

جامعة قاصدي مرباح ورقلة
كلية الحقوق و العلوم السياسية
قسم الحقوق



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي.

ميدان: الحقوق والعلوم السياسية.

الشعبة: الحقوق.

التخصص: القانون العام للإعمال.

من إعداد الطالب: تويش مختار

بعنوان

دور مفتش الضرائب في قمع ظاهرة التهرب الضريبي

نوقشت وأجيزت بتاريخ : 2014/06/02

أمام اللجنة المكونة من السادة :

الدكتور : يدر جمال الدين	أستاذ محاضر(أ)	جامعة قاصدي مرباح ورقلة	رئيسا
الدكتور: زرقون نور الدين	أستاذ محاضر(ب)	جامعة قاصدي مرباح ورقلة	مشرفا
الأستاذ : قادري محمد لطفي	أستاذ مساعد (أ)	جامعة قاصدي مرباح ورقلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2013/2014

إهداء

أهدي ثمار جهدي إلى أسباب النجاح وأسرار الصلاح والفلاح :

إلى من قال فيهما المولى عز وجل " واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا " :

- إلى التي تحترق كالشمعة لكي تضئ لي مسار حياتي ، أمي حفظها الله الزهراء.

- إلى أبي ، أطال الله في عمره وحفظه الله لي من كل سوء بلقاسم.

- إلى من رحمها الله برحمته الواسعة جدتي فاطمة.

- إلى جميع إخواني و أعمامي و أبناء عمومي و أخوالي و خالاتي و أقاربي .

- إلى كل أصدقائي : الحاج ، عبد الوهاب ، معمر ، محمد معمري ، محمد العيد بن أمبارك ، خضرة

غراسلية، بورقة عبد الرزاق ، مراد حميدة ، أمثال بوجمعة ، كوريم رقية ، بعاج عامر ، مباركة بلخمياني ،

بوغرارة مفتاح ، هشام بريكي ، بن حامد أمينة ، عثمان بالطيب ، سلطاني مصطفى ، بوعمراطة عبد

الرحمان ، بدير محمد الهادي و إلى المرحوم مسعودي عبد الرزاق..... .

- وإلى حسام ، عيسى ، شمس ، هجيرة ، سارة ، نصيرة ، سميحة ، فضيلة ، زكية

- كما لا يمكنني أن أنسى من وقف بجانبني وساعدني على إتمام هذا العمل ، إلى الضب طارق .

- وإلى كل زملاء الدراسة بجامعة قاصدي مرباح بورقلة ، أهدي هذا العمل .

شكر وعرفان

الشكر للأول والآخر والظاهر والباطن لله سبحانه وتعالى ، الذي أتانا من العلم ما لم نعلم ، ومنحنا الصبر والعقل لإتمام هذا العمل .

اعترافا بالود وحفظا للجميل وتقديرا للامتنان ، أتقدم بجزيل الشكر وبأسمى عبارات التقدير والاحترام ، إلى من وقف بجاني ودعمي ، أتمنى لهم كل التوفيق والنجاح إن شاء الله .

إلى الذي أسأل الله أن يجعله ممن قال فيهم * من المؤمنين رجال صدقوا ما عاهدوا الله عليه * الدكتور زرقون نور الدين ، وفاءا وتبجيلا .

كما أشكر كل أساتذة قسم الحقوق بجامعة قاصدي مرياح على رأسهم الأستاذ الدكتور قوي بوحنية ، والأستاذ المحترم بوليفة محمد عمران الذي لطالما كان دعما لنا حفظه الله .

جزيل الشكر إلى كل موظفي وعمال الضرائب بالمديرية العامة للضرائب والمديريات الولائية والجهوية لمساندتهم لنا.

فشكرا جزيلا .

تريش مختار

مقدمة

مقدمة

إن الضريبة مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بالضريبة حسب قدراتهم التساهمية أين تقوم السلطة الموكل لها أمر تحصيلها بتحويلها بشكل نهائي وبدون مقابل نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية . حيث تلعب الضريبة دورا أساسيا في دعم وتنشيط الاقتصاد الوطني ، أين تلعب الضريبة دورا تمويليا لفائدة الخزينة العمومية .

ومع ذلك فإن معظم الدول تعاني من قصور معتبر في دور الضريبة ومدى تنشيطها ودعمها الإقتصاد الوطني بسبب انتشار ظاهرة التهرب الضريبي حيث أصبحت هذه الظاهرة بمثابة الشبح الإقتصادي الضريبي الذي يحول دون قيام الضريبة بدورها التمويلي والاستثماري .

والجزائر من بين الدول التي تعاني بشدة من هذه الظاهرة في ظل غياب الوعي الضريبي في أوساط المجتمع الجزائري من خلال عدم قناعته وتقبله للتشريعات الضريبية إلى حد بعيد كل ذلك يدفع المكلف بالضريبة إلى استخدام أساليب مختلفة للتهرب من الأعباء الضريبية والتخلص منها باستخدام أساليب مختلفة كالتجنب الضريبي والذي يعرف بأنه سلوك المكلف الهادف للتخلص من الالتزام بدفع الضريبة دون أن يخالف القانون الضريبي أو ربما يستفيد من الثغرات الموجودة فيه ، هذا من جهة ، ومن جهة أخرى كون النظام الضريبي في الجزائر هو نظام تصريحي ، أي أن المكلف بالضريبة سواء كان شخصا طبيعيا أو شخصا معنويا يصرح ويدفع مستحقاته الجبائية لدى قباضة الضرائب ولا يسأل لماذا أو كيف ! .

فكان من المنطقي أن تكون هناك رقابة لتلك التصريحات وهي رقابة بعدية تتولى مراقبة كل التصريحات ، حيث تعتبر الرقابة الجبائية أداة هامة لضمان مصلحة الخزينة العمومية ، لهذا فقد اسند القانون الجبائي لملتش الضرائب أي الإدارة الجبائية صلاحيات واسعة تسمح لها القيام بمهمتها في شروط قانونية محددة خاصة بعد أن اعتمد المشرع الجزائري إصلاحات جذرية على هيكل النظام الضريبي منذ سنة 1991 أين قام بعصرنة الهيكل الإداري للإدارة الضريبية بشكل يسمح لها أكثر على مواجهة ظاهرة التهرب الضريبي ، كما فرض القانون التجاري على المكلفين بعض الإلتزامات وبالمقابل نص على ضمانات تمنح إليهم من أجل حمايتهم من التجاوز المحتمل للإدارة الجبائية وهذه الأخيرة تمتلك سلطات وصلاحيات خولت لها من

طرف المشرع الجبائي الجزائري من أجل ضمان مهمة الرقابة الجبائية بشكل فعال وبالتالي مكافحة التهرب على أحسن وجه .

وتحت هذه الأهمية سنحاول التطرق في هذا البحث إلى التعرض إلى الإطار التشريعي والتنظيمي الذي حدده المشرع ومنحه لمفتش الضرائب أي الإدارة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي مع طرح الإشكالية ما هي الإجراءات والسلطات التي منحها المشرع الجبائي لمفتش الضرائب من أجل مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي والحد من انتشارها ؟

ولإجابة على هذه الإشكالية قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين :

- **الفصل الأول:** سنتعرض فيه إلى الإطار العام لنشاط مفتش الضرائب من خلال مبحثين ، نتناول المبحث الأول تعريف مفتش الضرائب والمهام المنوطة له في مطلبين خصص المطلب الأول لتعريف مفتش الضرائب ، أما المطلب الثاني فقد خصص لدراسة مهام مفتش الضرائب ، أما المبحث الثاني فقد تناولنا فيه التنظيم الهيكلي لإدارة الضرائب وقد تناولنا فيه مطلبين حيث تناولنا في المطلب الأول المصالح المركزية والمصالح غير المركزية للضرائب أما المطلب الثاني لدراسة الهياكل المستحدثة في الإدارة الجبائية .

- **أما الفصل الثاني:** فقد خصص لدراسة سلطات مفتش الضرائب ، وذلك من خلال ثلاثة مباحث، في المبحث الأول نتعرض لدراسة سلطات مفتش الضرائب أثناء مرحلة التحقيق في التصريحات، أما المبحث الثاني خصص لدراسة سلطات مفتش الضرائب في مرحلة ما بعد التحقيق ، في حين خصص المبحث الثالث لدراسة وسائل مساعدة مفتش الضرائب في مكافحة التهرب الضريبي .

- **إن للموضوع أهمية كبيرة وتتجلى هذه الأهمية في:**

- التعرف على مفتش الضرائب ومهامه .
- التعرف على النظام الهيكلي للإدارة الضريبية في الجزائر .
- سلطات مفتش الضرائب أثناء التحقيق وبعد التحقيق .
- وسائل مكافحة التهرب الضريبي .

- **وعن دوافع اختيار هذا الموضوع ، فهناك عدة أسباب دفعتنا لاختيار هذا الموضوع دون غيره نوجزها فيما يلي :**

- شعور بأهمية الموضوع ، خاصة وأن ظاهرة التهرب تعاني منها أغلب دول العالم بصفة عامة والجزائر بصفة خاصة.

- محاولة توضيح التزامات المكلفين بالضريبة ومدى إقناعهم بضرورة دفع الضريبة.

- التعرف على الإدارة الجبائية والإطار التنظيمي والتشريعي الذي يحكمها.

- نوع التخصص الذي أدرس فيه له صلة كبيرة ووثيقة بموضوع الدراسة وهو قانون الأعمال.

- أما عن صعوبات الدراسة ، إضافة إلى الظروف الشخصية فقد واجهنا صعوبات عديدة في إعداد هذه الدراسة ، نوردها قصد لفت أنباه الباحثين وتبصيرهم من أجل ترشيد التعامل معها ، ويمكن إبراز أهم هذه الصعوبات :

- قلة المراجع المتخصصة .

- كثرة الإجراءات البيروقراطية في الإدارات الضريبية والتي وقفت أمام حصولنا على معلومات وإحصائيات حديثة متعلقة بهذا الموضوع .

المنهج المتبع :

إن طبيعة الموضوع تقتضي منا اعتماد المنهج الوصفي ، من خلال التعرض إلى الإطار التشريعي الذي حدده المشرع من خلال وضع تدابير جديدة لمكافحة هذه الظاهرة ، وكذلك التعرض إلى الإطار التنظيمي الذي يتمحور في إصلاح الهيكل الإداري للإدارة الجبائية.

الفصل الأول

الإطار العام لنشاط مفتش الضرائب

لقد عمد المشرع الجزائري منذ سنة 1991 إلى اعتماد إصلاح تنظيمي وتشريعي من خلال إعادة هيكلة الإدارة الجبائية واستحداث هياكل جديدة من شأنها التقليل قدر الإمكان من ظاهرة التهرب الضريبي ، بالإضافة إلى منح صلاحيات وسلطات واسعة لمفتش الضرائب للقيام بمهامه في الكشف عن حالات التهرب الضريبي .

وسنحاول في هذا الفصل إلى التعرض إلى تعريف مفتش الضرائب والمهام المنوطة له في المبحث الأول ، ثم التعرض إلى التنظيم الهيكلي لإدارة الضرائب في مبحث ثان .

المبحث الثاني : تعريف مفتش الضرائب والمهام المنوطة له .

وستعرض في هذا المبحث إلى تعريف مفتش الضرائب في مطلب أول ، ثم إلى مهام مفتش الضرائب في مطلب ثان ، أما المطلب الثالث فخصص لدراسة أشكال الرقابة التي يقوم بها مفتش الضرائب في أدائه لمهامه وصلاحياته .

المطلب الأول : تعريف مفتش الضرائب .

وهو الموظف الذي يشتغل لدى إدارة الضرائب ويكون برتبة مفتش حيث انه يقوم بجميع العمليات من التحقق في عين المكان أي داخل مكاتب المكلفين بالضريبة من مقاولين ومؤسسات وتجار وغيرهم من المكلفين الذين لديهم ملف جبائي لدى إدارة الضرائب والمعلومات التي تتوفر عليها الإدارة الضريبية من خلال التصريحات والمعينات الميدانية .

المطلب الثاني : مهام مفتش الضرائب .

حسب المرسوم التنفيذي 299/10 المؤرخ في 29/11/2010 المتضمن القانون الأساسي الخاص

للأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية ، فإن مهام مفتش الضرائب تتمثل فيما يلي :

* تنفيذ ومتابعة أشغال الوعاء والتحصيل ومراقبة الضرائب.

* معالجة منازعات الضريبة.

* السهر على تطبيق التشريع والتنظيم الجبائيين .

وزيادة على المهام المسندة لمفتشي الضرائب ، يكلف المفتشون الرئيسيون للضرائب بما يأتي :

* القيام بمهام التحليل والتدقيق .

* تحليل النتائج المستخرجة بالنظر للأهداف المحددة واقتراح كل التدابير الموجهة لتحسينها .¹

- زيادة على المهام المسندة للمفتشين الرئيسيين للضرائب، يكلف المفتشون المركزيون للضرائب بما يأتي:

* قيادة مهام التوجيه والتنسيق والمراقبة.

¹ - المادتين 22 و 23 من القانون 299/10 ، المؤرخ في 29/11/2010 ، المتضمن القانون الأساسي الخاص للأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية ، الجريدة الرسمية ، العدد 74 ، بتاريخ 2010/12/05 .

* تنشيط المصالح وتنسيقها وتأطيرها.

* مراقبة تسيير المصالح الجبائية ومحاسبتها وإعداد محاضر المراقبة.

* تأطير نشاطات التكوين .

- زيادة على المهام المسندة للمفتشين المركزيين للضرائب ، يكلف مفتشوا الأقسام للضرائب بما يلي :

* تصور واقتراح كل تدبير تشريعي وتنظيمي في المجال الجبائي.

* المبادرة بتدابير من شأنها تحسين إجراءات التسيير.

* تأطير المشاريع التي تبادر بها الإدارة الجبائية .

- زيادة على المهام المسندة لمفتشي الأقسام للضرائب ، يكلف المفتشون الرؤساء للضرائب لاسيما بما

يأتي :

* الإشراف وتوجيه أشغال الوعاء والتحصيل الضريبي والمراقبة ومنازعات الضرائب و التحصيل وكذا التدقيق.

* إعداد وتطبيق كل الدراسات والنصوص المتعلقة بالإستراتيجية والسياسة الجبائين.¹

¹ - المواد 24 و25 و26 من القانون 299/10 ، المؤرخ في 29/11/2010 ، الجريدة الرسمية ، العدد 74 ، بتاريخ 2010/12/05

المبحث الثاني : التنظيم الهيكلي لإدارة الضرائب

يتم تنظيم الإدارة الضريبية وفقا لمبدأ مركزية التوجيه ولا مركزية التنفيذ ، حيث تتولى الإدارة المركزية وظائف التخطيط والرقابة وإصدار التعليمات والتفسيرات وتنظيم شؤون الموظفين وتدريبهم والسهر على رفع الكفاءة الإنتاجية للإدارة الضريبية ، بينما تتولى الإدارة التنفيذية كافة أعمال التنفيذ التي تتطلبها إجراءات ربط وتحصيل الضريبة ، حيث سنتناول هذا المبحث في ثلاثة مطالب ، في المطلب الأول المصالح المركزية للضرائب ، في حين المطلب الثاني نتناول المصالح غير المركزية للضرائب ، أما المطلب الثالث الهياكل المستحدثة في الإدارة الجبائية .

المطلب الأول : المصالح المركزية والمصالح غير المركزية للضرائب .

سنحاول دراسة هذا المطلب في فرعين الفرع الأول المصالح المركزية للضرائب أما الفرع الثاني المصالح غير المركزية.

الفرع الأول : المصالح المركزية للضرائب .

لقد تم استحداثها بموجب المرسوم التنفيذي 190/90¹ الصادر في 23 جوان 1990، المتضمن الإدارة المركزية لوزارة الاقتصاد ، كما أن عمليات الرقابة على المستوى المركزي تسيير عن طريق مديرية البحث والمراجعات ، وهي مصلحة مركزية لها صلاحيات وسلطات على المستوى الوطني ، وتتضمن ثلاث مصالح جهوية للبحث والمراجعات وأربع مديريات فرعية وهي:

- المديرية الفرعية للتحقيقات والبحث عن المعلومات الجبائية.

- المديرية الفرعية للبرمجة.

- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

- المديرية الفرعية للمقاييس والإجراءات.²

ومن مهام المديرية العامة للضرائب نذكر :

- القيام بالدراسات الهامة موازنة مع السياسة الجبائية وشبه الجبائية .

- دراسة وتحضير الاقتطاعات الجبائية بالنظر إلى السياسة العامة للدولة في ما يخص الميزانية ، الأسعار،

¹ -المرسوم التنفيذي 190/90 المؤرخ في 1990/07/23 والمتعلق بتنظيم الإدارة المركزية لوزارة الاقتصاد - الجريدة الرسمية - العدد 26 - سنة 1990، /07/24.

² -عوايدي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري ، مطبعة مزوار ، ط1، الجزائر، 2009، ص31 .

- الدخول ، الادخار ، النقود والقرض .
- تهيئة المحيط والتوازن الجهوي .
- الجباية البترولية ¹ .
- دراسة عقلنة تقنيات النظام من أجل تسير جيد .
- دراسة واختبار مشاريع النصوص التشريعية والتنظيمات المتعلقة بكل الضرائب ، الحقوق والرسوم .
- ربط الأعمال التحضيرية لمشاريع قانون المالية .
- ضمان عملية الإعلام بجملة الخدمات التي تقدمها المديرية العامة للضرائب .
- المشاركة في دراسة مشاريع الاتفاقيات المتعلقة بالجمباية الدولية .
- المشاركة في الأعمال الخاصة بالتعاونيات الجبائية الدولية .

الفرع الثاني : المصالح غير المركزية للضرائب .

أولا : المديرية الجهوية للضرائب .

أحدثت بموجب المرسوم التنفيذي 60/91 الصادر في 23 فيفري 1991، تم إنشاء تسعة مديريات جهوية تتوزع على النحو الآتي :

الجزائر، البليدة ، الشلف، وهران، سطيف، قسنطينة ، عنابة ، ورقلة ، بشار، وهذه المديريات تتكفل بتنسيق ومراقبة عمل الإدارات الولائية ، كما تتمتع باستقلالية تامة من حيث التصرف واتخاذ القرارات ، مما يسمح بدعم مركزها وتقوية سلطتها ، وتضم المديريات التالية :

- المديرية الفرعية للتكوين .
- المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل .
- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية .
- المديرية الفرعية للرقابة .
- ومن مهام المديرية الجهوية للضرائب نذكر :
- القيام بمراقبة الخدمات الجبائية على المستوى الجهوي .
- القيام بتقرير شهري متعلق بالتفتيش والتسيير .

¹ - محمد هو - منور أوسير، محاضرات في جباية المؤسسات ، المطبعة الجزائرية بودواو ، ط1 ، الجزائر ، 2099 ، ص81

- التعريف بالاحتياجات الخاصة بالإطارات والتكوين .
- القيام بإعادة التكوين لأعوان الإدارة المركزية.
- ضمان التأطير ومتابعة التربصات التطبيقية للأعوان حديثي التعيين.
- السهر على احترام التشريع والقوانين في معالجة المنازعات من طرف المديرية الولائية .
- تقييم وضعية المنازعات في المديرية الولائية .

ثانيا : المديرية الولائية للضرائب :

تتفرع المديرية الولائية للضرائب إلى خمس مديريات فرعية ، والتي تنقسم بدورها إلى عدة مكاتب ، ويمكن توضيح هذه المديريات حسب مهامها كما يلي :

أ - المديرية الفرعية للرقابة الجبائية : وتتكون من :

- 1- مكتب البطاقات : حيث يقوم بعملية المراقبة الضمنية .
- 2 - مكتب البحث عن المادة الضريبية : يقوم بعملية المراقبة في مكان العمل.
- 3 - مكتب المراجعات الجبائية : حيث يقوم بمراقبة معمقة للمكلفين في مكان معين وفي زمن معين لمدة أربع سنوات ، أي مراجعة عامة .¹

ب - المديرية الفرعية للتحصيل : وتتكون من :

- مكتب مراقبة التحصيل : حيث يقوم بمراقبة الأشخاص الذين دفعوا الضرائب والذين لم يدفعوا .
- مكتب التصفية : حيث يقوم بتصفية الضرائب الولائية والبلدية والدولية .
- مكتب التسيير المالي للبلديات والمؤسسات العمومية : يقوم بتسيير المال العمومي للولاية .

ت - المديرية الفرعية للمنازعات : وتتكون من :

- مكتب المنازعات الإدارية والقضائية : إعادة دراسة القضايا المرفوضة من مكتب المنازعات الجبائية .
- مكتب المنازعات الجبائية : مكتب الحكم بين إدارة الضرائب والمكلفين حول مبلغ الضريبة .
- مكتب التبليغات والأمر: حيث يقوم بدراسة القضايا الخاصة بمكتب المنازعات الجبائية والحكم عليها.

¹ -عباس عبد الرزاق ،التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي ، دار الهدى عين مليلة ، دط ، الجزائر ، 2012 ، ص27

ث - المديرية الفرعية للعمليات الجبائية : تتكون من :

- مكتب الإعلام والتنظيم : مكتب خاص بإعلام المكلفين وتنظيم القرارات بين المكاتب .
- مكتب الإحصاء : مكتب خاص بالإحصائيات .
- الإدارات والمصفوفات : مكتب خاص بالجداول .

ج - المديرية الفرعية للوسائل و المستخدمين : وتتكون من :

- مكتب المستخدمين : مكتب خاص بالعمال .
- مكتب الميزانية : حيث يقوم بكيفية تسيير الميزانية.
- مكتب الوسائل : حيث يقوم بكيفية تسيير الوسائل .

ثالثا : المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات .

يوجد ثلاثة مصالح جهوية للأبحاث والمراجعات لها صلاحيات على المستوى الوطن وهي الجزائر ، وهران

،قسنطينة ،وهذه المصالح تقوم بما يلي :

- تنفيذ برامج البحث والتحقيق ومراقبة النشاطات والمداخل التي تضبطها مديرية الأبحاث والمراجعات وإعداد الإحصائيات اللازمة .
- ضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي .
- دراسة الشكاوي الناجمة عن التحقيقات المنجزة من طرف فرق التحقيق الجبائي .
- تنفيذ برامج التحقيق والبحث والمتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقييمها الدولي.
- الفصل في الشكاوي المتعلقة بالمراقبات المنجزة¹.

تقسم المهام بين مصالح الأبحاث والمراجعات والمديرية الفرعية للأبحاث والمراجعات على مستوى المديرية الولائية للضرائب بناء على أهمية رقم أعمال المؤسسات الخاضعة للرقابة ، أي تلك التي تحقق رقم أعمال سنوي يتجاوز (2) مليون دينار جزائري بالنسبة لأنشطة الإنتاج أو التجارة و(1) مليون دينار جزائري بالنسبة لمؤدي الخدمات الذين يتبعون مصالح الأبحاث والمراجعات ، وفي المقابل تلك التي تحقق أرقام أعمال لا تتجاوز الحدود المذكورة يتبعون للمصالح المحلية للأبحاث والمراجعات.

¹ - زين يونس - عوايدي مصطفى ، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري ، مطبعة سخري ، ط2 ، الجزائر ، 2011 ، ص 31

رابعا : المديرية الفرعية للأبحاث والمراجعات .

وتنقسم المديرية الفرعية للأبحاث والمراجعات كالاتي:

أ - المديرية الفرعية للتحقيقات والبحث عن المعلومات الجبائية : وتتركب من ثلاثة مكاتب وهي :

- مكتب التنظيم ودفع البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

- مكتب الملفات.

- مكتب الأبحاث والتحقيقات.

وهي مكلفة بـ :

- تحديد العمليات الدائمة لإنجازها من قبل المصالح الجبائية من أجل جمع استعمال وحفظ والرقابة على المعلومة الجبائية .

- برمجة وإجراء في أي نقطة على مستوى القطر الوطني كل عمليات التحقق والبحث المرتبطة بالمراقبات الجبائية الأولى .

ب - المديرية الفرعية للبرمجة : وتنقسم إلى ثلاثة مكاتب وهي

- مكتب برمجة المراقبات المعمقة لمحمل الوضعية الجبائية ومراقبة لأسعار والتقديرات.

- مكتب برمجة مراقبة المحاسبة.

- مكتب الإحصائيات والتلخيصات .

وهذه المصالح مكلفة بـ :

- إعداد الوسائل التي تسمح بضمان أفضل اختيار للمراقبات الجبائية سواء فيما يخص مراقبة المحاسبة ، والتقديرات العقارية أو المراقبات المعمقة للوضعية الجبائية.

- ضمان وضع ومتابعة تنفيذ البرامج المسطرة وتعديل الإحصائيات دوريا .

- متابعة نشاط الفرق المكلفة بإنجاز برامج الرقابة المسطرة وتقييم المردودية.

- السهر على احترام القواعد والإجراءات التي تمخضت عن عمليات الرقابة.

ت - المديرية الفرعية للنماذج والإجراءات : وتتكون من ثلاث مكاتب وهي

- مكتب المعايير والغش .

- مكتب الإجراءات والتوثيق .

- مكتب تنسيق نشاطات مكافحة الغش الضريبي.

وهذه المكاتب مكلفة بـ:

- إعداد المعايير والإجراءات التي يجب أن تستعمل عند تنفيذ عمليات التحقيق في المحاسبة ومراقبة الأسعار والتقديرات والمراقبة الجبائية الشخصية .

- العمل على نمذجة ومجانسة الإجراءات المتخذة في مختلف عمليات الرقابة الممارسة من قبل المديرية الفرعية والرقابة الجبائية ومصالح الأبحاث والمراجعات.

-تنسيق نشاطات مكافحة الغش الضريبي والممارسات التدليسية مع الإدارات الأخرى والمؤسسات المكلفة لهذه المهام .

خامسا : مفتشيات الضرائب.

تم إنشاء مفتشيات الضرائب بموجب الأمر رقم 60/91 بتاريخ 23 فيفري 1991¹، حيث تنص المادة 12 منه تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة حيث تقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها ، ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل ، حيث تشكل مفتشيات الضرائب حجر الأساس في تنظيم الإدارة الجبائية وتنقسم إلى:

- مصلحة جباية المؤسسات والمهنة الحر .

- مصلحة جباية مداخيل الأشخاص الطبيعيين .

- مصلحة الجباية العقارية .

- مصلحة التدخلات .

سادسا : قبضات الضرائب : وتنقسم إلى قسمين :

- قبضة تحصيل الضرائب

- قبضة التسيير المالي للبلديات والقطاعات الصحية

وتهدف هذه القبضات إلى دعم التنسيق مع مصالح الوعاء وكذا التحصيل القسري .

¹ -الأمر رقم 60/91 المؤرخ في 23/02/1991 ، والمتضمن قانون مفتشيات الضرائب ، الجريدة الرسمية عدد09 ، بتاريخ 26/02/1991 .

المطلب الثاني : الهياكل المستحدثة في الإدارة الجبائية .

وهذه الهياكل هي مديرية كبريات المؤسسات ومراكز الضرائب والمدريات الولائية للضرائب والمدريات الجوارية للضرائب . وستعرض لكل من هذه الهياكل بقليل من التفصيل .

الفرع الأول :مديرية كبريات المؤسسات

أنشأت مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم 303-02 المؤرخ في 28-09-2002¹ والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي 494-2005 المؤرخ في 26-12-2005² ولها صلاحيات على المستوى الوطني والمكلفة بتسيير كل المهام مع وهي الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات وتتكون من خمسة مديريات فرعية وهي :

- المديرية الفرعية لجباية المحروقات
- المديرية الفرعية للتسيير
- المديرية الفرعية للرقابة والقوائم
- المديرية الفرعية للمنازعات
- المديرية الفرعية للوسائل

والمكلفون الخاضعون لهذه الضريبة هم :

- الأشخاص المعنيون أو تجمعات الأشخاص المعنيون بقوة القانون أو فعليا أو العاملة في ميدان المحروقات وكذا الشركات التابعة لها

- شركات رؤوس الأموال وشركات الأشخاص التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال المنصوص عليها في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والتي يساوي أو يفوق رقم أعمالها في نهاية السنة المالية مائة مليون دينار(100.000.000دج)

- تجمعات الشركات المشكلة بقوة القانون أو فعليا والتي يفوق أو يساوي رقم أعمال احد أعضائها مائة مليون دينار جزائري (100.000.000دج)

¹ -المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 28/09/2002 ، جريدة رسمية عدد 64 سنة 2002

² -المرسوم التنفيذي رقم 494/05 المؤرخ في 26/12/2005 ، جريدة رسمية عدد 84 سنة 2005

- الشركات المقيمة في الجزائر و العضوة في التجمعات الأجنبية وكذا الشركات التي ليست لها إقامة مهنية في الجزائر كما هو منصوص عليه في المادة 156-1- من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

أ- أهداف إنشاء مديرية كبريات المؤسسات: تسعى مديرية كبريات المؤسسات إلى تحقيق جملة من الأهداف نذكر أبرزها فيما يلي :

1. تحسين الخدمات التي يتلقاها متعاملي الإدارة الجبائية :

إن تجميع المهام الجبائية الأساسية (الإعلام والخدمات - التسيير والمراقبة - التحصيل والمنازعات) تحت سلطة مديرية كبريات المؤسسات يعد في ذاته عامل عصرنه ، بالإضافة إلى تبسيط الإجراءات الإدارية ، وهو ما يسهل العلاقة بين الإدارة والمؤسسات الكبرى ، كما أن مديرية كبريات المؤسسات بصفتها المخاطب الوحيد لهذا النوع من المكلفين ، ستتمكن من ضمان تطبيق التشريع الجبائي على متعاملين متحمسين للخلافات حول تفسير التشريع الجبائي والخلافات الناجمة عن التشتت الجغرافي الحالي للمفتشيات ، وتركيز تسيير الملفات المعقدة في مكان واحد ، فإن مديرية كبريات المؤسسات تساهم بشكل كبير في تحسين كفاءات الأعوان العاملين فيها

2. تحديث الإجراءات : إن إنشاء مديرية كبريات المؤسسات هي الخطوة الأولى نحوى عصرنه المديرية العامة للضرائب ، وتتجسد هذه العصرنه في تنظيم جديد للمهام الجبائية وفي تبسيط الإجراءات ، بحيث أن مديرية كبريات المؤسسات تمثل موقعا نموذجيا لتطوير المناهج والتطبيقات الجديدة.

أن تطوير نظام مدمج لتسيير الضرائب ضمن مديرية كبريات المؤسسات يمنح للمستعملين وللمختصين في الإعلام الآلي العاملين بالمديرية العامة للضرائب بتحسين المعارف و التجربة الضرورية لكي يطبق تدريجيا المخطط التوجيهي المعلوماتي لكافة المصالح الجبائية بدءا بإدخال الإعلام الآلي .

3. تسيير جباية المحروقات :

مع بدء في تطبيق القانون المحروقات والذي ينظم نشاطات إنتاج المحروقات لا سيما بإحداث وكالة نפט موازاة مع ذلك فقد تتم إنشاء فوري لمديرية الجباية البترولية داخل مديرية كبريات المؤسسات ولذلك فإن تسيير الملف الجبائي لشركة سونطراك والمتعاملين الآخرون في قطاع المحروقات والمناجم يتم في مديرية كبريات

المؤسسات ويسمح هذا التغيير بتحسين تسير الملفات الجبائية للشركات البترولية والشبه البترولية والمنجحة.

ب . مهام مديرية كبريات المؤسسات :

وتكلف مديرية كبريات المؤسسات بالمهام التالية

1- في مجال الوعاء : حيث تتمثل مهام هذه المديرية في مجال الوعاء فيما يلي :

- * مسك الملف الجبائي لكل مكلف بالضريبة .
- * البحث عن المعلومة الجبائية وجمعها واستغلالها .
- * إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين وتقييم نتائجها .
- * إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض للضريبة وتنفيذ عمليات التسجيل والطابع والمعاينة ذلك والمصادقة عليها .
- * منح الإعتمادات لصالح المكلفين المستفيدين من النظام المشتريات بالإعفاء من الرسم على قيمة المضافة حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به .
- * التحقيق في التظلمات ومعالجتها وضمان متابعة المنازعات الإدارية والقضائية .
- * تحليل عمليات التسيير والمراقبة والمنازعات وتقييمها وضبط خلاصتها واقتراح كل تدبير من شأنه تحسين عملها .¹

2 . أما في مجال التحصيل :

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم
- المراقبة المسبقة وتصفية حساب التسيير
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية وتسديد الرسم على قيمة المضافة
- التموين بالطوابع ومسك محاسبتها
- تحليل عمليات التحصيل وتقييمها وضبط خلاصتها واقتراح كل تدبير من شأنه تحسين عملها

¹ - نوي نجاة ، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر(1999 - 2003) رسالة ماجستير في علوم التسيير ، فرع مالية ونقود ، جامعة الجزائر، 2003-2004 ، ص47

الفرع الثاني: مراكز الضرائب

هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي مرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب ولها علاقة مباشرة فيما يتعلق بمركز الإحصائيات وبرمجة المراقبة الجبائية والأعمال التنازعية التي تتجاوز سلطة رئيسها

أ. دور مركز الضرائب :

إن إنشاء مراكز الضرائب يستجيب إلى ضرورة تحسين عملية التسيير ومراقبة المكلفين ذوي الأهمية المتوسطة والذين لا يتبعون مديرية كبريات المؤسسات حيث تقوم بأعمال الترقيم ومتابعة التصريحات الجبائية والتسديدات والتسجيل المحاسبي للإيرادات والمراقبة وأعمال التحصيل لهذه الفئة من المكلفين .

ب. أصناف مراكز الضرائب :

تبعاً لمعيار عدد الملفات قسمت مراكز الضرائب إلى ثلاث أصناف هي :

الصنف 1: لعدد الملفات قسمت مراكز الضرائب أكثر من 8.000 ملف

الصنف 2 : لعدد الملفات أكثر من 4.000 الى 8.000 ملف

الصنف 3 : أقل من 4.000 ملف¹

ت. صلاحيات مراكز الضرائب :

تخصص مراكز الضرائب بمتابعة المكلفين (شركات وأشخاص طبيعيين) المتعلقين بالنظام الحقيقي لفرض

الضريبة (باستثناء الذين يتبعون مديرية كبريات المؤسسات)

وكذلك المهن الحرة والاختصاص الإقليمي يكون على المستوى الولاية ماعدا في التجمعات الحضرية الكبرى

أو عدد الملفات يتجاوز 12000 ملف حيث يتم إنشاء في هذه الحالة عدة مراكز ويمكن لها إن تقوم

بإنشاء مراكز تسيير تابعة لها بهدف تجنب تعدد مراكز ضرائب الصغيرة الحجم في منطقة واحدة

ث. الضرائب المسيرة من قبل مراكز الضرائب :

مراكز الضرائب تسيير مجمل الضرائب المتعلقة بمجالها الإقليمي على أساس ملف واحد لكل مكلف يجمع

كل المعلومات المتعلقة بالمكلف باستثناء الرسم العقاري الذي يبقى إلى غاية إنشاء مصالح عقارية مختصة

¹ - عوايدي مصطفى، مرجع سابق ، ص48

تسيير من قبل مفتشيات خاصة وفي هذا الإطار شرع في إقامة نظام تصريحي وحيد ومركز لجمل الأعمال لكل المؤسسات لدى المقر أو المركز الرئيسي للمؤسسة وبالنسبة للمكلفين الصغار يرخص لهم بإيداع تصريجاتهم الفصلية بتواريخ محددة لتسهيل استلامها .

ويمكن أن نضيف حالة كون المقر الجبائي لصاحب المؤسسة يقع في خارج اختصاص مركز الضرائب فإن هذا الأخير يعمل على فرض ضريبة مؤقتة بخصوص الضريبة على أرباح الشركات على أساس نتيجة النشاط أو دخل مسيري الشركات الذي يجب ان يفرض بشكل نهائي من قبل مركز الضرائب لمقر سكن المسير .

الفرع الثالث: المراكز الجوارية للضرائب :

تقوم المراكز الجوارية للضرائب بتسيير ملفات صغار المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية بالإضافة إلى إقامة مراكز مختصة في تسيير الجباية العقارية ، والمعادن النفيسة ، والكحول ، والتبغ ، وكذا الجباية المحلية والفلاحية.¹

¹ - زين يونس - عوايدي مصطفى ، مرجع سابق ، ص 44

حاول المشرع الجزائري في إطار مكافحته لظاهرة التهرب الضريبي إلى إعادة تطوير القطاع المتعلق بالضرائب ، باستحداثه لهياكل جديدة ومنح لها سلطات واسعة تمكنها من الكشف عن ظاهرة التهرب الضريبي ومواجهتها على المستوى المحلي أو الجوّاري ، باعتبارها الأقدّر على مواجهة هذه الظاهرة نظرا لقرّبها من المكلف بالضريبة هذا من جهة ، ومن جهة ثانية ، عمد إلى إعادة تنظيم مهام مفتش الضرائب بمنحه لسلطات وصلاحيات واسعة في مجال الكشف عن هذه الظاهرة ومكافحتها .

الفصل الثاني :سلطات مفتش الضرائب

حدد القانون الجبائي إطار تنظيمي وتشريعي للرقابة الجبائية وأسند للإدارة الجبائية سلطات واسعة للقيام بمهامها ، حيث من خلالها يستطيع مفتش الضرائب تأدية مهامه على أكمل وجه ، وضمن للمكلف جميع حقوقه وحدد له جميع التزاماته من أجل حمايته من تجاوزات لإدارة الضريبة ، لكن الواقع يثبت إن التجاوزات هي من المكلف نفسه وذلك عن طريق التملص أو التهرب من الضريبة حيث لم يجد المشرع الجزائري حل جذري لمشكلة التهرب قانونيا لذا وجب على الإدارة الجبائية مكافحتها ميدانيا عن طريق مفتش الضرائب في خرجاته الميدانية للمكلفين بالضريبة وإطلاعه على مشكلة التهرب في أرض الواقع ومحاولة إيجاد لها حلول .

هذا ما سنتناوله في هذا الفصل وللتوضيح أكثر يحتوي هذا الفصل على ثلاثة مباحث .
في المبحث الأول سلطات مفتش الضرائب أثناء مرحلة التحقيق في التصريحات ، في حين المبحث الثاني سنتعرض لسلطات مفتش الضرائب في مرحلة ما بعد التحقيق ، أما المبحث الثالث فقد خصص لدراسة وسائل مساعدة مفتش الضرائب في مكافحة التهرب الضريبي.

المبحث الأول : سلطات مفتش الضرائب أثناء مرحلة التحقيق في التصريحات.

فلقد منح المشرع لمفتش الضرائب سلطات أثناء مرحلة التحقيق في التصريحات ، حيث سنحاول من خلال هذا المبحث التعرض إلى هذه السلطات ، والمتمثلة في الرقابة الشكلية (مطلب أول) ، ثم إلى الرقابة على المحاسبة في المطلب الثاني . أما المطلب الثالث فخصص لسلطة التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة أما المطلب الرابع فخصص لدراسة الإطلاع لدى الغير ، في حين المطلب الخامس فيإلى المعاينة والحجز .

المطلب الأول : الرقابة الشكلية .

تبدأ الرقابة الشكلية منذ استلام الإدارة الجبائية التصريحات الجبائية المرسله أو المودعة من قبل المكلفين ، سواء التصريحات الشخصية أو التصريحات المهنية ، وتتم مراقبتها بطريقة منتظمة وغير انتقائية وذلك عن طريق الفحص الشكلي للعناصر المصرح بها وتسوية الأخطاء إن وجدت ، وتتم أيضا عن طريق إجراء مقارنة بين المعلومات المتأتية من التصريحات (G50) و(G50.A) وتلك المذكورة في التصريح السنوي ومع المعلومات التي تحصلت عليها الإدارة الجبائية من كشوفات الربط وبطاقات المعلومات وقوائم العملاء التي تمتلكها ، وتهدف هذه الرقابة إلى تصحيح الأخطاء الملحوظة في التصريحات ، وتسمح أيضا بالمساعدة في برمجة الملفات للرقابة المعمقة فيما بعد .¹

فالغرض من هذه الرقابة هو ضمان أن التصريحات المقدمة التي كتبت بطريقة صحيحة من الناحية الشكلية دون التعمق فيها بإجراء مقارنة بما تحويه من معلومات وتلك التي تتوفر لدى الإدارة الجبائية .

المطلب الثاني : الرقابة على المحاسبة .

وستتطرق في هذا المطلب إلى الرقابة المحاسبية بالتعرض إلى مفهومها في فرع أول ، ثم إلى إجراءات الرقابة المحاسبية في فرع ثان .

¹ -عوايدي مصطفى ، مرجع سابق ، ص12

الفرع الأول : مفهوم الرقابة المحاسبية (التحقيق في المحاسبة) .

حيث نصت المادة 20 فقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية : " على أنها مجمل العمليات التي تتمثل في الفصل في عين المكان والوثائق المحاسبية الأخرى للمؤسسة ، أو الشركة ومواجهتها بالتصريحات المكتتبه وكشوفات الربط الخارجية وبطاقات المعلومات إن وجدت ، وكذا المعاينات المادية التي يجريها المحقق ، وهذه الرقابة يمكن أن تكون عامة تركز على مجمل الضرائب والرسوم أو خاصة بالتركيز على ضريبة أو رسم معين . أي أن التحقيق في المحاسبة هو مجموع العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة ، و فحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية ، باستثناء الدفاتر التجارية الواجبة قانونا ، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها ، حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها (مثال ذلك ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة لدى المديرية العامة للضرائب .

الفرع الثاني : شروط التحقيق في المحاسبة

إن الهدف الأساسي من التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات ، هو تأسيس لوعاء الضريبة ومراقبتها ، لذلك وضع المشرع قواعد وضوابط تحدد السير القانوني لهذه العملية مبينا شروطها من جهة ، وضابطا لإجراءاتها بدقة من جهة ثانية . فأقر شروطا تتعلق بالتحقيق في المحاسبة تتمثل في الشروط التالية :

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

2 - تنص الفقرة 02 على أنه لا يمكن إجراء التحقيق في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مراقب على الأقل ، في حالة استبدال المحققين يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك .

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

المطلب الثالث: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة .

تعززا لآليات الرقابة الجبائية تم استحداث التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية كتكملة أو امتداد منطقي وضروري للتحقيق المحاسبي .

لذا تم إنشاء هذا التحقيق في سنة 1992 مساندة لحركة الإصلاحات التي عرفتها السياسة الجبائية في الجزائر . ويعرف التحقيق المحاسبي على أنه " مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة التصريحات للدخول الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل، وتكون بمقارنة الدخل المصرح بها مع إجمالي الدخل المحققة أثناء مسيرة الحياة .

حيث يمكن لأعوان الإدارة الجبائية القيام بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعية الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي ، ومن خلاله يقوم بمراقبة مدى الانسجام بين المداخل المصرح بها من جهة ، والذمة المالية ، والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى.

ومنه فإن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية يسعى إلى تحقيق هدفين رئيسيين وهما :

- ضمان أن التصريحات الموضوعية مشكلة بطريقة شرعية.
- مراقبة التجانس بين المداخل المصرحة مع الذمة المالية الإجمالية للمكلف¹.

وتسند مهمة التحقيق المعمق إلى الأعوان المراقبين المختصين ، ومع إتباع نفس مراحل وخطوات التحقيق المحاسبي ، يقوم هؤلاء الأعوان بـ :

أ . سحب الملف الجبائي للمكلف المعني بالتحقيق : وهذا على مستوى المفتشية التي يقيم بها ، لفحص مختلف المعلومات التي يضمها لا، إضافة إلى إمكانية فحصهم لمختلف الملفات الجبائية للأشخاص الذين يعيشون مع هذا المكلف .

¹ - نوي نجاة ، مرجع سابق ، ص 82

ب . إبلاغ المكلف بالضريبة : إذ يقوم المراقب الجبائي بإرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق للمكلف المعني بعملية الرقابة ، يعلمه فيه عن خضوعه لهذه الأخيرة مع منحه مدة 15 يوماً للتحضير ، وهذا الإشعار يجب أن يحدد بشكل ضروري بعض العناصر كسنوات التحقيق ، إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره..... .

ت . جمع المعلومات من المصالح الخارجية : بعد أن ينهي المحقق فحص الوثائق الإدارية الخاصة بالمكلف بالضريبة ، وتلك التي استقاها من ملف هذا الأخير ، وكذا بعض المعلومات المقدمة من مصالح البحث عن المعلومات الجبائية التابعة للهياكل المحلية والمركزية ، يلجأ إلى بعض الأبحاث الخارجية والمتمثلة في القوى المبذولة من قبل المراقب من أجل البحث عن المعلومات غير الموجودة في الوثائق الإدارية ، وذلك باستخدامه لحقوقه الإدارية التي منحها له المشرع الجبائي كحق الإطلاع ، حيث يتصل بكل المؤسسات الخارجية التي لها علاقة مع المكلف بالضريبة ، لأجل الحصول على معلومات وتوضيحات يعتمد عليها في تحقيقه .

ث . إعداد الميزانية الشكلية : بعد إجراء فحص للملف الجبائي وكذا المعلومات المتحصل عليها ، يقوم المحقق بوضع ميزانية أولية تحتوي على مجمل المعطيات المتحصل عليها ، هذه الميزانية لها دور أولي في تحديد درجة صدق التصريحات الجبائية عن طريق عمل مقاربات شكلية مع بعض المعلومات المتحصل عليها من أجل إظهار الدخول غير المصرحة .

المطلب الرابع : الإطلاع لدى الغير .

حق الإطلاع هو وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية ، فبواسطته يمكنهم الإطلاع على مختلف الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلف بالضريبة، الذي هو بصدد التحقيق معه بغية الحصول على أكبر قدر من المعلومات الكافية لأداء مهمة التحقيق.

وقد أتاح المشرع هذا الحق من خلال المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية ، حيث يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات.¹ ومنه يمكن لهؤلاء الأعوان أن يمارسوا هذا الحق على كل المؤسسات التي يمكن أن تفيدهم وتساعدهم على البحث في المعلومات اللازمة للسير المحكم لمهمتهم ومن بينها.

¹ - المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية

أ . الإطلاع لدى الإدارات العمومية

بمقتضى المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه لايمكن بأي حال من الأحوال أن يحتج بالسر المهني أمام مفتشي الضرائب من طرف الدولة و الولايات والبلديات، والمؤسسات الخاصة ، والمؤسسات الخاضعة لرقابة الدولة، وكذلك المؤسسات والهيئات أي كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية.¹

ب . المعلومات المقدمة من طرف مصالح الضمان الاجتماعي .

تتمتع الإدارة الجبائية بحق الإطلاع التلقائي تجاه مصالح الضمان الاجتماعي ويتعين على هذه الأخيرة موافاة مصالح الإدارة الجبائية سنويا، بكشف فردي عن كل طبيب أو طبيب أسنان، أو قابلة أو مساعد طبي، يبين فيه رقم تسجيل المؤمن لهم والشهر الذي دفعت فيه الأتعاب، والمبلغ الإجمالي لهذه الأتعاب كما هي واردة في أوراق العلاج، وكذا مقدار المبلغ المسدد من قبل الهيئة المعنية إلى المؤمن له ويجب أن تصل الكشوف المعدة قبل 31 ديسمبر من كل سنة إلى مدير الضرائب بالولاية قبل 1 أفريل من السنة الموالية .

ت . المعلومات المقدمة من طرف السلطة القضائية .

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية الإطلاع على المعلومات التي بحوزة السلطة القضائية أثناء الدعاوى المدنية والجزائية، إذ يجب على السلطات القضائية أن تطلع الإدارة الجبائية على كل المعلومات التي يمكن أن تتحصل عليها، والتي من شأنها أن تسمح بافتراض وجود غش أو تهرب مرتكب في المجال الجبائي أو أية مناورة كانت نتائجه الغش أو التهرب من الضريبة²

ث . حق الإطلاع لدى المؤسسات الخاصة .

بمقتضى نص المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يتعين على جميع التجار والشركات أي كان غرضها أن يقدموا عند كل طلب من أعوان الضرائب الدفاتر التي نص على مسكها القانون التجاري.³

ج . حق الإطلاع لدى الهيئات المالية .

لقد حول القانون الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية حق الإطلاع لدى مختلف الهيئات المالية، من بنوك، مؤسسات تأمين..... وعلى هذه الأخيرة أن لا ترفض طلبات الأعوان المراقبين بحجة السر المهني ، بل

¹ - المادة 86 من نفس القانون

² - نوي نجاة، مرجع سابق، ص48

³ - المادة 93 من قانون الاجراءات الجبائية

عليها تزويدهم بمختلف الوثائق والمستندات الضرورية ككشوفات الحسابات البنكية للمكلف ، عقود التأمين.....

المطلب الخامس : المعاينة والحجز .

نص قانون الإجراءات الجبائية على تأسيس حق المعاينة ، ويأتي هذا الحق ليدعم ترتيبات حق الرقابة المعمول به من قبل الإدارة الجبائية في حالة ثبوت محاولة تهرب أو غش ، ويكون ذلك عن طريق أعوان الإدارة الجبائية بالقيام بالمعاينات في كل الأمكنة بمهدف البحث وجمع وحجز كل الوثائق والمستندات اللازمة لإثبات ممارسة التهرب الضريبي ، و حق المعاينة لا يتم إلا بترخيص من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاضي مفوض من قبله .

أولاً : إجراءات المعاينة .

أ . إعلام المكلف : نصت الفقرة الأخيرة من المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه خلال التدخل الأول ، يتم إعلام المكلف بالضريبة عن طريق تسليمه إشعار بإجراء التحقيق ، في حالة غياب المكلف بالضريبة أو ممثله ، يتم تحرير محضر بذلك ، وفي حالة رفض الإمضاء من طرف الشخص الذي حضر إجراء التدخل ، يذكر ذلك في المحضر.¹

ب . مواقيت الدخول : يحق لهؤلاء الأعوان الدخول خلال ساعات النشاط ومن الساعة الثامنة صباحاً إلى الساعة الثامنة مساءً إلى المحلات ذات الاستعمال المهني ووسائل نقل البضائع وكذا حمولتها.

ت . التزامات المكلفين : للقيام بالتحقيقات والتحريات اللازمة في تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها ، يمكن لأعوان الضرائب طلب تسليم الفاتورات والمحاسبة المادية والدفاتر وكذا السجلات والوثائق المهنية التي يمكن إن تكون لها صلة بعمليات أسفرت أو يمكن أن تسفر عن وضع فاتورة و الشروع في معاينة العناصر المادية للمؤسسة.

كما يمكنهم طلب تسليم نسخة من السندات المتعلقة بالعمليات التي تسفر عن وضع فاتورة.

ث . تحرير المحضر : يتم تحرير محضر من طرف أعوان الضرائب حيث تدون فيه التحريات التي تمت وتفصل في هذا المحضر:

¹ -المادة 33 من قانون الاجراءات الجبائية

- المخالفات الملاحظة خلال التحقيق.

- تسجيل جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة.¹

ثانيا : إجراءات الحجز

تتمثل إجراءات الحجز في إجراءات قضائية وأخرى إدارية

أ- الإجراءات القضائية : الأمر بهذه العملية مخول قانونا إلى رئيس المحكمة المختص إقليميا لذلك ، فكان

لزاما على الإدارة الجبائية من خلال مسؤولها المؤهل اللجوء إلى السلطة القضائية لإتخاذ القرار الملائم ،

وعليه من خلال المواد القانونية يمكن وصف هذه الإجراءات كما يلي :

1. تقديم طلب الترخيص إلى السلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل قانونا لذلك ،

على أن يكون الطلب مؤسسا وأن يحتوي على كل البيانات التي هي في حوزة الإدارة ، بحيث تبرر بها

المعaine ، وتبين على وجه الخصوص البيانات التالية :

- تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعني بالمعaine.

- عنوان الاماكن التي ستم معاينتها.

- العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود ممارسات تدليسية ، والتي يتم

البحث عن دليل عليها.

- أسماء الأعوان المكلفين بعمليات المعaine ورتبهم وصفاتهم²

و تتم عملية الحجز تحت سلطة القاضي ورقابته بما فيها:

-حجز الوثائق والأموالك التي تشكل أدلة على وجود ممارسات تدليسية

-إرسال النسخ الأصلية لمخضر الجرد إلى القاضي الذي يرخص بالمعaine

كما يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية لمرافقة أعوان الإدارة الجبائية ويعطي للأعوان

المشاركين في هذه العملية كل التعليمات اللازمة.

ب - الإجراءات الإدارية : بعد استصدار رخصة إجراء المعaine من طرف الإدارة الجبائية لدى السلطة

القضائية يقوم أعوان هذه الإدارة بمشاركة ضابط الشرطة القضائية بإجراءات المعaine الميدانية ضمن الشروط

و الكيفيات التالية :

¹ -العيد صالحى ،الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية ، دار هومة للنشر، ط3 ، الجزائر ، 2008 ، ص 56

² - العيد صالحى ، مرجع سابق ، ص59

أ. الشروط الشكلية : من أجل ممارسة الإدارة الجبائية حقها في الرقابة خاصة في حال وجود قرائن على ممارسات تدليسية فإنها ترخص لأعوانها الذين لهم رتبة مفتش على الأقل والمؤهلين قانونيا للقيام بهذه الإجراءات لكشف التصرفات التدليسية ، حددت المادة 37 من قانون الإجراءات الجبائية في فقرتها الأخيرة ، توقيت هذه العملية حصريا بقولها : لا يمكن أن تتم عمليات المعاينة قبل الساعة السادسة صباحا ، ولا بعد الساعة الثامنة مساء .¹

ب. إجراءات المعاينة : نظرا لحساسية هذا الإجراء ، وفي ظل المصادفات التي يمكن أن تحدث والتي استدعت وجود ضابط الشرطة القضائية ، فإن الأعوان عليهم تقييد كل الملاحظات الممكنة مع السرعة في الجرد والصرامة في التطبيق ، وعليه فإن المادة 37 من الإجراءات الجبائية نصت على هذه الإجراءات كما يلي :

- يبلغ الأمر الذي يرخص بإجراء المعاينة في عين المكان ، وحين إحرائها إلى الشخص المعين أو ممثله ، أو إلى شاغل الأماكن الذي يستلم نسخة مقابل إشعار بالاستلام أو إمضاء على المحضر .

ويعتبر التبليغ قد تم بتاريخ الاستلام المبين على الإشعار .

- في حال غياب الشخص المعني أو ممثله أو أي شاغل للأماكن ، يبلغ الأمر بعد إجراء المعاينة برسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام .

- في حال غياب أي شخص عن الأماكن ، يطلب ضابط الشرطة القضائية لهذا الغرض شاهدين خارج تعداد المستخدمين التابعين لسلطته أو سلطة الإدارة الجبائية

- وفي حال إستحالة طلب الشاهدين ، يقوم ضابط الشرطة القضائية بالاستعانة بمحضر قضائي .

ج. النتيجة : تحرير المحضر : يتم إثر انتهاء المعاينة تحرير محضر يسرد فيه مجريات العمليات وتدوين فيه

المعاينات المسجلة ، ويتضمن هذا المحضر على وجه الخصوص :

- تعريف الأشخاص الذين أجروا المعاينة .

- تعريف الأشخاص الذين حضروا عملية إجراء المعاينة وصفاتهم .

- تاريخ وساعة التدخل .

- جرد المستندات الأشياء والوثائق المحجوزة .

¹ -المادة 37 الفقرة الأخيرة من قانون الإجراءات الجبائية

إذا كانت عملية الجرد في عين المكان تعترضها صعوبات ، يتم تسميع وختم المستندات والوثائق المحجوزة ، وتسلم نسخة من محضر الجرد إلى المعني أو شاغل الأماكن أو ممثله ، وترسل النسخ لأصلية للمحضر إلى القاضي الذي رخص بالمعاينة .¹

المبحث الثاني : سلطات مفتش الضرائب في مرحلة ما بعد التحقيق .

وسنحاول في هذا المبحث التعرض إلى سلطة التحقيق في الشكاية الضريبية في مطلب أول ، أما المطلب الثاني سلطة التحقيق في النزاع الضريبي .

المطلب الأول : سلطة التحقيق في الشكاية الضريبية .

حيث يمكن للمكلف بالضريبة أن يقوم بالطعن في قرار إدارة الضرائب إذا لم يعجبه قرار الإدارة الضريبية . وتقدم الشكاية في الأصل للمدير الولائي للضرائب وفقا لما نص عليه المشرع في مختلف القوانين الجبائية من شروط شكلية وآجال خاصة وعامة ، فإذا ما استوفت الشكاية الشروط وقدمت في آجالها ، فقبل أن يقوم المدير الولائي بالبت في الشكاية واتخاذ القرار بشأن النزاع المطروح ، فإن المدير الولائي للضرائب يأمر مفتش الضرائب المختص إقليميا القائم بتسيير الملف الجبائي للمشتكي ، للتحقيق وجمع المعلومات بخصوص النزاع المطروح ، كما بإمكانه أن يستدعي صاحب الشكوى للحصول على كل التوضيحات الضرورية لإيجاد حل للمنازعة المطروحة .²

كما يمكنه إجراء تحقيقات في عين المكان ، وله أيضا حق الاطلاع لدى الإدارات العمومية والمؤسسات المحلية علة الوثائق التي يرى أنها تساعد في تحقيقه وحتى لدى الخواص المتعاملين مع هذا المكلف بالضريبة ، وبعد تكملة هذه الأعمال التحضيرية ، يحرر مفتش الضرائب مفتش الضرائب تقريرا مبدئيا يبرز فيه الحلول التي يراها مناسبة وفق المعطيات الموجودة لديه وطبقا للنصوص القانونية السارية المفعول ، مع ذكر كل الأدلة والأسانيد التي بني عليها تقدير ضريبة المكلف محل النزاع ، ويوجهه إلى المدير الولائي للضرائب لاتخاذ القرار المناسب ، دون أن يكون لهذا الأخير (التقرير) ملزما بما توصل إليه مفتش الضرائب .

¹ -العبد صالحى، مرجع سابق ، ص62

² -أمزيان عزيز ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، دار الهدى للطباعة والنشر ، ط2، الجزائر ، 2008، ص29-30

المطلب الثاني: سلطة التحقيق في مرحلة النزاع الضريبي.

نظرا للطبيعة التي تتميز بها المنازعة الضريبية لكون هذه المنازعة في جانبها الواقعي يغلب عليها الطابع التقني الأمر الذي يحتم على القاضي في أغلب الأحيان اللجوء إلى مجموعة من التحقيقات الخاصة ، بالرجوع إلى المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية فإن إجراءات التحقيق الخاصة الوحيدة التي يجوز الأمر بها في مجال الضرائب المباشرة والرسم على رقم الأعمال .

الفرع الأول : التحقيق الإضافي .

خلافًا للقواعد العامة التي تحكم إجراءات التحقيق في المنازعة الإدارية ، والتي تتكلم عن جوازية إجراء التحقيق ، فإن إجراء التحقيق الإضافي في مجال النزاع الضريبي إجراء إلزامي ، كلما قدم المكلف بالضريبة وسائل جديدة قبل صدور الحكم في الدعوى ، وحسب الفقرة الثانية من المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية فإن القاضي ملزم بفتح تحقيق إضافي كلما تقدم المكلف بالضريبة برسائل جديدة أي بدفوع جديدة ، ولم أن تقدم به أثناء فحص شكواه أمام إدارة الضرائب أو أثناء عرض نزاعه على لجان الطعن ، وعندما نتكلم على رسائل جديدة لا نقصد طلبات جديدة إذ أن المكلف بالضريبة لا يحق له أن يقدم طلبات جديدة غير تلك الطلبات التي كان يتمسك بها أثناء شكواه .

وعندما يتقدم المكلف بالضريبة أمام المحكمة بوسائل قانونية جديدة فإن المحكمة تبلغ هذه الرسائل إلى إدارة الضرائب والتي تقوم بفتح تحقيق إضافي في هذه الرسائل الجديدة ، وأثناء الانتهاء من هذا التحقيق تقوم إدارة الضرائب بإيداع هذا التحقيق لدى المحكمة ، فإذا تضمنت نتائج التحقيق الإضافي وقائع وأسباب جديدة على المكلف بالضريبة أي لم يسبق له العلم بها فإنه في هذه الحالة يعطى 30 يوما للرد على هذه الوقائع .¹

¹ - زرقون نور الدين ، محاضرات في المنازعات الجبائية ، القيت على طلبة سنة أولى ماجستير قانون أعمال ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة ورقلة ، 2013-2014 ، ص34

الفرع الثاني : التحقيق المضاد.

إذا رأى القاضي عدم كفاية التحقيق الإضافي وعدم كفاية عناصره ومستندات الملف يمكنه أن يأمر بمراجعة التحقيق .

ويتم إجراء مراجعة التحقيق كما يأتي :

- يقوم بمراجعة التحقيق أحد أعوان الضرائب غير الذي قام بالتحقيق الأول .
- يتعين على القائم بالتحقيق استدعاء المكلف بالضريبة أو وكيله لحضور عملية التحقيق وهذا لضمان مبدأ الوجاهية .
- في بعض النزاعات خاصة المنصوص عليها في المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية فإن القائم بالتحقيق يطلب حضور رئيس المجلس الشعبي البلدي أو عضوين من لجنة الدائرة .
- بعد انتهاء عملية التحقيق يقوم العون المكلف بالتحقيق بتحرير محضر يتضمن الوقائع والإجراءات التي قام بها :
- ملاحظات المكلف بالضريبة .
- ملاحظات رئيس المجلس الشعبي البلدي أو عضوي لجنة الدائرة .
- ويقوم في نهاية المحضر بإداء رأيه حول النزاع .
- يجيل العون المكلف بالتحقيق المحضر الذي أنجزه على مدير الضرائب ، وهذا الأخير يقوم بإرسال الملف من جديد إلى المحكمة الإدارية مرفوقا باقتراحاته .¹

¹ -زرقون نور الدين ، مرجع سابق ، ص35

المبحث الثالث : وسائل مساعدة مفتش الضرائب في مكافحة التهرب الضريبي .

من اجل إرساء أخلاقيات جبائية تبدأ من الجباية نفسها بشطريها المتمثل في النظام الجبائي والجهاز الإداري . وذلك بإرساء نظام جبائي محكم عادل ومبسط وجعله بعيدا عن كل الغموض والتعقيدات التي تحدث في التشريعات الجبائية وكما يري الكثير من الاقتصاديين أن جانبا هاما من مشكلة التهرب مردها إلى ضعف الكفاءات الإدارية التي تضع حدا لنظام الرقابة وتتيح شيوع المراوغة والتهرب، مما يستلزم تحسين الإمكانيات البشرية للإدارة عبر برامج التكوين ، كما ان التنسيق بين الإدارة الجبائية والإدارات العمومية الأخرى له دور مهم في مجال مكافحة التهرب الضريبي وسنطرق في هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب . في المطلب الأول نتناول إعداد نظام جبائي مستقر وعادل ، في حين المطلب الثاني الإصلاحات المستوجبة على الجهاز الإداري الجبائي . أما المطلب الثالث التنسيق بين الإدارات الجبائية والإدارات الأخرى في مجال مكافحة التهرب الضريبي .

المطلب الأول : إعداد نظام جبائي مستقر وعادل .

كثيرا ما يتردد على الألسنة أن الجهاز الجبائي الكفء لا يمكنه أن يغير ضريبة سيئة إلى ضريبة حسنة ، لكن الجهاز غير الكفء يمكنه أن يحول أحسن الضريبة إلى أسوأها، لذلك كان و لا يزال هدف التشريعات الجبائية إيجاد هيكل ضريبي يتماشى مع النمط الاقتصادي ويحقق في نفس الوقت عدالة اجتماعية مقلصا من الهوة بين طبقات المجتمع ، وذلك بصياغة نظام تشريع بسيط وعادل يتميز بالاستقرار والثبات ، وجعله مرنا متماشيا مع وتيرة النمو الاقتصادي ، وفي هذا السياق عرفت الجزائر في الآونة الأخيرة إصلاحات على مستوى النظام الجبائي التي جاءت للإجابة على العديد من التساؤلات حول كيفية تحقيق نظام جبائي بسيط وعادل و يتميز بالمرونة ، ومن ثمة زيادة في الفعالية والمردودية الجبائية و كذلك بانتهاج سياسة اجتماعية منصفة ، ودون إلقاء العبء على قطاع دون قطاعات أخرى و كيفية امتصاص العجز الذي تعانيه الخزينة مع منح تسهيلات وتشجيع لبعض القطاعات أو الأنشطة ، لكن هل بإمكاننا الجزم بأن هذه الإصلاحات كافية على الأقل للتخفيف من وطأة التهريب والمساعدة على إزالة التشوهات في الحوافز وتخفيض الموارد مع زيادة إيرادات الخزينة وهذا الامتصاص العجز الذي تعاني منه ، من الثابت انه لا يمكن للإصلاح الضريبي أن يحقق النجاح إلا إذا توفرت إرادة قوية و إصرار و التزام سياسي من طرف السلطات المختصة

الفرع الأول: نظام جبائي بسيط وعادل .

أن ضرورة تبسيط النظام الجبائي يعد أمرا محتما ، ليسهل فهمه لدى جمهور المكلفين ، بعيدا عن كل الغموض و التعقيد الذي تحدته التشريعات الجبائية المتوالية وصعوبات و عراقيل تطبيقها كما يفترض في النظام الجبائي أن يكون عادلا لتجنب و تفادي ردود الأفعال السلبية للمكلفين تجاه الضريبة ، مع مراعاة مبدأ العدالة في توزيع العبء الضريبي للحد من التفاوت الطبقي ، فلقد اتسم النظام الجبائي الجزائري قبل تطبيق الإصلاحات الجبائية بتعقيدات كثيرة نتيجة المغالاة و تعدد أنواع الضرائب و ارتفاع مستوى معدلاتها ، خاصة فيما يتعلق بالرسم على القيمة المضافة ، الشيء الذي جعل النظام الجبائي جد معقد وعسير ، الفهم من طرف المكلفين غير الملمين بالقواعد الأساسية للمبادئ الجبائية وأسس تقدير الضريبة والإعفاءات الممنوحة لهم ، وكذلك حتى الأعوان الإداريين الذين يواجهون صعوبات في أداء مهامهم على أكمل وجه ، وهذا ما يفسح المجال لدى المكلف للتخلص من دفع الضريبة.¹

أن التعديلات الجبائية السارية المفعول من خلال الإصلاحات حاول بقدر الإمكان نزع اللبس و الغموض الذي يشوب التشريعات ، لأن هذه التعديلات تبقى ناقصة وتحتاج إلى انتباه وإمعان كبيرين وذلك بـ :

- تبسيط إجراء الرقابة .
 - الشفافية في إجراءات فرض الضريبة و تقسيم رقم الأعمال .
 - تخفيض المعدلات المرتفعة وبالمقابل توسيع نطاق تطبيق الضريبة.
- كما يسعى أيضا المشرع الجزائري لضمان العدالة في توزيع العبء الضريبي غير أن ذلك لا يكون إلا على نحو تقريبي (نسبي) ، حيث تنقصه وسائل التحقيق من تساوي العبء الواقع على كل فرد، خاصة إذا لاحظنا ما يقع من تهرب بعض الممولين من الضريبة ، و ذلك بإلقاء العبء على عاتق المكلفين النزهاء ففي غياب العدالة أمام الضريبة ، الأمر الذي يولد إحساسا بالظلم عند المكلف بالضريبة الشيء الذي يؤثر سلبا على سلوكه و روح المسؤولية في أداء التزاماته الجبائية ليفسح المجال بذلك على تدعيم فرص التهرب الضريبي .²

¹ يجاوي نصيرة ، التهرب والغش الضريبي (حالة الجزائر) رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية - فرع تحليل اقتصادي ، جامعة الجزائر، 1998 ،

إلا أن التنسيق والانسجام يفرض تحقيق الأهداف المرجوة من الإصلاحات الجبائية ، وعلى وجه الخصوص مسألة عدالة الضريبة للتخفيف من حدة التهرب ، لتبقى القدرة على تنفيذها ، لأنه قد تكون الضريبة عادلة من الناحية القانونية غير أن صعوبات تطبيق الضريبة تحول دون تجسيدها ميدانيا كما أن تحقيق العدالة الضريبية لا يكون إلا بتحمل الأعباء العامة للمواطنين وذلك بالقضاء على المحسوبة والرشوة في حساب الوعاء الضريبي ، والعمل على بث روح العدالة بين المواطنين في دفع الضريبة .¹

الفرع الثاني : استقرار في التشريعات و مرونة في القواعد الجبائية:

إضافة إلى ما ذكرنا سابقا عن تبسيط النظام الجبائي وعن مبدأ العدالة الضريبية ، يكون أمرا ضروريا التطرق في هذا المطلب عن استقرار التشريعات الجبائية ومرونة قوانينها مما يجعلها تتجاوب مع وتيرة الحياة الاقتصادية ، حيث أن التغيرات الدائمة والمستمرة التي تحدث في مجال التقنين الجبائي تجعل من النظام الجبائي دوماً غامضاً بسبب الإفراط في تعدد القوانين الذي يؤدي إلى كثرة التعديلات مما يصعب على المكلفين من جهة المسايرة ومتابعة التغيرات التي تطرأ على النظام والقواعد المعمول بها ومن جهة أخرى يؤدي إلى خلق حالة من الحساسية الضريبية تدفع بهم إلى رفض كل مشروع للإصلاح الضريبي عن طريق التهرب من أداء ما عليهم من ضرائب.

المطلب الثاني : الإصلاحات المستوجبة على الجهاز الإداري الجبائي

يرى كثير من الاقتصاديين أن كفاءة الإدارة الجبائية غالباً ما تكون الفيصل في إمكانية تطبيق ضريبة ما ، وتحقيق الأهداف السياسية الجبائية أو عدم تحقيقها والتي من أهم مراميها توفير وتسخير ما يحتاجه من أموال لتسيير شؤونه وذلك عن طريق التحصيل الجيد للموارد الجبائية ووضع حد لاتساع مجال المراوغة من أجل التخلص من دفع الالتزامات الواجبة الدفع ، فغالبا ما قيل أن الجهاز الضريبي الكفء ليس بإمكانه تحويل الضريبة إلى ضريبة حسنة إلى أن الجهاز غير الكفء باستطاعته تحويل ضريبة حسنة إلى ضريبة أسوأ منها ، فبالإضافة إلى الإصلاحات الجبائية التي لا بد أن يعرفها التشريع الضريبي ، يستلزم كذلك تبني إصلاحات إدارية والتي من شأنها أن تقلل من التباطؤ و التأخر الكبير في تحصيل الموارد المالية لخزينة الدولة ، ذلك أن السبب الرئيسي راجع إلى ضعف الجهاز التنفيذي و المتمثل في الإدارة الجبائية ، وما تعانيه من تسيب و لا مبالاة بسبب قلة الإمكانيات البشرية في غياب العناصر المؤهلة و ذات الكفاءة و القدرة على

¹ - قتال عبد العزيز ،مرجع سابق ، ص 23

أداء المهام الموكلة إليهم بكثير من الوعي و الضمير المهني و ما يتطلبه من حنكة وإتقان في تحديد الوعاء الضريبي بدقة و تحصيل الضرائب على النحو المرغوب فيه ، بالإضافة إلى ذلك النقص الفادح في الإمكانيات المادية و الضرورية للقيام بأداء مهامهم على أحسن وجه وفي المواعيد المحددة مما جعلها تنحرف عن المسار المرسوم لها و ساهم في ارتفاع و استفحال ظاهرة التهرب بقسط و فير من سنة لأخرى كما لا يفوتنا كذلك أن فعالية و درجة توافق كل اقتطاع جبائي مع المتغيرات هما محصلتا من جهة للبيئة الاقتصادية و المالية للنظام الجبائي ومن جهة أخرى للعلاقة التي تربط المكلف و الإدارة و التي تحلل في إطار السلوكيات الإجتماعية و النفسية المتمثلة في مقاومة المكلف بالضريبة و وقوف الموظف ضد أشكال التهرب الضريبي . فالإصلاحات الجبائية الناجحة هي التي تسعى دوماً إلى التخفيض من التوترات الحاصلة بين المكلف و الإدارة الجبائية قصد إحداث تجاوب من شأنه أن يقلل من حالات التهرب .

وظاهرة الخلل الموجود في النظام الضريبي موجودة في الكثير الدول وخاصة الدول النامية ، ومن المفروض أن تعمل حكومات هذه الدول على إصلاح هياكلها الضريبية وذلك بإنشاء أجهزة ضريبية متخصصة و عقد دورات تدريبية وإشراك عمال الإدارة الجبائية في الندوات الضريبية والمالية ورفع الوعي الثقافي المتعلق بهم .¹

الفرع الأول : تحسين الإمكانيات البشرية والوسائل المادية .

تعاني الإدارة الجبائية ضعفاً في الإمكانيات البشرية والوسائل المادية ، يعيقها على أداء مهمتها على أحسن وجه ، ويرجع ضعف الإدارة إلى حد كبير و فشلها للتصدي لظاهرة التهرب إلى القدرات الإدارية غير المتسمة بالكفاءة

أما الانفتاح الاقتصادي وما سمح به من توسع و ارتفاع في عدد المتعاملين الاقتصاديين وما ينتج عنه من عدد المكلفين والملفات المعروضة للدراسة وجدت الإدارة نفسها أمام مهام متزايدة و ضخمة مع عدد كبير من المكلفين أمام عدد متواضع من الموظفين و أعوان الجبائية ، حيث أن الاختلاف أصبح واضحاً بين وظائف الإدارة الجبائية وإمكانياتها البشرية، إذ أصبح من أكبر العوائق التي تحول دون قيامها بالمهام المخولة لها بصورة جيدة . فبالإضافة إلى ما تفتقر الإدارة الجبائية الجزائرية من إطارات إدارية ذات كفاءة نشيطة ومؤهلة للقيام بواجبها على أكمل وجه بشكل متقن ، هذه الوضعية تضمن للمكلف فرصاً كبيرة للإخلال

¹ - قتال عبد العزيز ، مرجع سابق ، ص 23

و التهرب من التزاماته الجبائية دون أن يتعرض للمراقبة ، مما يحرم خزينة الدولة من مبالغ هامة ، لهذه الأسباب يتضح لنا مدى النقص الكبير الذي تعاني منه الإدارة الجبائية من ناحية الإمكانيات البشرية . ولسد هذا النقص فقد عمدت الجهات المعنية إلى القيام بمجهودات من أجل تغطية العجز الحاصلة من خلال تطبيق برنامج للتوظيف¹ ، كما أن مشكلة الكفاءة التي تعاني منها الإدارة الجبائية تشكل عائقا كبيرا أمام بلوغ الأهداف المرجوة ، لذا قامت باتخاذ إجراءات كفيلة بالوصول إلى المبتغى المنشود ومن بينها :

-تحسين أوضاع الأعوان و الموظفين العاملين بالإدارة الجبائية ، لأن درجة تأثيرها بالغة للغاية على نزاهة وصرامة هؤلاء في تأدية مهامهم على أحسن وجه .

-توفير قدر من الحماية و الأمن اللازمين لضمان الأداء الجيد للموظفين للمهام الرقابية التي تمس في بعض الأحيان جوانب شخصية للمكلفين جراء تصحيح بعض الوضعيات الجبائية التي يرون فيها تهديدا² .

-وضع نظام سليم لمتابعة صلاحية الأفراد لوظائفهم وتحديد أسس عادلة للترقية و إجراءات الاستغناء أو النقل لمن يثبت عدم صلاحيته للعمل في الإدارة وبالمقابل تسليط أقصى العقوبات لمن يثبت في حقهم سلوك بعض الأعمال غير المشروعة والمنافية لأخلاقيات المهنة ، فالرشوة و الاختلاس مثلا .

"ومن جهة أخرى يعتبر نقص الوسائل المادية من بين العراقيل الرئيسية التي تحد من فعالية الإدارة الجبائية ، وذلك أن طبيعة عملها تتطلب الحركية الدائمة في أداء مهامها سواء العادية المتمثلة في إحصاء المكلفين والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتحديد وعائها إلى حملات الرقابة في عين المكان " (1) . إذ أن التحقيق في التسيير أو المحاسبة يقتضي التنقل ، لكن الإدارة الجبائية تبقى تفتقر إلى ابسط الوسائل لتأدية مهامها ، مما يؤثر سلبا في غالب الأحيان على إمكانية إجراء حملات الرقابة في المناطق المعزولة ، وعلاوة على ذلك النقص الفادح في المقرات حيث معظمها قديمة من مخلفات الاستعمارية ، بمكاتب ضيقة ووسائل بدائية ، وضعية كهذه تستدعي الإسراع في اتخاذ إجراءات عاجلة لحل هذه المشاكل.³

الفرع الثاني : توعية المكلف وتحسين علاقته مع الإدارة .

بالرغم من التعديلات التي طرأت على الهيكل الإداري يبقى الجو مشحونا و مكهريا بينها وبين المكلف ، وهذا الاستمرار النظرة التقليدية للإدارة كوسيلة اغتصاب سبق وأن استعملها الاستعمار وكذلك نظرا

¹ -أكرتش وردية ، المفتشية العمدة للمصالح الجبائية ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق - فرع الدولة والمؤسسات العمومية ، جامعة الجزائر بن خدة بن يونس-كلية الحقوق ، 2007 ، ص185

² -أكرتش وردية ، نفسه ، ص187

³ -أكرتش وردية ، مرجع سابق ، ص187

لفقدان الموظف لأدنى مبادئ المعاملة لأنه طيلة تكوينه اقتصر على الجانب التشريعي و الاقتصادي و النقدي للتعامل مع الضريبة لتكون العلاقة قائمة على مبدأ من العلاقات الإنسانية موجهة نحو إضفاء روح التعاون و التضامن بين المكلف و الإداري سعياً لإرساء قيم و أخلاق الموظفين مع العدالة الاجتماعية .
ومن أجل الوصول إلى المكلف يقدر واجبه الجبائي ينبغي إقناعه بأن ما يدفعه من التزامات ما هي إلا مساهمات ضرورية في مالية الدولة التي تتخصص لإنشاء المرافق العامة لتجسيد ذلك على أرض الواقع من خلال انتهاج سياسة رشيدة في الإنشاء للموارد تعيد ثقته في الدولة.¹

كما يستوجب على الإدارة أن تشرع في إجراء حملات توعية لمكافحة جمهور المكلفين باختلاف ثقافتهم ومستوياتهم وتقديم كافة الخدمات لتسهيل مهمة المكلف وكسب ثقته واحترامه وأن تزرع في نفوس المواطنين شعور برفض المجتمع لأولئك الذين يتهربون من دفع الضريبة وسد كل الثغرات التي يتسللون منها وتوقيع العقاب الرادع لكل الذين يخالفون القوانين والتشريعات.

لذلك يجب الأخذ بعين الاعتبار مدى أهمية علاقة المكلف بالإدارة وتوعيته وإلا كان عائقاً من العوائق التي تقف أمام التحصيل الجيد للموارد المالية،

كما أن على المكلفين إيقاظ روح الوطنية لديهم لمساندة دولتهم في استمرار قيامها ، لأن الضرائب التي يدفعونها تدفع لخزينة الدولة لتلبية الحاجيات العامة للدولة والمجتمع.

الفرع الثالث: تكوين المكلف و إعلامه

يقتضي على الإدارة الجبائية أن تولي عناية وأهمية خاصة بهدف خلق جو من الثقة المتبادلة بينها وبين المكلف والذي هو أساس إرسال روابط متينة من خلال حوار مبني على الصراحة والوفاء ليكون الركيزة الأساسية لتعميم المبادئ الجبائية وجعله في متناول الجميع وكذا تأطير وتكوين المكلفين.
إن نظرة المكلف السيئة للضريبة وذلك من خلال التعاملات المتكررة معه في تحصيل ورقابة تصاريحه غالباً ما تكون تدخل الإدارة مثيراً لشعور المكلف ويعتبر ذلك مساساً واعتداءً على حرته الشخصية ، مما يزيد في توتر العلاقة بينهما، بالإضافة إلى المعاملة مع المكلفين"²
ولتجاوز السلبيات التي تتسم الإدارة الجبائية تتطلب الاستفادة من تجارب بعض الدول في مجال إصلاح

¹ - مجاوي نصيرة ، مرجع سابق ، ص 171

² - عبد المنعم فوزي ، النظم الضريبية ، دار النهضة العربية ، دط ، بيروت 1972 ، ص 132

أنظمتها الجبائية، وذلك بإتباع سياسة رشيدة من شأنها إحداث نوع من الدراية والمعرفة بتكوين الملف وإطلاعه ولما لامساهمة المكلفين بإبداء آرائهم في إعداد وتطبيق الإصلاحات الجبائية، جعل كل ما يتعلق بالجانب الجبائي في متناول الجميع من خلال الصحف التلفزيون ووسائل الاتصال والتواصل الإجتماعي ، كما على الإدارة الجبائية إعلام المكلفين بوضع المذكرات، الكتيبات لتفسير بعض الإجراءات والغموض الذي يكتنف النصوص القانونية إزالة كل التأويلات المستعصية الفهم.

بالإضافة إلى تنظيم أيام دراسية وإعلامية أبواب مفتوحة على كل ما يتعلق بالضريبة وعمل الإدارة عبر مختلف وسائل الإعلام والاتصال العصرية، وأخيرا فإن التهرب الضريبي باعتباره ظاهرة اجتماعية معقدة تبدأ وتنتهي بتكوين المكلف بنية تحويله من معرض من أداء ما عليه بطريقة جادة إلى مكلف ملتزم¹ .

المطلب الثالث : التنسيق بين الإدارة الجبائية و الإدارات الأخرى في مكافحة التهرب الضريبي:

لقد أصبحت الإدارة الضريبية غير قادرة لوحدها على محاربة المكلفين بالضريبة ، وذلك نتيجة توسع بعض المكلفين في نشاطاتهم واستعمالهم طرق احتيالية للتملص من الضريبة ، ولذلك استوجب إحداث طريقة أخرى لمحاربة هؤلاء المكلفين ، وذلك بالتنسيق بين الإدارات(الضرائب، الجمارك، التجارة) وهي ما تعرف بالجان التنسيق والتي بدورها تقوم بتكوين فرق مختلطة تعمل على مستوى كل ولاية.

الفرع الأول :التنسيق بين الإدارة الضريبية وإدارة البنوك :

لقد نصت التعليمات الصادرة عن المديرية العامة للضرائب أنه يجب على كل المؤسسات البنكية أن تقدم إجباريا كل المعلومات التي يطلبها مفتش الضرائب والتي تخص كشوفات المكلفين بالضريبة(المؤسسات) الأشخاص وحركات رؤوس الأموال(العمليات المالية المنجزة)، وهذا يساعد المفتش من التأكد من تطابق ما هو مسجل في محاسبة المؤسسة ، وما تحتوي كشوف الحسابات البنكية.²

كما أن إدارة البنك تطلب من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين غير المقيمين الذين يرغبون في تحويل أموالهم إلى الخارج بتقديم شهادة من المصالح الجبائية والتي توضح المعالجة الجبائية لهذه الأموال والإدارة الجبائية تقدم الشهادة إلى المعني، وذلك بعد دراسة ملفه الجبائي في أجل أقصاه سبعة أيام ، ابتداء من تقديم الطلب ، ولا تسلم هذه الشهادة إلا بعد تسوية الوضعية الضريبية لهذا الشخص . أما عن الأشخاص

¹ - عبد المنعم فوزي ، نفسه ، ص 132

² - عباس عبد الرزاق ، مرجع سابق ، ص 72

المقيمين داخل الوطن ، إذا أرادوا تحويل أموالهم إلى الخارج من أجل الإستيراد ، ترسل نسخة من شهادة تحويل الأموال إلى المصالح الجبائية ، توضح فيها المبالغ المالية المحولة إلى الخارج .¹

الفرع الثاني : التنسيق بين الإدارة الضريبية و إدارة الجمارك .

قد يلجأ مفتش الضرائب إلى إدارة الجمارك بتقديم طلب إلى هذه الإدارة عن مؤسسة قيد التحقيق سواء كانت مؤسسة خاصة أو عامة ، وذلك لمعرفة قيمة السلع المنقولة ، المصدرة أو المستوردة ، ومقارنتها بتلك المصرحة لتبيان الفروقات إن وجدت،² وذلك نظرا لما لها من إمكانيات استقصاء معلومات بشأن حركة رؤوس الأموال والتحويلات المشبوهة من قبل المؤسسات المالية لأنها تعد حلقة وصل بين الداخل والخارج كل ذلك من أجل كشف حالات التهرب الضريبي ، زيادة على ذلك يجب على مصالح الجمارك التبليغ التلقائي بكل المعلومات التي تخص الإستيراد الخاصة بالمكلف.³

الفرع الثالث : التنسيق بين الإدارة الضريبية مع الجهات القضائية .

على السلطات القضائية تحويل كل المعلومات التي بحوزتها فيما يخص المخالفات الجبائية لإدارة الضرائب وعليه تتعامل بكل تشدد مع المكلفين الذين يرتكبون مخالفات جبائية تلحق أضرار بأموال الدولة ولهذا على الجهات القضائية إبلاغ الإدارة الجبائية لكي تتدخل كطرف مدني في إجراءات المحاكمة ، وعليها أيضا تطبيق العقوبات المناسبة للمبالغ التي اختلست من طرف المكلفين بالضريبة من أجل ردع المتهرب أن لا يعود إلى مثل هذا الفعل .⁴

ولكي يكون هذا التنسيق أكثر فعالية يجب التسريع في قضايا الاختلاس من أموال الخزينة بطريقة استثنائية ، والحكم بأشد العقوبات على المتهربين .

¹ - قتال عبد العزيز، مرجع سابق ، ص88و89

² - عباس عبد الرزاق ، مرجع سابق ، ص73

³ - قتال عبد العزيز ، مرجع سابق ، ص 89

⁴ قتال عبد العزيز ، مرجع سابق ، 89

الفرع الرابع : التنسيق بين الإدارة الضريبية و مصالح التجارة

يمكن لمفتش الضرائب أن يلجأ إلى مديرية التجارة لتحديد ثمن الشراء والبيع للمواد التي تستعملها المؤسسة أو الشركة قيد التحقيق ، لمعرفة ما قامت به هذه الأخيرة من أعمال ، بالإضافة إلى الأبحاث الخارجية التي يقوم بها على مستوى مصالح الأسعار، بحيث يستطيع الإطلاع على محاضر الضبط المرسله من قبل المصلحة إلى المكلف بالضريبة بخصوص المخالفات المتعلقة مثلا : بالشراء أو البيع بدون فاتورة ، الزيادة في الأسعار بشكل مخالف للقانون....¹

بعد دراستنا لمختلف الجوانب الرقابية التي تقوم بها إدارة الضرائب من أجل مكافحة التهرب الضريبي وسبل مكافحته ، بدا من الآليات القانونية الممنوحة للإدارة الضريبية والمكلف إلى وسائل مكافحة التهرب الضريبي نستنتج أن :

- الإدارة الجبائية هي التي لها السلطة الكاملة في عملية الرقابة.
- المشرع الجبائي الجزائري أعطى جميع الحقوق والواجبات للمكلف بالضريبة.
- التهرب الضريبي يصعب مكافحته إلا بتظافر الجهود.
- لا يتم القضاء على ظاهرة التهرب الضريبي إلا بالتعاون من جميع المؤسسات العمومية وتقديم كل ما يخص الضرائب إلى المديرية الجبائية لضمان حقوق الدولة.
- يجب على الإدارة الجبائية والمشرع الجبائي الجزائري التعاون من أجل إقناع المكلف بدفع الضريبة.
- يجب فتح قنوات حوار بين الإدارة الجبائية و المكلف بالرغم من صعوبته لأن نص المشرع الجبائي واضح.

¹ عباس عبد الرزاق ، مرجع سابق ، ص73

خاتمة

خاتمة

لقد حاولنا من خلال هذه الدراسة تسليط الضوء وتوضيح الدور الأساسي والفعال الذي يمكن أن تلعبه الضريبة لإنعاش الاقتصاد، إلا أن هذا الدور أصبح في تراجع مستمر في ظل انتشار ظاهرة التهرب الضريبي الذي قلل من مردودية الحصيلة الضريبية، الأمر الذي دفع بالمشروع الجزائري إلى فرض عملية الرقابة الجبائية وفقا لآليات محددة، بالإضافة إلى اتخاذ جملة من التدابير الوقائية للحد من هذه الظاهرة من خلال إصلاح تشريعي باعتماد آليات محددة

كما عمد إلى إصلاح تنظيمي بإعادة هيكلة الجهاز الإداري الجبائي باستحداث هيئات جديدة حول لها سلطات واسعة للحد من هذه الظاهرة كل ذلك في وجوب احترام حقوق هذا المكلف

ومن خلال هذه الدراسة الموجزة يمكننا أن نخرج بجملة من النتائج نوجزها فيما يلي :

- من خلال هذه الدراسة تعرفنا على الدور الذي يمكن أن تقوم به الضريبة في تنشيط ودعم الاقتصاد الوطني، لكن رغم هذا كله لاحظنا قصورا معتبرا في دور الضريبة وهو ما تثبته الإحصائيات السرية حول تطور ظاهرة انتشار التهرب الضريبي.
- ظهور الإصلاح الضريبي الذي يحارب التهرب الضريبي، أين وجب على الجزائر القيام به في مجال التشريع الجبائي والهياكل الإدارية.
- إصلاح النظام الجبائي الجزائري والقضاء على بؤادر الغش والتهرب الضريبي لا شك ان يكون لها انعكاسات ايجابية على الاقتصاد الوطني بحيث يصبح أكثر فعالية وتطورا، والدليل على ذلك قيمة الحصيلة الضريبية التي يتم ضبط التهرب بها، إلا أنها كانت غير كافية مما اضطر المشروع الجزائري لاتخاذ تدابير جديدة لضمان مكافحة أكبر للتهرب بالضريبة من خلال اتخاذه لجملة من التدابير الفنية والإجرائية التي تساعد على مكافحة هذه الظاهرة.

ومن خلال ما توصلنا إليه من نتائج ومن اجل مساهمة في القضاء على ظاهرة التهرب الضريبي وتحسين مردودية ، نورد بعض الاقتراحات التي يمكن أن تساهم في الحد من انتشار هذه الظاهرة والقضاء عليها ، نذكر أهمها :

- العمل على نشر الوعي الضريبي لدى المكلف بالضريبة والموظف الضريبي على حد سواء .
- العمل على ضمان استقرار التشريع الضريبي وثباته بشكل يجعله قادر على مواجهة ظاهرة التهرب الضريبي.
- محاولة تدارك الثغرات في التشريع الجبائي والتي تعطي فرص للتهرب الضريبي من خلالها أو التي تشكل عبئ وثقل على المكلف مما يضطر إلى التحايل على التشريع الضريبي .
- ضرورة تنظيم الإدارة الضريبية تنظيما يضمن لها وضوح واستقلالية السلطات بشكل دقيق .
- الدخول في اتفاقيات سواء على المستوى الدولي أو الإقليمي والتي تبحث سبل محارب ومكافحة ظاهرة التهرب الضريبي .
- تطوير وسائل العمل باعتماد وسائل حديثة وتعميمها ، والتي من شأنها تسهيل عملية الكشف على عمليات التهرب الضريبي .

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولا : النصوص التشريعية :

1. الأمر رقم 60/91 المؤرخ في 1991/02/23 ، الجريدة الرسمية . العدد 09 . بتاريخ 1991

2. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2011 .

3. قانون الاجراءات الجبائية .

ثانيا : النصوص التنظيمية :

1. المرسوم التنفيذي 190/90 المؤرخ في 1990/07/23 والمتعلق بتنظيم الإدارة المركزية بوزارة الإقتصاد
- الجريدة الرسمية - العدد 26 - سنة 1990

2. المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 2002/09/28 ، جريدة رسمية عدد 64 سنة 2002 .

3. المرسوم التنفيذي رقم 494/05 المؤرخ في 2005/12/26 ، جريدة رسمية عدد 84 سنة 2005 .

4. المرسوم التنفيذي 299/10 المؤرخ في 29/11/2010 يتضمن القانون الأساسي الخاص
للأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية .

ثالثا : المراجع :

1- أمزيان عزيز ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، دار الهدى للطباعة والنشر ، ط2 ، الجزائر
2008 ،

2. العيد صالح ، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية ، دار هومة للنشر ، ط3 ، الجزائر ، 2008

3. حسين مبروك ، الكامل في القانون التجاري ، منشورات دحلب 2000 .
4. رضا خلاصي ، النظام الجبائي الجزائري الحديث جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين ، ج1، ط2، الجزائر 2006،
5. زين يونس -عوا يدي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري ، مطبعة سحري، ط2، الجزائر، 2011،
6. عباس عبد الرزاق ،التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي ، دار الهدى عين مليلة ، دط ، الجزائر ، 2012،
7. عبد المنعم فوزي ، النظم الضريبية ، دار النهضة العربية ، بيروت 1972 .
8. عمار عمورة ،الوجيز في شرح القانون التجاري ، دار المعرفة ، دط ، د ت ن .
9. عوايدي مصطفى ،الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري ، مطبعة مزوار ، ط1، الجزائر، 2009،
10. محمد حمو - منور أوسرير، محاضرات في جباية المؤسسات ، المطبعة الجزائرية بودواو ، ط1 ، الجزائر ، 2009

رابعا : الرسائل والمذكرات :

1. أكرتش وردية ، المفتشية العامة للمصالح الجبائية ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق - فرع الدولة - والمؤسسات العمومية ، جامعة الجزائر بن خدة بن يونس - كلية الحقوق ، 2007 .
2. رضا بوعزيزي ، التهرب الضريبي في الجزائر (1992-1996)، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، فرع مالية ونقود ، جامعة الجزائر ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، خروبة ، 1998،
3. زرقون نور الدين ، محاضرات في المنازعات الجبائية ، القيت على طلبة سنة أولى ماستر قانون أعمال ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة ورقلة ، 2013-2014 ،

4. قتال عبد العزيز ، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين(حالة الجزائرمن 2003 إلى 2008)،مذكرة ماجستير في علوم التسييرتخصص مالية ومحاسبة ، المركز الجامعي الدكتور يحي فارس بالمدينة معهد العلوم الاقتصادية ،2009.

5. نوي نجات ،فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر(1999,2003) رسالة ماجستير في علوم التسيير، فرع مالية ونقود،جامعة الجزائر.

6. يجاوي نصيرة ،التهرب والغش الضريبي (حالة الجزائر) رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية –فرع تحليل اقتصادي ،جامعة الجزائر، 1998 .

المراجع باللغة الفرنسية :

1- .P.CLIN ,G.GERVAISE , M.ROSETTI,fiscalite pratique ,librairie Vuibert ,septembre 1994 ,page 28 .

الفهرس

فهرس المحتويات

الرقم	العنوان	الصفحة
01	إهداء	.I
02	شكر وعرافان	.II
03	مقدمة	أ
04	الفصل الأول : الإطار العام لنشاط مفتش الضرائب .	05
05	المبحث الأول :تعريف مفتش الضرائب و المهام المنوطة له.	06
06	المطلب الأول : تعريف مفتش الضرائب .	06
07	المطلب الثاني : مهام مفتش الضرائب	06
08	المبحث الثاني : التنظيم الهيكلي لإدارة الضرائب .	08
09	المطلب الأول : المصالح المركزية والمصالح غير المركزية	08
10	الفرع الأول : المصالح المركزية للضرائب	08
16	الفرع الثاني :المصالح غير المركزية للضرائب	09
17	أولا :المديرية الجهوية للضرائب	09
18	ثانيا : المديرية الولائية للضرائب	10
19	ثالثا : المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات	11
20	رابعا : المديرية الفرعية للأبحاث والمراجعات	12

13	خامسا : مفتشيات الضرائب	21
13	سادسا : قباضات الضرائب	22
14	المطلب الثاني : الهياكل المستحدثة في الإدارة الجبائية	23
14	الفرع الأول : مديرية كبريات المؤسسات	24
17	الفرع الثاني : مراكز الضرائب	25
18	الفرع الثالث :المراكز الجوارية للضرائب	26
21	الفصل الثاني : سلطات مفتش الضرائب	27
22	المبحث الأول : سلطات مفتش الضرائب أثناء مرحلة التحقيق في التصريحات .	28
22	المطلب الأول : الرقابة الشكلية	29
22	المطلب الثاني : الرقابة على المحاسبة .	30
24	المطلب الثاني : التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة .	31
25	المطلب الثالث : الاطلاع لدى الغير .	32
27	المطلب الخامس : المعاينة والحجز	33
30	المبحث الثاني : سلطات مفتش الضرائب في مرحلة ما بعد التحقيق .	34
30	المطلب الأول : سلطة التحقيق في الشكاية الضريبية .	35
31	المطلب الثاني : سلطة التحقيق في مرحلة النزاع القضائي	36
31	الفرع الأول : التحقيق الإضافي .	37
32	الفرع الثاني : التحقيق المضاد .	38

33	المبحث الثالث : وسائل مساعدة مفتش الضرائب على مكافحة التهرب الضريبي .	39
33	المطلب الأول : إعداد نظام جبائي مستقر وعادل	40
34	الفرع الأول : نظام جبائي بسيط وعادل	41
35	الفرع الثاني : الاستقرار في التشريعات ومرونة في القواعد الجبائية	42
35	المطلب الثاني : الإصلاحات المستوجبة على الجهاز الإداري الجبائي	43
36	الفرع الأول : تحسين الإمكانيات البشرية والوسائل المادية	44
37	الفرع الثاني : توعية المكلف وتحسين علاقته مع الإدارة	45
38	الفرع الثالث : تكوين المكلف واعلامه	46
39	المطلب الثالث : التنسيق بين الإدارة الجبائية والإدارات الأخرى في مجال مكافحة التهرب الضريبي	47
39	الفرع الأول : التنسيق بين الإدارة الجبائية وإدارة البنوك	48
40	الفرع الثاني : التنسيق بين الإدارة الجبائية وإدارة الجمارك	49
40	الفرع الثالث : التنسيق بين الإدارة الضريبية مع الجهات القضائية	50
41	الفرع الرابع : التنسيق بين الإدارة الضريبية ومصالح التجارة	51
44	خاتمة	52
46	قائمة المصادر والمراجع	53
49	الفهرس	54
	الملخص	55

ملخص :

تعاين الجزائر كغيرها من دول العالم من التهرب الضريبي الذي يؤثر بدرجة كبيرة على مردودية النظام الضريبي ، ولقد حاول المشرع خصوصا بعد إصلاحات 1991 إلى القضاء على هذه الظاهرة من خلال إقراره لإصلاح تشريعي وتنظيمي حاول من خلاله قدر الامكان إلى إعادة تنظيم قطاع الضرائب بشكل يساعد أكثر على مواجهة هذه الظاهرة ، بإعادة تنظيمه للإدارة الجبائية باستخدامه لهياكل جديدة على المستوى المحلي والجواري لمكافحة هذه الظاهرة من جهة .

ومن جهة ثانية عمل على تنظيم مهام مفتش الضرائب و منح سلطات واسعة في إطار قياسه في مهامه في مواجهة هذه الظاهرة ، كما رتب إلتزامات إضافية على المكلفين بالضريبة بغرض تسهيل مهمة مفتش الضرائب . **الكلمات الدالة:** التهرب الضريبي ، مفتش الضرائب ، الإدارة الجبائية ، التحقيق الجبائي

Résumé :

Algérie souffre comme le reste du monde à partir du spectre de la fraude fiscale, qui affectent de manière significative le coût-efficacité du système fiscal.

J'ai essayé le législateur, en particulier après les réformes de 1991 à éliminer ce phénomène, par l'adoption de la réforme du cadre législatif et réglementaire qui il a essayé autant que possible de réorganiser les taxes du secteur contribuent plus sur le visage de ce phénomène, la réorganisation de la gestion de l'impôt en utilisant les nouvelles structures au niveau local et les servantes pour lutter contre ce phénomène , d'une part.

D'autre part, le travail de l'organisation et les fonctions de l'inspecteur des impôts a accordé de larges pouvoirs en vertu de la mesure dans ses fonctions face à ce phénomène, également organisé des obligations supplémentaires aux contribuables afin de faciliter la tâche de l'inspecteur des impôts.

Mots clés : L'évasion fiscale – Inspecteur des impôts – L'administration fiscale Enquête financière

