

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد بوضياف - المسيلة

ميدان: علوم اقتصادية وتجارية وعلوم التسيير  
فرع: مالية ومحاسبة  
تخصص: محاسبة وجباية معمقة



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم: المالية والمحاسبة  
رقم: .....

## مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي

إعداد الطلبة:

- سالم عقبة
- غربي محمد الأمين

تحت عنوان:

### دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

- دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة -

#### لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	د. ....
مشرفا و مقررا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	أ. د فرحات عباس
مناقشا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	د. ....

السنة الجامعية : 2022/2021

# بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



رَبِّ أَوْزَعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي

أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَى وَالِدِي وَأَنْ أَعْمَلَ

صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي

عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ ﴿

النمل: ١٩

نجر

# شكر وتقدير

الحمد لله على نعمه التي لا ينسي ذكرها وعلى فضله وإحسانه.

نشكر المشرف على هذا العمل الأستاذ الدكتور

"**فرحات عباس**" على قبوله الإشراف.

شكر لكل عمال وأساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية

وعلوم التسيير بجامعة المسيلة

# إهداء

❖ إلى من قال فيهما سبحانه وتعالى: ﴿فَلَا تَقُلْ لَهُمَا أُفٍّ وَلَا تَنْهَرُهُمَا

وَقُلْ لَهُمَا قَوْلًا كَرِيمًا (23) وَأَخْفِضْ لَهُمَا جَنَاحَ الذُّلِّ مِنَ الرَّحْمَةِ قُلْ رَبِّ

أَرْحَمُهُمَا كَمَا رَبَّبَانِي صَغِيرًا ﴿ (سورة الإسراء الآية 24)

إلى ينبوع الحب والحنان وزهرة العطف ومصدر الاطمئنان إلى أغلي ما في الوجود..

❖ **أمي الحبيبة الغالية** حفظها الله وألبسها الله لباس الصحة والعافية

❖ إلى **والدي العزيز** اطال الله عمرهما

❖ إلى إخوتي وإخوتي الاعزاء

❖ إلى كل من يعرفنا من قريب وبعيد.

\***عقبة سالم**\*



# إهداء

❖ إلى من قال فيهما سبحانه وتعالى: ﴿ فَلَا تَقُلْ لَهُمَا أُفٍّ وَلَا تَنْهَرُهُمَا

وَقُلْ لَهُمَا قَوْلًا كَرِيمًا (23) وَاخْفِضْ لَهُمَا جَنَاحَ الذُّلِّ مِنَ الرَّحْمَةِ قُلْ رَبِّ

ارْحَمُهُمَا كَمَا رَبَّيَانِي صَغِيرًا ﴾ (سورة الإسراء الآية 24)

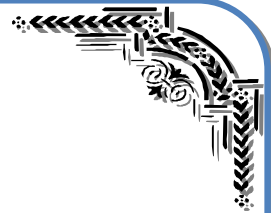
إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله وأبسهما لباس الصحة والعافية وأطال في عمرهما

❖ إلى إخوتي واخواتي الاعزاء

❖ إلى كل من يعرفنا من قريب وبعيد.

\* نربي محمد \*

# فهرس المحتويات

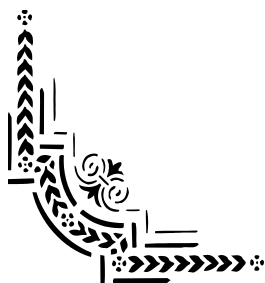


## فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	شكر
	إهداء
I	فهرس المحتويات
III	قائمة الجداول
IV	قائمة الأشكال
أ - د	مقدمة
<b>الفصل الأول: عموميات حول الرقابة الجبائية</b>	
06	تمهيد
07	المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية
07	المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية
09	المطلب الثاني: أسباب الرقابة الجبائية
11	المطلب الثالث: أهداف الرقابة الجبائية
13	المبحث الثاني: أشكال ومبادئ الرقابة الجبائية
13	المطلب الأول: أشكال الرقابة الجبائية
19	المطلب الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية
20	المطلب الثالث: وسائل الرقابة الجبائية
23	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: عموميات حول التهرب الضريبي</b>	
25	تمهيد
26	المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي
26	المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي
26	المطلب الثاني: أشكال التهرب الضريبي

30	المطلب الثالث: أسباب التهرب الضريبي
34	المبحث الثاني: التهرب الضريبي (الآثار، طرق تقدير وقياس، مكافحة)
34	المطلب الأول: اثار للتهرب الضريبي.
36	المطلب الثاني: طرق تقدير وقياس التهرب الضريبي.
43	المطلب الثالث: مكافحة التهرب الضريبي
49	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثالث: دراسة ميدانية حول واقع الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة</b>	
51	تمهيد
52	المبحث الأول: نبذة عامة عن مديرية الضرائب لولاية المسيلة
52	المطلب الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة
52	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة ومهامه
66	المبحث الثاني: دراسة آليات الرقابة الجبائية لدى مديرية الضرائب لولاية المسيلة
66	المطلب الأول: مراحل دراسة ملف
67	المطلب الثاني: التحقيق المحاسبي
76	المطلب الثالث: التحقيق المعمق
79	خلاصة الفصل
87	الخاتمة
94	قائمة المصادر والمراجع
-	الملاحق
-	الملخص

# قائمة الجداول والأشكال



قائمة الجداول

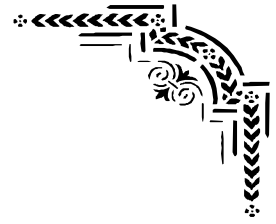
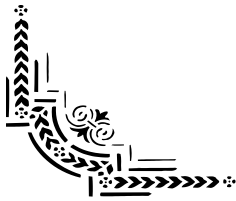
الصفحة	العنوان	الرقم
69	المشتريات المستخرجة لسنة 2017	(01)
69	جدول يوضح المشتريات المستخرجة والمشتريات المصرح بها من قبل المكلف بالضريبة لسنة 2017.	(02)
70	جدول يوضح المشتريات المستخرجة لسنة 2018	(03)
70	المشتريات المستخرجة والمشتريات المصرح بها من طرف المكلف لسنة 2018	(04)
71	المشتريات المستخرجة لسنة 2019	(05)
71	المشتريات المستخرجة والمشتريات المصرح بها من طرف المكلف لسنة 2019	(06)
72	تأسيس رقم الأعمال لسنة 2017	(07)
72	تأسيس رقم الأعمال لسنة 2018	(08)
73	تأسيس رقم الأعمال لسنة 2019	(09)
74	تأسيس الأرباح لسنة 2017	(10)
75	تأسيس الأرباح لسنة 2018	(11)
75	تأسيس الأرباح لسنة 2019	(12)
76	إجمالي الضرائب الواجبة الدفع خلال كل سنة	(13)
78	الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2018 و 2019	(14)
78	عقد الشراء لسنة 2018	(15)
80	تصريحات شرفية	(16)
81	ميزان الخزينة الخاصة	(17)
83	الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2017	(18)
83	الضريبة المستخرجة و الضريبة المصرح بها لسنة 2017	(19)
84	الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2018	(20)

84	الضريبة المستخرجة والضريبة المصرح بها لسنة 2018	(21)
85	الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2019	(22)
86	الضريبة المستخرجة والضريبة المصرح بها لسنة 2019	(23)
86	إجمالي الضرائب الواجبة الدفع خلال كل سنة	(24)

## قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
12	أهداف الرقابة الجبائية	(01)
53	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيل	(02)
64	الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية	(03)

# مقدمة



## مقدمة:

تعد الضريبة إحدى أهم أدوات تنفيذ السياسة المالية، كما تساهم في الانتعاش الاقتصادي ودفع عجلة التنمية في الدول النامية والتي تسعى من خلال تنفيذها لبرامج الإصلاح إلى تطوير أنظمتها الضريبية في ظل الانفتاح والعولمة، فهي مورد أساسي للميزانية العامة للدولة وميزانية الجماعات المحلية.

اقترن التهرب الضريبي بوجود الضريبة نفسها، ورغم الجهود المبذولة من طرف الدول للتقليل منه إلا أنه في تزايد مستمر وبطرق مختلفة، وبالتالي كان لزاما التصدي له بكل الوسائل الكفيلة للحد منه بهدف ضمان استمرارية وديمومة دخول الموارد المالية للخزينة العامة للدولة.

ونظرا لأهمية المداخل الجبائية منها تقترن عملية تحصيلها بالرقابة التي تضطلع بها الإدارة الجبائية عن طريق مختلف الهيئات التابعة لها، ونظرا لكون النظام الضريبي الجزائري نظاما تصريحا مبني على حرية التصريح للمكلف بمداخله، ولحماية أموال الخزينة العمومية من الضياع وجب أن تقوم الإدارة الجبائية بالرقابة على التصريحات وذلك لاكتشاف مختلف الأخطاء المرتكبة أثناء إعدادها بهدف التملص والتهرب من دفع التزاماتهم المالية الضريبية، لذلك منح المشرع الجزائري حقوق للإدارة الضريبية لتمارس حق الرقابة الجبائية من خلال عمليات التدقيق المختلفة كونه الوسيلة الردعية لإعادة استرجاع الأموال محل التهرب الضريبي.

## أولا: الإشكالية

مم سبق يتم طرح الإشكالية التالية:

**ما هو واقع ودور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية**

**المسيلة في الفترة محل الدراسة؟**

ومن هذه الإشكالية الرئيسية يمكن أن تتفرع الأسئلة الجزئية التي تراها ضرورية لموضوع

بحثنا في:

- ما هي آليات الرقابة الجبائية في الإدارة الضريبية في الجزائر؟

- ما هي طرق التهرب الضريبي في الجزائر وما هي آثاره على الاقتصاد الجزائري؟

- هل تتم عملية الرقابة الجبائية في مديرية الضرائب لولاية المسيلة بفعالية؟

### ثانيا: فرضيات الدراسة

بغية الإجابة عن هذه الإشكالية تقوم بالاعتماد الفرضيات التالية:

- تتم الرقابة الجبائية من خلال مجموعة من المراحل تبدأ دراسة الملف إلى التحقيقات.
- يوجد نوعين من التهرب الضريبي مشروع وغير مشروع وتتمثل آثاره في نقص الموارد لصالح الخزينة العامة للدولة.
- تتم عملية الرقابة الجبائية بفعالية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة وذلك من خلال اتباع الوسائل القوانين المعمول بها.

### ثالثا: أهمية الدراسة

تكمن أهمية هذه الدراسة من خلال النقاط التالية:

- دور الضريبة في تعبئة موارد الميزانية العامة للدولة والجماعات المحلية؛
- تحقيق العدالة الضريبية من خلال القيام بعمليات التدقيق والمراجعة في ملفات المكلفين بالضريبة؛
- الآثار السلبية لظاهرة التهرب الضريبي.

### رابعا: أهداف الدراسة

- تتجلى الأهداف الموجودة من هذا البحث في:
- الوقوف على واقع الرقابة الجبائية في الجزائر؛
- الإلمام بمختلف المفاهيم المتعلقة بالتهرب الضريبي وأشكاله في الجزائر
- التعرف على أهم الوسائل والإجراءات المتخذة لذلك للوقوف على مدى قدرتها وفعاليتها في مكافحة.

### خامسا: مبررات ودوافع اختيار الموضوع

ترجع أسباب اختيارنا لهذا الموضوع للنقاط التالية:

- كونه يرتبط بالتخصص - محاسبة وجباية معمقة؛
- محاولة التعرف على الأهمية التي تكتسيها الضريبة ووسائل الرقابة عليها؛

- التعرف على الهيئات المخول لها قانون إجراء عمليات الرقابة في الجزائر.

#### سادسا: صعوبات الدراسة

قد واجهتنا بعض الصعوبات نذكر منها:

- صعوبة متابعة التعديلات المستمرة التي تحدث في قوانين المالية السنوية والتكميلية؛
- قلة الكتب الخاصة بالرقابة الجبائية؛

#### سابعا: المنهج والأدوات المستخدمة في الدراسة

اعتمدنا في معالجة بحثنا على المنهج الوصفي ف الجانب النظري من خلال عرض المفاهيم المتعلقة بالرقابة الجبائية والتهرب الضريبي، أما في الجانب التطبيقي فقد استعملنا المنهج التحليلي من خلال تحليل البيانات والإحصائيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

#### ثامنا: الدراسات السابقة

تم الاطلاع على دراسات سابقة تتعلق بالموضوع أو بجزء منه وتتجلى في:

- 1-دراسة خولة حموش وامحمد بزارية، مقالة بعنوان "فعالية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي- مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج نموذجا"، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 12، العدد 01، 2021.

**هدفت** الدراسة إلى البحث في كيفية مساهمة الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي من خلال إجراء دراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب لبرج بوعريريج للوقوف على مدى فعالية ونجاعة الإجراءات المتبعة في الحد من التهرب الضريبي، وتوصلت الدراسة في الأخير إلى أن الرقابة المتبعة قد أسهمت بشكل كبير في زيادة التحصيل الجبائي بالرغم من انعدام خطة فعالة لمراقبة الملفات على مستوى مركز برج بوعريريج.

- 2- دراسة صلعة سمية وبوخذوني وهيبة، مقالة بعنوان " فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية البيض"، مجلة دراسات جبائية، المجلد 09، العدد 01، 2020.

**هدفت** الدراسة إلى معالجة موضوع فعالية الرقابة الجبائية كأداة فعالة وقائية، رقابية، وعقابية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، وتوصلت الدراسة إلى أن طول الإجراءات الجبائية يقلص من عدد الحالات المعالجة من قبل الجهاز الرقابي، كما أن المبالغ المتهرب منها مبالغ ضخمة قادرة على إنعاش خزينة الدولة.

**3- دراسة** بلواضح الجيلاني وسعيد يحي، مقالة بعنوان "فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة (2007-2012)، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 12، 2014.

**هدفت** الدراسة إلى تحديد مفهوم التهرب الضريبي والبحث في كيفية مكافحته، وكذا تقييم آليات وهياكل الرقابة الضريبية بهدف تفعيلها تمكينا للخزينة العمومية لاستعادة جزء من إيراداتها المالية، وتوصلت الدراسة في الأخير إلى ارتفاع حجم التهرب الضريبي على المستوى المحلي والمركزي، وأن أسباب التهرب الضريبي تتعلق بالمكلف وأخرى متعلقة بالإدارة الضريبية والتشريع الجبائي والمحاسبي، كما أن التهرب الضريبي يؤثر على حجم الاموال الموجهة إلى الخزينة العمومية ويختلف حجمها من ولاية إلى أخرى.

#### تاسعا: هيكل البحث

تم تقسيم البحث إلى ثلاث فصول:

**الفصل الأول** كان بعنوان "ماهية الرقابة الجبائية" تضمن مبحثين المبحث الأول تحت عنوان ماهية الرقابة الجبائية" أما المبحث الثاني فهو تحت عنوان "أشكال ومبادئ الرقابة الجبائية".

**الفصل الثاني** بعنوان "عموميات حول التهرب الضريبي" تضمن كذلك مبحثين، المبحث الأول ماهية التهرب الضريبي والمبحث الثاني إلى التهرب الضريبي.

**الفصل الثالث** بعنوان دراسة ميدانية حول واقع الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة تضمن مبحثين المبحث الأول تحت عنوان "نبذة عامة عن مديرية الضرائب لولاية المسيلة، والمبحث الثاني تناولنا دراسة آليات الرقابة الجبائية لدى مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

## الفصل الأول:

# عموميات حول الرقابة الجبائية

**تمهيد:**

وللحفاظ على المال العام سعى المشرع الجزائري لوضع أدوات قانونية تتمثل في مجموعة من الإجراءات ولوسائل التي يعتمد عليها الأعوان الرقابيون للقيام بالعملية الرقابية والتي يعد التدقيق الجبائي جزءا لا يتجزأ منها.

لقد منح المشرع الجزائري لكل من المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية حقوق وواجبات من أجل حماية الحقوق العامة والخاصة، ولذلك وجب على المكلفين بالضريبة إعطاء تصحيحات صريحة ودقيقة، لأنه في أغلب الأحيان تكون غير صحيحة وصادقة، لأن من وجهة نظر بعض المكلفين بالضريبة يرون أن الضريبة قيد على أموالهم وحررياتهم الاقتصادية، مما يجعلهم يفكرون في مختلف الطرق التي تمكنهم من تفادي الضريبة.

وسنتطرق في هذا الفصل إلى مبحثين:

**المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية**

**المبحث الثاني: أشكال ومبادئ الرقابة الجبائية**

## المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية

سنتناول في هذا المبحث المفاهيم المتعلقة بالرقابة الجبائية وذلك من خلال تقديم تعريفات، وأسباب الرقابة بالإضافة إلى أهداف الرقابة الجبائية.

### المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية

يمكن تقديم أكثر من تعريف للرقابة الجبائية وذلك على النحو التالي:

- **التعريف الأول:** " هي مجموعة من العمليات التي تؤديها الإدارة الجبائية، بهدف التحقق من صدق تصريحات المكلفين، لاكتشاف العمليات التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة.<sup>1</sup>
- **التعريف الثاني:** هي الفحص الشامل للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة احترام القوانين الجبائية من جهة وتعزيز الامن الجبائي من منظور السياسة المتبعة في التسيير من جهة أخرى وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية.<sup>2</sup>
- **التعريف الثالث:** هي إجراءات المفتش للتحقق من صحة وصدق المحاسبة من حيث المضمون والشكل، فهو يقيم المحاسبة في المضمون لمؤسسة ما، ويتحقق دقة العمليات وأرصدة الحسابات المقيدة في الوثائق المحاسبية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - منور اوسرير، محمد حمو، "محاضرات في جباية المؤسسات"، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009، ص 201.

<sup>2</sup> - خديري صبرينة، جنية عمر، الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدي مكافحة التهرب الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2011-2018، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 12، العدد 02، 2019، جامعة العربي التبسي تبسة، ص 323.

<sup>3</sup> - بن عمارة منصور، "إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية"، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، ص 12.

• **التعريف الثالث:** بالإضافة إلى التعريفين السابقين يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها فحص التصريحات وكل السجلات والوثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية.<sup>1</sup>

الرقابة الجبائية "هي مجموعة من عمليات و الإجراءات التي تقوم من خلالها الإدارة الجبائية بفحص تصريحات و مستندات ووثائق المكلفين، سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين، بهدف التأكد من مدى صحة ومصداقية هذه التصريحات، بالإضافة إلى فحص المحاسبة من حيث الشكل والمضمون من أجل اكتشاف الممارسات التدلسية، وفي الأخير يتم اتخاذ الإجراءات العقابية اللازمة".<sup>2</sup>

### المطلب الثاني: أسباب الرقابة الجبائية

تتعدد أسباب الرقابة الجبائية فهناك أسباب متعلقة بالمكلفين وأسباب متعلقة بالممارسات المتعلقة بالتهرب الضريبي.

### أولاً: حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخيله

بما أن النظام الجبائي الجزائري كغيره من الأنظمة الجبائية الحديثة نظام تصريحي يسمح للمكلف بالتصريح بمداخيله من تلقاء نفسه باعتبارها أساس لتحديد الوعاء الضريبي ويفترض أنها صحيحة مالم يثبت العكس، وللتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية، فحسب المادة (1-18) من قانون الإجراءات الجبائية: "تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجوراً أو أتعاباً أو مرتبات كيفما كانت طبيعتها " (قانون الاجراءات الجبائية، 2019)، وذلك بغرض اكتشاف الأخطاء

<sup>1</sup> - عيسي بولخوخ، الرقابة الجبائية كاداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير دراسة حالة بولاية باتنة، فرع إقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة الجزائر، 2003 - 2004، ص 53.

<sup>2</sup> - خذيري صيرينة، مرجع سابق، ص 323.

والتلاعبات الموجودة فيها والقيام بتصحيحها، ومن هنا يتضح بأن السبب الأساسي لوجود الرقابة الجبائية هو كون النظام الضريبي نظام تصريحي، ولذلك أوجب المشرع إيجاد وسيلة قانونية لمراقبة هذه التصريحات والتأكد من صحتها ومطابقتها لما هو موجود في الحقيقة.

### ثانياً: محاربة التهرب والغش الضريبيين

يعرف التهرب الضريبي على أنه: "ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر ولتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف القانوني عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة.

- ومضمون المادة (193) من قانون الضرائب المباشرة يقصد بالأعمال التدليسية خاصة:
- إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ والمنتجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة والمبيعات بدون فاتورة؛
  - القيام عمداً بنسيان أو إجراء تقييد غير صحيح أو وهمي في الحسابات الخاصة بالسجلات والدفاتر المحاسبية؛
  - تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد إليها عند طلب الحصول إما على تخفيض أو خصم؛
  - القيام عمداً بنسيان تقييد أو إجراء قيد في حسابات، أو القيام بتقييد إجراء قيد في الحسابات غير صحيح؛
  - قيام المكلف بتدبير عدم إمكانية الدفع، أو وضع عوائق بطرق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم؛
  - كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب والرسوم؛
  - ممارسة نشاط غير قانوني وكل نشاط غير مسجل و/أو لا يتوفر على محاسبة قانونية محررة تتم ممارسته.

### ثالثاً: محاربة الاقتصاد الخفي

يؤدي الاقتصاد غير الرسمي إلى نقص إيرادات الميزانية العامة للدولة فهو يشمل الأنشطة المصاحبة للتهرب الضريبي والتي تولد دخلاً يخضع للضريبة ويتم إخفاؤه عن السلطات الضريبية بهدف التهرب من دفع الضريبة والاقتصاد الخفي يشمل مجموع الدخول المكتسبة غير المبلغ عنها للسلطات الضريبية أو مجموع المداخل غير الواردة في الحسابات الوطنية.

#### المطلب الثالث: أهداف الرقابة الجبائية

يمكن إجمال أهداف الرقابة الجبائية في النقاط التالية:

**أولاً: الهدف القانوني:**<sup>1</sup> ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة كافة التصرفات المالية للمكلفين القوانين والأنظمة، لذا وحرصاً على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على أي انحراف أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

**ثانياً: الهدف الإداري:**<sup>2</sup> إذ تؤدي الرقابة الجبائية دوراً هاماً للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي كبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقطتين التاليتين:

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها وبالتالي إتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك؛
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي؛

<sup>1</sup> - منور اوسرير، محمد حمو، "محاضرات في جباية المؤسسات"، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية بوداوا، الجزائر، 2009، ص 205.

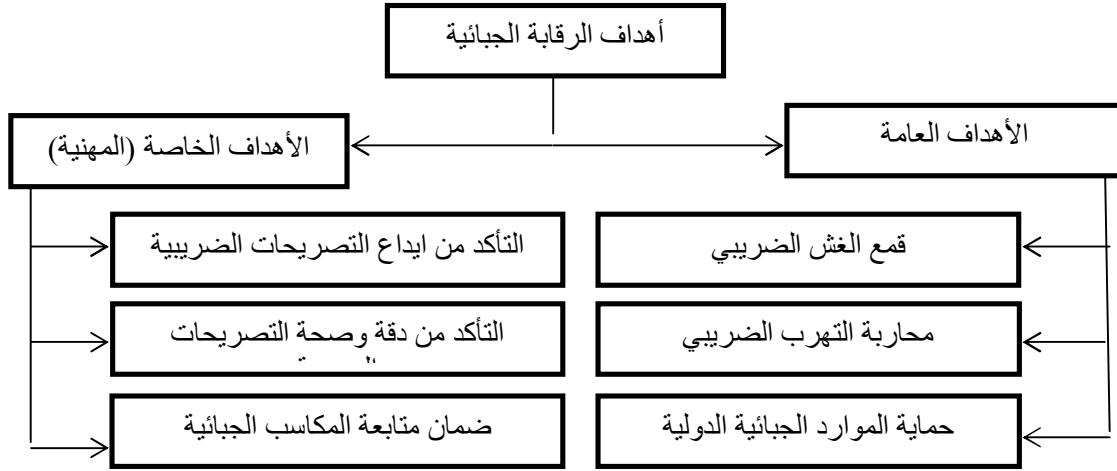
<sup>2</sup> - قروج شهيناز، طويلب محمد، الرقابة الجبائية كأداة لتشخيص الأخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مجلة المؤسسة، المجلد 10، العدد 01، جامعة الجزائر 03، 2021، ص ص 299-300.

### ثالثا: الهدف المالي والاقتصادي

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام، مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية.

والشكل التالي يوضح لنا مزيد من أهداف الرقابة الجبائية على النحو التالي:

#### الشكل رقم (01): أهداف الرقابة الجبائية



**المصدر:** عباد سهام، سولم صلاح الدين، دراسة تحليلية لمساهمة نظام الرقابة الجبائية في الرفع من حصيللة إيرادات الجباية العادية في الجزائر للفترة 2010/2020، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، المجلد 15، العدد 03، جامعة سوق أهراس، 2021، ص 299.

## المبحث الثاني: أشكال ومبادئ الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية الوظيفة الأساسية لقياس الأداء والتأكد من الخطط التي وضعت موضع التنفيذ بالطرق الصحيحة، فهي دائما ما تسبق الأحداث وتعمل على التنبيه الى الانحرافات قبل وقوعها.

### المطلب الأول: أشكال الرقابة الجبائية

تنقسم الرقابة الجبائية إلى عدة أشكال على أساس طبيعة الدور الذي يختص بها كل شكل منها، حيث يتوجب هذه الأنواع الوقت المناسب، صدق ومصادقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، وسنحاول في هذا المطلب التطرق لكل من انواعها والجهات المسؤولة عنها، حيث تتفرد بعدة أنواع تساعد على القيام بمهامها والوصول الى الغايات المرجوة، وتكون متكاملة يمكن فصلها فيما يلي:<sup>1</sup>

#### أولا: الرقابة الشاملة (الداخلية)

**1- الرقابة الشكلية :** هي عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف التي تشمل مختلف التدخلات، التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات، أي التأكد من كيفية تقديم المعطيات والمعلومات تتضمنها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمن من معلومات، وتلك التي تتوفر عليها الإدارة الجبائية، وتتم أيضا عن طريق إجراء مقارنة بين المعلومات المتأتية عن التصريحات (G50) مع المعلومات التي تحصلت عليها الإدارة الجبائية من كشوف الربط وبطاقات المعلومات وقوائم العملاء التي تمتلكها.<sup>2</sup>

**2- الرقابة على الوثائق:** يقوم هذا النوع بمراقبة التصريحات السنوية على الخصوص بأكثر دقة، حيث يقوم العون المكلف الذي يفترض أن تكون له درجة معينة من المعلومات

<sup>1</sup> - علاش زهية، معزوز نشيدة، آلية الرقابة الجبائية على الشركات الأجنبية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، المجلد 10، العدد 02، جامعة البليدة 02، 2021، ص 09.

<sup>2</sup> - يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة المسيلة، 2007/2006، ص 18.

المحاسبية، بتفحص هذه التصريحات ومقارنتها مع المعلومات المتوفرة لدى المفتشية، وهي انتقائية ولا يكون الانتقاء فقط في التصريحات الشخصية ، وإنما يكون على مجمل التصريحات المهنية وذلك من أجل مراقبة الأرقام والمبالغ المصرح بها.<sup>1</sup>

## ثانيا: الرقابة المعمقة

### 1- الرقابة المحاسبية

ويقصد بها الفحص المحاسبي أو مجموعة العمليات الهادفة إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، ويجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ولا يمكن إجراء التحقيقات المحاسبية إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل.<sup>2</sup>

إن الهدف الأساسي من وراء التحقيق المحاسبي، هو إبراز كل الأخطاء والإغفالات الموجودة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب، وكما هو معلوم أن التحقيق المحاسبي يجري تنفيذه ضمن إطار تشريعي يضمن حقوق المكلف بدءا من الإشعار الأولي للتحقيق إلى غاية تتبع النتائج النهائية للمكلف بالضريبة.<sup>3</sup>

### 2- الرقابة المعمقة أو الفحص العميق (التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة)

تعتبر الرقابة المعمقة امتدادا للرقابة المحاسبية تركز على المعلومات المتوصل إليها في هذه الأخيرة وتواصل التحقيق على أساسها، حيث يتم في هذه المرحلة دراسة الملفات بدقة وبصفة معمقة ومقارنتها مع العناصر الخارجية لكل مكلف، وبالتالي يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق العميق في الوضعية الحداثية الشاملة للأشخاص الطبيعيين

<sup>1</sup> - ولهي بوعلام، نحو اطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من الأزمة، مداخلة الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر، 2009.

<sup>2</sup> - المادة 20 الفقرة 1، من قانون الاجراءات الجبائية 2017 ، ص 10 .

<sup>3</sup> - ولهي بوعلام، الملتقى الدولي حول الازمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس سطيف 20-21 أكتوبر 2009، ص 10 .

بالنسبة للضريبة على الدخل الاجمالية، سواء توفر لديهم موطن حياتي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.<sup>1</sup>

وفي هذا التحقيق، يتأكد الأعوان المحققون من انسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة والأمة أو الحالة المالية، والعناصر المكونة للمط معيشة اعضاء المقر الجبائي من جهة اخرى.<sup>2</sup>

### 3- التدقيق المصوب في الوضعية:

تم استحداث نوع جديد من الرقابة الجبائية طبقا لما نصت عليه المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010 والذي يتمثل في التدقيق المصوب في المحاسبة وكذا المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية. وبموجب هذا النوع من الرقابة يمكن لأعوان الرقابة القيام بالتدقيق في محاسبة المكلفين وكذا إجراء كل التحريات اللازمة من أجل تأسيس الوعاء الضريبي، ويجب أن يحوز العون الضريبي على رتبة مغش على الأقل كي يتسنى له القيام بهذا النوع من التحقيق.<sup>3</sup>

ويتميز بما يلي:

- يخضع التدقيق المصوب لنفس قواعد التدقيق العامة مع استثناء بعض من النصوص؛
- يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم تقديم الوثائق المحاسبية والتوضيحية وكذا الفواتير والعقود ووصول الطلبيات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب المتعلقة بالتحقيق؛
- لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا.

<sup>1</sup> - دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر اكايمي ، تخصص مالية و محاسبة - جامعة سكيكدة - الجزائر، 2014/2015، ص 7 .

<sup>2</sup> - المادة 21 الفقرة 1. قانون الإجراءات الجبائية 2017، ص14.

<sup>3</sup> - مجدوب خيرة، مصطفى طويطي، اثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، العدد 05، ص ص 50 - 54.

- يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق، بالإضافة إلى العناصر المشترطة أثناء التحقيق في المحاسبة المذكورة سابقاً، توضيح طابع التصويب في التحقيق كما يجب إعلامه بطبيعة العمليات المحقق فيها؛

والملاحظ أن الأعوان المكلفين بهذه المهمة يجب أن لا تقل رتبهم عن مفتش ضرائب، كما يتم الانتقال إلى مكان مزاوله نشاط المكلف للإجراء المعاينة الميدانية.

وفي حالة وجود بعض الغموض بإمكان الإدارة الجبائية طلب توضيحات أو معلومات من المكلف كما يلي:

❖ طلب المعلومات.

❖ طلب التبريرات والتوضيحات.<sup>1</sup>

#### 4- التحقيق المصوب في المحاسبة (VC)

ويعني التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التصريحات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، ويرمي هذا التحقيق إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتبة من طرف المكلفين بالضريبة، ويعني التحقيق في المحاسبة أنه "مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتبة من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها ، حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها 25 لذلك يبين للذين يعينهم الفحص المحاسبي الالتزام بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية التي أكد عليها القانون التجاري والجبائي وبما أن المحاسبة هي ترجمة صادقة لوضع المؤسسة فإنها لا تكون منتظمة شكلاً إلا إذا كانت تحترم الشروط التالية :

❖ محاسبة منتظمة أي ممسوكة حسب القواعد والإجراءات المنصوص عليها قانونياً.

❖ محاسبة صادقة أي القيم المحاسبية المسجلة في مختلف الوثائق المحاسبية قد تم تقييمها بطريقة صحيحة.

<sup>1</sup> - المادة 19، الفقرتين 4-5، قانون الاجراءات الجبائية 2017، ص 10 .

❖ محاسبة مثبتة (مقتعة) إذا استطاعت المؤسسة تبرير وإثبات صحة كل العمليات المسجلة في الدفاتر بواسطة تقديم المستندات والوثائق التبريرية.

ونشير أن التحقيق في المحاسبة يتم في مقر المكلف ماعدا طلب المكلف عكس ذلك، كما لا يمكن تحت البطلان للإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان أكثر من ثلاثة (3) أشهر فيما يخص:<sup>1</sup>

- مؤسسات تأدية الخدمات أذ كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1000000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2000000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- يمدد الاجل إلى ستة أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5000000 دج و 10000000 دج بالنسبة لكل مسنة مالية.

- يجب أن لا يتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى تسعة (9) أشهر.

#### 5- التحقيق المصوب في المحاسبة (VCP) :

هو طريقة تم استحداثها ضمن قانون المالية 2010 وهو لا يختلف عن التحقيق المحامي العادي من حيث الإجراءات ، التحقيق المصوب هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.

انطلاقا من التحقيق المصوب في المحاسبة، يتميز هذا النوع من التحقيق بالخاصيتين التاليتين:

✓ يتم التحقيق في نوع واحد أو عدة أنواع من الضرائب .

<sup>1</sup> - المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18-09-2006، ص 11.

✓ يغطي التحقيق فترة كاملة أو جزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معلومات محاسبية لمدة تقل عن سنة.

لا يمكن تحت طائلة البطلان أن تستغرق عملية التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق ، أكثر من شهرين (2)، للإشارة أن عملية التحقيق المصوب في المحاسبة لها نفس شروط التحقيق المحاسبي.

#### 6- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة (VASFE):<sup>1</sup>

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي ، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا ، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة، كما أن الهدف من هذا التحقيق هو الإجابة على التساؤل التالي: من أين لك هذا أو ذلك عن طريق مقارنة هذا الانسجام بين المداخل المصرح بها من جهة ، لزمة المالية من جهة أخرى والعناصر المكونة لنمط معيشة الشخص محل التحقيق وأفراد عائلته، ويتم اختيار الأشخاص الخاضعين للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة وفق مجموعة من المعايير تذكر منها:

❖ الأشخاص الذين لاحظت مفتشية الضرائب عدم تجانس بين المداخل المصرح بها سنويا والنفقات الظاهرة والشائعة عن نمط معيشة أفراد المكلف.

❖ الأشخاص الذين يعتقد انهم يمارسون عمليات غش كبيرة، وكون مراقبة المحاسبة لم تؤدي إلى تعديلات كبيرة.

❖ عندما تكتشف مفتشية الضرائب أثناء مراقبة المحاسبة مؤشرات لعدم مصداقية التصريحات المكتتبه.

❖ الأشخاص الذين يملكون مداخل.

<sup>1</sup> - محمد الفيومي، تصميم وتشغيل نظم المعلومات المحاسبية، بدون دار النشر، مصر، 1999، ص 52.

## المطلب الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية

ويمكن تصنيف مبادئ الرقابة الجبائية إلى ما يلي:<sup>1</sup>

### أولاً: إقامة نظام ضريبي محكم

يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي، فبقدر ما يتوفر لديها من خبرات وكفاءات بقدر ما يستطيع الخبير الضريبي أن يلمس الحبكة الفنية في أنظمتها الضريبية، وبقدر ما يتأثر بالعوامل السياسية والاقتصادية والاجتماعية، كما أن التهرب الضريبي يعود إلى عدم إحكام القوانين والتشريعات من حيث تعقد النظام الضريبي وعدم استقراره ولذلك يجب تحسين فعالية النظام الضريبي من خلال ما يلي:

❖ **تبسيط وتحسين التشريع الضريبي:** يتحقق ذلك من خلال تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه إذ يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب، إضافة إلى إدراج مذكرات توضيحية للقوانين الضريبية بلغة سليمة وسهلة في متناول عامة المكلفين بالضريبة للتقليل من إحساسهم بتعقد التشريع الضريبي وإقناعهم به مما يؤدي بهم إلى الالتزام بواجباتهم الضريبية وعدم التهرب منها.

❖ **تحقيق العدالة الضريبية:** تعتبر العدالة الضريبية من المبادئ الأساسية للضريبة والنظام الضريبي وتتحدد من خلال التوزيع الأمثل للعبء الضريبي، وإعادة التوزيع العادل للدخول والثروات على أفراد المجتمع، ولذلك يصعب قياسها ويبقى تقديرها مرتبط بمدى تقبل و اقتناع أفراد المجتمع بعدالة النظام الجبائي المطبق عليه وتسعى الدولة إلى تحقيق العدالة الضريبية من خلال الرقابة الجبائية، حيث يتضمن المفهوم المعاصر للعدالة الضريبية نوعين:

- العدالة الأفقية ويقصد بها أن تتم معاملة المكلفين المتساويين في الدخل والحالة الاجتماعية والاقتصادية معاملة ضريبية متساوية.

<sup>1</sup> - موني مقلاتي، توفيق بوليفة، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية Inss، المجلد 04، العدد 01، سنة 2021، ص 261.

- العدالة العمودية تقتضي اختلاف المعاملة الضريبية للمكلفين الذين يحتلون مراكز مالية واجتماعية مختلفة<sup>1</sup>.

### ثانيا: ترقية وتطوير الرقابة الجبائية

إن التشريعات والإجراءات المتبعة لتحصيل الموارد العامة لا تتحقق لها الفعالية الحقيقية إن لم تكن الأداة التنفيذية والمتمثلة في الإدارة الجبائية على مستوى مقبول من الكفاءة والفعالية والتنظيم، لذلك يرجع فقهاء الجبائية مشكلة الغش الضريبي إلى عدم فعالية النظام الجبائي والتي تستلزم وجود هيكل إداري منظم وعصري بعيد عن كل ملامح التخلف والإهمال ومن ثم لابد من القيام بإصلاحات وتعديلات تؤدي إلى تحسين وترقية الجهاز الإداري ولكي يتحقق ذلك على أحسن وجه وجب تزويد الإدارة بكل الوسائل المادية والبشرية.<sup>2</sup>

### المطلب الثالث: وسائل الرقابة الجبائية

تتمثل وسائل الرقابة الجبائية في الوسائل البشرية والوسائل الإعلامية:<sup>3</sup>

#### 1- الوسائل البشرية:

إن وجود موظفين مختصين بالرقابة الجبائية مقسم بين الهياكل المختلفة حسب المعايير

التالية:

- كثافة النشاط الاقتصادي على الإقليم الضريبي؛

- أهمية المحيط باعتباره زاوية ضريبية؛

<sup>1</sup> - بشرى عبد الغاني، فعالية الرقابة الجبائية واثارها في مكافحو التهرب الضريبي في الجزائر (1999-2009)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، 2011، ص 93.

<sup>2</sup> - العثماني مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الدكتور يحي فارس، المدينة، 2008، ص 109.

<sup>3</sup> - عمارة بن منصور، دور المراقبة الجبائية والمحاسبية في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي في النظام الضريبي الجديد، مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، 2012، ص ص 34-35.

- حسب التخصص فهناك موظفين مكلفين بالبحث عن المعلومات الضريبية وآخرين مكلفين بالمراجعة المحاسبية وكذا المختصون بالرقابة المختلطة.  
وإن العون الجبائي الكفاء يمثل الوسيلة القاعدية لتنفيذ نشاطات الإدارة عن طريق المراقبة، كما يمثل العنصر المحدد للأهداف الكمية، لذلك لا بد من توفير شروط استثنائية فيه مطلوبة في الرقابة الجبائية وهي :

✓ كفاءة مختصة ومؤكدة، لإضافة إلى التمتع بسلوك حضاري؛

✓ أقدمية مهنية في الميدان تكون على الأقل بالنسبة:

- المفتش: 5 سنوات؛

- المفتش الرئيسي: 3 سنوات؛

- المفتش المركزي: سنة على الأقل.

## 2- الوسائل الإعلامية:

لقد أنشأت الإدارة العامة للضرائب مخطط إعلامي موجه يضم مجموعة من هياكل الإدارة الجبائية، ويقوم على تعميم كل نشاطاتها حيث تشكل عنصرا أساسيا فيما يتعلق بالرقابة الجبائية كما يلي :

✓ تثبت جميع الملفات الوطنية الخاصة بالمكلفين بالضريبة؛

✓ الاستعمال الإجباري لرقم التعريف الإحصائي في عملية الاستيراد وعند تحرير الفواتير؛

✓ تمركز وإجراء تقاطع للمعلومات المتعلقة بالنشاطات الخاصة بمصادر المداخل وما يملكه المدين؛

✓ لقد تم إنشاء رقم جديد وهو رقم التعريف الوطني (NIM) ودخل حيز التنفيذ في المعاملات التجارية سنة 2016 .

## 3- التقييم:

إن اختيار واستغلال المعلومات الجبائية في الآجال المطلوبة، كانت من أهم انشغالات الإدارة الجبائية، التي طورت أساليب جديدة ومحدودة للتحكم فيها، وفي هذا الأثر فإن أهم شيء هو ظهور دورا المعلومات الجبائية، حيث تعمل الإدارة الجبائية مع إدارة الجمارك

حتى تضمن الانتشار السريع والتنظيم نحو المصالح القاعدية من أجل تنفيذ عمليات مراقبة المخزون، استرجاع الرسم على القيمة المضافة ومراقبة التصريحات الجبائية... إلخ. عندها فإن فعالية الإجراءات المطبقة ستصل دون شك إلى أداء مميز في إطار مخطط الإدارة الجبائية المعتمدة من طرف السلطات العامة والمطبقة سنة 1999 والذي تدور محاوره الرئيسية حول:

- تنفيذ مخطط موجه إعلامي عن طريق وضع شبكات وأجهزة إعلامية؛
- نظام مركزي؛
- تحقيق توصيل بين الشبكات الإعلامية عن طريق شبكة وطنية.
- ان يقوم بالربط مع البنوك وبمنظمات التأمين الاجتماعي، الحسابات الجارية البريدية والإدارة الجبائية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - اسماعيل بن محمد، شيماء بنت حميد، اثر رقمنة النظام الضريبي على اداء الرقابة الجبائية، مجلة تنافسية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، المجلد 02، العدد، 01، سنة 2021، ص 80.

## خلاصة الفصل:

إن أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة، هو التدقيق الجبائي الذي يعتبر أداة قانونية في يد الإدارة الجبائية تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية.

كما أن عملية التدقيق الجبائي تعتمد على طريقتين في التحقيق، وهما التحقيق المحاسبي، والتحقيق المعمق، وبعرضنا لكلا الطريقتين نجد أن عملية التدقيق المحاسبي تكون بفحص محاسبة المكلف المعني بالتحقيق شكلا ومضمونا بهدف اكتشاف الأخطاء المرتكبة لكن هذه الطريقة في التحقيق محدودة، لأنها خاصة بالأشخاص المعنويين، مما أدى إلى تدعيمها بطريقة التحقيق المعمق الخاصة بالأشخاص الطبيعيين، وهذا من أجل التوسيع من صلاحيات الأعوان المحققين، بهدف التحقق من انسجام وتجانس المعلومات المصرح بها في إطار الضريبة على الدخل الإجمالي والوضعية المالية للمكلف.

# الفصل الثاني

عموميات حول التهرب الضريبي

**تمهيد:**

تعد الإدارة الضريبية من بين أهم الإدارات، لذلك أوجب على المكلفين إعطاء تصريحات صحيحة، بحيث هذه التصريحات تختلف باختلاف الأنظمة التي يخضع لها هؤلاء المكلفين، إذ يعتقد بعض المكلفين أن الضريبة مجرد قيد لنفوذهم المالية وحريرتهم الاقتصادية، مما يجعل المكلف يلجأ إلى استخدام مختلف التقنيات والوسائل للتملص من دفع الضريبة، حيث اصطلحت بظاهرة التهرب الضريبي.

ونظرا لانتشار ظاهرة التهرب الضريبي التي باتت تهدد مختلف المصالح الاقتصادية، المالية الاجتماعية، كان لزاما علينا أن نقوم بتحليل هذه الظاهرة من حيث مفهومها وأنواعها، بالإضافة إلى المسببات وآثار حدوثها، إلى قياسها وطرق مكافحتها.

وتطرقنا في هذا الفصل إلى ما يلي:

**المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي**

**المبحث الثاني: التهرب الضريبي (الآثار ، طرق تقدير وقياس، مكافحته)**

## المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي

سنتطرق في هذا المبحث إلى كل المفاهيم المتعلقة بالتهرب الضريبي، وأشكاله بالإضافة الأسباب التي تؤدي إلى التهرب الضريبي.

## المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي

يمكن إعطاء عدة تعاريف للتهرب الضريبي نذكر منها:

**التعريف الأول:** "التهرب الجبائي هو الفعل الذي يقوم به المكلف وذلك باستعمال تقنيات قانونية مؤسسة معتمدة على رحية التسيير، تسمح له باختيار وضعية جبائية محددة للحصول على نتائج اقتصادية مساوية لنتيجة جبائية مقبولة".<sup>1</sup>

**التعريف الثاني:** "التهرب الجبائي هو فن تجنب الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي".<sup>2</sup>

**التعريف الثالث:** يعرف "Lucien Mehl" التهرب الجبائي بأنه: "كل العمليات الجبائية التي تهدف لتخفيض الاقطاعات وذلك بالتحايل على القانون الجبائي بهدف التخلص من فرض الضريبة أو من أجل تخفيض لوعاء الضريبي".<sup>3</sup>

إذا فالتهرب الضريبي هو ذلك الفعل الذي من خلاله يحاول المكلف بالضريبة عدم دفع المبالغ المستحقة عليه كلياً أو جزئياً دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر".

## المطلب الثاني: أشكال التهرب الضريبي

يمكن التمييز بين الأشكال التالية للتهرب الضريبي:

**التجنب الضريبي:** هو تهرب ضريبي بدون انتهاك للقانون الضريبي

**الغش الضريبي:** هو تهرب ضريبي بانتهاك القانون الضريبي

## أولاً: التجنب الضريبي

هو التخلص 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

<sup>1</sup> - بوزيد سفيان، التهرب الضريبي - مفهوم وقياس، العدد 15، جامعة مستغانم، جوان 2016، ص 143.

<sup>2</sup> - مليكاوي مولود، الانفاق الضريبي في الجزائر واشكالية التهرب الضريبي، جامعة برج بوعريش، 2018، ص 222.

<sup>3</sup> - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، دار هومة، الجزائر، 2003، ص 153.

لنصوص القانونية، قد يكون مقصودا من طرف المشرع لتحقيق بعض الغايات الاقتصادية والاجتماعية، كأن تفرض ضريبة على دخل جميع الأرباح الصناعية والتجارية ثم تستثنى منها أرباح بعض المؤسسات الصناعية ضمن شروط معينة تشجعها لإنشاء هذه المؤسسات والمنصوص عليها في القانون تجنبا لأداء ضريبة الإنتاج أو التهرب من ضريبة الشركات، ذلك عن طريق توزيع هذه الأخيرة على شكل هبات للذين تربطهم بصاحب الشركة قرابة من الدرجة الأولى وهو على قيد الحياة حتى لا تخضع بعد وفاته تلك الأموال لضريبة الشركات.<sup>1</sup>

أو هو لجوء المكلف إلى أعمال وأفعال مشروعة لا يترتب عليها مخالفة الأنظمة الضريبية لتقليل الضريبة المستحقة عليه، وذلك عن طريق استغلال ثغرات النظام الضريبي، كأن يفرض النظام ضريبة عالية على استيراد بعض السلع وضريبة منخفضة على البعض الآخر، في هذه الحالة يقوم المكلف باستيراد السلع ذات الضريبة المنخفضة دون السلع ذات الضريبة المرتفعة، وعليه فالمكلف في هذه الحالة تهرب بطريقة مشروعة عن دفع ضريبة أعلى.<sup>2</sup>

### 1- تهرب ضريبي ناتج عن تغير سلوك المكلف

وذلك من خلال بعض السلوكيات التي يتخذها المكلف بغرض تجنب الضريبة والتي تتمثل فيها يلي:

❖ الامتناع من استهلاك أو إنتاج السلع التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة يقصد تفادي دفعها.

❖ ترك النشاط الإنتاجي الذي يخضع إلى ضريبة مرتفعة والانتقال إلى نشاط آخر خاضع لضريبة اقل.

<sup>1</sup> - علي زغودو، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية ، ط2، الجزائر، 2006، ص210.

<sup>2</sup> - عبد السلام بلبالي وآخرون، اثر التحقيق المحاسبي في الحد من التهرب والغش الضريبيين، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد 09، العدد 01، جامعة ادرار، سنة 2021، ص 121.

هذا ونلاحظ أن هذا التهرب يرتكز على إدارة المكلف الذي يجب أن يكون على علم بمختلف الضرائب المفروضة.

## 2- تهرب ضريبي ينظمه التشريع الضريبي:

يستند هذا التهرب كون أن الضريبة أداة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف مالية، اقتصادية واجتماعية، لذلك ينظم المشرع هذا التهرب المشروع لتحقيق أهداف معينة، مثل إخضاع الأرباح المعاد استثمارها بالنسبة لشركات إلى معدل خاص 15% عوض 30% قصد تشجيع الاستثمار.

## 3- تهرب ضريبي ناتج عن إهمال المشرع الضريبي:

قد يتحقق التهرب الضريبي نتيجة وجود ثغرات في القانون الضريبي وهو ناتج عن إهمال المشرع في هذه الحالة يقوم المكلف باستغلال ثغرات التشريع الضريبي ومن اجل ذلك قد يستعين المكلف بأهل الخبرة والاختصاص لاكتشاف تلك الثغرات، فمثلا يستطيع المكلف تجنب الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية بالتوصل إلى إعطاء نشاطه صفة غير تجارية من وجهة النظر القانونية رغم أن طبيعة نشاطه تجارية من الناحية الاقتصادية. يتضح مما سبق أن التجنب الضريبي لا يعتبر تهربا حقيقيا، وذلك نظرا لعدم التجسد المادي للواقعة المنشئة للضريبة القانونية ، لذلك يسعى المكلف استغلال هذه الأساليب حتى يقلص العبء الضريبي، لكن نشير أن التهرب الضريبي الناتج عن وجود ثغرات في التشريع الضريبي غير مرغون فيه، حيث لا يسعى المشرع من خلاله تحقيق أي هدف عكس الحالات الأخرى، لذلك يجب معالجة هذه الثغرات لتحسين فعالية النظام الضريبي، صف إلى ذلك رغم احترام هذا التهرب الإطار الشرعي إلا أنه يظهر نقصا في التحضر وغياب الضمير الاجتماعي.

## ثانيا: الغش الضريبي La fraude fiscale

أورد الفقه العديد من التعريفات لظاهرة الغش الضريبي، فمثلا عرفه الدكتور connill rosier بأنه " كل تصرف مادي لكل العمليات المحاسبية وكل الإجراءات

القانونية وكل المناورات والتسيقات التي يلجأ إليها المكلف بهدف التخلص من الواجب الجبائي".<sup>1</sup>

كما عرفه الدكتور Lucien Mehl بأنه "مخالفة عمدية للقانون الجبائي، وذلك بمنح مبررات خاطئة بهدف الإفلات من الخضوع للضريبة تقليص وعائها".  
في حين عرفه الدكتور Ancreé Barilari بأنه "التخفيض أو الامتناع بطريقة غير شرعية دفع الضرائب المستحقة، ونماذجه متنوعة جدا كالأخطاء الإدارية في التصريحات، تخفيضه الإيرادات، تضخيم النفقات".

أما بالنسبة للفقهاء العرب، نذكر على سبيل المثال تعريف الدكتور رفعت المحجوب الذي عرف الغش الجبائي بأنه "عبارة عن مخالفة نص من نصوص القانون الجبائي وقد يتم ذلك إما بمناسبة تحديد وعاء الضريبة، عندما يقوم الممول بإخفاء بعض المادة الخاضعة للضريبة أو عندما ما يقوم بتقديم قرار غير صحيح، كما قد يتم أيضا بمناسبة تحصيل الضريبة عندما يقوم الممول بإخفاء ماله ليفوت على الإدارات المالية استيفاء حقها".  
وتعريف الدكتور محرزى محمد عباس الذي عرفه أن "الغش الضريبي هو تلك السلوكيات والممارسات التي تتم بهدف التحايل وتتجنب أداء الضريبة وهذا خارج إطار القانون، أي كلها ممارسات غير مشروعة. فالغش الضريبي بهذا المعنى يفترض تحقيق الواقعة المنشئة للضريبة بالفعل، إلا أن المكلف بالضريبة يتهرب من دفعها كليا أو جزئيا بالاستفادة من الإعفاءات الضريبية ثغرات القانون النقص الذي يكتسي خصوصية بذلك تتجلى جوهر التفرقة بين ظاهرة الغش الضريبي والتهرب الضريبي".<sup>2</sup>

إذا الغش الضريبي هو عبارة عن تهرب من الضريبة بطريقة غير مشروعة، أي بمخالفة مباشرة للقانون الضريبي، فهو تخلص من الضريبة أو إعطاء عرض خاطئ للواقع أو تفسير مضلل، ومن أجل ذلك يستعمل المكلف طرق الغش والاحتيايل، مرتكبا بذلك جرائم

<sup>1</sup> - احمد بساس، مكافحة التهرب والغش الضريبي في الجزائر، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، المجلد 04، العدد 02، جامعة الاغواط، 2013، ص 203.

<sup>2</sup> - محمد عباس محرزى، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، ط4، الجزائر، 2008، ص 170.

مالية يعاقب عليها القانون، وفي هذا المجال توجد عدة مظاهر او سلوكيات للغش الضريبي تتمثل فيما يلي:

❖ عدم تقديم المكلف القانوني تصريح ضريبي عن النشاط الخاضع للضريبة معتمدا في ذلك على عدم وجود مقر لنشاطه، وفي هذه الحالة يكون التهرب كلي.

❖ إدخال السلع المستوردة من الخارج خفية أي عدم التصريح بها لدى الجمارك حتى لا يدفع عليها الضريبة الجمركية.

❖ تقديم المكلف بالضريبة تصريح ضريبي لدى إدارة الضرائب مخالف للحقيقة حتى تفرض عليه ضريبة اقل مما يجب، كأن يذكر في تصريحه دخلا اقل من دخله الحقيقي، او يذكر قيمة السلعة المستوردة اقل من قيمتها الحقيقية.

❖ المبالغة في تقدير التكاليف الواجبة الخصم من وعاء الضريبة، مما يؤدي إلى تقليص الأرباح المفروضة عليها الضريبة، وبالتالي تخفيض الضريبة المستحقة.

❖ إخفاء او تهريب أموال المكلف بالضريبة حتى لا يدفع قيمة الضريبة، بحيث يتعذر على إدارة الضرائب الحصول على مستحقاتها تجاهه.

❖ هروب المكلف خارج البلاد، وبالتالي يصعب على إدارة الضرائب تحصيل الضريبة المترتبة عليه وقد حاول بعض الفقهاء تصنيف الغش الضريبي إلى عدة أنواع بالاستناد إلى معايير معينة أهمها: المعيار القائم درجة التعقيد، والمعيار الذي يستند إلى المكان الذي وقع فيه الغش.

### المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي

إن وجود وانتشار التهرب الضريبي يرجع إلى وجود عدة أسباب شكلت البيئة الملائمة

له الظاهرة يمكن رد هذه الأسباب إلى:

✓ الأسباب المتعلقة بالمكلف بالضريبة.

✓ الأسباب المتعلقة بالنظام الضريبي.

✓ الأسباب المتعلقة بالإدارة بالضريبة.

✓ الأسباب المتعلقة بالظروف الاقتصادية

أولاً- الأسباب المتعلقة بالمكلف بالضريبة:<sup>1</sup>

حسب هذا المعيار تعود أسباب التهرب في ما يلي:<sup>2</sup>

- يحفز ضعف المستوى الخلي للمكلفين على التهرب في أداء واجبهم الضريبي؛
- الاعتقاد أن الضريبة هي اقتطاع مالي دون مقابل؛
- اعتقاد المتهرب من الضرائب هو سارق شريف يقوم بسرقة الدولة وهي شخص معنوي فهو لا يضر الآخرين؛
- سوء تخصيص النفقات العمومية حيث يشعر المكلفون بتبذير أموالهم في اوجه لا تعود عليهم بالمنفعة العامة؛
- اعتقاد عدم شرعية الضريبة من الناحية الدينية.

في غالب الأحيان تكون الوضعية المالية السيئة للمكلف سببا في اتخاذ طرق للتحايل قصد الغش الضريبي في الالتزام الضريبي، ويظهر ذلك جليا في الأزمات المالية التي تمر بها المؤسسات الاقتصادية التجارية والصناعية وما يترتب عن ذلك من ضعف في المداخيل ما يؤدي حتما بالمكلف إلى محاولة الغش من أداء واجبه الضريبي.<sup>3</sup>

ثانياً - الأسباب المتعلقة بالنظام الضريبي

تتمثل هذه الأسباب في:

- نقل عبء الضريبة؛
- تعقد النظام الضريبي؛
- ضعف العقاب المفروض على المتهرب؛

<sup>1</sup> عوادي مصطفى وآخرون، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 02، العدد 01، جامعة الوادي، سنة 2019، ص 72-73.

<sup>2</sup> عوادي مصطفى وآخرون، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي-دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 02، العدد 01، سنة 2019، ص 73.

<sup>3</sup> هاني نوال وآخرون، دور السياسة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في الجزائر، مجلة ارساد للدراسات الاقتصادية والادارية، المجلد 03، العدد 01، جامعة بسكرة، سنة 2020، ص 39.

- عدم استقرار التشريع الضريبي؛

- ضعف الرقابة الضريبية.

إن تعقد النظام الضريبي من حيث تنوع وتعدد معدلات الرسوم والضرائب مع تغير المكلف الخاضع إلى كل نوع الضرائب في كل مرة هذا من جهة، ومن جهة أخرى يجد المكلف نفسه أمام أعوان ضرائب تتقصم الكفاءة وبوسائل بدائية، أما عدم استقرار التشريع الضريبي راجع إلى التغيرات العديدة التي تحدث على القوانين المالية الرئيسية والقوانين المالية التكميلية مما خلق نوعاً من التذبذب في الاستمرارية المنظومة التشريعية الضريبية.<sup>1</sup>

### ثالثاً - الأسباب المتعلقة بالإدارة الضريبية

تعتبر الإدارة الضريبية أداة تنفيذ النظام الضريبي لذلك كلما كانت هذا الإدارة ضعيفة الكفاءة والنزاهة كلما سهل التهرب الضريبي، ويرجع عدم كفاءة الإدارة الضريبية إلى ضعف الإمكانيات والوسائل المادية، بالإضافة إلى نقص الأيدي العاملة الفنية ونقص في الخبرة المهنية للموظفين في الإدارة وذلك نتيجة ضعف الأجور في الوظيف العمومي، وقلة المعاهد المتخصصة في تكوين الإطار الضريبية بالإضافة إلى ذلك توجد ظاهرة خطيرة تهدد وجود الإدارة الضريبية والتي ترتبط بالجانب الخلفي لموظفي إدارة الضرائب، والتي تتمثل في الرشوة بحيث أنها تعتبر أخطر من ضعف الكفاءة، وتندرج ضمن الفساد الضريبي، (إن هذه الظاهرة ليس فقط نتيجة لنقص الرقابة من طرف السلطات المعنية وغياب العقوبة الصارمة ضد الموظفين المرتشين، ولكنها أيضاً نتيجة للتنظيم السياسي والاجتماعي).

ويعتبر تفشي ظاهرة الرشوة في المصالح الضريبية عامة ومصالحة المراقبة والتحقيق

خاصة، وهي نتيجة انعدام المحفزات المادية والمعنوية للموظفين وضعف مستواهم الخلفي.

### رابعاً - الأسباب المتعلقة بالظروف الاقتصادية

من المسلم به أن ارتفاع القدرة الشرائية للأفراد وزيادة دخول المكلفين في أي اقتصاد ما يجعل إمكانية التهرب الضريبي قليلة جداً، الشيء الذي يسمح للمنتجين بنقل عبئ الضريبة

<sup>1</sup> - عوادي مصطفى وآخرون، مرجع سابق، ص 73.

إلى المستهلكين بسهولة، غير أنه إذا تأملنا وضعية الاقتصاد الوطني المتسم بانتشار الاقتصاد الموازي الذي تنتج عنه عدم ضبط سوق السلع والخدمات إضافة إلى عدم حرية المنافسة وفوضى الاستيراد هذه الخصوصية قد ساهمت في زيادة حجم التهرب الضريبي بشكل واضح.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - عوادي مصطفى وآخرون، مرجع سابق، ص 73.

## المبحث الثاني: التهرب الضريبي (الآثار، مكافحة، تقدير وقياس)

باعتبار أن الضريبة جزء مهم من إيرادات الدولة فإن التهرب من دفعها سيكلف الميزانية العامة نقصا في مواردها، وبالتالي وجب على الإدارة الجبائية قياس هذا التهرب وتوفير سبل كفيلة بتجنبه.

### المطلب الأول: آثار للتهرب الضريبي

#### أولا: الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي<sup>1</sup>

#### 1- انعكاس التهرب الضريبي على مستوى الاقتصاد الكلي:

يؤدي التهرب الضريبي إلى انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني خاصة في مجال الاستثمار، فنقص إيرادات الدولة بسبب التهرب لا يسمح بتكوين ادخار عام، لذلك يحد من مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية التي تقتضيها التنمية، بالإضافة إلى ذلك فإن انخفاض معدلات الادخار يجعل الدولة تقلص حجم الإعفاءات الممنوحة في إطار ترقية الاستثمار، ويترتب على ذلك ركود اقتصادي متميزا بارتفاع معدلات التضخم والبطالة.

ومن ناحية أخرى فإنه من نتائج التهرب الضريبي على الاقتصاد الكلي الحد والتقليل من الاستثمار لارتفاع معدلات الضريبة، فمثلا الضريبة الوقائية فهي لا تخضع لعقوبات قانونية ولكنها تفقد المكلف استثمارات هامة، وبالتالي يفقد الاقتصاد الوطني استثمارات هامة كذلك ومنه نقول أنها قد ساعدت في تهرب استثمارات وأموال إلى دول أجنبية عن طريق اقتناء أو شراء منتجات أو سلع أجنبية.<sup>2</sup>

#### 2- انعكاس التهرب الضريبي على مستوى المؤسسات الاقتصادية

يعمل التهرب الضريبي على الإخلال بقواعد المنافسة، حيث تصبح المؤسسات المتهربة أفضل من تلك التي تؤدي واجباتها الضريبية، حيث تكون لها إمكانيات تمويلية

<sup>1</sup> عصام الأطرش، باسل منصور، آليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي، مجلة اضافات اقتصادية، المجلد 03، العدد 02، سنة 2019، ص 90.

<sup>2</sup> قصاص سليم، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة العلوم الانسانية، المجلد أ، العدد 48، جامعة الاخوة منتوري بقسنطينة، سنة 2017، ص 284.

هائلة تسمح بتحسين جهازها الإنتاجي وتقوية مكانتها في السوق، كما يضر التهرب الضريبي بإنتاجية المؤسسة بحيث يعمل التهرب إلى توجيه عناصر الإنتاج إلى الأنشطة التي يسهل فيها التهرب الضريبي حتى ولو كانت هذه الأنشطة ذات إنتاجية ضعيفة، وهذا على حساب المشروعات الأكثر كفاءة، بالإضافة إلى الإخلال بالتوازن الجهوي للمشاريع الاستثمارية.

ضف إلى ذلك فإن ظاهرة التهرب الضريبي تساهم في توجيه الاقتصاد الوطني نحو إرساء غير رسمي أو ما يعرف بالاقتصاد الموازي والذي يحدث مشاكل عديدة تعرقل السير الحسن للاقتصاد الوطني.

### ثانيا: الآثار الاجتماعية للتهرب الضريبي:<sup>1</sup>

تؤدي ظاهرة التهرب الضريبي إلى إحداث آثار اجتماعية، ذلك أن التهرب الضريبي يؤدي إلى إحداث خسارة في ميزانية الدولة وذلك بإنقاص الإيرادات مما يؤدي بالدولة إلى زيادة في أسعار الضرائب وعددها لتعويض الخسائر الناجمة عن عدم دفع الضرائب من طرف المكلفين، ولتكوين احتياطي إضافي لتغطية النفقات العمومية، وهذه الزيادة في أسعار الضرائب تؤدي إلى دفع الضغط الجبائي ويتحمله الممولون الذين يدفعون الضرائب المفروضة عليهم بانتظام، فيتحمل هؤلاء الأعباء العمومية عن طريق دفع الضرائب أكثر من تلك التي كانت من المفروض أن تفرض عليهم. أي أنهم لا يتحملون أو يقومون بدفع هذا في ذاته، عاملا محرضا على عملية التهرب الضريبي، فمن الملاحظ أن المتهربين من دفع الضريبة هم في اغلب الأحيان يتميزون بمستوى معيشي جيد، وبالتالي يزيد هو ذلك ثراء ويزيد الفقراء وأصحاب الدخل الضعيفة فقرا، فهؤلاء المكلفين لا يستطيعون التهرب من دفع الضرائب المفروضة عليهم وذلك لأنها تقتطع مباشرة من دخولهم قبل أن يحصلوا عليها وذلك عن طريق الحجز والاقتطاع، مما يزيد ظاهرة التفاوت بين الطبقات وغياب العدالة الاجتماعية.

<sup>1</sup> ناصر مراد، اجراءات مكافحة التهرب الضريبي، مجلة ابحاث اقتصادية، العدد 03، ديسمبر 2009، ص 37.

وعموماً يمكن تلخيص آثار التهرب الضريبي الاجتماعية في ما يلي<sup>1</sup>:

✓ إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع.

✓ عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبء الضريبة، إذ يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا من التهرب منها، أي عدم عدالة توزيع العبء الضريبي.

✓ عجز الضريبة على تحقيق التكافل الاجتماعي بين أفراد المجتمع، حيث تؤدي كثرة التهرب الضريبي لجوء الدولة إلى رفع معدلات الضرائب الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة، فيزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة.

✓ تصبح الضريبة عامل فساد أخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء المشروعة أو غير المشروعة قصد التحايل والإفلات من الواجب الضريبي.

### ثالثاً - الآثار على فعالية النظام الضريبي:

يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي، لذلك فإن انتشار ظاهرة التهرب الضريبي كدليل على عدم فعالية النظام الضريبي، في هذا المجال نجد أن التهرب الضريبي لا يحقق مبدأ العدالة الضريبية، ويبتعد عن التكافل الاجتماعي، كما يقلص الإيرادات المالية للدولة، لذلك يعمل التهرب الضريبي على عدم تحقيق أهداف السياسة الضريبية - المالية - الاقتصادية والاجتماعية - وبالتالي يقلص أهمية الضريبة.

### المطلب الثاني: طرق تقدير وقياس التهرب الضريبي

يمكن ذكر الطرق التالية:<sup>2</sup>

#### أولاً - طرق المقاربات

تعتمد هذه الطريقة على تقديم أرقام مضارب فيها للتأثير على المجتمع، الهدف منها هو طرح معلومة مستعملة لانتظار رد فعل وهي تعتمد على أدوات اقتصادية واجتماعية.

<sup>1</sup> - ناصر مراد، المرجع السابق، ص 163.

<sup>2</sup> - طرق تقدير وقياس التهرب الضريبي، نقلاً عن الموقع الإلكتروني: [www.goegl.com](http://www.goegl.com) تاريخ الاطلاع:

2013/1/29، زمن الاطلاع: 9:00

- ❖ الأدوات الاقتصادية تستعمل لترقيم كل من التهرب الضريبي والاقتصاد غير الرسمي (العمل في الخطأ، التجارة غير الشرعية والمداخيل ذات المصادر المجهولة).
- ❖ المعلومات الاجتماعية تعتمد على نتائج التحقيقات الجبائية الناتجة عن المراقبة الجبائية الخاصة بعدة مهن وهذا لدراسة تأثيراتها الاجتماعية.

### ثانيا - طريقة العينات:<sup>1</sup>

تستعمل هذه الطريقة من خلال استقصاء للرأي ناتج عن تحقيق عام أو تحقيقات جبائية معمقة.

- ❖ اختيار عينة ممثلة للمكلفين انطلاقا من المراقبة المعمقة.

**مبلغ التهرب = مبلغ التسوية - المبلغ المصرح به**  
بالنسبة للمراقبة الجبائية.

**مبلغ التهرب = السيولة المستخرجة - السيولة المستعملة**  
بالنسبة للتحقيق المعمق للوضعيات الجبائية.

- ❖ استقصاء لتحقيق الرأي من خلال قائمة أسئلة منجزة على عينة من المكلفين.
- ❖ تستعمل هذه الطريقة لعدة أسباب منها أنها تقيس حجم التهرب الجبائي وتسمح بمعرفة العمليات التدليسية ولكنها تبقى جد محدودة وهي مرتبطة بفعالية الرقابة الجبائية.

### ثالثا - المجهودات الجبائية أو منهج الضريبة المحتملة:<sup>2</sup>

الجهد الجبائي وهو يمثل الثروة التي تخفيها شخصية معنوية ما خاضعة للقانون العام وهو مقسم إلى:

<sup>1</sup> - زواق الحواس، نحو سياسة ضريبية داعمة للاستثمار في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، المجلد 18، العدد 28، جامعة مسيلة، 2022، ص 297.

<sup>2</sup> - جامع زهرة، كريمة توفيق، اثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 23، العدد 02، سنة 2020، ص 1354.

❖ الجهد الجبائي القانوني (PFL): وهو مجموع الإيرادات التي كان من المفترض الحصول عليها في حالة تسديد الضرائب الواجبة من طرف المكلفين.

❖ الجهد الجبائي الحقيقي (PFR): وهو يمثل مجموع الضرائب المحصلة حقيقيا.

والفرق بين PFL و PFR يمثل الضرائب غير المدفوعة أو المنقوصة من خزينة الدولة.

$$\text{PFL} - \text{PFR} = (\text{INP}) \text{ ضرائب غير مدفوعة}$$

$$\text{PFR} < \text{PFL}$$

لهذه الطريقة عيوب نظرا لإهمالها لبعض الضرائب التي تسدد بعد مدة.

#### رابعاً - طريقة العلاقة الثابتة

تعتمد هذه الطريقة على العلاقة بين مجموع الضرائب المقطوعة إجبارياً والنتائج المحلي الداخلي الخام (PIB) أي على أساس الضغط الضريبي.

تؤسس سنة الأساس وهي السنة التي فيها نسبة تهرب ضريبي ضعيفة وهي تؤدي إلى حساب الضريبة إلى الناتج الداخلي المحلي الخام، إن هذه العلاقة (الضريبة و PIB) تعتبر ثابتة خلال فترة الدراسة، بحيث أن تقدير الضريبة لسنوات الدراسة تساوي إيرادات العلاقة الثابتة للناتج المحلي الداخلي الخام للسنوات المعينة.

مبلغ التهرب الضريبي هو الفرق بين الضريبة التقديرية والضريبة الحقيقية المحصلة.

$$\text{مبلغ التهرب الضريبي} = \text{إقتطاع إجباري مقدر} - \text{إقتطاع إجباري حقيقي}$$

لهذه الطريقة عدة نقائص أهمها أنها تقيس التهرب الضريبي الإضافي وليس التهرب الضريبي الحقيقي.

#### خامساً - طريقة الإعفاء

حسب هذه الطريقة يقدر التهرب الضريبي بالفرق بين مبالغ المداخل المصروح بها عند مرحلة الإعفاء الضريبي والمصروح بها قبل مرحلة الإعفاء الضريبي يخص هذه الطريقة التهرب في جزء من المداخل غير المصروح بها.

### سادسا- طريقة تقييم الاقتصاد غير الرسمي:<sup>1</sup>

دائماً يوجد الكثير من الخلط في طريقة تقدير الاقتصاد غير الرسمي ففي بعض الحالات يستندون إلى الضرائب غير المدفوعة أو الإنقاص في أدلة الحسابات الوطنية ويمكن أن يكون التهرب الضريبي دون إنقاص أو إخفاء في الحسابات الوطنية، ولما كانت تقديرات الاقتصاد غير الرسمي تستند إلى بيانات إجمالي الناتج المحلي الداخلي (PIB) فإنها تتضمن المغالاة في المداخل بتطبيق مجموع أو معدل فرض الضريبة أثناء التقديرات إذ يضم هذا التقييم:

**1- المنهج النقدي:** هذا المنهج نشأ من محاولات قياس حجم الاقتصاد غير الرسمي وله ثلاثة أشكال:

**1-1- النسبة الثابتة:** هذا الشكل مؤسس على فرضية وجود كتلة نقدية متداولة تبقى ثابتة، ومن أجل تطبيق هذا المتغير يستوجب تحديد الفترة الأساسية (سنة الأساس) التي يكاد ينعدم فيها التهرب الضريبي، وغياب الاقتصاد غير الرسمي فيها وتقدر نسبتها النقدية التي تقارن مع الفترة محل الدراسة فإذا كانت أعلى من هذه الفترة تصبح هذه الكتلة النقدية الزائدة هي نتيجة للاقتصاد غير الرسمي.

أما الانتقادات التي وجهت لهذا المنهج هو انه لا يوجد سبب لبقاء الكتلة النقدية ثابتة مدة طويلة، كما تبقى النتائج المرتبطة باختيار فترة الأساس لا تقوم على أساس عملي ومنطقي.

النسبة الثابتة لحجم التهرب الضريبي هو حاصل ضرب إيرادات حجم الاقتصاد غير الرسمي بمتوسط معدل الإخضاع .

**1-2- فئات العملة:** ويفترض أن التداول النقدي في الاقتصاد غير الرسمي مرتبط بأوراق نقدية معينة حيث يستند تقييم حجم الاقتصاد غير الرسمي إلى التغير في عدد هذه الأوراق،

<sup>1</sup> - راقي دراجي، لرداي سفيان، تحليل العوامل الاقتصادية والتشريعية والادارية للتهرب الضريبي، مجلة دراسات جبائية، المجلد 08، العدد 01، سنة 2019، ص 107.

ومن عيوب هذه الطريقة أنها لا تأخذ بعين الاعتبار الارتفاع النسبي للنمو الحقيقي والتضخم، أن زيادة الاقتصاد السري لا يستوجب الزيادة في استخدام النقود.

**1-3- معادلة العملة:** هذا الشكل مؤسس على فكرة أن النتيجة المباشرة للضرائب المرتفعة هو الاقتصاد غير الرسمي العملة ما هي إلا وسيلة لإجراء هذا الشكل بقياس أكثر التغيرات الضريبية على الاقتصاد غير حجم الاقتصاد غير الرسمي نلجأ أولاً لاستخراج سرعة التداول النقدي القانونية بقسمة إجمالي الناتج المحلي الداخلي السرعة في النقود غير القانونية نجد حجم الاقتصاد غير الرسمي إلا أن نقطة ضعف هذا الشكل تمكن عند افتراض تساوي سرعة تداول النقود القانونية وغير القانونية وهو تقديم ينقص من قيمة التهرب لأنه لا يراعي التهرب الناتج عن استخدام العملة أو الاقتصاد غير الرسمي مثل إدعاء وجود الإعفاءات في اقتطاع معين.

**2- منهج سوق العمل:** نشأ هذا المنهج في إيطاليا في فترة الخمسينات أين انخفض المعدل الرسمي للقوى العاملة مقارنة بالمعدلات غير الرسمية التي تثبت العكس، الفرق الكبير بين المعدلين بين النسبة الكبيرة بين اليد العاملة تدر دخلاً معتبراً في إطار النشاطات غير المعلن عنها، ويقوم هذا المنهج أساساً على تقدير اليد العاملة غير المعلن عن طريق الاستقصاء ومتوسط إنتاجها ومنها حجم الاقتصاد غير المحسوب.

ما يؤخذ عنه أنه يحسب الدخل من القوة العاملة وحدها مهماً أهم عامل من عوامل الإنتاج وتحصيل الدخل والمتمثل في رأس المال.

### سابعا - التقييم بعدم الالتزام الضريبي:<sup>1</sup>

إضافة للمناهج التي تحاول قياس التهرب الضريبي انطلاقاً من تقدير حجم الاقتصاد غير الرسمي، التجأ المحللون للدراسات التحليلية للإقرارات الضريبية المتفاوتة وفي هذا الصدد سنتطرق إلى مختلف المناهج المتبعة في ذلك، والتي نتلخص فيما يلي:

<sup>1</sup> - ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 117.

**1- المنهج المباشر: ويقوم على طريقتين مختلفتين:**

**1-1- طريقة الإعفاءات الخاصة:** يقوم هذا المنهج على أساس الإعفاءات من بعض الغرامات والعقوبات التي تمنحها الحكومات لصالح دافعي الضرائب وهذا بهدف تشجيعهم للتصريح بدخولهم وأرقام أعمالهم الحقيقية وعلى أساس تلك التصريحات تتم عملية المقارنة ومن الممكن قياس حجم التهرب الضريبي بفحص الإقرارات الضريبية المقدمة أثناء فترة الإعفاء، رغم أن الإعفاءات عاجزة عن الوصول إلى الهدف المنشود مادامت لا تقيس إلا جزء من الضريبة المتهرب منها لان المكلفين بدفع الضريبة ورغم كل هذه التسهيلات يفضلون عدم الاستفادة من الإعفاءات لشعورهم الدائم بأنهم في هذه الحالة سيصبحون معروفون لدى المصالح الضريبية وبالتالي التعرض للمتابعة الجبائية في حالة التأخر أو تقديم تصريح مزور.

**1-2- طريقة المراجعات الخاصة:** ظهرت هذه الطريقة في الإدارات الأمريكية، أين سطرت برنامجا لقياس الالتزام الضريبي عن طريق مراجعات تفصيلية للإقرارات الضريبية وعلى العكس المراجعات الميدانية المنتظمة فإن من يقوم بها مختصون ذووا خبرة، تؤخذ مجموعة من دافعي الضرائب الذين قدموا تصريحاتهم الضريبية التي يتحملها المكلفون إذا التزموا بدقة القوانين الضريبية، من بين نقاط ضعف هذا المنهج أن عينات برنامج المراجعة مأخوذة من التصريحات الضريبية ولا تشمل من لم يقدموا تصريحاتهم لدى المصالح الضريبية سواء كان لهم مستمدا من نشاط رسمي أو غير رسمي وهذا ما يسبب انخفاض تقدير برنامج قياس الالتزام الضريبي للدخل المصرح به.

**2- المنهج غير المباشر: يضم ما يلي:**

**1-2- طريقة التفاوت:** تقوم أساسا على مقارنة الدخل المصرح به في التصريحات الضريبية والدخل في حسابات الدخل الوطني اعتمادا على مصادر السلطات الضريبية من جهة، وعلى مصادر غير السلطات الضريبية من جهة أخرى والمستقلة عنها وبعد طرح كل

الإعفاءات وأوجه السماح المستقطعة من الدخل الفردي في المحاسبة الوطنية يقارن مجموعها بالمجموع الوارد في التصريحات الضريبية والفارق هو التفاوت الذي يفترض انه الدخل المتهرب من الاقتطاع ويتم حساب الفرق بين الدخلين الذي ينسب في الخير إلى الدخل المتهرب، وما يعيق هذه الطريقة هو أن اغلب البلدان تستمد حسابات الدخل الوطني من البيانات الضريبية، وأن مفهوم الدخل الفردي في الدخل الوطني يشمل كل دخل يكسبه الفرد بغض النظر عن نسبته وخضوعه أو إعفائه من الضريبة بينما الدخل المصرح به هو الدخل الخاضع للضريبة.

**2-2- طريقة الاستقصاء:** يقوم هذا المنهج بحساب الدخول الحقيقية لدافعي الضريبة عن طريق الاستقصاء ومقارنتها مع الدخول المصرح بها إلى المصالح الضريبية فعلا وتكمن صعوبة هذه الطريقة في كيفية اختيار العينة الإحصائية كما أن طبيعة المتهربين تطرح مشكلة الثقة في المعلومة المتحصل عليها منهم.

**2-3- العطلة الضريبية (فترة النقاهاة):** في حالة يتم تحليل عجز المكلف ومن خلال دراسة معمقة لوضعيته تمنح له الإدارة الضريبية فترة بيضاء (العطلة الضريبية) من أجل استرداد عافيته.

ما يمكن استنتاجه انه مهما تعددت مناهج القياس والتقدير لحجم التهرب الضريبي أو الاقتصاد غير الرسمي تبقى غير كاملة واحد منها يؤكد جانبا مختلفا من جوانب التهرب الضريبي أو الاقتصاد غير الرسمي ومهما يكن يبقى تقييم التهرب الضريبي إشكالا إلى حد الساعة. رغم ما وصلت إليه تقنيات الإحصاء وجهاز المعلومات بحجة من أن علم الضريبة سري لا يكشف على من يدفعها أو من يراقبها.

### المطلب الثالث: مكافحة التهرب الضريبي

مما سبق بيانه فان ظاهرة التهرب الضريبي ظاهرة خطيرة لأنها تضر وتحطم الاقتصاد الوطني، وذلك لما تحدثه من اختلالات مالية واقتصادية واجتماعية نتيجة استنزاف الموارد المالية المتوقع الحصول عليها وعليه من خلال هذا المطلب سنبرز العناصر التي تعتمد عليها الدول في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي المتمثلة في:<sup>1</sup>

- تحسين فعالية النظام الضريبي؛
- تحسين الجهاز الإداري الضريبي؛
- تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف بالضريبة؛
- تحسين الرقابة الجبائية.

#### أولاً- تحسين فعالية النظام الضريبي

كما سبق وأن ذكرنا فإن التهرب الضريبي يعتبر كنتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي، فالنظام الذي يتميز بتعدد الضرائب وكثيرة المعدلات الضريبية يعد نظاماً جبائياً معقداً، كثير الغموض من طرف المكلفين مما يجعلهم يجهلون أسس تقدير الضريبة وطريقة دفعها والإعفاءات الممنوحة لهم، ولذلك من اجل جعل النظام الضريبي أكثر فعالية يستدعي الأمر وبشكل جدي العمل على تحسينه من خلال:

#### 1- تبسيط النظام الضريبي:

يكون تبسيط النظام الضريبي من خلال العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب، فضلاً عن صياغة التشريع الضريبي بأسلوب يسهل على المكلفين فهمها، وعليه يجب أن يتسم النظام الضريبي بالشفافية، في إجراءات فرض الضرائب، وفي تقييم رقم الأعمال خاصة إذا تعلق الأمر بالنظام الجزائي.

<sup>1</sup> - ابراهيم سلطان شيبوط، لينة جولاج، علاقة الضغط الضريبي بالتهرب الضريبي في الجزائر، مجلة العلوم الانسانية، المجلد 21، العدد 02، جامعة الجزائر 03، سنة 2021، ص 571.

وفي هذا الإطار حاول المشرع نزع التعقيد والغموض عن طريق<sup>1</sup>:

- صياغة قوانين تشريعات واضحة وبسيطة ومفهومة؛
- تبسيط إجراءات التحصيل والرقابة؛
- الشفافية إجراءات فرض الضرائب وفي تقييم الأوعية الضريبية؛
- استقرار التشريعات الضريبية.

## 2- إرساء نظام ضريبي عادل:

يشكل الإحساس بالتعسف الضريبي من أهم العوامل التي تؤدي إلى استفحال ظاهرة التهرب الضريبي، ولمعالجة ذلك الوضع يعمل المشرع على إرساء نظام ضريبي عادل وذلك من خلال مراعاة ما يلي:<sup>2</sup>

- الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة؛
- شمولية الضريبة؛
- اعتدال معدل الضريبة؛
- تجنب الازدواج الضريبي؛
- إعفاءات ضريبة مدروسة.

بالإضافة إلى ذلك يجب تحقيق المساواة التامة بين جميع الممولين أمام قانون الضريبة، وذلك بعدم تمييز أي طائفة في المعاملة الضريبية عن غيرها ما لم يكن ذلك لأسباب موضوعية.

## 3- تحسين التشريع الضريبي

إن التشريع الضريبي الجيد والمنسجم والمترايط، عليه أن يتجنب الثغرات التي تترك مجالات للتهرب، وبالتالي يجب إحكام صياغة نصوص التشريع الضريبي حتى يفوت الفرصة على المكلف للاستفادة من بعض الثغرات التي قد يتضمنها التشريع الضريبي،

<sup>1</sup>- تهمة توفيق وآخرون، مرجع نفسه، ص 42.

<sup>2</sup>- ناصر مراد، المرجع السابق، ص 165.

وعليه سد منافذ التهرب ضف إلى ذلك يجب إدخال المرونة على قواعد القانون الضريبي حتى نتمكن من إحداث تجاوب بين الظروف الاقتصادية وطبيعة الضرائب الجديدة ومدى تكيفها مع مستجدات وتيرة النمو الاقتصادي.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - ناصر مراد، المرجع السابق ص 165.

## ثانيا- تحسين الجهاز الإداري الضريبي

لاشك في أن الإدارة الضريبية تعتبر العصب الذي يحرك المعاملات الإدارية الخاصة بربط وتحصيل الضريبية ومراقبة كل العمليات المتعلقة بها وليس بعيدا جدا بأن تكون عدم كفاءتها احد الأسباب التي تؤدي إلى التهرب الضريبي.

فالتشريع الضريبي الجيد لا يكفي وحده لمواجهة ظاهرة التهرب، بل يجب توفر إدارة ضريبية تمتاز بدرجة عالية من الكفاءة سواء من حيث التطبيق أو التنظيم، فالنظام الضريبي الجيد لا يمكن أن يتحقق إلا بالإدارة التي تنفذه على أرض الواقع، كما أن الجهاز الضريبي الكفؤ لا يمكنه تحويل ضريبة سيئة إلى ضريبة حسنة إلا أن الجهاز الضريبي غير الكفؤ باستطاعته تحويل ضريبة حسنة إلى أسوأ منها، مما يستوجب ضرورة الاهتمام بالإدارة الضريبية، وذلك باتخاذ الإجراءات اللازمة لترقية مستوى تلك الإدارة من خلال التحسين النوعي والكمي للإمكانيات المتوفرة مع تسهيل إجراءات العمل من خلال التنظيم الجيد لتلك الأداة.

**1- تحسين للإمكانيات البشرية:** تفتقر معظم الإدارات الضريبية إلى الإطارات الكفاءة المكونة تكويننا جيدا، ذلك أن كفاءة أعوان الإدارة كثيرا ما يكون له الفضل في إمكانية تطبيق ضريبة ما وتحقيق أهداف السياسة الضريبية أو عدم تحقيقها.

**2- تحسين الإمكانيات المادية:** إن تعدد مهام الإدارة الضريبية سواء تلك المتعلقة بإحصاء المكلفين والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتحديد وعائدها وتحصيلها، بالإضافة إلى عمليات التفتيش والرقابة لمختلف الملفات المعنية، مما يقاضي توفر مقرات مجهزة بالمرافق الضرورية للعمل، وكذا وسائل مادية متطورة تتجاوب مع مقتضيات العصر.

**3- تنظيم الإدارة الضريبية:** إن تنظيم الإدارة الضريبية وفق مبدأ لامركزية للإدارة يهدف إلى فسح المجال لاتخاذ القرارات بصفة عقلانية وضمان سرعة وفعالية في العمل، وبحثا عن فعالية الإدارة الضريبية الجزائرية، اتخذ المشرع بعض التعديلات في جانبها التنظيمي بإعادة هيكلتها مصالحها على المستويين المحلي والمركزي.

إن هذه التعديلات التي سعت إلى إعادة تنظيم الإدارة الضريبية من الناحية الهيكلية تبقى منقوصة الفعالية، إن لم يتزامن معها إصلاح شامل للإدارة الضريبية التي تسعى إلى ما يلي:

- ✓ تنظيم سير الإدارات المختلفة بما يضمن سلامة تطبيق التشريعات الضريبية.
- ✓ تنسيق العمل بين مختلف الإدارات على المستوى الوطني لتوحيد المعاملة الضريبية.
- ✓ تحسين وسائل الفحص والمراجعة وتحديد معايير اختيار العينة التي يتم فحصها.
- ✓ تسهيل الإجراءات الإدارية المرتبطة بالمكلف، وتوفير تصريحات ضريبية بسيطة وفي مواعيدها المحددة.
- ✓ تبسيط إجراءات المنازعات وإضفاء شفافية في حل مختلف المنازعات لكسب ثقة المكلف.<sup>1</sup>

### ثالثاً- تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف:

قصد تحسين تلك العلاقات يجب مراعاة الإجراءات التالية:

1- **نشر الوعي الضريبي:** يعتبر المكلف الطرف المباشر في عملية التهرب لذلك يجب تنمية وعيه الضريبي وإقناعه بالواجب الضريبي<sup>2</sup>، وذلك أن ظاهرة التهرب الضريبي تنجم عن عدم إحساس المكلف بالمساواة، فهناك فئة تدفع الضرائب ولا تنتفع بخدمات المرافق العامة.

2- **تكوين وإعلام المكلف:** يهدف تكوين وإعلام المكلف بالضريبة إلى تحويل ذلك المكلف من معارض عن أداء الضريبة إلى مكلف ملتزم، وذلك بالتقرب أكثر إليه بإتباع سياسة تكوينية وإعلامية رشيدة من خلال تثقيف المكلف وإطلاعه بمختلف المستجدات والتعديلات التي يشهدها النظام الضريبي.

<sup>1</sup>- ناصر مراد، المرجع السابق، ص 168-169.

<sup>2</sup>- ناصر مراد، المرجع السابق، ص 170.

3- تحسين العلاقات الإنسانية: تشكل العلاقات الإنسانية من أهم الوسائل ذات الأثر البالغ على نفسية المكلف، بحيث تعمل على تحسين تصرفات الموظفين بالإدارة الضريبية تجاه المكلفين، وتخفيض حدة التوترات التي قد تحدثها الضريبة ولتحقيق ذلك يجب إحداث برامج التكوين النفسي لجميع الموظفين بالإدارة الضريبية والهادفة إلى تحسين المعاملة تجاه المكلفين.

#### رابعاً- تحسين الرقابة الجبائية:

تعتبر الرقابة الجبائية إجراء ضروري لمكافحة التهرب الضريبي، كما أنها تكتسي أهمية بالغة الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والتي قد لا تعكس الحقيقة، لذلك تقوم الإدارة الضريبية بعدة أشكال للرقابة الجبائية قصد الكشف عن مختلف المخالفات المرتكبة، وتتوقف فعالية الرقابة الجبائية على ما يلي:

✓ تنظيم الإطار القانوني للرقابة الجبائية.

✓ تعدد أشكال الرقابة الجبائية.

✓ أهمية الغرامات والعقوبات الجبائية.

### خلاصة الفصل:

من خلال ما تم التطرق إليه في هذا الفصل نجد أن هناك الكثير من العوائق التي تتسبب في عدم تحقيق الضريبة للأهداف المطلوبة، ومن بين هذه العوائق التهرب الضريبي، حيث يعتبر من أعقد المشاكل بسبب اعتماد المكلف على التحايل والتهرب من أداء التزاماته الجبائية بمختلف التقنيات والطرق.

ومهما كانت أسباب الظاهرة سواء اقتصادية أو أسباب متعلقة بالمكلف نفسه، فإنها تؤدي إلى نتائج سلبية تلحق بالدولة وبالمكلف أيضا، لذا يجب على السلطات المعنية مكافحتها واتباع سياسة رشيدة للحد من تفاقم الوضع وذلك من خلال العلاج الردعي والمتمثل في التدقيق الجبائي.

# الفصل الثالث:

دراسة ميدانية لمفتشية  
الضرائب بولاية المسيلة

### تمهيد:

بعد ما تم الإلمام بالجانب النظري للدراسة الخاص بالتهرب الضريبي والتدقيق الجبائي، سنقوم بإسقاط المعلومات على أرض الواقع وذلك عن طريق الدراسة التطبيقية لمديرية الضرائب لولاية المسيلة، من خلال الاطلاع على المستندات والوثائق الجبائية والتحقق منها، حيث تم اختيار شركة ذات مسؤولية محدودة لتطبيق دراسة التحقيق المحاسبي، وشخص طبيعي للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة. ومنه قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

المبحث الثاني: دراسة آليات التدقيق الجبائي لدى مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

## المبحث الأول: نبذة عامة عن مديرية الضرائب لولاية المسيلة

تعتبر مديرية الضرائب لولاية المسيلة من بين المديريات التي تقوم بتنفيذ سياستها الجبائية وهذا من أجل تمويل خزينة الدولة، ولهذا تطرقنا في هذا المبحث إلى تقديم نبذة عامة على المديرية الضرائب لولاية المسيلة وبخصوص مصلحة الرقابة من خلال تعريفها وهيكلها التنظيمي ومهامها.

### المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب لولاية المسيلة

في هذا المطلب سنقوم بتعريف مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

#### تعريف مديرية الضرائب لولاية المسيلة

وهي عبارة عن إدارة عمومية تقوم بالوظائف والمهام المتمثلة في تحصيل الضريبة وإحصاء المكلفين بالضريبة وتحديد الوعاء الضريبي بالإضافة إلى الرقابة على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وذلك وفق القواعد والقوانين الجبائية، حيث تأسست مديرية الضرائب لولاية المسيلة في 1991/10/1 بموجب المرسوم التنفيذي رقم 60-91 المؤرخ في 1991/02/23 وهي تابعة لمديرية الجهوية لولاية سطيف.<sup>1</sup>

وتضم المديرية الولائية للضرائب 5 مديريات فرعية، بالإضافة إلى مكاتب تسير تحت سيطرتها والمختصة في مجالاتها المحددة، بالإضافة إلى 24 مصلحة خارجية تابعة للمديرية الولائية للضرائب والمتمثلة في 13 مفتشية للضرائب و 11 قبضة للضرائب.

### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب ومهامه

حيث تتكون المديرية الولائية للضرائب من خمسة (05) مديريات فرعية وهي:

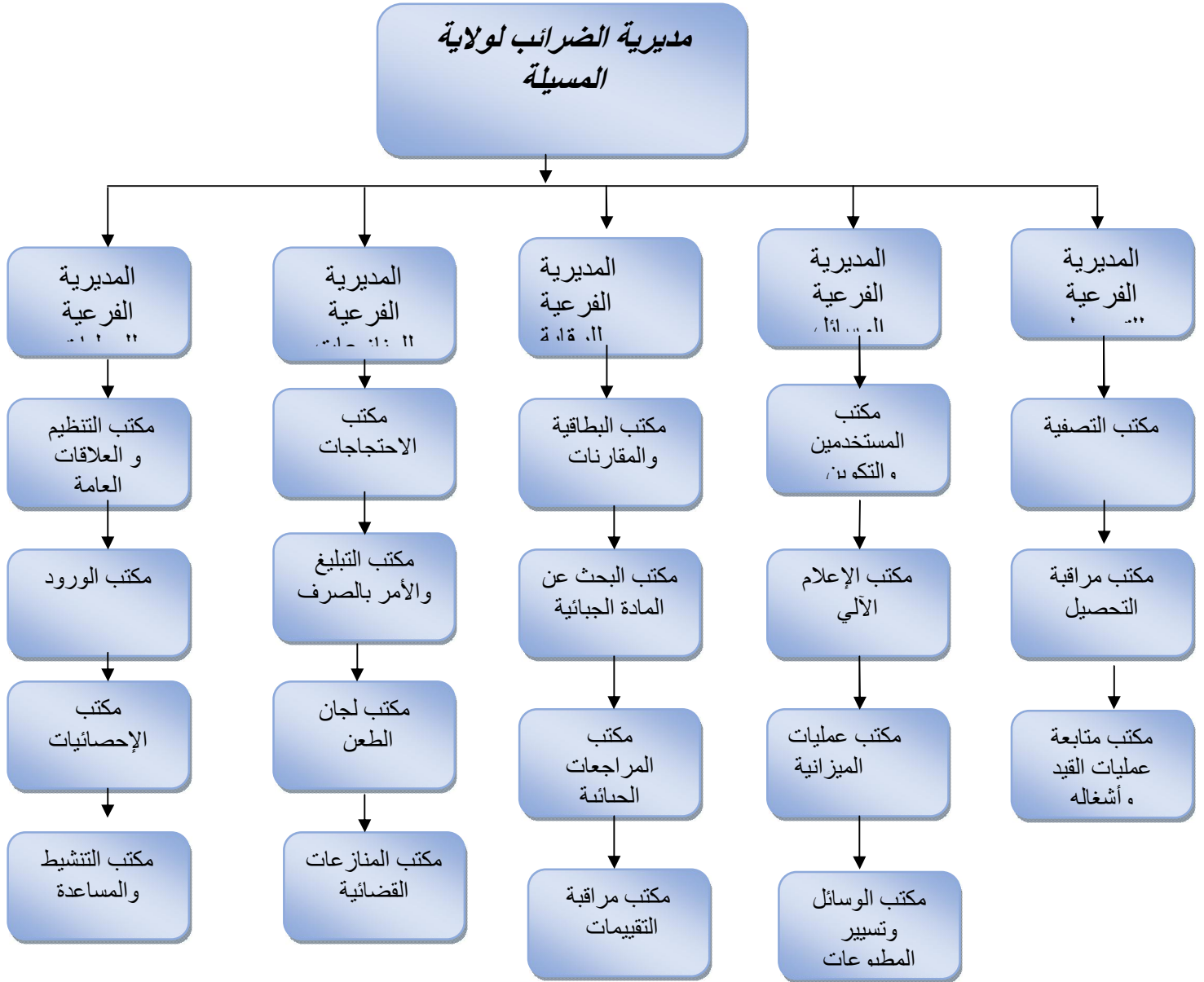
- المديرية الفرعية للتحصيل؛
- المديرية الفرعية للوسائل؛

<sup>1</sup> - مديرية الضرائب لولاية المسيلة، مصلحة الرقابة الجبائية.

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية؛
- المديرية الفرعية للمنازعات؛
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

حيث تنقسم هذه الأخيرة إلى مكاتب كل مكتب يقوم بمهام ويمكن توضيح ذلك من خلال الشكل التالي :

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة



المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة

يتضح من خلال الشكل أعلاه أن الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة يتكون من:

## 1 ) المديرية الفرعية للتحصيل

وتقوم ب:

- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات ومراقبتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو إتاوة؛

- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة؛

- التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لا سيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها ان تحسن الناتج الجبائي؛

- مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.

وتعمل على تسير:

أ) مكتب مراقبة التحصيل: ويكلف ب

- دفع نشاطات التحصيل؛

- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات؛

- اعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.

<sup>1</sup> مديرية الضرائب لولاية المسيلة، مصلحة الرقابة الجبائية.

ب ) مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله: ويكلف بضمان:

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى الشهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها؛

- المراقبة الدورية الوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة؛

- التكفل الفعلي وبالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها

- ضمان إعداد تأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

ج) مكتب التصفية: ويكلف بضمان<sup>1</sup>:

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل او الإيرادات المتعلقة ب مستحقات ومستخرجات الاحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية او الموارد غير الجبائية

- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها

- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة.

- التكفل بجداول القبول في الارزاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل ، ومراقبة كل ذلك.

<sup>1</sup> مديرية الضرائب لولاية المسيلة، مصلحة الرقابة الجبائية

## 2) المديرية الفرعية الوسائل

وتقوم بما يلي:

- تسير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة والغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب؛
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة التشغيل.

## تعمل 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 وترشيح مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية

### ب) مكتب عمليات الميزانية: ويكلف ب<sup>2</sup>

- القيام في حدود صلاحياته بتنفيذ العمليات الميزانية؛
- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود 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

### ج) مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف: ويكلف ب

- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب

- تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك

<sup>2</sup> - مديرية الضرائب لولاية المسيلة، مصلحة الرقابة الجبائية.

(د) مكتب الإعلام الآلي: ويكلف ب:

-التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي؛

- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

(3) المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: وتكلف ب:

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وجميعها، كما تكلف بأسعار الإصدار؛

- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها؛

- متابعة أنظمة الاعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

تعمل على تسيير:

(أ) مكتب الجداول: ويكلف ب:<sup>2</sup>

- التكفل بالجداول العامة والتصديق عليها؛

- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

(ب) مكتب الإحصائيات: ويكلف ب

- استلام إحصائيات الهياكل الاخرى في المديرية الولائية؛

- مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل؛

- مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.

<sup>2</sup>- مديرية الضرائب لولاية المسيلة، مصلحة الرقابة الجبائية.

**ج) 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 والامتيازية؛

- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

**د) مكتب التنشيط والمساعدة: ويكلف لاسيما بضمان ما يلي:**

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها.

- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

**4) المديرية الفرعية للمنازعات: وتكلف بضمان:**

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين الطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، 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 المصالح الادارة الجبائية؛

**تعمل على تسيير:**

**أ) مكتب الاحتجاجات ويكلف ب:**

<sup>1</sup>-مديرية الضرائب لولاية المسيلة، مصلحة الرقابة الجبائية.

- استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة؛

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

#### ب) مكتب لجان الطعن ويكلف ب:1

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصلحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة؛

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

#### ج) 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 ضريبية.

#### د) 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

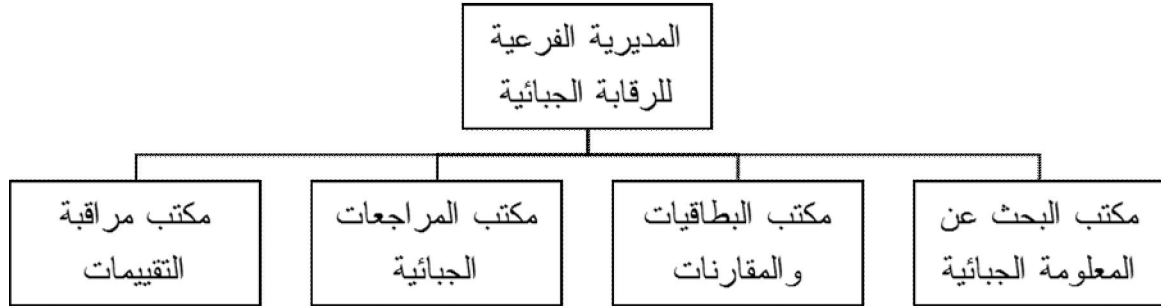
#### 5) المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية :

حيث تضم المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية (04) مكاتب حيث تتكفل بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها كما تهتم بتزويد المتفشيات بالمعلومات عن طريق البطاقات والاستعلامات، ولها علاقة أيضا بمديرية الفرعية للمنازعات، حيث تبحث لها عن

استفسارات لشكاوي المكلفين ،كما أنها تهتم بمراقبة أهم المكلفين فيما يخص المبالغ المستحقة ثم تقوم بإرسالها إلى المديرية الفرعية للتحصيل.

ويمكن تقديم الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية في الشكل التالي:

**الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية**



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات السابقة

حيث تتشكل مديرية الفرعية للرقابة الجبائية من المكاتب التالية :

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

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها؛

- تنفيذ برامج التدخلات 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؛

1- مديرية الضرائب لولاية المسيلة، مصلحة الرقابة الجبائية.

1- مديرية الضرائب لولاية المسيلة، مصلحة الرقابة الجبائية.

- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحوصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

ج) مكتب المراجعات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمان:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة؛

- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة؛

- إعداد وضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

د) مكتب مراقبة التقييمات: الذي يعمل في شكل فرق ويكلف<sup>1</sup>:

- استلام استغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجاناً؛

- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير والمرجعية(التطبيق)؛

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

## المبحث الثاني: دراسة آليات الرقابة الجبائية لدى مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

بعد التطرق لجميع إجراءات التدقيق المحاسبي والتدقيق المعمق في الجزء النظري تم إسقاط في هذا المبحث على أرض الواقع والقيام بدراسة حالة لمؤسسة ذات مسؤولية محدودة وشخص طبيعي وفقا لآليات التدقيق الجبائي المتمثلة في التحقيق المحاسبي والمعمق.

### المطلب الأول: مراحل دراسة ملف

وتتمثل فيما يلي:

#### 1- الإشعار بالتحقيق:

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق ارسال أو تسليم إشعار بالتحقيق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتخصير، مدته عشرة (10) أيام، ابتداء من تاريخ استلام الإشعار.

#### 2- الإبلاغ وحق الرد:

يجب أن يكون أم يكون الإشعار بإعادة التقييم مفصلا بقدر كاف ومعللا، كما يتعين إعادة ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقييم من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها.

وللمكلف بالضريبة أجل أربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله، ويعد عدم الرد في الأجل بمثابة قبول ضمني.

#### 3- محضر المعاينة بعين المكان:

- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة (3) أشهر.

- يجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان عن طريق محضر يستدعي المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشير، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في محضر رفض هذا الأخير التوقيع.

#### 4- إعدار:

موضوع الاعذار يدعى من خلاله المكلف بالضريبة لتقديم المحاسبة في أجل يزيد عن ثمانية (8) أيام، كما يذكر الرفض المحتمل للتوقيع في المحضر.

#### 5- التقرير النهائي:

ينبغي أن يبين المحضر المحرر، بصفة واضحة وبدون غموض، القرار الناتج عن التحكيم من قبل، حسب الحالة، مدير كبريات المؤسسات أو مدير الضرائب الولائي، رئيس مصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات أو رئيس مركز الضرائب.

### المطلب الثاني: التحقيق المحاسبي

#### 1- تعريف المؤسسة

شركة ذات مسؤولية محدودة YYYYYY التي تمارس نشاط محطة خدمات- بيع الزيوت بداية من تاريخ: 2011/01/12 حسب السجل التجاري: رقم 28 ب YYYYYY بالعنوان بلدية المسيلة.

والمسجل لدى مفتشية الضرائب YYYYYY تحت المادة رقم YYY و الرقم YYYYY

#### 2- الوضعية الجبائية

الشركة تخضع للضريبة على أرباح الشركات (IBS) حسب نص المادة 135-136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة إضافة إلى الرسم على حجم المعاملات وفقا للمواد 217-357 من نفس القانون المذكور أعلاه.

كما تخضع الشركة إجباريا على دفع الرسم على القيمة المضافة وهذا نظرا لطبيعة النشاط الممارس محطة خدمات + بيع الزيوت.

#### التحقيقات الأولية

تم برمجة نشاط الشركة في التحقيق المحاسبي ضمن برنامج 2020 و تم تبليغهم بموجب الإشعار بالتبليغ رقم 2020/40 بتاريخ 2020/06/22 مرفقا بميثاق المكلف بالضريبة طبقا لأحكام المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية إضافة إلى التعديلات المحدثة بموجب قانون المالية تم القيام بعملية البحث عن المعلومة الجبائية من خلال مراسلة الهيئات التي تتعامل معها الشركة خصوصا مؤسسة نפטال وحدة التوزيع بالمسيلة ومؤسسة غاز البترول المميع نפטال وحدة برج بوعريبرج ومقارنتها بالوثائق المحاسبية المقدمة كفواتير الشراء والأعباء ومقارنتها بالتصريحات الشهرية والسنوية وتتبع حركة الكشف البنكي.

#### التحقيقات المحاسبية

##### من حيث الشكل:

تم تقديم دفاتر المحاسبة كالتالي:

- دفتر اليومية: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة مقره بتاريخ 2005/02/08 ويحتوي على 46 ورقة.

- دفتر الجرد: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ 2005/02/12 ويحتوي على 46 ورقة.

دفتر الأجور: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ 2005/02/16 و يحتوي على 46 ورقة.

الدفاتر المساعدة: هذه الدفاتر ممسوكة بطريقة الإعلام الآلي وتم فحص دفاتر المشتريات، دفتر البنك، دفتر الصندوق.

من حيث المضمون

النقائص المسجلة

- أثناء تفحص المشتريات المسجلة تم اكتشاف فرق بين المشتريات الخاصة بمادة الزيوت لجميع السنوات؛

- اختلال في المشتريات الخاصة بالموارد البترولية (مازوت+ بنزين) بالنقصان والزيادة؛

- عدم التصريح بالمشتريات الخاصة بمادة سير غاز لجميع السنوات؛

- الخلل في المخزونات المصرح بها في 2016/12/31 مما صعب عملية تتبع حركة المخزونات؛

- عدم تسجيل مخزونات سنة 2018.

- تأسيس المشتريات بالنسبة للمؤسسة yyyyyy

تم تأسيس المشتريات بناء على المعلومات الواردة من طرف مؤسسة نفضال وحدة توزيع بالمسيلة.

- مراقبة المشتريات بالنسبة لسنة 2017:

الجدول رقم:(01): المشتريات المستخرجة لسنة 2017 الوحدة: دج

البيان / السنوات	2017
المشتريات المستخرجة من مادة المازوت	47307938
المشتريات المستخرجة من مادة البنزين العادي	7251828
المشتريات المستخرجة من مادة سير غاز	1368908
المشتريات المستخرجة من مادة زيوت التشحيم	9978653
مشتريات من مادة غاز البوتان	30887
مجموع المشتريات المستخرجة	55907326

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، 2020. نلاحظ أن المشتريات لسنة 2017 من مادة المازوت وصلت إلى 47307938 مقارنة بمشتريات المواد الأخرى.

الجدول رقم(02): جدول يوضح المشتريات المستخرجة والمشتريات المصرح بها من قبل

المكلف بالضريبة لسنة 2017. الوحدة: دج

المشتريات المستخرجة	55907326
المشتريات المصرح بها	56795844
الفرق	9111482

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، 2020. بما أنه يوجد فارق بين المشتريات المستخرجة والمشتريات المصرح بها لسنة 2017 زيادة في المشتريات المصرح بها بهدف التهرب من دفع الضرائب.  
- مراقبة المشتريات لسنة 2018:

الجدول رقم (03): جدول يوضح المشتريات المستخرجة لسنة 2018 الوحدة: دج

البيان / السنوات	2018
المشتريات المستخرجة من مادة المازوت	57142493
المشتريات المستخرجة من مادة البنزين العادي	7042687
المشتريات المستخرجة من مادة سير غاز	1702687
المشتريات المستخرجة من مادة زيوت التشحيم	10597729
مشتريات من مادة غاز البوتان	0
<b>مجموع المشتريات المستخرجة</b>	<b>76487766</b>

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، 2020.

ملاحظة: بالنسبة لسنة 2018 وبعد الإطلاع على المراسلات المبينة أعلاه ومقارنتها بالتسجيل المحاسبي والتصريح السنوي تبين أن وجود تكرار في المشتريات البترولية، حيث نجد أن المشتريات من مادة غاز البوتان 0 دينار في المقابل قيمة المواد من البنزين العادي و سير غاز بلغت 7042687 و 1702687 على التوالي.

الجدول رقم: (04): المشتريات المستخرجة والمشتريات المصرح بها من طرف المكلف لسنة

الوحدة: دج

2018:

76487766	المشتريات المستخرجة
76487766	المشتريات المصرح بها
0	الفرق

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، 2020.

عدم وجود فارق بين المشتريات المستخرجة والمصرح بها وهذا يدل على عدم وجود نية من المكلف للتهرب من دفع الضريبة.

- مراقبة المشتريات لسنة 2019

الجدول رقم: (05): المشتريات المستخرجة لسنة 2019 الوحدة: دج

البيان / السنوات	2019
المشتريات المستخرجة من مادة المازوت	4730938
المشتريات المستخرجة من مادة البنزين العادي	7251828
المشتريات المستخرجة من مادة سير غاز	2171939
المشتريات المستخرجة من مادة زيوت التشحيم	10354424
مشتريات من مادة غاز البوتان	0
<b>مجموع المشتريات المستخرجة</b>	<b>67086129</b>

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، 2020.

من خلال الجدول نلاحظ أن المشتريات من مادة زيوت التشحيم قدرت ب 10354424 بينما المشتريات من مواد الأخرى كانت أقل إذ وصلت إلى 4730938 لمادة المازوت، 7251828 لمادة البنزين العادي.

الجدول رقم (06): المشتريات المستخرجة والمشتريات المصرح بها من طرف المكلف لسنة

2019 الوحدة: دج

المشتريات المستخرجة	67086129
المشتريات المصرح بها	62810092
الفرق	4276037

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، 2020.

وجود فرق بين المشتريات المستخرجة والمشتريات المصرح بها لسنة 2019، ومنه يوجد تلاعب يؤدي إلى التهرب من دفع الضرائب.

- تأسيس أرقام الأعمال بالنسبة للمؤسسة yyyyyy

تم تأسيس رقم الأعمال الخاص بمادتي الزيت و لواحقها باعتماد على هامش ربح قدر ب 10%.

- بالنسبة لسنة 2017:

تكون كالآتي:

**الجدول رقم (07): تأسيس رقم الأعمال لسنة 2017**

الوحدة: دج

2017	البيان/ السنوات
29230347	رقم الأعمال المستخرج
18227020	رقم الأعمال المصرح به
11003327	الفارق

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، 2020.

نلاحظ من خلال الجدول أن رقم الأعمال المستخرج أكبر من رقم الأعمال المصرح به، يعني أن المكلف حاول التهرب من دفع الضريبة.

- بالنسبة لسنة 2018:

**الجدول رقم: (08): تأسيس رقم الأعمال لسنة 2018: الوحدة: دج**

2018	البيان/ السنوات
14471015	رقم الأعمال المستخرج
10272699	رقم الأعمال المصرح به
4198316	الفارق

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، 2020.

وجود فرق بين رقم الأعمال المستخرج و رقم الأعمال المصرح به، وهذا يدل على وجود نية من المكلف للتهرب من دفع الضريبة.

- بالنسبة لسنة 2019:

الجدول رقم:(09): تأسيس رقم الأعمال لسنة2019: الوحدة: دج

2019	البيان/ السنوات
15556890	رقم الأعمال المستخرج
7229422	رقم الأعمال المصرح به
8327468	الفارق

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، 2020.

بما أنه يوجد فارق بين رقم الأعمال المستخرج ورقم الأعمال المصرح به، يعني وجود تلاعب يؤدي إلى التهرب من دفع الضريبة.

**نتائج التحقيق المحاسبي النهائية.**

سيتم التحقيق المحاسبي للمكلف yyyyyy لسنوات 2018، 2017 و2019.

- تأسيس الأرباح للمؤسسة yyyyyy

تكون كالتالي:

- نتائج التحقيق بالنسبة لسنة 2017:

الوحدة: دج الجدول رقم: (10): تأسيس الأرباح لسنة 2017

البيان / السنوات	2017
رقم الأعمال المستخرج	91992647
الربح المستخرج	3679706
الربح المصرح به	1896305
الضريبة المستخرجة	919926
الضريبة المصرح بها	-
الفارق في الضريبة	919926
معدل الضريبة	%25
مبلغ العقوبة	229982
المجموع	1149908

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، 2020.

الضريبة المستخرجة = الربح المستخرج × معدل الضريبة.

يتحدد معدل العقوبة على النحو التالي:

إذا كان الفارق محصور بين 0 و 05 مليون ← 10%

إذا كان الفارق محصور بين 05 مليون و 20 مليون ← 15%

إذا كان الفارق أكبر من 20 مليون ← 25%

- نتائج التحقيق بالنسبة لسنة 2018

الجدول رقم (11): تأسيس الأرباح لسنة 2018 الوحدة: دج

2018	البيان / السنوات
90138215	رقم الأعمال المستخرج
3605529	الربح المستخرج
1711420	الربح المصرح به
901382	الضريبة المستخرجة
-	الضريبة المصرح بها
901382	الفارق في الضريبة
%25	معدل الضريبة
225346	مبلغ العقوبة
1126728	المجموع

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، 2020.

قدر الفارق في الضريبة ب 901382، لأن المكلف لم يصرح بمجمل الضريبة بل صرح بجزء منها بغية التهرب من دفعها.

- نتائج التحقيق بالنسبة لسنة 2019:

الجدول رقم:(12): تأسيس الأرباح لسنة 2019 الوحدة: دج

2019	البيان / السنوات
84134503	رقم الأعمال المستخرج
3365380	الربح المستخرج
1084221	الربح المصرح به
774037	الضريبة المستخرجة
-	الضريبة المصرح بها
774037	الفارق في الضريبة

معدل الضريبة	%25
مبلغ العقوبة	193509
المجموع	967547

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، 2020.

$$\text{الضريبة المستخرجة} = 3365380 \times 23\% = 774037.$$

$$\text{الضريبة المصرح بها} = 1084221 \times 0\% = 0.$$

$$\text{العقوبة} = (0 - 774037) \times 25\% = 193509.$$

بما أن الضريبة المستخرجة قدرت ب 774037 في حين لم يصرح المكلف بها، ومنه المكلف أراد التحايل من أجل التهرب من دفعها.

الجدول رقم:(13): إجمالي الضرائب الواجبة الدفع خلال كل سنة الوحدة: دج

البيان/ السنوات	2017	2018	2019
الضرائب على أرباح الشركات	1149908	1126728	967547

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

نلاحظ من خلال الجدول أن المكلف بالضريبة قد حاول في السنوات الثلاث 2018، 2017، و 2019 التهرب من الدفع الضريبة وعليه دفع المستحقات الواجبة عليه لكل سنة.

### المطلب الثالث: التحقيق المعمق

بعد التطرق إلى مختلف إجراءات التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة في الجزء النظري سيتم تناول دراسة حالة شخص طبيعي خضع لهذا التحقيق.

### التعريف بالمكلف:

السيد XXXXX من مواليد XXXXX بلدية المسيلة والساكن بحي XXXXX بالمسيلة.

### الوضعية الجبائية:

تطبيقا لأحكام المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على أنه يمكن القيام بعملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصى جبائيا من جهة ومن جهة أخرى عدم انسجام مداخيل المصرح بها والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنط المعيشة، حسب المادة 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

### التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

أخضعت حالتكم الجبائية للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية وذلك من أجل مراقبة مدى انسجام المداخيل المصرح بها من جهة والوضعية المالية لأعضاء المسكن الضريبي ونمط معيشتكم من جهة أخرى.

حيث تم بمرمجتكم في إطار برنامج التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية لسنة 2021 وتم إعلامكم عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق رقم: 768/2021 مؤرخ في: 2021/04/04 مرفق بميثاق المكلفين مع منحكم مهلة 15 يوما لأحكام المادة 21-03 من قانون الإجراءات الجبائية وعليه نعلمكم بانطلاق عملية التحقيق.

### الضريبة على الدخل الإجمالي:

بناء على المداخيل السنوية المستخرجة أو المصرح بها من خلال السنوات محل التحقيق.  
بناء على ورد تسوية جماعي رقم 243 مؤرخ 2020/12/27 الصادر عن مفتشية الضرائب سيدي خالد.

الجدول رقم(14): الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2018 و2019. الوحدة: دج

السنة/ البيان	IFU	المدخل المصرح به
2018	100000	20000
2019	110000	22000

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، 2020.

نجد أن المكلف في كلا السنتين لم يصرح بمبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي المطلوب.  
البحث عن المعلومات الجبائية:

بناء على المراسلات التي قمنا بها إلى كل من (ديوان الترقية والتسيير العقاري، مديرية أملاك الدولة، المحافظة العقارية مصلحة البطاقيّة وترقيم السيارات بالولاية) بناء على طلب المعلومات الخاص بمجمل الوضعية الجبائية والمصرح بها من طرف المكلف بتاريخ: 2021/06/27 وكذلك محضر ونمط المعيشة.

قمتم باكتساب العقارات التالية:

عقود العقارات المكتسبة

الجدول رقم (15): عقد الشراء لسنة 2018

دج

						2018
المجموع	مصاريف العقد	نوعية العقار	ثمن الشراء	تعيين الموثق	تاريخ العقد	رقم العقد
			المصرح به في القع			
8145310	654310	عقار سكني	7500000	فتيحة خشعي	20/10/2018	332 ب 2018

8145310

مجموع المبلغ المستخرج

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، 2020.

نلاحظ من خلال الجدول أنه قد تم شراء عقار سكني و تم التصريح بمبلغ الشراء الذي قدر ب 7500000 في حين كان المبلغ المستخرج هو 8145310.

التقديمات:

قمتم بتقديم ما يلي:

كشف المداخيل للسنوات محل التحقيق والموضحة في الجدول أعلاه:

- بطاقة التوفير المفتوحة لدى بنك الفلاحة والتنمية الريفية وكالة المسيلة تحت رقم:  
4729035803690

- حركة الكشف البنكي المفتوح لدى بنك الفلاحة والتنمية الريفية وكالة المسيلة تحت رقم:  
3896480743347

- بطاقة التوفير المفتوحة على مستوى الصندوق الوطني للتوفير والاحتياط وكالة المسيلة  
تحت رقم: 4804289085325

تصريح شرفي ببيع آلة حصاد مؤرخ في: 2018/10/12 غير مقيد به ثمن البيع إلى السيد خليفي حمزة حيث تم رفض هذا التصريح لعدم تقديم فاتورة شراء الآلة وفاتورة بيعها.

- تصريح بيع شاحنة مسجلة باسم المكلف المؤرخ في: 2019/02/19 تحت رقم:  
8876/2019 غير مقيد به ثمن البيع حيث تم رفض هذا التصريح لأن سنة 2019  
جاءت نتائجها إيجابية وغير معينة بالتعريم أو التسوية.

- تصريح بيع شاحنة مسجلة باسم المكلف المؤرخ في: 2016/06/20 تحت رقم:  
6379/2016 غير مقيد به ثمن البيع حيث تم رفض هذا التصريح باعتبار أن عملية  
البيع والتنازل تمت سنة 2014.

-كشف حركة الحساب البريدي الخاص بالوالد لعشر السنوات الأخيرة تحت رقم:  
ccp25907580844

التصريحات الشرفية التالية:

التصريحات الشرفية المقدمة من طرف المكلف تخص والديه والمبنية في الجدول أدناه:

الجدول رقم (16): تصريحات شرفية الوحدة: دج

رقم العقد	تاريخ العقد	تعيين الدائن	مبلغ الدين
/	23/04/2018	صلاح زواق(الوالد)	3000000
/	12/07/2018	وهيبة عاشور(الوالدة)	3200000
مجموع الدين المستخرج			6200000

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، 2020.

تم رفض العقد العرفي الخاص بالوالدة لأن المكلف لم يقدم ما يبرر المبلغ المقترض إضافة إلى أنه عقد غير رسمي إذ أنه قدم لنا وصل تسليم فقط يخص بيع مجوهراتها وعليه تم رفضه لعدم تقديم فاتورة البيع التي تعتبر الوثيقة القانونية المبررة للعملية التجارية في حين تم قبول العقد الخاص بالوالد لأن لديه إمكانية تغطية ومنح المبلغ المقترض.

تأسيس المداخل الخاضعة للضريبة:

نظرا لممارسة المكلف نشاط تجاري ونظرا لإمكانية فصل الخزينة الخاصة عن الخزينة التجارية فقد تم الاعتماد على طريقة ميزان الخزينة الخاصة LA BALANCE PRIVEE لتحديد المبالغ الإجمالية للاستعمالات المالية EMPLOIS مقارنة بالمصادر المالية RESSOURCES بهدف إعداد ميزان يسمح لنا بتحديد المداخل الغير مصرح بها BALANCE

الوحدة: دج

الجدول رقم:(17): ميزان الخزينة الخاصة

الخبزينة الخاصة				
2019	2018	2017	البيان	
2489482	324	2006135	الرصيد في 01/01	النقديات المكونة
0	0	0	المداخيل المتبقية من السنة السابقة	
210	610	0	الحسابات البنكية	
0	0	0	الحسابات الجارية للشركاء	
2489482	934	2006135	<b>المجموع -1-</b>	
0	0	0	المحسوبات من مؤسسات	
20000	20000	0	مداخيل أخرى- النشاط-	
	0	0	مداخيل الإيجارات	
0	3000000	0	قروض مستلمة مقبولة	
0	0	0	مداخيل معفاة	
0	0	0	بيع المنقولات	
0	0	7500000	بيع العقارات	
20000	3020000	7500000	<b>المجموع -2-</b>	
2509692	3020934	9056135	<b>المجموع 1+ 2 النقديات المكونة</b>	
6022	2489482	324	الرصيد في 31/12	النقديات
3367	210	0	الحسابات البنكية	المستعملة

0	0	0	الحسابات الجارية للشركاء
9389	2489692	324	المجموع-1-
0	0	0	دفع رأس المال العقد التأسيسي
0	0	0	رفع رأس المال
0	0	0	ضرائب شخصية مدفوعة
0	0	0	شراء منقولات
0	7000000	7500000	شراء عقارات
0	645310	727500	اتعاب الموثق+ حقوق التسجيل
0	0	0	ترميمات وإصلاحات للعقارات
1130025	1010824	897623	مصاريف مستوى المعيشة
1130025	8010824	8397623	المجموع-2-
1139414	10500516	8397947	المجموع 2+1 النقديات المستعملة
1370278	-7479582	1108188	الفارق

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ، 2020.

الفارق = المجموع 2+1 للنقديات المكونة - المجموع 2+1 للنقديات المستعملة.

في السنوات 2017 و 2019 الفارق كان إيجابيا وبالتالي لا توجد مشكلة، بينما خلال سنة 2018 كان الفارق سلبيا أي أن المكلف استعمل أكثر من مدخولاته ويظهر ذلك من خلال عملية شراء العقارات.

نتائج التحقيق بالنسبة للمكلف xxxxxx

لقد تم التحقيق في الضريبة على الدخل الإجمالي في السنوات الثلاث 2017، 2018 و2019.

- بالنسبة لسنة 2017:

الجدول رقم:(18) الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2017 الوحدة: دج

2017	البيان / السنوات
0	الفارق غير المصرح به
10000	الضريبة المصرح بها
10000	الضريبة المستخرجة
0	الفارق غير المصرح به
%10	معدل العقوبة
0	العقوبة
0	المجموع الواجب الدفع

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، 2020.

يتبين لنا من خلال الجدول أن الضريبة المستخرجة قدرت ب10000 في حين أن المكلف بالضريبة أيضا قد صرح بمبلغ الضريبة كاملا آلا وهو 10000.

الجدول رقم (19): الضريبة المستخرجة و الضريبة المصرح بها لسنة 2017

الوحدة: دج

2017	البيان
10000	الضريبة الصرح بها
10000	الضريبة المستخرجة
0	الفارق

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، 2020.

الضريبة المصرح بها تساوي الضريبة المستخرجة، ومنه لا يوجد فارق بينها، بمعنى أن المكلف دفع كامل مبلغ الضريبة الواجب عليه تسديده خلال سنة 2017.  
- بالنسبة لسنة 2018:

الجدول رقم (20): الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2018 الوحدة: دج

البيان / السنوات	2018
الفارق غير المصرح به	9479582
الضريبة المصرح بها	12000
الضريبة المستخرجة	3185854
الفارق غير المصرح به	3173854
معدل العقوبة	%25
العقوبة	793463
المجموع الواجب الدفع	3967317

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، 2020.

نجد أن الضريبة المستخرجة بلغت 3185854 في المقابل الضريبة المصرح بها 12000 فقط

حيث فرضت عقوبة على المكلف قدرت ب793463.

الجدول رقم:(21): الضريبة المستخرجة والضريبة المصرح بها لسنة 2018 الوحدة:

دج

البيان	2018
الضريبة المصرح بها	12000
الضريبة المستخرجة	3185854
الفارق	3173854

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، 2020.

العقوبة = الفارق المصرح به  $\times 25\%$ .

ومنه المبلغ الواجب دفعه خلال سنة 2018 هو:  $3173854 + 793463 = 3967317$ .

بما أنه يوجد هناك فارق بين الضريبة المستخرجة والمصرح بها، يعني أن المكلف لم يصرح بكل مستحقاته لسنة 2018 وتهرب من دفع الضريبة.

- بالنسبة لسنة 2019:

الجدول رقم (22): الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2019 الوحدة: دج

البيان / السنوات	2019
الفارق غير المصرح به	0
الضريبة المصرح بها	13200
الضريبة المستخرجة	0
الفارق غير المصرح به	0
معدل العقوبة	10%
العقوبة	0
المجموع الواجب الدفع	0

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، 2020.

نلاحظ من خلال الجدول أن المكلف صرح بالضريبة قدرت ب 13200 في حين أن الضريبة المستخرجة معدومة.

الجدول رقم 23: الضريبة المستخرجة والضريبة المصرح بها لسنة 2019 الوحدة: دج

البيان	2019
الضريبة المصرح بها	13200
الضريبة المستخرجة	0
الفارق	0

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، 2020.

الفارق بين الضريبة المستخرجة والضريبة المصرح بها يساوي الصفر، يعني أن المكلف سدد

كل المستحقات التي عليه ولم يلجأ للتهرب من دفع الضريبة.

الجدول رقم (24): إجمالي الضرائب الواجبة الدفع خلال كل سنة الوحدة: دج

البيان / السنوات	2017	2018	2019
الضريبة على الدخل الإجمالي	0	3967317	0

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

من خلال الجدول ملاحظ أن على المكلف تسديد الضرائب الواجبة عليه خلال سنة 2018

في حين لم يكن عليه ضرائب في السنتين 2017 و2019.

## خاتمة:

من خلال الدراسة التي قمنا بها في الجانب التطبيقي بمديرية الضرائب لولاية المسيلة حيث تم تسليط الضوء على آليات التدقيق الجبائي، حيث تم دراسة حالتين خضعتا للتحقيق، حيث تتمثل الدراسة الأولى في دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة محطة خدمات - بيع الزيوت خضعت للتحقيق المحاسبي، بهدف التأكد من التزام هذه الشركة للقوانين والإجراءات الجبائية حيث من خلال نتائج التحقيق المحاسبي تم اكتشاف تلاعب في رقم الأعمال خلال السنتين 2017 و2019، بينما الدراسة الثانية شملت المكلف XXXX والذي خضع للتحقيق ضمن برنامج 2020، إذ تم استعمال ميزان الخزينة الخاصة لتحديد الفارق بين النقديات المكونة والنقديات المستعملة، حيث يظهر بقيمة سالبة سنة 2018 مما يدل على مدخول غير مصرح به، وتم تحديد مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي لكل سنة، وأشرنا إلى العوامل المعيقة لفعالية التدقيق الجبائي في الجزائر واقترح الحلول لها.

# الخاتمة

## خاتمة:

من خلال دراستنا لدور الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي نجد ر بنا أن نختم هذه الدراسة بالتأكيد على أن الرقابة الجبائية أصبحت من أهم المواضيع المطروحة في جميع الدول بصفة عامة و في الجزائر بصفة خاصة، كون الضريبة تعد من أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة .

يعتبر التهرب الضريبي احد معوقات النظام الضريبي ،حيث يؤدي إلى الإضرار بالخزينة العامة للدولة مما يؤثر سلبا على مواردها المالية ،ويترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإففاق على أحسن وجه و عدم تقديم الخدمات العامة بصورة جيدة، إلا أن مكافحة هذا الأخير ليس بالأمر الهين، وهذا نظرا للإشكال المتخذة و التقنيات المتبعة من طرف المكلفين في استعمالهم للطرق الاحتياطية.

أما بالنسبة للرقابة الجبائية فهي تكتسي أهمية بالغة نظرا للنظام الجبائي في الجزائر كونه نظام تصريحي، حيث تسعى الإدارة الجبائية من خلالها إلى تحسين إيرادات خزينة الدولة بتوظيف جميع الوسائل المتاحة لمحاربة ظاهرة التهرب الضريبي.

وعلى هذا الأساس فان مواجهة هذه الظاهرة و الاهتمام بدراستها لا يعد أمرا اختياريا للإدارة الجبائية بل اكتسبت هذه الأخيرة الأهمية البالغة في اتخاذ الإجراءات الردعية و الصارمة ،وكذا تسخير كل الوسائل القانونية و التنظيمية و البشرية، على جميع المستويات المركزية، الجهوية و المحلية ، بالإضافة إلى إطار قانوني يتجسد في الحقوق الممنوحة لها حيث مكنتها من تطبيق و تنفيذ إجراءاتها على أكمل وجه و كذا تحقيق الأهداف المرجوة من ذلك.

## نتائج اختبار الفرضيات:

**الفرضية 01** والتي تنص على أن تتم الرقابة الجبائية من خلال مجموعة من المراحل تبدأ دراسة الملف إلى التحقيقات.

صحة الفرضية الأولى حيث تتمثل إجراءات الرقابة الجبائية على مستوى المصالح الجبائية في مرحلة دراسة الملف، التحقيق المحاسبي والتحقق المعمق في الوضعية الجبائية.

**الفرضية 02:** والتي تنص على أن "يوجد نوعين من التهرب الضريبي مشروع وغير مشروع وتتمثل أثاره في نقص الموارد لصالح الخزينة العامة للدولة." صحة هذه الفرضية.

**الفرضية 03:** والتي تنص على أن " تتم عملية الرقابة الجبائية بفعالية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة وذلك من خلال اتباع الوسائل القوانين المعمول بها" صحة الفرضية وذلك من خلال التحقيق في الوضعية الجبائية للمكلف من خلال الفرق بين المبالغ المصرح بها وما بين تم اكتشافه من قبل أعوان الرقابة في المديرية

**نتائج الدراسة:**

- ❖ إن انعدام الثقة بين المكلف بالضريبة و إدارة الضرائب، يعتبر من مخاطر التهرب الضريبي ذات التأثير القوي على النظام الضريبي.
- ❖ للرقابة الجبائية أهمية كبيرة الحد من ظاهرتي الغش و التهرب الضريبيين و أحسن وسيلة في يد الإدارة الضريبية.
- ❖ " يعتبر البحث عن المعلومة الضريبية من أهم خطوات الرقابة الجبائية .
- ❖ من المشاكل التي يعاني منها نظام الرقابة الجبائية البرمجة القليلة لملفات التحقيق مقارنة بعدد المكلفين ، وهذا يعود لضعف الإمكانيات البشرية و كذا نقص الإمكانيات المادية .
- ❖ بالرغم من مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الإيرادات المالية للدولة ،إل أنها ل تزال بعيدة عن الطموحات المعلنة في إطار السياسة الضريبية المرجوة .
- ❖ إن التنسيق التام بين الإدارة الضريبية و مختلف الإدارات الأخرى يلعب دورا فعال في تبادل المعلومات من حيث جمعها و استغلالها.

هناك عدة مبادئ و فروض محاسبية يجب على أعوان إدارة الضرائب التعرف عليها و هذا من اجل كشف الأخطاء و التجاوزات المتعلقة بالمعالجة المحاسبية و ما تخفيه من تلاعبات النشاط على مستوى تخفيض الإيرادات أو تضخيم المصاريف بهدف التقليل من حجم الممارس والأرباح المحققة للإفلات من الضريبة أو على الأقل التخفيف منها.

عدم توافر قاعدة بيانات و معلومات عن نشاط المكلفين من العاملين في تجارة الجملة والتجزئة، وكذا العاملين في قطاع الصناعات التحويلية، إضافة إلى المهنيين الآخرين، القوانين على أدخلت التي المتكررة التعديلات بسبب استقراره، عدم والضريبي النظام تعقيدات بها والالتزام بالضريبة المتعلقة القانونية النصوص فهم عملية صعب الذي ر الأم الضريبية،

#### اقتراحات الدراسة:

- ❖ نشر الوعي الضريبي و تنظيم ملتقيات حول النظام الضريبي، مع ضرورة إدراج التكوين و الثقافة الضريبية للمصرحين كونها تحسن من الخدمات الاجتماعية للوطن.
- ❖ العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية و القوانين التشريعية المرتبطة بربط و تحصيل الضريبة .
- ❖ تحسين الإمكانيات والموارد البشرية لأجهزة الرقابة الجبائية عن طريق زيادة عدد الأعوان المحققين و تدريبهم على استخدام أدوات التكنولوجيا المتطورة تحسين العلاقة بين المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية و تطوير أساليب التواصل و التعامل.
- ❖ العمل على سد كل الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي، و هذا لمنع المكلف بالضريبة من التجنب عن دفع الضريبة باستغلال تلك الثغرات.
- ❖ تحديد معايير واضحة، شفافة و موضوعية لانتقاء المكلفين الذين سيتم إخضاعهم للرقابة الجبائية، و عدم التركيز على قطاع دون غيره.
- ❖ توفير بنك معلومات و قاعدة بيانات دقيقة تشمل كافة المكلفين بحيث تربط بين المؤسسات و الوزارات ذات العلاقة بمتابعة التهرب الضريبي.

❖ تسهيل الحصول على المعلومة الضريبية و البرمجة العقلانية و العلمية للملفات

بواسطة أجهزة الإعلام الآلي، بالإضافة إلى العمل بالرقمنة الإلكترونية.

آفاق الدراسة :

انطلاقاً من النتائج المستخلصة يمكن تقديم التوصيات التالية:

- الجهود التي تبذل في مكافحة التهرب الضريبي على شكل تدخلات دائمة وبدون انقطاع في

اطار منظم.

- التنسيق والعمل على نشر الثقافة الضريبية والوعي الضريبي لدى أفراد النظام الضريبي.

- التنسيق بين ادارات الضرائب والمؤسسات الأخرى من اجل تزويدها بما تحتاجه من معلومات

وتوضيحات حول نشاطات المكلفين.

# قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولاً: الكتب

- 1- منور اوسرير، محمد حمو، "محاضرات في جباية المؤسسات"، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية بودواود، الجزائر، 2009.
- 2- بن عمارة منصور، "إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية"، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر.
- 3- محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، ط4، الجزائر، 2008.
- 4- فوزي عطوي، المالية العامة، دون طبعة، منشورات حلبي الحقوقية لبنان، 2003.
- 5- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، دار هومة، الجزائر، 2003.

ثانياً: الأطروحات والمذكرات

- 1- عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كاداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير دراسة حالة بولاية باتنة، فرع إقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة الجزائر، 2003 - 2004.
- 2- يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة المسيلة، 2006/2007.
- 3- دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر اكايمي، تخصص مالية و محاسبة - جامعة سكيكدة - الجزائر، 2014/2015 .
- 4- بشرى عبد الغاني، فعالية الرقابة الجبائية واثارها في مكافحو التهرب الضريبي في الجزائر (1999-2009)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، 2011.
- 5- عمارة بن منصور، دور المراقبة الجبائية والمحاسبية في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي في النظام الضريبي الجديد، مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، 2012.

6- العثماني مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الدكتور يحي فارس، المدية .

### ثالثا: المجلات والمقالات العلمية

1. خذيري صبرينة، جنينة عمر، الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدفين: مكافحة التهرب الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2011-2018، المجلد 12، العدد 02، مجلة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي التبسي، تبسة، 2019.
2. حاج قويدر عبد الهادي، بشرى عبد الغاني، اثر الرقابة الجبائية على حصيله إيرادات الجباية العادية في الجزائر، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 05، العدد 02، جامعة أدرار، اوت 2019.
3. قروج شهيناز، طويلب محمد، الرقابة الجبائية كأداة لتشخيص الأخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مجلة المؤسسة، المجلد 10، العدد 01، جامعة الجزائر 03، 2021.
4. علاش زهية، معزوز نشيدة، آلية الرقابة الجبائية على الشركات الأجنبية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، المجلد 10، العدد 02، جامعة البليدة 02، 2021.
5. ولهي بوعلام، نحو اطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من الأزمة، مداخلة الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر، 2009.
6. مجدوب خيرة، مصطفى طويطي، اثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، العدد 05.
7. موني مقلاتي، توفيق بوليفة، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية Inss، المجلد 04، العدد 01، سنة 2021.
8. اسماعيل بن محمد، شيماء بنت حميد، اثر رقمنة النظام الضريبي على اداء الرقابة الجبائية، مجلة تنافسية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، المجلد 02، العدد 01، سنة 2021 .
9. عبد السلام بلبالي وآخرون، اثر التحقيق المحاسبي في الحد من التهرب والغش الضريبيين، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد 09، العدد 01، جامعة ادرار، سنة 2021.

10. احمد بساس، مكافحة التهرب والغش الضريبي في الجزائر، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، المجلد 04، العدد 02، جامعة الاغواط، 2013.
11. عوادي مصطفى وآخرون، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 02، العدد 01، جامعة الوادي، سنة 2019.
12. هاني نوال وآخرون، دور السياسة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في الجزائر، مجلة ارساد للدراسات الاقتصادية والادارية، المجلد 03، العدد 01، جامعة بسكرة، سنة 2020.
13. عصام الأطرش، باسل منصور، آليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي، مجلة اضافات اقتصادية، المجلد 03، العدد 02، سنة 2019.
14. قصاص سليم، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة العلوم، الانسانية، المجلد 48، العدد 48، جامعة الاخوة منتوري بقسنطينة، سنة 2017.
15. ناصر مراد، اجراءات مكافحة التهرب الضريبي، مجلة ابحاث اقتصادية، العدد 03، ديسمبر 2009.
16. زواق الحواس، نحو سياسة ضريبية داعمة للاستثمار في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، المجلد 18، العدد 28، جامعة مسيلة، 2022 .
17. جامع زهرة، كريمة توفيق، اثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 23، العدد 02، سنة 2020 .
18. راقي دراجي، لرداي سفيان، تحليل العوامل الاقتصادية والتشريعية والادارية للتهرب الضريبي، مجلة دراسات جبائية، المجلد 08، العدد 01، سنة 2019 .
19. ابراهيم سلطان شيبوط، لينة جولاج، علاقة الضغط الضريبي بالتهرب الضريبي في الجزائر، مجلة العلوم الانسانية، المجلد 21، العدد 02، جامعة الجزائر 03، سنة 2021 .

#### رابعاً: الملتقيات

1. ولهي بوعلام، الملتقى الدولي حول الازمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس سطيف 20-21 أكتوبر 2009 .

#### رابعاً: المواقع الإلكترونية

1. طرق تقدير وقياس التهرب الضريبي، نقلا عن الموقع الإلكتروني: [www.goegl.com](http://www.goegl.com).

تاريخ الاطلاع: 2013/1/29، زمن الاطلاع: 9:00

2. الغش والتهرب الضريبي، نقلا عن الموقع الإلكتروني: [www.Ta3lime.com](http://www.Ta3lime.com)، تم الاطلاع

يوم 2022/03/25، الساعة 11 صباحاً.

#### خامساً: القوانين

❖ قانون الاجراءات الجبائية 2017

❖ المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18-09-2006

❖ مديرية الضرائب لولاية المسيلة، مصلحة الرقابة الجبائية.

الملاحق

## الملحق 01:

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 20

**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

.....

A

Référence N°: [ ]

MI

DE

Le

**Notification de Redressement suite à la Vérification  
Approfondie de Situation Fiscale d'Ensemble**

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° ..... du ..... vous avez fait l'objet d'une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble concernant l'ensemble des revenus dont vous avez disposé durant la période du ..... au .....

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

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Article 21-5 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droit, selon le cas, du directeur des impôts de wilaya ou du chef du service des recherches et vérifications, conformément aux dispositions de l'article 21-5 du Code des Procédures Fiscales.

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

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

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

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

Veillez agréer, Madame, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

## الملحق 02:

Série O n° 21 octies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

## REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTSوزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec  
A.R.

N°

A

Le

Notification de redressement définitive  
Suite à la vérification de comptabilité  
(Absence de réponse)

Madame, Monsieur,.....

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° ..... du ..... à l'issue de l'expiration du délai réglementaire.

Je vous informe que les rectifications qui vous ont été proposées sont tacitement reconduites conformément à l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte ..... feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade  
des vérificateurs

:الملحق 03

Série O n° 20 quater

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec  
A.R.  
N°

A

Le

**Notification de redressement définitive**  
**Suite à la Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble**  
**(Absence de réponse)**

Madame, Monsieur,.....

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° ..... du ..... à l'issue de l'expiration du délai réglementaire.

Je vous informe que les rectifications qui vous ont été proposées sont tacitement reconduites conformément à l'article 21-5 du Code des Procédures Fiscales.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès du Directeur des impôts de wilaya et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte ..... feuilles, y compris celle-ci.

Veillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom/ Prénom et Grade  
des vérificateurs

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

## REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec  
A.R.  
N°

A

Le

**Notification de Redressement  
Suite à la vérification de comptabilité**

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

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

Vous disposer, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de willaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi. Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

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

La présente notification comporte.....feuillets y compris celui-ci.

Veillez agréer Madame, monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs



## تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة) \* ..... **سالم عقمية** ..... المولود(ة) بتاريخ: **1995/04/10** ب: **المعاريق**

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: **206018844** الصادرة بتاريخ: **2020/09/06** عن: **معاريق المسيلة**

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: **مالية** تخصص: **إدارة عمومية** خلال السنة الجامعية: **2022**

والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان \*\*:

**دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهريب الضريبي**

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

حرر بتاريخ: **25/06/2022**

التوقيع و البصمة

.....



## تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة) \*..... **عبد الأمير** المولود(ة) بتاريخ: **25/05/1996** بـ **الجزائرية**

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: **L00057566** الصادرة بتاريخ: **2019/10/20** عن: **الجزائرية**

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: **حماية ومحاكمة** تخصص: **حماية ومحاكمة** خلال السنة الجامعية: **2022**

والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان \*.....:

**دور الرقابة الجنائية في مكافحة الإرهاب**

**الجزائرية**

.....

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

حرر بتاريخ: **25/06/2022**

التوقيع و البصمة

## الملخص:

تعد الإجراءات الجبائية أو الضرائب أهم مصادر التمويل الداخلية الثابتة، التي تعتمد عليها الدولة في تحقيق أهدافها الاستراتيجية، وتتجلى أهمية الرقابة الجبائية من خلال النظم الجبائية المنتهجة في أي دولة، فهي أداة قانونية تعين السلطة المختصة بالوقوف على الأخطاء وتقويمها، ولأجل تنظيم إيرادات الضريبة؛ تلجأ الدولة لوضع نظام ضريبي مدعم بتشريعات وقوانين يسير وفقها المكلف بالضريبة، وتأتي الرقابة الجبائية كوسيلة وقائية وردعية في أن واحد للتخفيف من حدة التهرب الضريبي، وضمان توزيع عادل للعبء الضريبي

تكتسي الرقابة الجبائية أهمية كبيرة في النظام الضريبي، كونها يمنح الحرية التامة للمكلفين بالضريبة في التصريح بمجمل مداخيلهم وممتلكاتهم، من تلقاء أنفسهم من خلال فرض الرقابة على هذه التصريحات، ضمن هذا الإطار منح المشرع للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة، بهدف مراقبة تلك التصريحات على أساس أنها في الغالب تكون غير صحيحة، وغير صادقة سواء عن حسن نية أو عن سوء نية بهدف التملص من دفع الضريبة.

**الكلمات المفتاحية:** الضريبة الرقابة؛ المكلف بالضريبة؛ التهرب الضريبي؛ التصريح بالدخل.

## Abstract:

The fiscal procedures or taxes are the most important fixed internal sources of funding, on which the state relies in achieving its strategic objectives. The importance of fiscal control is evident through the fiscal systems adopted in any country. It is a legal tool that appoints the competent authority to identify and correct errors, and for the regulation of tax revenues; The state resorts to setting up a tax system supported by legislation and laws that the taxpayer will follow, and fiscal control comes as a preventive and deterrent means at the same time to mitigate tax evasion and to ensure a fair distribution of the tax burden.

Fiscal control is of great importance in the tax system, as it gives full freedom to taxpayers to declare all their income and property, on their own, by imposing control over these statements. The basis that in “mostly they are incorrect and dishonest, whether in good faith or in bad faith, with the aim of evading the payment of tax.”

**Key words:** tax control; taxpayer; Tax evasion; Income declaration.