



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد ابن باديس-مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم مالية ومحاسبية



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تخصص : التدقيق ومراقبة التسيير

عنوان مذكرة :

الرقابة الجبائية ودورها في الحد من التهرب الضريبي-دراسة حالة  
المركز الجواربي للضرائب سيدي علي

إشراف الأستاذ:

- بوزيان العجال

إعداد الطالبتين :

- بومدين رشيدة

- بكوشة ليندة

#### لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة	الصفة	جامعة
ملاح صفية	أستاذة مساعدة	رئيسة	جامعة مستغانم
بوزيان العجال	أستاذ التعليم العالي	مقرا	جامعة مستغانم
مرسلي حليلة	أستاذة مساعدة	مناقشا	جامعة مستغانم

السنة الجامعية : 2024-2023



## شكر و عرفان

نشكر الله عز وجل ونحمده على توفيقه لنا في إنجاز هذا العمل المتواضع.

نتقدم بالشكر إلى الأستاذ المشرف "بوزيان العجال" حفظه الله ورعاه، على كل ما قدمه لنا من نصائح وإرشادات وآراء سديدة وتوجيهات قيمة ومتابعة وإشراف، جزاه الله عنا كل خير.

نتوجه بالشكر الخالص لكل عمال وموظفي المركز الجوّاري لمصلحة الضراب بسيدي علي .

كما نتقدم بالشكر إلى كافة أساتذة وطلبة جامعة عبد الحميد بن باديس بمستغانم وإلى كل من ساعدني في إنجاز هذه المذكرة من قريب ومن بعيد

الخرج

مبروك

## إهداء

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك... ولا يطيب النهار إلا بطاعتك... ولا تطيب  
اللحظات إلا بذكرك... ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك.

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة، إلى المعلم الأول صاحب العلم الحق، سيدنا  
محمد عليه الصلاة والسلام\_ كان لابد أن تكون أول من أهديك.

إلى من علمني العطاء دون انتظار إلى من أحمل اسمه بكل افتخار، أطال الله  
عمره، والذي العزيز(معمر).

إلى من بها أكبر، وعليها أعتد، إلى بسمة الحياة وسر الوجود، إلى من كان  
دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى والدتي العزيزة (حليمة)..

إلى من تميزوا بالوفاء، إلى من عرفت كيف أجدهم وعلموني ألا أضيعهم،  
أخوتي وأخواتي (سمية، عائدة، إكرام، جيلالي، محمد، خولة، غزلان).

سلام على الدنيا إذا لم يكن بها صديق صادق الوعد منصفاً إلى صديقاتي  
العزيزات خديجة، ليندة، بتول، نعيمة، وردة، أمينة. فاطمة

التي هي خير مني، فما كان من خلل فمن نفسي وما كان من توفيق  
فمن الله

بومدين رشيدة



التخرج

مبروك



## إهداء

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ الحمد لله

اهدي نجاحي وتخرجي إلى من علمني أن الدنيا كفاح وسلاحها العلم  
والمعرفة، إلى ذلك الرجل العظيم الذي شجعتني دائماً للوصول إلى  
طموحاتي وأحلامي والذي بذل كل ما بوسعه من اجلنا ولم يبخل علينا  
يوماً من الأيام ، "والدي العزيز" أطال الله في عمره

إلى من جعل الله الجنة تحت اقدامها، إلى معلمتي الأولى إلى من غرست  
فيني حب العلم والمعرفة إلى ملاكي في الحياة إلى معني الحب والحنان إلى  
سر الحياة إلى من أضاءت دربي في الليالي المظلمة إلى من سهرت وكافحت  
من أجلي إلى من كان دعاؤها سر نجاحي والى داعمي الأول والمكان الذي  
استمد منه قوتي "أمي الغالية" حفظها الله لي

إلى من راهنوا على نجاحاتي والذين دائماً يذكرونني بمدى قوتي والذين  
يؤمنون بشجاعتي مهما ضعفت إلى خيرة أيامي إلى قرة عيني والى من  
كانوا جزءاً من هذا الانتصار الكبير اخواتي اخواني إكرام، صباح، حنان  
، حميد ، إسماعيل ،

إلى أصدقاء دربي إلى أصدقاء الرحلة والنجاح الى الذين امدوني بالقوة  
والذين دعموني في الأوقات الصعبة إلى الذين احسست بجانبهم بطعم  
الصداقة والأخوة الحقيقية

إلى من كل ما هم وله الفضل بالمساعدة بطريقة أو بأخرى في مسيرتي  
شكراً لكم.

بكوشة ليندة



# فهرس المحتويات

## فهرس المحتويات

فهرس المحتويات :

شكرو عرفان

إهداء

فهرس المحتويات

قائمة الجداول والأشكال

مقدمة عامة : ..... أ

الإشكالية : ..... أ

الفرضيات : ..... أ

أهمية الدراسة : ..... ب

أهداف الدراسة : ..... ب

منهج الدراسة : ..... ت

أسباب اختيار الدراسة : ..... ت

الدراسات السابقة : ..... ت

تقسيم الدراسة : ..... ث

الفصل الأول : الرقابة الجبائية في الجزائر

المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية ..... 7

المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية ..... 7

المطلب الثاني : أهداف الرقابة الجبائية ..... 10

المطلب الثالث : أسباب إجراء الرقابة الجبائية ومبادئها ..... 11

المبحث الثاني : دوافع وأشكال الرقابة الجبائية ..... 13

المطلب الأول : دوافع الرقابة الجبائية ..... 13

المطلب الثاني : أشكال الرقابة الجبائية ..... 14

المطلب الثالث : الصعوبات المتعلقة بنظام الرقابة الجبائية ..... 18

الفصل الثاني : المفاهيم العامة حول التهرب الضريبي

## فهرس المحتويات

24.....	المبحث الأول : عموميات حول التهرب الضريبي
24.....	المطلب الأول : تعريف التهرب الضريبي
25.....	المطلب الثاني : أنواع وأثار التهرب الضريبي
31.....	المطلب الثالث : أسباب التهرب الضريبي
34.....	المبحث الثاني : الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة التهرب الضريبي
35.....	المطلب الأول: التقييم العام لمحاسبة المكلف
36.....	المطلب الثاني: إجراء التعديلات والعقوبات المفروضة
40.....	المطلب الثالث : طرق مكافحة التهرب الضريبي
	الفصل الثالث : دراسة ميدانية في المركز الجوارى للضرائب –سيدي علي
49.....	المبحث الأول: تقديم المركز الجوارى للضرائب بسيدي علي
49.....	المطلب الأول: تقديم المركز الجوارى للضرائب
50.....	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمركز الجوارى للضرائب:
58.....	المطلب الثالث : مهام المركز الجوارى للضرائب
61.....	المبحث الثاني : دراسة حالة لمصلحة الرئيسية لتسيير كنموذج
61.....	المطلب الأول: مصلحة الجباية نشاطات التجارية والحرافية
64.....	المطلب الثاني: دراسة حالة حول مصلحة جباية المداخيل والممتلكات والزراعية
67.....	المطلب الثالث: دراسة حالة حول مصلحة الجباية العقارية
67.....	خاتمة
67.....	ملاحق
67.....	قائمة المصادر والمراجع

## فهرس المحتويات

### قائمة الجداول والأشكال

#### قائمة الجداول

الصفحة	الجدول	عدد
39	العقوبات الجزائية للمتهربين	1
66	الضريبة الجزافية الوحيدة لسنة 2023	2
68	القيمة الايجارية	3

#### قائمة الأشكال :

الصفحة	الأشكال	عدد
9	الرقابة الجبائية	1
17	أشكال الرقابة الجبائية	2
51	الهيكل التنظيمي للمركز الجوارى للضرائب سيدي علي	3
55	النموذج العام للرقابة على الوثائق	4

ملخص

# مقدمة

مقدمة عامة :

إن الدور الذي تؤديه الجباية في تعبئة الموارد المالية للدول وإعطاء أقصى قدر من الفعالية الاقتصادية، جعل كل دول العالم تعتمد على هذه الوسيلة التي تشكل منبعاً مالياً أساسياً لا يمكنه أن يختفي ما دام هناك اقتصاد يشمل نشاطات صناعية وتجارية خاضعة تقطع عليها حصص مالية إجبارياً لتوجه فيما بعد إلى تمويل النفقات العمومية والتكفل المباشر بالاستثمارات والخدمات ذات الطبيعة الاجتماعية التي تعتبر ضرورة الحياة المتحضرة، ولا يمكن تحقيق هذا إلا بتطبيق سياسة جبائية فعالة، بغية تحقيق أهداف الدولة وقيامها بواجباتها المختلفة.

كما تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي قديمة وليست وليدة الوقت الحاضر إلا أنها تعددت صورها وأشكالها عبر الزمن سواء من حيث الأدوات والوسائل المستعملة مشكلتنا بهذا خطراً كبيراً على الاقتصاد، فهي لا تخص منطقة محددة أو فترة زمنية محددة بل صارت هذه الظاهرة في جميع دول العالم لصيقة بالضرائب.

وهنا قد يتجلى دور الرقابة الجبائية كوسيلة وقائية وردعية في وقت واحد بغية تسيير عملية تحصيل الضريبة و التخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي، وهذا من أجل ضمان توزيع عادل للعبء الضريبي بالنسبة للمكلف بالضريبة و حماية روح المنافسة النزيهة، وبالرغم من كل الجهود المبذولة من قبل إدارة الضرائب في سبيل القضاء عليه إلا أنه في وتيرة مستمرة وهذا ما يجعل أموال طائلة تتداول من دون إقطاع ضريبي مما يضعف الخزينة العمومية للدولة.

الإشكالية :

من خلال ما تقدم يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية :

- ما هو دور الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي ؟

و من هذه الإشكالية الرئيسية يمكن أن تتفرع الأسئلة الجزئية التي نراها ضرورية لموضوع بحثنا في:

- ما هي الأهداف الرئيسية للرقابة الجبائية ؟
- ما هي الأسباب الاقتصادية والاجتماعية التي تدفع الأفراد والشركات إلى التهرب من الضرائب؟
- فيما يتمثل دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي؟

الفرضيات :

من أجل الإجابة على الأسئلة الفرعية قمنا بصياغة الفرضيات التالية :

- تهدف الرقابة الجبائية إلى تعزيز الامتثال الضريبي و ضمان تحصيل الإيرادات العامة للدولة من خلال الكشف عن التهرب الضريبي و تقليله ، تعزيز الشفافية و المساءلة في النظام الضريبي ، و توفير بيئة تجارية عادلة تحفز النمو الاقتصادي .
- تساهم العوامل الاقتصادية و الاجتماعية بشكل كبير في دفع الأفراد و الشركات إلى التهرب من الضرائب ، حيث تتأثر هذه الظاهرة بمستويات الدخل ، و هيكل النظام الضريبي ، و مستوى الشفافية الحكومية ، و الثقافة الاجتماعية السائدة .
- تلعب الرقابة الجبائية دورا حاسما في مكافحة التهرب الضريبي من خلال تعزيز الكشف عن المخالفات الضريبية ، فرض عقوبات رادعة على المخالفين ، تحسين الامتثال الضريبي من خلال حملات التوعية ، و تطوير أنظمة تكنولوجية متقدمة لمراقبة و تحديد الأنشطة غير المشروعة .

#### أهمية الدراسة :

تكمن أهمية البحث في تلك الآثار السلبية لظاهرة التهرب الضريبي، والتي جعلت جزء كبير من الأموال تتداول بكل حرية دون مراقبة أو إقتطاع ، وهذا يؤدي إلى حرمان الخزينة العمومية من الاقتطاع المخصص لها، وكذلك نظرا لاستفحال وتفشي ظاهرة التهرب الضريبي إلى درجة أنها أصبحت ظاهرة اقتصادية عالمية تحتاج إلى إيجاد سبل لمكافحتها وهو الأمر الذي دفعنا إلى دراسة آليات و إجراءات الرقابة الجبائية كوسيلة رقابية رادعة لمحاربة ظاهرة التهرب الضريبي و التقليل من حدتها. وهذا من خلال التشخيص السليم لظاهرة التهرب الضريبي وتسخير كافة الوسائل لمكافحة و الوقوف على فعالية الرقابة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي.

#### أهداف الدراسة :

من بين أهداف الدراسة نجد ما يلي :

- نشر الثقافة الضريبية لدى المكلفين بالضريبة وذلك من أجل الحد من عمليات التهرب الضريبي التي تؤثر على الاقتصاد الوطني.
- توضيح خطورة التهرب الضريبي في إعاقاة التنمية الاقتصادية 3تشخيص الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.
- كذا التعرف على الوسائل المتبعة من قبل المكلف بالضريبة في عملية التهرب الضريبي و معرفة الطرق المتبعة من طرف المصالح المختصة في محاربة و التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي.

منهج الدراسة :

المنهج المتبع في الدراسة هو المنهج الوصفي التحليلي ، و ذلك من خلال استعراض مختلف المفاهيم الأساسية سواء المتعلقة بالرقابة الجبائية أو تلك المتعلقة بالتهرب الضريبي .

أسباب اختيار الدراسة :

إن من أبرز الأسباب الداعية لاختيار الموضوع هو:

- أنه نظرا لأهمية الضرائب في بلادنا و تعرضها للنهب والسلب بطرق التوائية، حاولنا تسليط الضوء على وسيلة ردعية المتمثلة في الرقابة الجبائية.
- كما أن سبب اختيارنا للموضوع ذاتي لمحاولة معرفة ما العلاقة الرابطة بين المحاسبة و الجباية كوننا طلبة في فرع محاسبة و جباية.
- بالإضافة إلى هذا حاولنا إضافة و لو جزء بسيط من المعلومات يخص الرقابة الجبائية و تخدم الصالح العام والخاص.

الدراسات السابقة :

- غزة مبروك - فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد من التهرب الضريبي - مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير ، تخصص فحص محاسبي.

عالجت هذه المذكرة أشكال التهرب الضريبي و الغش الضريبيين ، حيث تطرقت إلى تحليل الظاهرة مع طرق و أساليب معالجتها و علاقتها مع المتغيرات الخارجية ، واستنتج مدى فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر مع تقديم بعض المشاكل التي تعاني منها ، وإعطاء التحسينات اللازمة لزيادة تفعيل الرقابة الجبائية.

- آية بقاسم مبروك - آليات و إجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر و دورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي - مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية ، تخصص : اقتصاديات المالية و البنوك.

تطرقت هذه الدراسة على مختلف الجوانب النظرية ذات الصلة بالضريبة و التهرب الضريبي و كذا تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي وذلك من خلال تناول مفهوم هذه الظاهرة ، وتم التركيز في الفصل الثاني على أهم طريقة لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر من خلال تحديد ماهية الرقابة الجبائية.

أما الفصل الثالث درست واقع الرقابة الجبائية في الجزائر و تبيان دورها الرقابي و ذلك من خلال الاستعانة بدراسة حالة على مستوى مفتشية الضرائب .

- كردودي سهام - المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية - مذكرة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص : تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تناولت هذه الدراسة أهمية مساهمة المعلومات المحاسبية في إجراء الرقابة الجبائية.
- سليمان عتير - دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية – مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة.

تطرقنا هذه الدراسة في فصلها الأول على الجوانب النظرية للمعلومات المحاسبية وجودتها ، كما تناولت في فصلها الثاني على إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، حيث خصص الفصل الثالث من البحث للدراسة التطبيقية و هذا على مستوى مديرية الضرائب لولاية الوادي.

#### حدود الدراسة :

البعد المكاني : تم إجراء هذه الدراسة على مستوى مؤسسة المركز الجوّاري للضرائب سيدي علي مستغانم .

البعد الزمني : تمت هذه الدراسة في الفترة الممتدة من مارس إلى أفريل .

#### تقسيم الدراسة :

من أجل الوصول إلى دراسة علمية تحيطنا بجميع جوانب الإشكالية قسمنا بحثنا إلى 3 فصول فصلين نظريين و فصل تطبيقي .

**الفصل الأول :** تم التطرق فيه إلى مختلف الجوانب النظرية للرقابة الجبائية الذي ينقسم إلى مبحثين بالترتيب : المفاهيم النظرية للرقابة الجبائية ، الإطار القانوني و التنظيمي لمباشرة عملية الرقابة الجبائية .

**الفصل الثاني :** تم التطرق فيه إلى تهرب الضريبي في الجزائر و ذلك من خلال تقسيم الفصل إلى مبحثين بالترتيب : مفاهيم عامة حول التهرب الضريبي ، دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش و التهرب الضريبي .

**الفصل الثالث :** قمنا بدراسة تجريبية بمركز الضرائب سيدي علي – مستغانم ، و قمنا بتقسيمه كذلك إلى مبحثين هما : تقديم المركز الجوّاري للضرائب ، دراسة حالة ميدانية (المصلحة الرئيسية للتسيير البحث كنموذج) .

## الفصل الأول : الرقابة الجبائية في الجزائر

تمهيد :

الرقابة الجبائية هي عملية تقوم بها السلطات المالية في الدولة للتأكد من أن الأشخاص والشركات يلتزمون بالقوانين الضريبية المعمول بها. تشمل هذه العملية مراجعة وتقييم السجلات المالية والمستندات الضريبية لضمان دقة الإقرارات الضريبية وصحتها. الهدف من الرقابة الجبائية هو ضمان تحصيل الضرائب بشكل عادل وفعال، ومنع ومكافحة التهرب الضريبي، وتحسين الالتزام الضريبي لدى المكلفين.

تعد الرقابة الجبائية حجر الزاوية في نظام ضريبي عادل وفعال ويعمل على توزيع العبء الضريبي بشكل عادل بين جميع المكلفين.

وسنتعرض في هذا الفصل إلى العناصر التالية :

- المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية
- المبحث الثاني : دوافع وأشكال الرقابة الجبائية

## المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية جزء لا يتجزأ من الرقابة العامة التي تفرضها الدولة للحفاظ على مصادر تمويل الخزينة العمومية، إلا أن لها بعض الخصوصيات والمميزات التي تميزها لذلك منح المشرع الجزائري لكل من المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية حقوق وواجبات من أجل حماية الحقوق العامة والخاصة. وقبل التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية يجب التطرق إلى تعريف الرقابة والجبائية.

## المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية

## أولا : تعريف الرقابة:

تعتبر الرقابة إحدى الوظائف الأساسية التي تقوم بها أجهزة متعددة بغية التأكد من تحقيق النشاط المالي في حدود السياسة العامة لها، كما تعمل على الكشف عن السلوكيات اللاأخلاقية واللاقانونية مثل الرشوة والسرقة في المؤسسات الإدارية، حيث يعرف هنري فايول الرقابة بأنها التحقق من أن التنفيذ يتم طبقا للخطة المقررة التعليمات الصادرة والمبادئ المعتمدة، فهي عملية اكتشاف ما إذا كان كل شيء يسير حسب الخطط الموضوعة وذلك لغرض الكشف عن ما يوجد هناك من نقاط ضعف والأخطاء ومعالجتها وتفاذي تكرارها .

وكتعريف شامل للرقابة نجد أن الرقابة هي الإشراف والفحص والمراجعة من جانب سلطة أعلى لها الحق في التعريف على كيفية سير العمل داخل الوحدة وكشف نقاط الضعف والانحرافات والاختلافات وتصحيحها<sup>1</sup>.

## ثانيا : التعريف الجبائية:

الجبائية هي مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة التي تضم الضرائب، الرسوم الأدوات والمساهمات الاجتماعية<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - محمد نجيب ، يوسف السلام ، " الرقابة الجبائية وأثرها على التحصيل الضريبي " ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في المحاسبة و المالية -دراسة حالة بولاية بويرة ، فرع مالية المؤسسة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير ، جامعة البويرة ، الجزائر ، 2018-2019 ، ص 3

<sup>2</sup> - محمد عباس محرز ، اقتصاديات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، ص 183

## ثالثا : مفهوم الرقابة الجبائية

لقد تنوعت التعاريف المقدمة للرقابة الجبائية، كما اختلفت وجهات نظر الكتاب في مجال تحديد وتعريف موحد ودقيق يختص بالرقابة الجبائية، وبالرغم من ذلك إلا أن أغلبهم يتفقون على المعنى العام للرقابة الجبائية الأم يمكن إيضاحه في التعريف التالي:

النظام الضريبي الجزائري هو نظام يقوم على أساس تصريحي كنظام عام متعارف عليه، من أجل التأكد من دقة وصحة التصريحات المدلة بها ولذلك فإن المصالح الجبائية تباشر عملية الرقابة الجبائية ضمن إطار واضح المواد التشريعية الجبائية يتم من خلالها تحديد مفهوم الرقابة الجبائية وستركز على التعاريف التالية:

**التعريف الأول :** تعرف الرقابة الجبائية على أنها فحص التصريحات والسجلات والوثائق والمستندات التي بحوزة المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين وذلك بغرض التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاهم الجبائية.<sup>1</sup>

**التعريف الثاني :** هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثبات والتصريحات المقدمة.

**التعريف الثالث :** تعرف أيضا بأنه الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التأكد أن المكلفين ملتزمين بأداء واجباتهم وتسمح ليا بتصحيح الأخطاء.

**التعريف الرابع :** تعرف الرقابة الجبائية على أنها عبارة عن مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية، قصد التحقق من مصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، الغرض اكتشاف العمليات التدلسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها.

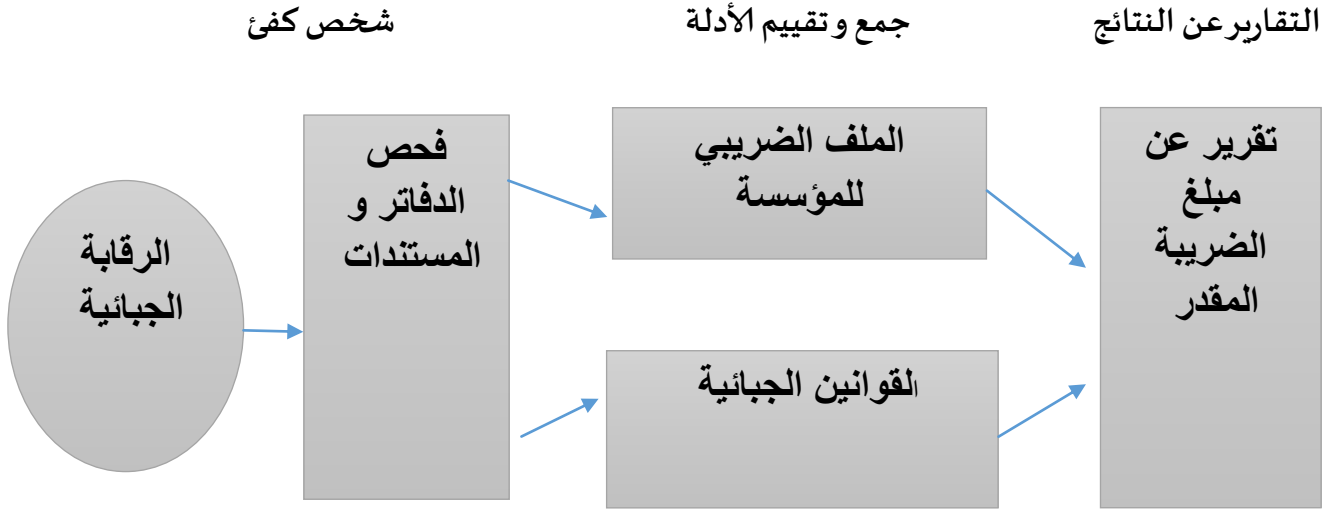
**التعريف الخامس :** ويمكن تعريفها أيضا على أنها: تلك الإجراءات التي يقوم بها المفتش للتحقق من مدى صحة ومصداقية المحاسبة من حيث الشكل والمضمون، ومن خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة في المضمون لمؤسسة ما، ويتحقق من صحة ودقة العمليات وأرصدة الحسابات المقيدة في الوثائق المحاسبية وكذا التأكد من وعاء مختلف الضرائب خلال سنوات التحقيق واجراء التعديلات المصرح بها<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - ولبي بوعلام ، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية من آثار الأزمة المالية ، حالة الجزائر (مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة فرحات عباس ، سطيف ، 20-21 أكتوبر ، ص 06

<sup>2</sup> - ساعد نبيلة ، الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي-دراسة حالة مفتشية الضرائب في الأخصرية ، مذكرة تدخل ضمن متطلبات لنيل شهادة الماستر في المحاسبة ، و المالية ، فرع المحاسبة و تدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد أولحاج ، البويرة ، الجزائر ، 2014-2015، ص06

كما يمكن تلخيص التعاريف السابقة في الشكل التالي:<sup>1</sup>

الشكل رقم (01) الرقابة الجبائية



من إعداد الطالبتين

<sup>1</sup> - مجدول محمد نجيب ، يوسف اسلام ، مرجع سابق ، ص 05

## المطلب الثاني : أهداف الرقابة الجبائية

الإطار العام للرقابة الجبائية بناء على التعريفات السابقة للرقابة الجبائية يتضح لنا أن هناك مجموعة من الأهداف التي تسعى السلطات الجبائية إلى تحقيقها والتي تتمثل أساسا في :

### 1- الهدف القانوني:

ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة كافة التصرفات المالية للمكلفين القوانين والأنظمة، لذا وحرصا 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.

### 2- الهدف الإداري:

إذ تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما 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 اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب .

### 3- الهدف المالي والاقتصادي :

حيث 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.

### 4- الهدف الاجتماعي:

على المستوى الاجتماعي نجد أن الرقابة الجبائية تلعب دورا هاما في:

- مكافحة انحراف المكلف بشتى أنواعها وبالتالي تجنب العقوبات والزيادات الناتجة عن أي قصور في تطبيق القواعد الضريبية.
- ضمان تطبيق قواعد الضريبة تطبيقا عادلا بين الأفراد، وبالتالي تحقيق العدالة الاجتماعية و الجبائية ما بين المكلفين وإرساء مبدأ المساواة في دفع الضريبة<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - منور أوسير ، محمد حمو ، محاضرات في جباية المؤسسات ، ط1 ، مكتبة الشركة الجزائرية بوداوا ، الجزائر ، 2009، ص201

المطلب الثالث : أسباب إجراء الرقابة الجبائية ومبادئها

### 1- أسباب إجراء الرقابة الجبائية :

هنالك سببين رئيسيين لقيام الرقابة الجبائية في الجزائر والذي يمكن تلخيصهما فيما يلي :

#### 1- الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

العد الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة التصريحات المكتبة وضمان مصداقيتها وصحتها، بالإضافة إلى ذلك فإن الرقابة الجبائية تسمح بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية<sup>1</sup>.

#### 2- الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب والغش الضريبي:

نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب الضريبي أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية والغير شرعية مما يمكن إعطاء تعريف لكل منها فيما يلي:

##### - التهرب الضريبي :

أن التهرب الضريبي يعني تخلص المكلف من دفع الضريبة الموجبة عليه كلياً أو جزئياً، وتمعنى آخر تعني عدم دفع الضريبة كلياً أو جزئياً من قبل المكلف بدفعها قانوناً، ودون نقل عينها إلى غيره، بحيث لا تحصل الدولة نتيجة لذلك على الإيرادات الضريبية كلياً أو جزئياً في حالة التهرب الضريبي، في حين أن نقل عينها لا يفقد الدولة حصيلة الضريبة .

##### - الغش الضريبي :

أي التهرب الغير مشروع هو الغش مقصود من طرف المكلف نتيجة مخالفته الصريحة عمداً لأحكام القانون الضريبي قصداً منه عدم دفع الضريبة المستحقة عليه، وذلك من خلال الامتناع عن تقديم التصريح بمداخل، أو قدم تصريح ناقص، أو كاذب أو اعداد قيود وتسجيلات مزيفة وبهذا يهدف هذا التهرب الى تحقيق أساس الضريبة.

لذلك فإن عملية مكافحة هذه الممارسات التديسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية والتي تمتلك<sup>2</sup> سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة على مختلف أصناف

<sup>1</sup>-عوادي مصطفى ، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة ، مطبعة مزوار ، الجزائر ، 2009،ص11

<sup>2</sup>-مراد ناصر ، التهرب و الغش الضريبي في الجزائر ، دار قرطبة للنشر و التوزيع ، ط1 ، 2004،ص45

المكلفين والتي من بينه الرقابة الجبائية التي تعد الأداة الضرورية لمكافحة التهرب الضريبي لأنها تشكل ضمان لتحقيق مصالح الخزينة العمومية.

## 2- مبادئها :

حتى تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لابد من توفر مبادئ الأساسية لها في:

### أ- إقامة نظام ضريبي محكم:

يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الرئيسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على القوانين التي تصدرها بصفة عامة، والتي من بينها النظام الضريبي ولذلك فإن تطبيق الرقابة الضريبية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال، وذلك من خلال تبسيط التشريع الجبائي حتى يستطيع المكلف بالضريبة من إمكانية فيمه بإضافة إلى وجود عدالة ضريبية للمكلفين.

### ب- ترقية وتطوير الإدارة الجبائية:

التشريع الجبائي لا يكفي وحده لمحاربة التهرب الضريبي مالم يرفق بإدارة ضريبة فعالة والتي يجب أن تتوفر على مستوى عالي من التطور والكفاءة بإضافة لتوفرها على إمكانيات بشرية ومادية اللازمة والتي يمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه بإضافة لإجراء تريضات للأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات التي يشهدها النظام الجبائي.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - مراد ناصر ، مرجع سابق ، ص 45

## المبحث الثاني : دوافع وأشكال الرقابة الجبائية

وفي هذا المبحث سنعرض أهم دوافع أو أسباب وجود الرقابة الجبائية وكذا أشكال الرقابة الجبائية ثم المراحل العملية للرقابة الجبائية.

### المطلب الأول : دوافع الرقابة الجبائية

هناك العديد من الدوافع والظروف التي استلزمت ضرورة إنشاء نظام رقابي من شأنه مراقبة مختلف التصريحات و اكتشاف مختلف الأخطاء والتجاوزات التي يقوم بها المكلف بالضريبة ، ومن بين هذه الدوافع ما يلي :

#### أولا / حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخله:

النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي فهو يسمح للمكلف بالتصريح بمداخله من تلقاء نفسه من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه ومداخله في شكل تصريح للإدارة الجبائية ، وعلى هذا الأساس تقوم هذه الأخيرة بتحديد الوعاء الضريبي ، ويفترض أنها صحيحة ما لم يثبت العكس وللتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية ، فحسب المادة 18 - 1 من قانون الإجراءات الجبائية (تراقب الإدارة " الجبائية التصريحات المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة لاكتشاف الأخطاء والتلاعبات الموجودة فيها و القيام بتصحيحها).

والواضح أن الدافع الأساسي لوجود الرقابة الجبائية هو كون النظام الضريبي نظام تصريحي و لذلك أوجب المشرع الجزائري إيجاد وسيلة قانونية لمراقبة هذه التصريحات و التأكد من صحتها ومطابقتها لما هو موجود في الواقع الحقيقي .

#### ثانيا / محاربة التهرب الضريبي:

غالبا ما يلجأ المكلف بدفع الضريبة الى التحايل على الإدارة الضريبية للتهرب من دفع دين الضريبة ، خاصة إذا ارتفع مبلغ هذه الأخيرة ونظرا لضعف الإدارة الضريبية وقلة إمكانياتها البشرية والمادية ، إضافة إلى زيادة حجم التهرب الضريبي أصبحت هناك ضرورة لوجود رقابة جبائية تحد من تنامي هذه الظاهرة وتضمن الموارد المالية للخزينة العمومية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - بوشري عبد الغني ، فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في الحد من التهرب الضريبي في الجزائر ، رسالة ماجستير، جامعة تلمسان ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية ، 2010-2011، ص58-64

## المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

نظرا لتزايد عدد التصريحات الجبائية من قبل المكلفين والتي تتطلب الرقابة مما يتطلب من الإدارة تنويع مخطط عملها ونشاطها وتأخذ في ذلك أشكالا لا بد من إتباعها في حدود ما هو مقرر في التشريعات المنظمة لها وتأخذ الرقابة الجبائية النوعيين الآتيين :

### أولا: الرقابة الداخلية:

وهي رقابة تتم داخل المكاتب من طرف أعوان الإدارة الجبائية من خلال التصفح لمختلف الوثائق وهذا دور مفتشية الضرائب التي تقوم بهذا النوع من الرقابة وتأخذ الرقابة الداخلية بدورها صورتان فإما أن تكون رقابة شكلية أو رقابة على الوثائق.

### 1- الرقابة الشكلية :

تتم الرقابة الشكلية عموما على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة وتنجز كل سنة وتعتبر كمرحلة تمهيدية وكخطوة أولى.

وتعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تبدأ منذ استلام الإدارة الجبائية للتصريحات المودعة من قبل المكلفين وتتم مراقبتها بطريقة منظمة من خلال التصفح الشكلي للعناصر المصرح بها، وتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات ( أخطاء ، الحساب المعدلات ...) بالإضافة إلى مقارنة التصريحات السنوية والمعلومات المصرح بها في التصريح الشهري أو الثلاثي فيما يتعلق بالرسم على النشاط المهني، والضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة الجبائية .

وعليه فالغرض من الرقابة الشكلية هو ضمان تقديم التصريحات بطريقة صحيحة من الناحية الشكلية دون التعمق فيها بإجراء مقارنة بما تحتويه من معلومات وتلك التي تتوفر لدى الإدارة الجبائية.

ومنه فالرقابة الشكلية تعتبر أول عملية رقابية للتصريحات وتهدف إلى مراقبة شكل التصريحات فقط دون التأكد من صحة هذه الأخيرة<sup>1</sup>.

### 2- الرقابة على الوثائق :

الرقابة على الوثائق هي عكس الرقابة الشكلية التي تعتبر تمهيدية للرقابة على الوثائق حيث تتميز<sup>2</sup> بالفحص الدقيق للتصريحات المقدمة ويكون على مجمل التصريحات التمهيدية، حيث تتطلب إحصار الوثائق والسجلات المحاسبية وتقارن كل محتويات التصريح بالوثائق الملحقة به ومجموع المعلومات

<sup>1</sup> - خماس حامد محمود، محاضرات في مقياس الجبائية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، جامعة منتوري ، قسنطينة ، الجزائر ، 2003، ص38

<sup>2</sup> - حسن مصطفى حسن ، المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، ط3، 1992، ص25

والوثائق التي يتم الحصول عليها من بعض الإدارات والمتعلقة بالمعاملات والصفقات التي أبرمت بينها وبين المكلف .بمعنى آخر هي فحص للتصريحات الجبائية المكتتبه وتجانسها مع المداخيل المصرح بها بالإضافة إلى الوثائق والمعلومات التي هي في حوزة المصلحة أما في حالة النقص أو الغموض هنا يستطيع المحقق أن يطلب بعض المعلومات أو التوضيحات من طرف المكلف<sup>1</sup>.

#### أ- طلب المعلومات :

بموجب المهام والامتيازات المختلفة التي منحها القانون الجبائي للمحقق يمكنه أن يطلب من المكلف إمداده ببعض المعلومات حول النقاط التي احتوتها التصريحات المقدمة وقد يتخذ الطلب الصبغة الشفوية أو الكتابية وفي حالة عدم رد المكلف لا يطبق عليها عقوبات بل يرسل له طلب كتابي آخر.

#### ب - طلب التبريرات والتوضيحات:

في حالة رفض المكلف بالضريبة على الطلب الشفوي أو عدم الرد الجواب الذي تم تقديمه عبارة عن رفض الإجابة على بعض النقاط المطلوب توضيحها يتعين على المحقق أن يعد طلبا كتابيا ويجب أن يحتوي هذا الأخير على النقاط التي يراها المحقق ضرورية للحصول على التبريرات والتوضيحات لأن المكلف مطالب بتقديم الشرح للإدارة الضريبة في حالة عدم التناسق المكتشف بين ما هو موجود في التصريحات وما هو في حوزة الإدارة الضريبة من معلومات تحصلت عليها، كما يجب تقديم الدليل الكافي على أن ما هو مصرح به من أرقام صحيحة ودقيقة، وطلب التوضيحات والتبريرات من طرف المكلف بالضريبة لا يجب أن يتعدى مدة 30يوما لتقديم الرد عليها.

وقد تكون هذه الإجراءات غير كافية بالنسبة للمحقق وهنا يلجأ إلى الرقابة الخارجية وكنتيجة يمكن استخلاصها أن الهدف من الرقابة على الوثائق هو بالدرجة الأولى، اكتشاف المكلفين بالضريبة غير الأمناء، حيث أن تصحيح الأخطاء المرتكبة في التصريحات عملية تمهيد تسمح للمراقب للجوء إلى رقابة معمقة في مقر المكلفين اختيار الملفات موضوع الرقابة المعمقة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - حسن مصطفى حسن ، مرجع سابق ، ص 25

<sup>2</sup> - مراد ناصر ، مرجع سابق ، ص 46

ثانيا: الرقابة الخارجية :

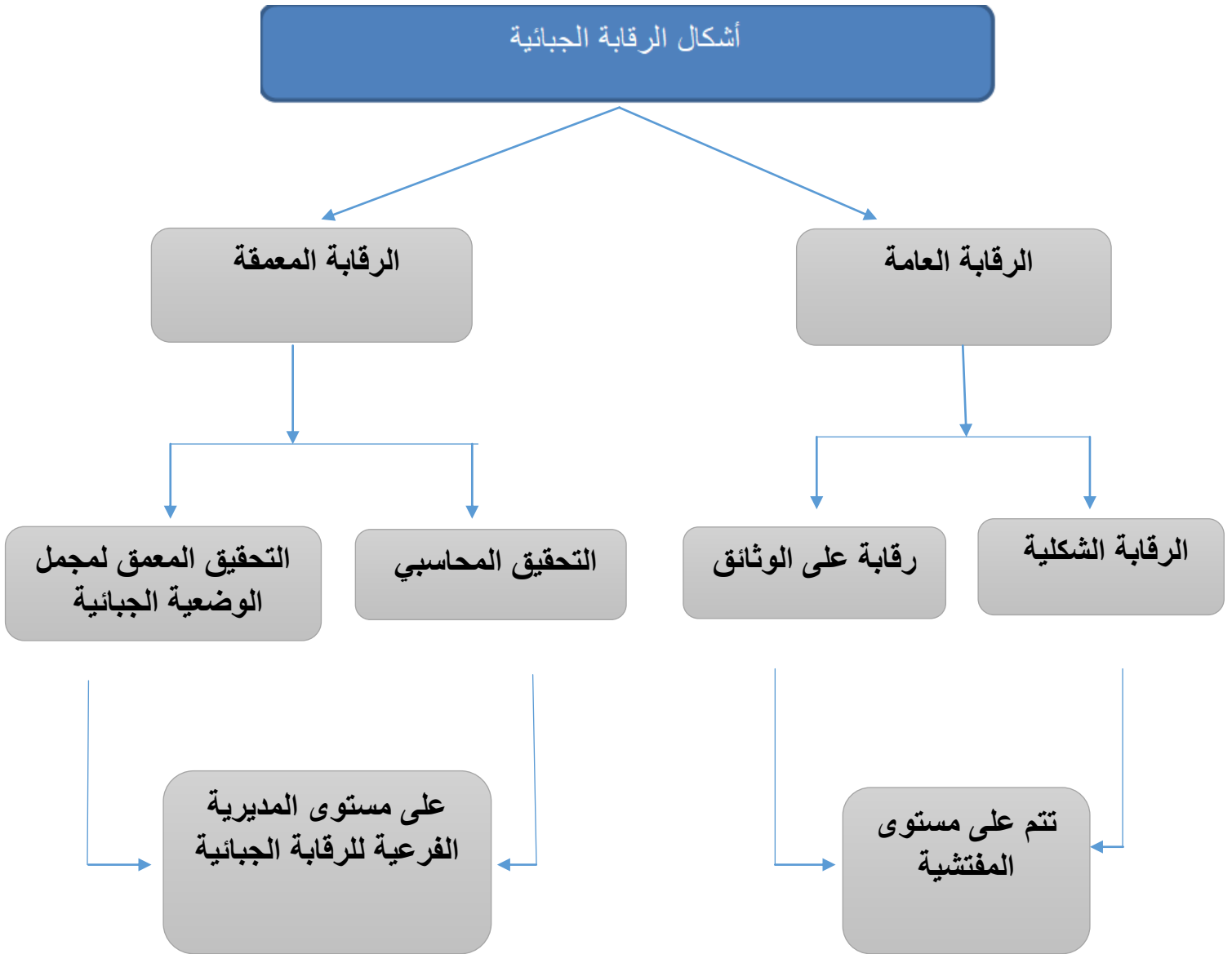
تعد الرقابة الخارجية، أو الرقابة في عين المكان تدخلا مباشرا للأمكنة التي يزاول فيها المكلفون أنشطتهم المصرح به من المعلومات عن طريق الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية بهدف التأكد من صحة وكذا جميع الوثائق الملحقة وتبريراتها اللازمة في محاولة الكشف عن احتمالات التهرب، وهذا بهدف مقارنة العناصر والمعطيات المصرح بها مع تلك الموجودة على أرضية الواقع، وتعتبر هذه الطريقة أكثر فعالية حيث تسمح بمراقبة دقيقة لحقيقة النشاط الممارس للمؤسسة محل المراقبة والتحقق بالتعرف على مختلف وسائل الإنتاج وطرائق استعمالها بالإضافة إلى درجة تأهيل العمال المستخدمين لهذه الوسائل.

ولقد كرس النظام الجبائي الجزائري هذا النوع من الرقابة ليشمل هذا التحقيق ثلاثة أنواع من التحقيقات وهي الآتية:

- التحقيق المحاسبي؛
- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية؛ .
- التحقيق المحاسبي المصوب؛
- والشكل أدناه يوضح أشكال الرقابة الجبائية<sup>1</sup> :

<sup>1</sup> - دليل الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2017، المادة 20، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

الشكل رقم (02) : أشكال الرقابة الجبائية



مصدر : مريم غضبان ، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر ، المالية و المحاسبة ، تخصص : محاسبة و تدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، قسم المالية و المحاسبة ، جامعة محمد أولحاج ، البويرة 2015 ،

## المطلب الثالث : الصعوبات المتعلقة بنظام الرقابة الجبائية

تواجه الإدارة الجبائية عدة صعوبات عند ممارستها للرقابة الجبائية لاسيما تلك المتعلقة بنظام الرقابة الجبائية في حد ذاتها من أبرزها نقص الإمكانيات البشرية نقص الإمكانيات والوسائل المادية، غموض وعدم استقرار التشريعات الجبائية.

## أولا : نقص الإمكانيات البشرية

لازالت الإدارة الجبائية في الجزائر تعاني من نقص كبير في اليد العاملة ذات الكفاءة العالية والقادرة على مواجهة التغيرات الاقتصادية فالمراقبون ليس لهم التأهيل اللازم للقيام بالمراقبة كما تشهد الإدارة الجبائية نقص فادح في عدد المراقبين خاصة وأن ق.ا.ج ينص على أن عملية الرقابة الجبائية لا تتم إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل.

فالإحصائيات التي قامت بها المديرية الفرعية للوسائل في سنة 2010 تؤكد أن عدد المراقبين المختصين بالرقابة على التقييمات العقارية ثمانية وخمسون (58) مراقب ، وهو ما

يؤكد قلة الإمكانيات البشرية مقارنة بالعدد المتزايد من الملفات خاصة في ظل الانفتاح الاقتصادي المتميز بكثرة المتعاملين الاقتصاديين هذا الفارق يساعد المتعاملين ويمكنهم من التهرب من دفع الضريبة بكل الطرق الممكنة دون مخافة الوقوع في قبضة الرقابة الجبائية.

ضف إلى ذلك أنه رغم تدعيم الإدارة الجبائية بمعهدين خاصين بتكوين الإطار والممثلون في كل من المدرسة الوطنية للضرائب والمعهد المغاربي للجبائية والجمارك إلا أنها لازالت تعاني من نقص في الكفاءات والخبرة في مجال الرقابة خاصة في ظل التطور المستمر لطرق التهرب الضريبي التي يصعب اكتشافها من قبل مراقبين ذوي خبرة مهنية في هذا المجال .

كما أن الخبرة والكفاءة تساعد كثيرا في كسب الوقت من خلال سرعة اكتشاف الأخطاء والتلاعبات التي يقوم بها المكلفين بمجرد الاطلاع على الملف الجبائي ونوع النشاط والمخالفات التي يرتكبونها ... وما يلاحظ على الإدارة الضريبية الجزائرية أنها لازالت تفتقد لمثل هذه الكفاءات إذ نجد أن أكثر من 63 % من إجمالي<sup>1</sup> عمالها لا يتمتعون بمستوى جامعي وأن 46 % منهم لا يتعدى متوسط عمرهم 40 سنة، كما أن أغلب عمالها تواجدوا في وظائفهم بالأقدمية دون المرور بمجال التقنيات الجبائية التي تسمح لهم بتوسيع وتحديث معارفهم.

<sup>1</sup> - مريم غضبان ، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر ، المالية و المحاسبة ، تخصص : محاسبة و تدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم النسيير ، قسم المالية و المحاسبة ، جامعة محمد أولحاج ، البويرة 2015 ، ص92

ثانيا : نقص الإمكانيات والوسائل المادية

تعاني الإدارة الجبائية في الجزائر من ضعف الإمكانيات والوسائل اللازمة التي تساعد الأعوان في أداء وظائفهم وذلك يؤثر في مردودية أداء الجهاز الرقابي ككل ومن بين الوسائل والإمكانيات المادية التي تؤثر سلبا وتعيق عمل مصالح الرقابة الجبائية ما يلي :

- عدم توفر وسائل النقل اللازمة للأعوان مصالح الرقابة الجبائية للتنقل إلى إطار تنفيذ المهام المسندة إليهم سواء عند قيامهم بحملات الرقابة في عين المكان ، أو جمع المعلومات من مختلف المصالح الأخرى.
- عدم توفير المكان الملائم الذي يلبي بأعوان الرقابة في الإدارة الجبائية التي يعملون بها والذي يساعدهم على أداء مهامهم حيث تفتقر هذه المقرات إلى أدنى شروط العمل كتوفير الأدوات المكتبية وغيرها من اللوازم الضرورية للقيام بالمهام الوظيفية.
- ضعف أجور ومراتب العاملين في الإدارة الجبائية وذلك يؤدي زيادة أعباء معيشتهم مما يدفعهم إلى الانحراف أو التقصير في الاضطلاع بمسؤولياتهم.
- اعتماد الإدارة الجبائية على الوسائل التقليدية والأساليب الكلاسيكية في جميع الأعمال الرقابية والإدارية والتي لم تعد قادرة على استيعاب التطورات المذهلة في تكنولوجيا الإعلام والاتصال ومعالجة المعلومات التي أصبحت تعتمد عليها جميع المؤسسات العمومية والخاصة<sup>1</sup>.

ثالثا : غموض وعدم استقرار التشريعات الجبائية

نتصف بعض نصوص التشريع الجبائي بالغموض وعدم الوضوح خاصة تلك المتعلقة بالرقابة الجبائية والتي تترك في كثير من الأحيان ثغرات يسعى من خلالها المكلف بالضريبة إلى التهرب من دفع الضريبة كما أنها تعرقل عمل أعوان ومراقبي الإدارة الجبائية ، وتحد من إمكانية تنفيذهم للنصوص القانونية . ومن الصعوبات التي تعترض سبيل الرقابة الجبائية أيضا ، عدم وجود نصوص تشريعية تكفل الحماية للمراقبين أثناء التدخل في عين المكان .

كما أن كثرة التعديلات والتغيرات التي تطرأ على التشريعات الجبائية من خلال قوانين المالية تشكل عائق<sup>2</sup> أمام الرقابة الجبائية كونها تؤدي إلى عدم استقرار النظام الضريبي وبالتالي صعوبة تطبيق هذه القوانين

<sup>1</sup> - لامية أيت قاسم ، آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر و دورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة البويرة ، 2014 ، ص 90

<sup>2</sup> - ساعد نبيلة ، مرجع سابق ، ص 64

من قبل موظفي الإدارة الجبائية ، كما يصعب على المكلفين الاطلاع على التعديلات الجديدة وكيفية تطبيقها.

بالإضافة إلى ذلك أن أغلب التشريعات الجبائية غير قادرة على مواكبة التطورات الاقتصادية والتكنولوجية الحاصلة<sup>1</sup>...

---

<sup>1</sup> - ساعد نبيلة ، مرجع سابق ، ص 65

## خلاصة الفصل :

الرقابة الجبائية هي عملية فحص وتقييم البيانات المالية والضريبية للأفراد والشركات لضمان التزامهم بالقوانين الضريبية. تشمل الرقابة الجبائية جمع المعلومات المالية، وتحليلها، وفحصها لضمان دقتها وامتثالها للقوانين والتشريعات المالية.

يهدف ذلك إلى تقليل التهرب الضريبي وضمان تحصيل الضرائب بشكل عادل ومنصف من قبل السلطات الضريبية.

الفصل الثاني : المفاهيم العامة حول  
التهرب الضريبي

تمهيد :

يعد التهرب الضريبي من الظواهر المقلقة التي تهدد اقتصاديات الدول ، حيث يعيق تنمية المجتمعات و يعيق قدرة الحكومات على تمويل الخدمات العامة .

يشير التهرب الضريبي إلى تجنب دفع الضرائب بشكل قانوني عن طريق استغلال النظام الضريبي والثغرات فيه. يمكن أن يحدث التهرب الضريبي عندما يقوم شخص ما بتقديم معلومات غير دقيقة للسلطات الضريبية، أو عندما يتلاعب بالتقارير المالية لتقليل الضرائب المستحقة. كما يعد التهرب الضريبي غير قانوني ويمكن أن يعرض الأفراد والشركات لعقوبات قانونية. من الضروري الامتثال للتشريعات الضريبية وتقديم الإقرارات الضريبية بشكل شفاف ودقيق.

حيث سنتطرق في هذا الفصل إلى :

- المبحث الأول : عموميات حول التهرب الضريبي
- المبحث الثاني : الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة التهرب الضريبي

## المبحث الأول : عموميات حول التهرب الضريبي

يعتبر التهرب الضريبي ظاهرة دولية تختلف من دولة لأخرى تبعا للنظام الاقتصادي والسياسي لكل دولة ، إلا أنها تشارك في كونها ظاهرة يصعب السيطرة عليها وذلك ببعديها الوطني والدولي.

## المطلب الأول : تعريف التهرب الضريبي

سوف نتطرق إلى تعريف التهرب الضريبي من الناحية الاقتصادية ثم من الناحية القانونية وذلك حسب وجهة نظر كل من فقهاء الاقتصاد والقانون كما يلي:

## أولا : تعريف التهرب الضريبي من الناحية الاقتصادية :

يعرف التهرب الضريبي من الناحية الاقتصادية بعدة تعاريف نذكر منها<sup>1</sup>:

**التعريف الأول:** التهرب الضريبي تصرف يترتب عنه نقص في الحصيلة الضريبية وضياع المورد مالي مهم جدا من موارد الدولة وهذه تعتبر نتيجة مشتركة تنتج عن جميع مظاهر التهرب الضريبي.

**التعريف الثاني:** التهرب الضريبي هو كل وسيلة يلجأ إليها المكلف من أجل التخلص من عبء يفترض وقوعه على عائقه وبهذا يضيع على الدولة جزء من الحصيلة الضريبية التي تواجه بها أعباءها العامة.

**التعريف الثالث:** التهرب الضريبي هو تخلص المكلف كلياً أو جزئياً من أداء الضريبة، دون نقل عبئها إلى غيره، مما يؤثر في حصيلة الدولة من الضريبة.<sup>2</sup>

الملاحظ من خلال هذه التعريفات انها تنظر إلى التهرب الضريبي من حيث النتيجة المترتبة عنه ألا وهي ضياع جزء من الحصيلة الضريبية على الدولة.

## ثانيا : تعريف التهرب الضريبي من الناحية القانونية

يعتبر التهرب الضريبي في رأي معظم فقهاء القانون جرماً وانتهاكاً صريحاً لنص القانون المراد منه التحايل على القانون قصد إخفاء المداخل الحقيقية للمكلفين فعرفوه بطرق عدة نذكر منها:

**التعريف الأول:** التهرب الضريبي يعني إفلات الممول من الضريبة المفروضة عليه وذلك عن طريق الغش<sup>3</sup> ومخالفة القانون، وقد يحدث التهرب وقت تحديد الوعاء الضريبي وذلك عن طريق إخفاء الممول لبعض

<sup>1</sup> - محمد خالد المهياي ، التهرب الضريبي و أساليب مكافحته ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، مصر ، 2010 ، ص 11-18

<sup>2</sup> - خالد الخطيب ، التهرب الضريبي ، مجلة جامعة دمشق ، المجلد 16 ، العدد الثاني ، 2014/03/18 ، الساعة 20:30 ، ص 160

<sup>3</sup> - حسين مصطفى حسن ، المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، ط3 ، الجزائر ، 1992 ، ص58

المادة الخاضعة للضريبة أو بتقديم إقرار غير صحيح، كما يمكن أن يحدث بمناسبة تحصيل الضريبة وذلك كأن يقوم! المكلف بإخفاء ثروته.

**التعريف الثاني:** التهرب الضريبي هو عدم إقرار المكلف بواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقديم بيانات مضللة للجهات المعنية أو من خلال استخدام وسائل مشروعة أو غير مشروعة للتهرب من دفع الضريبة<sup>1</sup>.

**التعريف الثالث:** التهرب الضريبي عمل غير مشروع يقوم به المكلف بعد أن تتحقق في ذمته الواقعة المنشأة للضريبة كأن يمتنع عن تقديم الإقرارات الضريبية ودفع الضريبة للسلطات في أوقات محددة ولأنه عمل غير مشروع بعد جريمة ولها عقوبات محددة في القانون الضريبي<sup>2</sup>.

### المطلب الثاني : أنواع وأثار التهرب الضريبي

#### أولاً : أنواع التهرب الضريبي :

إن التهرب الضريبي كما سلف وذكرنا هو وسيلة يلجأ إليها المكلف بالضريبة من أجل التخلص من دفع الضريبة الملقاة على عاتقه. فتختلف الأنواع من التجنب أو الغش الضريبي وأن يكون محلي أو دولي.

يعبر عن التهرب الضريبي أحياناً بالغش الضريبي المشروع أو التجنب الضريبي والغش الضريبي المشروع في الواقع هو عبارة مرادفة للتهرب الضريبي"، ويتجلى التهرب في صنفين هما: التجنب الضريبي المقصود (المشروع)، التجنب الضريبي غير المقصود (غير مشروع)<sup>3</sup>.

التهرب من الضريبة هي ظاهرة يحاول المكلف بالضريبة عدم دفعها كلياً أو جزئياً بعد تحقق واقعها المنشئة وقد يكون مشروعاً ويطلق عليه التجنب الضريبي، وهو لا يتضمن مخالفة قانونية، أو تهرباً غير مشروع، وهو الذي يضمن مخالفة قانونية، ويقصد به التهرب<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> -محمد خالد المهايبي، التهرب الضريبي وأساليب مكافحته، مرجع سابق، ص 17

<sup>2</sup> -المرمى السيد حجازي، مبادئ الاقتصاد العام، الدار الجامعية للطباعة والنشر، لبنان، 2002، ص 101

<sup>3</sup> -رحال نصر، "محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة"، مذكرة الماجستير في العلوم الاقتصادية،

تخصص تسيير مؤسسات صغيرة ومتوسطة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2007، غير منشورة، ص 45

<sup>4</sup> - عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد، الموصل، ط1، 2007، ص 123

أولاً: من حيث المشروعية

### 1- التجنب الضريبي (المشروع)

يعرف هذا النوع بأنه " تملص المكلف القانوني من دفع الضريبة دون مخالفة التشريع الضريبي القائم وهذا التهرب ومهما أخذ شكل الشرعية فإنه يدل على الضعف في التحضر وغياب الضمير الاجتماعي<sup>1</sup> .

كما يقصد به عملية التخلص المشروعة من دفع الضريبة وتتم باللجوء الى ثغرة موجودة في النصوص الشرعية القانونية الخاصة بالضريبة أي أنه لا يوجد مخالفة للنصوص القانونية و يعني هذا امتناع الفرد عن قيام بأية تصرفات تؤدي به إلى دفع الضريبة فهو مثلاً يرفض استيراد أية سلعة أجنبية يتوجب استيرادها دفع ضريبة جمركية وهذا التجنب أمر لا يعارضه القانون إذ أنه لا يتضمن مخالفة لأحكامه<sup>2</sup> .

يقصد بالتجنب الضريبي التخلص من عبء الضريبة كلياً أو جزئياً دون مخالفة أو انتهاك لأحكام القانون وهي الاستفادة من ثغرات القانون، مثال ذلك، حينما لا يخضع قانون الضريبة على التركات الهبات لهذه الضريبة، فيقوم الشخص في حياته بتوزيع ثروته على الورثة عن طريق الهبة، لكي يتجنب الخضوع لضريبة التركات، فهذا الشخص لم يكن مخالفاً ولكن استفاد من ثغرات القانون.

فالتجنب الضريبي هو التخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي الذي ينتج عنه التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية<sup>3</sup> .

### 2- الغش الضريبي (غير مشروع):

يقصد به التخلص من أداء الضريبة بالمخالفة الصريحة للقوانين وتندرج تحته بذلك كل طرق الغش المالي وما تنطوي عليه هذه الطرق من اللجوء الى الأساليب الاحتيالية للتخلص من أداء الضريبة وقد يقع التهرب غير المشروع عند تحديد وعاء الضريبة أو عند تحصيلها ومن أمثلة التهرب الضريبي في الحالة الأولى أن يمتنع المكلف عن تقديم إقرار بدخوله طبقاً للقانون أو يقدم إقرار غير صحيح يتضمن بيانات خاطئة تقدر الضريبة على أساسها أما الغش عند تحصيل الضريبة فيكون بإخفاء الشخص أمواله حيث يتعذر عن مصلحة الضرائب أن تستوفي من تلك الأموال مبلغ الضريبة التي تم ربطها بالمكلف بالضريبة .

<sup>1</sup> - غازي عناية، المالية العامة و التشريع الضريبي ، دار الآفاق ، الأردن ، د.ط. ، 1988 ، ص 181

<sup>2</sup> - نصيرة يحيوي ، " الغش و التهرب الجبائين " ، رسالة الماجستير ، معهد العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر ، 1998 ، ص 48

<sup>3</sup> - سوزي عادل ناشد، أساسيات المالية العامة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، لبنان ، ط 1 ، 2008 ، ص 208

وعرفه المشرع في القانون الجبائي على أنه كل محاولة للتخلص من الضريبة لاستعمال كل الطرق التديليسيه في إقرار أساس الضرائب والرسوم الذي يخضع لها المكلف أو تصنيفها كليا أو جزئيا.<sup>1</sup>

ويقصد به أيضا تلك السلوكات والممارسات الهادفة لمخالفة القانون، والتي يستعملها المكلف بالضريبة من أجل التهرب من أداء الضريبة كليا أو جزئيا. والغش الضريبي بهذا المعنى يفترض تحقق الواقعة المنشأة للضريبة، ويعتمد هذا النوع من التهرب على عنصر القصد لمخالفة القانون .

ويعرف أيضا بأنه تهرب مقصود من طرف المكلف نتيجة مخالفته الصريحة عمدا لأحكام القانون الضريبي عند دفع الضرائب المستحقة عليه، وذلك من خلال الامتناع عن تقديم التصريح بمداخيله، أو تقديم تصريح ناقص.<sup>2</sup>

ومن خلال ما سبق يمكن القول بأن الغش الضريبي هو محاولة تخلص المكلف من أداة الضريبة المفروضة عليه من خلال المخالفة الصريحة للقوانين و التشريعات الجبائية."

ثانيا: من حيث النطاق

1- التهرب المحلي:

هو كل استعمال لطرق وممارسات غش من قبل المكلف ومحاولة منه للتخلص بصفة غير شرعية من الالتزامات الجبائية الناجمة عن التشريعات الجبائية الوطنية، أي هو كل غش يتم داخل الدولة، أي يكون المكلف في مواجهة لسلطات بلده فهو يخضع لقوانين جبائية وحيدة.<sup>3</sup>

ومن هنا أستخلص " بأن التهرب الضريبي المحلي هو داخل الحدود الجغرافية للبلد الذي ينتمي إليه المكلف."

2- التهرب الدولي :

هذه صورة من صور التهرب إذا يتمثل في العمل على التخلص من دفع الضرائب في بلده عن طريق التهرب غير القانوني في المداخيل والأرباح التي من المفروض أن تخضع لضريبة البلد التي حققت فيه فعلا الى بلد آخر يتميز بضغطه الجبائي (المنخفض)<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - محمد البديري ، التهرب الضريبي (بين التفسير الإداري و التفسير التشريعي) ، منشأة المعارف الإسكندرية ، جامعة المنوقية ، د.ط.، 2005، ص 42

<sup>2</sup> - عبد المنعم فوزي ، المالية العامة و السياسة المالية ، دار النهضة العربية ، مصر ، د.ط.، 1972، ص 223

<sup>3</sup> - غزة مبروك ، فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد من التهرب الضريبي ، مذكرة الماستر في علوم التسيير ، تخصص فحص محاسبي ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، 2016، ص 19

وهو عدم دفع الضريبة أو الضرائب داخل البلد وتحويل المداخيل إلى بلد يتميز بجاذبية جبائية إن صح التعبير وهذا بغية التقليل من المبالغ المقتطعة، وهذا النوع من التهرب يرجع إلى التطور الكبير الذي عرفته التبادلات الدولية والنشاط الكبير الذي غيرت حركة رؤوس الأموال<sup>2</sup>.

ومن هنا نخلص بأنه تحويل المداخيل والمبالغ المقتطعة منها على شكل ضرائب من تصيب هذا البلد إلى بلد آخر يتميز بجباية منخفضة، وهنا يقوم المكلف باستغلال كل المنافذ والطرق غير القانونية من أجل التخفيض من حد الاقتطاعات الضريبية."

إذا نميز بأن التجنب الضريبي عمل مشروع لا يؤخذ عليه القانون، في حين أن التهرب الضريبي يعاقب عليه القانون وتتصدى له التشريعات بكافة الوسائل لأن هدف كل منهم التهرب عن أداة الضريبة وحرمان الخزينة العمومية، ويختلف التهرب في كونه محلي أو دولي<sup>3</sup>.

### ثانيا : آثار التهرب الضريبي

تعتبر الضريبة أداة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف مالية، اقتصادية واجتماعية - لذلك فإن الإخلال بالواجب الضريبي يؤثر على الدور المنوط بها، وذلك في غياب نظام ضريبي فعال يضمن التحصيل الأمثل للموارد الضريبية المقررة، وعليه يؤدي التهرب الضريبي عدة آثار سالبة يمكن تصنيفها إلى آثار مالية واقتصادية واجتماعية.

### أولا : الآثار المالية

إن التهرب كما سبق وأن ذكرنا يؤدي إلى عدم تحقيق الضريبة الأهداف التي أنشئت من أجلها فهي تحول الخزينة العمومية بما يلزم لتغطية النفقات العامة من خلال تلبية الإيرادات الضريبية الحجم الإنفاق، فعدم التوازن بين الإيرادات والنفقات يؤدي بنا إلى خسارة الخزينة لأموال طائلة.

كما أن التهرب يؤدي إلى تخفيض الدخل القومي والذي بدوره يخفض من مستوى الدخل الفردي، كما ينتج عنه ضعف قيمة العملة الوطنية عن طريق إخفاء أموال غير مصرح بهما والتي تكون سببا في وجود ظاهرة التضخم النقدي<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> - عبد المنعم فوزي ، المرجع السابق ، ص 223

<sup>2</sup> - غزة مبروك ، مرجع سابق ، ص 19

<sup>3</sup> - حامد عبد المجيد دراز ، سعيد عبد العزيز عثمان ، محمد عمر أبو دوح، مبادئ المالية العامة ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، د.ط،

2003، ص 169

<sup>4</sup> - قرموش ليندة ، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري ، مذكرة ماستر ، تخصص قانون جنائي ، جامعة بسكرة 2013/2014، ص

وتقدر وزارة المالية أن حجم التهرب في الجزائر يقدر بـ 6400 مليار سنتيم وهو رقم مرشح للارتفاع بسبب اتساع - السوق الموازية. ما يجبر الدولة باللجوء إلى البحث عن مصادر تمويل أخرى بدل الضريبة التي لم تؤدي الدور الموكل إليها ومن بين هذه المصادر:

- الإصدار النقدي: وذلك بخلق تقود جديدة من العملة الوطنية ويعرف أيضا بالتمويل بالتضخم، وهو ما ينعكس سلبا على الاقتصاد الوطني .
- الدين العام : فهو بعد عبدا على ميزان المدفوعات خاصة في حالة استعماله في الأغراض استهلاكية بدل مشاريع استثمارية لتخفيف العبء، ما يؤدي بالدولة لتدبير مورد مالي من أجل سداد قروضها. كما أن الدولة تفقد الثقة فيها داخليا أو خارجيا لعدم قدرتها على سداد ديونها وتحميلها للأجيال اللاحقة .
- تقلص النشاط الإنتاجي لأن الأموال المقرضة للدولة تكون لها فوائد وكذا ضمان سدادها، وأكثر من هذا حصول المقرض على مزايا منها التدخل في الشؤون الخاصة لهاته الدول وبالتالي الخضوع للتبعية الأجنبية.

- زيادة الضغط الجبائي : وذلك في محاولة الدولة للزيادة في قيمة الضريبة من أجل تغطية العجز المتولد عن التهرب، يزداد الضغط الجبائي على المكلف ما يزيد في ميوله للتهرب أكثر فأكثر.

- هدف الدولة ترقية التجارة الخارجية من خلال فتح الأسواق العالمية، من خلال تصدير منتجاتها الوطنية لجلب العملة الصعبة، لكن المشكلة تكمن في البلدان النامية التي تعتمد على تصدير المواد الأولية بأسعار متدنية واستيراد سلع التجهيزات بأسعار مرتفعة لتلجأ الدولة إلى الخزينة لتعويض النقص ما يؤثر سلبا على التجارة الخارجية نفسها، وبالتالي تضطر الدولة الجلب رؤوس الأموال الأجنبية لتنشيط عملية التنمية الاقتصادية، ليبقى المكلف هو الحل الأخير باعتباره الممول الأساسي للخزينة التي يلجأ إليها لسد النقص عن طريق الزيادة في سعر الضريبة أو فرض ضرائب جديدة فيزداد عيها والدافع للتهرب منها<sup>1</sup>.

#### ثانيا : الآثار الاقتصادية

تعتبر الضريبة متغيرا اقتصاديا هاما، لذلك يؤدي التهرب الضريبي إلى انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني وذلك من عدة جوانب بالنسبة للاستثمار فإن نقص إيرادات الدولة بسبب التهرب لا يسمح بتكوين ادخار عام، لذلك يحد من مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية التي تفتضحها التنمية،

<sup>1</sup> - قرموش ليندة ، مرجع سابق ، ص 47

بالإضافة إلى ذلك فإن انخفاض معدلات الادخار يجعل الدولة تقلص حجم الإعفاءات الممنوحة في إطار ترقية الاستثمار، ويترتب على ذلك ركود اقتصادي متميز بارتفاع معدلات التضخم والبطالة.

كما يعمل التهرب الضريبي الإخلال بقواعد المنافسة حيث تصبح المؤسسات المتهربة أفضل من تلك التي تؤدي واجباتها الضريبية، حيث تكون لها إمكانيات تمويلية هائلة تسمح بتحسين جهازها الإنتاجي وتقوية مكانتها في السوق. كما يضر التهرب الضريبي بإنتاجية المؤسسة بحيث يعمل ذلك التهرب إلى توجع 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. وتساهم ظاهرة التهرب الضريبي في توجيه الاقتصاد الوطني نحو إرساء اقتصاد غير رسمي أو ما يعرف بالاقتصاد الموازي والذي يحدث مشاكل عديدة تعرقل السير الحسن للاقتصاد الوطني<sup>1</sup>.

### ثالثا: الآثار الاجتماعية

يختلف التهرب آثاره جد حساسة على المستوى الاجتماعي تجملها في بعض النقاط كالآتي:

- التهرب بولد تحريب آخر: الأمناء ممن يتحملون التزامهم الضريبي بكل إخلاص قد ينظمون للمكلفين الذين تقرّبوا بالفعل نتيجة عدم إحساسهم بالعدالة وقد يكون رفع سعر الضريبة هو السبب وذلك بتحميلهم العبء فوق طاقاتهم سعيا من المشرع الضريبي لتدارك النقص الحاصل في الإيرادات الضريبية وموازنة الإيرادات والنفقات لتتناسب والبرنامج التنموي المسطر.
- تراجع الصديق في المعاملات الاقتصادية بما أن كل متهرب بمسك محاسبة مزورة لإعفاء رقم أعماله، فمن الطبيعي أن يضع خطة بديلة في حال تفتنت المصالح الجبائية لأمر تصريحاته وبأشرت الإجراءات القانونية للتحصيل بما تحمله من عقوبات على إخفاءه لرقم أعماله ممتنع عن منح قروض للعملاء نتيجة عدم اطمئنانه لما : من الإدارة الجبائية من ردة فعل وهذا ما يجعل الصديق بينهم أو مستبعدا .
- تثبيت وتعميق الفوارق الاجتماعية وذلك لاعتماد الدول النامية على الضرائب لتمويل الخزينة ما يؤدي إلى فرض ضرائب مبالغ فيها ما يعني لدى الأفراد الإحساس بالقهر والاستغلال من النظام الجبائي، وما يزيد في اتساع الهوة، هو سكوت الدولة عن بعض تجاوزات أصحاب النفوذ بشهرتهم<sup>2</sup> الدائم، ما يخلق جوا مضطربا في العلاقات بين الأفراد ويؤدي إلى ظهور الفوارق الاجتماعية، إضافة إلى انتشار الرشوة التي مهما ارتفعت قيمتها فهي لن تصل لحد مبلغ الضريبة، ما يرسخ

<sup>1</sup> - ناصر مراد ، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق ، 2003، ص 162

<sup>2</sup> -ولوج عيسى ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي ، مذكرة ماجستير ، جامعة باتنة ، 2004/2003، ص 33

فكرة التهرب ويمنحهم البديل، في حين يقع العبء الضريبي على الفقراء وأصحاب الدخل المحدود ما يجعل الضريبة تتعارض مع مبدأ العدالة الضريبية بشقيها الأفقي والعمودي.

- تفشي اللامدنية الجبائية في المجتمع فالمقصود بالمدنية الجبائية هو تفصيل المكلف للمصلحة العامة على مصلحته الخاصة، لذلك فالتهرب يكون جيلا لا يكتثر للآخرين ويسعى لمصلحته مهما كانت النتائج<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث : أسباب التهرب الضريبي

يرجع انتشار ظاهرة التهرب الضريبي إلى وجود بيئة توفرت فيها الشروط الملائمة لها، والتي ساعدت في نموها واتساعها، لذلك يعتبر وجود التهرب نتيجة توفر أسباب معينة والتي ترتبط بالمكلف وطبيعة النظام الضريبي المطبق والظروف الاقتصادية السائدة.

#### أ- الأسباب المتعلقة بالمكلف:

غالبا ما تعود أسباب التهرب الضريبي إلى المكلف في حد ذاته والتي تندرج في إطار اعتبارات نفسية وأخلاقية ومالية.

- ضعف المستوى الخلقى: والذي يحفز الأفراد على التهرب من أداء ، لذلك فهو يتناسب عكسيا مع الشعور الوطني في مصلحة الواجب الضريبي المجتمع، ومع الشعور بالمسؤولية في تحمل الأعباء العامة.

- ضعف الوعي الضريبي: يقصد بالوعي الضريبي (شعور المواطن بواجبه نحو وطنه وما يقتضيه ذلك من توضيحات مادية تعين الدولة على مواجهة ما يلقي عليها من أعباء). في هذا المجال تشكل وسائل الإعلام أداة هامة للتأثير على مستوى الوعي الضريبي، ويعتبر ضعف الوعي الضريبي في المجتمع من أبرز أسباب التهرب الضريبي بحيث نقص شعور الأفراد بواجبهم تجاه الدولة يدفعهم إلى التهرب الضريبي، وذلك لوجود بعض الاعتقادات الخاطئة عن الضريبة والتي نجملها فيما يلي:<sup>2</sup>

- اعتبار الضريبة اقتطاع مالي دون مقابل، وبالتالي أداة تعسف على أملاك الأفراد.

- اعتقاد أن التهرب من الضرائب إنما هو سارق شريف لأنه يسرق الدولة شخص معنوي، وبالتالي فهو لا يضر بالآخرين كما هو الحال في السارق أو الخائن أو المخالف لنظام المرور، وحسب استطلاع الرأي العام في فرنسا حول تكييف المتهرب من الضريبة اتضح أن 4% من الأفراد يعتبرونه بمثابة سارق و 1% منهم

<sup>1</sup>- ولوج عيسى ، مرجع سابق ، ص 33

<sup>2</sup>- محمد مرسى فهدى ، سيد لطفى عبد الله ، الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين و تطبيقاتها العملية ، القاهرة ، 1999 ، ص 301

بمثابة خائن لوطنه و 18 % منهم بمثابة شخص لا يحترم نظام مرور السيارات، في حين أن 53 % من الأفراد يعتبرونه كرجل أعمال يستغل الفرص للحفاظ على أمواله، كما أن 88 % من الفرنسيين يبررون موقف المتهرب ولا يجدون ضرورة لمعاقبته.

- الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة لأنها لا تستند على منطلقات عقائدية بعكس الزكاة التي تعتبر من أركان الإسلام .

- سوء تخصيص النفقات العامة، والذي يؤدي بالأفراد الشعور بتبذير أموالهم في أوجه لا تعود بالمنفعة العامة<sup>1</sup>.

ونشير أن الاعتبارات السابقة تختلف من شخص إلى آخر بحيث أن المكلف الذي يعتقد أن الضريبة المحملة عليه منصفة وعادلة نجدها أقل عبنا عليه لذلك يتقبلها، بعكس الذي يعتقد أنها ظلما وتعسفا، نجدها تشكل عبئا ثقيلًا عليه لذلك يرفضها ويسعى إلى التهرب منها.

- الوضعية المالية السيئة للمكلف: تؤثر الحالة المالية للمكلف على التهرب ونطاقه، بحيث نجد ان ميل المكلف نحو التهرب يزيد كلما زاد عبء الضريبة عليه وساء مركزه المالي.

#### ب- الأسباب المتعلقة بالنظام الضريبي :

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

- ثقل عبء الضريبة: والذي يشكل مبررا أساسيا لتهرب الأفراد من الضريبة، بحيث في حالة زيادة العبء الضريبي عن توقعات المكلفين، واستعدادهم النفسي لتحمله مما يدفعهم إلى التهرب الضريبي.

- تعقد النظام الضريبي: إن الضريبة التي تتطلب إجراءات عديدة ومعقدة سواء أثناء ربطها أو تحصيلها، تدفع المكلفين إلى التهرب ( فالتهرب هو نتيجة سريعة لضريبة سيئة)<sup>2</sup>.

- ضعف العقاب المفروض على المتهرب: إن حجم العقاب الذي تفرضه الدولة على المتهرب من الضريبة يؤثر على التهرب الضريبي، بحيث أن المكلف يقارن درجة الخطر، فإذا كانت قيمة ذلك العقاب أكبر من المبلغ الذي يعود على المكلف إثر تهربه من الضريبة، ففي هذه الحالة يبتعد المكلف عن ذلك التهرب ويقلل منه، لكن إذا كانت قيمة العقاب أقل من المبلغ الذي يعود على المكلف أو غير موجود تماما، ففي هذه الحالة يكثر التهرب الضريبي عدم استقرار التشريع الضريبي: تؤدي التغييرات الدائمة في التشريع الضريبي

<sup>1</sup> - صباح نعوش، الضرائب في الدول العربية، المركز الثقافي العربي، بيروت، 1987، ص 121

<sup>2</sup> - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، مرجع سابق، ص 158

إلى غموض النظام الضريبي بسبب تعدد القوانين ، كما تؤدي إلى عدم ثقة المكلف بالنظام الضريبي ، وبالتالي زيادة ميلهم للتهرب الضريبي.

- ضعف الرقابة الضريبية : عندما يشعر المكلف بضعف الرقابة الضريبية أو عدم وجودها ، فإنه يزيد ميله للتهرب.

### ج- الأسباب المتعلقة بالإدارة الضريبية :

تعتبر الإدارة الضريبية أداة تنفيذ النظام الضريبي ، لذلك كلما كانت هذه 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 الإطارات 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 ليست فقط نتيجة لنقص الرقابة من طرف السلطات المعنية وغياب العقوبة الصارمة ضد الموظفين ، المرتشين ولكنها أيضا نتيجة للتنظيم السياسي و الاجتماعي ) ، ويعتبر تفشي ظاهرة الرشوة في المصالح الضريبية عامة ومصالحة المراقبة والتحقيق خاصة ، هي نتيجة انعدام المحفزات المادية والمعنوية للموظفين وضعف مستواهم الخلفي.

وفيما يتعلق بالإدارة الضريبية الجزائرية ، فإنها تعاني من عدة مشاكل تتمثل فيما يلي <sup>1</sup> :

- لا تخضع الإطارات الضريبية لتكوين ، واحد بحيث يوجد هيكلين مكلفين بتكوين هؤلاء الإطارات المعهد الوطني للمالية ، ومعهد الاقتصاد الجمركي والجبائي ، والبرامج بينهما متباينة ، كما يغلب على هذا التكوين الطابع العام والواجب أن يكون ذا طابع دقيق متخصص حسب أنواع الضرائب وحسب الأوعية الضريبية.
- غياب المفاهيم الحديثة في تسيير الإدارة الضريبية ، مثل روح التسويق ، العلاقات العامة الإدارة بالمساهمة ، لذلك يجب التركيز على تطوير تسيير الموارد البشرية وفق المفاهيم العلمية الحديثة المستندة على العلاقات الإنسانية . سيادة الأساليب الكلاسيكية في العمل الإداري ، إذ لا زالت الملفات تعالج بطريقة يدوية بطيئة.

<sup>1</sup> - عبد المجيد قدي ، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية ، مرجع سابق ، ص 250

- غياب الجهود للتعريف بالنظام الضريبي، والقيام بالتنوعية سواء على مستوى وسائل الإعلام المسموعة والمرئية، في حين نجد أنه في الكثير من الدول مثل كندا، هناك تنسيق مع الوزارات الأخرى (التربية الوطنية، التكوين المهني، التعليم العالي) من أجل نشر الثقافة والوعي الضريبي لدى الأفراد.

- ضعف التكوين في المجال الضريبي، بحيث تفتقر برامج التكوين الموجودة حالياً إلى مضامين جديدة مثل أخلاقيات المهنة الضريبية، التسويق الاجتماعي والعلاقات العامة.

ونظراً للنقائص السابقة والمشاكل التي تعاني منها الإدارة الضريبية، فإن النظام الضريبي الجزائري لازال بعيداً عن المعايير الدولية في الأداء الضريبي<sup>1</sup>.

#### د- الأسباب المتعلقة بالظروف الاقتصادية:

إن فترات الكساد والأزمات التي يشهدها البلد تعمل على انتشار التهرب الضريبي وزيادته بسبب قلة النقود وانخفاض دخول المكلفين، وتدهور القدرة الشرائية للأفراد، وبالتالي زيادة حساسيتهم لارتفاع الأسعار، مما يصعب المنتجين نقل عبء الضريبة، لذا يدفعهم التهرب الضريبي، باستعمال مختلف الطرق المتاحة، بينما في فترات الرخاء والانتعاش الاقتصادي يقل ميل المكلفين للتهرب الضريبي بسبب كثرة النقود وارتفاع الدخل وتحسن القدرة الشرائية للأفراد، مما يسمح للمنتجين نقل عبء الضريبة إلى المستهلكين، عن طريق رفع أسعار منتجاتهم لذا يكون الدافع النفسي للتهرب لدى المكلف منخفضاً.

كما أن عدم تنظيم الاقتصاد الوطني وانتشار الاقتصاد الموازي، يؤدي إلى استمرارية وزيادة حجم التهرب وذلك بسبب عدم ضبط السوق للسلع والخدمات، وكذلك عدم ضمان حرية المنافسة التي تعتبر من أهم شروط شفافية المعاملات. بالإضافة إلى ذلك فإن القطاع الموازي لا يعمل على عدم دفع الضرائب فقط، وإنما يجعل إجراءات التحريض الجبائي عديمة الجدوى، وبالتالي فإن مبالغ نقدية هامة تتداول بحرية دون أن تخضع للمنطق العام للسياسة الاقتصادية، ولا يمكن للدولة محاربة هذا القطاع بصفة كلية لأنه يساهم في امتصاص نسبة من ظاهرة البطالة، وكذا التخفيف من بعض الضغوط الاجتماعية<sup>2</sup>.

#### المبحث الثاني: الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة التهرب الضريبي

يعد انتهاء المحقق من عملية التحقيق المتعلقة بفحص الشكلي والضميني لنشاط المكلف يتمكّن المحقق من استخلاص نتيجة رفض أو قبول المحاسبة، وفي كلتا الحالتين فإن المحقق ملزم بإرسال نسخة من هذه النتائج إلى المكلف بالضريبة مبيناً له فيها تجاوزات ضريبية مكتشفة، والطرق المعتمدة في إعادة تأسيسها.

<sup>1</sup> - عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص 251

<sup>2</sup> - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص 161

### المطلب الأول: التقييم العام لمحاسبة المكلف

بالاعتماد على النصوص التشريعية والتنظيمية ( النظام المالي والمحاسبي، القانون التجاري والقوانين الجبائية ) يعطي الممون تقييمه لمحاسبة المكلف الخاضع للرقابة الجبائية.

#### أولا : قبول المحاسبة:

يقبل المحقق محاسبة المكلف إذا كانت مطابقة الأحكام القانون التجاري ومبادئ النظام المالي المحاسبي وصحيحة من حيث المضمون، حيث يمكن تمييز نوعين من القبول :

#### - قبول صريح :

عند مطابقة المحاسبة المسوكة للشروط السابقة الذكر يتم الحكم عليها بأنها منظمة وتامة ومثبتة ودقيقة محاسبيا . وبذلك يقوم المراقب بتبليغ المكلف بنتائج التحقيق دون إجراء أي تقويمات.

#### - قبول نسبي:

عندما يكون هناك ارتياب طفيف أو وجود لبعض الانحرافات البسيطة، والتي يستنتج المحقق بأنها غير ناتجة عن نية وقصد للتهرب من دفع الضريبة، يتم إخضاع المكلف إلى إجراءات التقويم الثنائي من خلال الاتفاق بين المحقق والمكلف مع مراعاة التزام بتقديم تصريحاته في أجلها القانونية<sup>1</sup>.

#### ثانيا : رفض المحاسبة

نظرا لجسامة الآثار التي تنجم نتيجة رفض المحاسبة، لهذا قام المشرع بتقنين إجراءات المراجعة الجبائية لتجنب الأخطاء التي قد تنتج أثناء هاته المراجعة وتنص المادة 43 من ق.ا.ج " لا يمكن رفض المحاسبة عقب التحقيق فيها، إلا إذا أثبتت الإدارة طابعها غير المقنع وذلك عندما:

- يكون مسك الدفاتر والسندات المحاسبية والوثائق الثبوتية غير مطابقة الأحكام المواد 9 إلى 11 من القانون التجاري وللنظام المحاسبي المالي وغيرها من التشريعات والتنظيمات المعمول بها.<sup>2</sup>
- تتضمن المحاسبة أخطاء أو إغفالات أو معلومات غير صحيحة ومتكررة في عمليات مرتبطة بعمليات المحاسبية".

<sup>1</sup>- عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المالي والمحاسبي، مرجع سابق، ص 93

<sup>2</sup>- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 43 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، لسنة 2016

### المطلب الثاني: إجراء التعديلات والعقوبات المفروضة

إن إجراء التعديلات يعتمد على درجة احترام المكلف للالتزامات الجبائية والمحاسبية ، وهذه التعديلات تكون اعتراضية أو أحادية الجانب.

أولاً: إجراء التعديلات:

#### 1- الإجراءات الاعتراضية:

وهي تتعلق بالمكلفين الذين يحترمون الالتزامات الجبائية والمحاسبية، وقد تجري محادثة اعتراضية بين المكلف والإدارة حول النتائج المبلغه والتبليغ يجب أن يوجد عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار استلام وتسليم للمكلف شخصياً ، بحيث يجب إن يكون مفصلاً حتى يتمكن المكلف من الإرسال قبله أو تقديم ملاحظاته وعندما يرفض المحقق هذه الملاحظات يجب أن يبلغه عن طريق مراسله أيضاً .

وتنص المادة 20-07 من (ق...ج) على أنه " في حالة قبول التصريح ، يصبح أساس فرض الضريبة المحددة نهائياً ، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه، إلا في حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد أستعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق الطعن النزاعي من طرف المكلف " <sup>1</sup>.

#### 2- الإجراءات الأحادية الجانب:

يمكن للإدارة الجبائية أن تلجأ إلى تحديد التلقائي لقواعد فرض الضريبة في الحالات التالية :

- رفض المكلف بالضريبة لعمليات المراقبة الجبائية التحقيقات والمعاينة سواء من قبله أو من تدخل أو حضور أي شخص بأي طريقة كانت بحيث يتعذر على الأعوان القيام بمهامهم.
- عندما لا يصح في الأجل المحدد قانونياً المداخيل (الربح الصناعي والتجاري وغير التجاري) والتصريحات الخاصة بالضرائب على أرباح أو التصريحات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة المنصوص عليها في المواد 76 و 77 من (قرراً) بعد على الأقل شهر من إعلامه من قبل المصالح الجبائية بتسوية وضعيته

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المادة 7-20 من قانون الإجراءات الجبائية ، لسنة

- لم تقدم الدفاتر الحسابية أو تم رفض هذه الأخيرة للأسباب المحددة قانونا ، ويتم التقييم تلقائيا لأسم فرض الضريبة على المدين بها دون المساس بالعقوبات الأخرى المنصوص عليها في نصوص أخرى، وذلك عندما تستحيل المراقبة أو التحقيق أو حق المعاينة بسبب فعله أو فعل الغير.

#### ثانيا: العقوبات المفروضة :

عند اكتشاف ممارسات تدليسية أو أخطاء جبائية من طرف المكلف يطبق المحقق عقوبات اتجاه المكلف الخاضع للرقابة، وتكون إما جبائية أو جزائية وذلك بحسب خطورة المخالفة.

1- العقوبات الجبائية : وتتمثل في ما يلي:

أ- عقوبات عدم التصريح أو تأخره:

تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي، حسب الحالة إما بصدد الضريبة على الدخل إما بصدد الضريبة على أرباح الشركات، ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25%<sup>1</sup>.

#### ملاحظة:

تخفف هذه الزيادة إلى 10% أو 20% إذا لم تتعد مدة التأخير شهر أو عند خلاف ذلك على الترتيب. ويترتب على الإيداع المتأخر للتصريحات التي تحمل عبارة " لا شيء " والتصريحات التي تكتب من طرف المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاء ضريبي جبائي أو الذين يحصلون على نتائج عاجزة تطبيق الغرامات الآتية :

2.500 دج عندما تكون مدة التأخير شهرا واحدا .

5000 دج عندما يتجاوز التأخر شهرا واحدا ويقل عن شهرين..

10.000 دج عندما يتجاوز التأخر شهرين<sup>2</sup>.

#### ملاحظة :

إذا يصل التصريح إلى الإدارة خلال أجل قدره ثلاثين (30) يوما اعتبارا من تاريخ التبليغ في ظرف موسى عليه مع إشعار بالاستلام والقاضي بوجود تقديم هذا التصريح في هذا الأجل ، تطبق زيادة بنسبة 35%.

<sup>1</sup>- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المادة 1-192، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، لسنة 2016

<sup>2</sup>- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المادة 322، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، لسنة 2016

يترتب على المكلف بالضريبة الذين لم يقدم في الآجال المحددة، أو عند إثبات تصريحه، الوثائق والمعلومات المطلوبة بموجب المواد 152 و 153 و 18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة دفع غرامات جبائية قدرها 1000 دج وهذا في كل مرة يسجل في إغفال الوثائق المقدمة أو عدم صحتها وفي حالة عدم تقديم الوثائق المطلوبة في أجل ثلاثين (30) يوما ابتداء من تاريخ الإنذار الموجه إلى المعني بالأمر في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام تفرض الضريبة تلقائيا ويضاعف مبلغ الحقوق بنسبة 25%<sup>1</sup>.

يترتب على عدم تقديم أو الإبداع غير الكامل للوثائق المطلوبة بموجب أحكام المادة 169 مكرر ممن قانون الإجراءات الجبائية خلال أجل قدره ثلاثون (30) يوما ابتداء من تاريخ التبليغ، في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام تطبيق غرامة بمبلغ 500000 دج.

إذا لم تحترم المؤسسة إلزامية التصريح وتعرضت للمراقبة، فغنه زيادة على الغرامة السالفة الذكر يتم فرض غرامة إضافية تساوي 25% من الأرباح المحولة بطريقة غير مباشرة، وذلك بمفهوم أحكام المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

#### ب - عقوبات نقص التصريح أو القيام بأعمال الغش:

تنص المادة 193-1 من (ق.ض.م) على أنه " عندما يصرح المكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا ناقص أو غير صحيح يزيد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها نسبة:

10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن المبلغ 50.000 دج أو يساويه.

15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج يقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساوي.

25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.<sup>2</sup>

عند القيام بأعمال تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة، بأن توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاءها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة، ولا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50% . وعندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة ب 100% وتطبق نسبة

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المادة 2-192، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، لسنة 2016

<sup>2</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المادة 3-193، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، لسنة 2016

100% كذلك عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر<sup>1</sup>.

## 2- العقوبات الجزائية:

يمكن أن يتعرض المكلف الذي يقوم بأعمال الغش لعقوبات جزائية حسب نص المادة 303 من (ق.ض.م) فضلا عن العقوبات الجبائية المطبقة، ويعاقب كل من تملص أو حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له أو تصفيته كليا أو جزئيا بما يأتي<sup>2</sup>.

### جدول رقم (1) العقوبات الجزائية للمتهربين:

الحبس المؤقت	الغرامة (دج)	مبلغ الحقوق المتملص منها (دج)
	100.000-50.000	لا يتجاوز 100.000
02شهر-06 أشهر	500.000-1000.000	100.000-1000.000
06 أشهر-02 سنة	2000,000-500.000	5000.000-1000.000
02 سنة -05 سنوات	5000.000-2000.000	10.000.000-5000.000
05 سنوات-10 سنوات	10.000.000-5000.000	يتجاوز 10.000.000

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المادة 2-193، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، لسنة 2016

<sup>2</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المادة 1-303، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، لسنة 2016

المطلب الثالث : طرق مكافحة التهرب الضريبي

لقد لاحظنا فيما سبق أن للتهرب الضريبي أثاراً ضارة من عدة جوانب لذلك تعمل الدولة على مكافحة هذه الظاهرة، وذلك على المستوى الوطني والدولي، ويتم ذلك من خلال معالجة أسبابه، وفي هذا المجال سنستعرض العناصر التالية:

- تحسين فعالية النظام الضريبي

-تحسين الجهاز الإداري الضريبي

تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف

-تحسين الرقابة الجبائية

-دور التعاون الدولي في مكافحة التهرب<sup>1</sup>

أ-تحسين فعالية النظام الضريبي :

يعتبر التهرب الضريبي كنتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي، لذلك فإن تحسين فعالية ذلك النظام سيساهم في معالجة ظاهرة التهرب، وذلك بمراعاة ما يلي:

تبسيط النظام الضريبي : يجب العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب، فضلاً عن صياغة التشريع 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 الجزافي، ويساهم الاستقرار الضريبي في وضوح التشريع وتسهيل الإجراءات الإدارية المتعلقة بالربط والتحصيل، بينما يتعقد التشريع الضريبي لكثرة التعديلات التي تطرأ عليه، كما أن تعقد وعدم استقرار التشريع الضريبي يؤدي إلى نشوء حالة من الحساسية تجاه الضريبة، لذلك يجب العمل على تبسيط التشريعات الضريبية و استقرارها، بالإضافة إلى وضوحها بالقدر اللازم من أجل مكافحة التهرب الضريبي<sup>2</sup>.

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>3</sup>:

<sup>1</sup> - ناصر مراد ، مرجع سابق ، ص 164

<sup>2</sup> - أحمد زهير شامية ، المالية العامة ، مرجع سابق ، ص 210

<sup>3</sup> - أحمد زهير شامية ، مرجع نفسه ، ص 210

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

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

#### ب - تحسين الجهاز الإداري الضريبي

إن التشريع 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 تتعلم على أرض الواقع. كما أن الجهاز الضريبي الكفو لا يمكنه تحويل ضريبة سيئة إلى ضريبة حسنة، إلا أن الجهاز الضريبي غير الكفر 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 الإدارة<sup>1</sup>.

تحسين الإمكانيات البشرية : في ظل الإصلاحات الاقتصادية وما نتج عنها من ارتفاع عدد المتعاملين، والاقتصاديين واجهت الإدارة الضريبية عدة صعوبات في أداء مهامها، وذلك لقلّة عدد موظفيها، ونقص كفاءتهم المهنية وفي ظل هذا الاحتلال بين وظائف الإدارة وإمكانياتها البشرية أصبح من الضروري تحسين كفاءة الموظفين، وتكوين إطارات متخصصة في المجال الضريبي، وفي هذا السياق يجب اتخاذ الإجراءات التالية:

- تحسين أجور الموظفين في مصلحة الضرائب.

- وضع برنامج تكويني يتماشى مع التغييرات التي يشهدها النظام الضريبي - .فتح مدارس متخصصة في المجال الضريبي عبر مختلف جهات الوطن قصد تكوين إطارات ضريبية ورسكلة الأعوان الإداريين.

<sup>1</sup> - محمد مرسى فهي، سيد لطفي عبد الله، الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين، و تطبيقاتها العملية، مكتب لطفي، القاهرة

- تحسين الأوضاع المادية والاجتماعية للعاملين بالإدارة الضريبية قصد غلق منافذ الإغراءات المقدمة لهم.

- وضع أسس عادلة للترقية، بالمقابل تسليط أقصى العقوبات لمن يثبت في حقهم سلوكات غير مشروعة ومنافية لأخلاقيات المهنة كالرشوة مثلا.

- توفير الحماية اللازمة للموظفين في مجال الرقابة الميدانية، خاصة إذا تعلق الأمر بمراقبة المصالح الشخصية للمكلفين المعنيين، وذلك لضمان السير الحسن لمهامهم الرقابية.

#### تحسين الإمكانيات المادية :

إن تعدد مهام الإدارة الضريبية سواء تلك المتعلقة بإحصاء المكلفين والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتحديد وعاءها وتحصيلها، بالإضافة إلى عمليات التفتيش والرقابة لمختلف الملفات المعنية، مما يقتضي توفر مقرات مجهزة بالمرافق الضرورية للعمل، وكذا وسائل مادية متطورة تتجاوب مع مقتضيات العصر. وفي هذا السياق ومن أجل المتابعة الجيدة للملفات المكلفين المتزايدة سنويا، وتحليل وحصر المعلومات الخاصة بكل مكلف في أوقات قياسية أصبح إدخال الإعلام الآلي ضرورة حتمية يفرضها الواقع، حيث أن تعميم الإعلام الآلي في تسيير مختلف أعمال الإدارة الضريبية هو العلاج الفعال ضد كل أشكال التهرب الضريبي. ويكتسي نظام الإعلام الآلي أهمية بالغة كونه يسمح بتحسين الرقابة الضريبية عن طريق برمجة علمية للملفات المراقبة وسهولة الكشف عن الوضعيات الاحتمالية<sup>1</sup>.

#### -تنظيم الإدارة الضريبية :

إن تنظيم الإدارة الضريبية وفق مبدأ لا مركزية الإدارة، يهدف إلى فسح المجال لاتخاذ القرارات بصفة عقلانية، وضمان سرعة وفعالية في العمل. وبحنا عن فعالية الإدارة الضريبية الجزائية، اتخذ المشرع بعض التعديلات في جانبها التنظيمي بإعادة هيكلة مصالحها على المستويين المحلي والمركزي، وذلك لتجاوز نقائص التنظيم السابق و التكيف مع الإصلاحات الضريبية المنتجة. وفي هذا المجال تم تحويل الإدارة المركزية إلى مديرية عامة للضرائب(DGI) ، وذلك بموجب المرسوم التنفيذي 90/190 الصادر في 23 جوان 1990، والمتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة الاقتصاد. أما على المستوى المحلي، وبموجب المرسوم التنفيذي 91/60 الصادر في 23 فيفري 1991، تم إنشاء تسعة مديريات جهوية.

<sup>1</sup> - مصطفي كثيري ، النظام الجبائي و التنمية الاقتصادية ، مرجع سابق ص 125

ج- تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف:

تسعى الإصلاحات الضريبية دوماً إلى تخفيف حدة التوتر الموجودة بين المكلف والإدارة الضريبية، قصد إحداث تجاوب و تصالح من شأنه أن يقلل مع حالات التهريب، وذلك بكسب ثقة المكلف والذي يكون ثمرة العلاقة حسنة، الإدارة، لذلك يجب أن تكون العلاقة قائمة على مبدأ من العلاقات الإنسانية بعيداً عن العداوة والحساسيات موجهة نحو إضفاء روح التعاون والتضامن بين المكلف والإدارة الضريبية وقصد تحسين تلك العلاقة يجب مراعاة الإجراءات التالية:

نشر الوعي الضريبي: يعتبر المكلف الطرف المباشر في عملية التهريب لذلك يجب تنمية وعيه الضريبي وإقناعه بالواجب الضريبي، حتى تصبح سلوكياته أكثر عقلانية، ومن أجل نشر الوعي الضريبي يجب اتخاذ الإجراءات التالية:

- القيام بحملات توعية لجميع المكلفين باختلاف مستوياتهم حتى يدرك المكلفين بواجباتهم الضريبية، ومن أجل ذلك تستعمل إدارة الضرائب شتى الطرق مثل الصحافة المكتوبة والمسموعة، وكذا تنظيم ملتقيات وأبواب مفتوحة عامة حول النظام الضريبي ومستجداته.
- تحسيس المكلف على أهمية دفع الضريبة كونها تمثل مساهمة في مالية الدولة والتي تخصص للقيام بالخدمات العامة بانتهاج سياسة إنفاقية رشيدة حتى تكسب احترام وثقة المكلف للضريبة. بالمقابل يجب أن تزرع في نفوس المواطنين نظرة سيئة لأولئك الذين يتهربون من دفع الضريبة.
- - التعريف بالضريبة وأهدافها من خلال تعميمها في البرامج التربوية قصد إرساء ثقافة ضريبية لدى المواطن<sup>1</sup>.

تكوين وإعلام المكلف :

يهدف تكوين وإعلام المكلف إلى تحويل ذلك المكلف من معارض عن أداء الضريبة إلى مكلف ملتزم، وذلك بالتقرب أكثر إليه باتباع سياسة تكوينية وإعلامية، رشيدة من خلال تثقيف المكلف وإطلاعه بمختلف المستجدات والتعديلات التي يشهدها النظام الضريبي. وتستعين الإدارة الضريبية بالصحف والمنشورات و المجالات الدورية لإبراز مستجدات النظام الضريبي وتفسير الإجراءات الضريبية، وإزالة الغموض الذي قد تتضمنه النصوص القانونية. كما يجب إقامة مكاتب على مستوى مصالح الإدارة الضريبية توكل لها مهمة شرح الإجراءات المتعلقة بالتزامات المكلفين، ويجب أن تسير هذه المكاتب من طرف موظفين مؤهلين بالوظيفة الموكلة إليهم، ويسعون إلى تحسين العلاقة مع المكلفين من خلال حسن الاستقبال والاستجابة لمختلف تساؤلات المكلفين.

<sup>1</sup> - ناصر نراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص 170-171

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.

د- تحسين الرقابة الجبائية :

تعتبر الرقابة الجبائية إجراء ضروري لمكافحة التهرب الضريبي، كما أنها تكتسي أهمية بالغة، وذلك نظراً لطبيعة النظام الضريبي 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<sup>1</sup>.

هـ - أهمية التعاون الدولي في مكافحة التهرب الضريبي

لقد اتسع نطاق التهرب الضريبي على المستوى الدولي، كاستعمال سعر التنازل غير حقيقي في العمليات مع الفروع الموجودة في الخارج، وكذلك المعاملات الوهمية مع الخارج والتي تسمح بتبييض الأرباح غير المصرحة، مما يجعل التعاون الدولي ضرورة حتمية. كما أن الإجراءات المحلية لمكافحة التهرب الضريبي حتى تكون فعالة يجب توفر معلومات كافية حول نشاط المكلف سواء في الداخل أو الخارج. لذلك تلجأ الدول إلى التعاون فيما بينها وذلك بتبادل المعلومات التي تفيد في الكيف من الوضعية المالية المكلف، ويتم ذلك التعاون عن طريق عقد اتفاقات دولية لمكافحة التهرب الضريبي وقد تكون تلك الاتفاقات في شكل ثنائي، بالإضافة إلى جهود بعض الهيئات الدولية مثل منظمة الأمم المتحدة في مكافحة التهرب الضريبي. ونشير أنه على الرغم من الأهمية التي تبديها مختلف الدول في معالجة الازدواج الضريبي الدولي، إلا أنها لا تبدي مثل ذلك الاهتمام تجاه مكافحة التهرب الضريبي الدولي كما أن المنظمة العالمية للتجارة تعارض مبدأ هذا التعاون لما قد ينطوي عليه من إجراءات تؤدي إلى العساسة بصرية المعاملات التجارية وإفشاء أسرار الأرصدة النقدية التي يمتلكها رجال الأعمال في بنوك الدول المختلفة .

<sup>1</sup> - ناصر نراد، مرجع سابق، ص 171

يتدرج التعاون الدولي في علاج مشكلة التهرب الضريبي في محورين ينصب الأول على اكتشاف التهرب وتحديد نطاقه، ويتعلق الثاني بتحصيل الضرائب المستحقة والتي تكون قد خرجت من اختصاص الدولة وأصبحت تابعة لإقليم دولة أخرى<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup>-ناصر نراد ، مرجع سابق ، ص 172

## خلاصة الفصل :

التهرب الضريبي هو عبارة عن تجنب دفع الضرائب بطرق غير قانونية أو غير أخلاقية ، يمكن أن يشمل ذلك عدة أنشطة مثل عدم إبلاغ عن كامل الدخل ، أو تضخم تكاليف العمل بصورة غير حقيقية ، أو تقديم معلومات غير دقيقة للسلطات الضريبية بهدف تقليل المبالغ المستحقة للضرائب ، يعتبر التهرب الضريبي مخالفة للقانون و يمكن أن يواجه المتورطين عقوبات قانونية جديدة بما في ذلك الغرامات المالية أو السجن .

تلعب الرقابة الجبائية دورًا حيويًا في مكافحة التهرب الضريبي، حيث تساهم في اكتشاف الحالات التي تحاول تجنب دفع الضرائب بطرق غير قانونية. من خلال استخدام أدوات التدقيق والتحقيق، يمكن للجهات الضريبية رصد الانتهاكات ومعاقبة المتورطين فيها، مما يزيد من احترام النظام الضريبي ويحد من ممارسات التهرب .

الفصل الثالث : دراسة ميدانية في المركز  
الجواري للضرائب – سيدي علي

تمهيد :

سوف نتطرق في هذا الفصل إلى دراسة حالة بمركز الجوي بلدية سيدي علي ولاية مستغانم ، و ذلك دعما لما قمنا بعرضه في الجانب النظري ، حيث تبلورت دراستنا حول حالة خضعت للتحقيق المحاسبي و التي قام بها المركز الجوي لسيدي علي حيث تناولنا دراسة حالة ميدانية لمصلحة الرئيسية لتسيير كنموذج ، حيث سوف نتطرق في هذا الفصل إلى مبحثين هما :

- المبحث الأول : تقديم المركز الجوي للضرائب سيدي علي
- المبحث الثاني : دراسة حالة ميدانية لمصلحة الرئيسية لتسيير كنموذج

المبحث الأول: تقديم المركز الجوّاري للضرائب بسيدي علي

المطلب الأول: تقديم المركز الجوّاري للضرائب

من خلال دراستنا لموضوع مصلحة التسيير الحديث لإدارة الضرائب على مستوى المركز الجوّاري للضرائب بسيدي علي التابعة لولاية مستغانم، ونشأت في اليوم 27 من ذي الحجة الموافق ل الفاتح نوفمبر 2013 ميلادي قام السيد الوالي ولاية مستغانم بتدشين المركز الجوّاري للضرائب بدائرة سيدي علي وذلك احتفاء بالذكرى 59 لاندلاع الثورة التحريرية المجيدة، تبين أن هذه المؤسسة تابعة للمديرية الولائية بمستغانم والتي بدورها تابعة للمديرية الجهوية بشلف، إذ يعتبر المركز الثاني متواجد على مستوى هذه الولاية، وقد وجد هذا المركز من أجل الإلمام والمتابعة بشكل أحسن للمعلومات والتصريحات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة.

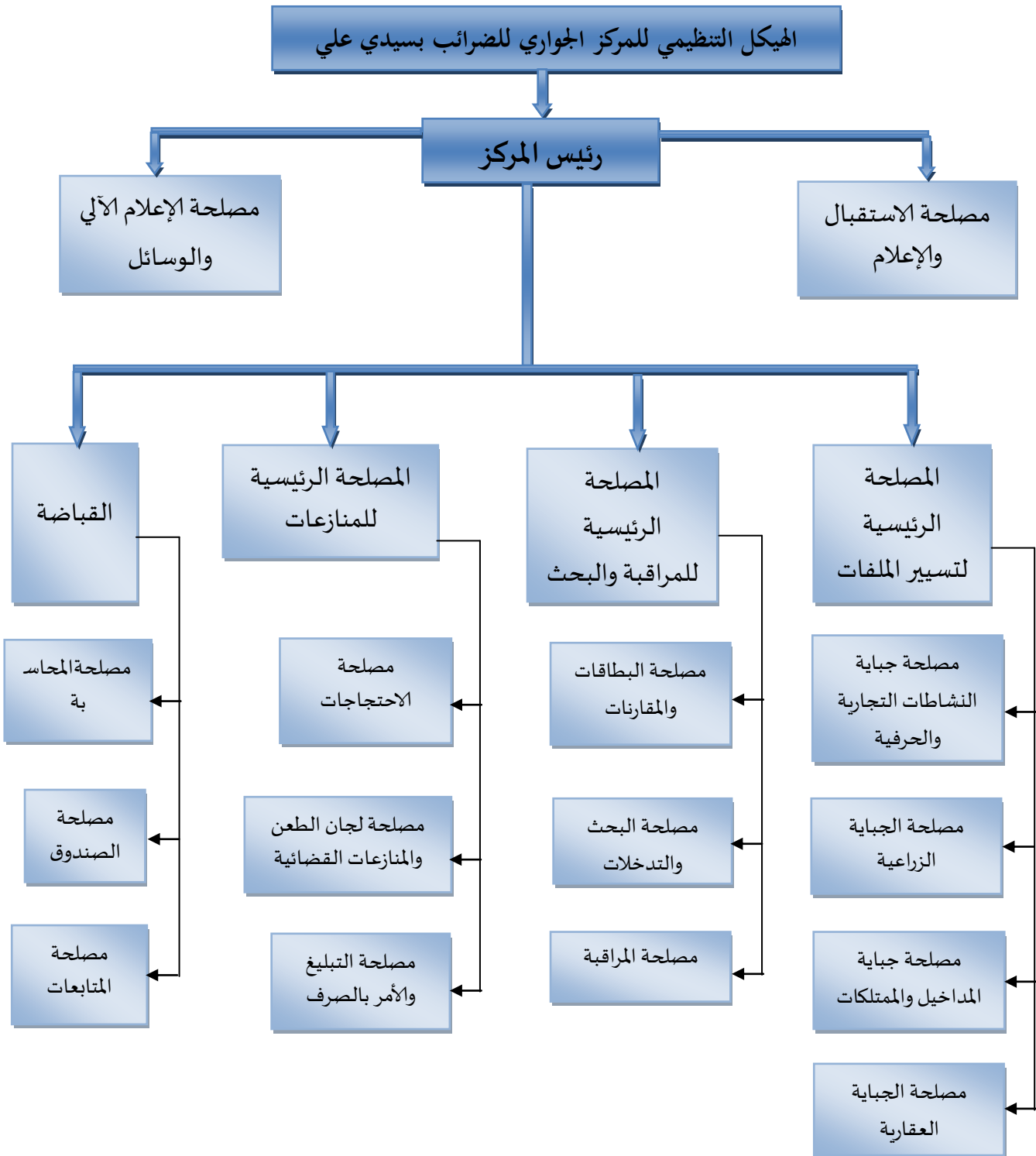
يتواجد هذا المركز الجوّاري بدائرة سيدي علي، والذي هو تنظيم إداري حديث لإدارة الضرائب جاء ليحل محل المفتشية والقباضة وإن صح التعبير من أجل الجمع بين المصلحتين، الهدف من إنشائه هو العصرية وتقريب الإدارة من المواطن، وزيادة حجم المردودية لفائدة الدولة وقد خصص المركز الجوّاري حصريا لتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من الفئات التابعين أساسا للنظام الجزافي.

قد خصص المركز الجوّاري بسيدي علي للتحصيل لدائرة سيدي وبلدياتها المتمثلة في بلدية تزقايت وبلدية أولاد مع الله وأيضا دائرة سيدي لخضر وبلدياتها المتمثلة في بلدية حجاج، بن عبد الملك رمضان.

يحتوي المركز الجوّاري للضرائب على 52 عاملا موزعين على ثلاث مصالح رئيسية وهي: (المصلحة الرئيسية للتسيير، المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث، المصلحة الرئيسية للمنازعات) وثلاث مصالح ثانوية وهي: (مصلحة الاستقبال والإعلام، مصلحة الإعلام الآلي والوسائل، القباضة).

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمركز الجوي للضرائب:

الشكل رقم 03: الهيكل التنظيمي للمركز الجوي للضرائب



المصدر: وثائق داخلية، المركز الجوي للضرائب بسيدي علي، مستغانم، 2024.

1. المصلحة الرئيسية للتسيير: تعمل على تسيير:

### 1- مصلحة جباية النشاطات التجارية والحرفية:

"التكفل بالملفات الجبائية واستلام التصريحات التي يحررها المكلفين بالضريبة التابعون حسب نظام الضريبة الجزافية الوحيدة وقد حدد رقم الأعمال 30.000.000,00 دج بالنسبة للأشخاص التابعين للمركز الجوّاري للضرائب حيث يضم: شركات ذات مسؤولية محدودة، الشركات ذات الأسهم والشركة ذات الشخص الوحيد، وكذا كل الأشخاص التابعين للوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب -ANGEM CNAC-ANSEJ"<sup>1</sup>.

كما تقوم هذه المصلحة بإخضاعهم للضريبة الجزافية الوحيدة لمدة عامين وذلك بإرسال إشعار بالتبليغ "C09".

-إعداد العقود المتصلة بها.

-المراقبة الشكلية للتصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة من خلال التصريحات الشهرية "G50" أو السنوية الحصيلة الجبائية "Bilan".

-اقتراح ملفات المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات التي تقوم مصلحة الرقابة بدراسة هذه الملفات.

### 2- مصلحة الجباية الزراعية: وتكلف بـ:

-التكفل بالملفات الجبائية للمزارعين والمربين وكذا استقبال واستغلال التصريحات ومراقبتها الشكلية واقتراح تسجيل ملفات المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات.

### 3- مصلحة جباية المداخيل والممتلكات:

\* التكفل بالملفات الجبائية للأشخاص الطبيعيين بعنوان الضريبة على الدخل مقر السكن أو الضريبة على الممتلكات أو الأشخاص المعنويين الذين يمارسون نشاطات غير ربحية للضريبة على الدخل الإجمالي، أجزور أو أي جزء من نشاطاتهم يمكن فرض الضريبة عليه.

\* المراقبة الشكلية للتصريحات واقتراح التسجيل حسب الحالة في برنامج المراقبة على أساس المستندات أو المراجعة المعمقة للوضع الجبائية الشاملة.

<sup>1</sup>المادة 282: من القرار المؤرخ في 2014/12/31 الجريدة الرسمية، 2014، العدد 78، ص 6.

## 3- مصلحة الجبائية العقارية:

\* التكفل بالملفات الجبائية واستغلال تصريحات الأشخاص بعنوان الضرائب أو الرسوم المفروضة على الممتلكات العقارية.

\* المراقبة الشكلية للتصريحات واقتراح تسجيل ملفات المكلفين بالضريبة لبرنامج المراقبة على أساس المستندات.

## 1. المصلحة الرئيسية للرقابة والبحث: تتكلف:

\* تشكيل ومسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات وبطاقات المكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجوّاري للضرائب والممتلكات العقارية المتواجدة فيه.

\* متابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتقييم نشاطات المصالح المعنية.

تقوم هذه المصلحة بتسيير ثلاث مصالح وتنقسم هذه المصالح كالتالي:

## 1- مصلحة البطاقات والمقارنات: تتكلف هذه المصلحة ب:

-تشكيل قاعدة المعطيات ومختلف البطاقات المسوكة والتي تخص الوعاء والمراقبة والتحصيل الضريبي وتسييرها.

-متابعة استعمال المعلومات المستردة وإعداد الوضعيات الإحصائية الدورية وكذا تقييم نشاطات المصلحة لاسيما التي ترتبط مع مؤشرات التسيير.

## 2- مصلحة البحث والتدخلات:

وهذه المصلحة تعمل على شكل فرق من أجل البحث عن المعلومات ومن بين مهامها كالتالي:

\* تشكيل وتسيير فهارس مصادر المعلومات التي تخص وعاء الضريبة مع مراقبة الضريبة وتحصيلها.

\* تنفيذ البرامج الدورية للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان حق الاطلاع، وهذا ما نصت عليه المواد من 45 إلى 68 من قانون الإجراءات الجبائية وخاصة المادة 45 التي تسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها وتصفح الوثائق والمعلومات.

### 1- مصلحة المراقبة:

تتكلف هذه المصلحة بـ:

\*تنفيذ البرامج المقررة من خلال الرقابة الجبائية وإذا أردنا تعريفها: "فهي مجموعة العمليات والإجراءات التي تهدف إلى التحقق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف ومن خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية وهذا الحق محفوظ بنصوص ومواد التشريع الجبائي"<sup>1</sup>.

من خلال هذا التعريف نلاحظ أن الرقابة الجبائية عموما عبارة عن سلطة بيد الإدارة الجبائية ممثلة في سلطاتها المختصة بذلك والهادفة إلى مراقبة تصريحات المكلفين والتأكد من صحتها بوسائل مختلفة وذلك حسب نوع أو شكل الرقابة، وللرقابة أشكال منها:

✓ الرقابة العامة

✓ الرقابة المعمقة.

تتكلف مصلحة المراقبة بالرقابة العامة فقط على مستوى المركز الجوّاري للضرائب.

➤ الرقابة العامة:

تتبع أهميتها من تمييزها بسرعة اكتشاف الأخطاء التي تكون ضمن التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة ويمكن أن نميز شكلين من الرقابة:

• الرقابة الشكلية:

تعد أول عملية تخضع لها التصريحات المقدمة إلى مكتب الرقابة تخص العمليات التي تقوم بتصحيح الأخطاء المادية الموجودة في التصريحات والملاحظة من طرف المراقبين الجبائيين مثل أخطاء الحساب.

• الرقابة على الوثائق:

الرقابة على الوثائق هي تكملة للرقابة الشكلية تسمح للمصالح الجبائية بمراقبة التصريحات المقدمة من طرف المكلف بمساعدة أساسا المعطيات الموجودة في الملف الجبائي للمعني وللقيام بهذا التحقيق الإدارة تحضر الوثائق النظامية التالية:

- طلبات توضيح Les demandes d'exploitation

- طلبات تبرير Les demandes de justification

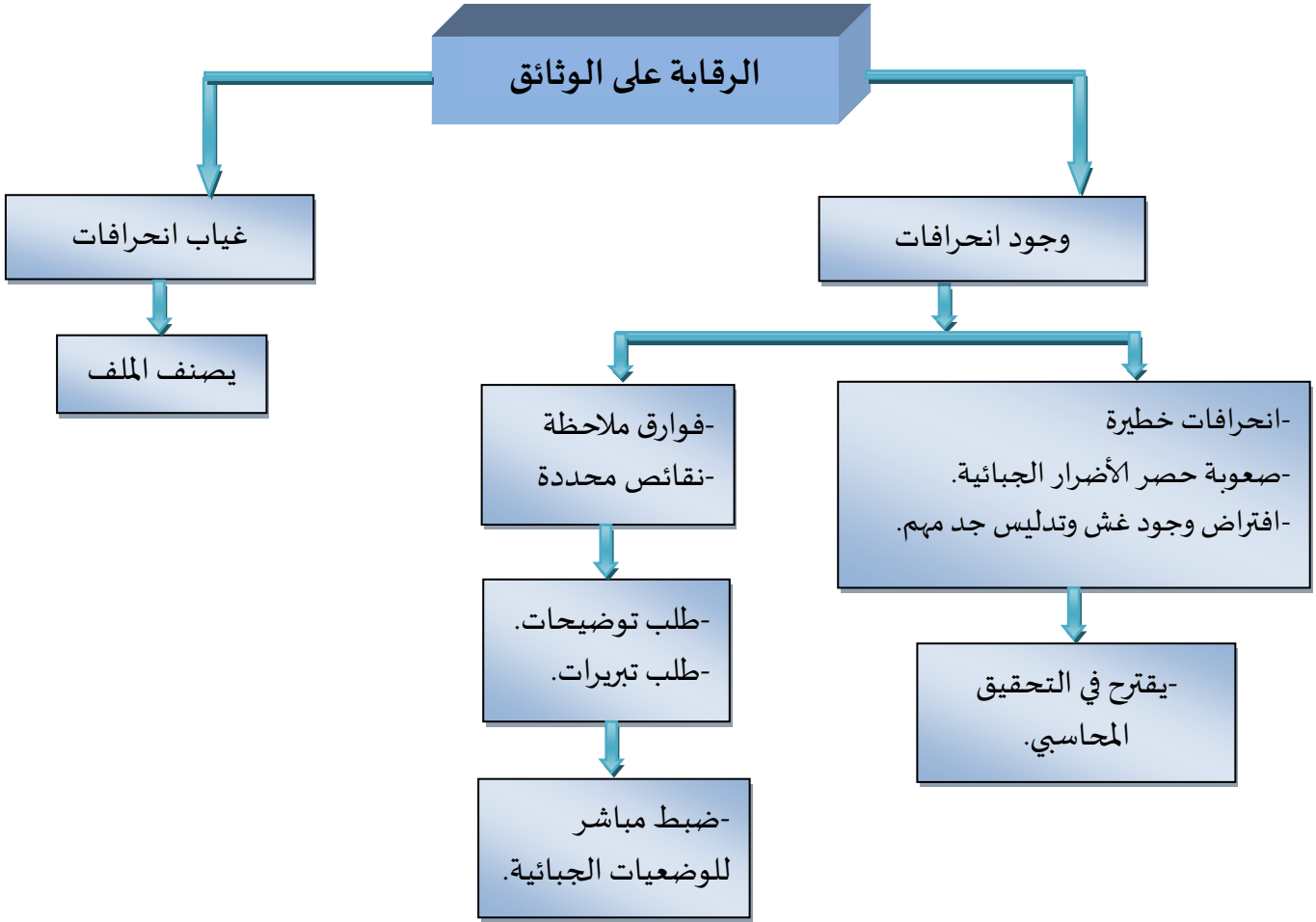
<sup>1</sup>Ministre des finances DGI guide de vérification de comptabilité, Alger 2001, P12.

- حق المراقبة Le droit de contrôle

- حق الاتصال Le droit de communication

الشكل رقم 04: النموذج العام للرقابة على الوثائق

يتمثل في الهيكل التنظيمي التالي:



المصدر: وثائق داخلية، المركز الجوّاري للضرائب بسيدي علي، مستغانم، 2024.

1. المصلحة الرئيسية للمنازعات:

وتنقسم إلى ثلاث مصالح:

## 1- مصلحة الاحتجاجات: وتكف ب:

-دراسة الطعون المسبقة المتعلقة بوعاء الحقوق والضرائب والرسوم المتنازع عليها وتوجه هذه الشكاوي على مستوى المركز الجوّاري للضرائب ويسلم وصل بذلك إلى المكلف بالضريبة وبعدهما توجه هذه الشكاوي إلى مصلحة الاحتجاجات بحيث تقوم هذه المصلحة بدراسة الشكاوي من ناحية الأجل والشكل.

"من ناحية الأجل: ينقضي أجل الشكاوي في :

31 ديسمبر من السنة التالية التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة في حالة أو إثر وقوع أخطاء في إرسال حيث توجه له مثل هذه الإنذارات من طرف مصلحة الضرائب.

31- ديسمبر من السنة التالية التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها يعتبر أساس قانوني جراء خطأ أو تكرار"<sup>1</sup>.

من ناحية شكل ومحتوى الشكاوي:

"1- يجب أن تكون الشكاوي فردية، غير أنه يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا وأعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة أن يقدموا شكاوي جماعية"<sup>2</sup>.

2- يجب ذكر الضريبة المعترض عليها.

3- توقيع صاحبها باليد.

-حيث تقوم المصلحة باستدعاء المكلف بالضريبة برسالة موصي عليها مع إشعار بالاستلام لتكملة ملف الشكاوي وتقديم كل وثيقة ثبوتية مذكورة من طرفه وقابلة لدعم نزاعه في أجل (30) ثلاثين يوم اعتبارا من تاريخ

الاستلام إذا تعذر الرد في أجل ثلاثين يوما أو كان الرد ناقصا، يقوم رئيس المركز الجوّاري للضرائب بتبليغ قرار الرفض لعدم القبول.

-ويمكن للمكلف بالضريبة إذا رأى ذلك مفيدا الطعن في هذا القرار إما أمام لجان الطعن أو أمام المحكمة الإدارية، يقوم رئيس المركز الجوّاري للضرائب بدراسة الشكاوي التي لا تقل عن 5.000.000,00 دج ويجب ألا يتعدى أجل الشكاوي أربع (4) أشهر للرد على المكلف بالضريبة.

<sup>1</sup> قانون الإجراءات الجبائية، 2012، ص30.

<sup>2</sup> قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه، ص31

-دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال الملاحقات أو الإجراءات المتصلة بها أو إلى المطالبة بأشياء تم حجزها.

أ. مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية: وتكلف بـ:

-دراسة الطعون الخاضعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة ولجان الطعن الإعفائي.

إذا لم يرضى المكلف بالضريبة، القرار المتخذ بشأن شكواه من طرف رئيس المركز الجوّاري للضرائب للجوء إلى لجنة الطعن المختصة في أجل أربعة أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الإدارة.

"تقوم مصلحة لجان الطعون بإبداء رأيها حول طلبات المكلفين بالضريبة المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة والرامية إما إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو حساب الضريبة وإما الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي، يلزم لجان الطعن بإصدار قرارها حول الطعون المرفوعة إليها بالقبول أو بالرفض في أجل 4 أشهر ابتداء من تاريخ تقديم الطعن إلى رئيس اللجنة، وإذا لم تبدي اللجنة قرارها في الأجل المذكور أعلاه فإن صمتها يعتبر رفضاً ضمناً للطعن، وفي الحالة يجوز للمكلف بالضريبة أن يرفع دعوى إلى المحكمة الإدارية في أجل أربعة أشهر ابتداء من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح للجنة لكي تبث في الطعن"<sup>1</sup>.

تنشأ لجان الطعن الآتية:

1-ينشأ لدى كل دائرة لجان طعن الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة ويتكون من:

- رئيس الدائرة أو الأمين العام للدائرة.

- رئيس المجلس الشعبي البلدي.

- رئيس مفتشية الضرائب.

- عضوين دائمين وعضوين مستخلفين.

لجان الطعن لدى الدائرة تنظر في الطعون عن مليونين دينار جزائري 2.000.000،00 دج أو يساويها.

<sup>1</sup> قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق ، ص 34.

2-متابعة الطعون والشكاوي التي تقدم أمام الهيئات القضائية وذلك بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب.

ب. مصلحة التبليغ والأمر بالصرف:

في حدود الاختصاص القانوني للمركز الجوّاري للضرائب وتكلف ب:<sup>1</sup>

-تبليغ القرارات المتخذة في مجال مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المعنية.

-الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة وإعداد الشهادات المتصلة بها.

-إعداد المعلومات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها إلى المصالح المعنية لتتكفل بها.

2.القباضة: تنقسم إلى:

أ-مصلحة الصندوق: تتكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة عن طريق جداول عامة أو فردية أصدرت في حقهم.

ب-مصلحة المحاسبة: مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

ج-مصلحة المتابعات: تنظم هذه المصلحة في شكل متابعات ومن أجل تحصيل الضريبة.

2. مصلحة الاستقبال والإعلام.

3. مصلحة الإعلام الآلي والوسائل.

<sup>1</sup> -Loi de finance. 2014

المطلب الثالث :مهام المركز الجوّاري للضرائب

ينشط المركز الجوّاري للضرائب في المجالات التالية:

أ- في مجال الوعاء:

\*إحصاء الممتلكات والنشاطات وتسيير الوعاء من خلال إعداد فرض الضرائب وكذا بالمراقبة الشكلية للتصريحات.

\*المصادقة على الجداول والسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب .

\*إعداد اقتراحات برامج المكلفين بالضريبة في مختلف المراقبات .

ب- في مجال التحصيل:

\*التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات التلقائية التي تمت أو بعنوان جداول عامة أو الفردية أصدرت في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.

\*تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.

\*مسك المحاسبة مطابقة للقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى المجلس المحاسبة.

ج- في مجال الرقابة والبحث:

\* تشكيل ومسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات وبطاقات المكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجوّاري للضرائب والممتلكات العقارية المتواجدة فيه.

\*متابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتقديم نشاطات المصالح المعنية.

د- في مجال المنازعات :

\*دراسة كل طعون النزاعية أو إعفائية موجهة للمركز الجوّاري للضرائب. التكفل بإجراء التبليغ والأمر بالصرف لقرارات الإلغاء أو التخفيض المقرر.

\*متابعة القضايا النزاعية المقدمة أمام الهيئات القضائية .

هـ- في مجال الاستقبال والإعلام:

\*تنظيم استقبال المكلفون بالضريبة وإعلامهم.

\*نشر المعلومات حول الحقوق والواجبات الجبائية للمكلفين بالضريبة للمركز الجوّاري للضرائب .

و- في مجال الإعلام الآلي والوسائل :

\* استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها، وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول والموافقة لها.

\* إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى والتكفل بصيانة التجهيزات.

\* الإشراف على المهام المرتبطة بالنظافة وأمن المحلات.

الأشخاص التابعين للمركز الجوّاري للضرائب:

يتبع لمجال اختصاص المركز الجوّاري للضرائب:

\* الأشخاص الطبيعيون الخاضعون لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة (الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاط بيع السلع والأشياء والأنشطة الأخرى المتعلقة بتأدية الخدمات التابعة لفئة الأرباح الصناعية والتجارية التي لا تتجاوز رقم أعمالهم ثلاثين مليون دينار 30.000.000,00 دج.

\* الأشخاص الطبيعيون الذين يؤجرون:

- عقارات مبنية أو جزء عقارات مبنية لاستعمال سكني.

- محلات تجارية أو صناعية غير مجهزة بعنادها إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة تجارية، أو صناعية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنة غير تجارية.

\* أملاك غير مبنية مهما تكن طبيعتها.

\* الأشخاص الطبيعيون الذين يحققون مداخيل فلاحية.

\* المؤسسات الإدارية العمومية والمؤسسات مستخدمة أخرى.

\* الأشخاص الطبيعيون الساكنون في الجزائر الذين في حوزتهم أملاك في الجزائر وأيضا الأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم إقامة في الجزائر ولكن لهم أملاكا في الجزائر.

\* الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المالكين لعقارات مبنية أو غير مبنية.

\* الأشخاص الطبيعيون والمعنويون الذين لهم أملاك واقعة في بلديات تستفيد من خدمة رفع القمامات المنزلية، وأيضا المنتفعون المحتملون الآخرون ومستأجرو هذه الأملاك.

\* الأشخاص المعنويون الذين لم تتجاوز رقم أعمالهم 30.000.000 دج وأيضا الأشخاص غير الأجراء وذلك طبقا لقانون المالية 2015.

المبحث الثاني : دراسة حالة لمصلحة الرئيسية لتسيير كنموذج

-تقوم هذه المصلحة بتسيير الملفات الجبائية التي يكون رقم اعمالها اقل من 8000000 دج ويقوم المكلف بالضريبة بتسديد الضريبة الجزافية الوحيدة

المطلب الأول: مصلحة الجباية نشاطات التجارية والحرفية

أولا : المكلف بالضريبة القدامى

يقوم المكلف بالضريبة بتسديد الضريبة الجزافية الوحيدة قبل 30 جوان من كل سنة وتحدد معدل الضريبة 5 % بالنسبة لنشاطات الانتاج وبيع السلع و 12 % نشاطات اخرى  
ضريبة الجزافية الوحيدة:

• 5% نشاطات الإنتاج وبيع السلع

• 12% خدمات أو نشاطات أخرى

مثال: شخص طبيعي يمارس نشاط بيع مواد غذائية حقق رقم الأعمال ب400000 دج لسنة 2021 احسب الضريبة الجزافية الوحيدة

- حساب الضريبة الجزافية الوحيدة:

$$400000 * 0.05 = 20000 \text{ DA}$$

❖ طرق تسديد الضريبة الجزافية الوحيدة:

1- التسديد الكلي :

$$400000 * 0.05 = 20000 \text{ DA}$$

2-تسديد بالتقسيت:

• تسديد القسط الاول 50% في أجل أقصاه 30 جوان

$$\text{مثال: } 20000 * 0.5 = 10000 \text{ DA}$$

• تسديد القسط الثاني 25% من 01 سبتمبر إلى 15 سبتمبر

$$\text{مثال: } 20000 * 0.25 = 5000 \text{ DA}$$

- تسديد القسط الثالث 25% من 01 ديسمبر إلى 15 ديسمبر

$$\text{مثال: } 20000 * 0.25 = 5000 \text{ DA}$$

ثانيا المكلف بالضريبة الجدد

يقوم المكلف بالضريبة بالتصريح بالضريبة الجزائرية الوحيدة في اجل اقصاه 20 جانفي من السنة المولية

مثال المكلف بالضريبة يمارس نشاط نقل المسافرين حقق رقم الاعمال يقدر ب300000 دج لسنة 2023 مع العلم ان هذا الاخير بدا نشاطه سنة 2023

- يقوم المكلف بالضريبة بالتصريح من 1 الى 20 جانفي 2024

$$300000 * 0.12 = 36000 \text{ da}$$

- ثالثا غرامات التأخير

\* طبقا للمادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة زيادة بسبب نقص في التصريح:

- 10% : إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50000 دج أو يساويه
- 15% : إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق عن مبلغ 50000 دج ويقل عن مبلغ 200000 دج او يساوي
- 25% : إذا كان مبلغ الحقوق يفوق 200000 دج

مثال: شخص طبيعى يمارس نشاط مواد بناء صرح برقم أعمال يقدر ب600000 دج لسنة 2023 و لكن بعد المعاينة من طرف الأعوان الرقابة تبين لنا أن المكلف بالضريبة حقق رقم اعمال يقدر ب 1000000 دج من خلال محضر معاينة

- حساب الضريبة الجزائرية الوحيدة: لسنة 2023 بسبب نقص في التصريح

$$1000000 - 600000 = 400000 \text{ da}$$

$$400000 * 0.05 = 20000 \text{ da}$$

- حساب غرامة التأخير

$$20000 * 0.1 = 2000 \text{ da}$$

$$20000+2000=22000da$$

تطبق غرامة التأخير تقدر ب 10 %

مثال 2 المكلف بالضريبة يمارس نشاط حلاق صرح برقم اعمال يقدر ب 100000 دج من خلال معاينة تبين ان هذا الاخير حقق رقم اعمال يقدر ب 700000 دج

اولا حساب الضريبة الجزافية الوحيدة

$$700000-100000=600000da$$

$$600000*0.12=72000da$$

حساب غرامة التأخير

$$72000*0.15=10800da$$

$$72000+10800=82800da$$

رابعا غرامة التأخير بسبب عدم تقديم تصريح سنوي سلسلة G12

\* طبقا للمادة 192 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة:

تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي تطبق غرامة التأخير تقدر ب 25%

مثال: المكلف بالضريبة يمارس نشاط سائق اجرة لم يقيم بالتصريح سنة 2023 الا ان بعد المعاينة تبين ان هذا الاخير حقق رقم اعمال يقدر ب 200000 دج

- حساب الضريبة الجزافية الوحيدة لسنة 2023: لم يصرح

$$200000*0.12=24000da$$

-حساب غرامة التأخير بسبب عدم التصريح

$$24000*0.25=6000da$$

$$24000+6000=30000da$$

مثال: شخص طبيعي يمارس نشاط بين المواد الغذائية لم يقوم بالتصريح ولكن بعد وصول المعلومات من الخزينة العمومية ببلدية سيدي لخضر تبين لنا أن المكلف بالضريبة حقق رقم أعمال يقدر ب 1300000 دج لسنة 2023

$$1300000 * 0.05 = 65000 \text{DA}$$

$$65000 * 0.25 = 16250 \text{DA}$$

$$65000 + 16250 = 81250 \text{DA}$$

المطلب الثاني: دراسة حالة حول مصلحة جباية المداخيل والممتلكات والزراعية:

ا/ مصلحة جباية المداخيل والممتلكات:

-طبقا للمادة 104 فقرة 02: من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

- 07% يحسب على مبلغ الإيجارات الإجمالية بالنسبة للمداخيل المتأتية من إيجار ذات طابع سكني
- 15% يحسب على مبلغ الإيجارات الإجمالية بالنسبة للمداخيل المتأتية من إيجار ذات طابع تجاري أو مهني غير مزود بأثاث أو معدات ضرورية لاستغلاله، كما يطبق هذا المعدل على العقود المبرمة مع الشركات
- 15% تحسب على مبلغ الإيجارات الإجمالية بالنسبة للأموال الغير مبنية، يخفض هذا المعدل إلى 10% بالنسبة للإيجارات الفلاحية

مثال 01: شخص طبيعي قام بتأجير محل لمدة 3 سنوات ابتداء من 2021/01/01 الى 2023/12/31 بدخل يومي مقدر ب 2000 دج

❖ حساب الضريبة على الدخل الإجمالي IRG: إيجار للملكيات المبنية وغير المبنية

$$RG = 2000 * 300 = 600000 \text{DA}$$

$$IRG_{2021} = 600000 * 0.15 = 90000 \text{DA}$$

$$IRG_{2022} = 600000 * 0.15 = 90000 \text{DA}$$

$$IRG_{2023} = 600000 * 0.15 = 90000 \text{DA}$$

$$IRG = IRG_{2021} + IRG_{2022} + IRG_{2023}$$

$$= 90000+90000+90000= 270000\text{DA} \text{ الإجمالية} \quad \text{IRG}$$

مثال 02 : نفس المثال 01: إيجار سكن لمدة سنتين بدخل شهري يقدر ب 4000 دج بمعدل (7%)

$$\text{RG} = 4000 * 12 = 48000\text{DA}$$

$$\text{IRG}_{2021} = 48000 * 0.07 = 3360\text{DA}$$

$$\text{IRG}_{2022} = 48000 * 0.07 = 3360\text{DA}$$

$$\sum \text{IRG} = \text{IRG}_{2021} + \text{IRG}_{2022}$$

$$\sum \text{IRG} = 3360 + 3360 = 6720\text{DA}$$

مثال 03: شخص طبيعي قام بإيجار إسطنبول لمدة 4 سنوات ابتداء 2020 إلى 2023 بدخل شهري يقدر ب 1000 دج

$$\text{RG} = 1000 * 12 = 12000\text{DA}$$

$$\text{IRG}_{2020} = 12000 * 0.1 = 1200\text{DA}$$

$$\text{IRG}_{2021} = 12000 * 0.1 = 1200\text{DA}$$

$$\text{IRG}_{2022} = 12000 * 0.1 = 1200\text{DA}$$

$$\text{IRG}_{2023} = 12000 * 0.1 = 1200\text{DA}$$

$$\sum \text{IRG} = \text{IRG}_{2020} + \text{IRG}_{2021} + \text{IRG}_{2022} + \text{IRG}_{2023}$$

$$\sum \text{IRG} = 1200 + 1200 + 1200 + 1200 = 4800$$

ب- مصلحة الزراعية : خاصة بالمداخيل الفلاحية الضريبة على الدخل الإجمالي للفلاحة

-مثال 1: شخص يملك ارض زراعية مساحتها 20 هكتار حقق دخل سنوي يقدر 600000 دج

1- احسب الضريبة الجزافية الوحيدة لسنة 2023 :

تكميل	معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة
0	0%	لا يتجاوز 240000 دج
55200	23 %	من 240001 دج الى 480000 دج
129600	27%	من 480001 دج الى 960000 دج
288000	30 %	من 960001 دج الى 1920000 دج
633600	33 %	من 1920001 دج الى 3840000 دج
	35 %	اكثر من 3840000 دج

$$(600000-480000)*0.27=32400+55200=87600\text{DA}$$

-مثال 2: شخص يملك ارض فلاحية مساحتها 20 هكتار حقق دخل سنوي يقدر بـ 2560000 دج

1- احسب الضريبة الجزافية:

$$2560000-1920000* 0.33=211200+288000+129600+55200 +0=684000\text{DA}$$

المطلب الثالث: دراسة حالة حول مصلحة الجباية العقارية:

1- الرسم العقاري: هو خاص بالممتلكات المبنية أو غير المبنية

-مثال: شخص طبيعي يملك عقار سكن فردي مساحته تقدر ب200 كم<sup>2</sup> ببلدية سيدي علي

-المادة 257: تحدد القيمة الإيجارية على النحو التالي:

التعيين	القيمة الإيجار
بنايات أخرى من بنايات مخصصة السكن 3%	520 دج
محلات تجارية وصناعية 3%	1038 دج
أراضي ملحقة بمبان واقعة في القطاعات العمرانية	14 دج
أراضي ملحقة بمبان واقعة في القطاعات القابلة للتغيير	12 دج

أ- سكن للبنايات:

$$\text{مساحة} * \text{الإيجار} * \text{النسبة} = 200 \text{ كم}^2 * 520 \text{ دج} * 3\%$$

$$= 3120 \text{ دج}$$

ب- محلات تجارية:

$$\text{مساحة} * \text{الإيجار} * \text{النسبة} = 200 \text{ كم}^2 * 1038 \text{ دج} * 3\%$$

$$= 6228 \text{ دج}$$

ج- أراضي ملحقة: \* 5% عندما تقل مساحتها أو تساوي 500 م<sup>2</sup>

$$* 7\% \text{ عندما تفوق مساحتها } 500 \text{ م}^2 \text{ وتقل أو تساوي } 1000 \text{ م}^2$$

$$* 10\% \text{ عندما تفوق مساحتها } 1000 \text{ م}^2$$

-مثال 1: شخص طبيعي يملك ارض فلاحية مساحتها 500 م<sup>2</sup> ببلدية سيدي لخضر

$$\text{مساحة} * \text{القيمة الإيجار} * \text{النسبة} = 500 \text{ م}^2 * 14 \text{ دج} * 5\%$$

$$= 350 \text{ دج}$$

مثال 2: شخص طبيعي يملك ارض فلاحية مساحته 1100م<sup>2</sup>

مساحة\*قيمة الإيجار\*النسبة=1100م<sup>2</sup>\*14دج\*10%

=1540دج

2-الرسم التطهير: رسم رفع القمامات المنزلية

1-المادة:263 يؤسس لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية رسم سنوي لرفع القمامات المنزلية وذلك على كل الملكيات المبنية ويكلف قابض الضرائب المختص إقليميا بعملية تحصيل هذا الرسم .

\*2000دج على كل محل ذي استعمال السكني

\*10000دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابه .

\*18000دج على كل ارض مهياة للتخيم و المقطورات .

\*80000دج على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ما شابه ينتج كميات من النفايات الأصناف المذكورة أعلاه.

## خلاصة الفصل :

إن الغوص في هذا البحث جعلنا نلخص أن مصلحة التسيير والإصلاحات المتخذة من قبل المشرع الجزائري جاءت كلها من اجل تحسين وسائل العمل وبالتالي تحسين الخدمة العمومية ، ومواكبة التحولات الاقتصادية، قصد إيجاد نظام ضريبي يتماشى والمستجدات الحالية، كل هذا ينصب في هدف واحد ألا وهو السهر على تطبيق القوانين المعمول بها، للرفع من المردودية المالية لصالح الدولة ومكافحة التهرب والغش الضريبي.

خاتمة

خاتمة:

تلعب الرقابة الجبائية دورًا محوريًا في تعزيز النظام الضريبي ومكافحة التهرب الضريبي، من خلال مجموعة من الاستراتيجيات الفعالة التي تشمل الكشف عن المخالفات، فرض العقوبات الرادعة، وتعزيز الامتثال الضريبي. بفضل التقنيات الحديثة مثل الذكاء الاصطناعي وتحليل البيانات الضخمة، تمكنت الهيئات الجبائية من تحسين كفاءة عمليات المراقبة وكشف الأنشطة غير المشروعة بشكل أكثر دقة وفعالية. علاوة على ذلك، يسهم التعاون الدولي في تقليص الفجوات الناجمة عن التهرب الضريبي عبر الحدود، مما يعزز من شفافية وعدالة النظام الضريبي.

من خلال هذه الجهود، يمكن تحقيق بيئة ضريبية عادلة تسهم في زيادة الإيرادات العامة للدولة، والتي بدورها تُمكن الحكومات من الاستثمار في البنية التحتية والخدمات العامة، مما يعزز من النمو الاقتصادي والرفاه الاجتماعي. بالتالي، تُظهر الرقابة الجبائية أهميتها كأداة حيوية في الحفاظ على استقرار النظام المالي وتعزيز الثقة بين الدولة والمكلفين بالضرائب.

نتائج البحث :

من خلال دراستنا هذه تم التوصل إلى مجموعة من النتائج فيما يتعلق بالجانب النظري و أخرى تتعلق بالجانب التطبيقي و هي كما يلي :

- إن من أهم الصور التي يلجأ إليها المكلف بالضريبة للتهرب هي التلاعبات في إعداد القوائم المالية بصورة غير صادقة ، و ذلك عن طريق تضخيم الأعباء و التكاليف وتقليص الناتج الذي تفرض على أساسه الضريبة .
- من بين الأسباب التي تساعد في زيادة فعالية الرقابة الجبائية هو التنسيق بين الإدارات حيث يسمح هذا التنسيق بالإلمام التام لإدارة الضرائب بكافة المعاملات التي يوم بها المكلف والتي بدورها تساعد بشكل كبير على عملية الرقابة.
- يعد التهرب الضريبي من أهم التحديات التي تواجه النظام الضريبي وهذا راجع للآثار السلبية المترتبة عنه و التي تمس بالاقتصاد الوطني .
- تتم المراجعة الأولية للوثائق على مستوى المفتشية و التي تعتبر خطوة أساسية ثم ترسل إلى المديرية الولائية للضرائب.
- يتم إرسال إشعار بالتحقيق للمكلف بالضريبة قبل إجراء التحقيق و هذا من بين الضمانات الممنوحة للمكلف وفق القانون .

- 
- 
- ترتيب و تنظيم الملفات و استخدام الإعلام الآلي من قبل أشخاص ذوي خبرة من بين الأسباب التي تسمح بسيرورة حسنة لعملية الرقابة ، و كذا السرعة في التنفيذ.

#### التوصيات:

من خلال معالجتنا لموضوع دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي توصلنا إلى بعض التوصيات ، متمثلة فيما يلي:

- توفير موظف كفؤ ذو خبرة مهنية .
- ضرورة تنمية الوعي الضريبي و إقناع المكلفين.
- تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية و المكلفين بالضريبة لتقليل الفجوة الموجودة بين الطرفين .
- ضرورة التنسيق الفعال بين التشريع الجبائي و القائمين على تنفيذ تلك القوانين .
- ضرورة استقرار النظام الضريبي الجزائي من حيث أنواع و معدلات الضريبة و الرسوم.
- حماية المكلفين الأوفياء ومنحهم امتيازات

ملخص :

الرقابة الجبائية تلعب دورا حيويا في الحد من التهرب الضريبي من خلال تطبيق مجموعة من الإجراءات و التدابير التي تهدف إلى ضمان الالتزام بتسديد الضرائب المستحقة. و من خلال هذه الإجراءات ، تعمل الرقابة الجبائية على تعزيز قوة النظام الضريبي و تحقيق العدالة المالية ، مما يساهم في تحصيل الإيرادات الضرورية لتمويل الخدمات العامة و تحقيق التنمية الاقتصادية المستدامة .

الكلمات المفتاحية : الرقابة الجبائية ، التهرب الضريبي ، الضرائب ، تحصيل الإيرادات .

**summary :**

Fiscal control plays a vital role in reducing tax evasion by implementing a set of procedures and measures aimed at ensuring compliance with the payment of due taxes. Through these measures, fiscal control works to enhance the strength of the tax system and achieve financial justice, which contributes to the collection of taxes. The necessary revenues to finance public services and achieve sustainable economic development.

**Keywords:** fiscal control, tax evasion, taxes, revenue collection.

ملاحق



إطار رقم 1				
تم تاريخ			التبئة الصافية لتفاصيل التبئة الناتجة من التنازل عن الاستشارات :	
إطار رقم 2				
معلومات يقدمها المستشرون أو المراجعون أذكر مقابل كل نوع زراعة المساحة الزروعة بالضغط خلال الموسم الفلاحي .. / ..				
ملاحظات	المساحة			طبيعة الزراعات
	مستأجر	أر	مكثار	
				3. الزيتون .....
				4. اللوبيا .....
				5. الخبثاء .....
				6. الجزر - الفستق .....
				7. الباذنجان - القرعة .....
				8. البصل - الثوم .....
				9. الفلفل الحار والحلو .....
				10. البطيخ - الدلاع .....
				11. متنوعة .....
				<b>VI - الأشجار المثمرة :</b>
				1. الحمضض .....
				2. زيتون التصبير .....
				3. زيتون الزيت .....
				4. التين .....
				5. أشجار ذات ثمر .....
				6. أشجار ذات ثمر .....
				7. اللوز .....
				<b>VII - الكروم :</b>
				1. كروم عنب الخمر .....
				2. كروم عنب المائدة .....
				<b>VIII - النخيل :</b>
				1. دقلة نثر .....
				2. تمر مشرقة .....
				<b>IX - زراعات أخرى معفاة :</b>
				1. ....
				2. ....
				3. ....
				4. ....
				<b>ملحوظة : حددتها :</b>
				1. المساحة الإجمالية للمستثمرة :
				2. إذا كانت المستثمرة تتألف من دائرتين أو عدة دوائر ، فاذكر المساحة في كل دائرة :
				دائرة : .....
				دائرة : .....
				دائرة : .....
				دائرة : .....
				<b>IV - الزراعات الصناعية :</b>
				1. التبغ .....
				2. الطماطم الصناعية .....
				3. الشمندر السكري .....
				4. عباد الشمس .....
				5. القطن المصني .....
				6. القطن العلي .....
				7. متنوعة .....
				<b>III - الحبوب الجافة :</b>
				1. الحمص .....
				2. الخبثاء .....
				3. اللوبيا .....
				4. العدس .....
				5. الفول .....
				<b>II - الزراعات العلفية :</b>
				1. القلح - البرسيم .....
				2. أنواع أخرى من الكلا .....
				<b>I - الحبوب :</b>
				1. القمح الصلب .....
				2. القمح اللين .....
				3. الشعير .....
				4. الحنظل .....
				5. أراضي في استراحة .....
				6. متنوعة .....
				<b>V - زراعات الحضر :</b>
				1. البطاطا .....
				2. الطماطم .....

## ملاحق

إطار رقم 4		
معلومات تقدم من طرف المربين والمستثمرين الفلاحيين عن حيوانات التربية المملوكة في ا جانفي من سنة الاضضاع للضريبة .		
ملاحظات	العدد	تعيين الحيوانات
		1- الأبقار : - - -
		2- الأغنام : - - -
		3- الماعز : - - -
		4- الدواجن : - - -
		5- الأرناب : - - -
		6- أنواع أخرى : - تربية النحل - تربية المحار - تربية الصدف
		7- استغلال منابت الفطر : - - -

بالتوقيع في : .....

الإمضاء



Série O n° 18

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

رقم التعريف الجبائي:

\_\_\_\_\_

رقم المادة:

\_\_\_\_\_

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية .....

مفتشية الضرائب لـ .....

رمز مفتشية .....

محضر معاينة

(1) .....

المواد 152 و 3-224 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.  
المواد 59 و 73 من قانون المالية لسنة 2002

في اليوم ..... من عام ..... وعلى الساعة ..... (2) نحن الممضين أسفله (3) :

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

إمضاء الأعوان،

إمضاء المعني،

**الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية**  
**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**

Série G N°12

المديرية العامة للضرائب  
 مديرية الضرائب بولاية .....

مركز الضرائب الجوار و/أو مفتشية الضرائب ل: .....

فيضانة الضرائب ل: .....

بلدية: .....

**DIRECTION GENERALE DES IMPOTS**  
**DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE .....**

CPI/Inspection des Impôts de .....

Recette des Impôts de .....

Commune de .....

- نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة -  
 التصريح التقديري برقم الأعمال أو الإيرادات المهنية لسنة: .....

- REGIME DE L'IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU) -  
 DECLARATION PREVISIONNELLE DU CHIFFRE D'AFFAIRES OU DES RECETTES PROFESSIONNELLES DE L'ANNEE .....

تكتب لدى قبضه الضرائب في أجل اقضاء (10) جوان للسنة 20.....  
 A souscrire auprès de la recette des impôts au plus tard le 30 juin de l'année 20.....

**I - IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE** أ- معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة

- Nom, Prénoms/ Raison sociale: - الاسم واللقب/ اسم المؤسسة:

- Activité (s) exercée (s): - النشاط أو النشاطات الممارسة:

- Date du début d'activité: - تاريخ بداية النشاط:

- Activité exonérée: - نشاط معفي:

ANADE (Ex-ANSEF)  CNAC  ANGM  Exonération des activités artisanales  Autres exonérations

من و.ش.ب. من و.ش.ب. من و.ش.ب. إعطاء الأنشطة المرفقة إعطاءات أخرى

- Adresse du lieu d'exercice de l'activité: - عنوان ممارسة النشاط:

- Adresse du domicile du contribuable: - عنوان إقامة المكلف بالضريبة:

- Numéro d'Identification Fiscale (NIF): - رقم التعريف الجبائي:

- Numéro d'article d'imposition: - رقم المادة:

**II - CHIFFRE D'AFFAIRES/RECETTES PROFESSIONNELLES PREVISIONNELS EN (DA)** II - رقم الأعمال/ الإيرادات المهنية التقديريين - (ج)

طبيعة النشاط Nature de l'activité	معدل الضريبة Taux de l'IFU	رقم الأعمال/ الإيرادات المهنية التقديريين Chiffre d'affaires/Recettes professionnelles prévisionnelles			الضريبة الجزائرية الوحيدة المستعفة IFU de
		الإجمالي Global	خاضع Imposable	معفي Exonéré	
نشاطات الإنتاج أو بيع السلع Activités de production ou de vente de marchandises	5%				
خدمات أو نشاطات أخرى Prestations de services ou autres activités	12%				
المجموع Total					

المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة حسب هامش الربح (1)  
 Contribuables relevant du régime de l'IFU suivant la marge bénéficiaire (1)

**III - MARGE BENEFICIAIRE EN DA** III - هامش الربح - (ج)

طبيعة النشاط Nature de l'activité	معدل الضريبة Taux de l'IFU	رقم الأعمال التقديري Chiffre d'affaires prévisionnel			مبلغ هامش الربح التقديري الخاضع للضريبة Montant de la marge bénéficiaire prévisionnelle imposable	الضريبة الجزائرية الوحيدة المستعفة IFU de
		الإجمالي Global	خاضع Imposable	معفي Exonéré		
نشاطات الإنتاج أو بيع السلع Activités de production ou de vente de marchandises	5%					

أشهد بصحة المعلومات الواردة في هذا التصريح.  
 J'atteste de l'exactitude des renseignements portés sur la présente déclaration.

ختم و إمضاء المكلف بالضريبة:  
 Cachet et signature du contribuable:

في: .....  
 A ..... le .....

(1) Cadre réservé aux contribuables commercialisant exclusivement des produits dont la marge bénéficiaire réglementée est inférieure au taux de l'IFU.

ملاحق

PAIEMENT DE L'IFU تسديد الضريبة الجزائرية الوحيدة	
<b>Identification du contribuable</b>	
- Nom, Prénoms / Raison Sociale :	معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة
- NIF :	- الإسم و الثقب / اسم المؤسسة :
- Numéro d'article d'imposition :	- رقم التعريف الجبائي :
	- رقم المادة :
<b>MODALITES DE PAIEMENT DE L'IFU</b>	
طرق تسديد الضريبة الجزائرية الوحيدة	
<b>Paiement intégral de l'IFU</b> <input type="checkbox"/> التسديد الكلي للضريبة الجزائرية الوحيدة التسديد الكلي للمعقود المستحقة عند إيداع التصريح التقديري في أجل أقصاه 30 جوان للسنة 20..... <b>Paiement total des droits dus lors du dépôt de la déclaration prévisionnelle au plus tard le 30 juin de l'année 20.....</b>	
Montant total de l'IFU acquitté : En chiffres : ..... DA En lettres : ..... DA Quittance N° ..... du ..... Cachet et signature du Caissier :	مبلغ الإجمالي للضريبة الجزائرية الوحيدة الممددة : بالأرقام : ..... دج بالحروف : ..... دج وصل الدفع رقم : ..... في ..... ختم و إمضاء أمين الصندوق :
<b>Paiement fractionné de l'IFU</b> <input type="checkbox"/> التسديد بالتقسيم للضريبة الجزائرية الوحيدة تسديد القسط الأول المعقرب 50% من الحقوق عند إيداع التصريح في أجل أقصاه 30 جوان للسنة 20..... <b>Paiement de la 1<sup>ère</sup> tranche de 50% des droits au dépôt de la déclaration au plus tard le 30 juin de l'année 20.....</b>	
Montant de l'IFU acquitté : En chiffres : ..... DA En lettres : ..... DA Quittance N° ..... du ..... Cachet et signature du Caissier :	مبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة الممددة : بالأرقام : ..... دج بالحروف : ..... دج وصل الدفع رقم : ..... في ..... ختم و إمضاء أمين الصندوق :
تسديد القسط الثاني المعقرب 25% من الحقوق من أول إلى 15 سبتمبر لسنة 20..... <b>Paiement de la 2<sup>ème</sup> tranche de 25% des droits du 1<sup>er</sup> au 15 Septembre de l'année 20.....</b>	
Montant de l'IFU acquitté : En chiffres : ..... DA En lettres : ..... DA Quittance N° ..... du ..... Cachet et signature du Caissier :	مبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة الممددة : بالأرقام : ..... دج بالحروف : ..... دج وصل الدفع رقم : ..... في ..... ختم و إمضاء أمين الصندوق :
تسديد القسط الثالث المعقرب 25% من الحقوق من أول إلى 15 ديسمبر لسنة 20..... <b>Paiement de la 3<sup>ème</sup> tranche de 25% des droits du 1<sup>er</sup> au 15 Décembre de l'année 20.....</b>	
Montant de l'IFU acquitté : En chiffres : ..... DA En lettres : ..... DA Quittance N° ..... du ..... Cachet et signature du Caissier :	مبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة الممددة : بالأرقام : ..... دج بالحروف : ..... دج وصل الدفع رقم : ..... في ..... ختم و إمضاء أمين الصندوق :
التسديد الكلي للحد الأدنى (10.000 دج) في أجل أقصاه 30 جوان للسنة 20..... <b>Paiement intégral du minimum d'imposition (10.000 DA) au plus tard le 30 juin de l'année 20.....</b>	
Montant du minimum d'imposition/IFU acquitté : 10.000 DA Quittance N° ..... du ..... Cachet et signature du Caissier :	مبلغ الحد الأدنى للضريبة الجزائرية الوحيدة الممددة: 10.000 دج وصل الدفع رقم : ..... في ..... ختم و إمضاء أمين الصندوق :



# قائمة المصادر والمراجع

قائمة المراجع :

كتب :

1. - المرسي السيد حجازي، مبادئ الاقتصاد العام ، الدار الجامعية للطباعة و النشر ، لبنان ، 2002.
2. - حامد عبد المجيد دراز ، سعيد عبد العزيز عثمان ، محمد عمر أبو دوح، مبادئ المالية العامة ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، د، ط، 2003.
3. - حسن مصطفى حسن ، المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، ط3، 1992.
4. - خمّام حامد محمود ، محاضرات في مقياس الجباية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، جامعة منتوري ، قسنطينة ، الجزائر ، 2003.
5. - دليل الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2017، المادة 20 ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .
6. - سوزي عادي ناشد، أساسيات المالية العامة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، لبنان ، ط1 ، 2008.
7. - صباح نعوش ، الضرائب في الدول العربية ، المركز الثقافي العربي ، بيروت ، 1987.
8. - عادل فليح العلي، المالية العامة و التشريع المالي الضريبي ، دار الحامد ، الموصل ، ط1، 2007.
9. - عبد المنعم فوزي ، المالية العامة و السياسة المالية ، دار النهضة العربية ، مصر ، د.ط، 1972.
10. - غازي عناية، المالية العامة و التشريع الضريبي ، دار الآفاق ، الأردن ، د.ط، 1988 .
11. - محمد البدري ، التهرب الضريبي (بين التفسير الإداري و التفسير التشريعي) ، منشأة المعارف الإسكندرية ، جامعة المنوقية ، د.ط، 2005.
12. - محمد عباس محرز ، اقتصاديات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية .
13. - محمد مرسي فهي ، سيد لطفي عبد الله ، الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين ، و تطبيقاتها العملية ، مكتب لطفي ، القاهرة .
14. - منور أوسرير ، محمد حمو ، محاضرات في جباية المؤسسات ، ط1 ، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو ، الجزائر ، 2009.
15. - ولهي بوعلام ، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية من آثار الأزمة المالية ، حالة الجزائر (مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة فرحات عباس ، سطيف ، 20-21 أكتوبر .

## قائمة المصادر والمراجع

- 16.- عوادي مصطفى ، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة ، مطبعة مزوار ، الجزائر ، 2009.
- 17.- محمد خالد المهايبي ، التهرب الضريبي و أساليب مكافحته ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، مصر ، 2010 ،
- 18.- محمد مرسى فهمي ، سيد لطفي عبد الله ، الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين و تطبيقاتها العملية ، القاهرة ، 1999.
- 19.- مراد ناصر ، التهرب و الغش الضريبي في الجزائر ، دار قرطبة للنشر و التوزيع ، ط1 ، 2004.

### مجالات ومقالات :

- خالد الخطيب ، التهرب الضريبي ، مجلة جامعة دمشق ، المجلد 16 ، العدد الثاني ، 2014/03/18 ، الساعة 20:30.

### المراسيم التنفيذية :

- 1.- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المادة 43 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، لسنة 2016
- 2.- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المادة 7-20 من قانون الإجراءات الجبائية ، لسنة 2016
- 3.- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المادة 1-192 ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، لسنة 2016
- 4.- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المادة 322 ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، لسنة 2016
- 5.- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المادة 2-192 ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، لسنة 2016
- 6.- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المادة 3-193 ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، لسنة 2016
- 7.- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المادة 2-193 ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، لسنة 2016

## قائمة المصادر والمراجع

8. -الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المادة 1-303، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، لسنة 2016

9. المادة 282:من القرار المؤرخ في 2014/12/31 الجريدة الرسمية، 2014، العدد 78.

### مذكرات الماجستير والدكتوراه :

1.بوشري عبد الغني ، فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في الحد من التهرب الضريبي في الجزائر ، رسالة ماجستير، جامعة تلمسان ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية ،2010-2011.

1 -رحال نصر ، "محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة " ، مذكرة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، تخصص تسيير مؤسسات صغيرة و متوسطة ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، 2007، غير منشورة.

2. ساعد نبيلة ، الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي-دراسة حالة مفتشية الضرائب في الأخضرية ، مذكرة تدخل ضمن متطلبات لنيل شهادة الماستر في المحاسبة ، و المالية ، فرع المحاسبة و تدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد أولحاج ، البويرة ، الجزائر ، 2014.

3. غزة مبروك ، فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد من التهرب الضريبي ، مذكرة الماستر في علوم التسيير ، تخصص فحص محاسبي ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، 2016.

4. قرموش ليندة ، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري ، مذكرة ماستر ، تخصص قانون جنائي ، جامعة بسكرة 2013/2014.

5. لامية آيت قاسم ، آليات و إجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر و دورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة البويرة ، 2014.

1. محمد نجيب ، يوسف السلام ، " الرقابة الجبائية و أثرها على التحصيل الضريبي " ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في المحاسبة و المالية -دراسة حالة بولاية بوية ، فرع مالية المؤسسة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، ، جامعة البويرة ، الجزائر ، 2018-2019.

2. - مريم غضبان ، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر ، المالية و المحاسبة ، تخصص : محاسبة و تدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، قسم المالية و المحاسبة ، جامعة محمد أولحاج ، البويرة 2015 .

## قائمة المصادر والمراجع

---

1.- نصيرة يحيواوي ، "الغش و التهرب الجبائين" ، رسالة الماجستير ، معهد العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر ، 1998.

2.- ولوج عيسى ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي ، مذكرة ماجستير ، جامعة باتنة ، 2004/2003.

المراجع بالأجنبية :

Ministre des finances DGI guide de vérification de comptabilité, Alger 2001, P12.