

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: المالية والمحاسبة

رقم: .....

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

من إعداد الطالبين

- مجادي إسماعيل

- حريزي عثمان

تحت عنوان:

## دور الرقابة الجبرائية في الحد من التمهرب الضريبي - دراسة الحالة بمديرية الضرائب لولاية مسيلة -

لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة	الاسم واللقب
رئيسا		
مشرفا ومقررا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	د. شريط صلاح الدين
مناقشا		

السنة الجامعية: 2020-2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# شكر و عرفان

مصادقا لقوله صلى الله عليه وسلم

"من لم يشكر الناس لم يشكر الله"

بداية نشكر الله ونحمده حق الحمد على توفيقه لإتمام هذا العمل المتواضع

ونسأله أن يكون خالصا لوجهه الكريم وأن ينفعنا وينفع الناس جميعا

نتوجه بالشكر والعرفان إلى من كان دليلنا ومرشدنا في هذا العمل الأستاذ

"شريط صلاح الدين" الذي أشرف على هذا العمل المتواضع

وإلى الأساتذة الكرام أعضاء اللجنة المناقشة وعلى موافقتهم مناقشة هذا العمل

كل الشكر والعرفان لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير

بجامعة محمد بوضياف المسيلة

وطاقمها الإداري وكل أساتذتها الكرام

كل الشكر والعرفان لمن ساهم من قريب أو بعيد في إتمام هذا العمل ولو كانت

بمساهمة صغيرة

# إهداء

الحمد لله بنعمته تتم الصالحات

أهدي حصاد دراستي إلى:

إلى من أنجبتني وربتني وانارت دربي وأعانتي برضاها وبالصلوات والدعوات

إلى أغلى وأعز إنسان في هذا الوجود

\*\*\*أمي حبيبي حفظها الله\*\*\*

إلى مثلي الأعلى في الحياة، إلى من أحمل اسمه بكل افتخار إلى من علمني

درب الكفاح وأنار لي درب الفلاح ويسر لي سبيل النجاح

\*\*\*أبي العزيز حفظه الله\*\*\*

إلى كل من ساعدني في إنجاز هذا العمل

وإلى هؤلاء جميعا أهدي هذا العمل المتواضع

مجادي إسماعيل

# إهداء

إلى نبع الحنان ورمز الوفاء وفيض السخاء وجود العطاء  
أمي الغالية حفظها الله.  
إلى من علمني الحياة كفاح وإرادة وأن النجاح مصدر للسعادة  
والذي الفاضل حفظه الله.  
إلى من حبهم يسري في عروقي ويلهج بذكرهم قلبي إلى من عاشوا معي الحياة  
حلوها ومرها إخوتي وأخواتي الأعزاء.  
إلى أهل الوفاء أصدقائي الأحباء والأعز على قلبي، وكل من وقف بجانبي.  
إلى جميع طلبة قسم المالية والمحاسبة وبالأخص طلبة  
السنة الثانية ماستر محاسبة وجباية معمقة دفعة 2021/2020.  
إلى من تقاسموا معي عناء هذا العمل .  
إلى كل من كان له أثر طيب في حياتي وترك بصمات الحب والوفاء في ذاكرتي .  
إلى كل من يحمل مذكرتي بعدي، إلى كل من سكن حبهم قلبي ونسيهم قلبي.

حريزي عثمان





# فهرس المحتويات



## فهرس المحتويات

- شكر وعران ..... -
- إهداء..... -
- فهرس المحتويات..... -
- أ..... مقدمة:

### الفصل الأول:

- 6..... تمهيد:
- 7..... المبحث الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية.....
- 7..... المطلب الأول: عموميات حول الجبائية.....
- 9..... المطلب الثاني: تعريف الرقابة الجبائية وأهدافها.....
- 10..... المطلب الثالث: الرقابة الجبائية (مظاهر- أشكال- مبادئ).....
- 18..... المبحث الثاني : الإطار القانوني لعملية الرقابة الجبائية.....
- 18..... المطلب الأول :الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية.....
- 22..... المطلب الثاني: حقوق الإدارة الجبائية.....
- 26..... المطلب الثالث: واجبات المكلفين بالضريبة وحقوقهم.....
- 32..... خلاصة:

### الفصل الثاني:

- 34..... تمهيد:
- 35..... المبحث الأول: الإطار النظري لتهرب الضريبي.....
- 35..... المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي.....
- 37..... المطلب الثاني: أنواع أشكال التهرب الضريبي.....
- 44..... المبحث الثاني: آثار وأساليب التهرب الضريبي وآليات الوقاية له.....
- 44..... المطلب الأول: آثار التهرب الضريبي.....
- 47..... المطلب الثاني: أساليب التهرب الضريبي.....

المطلب الثالث الآليات الوقاية: ..... 50

خلاصة الفصل: ..... 55

### الفصل الثالث:

تمهيد: ..... 57

المبحث الاول: تقديم عام لمديرية الضرائب بالمسيلة ..... 58

المطلب الاول: التعريف بمديرية محل الدراسة ..... 58

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب ومهامها ..... 60

المبحث الثاني: التحقيق في المحاسبة ..... 63

المبحث الثالث: التحقيق المصوب في المحاسبة ..... 67

المبحث الرابع: التحقيق المعمق ..... 69

خاتمة ..... 73

قائمة المراجع والمصادر ..... 79



# مقدمة



مقدمة:

تعتبر الضريبة من أهم المصادر التمويل خزينة الدولة، كما تساهم في الإنعاش الاقتصادي ودفع عجلة التنمية في الدول النامية التي تسعى من خلال تنفيذ برامج الإصلاح الاقتصادي، وكذا ضرورة التعامل مع المؤسسات الدولية لذلك فإن ديمومة هذا المفهوم واستمراره علي مدي استجابة التزام المكلفين بالضريبة لواجباتهم الضريبية لكن هذه الاستجابة في غالب الاحيان تكون نسبية نتيجة الجدول القائم بين دفع الضريبة و التهرب من أدائها عن طريق استغلال الثغرات القانونية وهو ما يعرف بالتجنب الضريبي أو عن طريق استعمال طريق تدليسية وهو ما يعرف بالغش الضريبي وهو ما يعرف هذا ما يترجم ظاهرة التهرب الضريبي الذي يأخذ لإبعاد خطيرة وأثار سلبية على الاقتصاد الوطني والتي بطبيعتها تؤدي إلى استنزاف موارد من المفروض أن تستفيد منها الخزينة العامة للدولة لتغطية نفقاتها العمومية من خلال استثمارها في المشاريع للبلاد.

وهذا ما دفع إلى تبني سياسة محكمة للتصدي لهذه الآفة التي أصبحت ظاهرو عالمية لصيقة بالضرائب.

ومن هذا يأتي دور الرقابة الجبائية كوسيلة وقائية وردعية في أن واحد بغية نقوم الاعوجاج في تحصيل الضريبة و التحقيق من حدة ظاهرة الغش و التهرب الضريبي ،نظرا لما تكتسبه هذه الأخيرة من عمل معاكس مجرى السياسة الإصلاحية للجباية في النظام الجزائري وضمان توزيع عادل للعبء الضريبي وحماية روح المنافسة النزيهة وبالرغم من الإجراءات الرقابية المتخذة من طرف الدولة في سبيل الفضاء عليه، إلا أنه مازال في ثيرة متزايدة ومستمرة وذلك لتكيفه مع التطور الاقتصادي والتكنولوجية الجديدة وهو ما جعل أموال طائلة نتداول من دون اقتطاع ضريبي مما يضعف حصيلة الخزينة العمومية المتزايدة في سبيل تحقيق التنمية الاقتصادية المستدامة.

إشكالية الدراسة:

ومما سبق نتضح لنا معالم إشكالية التي يمكن حصرها في السؤال الجوهرى التالي:

✍ ما هو دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي ؟

ولتوضيح مختلف جوانب الإشكالية المطروحة نقوم بطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ❖ ماذا يعنى بالضريبة وما الأهداف التي ترمى لتحقيقها
- ❖ ماهي الطرق لمكافحة التهرب الضريبي ميدانيا على مستوى مديرية الضرائب بالمسيلة؟
- ❖ ماهي الإجراءات الكفيلة لتفعيل آليات الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي؟

فرضيات الدراسة:

ولكي نتمكن من الإجابة على هذه التساؤلات قمنا بطرح الفرضيات التالية

1. تعتبر الضريبة أهم مورد جبائي ،وهي تصبوا إلى هدف واحد بتوفير الموارد المالية اللازمة.
2. تعتبر الرقابة الجبائية آلية أساسية لمحاربة التهرب الضريبي عن طريق التحقيقات الجبائية .
3. تتوقف فعالية الرقابة الجبائية على مدى فعالية آليتها وأجهزتها.

## دوافع اختيار الموضوع:

### ❖ دوافع ذاتية

- الرغبة والفضول للتعرف أكثر على العمل الميداني و القيام بالدراسة التطبيقية للجانب النظري من الموضوع بغية الحصول على الكفاءة المهنية لتسهيل الانخراط في الحياة العملية مستقبلا
- الميول التشخيصي لمضمون الموضوع
- علاقة الموضوع بالتخصص
- عدم تطرفا تعمقنا لهذا الموضوع أثناء دراستنا الجامعية رغم أهمية.

### ❖ دوافع موضوعية:

- انتشار ظاهرة التهرب الضريبي وحتمية مكافحتها.
- الموضوع له علاقة بالواقع المعاش كونه يمس فئات المجتمع.
- جهل الكثيرين لأهمية البالغة التي تحظى بها الضريبة في الموازنة العامة.
- التحولات التي يعرفها الاقتصاد الوطني تتطلب منها الاعتماد على الموارد الجبائية.
- اهتمام الدول في الوقت الراهن بإيجاد بدائل لموارد الجبائية البترولية.

### أهمية الدراسة:

تكتسي الرقابة الجبائية أهمية كبيرة في النظام الضريبي الجزائري كونه تعتبر نظام ضريبي يعطي الحركة ألتامة للمكلفين بالضريبة في التصريح بمجمل مدا خيلهم ممتلكاتهم من تلقاء أنفسهم من خلال فرض الرقابة على هذه التصريحات ، إلا أن ظاهرة التهرب الضريبي تقف حائلا دون تحقق الرقابة الجبائية للأهداف الموجودة منها، وذلك نظرا لما تخلفه من آثار سبيلة على المستوى المالي والاقتصادي و الاجتماعي،

حيث تؤدي إلى الأضرار بالخبزفة العمومية في وقت تسعى فيه الدولة لرفع من الموارد الجبائية العادية، واهتمامها في الوقت الراهن بإيجاد بدائل للموارد الجبائية البيترولوية في سبيل تحقيق التنمية الأقتصادية المستدامة.

### أهداف الدراسة:

- توضيح مدى خطورة التهرب الضريبي التي أصبحت ظاهرة الأقتصادية حظيرة تعيق التنمية الأقتصادية.
- دراسة أثر فعالية الرقابة الجبائية في الحد من انتشار هذه الظاهرة
- إبراز أهم التدابير و الإجراءات المتخذة من طرف الدولة للوقوف على مدى قدرها وفعاليتها في التحقيق من حدة التهرب الضريبي.

### صعوبات الدراسة:

- جائحة كرونة و الوضع الحالي الذي تمر به البلاد من غلق لمعظم المرافق والإدارات
- رغم التصريح التصحيح للتحصيلات في إطار الرقابة الجبائية إلا أن هناك صعوبة في الحصول على الملاحق للأموال المسترجعة باعتبارها وثائق سرية، وهذا لحفظ سر مهني.

### المنهج المتبع:

من أجل التحقيق من صحة الفرضيات التي تسعى إليها الدراسة اعتمدنا على المنهج الوصفي الذي ساعدنا على جميع وعرض المعلومات والبيانات كما اعتمدنا على المنهج التحليلي الذي سمح لنا بتفسير هذه المعلومات وتحليلها للحصول على نتائج دقيقة ومرضية.



# الفصل الأول

## الإطار النظري للرقابة الجبائية



**تمهيد:**

بما أن النظام العام الجبائي في الجزائر هو نظام تصريحي، أي أن المكلف بالضريبة سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا يصرح ويدفع مستحقاته الجبائية لدى قابض الضرائب، لا يسأل لماذا أو كيف ؟ فكان من المنطقي أن يكون هنالك رقابة لتلك التصريحات وهي رقابة بعدية أي يتم اكتتاب كل التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، لكن الواقع أثبت أن التصريحات المقدمة من طرف بعض المكلفين تكون في أغلبها غير صادقة نتيجة أخطاء ترتكب عن حسن نية أو عمدا لذا منح القانون للإدارة الجبائية حقوقا وصلاحيات من شأنها أن تسمح لهذه الأخيرة التحقق من صحة التصريحات وصدقها وقانونيتها وصولا إلى تصحيح وتقييم الأخطاء المرتكبة، غير أن الرقابة على مستوى مصالح الإدارة الجبائية غير كافية لهذا تلجأ الإدارة للقيام بتحقيقات أكثر عمقا كالتحقيق في المحاسبة أو في مجمل الوضعية الجبائية.

ومن هذا المنطق فإن الرقابة الجبائية هي أمر حتمي للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في التصريحات المكلفين وهي وسيلة للكشف من المخالفات فهي تسمح بإرساء مبدأ المساواة بين الخاضعين للضريبة وذلك من خلال التوزيع العادل للعبء الضريبي وقد تم تقسيم هذا الفصل الى مبحثين، حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى ماهية الرقابة الجبائية وفي المبحث الثاني تطرقنا إلى الإطار القانوني لعملية الرقابة الجبائية.

## المبحث الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية

تعتبر الإيرادات الجبائية من أهم مصادر التمويل الداخلية و التي تعتمد عليها الحكومات في تحقيق أهدافها الإستراتيجية، فالمطلع على قوانين الضرائب يجد أن الدول تعتمد جاهدة إلى البحث عن تشريع ضريبي جديد محكم يساهم بدوره في رفع هذه الإيرادات، ويعمل على تشجيع المكلفين والحد من ظاهرة التهرب الضريبي وبمعنى آخر إيجاد سبل ضغط تستعملها لإرغام المكلفين على دفع مستحقاتهم الجبائية وبالتالي يتم تحصيل الأموال الضائعة، لذلك أقرت جل التشريعات الجبائية الرقابة كوسيلة للزيادة في الإيرادات الجبائية للدولة.

### المطلب الأول: عموميات حول الجبائية

يشمل مفهوم الجبائية عدة عناصر ترتبط به بشكل أو بآخر ونحاول فيما يلي التطرق إلى أهم هذه العناصر:

**أولاً-الرسم:** تعرف الرسوم على أنها مورد مالي تحصل عليه الدولة ممن يكون في حاجة إلى خدمة خاصة تنفرد الدولة بأدائها كالرسوم القضائية التي تدفعها من يطلب من الدولة إظهار حقه عن طريق القضاء.<sup>1</sup>

### ثانياً-الضريبة:

تعرف الضريبة على أنها فريضة نقدية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى هيئاتها القومية والمحلية بصفة نهائية مساهمة منه في تحميل الأعباء والتكاليف العامة دون الحصول على مقابل أو منفعة خاصة.

<sup>1</sup> محمد الصغير بعلى ويسري أبو العلاء، المالية العامة، دار النشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص60.

من خلال التعرف السابق يمكن الاستخلاص خصائص الضريبة على النحو التالي:

1. أنها مبلغ النقود يدفعها الفرد نقدا الشخص المعنوي (كالشركات).
  2. تدفع جبرا أي أن الفرد يدفعها وفق نظام قانوني يحدد حجم المبلغ الضريبي وكيفية دفعه الذي يتم بقانون وأن إلغائها يتم بقانون.
  3. تدفع بصفة نهائية، فدافع الضريبة لا يأمل أو ينظر استردادها حتى لو أثبت عدم انتفاعه بخدماتها.<sup>1</sup>
  4. تدفع بدون مقابل أو منفعة خاصة فالمكلف يقوم بأدائها على أساس مساهمته في المجتمع وباعتباره عضوا في الجماعة وليس باعتباره ممولا للضرائب، وعلى هذا فإنه يبدو منطقيا ان يساهم في تغطية أعباء الدولة التي تحمي وتشرف عليهم .
- أهداف الضريبة:** تثير غالبية التعريفات الخاصة بالضرائب ذات هدف مالي فحسب، في حين يميل كتاب آخرون إلى جعل الضريبة ذات هدف مالي فحسب: في حين يميل كتاب آخر إلى جعل الضريبة متعددة هي :
- أ. **غايات مالية:** ترمي الضرائب إلى تحقيق غاية مالية هي تغطية النفقات العامة للدولة التي تحتاج إليها لتسيير مرافقها العامة، وتعد الغاية المالية من الغايات التقليدية للضرائب.
  - ب. **غايات اقتصادية واجتماعية:** أصبحت الضريبة في طورها الأخير وسيلة ليس فقط لتحقيق غايات اقتصادي تتمثل في تحقيق التوازن الاقتصادي والتعجيل بالتنمية الاقتصادي كأحدى أدوات السياسة المالية وغايات اجتماعية تتمثل في التحقيق الاجتماعي و العدالة الاجتماعية وذلك من خلال إعادة توزيع الدخل القومي.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> اعد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع الاردان، الطبعة السابعة، 2010، ص126-127.

<sup>2</sup> عادل العلي،المالية العامة و القانون المالي و الضريبي، إثراء للنشر و التوزيع، الأردن ، الطبعة الاولى،2009، ص 125-126

### ثالثا- الجبائية:

تعرف على أنها مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة والتي تضم كل من الضرائب والرسوم والإتاوات والمساهمات الاجتماعية، من هذا التعريف يتضح أن مفهوم الجبائية أوسع من مفهومي كل من الضرائب والرسوم.

فالجبائية وفق التعرف السابق تتضمن الضرائب والرسوم إضافة إلى الإتاوات والمساهمات الاجتماعية وتأخذ الضرائب حصة الأسد من الجبائية من حيث حجم المداخل ومجال فرضها، ولأن الضريبة لا ترتبط بخدمة مباشرة (منفعة خاصة) يتلقاها المكلف نظير دفعه، إياها كما هو الشأن بالنسبة للرسم يؤدي بالمكلفين الخاضعين (الأشخاص الطبيعيين والمعنويين) إلى التهرب وإتباع الطرق والأساليب التي تحول دون دفعهم للضرائب لهذا تسن التشريعات والأليات الكفيلة بمحاربة مثل هذه الظواهر ومن أهمها الرقابة الجبائية<sup>1</sup>

**المطلب الثاني: تعريف الرقابة الجبائية وأهدافها.**

#### أولا- مفهوم الرقابة الجبائية:

من أهم خصائص النظام الضريبي الجزائري أنه نظام يقوم على أساس التصريح كنظام عام متعاف عليه، لأجل التأكد من صحة ومصداقية التصريحات ولذلك فإن المصالح الجبائية تباشر عملية الرقابة الجبائية ضمن إطار واضح لموارد ونصوص قانونية يتم من خلالها تحديد مفهوم الرقابة الجبائية وسوف نركز على التعاريف التالية:

أ. أنها فحص تصريحات وسجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك يقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتوي بها ملفاتهم الجبائية.

<sup>1</sup> سليمان عتيرة، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2012، ص70.

ب. هي تشخيص محتوى المتابعات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي و التحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات و التصريحات المقدمة.

### ثانيا-أهداف الرقابة الجبائية:

ومن خلال هذه التعاريف يمكننا أن نميز بين أهداف ثانوية للرقابة الجبائية.

أ. الأهداف الرئيسية: وتتمثل فيما يلي

- ❖ التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه القوانين الجبائية.
- ❖ مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الاجتماعي بالنسبة للإجراءات السارية المفعول.

❖ تقييم مدى قابلية المؤسسة لاستعمال الإمكانيات التي يتيحها المشروع الجبائي.

ب. الأهداف الثانوية: وتتمثل فيما يلي

- ❖ تقييم الحظر الجبائي الناتج عن التطبيق السيئ للقواعد الجبائية.
- ❖ تجنب العقوبات والزيادات الناتجة عن عدم التصريح أو التأخر فيه.
- ❖ إبراز نقاط القوة و نقاط الضعف للمساهمة في صنع القرار.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: الرقابة الجبائية (مظاهر-اشكال-مبادئ)

في هذا المطلب سيتم التطرق إلى مبادئ ومظاهر المختلفة اضافة الى أشكالها ومجالات تطبيقها.

#### الأول- مبادئ الرقابة الجبائية:

كي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لابد من توفر المبادئ الأساسية لها والمتمثلة في:

<sup>1</sup> ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة المالية، حالة الجزائر، مداخلة ضمن للملتقى الدولي حول الأزمة المالية والحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2009، ص ص 4-5

## 1. إقامة نظام ضريبي محكم

يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة، ومن بينها النظام الضريبي ولذلك فإن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال، وذلك من خلال تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى فهمه بالإضافة إلى وجود عدالة ضريبية بين المكلفين.

2. ترقية و تطوير الإدارة الجبائية: التشريع الضريبي لا يكفي محاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة والتي يجب توفرها على مستوى عال من التطور والكفاءة بالإضافة لتوفرها على الإمكانيات البشرية و المادية اللازمة والتي يمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه بالإضافة إلى إجراء تربيصات لأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التحليلات التي يشهدها النظام الجبائي.<sup>1</sup>

### ❖ مظاهر الرقابة الجبائية:

تتمثل مظاهر الرقابة الجبائية فيما يلي:

❖ الرقابة الجبائية هي قبل كل شيء مفهوم قانوني، وتعرف على أنها السلطة المعترف بها للإدارة الجبائية لتصحيح النقائص، السهو، الاغفالات أو الأخطاء المرتكبة أثناء فرض الضرائب على المكلفين بها ان هذه السلطة ذات أهمية قصوى، وتكتسى قيمة دستورية فالدولة يخول لها دستوريا الزامية الرقابة حتى لا يكون هناك تهرب ضريبي.<sup>2</sup>

❖ الرقابة الجبائية هي نتاج مجتمع، وانه من الصعب تقييم ظاهرة التهرب الضريبي والتي لا يجب خلطها مع مفهوم الغش الضريبي والتي يمكن اعتبارها استعمال وسائل قانونية من طرف المكلف بالضريبة قصد تخفيض مساهمته الضريبية.

<sup>1</sup> بن التومي عادل وهاب مباركة، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2016-2017، ص 15.

<sup>2</sup> محمد عتاب، مقومات النظام الجبائي الجزائري، ديوان المطبوعات، الجزائر، 2004، ص 86.

❖ تكتسي الرقابة الجبائية بعد انساني والذي لا يجب اهماله رغم المجهودات المبذولة من قبل الادارة الجبائية لمحاربة الغش، فإن ما يجب الاشارة اليه في معظم الدول، أن الرقابة الجبائية لا تقتصر الا على عدد قليل من المكلفين فالمكلف محل الرقابة الجبائية لا يتقبل بسهولة التحقيق الذي اجري عليه. إن أغلب وأهم تظلمات المكلفين بالضريبة تركز على القلق الذي يصيبهم بالإضافة الى الارياك اتجاه الادارة الضريبية، بالإضافة الى الشكوك والشبهات التي تحوم حولها وكذا احساسه بضعف اتجاه الادارة. فالمكلف بالضريبة<sup>1</sup> لا يجب أن يشعر بالضعف اتجاه الألة الادارية بل يمتلك حقوق مقابل الادارية الجبائية وهذا في كل مراحل الرقابة الجبائية سواء أثناء سريان كل العمليات أو بالنسبة النتائج التي يمكن الوصول اليها.<sup>2</sup>

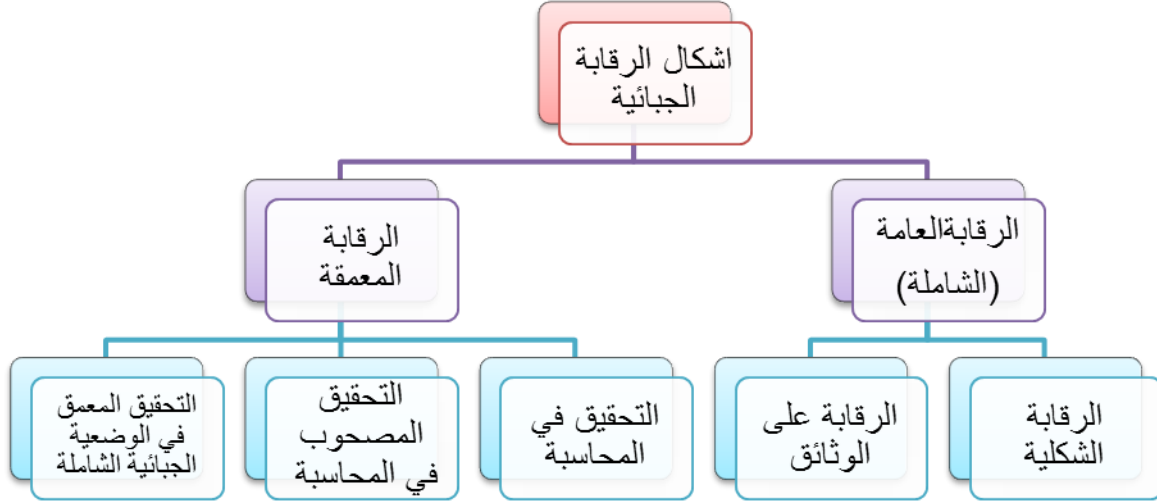
### ثالثا- أشكال الرقابة الجبائية

تمتلك الإدارة الجبائية عدة أشكال لممارسة رقابتها على المكلفين وهذا ما يوضحه الشكل التالي:

<sup>1</sup> بن التومي عادل، وهاب مباركة نفس المرجع.

<sup>2</sup> محمد عتاب، مقومات النظام الجبائي الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004، ص 86.

الشكل رقم: 01 اشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من اعداد الطالبين بناء على الدراسات المطع عليها.

**أولاً: الرقابة الجبائية الشاملة:**

إن الرقابة الجبائية الشاملة تتم داخل مكاتب مفتشيات الضرائب بشكل دوري دون تنقل أو بحث خاص من طرف أعوان إدارة الجبائية، بل ينجز هذا العمل بالمفتشية التي بحوزتها الملف الجبائي وفي مكتب العون المكلف برقابة الملفات الجبائية خاصة منها الخاضعة للنظام الحقيقي.

**تشمل الرقابة الجبائية الشاملة على:**

❖ **الرقابة الشكلية:** إن الرقابة الشكلية تغطي جميع التدخلات التي تهدف لتصحيح الأخطاء المادية الملاحظة عادة في التصريحات المقدمة وكذا التحقيق من هوية المكلفين، كما تعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات الجبائية والمعتمدة على القراءة السطحية لها، وتحدد بالخصوص في التحقيق على المستوى الشكلي للمعلومات التي يجب أن

يتضمنها التصريح. مثل الهوية الجبائية، إمضاء وختم الرقابة الجبائية يعتبر أساسي ضمان صحة وصدق التصريحات المقدمة دون التعمق في محتوياتها.

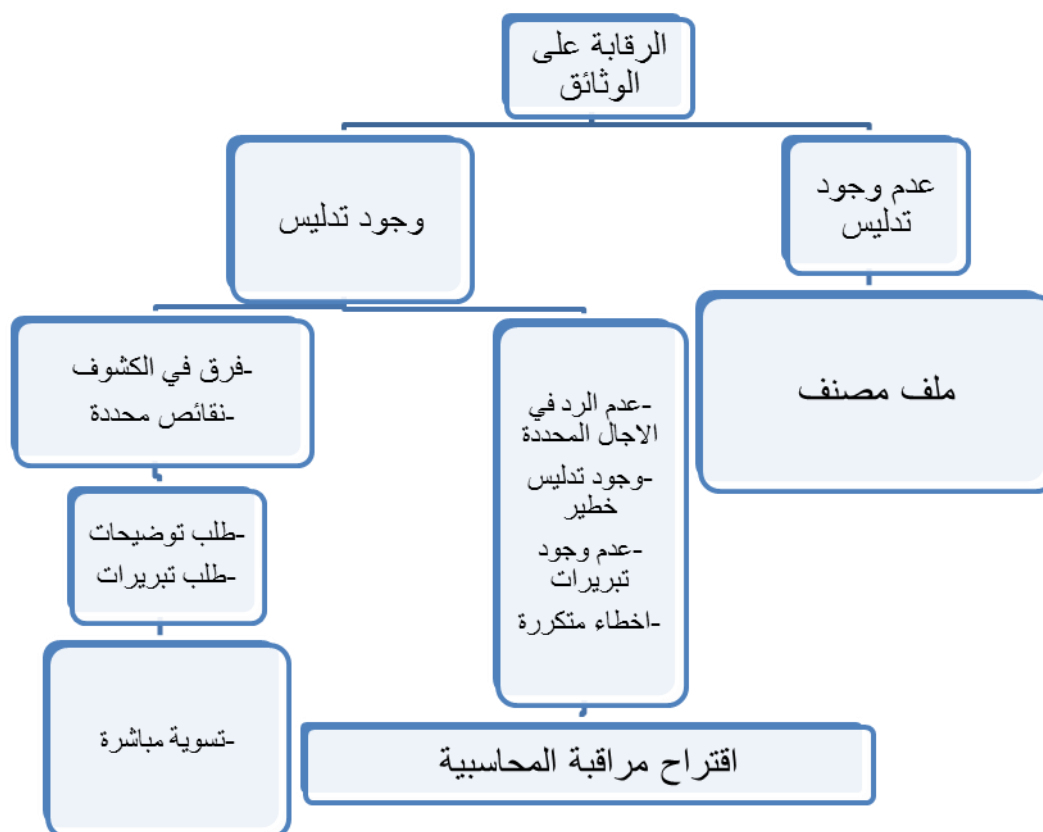
أما في حالة نقص المعلومات المقدمة من طرف المكلفين أو ظهور معطيات تثير الشك في مصداقية التصريحات يقوم المفتش بطلب المزيد من المعلومات والتوضيحات وذلك بالاتصال المباشر مع المكلف في أجل لا يقل عن 30 يوم لتقديم الرد، بهدف تقديم الرقابة الشكالية فكرة أولية عن الملف الجبائي ليتم من خلاله إعطاء قرار مبدئي عن مصداقية التصريحات سواء بقبوله أو بتحويله إلى الرقابة على الوثائق، أي أن الرقابة الأولية تعتبر تمهيدا للرقابة الجبائية الموالية.

❖ **الرقابة على الوثائق:** إن الرقابة على الوثائق تتم بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتبة من قبل المكلفين وهذا في مقر المفتشية أين يتواجد الملف الجبائي، بمقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة من مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة كالإدارة والهيئات العمومية، الجمارك، البنوك، المتعاملين وغيرها من الأطراف الأخرى.

ومنه نجد أن المفتش يقوم بتحليل وفحص كل النقاط المتضمنة في التصريحات مع دراسة مدى ترابط وتجانس الأرقام المقدمة في سنة التصريح مقارنة بالسنوات السابقة، بهدف اكتشاف الأخطاء والتلاعبات المسجلة، وفي حالة بقاء الغموض يحق للمفتش أن يطلب معلومات وتوضيحات إضافية من طرف المكلف بالضريبة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> سوداني فاطمة، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ادرار، 2013-2014

الشكل رقم 02: خطوات اجراء الرقابة على الوثائق



المصدر: دليل الرقابة على الوثائق مديرية الابحاث والمراجعات، 2015، ص25

### ثانيا: الرقابة الجبائية المعمقة

تعتبر الرقابة الجبائية المعينة امتداد للرقابة على الوثائق، وتتمثل في مجموعة التدخلات المباشرة للأعوان المدققين بأماكن تواجد نشاطات المكلفين، قصد استدراك ظاهرو التهرب الضريبي من خلال التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المكتبية من طرفهم بالإضافة إلى الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية مع تبريراتها اللازمة لأربعة سنوات لم يمسه التقادم لمحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي.

وتتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في:<sup>1</sup>

❖ **التحقيق في محاسبة المكلفين VC** : هو مجموعة العمليات التي تتم في محل المكلف بالضريبة والتي يستهدف منها مراجعة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبة والتأكد من مدى مطابقتها مع المعطيات المادية أو إعادة تأسيس وعاء الضريبة سواء كان ذلك في حالة القبول الصريح، إعادة التنوع أو في حالة رفض تقدم المحاسبة . يعلم المكلف مسبقا بعملية التحقيق التي تستغرق مدة تتراوح ما بين أربعة إلى ستة أشهر وفق إشعار يتضمن مجموعة من البيانات اللازمة لذلك.

❖ **التحقيق العمق للوضعية الجبائية VASFE**: ويقصد به مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، حيث يجب إعلام المكلف مسبقا بهذا التحقيق وفق إشعار يتضمن المدة موضوع التحقيق، ومن حق المكلف هما الاستعانة بمستشار في هذا المجال.

❖ **التحقيق المصوب في المحاسبة**: إن التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبة، والتأكد من مدى مطابقتها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.

تتمثل هذه الرقابة في إتباع كل الطرق والوسائل والكيفيات التي تساعد في صحة وتنظيم المحاسبة وفقا للقواعد وأسس علمية، باعتبار أن المحاسبة هي المرآة العاكسة لمختلف مراحل نشاط المؤسسة، لهذا اشترط المشروع الجزائري ضرورة مسك محاسبة قانونية حتى يتم إجراء التحقيق المحاسبي وقد كان نص المادة 20 من قانون الإجراءات صريحا حيث

<sup>1</sup> سوداني فاطمة، نفس المرجع.

جاء فيه (يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها).<sup>1</sup>

إن الهدف الأساسي من وراء عملية التحقيق المحاسبي، هو إبراز كل الأخطاء والإعفاءات المتضمنة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب والرسوم المستحقة التي قدمتها المحاسبة. وكما معلوم أن التحقيق المحاسبي يجري تنفيذه ضمن إطار تشريعي يضمن حقوق المكلف بدء الإشعار الأولي للتحقيق وانتهاء بتتبع النتائج النهائية للمكلف بالضريبة.

---

<sup>1</sup> سوداني فاطمة، نفس المرجع.

## المبحث الثاني : الإطار القانوني لعملية الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية اداة فعالة لضمان امتيازات الخزينة العمومية ،لهذا قد حدد القانون الجبائي إطار تنظيمي للرقابة الجبائية، وأسند للإدارة الجبائية صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها القيام بمهمتها في شروط قانونية محددة ،وكما طالب المكلفين بالضريبة بعدة التزامات وفي المقابل منح لهم عدة ضمانات من اجل حمايتهم من تعسف الادارة والتجاوزات المحتملة .

### المطلب الاول :الاجهزة المختصة بالرقابة الجبائية.

ترتكز مهام الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل والاجهزة الإدارية الخول لها قانونيا للقيام بأداء هذه المهام على أكمل وجه وتمارسها بطريقة منظمة وفعالة ،كما خول المشرع الجزائري للإدارة الجبائية عدة وسائل هيكلية متخصصة في مجال الرقابة الجبائية منها من يمارسها حاليا ومن يدخل ضمن إعادة هيكلة مصالح الإدارة الجبائية التي بواسطتها تنفذ البرامج المسطرة من الإدارة المركزية ،وتتمثل هذه الأجهزة فيما يلي :

### أولا-مديرية الأبحاث والمراجعات(DRV):

أنشأت هذه المديرية المركزية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98 الصادر في 1998/07/13 والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية ،وقد جاءت هذه المديرية لتدعم باقي المديریات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي، والتي هي تحت غطائها كما أن اختصاصها يمتد عبر التراب الوطني وتتنحصر مهامها في تحديد اختيار المكلفين بالضريبة الذين يقع عليهم التدقيق، من خلال برنامج مسبق لإنتقاء الجبائية وهذا اقتراح من مفتشيات الضرائب المعنية بالملفات ثم المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية لتصادق على البرنامج أو تعديله والهدف الجهاز هو سد منافذ التهرب الضريبي واسترجاع حقوق الخزينة العمومية وذلك بوضع إستراتيجية عمل لذلك.

## ثانيا- المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية(SDCF):

إضافة إلى مديرية الأبحاث و المراجعات على المستوى المركزي فإن المديرية الولائية للضرائب على المستوى المحلي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية بتكفل المديرية الفرعية بهذا المجال ، إذ تعد الهيئة المختصة عبر إقليمها ومن ابرز المهام المسندة إليها ما يلي:

- ❖ أعداد بطاقيات لمختلف الإدارات و الهيئات التي لديها معلومات عن تأسيس الوعاء الضريبي.
- ❖ برمجة التدخلات عن طريق فرق البحث والتدقيق و الفرق المختلطة (الضرائب، تجارة، الجمارك) قصد البحث عن المادة الخاضعة للضريبة وجمع المعلومات لإعداد البطاقيات ومقارنة المعلومات.
- ❖ تقييم أنشطة المفتشيات وتقديم اقتراحات منشأها تحسين البحث عم المادة الخاضعة للضريبة
- ❖ تقديم كل الاقتراحات والاراء الرامية إلى تحسين حفظ المعلومات واستغلالها مع مراقبة استعمالها.
- ❖ برمجة القضايا الخاضعة للمراجعة السنوية ومتابعة مستمرة لانجاز البرامج في الاجال المحددة.
- ❖ متابعة و مراقبة عمل فرق التدقيق و السهر على تنفيذ تدخلاتهم وفقا للنصوص القانونية المعمول بها.
- ❖ الحرص على تحصيل مختلف الضرائب و الرسوم الناتجة عن عمليات المراجعة ومتابعتها باستمرار.

### ثالثا-الأجهزة المختصة حديثا بالرقابة الجبائية:

وبهدف مواكبة التطورات الحديثة و التحكم بشكل فعال في تسيير ملفات المكلفين بالضريبة قامت الإدارة الجبائية بالتكيف مع المعطيات الجديدة ووضع قواعد سير متجانسة وحديثة على المستوى التشريعي و التنظيمي، وتبعا لمخطط عصرنه الإدارة الجبائية قامت المديرية العامة للضرائب بوضع مجموعة من النشاطات التي تهدف إلى تحقيق هذا الغرض و المتمثلة في إنشاء هياكل إدارية جديدة ابتداء من سنة 2002 وهي: مديرية كبريات المؤسسات DGE، مركز الضرائب CDI مراكز جوارية للضرائب CPI.<sup>1</sup>

#### ➤ -مديرية كبريات المؤسسات:

أنشأ هذا الجهاز بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 28/09/2002، والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 494/02 المؤرخ في 26/12/2005، ولها صلاحيات على المستوى الوطني لكونها مكلفة بتسيير كل المهام من تحديد الوعاء إلى التحصيل وحتى الرقابة الجبائية والمنازعات، أما المكلفين بالضريبة والخاضعين لهذه المديرية هم مختلف الشركات الكبرى العاملة في المجال المحروقات و الشركات بمختلف طبيعتها القانونية التي يساوي أو يفوق رغن أعمالها السنوي مائة مليون دينار جزائري 100000000 دج. ومن أهداف إنشاء هذه المديرية هو التحكم الجيد في تسيير الملفات الجبائية المهمة، والمتمثلة في حجم نشاطات المكلفين بالضريبة من حيث الحصيلة الضريبية والتي تقارب نسبتها 70% من الإيرادات الجبائية، مع متابعتها المستمرة و الدقيقة لكونها تملك خيرة الإطارات والأعوان من أجل ضمان حصيلة اكبر و التخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الجزائر 2009،ص43

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية،العدد43،المادة02من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 07 جوان 2005،ص20

أما المهام المسندة لهذا الجهاز في المجال اختصاصه على المستوى الوطني هي  
كالتالي:

➤ مسك ومتابعة مستمرة ودقيقة لكل ملف جبائي خاص بالمكلفين المتواجدين تحت سلطتها.

➤ البحث عن المعلومات الجبائية من مختلف المصادر لجمعها وتبويبها بغرض الاستغلال الأمثل.

➤ إعداد وإنجاز برامج التدخلات والرقابة الجبائية لدى المكلفين مع تقييم النتائج.

➤ التحقيق في التظلمات والشكاوي ومعالجتها ضمن متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.

❖ -مركز الضرائب:

هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي ومرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب كما يتكفل مركز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية لمختلف المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي، ولا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي مئة مليون دينار جزائري 100000000 دج. بالإضافة إلى المهن الحرة ويختص هذا المركز بكل المراحل من تحديد الوعاء إلى التحصيل، مع تكليفه بالرقابة الجبائية والمنازعات في حدود صلاحياته. ومن بين المهام الرئيسية لمركز الضرائب نذكر منها:

• التسيير والتكفل الحسن لملفات المكلفين و مراقبتها باستمرار للتخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي.

• في حالة وجود تجاوزات خطيرة يحول الملف الجبائي إلى التدقيق المعمق بهدف التطهير.

• القيام بالبحث عن المعلومات الجبائية والمادة الخاضعة للضريبة لجمعها واستغلالها بشكل أمثل.

• إعداد وانجاز برامج التدخلات والرقابة الجبائية لدى المكلفين بالضريبة مع تقييم النتائج المحصلة.

• التعجيل بتسوية النزاعات الجبائية والشكاوي الخاصة بالمكلفين بالضريبة والتي هي تحت<sup>1</sup>سلطتها.

#### ❖ المراكز الجوارية للضرائب:

هي مصالح مستحدثة بالنظام الجبائي الجزائري وتعتبر نموذج مصغر لمراكز الضرائب، فهي تتابع ملفات المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية بالإضافة إلى تخصصها في متابعة الجبائية العقارية وكذا الجبائية المحلية الفلاحية ومن مهامها نذكر:<sup>2</sup>

- مسك وتسيير ملفات المكلفين التابعين لاختصاصها.
- تراقب التصريحات وتنظيم التدخلات.
- تبحث عن المعلومات الجبائية بغية استغلالها.

#### المطلب الثاني: حقوق الإدارة الجبائية.

منح المشرع الجزائري عدة حقوق وصلاحيات للعون المدقق خلال تأدية مهام الرقابة الجبائية من أجل حماية تصرفاته والمتمثلة في:

**أولا- حق الرقابة:**

تعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية، حيث تراقب هذه الإدارة التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي لها صفة التاجر، والتي تدفع أجور أو أتعاب أو مرتبات مهما كانت كبيعتها.

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، العدد 59، المادة 20، من المرسوم التنفيذي رقم 327/06، ص 10

<sup>2</sup> سليمان عتيرة، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة الماجستير، كلية علوم الاقتصادية التجارية وعلوم تسيير، جامعة بسكرة، 2012، ص 70.

يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءً على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.

تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.<sup>1</sup>

كما يمكن أن يراقب المفتش التصريحات ويطلب التبريرات والتوضيحات كتابيا كما يمكنه أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة، بحيث تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ البيانات إذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الألي يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات والمعطيات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية.<sup>2</sup>

#### ثانيا- حق الاطلاع لدى الإدارات العمومية:

تنص المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية لا يمكن بأي حال من الأحوال لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاضعة لرقابة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة الجبائية الذين يطالبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي بحوزتها.<sup>3</sup>

#### ثالثا- حق الاطلاع لدى الهيئات المالية:

حول المشروع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية الحق في الاطلاع لدى مختلف الهيئات المالية من بنوك ومؤسسات التأمين من خلال نص المادة 321 من قانون الضرائب المباشرة

<sup>1</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية 2016، ص 9

<sup>2</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20 من قانون الإجراءات المرجع السابق، ص 10

<sup>3</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية ص 24، المرجع السابق

والرسوم الماثلة أن البنوك والهيئات المالية ملزمة باطلاع الأعوان المحققين أثناء أدائهم لمهامهم على كل الدفاتر والوثائق الملحقة ومستندات الإدارية والنفقات.<sup>1</sup>

#### رابعاً-حق الاطلاع لدى المؤسسات الخاضعة:

يمارس حق الاطلاع لغرض الحصول على معلومات تكمل المعلومات الموجودة بحوزة الإدارة الجبائية والتأكد من مدى صحة وصدق المعلومات المصرح بها من طرف المكلف المعني بالرقابة،ولذا فرض المشروع عقوبة على رفض الاطلاع من خلال نص المادة62 من قانون الإجراءات الجبائية ،يعاقب بغرامة مالية من 5000 دج إلى 50000 دج كل شخص أو شركة ترفض منح حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها والتي يتعين عليها تقديمها وفقاً للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الأجل لحفظها.<sup>2</sup>

#### خامساً-حق استدراك الخطأ:

هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الضريبية لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة، وهذا عن طريق إعادة النظر في الاقتطاع الضريبي،سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد وفقاً للنص التالي: يمكن استدراك الاغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة في الوعاء الحقوق والضرائب والرسوم وكذا النقائص وعدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب<sup>3</sup>

كما حدد المشروع الجبائي الأجل العام الذي يتقدم فيه عمل الإدارة بأربع(04) سنوات إلا في حالة وجود مناورات تدليسية أو نقص في الضريبة يتم اكتشافه اثر التدقيق، أما الأجل الإستثنائية يمكن أن تخص العمليات الأعباء المتعلقة بسنوات مالية

<sup>1</sup>وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب المادة 312 الفقرة 01 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة

<sup>2</sup>وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، المادة62 من قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سبق ذكره.ص27

<sup>3</sup>وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة رقم 105 من قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق ،ص38

متقدمة، ولكن ذات تأثير على سنوات مالية غير متقدمة محل الرقابة والتسوية تكون بعنوان السنوات غير المتقدمة فقط.<sup>1</sup>

#### سادسا - حق المعاينة:

من أجل ممارسة الإدارة الجبائية حقها الرقابي ووجود قرائن تدل على ممارسات تدليسية "يمكن للإدارة الجبائية أن تُلخص لأعوانها المؤهلين قانونا القيام بإجراءات المعاينة في كل المجالات قصد البحث والحصول على المستندات والوثائق والدعائم المادية، التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من تحديد الوعاء الضريبي، وتتم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أكلة على وجود ممارسات تدليسية تحت سلطة القاضي ورقابته، ولهذا الغرض يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية ويعطي كل التعليمات للأعوان المشاركين في العملية".

كما لا يجوز الترخيص بحق إجراء المعاينة إلا من رئيس المحكمة إقليميا أو قاضي يفوضه هذا الأخير بطلب مقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل لذلك، ويحتوي الطلب على البيانات التي بحوزة الإدارة الجبائية لتبرير بها عملية المعاينة على ما يلي:

- التعرف بالشخص المعنوي أو الطبيعي المعني بعملية المعاينة وعناوين الأماكن التي يتم معاينتها.
- العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود ممارسات تدليسية ويتم البحث عن دليل عليها.
- أسماء وألقاب الأعوان المكلفين بعمليات المعاينة ورتبهم وصفاتهم ويكون حاملين بطاقة

الإنداب<sup>2</sup>

<sup>1</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة رقم 106 من قانون الإجراءات الجبائية مرجع سابق ص 39

<sup>2</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة رقم 35 من قانون الإجراءات مرجع سابق، ص 16

### المطلب الثالث: واجبات المكلفين بالضريبة وحقوقهم.

يمنح المشرع الجبائي الجزائري حقوق و ضمانات تسمح بحماية المكلف بالضريبة من تسلط أعوان الإدارة الجبائية التعسف في تطبيق القوانين والإجراءات ، نظرا لما يخوله لهم المشرع من حقوق في إطار أداء وظيفتهم، ولكي يستفيد المكلف من هذه الحقوق أو جب عليه المشرع عدة التزامات وعدم الإخلال بها.

#### أولا- واجبات المكلفين بالضريبة:

يخضع المكلف للضريبة إلى نوعين من الواجبات إحداها جبائية والأخرى محاسبية.

#### ❖ الواجبات الجبائية:

يلزم المشرع الجبائي المكلفين بالضريبة القيام بالتصريحات التالية:

➤ التصريح بالوجود: يترتب على كل مكلف جديد خاضع للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات أن تقدم خلال 30 يوما الأولى لبداية النشاط تصريحا بالوجود إلى مفتشية الضرائب التابع لها إقليميا، يحدد فيه اسم ولقب وعنوان المكلف ، إضافة إلى المعلومات الضرورية لطبيعة نشاطه والمقر الرئيسي للمحل.

➤ التصريح الشهرية أو الثلاثية لرقم الأعمال: يجب على المكلفين الممارسين لنشاط ما والخاضعين للضرائب والرسوم التصريح برقم أعمالهم خلال كل شهر أو ثلاثي لدي المصالح المختصة إقليميا حسب طبيعة المؤسسة ونوع النشاط، حيث يتم تقديم هذا التصريح إلى قبضة الضرائب التي يتبع لها إقليميا مقر المكلف ليتم خلاله تحصيل دين الضريبة.

➤ التصريح السنوي بالأرباح والنتيجة: ألزم المشرع الجزائري المكلفين بالضريبة اكتابة التصريح الإجمالي بالأرباح والنتائج (سلسلة G01) كما يوضحه الملحق رقم (01) قبل 30 أبريل من كل سنة ويحتوي هذا التصريح على ما يلي:

• العناصر الضرورية لتحديد الدخل الخاضع للضريبة.

• قيمة الأرباح الخاضعة للاقتطاع الضريبي.

- قائمة الأشخاص الذين يعتبرون جبائيا تحت كفالة المكلف بالضريبة.
- وثائق الإثبات الجبائية المتعلقة بعمليات النشاط ومختلف الأعباء والتكاليف.

تحرر هذه التصريحات على مطبوعات خاصة وترسل إلى الإدارة الجبائية وتلزم على مفتشية الضرائب أن تسلم وصلا للمكلف بالضريبة بعد الالتزام بها.<sup>1</sup>

➤ التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط: في حالة التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط يلزم المكلفون بالتصريح عن ذلك خلال 10 أيام ابتداء من تاريخ التوقف عن النشاط، وفي التنازل يتم اكتتاب تصريح يتضمن تاريخ التنازل وبيانات المتنازلين، أما في حالة الوفاة على ذوي الفقيد التصريح بالمداخيل الخاضعة للضريبة في اجل 06 أشهر اعتبارا من تاريخ الوفاة.<sup>2</sup>

➤ وضع رقم التعرف الإحصائي: تضمن قانون المالية لسنة 2002 جملة من الإجراءات تهدف إلى محاربة التهرب الضريبي من أهمها إلزام المكلفين بوضع رقم إحصائي يبرز في كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم والموجهة إلى الأشخاص أو الإدارات أو المصالح العمومية المتعامل معها.<sup>3</sup>

ويهدف إلى تسهيل تسيير الملفات الجبائية ويؤدي عدم الالتزام بوضع هذا الرقم أو التصريح بمعلومات خاطئة عنه إلى حرمان المكلفين من الحقوق التالية:

- تسليم شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.
- منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق والرسم.

<sup>1</sup> المديرية العامة للضرائب ،مديرية العلاقات العمومية والاتصال ، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، منشورات الساحل، الجزائر 2009

<sup>2</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، المادة رقم 133 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سابق

<sup>3</sup> قانون المالية 2002 المادة 35 من القانون 21/01 المؤرخ في 22 سبتمبر و المتضمن قانون مالية 2002

❖ -الواجبات المحاسبية:

يجب على المكلفين احترام المبادئ المحاسبية والتقي د بها من خلال مسك محاسبة صحيحة ودقيقة، كما اوجب المشرع الجزائري على كل من يزاول نشاطا تجاريا إمساك الدفاتر المنصوص عليها في القانون والتجاري وهي:

• **دفتر اليومية:** عبارة عن دفتر مرقم ومختوم من قبل المحكمة المختصة تسجل فيه العمليات التي تقوم بها المؤسسة بتواريخ متتابعة، حيث أن كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية ويسجل فيه يوما بيوم عملية نشاط المؤسسة بالنظام، ومن دون ترك فراغ أو شطب ، إضافة إلى إرفاق المستندات الخاصة بإثبات مختلف العمليات.

• **دفتر الجرد:** يجب على التاجر القيام بجرد عناصر الأصول على الأقل ، حيث تنص المادة 10 من القانون التجاري " يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي يحمل صفة التاجر أن يجري سنويا جرد عناصر الأصول وخصوم مقاولته ويقفل كافة حساباته يقصد إعداد الميزانية وحساب الخسائر والأرباح بدفاتر الجرد".

• **حفظ الدفاتر و سندات المراسلات:** يلزم المشرع الجزائري<sup>1</sup> المكلف الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية والوثائق الثبوتية لها إضافة إلى المستندات المشار إليها في القانون التجاري، وطبقا للمادة 12 من القانون التجاري فإنه يحتفظ بسندات المراسلات طلية نفس المدة ابتداء من تاريخ تحريرها.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> رئاسة الجمهورية ،الأمانة العامة للحكومة، المادة رقم10 من القانون التجاري الجزائري، 2007

<sup>2</sup> المادة رقم 12 من القانون التجاري المرجع السابق

## ثانيا- حقوق المكلفين بالضريبة:

نتيجة الالتزام بالواجبات سابقة الذكر منح المشرع الجبائي مجموعة من الحقوق للمكلفين بالضريبة منها ما هو متعلق بإجراءات التحقيق ومنها ما هو متعلق بإجراءات التقويم.

### ❖ الضمانات المتعلقة بالتحقيق:

يتمتع المكلف بالضريبة بضمانات متعلقة بالتحقيق يتوجب على المراقبين احترامها، كما أن الإخلال بها يؤدي إلى بطلان التحقيق وإلغاء النتائج المترتبة عنه ومن أهمها ما يلي:

• **الإعلام المسبق:** يجب إعلام المكلف مسبقا قبل الشروع في عملية التحقيق من خلال إرسال إشعار بالتحقيق كما يوضحه الملحق رقم 04 يرفق بميثاق المكلف بالضريبة والذي ينص على حقوقه وواجباته كما يستفيد المكلف بالضريبة من مدة للتحضير قدرها 10 أيام بالنسبة للتحقيق المحاسبي، 15 يوم بالنسبة للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.<sup>1</sup>

• **الحق في الاستعانة بمستشار أو وكيل :** لكل مكلف بالضريبة الحق في أن يستعين أثناء التحقيق بمستشار من اختياره ، ويمكن أن يكون محاميا أو خبيرا أو محاسبا، وتجد الإشارة إلى أن المادة 12 من قانون المالية التكميلي لسنة 2005 تجبر الشركات والمؤسسات على الاستعانة بمحافظي الحسابات المعتمدين بهدف مسك محاسبة قانونية ومظبوطة، كما يمكن للمكلف حضور المناقشة إلى جانبه للرد على الاستفسارات وإعطاء التوضيحات.

• **تحديد مدة التحقيق:** لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراءات أن تتعدى مدة التحقيق بعين المكان في التصريحات والوثائق المحاسبية طبقا لرقم افعال المحقق سنويا أو طبيعة نشاط

<sup>1</sup> وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة ، منشورات 2008، ص14

المؤسسة ، فمثلا بالنسبة لمؤسسة تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها<sup>1</sup> السنوي المصرح به 1000000 دج لكل سنة مالية تحدد مدة التحقيق ب 04 أشهر، أما إذا كان رقم أعمال يتعدى 1000000 دج وأقل من 500000 لكل سنة مالية محقق فيها تتحدد مدة التحقق ب 06 أشهر، أما في حالة التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية لا يمكن أن تمتد فترة التحقيق أكثر من سنة من تاريخ استلام الإشعار إلا في حالة اكتشاف طرق ومناورات تدليسية.

• **عدم إمكانية تجديد التحقيق:** عند انتهاء التحقيق الخاص بفترة معينة فإنه لا يمكن للمراقب إجراء تحقيق جديد لنفس الفترة أو لنفس الضرائب والرسوم إلا في حالة وجود معلومات ناقصة أو خاطئة أثناء التحقيق أو اكتشاف استعمال المكلف لطرق ومناورات تدليسية.

#### ❖ الضمانات المتعلقة بإعادة التقييم:

• **التبليغ بإعادة التقييم:** يجب على الإدارة الجبائية عند الانتهاء من عملية التحقيق إبلاغ المكلف بنتائج التحقيق وذلك حتى في حالة غياب التقييمات ، ويجب أن يكون هذا الإشعار مفصلا بما فيه الكفاية بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة فهم إعادة تشكيل أساس فرض الضريبة المطبقة عليه للتمكن من الرد من خلال قبوله أو تقديم ملاحظاته.

• **حق الرد:** يحق للمكلف الرد على إعادة التقييم من خلال تقديم رأيه وملاحظاته حول إعادة التقييم ، كما يمكنه طلب توضيحات شفوية حول مضمون التبليغ أو الإشعار في أجل أقصاه 40 يوم ، وفي حالة عدم الرد في الأجل المحددة يعتبر القبول ضمنيا ويتم تأسيس الضريبة على الأساس الذي تم تبليغه وتصبح هذه الضريبة نهائية ولا يمكن الرجوع فيها من قبل الإدارة.

<sup>1</sup>وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المادة 320 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، 2002

- **حق الطعن:** يعد الحق في الطعن من أهم الحقوق الممنوحة للمكلف بالضريبة ، والتي يستطيع من خلالها أن يضمن حقوقه إذا تبين أنه قد أخضع جورا لإعادة التقييم أو تم التعسف في حقه من خلال طلب التخفيض الجزئي أو الكلي.

## خلاصة:

تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة القانونية الممنوحة للإدارة الجبائية والتي تسعى من خلالها إلى المحافظة على الأموال العمومية والتحقق من مدى شرعية وصحة المعلومات المصرح بها من طرف المكلفين بالضريبة و مطابقتها مع المداخيل الحقيقية وما تم الحصول عليه من معلومات من مصادر أخرى ، والعمل على اكتشاف الأخطاء والانحرافات والقيام بتصحيحها نظرا لأهمية الرقابة الجبائية فقد تم إنشاء هياكل إدارية تختص بعملية الرقابة الجبائية وإجراءاتها وتسهر على تنفيذ قوانينها ومراقبة التسيير الحسن لها على جميع المستويات الوطنية والجهوية والولائية كما حدد لها المشرع أشكالاً تختلف باختلاف نوع النشاط وأهمية رقم الأعمال ومن جهة أخرى قام بسن مجموعة من القوانين والإجراءات تنظم سير عملية الرقابة الجبائية من خلال الحقوق الممنوحة لكل من الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة والتي تؤدب عدم الالتزام بها البطلان لإجراءات الرقابة الجبائية.



# الفصل الثاني

الإطار النظري للتهرب الضريبي

**تمهيد:**

يخلف التهرب الضريبي آثار سلبية على المستوى المالي والاقتصادي والاجتماعي، بحيث يؤدي إلى الإضرار بالخزينة العمومية نتيجة حرمانها من جزء هام من الموارد المالية، ويترتب عن ذلك اختلال التوازن المالي للدولة ، وللجوء إلى الوسائل الأخرى للتمويل ، كما يؤدي إلى اختلال المنافسة الاقتصادية وانتشار التفاوت في الطبقات الاجتماعية ، حيث تسعى الدولة جاهدة لمكافحة بمختلف الطرق والأساليب، ولبلوغ ذلك كان من الضروري على الدولة إتباع رقابة جبائية فعالة من خلال نظامها الضريبي المطبق بمختلف أدواته والتي تمكنها من التأكد من تطابق ما تم التصريح به، مع ما تم التوصل إليه من نتائج وفقا للسياسة الضريبية والتشريع الضريبي ، وهو ما سيتم معالجته في هذا الفصل ضمن مبحثين:

**المبحث الاول: مفاهيم عامة حول التهرب الضريبي**

**المبحث الثاني: اثار واساليب التهرب الضريبي وأليات الوقاية له.**

## المبحث الاول: الإطار النظري لتهرب الضريبي.

### المطلب الاول: تعريف التهرب الضريبي.

إن الدور الذي تلعبه الضرائب في تمويل الخزينة العمومية دور كبير ، فقد إعطته الدولة أولوية هامة في ذلك ، إلا أن تحصيلها عرف معوقات ومصاعب أهمها هو امتناع المكلفين عن دفعها باستعمال طرق مشروعة وغير مشروعة ، وهذا مايسمى بالتهرب الضريبي<sup>1</sup>

### تعريف التهرب الضريبي:

هناك عدة تعاريف للتهرب الضريبي أهمها:

• يعرف التهرب الضريبي على أنه ذلك السلوك الذي من خلال المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا أ جزئيا دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر ولتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة.<sup>2</sup>

كما عرفه كل من الدكتور حسن عواضة وقطيش عبد الرؤوف على أنه : تخلص المكلف من دفع الضريبة الواجبة عليه كليا أو جزئيا دون أن ينعكس عبئها على الغير.<sup>3</sup> وعرفه محمد عباس محرز في مؤلفه اقتصاديات المالية و العامة بأنه : يسعى الملزم بالضريبة إلى التخلص منها الواقعة المنشأة للضريبة فيعتمد إلى سلوك احتيالي للتخلص من عبئها ، أو أن الملزم يتخلص من دفعتها دون ارتكاب أي مخالفة لقانون الضريبة.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> طورش بتاتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة قسنطينة، 2012/2011، ص11.

<sup>2</sup> كروودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، دون طبعة، سنة 2011، ص 07.

<sup>3</sup> طورش بتاتة، مرجع سبق ذكره، ص12.

<sup>4</sup> قرموش ليندة، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة الماستر، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014/12013، ص21.

عرفه كذلك Margairaze Andre التهرب الضريبي هو محاولة التملص من الضريبة في حدود تعرف القانون.<sup>1</sup>

ولإعطاء مفهوم جامع للتهرب الضريبي ،عرفه علي زغدود في مؤلفه المالية العامة :  
تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الامتثال الضريبي أو الثغرات الموجودة في القانون من أجل التخلص من أداء الواجب الضريبي بجميع الوسائل والأشكال سواء تعلق الأمر بالعمليات المحاسبية أو الحركات المادية ، وذلك بكل أو بجزء من المبالغ الواجب الدفع للخزينة العمومية والذي تستعمله الدولة في تغطية نفقاتها.<sup>2</sup>

من خلال ما سبق تعريفه للتهرب الضريبي توصلنا إلى ما يلي:

✓ التهرب الضريبي هو محاولة المكلف بتجنب دفع الضريبة المستحقة مستغلا الثغرات القانونية.

✓ التهرب الضريبي هو استعمال المكلف لأساليب احتيالية ومناورات تدليسية من دفع الضريبة.

✓ التهرب الضريبي هو محاولة المكلف التخلص من عبء الضريبة كليا أو جزئيا بالطريقة التي تسهل عليه.

وللتهرب الضريبي تعرف موحد وشامل وهو أن يقوم المكلف بالضريبة من التخلص من عبئها كليا أو جزئيا، وذلك دون نقل عبئها للغير، باستعمال وسائل وطرق مشروعة أو غير مشروعة تؤدي في نهاية إلى حرمان الخزينة العمومية من اردادها.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> MargairazAndré Ila fraude fiscales et ses succ ées، Comment on échapp àLimpot،édition Blonay،suidde،1988،P33.

<sup>2</sup> علي زغدود، المالية العامة ،ديوان المطبوعات الجامعية، دون طبعة ،الجزائر سنة،2005،ص210-209.

<sup>3</sup> طورش بتاتة ،مرجع سبق ذكره ، ص15.

## المطلب الثاني: أنواع أشكال التهرب الضريبي

قسم المشروع التهرب الضريبي إلى أنواع وأشكال ، وذلك حسب اختلاف الضريبة المراد التهرب من دفعها والطرق المنتهجة في ذلك.

### ❖ أنواع التهرب الضريبي.

ينقسم التهرب الضريبي إلى نوعين، تهرب مشروع وهو ما يعرف بالتجنب الضريبي ، وتهرب غير مشروع ويسمى بالغش الضريبي.

### ❖ أولاً: التهرب المشروع (التجنب الضريبي).

1. تعريف التهرب المشروع : هو عملية قانونية يتم من خلالها تجنب الواقعة المنشئة للضريبة ، وقد يستطيع الممول أن يتجنب دفع الضريبة من خلال استغلال نقاط الضعف السائد في التشريع .

• ويعرف كذلك أنه تخلص المكلف من أداء الضريبة، نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي الذي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة ،دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية.

• في بعض الحالات ولتحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية يقوم المشرع بفرض ضريبة عمدا على جميع الأرباح الصناعية والتجارية، فيقوم بإعفاؤها على بعض المؤسسات تشجيعا لها.

ومن بين أهم نماذج التهرب المشروع ما يلي:

1. قيام المكلف بزيادة نفقاته عن طريق تضخيمها فقط.
2. تواطؤ أصحاب الشركات مع المشرع بإعفاءات ضريبية.
3. قيام بعض الشركات الكبرى إلى تجزئة الشركة الأم إلى شركات فرعية و صغيرة مستقلة وهميا.

4. إخضاع الأرباح المعاد استثمارها بالنسبة إلى معدل خاص 12.5% عوض 25% قصد تشجيع الاستثمار.

5. إعادة الاستثمار لأرباح غير موزعة مستفيدا من تخفيضات عليها.<sup>1</sup>

❖ **تصنيف التهرب الضريبي المشروع** : ويصنف إلى تجنب ضريبي مقصود ويجنب ضريبي غير مقصود:

✓ **التجنب الضريبي المقصود**: وهو أن تقتطع نسبة من الضريبة بطريقة غير مشروعة مع توفر النية السيئة لذلك السلوك .

✓ **كما يعرف أنه هو القيام عمدا بنسيان تقييد أو إجراء قيد في الحسابات أو إجراء يبقي الحسابات غير صحيحة أو وهمية.**<sup>2</sup>

ومثال عن ذلك قيام المشروع الجبائي بالتجنب الضريبي المقصود من أجل تشجيع المنتج الوطني فيفرض ضرائب مرتقبة على سلع معينة للتقليل من استيرادها مثل السلع الكمالية.

❖ **التجنب الضريبي غير المقصود**: إن هذا النوع من التهرب يتجلى في استغلال المكلف للثغرات الموجودة في القانون للتخلص من دفع الضريبة، وترجع هذه الثغرات في الغالب إلى نقص في التشريع وعدم إحكام صياغة المواد القانونية ، فيقوم المكلف هنا بمخالفة القانون مستغلا الإعفاءات والتخفيضات التي حددها المشروع لبعض الضرائب الخاصة بأنشطة معينة.

<sup>1</sup> قرموش ليندة، مرجع سبق ذكره، ص28.

<sup>2</sup> العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات، دار هومة، الجزائر، 2005، ص30.

### ثانيا: التهرب غير المشروع (الغش الضريبي)

❖ -تعرف التهرب غير مشروع: عرفه **Camille Rosert** : يضم كل حركة مادية، كل التدابير أو المناورات التي يلجأ إليها المكلفون أو الغير للتخلص من الضرائب والمساهمات.<sup>1</sup>  
✓ كما يعرف بأنه قيام المكلف من التخلص من دفع الضريبة المستحقة عليه عن قصد، متعمدا مخالفة القوانين مستغلا في ذلك طرق وأساليب احتيالية ومن أهم نماذج التهرب غير المشروع:

- إعطاء معلومات مزورة وغير دقيقة للحصول إما على تخفيض أو إعفاء أو خصم .
- القيام بإجراء قيد على حسابات غير دقيقة أو وهمية بدفتر الجرد ودفتر اليومية.
- التهرب على الحدود تجنباً للحوافز المشروعية واستغلال المناصب والنفوذ.
- بيع سلع أو تقديرها بأقل من قيمتها الحقيقية، بتقديم فواتير كاذبة.

كما عرفته المادة 303 من ق ض م ر م بأنه : كل محاولة للتخلص من الضريبة باستعمال طرق تدليسية في إقرار أساس الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف أو تصنيفها كليا أو جزئيا.<sup>2</sup>

### ❖ تصنيف التهرب غير المشروع:

✓ الغش العادي (البسيط): وهو إغفال مركب بسوء نية من أجل خداع الإدارة الجبائية ،لتقليل الضرائب الواجب دفعها ، ويظهر ذلك من خلال تقديم تصاريح تحتوي على معلومات خاطئة أو ناقصة للتقليل من الضريبة .

✓ الغش الموصف (الركب): يتمثل هذا الغش في اعتماد المكلف على ممارسات تدليسية التي تجسد نية المكلف السيئة للتهرب من الضريبة وعمله على إخفاء ومسح كل الآثار المادية التي من شأنها أن تكشفه.

<sup>1</sup> طالبي محمد: الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري من فترة 1995 إلى 1999، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، سنة 2001/2002، ص54.

<sup>2</sup> المادة 303-1 من ق.ض.م.ر.م من الأمر رقم 101-76 بتاريخ 1976/12/09.

❖ **الغش الوطني والغش الدولي:** يصنف الغش هنا غش وطني وغش دولي إلى كما يلي<sup>1</sup>:  
✓ **الغش الوطني:** هو كل غش يتم داخل حدود الدولة، يكون المكلف في المواجهة سلطات بلده فهو يخضع لقانون جبائي وحيد.

✓ **الغش الدولي:** هو الغش الذي يتم خارج إقليم الدولة ، بتحويل مداخيل المكلف إلى بلد يتميز بجاذبية جبائية، وهذا النوع من الغش يرجع إلى التطور الكبير الذي عرفته التبادلات الدولية.

### ❖ - أشكال التهرب الضريبي.<sup>2</sup>

للتهرب الضريبي صور وأشكال من بينها الامتناع، الإحلال ، واستغلال ثغرات القانونية.  
✓ **أولا-الامتناع:**

هو امتناع المكلف من دفع الضريبة المستحقة وذلك بعد تقديم التصريحات لمصلحة الإدارة الجبائية ، أو بالامتناع عن التصريح بمزاولة نشاطه أو ينشط بدون سجل تجاري ، تقاديا لدفع الضريبة ،ولا يمكن للمكلف الامتناع عن دفع الضريبة التي تكون في الأسعار و الخدمات وهي ضرائب غير مباشرة ومنه الامتناع يكون في الضرائب المباشرة فقط.

### ✓ **ثانيا:الإحلال:**

الإحلال هي إحدى الوسائل التي ابتكرها المشرع الجبائي من أجل تحقيق الاكتفاء الذاتي وذلك يخلق مناصب شغل قصد القضاء على البطالة، فقام بفرض ضرائب أقل على بعض لأنشطة ومثال عن ذلك الاستثمار في القطاع الفلاحي أو الإعفاء منها لمدة معينة تحفيزا وتشجيعا لهم.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> أبو منصف: مدخل للتنظيم الإداري والمالية العامة، دار المحمدية العامة، دون ط، الجزائر، بدون سنة، ص118.

<sup>2</sup> خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية: أسس المالية العامة، دون ط، عمان، سنة2007، ص216.

<sup>3</sup> جامع أحمد: علم المالية العامة، الجزء1، دار النشر العربية، طبعة2، القاهرة، سنة 1975، 245.

✓ ثالثاً: الاستفادة من ثغرات القانون

يعتبر من الأساليب التي يعاقب عليها القانون ، لأن المكلف يتهرب من دفع الضريبة دون ارتكاب خطأ يعاقب عليه ، كما أن المشرع هو الذي يضع هذه الثغرات سعياً منه إلى توجيه الأفراد إلى النشاطات التي تتماشى مع السياسة الضريبية المخططة، ويستعمل هذا الأسلوب من طرف المؤسسات التي توظف ملحقاً خاصاً بالجباية.

المطلب الثالث: أسباب التهرب الضريبي.

❖ أسباب التهرب الضريبي:

التهرب الضريبي ظاهرة عامة، ومع ذلك يختلف نطاقها من بلد لآخر بصورة واضحة ، وإذا كان السبب الظاهرة للتهرب الضريبي هو رغبة المكلف في الاحتفاظ بأمواله وعدم التنازل عنها للدولة<sup>1</sup> إلا أن دوافع المكلف في تصرفاته بهذا الشكل وقدرته في الوصول إلى تحقيق رغبة تتوقف على مجموعة من الأسباب من أهمها:

● - الأسباب القانونية:

✓ التشريع الضريبي:

كلما تعقدت التشريعات الضريبية وتعددت أسعار الضريبة زادت مشاكل الإدارة الضريبية مع الممولين وازادت احتمالات التهرب الضريبي أي ما تحتويه قوانين من إعفاءات وتخفيضات وإضافات في الضريبة.<sup>2</sup>

✓ الإدارة الضريبية :

إن ضعف الإدارة الضريبية وعجزها عن كشف وسائل التهرب يعد من الأسباب الهامة التي تحفز المكلفين على التهرب الضريبي، فالمكلف وقبل قيامه بعملية التهرب سيفكر ملياً

<sup>1</sup> جميل إدوار، موسوعة الضرائب والاقتصاد والمراسلات التجارية ، إيديتو للنشر، ص87

<sup>2</sup> المرسي السيد حجازي، مبادئ الاقتصاد العام، الضرائب والموازنة العامة، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، 2000، ص96.

في، إمكانية اكتشاف تهريه ومتى ما وصل إلى قناعة بأن ما سيقدم عليه سوف يكتشف فإنه بالتأكيد لن يقوم به.

#### ❖ الأسباب الأخلاقية:

وتتمثل في ضعف الوعي الضريبي والأخلاق المالية عند المكلفين، ويرجع بعض المؤلفين سبب ضعف الوعي الضريبي عند المكلفين إلى المعارضة والمخالفة للقوانين، وبشكل عام يرجع ضعف الوعي الضريبي إلى عدة عوامل منها:

• اعتقاد الشخص أنه يدفع للدولة أكثر مما يأخذ منها، أو عدم شعوره بما تقدمه له الدولة من خدمات.

• اعتقاد الشخص أن الدولة تسيء استخدام الأموال العامة وأنها تضر أكثر مما تنفع.

• الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة لأنها لا تستند على منطلقات عقائدية بعكس الزكاة.<sup>1</sup>

• شعور الفرد بثقل العبء الضريبي عند ارتفاع مع دلالات الضريبة أو تعدد الضرائب المفروضة على الوعاء نفسه.

• اعتبار الضريبة اقتطاع مالي دون مقابل، وبالتالي أداة تعسف على أملاك الأفراد.<sup>2</sup>

#### ❖ - الأسباب الاقتصادية:

يتأثر التهرب الضريبي بالظروف الاقتصادية التي تسود البلاد ففي حالة الكساد الاقتصادي تزداد حاجة الدولة إلى الموارد المالية لغرض زيادة الأنفاق العام والقيام بالمشروعات العامة للقضاء على البطالة وإنعاش الاقتصاد القومي، إذا أن حالة الكساد الاقتصادي تعني انخفاض في متوسطات دخول الأفراد ومن ثم تدني قدرة المكلفين على تسديد الضرائب ، لذا فإن مسالك التهرب ستعري المكلف على توفير جزءا من دخله المتدني

<sup>1</sup> خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد16، العدد2، 2000، ص161.

<sup>2</sup> ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ص155

في وضع الكساد بينما في فترات الرخاء أي الانتعاش الاقتصادي يقل ميل المكلفين للتهرب الضريبي بسبب كثرة النقود وارتفاع الدخل وتحسن القدرة الشرائية للأفراد.

❖ الأسباب السياسية:

إن النظام الجبائي يعكس الطبيعة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية للمجتمع ، وتمكن أهمية في حاجة الدولة إلى موارد مالية تواجه بها السياسة الإنفاقية العامة، فزيادة الاقتطاعات لتجسيد سياسة اقتصادية والاجتماعية ما تنافى رغبات وطموحات المجتمع وتجعل المكلفين يحاولون بشكل من الأشكال محاولة التملص من هذه الاقتطاعات رغبة منهم في عدم التجسيد ، لاعتقادهم بعدم رشاد هذه السياسة، وبالتالي تزداد مقاومتهم أن فقدوا ثقتهم في سلطة متخذي القرار<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> صلاح زين الدين، الإصلاح الضريبي، دار النهضة العربية، ط1، 2000، ص137.

## المبحث الثاني: آثار وأساليب التهرب الضريبي وأليات الوقاية له

### المطلب الاول: آثار التهرب الضريبي.

يمكن للنظام الجبائي أن يتعايش مع حد معين من الغش الجبائي، وهو حال كل الأنظمة الجبائية في باقي دول العالم لكن لا يجب تجاوز هذا الحد وإلا كان له من الآثار ما يهدد وجود الدولة، فإن كانت الجباية وسيلة للتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية فإن الغش الجبائي سوف يحد حتما من قيمة هذا التدخل وينعكس على الوضع المالي والاقتصادي والاجتماعي للبلاد، فأهمية الغش الجبائي والآثار الناتجة عنها هي في الحقيقة مؤشرات يجب الأخذ بها لإصلاح الأوضاع على جميع المستويات، وتتمثل آثار التهرب الضريبي في:<sup>1</sup>

### ❖ الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي:

يؤدي التهرب الضريبي إلى خطيرة جدا من حيث المساس بإنتاجية الاقتصاد القومي، فمن ناحية يؤدي وجود إمكانيات واسعة للتهرب في نطاق نشاط معين إلى اجتذاب الأفراد والأموال نحوه حتى ولو لم يكن مفيدا بالنسبة للدولة ، أي حتى لو كانت إنتاجية الاجتماعية منخفضة بالنسبة لغيره من أوجه النشاط التي لا تتوافر فيها أو تقل فيها هذه الإمكانيات، ومن ناحية أخرى التهرب الضريبي بشروط المنافسة بين المشروعات فهو لا يسمح بانتصار المشروعات الأكثر كفاءة أو الأكثر فائدة بالنسبة للدولة والأفضل تجاها أو الأحسن تنظيما حسب ما يقضي به منطق الإنتاجية ، بل على العكس يعطى فرصة الانتصار للمشروعات الأكثر قدرة على التهرب من الضرائب<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> فلاح محمد، السياسة الجبائية -الأهداف والأدوات -، أطروحة دكتوراه غير منشورة في العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006، ص83.

<sup>2</sup> خالد خطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد16، العدد2، دمشق، 2000، ص171.

❖ الآثار الاجتماعية والسيكولوجية:

يؤدي الغش الجبائي إلى إسقاط العبء الجبائي على العناصر الجبائية النزيهة وهذه الوضعية تحفزهم على اللجوء لأساليبه، وعليه فإن آثاره تبدو أكثر وضوحا على المستوى السيكلوجي، وهذا من حيث:

✓ تدهور عامل الصدق في المعاملات:

الغش الجبائي يفسد تصرفات محترفيه، وذلك تتعدم الثقة بين المتعاملين لأن كل واحد منهم يعلم بأن الطرف الآخر يمسك محاسبة مزورة لاعتبارات جبائية، مما يؤدي إلى عدم الاطمئنان في منح القروض للزبائن لأن الإدارة الجبائية قد تتدخل في كل وقت وتلقي على عاتقهم ديونا ثقيلة بسبب الغش الجبائي ، مما يؤدي إلى عدم أداء مستحقات الموردين والذين قد يتابعون جبائيا أيضا.

✓ تثبيت وتعميق الفوارق الاجتماعية:

الغش الجبائي يعكر صفو العلاقات بين مختلف الطبقات الاجتماعية حيث إمكانية الغش غير متساوية لديها، فعند إعداد الدولة لموازنتها تأخذ بعين الاعتبار الخسائر الجبائية الناتجة عن الغش وللاحتفاظ بهامش أمان تقوم بزيادة طلباتها مقارنة باحتياجات المالية وذلك عن طريق زيادة نسبة الضغط الجبائي، مما يؤدي إلى تحول العبء الجبائي الإضافي نحو الطبقة الاجتماعية التي لا تتوفر لديها إمكانيات الغش إضافة إلى أنها لا تستطيع تحميل هذا العبء على غيرها ( طبقة الموظفين والأجراء).

✓ تدهور الحس الجبائي:

إن المناخ العام للغش والخداع بين مختلف طبقات المجتمع يساهم في تدهور الحس المدني بصفة عامة والحس الجبائي بصفة خاصة فلا يمكن تفضيل النفع العام على النفع

الخاص إذا كان الفرد يقبل مبدئياً إمكانية التخفيض من المساهمة المالية التي يجب أن يؤديها المجتمع وبذلك فإن الغش هو عامل من عوامل تلاشي واندثار الحس المدني.<sup>1</sup>

#### ✓ الآثار المالية:

يؤدي التهرب الضريبي إلى الإضرار بالخرزينة العامة للدولة ، بحيث يفوت على الدولة جزءا هاما من الموارد المالية ، ويترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأكمل ، وبالتالي تصبح الدولة عاجزة عن أداء واجبات الأساسية تجاه مواطنيها.<sup>2</sup>

#### ✓ الآثار السياسية:

أن الوضعية المالية والسياسة لها علاقة وثيقة ، حيث أن آثار الضغط الاقتصادي والاجتماعي ، كذلك ينعكس على الدولة ويصيبها بعد الاستقرار السياسي، فكل تأثير من الجانب المالي له تأثير على الجانب السياسي.<sup>3</sup>

أن الممارسة الواعية للوظيفة السياسية للضرائب تتطلب وضع استراتيجية رئيسية ، لكافة شؤون المجتمع الداخلية والخارجية ، يتم في إطار رسم سياسات الفرائض المالية اللازمة لها والتخطيط لتنفيذه، وبناء نظام الضرائب في مراحل العمل الوطني على نحو يكفل تحقيق أهدافها ، مما يقتضي توافر قاعدة بيانات شاملة وسليمة ، كما يتطلب كذلك إصدار القوانين الضريبية إقامة جهاز جبائي بالمستوى العصري لفرض الضرائب وتحصيلها بكفاءة، وتنمية الوعي الضريبي لدى أفراد المجتمع لضمان الوفاء بالضريبة كي نكون أمام تحقيق نظام سياسي جبائي فعار .

ولكن التهرب الضريبي يؤثر على الموارد المالية ويخلق تذبذبات في مؤشرات الاقتصادية الكلي، مما يؤدي إلى إتباع سياسة غير سليمة ، فتصبح الدولة غير قادرة على

<sup>1</sup> فلاح محمد، مرجع سبق ذكره، ص86.

<sup>2</sup> صلاح زين الدين ، الإصلاح الضريبي ، دار النهضة العربية، ط1 ، 2000، ص137.

<sup>3</sup> بالواضح الجيلالي، سعدي يحي، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي، الجزائر ، مجلة جامعة المسيلة، العدد 2014/12، ص ص 29 30.

التحكم في سياستها الاقتصادية، ولأن التهرب الضريبي يعطي تحليل وإحصاء اقتصادي غير صحيح، يجعل الدولة تبني قراراتها وتحاليها وبرامجها التخطيطية وفقا لإحصائيات بعيدة كل البعد عن الحقيقة المعاشة.

فعدم قدرة الحكومة التصدي للتهرب الضريبي يؤدي إلى العجز المالي وعدم القدرة على تحقيق وتنفيذ السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة ، الذي يؤدي بدوره إلى عدم الاستقرار السياسي وسقوط الحكومات.

وفي الأخير التهرب الضريبي ما هو إلا نتيجة لنظام ضريبي سئ ودليل على عدم فعاليته، مما يفتح المجال أمام التهرب الضريبي الذي يقلل من أهمية الضريبة ، ويعرقل الأهداف السياسية والمالية والاقتصادية والاجتماعية للدولة.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: اساليب التهرب الضريبي

أن التهرب الضريبي يتجسد عن طريق استعمال المكلف تقنيات مختلفة بهدف التقليل من الدخل والأرباح او حجم رقم الاعمال ، وبالتالي التخلص من اعباء الضريبة ، ومن هنا تتمثل الاجراءات التي يلجأ إليها لتفادي الضريبة فيما يلي:

#### أولا : التهرب عن طريق التحليل المحاسبي:

يقوم التشريع الضريبي الجزائري على اساس الاقرار وذلك بتصريح المكلف بأرباحه للأنشطة التي يمارسها التي تخضع لضريبة طبعا ، ويتجلى التهرب المحاسبي فيما تقوم به المصالح الجبائية من تحقيقات في المحاسبة التي قدمها المكلف و التأكد من مطابقة القيود في الدفاتر المحاسبية على المستندات الثبوتية من قبيل ( الفواتير سندات الطلب ، ايصالات التوريد او نسخ لفواتير البيع...الخ) فالممول الذكي يبحث عن وضع مطابقة للقيود المحاسبية مع ما قدمه من وثائق مضملة بحيث لا يظهر اي تفاوت بين القيود وما قدمه،

<sup>1</sup> طورش بناتة، مرجع سبق ذكره، ص 92-93.

ويكون هدفه من ذلك اما تضخم نفقات او تخفيض ايراداته ومنه يتخذ التهرب عن طريق العمليات المحاسبية الطرق التالية:<sup>1</sup>

❖ **تضخم النفقات (الاعباء):**

لقد قام المشرع بتحديد التكاليف الواجب خصمها ، فإن المكلفين يالجؤون إلى تضخم النفقات والزيادة في التكاليف من الضريبة المفروضة ومن بين الطرق الاكثر استعمالا نذكر ما يلي:

1. النفقات والمصاريف غير المبررة: حيث يقوم المكلف بالتصريح بنفقات اخرى خارج نشاط المؤسسة ويلحقها بمصاريف متعلقة بأعباء المؤسسة ذاتها ، مثل دفع فاتورة الهاتف الخاص لأحد مسيري المؤسسة وتسجيلها في النفقات واعباء المؤسسة.
2. المستخدمون الوهميون: في هذه الحالة يستعمل المكلف اجور ورواتب في السجلات المحاسبية لمستخدمين ليس لهم وجود اصلا، وذلك لتضخم الاعباء وتقليل الضريبة.
3. تخفيض الايرادات : يتجسد هذا التخفيض في البيع دون فواتير ، حيث لا يترك اثر لأي عملية ، كما يقوم المكلف بالاتفاق مع الزبون بتسجيل قيمة العمليات بأقل من قيمتها الحقيقية ( اخفاء جزء كبير من رقم اعماله) ومن بين اهم الاساليب لتخفيض الايرادات ما يلي:

✓ التخفيض من مبالغ المبيعات محاسبيا حيث يقوم المكلف بتسجيل بضائع مسترجعة وهمية، أو خصومات تجارية ممنوحة بشكل مبالغ مع أنه لم يكن هناك استرداد للبضاعة ولا خصم تجاري.

✓ التناسي العمدي لبعض المبيعات التي تتم يدا بيد اي دون فواتير ، ويتم الدفع نقدا.

<sup>1</sup> طرشي إبراهيم: التهرب الضريبي واليات مكافحته، مذكرة ماستر، تخصص القانون العام للاعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2014/2015، ص09.

✓ عدم التسجيل المحاسبي لبعض التنازلات على الاستثمار المحققة لفائض القيمة.<sup>1</sup>

**ثانيا: التهرب الضريبي عن طريق العمليات المادية والقانونية:**

❖ **التهرب عن طريق وسائل قانونية :**

هذا النوع من التهرب يقوم به المكلف عن طريق خلق وضعية قانونية تجعله معفى من الضريبة او يخضع للاقتطاع اقل من الذي كان يجب أن يخضع إليه فالتهرب عن طريق التلاعب بالنصوص التشريعية يتمثل في خلق حالة قانونية تظهر مخالفة للحالة الحقيقية على اثر عملية وهمية او تكييف خاطئ لحالة ما يظهر جاليا هذا النوع من التهرب، خاصة في مجال الرسم على القيمة المضافة (tva)، لأن التحقيقات الجبائية تقوم اساسا على مطابقة الكتابات والوثائق المحاسبية المقدمة ، اذا يستغل المكلف هذه الثغرة القانونية عن طريق خلق وضعية قانونية تسمح له باسترجاع الرسم على القيمة المضافة، وذلك بالاعتماد على فواتير وهمية عند الشراء ويستفيد من الرسم المدون على الفاتورة، ويقوم باسترجاعه او استرجاع الفارق بين الرسم البرع ورسم الشراء الوهمي.

كما يلجأ المكلف أيضا إلى التلاعب في تصنيف الحالات القانونية بتزييف وضعية أو صيغة قانونية خاضعة أساسا للضريبة، إلى أخرى تجعلها معفاة أو خاضعة لضريبة اقل، كأن يقوم بالتصريح عن حالة بيع على أساس أنها هبة لكي يتخلص من دفع حقوق التسجيل، أو استغلال الشركات المتعددة الجنسيات لاملاكها لفروع تتواجد في الدول ذات المعدلات الضريبية المنخفضة، فتقوم بتحويل أرباحها إلى هذه الفروع، في هذه الدول التي تسمى بالجنات الضريبية<sup>2</sup>

<sup>1</sup> كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، دون طبعة، سنة 2011، ص 15.

<sup>2</sup> طورش بتاتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص قانون خاص، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة 1، الجزائر، سنة 2011/2012، ص ص 85 86.

وخلاصة القول أن تفنن المكلف في إيجاد طرق ووسائل للتهرب من الضريبة إلى ضعف الرقابة الجبائية من جهة وإلى الثغرات القانونية التي يعترف بها التشريع الجبائي ، فمهما كانت أو تعددت الطرق فالنتيجة واحدة والطرق مختلفة.

#### ❖ التهرب عن طريق وسائل مادية:

##### الإخفاء الجزئي:

يقصد به إخفاء الأملاك بصفة جزئية من خلال عدة طرق أهمها:

- الاعتماد على الشراء والبيع نقدا ومن دون فواتير في جزء من النشاط ودون ترك أي مادي للعمليات التي قام بها.
- التخفيض على التصريح بكميات المواد المستعملة الإنتاج من كمية الإنتاج وبالتالي تخفيض المبيعات.
- التحويل المباشر للأملاك العقارية والممتلكات الموروثة من غير التصريح بها.

##### الإخفاء الكلي:

هو كثير الانتشار لنقص الرقابة الجبائية ونقص الإمكانيات المادية والبشرية ، مما يدفع بالمول إلى إنشاء وحدات ومنشآت صغيرة تكثر خاصة في المناطق المعزولة وما ينتج عن هذه المصانع يباع دون فواتير أو وثائق كما يكثر هذا النوع في السوق الموازية وفي هذه الحالة إن الممول أو المكلف بالضريبة لا يكون معروف لدى الإدارة الجبائية مما يصعب تحديده والوصول إليه.

##### المطلب الثالث الآليات الوقائية:

سنتناول في هذا المطلب الوسائل الوقائية ، لبتي حددها المشرع ، للحد من اللبس الذي يشوب النصوص القانونية ، بشكل مبسط يسهل للمكلف فهمه ، وتوعيته بواجباته الضريبية، وهذا سنتطرق إليه في الفرعين التاليين:

❖ أولاً- على مستوى التشريع والإدارة الضريبية

سنتحدث في هذا الفرع عن الأساليب الوقائية المتعلقة بالتشريع الضريبي وعن النقائص المتواجدة على مستوى الإدارة الضريبية.

✓ -الوقاية على مستوى التشريع الضريبي:

لنجاح أي قانون ضريبي يجب العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بتأسيس وتحصيل الضرائب ، ولإتمام ذلك يجب أولاً صياغة القانون الضريبي، بطريقة يسهل على المكلفين فهمه ، وثانياً بإرسال طابع البساطة، الوضوح والمرونة على هذه القوانين. ونظراً للتغيرات والتعديلات المستمرة في قوانين المالية، أدى ذلك إلى عدم استقرار القوانين الجبائية وهذا نشب عنه تعقيدات وغموض مما صعب مهام موظفي الضرائب. وللعمل على استقرار النظام الضريبي، يجب على المشرع أن يسعى لإنشاء قانون ضريبي قادر على البقاء مدة طويلة، لأن المشكل ليس في تغيير القوانين، وإنما في مدى استقرار هذه القوانين.

فقد طرأت تعديلات هادفة لتبسيط النظام الجبائي ، وذلك بإلغاء التعقيدات المتمثلة في تعدد الضرائب واختلاف معدلاتها، حتى يسهل على المكلف والإدارة معا تبسيط أحكام قوانين الضرائب وإجراءات تنفيذها.

كما يجب أن تكون هناك مساواة أمام الضرائب ، وذلك بتحمل الأفراد للأعباء الضريبية بطريقة متساوية، حتى لا يكون هناك تفاوت طبقي في المجتمع.<sup>1</sup>

ومن الإصلاحات الجبائية التي قام بها المشرع الجبائي:

أجمع بين عدد من الضرائب (IRG-TAP-TVA) في ضريبة جزافية وحيدة(IFU) والهدف من إحداث هذه الضريبة ، هو تجسيد مبدأ الشمولية الجبائية من جهة ، ومحاولة التهرب الضريبي من جهة أخرى.

<sup>1</sup> فليح العلي(عادل)، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، الطبعة 1، 2003، ص124.

### ✓ الوقاية على مستوى الإدارة الضريبية:

للقيام بنظام ضريبي فعال يستلزم وجود هيكل إداري ذو كفاءة عالية، سواء من الجانب المادي والبشري.

#### • من الجانب البشري:

تعاني الإدارة الضريبية من عدة مشاكل على مستوى الجانب البشري وذلك بسبب نقص عدد الموظفين الذين يتولون دراسة الملفات الضريبية ، وعدم كفاءتهم ، مما أدى بالإدارة الضريبية إلى اتخاذ الإجراءات اللازمة للرفع من مستوى موظفي جهازها، وذلك من خلال:

- التكوين المستمر للموظفين عن طريق دورات متخصصة ، وبالأخص الأعوان المتواجدين على مستوى الهياكل القاعدية (المفتشيات، القباضات، فرق التحقيق).
- رفع أجور الموظفين لتجنب الرشوة، والإغراءات المادية التي يقدمها المكلفون مقابل تقديم خدمات منافية للقانون.

- الزيادة في عدد الموظفين الأكفاء ،للتمكن من الاطلاع على جميع الملفات الجبائية.

#### • من الجانب المادي:

لنجاحة النظام الضريبي وجب توفر وسائل مادية لتحقيق الأهداف المسطرة ، لكن الإدارة الضريبية تتوفر على نقائص في الوسائل بالنظر إلى المهام المعقدة ، والبرامج الحساسة المكلفة بتنفيذها.

ومن بين هذه النقائص:<sup>1</sup>

- افتقار الإدارة الضريبية لوسائل العمل، كتجهيزات المكتب.
- التأخر الكبير في تعميم استعمال الإعلام الآلي.
- ضيق المقرات الإدارية لا سيما تلك المتعلقة بمفتشيات قابضات الضرائب.

<sup>1</sup> كمون عبد الرحمن، ظاهرة الغش الضريبي، رسالة شهادة الماجستير، جامعة تلمسان، سنة 2000/1999، ص 69.

كل هذه النقائص نتج عنها اختلال في وظائف الإدارة الضريبية ، لذلك أصبح إصلاح الإدارة الضريبية أمر ضروري للرفع من مستواها التقني ، مما يستلزم عليها القيام بتجهيز المرافق الضرورية ، وبناء مقرات جديدة لتسهيل أداء وظائفها، وتطبيق برمجيات الإعلام الآلي لتسهيل عمليات الرقابة ، والكشف في وقت مبكر عن أي غش أو تهرب ، إضافة إلى تسهيل الإطلاع على الملفات الجبائية في وقت قصير .

كما يجب عليها توفير وسائل النقل للأعوان المكلفين بمهمة التحقيق الميداني ، والمراقبة الجبائية لضبط المادة الضريبية.

### ثانيا على مستوى المكلف الضريبية.

ان اقتناع المكلفين بأهمية الضريبة متوقف على مدى وعيهم الضريبي، وللنظام الضريبي دور كبير في تحقيق ذلك ، لهذا عمد المشرع الجبائي على وضع إصلاحات وتعديلات في النظام الجبائي لتنمية الوعي الضريبي للمكلف ، وإزالة التوتر بين هذا الأخير والإدارة.

#### 1. -توعية المكلف بالضريبة : ويتم ذلك ب:

- ✓ تحسيس الأفراد بالوعي الضريبي، باستعمال وسائل الإعلام(السمعية، المقروءة ،المرئية).
- ✓ العمل على تعريف المكلف لحقوقه، كطلب الإعفاء من الضريبة، أو التخفيض منها، كذلك حق الطعن والاعتراض.
- ✓ استعمال عبارات اشهارية بسيطة يفهمها كل مواطن.

#### 2. بإزالة التوتر بين الإدارة والمكلف:

يمكن تحديد التوتر بين المكلفين وموظفي الإدارة من عدة جوانب ، فهناك جانب تاريخي ونفسي وخلقى لذلك فالمعاملة الحسنة بينهم تعطي طابعا إنسانيا بعيدا عن العداوة والتوتر ،

ولتحقيق ذلك وجب توعية كل من المكلفين والموظفين، لإزالة أي توتر قد يحدث متبعين في ذلك التدابير التالية:<sup>1</sup>

- ✓ توفير مكتب للاستقبال لتوجيه المكلفين.
- ✓ تمكين المكلف من الاتصال بالإدارة في أي وقت.
- ✓ فتح مجالات التواصل بين المكلفين والإدارة عن طريق الهاتف الأنترانت.....إلخ.

---

<sup>1</sup> طرشي ابراهيم، التهرب الضريبي واليات مكافحة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2015/2014، ص27.

### خلاصة الفصل:

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي كأحد أهم التحديات التي تواجهها الدولة في تطبيقها لسياساتها الاقتصادية، ومن خلال ما عرضناه من الصعب إعطاء تعريف دقيق لظاهرة التهرب الضريبي وهذا راجع إلى اختلاف وجهة نظر الباحثين، كما أن هذه الظاهرة تعود لعدة أسباب متداخلة تترجمها تصرفات الممولين وذلك باستعمال طرق وأساليب تمكنهم من الهرب والتخلص مما عليهم من أعباء بشكل كلي أو جزئي، وبما أن هذه الظاهرة هي مجموعة من الأساليب والعوامل المتداخلة والمتشابكة مما أدى إلى نشوء عدة آثار 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 حولت 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 المشروع الجبائي على تنظيم مراحل عملية سير الرقابة من بداية سحب ملف المعني بإعادة تشكيل القاعدة الضريبية إلى غاية كشف الأخطاء وصولا إلى نهاية التحقيق ، كما أن المشرع الجبائي عمل على تنظيم هيكلها الإدارية وأسند لكل مهام تقوم بها.



# الفصل الثالث

تقديم عام لمديرية الضرائب  
بالمسيلة

**تمهيد:**

بعد الانتهاء من الشق النظري للبحث، والذي تطرقنا فيه إلى الجوانب المتعلقة بالتهرب الضريبي ودور الرقابة الجبائية في محاربة 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 أحد 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.

### المبحث الاول: تقديم عام لمديرية الضرائب بالمسيلة

تعتبر المراجعة الجبائية جزء من عمل المؤسسة، إذا لها دور فعال في تحقيق الأهداف المختلفة من خلال تقييم عمل المؤسسة، وذلك بإعطاء نتائج أعمالها ، لذا تم إسقاط الجانب النظري على أرض الواقع.

### المطلب الاول: التعريف بمديرية محل الدراسة

سنتطرق في هذا المطلب إلى تعريف المؤسسة ونشأتها وكل من المخطط الهيكلي ومهامها.

أولاً: التعريف بالمديرية المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة، إدارة عمومية غير ممرضة تابعة للمديرية العامة للضرائب الوزارة المالية.

### ثانياً: نشأتها

تم تأسيس مديرية الضرائب بالمسيلة بموجب مرسوم تنفيذي رقم 60/91 بتاريخ 1991/02/23 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية واختصاصها.

### ثالثاً: المخطط الهيكلي

تمت هيكلة المديرية الولائية للضرائب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 327/06 المؤرخ في 2006/09/18 والقرار المؤرخ في 2009/02/21 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها المهيكلة على النحو التالي:

- المديريات الفرعية.
- مفتشيات الضرائب .
- قباضات الضرائب.

#### رابعاً: مهام المديرية الولائية لضرائب

حددت مهام المديرية الولائية للضرائب، بموجب القرار الوزاري المشترك بتاريخ

2009/02/21 كالتالي:

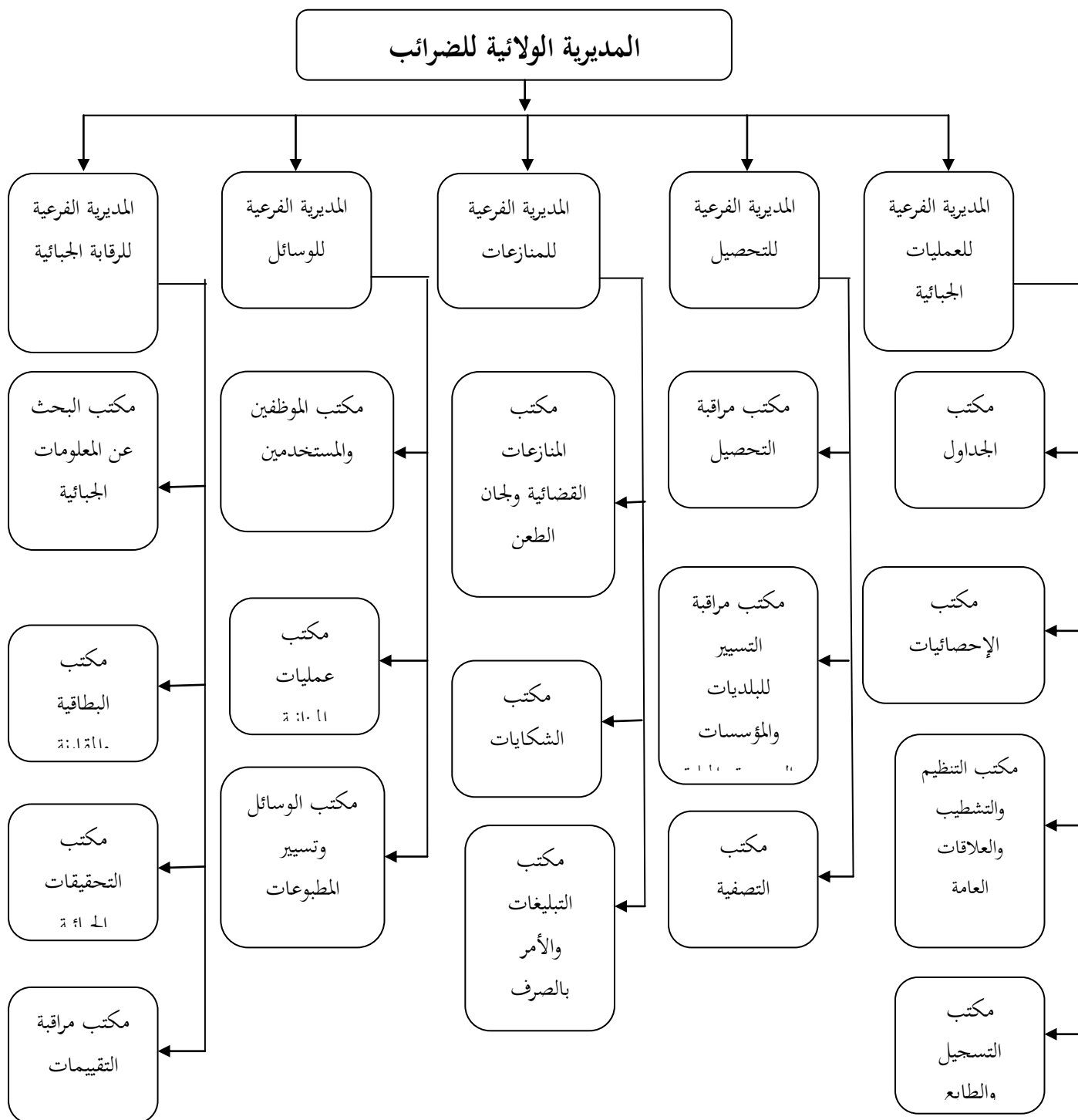
- تأسيس الضرائب والرسوم ومختلف أشكالها.
- تحصيل الضرائب والغرامات لمصالح الخزينة العمومية.
- معالجة المنازعات الجبائية.
- الرقابة الجبائية والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة .

خامساً: المقر: الحي الإداري دار المالية المسيلة

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب ومهامها

أولاً: تعريف الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب.

الشكل رقم 01: يمثل الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب.



المصدر: المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

## ثانيا: مهام مديرية الضرائب بالمسيلة

المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة ، تتكون من خمسة مديريات فرعية ومصالح خارجية ممثلة في قباضات الضرائب ومفتشيات الضرائب.

(1) المديرية الفرعية للوسائل: تنقسم إلى أربعة مكاتب وتتكفل بما يلي:

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة ، والغير المنقولة لمديرية الضرائب
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها، وكذا السهر على إبقاء المنشأة التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

(2) المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: تتضمن أربعة مكاتب، وتتكفل بما يلي:

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصاءات وتجميعها.
- التكفل بطلبات اعتماد حصص الشراء بالإعفاء على الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها.

• متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الممنوحة.

• مرافقة المفتشيات ومراقبتها وتنشيطها.

(3) المديرية الفرعية للتحصيل: تتضمن ثلاثة مكاتب وتتكفل بما يلي:

- التكفل بالجدول والسندات ومراقبتها و متابعتها وكذا وضعية تحصيل الضرائب والرسوم.
- متابعة العمليات والقيود المحاسبية، والمراقبة الدورية للمصالح التحصيل ( قباضات الضرائب وتنشيطها في مجال تنفيذ أعمالها لتطهير وتصفية الحسابات وكذا الجبري للضريبة.

• التقييم الدوري لوضعية التحصيل ، وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها تحسين الناتج الجبائي.

• مراقبة النشاطات ومساعدتها قصد تطهير حسابات القباضات ، و التخفيض من بواقى التحصيل.

4) المديرية الفرعية للمنازعات: تتضمن أربعة مكاتب وتتكفل فيما يلي:

- معالجة الاحتياجات المقدمة من طرف المكلفين برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية وتبليغ القرارات المتخذة بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة.

- تشكيل ملفات إيداع التظلمات وطعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المتخصصة في قضاء المصالح الجبائية.

5) المديرية الفرعية للرقابة الجبائية: تتكون من أربعة مكاتب وتتكفل بما يلي:

- إعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

- البحث عن المعلومات التي يمكن استغلالها.

- متابعة البطاقيّة والمقارنات.

### المبحث الثاني: التحقيق في المحاسبة

- المادة 20 يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.
- يعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة.
- يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان ماعا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة.
- لا يمكن إجراء التحقيق في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مراقب على الأقل.
- تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات.
- إذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية.
- يمكن أن تتم عملية التحقيق إما في عين المكان باستعمال تجهيزات الإعلام الآلي ملك المكلف بالضريبة أو على مستوى المصلحة بناء على طلب صريح من المكلف بالضريبة كما هو منصوص عليه في أحكام المادة 49 أدناه.
- في هذه الحالة يجب على المكلف بالضريبة أن يضع تحت تصرف الإدارة كل النسخ والدعم التي استعملت في تأسيس المحاسبة المعدة بواسطة الإعلام الآلي.
- لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق

وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار

يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها وأن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة.

في حالة استبدال المحققين يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك، وفي حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية الاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة. لا يمكن البدء في فحص الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع إلا بعد مرور أجل التحضير المذكور سابقا.

• لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من أربعة (04) أشهر فيما يخص \*مؤسسات تادية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

• كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها

• يمدد هذا الأجل إلى ستة (06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها

• يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى سنة واحدة.

- لا تكون الإدارة مقيدة بمدة الرقابة في عين المكان عند قيامها بتحقيق في الملاحظات والعرائض المقدمة من طرف المكلف بالضريبة بعد انتهاء عمليات التحقيق في عين المكان. وعلاوة على ذلك لا تطبق مدة المراقبة بعين المكان المحددة أعلاه في حالة استعمال مناورات تدليسية مثبتة قانونا أو إذا قدم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء التحقيق أو إذا لم يرد في الآجال على طلبات التوضيح أو التبرير المنصوص عليها في المادة 19 أعلاه
- يجب تحت طائلة بطلان الإجراء أن يشير الإعار بإعادة التقييم إلى أن المكلف بالضريبة له الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره من أجل مناقشة اقتراحات رفع مبلغ الضريبة أو من أجل الإجابة عليها.
- يرسل الإشعار بإعادة التقييم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام.
- يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقييم مالفصلا بقدر كاف ومعللا بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو الإعلان عن قبوله بها .
- يتمتع المكلف بالضريبة بأجل أربعين (40) يوما ليرسل بملاحظاته أو قبوله<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> المادة 20: معدلة بموجب المواد 37 من ق.م لسنة 2009 و 31 من ق.م لسنة 2012 و 10 من ق.م لسنة 2016 و 43 من ق.م. لسنة 2017 و 15 من ق.م. لسنة 2019 و 50 من ق.م.

الفصل الثالث تقديم عام لمديرية الضرائب بالمسيلة

TABLEAU DES COMPTES DE RESULTAT						
XXXXXXXXX						DESIGNATION DE L'ENTREPRISE
PRODUCTION DE PLATRE+TRM+ IMPEX						ACTIVITES
XXXXXXXXX						ADRESSE
XXXXXXXXX						IDENTIFIANT FISCAL
XXXXXXXXX						ARTICLE D'IMPOSITION
TOTAL	2017	2016	2015	2014	C/ SCF	
258 189 273	111 352 348	76 806 140	70 030 785	67 934 666	700	vente de m/ses
	615 081 440	469 177 811	286 392 194	323 682 186		production fabrique
	1 425 000	3 183 084	4 891 235	3 380 000		prestation de services
				-		vente de travaux
2 033 336 888	727 858 789	549 167 034	361 314 213	394 996 852		chiffre d'affaire
258 189 273	-37 704 935	-8 662 273	29 941 238	16 386 934	80//12	marge brute
100,00%	-33,86%	-11,28%	42,75%	24,12%	% MB	taux de MB
0					701**709	vente de travaux
5 876 090	4 940 916	17 369 809	935 173	14 151 177	72	production stockee
0					73	production immobilisé
0					74	subventions d'expl°
1 093 178 745	732 799 705	566 536 843	360 379 040	380 845 675	7	totale des ventes
	149 057 283	85 468 413	40 089 547	51 547 732		achats de marchandises
	160 767 595	95 835 677	59 726 521	80 152 944		matières premières
	30 970 261	42 579 242	6 253 709	7 180 264		autres approvisionnements
	11 522 449	25 324 675	15 031 171	6 538 467		achat d'études et de prestation
	34 596 285	30 146 645	18 474 150	17 864 250		Autres consommatin
	727 642	144 000	144 000	144 000		Entretiens réparaion et maintenance
	6 939 131	7 999 282	5 112 677	4 516 871		Prime d'assurance
	4 010 000	6 298 805	3 033 605	3 208 851		Rémuneration d'intermediaires et honor
	15 303 747	16 024 370	3 128 443	4 095 772		Deplacement mission et reception
	2 056 874	1 999 162	4 142 991	2 289 758		Autres services
	415 951 266	311 820 270	155 136 813	177 538 909	6	total de cons
522 090 665	316 848 439	254 716 573	205 242 227	203 306 765	81	valeur ajoutee
522 090 665	316 848 439	254 716 573	205 242 227	203 306 765	80+81//12	resultat d'exploit°
213 892 171	118 814 979	104 552 929	95 077 192	69 881 214	63	frais personnel
17 810 060	12 103 561	8 533 143	5 706 499	6 886 867	64	impots et taxes
	185 929 899	141 630 501	104 458 536	126 538 685	83//12	resultat d'exploit°
		1 530 268		0		Autres produits opérationnels
	3 959 326	236 000		252 652	69	autres charges
153 955 466	92 604 198	66 143 530	61 351 269	51 032 530	682	dotation aux amorts
0					65	frais divers
132 473 643	89 366 376	76 781 239	43 107 267	75 253 502	83//12	resultat operationnel
13 815 114	852 963	6 126 893	12 962 152	1 269 854	76	produits financieres
71 539 154	42 166 666	37 399 669	29 372 488	41 676 185	66	frais financieres
41 313 703	41 313 703			40 406 331	84	resultat financier
74 749 603	48 052 672	45 508 463	26 696 931	34 847 171	880//12	resultat ordinaire
0				656 940		éléments extraordinaires(produits)
0						éléments extraordinaires(charges)
0	0	0	0	656 940		resultates extraordinaires
14 217 295	9 960 842	6 707 678	4 256 453	3 483 853	69	impots exigible
60 532 308	38 091 830	38 800 785	22 440 477	32 020 259	88//12	resultat net
				35 756 764		resultat fiscal

### المبحث الثالث: التحقيق المصوب في المحاسبة

- المادة 20 مكرر:1 يمكن لأعوان الادارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.
- ويتم كذلك التحقيق عندما تشكك الادارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الاعباء الجبائية.
- أثناء هذا التحقيق، يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق، تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالتحقيق.
- لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق، بأي حال من الاحوال، فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> المادة 20 معدل بموجب المواد 37 من ق.م لسنة 2009 و 31 من ق.م لسنة 2012 و 10 من ق.م لسنة 2013 و 23 من ق.م. لسنة 2016 و 43 من ق.م. لسنة 2017 و 15 من ق.م. لسنة 2019 و 50 من ق.م. لسنة 2021.

الفصل الثالث — تقديم عام لمديرية الضرائب بالمسيلة

XXXXXXXXXX			DESIGNATION DE L'ENTREPRISE	
ETP +EXTRACTION SABLE			ACTIVITES	
BOUSAADA			ADRESSE	
XXXXXXXXXX			IDENTIFIANT FISCAL	
XXXXXXXXXX			ARTICLE D'IMPOSITION	
<b>ACTIF</b>			الأصول	
2014	2013	2012	EXERCICE // LIBELLE	
			immobilisations Incorporelles c/ 20-208	20-207
			<b>Amortissements et pertes c / 28-29</b>	<b>28-29</b>
			terrains c / 211	211
			batiment c/219	
			aménagement de terrains c / 212	213
			constructions c / 213	212
			matériel et outillage c / 215	215
219 670 261	219 560 261	48 227 948	autres immobilisations c / 218	218
<b>66 467 444</b>	<b>32 163 450</b>	<b>10 700 515</b>	<b>Amortissements et pertes c / 28-29</b>	<b>28-29</b>
			immobilisations en Cours c / 23	23
			<b>pertes de valeur c / 29</b>	<b>29</b>
231 660		48 325 217	autres actifs de placement et financiers non courants c / 27	
<b>153 434 477</b>	<b>187 396 811</b>	<b>85 852 650</b>	مجموع الأصول غير الجارية	
38 672 840	31 343 708	11 965 813	Stocks et en cours c / 30-38	30-38
			<b>pertes de valeur sur stocks c / 39</b>	<b>39</b>
61 386 984	611 034		Clients c / 41	41
			<b>pertes de valeur sur clients c / 49</b>	<b>49</b>
67 146 948	38 877 326	3 315 470	autres débiteurs c / 40-42-43-44---48	40-42-43-44---48
3 003 150	3 003 150	2 977 625	impôts c / 44	44
		2 643 316	autres actifs courants c / 48	48
			autres actifs de placement et financiers courants c / 50	50
24 079 015	13 763 549	125 606	trésoreries c / 51-52-53-54	51-52-53-54
			<b>pertes de valeur sur actifs financiers courants c / 59</b>	<b>59</b>
<b>194 288 937</b>	<b>87 598 767</b>	<b>21 027 830</b>	مجموع الأصول الجارية	
<b>347 723 414</b>	<b>274 995 578</b>	<b>106 880 480</b>	<b>TOTAL DES COMPTES DE L'ACTIF</b>	
<b>PASSIF</b>			الخصوم	
122 984 525	63 493 301	13 009 386	capitaux propres c / 10	10
			primes et réserves c/11	
2 612 704	14 452 633	7 391 599	autres capitaux propres(report à nouveau) c / 11	11
19 343 406	7 842 014	7 061 034	Résultats net c / 12	12
<b>144 940 635</b>	<b>85 787 948</b>	<b>27 462 019</b>	مجموع رؤوس الأموال	
38 965 289	67 741 781		Emprunts et dettes financières c / 16-17	16-17
			Impôts différés et provisionnés c / 13-15	13-15
			autres dettes non courantes c / 229	229
			provisions et produits comptabilis d'avance c / 155-131-132	155-131-132
<b>38 965 289</b>	<b>67 741 781</b>	<b>0</b>	مجموع الخصوم غير الجارية	
15 751 412	10 835 149	5 174 078	fournisseurs c / 40	40
7 260 194	7 005 981	4 849 991	impôts c / 44	44
137 782 028	103 624 719	69 341 065	Autres Dettes c / 419-509-42---48	419-509-42---48
3 023 856		53 327	trésoreies c / 51-52	51+52
<b>163 817 490</b>	<b>121 465 849</b>	<b>79 418 461</b>	مجموع الخصوم الجارية	
			<b>RESULTA</b>	
<b>347 723 414</b>	<b>274 995 578</b>	<b>106 880 480</b>	<b>TOTAL DES COMPTES DU PASSIF</b>	

المبحث الرابع: التحقيق المعمق

- من المادة 20: يمكن لأعوان الإدارة الجبائية ان يشرعون في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الاجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم إلتزامات متعلقة بهذه الضريبة.

مديرية :.الضرائب لولاية المسيلة.....
قضية تحقيق رقم : ...../2016 السيد: XXXXXXXXXXXXXXXX حي 98 مسكن المسيلة
تبلغ اولي رقم : ...../2016.....المؤرخ في : ...../...../2016
عدد الصفحات : ..... ( ..... )

**عموميات**

**التعريف بالمكلف :**

السيد : XXXXXXX بن XXXXXXX وامه XXXXXXX مولود في : 05/09/1974 ب محمد بلوزداد الجزائر يمارس نشاط طبيب اسنان بالمسيلة منذ سنة 2001 الى غاية يومنا

**الوضعية الجبائية :**

بحكم النشاط الممارس من قبلكم فانه يقع على عاتقكم التزامات جبائية تنص عليها المواد 99,100 وكذلك 101,104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة و بمقتضى ذلك فانكم ملزمون باكتتاب تصريح سنوي لجميع العناصر المكونة لمجموع مداخيلكم السنوية من أجل ضبط قاعدة فرض الضريبة على الدخل الاجمالي كما أنكم ملزمون بمقتضى المادة 100 من نفس القانون التصريح بكامل المعلومات اللازمة لوضعكم المعيشي ومصاريفكم العائلية

**التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة :**

أخضعت حالتكم الجبائية للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة وذلك من أجل مراقبة مدى انسجام المداخل المصرح بها والوضعية المالية للأعضاء المسكن الضريبي ونمط معيشتكم من جهة أخرى ، و ذلك تطبيقا لاحكام المادة 21 من ق إ ج تم برمجتكم في إطار التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة لسنة 2016 و تم إعلامكم عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق رقم :2015/403 مؤرخ في:28/06/2016 مرفق بميثاق المكلفين مع منكم مهلة 15 يوما تطبيقا لأحكام المادة 21-23 من قانون الاجراءات الجبائية نعلمكم بانطلاق التحقيق وكذا المعاينة الميدانية التي تمت بحضوركم بتاريخ : 18/07/2016 نعلمكم بواسطة هذا التبليغ بالنتائج المتوصل اليها .

**البحث عن المعلومات الجبائية :**

إن دراسة وضعية الذمة المالية لشخصكم بينت توافر للعناصر التالية:  
بناء على المراسلات التي قمنا بها الى كل من الادارات العمومية التالية(ديوان الترقية والتسيير العقاري مديرية أملاك الدولة , المحافظة العقارية , مصلحة البطاقية و ترقيم السيارات بالولاية )

<b>عقود العقارات</b>					
قتم بشراء العقارات التالية :					
التاريخ	رقم العقد	الموثق	المبلغ المصرح	التقويم	طبيعة العقد
01/03/2015	388	XXXXXX	15 000 000	15 000 000	شراء
<b>عقود اعتراف بدين</b>					
التاريخ	رقم العقد	الموثق	المبلغ المصرح	التعيين	المانح
28/09/2015	1254/15	XXXXXX	6 000 000	XXXXXX	الاخ
01/03/2015	448/15	XXXXXX	5 000 000	XXXXXX	بائع العقار
على ان يكون موعد تسديد مبلغ الدين الخاص ب محمد ركبي عبد القادر يوم 30/04/2015					
<b>صكوك بنكية</b>					
التاريخ	رقم الصك	البنك	مبلغ الصك	صاحب الصك	المانح
11/11/2015	2650087	بنك الجزائر الخارجي وكالة المسيلة	6 000 000	XXXXXX	الاخ
14/05/2015	2650070	بنك الجزائر الخارجي وكالة المسيلة	5 000 000	XXXXXX	الاخ
ملاحظة : مبلغ الصك رقم 2650087 تم اعتباره هو مبلغ الاعتراف بالدين اعلاه					
<b>فحص الملف الجبائي :</b>					
السنة /البيان	الدخل المصرح	النشاط			
2012	1 243 186	طبيب اسنان			
2013	865 868	طبيب اسنان			
2014	208 190	طبيب اسنان			
2015	264 235	طبيب اسنان			

**عقود عرفية**

التصريحات الشرفية المقدمة من طرف XXXXXXXXXX موضحة في الجدول ادناه :

المانح	المبلغ	التاريخ	التعيين
الاب XXXXXX	600 000	04/06/2015	تصريح شرفي
	400 000	04/06/2015	تصريح شرفي
الاخ-XXXXX-تاجر متنقل في المواد الغذائية	1 300 000	04/03/2015	تصريح شرفي
	1 000 000	05/03/2015	تصريح شرفي
الام - XXXXX -	300 000	10/08/2015	تصريح شرفي
الاخت - XXXXX - استاذة التعليم الاساسي	400 000	20/08/2015	تصريح شرفي
	800 000	07/10/2015	تصريح شرفي

بالنسبة للعقود العرفية التي تم اثبات الاثر المالي للمقرض والمتمثل في العقود المحررة من طرف الاخت بXXXXXXXX استاذة التعليم الاساسي فانه تم قبولها لوجود الاثر المالي ، اما باقي العقود فتم رفضها كونها غير موثقة وغير مبررة باثر مالي



خاتمة



من خلال دراستنا للموضوع يتضح لنا الدور الفعال الذي تلعبه الضرائب في دفع عجلة الاقتصاد نحو التقدم والرقي كونها من المصادر المالية فهي تلعب دورا لرياديا في تنفيذ السياسة المالية التي تمكنها من التدخل التوجيه النشاط الاقتصادي بإعادة توزيع الدخل والثروات على مختلف فئات المجتمع بهدف الحد من الفروقات الاجتماعية وإرساء مبادئ العدالة باعتبار النظام الضريبي أحد المقومات الأساسية المالية، تم إنشاء ضرائب جديدة أكثر استجابة لمتطلبات التنمية الاقتصادية وتحقيق الأهداف الأخرى.

إن إلزامية فرض الضريبة وتعددتها يؤدي ببعض المكلفين إلى انتهاج أحد المسلحين التهرب المشروع يتجنب المكلف الخضوع للضريبة دون ارتكاب أية مخالفة للأحكام والأنظمة الضريبية وكذا التهرب غير المشروع الذي يتمثل بنجاح المكلف في الإفلات من تأدية الضريبة المستحقة عليه عبر ممارسة الغش والتزوير ومخالفة القوانين الضريبية المعتمدة، ولقد انتشرت هذه الظاهرة بصورة كبيرة لتعدد الأسباب فمنها ما هو متعلق بالنظام الضريبي الذي يتسم بغموضه وعدم استقراره، ومنها ما هو متعلق بالإدارة الجبائية لتعدد إجراءاتها بالإضافة إلى الظروف الاقتصادية والاجتماعية المحيطة بالمكلف، وبالتالي محاولة القضاء عليه ليس بالأمر الهين لذلك تسعى الحكومة جاهدة بكل الطرق الممكنة بالتخفيف من حدة هذه الظاهرة نظرا للأهمية التي تكتسبها الرقابة الجبائية من خلال السعي لمكافحة هذه الظاهرة فقد منح لها المشرع إطارا قانونيا يتجسد في الحقوق الممنوحة لها إضافة إلى الأشكال والأجهزة المخولة لها وبذلك يعتبر التحقيق في المحاسبة والتحقق المصوب وكذا التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية من أهم الطرق التي تعتمد عليها الرقابة الجبائية، ومن خلال الإحصائيات الخاصة بنتائج الرقابة الجبائية بمختلف أشكال يتم تقسيم فعالية الرقابة الجبائية.

## 1. اختبار الفرضيات:

على ضوء ما قدمناه في الفرضيات السابقة يتضح لنا:

• أنه في الفرضية الأولى والتي محتواها ( أن الضريبة من أهم ثاني مورد جبائي لتمويل الخزينة وهي أداة من أدوات السياسة المالية ) فتعتبر صحيحة وذلك لأن الضريبة تأتي في المركز الثاني بعد الجباية البترولية.

• ومن خلال ما جاء في الفرضية الثالثة التي تتضمن ( تعتمد الرقابة الجبائية في مكافحة نزيغ التهرب الضريبي على التحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب في المحاسبة وكذا التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية فصحيح ان الرقابة الجبائية تعتمد بالدرجة الأولى على ما جاء في الفرضية أعلاه ، لكن هناك أنواع أخرى ،تعتمد عليها كالرقابة على الوثائق والرقابة عن طريق الفرق المختلطة وكذا الرقابة على المعاملات العقارية).

• إضافة إلى ما جاء في الفرضية الرابعة والمتضمنة ما يلي:

( رغم الجهود المبذولة من طرف الدولة في مجال الرقابة الجبائية إلا أنها لا تزال غير قادرة على القضاء الظاهرة التهرب الضريبي ، فذلك نظرا الصعوبات والمشاكل التي تحقق عائقا دون تحقيق الأهداف المرجوة منها، ولذلك يجب على الدولة إيجاد التدابير والإجراءات الكفيلة بتحسين فعالية الرقابة الجبائية والتي هي مرهونة بتدعيم الياتها وأجهزتها) فيمكن القول أنها صحيحة لأن الرقابة الجبائية لوحدها غير كافية للقضاء على ظاهرة التهرب الضريبي بصورة غائية لكن الإمكان التقليل منه بشكل كبير.

## 2. نتائج الدراسة:

وم خلال درستنا للموضوع وتعمقنا في جوانبه توصلنا إلى مجموعة من النتائج التي تمثلها أغلبها فيما يلي:

✓ للضريبة أهمية كبرى ليست لكونها مورد مالي يمول نفقات الدولة فحسب بل تعدد هذا لكونها أداة تؤثر في الأوضاع الاقتصادية تحقيق الاستقرار الاقتصادي.

- ✓ يعاني النظام الضريبي من الغموض وعدم الاستقرار إضافة ضعف كفاءة الإدارة الجبائية ورغم الإصلاحات التي تم إدخالها إلا أنه مازال بعيد كل البعد عن الطموحات والأهداف المسطرة والتي كان محورها الأساسي محاربة الغش والتهرب الضريبي.
- ✓ إن ظاهرة الغش والتهرب الضريبي تعد من أهم الأخطار التي تتسبب في تسرب أموال الدولة فقد تكون بطريقة قانونية عن طريق اختراق الثغرات القانونية والتي تسمح بالتهرب الضريبي وإما بطريقة تدليسية وغير قانونية وتسمى الغش الضريبي.
- ✓ يخلف التهرب الضريبي آثاره على المستوى المالي والاقتصادي والاجتماعي حيث يؤدي إلى الإضرار بالخزينة العمومية نتيجة حرمانها من جزء هام من مواردها المالية .
- ✓ من الصعب قياس حجم ظاهرة التهرب الضريبي وذلك لطبيعة السرية من جهة، ومن جهة أخرى للتطور طرفه وتعدد أنواعه.
- ✓ تم تطوير الهياكل التنظيمية للرقابة الجبائية واستحداث الأجهزة ، وذلك من اجل التقرب أكثر من المكلف بالضريبة، كما تم إنشاء ، مصلحة تحريات على المستوى المركزي ، تدعima للهياكل المركزية والجهوية في مكافحة التهرب الضريبي.
- ✓ تتخفف مبالغ الحقوق والغرامات المسترجعة من خلال التحقيق المعمق وذلك لأنها تحتاج للمزيد من الإجراءات القانونية والعمالية التي توضح مسار هذا التحقيق إضافة إلى زيادة إمكانية البشرية لرفع عدد الملفات الخاضعة للضريبة.
- ✓ تعتمد الإدارة الضريبية في الرقابة الجبائية ميدانيا بالدرجة الأولى على التحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب وكذا التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الذي ظهر بعد الإصلاح الضريبي إلى أن تنتهي باغرامات والعقوبات وتمر التحقيقات الجبائية في الميدان التطبيقي بالمراحل التالية:
- الإجراءات الأولية للتحقيق.
- برمجة الشركة ضمن البرنامج السنوي.
- إرسال الأشعار بالتحقيق

- المعاينة الميدانية إلى مركز النشاط من أجل التحقيق من بينها فحص المحاسبة من حيث الشكل ومن حيث المضمون.
  - إعادة تأسيس الأوعية المختلفة الضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة المعنية بالأمر .
  - إبلاغ نتائج التحقيق من خلال التبليغ الأولى والنهائي.
3. التوصيات والاقتراحات:

- من خلال النتائج وباستغلالنا المعلومات تلقيناها من خلال دراستنا للحالة التطبيقية بالمديرية الولائية للمسيلة سنحاول اقتراح بعض التوصيات التي نوجزها فيما يلي:
- إدخال المزيد من الإصلاحات على النظام الضريبي من خلال تبسيط مكوناته وتوضيحه يجعله أكثر استقرار إضافة إلى تخفيض معدل الضغط الضريبي ومحاولة إرساء قواعد العدالة الضريبية.
  - تبسيط مكونات الجبائية العادية من خلال دمج مجموعة من الضرائب في ضريبة واحدة معدلات منخفضة للرفع من حصيلتها وبالتالي يمكن جعلها بديلا للجبائية البيترولوية بهدف حماية الاقتصاد الوطني من مخاطرة لاعتماد الكلي على المداخل البيترولوية.
  - إعادة النظر في الثغرات التي يتبعها النظام الضريبي ومحاولة ايجاد إطار قانوني ينظمها وضرورة ايجاد صيغ قانونية جديد لكل الطرق والأساليب المستحدثة التي يتم استخدامها في مجال التهرب الضريبي للجوء إلى التعاون الدولي في إطار تبادل المعلومات التي تفيد في الكشف عن الوضعية المالية للمكلف ويتم ذلك من خلال عقد اتفاقيات دولية وهذا ما يجعل التعاون الدولي ضرورة حتمية
  - إعداد نظام عقوبات صارم على من ثبت عليه مخالفة القانون سواء المكلف بالضريبة أو المحققين.

#### 4. افاق الدراسة:

من خلال تعرضنا في بحثنا هذا لكل من التهرب الضريبي والرقابة الجبائية، نقوم بفسخ وترك افاق تكون منطلقا للبحوث أخرى في المستقبل.

- جباية الضرائب و إشكالية التهرب الضريبي.
- تقييم الأموال المسترجعة من التهرب الضريبي في ميزانية الدولة.
- ما مدى مساهمة الرقابة الجبائية في الوقاية من التهرب الضريبي .

وفي نهاية لا يسعنا إلا أن نقول: الحمد لله الذي وفقنا في تأدية عملنا هذا وبنعمته تتم

الصلوات.



# قائمة المراجع



قائمة المراجع والمصادر

أولاً: الكتب:

5. أبو منصف: مدخل للتنظيم الإداري والمالية العامة، دار المحمدية العامة، دون ط، الجزائر، بدون سنة.
6. اعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع الاردان، الطبعة السابعة، 2010.
7. جامع أحمد: علم المالية العامة، الجزء1، دار النشر العربية، طبعة2، القاهرة، سنة 1975.
8. خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية: أسس المالية العامة، دون ط، عمان، 2007.
9. صلاح زين الدين ، الإصلاح الضريبي ، دار النهضة العربية، ط1، 2000.
10. عادل العلي،المالية العامة و القانون المالي و الضريبي، إثراء للنشر و التوزيع، الأردن ، الطبعة الاولى، 2009.
11. علي زغودو، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، دون طبعة، الجزائر، 2005.
12. عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الجزائر 2009.
13. العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات، دار هومة، الجزائر، 2005.
14. فليح العلي(عادل)، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، الطبعة 1، 2003.
15. كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، دون طبعة، سنة 2011.
16. محمد الصغير بعلی ويسري أبو العلاء، المالية العامة، دار النشر والتوزيع، الجزائر، 2003.
17. محمد عتاب، مقومات النظام الجبائي الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004.

## قائمة المراجع

18. المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، منشورات الساحل، الجزائر، 2009.

19. المرسي السيد حجازي، مبادئ الاقتصاد العام، الضرائب والموازنة العامة، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، 2000.

20. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.

### ثانياً: المذكرات:

1. بن التومي عادل وهاب مباركة، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2016-2017.

2. سليمان عتيرة، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2012، ص70.

3. سوداني فاطمة، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ادرار، 2013-2014.

4. طالب محمد: الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري من فترة 1995 إلى 1999، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، سنة 2001/2002.

5. طرشي إبراهيم: التهرب الضريبي واليات مكافحته، مذكرة ماستر، تخصص القانون العام للاعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2014/2015.

6. طورش بتاتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص قانون خاص، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة1، الجزائر، سنة 2011/2012.

7. فلاح محمد، السياسة الجبائية -الأهداف والأدوات -، أطروحة دكتوراه غير منشورة في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006.

8. قرموش ليندة، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة الماستر، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013/2014.

## قائمة المراجع

9. كمون عبد الرحمن، ظاهرة الغش الضريبي، رسالة شهادة الماجستير، جامعة تلمسان، سنة 2000/1999.

### ثالثاً: المجالات:

1. بالواضح الجيلالي، سعيدي يحي، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي، الجزائر، مجلة جامعة المسيلة، العدد 2014/12.
2. خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد 16، العدد 2، 2000.
3. ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من أثار الأزمة المالية، حالة الجزائر، مداخلة ضمن للملتقى الدولي حول الأزمة المالية والحكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف.

### رابعاً: القوانين والمراسيم

4. الجريدة الرسمية، العدد 43، المادة 02 من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 07 جوان 2005.
5. الجريدة الرسمية، العدد 59، المادة 20، من المرسوم التنفيذي رقم 327/06.
6. رئاسة الجمهورية، الأمانة العامة للحكومة، المادة رقم 10 من القانون التجاري الجزائري، 2007.
7. قانون المالية 2002 المادة 35 من القانون 21/01 المؤرخ في 22 سبتمبر و المتضمن قانون مالية 2002
8. المادة 20 معدل بموجب المواد 37 من ق.م لسنة 2009 و 31 من ق.م لسنة 2012 و 10 من ق.م لسنة 2013 و 23 من ق.م. لسنة 2016 و 43 من ق.م. لسنة 2017 و 15 من ق.م. لسنة 2019 و 50 من ق.م لسنة 2021.
9. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب.

### خامساً: المراجع باللغة الأجنبية:

1. Margairaz André La fraude fiscale et ses succès ,Comment on échapp  
à l'impôt,édition Blonay,suisse,1988.



## تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسفله:

الطالب (ة)\*: محمد بن اسماعيل ..... المولود(ة) بتاريخ: 1995/10/10 بـ: المسيلة .....

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: 20036382 الصادرة بتاريخ: 2016/04/25 عن: .....

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبية: مالية ومحاسبة ..... تخصص: محاسبة وجمالية محقة ..... خلال السنة الجامعية: 2021/2020 .....

والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان\*\* : دور الرقابة المحاسبية في الحد من التصرف الضريبي .....

دراسة الحالة: تصديرة الضرائب لولاية مسيلة .....

أصح بشرفي أنني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2021/6/22 .....

التوقيع و البصمة





## تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة) \* ..... حريزي عثمانة ..... المولود(ة) بتاريخ: ..... 1994/11/30 ..... ب المسيلة

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: ..... 200363999 ..... الصادرة بتاريخ: ..... 2016/04/25 ..... عن:

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبية: هالبي و كالمسيلة ..... تخصص: ..... محاسبة و جباية رقعة ..... خلال السنة الجامعية: ..... 2021/2022

والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان \*\* ..... دور الرقابة الجبائية في الحد من الفقر الريفي

..... دراسة الحالة لسديرة الهذابة للولاية مسيلة

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

حرر بتاريخ: ..... 2021 / 6 / 22

التوقيع و البصمة

.....

## الملخص:

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، مستعنيين في ذلك إما بثغرات موجودة في التشريع الضريبي، واما النقص 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 اليات للوقوف في وجه الظاهرة تطبيق حسب درجة فاعلية كل منها، فمنها الوقائية التي تهدف إلى تبسيط التشريع الضريبي وكذا عصنة الإدارة الضريبية والعمل على تحسيس المكلف بدوره الفعال في التنمية، أخرى رقابية تسعى إلى مراقبة التصريحات المكلف بالضريبة والتحقق 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.

## Summary:

The study aims to highlight the phenomenon of tax evasion, which aims mainly to deprive the public treasury of the amounts owed by persons charged with tax under legal provisions by countless different means and methods, using either loopholes in tax legislation, either lack of management efficiency or lack of awareness of the extreme importance of taxation in the public interest, resulting in serious serious effects on the public economy, but the legislator in this regard has lost the line of mechanisms to stand up to the phenomenon Apply according to the effectiveness of each, including preventive measures aimed at simplifying tax legislation as well as modernising tax administration and working to improve the person responsible for its effective role in development, others that seek to monitor the statements in charge of the tax and investigate its credibility, to impose appropriate punishment for each tax-charging abuse ranging from a fine to a prison sentence in addition to supplementary penalties.

**Keywords:** Taxation, tax evasion, tax management, tax control, tax charge.