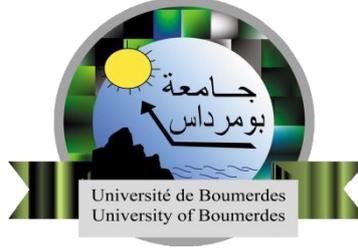


جامعة محمد بوقرة -بومرداس  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة  
ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي  
تخصص:  
محاسبة وجباية معمقة

الموضوع:

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب \_ بومرداس

تحت إشراف الأستاذ:

النمري نصر الدين

من إعداد الطلبة:

- باشا زين الدين
- رقاس عادل

رقم المذكرة: 103

السنة الجامعية: 2023/2022



## شكر وتقدير

إن الحمد والشكر لله أولاً صاحب المنة والنعمة الذي وفقني في إنجاز هذا

العمل راجياً أن يتقبله

مني قبولاً حسناً وينفعني وغيري به.

ثم بعد ذلك أتقدم بجزيل الشكر والامتنان وأسمى عبارات التقدير والثناء

والاحترام إلى أستاذي الفاضل

نصر الدين النمري على تفضله بالإشراف على هذا العمل والذي كان منارا

بتوجيهاته وآراءه القيمة، وعلى كل ما يسره لي من جهد وتوجيه ومادة

علمية في سبيل إخراج هذا العمل إلى الصورة التي هو عليها.

كل الأساتذة الأفاضل بكلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

أعضاء اللجنة الموقرة بتفضلهم للاطلاع وتقييم عملي المتواضع مما ساعد

في إثرائه، وعمال المديرية الفرعية للضرائب لبومرداس "قرانتز فانون"

وكل من ساعدني في إنجاز هذا العمل، فجزاهم الله خير جزاء، كل هؤلاء

أرقى معاني التقدير والاحترام.



# إهداء

بسم الله والحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا الله.

الحمد لله الذي أنار عقلي وسخر لي السبل ومكنني لأبلغ مقصدي.

أهدي عملي المتواضع الى ملاكي في الحياة.. الى معنى الحب والحنان ..الى بسمه الحياة و سر

الوجود ...إلى جنتي في هذه الدنيا، من أوصى الرحمن بها "والدتي العزيزة".

إلى من كلله الله بالهيبة والوقار..الى من علمني العطاء بدون انتظار..الى من احمل اسمه بكل

افتخار .. "والدي الغالي".

إلى إخوتي وإخواتي وأصدقائي، وجميع من وقفوا بجواري وساعدوني بكل ما يملكون،

إلى كل شخص سعدني من قريب أو بعيد، تقبلوا منا عبارات الشكر والعرفان،

شكرا لوجودكم دائما من اجلي.

باشا زين الدين & رقاس عادل



## الملخص:

الضريبة هي أداة تستخدمها الحكومات لجمع الأموال من المواطنين والشركات لتمويل الإنفاق العام وتقديم الخدمات العامة. تتنوع أنواع الضرائب وتشمل الضريبة الموحدة، الضريبة المتعددة، الضريبة المباشرة، الضريبة الغير المباشرة، الضريبة الشخصية، الضريبة على الأموال.

أما التهرب الضريبي هو تجاوز أو تقليل قانوني أو غير قانوني للالتزامات الضريبية. يهدف المتهربون الضريبيون إلى تقليل مبالغ الضرائب التي يجب عليهم دفعها من خلال استغلال الثغرات في نظام الضرائب أو التلاعب بالمعلومات المالية.

الرقابة الجبائية هي عبارة عن نظام يهدف إلى ضمان الامتثال الضريبي وتنفيذ القوانين الضريبية بشكل صحيح وعادل، يتم تنفيذ الرقابة الجبائية من قبل الجهات الحكومية المختصة لضمان دفع الضرائب المستحقة ومكافحة التهرب الضريبي، حيث يعتبر هذا الأخير السبب الرئيسي في نشأتها.

تعتمد الدولة الجزائرية على الرقابة الجبائية كأداة رئيسية لمكافحة التهرب الضريبي من خلال تناول إجراءات الرقابة الجبائية والوسائل التنظيمية والقانونية التي سخر لها من طرف المشرع الجزائري حيث يولي لها أهمية كبيرة باعتبارها مورد مالي بديل للنفط، والصعوبات التي تعني منها والتي تستدعي ضرورة العمل على اتخاذ الإجراءات اللازمة من أجل تحسين أداء الرقابة الجبائية وتفعيل دورها في مكافحة التهرب الضريبي.

## الكلمات المفتاحية:

التهرب الضريبي، الرقابة الجبائية، المكلف بالضريبة، الإدارة الضريبة، التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب في المحاسبة، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة.

## **Résumé :**

Une taxe est un outil utilisé par les gouvernements pour collecter de l'argent auprès des citoyens et des entreprises afin de financer les dépenses publiques et la fourniture de services publics. Les types d'impôts varient, y compris l'impôt unifié, l'impôt multiple, l'impôt direct, l'impôt indirect, l'impôt personnel et l'impôt monétaire.

L'évasion fiscale est le dépassement légal ou illégal ou la sous-estimation des dettes fiscales. Les fraudeurs fiscaux visent à réduire le montant des impôts qu'ils doivent payer en exploitant les failles du système fiscal ou en manipulant les informations financières.

Le contrôle fiscal est un système visant à assurer la conformité fiscale et la mise en œuvre correcte et équitable des lois fiscales. Le contrôle fiscal est mis en œuvre par les agences gouvernementales compétentes pour assurer le paiement des impôts dus et lutter contre l'évasion fiscale, cette dernière étant considérée comme la raison principale de son instauration.

L'État algérien s'appuie sur le contrôle fiscal comme principal outil de lutter contre l'évasion fiscale en s'attaquant aux procédures de contrôle fiscal et aux moyens réglementaires et juridiques qui ont été mobilisés par le législateur algérien, car il y attache une grande importance en tant que ressource financière alternative au pétrole, et les difficultés qui la concernent et qui nécessitent d'agir pour prendre les mesures nécessaires, afin d'améliorer les performances du contrôle fiscal et d'activer son rôle dans la lutte contre l'évasion fiscale.

## **Les mots clés :**

Evasion fiscale, contrôle fiscal, contribuable, administration fiscale, enquête comptable, enquête comptable correcte, enquête approfondie sur la situation fiscale globale.

## الفهرس

الصفحة	البيان
	شكر وتقدير
	فهرس المحتويات
	قائمة الأشكال
	قائمة الجداول
	قائمة الرموز والاختصارات
أ	مقدمة .....
	الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي
2	مقدمة الفصل .....
3	المبحث الأول: ماهية الضريبة.....
3	المطلب الأول: تعريف الضريبة.....
4	المطلب الثاني: المبادئ الأساسية للضريبة.....
6	المطلب لثالث: أنواع الضريبة وأهدافها.....
11	المبحث الثاني: عموميات حول التهرب الضريبي.....
11	المطلب الأول: تعريف وأنواع التهرب الضريبي.....
13	المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي وأشكاله.....
17	المطلب الثالث: آثار التهرب الضريبي.....
19	المبحث الثالث: طرق التهرب الضريبي ووسائل مكافحته.....
19	المطلب الأول: طرق التهرب الضريبي.....
24	المطلب الثاني: الأسباب والأساليب المؤدية إلى التهرب الضريبي.....
26	المطلب الثالث: أساليب مكافحة التهرب الضريبي.....

27	.....خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: الرقابة الجبائية كألية لمكافحة التهرب الضريبي
29	.....مقدمة الفصل
30	.....المبحث الأول: عموميات حول الرقابة الجبائية
30	.....المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية ومصادر ها
33	.....المطلب الثاني: أشكال وأسباب الرقابة الجبائية
40	.....المطلب الثالث: أهداف الرقابة الجبائية
42	.....المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية
42	.....المطلب الأول: المرجعية القانونية للرقابة الجبائية
44	.....المطلب الثاني: هياكل الرقابة الجبائية
48	.....المطلب الثالث: الوسائل البشرية والمعلوماتية الخاصة بالرقابة الجبائية
51	.....المبحث الثالث: الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية ومقترحات تفعيلها
51	.....المطلب الأول: الصعوبات المتعلقة بالنظام الجبائي والإدارة الجبائية
54	.....المطلب الثاني: الصعوبات المتعلقة بالمكلف بالضريبة والمحيط الخارجي
55	.....المطلب الثالث: مقترحات لتفعيل آليات الرقابة الجبائية
57	.....خلاصة الفصل
	الفصل الثالث: دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة
59	.....مقدمة الفصل
60	.....المبحث الأول: عموميات حول مديرية الضرائب لولاية بومرداس
60	.....المطلب الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس
61	.....المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بومرداس ومهامهم

69	المطلب الثالث: مهام المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس.....
73	المبحث الثاني: دراسة حالة -بائع بالجملة -.....
73	المطلب الأول: تبليغ بإشعار التسوية الأولي (notification de proposition de redressements) .....
76	المطلب الثاني: تبليغ بإشعار التسوية النهائي (notification définitive de redressements) .....
78	المبحث الثالث: دراسة حالة -تاجر الاستيراد والتصدير-.....
78	المطلب الأول: تبليغ بإشعار التسوية الأولي (notification de proposition de redressements) .....
79	المطلب الثاني: الرد على تبليغ بإشعار الأولي (répondre à la notification de proposition de redressements) .....
80	المطلب الثالث: تبليغ بإشعار التسوية النهائي (notification définitive de redressements) .....
81	..... خلاصة الفصل
84	..... الخاتمة
	قائمة المراجع
	قائمة الملاحق

## قائمة الجداول

### قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	الرقم
75	جدول الضريبة على الدخل الاجمالي.	01
77	جدول الإشعار بالدفع المستحقات الضريبية الفردية	02
81	جدول الإشعار بالدفع المستحقات الضريبية الفردية	03

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال:

الصفحة	العنوان	الرقم
34	اشكال الرقابة الجبائية	01
68	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	02
69	المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس	03
70	الهيكل التنظيمي للقباضة الضرائب	04
72	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب	05

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق:

العنوان	الرقم
الهيكل التنظيمي للمديرية الضرائب بومرداس	01
التبليغ بإشعار التسوية الاولي	02
التبليغ بإشعار التسوية النهائي	03
جدول الأشعار بالدفع المستحقات الضريبية الفردية	04
التبليغ بإشعار التسوية الاولي	05
الرد على تبليغ بإشعار التسوية الاولي	06
التبليغ بإشعار التسوية النهائي	07

## قائمة الرموز والاختصارات

### قائمة الرموز والاختصارات:

الرمز / الاختصار	المعنى
TVA	الرسم على القيمة المضافة
ق ض م	قانون الضرائب المباشر
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي
دج	دينار جزائري
IFU	الضريبة الجزائرية الوحيدة

مقدمة

## مقدمة

تعتبر الضرائب ذات أهمية بالغة باعتبارها أهم مصادر إيرادات ميزانية الدولة، فهي تمول جزء كبير من نفقاتها، وهو ما يسمى بالجباية أو الإيرادات الجبائية خاصة في ظل نقص المصادر الأخرى، مثلًا في الجزائر بعد انخفاض إيرادات الجباية البترولية في الأونة الأخيرة لجأت الدولة إلى إيرادات الجباية العادية مما يجعل الدول تهتم بتلك الإيرادات ومحاولة توظيفها لتقديم الخدمة العامة، وبالتالي تعتبر الإيرادات الضريبية أهم مورد لمواجهة الأزمات وضمان استقرار الاقتصاد الوطني.

لذلك تسعى الدولة إلى تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية المسطرة في البرنامج التنموي من خلال توفير الجو المناسب لعمل المؤسسات بكل حرية وتنافسية والجزائر على غرار العديد من الدول الأخرى تولي اهتماما كبيرا للجباية في قوانين المالية التي تصدرها فهي تحاول إيجاد نظام جبائي يساير التطور الحاصل على مستوى الاقتصاد الوطني والدول.

غير أن ظاهرة التهرب الضريبي أثرت سلبا على هذا النوع من الإيرادات، وهذا باللجوء إلى التحايل من أجل الامتناع والتهرب من التصريحات، التأخر في التصريحات، تقليص الفواتير، الشراء والبيع بدون فواتير، عدم مسك محاسبة منتظمة والدفاتر المنصوص عليها في التشريعات والقوانين المعمول بها، حيث أن هذه الصور تؤدي إلى خسارة جزء كبير من أموال الخزينة العامة ما يستلزم مكافحتها بشتى الوسائل والطرق، ولمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي والحد من أضرارها تُستخدم الرقابة الجبائية كآلية للتأكد من مصداقية البيانات والتصريحات المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة وذلك بالاعتماد على حق الرقابة والتحقيق لاستعادة حقوق المال العام، وضمان إيرادات الدولة من أجل معرفة وفهم هذه الظاهرة قمنا بتعزيز هذه المذكرة بدراسة ميدانية على مستوى مفتشية الضرائب لولاية بومرداس.

## الإشكالية:

من خلال ما سبق نتضح الإشكالية المطروحة كالتالي:

فيما يكمن دور الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي؟

وللإجابة على هذه الإشكالية ارتأينا لطرح بعض التساؤلات الفرعية التالية:

- ماذا نقصد بالضريبة، ماذا نعني بالتهرب الضريبي وماهي الآثار المترتبة عنه؟
- ما المقصود بالرقابة الجبائية، ما مدى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي؟
- كيف تساهم الرقابة الجبائية في التأكد من دقة وصحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة لدى مفتشية الضرائب بومرداس؟

### الفرضيات:

- تعتبر الضريبة مورد مالي هام في تمويل خزينة الدولة وهي أداة هامة للحكومات لجمع الأموال التي تستخدم لتمويل خدمات الدولة وتحقيق أهداف مختلفة، يعتبر التهرب الضريبي وسيلة يلجأ إليها المكلف للتخلص من دفع الضريبة جزئياً أو كلياً وللتهرب الضريبي آثار سلبية وذلك على كل المستويات وفي كل الميادين.
- تحارب الرقابة الجبائية التهرب والغش الضريبي وترتكز على مدى كفاءة التنظيم التقني والتشريعي المتمثل في الإدارة الجبائية، تتكون الرقابة الجبائية من عدة أشكال مختلفة تتكامل فيما بينها وتتميز بنقص الفعالية في مكافحة التهرب الضريبي.
- تؤثر الرقابة الجبائية بشكل كبير على مصداقية التصريحات الجبائية للمكلف بالضريبة في مفتشية الضرائب لولاية بومرداس.

### أهمية الدراسة:

- تكمن أهمية اختيار الموضوع في معالجة ظاهرة الغش والتهرب الضريبي وفي لفت الانتباه حول الدور الذي تقوم به الرقابة الجبائية في الحد من تفشي هذه الظاهر.

### أهداف الدراسة:

- يمكن اختصار أهداف هذه الدراسة في مجموعة نقاط تتمثل في:
- التعريف بأهم المفاهيم المتعمقة بالتهرب الضريبي والرقابة الجبائية.
  - ظاهراً الآثار المترتبة عن ظاهرة التهرب الضريبي.
  - إظهار أهمية الرقابة الجبائية ومختلف الأهداف التي تسعى إليها.
  - التعرف على الوسائل المتبعة من قبل المكلف بالضريبة في عملية التهرب الضريبي وكذا معرفة الطرق المتبعة من طرف المصالح المختصة في محاربة والتقليل من ظاهرة التهرب الضريبي.

## منهج الدراسة:

من أجل الاجابة على الاشكالية المطروحة واثبات صحة الفرضيات استندنا في بحثنا على منهجين رئيسيين:

- المنهج الوصفي حيث يعتمد على إعطاء صورة خاصة بالإطار النظري عن الرقابة الجبائية ومساهمتها في محاربة التهرب الضريبي.
- المنهج التحليلي حيث ركزنا على إظهار دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي عن طريق دراسة حالة وما تم استخلاصه من نتائج.

## أدوات البحث:

تمت الدراسة بالاستعانة بالمكتبات بما تحمله من مراجع علمية عامة، ومتخصصة في هذا المجال. بالإضافة الى مراجع مشكلة من: كتب، مجلات، مطبوعات جامعية، الأبحاث السابقة.

## حدود الدراسة:

يتناول البحث دراسة دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي بالأدوات الأساسية المتمثلة في التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب في المحاسبة، والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة، مع الاقتصاد في دراسة حالة عن التحقيق المصوب في المحاسبة والرقابة على الوثائق في الفترة الزمنية 2015-2016-2017 بالنسبة للحالة الأولى و2018-2019-2020 للحالة الثانية، وتمت هذه الدراسة على مستوى مفتشية الضرائب لولاية بومرداس.

## صعوبات الدراسة:

- صعوبة الاطلاع على الوثائق بسبب كتمان السر المهني.

## الدراسات السابقة:

وقد استفدنا في بحثنا هذا من عدة أعمال كانت قد سبقت بحثنا هذا نذكر منها:

- بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، جامعة أوبوكر بلقايد تلمسان، 2018. « ذكر أهمية الرقابة الجبائية لقمع الغش والتهرب الضريبي، كما ذكر أيضا تغير المواد والرسومات ومدى الزامية التنسيق بين الإدارة الجبائية والمؤسسات الأخرى لدعم الرقابة الجبائية» .
- زناتي فريدة، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الإدارة المالية، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، 2012. « تم ذكر مدى أهمية الضريبة في تمويل

## مقدمة

الخزينة العامة للدولة، وضرورة تحديد الحقوق والتزامات كل طرف في العلاقات الضريبية، وذكر وسائل الترهيب والترغيب للمكلف بالضريبة» .

- ذبيح محمد أمين، أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فعالية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس سطيف، 2021. « هدفت هذه الدراسة لمعرفة أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة من وجهة نظر أعوان الرقابة الجبائية على مستوى مديريات الضرائب التابعة للمديرية الجهوية سطيف توصلت الدراسة إلى أن توفر متطلبات الرقابة الجبائية، والتزام أعوان الرقابة الجبائية بها، له دور إيجابي في تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة، ويظهر ذلك من خلال ارتفاع حصيلة الضرائب، وتراجع عمليات الغش والتهرب الضريبي نتيجة ارتفاع معدلات الالتزام والامتثال الطوعي من طرف المكلف » .
- ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح للتفعيل ليات الرقابة الجبائية للحد من اثار الازمات، جامعة فرحات عباس سطيف، 2009. « ضرورة البحث عن تفعيل النظم الضريبية الوطنية بواسطة آليات الرقابة الجبائية لاستعادة الحقوق المهربة، والرفع من قدرة الأداء لمحاربة التهرب والتقليل من آثار الأزمة » .
- لياس ذبيح قلاب، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011. « تعالج هذه المذكرة موضوع مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية استنادا الى واقع النظام الجبائي الجزائري وتحديات التي يوجهها في هذا النظام، ومحاولة تجسيد الرقابة الجبائية لكونها أسلوب وقائي وعقابي » .
- من خلال اطلعنا على الدراسات السابقة والتي تتعلق بموضوع البحث او جانب منه كالرقابة الجبائية والتهرب الضريبي، لاحظنا انها تختلف حسب نظرة الباحث، ومن هذا تميزت مذكرتنا بتحديد مفهوم الضريبة واهميتها في تعزيز خزينة الدولة، كما تطرقنا الى تعريف التهرب الضريبي والرقابة الجبائية واعتماد الدولة الجزائرية على هذه الأخيرة من اجل مكافحة شتى أنواع التهرب الضريبي.

## سبب اختيار الموضوع:

- الميول الشخصي للتعرف على ظاهرة التهرب الضريبي.

## مقدمة

- ارتباط هذا الموضوع بتخصصنا.
- انتشار ظاهرة الغش والتهرب الضريبي بشكل كبير في أوساط مجتمعنا وذلك لنقص الوعي الضريبي للمكلفين بمساهماتهم في تحمل الأعباء والتكاليف العامة للدولة، بالإضافة الى الفهم الخاطئ والسلبى لدور الرقابة الجبائية في استيفاء حق الخزينة العمومية.

### هيكل الدراسة:

للإجابة على الاسئلة المطروحة في اشكالية البحث تم تقسيمه الى ثلاث فصول فصلين نظريين والفصل الأخير تطبيقي

- **الفصل الأول:** جاء في الفصل الأول تحت عنوان الضريبة والتهرب الضريبي تناولنا فيه مفاهيم عامة حول الضريبة في المبحث الأول من تعريف ومبادئ وأنواعها وأهدافها الأساسية أما في المبحث الثاني تضمن عموميات حول التهرب الضريبي ذكرنا فيه تعريف واسبابه وأثار المترتبة منه، وفي المبحث الثالث طرق التهرب الضريبي ووسائل مكافحته بذكر طرق التهرب الضريبي واسبابه واساليب مؤدية للتهرب الضريبي واساليب مكافحة التهرب الضريبي.
- **الفصل الثاني:** وتطرقنا في الفصل الثاني إلى الإطار النظري للرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي قمنا بتقسيمه أيضا لثلاث مباحث تطرقنا فيها في مبحث الأول إلى المصادر و مفهوم الرقابة الجبائية وكذا أشكالها و اسبابها والهدف منها، أما في المبحث الثاني ذكرنا مرجعية القانونية للرقابة الجبائية وهيكلها ووسائلها البشرية و المعلوماتية وأخيرا المبحث الثالث تضمن الصعوبات المتعلقة بالنظام الجبائي و الإدارة الجبائية وكذا المتعلقة بالمكلف بالضريبة و محيط الخارجي و الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية ومقترحات تفعيلها.
- **الفصل الثالث:** أما بالنسبة للفصل الثالث فهو يحتوي على دراسة الحالة لمديرية الضرائب ولاية بومرداس حيث قمنا بتقسيمه إلى ثلاث مباحث، الأول يتضمن تقديم عام للمؤسسة والثاني الثالث دراسة حالة بائع بالجملة وتاجر استيراد والتصدير.

# الفصل الأول

## الفصل الأول

### مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي

#### تمهيد:

تعد الضريبة عبئاً على المكلف بها، بحيث لا يوجد لها مقابل مباشر وإنما يدفعها باعتباره عضواً في المجتمع، ومساهمة منه في النفقات العامة، ومن هنا تظهر فكرة التملص من الواجبات الجبائية وتفاذي تحمل العبء الضريبي، ولتحقيق هذا الغرض قد يستعمل الفرد تقنيات وطرق مختلفة من البسيطة والعادية إلى تلك المعقدة وهذا ما يسمى بظاهرة التهرب الضريبي، حيث أصبحت هذه الظاهرة تهدد اقتصاد الدولة ونظراً للانتشار الواسع لها تعددت الآراء في تحديد أسبابها فمنهم من أرجعها إلى وجود ثغرات في التشريعات الاقتصادية ومنهم من أرجعها إلى ضعف الإدارة الضريبية وسوء التسيير فيها. وعليه سيتم التطرق في هذا الفصل لأهم المفاهيم والجوانب المتعلقة بالتهرب الضريبي وقمنا بتقسيمه إلى ثلاث مباحث كما يلي:

المبحث الأول: ماهية الضريبة.

المبحث الثاني: عموميات حول التهرب الضريبي.

المبحث الثالث: طرق التهرب الضريبي ووسائل مكافحته.

## الفصل الأول

### مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي

#### المبحث الأول: ماهية الضريبة

تعتبر الضريبة من أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة للدولة لتغطية نفقاتها وتحقيق النمو الاقتصادي ولقد تطور مفهوم الضريبة تبعاً لتطور مفهوم الدولة ووظائفها حيث أصبحت لها أهمية بالغة في تمويل إيرادات ميزانية الدولة وتوجيه نشاطها الاقتصادي بالإضافة إلى استخدامها كأداة فعالة في تنفيذ السياسات المالية والاقتصادية، وسنعرض في المطلب الأول تعريف الضريبة وفي المطلب الثاني المبادئ الأساسية للضريبة وتشمل خطة الدراسة أيضاً في المطلب الثالث أنواعها وأهدافها.

#### المطلب الأول: تعريف الضريبة

تعرف الضريبة بأنها " فريضة مالية يدفعها الفرد جبراً إلى الدولة، أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة".

وهناك عدة تعاريف للضريبة نذكر من بينها:<sup>1</sup>

- تعرف الضريبة على " أنها اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة".
- كما تعرف الضريبة " بأنها قيمة مالية يدفعها الفرد جبراً إلى الدولة أو إحدى الهيئات المحلية الضريبة بصورة نهائية مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة".
- وتعرف أيضاً على أنها " مبلغ نقدي تفرضه الدولة أو إحدى الهيئات المحلية فيها جبراً، ويتم تحصيلها من المكلف بشكل نهائي ودون مقابل وذلك وفق قانون أو تشريع محدد، ويكون الهدف من فرض الضريبة المساهمة في تغطية نفقات الدولة المختلفة وتحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى الدولة الوصول إليها "
- وتعرف الضريبة أيضاً على أنها " اقتطاع سيادي عن طريق السلطات العامة لتحقيق أهداف عامة وتوزيع عبئها حسب الطاقة الضريبية للمواطن".
- من التعاريف السابقة يستخلص أن الضريبة تعتبر وسيلة لتوزيع الأعباء العامة بين أفراد المجتمع على أن يكون هذا التوزيع قانونياً ومحترماً لمقدرتهم التكاليفية، ويقصد بالمقدرة التكاليفية مقدرة الأشخاص الطبيعيين والمعنويين على المساهمة عن طريق دخولهم وثروتهم في تحمل عبئ الضريبة.

<sup>1</sup>-سوزي عدلي ناشد، المالية العامة-النفقات العامة-الإيرادات العامة-الميزانية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية،

لبنان، 2006، ص 115.

## الفصل الأول

### مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي

- أما بالنسبة للدخل، فيقصد به الدخل الصافي الناتج عن نزع مختلف الأعباء والتكاليف الداخلة في تحقيق الدخل الإجمالي.
- من خلال التعاريف السابقة يلاحظ تشابها كبيرا من حيث أهداف الضريبة، إلا أن هناك اختلافا بين الباحثين من حيث الجوانب التي يتم من خلالها دراسة مفهوم الضريبة، فهناك من يعتبرها أداة للتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية فيميل لتعريفها إلى الجانب الاقتصادي والاجتماعي وهناك من يراها مجرد وسيلة لتحقيق أهداف مالية فيميل لتعريفها إلى الجانب المالي.

### المطلب الثاني: المبادئ الأساسية للضريبة

هناك عدة مبادئ يأخذها المشرع بعين الاعتبار عند فرض الضريبة، وذلك قصد تحقيق الأهداف التي تتمثل في التوفيق بين مصلحة الدولة في الحصول على الإيرادات وبين مقدرة المكلف المالية لدفع الضريبة، ولقد لخص آدم سميث في كتابه ثروة الأمم أهم القواعد التي ينبغي أن يقوم عليها النظام الضريبي الأمثل وتتنحصر هذه القواعد في:

#### 1. العدالة والمساواة:

لقد تطور مفهوم العدالة بتطور المجتمع، فلدى التقليديين، يقصد بالعدالة عند آدم سميث (بأن يساهم كل أفراد المجتمع في تحمل نفقات الدولة حسب مقدرتهم النسبية، أي تكون مساهمتهم متناسبة مع دخولهم)؛ يقصد بالعدالة أن يوزع العبء المالي على أفراد المجتمع كل حسب مقدرته، أي مراعاة تحقيق العدالة في توزيع الأعباء العامة بين الأفراد ولقد تطور مفهوم العدالة غير أنه حديثا أخذت فكرة العدالة منحى آخر في سن القوانين الضريبية، ذات أبعاد سياسية واقتصادية واجتماعية، وعليه فلتحقيق عدالة أكبر في توزيع العبء الضريبي بين الأفراد أصبح يؤخذ كإستثناء عن عمومية الضريبة عند التنظيم الفني للضريبة لمقابلة اعتبارات يراها المشرع ضرورية، فيلجأ لعملية الاختلاف في المعاملة الضريبية.<sup>1</sup>

#### 2. قاعدة اليقين (الوضوح):

ويقصد بها أن تكون الضريبة محددة بصورة قاطعة دون أي غموض أو إبهام، والهدف من ذلك أن يكون المكلف متيقنا بمدى التزامه بأدائها بصورة واضحة لا لبس فيها، ومن ثم يمكنه أن يعرف مسبقا موقفه الضريبي من حيث الضرائب الملزم بأدائها ومعدلها وكافة الأحكام القانونية المتعلقة بها وغير ذلك من المسائل التقنية المتعلقة بالضريبة، إلى جانب معرفته لحقوقه نحو إدارة الضرائب والدفاع عنها حيث أن عدم الوضوح يؤدي إلى حذر المكلفين من النظام الضريبي، فعلى سبيل المثال الـ Poll Tax، التي تم تأسيسها كإجراء ضريبي محلي من طرف حكومة المحافظين برئاسة "مارغريت تاتشر" في بريطانيا العظمى سنة 1990 واجهتها معارضة شديدة (مع نتائج سياسية فادحة) لأن تخصيصها ومزاياها كانت مبهمة وغير مؤكدة وبالتالي وصفت بعدم عدالتها.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> نصيرة يوعون يحيابوي، جباية المؤسسة، متبعة للطباعة، الجزائر، 2011، ص 46.

<sup>2</sup> نصيرة يوعون يحيابوي، مرجع سبق ذكره، ص 46.

## الفصل الأول

### مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي

#### 3. قاعدة الملائمة في التحصيل:

يقصد بها ملائمة ميعاد التحصيل مع ميعاد تحقق الإيراد الفعلي، أي أن يكون موعد دفع الضريبة إلى خزينة الدولة وقت يسره المالي، ومن هذه الناحية يعتبر الوقت الذي يحصل فيه المكلف على دخله أكثر الأوقات ملائمة لدفع الضرائب المفروضة. وأحسن مثال على ذلك الضريبة على الدخل الإجمالي وطريقة الحجز من المنبع بالنسبة للأجراء أين تقطع الضريبة عند تحقيق الدخل؛

#### 4. قاعدة الاقتصاد في النفقات:

وتعني أن يتم تنظيم الضريبة وجبايتها بطريقة محكمة وبأقل تكلفة حتى لا تضطر الدولة إلى التوسع في فرض الضرائب على الممولين بحجة تغطية نفقات تحصيلها، ويمكن أن تأخذ هذه القاعدة إلى أبعد من هذا وذلك بالاقتصاد فيما يتحمله المكلفون بالضريبة من تكاليف للوفاء بها؛ والهدف من هذه القاعدة هو ألا تستفيد المصاريف والأعباء الضريبية جانبا كبيرا من حصيلتها الشيء الذي يقلل من إمكانية الدولة في الاستفادة منها بمعنى آخر ينبغي أن تكون نفقات التحصيل للضريبة ضئيلة مقارنة بحصيلتها؛ لقد واجهت هذه القواعد عدة انتقادات من طرف الباحثين بحيث يرون أن هذه القواعد غير متماسكة، فقاعدة العدالة تشمل النظام الضريبي بأكمله بينما تتصرف القواعد الأخرى إلى كل ضريبة على حدا.<sup>1</sup>

#### 5. قاعدة إعادة الثبات:

ويقصد بها ألا تتغير حصيلة الضرائب تبعا للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية وخصوصا في أوقات الكساد، وذلك أن حصيلة الضريبة تقل عادة في أوقات الكساد مما يعرض السلطات العامة لمضايقات مالية كبيرة بالنسبة لمسؤولياتها التي تزداد في هذه الأوقات؛

#### 6. قاعدة المرونة:

ويقصد بها أن يكون تغير الدخل مصحوبا من الناحية الزمنية وقدرة الإمكان بتغير في الحصيلة الضريبية وفي نفس الاتجاه، وبمعنى آخر فالضريبة المرنة هي التي تزداد حصيلتها نتيجة لزيادة معدلاتها مع عدم انكماش وعائها ومن ثم إلى انخفاض حصيلتها.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - لطفي شعباني، مطبوعة تحت عنوان محاضرات في الجباية، تخصص محاسبة وجباية سنة ثالثة ليسانس، جامعة بومرداس، 2017، ص، ص 16، 17.

<sup>2</sup> - نصيرة يحيوي، مرجع سبق ذكره، ص، ص 47، 48.

## الفصل الأول

### مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي

#### المطلب لثالث: أنواع الضريبة وأهدافها

تتعدد أنواع الضرائب وتختلف صورها الفنية باختلاف الزمان والمكان لذلك لا تقتصر النظم الضريبية على نوع واحد من أنواع الضرائب، بل تحاول كل دولة أن تتخير مزيجا متكاملًا من أنواع الضرائب وقد صنف علماء المالية الضرائب إلى عدة تصنيفات وتعتبر الضريبة أداة هامة للحكومات لجمع الأموال التي تستخدم لتمويل خدمات الدولة وتحقيق أهداف مختلفة.

#### 1. أنواع الضرائب:

وهناك تصنيفات مختلفة لهذه الضرائب أهمها:<sup>1</sup>

- (1) الضرائب الموحدة والضرائب المتعددة.
- (2) الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة.
- (3) الضرائب الشخصية والضرائب على الأموال.

#### 1.1 الضرائب الموحدة والضرائب المتعددة:

تعتمد الدولة عادة في سياستها لفرض الضرائب على أحد نظامين هما: نظام الضرائب لموحدة ونظام الضرائب المتعددة، فحسب نظام الضرائب الموحدة تلجأ الدولة إلى فرض نوع رئيسي واحد من الضرائب وبجانب ذلك يكون هناك عدد محدود وقليل الأهمية من الضرائب الأخرى مثال ذلك أن تعتمد الدولة وبشكل رئيسي على فرض ضريبة الدخل وبحيث تأتي معظم متحصلاتها من الضرائب لهذا النوع، وبجانب ذلك فقد تلجأ الدولة لفرض بعض الأنواع الأخرى من الضرائب مثل ضريبة التركات، العقارات وبحيث يكون متحصلات النوعين الآخرين محدودة وضئيلة مقارنة بمتحصلات ضريبة الدخل، ويتميز نظام الضريبة الموحد بانخفاض تكاليف تطبيقه كما يتميز بالقدرة على التمييز بين المكلفين ومراعاة الظروف الاقتصادية والاجتماعية لهم.

أما نظام الضرائب المتعدد فيموجبه تعتمد الدولة على عدة أنواع من الضرائب في سبيل الحصول على الإيرادات الضريبية اللازمة مثل فرض ضريبة دخل وضريبة مبيعات وضريبة على المستوردات من الخارج ... وغيرها. ويعتبر نظام الضريبة المتنوعة الأكثر شيوعا واستعمالا لدى معظم الدول في الوقت الحاضر نظرا لما يتميز به من مرونة في تطبيق سياسات الدولة والأهداف الاقتصادية والاجتماعية للضريبة والتي سبق ذكرها.

#### 2.1 الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة:

هناك عدة معايير للترقية بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة من أهمها معيار نقل عبء الضريبة، حيث تصنف الضرائب وفقا لهذا المعيار الى ضرائب مباشرة إذا كان دافع الضريبة لا يستطيع نقل عبئها

<sup>1</sup> - محمد أبونصار ومحفوظ المشاعل، محاسبة الضرائب، دائرة المكتبة الوطنية، الاردن، الطبعة الثالثة، 2005، ص-ص 9-12.

## الفصل الأول

### مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي

لغيره بل تستقر عليه بصفة نهائية، بينما تعتبر الضريبة غير مباشرة إذا استطاع دافع الضريبة نقل عبئها وتحميلها إلى مكلف آخر.

ومن أمثلة الضرائب غير المباشرة ضريبة المبيعات حيث يتم دفعها من قبل المنتج أو التاجر والذي يقوم بدوره بإضافة قيمتها إلى السلعة أو الخدمة المقدمة للمستهلك وبالتالي فإن عبئها النهائي يكون قد استقر على المستهلك للسلعة وليس على الشخص الذي قام بدفعها وضريبة العقارات.

ومن المعايير الأخرى للفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة معيار الدوام، فإذا كان مصدر الدخل أو المادة الخاضعة للضريبة تتصف بالدوام والثبات مثل الرواتب والأجور فإن الضريبة المفروضة عليها تصنف ضرائب مباشرة أما إذا كان مصدر الدخل عرضي مثل التركات فإن الضريبة المفروضة عليه تعتبر غير مباشرة.

### 3.1 الضرائب الشخصي والضرائب على الأموال (الضرائب العينية):

تعرف الضرائب الشخصية بأنها الضرائب التي يراعى عند فرضها حالة المكلف الاجتماعية والمالية " مثل كونه متزوج أو أعزب، عدد الأفراد الذين يتولى إعالتهم، كونه مستأجراً أم مالكا للبيت الذي يسكن به، مستوى دخله وغيرها من الأمور.

ومن الأمثلة على هذا النوع من الضرائب ضريبة الدخل، حيث ينزل من دخل المكلف وعند احتساب هذا النوع من الضرائب وفي معظم الدول إعفاءات عائلية وشخصية تتناسب مع حجم عائلة المكلف وحجم نفقات التعليم والصحة التي يكبدها وغيرها من الأمور.

أما الضرائب على الأموال، وهناك من يطلق عليها الضرائب العينية"، فإنها تتخذ من الدخل أو المادة الخاضعة للضريبة أساساً لاحتسابها دون مراعاة أو تمييز لظروف المكلف الاقتصادية والاجتماعية الذي سيتحملها، ومن الأمثلة عليها الضرائب الجمركية وضريبة المبيعات حيث تفرض نفس الضريبة في هذين النوعين من الضرائب على جميع مواطني الدولة وبغض النظر عن مستوى دخولهم أو حالتهم الاجتماعية.

بالمقارنة بين الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال نلاحظ أن الضرائب على الأشخاص هي أكثر تحقيقاً لفكرة العدالة نظراً لأنها تراعي التفاوت في الظروف الشخصية والاجتماعية والمالية للمكلفين.

وبالمقابل فإن الضرائب على الأموال تمتاز بأنها أكثر مرونة في تحقيق بعض الأهداف الاجتماعية والاقتصادية التي تسعى لها الدولة مثل حماية الصناعات المحلية بفرض ضرائب جمركية على السلع المستوردة أو للحد من بعض العادات غير المرغوب بها في المجتمع مثل فرض ضريبة على السجائر والمشروبات الروحية.

## 2. أهداف الضريبة:

من المؤكد ان للضريبة أغراضا وأهدافا متعددة ومتشعبة، من الناحية التاريخية كان للضريبة إلى بداية القرن العشرين هدف وحيد هو الهدف المالي وبالتالي استخدمت السلطات العامة الضريبة للحصول على الإيرادات المالية لتغطية النفقات العامة. وكان على الإيرادات الضريبية في ذلك الوقت أن تبقى في أدنى حد لها، حتى أن المفهوم التقليدي للضريبة يعتمد على الفكرة القائلة " ان الضريبة شر لا بد منه " وبالتالي نادى هؤلاء بضرورة بقاء الضريبة على الحياد فلا تستخدم لأغراض اقتصادية واجتماعية، غير أن مبدأ حياد الضريبة قد اختفى شيئا فشيئا وحل محله مبدأ " الضريبة التداخلية " حيث اعتبرت للضريبة أهداف اجتماعية واقتصادية وسياسية بالإضافة إلى أهدافها المالية.

### 1.2 الاهداف المالية للضريبة:

الهدف المالي من أحد الأهداف الرئيسية والهامة لأي ضريبة فتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزانة الدولة أحد غايات السلطات الحكومية، ومن هنا نشأت قاعدة "وفرة حصيلة الضرائب" أي اتساع مطرح الضريبة بحيث يكون شاملا لجميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين مع الاقتصاد قدر الإمكان في نفقات الجباية حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفعا، وهذا ما نلاحظه في البلدان المتطورة، حيث ترتفع نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج القومي الإجمالي، فالأمر مرتبط بالواقع بمستوى التطور الاقتصادي.<sup>1</sup>

### 2.2 الاهداف السياسية للضريبة:

بتعاطف دور الدولة أصبحت الضريبة تؤدي أهداف سياسية ويمكن تحديدها على مستويين داخلي وخارجي: فعلى المستوى الداخلي تمثل الضريبة أداة في يدي القوى الاجتماعية المسيطرة سياسيا في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى، وهي بذلك تحقق مصلحة القوى المسيطرة على حساب فئات الشعب؛ أما على المستوى الخارج فهي أداة من أدوات السياسة الخارجية وذلك عن طريق فرض ضرائب ورسوم جمركية عالية على منتجات بعض الدول، وتخفيضها أو إعفائها على منتجات دول أخرى مثل ما هو الحال في الحروب التجارية أو التكتلات السياسية والاقتصادية؛ وبالرغم تعدد أهداف الضريبة ألا أنه يبقى الهدف المالي هو الأهم ذلك أن الأهداف الأخرى مرتبطة بفترة معينة أو مقتصرة على قطاع أو مجموعة معينة؛

<sup>1</sup>- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهيرة شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الثالثة، 2007، ص، ص 152، 153.

## الفصل الأول

### مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي

#### 3.2 الأهداف الاجتماعية للضريبة:

- تؤدي الضريبة أهداف اجتماعية عديدة نذكر منها:<sup>1</sup>
- إعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل.
  - الحد من استهلاك السلع الضارة بالصحة العمومية والمؤدية إلى أمراض صحية وذلك بإخضاعها إلى الضرائب عديدة ومرتفعة.
  - تشجيع النسل أو الحد منه وذلك بزيادة أو تخفيض معدل الضريبة حسب سياسة كل دولة.

#### 4.2 الأهداف الاقتصادية للضريبة:

الأهداف الاقتصادية من أهم أهداف الضريبة في عصرنا الحاضر فالضريبة لا تستقطع دون أن تثير انعكاسات على الاستهلاك والإنتاج والادخار والاستثمار، لذلك تقوم الحكومات الضريبية بتوجيه سياستها الاقتصادية ولحل الأزمات التي تتعرض لها بتشجيع فروع الإنتاج الضرورية ومعالجة الكساد والركود ومحاربة التكتل والتمركز في بعض القطاعات الانتاجية، وذلك على النحو التالي:<sup>2</sup>

##### 1.4.2 استخدام الضريبة لتشجيع بعض النشاطات الإنتاجية:

كثيرة تلك الدول التي استخدمت الضريبة كوسيلة لتشجيع قطاعات اقتصادية مثل قطاع السياحة أو الصناعة أو الزراعة فقامت بإعفاء تلك النشاطات من أي ضرائب إما بشكل دائم كما يفعل المشرع الأردني والسوري بإعفاء البيراد الزراعي من أي ضريبة وكما يفعل المشرع الفرنسي، عندما يعفي جزءا من إيرادات بعض الصناعات المتطورة من الضريبة.

ولقد لجأ إلى هذا الأسلوب الكثير من حكومات البلدان النامية لتشجيع الاستثمار الصناعي أو السياحي في بلادها، أو بعض البلدان المتطورة عندما ترغب في جذب رؤس المال الأجنبي فتعفي الاستثمار المالي الأجنبي لديها من الضرائب مثال سنغافورة وحتى سويسرا.

##### 2.4.2 استخدام الضريبة لمعالجة الركود الاقتصادي:

الدورات الاقتصادية من رخاء وركود، سمة من سمات النظام الاقتصادي المعاصر ومثل هذه الدورات لها تأثير سيئ على الاقتصاد الوطني ولذلك يمكن اللجوء إلى الضريبة أو على الأقل بعض أنواع من الضرائب لمعالجة فترات الركود والانكماش، حيث يقل الشراء والاستهلاك وتتكدس المنتجات، تقوم الحكومات بزيادة القوة الشرائية لدى أفراد الشعب من ذوي الدخل المتدنية، وذلك بتخفيض معدل ضريبة الدخل في أجزائها الأولى ورفع الإعفاء الضريبي وزيادة الإعفاءات العائلية وتخفيض معدلات الضرائب غير المباشرة وخصوصا تلك المتعلقة بالحاجات الأساسية للمواطنين كالخبز والحليب ومشتقاته.

<sup>1</sup>- يحيى لخضر، دور الإمتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات

نيل شهادة الماجستير، تخصص علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2007، ص، ص 9، 10.

<sup>2</sup>- خالد شحادة الخطيب وأحمد زهيرة شامية، مرجع سبق ذكره ص، ص 155، 156.

## الفصل الأول

### مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي

وحتى في فترة الازدهار يمكن استخدام الضريبة كوسيلة اقتصادية وذلك بتقليل الإنفاق الحكومي ورفع الضرائب على الدخل وعلى السلع لتخفيض القوة الشرائية عند الأفراد وكبح الإنفاق الخاص، وتخفيض الضرائب على رأس المال والادخار لتعطي دفعا للمشاريع الإنتاجية من أجل زيادة وانخفاض الأسعار وهذه الإجراءات يجب أن تكون ضمن سياسة اقتصادية متكاملة وليست إجراءات ضريبية منعزلة.

#### 3.4.2 استخدام الضريبة لمنع التركز في المشاريع الاقتصادية:

الاتجاه إلى التركز الاقتصادي من سمات هذا العصر وخصوصا في النظم الرأسمالية، وما ظهور الشركات متعددة الجنسية إلا مظهر من مظاهر التركز الاقتصادي، ويمكن استخدام الضريبة كوسيلة لمحاربة مثل هذا التركز، وذلك يتم عن طريق فرض ضرائب خاصة على اندماج الشركات التي تتجه نحو التركز تفرض على كل مرحلة من مراحل الإنتاج في الشركات المتجهة نحو التكتل مما يزيد من تكلفة السلعة المنتجة، ويحد بالتالي من ظاهرة التركز والتكتل في النشاط الاقتصادي.

#### 4.4.2 استخدام الضريبة لتشجيع الاستثمار والادخار:

ويتم ذلك عندما تعفى الدولة عائدات سندات التنمية التي تصدرها من أي ضرائب لتشجيع شراء مثل هذه السندات، أو تخفيض الضريبة على الودائع في صناديق الادخار أو أي استثمار مالي يدعم الاقتصاد الوطني.

## المبحث الثاني: عموميات حول التهرب الضريبي

للإحاطة الشاملة والدقيقة لمفهوم التهرب الضريبي سنذكر بعض التعاريف التي جاء بها بعض الباحثين، سواء في المجال القانوني أو الاقتصادي، وضبط المصطلحات والتعاريف المختلفة، وتعد ظاهرة التهرب الضريبي من أخطر المشاكل الضريبية حيث أصبحت تآرق مختلف الدول لمالها من انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني وعلى هذا الأساس يتطلب الأمر تحديد مفهوم وتعريف وأنواع التهرب الضريبي في المطلب الأول، ومعرفة أسباب التهرب وأشكاله في المطلب الثاني والأثار المترتبة على ظاهرة التهرب الضريبي في المطلب الثالث.

### المطلب الأول: تعريف وأنواع التهرب الضريبي

يعتبر التهرب الضريبي ظاهرة اقتصادية لها تأثير سلبي على الاقتصاد الوطني، ويتجنب دافعو الضرائب الضرائب لاعتبارات ذاتية، مثل الاعتقاد بعدم ضرورة الدفع أو عدم وجود سبب مشروع للدفع، أو لأسباب موضوعية، مثل اعتبار أن النظام الضريبي الحالي يفرض ضرائب عالية، يتقل كاهل دافعي الضرائب، ويفوق إمكانياتهم المالية.

#### 1. تعريف التهرب الضريبي:

إن التهرب الضريبي يعني تخلص المكلف عن دفع ما عليه من ضرائب كلياً أو جزئياً دون أن يعكس عبأها على الغير، فهو بذلك تلك البراعة التي يستند إليها المكلف لتخلص من الضريبة المفروضة متفادياً في ذلك أي مخالفة لنصوص التشريعات الجبائية، فحسب **André** انه الاستعمال الإرادي للوضعية غير المنصوص عليها من طرف القواعد القانونية والإدارية؛ ويرى **M. DUVERGER** ان التهرب الضريبي واسع النطاق مقارنة بالغش الضريبي وعرف بأنه " يمكننا من التهرب من الضريبة بالاعتماد على القانون" فالتهرب الضريبي يعني أيضاً التخلص من عبء الضريبة كلياً أو جزئياً دون مخالفة أو انتهاك القانون حيث يستخدم المكلف حقا من حقوقه الدستورية باعتبار ان حريته في القيام بأي تصرف من عدمه تكون مضمونة دستورياً.<sup>1</sup>

ويقصد بالتهرب الضريبي أيضاً ان يحاول المكلف الذي تتوفر فيه شروط الخضوع للضريبة عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً أو التهرب من دفعها بعد استحقاقها، والتهرب الضريبي يعبر عنه بطريقتين هما:<sup>2</sup>

- التجنب الضريبي: وهو التهرب الذي لا يطاله القانون أي ان المكلف يكون في موقف سليم من الناحية القانونية ولكن من الناحية الفعلية، فهو تهرب من دفع الضريبة مستغلاً الثغرات القانونية في التشريع الضريبي المعمول به.

1- على بساعد، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، عين مليلة الجزائر، 2012، ص 98.

2- نوزاد عبد الرحمان الهيتي، اقتصاديات المالية العامة، دار المنهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص، ص117،

## الفصل الأول

### مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي

- التهرب الضريبي الصريح: وهو امتناع المكلف فعلا وقانونا عن دفع الضريبة ويقع تحت طائلة المحاسبة القانونية، وهذا يحدث في ضل انعدام الوعي الضريبي، وهو من الظواهر الشائعة في البلدان التي تسعى للسير في طريق النمو.

### 2. أنواع التهرب الضريبي:

من خلال التطرق الى مفهوم التهرب الضريبي، يمكن ان نميز بين نوعين من التهرب:<sup>1</sup>

#### 1.2 التهرب المشروع (التجنب الضريبي):

ويظهر مثل هذا التهرب في استغلال المكلف للنقائص والثغرات الموجودة في التشريعات الجبائية بغية التخلص من دفع دين الضريبة، وترجع هذه النقائص في الغالب الى نقص التشريع وعدم احكام صياغته اذ ان استفادة المكلف من هذه الثغرات لا تعد مخالفة او انتهاك للأحكام الجبائية كون هذا الأخير يتم في إطار قانوني رسمه المشروع من خلال سلسلة من الإعفاءات او التخفيضات الدائمة او المؤقتة، والتي تمس فروع إنتاجية او قطاعات اقتصادية أو المناطق جغرافية .... الخ.

والتهرب المشروع يأخذ مجموعة من الأشكال أهمها:

- التهرب من الضريبة التي تمس بالأرباح، وذلك بتجزئة الشركة الام الى شركات فرعية مستقلة قانونيا وبترخيص من القانون التجاري.
- التهرب الضريبي يفرض ضريبة على التركات دون إخضاع الهبات لهذه الضريبة فيقوم المعني بالأمر بتقسيم أمواله على ورثته على شكل هبات رغم انه مزال حيا حتى لا تخضع أمواله لضريبة التركات.

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

يعتبر الغش الضريبي تهربا مقصودا، حيث يعتمد بعض المكلفين إلى اتباع بعض أساليب الغش والخداع مخالفين بذلك احكام التشريع الضريبي، بقصد تخفيض القيمة الحقيقية لبعض عناصر اوعية الضرائب.

لهذا فان التهرب غير المشروع يلجأ فيه المكلف بالضريبة الى استعمال طرق تدليسية ووسائل الاحتيال ومن ثمة فإن المكلف بالضريبة ينتهك احكام التشريعات الجبائية، ويتم عادة بعدة طرق أهمها:

- العمل على عدم الالتزام بدفع الضريبة أصلا وذلك بإخفاء المكلف نشاطه التجاري.
- استراد السلع دون المرور بالمراكز الحدودية.
- تضخيم الأعباء عن طريق تضخيم المشتريات والتقليل من المبيعات وزيادة النفقات غير المبررة.

<sup>1</sup>- علي بساعد، مرجع سابق، ص، ص99، 100.

## المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي وأشكاله

التهرب الضريبي ظاهرة عامة، و مع ذلك يختلف نطاقها من بلد الى اخر بصورة واضحة، و اذا كان سبب ظاهرة التهرب الضريبي هو رغبة المكلف في الاحتفاظ بأمواله وعدم التنازل عنها لدولة، الا ان دوافع المكلف في تصرفاته بهذا الشكل و قدرته في الوصول الى تحقيق رغبته تتوقف على مجموعة من الأسباب سنتطرق اليها؛ وان طرق أسباب التهرب الذي يصدر من المكلفين لا يمكن حصرها وذلك يعود الى براعة المكلفين وبحثهم الدائم عن ابتكار أساليب جديد تمكنهم من التخلص من العبء الضريبي، فمنهم من يعمد الى التلاعب المحاسبي الذي يقوم من خلاله المكلف بتضخيم الأعباء والتكاليف المحاسبية من جهة و تخفيض الإيرادات من جهة ثانية بالإضافة الى التهرب عن طريق الوسائل المادية و القانونية.

### 1. أسباب التهرب الضريبي

ترجع ظاهرة التهرب الضريبي لعدة أسباب منها:<sup>1</sup>

#### 1.1 الأسباب النفسية:

فالملاحظ في كثير من دول العالم أن الشعور الأخلاقي تجاه الالتزام الضريبي مازال ضعيفا لدرجة أن الاعتقاد السائد كما يقول " Charles LAMB " أن المدلس (الغشاش) الضريبي هو سارق نزيه لأنه لا يسرق إلا الدولة التي تعتبر شيئا مجردا.

أضف إلى ذلك فإن تهرب بعض الأفراد من الضريبة إنما يؤدي الأمانة الذين يؤدون ما عليهم من الضرائب على أحسن وجه، فضلا عن انه يؤدي إلى زيادة العبء الضريبي على هؤلاء الأمانة تعويضا للحصيلة الضريبية التي تم التهرب منها.

كما أن للعوامل النفسية أثر كبير في تحديد حجم التهرب الضريبي، فكلما زاد الوعي الضريبي ضعف الباعث النفسي على التهرب الضريبي والعكس صحيح، كما أنه من الجلي إذا انخفض الوعي الضريبي سادت الكراهية للضريبة واختفت العقوبة المعنوية التي يوقعها الشعور العام للمتهربين ".<sup>1</sup>

ونشير إلى أنه كلما زاد الوعي الضريبي لدى المكلفين أصبح مقبولا لديهم بل محببا إلى نفوسهم دفع الضرائب طواعية واختيارا ومن ذلك شأنه المحافظة على كيان الدولة.

#### 2.1 الأسباب السياسية:

إن انعدام الاستقرار السياسي والاقتصادي داخل الدولة عادة ما يكون سببا لشيوع التهرب الضريبي لأنه يولد الإحساس لدى الأفراد بعدم قدرة السلطات العامة على القيام بوظيفتها وبالتالي عدم قدرتها على مطالبتهم بأداء التزاماتهم الضريبية.

<sup>1</sup> - سفيان بوزيد، التهرب الضريبي... مفهوم وقياس، مجلة المالية والأسواق، جامعة مستغانم، الجزائر، ص، ص 121، 124.

## الفصل الأول

### مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي

حيث تبين الدراسات أن التهرب الضريبي يرتفع كلما ساد المجتمع حالة من السخط العام على الضرائب وزادت الشكوى من عدم إنفاق حصيلة الضرائب في المنافع العامة أو عدم وجود عدالة في توزيع الدخل القومي أو في توزيع الخدمات الاجتماعية التي تقوم بتأديتها الحكومة والقطاع العام، خاصة إذا شاع بينهم أن حصيلة الضرائب تذهب للإنفاق على قلة من صفوة المجتمع الذين يعتبرون من أكثر المتهربين من دفع الضرائب وكذلك تذهب للإنفاق على أغراض مظهرية لا لزوم لها.

#### 3.1 الأسباب الاقتصادية:

تؤثر الحالة المالية للمكلف على التهرب ونطاقه، بحيث تحد ميل المكلف نحو التهرب يزيد كلما زاد عبء الضريبة عليه وساء مركزه المالي.

فالصعوبات الاقتصادية والمالية التي يمر بها المكلف غالباً ما تكون وراء محاولات التهرب والغش الضريبي التي يمارسها، ويزيد هذه الميول كلما كان دخله ضعيفاً، وعليه فالضريبة يجب أن تمس المداخل المخصصة للاستثمارات غير الضرورية حتى تكون مقبولة.

لأن المكلف الذي يمر بظروف اقتصادية ومالية سيئة سيضطر لاسيما في المشاريع الصغيرة إلى إخفاء ما يجب دفعه للحفاظ على مشروعه أمام ثقل عبء الضريبة، وخاصة في فترات الركود الاقتصادي والأزمات التي تمر بها المشاريع الاقتصادية؛ هذا عن الحالة المالية للمكلف أما عن حالته الشخصية وتأثيرها على درجة ميوله إلى التهرب والغش الضريبي فهي تحدد حسب دراسة Song و Yarbrough بالعمر والحالة العائلية للمكلف.

وقد توصلت هذه الدراسة إلى النتيجة التالية: الأفراد الذين تكون أعمارهم أقل من 40 سنة وأكثر من 65 سنة اظهروا مستوى متدني من الالتزام الضريبي وهذا لكون المرحلة العمرية قبل الأربعين سنة تكاد تكون أهم مرحلة في حياة الأفراد من الناحية المالية لأنها مرحلة صنع الأسرة ومن ثم فهي تحتاج إلى أعباء مالية مرتفعة يؤدي بعدم الوقوع في التهرب الضريبي لمواجهة هذه الأعباء.

أما بالنسبة لمن هم في المرحلة العمرية الأكثر من 65 سنة فربما تزداد حاجتهم إلى المال نظراً لمرورهم بأمراض الشيخوخة، خاصة في ظل فشل أو قصور نظم التأمين الاجتماعي، أما أولئك الذين تنحصر أعمارهم ما بين 40 و65 سنة فأظهرها مستوى مقبول من الالتزام الضريبي وهذا لوجودهم في وضع مالي مريح.

#### 4.1 الأسباب التشريعية:

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

**1.4.1 ثقل عبء الضريبة:** والذي يشكل مبرراً أساسياً لتهرب الأفراد من الضريبة، بحيث في حالة زيادة العبء الضريبي عن توقعات المكلفين، واستعدادهم النفسي لتحمله مما يدفعهم على التهرب الضريبي.

**2.4.1 تعقد النظام الضريبي:** إن الضريبة التي تتطلب إجراءات عديدة ومعقدة سواء أثناء ربطها أو تحصيلها، تدفع المكلفين إلى التهرب (فالتهرب هو نتيجة سريعة للضريبة سيئة).

## الفصل الأول

### مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي

**3.4.1 ضعف العقاب المفروض على المتهرب:** إن حجم العقاب الذي تفرضه الدولة على المتهرب من الضريبة يأتري على التهرب الضريبي، بحيث أن المكلف يقارن درجة الخطر فإذا كانت قيمة ذلك العقاب أكبر من المبلغ الذي يعود على المكلف إثر تهربه، ففي هذه الحالة يبتعد المكلف عن ذلك التهرب ويقل منه، لكن إذا كانت قيمة العقاب أقل من المبلغ الذي يعود على المكلف أو غير موجود تماما، ففي هذه الحالة يكثر التهرب الضريبي.

**4.4.1 عدم استقرار التشريع الضريبي:** تؤدي التغييرات الدائمة في التشريع الضريبي إلى غموض النظام الضريبي بسبب تعدد القوانين، كما تؤدي إلى عدم ثقة المكلف بالنظام الضريبي، وبالتالي زيادة ميلهم للتهرب الضريبي.

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

### 5.1 الأسباب الإدارية:

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 الوسائل المادية، بالإضافة إلى نقص الأيدي العاملة الفنية، ونقص في الخبرة المهنية للموظفين في الإدارة، وذلك نتيجة ضعف الأجور، 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 نتيجة للتنظيم السياسي والاجتماعي).

ويعتبر نقشي ظاهرة الرشوة في المصالح الضريبية عامة ومصالحة المراقبة والتحقيق خاصة، هي نتيجة انعدام المحفزات المادية والمعنوية للموظفين وضعف مستواهم الخلفي.

### 6.1 الأسباب التنظيمية والقانونية:

بحيث أن وجود نظام ضريبي سليم كفيل بتحديد الثروات والممتلكات بشكل مثالي وقادر على تحديد برنامج للمراقبة والمتابعة المحاسبية، من شأنه أن يضع حدا للتهرب الضريبي بشكل كبير، خاصة إذا تميز هذا القانون بالشفافية والصرامة على كافة أفراد المجتمع على حد سواء، كما يجب على النظام الضريبي أن يخفف من العبء الضريبي المتزايد على الأشخاص بشكل يجعلهم يحجمون عن أدائها، بالإضافة إلى ذلك يجب العمل على تفادي الثغرات القانونية المنشأة لفعل التهرب الضريبي والقضاء على المشاكل الفنية المتعلقة بتوزيع الأعباء الضريبية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - حساني بن عودة، وآخرون، جهود الجزائر في مكافحة التهرب الضريبي لدعم التنمية الاقتصادية، مجلة الاقتصاد وإدارة الأعمال، مجلد 03 العدد 02، جامعة تيارت، الجزائر، ص 59.

## الفصل الأول

### مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي

#### 7.1 الأسباب القضائية:

عادة ما يكون لعدم الصرامة في تطبيق الأحكام الجزائية على المتخلفين عن أداء الضريبة أثر على هذه الظاهرة وعلى تكرارها من قبل أشخاص آخرين؛

#### 8.1 الأسباب الأخلاقية:

وهو غياب الوازع الأخلاقي عند المتهرب ضريبيا وطغيان الوازع المادي عليه بشكل يجعله يخالف القوانين والتشريعات المعمول بها في الدولة، وعدم وجود فكرة التضحية الخاصة من أجل تحقيق النفع العام لباقي أفراد المجتمع، وعموماً يمكننا أن نلاحظ أنه في بعض المجتمعات المتحضرة ينخفض فيها حجم التهرب الضريبي حتى تفوق في بعض الأحيان حجم الضرائب والمعدلات المتوقعة.<sup>1</sup>

#### 2. اشكال التهرب الضريبي

للتهرب الضريبي شكلين وهما:<sup>2</sup>

##### 1.2 التحايل المادي:

يعتبر التحايل ماديا عندما يغير المكلف بطريقة غير قانونية واقعة مادية بحيث يتمثل هذا التحايل في عدم التصريح القانوني بجزء من المواد والمنتجات والبضائع أو الأرباح التي تدخل في احتساب الاقتطاع الضريبي سواء كان هذا التحايل عبارة عن إخفاء جزئي، أو إخفاء كلي وكلاهما يساهمان بطريقة غير قانونية في انشاء اقتصاد غير شرعي.

##### 2.2 التحايل القانوني:

يعتبر التحايل القانوني الأسلوب الأكثر استعمالا وتنظيما والأرقى تقنية، فقد عرفه "Brumo" على أنه العملية التي من خلالها يتم خلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية.

ويمكن ذكر شكلين أساسيين للتحايل القانوني وهما:

**1.2.2 الإخفاء عن طريق التلاعب في تكيف الحالات القانونية:** ويتمثل هذا الإخفاء القانوني في تحريف حالة حقيقية بتزييف المكلف لحالة أو وضعية قانونية ما خاضعة للضريبة إلى وضعية أخرى محل إعفاء ومن الأمثلة عن ذلك:

- تغيير عقد البيع بجعله عقد هبة لتفادي دفع ضرائب على العقد الأول.
- توزيع الشركة للأرباح على المساهمين في شكل رواتب وأجور لينخفض بذلك معدل الضريبة.

<sup>1</sup>- حساني بن عودة، وآخرون، مرجع سابق ص 60.

<sup>2</sup>- حميد بوزيدة، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، صص 42-46.

## الفصل الأول

### مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي

**2.2.2 الإخفاء عن طريق عمليات وهمية:** يستعمل هذا النوع من الإخفاء غالباً في مجال الرسم على القيمة المضافة والذي يتمثل في إنشاء فواتير مزيفة لعمليات البيع والشراء من طرف المكلف الذي يستطيع من خلالها الاستفادة من الحق في خصم الرسوم على المشتريات، حيث يلجأ إلى انتهاج مثل هذه التقنية ضناً منه أن التحقيقات الجبائية تقوم على مطابقة القيود المحاسبية للوثائق التبريرية المقدمة، ولأجل ذلك فإن المتهربين يقومون بتأسيس نظام تهرب قائم على تسجيلات حسابية متناقضة فيما بينها وتبريرها بفواتير وهمية وهذا ما يسمح بالاستفادة من :  
- تخفيض الرسم على القيمة المضافة الخاص برقم الأعمال، وهذا التخفيض يكون بمقدار قيمة الرسم الوهمي المسجل في الفواتير المزورة، وما دامت الوثائق التبريرية تتمتع بالشرعية والقانونية بغض النظر عن مصدرها، فإن خطر المراقبة يبقى بعيداً.

### المطلب الثالث: أثار التهرب الضريبي

تعتبر الضرائب من أهم مصادر الدولة لتمويل نفقاتها والنهوض باقتصادها، ويشكل التهرب الضريبي عائقاً أمام التنمية الاقتصادية في جميع الدول باختلاف مستوياتها الاقتصادية، حيث تعد مشكلة التهرب الضريبي إحدى مظاهر الانحلال السياسي والاقتصادي والاجتماعي، وتترتب عنه آثار سلبية في مختلف الميادين.

#### 1. أثار التهرب الضريبي:

للتهرب الضريبي آثار سلبية وذلك على كل المستويات وفي كل الميادين.

#### 1.1 الأثار الاقتصادية:

كل حقيقة تقوم على تأثيرات متبادلة فالتخلف الاقتصادي بإمكانه أن يكون حاجزاً دون فعالية تدخل الضريبة في الاقتصاد، كما أن الهيكل الضريبي يستطيع بدوره أن يساهم في التأخر الاقتصادي للبلاد فالضريبة هي المورد الأساسي لخدمة الأهداف التنموية لكونها أساسية ترتفع بارتفاع المداخل والمبادلات و تنخفض بانخفاضها، فمن الملاحظ أن الأثار المالية تترتب عنها آثاراً اقتصادية مدمرة التي تضعف إمكانية والاستثمار والتقليل من فرص التنمية والإخلال بمبدأ المنافسة حيث أن التهرب الضريبي لا يشجع مجهودات الرفع من الإنتاجية، فالمكلف الذي يسعى للرفع من المداخل بتحسين طرق الإنتاج و تسيير متقن يتردد لذلك في لحظة إدراكه لأكبر السبل التي يمنحها له التهرب الضريبي، ومن الأمثلة الواضحة التي يمكن الاستدلال بها تلك المتعلقة بالمؤسسات الخاصة التي يعمل أصحابها على التوجه نحو التهرب الضريبي الذي يمكنهم من امتلاك رؤوس أموال ضخمة تساعدهم على التوسع في نشاطهم و ذلك على حساب المؤسسات العمومية التي لا تملك أي مجال أو فرص للتهرب الضريبي، وهوما ولد ظهور المنافسة غير شريفة وغير قانونية وغير شفافة، وهذا ما يجعل مؤسسات تتحمل ضغطاً عالياً على حساب مؤسسات أخرى من خلال تجنب دفع الضرائب والرسوم المفروضة عليها؛ لذلك فإن السياسة الضريبية هي أداة تستخدمها الدولة لتحقيق برامج محددة في حقل النشاط الاقتصادي وتنفيذ المشاريع التنموية وتطوير الخدمات العامة، فالدولة يمكنها عند الضرورة الرفع

## الفصل الأول

### مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي

في معدلات الضرائب الموجودة أو فرض ضرائب جديدة لتعويض النقص في مردودية الضرائب نتيجة التهرب وهذا الأسلوب له عوارض في الواقع، فالمعدلات المرتفعة تعاقب المكلفين النزهاء الذين يتحملون الأعباء الضريبية وبالتالي تحويل الضغط الضريبي ووقعه عليهم مما يدفعهم ويزيد في رغبتهم للتهرب " فالتهرب يدعو للتهرب"<sup>1</sup>.

#### 2.1 الآثار المالية:

تتمثل النتائج المالية للتهرب الضريبي في أنه يلحق بخزينة الدولة خسائر كبيرة تتمثل في الأموال الطائلة التي تضيع منها وتكسد من طرف المكلفين المتملصين من دفع الضرائب، كما أنه يؤدي إلى تخفيض الدخل القومي وحتما سيخفض ذلك من مستوى الدخل الفردي، بالإضافة إلى ذلك فإن التهرب الضريبي يؤدي إلى انخفاض قيمة العملة الوطنية، وذلك بسبب عملية اكتناز الأموال غير المصرح بها والتي تسبب دورها في وجود التضخم النقدي على مستوى السوق النقدية؛

#### 3.1 الآثار الاجتماعية:

بغياب العدالة الضريبية تغيب العدالة الاجتماعية، بالإضافة إلى ذلك فإن التهرب الضريبي يخل بإعادة توزيع المداخل بين طبقات المجتمع ويزيد الفوارق الطبقة بينها ، بالإضافة إلى ذلك فإن التهرب الضريبي يؤثر على سيكولوجية المكلفين النزهاء نظرا لسقوط العبء الضريبي كله عليهم، فانتشار الغش والخداع بين مختلف طبقات المجتمع يؤدي إلى تدهور الحس الجبائي وغياب الوعي الفردي لدى المكلفين وتغيب الثقة في سياسة الدولة الاقتصادية والاجتماعية ويفضل بذلك الممولين النفع الخاص عن النفع العام ويمتنعون عن دفع الضرائب و المشاركة في النفقات العمومية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>- جيلاني بلوضاحي وبجي سعدي، مقال في فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد12، جامعة مسيلة، الجزائر، ص، ص 34، 35.

<sup>2</sup>-حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص-ص 49-52.

### المبحث الثالث: طرق التهرب الضريبي ووسائل مكافحته

يشير التهرب الضريبي إلى أي نشاط أو تصرف يهدف إلى تجنب دفع الضرائب المستحقة بشكل قانوني التهرب الضريبي هو قيام المكلف الخاضع للضريبة (فرد أو شركة) بعدم دفع الضرائب المستحقة للدولة والمترتبة على دخله أو ثروته أو على أي واقعة أخرى منشئة للضريبة (الاستهلاك أو الاستيراد مثلا) أو تخفيض مبالغ هذه الضرائب، من خلال استعمال طرق وأساليب غير مشروعة بحكم القانون وتتطوي على الغش والخداع وسوء النية.

#### المطلب الأول: طرق التهرب الضريبي

في حقيقة الأمر ليس باستطاعتنا حصر كل أشكال التهرب من الضريبة حصرا شاملا، لأن التهرب هنا مرتبط بمدى براعة وتفنن المكلفين بالضريبة للتخلص من عبئها سالكين بذلك أو متخذين عدة طرق فمنهم من يعتمد على التلاعب عن طريق العمليات المحاسبية، الذي يعمل فيه المكلف على تضخيم الأعباء من جهة وتخفيض الإيرادات من جهة أخرى، ومنهم من يعتمد على استغلال الثغرات القانونية والعمليات المادية، وهذا من أجل الوصول في الأخير إلى غاية واحدة وهي التخلص من الضريبة.

#### 1. التهرب عن طريق عمليات محاسبية:

ان المكلف بالضريبة مجبر على تقديم تصريحات للإدارة الجبائية يوضح فيها نتائج نشاطه (الإيرادات والنفقات) خلال السنة المالية مدعما ذلك بوثائق تثبت تصريحاته كالفواتير، السجلات المحاسبية (اليومية، دفتر الجرد ...) ووصولات التسليم، وذلك في أجال محددة قانونا؛ فالقانون التجاري يحتم على المكلفين بالضريبة مسك محاسبة كاملة وحقيقية، وتبين أهمية هذه المحاسبة بالنسبة للقانون الجبائي فإن هذه التصريحات هي الأساس الذي تعتمد عليه المصالح الضريبية في تأسيس الضريبة، فيسعي المكلف بالضريبة شخص معنوي أو طبيعي إلى إخفاء بعض العمليات المحاسبية، وذلك بالتخفيض في الإيرادات والتضخيم في النفقات؛ فالمحاسبة هي العمود الأساسي لإجراء التحقيق الجبائي من قبل المصالح الضريبية، وذلك عن طريق التأكد من مطابقة التصريحات مع الدفاتر المحاسبية والفواتير، ومن هنا يبدأ المكلف بالضريبة التهرب عن طريق التلاعب أو التحايل المحاسبي، فتبقى ممارسة التهرب تمتد من التخفيض التافه لمبالغ المبيعات أو الاستيراد بدون تصريح، إلى إهمال تسجيل الإيرادات مرورا بتضخيم التكاليف القابلة للخصم؛ فنجد أن التهرب المحاسبي يتم على مستويين وهما التهرب عن طريق تخفيض الإيرادات والتهرب عن طريق تضخيم الأعباء.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> -بتاتة طورش، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة1، 2012، ص، ص75، 76.

## الفصل الأول

### مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي

#### 1.1 التهرب عن طريق تخفيض الإيرادات:

تعد الطريقة الأحسن والأكثر استعمالا التي من خلالها يعتمد المكلف على تخفيض الوعاء الضريبي والتخلص من دفعها كليا يتجسد هذا التخفيض في البيع دون فواتير أي البيع نقدا ولا يترك أثر للعملية، هذه الطريقة تمكنه من إخفاء جزء كبير من رقم أعماله وكذلك تسجيل قيمة العمليات بأقل من قيمتها الحقيقية وهذا بعد الاتفاق المبرم مع الزبون؛ ومن أكثر الطرق الشائعة فيما يتعلق بتخفيض الإيرادات نذكر ما يلي:<sup>1</sup>

- التناسي العمدي لبعض المبيعات التي تتم دون فواتير، ويتم الدفع نقدا.
- التخفيض من مبلغ المبيعات محاسبيا، حيث يقوم المكلف بتسجيل بضاعة مسترجعة وهمية او خصومات تجارية ممنوحة بشكل مبالغ، مع انه لم يكن هناك استيراد للبضائع ولا خصم تجاري.
- عدم التسجيل المحاسبي لبعض التنازلات على الاستثمارات المحققة لفائض القيمة.
- يلجا بعض المكلفين بالضريبة إلى تسجيل قيمة المبيعات بأقل من ثمنها الحقيقي وذلك بالتواطؤ مع الزبون.
- يقوم المكلف بتخفيض الواردات مما يجنبه أداء الرسم على رقم الأعمال وكذا ضريبة الربح المحقق من المبيعات من جهة أخرى.
- ومن جملة المفارقات المعتمدة من قبل المكلف التي تبرز الغش جليا، عندما تتخفيض قيمة المبيعات دون أن يقابلها انخفاض في قيمة المشتريات بشكل كبير يؤدي إلى التباين في الربح الإجمالي، والشيء الذي يلفت انتباه المحقق الجبائي.

#### 2.1 التهرب عن طريق زيادة الأعباء (تضخيم النفقات):

لقد سمح المشرع الجبائي للمكلف بالضريبة أن يقوم بخصم الأعباء التي يتحملها حقيقيا، وذلك في حدود نشاطه من الأرباح الإجمالية المحققة، وهذا بشروط محددة:

- أن تكون الأعباء لها علاقة مباشرة بالنشاط الذي يقوم به المكلف أي موظفة ومستغلة في مصلحة النشاط؛
  - أن تكون هذه الأعباء مبررة بوثائق ثبوتية (فواتير، وصولات ... الخ)؛
  - أن تكون في الحدود التي وضعها القانون؛
- ولكن يقوم المكلف بالضريبة باستعمال هذا الحق وهو خصم الأعباء، بإدخال أو المبالغة في تقدير التكاليف تكون بعيدة كل البعد عن الحقيقة، وليست لها علاقة بالنشاط الممارس من طرف المكلف، وذلك للتخفيض من الضريبة على الأرباح الإجمالية المحققة، ومن أجل الوصول إلى هذا الغرض توجد عدة طرق يقوم بها المكلف،

<sup>1</sup> - زكريا ترعي، دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2019، ص، ص 35، 36.

## الفصل الأول

### مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي

وتكمن في خلق مناصب شغل شكلية، وبمبالغ مبالغ فيها، بالإضافة إلى التسجيل الخاطئ لحساب الاهداتكات (Les Amortissements)، ومصاريغ أخرى غير مبررة.<sup>1</sup>

#### 1.2.1 المستخدمين الوهميين:

تبرز هذه الطريقة في تسجيل رواتب لمصالح أشخاص حقيقيين، هؤلاء الأشخاص من المفروض أن يتم أعمالا جد مهمة لكنه في حقيقة الأمر فإنهم لا يقومون بأي عمل في المؤسسة، كما يتم التسجيل لأجور ورواتب متعلقة بعمال ومستخدمين وهميين لا وجود لهم على أرض الواقع لكن المكلف يملك وثائق إدارية ورسمية لهؤلاء العمال تخلو من كل شك؛ يقول " André " هنالك حالة رواتب جوهرية مسجلة من طرف المؤسسة لمصالح مستخدمين مقيمين، هؤلاء المستخدمين من المفروض ان يقومو بأعمال جد مهمة، لكن في الحقيقة فإنهم لا يقومون بأي نشاط داخل المؤسسة، وفي هذا الصدد يتم تسجيل الأجور أو المرتبات بشكل مفرط لأشخاص يؤدون أعمالا ثانوية؛

#### 2.2.1 مصاريغ عامة غير مبررة:

لما كان من حق المكلف خصم التكاليف والمصاريغ التي لها علاقة بنشاطه من الربح الخاضع للضريبة، فإنه قد يلجأ من أجل إنقاص الوعاء الضريبي إلى تضخيم هذه التكاليف والأعباء من خلال استعمال طرق احتيالية ومثال ذلك أن يلجأ إلى تسجيل نفقات صيانة السيارات باسم المؤسسة في حين أن هذه السيارات مستغلة في أغلب الأوقات لأغراض شخصية، ومن ذلك أيضا شراء مستلزمات خاصة كالأثاث مسجلا إياها في حساب مشتريات الشركة.<sup>2</sup>

#### 3.2.1 تقنيات الإهتلاك:

تحسب الإهتلاكات على أساس ثمن شراء الاستثمارات من مباني، آلات معدات وأدوات، وهذا بخصم TVA المرتبط بعملية الشراء إذا كان قابلا للاسترجاع أي ثمن الشراء خارج TVA تسمح تقنيات الإهتلاك بإعادة تكوين رأس المال الذي يساوي القيمة الاسمية لسعر التكلفة (ثمن الشراء)، وهذا عند الاقتضاء إلى إعادة تقييم عنصر الأصول موضوع الإهتلاك وذلك عند نهاية المدة العادية لاستعماله، إلا أن التقنية تستعمل غالبا خارج القواعد القانونية من طرف بعض الممولين من أجل تضخيم الأعباء القابلة للخصم، وهذا بإتباع إحدى الطريقتين:<sup>3</sup>

- تطبيق معدلات أو نسب مرتفعة غير مسموح بها قانونا بغرض تضخم مخصصات الإهتلاك التي تخصم من قاعدة التأسيس، وعلى سبيل المثال: آلة معينة يجب أن تمتلك بنسبة 10% لمدة 10 سنوات، فتمتلك محاسبيا لمدة سنتين بنسبة 50% أو لمدة 4 سنوات بمعدل 25%؛

1- بناتة طورش، مرجع سبق ذكره، ص، ص 78، 79.

2- أمحد خيدل وزهرية كيسي، جريمة التهرب الضريبي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 14، العدد 1، المركز الجامعي لتامنغست امين العقال الحاج موسى أق أخموك تمنراست، الجزائر، 2021، ص 1056.

3- نصر رحال، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للوحدات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الماجستير، تخصص تسيير الوحدات الصغيرة والمتوسطة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2007، ص-ص 42-44.

## الفصل الأول

### مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي

- تطبيق الإهلاك على أساس ثمن الشراء أو الحيازة مضاف إليه الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع، لتضخيم القيمة الأصلية التي تعتمد على أساس حساب الأقساط السنوية للإهلاك في حين كان يجب خصم قيمة TVA القابل للاسترجاع من قيمة الشراء؛ ومن خلال كل ما سبق، فإن المكلف يقوم بتطبيق العلاقة الآتية لحساب قيمة الإهلاك:

$$\text{قيمة الأصل المهلك} = \text{ثمن الشراء} + \text{ر.ق.م}$$

$$\text{قسط الإهلاك} = (\text{ثمن الشراء} + \text{ر.ق.م}) \times \text{المعدل}$$

في حين أن الصيغة الصحيحة هي: قسط الإهلاك السنوي = ثمن الشراء باستثناء ر.ق.م  $\times$  المعدل

### 2. التهرب عن طريق وسائل مادية وقانونية:

إضافة على طريقة التهرب السابقة المتمثلة في التهرب عن طريق العمليات المحاسبية، يوجد نوع آخر من طرق التهرب الضريبي، يتمثل في التهرب عن طريق الوسائل المادية والقانونية.<sup>1</sup>

#### 1.2 التهرب عن طريق وسائل مادية:

إن التلاعب المادي يتمثل في إخفاء المكلف للسلع والمنتجات والمواد الخاضعة في الواقع للضريبة وجعلها بعيدا عن مراقبة أعوان الإدارة الجبائية، وهذا النوع يعد من أخطر أشكال الغش الضريبي لمساهمته في إرساء دعائم الاقتصاد الموازي.

وقد يكون الإخفاء جزئيا يؤدي فقط إلى التقليل من عبء الضريبة، أو كليا يجعل المكلف يتملص من مجمل الضريبة، ونبين هذه الصور فيما يلي:

#### 1.1.2 الإخفاء المادي الجزئي:

في هذه الحالة يحرص المكلف على إعلان قيمة أقل من القيمة الحقيقية للمادة الخاضعة للضريبة تهربا من دفعها جزئيا كما هو الحال في الضرائب الجمركية وضرائب الإنتاج، كما يستطيع المكلف التهرب من التصرف في جزء من أمواله إلى الورثة قبل وفاته وإخفاء بعض أموال الشركة خاصة المنقولة منها ووضعها في خزنة إحدى البنوك، وبعد ذلك يستولي الورثة عند وفاة مورثهم على كل ما فيها دون إبلاغ الإدارة الجبائية بذلك، ومن صور هذا الإخفاء المادي الجزئي ما يلي:

- حالة ممارسة نشاطات خفية إلى جانب النشاط الرئيسي.
- حالة تقديم المكلف لتصريح الضريبة يتضمن دخل أقل من الواقع.
- عدم احترام المكلف لمقاييس الإنتاج المحددة من طرف القانون.
- إخفاء المكلف لجزء من البضائع المستوردة بهدف التخلص من الرسوم الجمركية.

<sup>1</sup>-نصر رحال، مرجع سبق ذكره، ص-ص 42-44.

## الفصل الأول

### مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي

#### 2.1.2 الإخفاء المادي الكلي:

يتجسد هذا الشكل في قيام المكلف بممارسة أنشطة دون أن تكون الإدارة الجبائية على علم به و يرجع ذلك إلى إمتناع المكلف عن طريق التصريح بها من جهة، ونقص الرقابة الجبائية من جهة أخرى، و يحدث هذا الإخفاء عندما يمتنع المكلف عن تقديم إقرار بدخله طبقا للنصوص القانونية السارية المفعول، فالإدارة الجبائية لا تجد حينئذ لديه ما يمكن من استفادة الضريبة منه حيث يقوم المكلف بإنشاء مصانع أو محطات لإيداع السلع في أحياء تكون جديدة أو أهلة بالسكان فيقوم بالإنتاج وكذلك البيع، في الخفاء دون ترك أي أثر ويفر من هذه الأماكن عندما يشعر بمجيء مصالح الرقابة الجبائية، وكذلك من صور الغش الضريبي بواسطة الإخفاء المادي الكلي عدم التصريح بالوجود أصلا أي عند بداية النشاط.

#### 2.2 التهرب عن طريق وسائل قانونية:

تعتبر هذه الطريقة من أكثر الطرق تنظيها مقارنة بالغش عن طريق العمليات المادية، ويمكن تعريفه بأنه الإخفاء القانوني الذي يسميه المدينون بالتظاهر، وهو العملية التي من خلالها يتم خلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية، ويمكن حصر الغش عن طريق العمليات القانونية في شكلين:<sup>1</sup>

#### 1.2.2 الغش عن طريق عمليات وهمية:

التحقيقات الجبائية تقوم على أساس المطابقة للكتابات والوثائق المحاسبية المقدمة، يستغل المكلف هذه الثغرة القانونية ليمارس نوعا من الغش وهذا في مجال الرسم على القيمة المضافة (TVA) والذي يتمثل في إعداد فواتير مزيفة يستفيد من خلالها على حق خصم الرسوم. لهذا يقوم الممول بتأسيس نظام تهرب قائم على كتابات محاسبية متكاملة فيا بينها مبررا ذلك بفواتير وهمية، وما دامت الوثائق الثبوتية تتمتع بالشرعية والقانونية وبغض النظر عن مصدرها فإن خطر الرقابة يبقى بعيدا.

#### 2.2.2 الغش عن طريق التلاعب في تصنيف الحالات القانونية:

يندرج هذا النوع من الغش تحت إطار التصنيف وهذا بتزييف الممول لحالة أو صيغة قانونية خاضعة أساسا للضريبة إلى وضعية أخرى تجعلها معفاة أو أقل اقتطاعا، ومن أمثلة ذلك:

- قد يقوم المكلف بتمرير حالة البيع على أساس أنها هبة، وذلك من أجل التخلص من دفع حقوق التسجيل.
- تستغل الشركات المتعددة الجنسيات وضعيتها القانونية بامتلاكها لفروع في الخارج حيث تتهرب من دفع الضريبة، وذلك بتحويل الأرباح لفروعها مداخلها المجمعدة من فروعها المتواجدة في بلدان رسومها أقل، متلاعبا في سعر العبور، وعدم توزيع مداخلها المجمعدة من فروعها.

<sup>1</sup> - عبد الرزاق عباس، مرجع سبق ذكره، ص، ص107، 108.

## الفصل الأول

### مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي

- تعتبر هذه الطرق من أبرز ما وصل إليه المكلف، ولكنها تبقى أمثلة لا غير، فالمكلف يسعى دوماً إلى تطوير أساليب الغش وإيجاد منافذ أخرى ليتخلص من أداء واجباته الضريبية.

### المطلب الثاني: الأسباب والأساليب المؤدية إلى التهرب الضريبي

هناك عدة أسباب تؤدي إلى التهرب الضريبي ومنها ما هو مرتبط بالتشريعات الضريبية، وما هو متعلق بإدارة الضريبة، وما هو متعلق بالمواطن (المكلف)، وتتمثل هذه الأسباب فيما يلي:<sup>1</sup>

#### 1. أسباب تتعلق بالتشريعات الضريبية:

تتمثل بالتعقيدات الموجودة في القوانين الضريبية، من حيث الإعفاءات، والتخفيضات وإضافات على قيمة الضريبة، فهذه الأمور تخلق مشاكل مالية وتؤدي إلى التهرب الضريبي، إضافة إلى تعدد أنواع الضرائب مما يؤدي إلى زيادة التكلفة في عمليات تحصيل الضرائب، وهذا يؤدي إلى ترك بعض الثغرات التي تمكن المكلف التهرب من الضريبة، فكلما كان هناك زيادة في قيمة الضريبة زاد عبؤها وهذا يؤدي إلى التهرب الضريبي.

#### 2. أسباب تتعلق بالإدارة الضريبية:

إن السياسة الضريبية لكي تكون ناجحة، فهي بحاجة إلى إدارة ضريبة ذات كفاءة، وخبرة ونزاهة، وتعتمد في عملها على الأساليب المرنة التي تتلاءم مع الظروف الاجتماعية والاقتصادية العامة، لأن النظام الضريبي في أي دولة مرتبط ارتباط وثيق باقتصاد الدولة ونظامها الاجتماعي.

#### 3. أسباب تتعلق بالمكلف:

غالباً ما تكون أسباب التهرب الضريبي مرتبطة بالمكلف نفسه ومن هذه الأسباب التالي:

**1.3 المستوى الأخلاقي:** إن ضعف المستوى الأخلاقي للفرد يحفز على التهرب الضريبي وعدم أداء واجبه الضريبي والذي يعتبر واجب وطني، لذا يتولد لدى الفرد علاقة عكسية، بين الشعور الوطني في مصلحة المجتمع عامة، وشعوره بالمسؤولية في تحمل الأعباء العامة.

**2.3 الوعي الضريبي:** إن ضعف المواطن بالشعور في واجبه تجاه وطنه، والتضحيات المالية التي يجب عليه بذلها، سببها عدم قيام الوسائل الإعلامية بدورها الفعال، لأنها تعتبر من أهم أدوات التأثير على المواطن بأهمية التزامه بدفع الضرائب، لأن عدم شعور الفرد بواجبه تجاه دولته يؤدي به إلى التهرب الضريبي.

<sup>1</sup> - محمد عاطف ميداني، دور الحكومة الضريبية كمتغير وسيط بين أنظمة المعلومات والحد من التهرب الضريبي لدى دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات درجة الماجستير في الإدارة والسياسيات العامة، جامعة القدس المفتوحة، فلسطين، 2021، ص، ص 31، 32.

## الفصل الأول

### مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي

**3.3 الظروف الاقتصادية:** إن الأسباب الاقتصادية لها دور كبير في عمليات التهرب الضريبي بسبب وجود علاقة طردية ما بين الوضع المتدهور للممول الاقتصادي وعوامل اقتصادية أخرى، وعمليات التهرب الضريبي.

لقد ابتدع المهريين طرق مختلفة بأشكالها ومضمونها واساليبها، متعلقة بالتهرب الضريبي والهروب من واجباتهم تجاه الضريبة، نذكر منها ما يلي:

#### **1.3.3 الاحتيال المادي:** يقصد به إظهار صفة قانونية تبين مخالفة وضعية حقيقة، تتمثل في قيام

المكلف بإخفاء المواد الأولية أو السلع، الخاضعة للضريبة، ويكون هذا الإخفاء كلي أو جزئي. **أ. الإخفاء الكلي:** هذا النوع منتشر بشكل كبير، بسبب النقص في الرقابة الضريبية والإمكانات البشرية والمادية، وهذا يدفع المكلف إلى إنشاء منشآت صغيرة موزعة في المناطق المعزولة ونتاج هذه المنشآت لا يباع ضمن فواتير أو وثائق، وفي هذه الحالة لا يكون المكلف بالضريبة معروف لدى إدارة الضريبة.

**ب. الإخفاء الجزئي:** هو عملية إخفاء أملاك المكلف أو المخزونات بشكل جزئي، والتي تكون خاضعة للضريبة ولكن يتم بيعها في السوق السوداء.

#### **2.3.3 الاحتيال القانوني:** يتمثل بقيام المكلف بتقديم إقراره الضريبي، مستندا على سجلات وحسابات

ودفاتر خاصة بمنشأته، وتكون عكس السجلات والدفاتر الحقيقية، بهدف تقليل الإيرادات وزيادة النفقات، ويكون هذا الاحتيال على نوعين تخفيض الإيرادات، تضخيم التكاليف.

**أ. تخفيض الإيرادات:** يتمثل بتخفيض سعر بيع المنتج أو الخدمة المقدمة، وسهولة تزوير الفواتير تسهل عملية تخفيض الإيرادات بشكل كبير، ومستوردي السلع يستخدمون هذه الطريقة، بحيث تكون الكمية المستوردة مثبتة في بياناتهم في المالية، ويعتمد على التصريح بأرباح قليلة عكس الأرباح التي حققها، فيقوم بإخفاء رقم أعماله.

**ب. تضخيم التكاليف:** يتمثل بزيادة التكاليف على المواد والسلع والنفقات الإدارية، أو زيادة نسبة التلف غير الصالح للاستخدام، بهدف تقليل الأرباح الظاهرة، بالتالي تسديد ضرائب أقل.

## الفصل الأول

مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي

### المطلب الثالث: أساليب مكافحة التهرب الضريبي

يوجد هناك أكبر من وسيلة لمكافحة التهرب الضريبي وذلك بعد معرفة السبب للتهرب، وتختلف كل طريقة من دولة لأخرى مع الأخذ بعين الاعتبار أن هذه الوسائل لا تمنع من التهرب وتقضي عليه بل قد تحد من انتشاره ومن هذه الطرق نذكر:<sup>1</sup>

#### 1. حق الإطلاع:

يجوز لموظفي الضرائب الإطلاع على الوثائق والملفات التي يحوز عليها المكلف وذلك ضمن القانون، مما يجعل المكلف يقوم بتقديم المعلومات الصحيحة.

#### 2. تقديم اقرار مؤيد باليمين:

تلجأ بعض التشريعات إلى الطلب من المكلف الحلف باليمين بشأن صحة المعلومات التي يقدمها للدوائر الضريبية، كما يحصل في فرنسا، هذه الطريقة لا تصلح في جميع الدول لذا فإن استخدامها محدود.

#### 3. التبليغ بواسطة الغير:

تجيز بعض القوانين في بعض الأحوال لكل شخص أن يدلي إلى الدوائر المالية بمعلومات من شأنها أن تساعد على اكتشاف التهرب الضريبي.

#### 4. عدم المبالغة في تعدد الضرائب:

يجب أن تفرض الضرائب بالسعر، والعدد القابل للتطبيق وأن تتلاءم مع الوضع الاقتصادي السائد وإمكانيات المواطنين، فليس من المنطق أن نكثر من الضرائب في الوقت الذي لا يستطيع المواطن تحمّل أعبائه، من هنا تلجأ الكثير من الدول إلى إعادة صياغة القوانين الضريبية بما يتلاءم مع المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية؛

#### 5. الجباية من المصدر:

تلجأ بعض الدول إلى جباية الضريبة من منبعها وذلك كي تضمن تمويل الخزينة وتقليل احتمالات التهرب، كأن تقتطع الضريبة على دخل الموظف من رب العمل قبل توزيعه على العاملين أو اقتطاع ضريبة الإنتاج من المصنع؛

#### 6. توقيع عقوبات على المتخلفين عن الدفع:

تلجأ معظم التشريعات الضريبية إلى وضع غرامات تأخير على المكلفين الذين يمتنعون عن توريد الضريبة بموعدها.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 53.

<sup>2</sup> - زهير زواش، محاضرات في المالية العامة، علوم إقتصادية السنة الثانية، جامعة قسنطينة 2، 2019، ص، ص 57،

## الفصل الأول

### مفاهيم أساسية حول الضريبة والتهرب الضريبي

#### خلاصة الفصل:

من خلال جل ما تطرقنا إليه للإطار المفاهيمي للضريبة والتهرب الضريبي، يتم الاستنتاج أن الضريبة فريضة نقدية يخضع لها المكلف بها قانونا وذلك سواء كانوا طبيعيين أو معنويين، كما لاحظنا تطور أهداف الضريبة من هدف التحصيل إلى أهداف أخرى سياسية واجتماعية تخدم المصالح العامة للدولة وتكلف الإدارة الجبائية بتحصيل الضرائب بموجب القانون الذي يخول لها ذلك. كما تعرفنا على التهرب الضريبي وباعتبارها ظاهرة خطيرة سواء على المستوى المحلي او على المستوى الدولي لا تسمح للدول بتنفيذ سياساتها المالية لأهدافها التنموية ونظرا للأثار التي تترتب على التهرب الضريبي فإن مختلف التشريعات الضريبية تعمل على مكافحة هذا التهرب بشتى الوسائل المتاحة، ولعل أهمها الرقابة الجبائية والتي ستكون مضمون الفصل القادم.

## الفصل الثاني

## الفصل الثاني

### الرقابة الجبائية كألية لمكافحة التهرب الضريبي

#### تمهيد:

بعد التعرض لظاهرة التهرب الضريبي وأساليبه وآثاره وأهم الأسباب المؤدية إليه، رأينا أن المكلف يسعى لتخفيض عبء الضريبة بشتى الطرق مما يؤثر على مصالح الخزينة العمومية، ومن أجل الحفاظ على هذه المصالح تقوم الإدارة الجبائية بإجراء عمليات رقابة بعيدا عن تصريحات المكلفين بالضريبة من أجل التأكد من صحتها ومطابقتها للنظام التصريحي الجبائي ولها نطاق واسع يخول لها حق الاطلاع وذلك من خلال أعوان الرقابة وكذا الحق في التدخل وفحص المستندات المحاسبية والتحقق من صحة المعلومات الواردة فيها. وباعتبار أن الرقابة تلعب دورا أساسيا في مكافحة التهرب الضريبي كما تعتبر الوسيلة الردعية الأكثر ملاءمة لإعادة استرجاع الأموال محل التهرب إلا أنه لا يمكن الحكم بفاعليتها إلا بعد تقييم قدراتها من عدمها في تحقيق الاهداف المراد بلوغها ذلك من خلال المزايا والسلبيات التي تحققها في مكافحة التهرب الضريبي وبغية التعرف أكثر على الرقابة الجبائية قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي:

المبحث الأول: عموميات حول للرقابة الجبائية.

المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي والوسائل البشرية والمعلوماتية للرقابة الجبائية.

المبحث الثالث: الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة التهرب الضريبي.

## المبحث الأول: عموميات حول الرقابة الجبائية

تسعى الإدارة الجبائية لتحسين علاقتها بالمكلف، حيث تعد الحرية التي منحها المشرع للمكلف للتصريح بمدخله، من بين هذه الآليات، وهذا ما يكرس مبدأ ثقة المشرع في المكلف، إلا أن هذه الثقة ليست مطلقة، حيث منح المشرع بالمقابل الإدارة الجبائية الحق في الرقابة، فما هي إذن الرقابة الجبائية؟ وما هي أشكالها وأسبابها وأهدافها؟

### المطلب الأول: الرقابة الجبائية ومصادرها

سننتقل إلى مفهوم الرقابة الجبائية وأهم التعريفات التي منحت لها من قبل الفقه المالي، كذلك استوجب علينا التطرق إلى مصادرها فخصصنا الفرع الأول لمصادرها والفرع الثاني لتعريفها.

#### 1. مفهوم وتعريف الرقابة الجبائية:

##### 1.1 مفهوم الرقابة بالشكل العام:

للقوف على مفهوم الرقابة الجبائية، رأينا من الضروري تحديد مفهوم الرقابة بشكل عام ثم تحديد مفهوم الرقابة الجبائية كصورة من صور الرقابة؛ حيث عرف "فايول" الرقابة بأنها: "التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها"؛ ومنه فهي الأداة القانونية التي تعين السلطة المختصة على الوقوف على الأخطاء وتقويمها وبما أن الإدارة الجبائية إحدى هذه السلطات المختصة فإن رقابتها حسب Laurent Claude تمثل الوسيلة التي تمكنها من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية وتصحيح الأخطاء الملاحظة؛ فبالنالي الرقابة الجبائية هي مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، لغرض اكتشاف العمليات التديسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها<sup>1</sup>.

<sup>1</sup>- نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص مالية ونقود، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر، 2004، ص35.

## الفصل الثاني

### الرقابة الجبائية كألية لمكافحة التهرب الضريبي

#### 2.1 تعريف الرقابة الجبائية:

الرقابة الجبائية هي فحص لتصريحات و كل سجلات ووثائق و مستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية و ذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للاستعلام، الاستفسار والاستيضاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات و الوثائق المرفقة بها ولا يكتفي فقط بدراسة و مراجعة التصريحات، بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به و المعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما وكذلك النظر في الوضعية المالية وهي بذلك تهدف إلى تحقيق أهداف عديدة.<sup>1</sup>

#### 2. مصادر الرقابة الجبائية:

للرقابة الجبائية مصدرين:<sup>2</sup>

##### 1.2 المصادر الداخلية:

**1.1.2 الدستور:** عرفت الجزائر أربعة دساتير، كان آخرها دستور سنة 1996، الذي وضع بعض المبادئ في المساواة أمام الضريبة، وقد يعتبر المجلس الدستوري هو الضامن لدولة القانون والحامي لحريات وحقوق كل المواطنين، وهو يتدخل على مستويين:

يراقب ما مدى احترام المشرع للقواعد الدستورية، ومراقبة مدى دستورية هذه القوانين هذا من جهة، ومدى تناسب العقوبات المسلطة على المكلف بالضريبة مع حجم المخالفات في المادة الضريبية، ومن المفروض أن يقوم المجلس الدستوري بتوجيه اللوم إلى أحكام القوانين المالية التي لا تصب في فائدة الخزينة العمومية، ففي فرنسا مثلا فإن القانون العضوي 1963-2009 المؤرخ في 10 ديسمبر 2009 أعطى الحق للمكلف بالضريبة بمراسلة المجلس الدستوري كتابيا حول مطابقة القانون مع حقوق وحرياته المضمونة دستوريا ويمكن لهذا المكلف أن يقيم دعوة قضائية ضد المجلس الدستوري أمام الهيئة القضائية التي هي مجلس الدولة والتي يمكن لها بدورها أن تأمر المجلس الدستوري بالإجابة كتابيا على هذه الاستفسارات المقدمة من طرف المدعي، وإذا تيقن المجلس الدستوري أن هذه النصوص مخالفة للدستور فيمكن له أن يبلغها.

<sup>1</sup> - فريدة زناتي، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص إدارة المالية، كلية الحقوق، بومرداس، 2011، ص 89.

<sup>2</sup> - ميلود بن غماري، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة، رسالة لنيل شهادة دكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2018، ص، ص 165، 166.

## الفصل الثاني

### الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي

**2.1.2 القانون:** هو مجمل النصوص القانونية الموجودة في قانون الضرائب المباشرة والغير مباشرة، قانون الطابع، قانون التسجيل، قانون الإجراءات الجبائية والتي سنتطرق إليها لاحقا.

**3.1.2 الاجتهادات القضائية:** إن القاضي الجبائي الذي يفصل في المادة الجبائية له قدرة فنية في تفسير بعض النصوص القانونية في حالة النزاع الضريبي، ومجموع الاجتهادات القضائية الأكثر شيوعا تتبع خاصة من أحكام مجلس الدولة باعتباره هيئة قضائية تنظر في المنازعة التي يكون أحد أطرافها، إدارة الضرائب، وحتى القاضي الجزائي يمكن أن يكون له دور منسئ بمناسبة الفصل في النزاع الضريبي ذو الطابع الجزائي.

**4.1.2 الفقه الإداري:** يمكن للإدارة الجبائية تفسير القوانين الجبائية عن طريق التعليقات المكتوبة التي تستوجب أن تكون طبقا للقانون مثل التعليمات الداخلية، المنشورات الإدارية الإجابات الوزارية المختلف الأسئلة المقدمة عن طريق نواب المجلس الوطني الشعبي، كذلك مجموعة الرسوم الموجودة في ميثاق المكلف بالضريبة.

### 2.2 المصادر الدولية:

لا يمكن إهمال الجانب الدولي فيما يخص النصوص الدولية التي تهدف إلى تعزيز التعاون بين الدول لمحاربة التهرب الضريبي، فالمظهر الدولي يمكن أن يقدم ضمانات إضافية للمكلف بالضريبة.

**1.2.2 الاتفاقيات الدولية:** إن كتاب الإجراءات الجبائية يأخذ بعين الاعتبار تطور التشريع الدولي والاتفاقيات بين الدول، وذلك من خلال تبادل المعلومات فيما يخص المكلفين بالضريبة وهذا بمناسبة إبرام العقود التجارية الدولية حتى لا يخضع المكلف للازدواج الضريبي.

### 2.2.2 الاتفاقية الأوروبية لحماية حقوق الإنسان والحريات الأساسية:

وهي معاهدة دولية تأخذ بعين الاعتبار في إعداد نصوص قانونية متعلقة بالجباية في الدول الأوروبية.

**3.2.2 اتفاقية الضرائب الدولية:** عادة ما تقوم حول الدول بإبرام معاهدات فيما بينها في المجال الضريبي وذلك لتحميل الاستثمار ما بين مواطني دولتين وذلك نظرا للتعاملات التجارية التي تتم ما بين الطرفين وتهدف هذه المعاهدات خاصة مكافحة الازدواج الضريبي والحد من الغش والتهرب الضريبي.

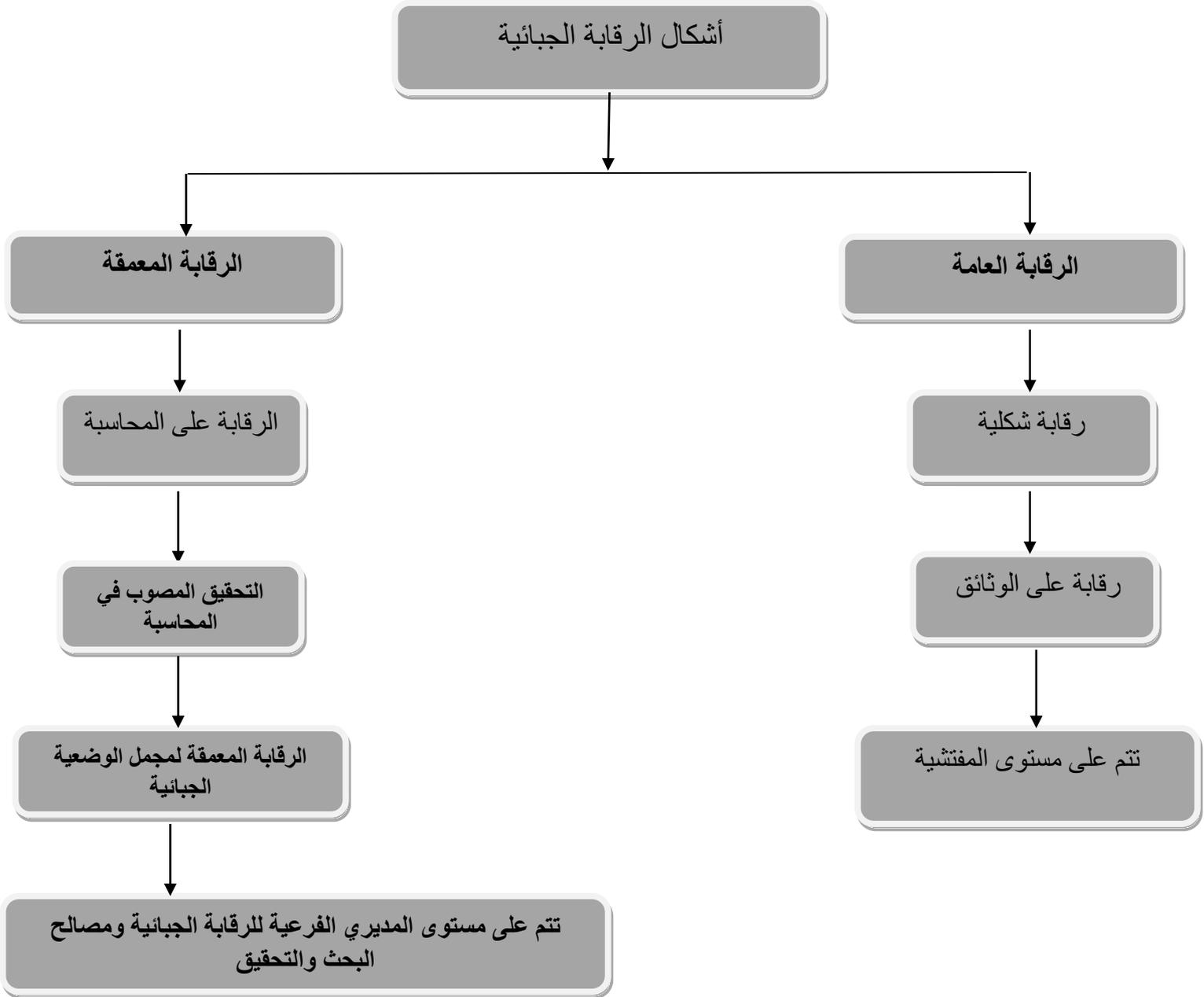
## الفصل الثاني

### الرقابة الجبائية كألية لمكافحة التهرب الضريبي

#### المطلب الثاني: أشكال وأسباب الرقابة الجبائية:

تملك الإدارة الجبائية وسائل عديدة لممارسة رقابتها على المكلفين بضريبة إذ يمكن ان تباشر بطريقة مجملة كما يمكن أن تكون الرقابة معمقة وذلك حسب كل حالة وهناك من يقسمها إلى رقابة عامة وتضم الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق، و رقابة معمقة تشمل التحقيق في المحاسبة والتحقق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة. وهناك عدة أسباب دعت إلى ضرورة إيجاد نظام رقابي يقوم بمراقبة تصريحات المكلفين والحفاض على حقوق الخزينة العمومية من الضياع اضافة إلى مراقبة تنفيذ التشريعات الجبائية.

الشكل 1: اشكال الرقابة الجبائية



المصدر: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس.

## الفصل الثاني

### الرقابة الجبائية كألية لمكافحة التهرب الضريبي

#### 1. الرقابة العامة:

تتبع أهمية هذه الرقابة في قدرتها على سرعة اكتشاف الأخطاء التي تكون متضمنة في التصريحات المقدمة من قبل المكلف، وتتم هذه الرقابة في مكاتب المفتشيات ووفق الملفات الممسوكة من قبلها تهدف هذه الرقابة بالدرجة الأولى إلى تصحيح الأخطاء المادية ثم إلى مراقبة مجمل التصريحات ومقارنتها مع ملفات المكلفين، ويمكن التفرقة في هذا النوع من الرقابة بين شكلين هما:<sup>1</sup>

#### 1.1 الرقابة الشكلية le Contrôle formel:

تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، فهي تخص مجمل التدخلات التي لها علاقة بتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات والملاحظة من طرف المراقبين الجبائين، كما أن لها مهمة مراقبة هوية وعنوان المكلفين بالضريبة والعناصر في تحديد الوعاء الضريبي.

#### 2.1 الرقابة على الوثائق Le Contrôle sur pièces:

هي عكس الرقابة الشكلية حيث تتطلب إحضار الوثائق والسجلات المحاسبية تكون هذه المراقبة شاملة وتخص محتوى ومضمون التصريحات، وتعتبر كفحص انتقادي للتصريحات والوثائق اعتمادا على المعلومات المكونة للملف الجبائي لذلك نجد طبقا للمادة 187 من (ق ض م) فإنه يمكن للمصالح الجبائية طلب تقديم المحاسبة وجميع الأوراق الثبوتية التي هي بحوزة المكلف من أجل التأكد من صدق الأرقام المقدمة وصحتها.

هذا النوع من الرقابة يهدف إلى:<sup>2</sup>

- اكتشاف الأخطاء في الحسابات والمعدلات والهوامش المختلفة للربح ومعرفة الوضعية المالية للمكلف كل سنة.
- مراقبة مصداقية التصريحات بالمقارنة مع ما هو متوفر من معلومات لدى مفتشية الضرائب.

1- فريدة زناتي، مرجع سبق ذكره، ص 91.

2- بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح للتفعيل اليات الرقابة الجبائية للحد من اثار الازمات، أكتوبر 2009، جامعة فرحات عباس، سطيف، دون ذكر الصفحات.

## الفصل الثاني

### الرقابة الجبائية كألية لمكافحة التهرب الضريبي

غير أن أهم ما يعترض فعالية هذا النوع من الرقابة هو عدم كفاءة أعوان الإدارة الجبائية المكلفين به من جهة وكثرة تعدد التصريحات الواجب فحصها من جهة أخرى، إضافة المتابعة الدقيقة للسلطات الوصية.

#### 2. الرقابة المعمقة:

إن الهدف الأساسي لهذا النوع من الرقابة هو استدراك التهرب الضريبي، وهو استمرار للرقابة على الوثائق، وفي هذا النوع تقوم مديرية البحث والمراجعات على المستوى المركزي ببرمجة المكلفين الخاضعين للرقابة بناء على اقتراحات المديريات الولائية ومعلومات أخرى بحوزتها، ومن ثم يتم انتقاء الملفات الواجب مراقبتها بناء على عدة مؤشرات أهمها:<sup>1</sup>

- أن تكون المؤسسة محترمة لالتزاماتها الجبائية والمحاسبية.
- أهمية الأرباح والمداخيل المصرح بها مقارنة مع أرقام الأعمال المحققة.
- مظاهر الثروة الخارجية للشخص المستغل، أو المسير، أو الشركاء.
- العجز المتكرر.
- طبيعة النشاط الممارس وأهمية المنتج في السوق.
- التغيير الدائم لمكان النشاط التجاري.
- التعديلات المتكررة للقوانين الأساسية.

وفي إطار هذا التدقيق يمكن التمييز بين ثلاثة أنواع من التدقيق المعمق وهي:

#### 1.2 التحقيق في المحاسبة La vérification de la Comptabilités:

إن التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته، و التأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى ويتسنى معرفة مدى مصداقيتها؛ وتتمثل هذه الرقابة في إتباع كل الطرق والوسائل والكيفيات التي تساعد في صحة وتنظيم المحاسبة وفقا لقواعد وأسس عملية وعلمية، باعتبار أن المحاسبة هي المرآة العاكسة لمختلف مراحل نشاط المؤسسة وهي مصدر كل البيانات والمعلومات المالية؛ ولهذا اشترط المشرع الجبائي ضرورة مسك محاسبة قانونية حتى يتم إجراء التحقيق المحاسبي وقد كان المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية صريحا حتى جاء فيه «يمكن الأعوان الإدارة الجبائية تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة واجراء كل

<sup>1</sup> -عائشة بن عثمان، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام التدقيق الجبائي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص بنوك مالية ومحاسبة، جامعة المسيلة، 2019، ص 75.

## الفصل الثاني

### الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي

التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها»؛ إن الهدف الأساسي من وراء عملية التحقيق المحاسبي، هو إبراز كل الأخطاء و الاغفالات المتضمنة في محاسبة المكلف من صحة وعاء مختلف الضرائب والرسوم المستحقة التي قدمتها المحاسبة وكما هو معلوم أن التحقيق المحاسبي يجري تنفيذه ضمن إطار تشريعي يضمن حقوق المكلف بدءا من الإشعار الأولى للتحقيق وانتهاء بتتبع النتائج النهائية للمكلف بالضريبة.<sup>1</sup>

#### 2.2 التحقيق المصوب في المحاسبة:

جاء قانون المالية التكميلي لسنة 2008 بإجراء جديد من إجراءات الرقابة الممارسة على المكلفين بالضريبة يتمثل في التحقيق المصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة وذلك بالنسبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب وذلك بغرض تقوية منظومة الرقابة الجبائية؛ يتم التحقيق عن طريق تقديم المكلف بالضريبة للوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية والتي تتمثل في الفواتير والعقود، وصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالتحقيق للمفتش الذي يقوم بالتحقيق، يخضع هذا التحقيق لنفس الإجراءات بالنسبة للضمانات الممنوحة للمكلفين معادا فيما يتعلق بالمدة حيث لا يجوز أن تستغرق أكثر من شهرين؛ يمنح للمكلف بالضريبة أجل 30 يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداءا من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم؛ إن إجراء التحقيق المصوب لا يمكن أن ينتج عنه فحص معمق ونقدي كما أنه لا يمنع الإدارة الجبائية من إجراء هذا الفحص لاحقا لنفس الفترة التي تمت فيها المراجعة؛ بالنسبة لهذا النوع من التحقيق ربما يحتاج للمزيد من التوضيحات حيث لم تبين النصوص القانونية الحالات التي تلجأ فيها إلى هذا النوع من التحقيق.<sup>2</sup>

1- بوعلام ولهي، مرجع سبق ذكره، دون ذكر الصفحات.

2- فريدة زناتي، مرجع سبق ذكره، ص98.

### 3.2 التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية (Vérification approfondie de la situation)

#### (fiscal d'ensemble VASF):

عرفته المديرية العامة للضرائب على أنه: «مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام (المدخيل المحققة خارج الجزائر، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية ... الخ)»؛ أما معايير اختبار الأشخاص الخاضعين لهذا النوع من الرقابة فتتمثل في التالي:<sup>1</sup>

- الأشخاص الذين يبين التحقيق في ملفاتهم الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) وجود تناقضات بين الدخل المصرح به والمصاريف الهامة والجلية التي قاموا بها؛
- الأشخاص الذين خضعوا للمراقبة الجبائية في المحاسبة، ولم ينتج عنها تسويات مقبولة تعكس الحقيقة؛
- الأشخاص الذين لا يملكون ملفات جبائية غير أن مسار حياتهم يظهر مؤشرات ودلائل تبرز مداخيل هامة مخفية، مع العلم أن هذه المعايير ليست هي الوحيدة، فالإدارة لها الحق في اختيار الأشخاص الخاضعين تبعاً لمعايير تراها مناسبة.

#### الفرع الثاني: أسباب الرقابة الجبائية

هناك عدة أسباب تدعو إلى ضرورة وجود نظام رقابة للإشراف على بيانات المكلفين وحماية المالية العامة ومن بينها:

##### 1. حرية المكلف بالضريبة بي التصريح بمدخيله:

بما أن النظام الجبائي الجزائري كغيره من الأنظمة الجبائية الحديثة نظام تصريحي يسمح للمكلف بالتصريح بمدخيله من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه ومدخيله على شكل تصريحات للإدارة الجبائية لتحديد الوعاء الضريبي ويفترض أنها صحيحة مالم يثبت العكس، وللتأكد من ذلك وجدة الرقابة الجبائية؛ تنص المادة 1-18 من قانون الإجراءات الجبائية " تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو اتاوة".<sup>2</sup>

<sup>1</sup>- صفيان خلوفي، بوجريو عبد الروؤف، دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة (2010-2014)،

مجلة ميلان للبحوث والدراسات، المجلد 5، العدد 1، المركز الجامعي عبد الحفيظ بالصوف ميله، الجزائر، ص 205.

<sup>2</sup>-المادة 1-18 قانون الإجراءات الجبائية، ص 10.

## الفصل الثاني

### الرقابة الجبائية كألية لمكافحة التهرب الضريبي

أي أن السبب لوجود الرقابة الجبائية هو كون النظام الضريبي نظام تصريحي، ولذلك اوجب المشرع إيجاد وسيلة قانونية لمراقبة هذه التصريحية تأكد من صحتها ومطابقتها لما هو موجود في الحقيقة؛ تعد الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من حدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها الإدارة الجبائية وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات، بالإضافة الى ذلك فان الرقابة الجبائية تسمح بتجسيد مبدأ العدالة امام الضريبة.<sup>1</sup>

#### 2. محاربة التهرب الضريبي:

الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية والغير شرعية لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية والتي تمتلك سلفات وصلاحيات واسعة تمارسها، وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة على مختلف أصناف المكلفين؛ والتي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الأداة الضرورية للمكافحة.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> - سهام كردودي، المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم

التسيير، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، جامعة بسكرة، 2009، ص 49.

<sup>2</sup> - مصطفى عوادي وآخرون، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مجلة الإقتصاد والتنمية المستدامة،

المجلد 02، العدد 01، جامعة الشهيد حمه لخصر، الوادي، الجزائر، ص 76.

### المطلب الثالث: أهداف الرقابة الجبائية

للوصول للأهداف المرجوة والمهمة لتحقيق دقة وصحة النتائج، ومن بين هذه الأهداف أولا الهدف القانوني ثم الهدف الاجتماعي ثانيا والهدف المالي والاقتصادي ثالثا والهدف الإداري رابعا.

#### 1. أهداف الرقابة الجبائية:

لقد حدد المشرع الجبائي أهدافا لهذه الآلية، حيث اعتبرها " وسيلة إستراتيجية تتمثل في المقابل لنظام تصريحي" يمكننا استخلاص بعض الأهداف التي تسعى الرقابة الجبائية إلى تحقيقها والمتمثلة فيما يلي:

##### 1.1 الهدف القانوني:

يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين والأنظمة، لذا حرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أي إنحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.<sup>1</sup>

##### 2.1 الهدف الاجتماعي:

حيث تهدف الرقابة الضريبية إلى منع ومحاربة انحرافات المكلفين بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو التقصير في أداء وتحمل واجباتهم اتجاه المجتمع وتحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.<sup>2</sup>

##### 3.1 الهدف المالي والاقتصادي:

إذ أنه وحسب (مارك لوغاي) تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع والعبث بمختلف أشكاله ويكون الغرض منها الحفاظ على إيرادات الخزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية؛

1- ايدير مصطفى وعمر الفاروق زرقون، تقييم فعالية المراجعة الجبائية في البيئة الجزائرية، مجلة اضافات اقتصادية، العدد 02، ص 69.

2- الجيلاني بلواضح، سعدي يحي، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 12، ص 36.

## الفصل الثاني

### الرقابة الجبائية كألية لمكافحة التهرب الضريبي

#### 4.1 الهدف الإداري:

تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما في مساعدة للإدارة الجبائية قصد زيادة مردودها وفعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها ويمكن حصر هذا الدور في النقاط التالية:

- تمكن الرقابة الإدارة الجبائية في الكشف عن الطرق اللتوائية التي يسلكها المكلفون للتهرب من دفع الحقوق التي يكونون مدينين بها، بحيث تساعد الإدارة في المعرفة والإلمام بأسبابها وبالتالي اتخاذ القرارات والإجراءات لمواجهةها واحتمال حدوثها قبل وقوعها؛
- تساعد الرقابة المصالح الجبائية بإعداد الإحصائيات كنسب التهرب الضريبي ونسب المكلفين الخاضعين للرقابة والملفات المجدولة والمفصول فيها من أجل تقدير حجم الأموال المهربة؛
- تمكن الأجهزة الإدارية من القيام بتشكيل معايير ومؤشرات تساعد على الكشف على الثغرات القانونية التي تساعد على التهرب من الضريبة ومحاولة إيجاد حلول لها.
- تحدد الوضعية الحقيقية المالية للمكلفين بالضريبة.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup>- ميلود بن غماري، مرجع سبق ذكره، ص 170.

## المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية للتأكد من تصريحات المكلف، واحترامه للقوانين والتشريعات الجبائية، وهذه المهمة ليست بالسهلة رغم الإمكانيات والقوانين التي تنظم سيرها، وسنتطرق من خلال هذا المبحث للمرجعية القانونية للرقابة وهيكلها من خلال المطلب الأول والثاني، والوسائل التي هيئتها الإدارة الجبائية لسير الرقابة في أحسن ظروف من خلال المطلب الثالث.

### المطلب الأول: المرجعية القانونية للرقابة الجبائية

منح المشرع الجزائري المكلف الحرية في التصريح بمداخيله وفقا لمبدأ «حسن النية حتى يثبت العكس»، وذلك لتسهيل عملية التصريح والتحصيل من جهة، وعدم عرقلة أعمال المكلف المهنية والشخصية من جهة أخرى، وفي مقابل هذه التسهيلات خول لأعوان الرقابة الجبائية مجموعة من الصلاحيات أو السلطة كما يطلق عليها البعض، لأداء مهامهم والتي لا يقابلها في بعض الأحيان تقبل من طرف المكلف إما لجهله بالقوانين أو محاولته تغطية عملية غش أو تهرب.

#### 1. حق الإطلاع:

خول المشرع الجزائري لأعوان الإدارة الجبائية الحائزين لصفة الضبط القضائي صلاحية وسلطة ممارسة حق الإطلاع وفق الأوضاع وفي الحدود المبينة في الأمر رقم 66-155 المؤرخ في 08 جوان 1966 المتضمن قانون الإجراءات الجزائية المعدل والمتمم، ج ر عدد 48 المؤرخ في 10 جوان 1966، حيث صنف أعوان الإدارة الجبائية المكلفين بمهمة البحث والتحري لضبط حالات التهرب والغش الجبائي ضمن فئة أعضاء الضبط القضائي ذوي الاختصاص الخاص، وتأتي هذه الصفة نتيجة كون مختلف الصلاحيات والسلطات المخولة لهم لممارسة حق الإطلاع لا تتعدى نطاق الوظيفة التي يباشرونها. كما أن ذلك الوصف يجعل أعوان الإدارة الجبائية بصفتهم ضباط قضائيين خاضعين لكافة نصوص وقواعد القانون الجبائي ناهيك عن القوانين الأخرى ذات الصلة بمجال عملهم، يتولون مهمة كشف حالات التهرب والغش الإثباتية بخصوص المخالفات والتجاوزات الصادرة من قبل المكلفين بالضريبة وعليه يمكن القول أن الاختصاص النوعي لأعوان الإدارة الجبائية الموكول لهم مهمة الإطلاع هو البحث والتحقيق في الذمة المالية والجبائية للمكلف بالضريبة دون سواها، مع التزام هذا الأخير

## الفصل الثاني

### الرقابة الجبائية كألية لمكافحة التهرب الضريبي

بتوفير الظروف الملائمة لأعوان الإدارة الجبائية أثناء سير عملية الاطلاع حتى يزاول هؤلاء الاعوان مهامهم بسهولة دون عناء أو ضغوطات وعلى أكمل وجه.<sup>1</sup>

#### 2. حق الرقابة:

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صدق المعلومات المقدمة ضمن التصريحات المكتتبه من قبل المكلفين، وعليه فحق الرقابة يمثل مجموع العمليات المنجزة من قبل الأعوان المكلفين برقابة تلك التصريحات بمعطيات خارجية بغية التحقق من صحتها ونزاهتها، كما تخضع الرقابة لقواعد صارمة ومنظمة معروفة من قبل الأعوان المدققين وكذا المكلفين بالضريبة لأنها تشكل ضمانات بالنسبة لهم، وعدم احترام هذه القواعد يؤدي إلى إلغاء هذه العملية وكذا التقويمات الضريبية الموافقة لها، ومن أهم ما جاء به قانون الإجراءات الجبائية في حق الرقابة نجد:<sup>2</sup>

- الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم.
- تمارس حق الرقابة على المؤسسات الإدارية والهيئات العمومية التي تدفع أجورا أو أتعابا.
- يراقب المفتش التصريحات ويطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا مع دراسة الوثائق المحاسبية؛

وفي إطار ممارسة حق الرقابة فإنه يمكن للإدارة الجبائية توجيه مطالب إلى المكلفين من بينها:

- طلب المعلومات للبيانات غير واضحة في التصريحات المقدمة وعدم الرد يلزم بتقديم إثباتات.
- طلب إثباتات وأدلة من المكلف لتجميع معلومات صحيحة ودقيقة يمكن استعمالها في عملية الرقابة.
- طلب توضيحات من المكلف في حالة وجود معلومات غير متجانسة مع التصريحات السنوية.

<sup>1</sup>- حليمة بن شعاعة ومحمد الأخضر كرام، حق الاطلاع في المادة الجبائية بين توسيع سلطة الإدارة الجبائية وحماية الحياة الخاصة للمكلف بالضريبة، مجلة العلوم القانونية والسياسية، العدد 16، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، ص، ص 257، 258.

<sup>2</sup>- لياس ذبيح قناب، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010-2011 ص 34.

## الفصل الثاني

### الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي

#### 3. حق إستدراك الالخطاء:

طبقا للمادة 01-327 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يجوز إستدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوع الضريبة أو في مكان فرضها، بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم المؤسسة عن طريق جداول، وذلك إلى غاية انتهاء السنة الثانية التي تلي السنة التي يصدر فيها قرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأولى؛

#### 4. حق المعاينة:

طبقا للمادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية من أجل ممارسة حق الرقابة عند وجود قرائن تدل على ممارسات تدليسية يمكن للإدارة الجبائية القيام بإجراءات المعاينة في كل المجالات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة ولا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاضي يفوضه هذا الأخير<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني: هياكل الرقابة الجبائية

لقد عرفت الجزائر العديد من الإصلاحات في شتى المجالات، وقد كان للإدارة العمومية نصيبها منها، وذلك سعياً لعصرنتها وترشيد أدائها والرفع من إنتاجيتها، وتحسين أساليب التعامل مع المواطنين للتكفل باحتياجاتهم وصون حقوق الدولة ( تعزيز مبدأ المساءلة والمسؤولية الاجتماعية)، مما اضطر الإدارة الجبائية لمواكبة هذه الإصلاحات (باعتبارها من ضمن الإدارات العمومية ) من خلال القيام بعدة تعديلات مست جانب التشريع الضريبي بما يتلاءم مع المستجدات، وكذا وضع استراتيجية لعصرنة هياكلها التي أخذت المصالح الخارجية للمديرية العامة للضرائب الحصة الأكبر منها<sup>2</sup>.

#### 1. مديرية الأبحاث والمراجعات (DRV):

تعتبر مديرية البحث والمراجعات أعلى الهيئات الجبائية للرقابة الجبائية على المستوى الوطني، حيث تسهر على ضمان استمرارية وتوحيد تنفيذ إجراءات الرقابة الجبائية عبر التراب الوطني، تسير عمليات الرقابة الجبائية على المستوى المركزي عن طريق مديرية البحث والمراجعات (DRV) وهي مصلحة مركزية لها صلاحيات وسلطات على المستوى الوطني، وتتضمن ثلاث مصالح جهوية للبحث

<sup>1</sup>- جميلة جمانة لعلی ودخوش شيماء، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل

شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، جامعة بوزياف، المسيلة، 2022، ص، ص 20، 21.

<sup>2</sup>- لياس نبيح قلاب، مرجع سبق ذكره، ص 24.

## الفصل الثاني

### الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي

والمراجعات (SRV)، يتم تحديد المكلفين بالضريبة الذين يقع عليهم التحقيق من خلال برنامج مسبق، حيث يكون انتقاء الملفات عن طريق وضع برنامج لذلك، وهذا باقتراح الملفات المراد مراقبتها والتحقيق فيها من طرف مفتشيات الضرائب أولاً، ثم نيابة مديرية الرقابة الجبائية على المستوى مديرية الضرائب الولائية، ثم يصادق على البرنامج أو يغير من طرف مديرية البحث والمراجعات كما تم تحديد مستوى رقم الأعمال للأربع السنوات الأخيرة، والتي هي محل التحقيق بأن يفوق أو يساوي 4,000,000 دج بالنسبة لمقدمي الخدمات والنشاطات الحرة، وب 10,000,000 دج بالنسبة للمؤسسات الأخرى، حتى تسند مهمة تحقيق هاته المؤسسات إلى مديرية البحث والمراجعات<sup>1</sup>.

واعتماداً على صلاحيات مديرية البحث والمراجعات في إطار البحث والتحقيق فهي مكلفة بما يلي:<sup>2</sup>

- الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي.
  - جعل الرقابة أكثر شفافية مع الأخذ بعين الاعتبار حقوق المكلفين بالضريبة في هذا الإطار.
  - إجراء سلسلة من العمليات إلى جانب المفتشية العامة للمصالح الجبائية لتقييم أداء المفتشيات المحلية للضرائب، وتحسين مردودية الرقابة الجبائية العامة.
- وبالتالي فالهدف الرئيسي لمديرية البحث والمراجعات هو مكافحة التهرب الضريبي ولأجل ذلك قامت بوضع إستراتيجية للمراقبة بغية تحقيق بعض الأهداف المساهمة في بلوغ هدفها الرئيسي ومن بينها:
- رفع نوعية التحقيق والارتقاء به إلى مستويات أحسن.
  - تحسين مردودية الرقابة الجبائية.
  - الأولوية في برمجة الملفات ذات الأهمية والمداخل الكبيرة.
  - تقليص حجم المنازعات التي هي في تزايد مقارنة بالتحقيق.

#### 2. مديرية كبريات المؤسسات:

أنشئت مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 2002/09/28 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي 494/02 المؤرخ في 2005/12/26 ولها صلاحيات على المستوى الوطني لكونها مكلفة بتسيير كل المهام من تحديد الوعاء إلى التحصيل وحتى الرقابة الجبائية والمنازعات، أما المكلف بالضريبة والخاضعين لهذه المديرية هم مختلف الشركات العاملة في مجال المحروقات والشركات بمختلف طبيعتها القانونية التي يساوي

<sup>1</sup>- لياس ذبيح قلاب، مرجع سبق ذكره، ص 24.

<sup>2</sup>- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم لاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، 2011-2012، صص 87-89.

## الفصل الثاني

### الرقابة الجبائية كألية لمكافحة التهرب الضريبي

أو يفوق رقم أعمالها السنوي 100.000.000 دج ، ومن أهداف إنشاء هذه المديرية هو التحكم الجيد في تسيير الجبائية المهمة والممثلة في حجم نشاطات المكلفين بالضريبة من حيث الحصيلة الضريبية والتي تقارب نسبتها 70 % من الإيرادات الجبائية، مع متابعتها المستمرة والدقيقة لكونها تملك خيرة الإطارات والأعوان من أجل ضمان حصيلة أكبر والتخفيف من حدة التهرب الضريبي، أما المهام المسندة لمديرية كبريات المؤسسات في مجال اختصاصها على المستوى الوطني ومدى حجم الملفات الجبائية التي بحوزتها نجدها عديدة نذكر منها بإيجاز: <sup>1</sup>

- مسك ومتابعة مستمرة ودقيقة لكل ملف جبائي خاص بالمكلفين المتواجدين تحت سلطتها.
- البحث عن المعلومات الجبائية من مختلف المصادر لجمعها وتبويبها بغرض الاستغلال الأمثل.
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والرقابة جبائية لدى المكلفين بالضريبة مع تقييم النتائج.
- التحقيق في التظلمات والشكاوى ومعالجتها ضمن متابعة المنازعات الإدارية منها والقضائية.

### 3. المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات (SRV)

يوجد ثلاث مصالح جهوية للأبحاث والمراجعات لها صلاحيات على المستوى الجهوي وهي تتواجد على مستوى المناطق التالية: الجزائر، وهران، قسنطينة وكل مصلحة من تلك المصالح يتبع لها عدد معين من المديريات الولائية للضرائب؛ تكلف المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات على الخصوص القيام بالمهام التالية: <sup>2</sup>

- تنفيذ برامج التحقيق والبحث ومراقبة النشاطات والمداخل التي تضبطها مديرية البحث والمراجعات وتعد الإحصائيات المتعلقة بها.
- تضمن تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي.
- تنفيذ برامج تحقيق وبحث ومتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقوم بتقييمها الدوري.
- تنفيذ كل تحقيق يأمر به وزير المالية والمدير العام للضرائب وكل السلطات المختصة بالاتصال مع المؤسسات والمصالح المعنية.
- تطبيق حق الاطلاع على الملفات التي تخضع لمجال اختصاص مديريتين ولأئيتين للضرائب أو أكثر.

<sup>1</sup> -إلياس ذبيح قلاب، مرجع سبق ذكره، ص 29.

<sup>2</sup> - سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص، ص 95، 96.

## الفصل الثاني

### الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي

#### 4. المديرية الفرعية للرقابة الجبائية(SDCF):

إضافة إلى مديرية الأبحاث والمراجعات على المستوى المركزي فإن المديرية الولائية للضرائب على المستوى المحلي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية بتكفل مديرية فرعية مهتمة بهذا المجال إذ تعد الهيئة المختصة بهذه المهمة إقليميا، وتكلف لا سيما بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها؛ إن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية وكلت إليها مهمة التحقيق في النشاطات الحرة ومقدمي الخدمات التي يكون رقم أعمالها السنوي أقل من 4.000.000 دج، والمؤسسات الأخرى التي يقل من رقم أعمالها عن 10.000.000 دج، وتتمثل مهامها فيم يلي:<sup>1</sup>

- البرمجة والتحقيق في كل نقطة من حدود الولاية، والقيام بالتحريات والأبحاث والتحقيقات المتعلقة بالرقابة الجبائية.
- دراسة واقتراح التقنيات الجبائية التي تمكن من الرقابة.
- السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة خلال التحقيق، وكذا على وصول تقارير التحقيق للإدارة في أحسن الظروف.
- البحث عن أسباب التهرب الضريبي وإيجاد حلول لهذه الظاهرة.
- تقييم نتائج التحقيقات.
- تنسيق وتنشيط مصلحة التحقيقات على مستوى الولاية.

---

<sup>1</sup> - نور الإسلام مبروك، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص بنوك ومالية، جامعة العربي بن مهيدي، أم بواقي، 2014/2015 ص 59.

## المطلب الثالث: الوسائل البشرية والمعلوماتية الخاصة بالرقابة الجبائية

تعتمد الإدارة الجبائية على القوى العاملة والموارد المادية لإنجاز المهام وتحقيق أهداف الإدارة الجبائية الناجحة هي تلك التي يتمتع مديروها وموظفوها بالخبرة والإشراف الجيد وتوافق بين الجانب الكمي والجانب النوعي، لديها نظام معلومات يساعد على تتبع ومعالجة الزيادة السنوية في ملفات دافعي الضرائب دقيق وسريع ومخزن في مساحة صغيرة (يقلل من حجم الأرشيف)، بطريقة تتيح الاطلاع عليها بكل سهولة وسرعة، لذا سنتطرق من خلال هذا المطلب لكل من الموارد البشرية والمنظومة المعلوماتية للمديرية العامة للضرائب.

### 1. الوسائل البشرية

يمكن حصر الوسائل البشرية المكلفة بمهام الرقابة الجبائية كما يلي:<sup>1</sup>

#### 1.1 نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية:

وهو المسؤول المباشر عن إعداد برنامج المراجعات الممنوحة للمصلحة، كما يراقب أعمال فرق التدقيق الجبائي، ويستقبل في بعض الحالات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية بصفته ممثل الإدارة، كما يحرص على ضمان إجراء التدقيق وفقا للأسس القانونية، ويسهر على مدى تطبيق الضمانات الممنوحة للمكلفين في إطار مجالات التدقيق المحاسبي والجبائي؛ بالإضافة إلى ذلك يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء وفرق التدقيق للقيام بدراسة الأعمال المنجزة والمبرمجة، لتقديم الملاحظات والاقتراعات اللازمة بهدف تحسين شروط العمل كما يعمل على نقل تقارير المراجعات للمديرية الجهوية للضرائب التابعة لها إقليميا.

#### 2.1 رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات:

إن القانون يستوجب أن يكون الرئيس مكتب الأبحاث والمراجعات على الأقل رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن ستة (06) سنوات كمدقق جبائي، كما يكون تحت سلطته فرق للتدقيق لكونه مسؤولا عن النظام العام داخل فرق التدقيق ويسهر على حضور ومواظبة الأعوان المدققين في أماكن عملهم، مع مسؤولية التكفل بالقضايا المبرمجة والسهر على تنفيذها، كما يتدخل أحيانا في مناقشة نتائج التحقيق مع نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية وتقييم السير الحسن للجهود المبذولة من طرف الأعوان المدققين.

<sup>1</sup> - لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص، ص 31، 32.

### 3.1 الأعدان المدققين:

حتى تسند مهمة التدقيق لأعدان الإدارة الجبائية يجب على الأقل أن يكونوا حاملين رتبة مفتش ضرائب وهذا التزاما بالتشريع الجبائي" لا يمكن إجراء المراجعات في المحاسبة إلا من طرف أعدان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل"، كما يسند إلى الأعدان المدققين مهام التدخل وأعمال المراجعة بكل مراحلها مع الإشارة إلى أنه يجب أن تتجز مهامهم في مقرات المكلفين، باستثناء حالات خاصة مرخصة من طرف المدير الولائي تحت طلب المكلف بالضريبة مع ذكر السبب المقنع للقيام بعملية التدقيق خارج مقره والتي تتم على مستوى مكاتب الأعدان المدققين.

### 2. الموارد المعلوماتية:

في إطار استراتيجية عصرنة الإدارة الجبائية من أجل تحقيق الأهداف المتوخاة منها وإثرائها بتنظيمات وإجراءات مستوحاة من أفضل التطبيقات الدولية ووسائل العمل الأكثر ملاءمة (المنشآت، التجهيزات، التكوين)، يعتبر إنشاء منظومة معلوماتية جديدة وفق المعمول بها في مختلف الدول المتقدمة أولوية خاصة في مجال عصرنة الإدارة الجبائية، لذا تسعى الإدارة الجبائية إلى:<sup>1</sup>

### 1.2 تحسين فهم المادة الخاضعة للضريبة(الوعاء) وتسهيل عملية التحصيل:

ويتحقق ذلك من خلال عدة مجالات للتحسين بما في ذلك إنشاء نظام معلوماتي يتمحور حول قاعدة بيانات وطنية يتم إثراؤها بالمعلومات الجبائية الداخلية والخارجية، حيث لا يمكن تنفيذ مختلف برامج الرقابة الجبائية دون الاستناد إلى نظام المعلومات الجبائي الذي يعتبر العمود الفقري لمصلحتي الوعاء والتحصيل، ذلك أن وظيفته تبدأ البيانات عن الوعاء وإدارتها ومراقبتها وحمايتها، وضمان وصولها لمستعملها أما فيما يخص عملية التحصيل فتتوفر مختلف وسائل الدفع الإلكترونية عن بعد، والتي تسهل من عملية تحصيل الضريبة في وقتها وبطريقة سهلة وبسيطة تخفف عن المكلف عناء التنقل وتكبد مختلف الأعباء التي تنجر عنها.

### 2.2 تقديم أفضل خدمة للمكلفين بالضريبة والشركاء:

وذلك من خلال:

- إعلام وتوعية المكلفين (من خلال المنشورات، الملتقيات، الحصص الإعلامية، موقع الأنترنت).
- تحسين وتعميم الاستقبال.
- تبسيط الإجراءات لتسهيل فهم ودفع الضريبة.

1- محمد أمين ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص، ص 36، 37.

## الفصل الثاني

### الرقابة الجبائية كألية لمكافحة التهرب الضريبي

- استخدام تكنولوجيا جديدة لمعالجة المعلومات وتطور الخدمات الهاتفية والإلكترونية.
  - التصريح عن بعد، الدفع عن بعد، مركز المكالمات الهاتفية، مكتب الاستقبال.
- 3.2 إنشاء نظام معلوماتي جديد يسير موازاة مع الاستراتيجية التي وضعت لهذا الشأن:**

والذي سيحظى بدعم قوي من الفرص التي تنتجها التكنولوجيات الجديدة، بما في ذلك:

- إنشاء برنامج لدعم الإصلاح الإداري وعصرنة المديرية العامة للضرائب.
- اقتناء الحل البرمجي والخدمات الأخرى لتنفيذه (لصالح مخطط النظام المعلوماتي المستقبلي الذي سيتم تطبيقه في مراكز الضرائب والمراكز الحوارية ومديرية كبريات المؤسسات والهيكل المركزية واللامركزية).
- توظيف الخبرة من أجل وضع تدابير خاصة بالتصريحات الجبائية عن بعد.
- الترقيم الجبائي حيث يتم تأسيس ترقيم للمكلفين والذي يعتبر هوية مركزية فريدة من نوعها ونهائية لا يمكن تجنبها في التسيير العصري للضريبة.

### المبحث الثالث: الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية ومقترحات تفعيلها

تعد الرقابة الجبائية وسيلة من وسائل الإدارة الجبائية في مواجهة التهرب والغش الضريبي، خاصة بعد تنامي هذه الظاهرة، لذا بات من الضروري تفعيل دورها بما يضمن المحافظة على الوعاء الضريبي ولاستعادة الأموال المهتربة، لذا خصصنا هذا المبحث للصعوبات المتعلقة بالنظام الجبائي والإدارة الجبائية في المطلب الأول والصعوبات المتعلقة بالمكلف بالضريبة والمحيط الخارجي في المطلب الثاني ومقترحات لتفعيل آليات الرقابة الجبائية في المطلب الثالث.

### المطلب الأول: الصعوبات المتعلقة بالنظام الجبائي والإدارة الجبائية

تواجه الرقابة الجبائية العديد من العوائق التي تحد من كفاءتها وفعاليتها، منها ما يتعلق بالنظام الضريبي ومنها ما يتعلق بالإدارة الجبائية، وعلى هذا الأساس تم تقسيم المطلب لفرعين الأول يتناول الصعوبات المتعلقة بالنظام الضريبي أما الفرع الثاني فقد تم تخصيصه للصعوبات التي تواجه الإدارة الجبائية.

#### 1. الصعوبات المتعلقة بالنظام الجبائي:

يرتكز النظام الضريبي على ركنين أساسيين هما الأهداف والأدوات، حيث يعكس النظام الضريبي الأهداف التي تنشدها الدولة وذلك من خلال تحقيق التوازن بين الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية التي قد تتعارض في بعض الأحيان، وأما الأدوات فهي تعمل على تحقيق أهداف النظام الضريبي، هذه الأخيرة تأخذ صورا فنية باعتبار الضريبة أسلوب تشريعي لتوزيع الأعباء العامة بين المواطنين، وصور تنظيمية (كفاءة الإدارة الضريبية) تتعلق بمهمة الإقرار والربط والتحصيل، وكل ذلك في إطار بيئة تشريعية وتنظيمية ومؤسسية معينة. إن الصعوبات التي تواجه النظام الضريبي تكمن في كيفية تحقيق التوازن بين مختلف الأهداف وكذا الكيفية أو الأدوات التي عن طريقها يتم تحقيق هذه الأهداف، وتتمثل أهم الصعوبات التي تعد حائل دون تحقيق فعالية النظام الضريبي فيما يلي:<sup>1</sup>

#### 1.1 عدم استقرار النظام الضريبي الجزائري:

لم يتمكن النظام الضريبي الجزائري من تحقيق الاستقرار، مما أدى إلى عدم وضوح الرؤية لدى السلطات، بالإضافة إلى تعقد ذلك النظام ففي هذا المجال نلاحظ سنويا صدور تعديلات ضريبية، فلا يخلو قانون مالية لكل سنة من تعديل أو إلغاء أو إتمام، وما يفسر ذلك التغيير الدائم للسياسة الضريبية

1- محمد أمين ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 55-57.

## الفصل الثاني

### الرقابة الجبائية كألية لمكافحة التهرب الضريبي

مع كل تغيير يمس واضعي السياسة، واستخدام النظام الضريبي كأداة لتوزيع الدخل وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والمالية تماشياً مع الظروف التي تعيشها الدولة.

#### 2.1 عدم ضبط التشريع الجبائي:

من الواجب إعادة تكييف النصوص التشريعية والعمل على وضعها في نظام ضريبي منسجم ومترابط، خال من الغموض والتعقيد، إن بساطة النصوص التشريعية على مستوى المادة الجبائية يتولد عنها قبول ورضي من قبل المكلفين، وسيعملون على تطبيق هذه النصوص واحترامها، إن الضريبة التي تتطلب إجراءات عديدة ومعقدة سواء أثناء ربطها أو تحصيلها تدفع المكلفين للتهرب للتذكير يشمل النظام الضريبي الجزائري خمسة قوانين في ميدان التشريع بالإضافة إلى قانون الإجراءات الجبائية.

#### 3.1 غياب آليات الترشيح الجبائي واختلال الهيكل الضريبي:

يتضح ذلك من خلال التركيز على الضرائب والرسوم التي تقتطع من المصدر أو تحمل في أسعار السلع والخدمات، وهو ما يؤدي إلى عدم نشر الوعي الجبائي من خلال الشفافية الجبائية والاعتماد على التصريح، ووضوح طرق الطعن، وزيادة شفافية الإجراءات الجبائية (وعاء، تحصيل)، أما الهيكل الجبائي فقد تأثر بإيرادات الجباية البترولية العالية خلال العقد الأول من الألفية الثالثة حيث بلغ سعر البرميل 111 دولار خلال 2011 ، ولم يستمر الوضع مع انخفاضه ما دون 55 دولار للبرميل 2014، خاصة وأن الميزانية تمول بما نسبته 60% من الجباية البترولية، مما أدى إلى اختلال هذا الهيكل، وهو ناتج عن غياب الوعي الضريبي وعدم رسم سياسة جبائية راشدة من جهة وعدم وجود بدائل مولدة للضريبة نتيجة عرقلة الاستثمار وهيمنة الاستيراد من جهة أخرى.

#### 2. الصعوبات التي تواجه لإدارة الجبائية:

ومن بين هذه الصعوبات نذكر: <sup>1</sup>

#### 1.2 نقص الكفاءة والامكانيات البشرية:

فرغم تدعيم الادارة الجبائية بمعهدين خاصين بتكوين الطائرات والمتمثلين في كل من المدرسة الوطنية للضرائب والمعهد المغاربي للجباية والجمارك، إلا أنها لا زالت تعاني من نقص الكفاءات والخبرة في مجال الرقابة الجبائية، في ظل التطور المستمر لطرق التهرب الضريبي واستعانة المتهربين من ذوي الخبرة باستعمال طرق لا يتم اكتشافها الا من طرف مراقبين ذوي خبرة مهنية في هذا المجال، كما تساعد الخبرة والكفاءة في كسب الوقت من خلال سرعة اكتشاف الاخطاء والتلاعبات والتي يمكن أن يقوم العون بمجرد الاطلاع على وضعية المكلف ونوع نشاطه والمخالفات التي يرتكبها؛

<sup>1</sup> - سفيان سولم، نص المداخلة الموسومة بواقع الرقابة الجبائية في الجزائر صعوبات تطبيقها، والحلول المقترحة لتفعيلها، ص3.

## الفصل الثاني

### الرقابة الجبائية كألية لمكافحة التهرب الضريبي

كما تعاني الإدارة الجبائية من نقص المراقبين، وخاصة وأن قانون الاجراءات الجبائية ينص على أن عملية الرقابة الجبائية لا تتم إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل، بحيث لا يوجد تناسب بين عدد المكلفين وعدد المفتشين في الإدارة الجبائية، وهو ما يدل على ضعف الأهمية الممنوحة للإدارة الجبائية، خاصة في هذه الفترة التي تعرف انتعاش اقتصادي تميز بالحجم الكبير للإنفاق مما يفرض من آلية الرقابة الجبائية على كثير من العمومي وكثرة المتعاملين للاقتصاديين ويشجع المكلفين على التهرب الضريبي.

#### 2.2 نقص الامكانيات والوسائل المادية:

رغم التطور الهيكلي الذي مس الإدارة الجبائية في الجزائر، إلا أنها لازالت تعتمد على الوسائل التقليدية في جميع الأعمال الرقابية والإدارية في وقت تعرف فيه تكنولوجيا المعلومات تقنيات معالجة متطورة جدا واستعمالا واسعا يشمل جميع المؤسسات العمومية والخاصة، كما تعرف الإدارة الجبائية في الجزائر مشاكل تؤثر باستمرار على عملها الرقابي تتمثل اساسا في ضعف الامكانيات المادية المرتبطة بتجهيز المقرات بمختلف الوسائل المساعدة في هذا الإطار وتوفير وسائل نقل الأعوان إلى مقرات المكلفين بالضريبة لإجراء التحقيقات، وربط الإدارة الجبائية بوسائل الاتصال الحديثة لتسهيل عملية تبادل المعلومات والمعطيات بين هياكل الإدارة الجبائية بمختلف مستوياتها، وامكانية ربطها مع الهيئات الاخرى ذات الصلة لطلب المعلومات.

#### 3.2 ضعف الحماية المقررة للمراقبين:

يكفل المشرع الجبائي للمراقبين الحماية اثناء تأدية مهامهم، إلا أنها غير كافية نظرا لما يتعرضون له من تهديدات واعتداءات معنوية وجسدية من طرف بعض المكلفين، ولهذا فهم في حاجة إلى تعزيزات أمنية خاصة أثناء التحقيقات التي يباشرونها خاصة في المناطق النائية؛ كما أن هذه الفئة تعاني من ضعف التحفيزات المالية والخدمية، مما يؤثر على مردود الرقابة الجبائية سلبا.

## المطلب الثاني: الصعوبات المتعلقة بالمكلف بالضريبة والمحيط الخارجي

تعترض المكلف بالضريبة ومحيطه الخارجي بعض الصعوبات والتي تعتبر مشاكل أساسية تعيق عملية الرقابة الجبائية ومن بين هذه الصعوبات ما يلي:<sup>1</sup>

### 1. نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة:

يعتبر نقص الوعي الضريبي للمكلف بالضريبة من بين المشاكل الأساسية التي تعيق عملية الرقابة الجبائية، إضافة إلى الاعتقاد السائد بأن الضريبة أداة افتقار للشعوب وأنها تشكل إجحافاً في حق دفعيها لهذا السبب يلجأ المكلف للتهرب من دفعها.

### 2. اتساع رقعة الاقتصاد غير الرسمي:

يتميز الاقتصاد الموازي بوجود الأنشطة التي تتم في الخفاء بعيداً عن أعين الحكومات وأجهزتها الرقابية كمحاولة للتهرب الضريبي وتجنب القيود الرسمية المحددة لممارسة النشاط الاقتصادي، وقد اتخذت هذه الظاهرة بعداً أوسع في السنوات الأخيرة بالجزائر نتيجة الانفتاح الاقتصادي والتحول السريع من اقتصاد مغلق إلى اقتصاد السوق مما أدى إلى فتح نشاطات جديدة يغلب عليها الطابع السري والذي يصعب قياسه لأنه يتم في الخفاء ومن أبرز مظاهر الاقتصاد غير الرسمي عدم التكامل بين الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات الأخرى حيث خول المشرع الجبائي للرقابة الجبائية حق الاطلاع لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات المالية وكذا المؤسسات الخاصة التي لها علاقة مباشرة بالمكلف بالضريبة من أجل الحصول على المعلومات اللازمة لإتمام عملية الرقابة الجبائية إذ يمكن لهذه الأخيرة أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة الجبائية الذين يطلبون منها حق الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها، إلا أن الملاحظ أن هذه المؤسسات لا تتعاون فيما يخص تقديم المعلومات الخاصة بالمكلفين بالضريبة والتي تعتبر ضرورية لإتمام عملية الرقابة وتسهيل الكشف عن المداخل غير المصرح بها، إذ يصرح مراقبي الإدارة الجبائية أن البنوك عادة تتماطل في تقديم كشف حساب العملاء الذين يخضعون للرقابة الجبائية وتكتفي بتقديم الكشوف لفترة قصيرة لا تتجاوز (06) أشهر بحجة أن طول الفترة يتطلب البحث عنه في الأرشيف في حين أن المراقبة تمتد لفترة (04) سنوات.

<sup>1</sup> - صافية لشلح، تفعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 2، العدد 2، المركز الجامعي افلو، الجزائر، ص 272.

### المطلب الثالث: مقترحات لتفعيل آليات الرقابة الجبائية

لقد أصبح من الضروري تفعيل آليات الرقابة الجبائية وهذا لضمان تحقيق أهداف هذه الأخيرة وزيادة فعاليتها في مكافحة التهرب والغش الضريبيين ومن بين هذه المقترحات نذكر:<sup>1</sup>

#### 1. تفعيل نظام المعلومات الجبائي:

يتطلب الاتجاه المتزايد للتجارة الالكترونية، ضرورة تفعيل دور الإدارة الجبائية الالكترونية وذلك لتحقيق السرعة والدقة في إنجاز المهام وتنفيذ العمليات الجبائية وذلك عبر التقليل من تعقد الاجراءات الإدارية داخل الإدارة الجبائية حيث لا يمكن تنفيذ مختلف برامج الرقابة الجبائية دون الاستناد إلى نظام المعلومات الجبائي الذي يعتبر الأساس المعتمد من طرف مصلحتي الوعاء والتحصيل، نضرا إلى أن وظيفته تبدأ بتجميع البيانات وإدارتها وحمايتها ومن ثمة إنتاجها أي ضمان وصولها إلى مستعملها (المكلف وادارة الضرائب).

#### 2. تأسيس المحكمة الجبائية:

إن تفعيل هذه الآلية يرتبط باقتراح تشكل المحكمة الجبائية وذلك من خلال التكوين المتخصص للقضاة كون هذا الأخير يجب أن يكون مختص في القانون الإداري والجبائي كما أن تطبيق مثل هذه الإجراءات إذا ما استندت إلى هيئات قضائية متخصصة، فإنها تعتبر من آليات تفعيل النظام الضريبي المستقبلي، من حيث ضمان استقرار التشريعات الجبائية، هذا من جهة ومن جهة أخرى حيث لا تبقى إدارة المنازعات الضريبية منحصرة في البحث في الملفات المعروضة عليها، بل أن يتم توسيع الدور الوظيفي للإدارة الجبائية ليجعل من تظلم المكلف مناسبة لفتح حوار معه والتعرف على ظروفها الاجتماعية وقدرته التكلفية.

#### 3. تحسين صياغة القوانين التشريعية:

أصبح من الضروري أن يكون هناك توحيد للتشريع الضريبي ونشر كافة القوانين واللوائح وغيرها وبذلك يجب أن تنسق جميع القرارات التي تتخذها إدارة الضرائب سواء على المستوى المركزي أو الجهوي وحتى الولائي وحتى لا تتضارب في اتجاهاتها ولا تتناقض في تفسيراتها، مما سمح بتطبيق القوانين على جميع المكلفين ودون التفرقة بينهم مما يجب التخفيف من حجم الحذف، الإضافة والإلغاء التي تطرأ سنويا من خلال قوانين المالية السنوية والتكميلية وهذا لضمان نوع من الاستقرار للتشريع

<sup>1</sup>- صافية لشلح، مرجع سبق ذكره، ص-ص 272-275.

## الفصل الثاني

### الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي

الضريبي. كما انه من الضروري إصدار نص تشريعي يحمي أعوان الرقابة أثناء تأدية مهامهم وما يواجهونه من مخاطر حيث يشكل لهم نوعا من الأمان.

#### 4. تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة:

إن تحسين العلاقة بين المكلفين والإدارة الجبائية لا يقتصر على أحدهما فقط بل هي مسؤولية الطرفين معا فوجود علاقة جيدة بين الإدارة والمكلف من شأنها أن تنشر الثقة وتقلل من حالات التهرب ولتحقيق ذلك يجب نشر الوعي الضريبي لدى المكلف وتخصيص مكافئات للمكلف الذي يظهر تعاونا ضريبيا أكبر مع الإدارة الضريبية.

### خلاصة الفصل:

استخلصنا من هذا الفصل أن الرقابة الجبائية تلعب دورا إيجابيا في مكافحة التهرب الضريبي ذلك بالنظر إلى النتائج التي حققتها حتى وإن لم تساهم بصفة قطعية في محاربة هذه الظاهرة ، إلا أنها تلعب دورا أساسيا في حماية الأموال العمومية من الضياع والاعتداء، كما أنها تساهم كذلك في زيادة التحصيل الضريبي لتتمكن من خلاله من استرجاع حقوق الخزينة العمومية المستنزفة، بالرغم من المعايير الموضوعة من قبل الإدارة الجبائية فإنها غير كافية للتصدي لقضايا التهرب الضريبي، نتيجة السلبيات التي تحد من فعاليتها، لكون أنها لم تحقق أرقام مرتفعة مقارنة بحجم هذه الظاهرة، زيادة إلى ذلك فإن تهاون الإدارة الجبائية في القيام بمهامها بجدية يؤثر سلبا على فعالية الرقابة الجبائية ويزيد من فرص التهرب الضريبي ، وانعدام العدالة الضريبية سواء من حيث فرض الإعفاءات أو من حيث فرض الضرائب، لذلك فإن تقييم فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي أمر صعب علينا، إلا أنه حسب محاولتنا المتواضعة استنتجنا أن الرقابة الجبائية لا تمتاز بفعالية مطلقة في مكافحة التهرب الضريبي لكون أنها لم تساهم بصفة قطعية في القضاء على هذه الظاهرة.

## الفصل الثالث

## الفصل الثالث

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بومرداس

### تمهيد:

بعد التعرف على المفاهيم العامة المتعلقة بالضرائب والتهرب الضريبي والرقابة الجبائية وجميع المشاكل المتعلقة في الجانب النظري، وتدعيما له ولربط المفاهيم بالواقع الميداني وتوضيح الفهم أكثر، قمنا بدراسة ميدانية على مستوى مفتشية فرننتزفانون (Frantz fanon) ببومرداس.

ولمعرفة دور الرقابة الجبائية في عملية مكافحة التهرب الضريبي أكثر ومن أجل تدعيم المعارف في الجانب النظري، قمنا بدراسة نظرية لحالتين خاضعة للرقابة الجبائية على مستوى مفتشية الضرائب لولاية بومرداس، حيث قمنا بتقسيم هذا الفصل لثلاث مباحث رئيسية هي:

- المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس.
- المبحث الثاني: دراسة ملف خاضع للتحقيق في المحاسبة.
- المبحث الثالث: دراسة حالة ملف خاضع للرقابة على الوثائق.

## الفصل الثالث

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بومرداس

### المبحث الأول: عموميات حول مديرية الضرائب لولاية بومرداس

تعتبر الإدارة الجبائية أحد أهم الإدارات المتواجدة على مستوى الولايات، حيث تعتبر من مصادر إيرادات الدولة نظرا للمهام المختلفة الموكلة لها، فهي المسؤول الأول عن فرض وتحصيل الضرائب والرسوم على مستوى الأقاليم التابعة لها. \*

### المطلب الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس

تأسست المديرية العامة للضرائب لولاية بومرداس بمقتضى التقسيم الإدارة الذي وضع في 1985م بعدما عينت بومرداس ولاية جديدة تضاف إلى الولايات المتواجدة عبر تراب الوطن، في بداية الأمر كانت إدارة الضرائب لولاية بومرداس تخضع لنفس التقسيم الإداري الذي كان سائدا في ذلك الوقت، حيث كانت هذه الإدارة عبارة عن مصلحة من مصالح الولايات، تخضع في تسييرها للمديرية الولائية للتنسيق المالي.

فمديرية المصالح المالية تقوم بتسيير مصالح الإدارات التالية:<sup>1</sup>

- مصلحة الضرائب للولاية.
- مصلحة أملاك الدولة.
- مصلحة الخزينة العمومية.
- مصلحة المراقبة العمومية.

ومصلحة الضرائب للولاية تخضع في تسييرها إلى مدير التنسيق المالي للولاية وهي بدورها تنقسم إلى عدة مصالح وهي:

- مكتب الضرائب المباشرة: وهو يهتم بتسيير ومتابعة المصالح المختلفة لإدارة الضرائب (مفتشيات) في القيام بمهامها في إطار محدد أي في ميدان الضرائب المباشرة فقط.
- مكتب الضرائب غير مباشرة: وهو يهتم بتسيير ومتابعة أعمال المفتشيات في إطار الضرائب التي تفرض على التجارة من خلال الرسوم على حجم المعاملات وعلى الخدمات.
- مكتب التحصيل: وهو يهتم بمتابعة وتسيير قباضات الضرائب المتواجدة عبر الولاية.
- مكتب المستخدمين: يهتم بتسيير ومتابعة الموظفين لدفع المرتبات والأجور وتعيين الموظفين الجدد.

\*معلومات هذا المبحث مأخوذة من الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب -بومرداس

<sup>1</sup> - المرسوم التنفيذي رقم 60-61 المنعقد في 8 شعبان 1411 هـ الموافق ل 23 فيفري 1991 م والذي يحدد تنظيم واختصاصات المصالح الخارجية والإدارية الجبائية المعدلة والمنظمة.

### الفصل الثالث

#### دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بومرداس

لم يكن النظام الجبائي المتبع قبل 1992 م من خلال مكونات هيكله ذو فعالية وكفاءة تذكر وهذا بالنظر الى الاهتمام الضئيل الذي كانت توليه السلطات للجباية العادية الى جانب ما كان يتميز به من سلبيات وتناقضات تقنية وهيكلية، فأصبح من الضروري معالجتها وتصحيحها لتكون السياسة الجبائية متلائمة مع الاصلاحات الاقتصادية التي قامت بها الجزائر للمرور الى اقتصاد السوق.

وفي سنة 1992 م قامت الدولة باصلاحات متعددة في قطاع الضرائب شملت عدة تعديلات، كما تم وضع تقسيم جديد لإدارة الضرائب الولائية وأصبحت مصلحة منفردة لوحدها يطلق عليها اسم مديرية الضرائب لولاية بومرداس ومقرها نزل المالية ببومرداس.

#### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بومرداس ومهامهم

بعد الاصلاحات التي عرفتھا الدولة سنة 1992م شوهد تغير في الهيكل التنظيمي لمختلف الإدارات الجزائرية، حيث ان القانون اعطى تنظيما إداريا خاصا بالإدارة الجبائية ومن بينها مديرية الضرائب لولاية بومرداس، يتضمن الهيكل التنظيمي على أمانة عامة يديرها مدير ولتائي المسؤول الأول على مستوى هذه الإدارة في تنفيذ وتسيير جميع المصالح وهو الذي يقدم الاقتراحات ويفصل في جميع المنازعات والقضايا ويرسل جميع التقارير إلى المديرية العامة للضرائب الموجودة على مستوى وزارة المالية.

حسب المادة 59 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، والذي يهدف إلى تحديد تنظيم المصالح الخارجية لإدارة الضرائب وصلاحياتها تنظم المديرية الولائية للضرائب (DIW) في خمس (05) مديريات فرعية والمتمثلة في:<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، ص 10.

### الفصل الثالث

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بومرداس

#### 1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: وتكلف لاسيما، بما يلي:

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها كما تكلف بأشغال الإصدار.
  - التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعة هذه الطلبات ومراقبتها.
  - متابعة نظم الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.
- وتتكون هذه المديرية الفرعية من (04) مكاتب:

#### 1.1 مكتب الجداول: ويكلف لاسيما بما يلي:

- التكفل بالجدول العامة وإصدارها.
- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

#### 2.1 مكتب الإحصائيات: ويكلف لاسيما، بما يلي:

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

#### 3.1 مكتب التنظيم والعلاقات العامة: ويكلف لاسيما بما يلي:

- استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ودراسة هذه الطلبات مع تسليم هذه الاعتمادات.
- متابعة النظم الجبائية الخاصة والامتيازية.
- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

### الفصل الثالث

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بومرداس

#### 4.1 مكتب التنشيط والمساعدات: ويكلف لاسيما، بضمنان:

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

#### 2. المديرية الفرعية للتحويل: وتكلف لاسيما بما يلي:

- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحويل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو أتاوى.
- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحويل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحويل الجبري للضريبة.
- التقييم الدوري لوضعية التحويل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.
- مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها. وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاثة (03) مكاتب:

#### 1.2 مكتب مراقبة التحويل: ويكلف لاسيما بما يلي:

- نشاطات التحويل.
- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات.
- إعداد عناصر الجبائية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا هيئات المعنية.

#### 2.2 مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله: ويكلف لاسيما بضمنان:

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها.
- المراقبة الإدارية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة.
- التكفل بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير بخصوص قيام المراقبة وتنفيذها.
- إعداد وتأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبي.

### الفصل الثالث

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بومرداس

#### 3.2 مكتب التصفية: ويكلف لاسيما بما يلي:

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية.
- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها.
- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة.
- التكفل بجداول القبول في الارجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل ذلك.

#### 3. المديرية الفرعية للمنازعات: وتكلف لاسيما، بضمان:

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة.
- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.
- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع امام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (04) مكاتب:

#### 1.3 مكتب الاحتجاجات: ويكلف لاسيما بمايلي:

- استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى ارجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة.
- استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

### الفصل الثالث

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بومرداس

#### 2.3 مكتب لجان الطعن: ويكلف لاسيما بما يلي:

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الاعفائي المختصة.
- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو ارجاع دفع أقساط ضريبة أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الاعفائي المختصة.

#### 3.3 مكتب المنازعات القضائية: ويكلف لاسيما بما يلي:

- اعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة.
- الدفاع امام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض الضريبة.

#### 4.3 مكتب التبليغ والأمر بالصرف: ويكلف لاسيما، بما يلي:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن.
  - الامر بصرف اللغاءات أو التخفيضات الممنوحة مع اعداد شهادات الخاصة بذلك.
4. المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية: وتكلف لاسيما بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (04) مكاتب:

#### 1.4 مكتب البحث عن المعلومة الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف لاسيما بما يلي:

- تشكيل فهرس للمصادر الحلية للمعلومات التي وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها.
- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية

### الفصل الثالث

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بومرداس

#### 2.4 مكتب البطاقيات والمقارنات: ويكلف لاسيما بما يلي:

- تكوين وتسيير مختلف البطاقيات الممسوكة.
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.
- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة واعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

#### 3.4 مكتب المراجعات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف لاسيما بضمن:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
- اعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

#### 4.4 مكتب مراقبة التقييمات: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف لاسيما بما يلي:

- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا.
- المشاركة في اشغال التحيين للمعايير المرجعية (التطبيق).
- متابعة اشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

#### 5. المديرية الفرعية للوسائل: وتكلف لاسيما بما يلي:

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشأة التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (04) مكاتب

#### 1.5 مكتب المستخدمين والتكوين: ويكلف لاسيما بما يلي:

- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين.
- انجاز اعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

### الفصل الثالث

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بومرداس

#### 2.5 مكتب عمليات الميزانية: ويكلف لاسيما بما يلي:

- القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية.
- تحرير امر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول له.
- تحرير امر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب مراكز الضرائب.
- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

#### 3.5 مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف: ويكلف لاسيما، بما يلي:

- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب.
- تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع اعداد تقارير دورية عن ذلك.

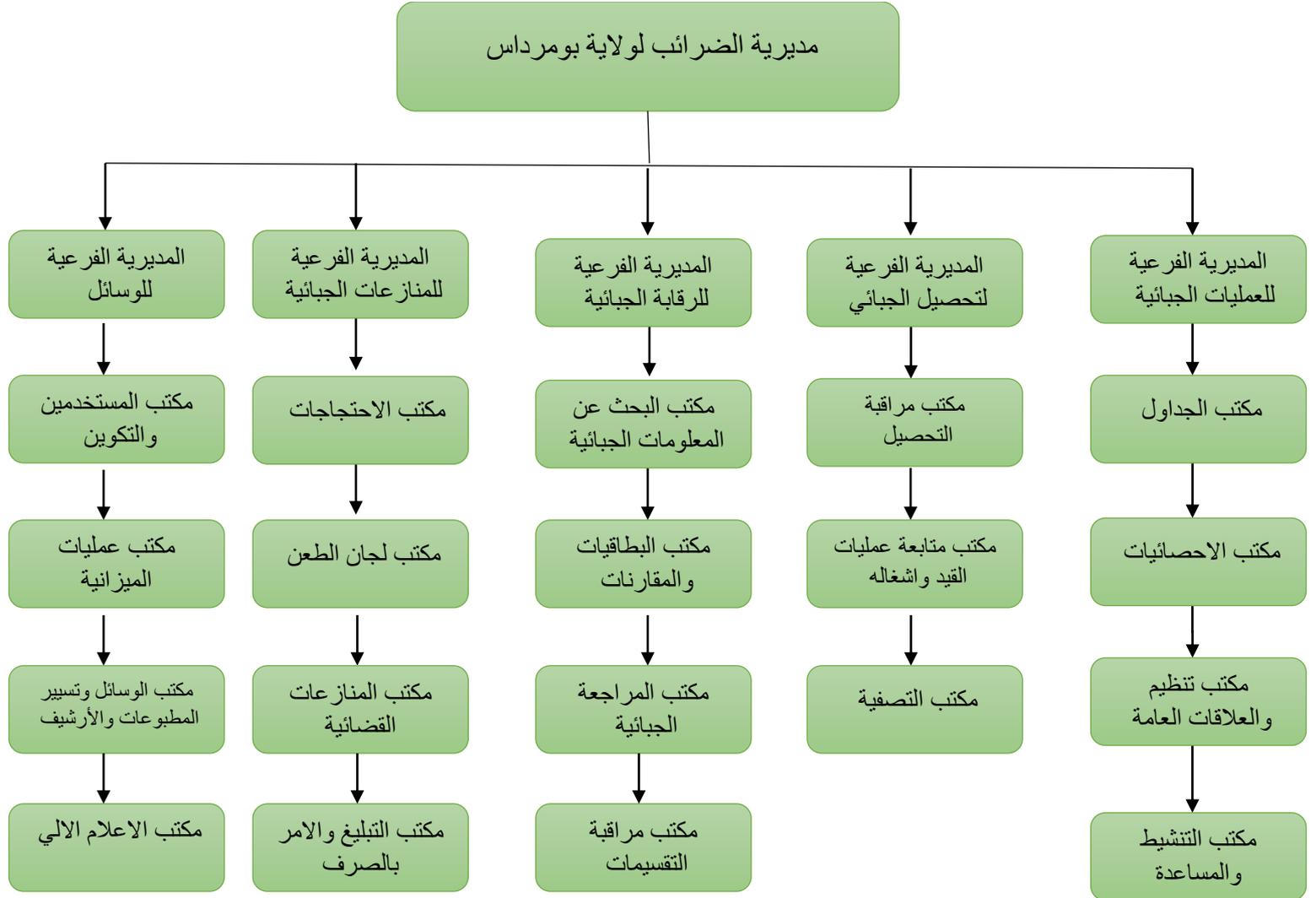
#### 4.5 مكتب الإعلام الآلي: ويكلف لاسيما بما يلي:

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي.
- المحافظة في حالة شغل للمنشأة التحتية التكنولوجية ومواردها.

### الفصل الثالث

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بومرداس

الشكل 1: الهيكل التنظيمي للمؤسسة .



المصدر: من الوثائق المدرجة لمفتشية الضرائب بومرداس.

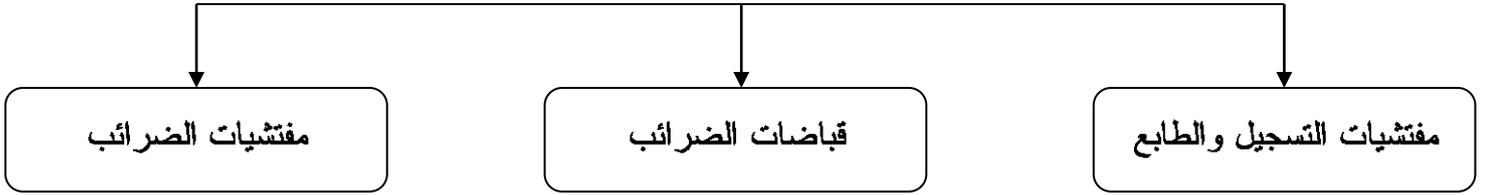
## الفصل الثالث

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بومرداس

### المطلب الثالث: مهام المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس

توجد المصالح الخارجية لمديرية الضرائب في مراكز الدوائر والبلديات التابعة لولاية بومرداس حيث تقوم بفرض وتحصيل الضرائب للأشخاص الخاضعين للضريبة والتابعين لكل دائرة أو بلدية وكذلك تسيير ميزانيات البلديات التابعة لها.<sup>1</sup>

الشكل 2 : المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على المعلومات المقدمة من مفتشية الضرائب بومرداس.

تتمثل مهام المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس فيما يلي:

#### 1. مفتشيات التسجيل والطابع:

هذه المصالح تتكفل باستلام العقود المختلفة وكذا تحرير المحاضر وعقود إدارات الدولة من طرف الموثقين لتسجيلها وإخضاعها للرسم على الطابع لكي تأخذ الصبغة القانونية لتلك الوثيقة وكذلك الملفات المحررة من طرف مجالس القضاء لتسجيلها وإخضاعها للطابع.

#### 2. قباضات الضرائب:

قباضات الضرائب هي المصالح التي تهتم بتحصيل مختلف الضرائب والرسوم التي يقوم بدفعها المكلف بالضريبة سواء كان التحصيل ودي أو جبيري.

<sup>1</sup> - القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21/02/2009، ص 10.

### الفصل الثالث

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بومرداس

تضم مديرية الضرائب لولاية بومرداس ثمانية (08) قباضة تتمثل في: قباضة الضرائب الثنية قباضة الضرائب بومرداس، قباضة الضرائب بودواو، قباضة الضرائب خميس الخشنة، قباضة الضرائب يسر، قباضة الضرائب برج منايل، قباضة الضرائب بغلية، قباضة الضرائب دلس.

تتمثل مهام قباضة الضرائب التابعة لولاية بومرداس في:

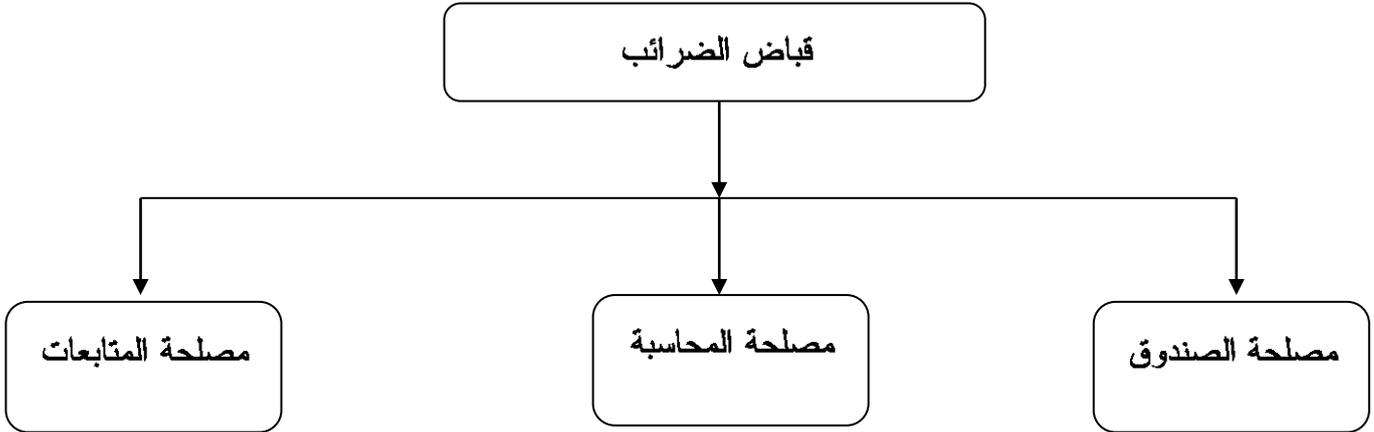
التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة برسم المدفوعات العفوية، الجداول العامة أو الفردية المتخذة ضدهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.

تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري العمل بهما والمتعلقة بتحصيل الضريبة.

وتضم قباضة الضرائب التابعة لولاية بومرداس ثلاث (03) مصالح هي:

- مصلحة الصندوق.
- مصلحة المحاسبة.
- مصلحة المتابعات.

الشكل 3: الهيكل التنظيمي لقباضة الضرائب.



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على المعلومات المقدمة من مفتشية الضرائب بومرداس.

### الفصل الثالث

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بومرداس

#### 3. مفتشيات الضرائب:

تتكلف مفتشيات الضرائب بتسيير ومراقبة ملفات المكلفين التابعين لمحيطهم الجغرافي، وفتح ملفات جبائية وإجراءات التصريح برقم الأعمال والأرباح.

تضم مديرية الضرائب لولاية بومرداس ثلاثة عشر (13) مفتشية تتمثل في:

مفتشية الضرائب الثنية، مفتشية الضرائب زموري، مفتشية الضرائب بني عمران، مفتشية الضرائب بومرداس ابن خلدون، مفتشية الضرائب فرانتز فانون، مفتشية الضرائب بودواو محطة، مفتشية الضرائب بودواو خزان الماء، مفتشية الضرائب ولاد موسى، مفتشية الضرائب خميس الخشنة، مفتشية الضرائب يسر، مفتشية الضرائب برج منايل، مفتشية الضرائب بغلية، مفتشية الضرائب دلس.

تتمثل مهام مفتشية الضرائب التابعة لولاية بومرداس في:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة واعلامهم.
- فتح الملفات الجبائية وغلقها.
- إنشاء مختلف الوثائق للمكلفين بالضريبة والتمثلة في شهادة الوجود، شهادة إيقاف النشاط شهادة الدخل ... إلخ.

- إنشاء وثيقة F20 والمتعلق بطلبات الشراء الخاصة بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للمكلفين الحاصلين على امتيازات جبائية.

- نشر المعلومات في اتجاه المكلفين بالضريبة التابعين للمفتشية، لتذكيرهم بحقوقهم وواجباتهم الجبائية.

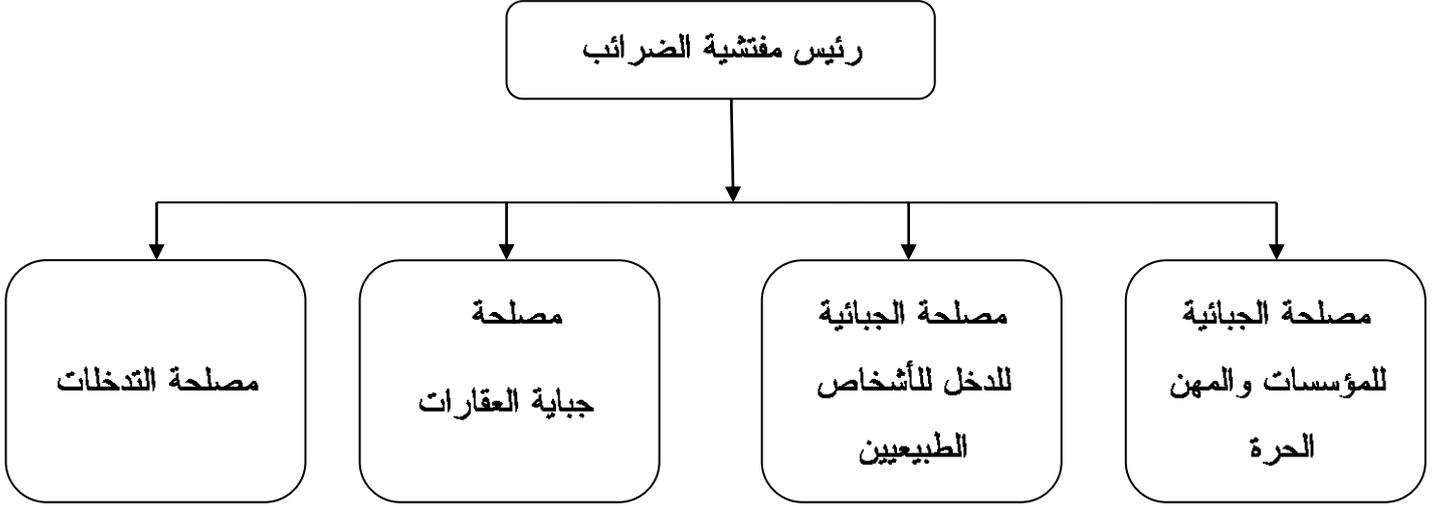
وتضم مفتشية الضرائب التابعة لولاية بومرداس أربعة (04) مصالح هي:

- المصلحة الجبائية للمؤسسات والمهن الحرة.
- المصلحة الجبائية للدخل للأشخاص الطبيعيين.
- مصلحة جباية العقارات.
- مصلحة التدخلات.

### الفصل الثالث

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بومرداس

الشكل 4 : الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على المعلومات المقدمة من مفتشية الضرائب بومرداس.

### الفصل الثالث

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بومرداس

#### المبحث الثاني: دراسة حالة -بائع بالجملة -

تقوم مصلحة الضرائب بإعداد رقابة على التصريحات الجبائية لمعرفة مدى مصداقيتها وهذا من خلال استعمال عدة طرق منها:

- إعداد محاضر.
  - استغلال المعلومات التي تصل إلى مصالح الضرائب.
  - الرقابة على التصريحات الجبائية.
- كما أن هناك رقابة على الوثائق والمحاسبة من أجل التأكد من تطابق هذه التصريحات مع القوانين المعمول بها والتأكد من عدم وجود أي غش جبائي أو خطأ في احتساب الضريبة المستحقة.

#### المطلب الأول: تبليغ بإشعار التسوية الأولي ( notification de proposition de redressements):

تبعا لدراسة ملفكم الجبائي تمت معاينة الأخطاء التالية:<sup>1</sup>

- نظرا لمعلومات الكشف الواردة إلى مصلحتنا المتعلقة بكشف المشتريات بقيمة 969376 دج من الشركة ذات الأسهم (spa) المنطقة الصناعية بابا علي فيما يتعلق بالسنة المالية 2015، لم يتم التصريح بها؛
- التصريحات الجبائية لنشاط سنة 2015 للعلم أن التصريح الشهري (G50)، لكامل الأشهر ما عدى شهر أكتوبر كان التصريح دون رقم الأعمال (neant)، وكذلك تصريحات الميزانية السنوية لسنتي 2015/2016 و 2016/2017، لم يتم التصريح والإدلاء بها لمصالحنا، وكذلك التصريحات الشهرية (G50) 2017/2018، وهذا بالرغم من الإنذارات التي وجهت إليكم دون أي رأي؛
- وفقا لنشاط 2017 لم يتم دفع أي طلب للخضوع للضريبة الحقيقية وبهذا وإستنادا لما نصت عليه المادة 03 من قانون الضرائب المباشر (CID) يتم إخضاعكم لنظام الضريبة الجرافية الوحيدة ابتداء من سنة 2017؛
- ولهذا مصلحتنا اعتمدت التسوية لوضعيتكم الجبائية استنادا لما نصت عليه المواد 18-19-44 من قانون الإجراءات الجبائية (CPF) مع تطبيق الغرامة؛

<sup>1</sup>-ملحق 1.

### الفصل الثالث

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بومرداس

#### - نشاط 2015:

النشاط المحصل: 696376 دج (المبلغ الذي لم يتم التصريح به والوارد في كشف المشتريات) رقم الأعمال المشكل (هو رقم الأعمال المحصل من كشوف المشتريات)؛

$$\text{رقم الأعمال المحصل} \times 1.20 = \text{رقم الأعمال المشكل}$$

- رقم الأعمال المشكل = 696376 دج  $\times 1.20 = 835652$  دج.

- رقم الأعمال المصرح: لم يصرح (neant).

$$\text{رقم الأعمال المشكل} - \text{رقم الأعمال المصرح} = \text{رقم الأعمال الخاضع للضريبة}$$

رقم الأعمال الخاضع للضريبة = 835652 دج - 0 دج = 835652 دج.

- الربح المعاد تقويمه:

- الفائدة الناتجة: 835652 دج  $\times 15\% = 125348$  دج.

- الفائدة المصرح بها: لم تصرح.

- تطبيقا للجدول تبعا لمادة 104 من قانون الضرائب المباشر والرسم على رقم الأعمال (CIDTCA)

مع تطبيق الغرامات المنصوصة من المادة 193 من نفس القانون.

#### - نشاط 2016:

- رقم الأعمال المصرح في التصريح الشهري (G50) يساوي: 12264800 دج.

- فائدة مصرحة: غير مصرحة (تقرير غير مقدم).

- الفائدة الناتجة: 12264800 دج  $\times 15\% = 1839720$  دج.

### الفصل الثالث

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بومرداس

- قاعدة الضريبة على الدخل 1839720 دج وفقا للجدول:
- جدول 1: جدول الضريبة على الدخل الاجمالي.

الوحدة: دج

الشرائح	النسب	المبلغ الخاضع	الضريبة
0 – 120.000	%00	120.000	0
120.001 – 360.000	%20	240.000	48.000
360.001 – 1.440.000	%30	1.080.000	324.000
1.440.001 – 1.839.720	%35	399.720	139.902
المجموع			511902

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على المعلومات المقدمة من مفتشية الضرائب بومرداس.

- بتطبيق المادة 104 من قانون الضرائب المباشر والرسم على رقم الأعمال (CIDTCA) مع تطبيق الغرامات المنصوصة في المادة 193 من نفس القانون.
- حقوق الضريبة على الدخل (IRG) = 511902 دج.
- الغرامة 25% = 511902 دج × 25% = 127976 دج.
- نشاط 2017:
- رقم الأعمال المطبق على الضريبة الجزائرية الوحيدة (IFU) = 12264800 دج.
- الضريبة الجزائرية الوحيدة (IFU) 05%: 613240 دج.
- الغرامة 25%: 155310 دج.

**المطلب الثاني: تبليغ بإشعار التسوية النهائي ( notification définitive de redressements):**

تبعاً للإعلام بالتسوية الأولي رقم 1053 الموافق ل 2019/11/19 لم يأخذ أي إجراء من طرفكم بالرغم من إعلامكم ولهذا تم تطبيق كل القرارات السابقة تبعاً لأحكام المادة 6/36 لسنة 2003 دون تعديل وما نصت عليه المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية (CPF)<sup>1</sup>.

**- نشاط 2015:**

- رقم الأعمال الخاضع: 835652 د.ج.
- الرسم على النشاط المهني (TAP) 2% = 16713 د.ج.
- الغرامة 25% = 4178 د.ج.
- حقوق الرسم على القيمة المضافة 17% = 142060 د.ج.
- الغرامة 25% = 35515 د.ج.

**- نشاط 2016:**

- قاعدة الضريبة على الدخل (Base IRG): 1839720 د.ج.
- الضريبة على الدخل (IRG) وفق الجدول: 511902 د.ج.
- IRG = 501902.
- الغرامة 25% = 127976 د.ج.

**- نشاط 2017:**

- رقم الأعمال = 12264800 د.ج.
- حقوق الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) 5% = 613240 د.ج.
- الغرامة 25% = 153310 د.ج.

---

<sup>1</sup>-الملحق 2.

### الفصل الثالث

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بومرداس

ومن خلال هذه الإشعارات تقوم المفتشية بإصدار الإشعار بالدفع المستحقات الضريبية الفردية (avis à payer :du rôle individuel)

جدول 2: جدول الإشعار بالدفع المستحقات الضريبية الفردية

الوحدة: دج

السنة	المبلغ	الغرامات (25%)	مجموع الحقوق والغرامات المسددة	
2016	511902	127976	639878	الضريبة على الدخل الإجمالي
2017	613240	153310	766550	الضريبة الجزافية الوحيدة
2015	16713	4178	20891	الرسم على النشاط المهني مع
2015	142060	35515	177575	الرسم على القية المضافة
1604894				المبلغ الإجمالي مستحق الدفع

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على المعلومات المقدمة من مفتشية الضرائب بومرداس (الملحق 3).

### الفصل الثالث

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بومرداس

#### المبحث الثالث: دراسة حالة -تاجر الاستيراد والتصدير-

وفي هذه الحالة قمنا بدراسة حالة ميدانية لطرق الرقابة المطبقة والتي تقوم بها المفتشية وهي الرقابة على الوثائق وبعدها نقوم بعرض الإجراءات الردعية التي تقوم بها الإدارة الجبائية في حالة امتناع المكلف بالضريبة عن دفع الضرائب المستحقة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

#### المطلب الأول: تبليغ بإشعار التسوية الأولي ( notification de proposition de redressements):

تبعا لدراسة ملفكم الجبائي تمت معاينة الأخطاء التالية:<sup>1</sup>

- تم تحقيق عملية شراء بمبلغ يقدر ب 52.318.387 دج حسب كشوف المعلومات الاستيراد علما أن رقم الأعمال المصرح به والخاص بنشاط 2018 هو 38.355.600 دج حسب تصريحكم في التصريح برقم الأعمال النهائي (g12 complipntaire) 2018 المصرح به 2019/01/27؛
- وفي هذه الحالة تقترح المصلحة التسوية التالية لوضعيتكم الجبائية تبعا للأحكام المواد 43-19-18 و44 من قانون الإجراءات الجبائية (CPF) مع تطبيق الغرامات المقدرة في المواد 1/193 من قانون الضرائب المباشرة (CID) والمادة 116 من قانون الرسم على رقم الأعمال (CTCA)
- التسويات:

إعادة تشكيل رقم الأعمال وهذا كما يلي:

- مبلغ الوارد في كشف معلومات الاستيراد: 52.318.387 دج.
- المشتريات المصرحة: غير مصرحة.
- رقم الأعمال المشكل مع تطبيق هامش ربح صافي 25%:  
 $52.318.387 \times 1,25 = 65.397.983$  دج.
- رقم الأعمال المصرح في التصريح النهائي (G12): 38.355.600 دج.
- رقم الأعمال المحقق: 27.042.383 دج.
- علما أن الفرق يفرض عليه الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) 5%

<sup>1</sup>-الملحق 4

### الفصل الثالث

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بومرداس

الإخضاع الضريبي المتعلق بنشاط سنة 2018:

- الضرائب:

- الحقوق في نظام الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) 5%

-  $27.042.38 \text{ دج} \times 5\% = 1.352.120 \text{ دج}$ .

- الغرامة 25% =  $1.352.120 \text{ دج} \times 25\% = 338.030 \text{ دج}$ .

المطلب الثاني: الرد على تبليغ بإشعار الأولي ( ) répondre à la notification de  
:(proposition de redressements)

قورصو 201/06/13

الشركة....

منطقة إربان رقم 04 قورصو، بومرداس

3519.....

رقم الهاتف 0770.....

إلى السيد رئيس مفتشية فرانتس

فانون بومرداس

الموضوع: الرد على الإعلام بالتسوية الأولي (C4 N°20/2020)

الوثائق الملحقة: <sup>1</sup>

ردا على التبليغ بإشعار التسوية الأولي رقم 2020/20 في 2020/10/27 لي الشرف أن أتقدم إلى سيادتكم  
بتبريرات المذكورة أدناه.

- تزعم الإدارة ضرورة إضافة المعطيات القاعدية الأساسية لحساب الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU)  
لنشاط 2018؛

### الفصل الثالث

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهريب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بومرداس

عمليتين من الإستيراد الخاصة لسنة 2018:

- فاتورة الإستيراد رقم 008014 وفاتورة الإستيراد رقم 008015 في 2018/12/17 بمبلغ 17.225.732 دج.
- فاتورة الإستيراد رقم 001817 وفاتورة الإستيراد رقم 001818 في 2018/12/13 بمبلغ 19.979.199 دج.

حساب نشاط 2018

- فاتورة الإستيراد رقم 003810 وفاتورة الإستيراد رقم 003811 في 2018/12/31 بمبلغ يقدر ب 20.272.615 دج، فاتورة الإستيراد بتاريخ 2018/12/31 d3 وصل جمركي 2019/01/02 إدخال مخزون نشاط 2019 وإخراج من الميناء 2019/07.
- فاتورة الإستيراد رقم 003810 وفاتورة الإستيراد 003811 محسوب على نشاط 2019.

**المطلب الثالث: تبليغ بإشعار التسوية النهائي ( notification définitive de redressements):**

تبعاً للتبليغ بإشعار التسوية الأولي رقم 2020/20 بتاريخ 2019/10/27 رداً على جوابكم الملتقي يوم 2020/12/15 والذي يتضمن تصريحات تابعة التسوية المقررة؛ تم الإقرار بالاحتفاظ بكامل التسويات التالية:<sup>1</sup>  
نظراً لفاتورة الإستيراد 003810 وفاتورة الإستيراد 003811 لم يتم حسابهم في جدول المخزونات لنشاط سنة 2019.

- التسويات:
- مبلغ المشتريات الواردة في كشوف الإستيراد: 52.318.387 دج.
- المشتريات المصرحة: غير مصرحة.
- رقم الأعمال المشكل 65.397.983 دج.
- رقم الأعمال المصرح للضريبة الجزائرية الوحيدة (IFU): 38.355.600 دج.
- فارق رقم الأعمال: 27.042.383 دج.

<sup>1</sup>-الملحق 5

### الفصل الثالث

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بومرداس

- الضرائب:

- حقوق النظام الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) 5% : 1.352.120 دج.
- الغرامة 25% = 1.352.120 دج  $\times$  25% = 338.030 دج.
- المجموع: 1.352.120 دج + 338.030 دج = 1.690.150 دج.

ومن خلال هذه الإشعارات تقوم المفتشية بإصدار الإشعار بالدفع المستحقات الضريبية الفردية (avis à payer :du rôle individuel)

جدول 3: جدول الإشعار بالدفع المستحقات الضريبية الفردية

الوحدة: دج

السنة	المبلغ	الغرامات (25%)	مجموع الحقوق والغرامات المسددة
2018	1352120	338030	1690150
المبلغ الإجمالي مستحق الدفع			1690150

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على المعلومات المقدمة من مفتشية الضرائب بومرداس (الملحق 6).

## خلاصة الفصل:

من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها على مستوى مفتشية الضرائب لبومرداس وبعد التعرف على المديرية وهيكلها التنظيمي، مصالحتها ونشاطها الممارس، مع تسليط الضوء على الرقابة الجبائية والمسؤول عنها، استنتجنا دور وأهمية المصلحة، حيث أن المفتشية تقوم بتكوين ملفات المكلفين ثم تقوم بإخضاعهم لنظام ضريبي معين، وذلك يكون حسب طبيعة النشاط ورقم الأعمال، بعدها تخضع للرقابة للتأكد من مدى صحة التصريحات الضريبية.

وهذا من أجل استرجاع حقوق خزينة الدولة المسلوقة من طرف المكلفين المتهربين من دفع ضرائبهم سواء بطرق احتيالية أو من خلال استغلال الثغرات القانونية، وبالتالي إجبار هؤلاء المكلفين على تسديد التزاماتهم من خلال الإطلاع على الوثائق المحاسبية المصرح بها من أجل التأكد من صحتها ومصداقيتها، وهذا في إطار تشريع جبائي محكم يضمن للمكلف بالضريبة حقوقه وواجباته.

تتم عملية الرقابة الجبائية حسب ثلاثة طرق رئيسية، تتمثل في التحقيق المصوب في المحاسبة وهو الأكثر سرعة والأقل شمولية، والتحقيق المحاسبي الذي يأخذ أكبر جهد وقت من التحقيق المصوب في المحاسبة، ويوجد أيضا التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة الذي يختص في مراقبة دخل الأشخاص الطبيعيين فقط من خلال مقارنة دخلهم الحقيقي مع الدخل المصرح به.

خاتمة

## خاتمة

إن التهرب الضريبي ظاهرة عالمية كانت ولازالت تثير الكثير من التحديات أمام النظم الضريبية للدول، لما لها من مؤثرات بالغة على الإقتصاد والوطن، وتقف أمام الإصلاح السياسي والإقتصادي، وتعتبر أحد مظاهر الفساد الإقتصادي وقد أصبحت إحدى معوقات الأداء لسياسات الحكومية، وقد أخذت هذه الظاهرة في الآونة الأخيرة منحرجا خطيرا كانت له آثار وخيمة على المالية العامة، وبالدرجة الأولى على الموارد الذاتية، حيث أضحي هاجسا يهدد استقرار الدولة ويقص من دورها في التدخل في الحياة الإقتصادية، نظرا للوضعية المزرية التي تعرفها البلاد إقتصاديا وماليا من تدهور العملة الوطنية، ضعف الإنتاج، ضعف الادخار ومحفزات الاستثمار ومكافحة هذه الظاهرة ليس بالأمر السهل، وذلك راجع إلى تعقدها وارتباطها بالعديد من المجالات واحتوائها على أشكال وطرق احتيالية يصعب إحصائها وكشفها، ولمجابهة هذه الظاهرة كان من الضروري تحليلها من جميع جوانبها من أسباب إجتماعية وإقتصادية محيطة بحالة المكلف والحالة العامة للدولة.

تتميز الرقابة الجبائية بمجموعة من المبادئ حتى تتمكن من أداء وظائفها كتبسيط التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه ونظرا لأهمية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي فقد منح لها المشرع الجزائري أجهزة وهيكل تنظيمية على جميع المستويات المركزية والجهوية والمحلية، بالإضافة إلى إطار قانوني يتجسد في الحقوق الممنوحة لها والمتمثلة في حق الاطلاع والمعاينة وحق الرقابة والتحقيق، وكل هذه الوسائل تمكنها من تطبيق وتنفيذ إجراءاتها على أكمل وجه حتى تتمكن من تحقيق الأهداف المنشودة.

لكن على الرغم من كل هذه الأجهزة والوسائل المسخرة لتعزيز عمل نظام الرقابة الجبائية، إلا أنها تعاني من مجموعة من الصعوبات كغموض بعض النصوص التشريعية واتساع رقعة الإقتصاد غير الرسمي، وهذا ما أثر على فعاليتها مما يستدعي ضرورة العمل على اتخاذ بعض الإجراءات التي تمكن من إيجاد حلول لهذه الصعوبات لتمكن من تحسين أداء الرقابة الجبائية.

من خلال النتائج المتوصل إليها يمكننا اختبار صحة الفرضيات من عدمها:

- الفرضية الأولى صحيحة: الضريبة أداة لتحقيق العدالة في توزيع الثروات بين الأفراد يعتبر التهرب الضريبي ظاهرة عالمية مرتبطة بالضريبة، وتتمثل في عدم التزام المكلف بتسديد الضريبة الواجبة عليه حيث يحاول التخلص من دفع الضريبة المستحقة عليه جزئياً أو كلياً من خلال اللجوء إلى مجموعة من الأساليب المشروعة كالتهورات القانونية أو الأساليب غير الشرعية كزيادة الأعباء، وله آثار سلبية على الاقتصاد الوطني فهو يؤدي إلى انخفاض إيرادات الدولة وبالتالي عجزها عن تغطية نفقاتها كما يؤدي إلى عرقلة المنافسة والنمو الاقتصادي.
- الفرضية الثانية صحيحة: تعتبر الرقابة الجبائية أداة أساسية للحفاظ على موارد الخزينة العمومية، ولها دور في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، وما يثبت صحة هذه الفرضية هو جل ما توصلت إليه الإدارة الجبائية وما حققته من اكتشاف التهورات الضريبية وعدد الملفات المدروسة على مستوى المصالح المخولة لها قانوناً، وهذا ما يثبت دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي ولا يمكن الحكم على الرقابة الجبائية كون أنها تعان في نقص في الكفاءات والإطارات المتخصصة في المجال الرقابي أي أنها غير كافية لوحدها على مكافحة التهرب الضريبي بصورة نهائية وإنما تقل بشكل كبير من حدتها وذلك راجع لل صعوبات التي تحد من فاعليتها.
- الفرضية الثالثة صحيحة: لاعتبار مفتشية الضرائب لولاية بومرداس من بين الإدارات الجبائية التي تطبق الرقابة الجبائية بأنواعها حيث تعمل على نظام متكامل من تطبيق الإجراءات الرقابية.

نتائج البحث:

- من خلال دراستنا هذه تم التوصل إلى مجموعة من النتائج فيها ما يتعلق بالجانب النظري وأخرى تتعلق بالجانب التطبيقي وهي كما يلي:
- إن من أهم الصور التي يلجا إليها المكلف بالضريبة للتهرب هي التلاعبات في إعداد القوائم المالية بصورة غير صادقة، وذلك عن طريق تضخيم الأعباء والتكاليف وتقليل الناتج الذي تفرض على أساسه الضريبة.
  - يعد التهرب الضريبي من أهم التحديات التي تواجه النظام الضريبي وهذا راجع للآثار السلبية المترتبة عنه والتي تمس بالاقتصاد الوطني.
  - لا يمكن الحكم على فعالية الرقابة الجبائية كون أنها تعاني من نقص الكفاءات والإطارات المتخصصة في المجال والإطارات المتخصصة في المجال الرقابي بالإضافة إلى الآليات التي استحدثها المشرع الجزائري مؤخراً، والتي يستحيل الحكم على نجاعتها ومساهمتها في إنجاح عملية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب ها الضريبي، طالما أن المراكز الجورية للضرائب لم يتم تعميمها بعد على كامل التراب الوطني، لكون

## خاتمة العامة

أن معظمها لازالت قيد التشييد وبعضها لم تبنى بعد، لكن باستطاعتها إنجاز هذه العملية والرفع من فعاليتها مستقبلا.

- تمكنت الرقابة الجبائية نوعا ما من مكافحة التهرب الضريبي لكن لم تصل إلى المستوى المرغوب نتيجة الصعوبات والعقبات التي تحد من فعاليتها والتي يتوقف عائقا في وجهها.
- ومن خلال دراستنا التطبيقية استخلصنا بأن مديرية الضرائب رغم كل الجهود التي تبذلها من أجل تحصيل الضرائب إلا أن المكلفين بالضريبة دائما يسعون إلى الغش في الحسابات أو التهرب من دفعها.

بناء على هذه النتائج قمنا بتقديم بعض الاقتراحات لعلها تساهم في تفعيل الرقابة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي، والتي نوجزها فيما يلي:

- ضرورة إعادة النظر في معدلات ونسب بعض الضرائب والرسوم التي تشكل ضغطا ضريبيا يتقل كاهل المكلفين ويدفع بهم إلى التهرب الجبائي للتقليل من هذه الضرائب والرسوم.
- اختيار مراقبين ذوي خبرة وقادرين على تحمل العبء الموكل إليهم وهذا من اجل ضمان فعالية كبيرة في مكافحة التهرب الضريبي.
- اتخاذ نظام فعال واتخاذ إجراءات صارمة وردعية ضد المتهربين من الضريبة وعدم التسامح معهم وهذا لتفادي محاولة التهرب الضريبي، سواء من نفس الأفراد أو من طرف مكلفين آخرين قد يحاولون التهرب من أداء التزاماتهم الضريبية.
- محاولة تبسيط إجراءات التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، ذلك من خلال تقديم التعليمات حول طريقة تطبيقها بهدف إقناع المكلفين وإبعاد كل الاعتقادات التي تدور في أذهانهم للتفطن بأهمية هذه الإجراءات في مكافحة التهرب الضريبي.
- توفير إدارة جبائية على درجة عالية من الكفاءة والتنظيم والفعالية، لأن كفاءة هذه الأخيرة لها دور في إمكانية تطبيق رقابة جبائية تحقق عدالة اجتماعية، وذلك من خلال:
- تزويد الإدارة الجبائية بالأدوات والأجهزة الإلكترونية الحديثة اللازمة لتمكينها من رفع مستوى خدماتها.
- إعلام المكلف وتوعيته عن طريق توضيح وتبيان كل ما يتعلق بالضرائب ومستجدات.

# قائمة المراجع

## قائمة المراجع

### قائمة المراجع:

#### أ. الكتب:

- حميد بوزيدة، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص-ص 42-46.
- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهيرة شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الثالثة، 2007، ص، ص 152، 153.
- سوزي عدلي ناشد، المالية العامة-النفقات العامة-الإيرادات العامة-الميزانية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2006، ص 115.
- على بساعد، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، عين مليلة الجزائر، 2012، ص 98.
- محمد أبونصار، محفوظ المشاعل، محاسبة الضرائب، دائرة المكتبة الوطنية، الاردن، الطبعة الثالثة، 2005، ص-ص 9-12.
- نوزاد عبد الرحمان الهيتي، اقتصاديات المالية العامة، دار المنهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص، ص 117، 118.
- نصيرة يوعون يحيابوي، جباية المؤسسة، متيجة للطباعة، الجزائر، 2011، ص 46.

#### ب. مذكرات الماستر والماجستير واطروحات الدكتوراه:

- عائشة بن عثمان، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام التدقيق الجبائي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص بنوك مالية ومحاسبة، جامعة المسيلة، 2019، ص 75.
- زكريا ترعي، دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2019، ص، ص 35، 36.
- نصر رحال، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للوحدات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الماجستير، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2007، ص-ص 42-44.
- فريدة زناتي، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص إدارة المالية، كلية الحقوق، بومرداس، 2011، ص 89.

## قائمة المراجع

- زهير زواش، محاضرات في المالية العامة، علوم إقتصادية السنة الثانية، جامعة قسنطينة2، 2019، ص، ص 57، 58.
- بتاتة طورش، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة1، 2012، ص، ص75، 76.
- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم لاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، 2011-2012، ص-ص87-89.
- سهام كردودي، المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، جامعة بسكرة ،2009، ص 49.
- جميلة جمانة لعلى وشيماء دخوش، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وجباية معقمة، جامعة بوضياف، المسيلة،2022، ص، ص 20، 21.
- لياس ذبيح قلاب، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010-2011 ص 34.
- نورالإسلام مبروك، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص بنوك ومالية، جامعة العربي بن مهدي، أم بواقي،2014/2015 ص 59.
- محمد عاطف ميداني، دور الحكومة الضريبية كمتغير وسيط بين أنظمة المعلومات والحد من التهرب الضريبي لدى دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات درجة الماجستير في الإدارة والسياسيات العامة، جامعة القدس المفتوحة، فلسطين، 2021، ص، ص 31، 32.
- ميلود بن غماري، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة، رسالة لنيل شهادة دكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان،2018، ص، ص 165، 166.
- نجاه نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص مالية ونقود، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر،2004، ص35.

## قائمة المراجع

- يحيى لخضر، دور الإمتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2007، ص، ص 9، 10.
- ج. القوانين والوثائق الرسمية:
  - القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21/02/2009، ص 10.
  - المادة 1-18 قانون الإجراءات الجبائية، ص 10.
  - المرسوم التنفيذي رقم 60-61 المنعقد في 8 شعبان 1411 هـ الموافق ل 23 فيفري 1991 م والذي يحدد تنظيم واختصاصات المصالح الخارجية والإدارية الجبائية المعدلة والمنظمة.
- د. المقالات والدوريات والمجلات:
  - أمحد خيدل وزهرية كيسي، جريمة التهرب الضريبي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 14، العدد 1، المركز الجامعي لتامنغست امين العقال الحاج موسى أوق أمموك تمنراست، الجزائر، 2021، ص 1056.
  - جيلاني بلوضاحي ويحيى سعدي، مقال في فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 12، جامعة مسيلة، الجزائر، ص، ص 34، 35.
  - حليلة بن شعاعة ومحمد الأخضر كرام، حق الاطلاع في المادة الجبائية بين توسيع سلطة الإدارة الجبائية وحماية الحياة الخاصة للمكلف بالضريبة، مجلة العلوم القانونية والسياسية، العدد 16، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، ص، ص 257، 258.
  - سفيان بوزيد، التهرب الضريبي... مفهوم وقياس، مجلة المالية والأسواق، جامعة مستغانم، الجزائر، ص، ص 121، 124.
  - حساني بن عودة، وآخرون، جهود الجزائر في مكافحة التهرب الضريبي لدعم التنمية الاقتصادية، مجلة الاقتصاد وإدارة الأعمال، مجلد 03 العدد 02، جامعة تيارت، الجزائر، ص 59.
  - صفيان خلوفي، بوجريو عبد الروؤف، دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة (2010-2014)، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المجلد 5، العدد 1، المركز الجامعي عبد الحفيظ بالصوف ميلة، الجزائر، ص 205.

## قائمة المراجع

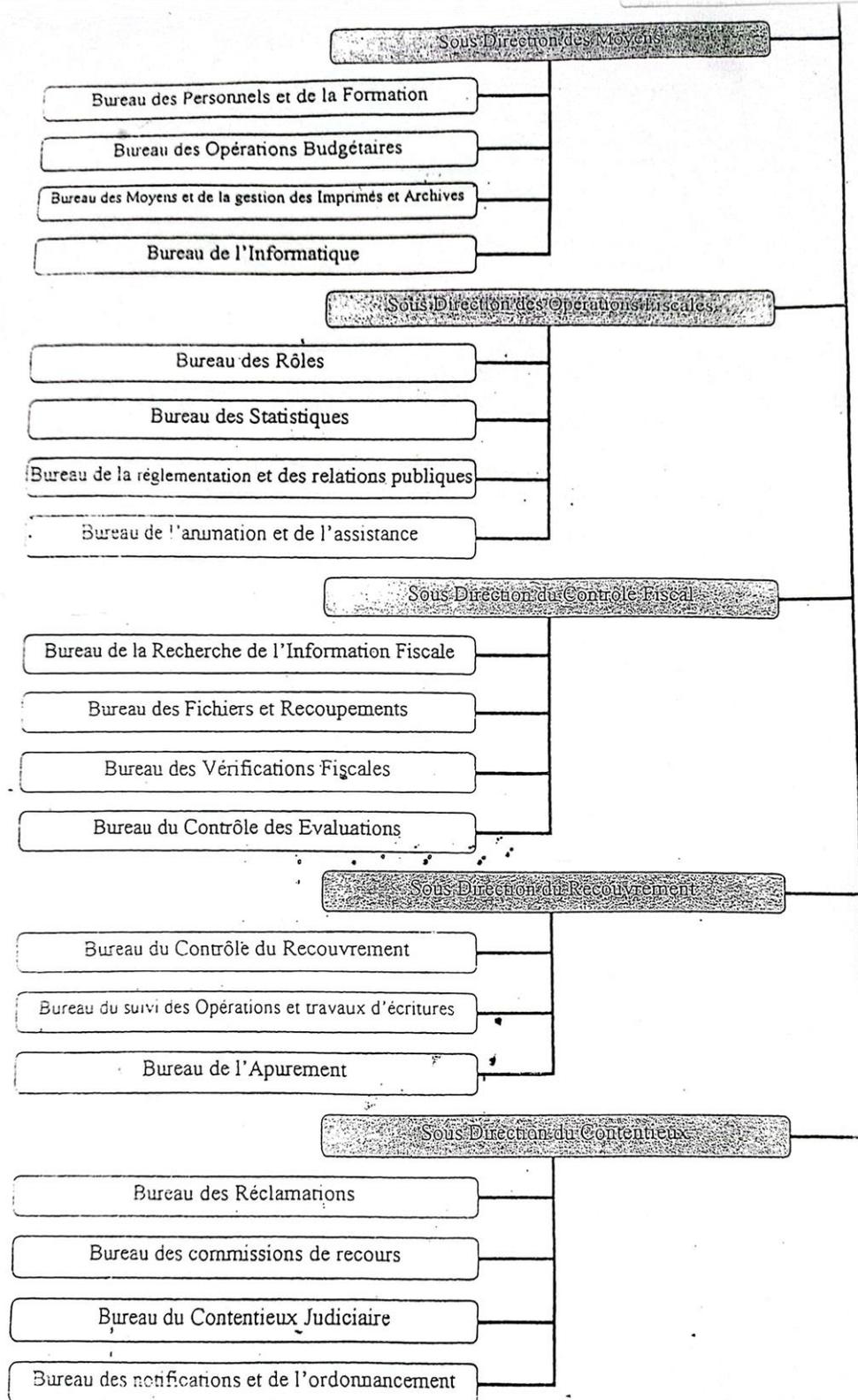
- سفيان سوالم، نص المداخلة الموسومة بواقع الرقابة الجبائية في الجزائر صعوبات تطبيقاتها، والحلول المقترحة لتفعيلها، ص3.
- لطفي شعباني، مطبوعة تحت عنوان محاضرات في الجبائية، تخصص محاسبة وجبائية سنة ثالثة ليسانس، جامعة بومرداس، 2017، ص، ص 16، 17.
- مصطفى عوادي وآخرون، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 02، العدد 01، جامعة الشهيد حمه لخصر، الوادي، الجزائر، ص 76.
- صافية لشلح، تفعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 2، العدد 2، المركز الجامعي افلو، الجزائر، ص 272.
- مصطفى ايدير، عمر الفاروق زرقون، تقييم فعالية المراجعة الجبائية في البيئة الجزائرية، مجلة اضافات اقتصادية، العدد 02، ص 69.
- بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح للتفعيل اليات الرقابة الجبائية للحد من اثار الازمات، أكتوبر 2009، جامعة فرحات عباس، سطيف، دون ذكر الصفحات.

الملاحق



قائمة الملاحق

الملحق 01:



## قائمة الملاحق

### Inspection des Impôts

Service de la Fiscalité Immobilière

Service de la fiscalité des Entreprises et  
Professions Libérales

Service de la fiscalité des Revenus des Personnes  
Physiques

Service des Interventions

### Recette des Impôts

Service de la Comptabilité

Service des Poursuites



قائمة الملاحق

REDRESSEMENTS ENVISAGES

I- DESIGNATION DE L'AGENT AYANT PROPOSE LE REDRESSEMENT :

Nom : ..... Prénom : ..... Grade : .....

II- DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS ET /OU DE JUSTIFICATIONS (SERIE C 2)

1. Référence et date d'envoi :
2. date de réception de la réponse du contribuable :

III- STRUCTURE DE LA NOTIFICATION DES REDRESSEMENTS ENVISAGES (ART .19 DU CPF) :

1. Origine, éléments de fait et motifs du redressement ;
2. Base légale du redressement (indication obligatoire des articles correspondants au redressement) ;
3. Calcul du redressement et motivation des pénalités et/ ou majorations appliquées.

Suite à l'étude de votre dossier fiscal on a constaté les anomalies suivantes :

1/ un renseignement est parvenu au service à savoir bulletin de recouvrement Actant d'un montant de 636.376. de la SPA en zone industrielle Baba Ali concernant l'exercice 2017 qui est non déclaré.

2/ les déclarations fiscales des exercices 2015 à 2017 les ETR de tout les mois sauf mois d'octobre avec mention néant ainsi que les tableaux des exercices 2015/2016 /2016/2017. ne sont pas déposés ainsi que les déclarations des exercices 2017 et 2018 et ce malgré l'entrée de la mise en demeure qui est restée sans suite.

3/ Concernant l'exercice 2017 aucune demande d'option n'a été déposée de votre part de ce fait suivant l'article 03 du C 6 D vous serez versé au régime de l'IR au partir de l'exercice 2017.

De ce fait de service propose de régulariser votre situation fiscale suivant les articles 18, 19 et 111 du CPF avec application des pénalités prévues par les articles 183-11 et 116-1 de la loi.

des régularisations

L'exercice 2015 :

chiffre compte = 696.376.  
 la contribution sur chiffre d'affaire  
 de chiffre d'affaire de la période pour l'application  
 du seuil marge brute de 20% comme suit :  
 $696.376 \times 20\% = 139.275.2$   
 chiffre d'affaire de base = Non de base

de bénéfice  
 le bénéfice contribution =  $835.652 \times 15\% = 125.348$   
 le bénéfice de base = Non de base.

de calcul de l'impôt  
 en application du barème suivant l'article 104  
 du C.I.D et A avec application des déductions  
 prévues par l'article 153 du même code. CP

L'exercice 2016

chiffre d'affaire de base sur base = 122.648,00  
 le bénéfice de base = Non de base (bitan Non de base)  
 le chiffre contribution =  $122.648,00 \times 15\%$   
 $18.397,20$

base BRG = ~~18397,20~~ après barème en application  
 de l'article 104 du C.I.D et A avec application  
 des déductions prévues par l'article 153 du même code  
 les BRG de base = 511392.  
 PB 2% = 1227976.

L'exercice 2017

chiffre d'affaire de base sur base = 122.648,00  
 les BRG de base sur base =  $122.648,00 \times 15\%$   
 PB 2% = 367904 1171776

31



قائمة الملاحق

Redressements définitifs.

I- DESIGNATION DE L'AGENT AYANT PROPOSE LE REDRESSEMENT :

- Nom : ..... Prénom : ..... Grade : .....

II- STRUCTURE DE LA NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENT (ART. 19 DU CPF) :

1. Reprise fidèle des observations et justificatifs produits par point de redressement ;
2. Réponse aux observations formulées par le contribuable avec motivation légale ;
3. Calcul des redressements maintenus et motivation des pénalités et / ou majorations appliquées.

Suite à la notification de redressement pénalité N° 1053 du 19/01/2016, nous restes sans suite de votre part après mention de la décision de l'expéditeur de ce fait il a été décidé de maintenir la totalité du redressement en vigueur conformément aux dispositions de l'article 3616, 2015, ainsi modifié et compléter l'article 19 CPF comme suit.

Exercice 2015 :

chiffre d'affaires imposable = 835652.  
 droits T.A. 2% = 16713  
 pts 25% = 4178  
 droits TVA 17% = 142060  
 pts 25% = 35515.

Exercice 2016 :

Base IRG = 1839720  
 droits IRG = 501902  
 pts 25% = 105350

511902  
 501902

sur matuo  
 10000

Exercice 2017 :

chiffre d'affaires = 1133800  
 droit Ifu 5% = 61690  
 pénalité 25% = 15422

12264200  
 613240  
 153310

قائمة الملاحق

الملحق 04:

Série D - n° 37 A

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

Année : 2016

البلدية (1) : بلدية المرسى الكبير

القطاع أو الجهة : القطاع 1

الرقم الموحد : 33381211111111111111

رقم التعريف المهني : 33381211111111111111

رقم التعريف المدني : 33381211111111111111

مديرية الضرائب الولائية : مديرية الضرائب الولائية

مكتبية الضرائب : مكتبية الضرائب

رقم الضريبة : 33381211111111111111

(Carte d'identification)

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

IMPTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE de l'imposition ou de l'établissement	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT De la base imposable (Déclarée)	De la base (Déclarée)	T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES Taux	Montant	TOTAL des droits et pénalités à payer
IRG	2016	1839180	✓	1839180	✓	511982			511982	4.5%	121946	6339848
Majorations et Amendes (V+IRG) I.S.												
Versement Forfaitaire I.T.U.	2014	1233800	✓	1233800	5%	61690			61690	2.5%	15424	77114
Taxe sur l'Activité Professionnelle	2015	835652	✓	835652	2%	16713			16713	2.5%	4178	20891
Taxe sur la Valeur Ajoutée	2015	835652	✓	835652	12%	100260			100260			100260
Réintégration TVA Achats	2015											
Pénalités d'assiette/TVA												
Taxe sur achats												
E 2700 - Enregistrement												
E 2 - C 200 - Timbre												
C 1 - B - 00 - TF et TA												
C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine												
TOTAL GENERAL DU ROLE									132361	183096		915461

Form D 37 - Imp. Officielle, Alger (2011)

قائمة الملاحق

الملحق 05:

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série C n° 4

MINISTÈRE DES FINANCES  
DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

**NOTIFICATION DE PROPOSITION DE REDRESSEMENTS**

STRUCTURE BANQUES

Référence : 20/2020

Accusé de Réception N°

N° d'Article 25492212096

A BANQUES le 27/10/2020

M. GURL

Activité / Profe

Adresse Zona Industrielle N° 011

Casa (w.) de BOUMERDES

N° NIF 014135107202588611111111

J'ai l'honneur de vous faire connaître que conformément aux dispositions de l'article 19 du Code des Procédures Fiscales, l'administration fiscale envisage d'apporter des rectifications à vos déclarations et aux éléments servant de base pour le calcul des impôts, droits et taxes marqués d'une croix ci-dessous, au titre de(s) l'exercice(s) repris ci-après :

Imp. Officielle, Alger (2019)

Nature des impôts, droits et taxes à régulariser	Exercice(s) concerné(s)
<b>IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL (IRG) :</b>	
IRG - Bénéfices professionnels	
IRG - Revenus de la location des propriétés bâties et non bâties	
IRG - Revenus des Capitaux Mobiliers	
IRG - Traitement, salaires, pensions et rentes viagères	
IRG - Plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâtis ou non bâtis et des droits y afférents	
IRG - Revenus agricoles	
IRG - Retenue à la source entreprise étrangère non installée	
IRG - Autres retenues à la source	
<b>IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCIETES (IBS)</b>	
IBS - Régime général	
IBS - Retenue à la source sur les revenus des capitaux mobiliers	
IBS - Retenue à la source opérée sur les revenus des entreprises étrangères n'ayant pas d'installation permanente en Algérie	
<b>TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE (TAP)</b>	
<b>TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)</b>	
IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU)	2018
<b>TAXES FONCIERES</b>	
<b>IMPOT SUR LE PATRIMOINE (ISP)</b>	
<b>AUTRES IMPOTS ET TAXES (à préciser) :</b>	

Vous disposez d'un délai de trente (30) jours pour me faire parvenir votre acceptation ou vos observations aux redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite (Article 19 du CPF).  
Vous pouvez vous faire assister par un conseil de votre choix (Article 19 du CPF).  
Veuillez agréer, Madame/ Monsieur l'expression de ma considération distinguée.

SIGNATURE

قائمة الملاحق

REDRESSEMENTS ENVISAGES

I- DESIGNATION DE L'AGENT AYANT PROPOSE LE REDRESSEMENT :

Nom : S. S. S. S. S. Prénom : S. Grade : IP

II- DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS ET /OU DE JUSTIFICATIONS (SERIE C 2)

1. Référence et date d'envoi :
2. date de réception de la réponse du contribuable :

III- STRUCTURE DE LA NOTIFICATION DES REDRESSEMENTS ENVISAGES (ART .19 DU CPF) :

1. Origine, éléments de fait et motifs du redressement ;
2. Base légale du redressement ( indication obligatoire des articles correspondants au redressement) ;
3. Calcul du redressement et motivation des pénalités et/ ou majorations appliquées.

Suit à l'analyse de Voté dossier fiscal sous annexe.  
dans le numéro Di dessous.

Il a été réalisé des achats d'un montant de 59 318 387 DA.  
Suite de Bulletins de Recouvrement importation, alors que  
le Chiffre d'affaires déclaré pour l'exercice 2018 est de  
38 355 602 D'après Voté déclaration 292 Complémentaire 2018  
déposée le 27/04/2019.

De la part, le service propose de Régulariser Voté  
Situation fiscal Complètement aux dispositions des articles 18/19, 113  
et 116/1 du Code des procédures fiscales comme suit et C avec  
application des pénalités prévues par les articles 193-1 du CTD  
et 116 du CTF.

LES Régularisations :

Reconstitution du Chiffre d'affaires :

achats Recours importation = 59 318 387

achat déclaré = Non déclaré

Chiffre d'affaires Reconstitué = en application d'une marge brute de 25%  
 $59 318 387 \times 1,25 = 65 397 983$  DA

Chiffre d'affaires déclaré sur G. 12 = 38 355 602

Chiffre d'affaires Régularisé = 27 042 383

Le chiffre d'affaires sera imposé en matière de l'IFU au taux de 5%.

LES impositions :

exercice 2018.

Les droits IFU à 5% :  $27 042 383 \times 5\% = 1 352 119$

Pénalités à 25% : 338 025



قائمة الملاحق

Redressements définitifs.

I- DESIGNATION DE L'AGENT AYANT PROPOSE LE REDRESSEMENT :

Nom : SEMINI Prénom : L. Grade : I.P.

II- STRUCTURE DE LA NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENT (ART. 19 DU CPF) :

1. Reprise fidèle des observations et justificatifs produits par point de redressement ;
2. Réponse aux observations formulées par le contribuable avec motivation légale ;
3. Calcul des redressements maintenus et motivation des pénalités et / ou majorations appliquées.

Suite à l'envoi de la Notification de redressements  
 n° 20/2020 du 27/10/2020, Diaprès l'annonce  
 de votre réponse reçue en date du 15/12/2020 par laquelle  
 vous avez émis des observations relatives aux redressements émis.  
 Il a été décidé de maintenir le Total des redressements  
 à la somme de 10 690 150 DA au titre de l'exercice 2019.  
 Sur le Tableau des mouvements des stocks pour l'exercice 2019.

Les Régularisations :

exercice 2019

Marchés Recouvrés importation : 59 310 387, - DA

Revenu de la vente des biens

CA Recouvrés : 65 387 983, - DA

CA déclaré IFU : 38 355 600, -

CA Retenue : 27 042 383, - DA

Les impositions :

Droits IFU au Tarif de (5%) : 1 352 120, -

Pénalités de 95% : 338030, -

TOTAL de : 1 690 150, - DA

قائمة الملاحق

الملحق 07:

Zone Urbain N 04 Corso BOUMERDES  
AN 3519 0662 096  
TEL : 0750.66.18.82

Corso LE 13/06/2021

**MONSIEUR LE CHEF  
D'INSPECTION FRANSE  
FAOUNOU BOUMERDES**

**L'OBJET : REPONSE C4 N°20/2020**

**PJ : pièces jointes**

En réponse a la notification de redressement N° 20/2020 du 27/10/2020, j'ai l'honneur de venir par la présente vous demander de bien vouloir accepté les justifications apportées ci-dessous

L'administration envisage d'apporter aux éléments servant de base pour calcul des (IFU) exercice 2018

Deux importations opérées en 2018

- d10 type **008014** le 17/12/2018 d10 type **008015** le 17/12/2018 montant 17 225 732 .
- d10 type **001817** le 13/12/2018 d10 type **001818** le 13/12/2018 montant 19 979 199.  
Comptabilise exercice 2018
- d10 type **003810** le 31/12/2018 d10 type **003811** le 31/12/2018 montant 20 272615. d10 date 31/12/2018 d3 quittance douanier 02/01/2019 stocks entre exercice 2019 sortie port 07/2019  
Type **003810** et type **003811** comptabilise sur exercice 2019.

قائمة الملاحق

الملحق 08 :

Série D - n° 37

### AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N° : 2016 Anné

M. ELIRI  
 Activité ou Profession : IMPRIMERIE  
 Adresse : Zona Industrielle N° 01 C.P. 20000  
 Article d'imposition : 2016  
 Numéro d'identification Statistique : 00000000000000000000  
 Numéro d'identification Fiscale : 00000000000000000000

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

IMPTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT redevance (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		
						De la base imposable	De la base imposée (Déductible)	
I.R.G.								
Majorations et Amendes (NF+IRG)								
I.B.S.								
Versement Forfaitaire	2016	6534983	38355600	2104223	57396950191782		135219019571338030 / 1690150	
Taxe sur l'Activité Professionnelle								
Taxe sur la Valeur Ajoutée								
Réintégration TVA/Achats								
Pénalités d'assiette/TVA								
Taxe sur achats								
E 2700 - Enregistrement								
E 2 - C 200 - Timbre								
C 1 - B - 00 - TF et TA								
C 1-F- 00 - Impôt sur le Patrimoine								
<b>TOTAL GENERAL DU ROLE</b>								369100 / 338030 / 1690150

(1) السيد / السيد أو الزوجة  
 رقم البلدية  
 رقم التعريف  
 رقم الضريبة

مديرية الضرائب الوطنية  
 2016  
 مصلحة الضرائب  
 KALIMIZ EHMEN  
 (Case of identification)