

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

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

- سالم خليفة

- واعر محمد إيهاب

تحت عنوان

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

- دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية المسيلة

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الجامعة	الصفة
د. رزيقات بوبكر	جامعة محمد بوضياف المسيلة	رئيسا
د. شناتي سامي	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مشرفا ومقررا
د. عمارة أمين	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية : 2023-2024 م

# شكر و عرفان

الحمد لله، نحمده ونستعينه ونستغفره، ونعوذ بالله من شرور أنفسنا ومن سيئات أعمالنا من يهده الله فلا مضل له، ومن يضلل فلا هادي له، وأشهد أن لا إله إلا الله وحده لا شريك له، وأشهد أن محمدا عبده ورسوله، صلى الله عليه وعلى آله وأصحابه ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين . أما بعد :

لابد لنا ونحن نخطو خطواتنا الأخيرة في الحياة الجامعية من وقفة، نعود إلى أعوام قضيناها في رحاب الجامعة مع أساتذتنا الكرام الذين قدموا لنا مجهودات كبيرة في بناء جيل الغد وقبل أن نمضي نتقدم بأزكى عبارات الشكر والتقدير "**شناطي سامي**" على قبوله الإشراف على هذا العمل وعلى وقته الثمين الذي خصصه لمراجعته وتقييمه وعلى النصائح القيمة التي قدمها لنا.

# إهداء



انطلاقاً من قول المولى عزوجل:

بسم الله الرحمن الرحيم

" رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَى وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا

تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ " الآية 19 سورة النمل

أهدي ثمرة هذا الجهد إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله،

وإلى كل أفراد العائلة الكريمة وإلى كل الأصدقاء كل باسمه،

وإلى كل زملائنا وإلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد في إنجاز هذا

العمل

# فهرس المحتويات

## فهرس المحتويات

شكر وعران

إهداء

فهرس المحتويات

مقدمة ..... أ-د

### الفصل الأول

#### الاطار النظري للتحقيق المحاسبي والتهرب الضريبي

6	تمهيد
7	المبحث الأول: ماهية التحقيق المحاسبي
7	المطلب الأول: تعريف التحقيق المحاسبي وأهدافه
8	المطلب الثاني: الاعوان المؤهلين للقيام بالتحقيق المحاسبي ومهامهم
9	المطلب الثالث: شروط التحقيق المحاسبي
10	المبحث الثاني: ماهية التهرب الضريبي
10	المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي
11	المطلب الثاني: أشكال وانواع التهرب الضريبي
12	المطلب الثالث: مجالات وطرق واسباب التهرب الضريبي
19	المبحث الثالث: مكافحة التهرب الضريبي باستعمال التحقيق المحاسبي
19	المطلب الأول: مناهج قياس التهرب الضريبي
22	المطلب الثاني: طرق قياس التهرب الضريبي
23	طريقة التحقيقات الجبائية
24	المطلب الثالث: آليات مكافحة التهرب الضريبي
28	خلاصة

## الفصل الثاني

### دراسة حالة المديرية العامة للرقابة الجبائية بالمسيلة

30	تمهيد .....
31	المبحث الأول: تقديم المديرية الولائية للضرائب .....
31	المطلب الأول: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب .....
33	المطلب الثاني: الإطار التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب .....
38	المطلب الثالث: مهام مفتشية الضرائب وأهدافها .....
41	المبحث الثاني : دراسة حالة طبيب أسنان .....
41	المطلب الأول : التعريف بالمكلف .....
42	المطلب الثاني: البحث عن المعلومات الجبائية .....
43	المطلب الثالث: فحص الملف ونتائج التحقيق .....
46	خلاصة .....
48	خاتمة .....
50	قائمة المراجع .....

الملاحق

# مقدمة

### مقدمة

إن ظاهرة التهرب الضريبي تفشت و تعددت صورها بشكل سريع وخطير ، لكونها أصبحت تكتسي مناعة أكثر من خلال تكيفها مع كل التغيرات التي تطرأ على النظام الضريبي، وعلى التطورات الاقتصادية التي تعيشها كل دول العالم، وعليه تعتبر هذه الآفة من أبرز العقبات التي تواجهها الدولة في رسمها وتنفيذها لمختلف سياساتها من جهة ، وتستنزف المال العام من جهة أخرى مما يستدعي ضرورة مجابهة هذه الظاهرة بشتى السبل والوسائل المتاحة.

وحفاظا على امتيازات الخزينة العمومية منح المشرع الجزائري للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة بهدف استرجاع حقوق المال العام ، ومكافحة ظاهرة التهرب الضريبي أو على الأقل التخفيف من حدته، وهذا ما تسببه من متاعب وأضرار على الاقتصاد الوطني بشكل عام والخزينة العمومية بشكل خاص.

وبما أن الرقابة الجبائية تعتبر أداة وقائية وردعية في آن واحد التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية كبح هذا النزيف الذي ينخر الاقتصاد الوطني ويفوت على الخزينة العمومية فرصة الاستفادة من موارد مالية معتبرة، نجد التحقيق المحاسبي للأغراض الجبائية احد أهم وسائل الرقابة الجبائية على مستوى محاسبة المكلفين بالضريبة بهدف التأكد من مدى صدق التصريحات الجبائية المقدمة، والتي تعتمد بياناتها على مسك محاسبة قانونية منتظمة.

وعليه قد نجد أن التحقيق المحاسبي الذي يمارس من طرف أجهزة مختصة في الرقابة الجبائية ومن طرف أعوان محققين يتميزون بالكفاءة المهنية العالية في المجالين الضريبي و المحاسبي، مع منحهم المشرع لعدة صلاحيات، وبالمقابل عدة التزامات التي تعتبر ضمانات ممنوحة للمكلفين بالضريبة والتي تعود سلبا على الحصيلة الضريبية وعلى تمويل المشاريع التنموية المخطط لها في السياسة الاقتصادية للدولة.

### 1- الإشكالية:

يعد التهرب من دفع الضريبة من أخطر الآفات التي تصيب الضريبة بصفة خاصة، والاقتصاد بصفة عامة لكونه يؤدي إلى استنزاف الموارد الضريبية التي كان المفروض أن تستفيد منها خزينة الدولة. وأصبحت بذلك من أبرز العقبات التي تواجهها الدولة في رسمها و تنفيذها لمختلف سياساتها، مما يستدعي ضرورة مجابهة هذه الظاهرة بشتى الطرق التشريعية والتنظيمية والتي من بينها التحقيق المحاسبي.

## مقدمة

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

- ما هو دور التحقيق المحاسبي بالنسبة للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي؟

وانطلاقاً من الإشكالية الرئيسية تنبثق منها التساؤلات الفرعية التالية:

- كيف تتم عملية التحقيق المحاسبي؟

- ما هي الطرق الشائعة للتهرب الضريبي على المستوى المحلي؟

- كيف يمكن للإدارة الجبائية مواجهة التهرب الضريبي من خلال التحقيق المحاسبي؟

### 2 - الفرضية العامة:

- يساهم التحقيق المحاسبي في المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ولاية المسيلة في كشف التلاعبات الضريبية

وبالتالي زيادة التحصيل الجبائي لفائدة الخزينة العمومية.

### 3- الفرضيات الجزئية

وللإجابة على التساؤلات الفرعية السابقة يتم الانطلاق من الفرضيات التالية:

- تتم عملية التحقيق المحاسبي عن طريق إجراء الأعمال التمهيدية و الميدانية وعن طريق الفحص المحاسبي.

- هناك ثلاث طرق شائعة للتهرب الضريبي على المستوى المحلي وهي التهرب عن طريق العمليات المادية والقانونية وعن طريق تضخيم النفقات وكذلك عن طريق تخفيض الإيرادات.

- تقوم الإدارة الجبائية بمواجهة التهرب الضريبي من خلال إتباع الطرق الإجرائية و الوقائية و كذا فرض العقوبات.

### 4- أهمية الموضوع

تكمن أهمية الموضوع في ما يلي: يستمد البحث أهميته في المكانة التي تحتلها الضريبة في الاقتصاد الوطني بشكل عام و في تمويل الخزينة بشكل خاص، نجد أن ظاهرة التهرب الضريبي من ابرز العقبات التي تواجهها الدولة في رسمها و تنفيذها لمختلف سياساتها مما يستدعي الأمر ضرورة مجابهة هذه الآفة.

- مما لا شك فيه أن الرقابة الجبائية تسعى جاهدة للحد أو التخفيف من هذه الظاهرة ذات الأبعاد الخطيرة من جهة و استرجاع حقوق المال العام من جهة أخرى. من الآليات التي تعتمد عليها الرقابة الجبائية في تحقيق أهدافها نجد التحقيق المحاسبي الذي يعتبر من أبرز مقومات هذه الوسيلة الردعية و الوقائية في آن واحد.

### 5- أسباب اختيار الموضوع

#### أ- أسباب ذاتية:

الرغبة في معرفة أسباب التهرب الضريبي بحكم التخصص و الميول الشخصي لمثل هذه المواضيع المالية والمحاسبية. أهمية موضوع المحاسبة في مجال الجباية.

#### ب- أسباب موضوعية

- التطلع لأهمية التحقيق المحاسبي ومدى قدرته على مكافحة التهرب الضريبي من جهة، واسترجاع حقوق الخزينة العمومية من جهة أخرى.

- البحث عن آليات الرقابة الجبائية التي لم تستطع إلى حد الساعة كبح تنامي ظاهرة التهرب الضريبي

- وهذا رغم الجهود المبذولة ومختلف الوسائل المسخرة لمكافحة هذه الآفة التي تنتهك أحد الموارد المالية التي تعتمد عليها الدولة في رسم وتنفيذ سياستها التنموية المالية منها و الاقتصادية.

### 6- أهداف الدراسة:

نسعى من خلال هذا البحث إلى تحقيق الأهداف التالية:

- إبراز أهمية التحقيق المحاسبي من خلال التأكد من مدى صحة وصدق التصريحات الجبائية والمحاسبية المكتتبة من طرف المتعاملين الاقتصاديين.

- معرفة أهم مكونات التحقيق المحاسبي كأحد أهم الأجهزة القائمة على مكافحة التهرب الضريبي .

تبيين الدور الذي يلعبه التحقيق المحاسبي في الحد من التهرب الضريبي .

7- المنهج المتبع

اعتمدنا في بحثنا هذا على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي في إبراز أهم مبادئ و خصائص الضريبة وطرح المفاهيم الأساسية للتحقيق المحاسبي و التهرب الضريبي، كما تم الاعتماد على المنهج التحليلي عند التعرض إلى عمليات التحقيق المحاسبي في جانبها التطبيقي.

8- حدود الدراسة

أ-الحدود الزمانية: من شهر أبريل إلى منتصف شهر ماي 2024.

ب- الحدود المكانية: اقتصرت دراسة موضوع بحثنا على فحص معمق للوضع الجبائية الشاملة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية المسيلة

# الفصل الأول

الاطار النظري للتحقيق المحاسبي

والتهرب الضريبي

### تمهيد

يقوم النظام الضريبي الجزائري على أساس التصريح، فهو يترك للمكلف بالضريبة الحرية في تقديم تصريحاته المتعلقة بنشاطه وكافة المداخل المتحصل عليها، فيقوم بتحديد الأوعية الضريبية التي تناسبه وحساب كافة الحقوق من ضرائب ورسوم المترتبة عنها.

ومن منطلق الحرية في التصريح، وفي غياب الوعي وانخفاض درجة الثقافة الضريبية لدى المكلف بالضريبة وعدم اقتناعه بالأهمية الاقتصادية للضريبة في تمويل الخزينة العمومية، يسعى للتهرب من عبء الضريبة كلها أو جزء منها باستخدام أساليب احتيالية متنوعة.

ونظرا لتقشي ظاهرة التهرب الضريبي، حاول المشرع الجزائري خلق سياسة ضريبية تسعى للتصدي لهذه الظاهرة والحد من انتشارها ولقد اتبع في ذلك إجراءات متنوعة منها الوقائية ومنها الرقابية والعقابية.

وتعتبر الإجراءات الرقابية والعقابية من أهم الوسائل المعتمدة لمكافحة التهرب الضريبي وذلك لما فيها من مراقبة للمخالفين وردع للمتهربين، ومن أهم الوسائل الرقابية المستخدمة في ذلك: التحقيق المحاسبي.

ولهذا سنتطرق في هذا الفصل إلى الإطار النظري لظاهرة التهرب الضريبي الرقابة الجبائية وبالتحديد التحقيق في المحاسبة كوسيلة للحد منها.

### المبحث الأول: ماهية التحقيق المحاسبي

لم يحدد المشرع الجزائري اي خطة او طريقة موحدة لتسيير عملية التحقيق المحاسبي وتختلف من عون إلى آخر، إلا أنها تمثل في شقين شق قانوني وشق تنظيمي، لذلك يمكن تنظيم عملية التحقيق وفق مختلف الخطوات.

### المطلب الأول: تعريف التحقيق المحاسبي وأهدافه

#### أولاً: تعريف التحقيق المحاسبي

**التعريف الأول:** التحقيق في المحاسبة هو مجموعة من التحقيقات والتعليمات الهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة، وفحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية، والتأكد من مدى مطابقتها مع بعض المعطيات الجبائية بما فيها المعطيات المادية حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها. (بن عمارة، 2011، صفحة 53)

**التعريف الثاني:** وفقاً للتشريع الجبائي الجزائري: يعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة. (شليبي، 2010، صفحة 18)

من خلال التعاريف السابقة يمكن إعطاء تعريف شامل للتحقيق المحاسبي:

على أنه كل العمليات التي تؤدي إلى فحص المعلومات المحاسبية للمكلف مهما كانت طريقة حفظ ومعالجة هذه المعلومات، حتى ولو كانت آلية من أجل التأكد من مدى مطابقتها لبعض المعطيات المتوفرة بحوزة مصالح الرقابة الجبائية.

#### ثانياً: أهداف التحقيق المحاسبي

إن الهدف الأساسي من وراء عملية التحقيق المحاسبي هو إبراز كل الأخطاء والاغفالات المتضمنة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب والرسوم المستحقة التي قدمتها المحاسبة، وكما هو معلوم أن التحقيق المحاسبي يجرى تنفيذه ضمن إطار تشريعي يضمن حقوق المكلف بدءاً من الإشعار الأولى للتحقيق وانتهاءً بتبليغ النتائج النهائية للمكلف بالضريبة. (ولهي، 2005، صفحة

(8)

فالتحقيق في المحاسبة يهدف إلى التأكد من: (العثماني، 2008، صفحة 174)

• صحة الإقرارات الضريبية المقدمة

• صدق المحاسبة بمقارنتها مع مختلف المعطيات المتاحة ووثائق الثبوتية.

لا يهدف التحقيق في المحاسبة إلى مراقبة الوضعية الجبائية للمؤسسة خلال السنوات المحقق فيها فحسب، بل يسمح كذلك بالاطلاع على هذه الأخيرة على واجباتها الجبائية أثناء التحقيق المحاسبي، يطلع عون الإدارة الجبائية المكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع فيها والتي قد ترتكب أحيانا على حائله، وفي هذه الحالة يمكنه أن يطلب لاحقا تخفيض الزيادات نتيجة لهذه الأخطاء، ويطلع المحقق عن كيفية تقديم الطعون للأزمة.

يلزم المكلفين بالضريبة المحقق في محاسبتهم عند مسكهم لمحاسبة تحت تصرف أنظمة الاعلام الالي بوضع بطاقات الكتابات المحاسبية تحت تصرف المحققين بناء على طلب خطي يقدمه المحققون. (قانون الإجراءات الجبائية، 2022، صفحة 20)

### المطلب الثاني: الاعوان المؤهلين للقيام بالتحقيق المحاسبي ومهامهم

في إطار تنفيذ مشروع عصرنه الإدارة الضريبية بصفة عامة وعصرنه وسائل الرقابة الجبائية بصفة خاصة، شرعت المديرية العامة للضرائب الى تطبيق طرق جديدة في مجال التسيير بداية من سنة 2003 بالاعتماد على مجموعة من المؤشرات والتي تم ترميزها بالاعتماد على الحرف C أول حرف من كلمة الرقابة (Control). (منير لواج و عبد الرحيم لواج، 2020، صفحة 50)

كما ولقد حدد قانون الإجراءات الجبائية الأعوان المؤهلين للقيام بالتحقيق وهم:

كل عون تابع للإدارة الجبائية الذي له رتبة مفتش على الأقل له الكفاءة لإجراء تحقيق في التصريحات الجبائية.

يجب أن يكون المحقق حاملا لبطاقة انتداب تسلم له من المديرية العامة للضرائب تبين صفته.

نستنتج من الشرطين السابقين أن المحقق يجب أن يكون ملم بكل الإجراءات والقوانين الجبائية وكذا يكون متمكنا ودراسا للتقنيات المحاسبية، ومؤد لليمين وحاملا لبطاقة انتداب، كما يجب أن تكون رتبة مفتش للضرائب على الأقل.

### المطلب الثالث: شروط التحقيق المحاسبي

إن الهدف الأساسي من التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة كل التحريات هو تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، على ضوء نصوص إيضاحية وتطبيقية للتشريعات الجبائية، لذلك وضع المشرع قواعد وضوابط في نص المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية تحدد السير القانوني لهذه العملية، مبينا شروطها من جهة ضابطا لإجراءاتها بالدقة المطلوبة.

وذلك ما نتطرق إليه من خلال العناصر الآتية: (ميهوبي، 2015، صفحة 4)

1. حسب نص الفقرة الأولى من المادة 20 فإن التحقيق في المحاسبة يجب أن يتم بعين المكان أي في محل المكلف بالضريبة غير أن هناك استثناء أوردته المادة وهو حالة تقديم المكلف لطلب مكتوب ومقبول من طرف الإدارة الجبائية، أو في حالة قوة قاهرة، يمكن للمحققين اخذ الوثائق المحاسبية لفحصها في مكاتبهم بشرط أن يسلم للمكلف بالضريبة في هذه الحالة وثيقة تثبت فيها طبيعة الوثائق المحاسبية المسلمة ونوعيتها.

2 . تنص الفقرة الثانية من نفس المادة أعلاه على انه لايمكن إجراء التحقيق في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين يحوزون على رتبة مراقب فما فوق، وفي حالة استبدال المحققين، يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك.

3 . يمارس التحقيق مهما كانت الوسيلة أو السند المستعمل لحفظ الحقوق، فإذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصورة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية.

### المبحث الثاني: ماهية التهرب الضريبي

تعتبر الضرائب من اهم الإيرادات التي تستعملها الدولة في تسيير ادارتها وتلبية حاجاتها، حيث تحتل مكانة بارزة، نظرا لثباتها والزاميتها، وكذا حجمها والاهداف التي تصبو اليها كما تعتبر ظاهرة كل من الغش والتهرب الضريبي ظاهرة عالمية توجد حيثما توجد الضرائب وهما ظاهرتين متشابهتين في عدة نقاط، كما أنهما تختلفان في عدة نقاط أخرى ولإزالة هذا الغموض في التشابه والاختلاف بين هاتين الظاهرتين.

### المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي

من الصعب اعطاء تعريف شامل للتهرب الضريبي لاختلاف آراء وزوايا نظر كل بحث لذلك سنتطرق لبعض التعاريف وهي:

✓ تعتبر الضريبة على انها: " اقتطاع مالي والزامي نهائي تحدده الدولة دون مقابل بغرض تحقيق اهداف عامة ". (بوزيد، 2007، صفحة 8)

✓ كما تعرف الضريبة بانها قيمة مالية يدفعها الفرد جبرا الى الدولة او احدى الهيئات المحلية بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والاعباء العامة، دون ان يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة. (ناشد، 2003، صفحة 115)

✓ وتعرف على انها: "مبلغ نقدي تفرضه الدولة او احدى الهيئات المحلية فيها جبرا، ويتم تحصيلها من المكلف بشكل نهائي دون مقابل، وذلك وفق قانون او تشريع محدد، ويكون الهدف من فرض الضريبة المساهمة في تغطية نفقات الدولة المختلفة، وتحقيق بعض الاهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى الدولة للوصول اليها." (المشاعلة، 2003، صفحة 3)

✓ وتعرف ايضا على انها: " اقتطاع سيادي عن طريق السلطات العامة لتحقيق اهداف عامة، وتوزيع عيها حسب الطاقة الضريبية للمواطن. (القيسي، 2008، صفحة 124)

من التعاريف السابقة نستخلص ان الضريبة تعتبر وسيلة لتوزيع الاعباء العامة بين افراد المجتمع، على ان يكون هذا التوزيع قانونيا ومراعيًا مقدرتهم التكليفية، ويقصد بالمقدرة التكليفية مقدرة الاشخاص الطبيعيين والمعنويين على المساهمة عن طريق دخلهم وثروتهم في تحمل عبء الضريبة.

### المطلب الثاني: أشكال وانواع التهرب الضريبي

#### الفرع الاول: أشكال التهرب الضريبي

هناك شكلان للتهرب الضريبي وهما:

- التهرب الوطني؛

- التهرب العالمي.

#### أولاً: التهرب الوطني

يتمثل التهرب الضريبي المحلي في قيام المكلف باختيار النظام الجبائي الأكثر سهولة والأكثر بساطة ومن أهم طرقه:

1- الامتناع: وذلك بأن يمتنع المكلف عن امتلاك أي شيء أو القيام بأي عمل يؤدي إلى خضوعه للضريبة، كان يقوم مثلاً بعدم تسجيل العقارات المسماة باسمه الشخصي وتحويلها إلى أشخاص آخرين.

2- الاحلال: يتم التهرب عن طريق الاحلال بأن يقوم المكلف بتعويض وعائه الخاضع بوعاء آخر أقل خضوعاً للضريبة، أو معفى تماماً، كأن يقوم المكلف مثلاً بالرفع من أرقام الأعمال المعفاة مقارنة من أرقام الأعمال غير المعفاة.

#### ثانياً: التهرب العالمي

يقصد به افلات المادة الخاضعة للضريبة في النطاق المحلي لبلد معين من الاحكام الجبائية ووضعتها تحت تصرف نظام جبائي أجنبي أو عدة أنظمة جبائية.

مثل الشركات المتعددة الجنسيات التي تلجأ إلى اشخاص طبيعيين أو إلى تكوين فروع في العديد من البلدان، مما يساعدها في تنظيم عمليات التهريب بسهولة كبيرة.

#### الفرع الثاني: انواع التهرب الضريبي

يوجد نوعان من التهرب الضريبي وهما كالتالي:

### أولاً: التهرب المشروع (التجنب الضريبي)

ويقصد به التخلص المكلف من أداء الضريبة، نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي، أي بالاستفادة من الثغرات القانونية التي تتيح له التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية، وذلك كأن تلجأ بعض الشركات إلى توزيع أرباحها على شكل أسهم مجانية لصالح مساهميها للتخلص من أداء الضريبة على إيرادات القيم المنقولة، وكذلك كإنتاج بعض السلع بمواصفات تختلف عن المنصوص عليها في القانون، تجنباً لأداء ضريبة الانتاج، أو قد يحدث التهرب المشروع عن طريق الاستفادة من ثغرات القانون الضريبي. (عودة، 2016، صفحة 232)

### ثانياً: التهرب الغير المشروع (الغش الضريبي)

وهو مخالفة للأحكام القانونية بوسائل الغش والاحتيال للتخلص من دفع الضريبة مرتكباً بذلك جريمة مالية يعاقب عليها القانون، وفي أغلب الاحيان تكون هذه المخالفة صريحة وموصوفة وتتضمن نية المكلف في التهرب من الضريبة، ومن أمثلة التهرب غير المشروع ما يلي: (العلي، 2007، صفحة 123)

- عدم تقديم المكلف تقريراً ضريبياً عن النشاط الخاضع للضريبة ومعتمداً في ذلك عدم وجود مقر لنشاطه أو يعمد لنقل نشاطه أو يعمد لنقل نشاطه من جهة أخرى؛

- قيام المكلف بتقديم تقرير غير صحيح بحيث لا يتضمن جميع نشاطاته أو لا يرفق جميع البيانات والوثائق المؤيدة لما هو مسجل في التقرير الضريبي أو يقوم بإرفاق بيانات أو وثائق غير صحيحة وهو يهدف إلى التخلص من دفع الضريبة أو قد لا يدرج إيراداته معتمداً تخفيض قيمة الضريبة المترتبة عليه.

### المطلب الثالث: مجالات وطرق واسباب التهرب الضريبي

يعتبر التهرب الضريبي ظاهرة موجودة في كل دولة وتنتشر في كل القطاعات ولكن بدرجة أقل مستعملة بذلك طرق مختلفة، ومن أجل ذلك يتم مناقشة هذا في معرفة مجالات وطرق وأسباب التهرب الضريبي.

الفرع الاول: مجالات التهرب الضريبي

أولاً: قطاع النشاط التجاري

يشمل هذا القطاع بالخصوص كل تجار الجملة والتجزئة والمستوردين وكما هو معلوم بأن هذا القطاع يمثل نسبة كبيرة في الجزائر وصلت إلى 26 بالمئة بالنسبة للأشخاص المعنويين والى نسبة 62 بالمئة من الأشخاص الطبيعيين، كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (01): توزيع التجار حسب قطاع النشاط التجاري

النسبة	الأشخاص الطبيعيين	النسبة	الأشخاص المعنويين
14	قطاع النتاج	40	قطاع الانتاج
24	قطاع الخدمات	34	قطاع الخدمات
2	قطاع الاستيراد والتصدير	11	قطاع الاستيراد والتصدير
4	قطاع التجارة بالجملة	8	قطاع التجارة بالجملة
56	قطاع التجارة بالتجزئة	7	قطاع التجارة بالتجزئة
100	-	100	-

المصدر: نوي نجاه، فعالية الرقابة في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر، ص 38.

ثانياً: قطاع المهن الحرة

إن قطاع المهن الحرة يشمل بصفة خاصة الاطباء والمحامين والموتقين والمحضرين القضائيين المستشارين... أن التهرب الضريبي في هذا القطاع يزداد نظراً للأسباب التالية: (براق، 2001، صفحة 92)

- عدد كبير من اصحاب هذا القطاع لا يصرحون بحقيقة ارقام أعمالهم؛
- عدم مسك الكثير منهم الدفاتر والسجلات القانونية؛
- عدم استقرار احكام القانون الجبائي من سنة لأخرى بخصوص هذه الفئة؛

- عدم اخضاع هذه الفئة للمراقبة الا في حالات نادرة.

### ثالثا: قطاع الاشغال العمومية

ان هذا القطاع يعرف ارتفاعا كبيرا هو الاخر في مجال التهرب الضريبي، نظرا لكونه مرتبط بالبناء بكل أصنافه، إضافة إلى تعدد الضرائب والرسوم المفروضة على المكلف المنتمي إلى هذا القطاع ويتضح التهرب أساسا في: (براق، 2001، صفحة 92)

- البيع غير الشرعي لمواد البناء؛

- استخدام فواتير شراء وهمية ومزورة قصد الاستفادة من الرسوم المحملة على المشتريات.

### رابعا: قطاع المعاملات العقارية

يعرف هذا القطاع ارتفاعا ملحوظا للتهرب يتزايد من سنة لأخرى خصوصا ما تعلق منه بحقوق التسجيل والضريبة على الدخل الاجمالي، وذلك نظرا لارتباطه بفئة واسعة من الجمهور من جهة، وضعف امكانيات الإدارة الجبائية في المتابعة والمراقبة من جهة اخرى. (ولهي، 2005، صفحة 25)

### الفرع الثاني: طرق التهرب الضريبي

#### أولا: عن طريق العمليات المحاسبية

يقوم عمل مصلحة الضرائب على اقرارات الربح الذي يحققه المشروع فمن البديهي ان النظام المحاسبي هو الذي يوفر هذه البيانات نظرا لكونه نظام قياس واتصال يقوم على تسجيل ومسك وتقييد حركة الاموال في المؤسسة، فالمحاسبة تعتبر قاعدة رقابية تستخدم من الادارة الجبائية التي تقوم بمقارنة التصاريح والوثائق المحاسبية المقدمة قصد التأكد من صحتها، فالمكلف البارح يبحث دوما عن وضع يتم فيه مطابقة القيود المحاسبية فيما بينها من الناحية المحاسبية، وكذا بينها وبين المستندات الثبوتية المظلة، اي ان الوثائق المحاسبية سلاح ذو حدين يمكن استعمالها كدليل لمختلف التصريحات التي يقوم بها الممول. (براق، 2001، صفحة 93)

### 1- تضخيم التكاليف:

ان أبرز مظاهر الغش تلك التي تتمثل في التقليل من قاعدة الاقتطاع الضريبي من الأرباح ومن رقم الأعمال أو في رفع النفقات والتكاليف وكون أن النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي، فقد رخص المشرع الجبائي للمكلفين حق خصم بعض الاعباء من الربح الخاضع للضريبة وفقا للشروط المحددة:

- ان يكون توظيف هذه الاعباء في صالح نشاط المؤسسة؛

- ان تكون هذه الاعباء ذات علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة؛

- ان تكون مبررة بوثائق رسمية؛

- ان تكون في حدود السقف المحدد قانونا.

### 2- تخفيض الإيرادات:

من خلالها يعتمد المكلف على تخفيض الوعاء الضريبي والتخلص من دفعها كليا، يتجسد هذا التخفيض في البيع دون فواتير اي البيع نقدا ولا يترك اي اثر للعملية، هذا السلوك يمكنه من اخفاء جزء كبير من رقم اعماله كان يسجل قيمة العمليات بأقل من قيمتها الحقيقية وهذا بعد الاتفاق المبرم مع الزبون ويتبع المكلفون بالضريبة الطرق التالية لتخفيض الإيرادات. (بوزيد، 2007، صفحة 55)

التخفيض من مبلغ المبيعات محاسبيا، حيث يقوم المكلف باسترجاع بضائع وهمية مسترجعة أو خصومات تجارية ممنوحة بشكل مبالغ.

- عدم التسجيل المحاسبي لبعض التنازلات على الاستثمارات المحققة لفائض القيمة؛

- يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى تسجيل قيمة المبيعات بأقل من ثمنها وذلك بالتواطؤ مع الزبون؛

- يقوم المكلف بتخفيض الواردات مما يجنبه أداء الرسم على رقم الاعمال وكذا ضريبة الربح المحقق من المبيعات من جهة أخرى.

وهناك طريقة اخرى يقوم بها المكلف والتي تبرز الغش جليا، عندما تخفض قيمة المبيعات دون أن يقابلها تخفيض في قيمة المشتريات بشكل كبير يؤدي إلى التباين في الربح الاجمالي، الشيء الذي يلفت انتباه المحقق الجبائي.

### ثانيا: التهرب عن طريق عمليات مادية قانونية

يعتمد على ممارسة عمليات وهمية لخلق محاسبة لمشتريات دون فواتير أو لفواتير دون شراء أو بيع، وذلك باستعمال قيود محاسبية جد متكاملة لا تترك مجالاً للشك أو الريبة من طرف الادارة الجبائية، كما يمارس المكلف عدة نشاطات دون اعلام الادارة الجبائية وهذا بإخفاء جزء من البضاعة.

#### 1- التهرب عن طريق عمليات مادية:

يتمثل في اخفاء السلع أو مواد أولية التي خاضعة للضريبة سواء كان هنا الاخفاء جزئي أو كلي. وبصفة عامة فان الاخفاء المادي أو التهرب عن طريق العمليات المادية يمكن ان يأخذ شكلين هما:

##### 1-1. الاخفاء الجزئي:

يتمثل في اخفاء جزء من أملاكه أو جزء من المخزونات التي هي في الواقع تخضع للضريبة ليعاد بيعها بعد ذلك في السوق السوداء، مثل اخفاء جزء من التركة. أما بالنسبة للواردات من الخارج استخدام فواتير غير حقيقية بالاتفاق مع المصدر الأجنبي.

##### 1-2. الاخفاء الكلي:

يقوم اصحاب المشاريع بإنشاء مصانع صغيرة في المناطق الريفية ليصعب الوصول إليها وبالتالي الإنتاج المحصل عليه منها يباع دون فواتير ويسمى الاقتصاد السري بعيد عن كل مراقبة.

#### 2- التهرب عن طريق العمليات القانونية:

هي عملية يتم من خلالها خلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية، أو هي ايجاد حالات قانونية تسمح للمكلفين بالاستفادة من مزايا وهم اساسا لهم الحق في الاستفادة منها ويأخذ هذا النوع من التهرب شكلين هما: (كردودي، 2016، صفحة 86)

##### 1-2. التهرب عن طريق عمليات وهمية:

قد يكون بمبادرة وجهود فردية يخفي صاحبها جزءا من املاكه من مخزون البضاعة أو ارباحه الخاضعة عادة للضريبة، حيث يكون هذا التهرب مرتبطا غالبا بحقوق الملكية اين يلجا الورثة إلى عدم الاعلان عن جزء من ممتلكاتهم الخاضعة للضريبة.

### 2-2- التهرب عن طريق التلاعب في تصنيف الحالات القانونية:

قد لا يكون التلاعب في تصنيف الحالات القانونية عاملا من عوامل التهرب الضريبي وذلك بتزييف المكلف بالضريبة لوضعية قانونية خاضعة للضريبة وتكييفها مع وضعية اخرى معفاة أو أقل خضوعا للاقتطاع، ويظهر ذلك جليا في جباية حقوق التسجيل أين تمر بها حالة البيع على أنها هبة أو عملية التوزيع للأرباح التي تقوم بها الشركة على المساهمين في شكل رواتب واجور لينخفض بذلك معدل الضريبة لكونه يتعلق بالرواتب والاجور. (فروم، 2021، الصفحات 48-49)

### الفرع الثالث: أسباب التهرب الضريبي

#### أولا: أسباب مرتبطة بإدارة الضرائب

من الواضح أن وجود ادارة ضريبية قوية يعني بكل بساطة الحد والتحكم الجيد في التهرب الضريبي، ويعود سبب عدم كفاءة الادارة الضريبية إلى ضعف الامكانيات والوسائل المادية، اضافة إلى عدم وجود إطار فني قوي، وكذا انعدام المحفزات المادية والمعنوية للموظفين، مما أثر على الجانب الخلفي للموظفين وأدى إلى انتشار الرشوة كضريبة إضافية وتسهيل عملية التهرب الضريبي.

أما بخصوص الادارة الضريبية الجزائرية فإنها لازالت تعاني من قلة الاداء الضريبي وبعيدة كل البعد على المعايير الدولية ومن اسباب ذلك ما يلي: (قدي، 2003، صفحة 20)

- غياب المفاهيم الحديثة في تسيير الادارة الضريبية مثل روح التسويق، العلاقات العامة والتسيير بالأهداف؛
- غياب الجهود الفعلية للتعريف بالنظام الضريبي عبر وسائل الاتصال المختلفة بغية نشر الوعي الضريبي؛
- ضعف التكوين في المجال الضريبي، والاعتماد الكلي على مضامين النظام الضريبي الفرنسي؛
- ضعف النظام المعلوماتي في تسيير المادة الجبائية أو المعلومة الجبائية.

ثانيا: أسباب مرتبطة بالنظام والتشريع الضريبيين

### 1- تعقد النظام الضريبي:

فالمكلفين يجدون الاعذار امام الادارة الضريبية وهذه الاخيرة تجد صعوبة في المراقبة بسبب تعقد وتنوع النماذج المستعملة من جهة، ومن جهة ثانية بسبب ان المكلف المتهرب يجد نفسه امام اعوان تنقصهم الكفاءة والخبرات اللازمة. (الحجازي، 2000، صفحة 96)

### 2- عدم استقرار التشريع:

ان عدم الاستقرار هذا راجع بالدرجة الاولى إلى التغيرات العديدة التي تحدث على قوانين المالية الرئيسية والقوانين المالية التكميلية، مما خلق نوعا من التذبذب في استمرارية المنظومة التشريعية الجبائية، ولأخذ صورة واضحة على هذه التغيرات نأخذ على سبيل المثال التغييرات الجبائية التي وردت في قانون المالية السنوي أو التكميلي في سنوات 2020 و2021 و2022.

ثالثا: أسباب مرتبطة بالظروف الاقتصادية

### 1- الظروف الاقتصادية للمكلف:

ان الوضع الاقتصادي للمكلف قد يدفعه للتهرب الضريبي اذا كان يعاني من ضعف الدخل، وذلك لان اقتطاع الضريبة من هذا الدخل يعني انقاص مقدرته المالية عن الحد الأدنى اللازم لإشباع حاجاته الأساسية، مما يدفعه للحفاظ على دخله كاملا قدر المستطاع. (المهايني، 2010، صفحة 179)

### 2- الظروف الاقتصادية للدولة:

إضافة إلى ان التقلبات التي يتعرض لها الاقتصاد الوطني لها تأثير على ظاهرة التهرب الضريبي ففي حالة الرخاء والانتعاش الاقتصادي للدولة، تزداد حركة البيع والشراء والاستيراد والتصدير وغيرها من مظاهر الحياة الاقتصادية في الدولة، مما يترتب عليه زيادة في دخول واموال الافراد من جهة وزيادة فرص نقل العبء الضريبي من جهة اخرى، ففي الحالتين السابقتين لن يشعر المكلفون بثقل الاعباء المفروضة عليهم ولن يلجأوا إلى التهرب الضريبي، اما في حالة الكساد والركود الاقتصادي فيحدث العكس. (المهايني، 2010، صفحة 176)

### 3- عدم تنظيم الاقتصاد الوطني وانتشار الاقتصاد غير الرسمي:

وقد يسمى بالاقتصاد الخفي والذي يؤدي إلى استمرارية وزيادة حجم التهرب وذلك بسبب عدم ضبط السوق للسلع والخدمات، كذلك عدم ضمان حرية المنافسة التي تعتبر من أهم شروط شفافية المعاملات، بالإضافة إلى ذلك فإن القطاع الموازي لا يعمل على عدم دفع الضرائب فقط، وإنما يجعل اجراءات التحريض الجبائي عديمة الجدوى، وبالتالي فإن مبالغ نقدية هامة تتداول بحرية دون ان تخضع للمنطق العام للسياسة الاقتصادية، ولا يمكن للدولة محاربة هذا القطاع بصفة كلية لأنه يساهم في امتصاص نسبة من ظاهرة البطالة وكذا التخفيف من بعض الضغوط الاجتماعية. (قدي، 2003، صفحة 274)

### المبحث الثالث: مكافحة التهرب الضريبي باستعمال التحقيق المحاسبي

#### المطلب الأول: مناهج قياس التهرب الضريبي

يعرفه فيتو تانزي على أنه: " كافة المداخل التي لم يتم الكشف عنها للسلطات الضريبية " فهو يشمل مجمل النشاطات غير المصرح بها للإدارة الجبائية من طرف المكلفين وغير مدرجة ضمن الناتج الوطني الخام ، لذلك فإن عملية تحديد حجم الاقتصاد السري يسمح بقياس وتقدير ظاهرة التهرب الضريبي ، ويتعمد إحصاء الاقتصاد السري بناء على معطيات الناتج الوطني الإجمالي والمعاملات النقدية وسوق العمل وعوامل الإنتاج. (نوي، 2003، صفحة 75)

#### أولاً : المنهج النقدي

توجد ثلاثة أشكال للمنهج النقدي هي :

#### 1- متغير المعدل الثابت

يرتكز هذا المنهج على فرضية وجود معدل نقدي ثابت في ظل عدم وجود الاقتصاد السري ، ويتطلب هذا المنهج تجديد السنة المرجعية التي على أساسها نقارن المعدل النقدي الثابت بمختلف الأسعار النقدية للمراحل المدروسة ، و عندما يكون المعدل النقدي لسنة معينة مدروسة أكبر من السنة المرجعية ، نعتبر الكتلة الزائدة نتيجة نشاطات الاقتصاد السري وتحدد حجم التهرب الضريبي بضرب حجم الاقتصاد السري في المعدل الضريبي المتوسط المفروضة. (ناصر، 2000، صفحة 299)

## الفصل الأول \_\_\_\_\_ الاطار النظري للتحقيق المحاسبي والتهرب الضريبي

ونحسب حجم الاقتصاد السري بتطبيق المعادلة التالية :

$$\text{حجم الاقتصاد السري} = \frac{\text{الكتلة النقدية للسنة المدروسة} - \text{الكتلة النقدية للسنة المرجعية} \times \text{الناتج الوطني}}{\text{الكتلة النقدية للسنة المدروسة}}$$

2- متغير المعادلة النقدية: يعتمد هذا المتغير على فكرة وجود علاقة مباشرة بين الجباية و الاقتصاد السري، بحيث يعتبر وجود الاقتصاد السري كنتيجة مباشرة للضرائب المرتفعة ، من أجل قياس حجم التهرب الضريبي نستخدم معادلة طلب العملة التي تراعي المتغير الضريبي، حيث نحسب أولاً سرعة دوران العملة، القانونية التي يفترض أنها نفسها في الاقتصاد السري ثم نحدد حجم الاقتصاد السري و في الأخير نحدد حجم التهرب الضريبي وذلك وفق المعادلات التالية:

$$\text{حجم الاقتصاد السري} = \frac{\text{العملة غير الشرعية} \times \text{الناتج الوطني الخام}}{\text{العملة الشرعية}}$$

حجم التهرب الضريبي =

$$\text{حجم الاقتصاد السري} = \frac{\text{الكتلة النقدية للسنة المدروسة} - \text{الكتلة النقدية للسنة المرجعية} \times \text{الناتج الوطني الخام} \times \text{المعدل الضريبي المتوسط المفروض}}{\text{العملة الشرعية}}$$

وتكمن نقائص هذا المقياس في أنه :

إن هذا المقياس ضيق بحيث أنه يراعي التهرب الضريبي الناتج عن توظيف العملة والاقتصاد الموازي فقط ، ويهمل الطرق الأخرى للتهرب مثل استغلال الثغرات الموجودة في التشريعات الجبائية .

### 3- متغير فئات العملة

بحسب هذا المقياس، يرتبط الاقتصاد السري باستخدام أوراق نقدية من فئة معينة ، ذلك فإن التغير في عدد هذه الأوراق يعبر عن حجم الاقتصاد السري ، لكي يفقد هذا المقياس أهميته عند التضخم المرتفع (ارتفاع المستوى العام للأسعار)، بحيث يمكن استخدام الأوراق الكبيرة دون أن يحصل زيادة الاقتصاد السري.

### ثانيا : منهج عوامل الإنتاج (المدخل المادي)

حسب هذا المنهج يقوم باختيار عوامل إنتاج مثل الكهرباء وبافتراض وجود علاقة مباشرة بين عوامل الإنتاج والناتج الوطني بالاعتماد على حجم الإخراج و استهلاك هذا المدخل، و يتم تقدير الناتج الوطني ، و يقاس حجم الاقتصاد السري عن طريق الفرق بين الناتج الوطني المقدر حسب المدخل المادي والناتج الوطني الرسمي الحقيقي و لقد وجه لهذا المنهج انتقادا كونه يفترض وجود علاقة ثابتة بين عوامل الإنتاج و الناتج الوطني ، إلا أن تغيرات استهلاك العوامل قد لا تعكس حتما عن ارتفاع الاقتصاد السري، بحيث قد يزيد نسبة الاستهلاك نتيجة التبذير .

### ثالثا: منهج سوق العمل

ويعتمد هذا المنهج على حساب الفرق بين عدد السكان الذي يفترض أنهم جزء من قوة العمل الاقتصادية بناء على الإحصاءات السكانية ، و عدد السكان المسجلين رسميا باعتبارهم قوة العمل الفعلية في الدولة ، وتحتاج هذه المقارنات بعض الافتراضات الخاصة بالإنتاجية في القطاع الخفي من الاقتصاد و التي يمكن الاستعانة بها لمعرفة حجم النشاط و الدخل الخفي خلال فترة الحسابات و الانتقاد الموجه إلى هذا المنهج يمكن أخذه لعنصر العمل في حساب الناتج الوطني من إهمال العوامل الأخرى. (بجياوي، 1998، صفحة 55)

### رابعا: منهج التفاوت

يعتمد هذا المنهج على حساب الدخل الوطني بالاعتماد على مصادر الإدارة الجبائية كما يتم حسابه من مصادر أخرى غير المصالح الضريبية وبمقارنة الدخلين نستخرج الفرق الذي يمثل الدخل المتهرب من الضريبة و رغم سهولة هذا المنهج إلا أنه توجد ثلاثة صعوبات هي: (ناصر، 2000، صفحة 302)

- إن حساب الناتج الوطني يستمد من البيانات الضريبية في كثير من الدول.
- مفهوم الدخل الفردي لحساب الناتج الوطني يشمل كل من دخل يكسبه الأفراد سواء كان خاضعا أو غير خاضعا للضريبة، غير أن الدخل المصرح به في الإقرارات الضريبية هو الدخل الناتج الخاضع للضريبة.
- توجد اختلافات في معالجة الاستهلاك، هذه الاختلافات تجعل التقديرين غير قابلين للمقارنة.

### المطلب الثاني: طرق قياس التهرب الضريبي

بغض النظر عن منهج تقدير الاقتصاد السري، يمكن قياس التهرب الضريبي باستعمال المناهج التالية: (عودي و نصر، 2009، صفحة 107)

#### أولاً: منهج الضريبة القانونية المحتملة

يستند هذا المنهج على صحة الناتج الوطني الرسمي لذلك يمكن أخذها كأساس لحساب الضريبة على الدخل الذي يفترض تحصيلها وبمقارنة هذا الأخير مع حجم الضريبة المحصلة منه نتحصل على حجم التهرب الضريبي و يمكن توضيح ذلك بالمعادلة التالية:

- حجم التهرب الضريبي.

- الضريبة المقدرة - الضريبة المحققة ومن أهم الانتقادات التي وجهت إلى هذا المنهج :

- أن المنهج يهمل الاقتصاد السري و بالتالي لا يقيس الدخل المتهرب من الضريبة الذي أغفل في التقدير الحقيقي الإجمالي للناتج الوطني .

- يقيس حجم الالتزام الضريبي أكثر مما يقيس حجم التهرب الضريبي.

#### ثانياً: منهج نسبة الضريبة الثانية

ويرتكز مضمون هذا المنهج على أن حجم التهرب الضريبي يساوي الفرق بين الضريبة المقدرة و الضريبة الفعلية لسنة معينة كما توضح المعادلة التالية:

**حجم التهرب الضريبي = مجموع الاقتطاعات الضريبية المقدرة - مجموع الاقتطاعات الضريبية الفعلية.**

ولحساب الضريبة التقديرية ، نحدد سنة تمثيلية بحيث يكون التهرب الضريبي عند الحد الأدنى، نقوم بتحديد نسبة الضريبة إلى إجمالي الناتج الداخلي الخاص بالسنة التمثيلية على إجمالي الناتج الداخلي للسنة المدروسة .

**الضريبة التقديرية = الناتج المحلي الخام للسنة المدروسة X نسبة الضريبة الموافقة للسنة التمثيلية**

ولكن ما يعاب على هذا المنهج أنه يقدر حجم التهرب الضريبي الإضافي و ليس التهرب الضريبي ككل، لذلك يفيد في إبراز مدى تدهور أداء الإدارة الضريبية .

### ثالثاً: منهج الإعفاءات الضريبية

حيث يقدر حجم التهرب الضريبي في هذا المجتمع على أساس المعلومات الواردة في تصاريح المكلفين بالضريبة أثناء فترة الإعفاء الضريبي ، ومقارنتها بتلك المقدمة من فترة الإعفاء و قيمة الفرق بينهما تمثل مبلغ التهرب الضريبي .

وتتمثل حدود هذا المنهج في أنه لا يقيس إلا جزء من المداخل غير المصرح بها ، فرغم الظروف الملائمة فإن بعض الممولين يفضلون عدم الوقوع في حقل الإعفاءات الجبائية لأنهم إذا صرحوا بمداخلهم الإدارة الضرائب فإنه يقع عليهم دفع الضريبة التي يعتبرونها دائماً مرتفعة هذا من جهة ، و من جهة أخرى إذا تكررت الإعفاءات فإن بعض الممولين سوف يؤجلون التصريح بمداخلهم في انتظار إعفاءات جديدة في تاريخ لاحق. (ناصر، 2000، صفحة 303)

### طريقة التحقيقات الجبائية

من خلال هذه الطريقة يمكن التمييز بين نوعين من التحقيقات تقوم بها الإدارة الضريبية قصد التأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين وهما: (فلاح، 1997، صفحة 90)

### أولاً: التحقيقات المحاسبية

يسمح التحقيق المحاسبي من التأكد من صحة ومصداقية التسجيلات المحاسبية ومقارنتها بالتصريحات الجبائية المقدمة من طرف الممولين، وبناء على ذلك يقوم الأعوان المحققون بتحديد مبلغ الضريبة الواجبة الأداء إذا ما التزم المكلفون بتأدية واجباتهم على أكمل وجه أي تصحيح قواعد التأسيس) وبهذه الطريقة يمكن أن نستنتج أن حجم التهرب الضريبي ما هو إلا الفرق بين المبلغ المعدل وذلك المصرح به كما هو موضح في الصيغة التالية:

$$\text{حجم التهرب الضريبي} = \text{المبلغ المعدل} - \text{المبلغ المصرح به}$$

### ثانياً: التحقيقات المعمقة في الوضعية الجبائية الشاملة

هذا النوع من التحقيقات يخص الأشخاص الطبيعيين، ويسمح للإدارة الجبائية بالتأكد من وجود الانسجام بين المداخل المصرح بها من جهة، وممتلكات ونمط معيشة الممولين من جهة أخرى. ومن أجل تقدير حجم التهرب الضريبي وفقاً لهذا الأسلوب، يتم مقارنة الموجودات المتوفرة والتي تمثل مجموع الموارد التي في حوزة الممول مع الموجودات المستعملة، والتي تمثل مجموع النفقات التي تحملها الممول نفسه،

وإذا كانت الموجودات المستعملة تفوق الموجودات المتوفرة و هو الحال الغالب، فان الفرق يعبر عن حجم التهرب الضريبي.

**حجم التهرب الضريبي = الموجودات المتوفرة - الموجودات المستعملة**

غير انه يمكن توجيه عدة انتقادات لهذا المنهج لعل أهمها :

- أن هذه التحقيقات تخص الممولين المسجلين لدى إدارة الضرائب فقط، فمآذا عن الذين لا يصرحون أصلا بأنشطتهم لدى مصلحة الضرائب ؟ و ماذا عن أنشطة الاقتصاد السري، وبالتالي فان هذا المنهج لا يقدر لنا الحجم الحقيقي للتهرب الضريبي.

- أن عمليات التحقيق تتطلب إمكانيات مادية وبشرية كبيرة، يجب أن تحوزها إدارة الضرائب وهي إمكانيات غير متاحة في اغلب الحالات، وليست في متناول جميع الدول، ضف إلى ذلك الإشكال القائم حول الأساس الذي يتم عليه اختبار العينة بحيث اختيار ممول دون آخر قد يؤثر على عملية التقدير، فضلا على إمكانية أن ينحرف التحقيق عن مساره الصحيح (دفع رشوة مقابل التستر عن الأعمال التدايسية...).

### المطلب الثالث: آليات مكافحة التهرب الضريبي

ان آليات مكافحة التهرب الضريبي تنطلق أساسا من الاسباب التي ادت لظهوره، وفي هذا الإطار سنعرض العناصر الاساسية التالية: (ناصر، 2000، صفحة 166)

#### أولا: تحسين فعالية النظام الضريبي

ان تحسين فعالية النظام الضريبي يمر عبر اتباع الخطوات التالية:

- تبسيط الاجراءات الادارية المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب؛
- ضمان قدر أكبر من الشفافية في فرض الضرائب خصوصا ماتعلق منها بالنظام الجزافي؛
- تحسين التشريع الضريبي وصياغته بأسلوب سهل مما يمكن من فهمه بكل يسر من طرف المكلفين؛
- ارساء نظام ضريبي عادل.

### ثانيا: تحسين الجهاز الاداري الضريبي

ان وجود جهاز اداري ضريبي كفى وعصري، من شأنه ان يكون وسيلة فعالة للحد من ظاهرة التهرب، لان الجهاز الضريبي غير الكفاء باستطاعته تحويل ضريبة موضوعية وعادلة إلى ضريبة سيئة، ولذلك فان تحسين هذا الجهاز يجب مراعاة ما يلي:

- تدعيم الادارة الضريبية بإطارات متخصصة وكفوة؛

- وضع نظام تكويني يتماشى مع التغيرات التي يشهدها النظام الضريبي؛

- تحسين الاوضاع المادية والاجتماعية للعاملين بالإدارة الضريبية قصد غلق منافذ الاغراءات المقدمة لهم؛

- توفير مقرات مجهزة بالوسائل الضرورية للعمل خصوصا ما تعلق منها بجانب الاعلام الالي للتجاوب مع مقتضيات كل مرحلة؛

وتجدر الاشارة ان ادارة الرقابة الجبائية وضعت العديد من الاجراءات قصد مكافحة التهرب الضريبي أهمها:

- استحداث رقم التعريف الاحصائي واجبار المكلفين بإظهاره على كل التصريحات؛

- ضرورة ابعاد المكلفين المتهربين من اية مناقصة تخص الصفقات العمومية؛

- اجبار المكلفين بتصفية ديونهم الجبائية قبل اي طلب للشطب من السجل التجاري؛

- فرض عقوبات صارمة على المكلفين المتهربين بدءا بالعقوبات المالية والمتابعة القضائية.

### 3- تحسين العلاقة بين الادارة والمكلف:

تسعى الاصلاحات الضريبية دائما لتخفيض حدة التوتر بين المكلف والإدارة الضريبية، وهذا من شأنه ان يقلل من التهرب الضريبي وذلك لكسب ثقة المكلف كثمرة لعلاقة حسنة مع الادارة. في هذا الاتجاه يجب تنمية الوعي الضريبي للمواطنين وتعريفهم بواجباتهم والتزاماتهم المالية اتجاه مجتمعهم وتوضيح اهمية الالتزام الضريبي ودوره في تحقيق التضامن الاجتماعي. (عناية، 2006، صفحة 340)

### 4- تحسين الرقابة الجبائية:

رغم ان ظاهرة التهرب الضريبي قد تنجر عنها اثار وخيمة الا انها تستدعي حتمية مكافحتها وذلك بانتهاج سياسة رشيدة للحد من تفاقم الوضع، وهذا من خلال الرقابة الجبائية التي تكون من اختصاص الإدارة الجبائية، حيث تلجأ الدولة إلى اتخاذ إجراءات ردعية كفيلة للحد من انتشار هذه الظاهرة التي تعتبر حتمية نظرا لطبيعة النظام الجبائي الذي يقوم على اساس التصريحات أو القرارات المقدمة من طرف المكلفين، فالرقابة تهدف إلى المحافظة على حق الخزينة من خلال محاربة التهرب الضريبي من جهة والسهر على حسن تطبيق القوانين من جهة اخرى.

### 5- الاجراءات العقابية:

فرض العقوبات الرادعة وسيلة ضرورية ومتممة لمكافحة ظواهر التهرب الضريبي كظواهر التقصير والاخلال بالواجب، وترتبط نوعية مثل هذه العقوبات بظروف الدولة وافرادها. ولقد شرع المشرع الجزائري عقوبات متنوعة على كل من يخالف احكام القانون، فقد قررت جزاءات في حالة الامتناع عن تقديم المستندات أو اتلافها أو تقديم بيانات وتوضيحتها في غير موعدها أو تقديم بيانات غير صحيحة باتباع طرق احتيالية قصد اخفاء المبلغ الذي يخضع للضريبة وتتمثل أهم هذه الاجراءات العقابية في العقوبات الجبائية والغرامات المالية. (ناصر، 2000، صفحة 47)

### 6- وسائل مكافحة التهرب الضريبي الدولي:

يعتبر التهرب الضريبي الدولي شكلا من اشكال التهرب الضريبي وما يميزه هو الخاصية الدولية، فهو يحدث عبر حدود اقليم الدولة بين دولتين أو أكثر، فقد يقوم بتحويل ارباحه إلى خارج اقليم الدولة المتواجد بها ليتهرب من الضريبة الداخلية، أو قد يقوم باستثمار امواله في الخارج لكي يتمتع بالامتيازات الجبائية المرصودة في البلد المضيف، ويتم عادة ممارسة التهرب الضريبي على المستوى الدولي عن طريق شركات المتعدد الجنسيات، على اعتبار على ان هذه الشركات تمثل اوضح نموذج للتهرب الضريبي على المستوى الدولي بالنظر إلى طبيعة نشاطها وما لها من فروع متعددة في دول مختلفة، ونتيجة لخطورة التهرب الضريبي الدولي فهناك العديد من المحاولات الدولية والاساليب لمكافحة هذا التهرب ومن تلك الاجراءات:

## الفصل الأول \_\_\_\_\_ الاطار النظري للتحقيق المحاسبي والتهرب الضريبي

- عقد معاهدات دولية ثنائية ومتعددة الاطراف والتي تهدف إلى توحيد وتكثيف الجهود لمنع المكلفين من التهرب ان تنص القوانين الوطنية لكل دولة على إلزام المكلف ببيان الاموال التي يمتلكها وواجهه النشاطات التي يباشرها في الخارج والتي تدر دخلا خاضعا للضريبة، تحت طائلة الخضوع للعقوبات الصارمة؛
- ضرورة فرض رقابة فعالة، وتنظيم عملية خروج الاموال ودخولها عبر حدود الدول، ومراقبة مدى الالتزام الضريبي من قبل الشركات الاجنبية.

### خلاصة

بعد دراستنا هذا الفصل والتطرق إلى مختلف جوانب التهرب الضريبي والتحقيق المحاسبي، تم التوصل إلى أن هذا الأخير يمثل أداة فعالة لضمان حقوق الخزينة وتحقيق العدالة والمساواة، حيث أن المشرع الجزائري منح أعوان المحققين جملة من الصلاحيات والحقوق تسمح لهم بأداء مهمتهم في أحسن الظروف وبالمقابل منع تعسف هذه الأعوان واستغلال الصلاحيات والحقوق الممنوحة لهم، وكذا حماية المكلف بمنحه جملة من الضمانات، والتي خولها المشرع الجزائري لإدارة الجبائية لتمكينها من التأكد من صحة المعلومات المصرحة من طرف المكلف بالضريبة ومعرفة مدى امتثالهم للقواعد الجبائية وتأدية واجباتهم الضريبية، كما تسمح عملية التحقيق المحاسبي الحد من ظاهرة التهرب الضريبي وذلك باكتشاف الأخطاء والمخالفات التي يقوم بها المكلف للتهرب من دفع الضريبة لتصحيحها وفرض العقوبة عليه لردع التهرب الضريبي مرة أخرى.

# الفصل الثاني

دراسة حالة المديرية العامة للرقابة

الجبائية بالمسيلة

### تمهيد

سيتم التطرق من خلال هذا الفصل الدراسة حالة خاصة بالرقابة الجبائية بعين المكان والمتمثلة في التحقيق المحاسبي، باعتبار هذا الأخير وسيلة من وسائل الرقابة الجبائية لمحاربة التهريب الضريبي، وقد ارتأينا أن تكون هذه الدراسة تقنية نظرا لتطرقنا للجانب النظري والقانوني لعملية التحقيق المحاسبي سابقا، حيث تمت هذه الدراسة التطبيقية حول قضية متعلقة بشركة ذات مسؤولية، يتمثل نشاطها في مقاوله الاشغال العمومية الكبرى والري والبناء في مختلف مراحلها والاشغال الغابية واستغلال الغابات بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

### المبحث الأول: تقديم المديرية الولائية للضرائب

المديرية الولائية للضرائب تعتبر السلطة التنفيذية للدولة لممارسة سيادتها الجبائية، كما تقوم المديرية بتنفيذ مختلف السياسات الجبائية للدولة من خلال تحصيل الضرائب، وإحصاء المكلفين بالضريبة وإجراء عمليات الرقابة الجبائية للمكلفين الذين لهم تكليف جبائي بتلك الولاية.

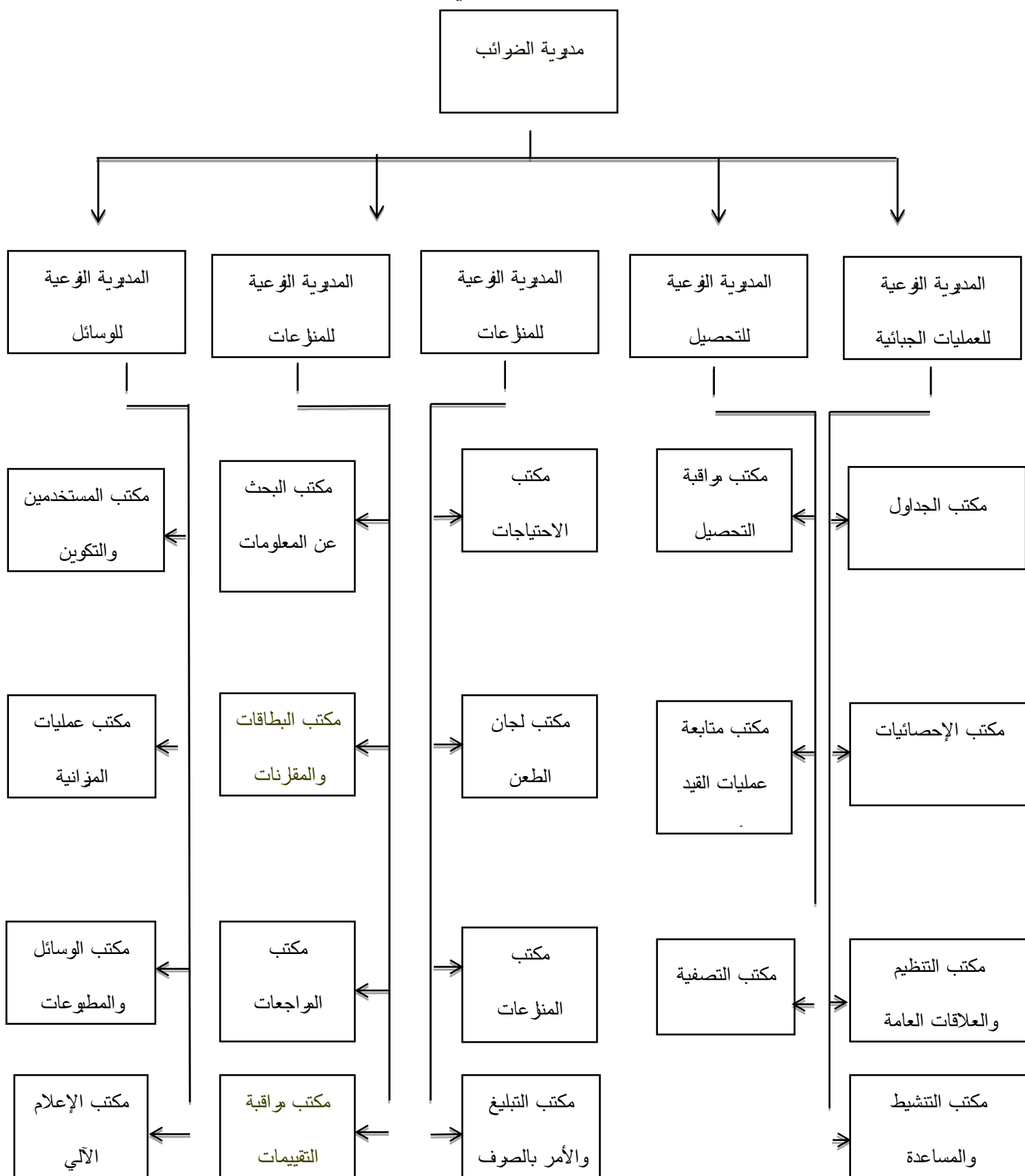
### المطلب الأول: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب

تأسست المديرية الولائية للضرائب، ومن بينها مديرية الضرائب لولاية المسيلة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 23 فيفري 1991 المتضمن التنظيم واختصاصات المصالح الخارجية للإدارة الجبائية المعدل والمتمم، حيث تعتبر إدارة الضرائب من الهيئات العمومية التي لها طابع المرفق العام، إذ تكسب شخصية معنوية وذات مهام ووظائف سيادية متمثلة في العمل الجبائي، وهو تحديد الوعاء الضريبي وحساب الضريبة وتحصيلها والرقابة على التصريحات وفق القوانين الجبائية السارية المفعول.

تتكون مديرية الضرائب لولاية المسيلة من خمس (05) مديريات فرعية، وكل مديرية فرعية تضم

مكاتب، هذا ما يظهره الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية المبين في الشكل التالي:

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب



المصدر: من اعداد الطالبين بناء على الوثائق المقدمة من طرف مديرية الضرائب

## الفصل الثاني ————— دراسة حالة المديرية العامة للرقابة الجبائية بالمسيلة

المطلب الثاني: الإطار التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب

إن المديرية الولائية المتواجدة على مستوى الوطن لها أهداف مشتركة ومهام مسطر عليها من طرف المديرية المركزية، يجب القيام بها على أحسن وجه، وهذه المهام تنقسم حسب التقسيم الفرعي للمديرية أبحسب المديرية الفرعية التابعة لها ولمكتبها.

أولاً: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية تكلف ب:

- ✓ تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار؛
  - ✓ التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها؛
  - ✓ متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.
- تعمل المديرية الفرعية للعمليات الجبائية على تسيير:

أ) مكتب الجداول ويكلف ب:

- ✓ التكفل بالجداول العامة والتصديق عليها؛
- ✓ التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

ب) مكتب الإحصائيات ويكلف ب :

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

ت) مكتب التنظيم والعلاقات العامة ويكلف ب:

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

- ✓ متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والإمتمانية.
- ✓ نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

## الفصل الثاني ————— دراسة حالة المديرية العامة للرقابة الجبائية بالمسيلة

ث) مكتب التنشيط والمساعدة ويكلف ب:

- ✓ التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية، والمديريات الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها؛
- ✓ متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

ثانيا: المديرية الفرعية للتحصيل وتكلف ب:

- ✓ التكفل بالجدول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو إتاوة؛
  - ✓ متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قباضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة؛
  - ✓ التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي؛
  - ✓ مراقبة القباضات ومساعدتها بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.
- تعمل المديرية الفرعية للتحصيل على تسيير ما يلي:

أ) مكتب مراقبة التحصيل ويكلف ب:

- ✓ دفع نشاطات التحصيل؛
  - ✓ المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات؛
  - ✓ إعداد عناصر الجبائية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.
- ب) مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله ويكلف بضمان:

- ✓ متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها.
- ✓ المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم الغير نشطة؛

## الفصل الثاني ————— دراسة حالة المديرية العامة للرقابة الجبائية بالمسيلة

✓ التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير بخصوص مهام والمراقبة وتنفيذها؛

✓ ضمان إعداد وتأشير عمليات القيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

(ت) مكتب التصفية ويكلف بضمان:

✓ مراقبة التكفل بالجدول العامة وسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد الغير جبائية؛

✓ استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها.

✓ مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة.

✓ التكفل بجدول القبول في الإرجاع للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل كذلك.

ثالثا: المديرية الفرعية للمنازعات وتكلف بضمان:

✓ معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الاعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة، والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة؛

✓ معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة؛

✓ تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

تعمل المديرية الفرعية للمنازعات على تسيير ما يلي:

(أ) مكتب الاحتجاجات ويكلف ب:

✓ استلام دراسة الطعون الهادفة سواء بإرجاع الحقوق أو إلغاء القرارات الملاحقة أو المطالبة بأشياء محجوزة؛

✓ استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

(ب) مكتب لجان الطعن ويكلف ب:

## الفصل الثاني ————— دراسة حالة المديرية العامة للرقابة الجبائية بالمسيلة

✓ دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها إلى لجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة؛

✓ تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الاعفائي المختصة.

(ت) مكتب المنازعات القضائية ويكلف ب:

✓ إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوي لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة؛

✓ الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة.

(ث) مكتب التبليغ والأمر بالصرف ويكلف ب:

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

✓ الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

رابعاً: المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية

وتكلف بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها، كما تعمل على تسيير ما يلي:

(أ) مكتب البحث عن المعلومة الجبائية يعمل في شكل فرق ويكلف ب:

✓ تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعين وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها؛

✓ تنفيذ برامج التداخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.

(ب) مكتب البطاقات والمقارنات ويكلف ب:

✓ تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة؛

✓ التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛

## الفصل الثاني ————— دراسة حالة المديرية العامة للرقابة الجبائية بالمسيلة

✓ مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة واعداد وضعيات إحصائية وحوصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

(ت) مكتب المراجعات الجبائية: ويعمل في شكل فرق ويكلف بضمان ما يلي:

✓ متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.

✓ تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة؛

✓ إعداد الوضعيات الإحصائيات والتقارير الدورية التقييمية.

(ث) مكتب مراقبة التقييمات: ويعمل في شكل فرق ويكلف ب:

✓ استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو بالمجان؛

✓ المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية؛

✓ متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

**خامسا: المديرية الفرعية للوسائل: وتكلف ب:**

✓ تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة والغير منقولة للمديرية الولائية للضرائب؛

✓ السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

✓ تعمل المديرية الفرعية للوسائل على تسيير:

(أ) مكتب المستخدمين والتكوين ويكلف ب:

✓ السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين.

✓ إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

(ب) مكتب عمليات الميزانية ويكلف ب:

✓ القيام في حدود صلاحياته بتنفيذ عمليات الميزانية.

## الفصل الثاني ————— دراسة حالة المديرية العامة للرقابة الجبائية بالمسيلة

- ✓ تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في الاختصاص المخول له؛
- ✓ تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب؛
- ✓ الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

### ت) مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف:

ويكلف بتسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب وتنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

### ث) مكتب الإعلام الآلي ويكلف بما يلي:

- ✓ التنسيق في مجال الإعلام بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي؛
- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

## المطلب الثالث: مهام مفتشية الضرائب وأهدافها

### أولاً- مهام مفتشية الضرائب

باعتبار المفتشية مقسمة إلى أربعة مصالح، فإن كل مصلحة لها وظائف ومهام تؤديها بانتظام من أجل إنجاز سير العمل وهي كالتالي:

### 1- مهام مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة:

- إستقبال وتوجيه المكلفين بالضريبة.
- تلقي التصريحات السنوية لمداخيل الشركات.
- مراقبة التصريحات الشهرية لأرباح الشركات والتدقيق في التصريحات.
- إعداد المصفوفات الخاصة بأرباح الشركات.

### 2- مهام مصلحة مداخيل الأشخاص الطبيعيين:

- إستقبال وتوجيه المكلفين بالضريبة.
- إستقبال التصريحات بالمداخيل مع مراقبة التصريحات وحساب الضريبة على الدخل.
- إعداد المصفوفة الخاصة بالمداخيل.
- إرسال وإستقبال كشف الربط الخاص بالضريبة على الدخل.

### 3- مهام مصلحة الجبائية العقارية:

- إستقبال وتوجيه المكلفين بالضريبة .
- إعداد مصفوفة الدخل على العقارات المبنية وغير المبنية.
- مراقبة تسيير الضريبة على العقارات والضريبة على الثروة وحقوق الطابع والتسجيل من ناحية العدد والمنتوج الضريبي .
- القيام من حيث لأخر بإحصاء العقارات وخاصة البنائيات الجديدة.

### 4- مهام مصلحة التدخلات

- إستقبال وتوجيه المكلفين بالضريبة وخاصة الجدد منهم لتوعيتهم لمفهوم الضريبة.
- فتح محضر معاينة للمكلفين بالضريبة .
- البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.
- إستقبال وبحث وكشوف المعلومات.

ثانيا: أهداف مفتشية الضرائب

- تزويد الخزينة العمومية بالأموال.
- حفظ الأموال وضبط حساباتها.
- تنفيذ القوانين والأنظمة المالية.
- مراقبة المفتشية العامة للمالية والتسيير المالي والحسابي في مصالح الدولة.

### المبحث الثاني : دراسة حالة طبيب أسنان

هذه الحالة خاصة بتهرب ضريبي من طرف طبيب أسنان

### المطلب الأول : التعريف بالمكلف

#### 1-المكلف

السيد .....بن..... وأمه..... مولود في 05/09/1974 بالمسيلة يمارس نشاط طبيب أسنان منذ سنة 2001 إلى غاية يومنا.

#### التحليل

نلاحظ أنه في التعريف بالمعني يركزون على الاسم الكامل بالإضافة إلى طبيعة نشاط المكلف لأن له علاقة بالتحقيق المحاسبي.

#### 2-الوضعية الجبائية

بحكم النشاط الممارس من قبله فإنه يقع على عاتقه التزامات جبائية تنص عليها المواد 100 و 99 وكذلك 104 و 101 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وبمقتضى ذلك فإنه ملزم باكتتاب تصريح سنوي لجميع العناصر المكونة لمجموع مداخله السنوية من أجل ضبط قاعدة فرض الضريبة على الدخل الإجمالي كما أنه ملزم بمقتضى المادة 100 من نفس القانون التصريح بكامل المعلومات اللازمة لوضعه المعيشي ومصاريفكم العائلية.

#### التحليل

اعتمدت المديرية في تحديد الوضعية الجبائية على قانون الضرائب وذلك بالاعتماد على التصريح السنوي الذي يحتوي على كافة المعلومات والتي بمقاضها تستطيع المديرية الاعتماد عليها في تحديد التهرب الضريبي.

#### 3- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

أخضعت حالته الجبائية للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة وذلك من أجل مراقبة مدى انسجام المداخل المصرح بها والوضعية المالية للأعضاء المسكن الضريبي ونمط معيشته من جهة أخرى، وذلك تطبيقاً لإحكام المادة 21 من ق إ ج تم برمجته في إطار التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية

## الفصل الثاني — دراسة حالة المديرية العامة للرقابة الجبائية بالمسيلة

الشاملة لسنة 2016 وتم إعلامه عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق رقم: 2015/403 مؤرخ في 28/06/2021 مرفق بميثاق المكلفين بالضريبة، مع منحه مهلة 15 يوما تطبيقا لأحكام المادة 21-03 من قانون الإجراءات الجبائية.

تم إعلامه بانطلاق التحقيق وكذا المعاينة الميدانية التي تمت بحضوره بتاريخ : 18/07/2021 حيث يتم إعلامه بواسطة هذا التبليغ بالنتائج المتوصل إليها.

### التحليل:

خضع المكلف للتحقيق المعمق نظرا لطبيعة نشاطه الذي يحتوي على سجلات محاسبية وكذا الفرق بين المداخل ونمط المعيشة.

### المطلب الثاني: البحث عن المعلومات الجبائية

#### 1- الإدارات المعتمد عليها

تم الاعتماد في جمع المعلومات الجبائية على مجموعة من الإدارات هي :

(ديوان الترقية والتسيير العقاري مديرية أملاك الدولة، المحافظة العقارية، مصلحة البطاقية و ترقيم السيارات بالولاية).

### التحليل:

من خلال الإدارات المتصل بها نلاحظ أن المديرية تقوم بالتحقيق في المستهلكات العقارية بالإضافة إلى مصلحة البطاقية وترقيم السيارات لمعرفة ممتلكاته من المركبات.

#### 2- عقود الشراء والبيع الخاصة بالمكلف

##### أ- عقود العقارات

الجدول رقم (02): العقارات المشتراة من طرف المكلف

التاريخ	رقم العقد	الموثق	المبلغ المصرح	التقويم	طبيعة العقد
2021/03/01	388	XXXXXX	15000 000	15000 000	شراء

المصدر: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

## الفصل الثاني — دراسة حالة المديرية العامة للرقابة الجبائية بالمسيلة

ب - عقود الاعتراف بدين

الجدول رقم (03): عقود الاعتراف بدين

التاريخ	رقم العقد	الموثق	المبلغ المصرح	التعيين	المانح
2021/03/01	15/1254	XXXXXX	5 000 000	XXXXXX	الأخ
2021/09/28	15/448	XXXXXX	6 000 000	XXXXXX	بائع العقار

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

على أن يكون موعد تسديد مبلغ الدين الخاص ب XXXXXXXXXXXXXXXX يوم 2021/04/30

التحليل

نستنتج أن المكلف له معاملات عقارية حيث سدد من ماله الخاص 4000,000 دج والباقي اقتراض من الأخ وديون لدى بائع العقار بالمقارنة مع سنة بداية نشاطه (2001) فإنه يعتبر مبلغ عادي لكنه سدد المبلغ المتبقي ( 5000,000 دج) لبائع العقار في مدة قدرها شهر تقريبا.

**المطلب الثالث: فحص الملف ونتائج التحقيق**

أولا : فحص الملف

1- التصريح بالمبالغ

تم التصريح بالمبالغ ما بين سنة 2018 و 2021 كما يلي:

الجدول رقم (04) : التصريح بالمبالغ

النشاط	الدخل المصرح به	البيان السنة
طبيب أسنان	1 243 186	2018
طبيب أسنان	865 868	2019
طبيب أسنان	208 190	2020
طبيب أسنان	264 235	2021

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

## الفصل الثاني — دراسة حالة المديرية العامة للرقابة الجبائية بالمسيلة

التحليل:

نلاحظ أن المبالغ المصرح بها غير متجانسة وهناك تناقض، وخاصة بين مبلغ سنة 2018 ومبلغ سنة 2019 و 2020.

2- التصريحات الشرفية المقدمة:

التصريحات الشرفية المقدمة من طرف المكلف موضحة في الجدول أدناه:

الجدول رقم (05): مختلف التصريحات الشرفية المقدمة

المانح	المبلغ	التاريخ	التعيين
الاب	600 000	2021/06/04	تصريح شرفي
	400 000	2021/06/04	تصريح شرفي
الأخ	1 300 000	2021/03/04	تصريح شرفي
	1 000 000	2021/03/05	تصريح شرفي
الام	300 000	2021/08/10	تصريح شرفي
الاخت	400 000	2021/08/20	تصريح شرفي
	800 000	2021/10/07	تصريح شرفي

المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

- بالنسبة للعقود العرفية التي تم إثبات الأثر المالي للمقرض والمتمثل في العقود المحررة من طرف الأخت XXXXXXXXXXXXXXXX أستاذة التعليم الأساسي فإنه تم قبولها لوجود الأثر المالي ، أما باقي العقود فتم رفضها كونها غير موثقة وغير مبررة بأثر مالي.

التحليل:

- نلاحظ أن المديرية قامت بالتحقيقات الخاصة بكل الديون المصرح بها من طرف المكلف وهي تعتمد في ذلك على الأثر المالي وكذا التوثيق، لذلك تم رفض كل العقود العرفية ماعدا العقد الخاص بالأخت.

## الفصل الثاني ————— دراسة حالة المديرية العامة للرقابة الجبائية بالمسيلة

ثانيا: نتائج التحقيق.

تم التعرف على وجود تهرب ضريبي من خلال الفوارق السلبية التي تعتبر أرباحا غير مصرح بها والتي تخضع للضريبة على الدخل حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (06): نتائج التحقيق

السنة	2018	2019	2020	2021
الفارق غير مصرح به	0	0	632 730	4 060 258
الربح المصرح به	1 243 186	865 868	208 190	264 235
الربح المستخرج	1 243 186	865 868	840 920	4 324 493
الضريبة المصرح بها	312 956	199 760	17 638	28 847
الضريبة المستخرجة	312 956	199 760	192 276	1 381 573
الفارق	0	0	174 638	1 352 726
معدل العقوبة	%25	%25	%15	%25
العقوبة	0	0	26 196	338 181
المجموع	0	0	200 834	1 690 907

التحليل:

نلاحظ أن المديرية لا تعتمد فقط على الربح المصرح به وإنما من خلال التحقيقات يتم اكتشاف الربح الحقيقي الذي من خلاله يتم حساب الفرق ، وكذا حساب الفرق في الضريبة وحساب الفارق الذي يؤكد وجود تهرب ضريبي والذي يتم على أساسه تحديد معدل العقوبة حيث تم اعتماد معدل العقوبة %25 في سنة 2018 و 2019 و 2021 لأن الفارق بين الضريبة المستخرجة والمصرح بها، أما في سنة 2020 تم اعتماد معدل 15% لوجود فارق في التصريحات.

### خلاصة

تناولنا في هذا الفصل من خلال دراستنا الميدانية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة والتي كانت بغرفة التحقيق المحاسبي التابع للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية، في بداية هذا الفصل قمنا بتقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة من حيث النشأة ومحتوى الهيكل التنظيمي بذكر مهام كل مكتب. كما شملت الدراسة حالة التحقيق المحاسبي الذي يعتبر من أدوات الرقابة الجبائية إضافة إلى التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، ومنه إتضح لنا مدى أهمية هذه التحقيقات في الكشف عن التهرب الضريبي من خلال العديد من الطرق القانونية والإسهام في إسترداد مبالغ هامة للخزينة بالإضافة إلى العقوبات التي لا تعتبر موردا فقط للخزينة فهي تعتبر رادعا لكل من أراد ممارسة التهرب الضريبي.

خاتمة

## خاتمة

تشكل ظاهرة التهرب الضريبي ظاهرة كونية أو عالمية الأكثر تعقيدا، نظرا لتأثيراتها على اقتصاديات الدول من ناحية ولكونها تختلف أساليبها وطرقها الاحتيالية من دولة لأخرى ومن مجتمع لآخر في ظل التطور الاقتصادي والاجتماعي المتسارع، والتهرب الضريبي يعد أهم المشاكل التي تقف أمام التطبيق الفعال للسياسة المالية والاقتصادية للدول لآثارها السلبية المتعددة ، وهذا ما أدى إلى الاهتمام أكثر بوسائل مكافحته والحد منه.

كما أن التعامل مع هذا المشكل يستدعى جملة من الإجراءات العملية والقانونية انطلاقا من تشخيصه والإحاطة بمختلف جوانبه وتحديد الأسباب المؤدية إليه، وحصر أنواعه وأشكاله ، وتحديد آثاره، ومحاولة أخذ صورة مستوفية عنه ومن ثمة معالجته. وعلى الرغم من أن قياس حجم التهرب الضريبي في أي بلد من الصعوبة قياسه، لاعتباره أنه ظاهرة خفية ، إلا أنه يمكن استقراء بعض الإحصاءات الدالة عليه، ومن ثم إعداد الآليات والطرق المناسبة لمواجهته. ولذلك تسعى الإدارة الضريبية في الجزائر إلى تفعيل عملية الرقابة الجبائية لمحاربة التهرب الضريبي وهذا من خلال التأكد من التصريحات المقدمة للمكلفين عن طريق التحقيق المحاسبي لاكتشاف الأخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وتقويتها من جهة ولتحقيق الأهداف المرجوة من عملية الرقابة الجبائية وهذا بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق على حاجيات المجتمع ورفاهيته وهذا ما حاولنا معالجته من خلال الفصل الأول ومباحثه الثلاث من خلال تسليط الضوء على التحقيق المحاسبي ودره في تقويم إقرارات المكلفين وضبط الأوعية المختلفة للضريبة ودور العنصر البشري في ذلك من خلال تأهيلهم لأنهم يعتبرون محور العملية.

## أولا: نتائج الدراسة

من خلال ما تم عرضه في الدراسة من محاولتنا للإجابة على الإشكالية خلصنا إلى النتائج التالية:

- إعادة تأسيس القاعدة الخاضعة للضريبة، واسترجاع الحقوق المترتبة عنها بالإضافة إلى فرض غرامات كلها تدخل في عملية التحقيق المحاسبي، هذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى " تتم عملية التحقيق المحاسبي".

- التهرب الضريبي ظاهرة متعددة الأنواع ومتشعبة الطرق وتعتبر من الأساليب التي يلجأ إليها المكلف لتجنب التزامه اتجاه الدولة، ومن وسائل الغش والخداع للتلاعب في التصريحات المقدمة لإدارة الجبائية

تصرفات ترجع لعدة أسباب منها ضعف الوعي الضريبي لديه واعتقاده بأنه يدفع للدولة أكثر مما يأخذ منها، هذا ما يؤكد صحة الفرضية الثانية " الطرق الشائعة للتهرب الضريبي على المستوى المحلي".

- إن افتقار مركز الضرائب للعدد الكافي من المحققين يؤدي لضعف تغطية برامج التحقيق المحاسبي للملفات الجبائية المسيرة من طرف المركز؛ الذي يعتبر سببا من أسباب انتشار ظاهرة التهرب الضريبي وتراجع معدلات التحصيل لصالح الخزينة وصرامة الإدارة الضريبية في التعامل مع المتهربين من دفع الضريبة بتطبيق العقوبات الجبائية المختلفة تتمتع مصلحة الرقابة بصلاحيات وسلطات قانونية تمكنها من إجراء الرقابة بصورة واسعة تشمل جميع العناصر والوسائل والأدوات مثل الدفاتر، الوثائق المحاسبية، التي يمكن أن تفيد في عملية التحقيق هذا ما ينفى الفرضية الثالثة "يمكن للإدارة الجبائية مواجهة التهرب الضريبي من خلال التحقيق المحاسبي".

### ثانيا: الاقتراحات

هناك بعض الاقتراحات التي يمكن أن نقدمها في مجال الرقابة الجبائية:

- زيادة التأهيل وتدريب المحقق الجبائي من خلال الارتقاء بمستواهم العلمي والمهني والعلمي، وذلك لضمان الالتزام بالمعايير المحاسبية الجديدة ومواكبتهم للتغيرات الحاصلة في التشريعات الجبائية للتحسين من مردوديتهم وتحقيق الأهداف المراد بلوغها؛

- تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة، والعمل على نشر الثقافة الضريبية وزيادة الوعي الضريبي، عن طريق القيام بحملات إعلامية وندوات في المؤسسات والجامعات، وذلك لتعريف وتبسيط النظام الضريبي لهم؛

- الرفع من إمكانيات الإدارة الجبائية في مجال التحقيق المحاسبي سواء من حيث الجانب المادي أو البشري بالنظر إلى حجم الملفات القابلة للتحقيق؛

- تبسيط الإجراءات وتسهيل عمليات الدفع في الوقت المناسب.

### آفاق الدراسة:

لا شك أنه رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث فإن هذا الأخير لا يخلو من النقائص بسبب عدم قدرتنا على تناول كل نواحي الموضوع بالتفصيل، إلا أنه يمكن أن يكون هذا البحث جسرا يربط بين

بحوث سبقت فأضاف إليها بعض المستجدات، لإثرائها وبعثها من جديد، وبحوث مقبلة كتمهيد لمواضيع يمكنها أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى نذكر منها:

- أثر التحقيق المحاسبي على التحصيل الضريبي؛

- التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر.

# قائمة المراجع

قائمة المراجع

الكتب

1. بن أعمارة، منصور إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية الجزائر دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، 2011.
2. حميد بوزيد، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2007.
3. حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، الساحة المركزية، الجزائر، 2007.
4. سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، منشورات حبلي الحقوقية، دمشق، 2003.
5. شبلي، قانون الإجراءات الجبائية الجزائر: قصر الكتاب للنشر والتوزيع البلدية، 2010.
6. عاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الاولى، 2008.
7. عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، الطبعة الاولى، دار حامد للنشر والتوزيع، 2007.
8. عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
9. عودي مصطفى، رجال نصر، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة، الطبعة 1، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009.
10. غازي حسين عناية، النظام الضريبي في الفكر المالي الاسلامي، الاسكندرية، مؤسسة شباب الجامعة، 2006.
11. محفوظ المشاعلة، الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق، مركز احمد ياسين، عمان، الطبعة الثانية، 2003.
12. محمد خالد المهاني، التهرب الضريبي واساليب مكافحته، منشورات المنظمة العربية للتنمية الادارية، جامعة الدول العربية، القاهرة، 2010.
13. المرسي السيد الحجازي، مبادئ الاقتصاد العام، الضرائب والموازنة العامة، بيروت الدار الجامعية للطباعة والنشر، 2000.
14. ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، ط1، 2004.

15. محمد الصالح فروم، جباية المؤسسة دروس مفصلة ومدعمة بأمثلة وتمارين محلولة، الطبعة الأولى، قسنطينة، الجزائر، 2021.
16. المذكرات والاطروحات
17. عبد المجيد قدي، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التعبيرات الدولية، دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري، أطروحة مقدمة لنيل دكتوراه دولة غير منشورة، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر.
18. العثماني، مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. المركز الجامعي المدية الجزائر، 2008.
19. عيسى براق، دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الضريبي، مذكرة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة، 2001.
20. فلاح محمد، الغش الضريبي وتأثيره على دور الجباية في التنمية الاقتصادية - حالة الجزائر، رسالة الماجستير غير منشورة، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1997.
21. نجات نوي، فعالية الرقابة الجبائية بالجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 1999-2003.
22. ولهي، بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005.
23. يحيوي، نصيرة، الغش والتهرب الضريبي، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 1998.

#### المجلات والملتقيات

24. م.م حيدر عودة كاظم، دوافع التهرب الضريبي في العراق (دراسة ميدانية في الهيئة العامة فرع الديوانية)، مجلة الفاسدية للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 18، العدد 2، كلية الادارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، جامعة الفاسدية، سنة 2016.
25. منير لواج، عبد الرحيم لواج، دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في الكشف عن الوعاء الحقيقي للضريبة على الدخل الإجمالي، دراسة حالة ملف جبائي بمركز الضرائب جيجل للفترة 2017-2020، مجلة إدارة الاعمال والدراسات الاقتصادية، العدد 8، المجلد 1.
26. ميهوبي مراد، إجراءات التحقيق المحاسبي و ضمانات حقوق المكلف بالضريبة في التشريع الجزائري، ملتقى وطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8 ماي 1945 قالمة، يومي 28 و 29 أكتوبر 2015.

القوانين والمراسيم

27. ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب الجزائر مديرية البحث والمراجعات، 2013.
28. المادة 20 سطر 3 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022.

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
Ministry of Higher Education and Scientific Research  
جامعة محمد بوضياف - المسيلة  
University Mohamed BOUDIAF of M'sila

Faculty of Economics, Commercial and  
Management Sciences  
Department of Finance and Accounting



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية  
وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة

المسيلة في: 2024/02/19

رقم: 2024

إلى السيد المحترم: الدكتور الوكيل

المسيلة في: 2024/02/19

الموضوع: طلب الموافقة على إجراء دراسة تطبيقية

تحية طيبة وبعد..

بهدف إعداد مذكرة الماستر، التي تعتبر جزءاً أساسياً من متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي؛ يشرفنا أن نتقدم إلى سيادتكم الموقرة بطلب الموافقة - للطلبة المذكورين أدناه - على إجراء دراسة تطبيقية بمؤسستكم في حدود ما يسمح به القانون والنظام الداخلي لمؤسستكم. وذلك، من أجل الوقوف على إمكانية وقابلية تطبيق النتائج المتوصل إليها، و/أو التأكد من صحة فرضيات الدراسة أو دحضها وتفنيدها.

نشكركم على حسن تعاونكم، وتقبلوا منا أسمى عبارات الشكر والتقدير.

الطلبة المعنيون:

الرقم	الإسم واللقب	رقم بطاقة التعريف الوطنية	الإمضاء
1	سالم خليفة	200338812	
2	واعر محمد إيلاب	20715946	

عنوان البحث: دور التحقير الحاسبي في مكافحة التجريب

المستخرجين: المسيرة

المستخرجين: الفترية للرقابة الجبائية

المشرف (الإسم واللقب والإمضاء)	المؤسسة المستقبلة (الختم والإمضاء)	إدارة القسم (الختم والإمضاء)
كسناي سامي 2024/02/19	المؤسسة المستقبلة (الختم والإمضاء) المسيرة المسيرة	إدارة القسم (الختم والإمضاء) المسيرة المسيرة

