



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت
كلية الحقوق
قسم الحقوق



دور الرقابة الجبائية للحد من الفساد

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في الحقوق تخصص قانون عام

تحت إشراف الأستاذ:

د. عبد الرحمن بن عدة

إعداد الطالبتين:

- إيناس بن قرية

- عائشة بكرالد

لجنة المناقشة:

جامعة بلحاج بوشعيب ع ت	استاذة التعليم العالي	جميلة قدودو	الرئيس
جامعة بلحاج بوشعيب ع ت	أستاذ مساعد أ	عبد الرحمن بن عدة	المشرف
جامعة بلحاج بوشعيب ع ت	أستاذ محاضر قسم ب	روان حسن كمال	الممتحن

السنة الجامعية : 2023 - 2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

"وقل رب أدخلني مدخل صدق وأخرجني
مخرج صدق واجعل لي من لدنك سلطانا
نصيرا".

صدق الله العظيم

سورة الإسراء - الآية 80

إهداء

الى من كان سندا ودائما في كل خطوة خطوتها إلى من علمني الصبر والمثابرة.
الى من علمني التقاني والاخلاص.

الى من دعمني وشجعني طوال مشواري الدراسي والدي الحبيب.

الى القلب النابض إلى رمز الحنان والحب.

الى مصدر الإلهام والتحفيز.

إلى ما كانت دعواتها الصادقة سر نجاحي.

قلب امي الذي وسع ما في الكون من أسى فلما مر على قلبها أينع وما في القلب من قسوة فلما مر على قلبها رق وما في الكون من ظلام فلما مر على قلبها أضاء
الى امي الرجاء دعوة يفتح لها باب السماء فتصعد فتستقر في ظل العرش ويكون لها ما بعدها في الدنيا والأخرة

الى أخوي الذين عندما تميل بي الدنيا اسند نفسي عليهما فهما الجدار الثابت الذي استعين به عند الشدائد وكيف ولا ورب العزة «قال سنشد اعضك بأخيك»

اهداء فريد لمن ولو من وراء الشاشة ساندوا وحدتي وصانوا عشتري وأحسنوا الي وفتقشوا الى الأمور
تسعدني بدل الملامة «حنين. بشيرة. كنزة. اميمة. اسراء»

إهداء

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، والذي بفضلہ وصلنا لمقامنا هذا، والله الحمد والشكر في توفيقنا لإنجاز

هذا العمل المتواضع، الذي نرجو أن يكون في المستوى .

اهدي ثمرة هذا العمل ونجاحي، إلى والديا الكريمين ، أطال الله في عمرهما ورعاهما .

وبالأخص إلى من هي في الحياة حياة ،

إليك ينحني الحرف حبا وامتنان ،

إليك أمي ...وعليك السلام .

إلى كل أفراد أسرتي، كبيرا وصغيرا مع تمنياتي لهم بالتوفيق والنجاح .

إلى الأهل والأقارب .

إلى الإخوة والأصدقاء .

إلى زملاء الدراسة والعمل .

وكل من كان لنا لقائه في جامعة بلحاج بوشعيب .

شكر وتقدير

الحمد لله الذي وفقنا في إتمام هذه المذكرة، ونشكره على نعمه التي وهبنا إياها وان أبلغنا هذه المرتبة. ونحن نخطو خطواتنا الأخيرة في الحياة الجامعية، من وقفة نعود إلى أعوام قضيناها في الجامعة، مع أساتذتنا الكرام الذين قدموا لنا الكثير، باذلين جهد كبير في بناء جيل الغد. فبعد أن وفقنا الله ومنحنا القدرة للإتمام هذا الجهد المتواضع الذي نتمنى أن يكون قد حُقق الهدف منه. نتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى من ساهم في انجاز هذه المذكرة ونخص بالذكر الأستاذ " بن عدة عبد الرحمن " الذي تفضل به الإشراف على هذه المذكرة المتواضعة ولم يبخل علينا بتعليمات هو توجيهاته. كما نتقدم بأسمى عبارات الشكر إلى كل أساتذة وعمال كلية الحقوق.

كما لا ننسى تقديم الشكر للجنة المناقشة.

ونسأل الله أن يكون هذا العلم خالصا لوجه الله تعالى، ويجعله من العلم النافع.

وصل الله على سيدنا محمد معلمنا وهادينا وعلى آله وصحبه وسلم تسليما كثير.

قائمة المختصرات

الاختصار	تفسيره باللغة الفرنسية	المختصر
D.G.I	Direction générale des impôts	المديرية العامة للضرائب
D.R.V	Direction des recherches et vérification	مديرية البحث والمراجعات
D.W.I	Direction des impôts de wilaya	المديرية الولائية للضرائب
D.R.I	Direction régionale des impôts	المديرية الجهوية للضرائب
D.R.E	Direction des grandes entreprise	مديرية كبريات المؤسسات
C.D.I	Centre des impôts	مراكز الضرائب
C.P.I	Centre de proximité des impôts	المراكز الجوارية للضرائب
C.F	Contrôle Formel	الرقابة الشكلية
C.S.P	Contrôle sur pièce	الرقابة على الوثائق
V.C	Vérification de comptabilité	التحقيق المحاسبي
V.A.S.F	Vérification approfondie de la situation	الرقابة الجبائية على مجمل الوضعية الجبائية الشاملة
V.P	Vérification ponctuelle	الرقابة المصوبة

الصفحة : ص

Page : p

مقدمة

الفساد آفة مجتمعية عرفتها المجتمعات الإنسانية منذ فجر التاريخ فهو مرتبط بوجود الإنسان أينما وجد، وهو مرض عضال تحمله كل الدول والمجتمعات سواء أكانت غنية أم فقيرة، متعلمة أم جاهلة، دكتاتورية أم ديمقراطية، قوية أم ضعيفة، وهو ما يرتبط ظهوره واستمراره برغبة الإنسان في الحصول على مكاسب مادية أو معنوية يعتقد في قرارات نفسه أنه ليس له حق فيها ومع ذلك يسعى إليها، لذا فهو يلجأ إلى وسائل سرية للوصول إليها منها إقصاء من له الحق فيها، أو الحصول عليها عن طريق اختلاس المال العام وغيرها¹.

تفاقت ظاهرة الفساد وأصبحت من أهم القضايا التي تحظى باهتمام جميع الحكومات على المستويات المحلية والإقليمية والدولية، وأصبحت جزءاً من الأولويات الإصلاحية نظراً لانتشارها في كافة جوانب الحياة وانهايار القيم والأخلاق وانتشار السلوكيات السيئة دفع البعض إلى الانغماس في الماديات بأي وسيلة لتحقيق أكبر قدر من الأرباح.

والفساد يضل عملاً مستتراً، ويتم عادة في السرية والخوف، وان الكشف عن حالات الفساد لا يؤدي عادة إلى الكشف عن جزء من الحقيقة التي يجب معرفتها، فمن النادر ان تتم أعمال الفساد بشكل ظاهر، حيث أن القائمون عليه يعتمدون على مبدأ السرية والتواطؤ وعلى ثقتهم بأنه لن يتم الكشف عن سلوكياتهم للسلطات المختصة²

بحيث تتسبب ممارسات الفساد في تقليل فعالية الإنفاق العام، وزيادة العجز في الميزانية، وتقليل الإيرادات الحكومية، كما تؤثر سلباً على روح الإبداع والابتكار، بحيث أصبحت هذه الظاهرة محط اهتمام عالمي وإقليمي، نظراً للآثار السلبية الكبيرة التي تتركها على المجتمع. على الرغم من أن الفساد ينبع من البشر ويمتد بوجودهم، إلا أن الإنسان يسعى جاهداً لتجنب هذه الظاهرة من حياته وواقعه.

ويعد الفساد اليوم ظاهرة عالمية شديدة الانتشار، ذات جذور عميقة تأخذ أبعاداً واسعة تتدخل فيها عوامل مختلفة يصعب التمييز بينهما، فالفساد سرطان ينخر الدول والمجتمعات ويهدم كل مرافق الحياة والكرامة الإنسانية، التي بنتها المجتمعات عبر فترات طويلة من الكفاح والنضال وما رافقتها من عقود وقرون زمنية.

فالجزائر باعتبارها جزء لا يتجزأ من العالم، فهي ليست بمأمن من الفيروس الذي لا يرحم، وأمام الزحف المخيف لعدوى الفساد عن طريق الشركات المتعددة الجنسيات، التي اقتحمت فضاء الجزائر وساهمت بشكل كبير في استئصال المؤسسات العمومية، وطرد الآلاف من العمال وإحالتهم على البطالة. مثلما أحدثته قضايا"الخليفة" و "سوناطراك 1-2" و "مجمع فرفوس"، والتي أظهرت مدى تغلغل هذا الفيروس

¹ - <https://pulpit.alwatanvoice.com>، اطلع عليه يوم 20/03/2024 على الساعة 19:00.

² - أمال بن بريح، رقية جبار، الفساد الاقتصادي واليات مكافحته، المجلد 07، العدد 01، مجلة الدراسات القانونية، مجلة علمية دولية سياسية محكمة صادرة عن مخبر السيادة والعولمة، جامعة يحيى فارس بالمدينة (الجزائر)، 2021، ص 21.

عند أصحاب القرار ولهذا تعد الضريبة من أهم الموارد المالية للدولة لتمويل نفقاتها العمومية إذ تُفقد ظاهرة الفساد للنظام الضريبي أهمية وفعالية على المستوى الاقتصادي والمالي وتهدد وجوده. بحيث تعتبر عصنة الإدارة الجبائية من الأهداف الرئيسية والأساسية التي انطلقت بها السلطات العمومية كمشروع من خلال إصلاحات 1992 وأساس هذه الإصلاحات هو دستور 1989 كان في ظروف صعبة كانت بدايتها أزمة 1986 حيث انهارت أسعار النفط الى مستويات أدنى حيث بات من الضروري إعادة النظر في النظام الجبائي¹.

من هنا برز دور الرقابة الجبائية كوسيلة وقائية وردعية في وقت واحد بغية تسيير عملية تحصيل الضريبة والتخفيف من هاته الظاهرة، وهذا من اجل ضمان توزيع عادل للعبء الضريبي بالنسبة للمكلف بالضريبة وحماية روح المنافسة النزيهة، وبالرغم من كل الجهود المبذولة من قبل إدارة الضرائب في سبيل القضاء عليه إلا انه في وتيرة مستمرة .

وهذا ما يجعل أموال طائلة تتداول من دون إقتطاع ضريبي مما يضعف الخزينة العمومية للدولة .ومن هنا يمكن أن نطرح الإشكالية التالية:

- ما مدى كفاءة الرقابة الجبائية في مواجهة ظاهرة الفساد؟

ومن خلال الإشكالية نطرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما هو مفهوم الفساد الرقابة الجبائية؟
- ماهي الهياكل التنظيمية التي تدعم الرقابة الجبائية؟
- كيف يقوم الجهاز الإداري الجبائي بمهمته للكشف عن الفساد؟
- كيف تتم إجراءات التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب والتحقيق في الوضعية الشاملة؟
- ماهي الضمانات والحقوق الممنوحة للمكلف بالضريبة؟

تحديد الموضوع:

يعد الفساد الضريبة من بين التحديات الرئيسية التي تواجه السلطات الضريبية في جميع انحاء العالم، حيث يشمل كافة الأنشطة غير الشرعية التي يلجا اليها الافراد والشركات لتجنب او تقليد مبالغ الضرائب المستحقة ويتضمن تقديم معلومات غير صحيحة في الاقرارات الضريبية او استغلال الثغرات في نظام الضريبي.

¹ - عبد القادر شلالي، منال عمارة، محمد هاني، مداخلة بعنوان اثر الإصلاحات الضريبية على النظام الجبائي

الجزائري، الملتقى الوطني حول مساهمة النظام الجبائي الجزائري في تنويع الاقتصاد الوطني خارج المحروقات، جامعة اكلي محند اولحاج البويرة، 18-19 افريل 2018، ص08

الدراسات السابقة:

❖ ميلود بن غماري، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية اموال الخزينة العمومية، أطروحة الدكتوراه في القانون العام كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، السنة الجامعية 2018/2017.

- عالج هذا الموضوع دراسة شاملة للرقابة كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية بإبراز الطرق الملتوية التي يستعملها المكلف بالضريبة وتبيان أهمية الخزينة كصندوق تجمع فيه إيرادات الدولة الجبائية قصد ضخها في مشاريع التنمية الوطنية.

❖ أحلام بن صفي الدين، الرقابة الجبائية، مذكرة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، كلية الحقوق جامعة الجزائر 1، السنة الجامعية 2014/2013.

- عالجت هذه الدراسة المعلومات المحاسبية وجودتها، كما تناولت على إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

❖ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي ، شهادة ماجستير قسم علوم التسيير بجامعة بسكرة السنة الجامعية 2012/2011 .

- عالج هذه الدراسة المعلومات المحاسبية وجودتها، كما تناول الرقابة الجبائية على اسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

أهداف الدراسة:

- إن الهدف الذي يميز دراستنا هو:
- تشخيص ظاهرة الفساد وتوضيح مدى خطورته بحيث أصبح ظاهرة خطيرة تعيق التنمية الاقتصادية.
- تسليط الضوء على الرقابة الجبائية من خلال التطرق لإطارها المفاهيمي والتنظيمي
- إبراز اثر فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة الفساد.
- إبراز أهم التدابير والإجراءات المتخذة من قبل الدولة للتخفيف من حدة الفساد

الصعوبات:

- وقد واجهنا بعض الصعوبات نذكر منها:
- صعوبة الحصول على المعلومات من ادارة الضرائب بتعدد الحجج منها السر المهني.
- قلة وجود مراجع بمكتبة الحقوق وذلك لارتباط موضوع الرقابة الجبائية بعلوم التسيير.

المنهج المتبع:

اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي والتحليلي حيث استخدمنا المنهج الوصفي في الإطار النظري وذلك بالتطرق إلى المفاهيم التي تتمحور حول الفساد والرقابة الجبائية، أما بالنسبة للمنهج التحليلي خصص في الإطار التطبيقي وذلك من خلال تحليل مختلف النصوص القانونية وكذا مختلف الإجراءات المتبعة في الرقابة الجبائية وذلك بالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية والمراسيم التنفيذية.

تقسيمات الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة، قسمنا بحثنا إلى فصلين ، وقد سبق هاذين الفصلين مقدمة عامة، بحيث عالجنا في الفصل الأول أحكام عامة حول الفساد والرقابة الجبائية ، أما في الفصل الثاني عالجنا فيه فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد ، وفي الأخير نختم دراستنا بأهم النتائج التي تم التوصل إليها في جميع جوانب البحث مع تقديم اقتراحات .

الفصل الأول

الإطار المفاهيمي للفساد
و الرقابة الجبائية

يُعد الفساد من القضايا العالمية التي تستأثر باهتمام الباحثين وصناع القرار على حد سواء. فهو ظاهرة تمتد جذورها في عمق التاريخ الإنساني، حيث لا يكاد يخلو مجتمع من مجتمعات العالم من مظاهر الفساد بأشكاله المتعددة. رغم تعدد المحاولات لتحديد مفهوم شامل للفساد، إلا أنه يبقى من الصعب إيجاد تعريف موحد يتفق عليه الجميع.

كما هو خفي ومُستتر يصعب اكتشافه. يمتد تأثيره ليشمل جميع جوانب الحياة، حيث يؤثر سلبًا على التنمية الاقتصادية والاجتماعية، ويُضعف الثقة في المؤسسات العامة والخاصة، كما أنه يؤدي إلى أضرار بالخيرينة العمومية نتيجة تحويل الموارد العامة إلى الاستخدامات الخاصة أو غير المشروعة. تسعى الدولة جاهدة لمكافحة الفساد باستخدام مختلف الطرق والأساليب، ومن أبرز الوسائل المتبعة هي الرقابة الجبائية، التي تُعتبر من أهم الوسائل الأساسية لمكافحة الفساد. تكتسب هذه الوسيلة أهمية كبيرة في النظام الضريبي الجزائري، إذ تعمل كحامية للنظام الضريبي الذي يقوم على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين. هذا النظام قد ينتج عنه أخطاء ونقائص، إما مقصودة أو بدون قصد، مما يستدعي وجود رقابة فعّالة للتصدي لأي محاولات تحايل أو تلاعب. ومن خلال ما سبق قسمنا هذا الفصل الى مبحثين المبحث الأول الإطار النظري للفساد والرقابة الجبائية والمبحث الثاني الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية.

المبحث الأول: مفهوم الفساد

الفساد هو ظاهرة معقدة ومتعددة الأبعاد تؤثر بشكل سلبي على الاقتصاد والمجتمع في العديد من الطرق ويشمل سوء استخدام السلطة أو الموارد الموكلة لأغراض شخصية أو مصلحة ضيقة على حساب المصلحة العامة، فهو ليس فقط مشكلة قانونية، بل هو أيضًا مشكلة اجتماعية واقتصادية تتطلب استجابة شاملة تتضمن إصلاحات في النظم القانونية والرقابية، وتعزيز الشفافية والمساءلة، بالإضافة إلى تعزيز الوعي بالأخلاقيات والنزاهة في التعاملات العامة والخاصة وهذا ماسنتاوله من خلال إبراز تعريفه وأسبابه في المطلب الأول ومظاهره أثاره في المطلب الثاني.

المطلب الأول : تعريفه وخصائصه و أسبابه

يعد الفساد من أكبر التحديات التي تواجهها الحكومات والمجتمعات في الدول النامية والمتقدمة على حد سواء، رغم قدم الفساد بقدر قدم البشرية، إلا أنه يتميز بحدثة أساليبه وأشكاله التي يمارس من خلالها بين الأفراد والجماعات وحتى الدول. وفي هذا المطلب تناولنا تعرف الفساد في الفرع الأول و أسبابه في الفرع الثاني.

الفرع الأول : تعريفه

رغم الاختلافات في تحديد مفهوم موحد للفساد، إلا أن المتفق عليه هو أن هاته الظاهرة حضيت بدراسة واسعة وهو ما سنتناوله من خلال إعطاء تعريف للفساد من جميع النواحي. من أجل ضبط مفهوم الفساد، سنتطرق إلى تعريف الفساد لغة واصطلاحاً كما يلي :

أولاً : التعريف اللغوي

وردت لفظ الفساد في معاجم اللغة العربية في أكثر من معنى وان كانت تشترك في عدة مواضع، ومن هذه المعاني :

- إن الفساد ضد الصلاح، ويطلق على العطب والتلف والاضطراب والخلل ، أي هو بمعنى الخروج عن التوازن والاعتدال وكل شيء غير صالح للاستعمال، فهو فاسد وكل عقد باطل فهو فاسد وكذلك كل معاملة¹.

ويقال فسُد الشيء ، يفسُد - بالضم - فساداً فهو فاسد، وفسُد فساداً فسيء وأفسده ففسد، والمفسدة ضد المصلحة ، وفساد الشيء يعني تلفه وعدم صلاحيته.

- إن معنى الفساد في اللغة العربية وان تعدد وتنوع، إلا انه يخرج عن معنى واحد وهو الانتقال من الحالة الحسنة إلى الحالة السيئة، أو من الحالة السيئة إلى الحالة السوء، وهو بصورة عامة تعبير يدل على وجود شيء صحيح سليم خرج عن أصله ففسد².

- الفساد في الشريعة الإسلامية :

لقد عرف الفساد في الشرع الإسلامي على انه جميع المحرمات والمكروهات شرعاً، وقد ورد مصطلح الفساد في القرآن الكريم في 50 موضع، نذكر منها على سبيل المثال لقوله تعالى : بسم الله الرحمن الرحيم : "ظهر الفساد في البر والبحر بما كسبت أيدي الناس ليذيقهم بعد الذي عملوا لعلهم يرجعون"³ الروم الآية 41 ، وقوله تعالى: بسم الله الرحمن الرحيم "وإذا تولى سعى في الأرض ليفسد فيها ويهلك الحرث والنسل والله لا يحب الفساد" البقرة الآية 205⁴.

¹ - بلواضح الجيلاني، دور هيئات الرقابة المالية في الحد من الفساد وحماية المال العام في الجزائر، المجلد 06، العدد 01(2022)، مجلة آفاق علوم الإدارة والاقتصاد صفحة 554-575، جامعة المسيلة، ص 561.

² سارة سلطاني، آليات مكافحة جرائم الفساد في التشريع الجزائري والمقارن، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة وهران 2 محمد بن احمد، 2018/2019، ص 14.

³ - سورة الروم، الآية 41.

⁴ - سورة البقرة، الآية 205 .

وقوله تعالى: بسم الله الرحمن الرحيم : " وإذا قيل لهم لا تفسدوا في الأرض قالوا إنما نحن مصلحون " البقرة الآية 11¹.

وقوله تعالى: بسم الله الرحمن الرحيم : " لو كان فيهما آلهة إلا الله لفسدتا فسبحن الله رب العرش عما يصفون " الأنبياء الآية 22².

وقوله تعالى: بسم الله الرحمن الرحيم : " وقالوا إذا القرنين إن يأجوج ومأجوج مفسدون في الأرض فهل نجعل لك خرجا على أن تجعل بيننا وبينهم سدا " الكهف الآية 94³.

وقوله تعالى: بسم الله الرحمن الرحيم : " قالت إن الملوك إذا دخلوا قرية أفسدوها وجعلوا أعزة أهلها أذلة وكذلك يفعلون " النمل الآية 43⁴.

وقوله تعالى: بسم الله الرحمن الرحيم : " فلولا كان من القرون من قبلكم أولوا بقية ينهون عن الفساد في الأرض إلا قليلا ممن أنجينا منهم واتبع الذين ظلموا ما اترفوا فيه وكانوا مجرمين " هود الآية 116⁵.

وقوله تعالى: بسم الله الرحمن الرحيم : " فلما القوا قال موسى ماجئتم به السحر إن الله سيبطله إن الله لا يصلح عمل المفسدين " يونس الآية 81⁶.

- الفساد في السنة النبوية:

لقد وردت أحاديث كثيرة في النهي عن الفساد وأسبابه ودوافعه وبواعثه، وبيان أنواعه ومواطنه في أكثر من أربعين حديثا احتوت على مصطلح الفساد من بينها:

حديث سهل بن سعد الساعدي رضي الله عنه قال : قال رسول الله صلى الله عليه وسلم : " إن الإسلام بدأ غريبا وسيعود غريبا كما بدأ فطوب للغرباء قيل من الغرباء يا رسول الله قال الذين يصلحون ما أفسد الناس " ويستفاد من لفظة الفساد هنا اختلال الشيء وخروجه عن مألوفة⁷.

ومن هنا يتبين لنا من خلال نصوص القرآن الكريم وأحاديث السنة النبوية أن الفساد لفظ شامل يتعلق بكل المعاصي والمنكرات ما ظهر منها وما بطن، وهو مقرون بالاساءه والتخريب والإتلاف.

1 - سورة البقرة، الآية 11 .

2 - سورة الأنبياء، الآية 22 .

3 - سورة الكهف، الآية 94 .

4 - سورة النمل، الآية 43.

5 - سورة هود، الآية 116.

6 - سورة يونس الآية 81.

7 - سارة سلطاني، المرجع السابق، ص 33.

- الفساد في اللغة الانجليزية:

فله دلالات واستعمالات متعددة أيضا، حيث اشتق مصطلح الفساد (Corruption) من الفعل اللاتيني (Rumpere) والذي يعني كسر شيء ما، وقد يكون هذا الشيء المراد كسره هو مدونة لسلوك أخلاقية أو اجتماعية أو غالبا ما تكون قاعدة إدارية للحصول على مكسب مادي.

ويقصد بالفساد في قاموس Oxford تدهور القيم الأخلاقية (Immoral) في المجتمع أو في دماغ الفرد، كما يقصد به تضييع الأمانة و الغش (Dishonesty) وذلك بسبب استعمال الرشوة¹.

- الفساد في اللغة الفرنسية:

أما في اللغة الفرنسية، فقد ورد مصطلح الفساد بعدة معاني مختلفة، إذ يرد أحيانا هذا المصطلح بمعنى وسيلة لرشوة قاض أو حاكم (Moyen de Corrompre un Jugé) أو تشويها للحقيقة

(Dépravation de la Vérité) أو تحريفا لنص (Changement vicieux dans le Texte)،

أو تحريفا لعقد (Dénaturation du Contrat) ،وأحيانا أخرى قد يأتي الفساد بمعنى إفساد الآداب والعادات والسلوكيات، وبذلك فهو يشمل جميع الأفعال التي تؤدي إلى الانحلال الأخلاقي لشخص معين، وتجعله فاسدا وقدرا (Pourriture) ؛ وقد تشمل هذه الأفعال: السرقة والاختلاس (Volerie)، والابتزاز (Extorsion)، أو خرق القوانين (Violation des lois)².

ثانيا: التعريف الاصطلاحي

ويقصد به إساءة استعمال السلطة العامة أو الوظيفة العامة لتحقيق مكاسب شخصية، كما عرف الفساد على انه القيام بأعمال تمثل أداء غير سليم للواجب، أو إساءة لموقع أو سلطة بما في ذلك أفعال الإغفال، توقعا لرشوة أو سعيا للحصول على رشوة يوعد بها أو تعرض أو تطلب بشكل مباشر أو غير مباشر، أو اثر قبول مزية ممنوحة سواء للشخص ذاته أو لصالح شخص آخر³.

ثالثا: تعريف المشرع الجزائري

لم يعط تعريفا دقيقا للفساد ، وإنما قام بتصنيف جرائم الفساد واعتبرها مظهرا من مظاهر الفساد ، وبموجب صدور قانون 01-06 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته والذي عرف الفساد من خلال نص المادة الثانية بقوله: " الفساد هو كل الجرائم المنصوص عليها في الباب الرابع من هذا القانون أين ذكرت

¹ - عبد العالي حاحة، الآليات القانونية لمكافحة الفساد في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2012/2013، ص 13.

² - سارة سلطاني، المرجع السابق، ص 15.

³ - عالية سخارة، إيمان شاكر، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الفساد المالي دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة، مذكرة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2021/2022،

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للفساد والرقابة الجبائية

هذه الجرائم على سبيل الحصر من المادة 25 إلى غاية المادة 147¹.

تعريف المنظمة الدولية للشفافية :

هي مؤسسة عالمية غير حكومية مقرها في لندن، تأسست سنة 1993 من قبل المدعو " بيتراجيت "، هدفها هو العمل على مكافحة الفساد، والحد منه خلال وضع التشريعات والإجراءات، يتمثل سلوكها في العلانية والتصريح للبيانات، والأرقام والإحصائيات الخاصة بالواردات والصادرات والإنفاق الحكومي، من خلال وسائل الإعلام، والوسائل الرقابية الأخرى، والمساءلة، الأمر الذي يتيح للمجتمع والقضاء معرفة مجريات الأمور التي لا بد أن تعلن أمام القضاء والإعلام، كما تملك هذه المنظمة فروعاً في أكثر من 100 دولة، وتعد " الجمعية الجزائرية لمكافحة الفساد " الفرع الوطني لهذه المنظمة².

عرفت الفساد بأنه اساءه استعمال السلطة التي أوتمن عليها الشخص لتحقيق مصالح شخصية، وهو نفس التعريف الذي أوردهه هيئة الأمم المتحدة عندما ورد في احد تقاريرها أن الفساد هو سوء استعمال السلطة العامة للحصول على مكاسب شخصية مع الإضرار بالمصلحة العامة³.

تعريف البنك الدولي :

عرفه على أنه : " الاستغلال المقصود لتحريف التطبيق المخول به للقوانين و للقواعد و الأنظمة الواجب مراعاتها، من أجل تحصيل منفعة للعمال الحكوميين و الغير حكوميين عن طريق الإمداد المحضور وغير الصريح بالمكاسب الشخصية للموظفين العموميين.

تعريف صندوق النقد الدولي :

في تقريره الصادر عام 1996، عرفه انه سوء استخدام السلطة العامة من اجل مكسب خاص يتحقق حينما يتقبل الموظف الرسمي رشوة أو يطلبها أو يبتزها ، ويكون مقترنا ذلك بسوء استخدام للسلطة، حينما يقدم رجال الأعمال من القطاع الخاص الرشوة، بقصد التحايل على السياسات العامة والقوانين للحصول على ميزة تنافسية أو ربح شخصي⁴.

¹ - المادة 02 من القانون رقم 01.06 المؤرخ في 20 فيفري 2006 المتضمن قانون الوقاية من الفساد ومكافحته الصادر في الجريدة الرسمية العدد 14 مؤرخة في 8 مارس 2006 المعدل بموجب قانون 11 15 المؤرخ في 02 أوت 2011 الصادر في الجريدة الرسمية العدد 44 المؤرخة في 10 أوت 2011.

² - محمد بن عزوز، الفساد الإداري والاقتصادي آثاره وآليات مكافحته - حالة الجزائر، العدد 07، المجلة الجزائرية للعلوم والسياسات الاقتصادية، الجزائر، 2016، ص 206.

³ - الموقع الإلكتروني <http://www.transparency.Org> اطلع عليه يوم 14 مارس 2024 على الساعة : 01:20.

⁴ - شريهان ممدوح حسن احمد، جهود مكافحة الفساد الإداري والمالي في المملكة العربية السعودية دراسة مقارنة، المجلد 04، العدد 04، المجلة القانونية (مجلة متخصصة في الدراسات والبحوث القانونية) مجلة علمية محكمة، كلية الحقوق فرع الخرطوم، جامعة القاهرة، 2018، ص 06 .

تعريف اتفاقية الأمم المتحدة : عرف باتفاقية الأمم المتحدة على أنه: " التماس موظف أو قبوله بشكل مباشر أو غير مباشر، ميزة غير مستحقة سواء لصالح الموظف نفسه أو لصالح شخص أو كيان، لكي يقوم ذلك الموظف بفعل ما أو يمتنع عن القيام بفعل ما لدى أدائه واجباته الرسمية.

تعريف الاتحاد الإفريقي :

عرفت اتفاقية الاتحاد الإفريقي لمنع ومكافحة للفساد على انه : " الأفعال والممارسات الغير المشروعة أو المحظورة فيما يتعلق بالجزاءات المتضمنة في هذا الاتفاق ¹.

ويشير **فيتو تانزي إلأن** الفساد هو: تعمد مخالفة مبدأ التحفظ والحرص على تطبيق قواعد العمل في التعامل مع كافة الأطراف، بهدف الحصول على مزايا شخصية أو مزايا لذوي الصلة، وهذا التعريف لم يركز على الفساد في القطاع العام دون سواه، فظاهرة الفساد بقدر ما لها مساس بمؤسسات الدولة، حيث يرتكبها خدام الدولة والموظفون العامون ،فإنها ترتبط بالدرجة نفسها بالتأثير الاقتصادي الذي تمارسه مؤسسات القطاع الخاص، كما أن هذا التعريف يتضمن ثلاث عناصر أساسية ²:

العنصر الأول :

عنصر التحفظ : وهذا العنصر يتطلب أن لا يكون للعلاقات الشخصية او غيرها ، اي دور في اتخاذ اي قرار اقتصادي يرتبط بمصالح عدة أطراف، فالتحيز إلى أي طرف يعد اختراقاً لمبدأ التحفظ ومن ثم يعد شرطاً ضرورياً لسيادة الفساد.

العنصر الثاني: أن يكون انتهاك لمبدأ التحفظ قد تم بشكل مقصود ، فانتهاك هذا المبدأ بصورة عرضية بسبب عدم توافر المعلومات الكافية مثلاً، لا يعد من أبواب الفساد ³.

العنصر الثالث : **عنصر الفائدة :** أي أن يحقق هذا الانتهاك مصلحة أو فائدة للفرد المخالف لمبدأ أو لمحاسبته، ويمكن أن يتوازي زمنياً كل من التعمد والفائدة، أو قد يكون في أوقات متتابعة، فقد يكون الشخص الذي قام بالانتهاك قد قام تنازلاً مع علمه بأنه سيحصل على مقابل للمخالفة في وقت لاحق، أو يتوقع بالمقابل الحصول على خدمة في يوم ما ، فهناك بعض الممارسات الفاسدة التي يتفق على مقابل

¹ - عثمان تالوتي، الإطار المفاهيمي لظاهرة الفساد، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية ص 224 - 253، العدد 07 الشهر 08 السنة 2021، ص 231.

² - إيثار عبود كاظم الفتلي، الفساد الإداري والمالي وأثاره الاقتصادية والاجتماعية في بلدان مختارة، رسالة الماجستير، العلوم الاقتصادية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء العراق، 2009، ص 07.

³ - هشام مصطفى محمد سالم الجمل، الفساد الاقتصادي وأثره على التنمية في الدول النامية واليات مكافحته من منظور الاقتصاد الإسلامي والوضعي، العدد الثلاثون، مجلة كلية الشريعة والقانون بطنطا، الجزء الثاني، جامعه الأزهر، 2015، ص ص 532 - 534.

لها بشكل ضمني دون تصريح بذلك ، ويكون عندها الطرف الآخر على دراية بأنه عليه تسديد الالتزام في يوم من الأيام¹.

ومن خلال التعريفات السابقة، يتضح لنا أن مفهوم الفساد هو فعل غير مشروع وسوء استخدام الوظيفة أو المنصب يؤدي إلى المساس بالمصالح العامة وإلحاق الضرر بها بشتى أنواعه لأهداف غير مشروعة وتحقيق مكاسب شخصية ومنافع خاصة سواء في القطاع العام او الخاص، حيث يخل الموظف بواجبات وظيفته ويقوم بأعمال غير مقبولة قانونيا وأخلاقيا عن قصد رغم علمه بخطئها.

الفرع الثاني : خصائص و أسباب الفساد :

أولا : خصائص الفساد :

هناك العديد من السمات التي تميز الفساد بشكل عام يمكن ذكرها في النقاط التالية :

- اشتراك أكثر من طرف في ممارسة الفساد.
- السرية في ممارسة الفساد.
- يجسد الفساد المصالح المشتركة والمنافع المتبادلة لمرتكبيه.
- يعبر الفساد عن اتفاق بين إرادتي صانع القرار ومرتكبي الفساد باستخدام وسائل الضغط المتكررة

• سرعة الانتشار خاصة في ظل وجود البيئة الملائمة خصوصا في ظل التحديات الكبيرة كالعولمة وثورة المعلومات والاتصالات² .
ومنه يتضح أن الفساد ليس مجرد ظاهرة فردية ،بل ينطوي على تعاون وتواطؤ من عدة أطراف، ويتسم بالسرية واستخدام وسائل الضغط المتكررة. كما يتأثر انتشاره بالبيئة المحيطة والتحديات الكبرى كالعولمة وثورة المعلومات والاتصالات، مما يستدعي الحاجة إلى استراتيجيات شاملة لمكافحته تركز على الوعي والتشريعات القوية وتعزيز الشفافية والمساءلة.

ثانيا: أسبابه

للفساد أسباب عديدة منها : ماهو سياسي واقتصادي واجتماعي ،يمكن إيجازها في النقاط التالية :

- عدم وضوح النظام الضريبي وعدم كفاية شفافية القوانين والإجراءات الضريبية إضافة إلى إعطاء صلاحيات كبيرة محصلي الضرائب مع غياب الرقابة.

¹ - إيثار عبود كاظم الفتلي، المرجع السابق، ص 08.

² - الياس سالم، مكافحة الفساد بين جهود المنظمات الدولية وتعاليم الشريعة الإسلامية ص 1473- ص 1499، المجلد 06، العدد 02، مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، ديسمبر 2021، ص 1478.

- انخفاض مستوى الدخل للموظفين الحكوميين يعزز انتشار الفساد إذ يقوم بعض الموظفين لقبول الرشاوى لزيادة رواتبهم المتدنية وتأمين الدخل الإضافي¹.
- عدم الالتزام بمبدأ الفصل المتوازن بين السلطات الثلاث، التنفيذية والتشريعية والقضائية في النظام السياسي وطغيان السلطة التنفيذية على السلطة التشريعية، وهو ما يؤدي إلى الإخلال بمبدأ الرقابة المتبادلة كما أن ضعف الجهاز القضائي وغياب استقلاليته ونزاهته يعتبر سببا مشجعا على الفساد.
- ضعف وتدني الدور التربوي للأسرة والمدرسة يؤدي إلى تنشئة الفرد منحرف في المجتمع².
- يؤدي ضعف الحوكمة إلى تنمية الفساد، وتبلغ مدى ضعف أو قوه الحوكمة بمدى الغموض أو شفافية في معاملتها الاقتصادية وإتباع الإجراءات والنظم الموضوعية في التعيينات والوظائف ومدى قصور أو فاعلية الرقابة على أنشطة الدولة.
- دخل الحوكمة الاقتصادية الأنشطة الاقتصادية سبب الرئيسي لظهور الفساد لان الأفراد بطبيعتهم يميلون إلى منح الرشاوى للمسؤولين لتخطي القواعد والنظم والإجراءات العامة³.
- كفاءات الاقتصادية الدولية والخضوع التعيينات المجاملات والمحاباة وابتعادها عن معدلات الجدارة والكفاءة والشفافية في التشغيل تسلم في تسلل الموظفين الغير أكفاء في المواقع الإدارية العليا.
- عدم اهتمام القادة السياسيين بمحاربة الفساد في مجتمعاتهم والاشتراك في هذه الأعمال بالتغاضي عن أعمال الفساد المتعلقة بأبنائهم وأقربائهم وأصدقائهم، زيادة على هشاشة المؤسسات المحاسبية وعدم قيامها بدورها، تزيد من معدلات فساد وانتشاره خاصة الحكومات الضعيفة⁴.
- الأسباب التقنية كاستعمال شبكات الانترنت، والأقمار الصناعية والتقنيات المعلوماتية اظهر أنماطا جديدة من الفساد، كجرائم الالكترونية التي يتورط فيها الموظفون العموميون وزاد من ارتباط شبكات

¹ - ناجي بن حسين، الفساد أسبابه أثاره واستراتيجيات مكافحته إشارة لحالة الجزائر، الحجم 04، العدد 04، مجلة الاقتصاد والمجتمع ص 11 - 34، 2006، ص 14.

² - راضية دغمان، سامية بزازي، ميكانيزمات مكافحة الفساد في الجزائر- نظرة حول الهيئة الوطنية لمكافحة الفساد والديوان المركزي، الملتقى الوطني الأول حول الفساد وتأثيره على التنمية الاقتصادية يومي 24 و25 افريل 2018، جامعة 08 ماي 1945 قالمة الجزائر، 2018، ص ص 05-06.

³ - عبلة سقني، محمد لمين هيشور، ظاهرة الفساد في المجتمع الجزائري دراسة في الأسباب وآليات المكافحة، المجلد 07، العدد 01، المجلة الجزائرية للسياسة العامة، جوان 2018، ص ص 10-18.

⁴ - فضيل خان، محمد توفيق شعيب، الفساد الإداري والمالي المفهوم والأسباب والآثار وسبل العلاج، العدد الثاني، مجلة الحقوق والحريات، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة بسكرة الجزائر، مارس 2016، ص 400.

الفساد العالمي والمحلي من بعضها وصعب من التحكم والسيطرة عليها لأنها تتعامل في عالم افتراضي واسع لا يمكن مراقبته¹.

واستنتاجاً من النقاط المذكورة، يظهر أن الفساد ينبعث من عدة عوامل متشابكة ومتعددة الأبعاد، يشمل ذلك عوامل مثل غياب الشفافية والضعف في النظام القضائي، إلى جانب انخفاض مستوى الدخل وضعف التربية والتعليم. كما يسهم الاهتمام الضعيف من القادة السياسيين وتقاعس المؤسسات المحاسبية في تعزيز الفساد، وبالإضافة إلى ذلك، تظهر التطورات التقنية كأحد العوامل المساهمة في تطور أشكال جديدة من الفساد، مما يجعل من الصعب مكافحتها والسيطرة عليها.

المطلب الثاني: مظاهر الفساد وأثاره

الفرع الأول : مظاهره

وهنا نميز الفساد من حيث تقسيماته، وآلياته وحجمه وانتشاره و حسب انتماء الأفراد المنخرطين فيه. أولاً: من حيث تقسيماته

الفساد السياسي :

يقصد به استغلال النفوذ السياسي لشخص أو حزب لتحقيق مكاسب سياسية، مثل تزوير الانتخابات للبقاء في السلطة، أو تفضيل البعض لانتماءاتهم السياسية وتعيينهم في المناصب².

الفساد الإداري:

هو تصرف الموظف العام الذي يستخدم منصب العمومي لتحقيق مكاسب خاصة، ويشمل ذلك الرشوة والابتزاز ، وهما ينطويان بالضرورة على مشاركة الطرفين أقل، كما يشمل أنواع أخرى من ارتكاب الأعمال المحظورة الذي يستطيع المسؤول العمومي القيام بها بمفرده من بينها : الاحتيال والاختلاس وعليه فإن الفساد الإداري يتعلق بالموظف العمومي الذي يعرف بأنه: "كل من يعمل في خدمة إحدى المنظمات العامة بصفة مستمرة ودائمة وفق ما تمليه الأحكام تأسيسها ولوائحها مستهدفا تحقيق المصالح هذه المنظمة وأهدافها سعياً نحو الرضا العام، ويمكن للموظف العمومي ممارسة أعمال الفاسدة سواء بتنفيذ مهامه المكلف بها لكن بعد الحصول على مقابل أو بتأمين الخدمات ممنوعة قانوناً إغناء معلومات السرية³.

¹ - بلال عروفي، الحكومة المحلية ودورها في مكافحة الفساد في المجالس المحلية دراسة حالة الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح بورقلة، السنة الجامعية 2011/2012، ص 13 .

² - هشام مصطفى، محمد سالم الجمل، المرجع السابق، ص 540.

³ - مليكة بكوش، جريمة الاختلاس في ظل القانون الوقاية من الفساد ومكافحته، مذكرة ماجستير، قانون خاص، كلية الحقوق، جامعة وهران، 2012/2013، ص 15.

الفساد القضائي :

هو انحراف الذي يصيب الهيئات القضائية ،مما يؤدي إلى ضياع الحقوق وتفشي الظلم والفساد القضائي بهذا الشكل من أخطر ما يهلك الحكومات والشعوب لان القضاء هو السلطة التي يعول عليها الناس لإعادة حقوقهم المهضومة¹.

الفساد المالي :

ويتمثل في مجمل الانحرافات المالية، ومخالفة القواعد والأحكام المالية التي تنظم سير العمل المالي في الدولة ومؤسساتها، و مخالفة التعليمات الخاصة بأجهزة الرقابة المالية².

الفساد الاجتماعي:

ويتمثل في انهيار سلم القيم والمعايير السلوكية وتهديم هيكل العلاقات الاجتماعية وضرب الثقافة والبيئة الاجتماعية، ومثل هذا النوع أخطر أنواع الفساد على الإطلاق، فيفقد المجتمع قدرته على التمييز بين الأخلاقيات الصحيحة والمنحرفة والسلوكيات النزيهة والفاصلة، فهو يحطم الضوابط الاجتماعية فيوسع من مجال قبول المجتمع للممارسات والقيم والأخلاقيات الفاسدة، وقد يكون المجتمع و سيلة أساسية لمحاربة الفساد المستشري في مؤسسات الدولة، فمنظمة الشفافية الدولية تدعو إلى الاستفادة من دور المجتمع المدني في زيادة الوعي والاستفادة من المعلومات من أجل تقويض انتشار الفساد³.

الفساد الاقتصادي:

و يقصد تأثيره على أداء الفاعلين في تسيير شؤون الدولة، من خلال صياغة السياسات الاقتصادية والأثر الذي يحدثه السلوك الفردي فيها، والذي ينتج عنه الربا في عائداته عبر سبل غير مشروعة على غرار احتكار إصدار التراخيص أو وضع دفاتر شروط ذات استيعاب للأشخاص معينين دون غيرهم و هذا في الأنشطة التي تتميز بالندرة، وبالجزائر انتشر هذا النوع بكثرة أين عرفت أروقة المحاكم مؤخرًا قضايا فساد نوعية كقضية تركيب السيارات⁴.

الفساد التجاري :

أنه مرتبط بعمليات البيع والشراء من خلال التحايل على القانون وعدم احترام مواصفات السعر والمعايير الدولية والتلاعب في مكوناتها والغش في العاب علامات التجارية لخداع المستهلكين، وما أكثر

1 - حاحة عبد العالي، المرجع السابق، ص 29.

2 - المرجع نفسه، ص 30.

3 - فاتح النور رحموني، ليلي مداني، المرجع السابق ، ص 589.

4 - عثمان تالوتي، المرجع السابق، ص 237.

السلع المزيفة المطروحة في أسواقنا على أنها علامات عالميه معروفه وقد يصل الأمر إلى بيع مواد غذائية لا تصلح إلى استهلاك البشر .

يصل الفساد التجاري إلى تهريب السلع ذات الاستهلاك الواسع عبر الحدود الوطنية إلى دول الجوار، مثل الدقيق والمازوت والحليب والماشية أو جلب السلع من هذه الدول وإدخالها إلى التراب الوطني رغم خطورتها على صحة المواطنين مثل : المخدرات والكحول والسجائر¹.

ثانيا: من حيث آلياتها ووسائله

هناك عدة وسائل للفساد نذكر منها :

الرشوة : إن الأنظمة التشريعية اغلبها تميز بين الرشوة السلبية التي يرتكبها الموظف العام حين يأخذ المقابل أو يقبل الوعد به أو يطلبه ،وبين الرشوة الإيجابية التي يرتكبها صاحب الحاجة حين يعطي الموظف مقابل أو يعده به أو يعرضه عليه ،لذلك فإن كانت الرشوة سلبية او ايجابية فهي تعتبر لا محل على اتفاق قائم بين شخصين ينصب على قبول أو اخذ عطية او قبول وعدك مقابل للقيام بعمل أو امتناع².

و تعرف الرشوة بأنها الاتجار بأعمال الوظيفة أو الخدمة ، واستغلالها بان يطلب الموظف أو المسؤول أو يقبل عطية أو وعد بها أو أية منفعة أخرى لأداء عمل من أعمال وظيفته أو الامتناع عنه. وقد عرف الدكتور سليمان الرشوة بأنها " اتفاق بين شخصين يعرض احدهما على الأخر عطية أو وعد بعطية أو فائدة ،فيقبلها لأداء عمل أو الامتناع عن عمل يدخل في أعمال وظيفته أو مأموريته³.

الغش : ويكون في التجارة ومشاريع البناء وغيرها، كالغش في ذاتية البضاعة وعناصرها وكمياتها وزنها وصفتها ومصدرها ،وكذلك نصب المال العام وهو أحد أهم العوامل في تبديد الثروة الوطنية ويتمثل

¹ - نور الدين كناي، آثار الفساد الاقتصادي على الاقتصاد الوطني سبل الوقاية والعلاج دراسة اقتصادية تحليلية حالة الجزائر الفترة ما بين 2000 - 2012، شهادة الماجستير، التحليل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2012/ 2013، ص 13.

² - يحي بلخضر، الرشوة وآليات مكافحتها في ظل القانون 06 - 01، مذكرة الماجستير، القانون الجنائي، كلية الحقوق، جامعة يوسف بن خدة الجزائر، بدون سنة، ص 18.

³ - بوجعدار هاشمي، الفساد، صورته، مخاطره واليات مكافحته، المجلد أ، العدد 49، مجلة العلوم الإنسانية ص. ص 07-17، جامعة منتوري قسنطينة الجزائر، 2018، ص 10.

على الخصوص فيمنح الترخيصات والإعفاءات الضريبية لأشخاص أو مؤسسات بغير وجه حق، بغية إرضاءه من هم في السلطة أو تحقيق مصالح متبادلة¹.

المحاباة والمحسوبية: وتتمثل في استغلال السلطة أو النفوذ أو التحيز لفرد أو جهة معينة على نحو يتعارض مع القوانين والتشريعات، حيث تعد احد أهم أشكال الفساد فيما تسببه من آثار اقتصادية واجتماعية سلبية مثل: توزيع غير عادل لموارد البلد، وشغل الوظائف والمناصب بغير المؤهلين، مما يخلق الشعور بالظلم والقهر الاجتماعي.

التزوير وانتشار ظاهرة التسبب الإداري: يعرف التسبب الإداري بأنه تخلى العاملين عن عملهم وانصرفهم عن قيام بأداء واجباتهم جزئيا أو كليا وعدم بدل المفترض والمتوقع منهم، من مجهود مما يؤدي الى عدم انتظام العمل إلى تدني مستويات الكفاءة والكفاية التنظيمية، فهو مخالفة القوانين النظامية واللوائح ومن أمثلة ذلك: عدم الحضور للعمل في مواعيد محددة، والخروج من العمل قبل المواعيد الرسمية، عدم التواجد في مكان العمل لفترات طويلة ودون مبرر معقول او مقبول، فضلا عن عدم استغلال الوقت العمل الرسمي لأداء واجبات والأعمال الرسمية، وانشغال العاملين وانصرفهم للقيام بأعمال غير رسمية خلال وقت الدوام الرسمي².

أما التزوير الذي شدد عقوبته القانون رقم 24 - 02 مؤرخ في 16 شعبان عام 1445 الموافق لـ 26 فبراير 2024 المتعلق بمكافحة التزوير واستعمال المزور، بحيث يعرف التزوير بأنه القيام بفعل منافي لطبيعته الأصلية أو حقيقته وهو منتشر بشكل واسع، حيث يستعمل فيه تقليد توقيعات والأختام الرسمية أو الحكومية عن طريق الطباعة للشهادات وذلك باستخدام تقنيات تكنولوجية حديثة، بالإضافة إلى انتشار ظاهرة عدم الشعور بالمسؤولية والتسبب وإهمال تام للعمل وعرقلة³.

الوساطة: تعد من الظواهر الاجتماعية العامة التي تسود معظم المجتمعات، وتعرف على أنها أداة أو وسيلة يستخدمها الفرد و الأفراد للوصول إلى شخص يملك سلطة القرار لتحقيق مصلحة لشخص و أكثر، وتتكون من طرفين (المتوسط / أو المتوسط له) والطرف الآخر (المتوسط لديه)⁴.

¹ - وليد حريش، عبد المجيد نواح، دور الرقابة الجبائية في محاربة الفساد المالي دراسة حالة الجزائر 2003-2020، مذكرة ماستر، محاسبة وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم علوم التسيير، جامعة ابن خلدون بتيارت، 2021/2022، ص 57 .

² - حورية بن عودة، الفساد وآليات مكافحته في إطار الاتفاقيات الدولية والقانون الجزائري، أطروحة الدكتوراه، قانون دولي وعلاقات دولية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الجبالي اليايس سيدي بلعباس، 2015/2016، ص 85.

³ - محمد بن عزوز، المرجع السابق، ص 203.

⁴ - إيثار عبود كاظم الفتلي، المرجع السابق، ص 28، 29.

إساءة استعمال المنصب العام واستغلال النفوذ : ظاهرة استغلال النفوذ والسلطة من أبرز مظاهر الفساد أيضا، والمقصود بها هنا استغلال المسؤول أو الموظف للصلاحيات الممنوحة له في إطار القانون أثناء أداءه لوظيفته، لتحقيق أغراض شخصية أو خدمة مصالح أصدقائه وأقاربه وزبائنه، وكذا تعسفه في استخدام السلطة الممنوحة له لتحقيق تلك الأغراض على حساب المصلحة العامة، وهذا ما يتسبب في المساس بحقوق المستحقين وتحويل المنافع والخدمات إلى غير مستحقيها، والأخطر من ذلك استخدام النفوذ والمنصب للتستر على المخالفين والمفسدين، وفي النهاية يعيق كل ذلك تحقيق أهداف المؤسسات والإدارات العامة والخاصة¹.

التهرب الجمركي : ويقصد به تهرب الأفراد والمؤسسات من دفع أقساط الضريبة بعدم التصريح بالأرباح التي عاده ما ينتج عن النشاطات المصرح بها أو التصريح الكاذب ، مما يفقد الحكومة القدرة على مراقبة الكتلة النقدية من جهة ، ويفوت عليها الفرصة في تمويل الخزينة بشكل ملائم من جهة أخرى وبشكل أبسط محاولة إدخال أو إخراج البضائع في البلاد بصورة مخالفة للتشريعات المعمول بها دون أداء الضرائب أو الرسوم الجمركية بشكل كلي أو بشكل جزئي أو خلاف الأحكام المنع أو التأييد الواردة في النظام².

الإسراف ونهب المال العام: تتمثل بمنح الإعفاءات الضريبية والجمركية أو تراخيص لشركات لغرض تحقيق مصالح متبادلة ،على حساب المال العام تحت ذريعة المساعدات وتمير السلع عبر منافذ السوق السوداء وغيرها من المسميات التي تتم بطريقة مخالفة للقواعد والأحكام المالية.

تهريب الأموال : تحدث عندما يتم الاستيلاء على الأموال بطريقه غير شرعية من قبل بعض المسؤولين الكبار، وذلك من خلال استخدام نفوذه وصلاحيته بموجب القانون والقيام بتحويلها الى الخارج. **تبييض الأموال:** المسؤول يستولي على المال العام بطريقة غير شرعية، يتم إدخالها الى القنوات الرسمية بهدف إعطائها الصفة الشرعية ،وتصبح كأنها أموال مكتسبة بطريقة مشروعة وتتم من خلال استخدام عملية التحويل عن طريق البنوك³.

¹ - فاتح النور رحموني، ليلي مداني، ظاهرة الفساد: بحث في المفهوم الأسباب الأنواع والمظاهر، المجلد 08، العدد: 01، المجلة الجزائرية للدراسات السياسية ص 577-599، الجزائر، 2021، ص ص 593، 592.

² - أسيا مقدم، تأثير الفساد المالي على شرعية النخب الحاكمة في الجزائر 2000 / 2019، مذكره ماستر، تنظيم سياسي وإداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2020/2019، ص ص 18، 19.

³ - مراد كريفار، محمد أمين بربري، دور وأهمية نظام الرقابة الداخلية في الحد من ظاهرة الفساد بالإشارة لحالة الجزائر، العدد 17، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا ص 53 - 66، السداسي الثاني 2017، ص 59.

الابتزاز: كاستفادة موظف الإدارة الجبائية من جهل المكلف بالضريبة للقانون الضريبي، وبالتالي يمكنه من استخدام قوته ومنصبه للتهديد والابتزاز للاستفادة من مدفوعات غير مشروعة من قبل المكلف بالضريبة¹.

الاختلاس والسرقه والاحتيال: ينطوي كل من الاختلاس والسرقه على شخص لديه إمكانية الوصول إلى الأموال أو الأصول التي يسيطر عليها بشكل غير قانوني. ينطوي الاحتيال على استخدام أسلوب الخداع لإقناع مالك الأموال أو الأصول بالتنازل عنها لطرف غير مصرح له؛ ومن الأمثلة على ذلك التحويل الخاطيء لأموال الشركة إلى «شركات الظل» (ومن ثم إلى جيوب الموظفين الفاسدين)، وسرقه أموال المساعدات الأجنبية، والاحتيال والتزوير الانتخابي وأنشطة فاسدة أخرى.

ولقد نص المشرع الجزائري في المادة 23 من قانون المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته المعدل والمتمم لقانون العقوبات، على اختلاس الممتلكات من قبل الموظف العمومي واستعمالها على النحو الغير شرعي، يعاقب من سنتين إلى 10 سنوات وبغرامة مالية من 200 000 دينار جزائري إلى 1 000 000 دينار جزائري كل موظف عمومي يختلس أو يبدد أو يحتجز عمدا أية ممتلكات أو أموال أو أوراق مالية عمومية أو خاصة أو أشياء أخرى ذات قيمة عهد بها إليه بحكم وظائفها أو بسببها².

تبذير المال العام : هو التصرف في المال العام بغير وجه حق، مثل بيع الممتلكات العامة بأقل من سعر السوق أو عدم ترشيد النفقات عند الشراء وعدم تحري الجودة، تمرير السلع عبر منافذ السوق الموازية، التصريح بالضريبة بأقل من قيمتها الحقيقية، شراء السيارات والأثاث الرفيع والباهظ الثمن مع عدم الحفاظ عليه خاص بمؤسسات الدولة وبيعها بقيمة من قيمتها الحقيقية³.

ثالثاً: من حيث حجمه :

الفساد الصغير: هو الذي يقوم به صغار الموظفين والمسؤولين، وغالباً ما يكون المقابل فيه ضعيفاً.

الفساد الكبير : ما يقوم به كبار الموظفين والمسؤولين وغالباً ما يكون المقابل فيه كبيراً⁴.

¹ - شعبان فرج، فهمية حدادو، حميد عبد الله الحرتسي، الحوكمة الجبائية ودورها في الحد من الفساد الجبائي بالجزائر، المجلد 08، العدد 01، مجلة دراسات جبائية، 2019، ص 85 .

² - عائشة بلطرش، جرائم الفساد، شهادة الماجستير، القانون الجنائي والعلوم الجنائية، كلية الحقوق سعيد حمدين، جامعة الجزائر 01، 2012/2013، ص 61 .

³ - علي حمزة، قويدر معيزي، كمال طاطاي، الفساد الإداري و المالي و آليات مكافحته بالإشارة إلى حالة الجزائر، المجلد 12، العدد 01، مجلة الإدارة و التنمية للبحوث و الدراسات ص 400 - 419، جامعة البليدة، جوان 2023، ص 406.

⁴ - هشام مصطفى، محمد سالم الجمل، المرجع السابق، ص 539.

رابعا : من حيث انتشاره:

يقسم هذا النوع وفق المدى و النطاق الجغرافي:

الفساد الدولي : ويسمى بالفساد الخارجي، هذا النوع يأخذ مدى واسعا وعالميا يتجاوز بذلك الحدود الإقليمية للدولة ،حيث يكون مرتكبه أشخاصا دوليين، كما يشكل هذا النوع من الفساد منظومة خطيرة لارتباطه بمؤسسات الدولة الاقتصادية داخل وخارج البلد.

الفساد المحلي : يطلق عليه أيضا " الفساد الداخلي " ،هذا النوع من الفساد ينتشر داخل الدولة دون تجاوزه للحدود الإقليمية، كما يقتصر على أطراف محليين¹.

خامسا : من حيث انتماء الأفراد المنخرطين فيه

يصنف الفساد طبقا لهذا المعيار إلى نوعين:

الفساد في القطاع العام : وهو الفساد المستشري في الإدارة الحكومية وجميع الهيئات العمومية وهو من أكبر المعوقات التنموية، وفيه يتم استغلال المنصب العام لأجل أغراض ومصالح شخصية.

الفساد في القطاع الخاص : يعني استغلال النفوذ الخاص للتأثير على مجريات السياسة العامة للدولة باستعمال مختلف الوسائل ، الرشوة الهدايا وهذا لأجل تحقيق المصلحة الشخصية والإعفاء من الضريبة والحصول على الإعانة فقط².

ومن خلال هذه المظاهر المختلفة للفساد، يمكن القول إن هذه الظاهرة تشمل جوانب متعددة ومتشابكة في الحياة الاجتماعية والاقتصادية والسياسية، والفساد يتجلى في استغلال النفوذ السياسي، التصرفات الإدارية غير المشروعة، التداول القضائي الفاسد، والتجاوزات المالية. كما يؤثر الفساد على السلوكيات الاجتماعية والقيم الأخلاقية، مما يؤدي إلى تدهور الثقة و الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي.

¹ - عثمان تالوتي، المرجع السابق، ص 235.

² - عبد العالي حاحة، المرجع السابق، ص 27.

الفرع الثاني : آثار الفساد(نتائج)

أولاً : الآثار الاقتصادية

يؤثر الفساد على أداء القطاعات الاقتصادية بحيث يضعف النمو الاقتصادي ويحد من قدرة الدولة على زيادة الإيرادات وارتفاع المعدلات الضريبية ويقلل من إيرادات الخزينة وتبذير الموظفين الفاسدون الموارد العامة ويتجهون إلى الإنفاق أكثر على مجالات الاستثمار المفتوحة للرشوة ،بما يؤدي إلى الزيادة في معدلات البطالة والفقر وكذا في حجم ديون الداخلية والخارجية للدولة¹، ويؤدي الفساد الاقتصادي إلى:

- انهيار معدلات الادخار والاستثمار في القطاع الوطني .
- هروب رؤوس الأموال إلى الخارج بطرق الاستيراد الوهمي أو بأية طرق أخرى.
- انهيار بورصة الأوراق المالية بسبب فساد المؤسسات الاقتصادية ثم غياب ثقتها في أوراقها المالية المتداولة.
- هدر الثروات الطبيعية والبيئية بسبب الاستغلال الغير العقلاني لها في سبيل تحقيق الأرباح².

ثانياً: الآثار السياسية :

الفساد يعزز بيئة غير ديمقراطية تتسم بعدم الثقة وضعف القيم الأخلاقية وعدم احترام المؤسسات والسلطات الدستورية ، ويؤثر على شرعية الدولة عن طريق إضعاف مؤسساتها وثقة الناس بها عند التزوير انتخابات وتجاهل إراداتهم.

يقول **بيتر ايهن** رئيس منظمة الشفافية العالمية في 2004 أن سوء استغلال السلطة السياسية بهدف الحصول على مكاسب شخصية، يحرم أولئك الذين يحتاجون للخدمات الأساسية، مما يؤدي إلى فقدان الأمل والذي بدوره يغذي النزاع والعنف عن غياب النظام السياسي القائم على الشرعية وقد يشعل الفساد حرب عندما يتم تفضيل فئات اجتماعية معينة في عملية توزيع الموارد³.

ثالثاً : آثار الفساد الإداري

يضعف الفساد الإداري منظومة اللوائح الرسمية والمعايير القانونية، ويؤدي إلى انخفاض مختلف التنظيمات وضعف تسيير وغياب التخطيط نتيجة التداول لمختلف المناصب والمسؤوليات عن طريق

¹ - رابح نهانلي، زهرة واعمر، جرائم الفساد وأثرها على بنية المجتمع وقطاعات الدولة، المجلد الخامس، العدد الثاني، المجلة الأكاديمية للبحوث القانونية والسياسية ص ص 1101، 1114، 2021، ص 1110.

² - عبد القادر مطاي، علي حبيش، مؤشرات قياس الفساد الاقتصادي واثار الاقتصادية والاجتماعية، العدد 02، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي، جامعة المسيلة، سبتمبر 2017، ص 275.

³ - حورية بنعودة، الفساد السياسي أسبابه وآثاره، العدد الثاني، مجلة البحوث القانونية والسياسية، 2014، ص 213.

أساليب غير مشروعة ،وانهيار أخلاقيات الوظيفة العامة وروح المسؤولية داخل النسق التنظيمي وسيطرة المصالح الذاتية في مقابل المصلحة العامة¹.

رابعاً : الآثار الاجتماعية

يؤدي الفساد عموماً إلى خلقه القيم الأخلاقية وانتشار الإحباط واللامبالاة والسلبية بين أفراد المجتمع وبروز بعض الصفات المدمرة لبنية المجتمع والتعسف والتطرف في الرأي، مع انتشار الواسع للجريمة الإحساس بعدم المساواة وعدم التكافؤ الفرص بين أفراد المجتمع الواحد، بالإضافة إلى عدم الهيمنة التي تؤدي إلى فقدان قيمة العمل ما يترك اثر في نفوس الأفراد بالضرورة الحتمية لدفع الرشاوي لتسيير المهام من جهة، ومن جهة أخرى عدم احترام أفراد للعمال وأصحاب المناصب مع انتشار الحقد بين شرائح مع زيادة الفقر وزيادة حجم الفئات المهشمة².

- **غياب تحقيق العدالة الاجتماعية** : تسرب الفساد إلى الجهاز الضريبي أدى إلى تحميل ذوي الدخل البسيط نسبياً عبء الضرائب بينما يتمكن دافعوا الرشوة إلى التهرب من دفع المبالغ المفروضة عليهم مما يؤدي إلى انهيار النسيج الاجتماعي وتعميق الفجوة بين طبقات المجتمع بالإضافة إلى عدم وصول الدعم والمساندة الذي يفترض أن تقدمه الدولة إلى مستحقيه من الجماعات المحرومة.

- **تدني مستوى التعليم** : بحيث تخصص اغلب الدول ميزانيات ضخمة للتعليم بهدف رفع مستوى التعليم والتحضر في المجتمع غير أن تفشي ظاهرة الفساد أصبح يمتص الكثير من أموال الدولة وميزانياتها ويحولها عن أهدافها إلى اتجاهات أخرى تخدم المصالح الفردية مما يسهم في انحدار مستوى التعليم إلى أدنى المستويات³.

ويظهر أن الفساد يترك آثاراً سلبية عميقة على مختلف جوانب الحياة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية. ومن الآثار الاقتصادية، يؤدي الفساد إلى تدهور النمو الاقتصادي، وانخفاض معدلات الادخار والاستثمار، وتهريب رؤوس الأموال، وهدر الثروات الطبيعية. أما الآثار السياسية، فتشمل تقويض الديمقراطية وضعف الثقة في المؤسسات الدستورية واستغلال السلطة لأغراض شخصية. أما الآثار الإدارية، فتتضمن انهيار النظم التنظيمية وضعف التسيير وغياب التخطيط. أما الآثار الاجتماعية، فتشمل انتشار الإحباط واللامبالاة والسلبية وزيادة الفقر والانقسام الاجتماعي وتدني مستوى التعليم.

¹ - عماد بوروح، بلقاسم بوقنة، الفساد الإداري أنواعه وأسبابه ومظاهره، العدد 38، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، 2018، ص 268.

² - مسعودة صريك، طرق الوقاية من الفساد وأساليب مكافحته، أطروحة دكتوراة، قانون جنائي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة باتنة 1، 2022/2023، ص 32.

³ - عبلة سقلي، محمد لمين هيشور، المرجع السابق، ص 25.

لذا، يجب تبني استراتيجيات فعالة لمكافحة الفساد وتعزيز الشفافية والمساءلة وتعزيز ثقافة النزاهة والمسؤولية في المجتمعات. وينبغي تشديد القوانين وتطبيقها بشكل صارم، وتعزيز دور المؤسسات الرقابية وتعزيز التوعية بخطورة الفساد وكيفية الحد منه. إن مكافحة الفساد ليست مسؤولية الحكومة فقط، بل هي مسؤولية جميع أفراد المجتمع، وتتطلب جهوداً مشتركة وتعاوناً شاملاً من جميع الجهات المعنية.

المبحث الثاني: مفهوم الرقابة الجبائية

لتحقيق الرقابة الجبائية الفعالة وضمان تحقيق أهدافها المحددة، يتطلب الأمر وجود أجهزة ووسائل متقدمة ومتعددة الأوجه. يجب أن تتضمن هذه الوسائل تقنيات حديثة وبرامج متطورة مخصصة لمكافحة الفساد واسترجاع الأموال الضريبية المنهوبة. تلعب الهياكل التنظيمية الفعالة دوراً بارزاً في هذا السياق، حيث تسهم في تنظيم وتوجيه جهود المراقبة والتحقيق بشكل منظم ومنسق. يجب أن تُنشأ وتُدار هذه الهياكل بما يتيح للمراقبين القدرة على القيام بتحقيقات شاملة وفعالة، بغية الكشف عن أي تجاوزات للفساد.

من ناحية أخرى، تعتبر الإمكانيات البشرية أساسية في سياق الرقابة الجبائية، حيث يجب أن تتوفر لدى الموظفين المعنيين المهارات اللازمة والخبرات الفنية لفحص وتحليل البيانات المالية بدقة، بالإضافة إلى القدرة على استخدام التقنيات الحديثة والأدوات الإحصائية في عمليات التحقيق. بالتنسيق المثالي بين الهياكل التنظيمية والموارد البشرية المناسبة، يمكن تعزيز قدرة الرقابة الجبائية على مكافحة الجرائم الضريبية وتعزيز النظام الضريبي بشكل فعال، سنتطرق في هذا المبحث إطار التنظيمي للرقابة الجبائية في المطلب الأول سندرس مضمون الرقابة الجبائية وفي المطلب الثاني سنتطرق الى الوسائل الهيكلية و الوسائل البشرية .

المطلب الأول: مضمون الرقابة الجبائية

لتحديد مضمون الرقابة الجبائية يجب أولاً ان نعطي تعريف الرقابة الجبائية وخصائصها ثم أسبابها و مصادرها و أخيراً أهدافها .

الفرع الاول : تعريف الرقابة الجبائية و مبادئها

اولا : تعريف الرقابة الجبائية : يجب علينا اولاً تعريف الرقابة ثم الجبائية ثانيا .

01 - تعريف الرقابة :

وهنا نفرق بين الرقابة والمراقبة، بحيث تعرف الرقابة بأنها سيرورة يتم من خلالها تحليل وفحص المعلومات أو الأعمال الموجهة للجمهور مما يلغي الأجزاء التي تتعارض مع القيم والمبادئ التي وضعتها سلطات الرقابة أما المراقبة فهي عملية تتحقق من خلالها حسب الحالة سلطة أو جهاز أو

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للفساد والرقابة الجبائية

مؤسسة من وجود واقعة ما، وتقييم مدى ملائمة قرار اتخذ أو فعل قام به الشخص الخاضع للمراقبة، أو توافق حالة ما لقاعدة مرجعية¹.

02 - تعريف الجبائية:

هي مجموعة من القواعد القانونية والإدارية التي تنظم مختلف الضرائب والرسوم والتي تجبى لصالح الدولة والجماعات المحلية، وهي أيضا بمثابة وسيلة ضرورية للسياسة الاقتصادية والاجتماعية².

03 - تعريف الرقابة الجبائية :

هناك مجموعة من التعريفات للرقابة الجبائية ومن أهمها :

• **التعريف الأول :** عرفتها سهام كردودي: أنها ذلك النشاط المنتظم التي تقوم به الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتسبة من طرف المكلفين، وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى تملص من أداء الدين الضريبي المستحق للخبزينة العمومية والتهرب من دفع الضريبة، والهدف منها التأكد من صحة عمليات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة من خلال مكافحة الغش الضريبي أو على الأقل تقليل من حدته باستعمال إمكانيات المادة والقانونية المتاحة³.

• **التعريف الثاني :** عرفها كولين فيليب : أنها هي الفحص المحاسبي المطبق من طرف الإدارة الجبائية وهي عبارة عن مراقبة مدى احترام القوانين الجبائية⁴.

• **التعريف الثالث:** أما بالنسبة للمشرع الجزائري، لم يعرف الرقابة الجبائية وإنما نصت المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية الفقرة الأولى منه : تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة⁵.

وعلى ضوء هذه المفاهيم المختلفة، يمكن القول بان تعريف الرقابة والمراقبة يساهم في توضيح الفروق الدقيقة بين العمليتين، والرقابة الجبائية هي النشاط المنتظم الذي تقوم به الإدارة الجبائية للتحقق من صحة المعلومات التي تحتويها ملفات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا أشخاص طبيعيين او

¹ - الرقابة والمراقبة تعريفها وأنواعها ، المرقع الالكتروني

https://www.dalilmassalih.com/2022/12/blog-post_54.html ، تاريخ الدخول : 19 مارس 2024 على الساعة 00:45 .

² - رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دارهومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2014، ص 244.

³ - سهام كردودي، الرقابة الجبائية، دار المفيد للنشر والتوزيع، عين مليلة الجزائر، ص 48.

⁴ - Philippe Colin, la vérification fiscale économique Paris 1997, P3

⁵ - قانون الإجراءات الجبائية 2024 ص 09 .

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للفساد والرقابة الجبائية

معنويين، وفحصها والتأكد منها وتقييمها بشكل موضوعي لغرض اكتشاف العمليات التدليسية والتهرب الضريبي.

أما المراقبة، فهي تقييم أو فحص يتم من قبل سلطة أو جهاز معين للتحقق من صحة القرارات أو الأفعال التي اتخذها الأفراد أو الجهات المختصة.

بالنسبة للجبائية، فهي مجموعة من القواعد القانونية والإدارية التي تنظم مختلف الضرائب والرسوم التي يتم تحصيلها لصالح الدولة والجماعات المحلية، وتعتبر وسيلة ضرورية للسياسة الاقتصادية والاجتماعية. استنتاجاً، الرقابة الجبائية تمثل الجهد الذي تبذله السلطات الضريبية لضمان التزام المكلفين بالقوانين الجبائية، بينما المراقبة تشير إلى الجهود التي يقوم بها جهاز أو سلطة معينة، لتقييم مدى ملائمة القرارات أو الأفعال التي اتخذتها الجهات المعنية.

ثانياً : مبادئ الرقابة الجبائية

حتى تؤدي الرقابة الجبائية وظيفتها على أحسن حال لابد من توفر مبادئ تتلخص فيما يلي:

- تبسيط وتحسين التشريع الضريبي:

يتحقق هذا من خلال تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه إذ يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب وكذلك استعمال لغة بسيطة في متناول عامة المكلفين بالضريبة¹

- تحقيق العدالة الضريبية:

تسعى الدولة إلى تحقيق العدالة الضريبية من خلال الرقابة الجبائية، حيث يتضمن المفهوم المعاصر للعدالة الضريبية في:

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

. **العدالة العمودية:** تقتضي اختلاف المعاملة الضريبية للمكلفين الذين يحتلون مراكز مالية واجتماعية مختلفة، وبشكل عام يمكن القول أن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي عادل يجعل كل فرد يساهم في النفقات العامة حسب قدرته التكليفية².

- ترقية الإدارة الضريبية:

وذلك بالعمل على تغطية النقائص وإصلاحها خاصة أن تبعيات التهرب لا تقع على المشرع المالي والمكلف لوجودهما، وإنما تقع كذلك على الإدارة المالية باعتبار أن مشكلة الغش تعود لعدم فعالية النظام

¹ - منصور بن عمارة ، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة الثانية، دارهوم، الجزائر، ص 24.

² - المرجع نفسه، ص 25.

الجبائي والتي تستلزم وجود هيكل إداري منظم وعصري بعيدا عن كل ملامح التخلف والإهمال واللامبالاة

- إقامة نظام جبائي مضبوط :

بحيث يمتاز: بالعدالة و البساطة و الاستمرارية ومبني على أسس العصرية¹.

- إرساء تقاليد ضريبية لدى المكلف لجره لاحترام الإجراءات الجبائية :

من خلال إعلامه وتوعيته باعتبار أن النظام الجبائي يدفع للتعامل معه بدوافع نفسية عن كل متغيرات ومستجدات التشريع الجبائي².

ولاعتبار بهذه المبادئ وتحقيقها، يمكن للرقابة الجبائية أن تلعب دوراً فعالاً في تحقيق الأهداف الضريبية وتعزيز المساءلة والشفافية في النظام الجبائي.

الفرع الثاني : أسباب و مصادر الرقابة الجبائية

أولاً: أسبابها

ومن الأسباب التي أدت إلى وجوب القيام لنظام رقابي لمراقبة تصريحات المكلفين بالضريبة والتشريعات الجبائية نذكرها كالاتي:

01 - الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي ، لان المكلف من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية عن طريق الرقابة الجبائية، ويتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتسبة وضمن مصداقيتها وصحتها، كما تسمح أيضا بتجديد مبدأ العدالة الضريبية³ وهذا ما نصت عليه المادة 31 مكرر (محدثة بالمادة 12 ق م 2022) الفقرات 02 و 03 و 04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، ويجب على هؤلاء المكلفين أن يدونوا على تصريح خاص مبلغ الإيرادات المقبوضة والنفقات المدفوعة والنتيجة المحققة بعنوان السنة المعنية .

كما يجب عليهم اكتاب وتقديم هذا التصريح لمصلحة الضرائب لكان تواجد النشاط في اجل أقصاه 30 ابريل من كل سنة .

عندما ينقضي اجل إيداع التصريح في يوم عطلة قانونية يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى أول يوم عمل

موال⁴.

¹- رضا خلاصي، المرجع سابق، ص 218 .

²- رضا خلاصي، المرجع السابق، ص 219.

³- لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ام البواقي،

مذكرة ماجستير، محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010/2011، ص 43 .

⁴ - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (آخر تنسيق في 02 - 01 - 2024).

02 . محاربة التهرب والغش الضريبيين

يسعى بعض المكلفين إلى التهرب من دفع الضريبة إلى التحايل بشتى الطرق المختلفة بالإضافة إلى ضخامة هذه الظاهرة، وتوسع نطاقها لذلك يصعب قياسها، لدى دعت الضرورة إلى وجود آلية رقابية تهدف إلى المحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة التهرب الضريبية.

فالتهرب الضريبي هو تجنب دفع الضريبة دون مخالفة قواعد القانون الغذائي وهو المشروع ويدخل في إطار حرية التصرف المكلف إيجاباً أو سلباً.

أما الغش الضريبي هو تهرب ضريبي غير مشروع يتمثل في استعمال الطرق التدليسية الاحتمالية لمخالفة التشريع الجبائي، وهو يعتبر جريمة اقتصادية يعاقب عليها القانون الجبائي وقانون العقوبات¹.

03 - الرقابة الجبائية كوسيلة في تشخيص المخاطر الجبائية المحيطة بالمؤسسة

يعرف الخطأ الجبائي على أنه : تلك الأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسة لعدم احترامها للقواعد الضريبية، وتتمثل هذه الأعباء في العقوبات والغرامات عموماً، حيث ينشأ الخطر الضريبي نتيجة عدم احترام التشريع الجبائي أو بسبب التعقيد والغموض في النظام الضريبي.

إن الرقابة الجبائية تسمح بكشف عن مناطق الخطر الجبائي، أين تكون المؤسسة قد ارتكبت أخطاء ومخالفات ذات طابع جبائي أو محاسبي، كما تسمح بقيام بتشخيص جبائي للمؤسسة من خلال معرفة وضعيتها الجبائية وتأثيرها على الوضعية المالية.

إن تقييم الخطر الجبائي خطوة مهمة لتحسين سير المؤسسة الجبائية، فبواسطته نتمكن من الحكم على مدى حسن التعامل المؤسسة مع العامل الجبائي².

¹ - محمد طالبي، مولود زليني، فعالية الرقابة الجبائية النظرية والواقع دراسة حالة مديرية الضرائب البلدية، المجلد 08،

العدد 02، مجلة الاقتصاد والتنمية ص 22 - 34، 2020، ص 24.

² - سلمية عزوز، الآليات القانونية لمواجهة الجريمة الضريبية في التشريع الجزائري، رسالة الدكتوراه، قانون جنائلي لأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2018/2019، ص 179، 180.

ثانيا : مصادرها

01 - المصادر الداخلية:

أ . القانون والدستور: القانون الضريبي هو التطبيق العملي لمصادره المالية التي نظمها التشريع الضريبي، لتوزيع الأعباء بين الأفراد، ولكن هذا لا يعني أن المكلف لا يحمل حقوقاً و ضمانات أساسية أقرها المشرع لمواجهة تعسف الإدارة وتجاوزاتها، يتم إصدار الضرائب والرسوم بموجب قوانين المالية، وفي الجزائر يجد الضريبة مجالها في المادة 78 من الدستور¹ وبالتالي فكل شخص يتحمل عبء الضرائب المستحقة عليه بحسب قدراته التكلفة وفي حدود إطار قانوني يوفر له كافة الضمانات عند تحديد وعاء الضريبة، ويكمن دور إدارة الضرائب من خلال الرقابة على قيام المكلفين بالضريبة بهذا الواجب الدستوري².

وفي هذا السياق، يمكن للمحاكم النظر في صحة وجباة القوانين الضريبية والاحترام للمبادئ الدستورية، وتعتبر القوانين الضريبية كشكل من أشكال ممارسة السيادة الوطنية. بالإضافة إلى الدستور والقوانين المالية، هناك اتفاقيات جبائية دولية توضح طرق فرض الضرائب في العلاقات الدولية . بالنسبة للقوانين الأخرى، فلا يمكن أن يتخذ أي حكم ذو طابع جبائي خارج نطاق القانون المالي إلا في حالات استثنائية وفقاً لأحكام القانون المؤرخ في 1984/7/17. يُعتبر القانون الضريبي التطبيق العملي لمصادره المالية ويتطلب تبسيط النصوص ومرونة العلاقة بين الإدارة والمكلف، ويتطلب القانون الضريبي كفاءات عالية وموارد بشرية ومادية لضمان تطبيق نظام جبائي عادل وفعال³.

ب . الاجتهادات القضائية :

إن القاضي الجبائي له قدرة فنية في تفسير بعض النصوص القانونية في حالة نزاع ضريبي ، ومجموع الاجتهادات القضائية الأكثر شيوعاً خاصة من أحكام مجلس الدولة باعتباره هيئة قضائية تنتظر في المنازعة التي يكون احد أطرافها إدارة الضرائب .

ج . الفقه الإداري :

¹ - التعديل الدستوري الجزائري لسنة 2020 (الجريدة الرسمية العدد 82 المتضمنة المرسوم الرئاسي الذي يحمل رقم 442/20 والموقع في 15 جمادى الأولى عام 1442 الموافق ل 30 ديسمبر سنة 2020 المتعلق بالتعديل الدستوري).

² - يحي بدائية، الحماية القانونية للمكلف بالضريبة في التشريع الجزائري ، أطروحة الدكتوراه، قانون إداري وإدارة عامة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة باتنة 1 الحاج لخضر، 2020/2019، ص27.

³ - رضا خلاصي، المرجع السابق، ص 263 .

للإدارة الجبائية إمكانية تفسير القوانين الجبائية عن طريق التعليقات المكتوبة التي يستوجب ان تكون للقانون مثل التعليمات الداخلية، المنشورات الإدارية، الإجابات الوزارية لمختلف الأسئلة المقدمة عن نواب المجلس الوطني الشعبي، كذلك مجموعة النصوص الموجودة في ميثاق المكلف بالضريبة¹.

02 - المصادر الدولية :

لا يمكن إهمال الجانب الدولي ، فالمظهر الدولي يمكن أن يقدم ضمانات إضافية للمكلف بالضريبة

أ - 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 بالازدواج الضريبي.

ب - الاتفاقيات الأوروبية لحماية حقوق الإنسان والحريات الأساسية :

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

ج - اتفاقية الضرائب الدولية:

عادة ما تقوم حول الدول بإبرام معاهدات فيما بينها في المجال الضريبي ، وذلك لتحفيز الاستثمار مابين موطني دولتين وذلك نظرا للتعاملات التجارية التي تتم مابين الطرفين، وتهدف هذه المعاهدات خاصة إلى مكافحة الازدواج الضريبي والحد من الغش الضريبي².

الفرع الثالث : أهداف الرقابة الجبائية :

أولاً : الهدف الإداري

تؤدي الرقابة الجبائية دوراً هاماً للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها، والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية :

- تساهم الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعلومات بها مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية.

¹ - نبيلة بنوار، محمد بوسنة، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة الغش الضريبي، مذكرة ماستر، قانون عام، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي عين تموشنت، ص11.

² - ميلود بن غماري، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية اموال الخزينة العمومية، رسالة الدكتوراه، القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أوبكر بلقايد تلمسان، ص 166.

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك .
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي¹.

ثانيا : الهدف المالي والاقتصادي

تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما في المحافظة على أموال الخزينة العمومية ،من خلال محاربة الغش والتهرب الضريبي وكذا كل الممارسات التدليسية التي تؤدي إلى ضياعها، وبالتالي ضمان دخول صحيح لموارد الجبائية الذي يؤدي إلى زيادة إيرادات الخزينة وبالتالي زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية.

ثالثا : الهدف الاجتماعي

يبرز هذا الهدف من خلال تجسيد العدالة أمام الضريبة، حيث يفرض هذا الأخير تقاسم التكاليف الجبائية بين جميع المكلفين، وهنا يبرز دور الدولة في التحقق من أن كل المكلفين قاموا بتسديد التزاماتهم الجبائية المفروضة من منظور ردعي أكثر من العقابي².

رابعا : الهدف القانوني

يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع قوانين والأنظمة الضريبية، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة ، تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الضريبية³.

وبشكل عام، يظهر أن الرقابة الجبائية تلعب دورًا متعدد الأبعاد يشمل الجوانب الإدارية والاقتصادية والاجتماعية والقانونية، مع تركيزها على تحقيق أهداف محددة تعزز استقرار وتطور النظام الضريبي.

¹ - أمينة قوشيش، اثر الرقابة الجبائية على ممارسة المحاسبة الإبداعية دراسة عينة من المؤسسات لدى مديرية الضرائب لولاية سطيف، أطروحة الدكتوراه، العلوم التجارية، معهد العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2023/2022، ص63.

² - شهيناز قروج، محمد طويلب، الرقابة الجبائية كأداة لتشخيص الأخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة على مستوى المديرية الولائية للضرائب للجزائر غرب، المجلد 10، العدد 01، مجلة المؤسسة ص.ص 297 - 308، 2021، ص 300 .

³ - عز الدين محمد نجيب، تأثير النظام المحاسبي المالي على فعالية الرقابة الجبائية حالة الجزائر، أطروحة الدكتوراه، قسم العلوم التجارية، جامعة يحيى فارس، المدينة، سنة 2020 2021، ص 73 .

المطلب الثاني : وسائل الرقابة الجبائية:

من اجل تحقيق أهداف الرقابة الجبائية ، يجب استحداث جهاز رقابي فعال وهيكل تنظيمية تسهل على الأعوان القيام بالتحقيقات بكل أنواعها، لذا سنتطرق في هذا المطلب إلى تحديد الوسائل الهيكلية للرقابة الجبائية في الفرع الأول ،ثم الوسائل البشرية في الفرع الثاني.

الفرع الأول : الوسائل الهيكلية للرقابة الجبائية :

ولتحديد الوسائل الهيكلية للرقابة يجب أن نميز بين الهياكل المركزية والهياكل الغير المركزية.

أولا : الهياكل المركزية

01 - المديرية العامة للضرائب: D.G.I

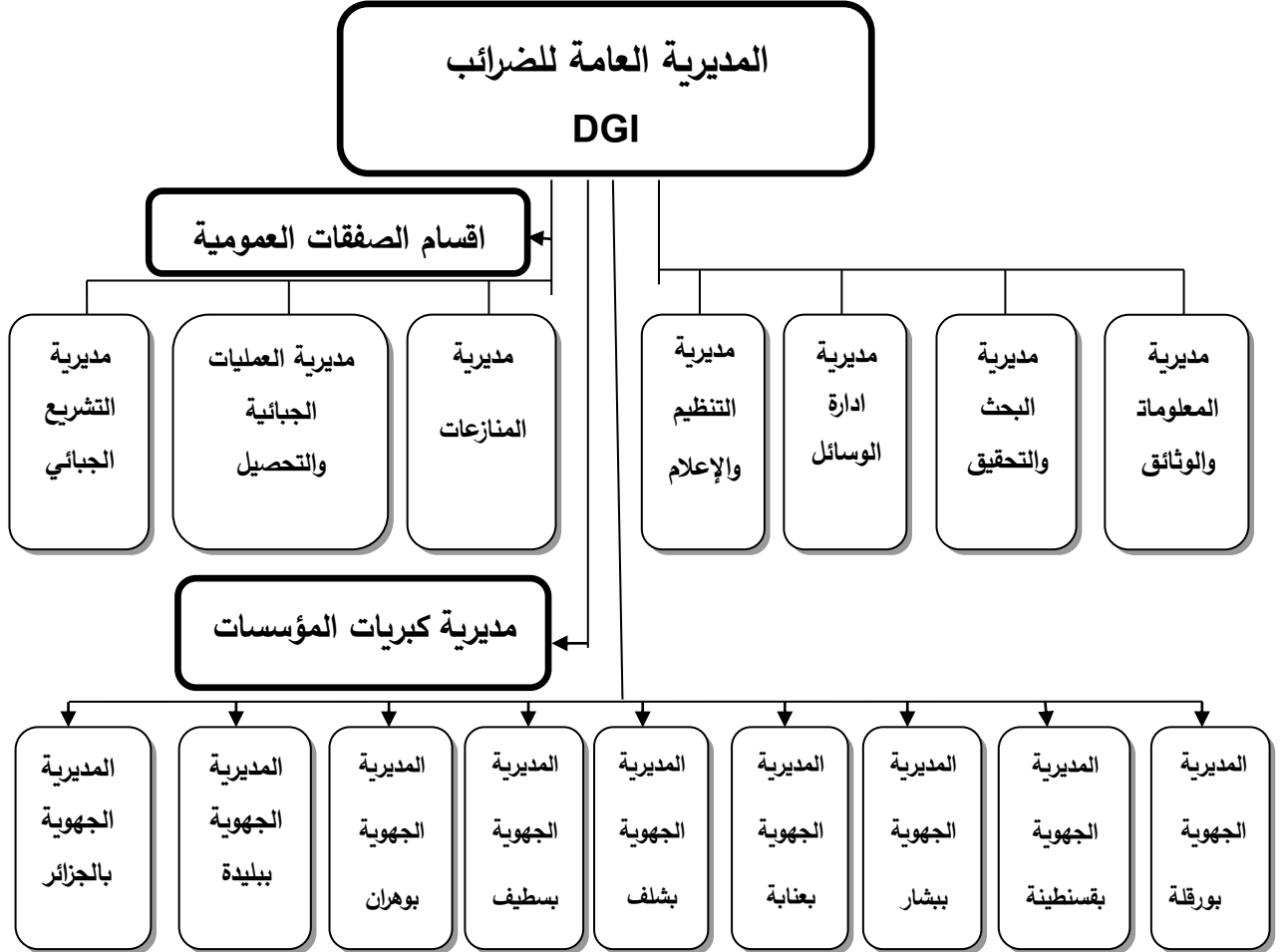
تعتبر هذه المديرية العامة إحدى المديريات العامة الإحدى عشر التابعة لوزارة المالية، وتأتي في قمة هرم الجهاز الجبائي الجزائري، ولقد تم إنشاء المديرية العامة للضرائب بناء على المرسوم التنفيذي رقم 190/90 المؤرخ في 23 جوان 1990¹.

ويعد اختصاص الإدارة المركزية للضرائب بتنفيذ القوانين والمساهمة في التعديلات التشريعات ذات صلة بالجباية لكي ترقى بالنظام الضريبي إلى درجات الإتقان والكمال ، ونجد أن مهام الإدارة الجبائية تنحصر في المزج بين الوسائل الإدارية، القانونية ، الفنية والمالية لتكون بدور الوسيط بين تمويل الخزينة العمومية للدولة باعتبارها الهدف الذي انشأت من اجله بين رضا المكلف بالضريبة لكونهم يمثلون رأسمال الإدارة الجبائية² ويجب الإشارة أن هيكل المديرية العامة للضرائب شهدت عدة إصلاحات إدارية ، وآخر هذه الإصلاحات سنة 2009 بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر 1430 الموافق 21 فبراير سنة 2009.

¹ - فاطمة بودرة، تطبيق النظام المحاسبي المالي ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية الفترة 2012/2016، رسالة الدكتوراه، محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي بالاغواط، 2017/2018، ص 120.

² - لياس قلاب ذبيح، المرجع السابق ، ص 122.

و الشكل التالي يوضح هيكلها التنظيمي¹:



المصدر : تطبيق النظام المحاسبي المالي ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية الفترة 2016/2012

،بودة فاطمة ص 121

02 _ مديرية البحث والمراجعات : D.R. V

- تسير عملية الرقابة الجبائية على المستوى المركزي عن طريق مديرية البحث والمراجعات، وهي مصلحة مركزية لها صلاحيات وسلطات على المستوى الوطني².
- تضم مديرية البحث والمراجعات مايلي :
 - المديرية الفرعية للتحقيقات والبحث عن المعلومات الجبائية.

¹ _ فاطمة بودة، المرجع السابق، ص 121 .

² _ مصطفى عوادي، نصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، المجلد الأول، العدد الأول، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي الجزائر، ديسمبر 2016، ص 40 .

- المديرية الفرعية للبرمجة.
 - المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.
 - المديرية الفرعية للمقاييس والإجراءات¹.
- تهتم هذه المديرية بـ :
- بالكشف عن تيارات 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 متفشيات المحلية للضرائب وتحسين المردودية الجبائية العامة.

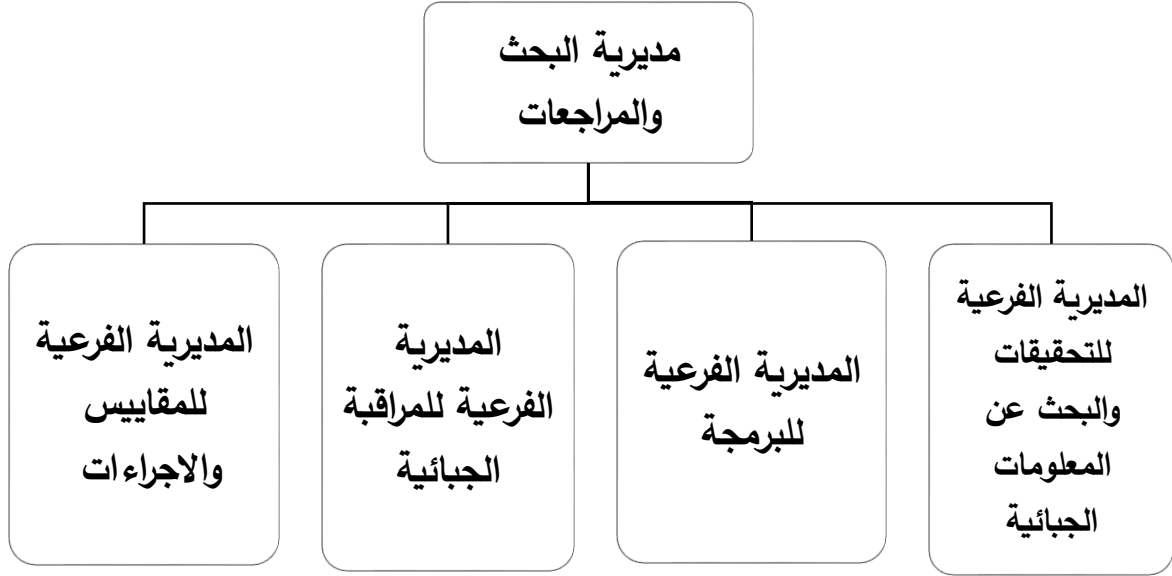
- أهدافها²:

- تحسين مردودية الرقابة الجبائية ورفع نوعية التحقيق والارتقاء به إلى أحسن مستويات.
 - الأولوية في برمجة الملفات ذات أهمية ومداخل كبيرة.
 - تقليص حجم المنازعات التي هي في تزايد مقارنة بالتحقيق.
- كل هذا من اجل حماية فائدة الخزينة من جهة وكذا حقوق وضمانات المكلفين من جهة أخرى .
- و من الواضح أن الوسائل الهيكلية للرقابة الجبائية تعتمد بشكل أساسي على الهياكل المركزية التي تقوم بتنظيم وتنفيذ الرقابة على مستوى الدولة. في الجزائر، تشير المديرية العامة للضرائب إلى الهيكل الأساسي للرقابة الجبائية، حيث تتولى إدارة النظام الضريبي وتطبيق السياسات الجبائية، كما تشير مديرية البحث والمراجعات إلى الهيكل المختص بالتحقيقات والمراجعات الجبائية، والذي يهدف إلى كشف التهرب الضريبي وضمان تنفيذ الرقابة بشكل فعال وشفاف.
- واستنتاجاً من ذلك، يظهر أن الهياكل المركزية تلعب دوراً أساسياً في تنظيم وتوجيه الرقابة الجبائية، مما يساهم في تحقيق أهدافها بشكل أفضل وفعالية أكبر، سواء في حماية مصالح الدولة أو في ضمان حقوق وضمانات المكلفين.

¹ _ المرسوم التنفيذي 98- 228 المؤرخ في 13/07/1998 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية الجريدة الرسمية العدد 51 .

² _ فاتح أحمية، رجاء دويس، احترام حقوق وضمانات المكلف بالضريبة في إطار الرقابة الجبائية كآلية للحد من المنازعات الجبائية، المجلد 07، العدد 02، مجلة البحوث في العقود وقانون الأعمال ص 555 - 584، مخبر اقتصاد المنظمات والتنمية المستدامة، 2022، ص 564 .

الشكل التوضيحي لمديرية البحث والمراجعات:



المصدر: من إعداد الطالبتين

ثانيا : الهياكل الغير المركزية:

01: المديرية الولائية للضرائب : D.W.I

تم إنشاءها بموجب المرسوم التنفيذي رقم 60/91 المؤرخ في 1991/02/23 و توجد علنالمستوى الوطني 54 مديرية .

و المديريات الولائية للضرائب تجمع 09 مديريات جهوية للضرائب وهران، قسنطينة، الجزائر، عنابة، سطيف، البليدة، بشار، ورقلة، شلف¹ .

تلعب المديرية الولائية للضرائب على مستوى كل ولاية من ولايات الوطن ، دورا رئيسيا في مجال الرقابة الجبائية وتتولى القيام بهذه المهمة مديرياتها الفرعية للرقابة الجبائية، وفي هذا الإطار تنظم في 05 مديريات فرعية و هي:

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

- المديرية الفرعية للتحصيل.

¹ - فاطمة زعزوعة، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، رسالة الدكتوراه، القانون العام، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، 2013/2012، ص 56.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للفساد والرقابة الجبائية

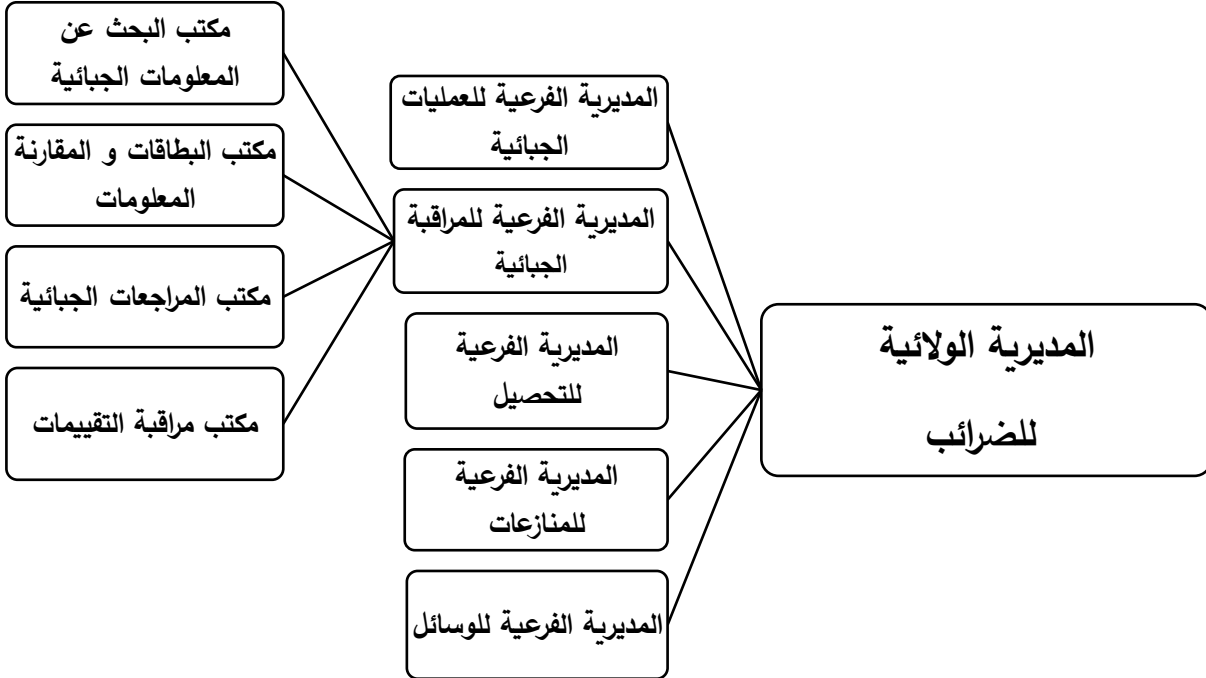
- المديرية الفرعية للمنازعات.
- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.
- المديرية الفرعية للوسائل¹.
- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية تكلف ب:
 - مكتب البحث عن المعلومات الجبائية.
 - مكتب البطاقات والمقارنة المعلومات.
 - مكتب المراجعات الجبائية.
 - مكتب مراقبة التقييمات².
- تقوم هذه المديريات في مجال اختصاصها بمهام عديدة منها:
 - تنشيط المصالح وإعداد إحصاءات وتجميعها.
 - التكفل بطلبات اعتماد الحصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها.
 - مراقبة القباضات ومساعدتها تطهير حساباتها.
 - معالجة الطلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.
 - التشكيل الملفات إيداع التظلمات والطعون الاستئناف والدفع أمام الهيئات القضائية عن إدارة الضرائب.
 - إعداد برامج البحث و مراجعة ومراقبه التقييمات ومتابعة انجازاتها³.

¹ _ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة الماجستير، محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2012/2011، ص101 .

² _ <https://www.mfdgi.gov.dz>، اطلع عليه في 26/03/2024 الساعة 04:30.

³ _ فريدة زناتي، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، مذكرة الماجستير، إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، 2012/2011، ص21.

الشكل التوضيحي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر : من إعداد الطالبتين

ثانيا: المديرية الجهوية (الإقليمية) للضرائب : D.R.I

نص عليها المرسوم التنفيذي رقم 60/91 الصادر بتاريخ 23 فيفري 1991 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية لإدارة الجبائية، المعدل و المتمم بموجب القرار المؤرخ في 1991/04/30 ، الذي يخص إنشاء و تنظيم اختصاصات المديريات الجهوية للضرائب و الذي عدل و تمم بالقرار الصادر بتاريخ 1994/09/12 المعدل و المتمم و القرار الصادر بتاريخ 10 أكتوبر 1995 المعدل و المتمم بالقرار الصادر بتاريخ 1998/07/12 و أخيرا القرار المؤرخ في 2007/05/24 المحدد لاختصاصات الإقليمية للمديريات الجهوية و المديريات الولائية للضرائب¹.

تقوم هذه المديريات بضمان تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي والسهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة من الإدارة المركزية ، فضلا عن ضمانها العلاقة الوظيفية

¹ _ فاطمة زعزوعة، المرجع السابق، ص 55.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للفساد والرقابة الجبائية

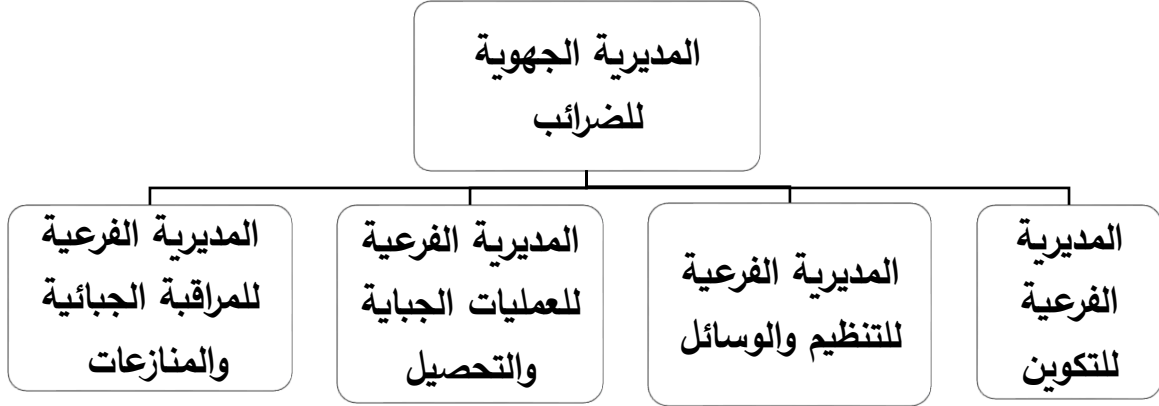
- بين الإدارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب مع قيامها بتنشيط العمل بمديريات الولائية التابعة اختصاصها الإقليمي وتوجيهه وتنسيقه وتقويمه ومراقبته ويتولى بهذه الصفة المهام التالية:
- السهر على احترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وطرقه ومقايضة وإجراءاته.
 - إعداد ملخصات عن أعمال المصالح الجبائية بصفة دورية.
 - تقديم الاقتراحات لتكييف التشريع الجبائي (الضريبي).
 - المشاركة في أعمال تكوين الأعوان وتحسين مستواهم وتجديد معلوماتهم¹.
 - تدرس طلبات التنقل الأعوان فيما بين الولايات.
 - تقدر احتياجات المصالح الجبائية الجهوية من وسائل بشرية ومادية وتقنية مالية وتعد تقريرا دوريا عن ظروف السير هذه الوسائل واستعمالها.
 - تنظم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار والمنشأة على المستوى الجهوي.
 - توافق على استفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به².
 - تتكون مديرية الجهوية للضرائب من أربع مديريات فرعية:
 - المديرية الفرعية للتكوين.
 - المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل.
 - المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل.
 - المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمنازعات³.

¹ _ عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار النشر دار جرير، عمان شارع الملك الحسين، 2011، ص 284.

² _ المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18/09/2006 تحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها الجريدة الرسمية العدد 59 الصادرة بتاريخ 24/09/2006.

³ _ <https://www.mfdgi.gov.dz> طلع عليه يوم 25/03/2024 الساعة 10:23.

الشكل التوضيحي للمديرية الجهوية للضرائب:



المصدر : من إعداد الطالبتين

ثالثا : المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات

إن المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات هي عبارة عن مصالح جهوية تابعة لمديرية الأبحاث والتحقيقات المركزية والتي أنشئت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 98 - 228 الصادر بتاريخ 13 يوليو 1998 .

إذ أنشأت ثلاث مصالح جهوية للأبحاث والمراجعات على مستوى ولاية الجزائر ، وهران ، وقسنطينة وهذا بعد تنصيب مدير الأبحاث والمراجعات مباشرة بحيث أن المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات الثلاثة تشرف على كامل التراب الوطني أي اختصاص وطني كما يلي:

- المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات لقسنطينة تشرف على الجهة الشرقية للوطن.

- المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات لولاية الجزائر تشرف على الجهة الوسط للوطن.

- المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات لوهران تشرف على الجهة الغربية للوطن¹.

تتكون المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات من ثلاث أقسام:

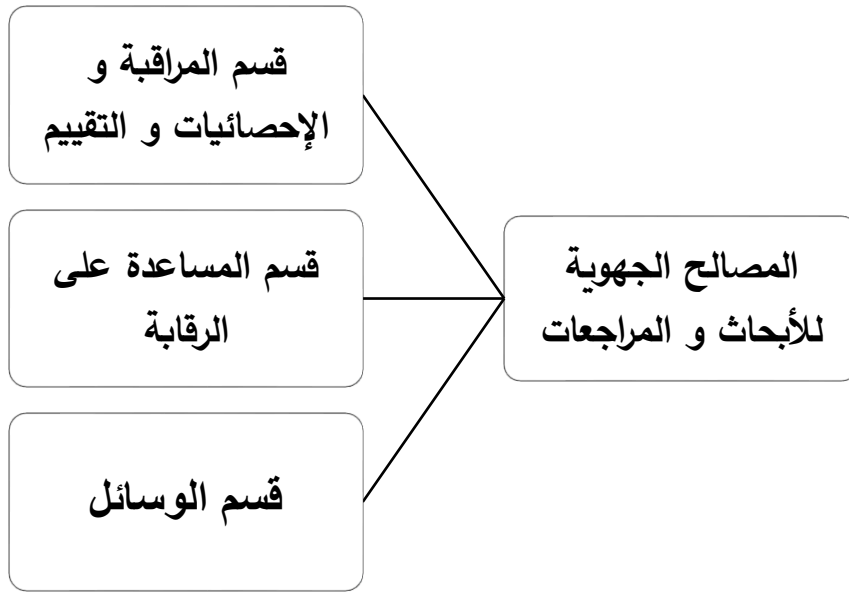
• قسم المراقبة والإحصائيات والتقييم: الذي يعمل في شكل فرق ويكلف:

¹ _ محفوظ مربيغي، تنظيم وصلاحيات الإدارة الجبائية في ظل إصلاحات الجيل الثالث للإدارة الجبائية الجزائرية، رسالة الدكتوراه، قانون عام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2016/2017، ص 79.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للفساد والرقابة الجبائية

- تنفيذ برامج المراقبة في عين المكان التي تحددها مديرية الأبحاث والمراجعات، مع إعداد الوضعيات الإحصائية المتصلة بذلك.
- تنفيذ برامج تجميع المعلومات الجبائية التي تعيد مراقبة النشاطات والمداخل وكذا تنفيذ كل التحقيقات والتحريات.
- تنفيذ حق الزيارة في إطار العمليات الجهوية ما بين الجهوية.
- قسم المساعدة على المراقبة: يكلف:
 - مساعدة المحققين في إطار القيام بمهامهم وكذا بمناسبة فحص الحسابات الآلية.
 - قسم الوسائل ويكلف:
 - تزويد المصلحة بالوسائل الضرورية لانجاز المهام المخولة لها.
 - تسيير الوسائل والدعائم والمطبوعات الموجهة للمحققين وللمكلفين بالضريبة تصنيف الملفات المراجعة وحفظها¹.

الشكل التوضيحي للمصالح الجهوية للأبحاث و المراجعات



المصدر : سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، جامعة محمد 2011/2012 خيضر بسكرة قسم علوم التسيير شهادة ماجستير .

¹ _ <https://www.mfdgi.gov.dz> اطلع عليه يوم 27/03/2024 الساعة 42: 21 .

رابعا : مفتشيات الضرائب

إن إنشاء المفتشيات المتعددة المنصوص عليها في الأمر رقم 60/91 بتاريخ 23 فيفري 91 سنة 1994 حيث تنص المادة 12: تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة، فتقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها ومراقبه التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل وتشكل المفتشية حجر أساس في تنظيم الإدارة الجبائية فيما يخص الرقابة وعنصر الأكثر أهمية، وهي تنقسم إلى :

- مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة ،ومصلحة الجباية مداخيل الأشخاص الطبيعيين ، ومصلحة الجباية العقارية ، ومصلحة التدخلات¹.

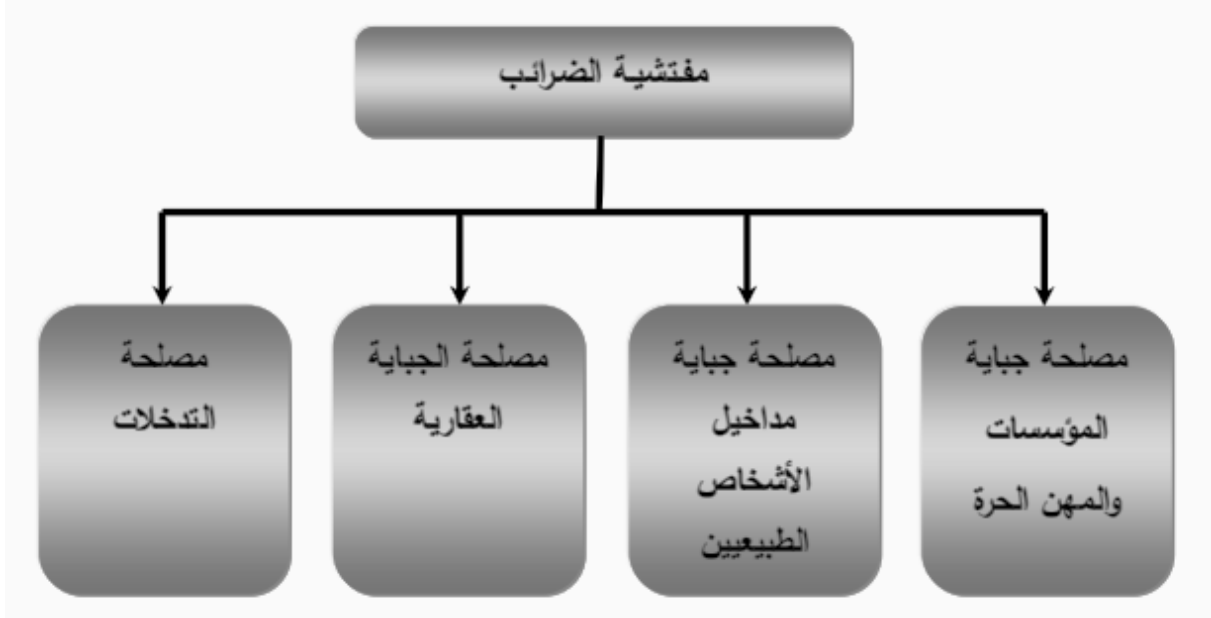
تتمثل مهامها في:

- القيام بكل الأعمال المرتبطة بالرقابة الداخلية للمصالح الجبائية.
- متابعة المهام التي يقوم بها المحققون في التسيير التابعون لها جهويا ومراقبتها.
- إعداد برنامج شهري للتحقيق في التسيير يبين حاله تقدم الأشغال.
- جمع كل المعلومات المتعلقة بسير المصالح وإرسال تقرير بياني عن ذلك إلى المفتشية العامة للمصالح الجبائية.
- السهر على إعداد واستغلال التقارير الثانوية لتحقيق وتقارير التحريات بكل أنواعها.
- السهر على استغلال التقارير النهائية للتحقيق، لاسيما بمراقبة أجل وكيفية تداول هذه الوثائق بين المسيرين الذين تمت مراقبتهم ومديري الضرائب بالولايات و المفتشيات الجهوية².

¹ _ مصطفى عوادي، نصر رحال، المرجع السابق، ص 45 .

² _ <https://www.mfdgi.gov.dz> اطلع عليه يوم 27/03/2024 على الساعة 30: 22.

الشكل التوضيحي لمفتشية الضرائب :



المصدر : من إعداد الطالبتين

خامسا : مديرية كبريات المؤسسات D.G.E

كخطوة أولى في الإصلاحات الهيكلية، تم إنشاء مديرية كبريات المؤسسات، تضطلع بمهمة تسيير كبار المكلفين بالضريبة، بموجب أحكام المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ في 28 سبتمبر 2002، المعدل والمتمم للمرسوم رقم 91-60 المؤرخ في في 23 فيفري 1991، والذي دخل حيز التنفيذ في جانفي 2006¹.

مديرية المؤسسات الكبرى مسؤولة أساسا عن تسيير:

- الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات والتي يفوق رقم أعمالها 2 مليار دينار جزائري .
- الشركات البترولية .
- وكذا الشركات الأجنبية التي ليس لها إقامة مهنية في الجزائر .
- والشركات المجمععة.

¹ - اطلع على الموقع يوم 12 افريل على الساعة : 01:55. <https://gloriousalgeria.dz>

لذلك فان مديريات كبريات المؤسسات لها اختصاص وطني في تسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة على خلاف المديريات الولائية¹ للضرائب، التي لا يتعدى اختصاصها حدود الإقليم الولائي؛ ولقد أبشرت مديرية كبريات المؤسسات نشاطها بصفة رسمية ابتداء من 02 جانفي، 2006 فقد كانت في البداية مكلفة بتسيير ألف (1000) ملف جبائي لفئات كبار المكلفين بالضريبة².

وتتكون مديرية كبريات المؤسسات من خمس مديريات فرعية القبضة ومصطلحتين³.
تعيين الهيئة المكلفة بالمؤسسات الكبرى كمحل إيداع التصريحات الجبائية وتسديد الضرائب والرسوم بالنسبة إلى:

1 - الأشخاص المعنوية أو التجمعات الأشخاص المعنويين المشكلة بقوة القانون أو فعليا العاملة بميدان المحروقات ،وكذا الشركات التابعة لها كما تنص أحكام القانون 86 /14 المؤرخ في 19 أوت 1986 والمتعلق بأحكام التنقيب والبحث عن المحروقات واستغلالها ونقلها بالأنابيب المعدل والمتمم كذا النشاطات الملحقة بهم.

2 - شركة رؤوس الأموال وشركة الأشخاص التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال المنصوص عليها في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي يساوي أو يفوق رقم أعمالها في نهاية السنة المالية مائة مليون دينار جزائري(100.000.000 دج).

3 - تجمعات الشركات المشكلة بقوه القانون أو فعليا والتي يفوق رقم أعمالها أحد أعضائها مائة مليون دينار(100.000.000 دج)⁴.

ومن أهم الاختصاصات التي تتكلف بها مديرية كبريات المؤسسات :

- في مجال الوعاء :

- مسك الملف الجبائي لكل مكلف بالضريبة.

- مراقبه الملفات حسب كل وثيقة.

¹ - صارة بن صوشة، دور الحوكمة الجبائية في تمويل التنمية المستدامة في الجزائر، أطروحة الدكتوراه، مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2018/2019، ص 379.

² - صارة بن صوشة، المرجع السابق، ص 380.

³ - حسين كماش، سعاد شعابينة، مناهج وطرق التحقيق المحاسبي مناهج وطرق التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية على الشركات دراسة حالة تحقيق المحاسبي للشركة الكبرى على مستوى مديرية كبريات المؤسسات الفترة 2015-2018، المجلد 16، العدد 02، حوليات جامعة قلمة للعلوم الاجتماعية والإنسانية ص 51 - 71، ديسمبر 2022، ص 59.

⁴ - مريم قاسمي، إصلاح هيكل الإدارة الجبائية،مذكرة ماجستير، الدولة والمؤسسات، كلية الحقوق،جامعة الجزائر 01، 2013 /2014،ص44.

- في مجال التحصيل:

- التكفل بالجداول والسندات الإجراءات وتحصيل الضرائب.
- مراقبه حسابات التسيير.

- في مجال المنازعات:

- يتم فحص الشكاوى والطعون الخاضعة لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات من قبل المديرية الفرعية للمنازعات والتي تتكفل بتبليغ القرارات¹.

- في مجال تسيير الوسائل:

- تعد إجراءات المتعلقة بالاعتمادات والتصفية والأمر بصرف نفقات التسيير والتجهيز مهما كانت طبيعتها وتسهر على تنفيذها.
- تضمن تسيير المستخدمين و تقييم الاحتياجات من الوسائل المادية والبشرية والتقنية وتعد التقديرات ميزانية المطابقة لذلك.
- توظف وتعين المستخدمين الذين لم تتقرر طريقة أخرى لتعيينهم.

- في مجال الاستقبال والإعلام:

- تضمن مهمة الاستقبال والإعلام المكلفين بالضريبة.
- تنشر المعلومات والآراء اتجاه المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات مع تذكيرهم بحقوقهم وواجباتهم في مجال الجبائية².

أهم التعديلات التي تبناها المشرع الجزائري :

- من بين أهم التعديلات التي تبناها المشرع الجزائري، بعد إحداث مديرية كبريات المؤسسات التي جاء بها من قانون المالية لسنة 2003 على سبيل المثال نلخصها فيما يلي:

- تمت إعادة النظر في النظام الجبائي لمسيري الشركات ذوي الأغلبية.
- وتم إلغاء نظام التقدير الإداري في تحديد أرباح شركات الأشخاص والمهن غير التجارية، مع تحويلها إلى نظام الربح الحقيقي.
- كما تم إدراج مداخيل إيجار المحالات التجارية والمهنية في الضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة محررة من الضريبة بنسبة 15%.

¹ - حيزية بنسائي، الشكاية الضريبية، مذكرة ماستر، قانون اداري،كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2014/2013، ص ص26،27 .

² - سليمان عتير، المرجع السابق، ص94.

- كذلك، تم استبعاد مداخيل توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات من حساب الضريبة، مع رفع نسبة الاقتطاعات من مصدر الضريبة على أرباح الشركات من 30% إلى 40% على المداخيل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية.
 - تم إعادة النظر في النظام الجبائي المطبق على المؤسسات الأجنبية مع تحديد نظام الأقساط المطبقة عليها¹.
 - إعادة النظر في تاريخ فرض الضرائب المباشرة والعوائد والرسوم المماثلة، والتي كانت تُفرض في اليوم الأخير من الشهر الثاني، لتصبح في اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي للشهر المذكور في الجدول للتحصيل.
 - كما تمت مراجعة آجال تطبيق عقوبة التأخير، حيث تم تقليصها من 30 يومًا إلى 15 يومًا ابتداءً من تاريخ الاستحقاق.
 - وتم تحديد غرامات تطبق عند عدم الفوترة أو عدم تقديمها، وتتراوح هذه الغرامات بين خمسين ألف ومليون دينار، حسب المكلف بالضريبة، سواء كان تاجرًا بالتجزئة أو بالجملة أو منتجًا أو مستوردًا، بالإضافة إلى تعديلات أخرى في الأحكام الجبائية الأخرى²
- متابعة المؤسسة عند ارتكابها لتهرب ضريبي**
- مجالات التهرب الضريبي في مديريات كبرى المؤسسات يمكن أن تكون متنوعة وتشمل عدة جوانب ومن بين هاته المجالات الشائعة التي يمكن أن يحدث فيها التهرب الضريبي:
1. **تهرب من دفع ضريبة القيمة المضافة (TVA) :**
يمكن للمؤسسات تهرب من دفع ضريبة القيمة المضافة عن طريق تقليل الإيرادات المصرح بها أو تضخيم المصاريف المخصومة.
 2. **تحويل الأرباح إلى مناطق ذات ضرائب منخفضة :**
قد تقوم المؤسسات بتحويل الأرباح إلى دول أو مناطق ذات ضرائب منخفضة أو معدومة بهدف تقليل الضرائب المستحقة.
 3. **استخدام الهياكل التشغيلية المعقدة :**
قد تستخدم المؤسسات هياكل تشغيلية معقدة أو شركات فرعية لتحويل الأرباح بطرق تهدف إلى تقليل الضرائب.

¹ - محمد البشير ميلودي، النظام القانوني لمديرية كبريات المؤسسات في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر، قانون الأعمال، كلية الحقوق، جامعة مولاي الطاهر سعيدة، 2022/2021، ص 14.

² - المرجع نفسه، ص 15.

4. تحويل الأرباح بين الشركات التابعة :

يمكن للشركات استخدام تحويل الأرباح بين الشركات التابعة لها لتقليل الضرائب المستحقة في بعض الحالات.

5. التقديم المعلومات غير الصحيحة أو الناقصة :

يمكن للمؤسسات تقديم معلومات غير صحيحة أو ناقصة في تقاريرها الضريبية بهدف تجنب دفع الضرائب المستحقة.

6. تجنب الضرائب بشكل قانوني غير مشروع :

قد تستخدم المؤسسات استراتيجيات تجنب الضرائب بشكل قانوني ولكن غير مشروع، مثل توظيف المحاسبين والمستشارين الضريبيين للبحث عن الفجوات في التشريعات الضريبية.

تلك الأمور يمكن أن تحدث في مديريات كبرى المؤسسات، إذا لم تكن هناك سياسات صارمة للامتثال الضريبي ورقابة داخلية فعالة. لذا، من الضروري أن تكون هناك إجراءات وسياسات داخل المؤسسة تهدف إلى منع التهرب الضريبي وضمان الامتثال الكامل للتشريعات الضريبية.

ولتعزيز الشفافية والنزاهة في إدارة الشركات والمؤسسات، فإن المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تلعب دوراً مهماً في تعزيز الامتثال الضريبي مما يعزز الثقة في النظام الضريبي ويحد من حالات التهرب الضريبي وذلك من خلال :

المسؤولية الضريبية :

تلتزم المادة 303 المديرين والمسؤولين التنفيذيين في المؤسسات بالمسؤولية الشخصية عن الامتثال للتشريعات الضريبية. وبموجب هذه المادة، يتحملون المسؤولية عن تقديم التقارير الضريبية الصحيحة وفي الوقت المحدد، وضمان الامتثال لجميع القوانين الضريبية.

التحقيق والتفتيش الضريبي :

قد تؤدي المادة 303 إلى زيادة اهتمام مديريات المؤسسات بالامتثال الضريبي ودقة السجلات الضريبية. يمكن لهذه المديريات تطبيق إجراءات تفتيش داخلي للتأكد من الامتثال الكامل للقوانين الضريبية وتصحيح أي انتهاكات قبل حدوثها.

تحفيز الامتثال الضريبي:

يتم تحفيز المديرين والمسؤولين التنفيذيين على ضمان الامتثال الضريبي الكامل في المؤسسات، حيث أن عدم الامتثال يمكن أن يؤدي إلى تبعات قانونية خطيرة على المستوى الشخصي والمؤسسي.

تطبيق العقوبات :

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للفساد والرقابة الجبائية

في حالة عدم الامتثال للتشريعات الضريبية، يمكن أن تفرض مديريات الضرائب العقوبات المنصوص عليها في المادة 303¹ على المديرين والمسؤولين التنفيذيين، بما في ذلك الغرامات المالية والعقوبات الجنائية مثال ذلك مانصت عليه في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي تنص على أنه يُعاقب بالسجن وبغرامة كبيرة كل من يقوم بارتكاب جريمة الاحتيال الضريبي. وتعتبر هذه الجريمة الانتهاك الجسيم لأنظمة الضرائب وتتضمن الإخفاء أو التلاعب بالمعلومات المالية لتجنب دفع الضرائب بالشكل الصحيح

و نستخلص من خلال فقرتها الأولى ثلاثة عناصر للركن المادي للجريمة وهي:

1. استعمال طرق ووسائل تدليسية:

يتضمن هذا العنصر استخدام وسائل أو طرق غير صادقة أو مضللة لتجنب دفع الضرائب بالشكل الصحيح أو لتقليل المبالغ المستحقة من الضرائب.

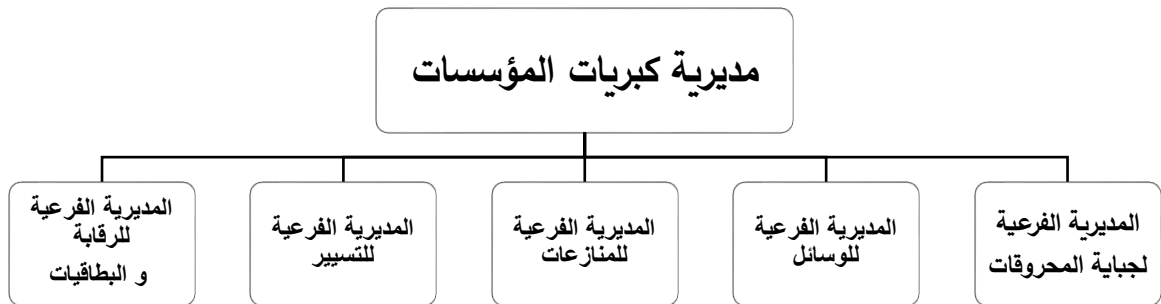
2. التملص من الضريبة:

يشير هذا العنصر إلى تجنب أو تقليل دفع الضرائب المستحقة عن طريق الإخفاء أو التضليل بشأن الدخل أو الأصول أو العوائد المالية الأخرى التي تخضع للضريبة.

3. العلاقة السببية بين استعمال الطرق التدليسية والتملص من الضريبة:

يتعلق هذا العنصر بإثبات وجود علاقة مباشرة بين استخدام الوسائل التدليسية والتملص من دفع الضريبة، حيث يتم استخدام الوسائل التدليسية بغرض التلاعب بالبيانات المالية أو التضليل بغرض تقليل المبالغ المستحقة للضريبة.

الشكل التوضيحي لمديرية كبريات المؤسسات:



المصدر: سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي شهادة الماجستير قسم علوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة السنة 2011 - 2012

¹ _ المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024.

سادسا : مراكز الضرائب : C.D.I

تم إنشاء مراكز الضرائب، بموجب المرسوم التنفيذي رقم 06 - 327 المؤرخ في 18 سبتمبر سنة 2006، والمحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، والذي كان نتيجة إصلاحات الجيل الثالث الجبائية، ثم أحال هذا المرسوم التنفيذي المذكور أعلاه تنظيم وصلاحيات هياكل مراكز الضرائب على قرار وزاري مشترك بين وزير المالية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية، ونظرا لذلك، صدر القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري سنة 2009، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها بما فيها مراكز الضرائب¹.

تعتبر مراكز الضرائب من الهياكل المستحدثة حيث تقوم التسيير الكامل للضريبة الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الخاضعة للنظام الحقيقي، بما فيهم أصحاب المهن الحرة سيكون عندها حوالي 70 موزعة على التراب الوطني يتكون كل مركز من أربعة أقسام ووحدات تكون مسيرة من طرف مسؤول واحد وهو مدير المركز، تؤمن تحت رعايته مجموع المهام الموكلة للإدارة الجبائية التسيير التحصيل المراقبة².

تكون مركز الضرائب من ثلاث مصالح رئيسية، وقباضة، ومصحنتين.

- المصلحة الرئيسية للتسيير.
- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.
- المصلحة الرئيسية للمنازعات.
- القباضة.
- مصلحة الاستقبال والإعلام.
- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل³.

مهامه :

في مجال الوعاء :

- يمسك ويسير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص بعنوان المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح الصناعية والتجارية والأرباح الغير التجارية.

¹ - محفوظ مربي، المرجع السابق، ص 101.

² - رضوان دوداح، طرق مكافحة الغش والتهرب الضريبي دراسة حالة الجزائر، أطروحة الدكتوراه، التحليل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2014 2015، ص 79.

³ <https://www.mfdgi.gov.dz> اطلع عليه يوم 28/03/2024 الساعة 17:00.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للفساد والرقابة الجبائية

في مجال التحصيل:

- التكفل بالجداول والسندات والإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.
- التكفل بالعمليات المالية للدفع والتحصيل وتقدير الأموال النقدية.
- ضبط الكتابات وتسجيل المركزة التسليم القيم.

في مجال الرقابة :

- البحث واستغلال كل المعلومات الجبائية ومراقبة التصريحات.
- اعادة تحقيق برامج التدخلات ومراقبة لدى القاضيين للضريبة وتقييم نتائجها¹.

الشكل التوضيحي لمركز الضرائب



المصدر : قاسمي مريم اصلاح الهياكل الإدارة الجبائية مذكرة ماجستير كلية الحقوق جامعة الجزائر
2013/2014

¹ _ ميلود بن غماري، المرجع السابق، ص ص 137،138.

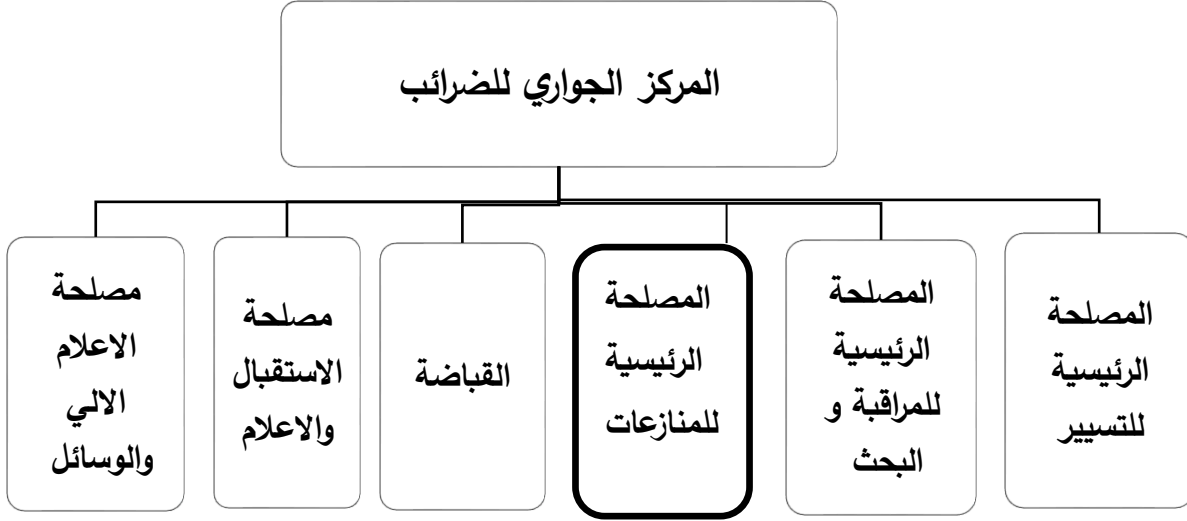
سابعا : المراكز الجوارية للضرائب C.P.I:

- أنشأت بموجب قانون المالية 2003، بالرجوع إلى المادة 102 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009 ينظم المركز الجوازي للضرائب في 03 مراكز رئيسية و قباضة و مصلحتين :
- المصلحة الرئيسية للتسيير و تضم 04 مصالح.
 - المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث و تضم 03 مصالح.
 - المصلحة الرئيسية للمنازعات و تضم 03 مصالح.
 - القباضة و تضم 03 مصالح.
 - مصلحة الاستقبال و الإعلام.
 - مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل¹.
 - تتكفل المراكز الجوازي للضرائب بتسيير :
 - المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي.
 - المستثمرات الفلاحية.
 - الأشخاص الطبيعيين بالرسم الضريبة المفروض على الدخل الإجمالي أو على الذمم المالية وكذا الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية المبنية والغير مبنية.
 - المؤسسات العمومية ضد طابع الإداري والجمعيات أو أي تنظيم آخر برسم الضرائب أو الرسوم المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة أو أي جزء آخر من نشاطهم الخاضع للرسم.
 - المؤسسات التابعة لمديريات كبريات المؤسسات ومراكز الضرائب بالرسم الضرائب أو غير الرسوم الغير المتكلف بها من قبل الهياكل الجبائية التي تخضع لها².

¹ - فاطمة زعزوعة، المرجع السابق، ص 57.

² - عبد المجيد قدي، المرجع السابق، ص 289.

الشكل التوضيحي لمركز الجوارى للضرائب:



المصدر : من إعداد الطالبتين

الفرع الثاني : الوسائل البشرية

أولاً : الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية:

وحتى تمارس الإدارة الجبائية مهمتها على أكمل وجه، لا بد من توفر الوسائل البشرية حيث خول لها القانون معايير انتقائها من خلال الخبرة والكفاءة المهنية العالية ، والذين يتألفون من:

01 - نائب المدير :

هو المسؤول المباشر عن إعداد برنامج المراجعات الممنوحة للمصلحة ، كما يراقب أعمال الفرق التدقيق الجبائي، فيستقبل في بعض الحالات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية بصفته ممثل الإدارة، كما يحرص على ضمان إجراء التدقيق وفقاً للأسس القانونية، ويسهر على مدى تطبيق الضمانات الممنوحة للمكلفين في إطار المجالات التدقيق المحاسبي والجبائي.

بالإضافة إلى ذلك، يقوم بصفه دورية بجمع رؤساء وفرق التدقيق للقيام بدراسة الأعمال المنجزة والمبرمجة لتقديم الملاحظات والاقتراحات اللازمة بهدف تحسين شروط العمل، كما يعمل على نقل تقارير المراجعات المديرية الجهوية للضرائب التابعة لها إقليمياً.¹

02 - رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات :

¹ _ لياس قلاب ذبيح، المرجع السابق، ص 31 .

ويعد مسؤولاً عن النظام العام داخل فرق التدقيق ويشترط القانون على رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات أن يحوز على رتبة مفتش على الأقل، وخبرة لا تقل عن 06 سنوات كمفتش جبائي ، كما يقوم بمجموعة من المهام من بينها

- يسهر على حضور ومواظبة الأعوان المدققين في أماكن عملهم.
- التكفل بالقضايا المبرمجة والسهر على تنفيذها .
- مناقشة نتائج التحقيق مع نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية ، وتقييم السير الحسن للجهود المبذولة من طرف الأعوان المدققين¹

03 - المحققين :

- لكي يمارسون مهمة التحقيق يجب أن تتوفر فيهم الشروط التالية :
- رتبة مراقب وهذا التزاماً بالتشريع الجبائي².
 - بطاقة انتداب تسلم لهم من المديرية العامة للضرائب تبين صفتهم، هذه البطاقة يجب إظهارها عند القيام بوظيفته و هي تبين مهنته ورتبته المهنية ، و يتم سحب هذه البطاقة منه في حالة التوقف عن العمل و نرجع له عند استئنافه لمهنته³.
 - المحققين الذين تسند إليهم مهام التدخل هم وحدهم المكلفين بأعمال التحقيق ومراقبة النتائج وحسابها مع إرسال التقييمات ومعالجة الملاحظات الاحتمالية للمكلف بالضريبة المحقق معه ، وإفقال التحقيق تحت إدارة وحضور رئيس فرقة التحقيقات، مع الإشارة إلى انه يجب أن تتم أعمال التحقيق في مقرات المكلفين باستثناء حالات خاصة ومرخصة من طرف المسؤول (نائب المدير) ، تحت طلب من المكلف للقيام بعملية التحقيق على مستوى مكاتب إدارة الرقابة الجبائية⁴.

¹ _ علي سمان، أثر الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي -دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة-، أطروحة الدكتوراه، محاسبة ومراجعة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ألكلي محند أولحاج البويرة، 2023/2022، ص 34 .

² _ نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر-1999-2003، مذكرة الماجستير، مالية ونقود، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004/2003، ص44.

³ _ المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 90-334 المؤرخ في 27/10/1999 المتضمن القانون الأساسي للعمال التابعين للأسلاك الإدارية المالية، الجريدة الرسمية رقم ،46 الموافق لـ 1990/10/31 .

⁴ _ نجاة نوي، المرجع السابق، ص 44 .

– ألزم المشرع الجبائي بضرورة حمل رتبة مفتش ضرائب لكل عون تسند له مهمة التحقيق، "لا يمكن إجراء المراجعات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الرقابة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل"¹.

ثانيا : مسؤولية الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية:

حدد المشرع الجزائري مجموعه من الالتزامات والحقوق الخاصة بالأعوان المحققين والتي توضح مسؤولياتهم والتي منها:

- الالتزام بالنزاهة والسر المهني.

- التحلي بالحياد والاستقلالية تجاه المكلف في الضريبة.

- تأدية اليمين أمام المحكمة.

في إطار احترام العلاقات السلمية والنظام الداخلي للإدارة ، يتحمل كل من الأعوان المحققين مسؤولية مدنية وتأديبية وجنائية².

01-المسؤولية المدنية :

تترتب المسؤولية المدنية عند إلحاق الضرر بالغير نتيجة لخطأ أو إهمال قام به العون الضرائب بنفسه أو أشخاص آخرين تحت مسؤوليته، وهذا بمقتضى أحكام المادة 124 من قانون المدني الجزائري ولا يكون كل موظف أو عون عمومي مسؤولا شخصيا عن عمله الذي اضر بالغير إذا قام به تنفيذا لأوامر صدرت إليه من رئيسه الإداري³.

02-المسؤولية التأديبية :

حسب قانون الوظيف العمومي رقم 03/06 الذي ينص على العقوبات المرتكبة من طرف الموظف في حالة ارتكابه خطأ مهني وتكون العقوبة حسب درجة الخطأ المرتكب⁴.

03-المسؤولية الجنائية :

يمكن اعتبار الموظف مسؤولا من الناحية الجنائية ، عندما يقوم بارتكاب جناية أو جنحة ينص ويعاقب عليها قانون العقوبات و يلغي الإجراء الجنائي المتخذ تجاه العون آليا الإجراء التأديبي.

¹ _قانون الإجراءات الجبائية، المادة 2/20 المرجع السابق، ص 09.

² _لامية آيت بلقاسم، آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة الماستر ، اقتصاديات المالية والبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة آكلي محند أولحاج البويرة، 2014/2013، ص 52.

³ - المادة 124 من القانون المدني لسنة 2023.

⁴ _ الأمر 03/06 مؤرخ في 15 يوليو 2006 المتضمن القانون الأساسي للوظيفة العمومي.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للفساد والرقابة الجبائية

إذا كانت الأخطاء المرتكبة جسيمة مما يجعل الشخص المعني غير مؤهل لممارسة عمله في الوظيفة العمومي، يتم فصله من الوظيفة العمومي بإجراء جزائي.

تقع نفس جزاءات ارتكاب المخالفات المنصوص عليها في قانون العقوبات على محاولات ارتكاب المخالفات

ومثال ذلك : التعسف في استعمال السلطة ، الرشوة ، استغلال النفوذ، إساءة استغلال الوظيفة ، اختلاس الأموال، منح إعفاء أو تخفيض غير قانوني في الضريبة أو الرسم، الثراء الغير المشروع، عدم التصريح أو التصريح الكاذب بالممتلكات¹.

¹ _ الموقع الالكتروني: <https://syndicat-safi-dz.com/2023/03/25> اطلع عليه يوم 31 مارس 2024 على الساعة

ملخص الفصل الاول:

في هذا الفصل، تناولنا مفهوم الفساد بشكل شامل، حيث تم تعريفه واستعراض مظاهره وأشكاله المختلفة، إلى جانب تحليل أسبابه والآثار السلبية المترتبة عليه. من ناحية أخرى، تم التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية وأهميتها، حيث استعرضنا المبادئ الأساسية التي تقوم عليها وأسباب تطبيقها، كما تناولنا تعريف و مصادر الرقابة الجبائية والأهداف التي تسعى لتحقيقها، مثل مكافحة التهريب التضريبي وزيادة الإيرادات الحكومية، وذلك من خلال الوسائل الهيكلية والتنظيمية الفعالة والكفاءات البشرية المؤهل.

الفصل الثاني

فعالية الرقابة الجبائية للتصدي
لظاهرة الفساد

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

في النظام الضريبي الجزائري، هو نظام التصريح ، حيث يلتزم المكلفون بتقدير دخلهم والإفصاح عنه للإدارة الضريبية. هذا النظام يفرض على الإدارة الضريبية مسؤولية مراقبة التصاريح المقدمة للكشف عن أي محاولات للتهرب الضريبي والغش. تمارس السلطات الجبائية سلطاتها في إطار قانوني وتنظيمي دقيق، مما يحدد الخطوات والمراحل اللازمة لتنفيذ عمليات الرقابة بكفاءة وفعالية.

في هذا السياق، تعتبر الرقابة الجبائية أداة أساسية للحفاظ على عدالة النظام الضريبي وتعزيز المساواة بين المكلفين، بالإضافة إلى حماية حقوق الخزينة العامة من التلاعبات الضريبية. تتمثل أهمية هذه الرقابة في ضمان تحصيل الضرائب بشكل كامل وفعال، مما يساهم في تمويل النفقات العامة ودعم التنمية الاقتصادية للبلاد.

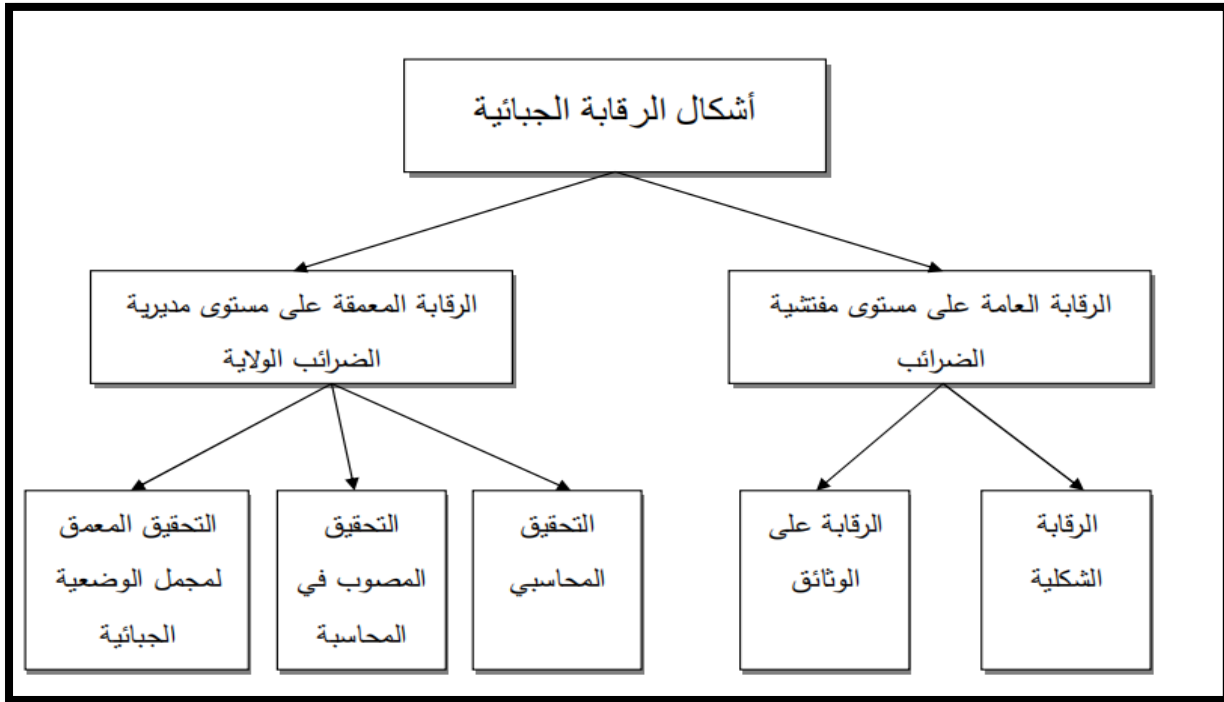
من جانبها، تسعى الإدارة الضريبية إلى تحقيق أهدافها عبر تنفيذ سياسات محددة ووضوح آليات تشجيعية لضمان التزام المكلفين بالقوانين الضريبية. تضمن هذه الآليات حماية حقوق المكلفين وتوفير الضمانات اللازمة لهم، مما يحفزهم على التعامل بشكل شفاف مع الإدارة الضريبية والامتثال للتشريعات الضريبية بدقة وصرامة.

بالتالي، يتبنى النظام الضريبي الجزائري نهجاً متوازناً بين فرض القوانين وتوفير الحماية للمكلفين، بهدف تحقيق العدالة الضريبية وتعزيز النزاهة في النظام الضريبي، وهو ما يعزز من مكافحة الفساد وتعزيز ثقة الجمهور بالإدارة الضريبية ونظام الضرائب بشكل عام.

سنعالج هذا الفصل أنواع و آليات الرقابة الجبائية للتصدي من ظاهرة الفسادو سلطات الإدارة الجبائية بحيث هذا الفصل الى مبحثين في المبحث الأول سنتناول فيه آليات الرقابة وفي المبحث الثاني الى سلطات الإدارة الجبائية و الصعوبات التي تواجهها .

المبحث الاول: آليات الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية وسيلة أساسية للكشف عن المناورات التدليسية ومكافحة العمليات غير القانونية التي تتسبب في أضرار جسيمة للخزينة العامة والاقتصاد الوطني على حد سواء. فعالية الرقابة الجبائية تعتمد على تحليل شامل للمعلومات المتاحة في الملفات الجبائية والبيانات الخارجية المتاحة لها، مما يسمح لها بممارسة دورها بكفاءة وفعالية على مستوى المجتمع المكلف بالضريبة. من خلال هذا سنناقش أشكال الرقابة الجبائية وفقاً للنظام الجبائي الجزائري، حيث سنركز في المطلب الأول على الرقابة العامة والفئوية، وفي المطلب الثاني على الرقابة المعمقة والمختلطة.



المصدر: بنوار نبيلة، بوسته محمد، المرجع السابق، ص 56.

المطلب الأول: الرقابة العامة والفئوية

الرقابة العامة وتسمى أيضا بالرقابة الداخلية تتم عن طريق اعوان الإدارة الجبائية في المكاتب وتتم بشكل عام دون تحديد الضرائب او الرسوم او الحقوق المراقبة بالإضافة قد تكون مبرمجة او غير مبرمجة هذا النوع من الرقابة ذات طبيعة مزدوجة، وهي تأخذ شكلين اما الرقابة الشكلية او رقابة على الوثائق. اما الرقابة الفئوية تتم على مستوى مديره الفرعية للرقابة الجبائية للولاية ومراكز الضرائب وهي تتعلق بمراقبة التصريحات المكلفين الخاصة بالمعاملات، ويمكن تمييز بين نوعين من الرقابة الفئوية اولها الرقابة التقويمات العقارية والنوع الثاني هو رقابة ضريبية على ايجار العقارات سنتناول في الفرع الأول الرقابة العامة والفرع الثاني الرقابة الفئوية.

الفرع الأول: الرقابة العامة

تنقسم بدورها الى رقابة شكلية و رقابة وثائق، تُعد الركيزة الأساسية التي تمارسها مصالح القاعدة للإدارة الجبائية، وهي بوابة أساسية لباقي أنواع الرقابة نظراً لتضمونها للأداء اليومي. أما الرقابة على الوثائق، فتعتبر نوعاً من أنواع التدقيق الذي يكمل الرقابة الشكلية، مع الاحتفاظ بالمفاهيم الأساسية نفسها.

أولاً: الرقابة الشكلية C.F

تتم الرقابة الشكلية عموماً على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة، تنجز كل سنة وتعتبر كمرحلة تمهيدية فخطوة أولى تبدأ الرقابة الشكلية منذ استلام المصالح الجبائية للتصريحات المرسلة أو المودعة من طرف المكلفين وتتم مراقبتها منتظمة وغير انتقائية¹. تعتبر أول عملية رقابية تخضع 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 وعناصر المتاحة في تحديد الوعاء الضريبي والغرض من هذا النوع من الرقابة. هو تصحيح الشكل للتصريحات دون إجراء أي مقارنة بينما تحمله من معنويات وتلك التي تتوفر لدى الإدارة وتتم هذه الرقابة سنوياً باعتبارها أول عملية المراقبة تخضع لها التصريحات ولا تهدف إلى التأكد من صحة المعطيات والمعلومات وإنما للكيفية التي قدمت من خلالها هذه المعطيات².

الهدف من الرقابة الشكلية هو:

- تصحيح الأخطاء المادية التي تحتويها التصريحات المقدمة من طرف المكلفين لتأكد من ان البيانات المشار لها في الخانات صحيحة والتأكد من أن اذاعه تصريحات قد تم في الوقت المحدد.
- التأكد من أن الملف المقدم من طرف المكلف يحتوي على جميع الوثائق المطلوبة.
- التأكد من هوية وعنوان المكلف³.

ثانياً: الرقابة على الوثائق C.S.P

يعد هذا النوع من الرقابة ثاني إجراء تقوم به الإدارة الجبائية بعد الرقابة الشكلية، يتجلى دور هذه الرقابة في مجموعة أعمال والفحوصات الدقيقة التي تتم على مستوى المكتب والتي تقوم من خلالها الإدارة بمقارنة المعلومات المصرح بها، من طرف المكلف والمعلومات المتحصل عليها من طرف الإدارات والهيئات

¹ - احلام بن صفي الدين، الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، السنة الجامعية 2013-2014، ص10.

² - هشام لجلط، الأساليب الحديثة للرقابة الجبائية في الجزائر دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المدية الفترة 2007/2012، شهادة الماجستير، نقود ومالية، قسم العلوم الاقتصادية العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، السنة 2014، ص46.

³ - محمد قاسمي، تفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من الغش الجبائي دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2013/2003، مذكرة ماجستير، نقود مالية وبنوك، قسم علوم اقتصادية، جامعة البليدة 2، السنة 2014/2015، ص106.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

والمؤسسات العامة والخاصة المتعلقة بالمعاملات او الصفقات المبرمة بين المكلف وهذه الهيئات وبإمكان المحقق طلب بعض التوضيحات والتبريرات من المكلف المعني عند الضرورة¹.

- طلب المعلومات

بموجب المهام والامتيازات المخولة للمحقق من قبل القانون الجبائي، يمكنه ان يطلب من المكلف بالضريبة ان يمدّه ببعض المعلومات حول الغموض او اللبس الذي يحتوي عليه التصريح المقدم من طرفه وفي حالة عدم الرد تقوم الادارة بإرسال طلب آخر تطلبه فيه التوضيحات².
ونص المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية «تحدد طلبات المعلومات او التبريرات الأجل الذي يرد خلاله المكلفون بالضريبة 30 يوما ابتداء من تاريخ استلام الطلب³»

- طلب التبريرات

ويقصد بها أن يطلب المراقب الجبائي وثائق تثبتت بعض العمليات أو العناصر التي يتضمنها التصريح لغرض التأكد مما تم التصريح عنه وكذا الاستفادة منه، لإجراء التسويات واكتشاف النقائص أو عدم صحة سواء للمكلف المعني أو غيره من أي المتعاملين معه من الزبائن والموردين، اما في حاله عدم الرد في الأجل المحدد قانونا او رفض تقديمها يقوم المراقب بعملية التسوية اللازمة.

- القيام بعملية التسوية

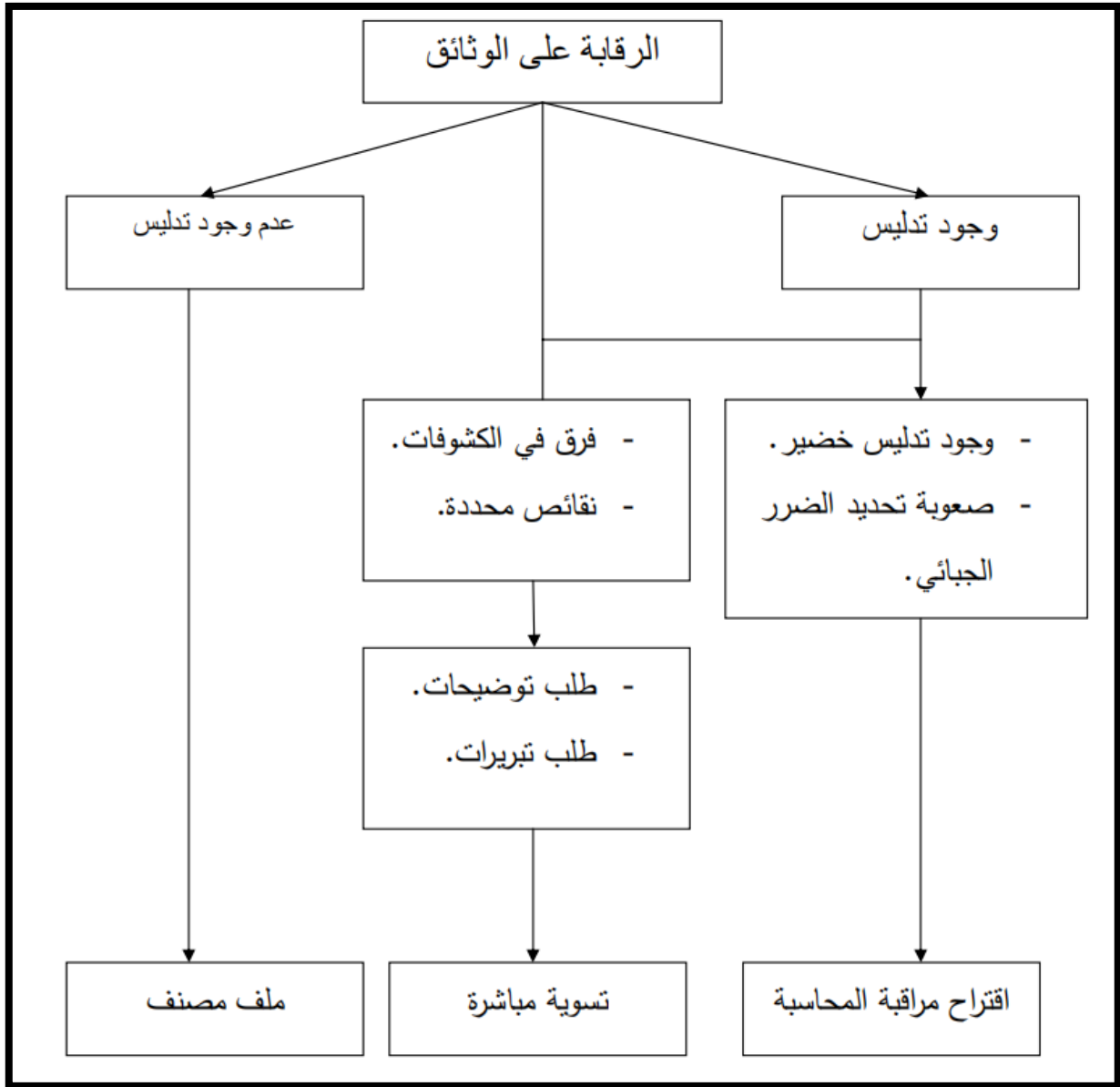
هي آخر عملية الرقابة على الوثائق وتكون نتيجة حالات عدم الرد عن طلب التبريرات او طلب المعلومات او رفض تقديمها من قبل المكلف، اذ تقوم الإدارة الجبائية بتبليغ المكلف بالتسوية المزمع القيام بها من خلال إرسال رسالة توضحها إشعار بالاستلام⁴

¹ - سهام كردودي، المرجع السابق، ص50.

² - بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999-2009)، مذكرة ماجستير، نقود مالية وبنوك، كلية العلم الاقتصادية والعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة تلمسان، السنة 2010 / 2011، ص 118.

³ - المادة 19 قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2024.

⁴ - فاطمة بودرة، المرجع السابق، ص112



المصدر: بوشري عبد الغني فعالية الرقابة وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي شهادة ماجستير تخصص نفود مالية وبنوك جامعة تلمسان الجزائر ص 119.

الفرع الثاني: الرقابة الفنية

ان الرقابة على المعاملات العقارية تهتم بمراجعة أثمان المعاملات العقارية: العقارات المبنية والعقارات الغير المبنية ومراقبة المداخل العقارية وتعتمد مراجعة هذه الأثمان على قيمة العقار في السوق والذي يؤخذ بعين الاعتبار المؤشرات التالية:

العناصر المادية والعوامل القانونية للعقار

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

المحيط الاقتصادي المتواجد فيه العقار¹

وتعتمد مراجعة هذه الاثمان على القيمة العقارية السوقية للعقار (la valeur vénale) أي قيمة العقار في السوق، وهي الثمن الذي من الممكن ان يشتري او يباع به العقار وبعبارة اخرى الثمن المتفاوض عليه في السوق بين البائع والمشتري، الخاضع لقانون العرض والطلب آخذا بعين الاعتبار العناصر المادية والعوامل القانونية للعقار وكذا المحيط الاقتصادي المتواجد فيه العقار، ولذلك ينبغي المتابعة الدقيقة الدائمة عن طريق مصالح تسجيل لكل المعاملات العقارية مع رست كل المعلومات المتأتية من طرف الوكالات والدواوين والمؤسسات التي تنشط في مجال العقار.²

المطلب الثاني: الرقابة المعمقة والمختلطة

تجسد الرقابة الجبائية المعمقة في القيام بزيارات ميدانية إلى الأماكن التي يزول فيها المكلفون نشاطاتهم، بهدف التحقق من صحة التصريحات الضريبية ومدى تطابقها مع الواقع ومع الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى إدارة الضرائب. يتم تنفيذ هذه الرقابة وفق إجراءات قانونية دقيقة ومحددة، وتهدف إلى ضمان دقة وصدق المعلومات المقدمة للإدارة الضريبية. أما الرقابة المختلطة، فتهدف إلى تحقيق نظام ضريبي أكثر توازناً وفعالية، يمكنه تحقيق الأهداف التنظيمية بكفاءة عالية. وبالتالي سنتناول في الفرع الأول الرقابة المعمقة أما الفرع الثاني سنتطرق الى الرقابة المختلطة.

الفرع الاول: الرقابة المعمقة

في حالة اكتشاف التلاعبات في الرقابة المعمقة يحول الملف الى جهات مختصة وذلك بالتدخل مباشر للأعوان المدققين بمكان تواجد النشاطات المكلفين بالضريبة، للتأكد من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة وذلك بفحص ميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية، تتمثل رقابة الجبائية المعمقة التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب في المحاسبة، التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة.

اولا: التحقيق المحاسبي V.C

يقصد به مجموعة عملية التي يستهدف منها المراقبة التصريحات الجبائية المكتسبة من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته والتأكد من مدى مطابقتها مع معطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.

¹ - اسيا قاسيمي، وفهيمه حدادو، الرقابة الجبائية في الجزائر وسبل تفعيلها، مجلة اوراق اقتصادية، المجلد 03، العدد1، جامعة بويرة الجزائر، ديسمبر 2019، ص161.

² -ولهي بوعلام، المداخلة بعنوان نحو إطار مقترح لتفعيل اليات الرقابة الجبائية للحد من اثار الازمة، الملتقى العلمي الدولي الازمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة المسيلة، ايام 20 - 21 اكتوبر 2009، ص12.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

وبتعبير آخر يمكن القول إن تحقيق المحاسبي هو مجموعة عمليات التي تهدف الى التحقيق بعين المكان في المحاسبة المؤسسة ومطابقة مؤشرات بعض المعطيات المحصلة من داخلها وخارجها من اجل مراقبه صحة ومصداقيه التصريحات المسجلة.¹

• شروط التحقيق المحاسبي

- التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان ما عاد في حالة طلب المعاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة في حالة قوه القاهرة قانونيا.
- يجب أن يكون التحقيق في المحاسبة من قبل مفتشي الإدارة الجبائية.
- الإدارة لديها حق في مراقبة المعلومات بغض النظر عن وسيلة حفظها بما في ذلك إذ كانت المحاسبة محفوظة عبر أنظمة الإعلام الآلي.
- في حالة تغيير المحققين يجب إبلاغ المكلف بالضريبة.
- في حالة المراقبة المفاجئة تستهدف المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو تحقق من الوثائق المحاسبية يتم تسليم الإشعار بالتحقيق المحاسبة في بداية عمليات المراقبة.
- لا يطبق تمديد مدة المراقبة في الموقع في حالة استخدام مناورات تدلسية مثبتة قانونا او إذا قدم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة أو غير صحيحة خلال التحقيق أو إذا لم يستجب في اجل محددة لطلبات التوضيح او التبرير وفقا للمادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.
- الانتهاء في المحاسبة لفته محددة صحة لا يمكن للإدارة إن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات المحاسبية والفواتير والمذكرات لنفس الضرائب والرسوم ونفس الفترة ما لم يمكن للمكلف بالضريبة قد استخدم مناورات تدلسية او قدم معلومات غير صحيحة خلال التحقيق.
- يجب توثيق عدم تقديم المحاسبة بمحضر يدعي للتوقيع عليه حضوريا ويعطى المكلف بالضريبة أعدارا لتقديم المحاسبة في مده لا تزيد عن ثمانية أيام ويذكر إمكانية رفض توقيع المحضر.²

• معايير انتقاء المكلفين الخاضعين للضريبة:

- إن اختيار المكلفين الذين سيخضعون لبرنامج التحقيق في المحاسبة يتم وفقا للمعايير التالية:
- مدى احترام المكلف بالتزاماته الجبائية مسك المحاسبة إيداع التصريحات.
- أهمية الأرباح أو المداخل المصرح بها مقارنة مع أرقام الأعمال المحققة.
- مظاهر الثروة الخارجية للشخص المستغل أو المسير او الشركاء.
- العجز المتكرر.
- طبيعة النشاط الممارس و أهمية المنتج في السوق.

¹ - عز الدين محمد نجيب، المرجع السابق، ص 89.

² - المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2024.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

- التغيير المستمر لمكان النشاط التجاري.

-التعديلات في القوانين الأساسية للمؤسسة او شركه بشكل مستمر مما يوحي بوجود نية للتهرب الجبائي.¹

• امتداد التحقيق المحاسبي :

-إن مراقبة الجبائية تحصر التدقيق المحاسبي في ابراز الإغفال والتدني لرقم الأعمال والأرباح عليه .

- الناحية النظامية لكل الدفاتر والسجلات وكذا الوثائق التبريرية والتسجيلات المحاسبية.

-أخذ بعض العينات من خلال التركيز على بعض الحسابات المتعلقة مباشرة برقم الأعمال والنتائج.

- تنوع في اختيار الملفات الجبائية المقترحة لعملية التحقيق المحاسبي والتي يمكن أن تمس حتى المؤسسات الأجنبية العاملة بالجزائر.

• أهداف التحقيق المحاسبي:

• اظهار النقائص والتجاوزات التي يمكن أن تكون في المحاسبة بقصد التأكد من صحة الوعاء مختلف

الضرائب والرسوم المستحقة.

• يهدف التحقيق المحاسبي إلى التأكد من صحة الأرقام والنتائج التي قدمتها المحاسبة وذلك باتخاذ

الأساليب اللازمة.

• يتبين من التحقيق المحاسبي أن المعنيين به هم المكلفون الملزمين بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية

التي أكد عليها القانون التجاري والجبائي.²

كما يمكن ان يمس تغيير الثروات المكلفين عناصر معيشتهم وهذا من أجل اكتشاف المخالفات التي تؤثر

على وعاء الضريبي بالاعتماد على طلب المعلومات أو التبريرات وكذا حق الاطلاع³.

1. التحضير لعملية التحقيق :

أ . دراسة الملف الجبائي للمكلف بالضريبة: تتم في هذه المرحلة بالاطلاع على الملف الجبائي للمكلف

بالضريبة بخصوص الرسم على القيمة المضافة الرسم على النشاط المهني ، الضرائب والأرباح الصناعية

والتجارية ، بحيث تشمل هذه المرحلة بعض الأعمال التمهيديّة التي يقوم بها أعوان الإدارة الجبائية التي لهم

رتبة مفتش على الاقل⁴. وهذا لغرض معرفة الوضعية الحقيقية للمكلف من خلال فحص ملفه الضريبي سواء

¹- سليمان عتير، المرجع السابق، ص128.

²- ابراهيم لكصاصي، عبد القادر بوعزة، فعالية التحقيق المحاسبي في كشف عن مظاهر التهرب الجبائي حالة مديرية

الضرائب لولاية أدرار 2005/2015"، المجلد2016، العدد10، مجلة التكامل الاقتصادي الجزائري الافريقي ص ص

272-316، جامعة احمد دراية، ادرار، ص 285.

³ - سهام كردودي، المرجع السابق، ص69.

⁴ - المادة 01/20 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2024.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

كان مفتوح باسم شخص طبيعي او معنوي المكون من تصريحاته، التي تتعلق بكل نوع من انواع الضرائب الخاضع لها بحيث يقوم المحقق بفحص هاته التصريحات الجبائية السنوية، كذلك معرف النقاط التي يهتم بها في عملية التحقيق منها الاطلاع على الوثائق التقنية الخاصة بالمكلف بالضريبة وتنظيمها وترتيب المعلومات الواردة من المصالح الجبائية الأخرى فيما يخص رقم الأعمال المحقق خارج المقر الاجتماعي للمكلف بالضريبة والتعرف على جميع مداخل المعني من خلال طلب كشف الحساب الخاص به من مختلف المؤسسات المالية والهدف من ذلك هو التأكد من مصداقية وصحة التصريحات .

وبناء على المعلومات الموجودة في الملف الجبائي للمكلف الخاضع للضريبة ولجمع أكبر قدر ممكن من المعلومات الخارجة عن محتويات الملف يتولى العون المحقق بالاتصال بالجهات الخارجية والتي لها علاقة بالمكلف سواء على مستوى الممولين الزبائن، البنوك والمصارف، مصالح الجمارك، مديرية التجارة أو المصالح الأخرى من خلال ممارسة حق الاطلاع الممنوح له¹

ب الإشعار بالتحقيق:

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول يعلم من خلاله المكلف بالضريبة بإمكانية الاطلاع على ميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة، الخاضع للرقابة على الموقع الالكتروني للإدارة الجبائية على أن يستفيد من اجل أدنى للتحضير مدته 20 يوم ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.²

- يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء والرتب المحققين وكذا تاريخ وساعة أول تدخل وفترة التي يتم فيها وحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها أن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة.³

2. الانطلاق في عملية التحقيق:

أ. فحص المحاسبة من حيث الشكل

وتشمل هذه المرحلة بمراقبة الحالة العامة للمحاسبة من خلال الوجود الفعلي للوثائق المحاسبية والاجبارية ووثائق الإثبات اللازمة، ان البيانات المسجلة فيها صحيحة من حيث دقة الحسابات ثم يتحقق من تطابق

¹سعاد مالح، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، العدد 04، مجلة القانون العام الجزائري والمقارن، جامعة جيلالي سيدي بلعباس، 2016، ص 95.

² المادة 44 من قانون المالية لسنة 2024، المؤرخ في 18 جمادى الثانية 1445 الموافق ل 31 ديسمبر 2023، الجريدة الرسمية 86، ص 22.

³ يوسف دلاندة، قانون الاجراءات الجبائية، دارهوم، الجزائر، 2014، ص 20-21.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

وثائق الاثبات مع ما هو مسجل في سجلات المحاسبة وحتى تكون المحاسبة صحيحة من الناحية الشكلية يجب ان تتوفر على الشرط التالي:

• أن تكون المحاسبة كاملة ومنتظمة: تعتبر المحاسبة منتظمة إذا كانت ممسوكة حسب القواعد والإجراءات المنصوص عليها قانوناً، أي توفر كل الدفاتر المنصوص عليها في القانون التجاري في مواده 09 إلى 12: دفتر اليومية، دفتر الجرد، وأن تتوفر على القواعد المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي.

• محاسبة صادقة: ويقصد بهذا المفهوم أن القيم المحاسبية المسجلة في مختلف الوثائق قد تم تقييمها بطريقة صحيحة. فالعون المحقق يتحقق إذا كانت مجاميع الأرصدة وعمليات الترحيل صحيحة وكذا من صحة المعلومات الملخصة والمكتوبة في الدفتر اليومية بالمقارنة مع ميزان الجرد، الدفاتر المساعدة، اليومية المساعدة كيميومية المشتريات، المبيعات، الميزانية العامة ... الخ.

ب. رفض المحاسبة من حيث الموضوع

بعد انتهاء المحقق من مراجعة المحاسبة من الناحية الشكلية وإصدار حكماً أولياً حول صدق المحاسبة، ينبغي عليه إجراء فحصاً معمقاً لاستخلاص النتائج النهائية. هذا الفحص يتضمن التحقيق في حسابات الميزانية بشكل خاص، وتتضمن المراقبة النقاط التالية:

• مراقبة المعطيات والبيانات المحاسبية:

يتم التحقق من جميع العناصر التي قد تؤثر على تكوين الربح الخام أو القيمة المضافة، مثل المشتريات والمخزونات والمبيعات.

• مراقبة المشتريات:

يتم فحص الفواتير للمشتريات للتأكد من صحة التسجيل وعدم وجود تلاعب فيها، مع التأكد من سعر الشراء وكمية المواد الأولية المستخدمة.

• مراقبة المخزونات:

يتم فحص الجرد للتحقق من صحته ومطابقته للبضائع الفعلية، وهذا يشمل الكشف عن أي تلاعب في قيمة المخزونات.

• مراقبة المبيعات:

يتم فحص وثائق المبيعات للتأكد من صحة التسجيل وعدم وجود تلاعب في الأرباح، بما في ذلك مطابقة الفواتير والتحقق من تسلسل أرقامها.

• مراقبة حسابات الميزانية:

يتم التحقق من مطابقة حسابات الميزانية مع ميزان المراجعة وسجل الجرد، مع فحص الأصول والخصوم والمصروفات والإيرادات بدقة.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

باختصار، يتعين على المحقق إجراء فحص متأنٍ ومتعمق للمحاسبة بعد انتهاء الفحص الشكلي لضمان صحة البيانات المالية وتماشيها مع المعايير واللوائح المحاسبية

3. العملية الختامية للتحقيق المحاسبي :

تعد هاته المرحلة النهائية في التحقيق المحاسبي فبعد قيام العون المحقق بالتحقيق يتوصل الى نتائج مهمة، قد تكون مخالفة لتصريحات المكلف حيث يرى بعض التعديلات على اسس الضريبة باتباعه الاجراءات العادية للتقويم.

أ . لتقويم الثنائي: هذا النوع من التقويم يتم في حالة امتثال المكلف بالتزاماته الجبائية أو المحاسبية كتقديم التصاريح في وقتها المحدد، ولكن بعد التحقيق تبين وجود نقائص أو الإخفاءات التي تدخل في تحديد الأساس الضريبي، إذ تقوم الإدارة الجبائية بتصحيح القاعدة الضريبية مع تمكين المكلف من الاستفادة بالمشروعات إذا طلب ذلك والاستماع إلى أقواله، ويبدأ الإجراء بإشعاره بالتقويم المراد إتباعه مع حمايته بقدر معين من الضمانات

- إعلامه بالطرق المتبعة في إجراء التقويم.

- إمكانية استعانة المكلف بمستشاره القانوني من أجل دراسة الاقتراحات الإدارية وتقديم ملاحظاته.

- يجب استعانة المكلف بتقويم مفصل بصفة كافية تسمح للمعني بتقديم ملاحظاته حيث تمنح له مدة 40 يوماً¹.

ب . التقويم الاحادي : تقوم به الإدارة الجبائية دون أي نقاش او اتصال مع المعني بالضريبة لان هذا الاخير لم يوفى بواجبه المحاسبي والجبائي عندما ترفض محاسبته ويكون هذا الاجراء عندما لم يجيب المكلف على الإشعار الموجه له اجل 40 يوم².

ثانيا - الرقابة المعمقة على مجمل الوضعية الجبائية الشاملة V.A.S.F.E :

يعد التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية ما هو إلا مسابرة للتحقيق المحاسبي، والذي تخضع له الأشخاص الطبيعيين المفروضة عليهم ضرائب على واقعة الدخل الإجمالي ويتمثل في تلك الدراسة التي تهدف إلى الوصول إلى إثبات أو نفي صحة التصريحات الجبائية، التي أدلى بها المكلف بالضريبة ومقارنتها مع المظاهر الخارجية التي تبدو عليه، يتم إجرائه عن طريق البحث والتحري الذي يقوم به أعوان الإدارة

¹ يودلال علي، ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر وسياسات التعامل معها دراسة تحليلية، المجلد 04، العدد 06، مجلة دفاتر الاقتصادية ص ص 231/211، كلية علوم الاقتصادية علوم التسيير، جامعة زيان عاشور، ص 226.

² - بنوار نبيلة، بوسته محمد، المرجع السابق، ص 62 .

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

الجبائية للاطلاع على كل المعطيات والعناصر التي تتعلق بالذمة المالية للمكلف بالضريبة ومجمل أرباحه ومداخيله بما فيها النفقات والتكاليف التي يكون قد تحملها.¹

يعرف التحقيق المعمق للوضع الجبائية الشاملة بأنه مجموع العمليات تهدف الى كشف الفارق الموجود بين الدخل المصرح به والدخل الحقيقي، بمقارنة مدى الانسجام بين مداخيل المكلف بالضريبة فيما بينها من جهة وبين حالته المادية عناصر طرق معيشته والمظاهر الخارجية من جهة اخرى، وتعتبر مجموعة المعلومات التي توجد بحوزة الإدارة الجبائية مصدر الأول الذي يعتمد عليها عون المحقق المباشر لهذه العملية.²

أ- خصائص التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

- لا يسري هذا التحقيق الا على الأشخاص الطبيعيين، اي انه لا يمكن إجراءه على الأشخاص المعنويين (الشركات) لو كان موضعه أحد الشركاء ففي هذه الحالة يتم مناقشه نصيب الشريك المعني بمفرده (الشخصية).

- الغاية من اجراء هذا التحقيق هي معرفه الدخل الحقيقي للشخص الطبيعي (ضريبة على الدخل).
- من خلال هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخيل المصرح بها من جهة والذمة المالية والحالة المالية والعناصر المكونة لنمط الأعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى.
- لا يمكن إجراء هذا التحقيق الا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مراقب على الأقل.³
ب- إجراءاته:

1 . التحضير للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة :

يتضمن كالتالي:

أ - البرمجة ومقاييس انتقاء الملفات:

- يقوم رئيس مفتشية الضرائب قبل نهاية كل سنة بإعداد قائمة تمهيدية للمكلفين المحتملين للتحقيق المعمق بناءً على دراسة ملفاتهم.
- يتم إرسال هذه القائمة إلى المديرية الولائية للضرائب للدراسة والتحقق، ثم تُعد قائمة نهائية ترسل لرئيس مكتب المراقبة الجبائية للتنفيذ وترسل نسخة الى المديرية الجهوية للضرائب للإعلام وهي بدورها ترسلها الى الإدارة المركزية للمصادقة عليها.

¹ - بن شعاعة حليلة، الاثبات في المادة الجبائية، أطروحة الدكتوراه، القانون الجبائي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، السنة 2017 2018، ص92.

² - سهام كردودي، المرجع السابق، ص68.

³ - محمد قاسمي، المرجع السابق، ص152.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

- يتم انتقاء المكلفين للتحقيق المعمق بناءً على معايير موضوعية تتضمن وجود فروقات كبيرة بين المداخل والنفقات المعلنة في التصريحات السنوية.
- توفر المفتشية مؤشرات ودلائل تضع التصريحات المقدمة في موضع شك خلال عملية التحقيق المحاسبي.

ب . الاعمال الأولية للمراقبة:

- **سحب الملف الضريبي:** يتضمن سحب الملف الضريبي للمكلف والتحقق من المعلومات الجبائية لدى الغير، مثل التحقق من الدخل الإجمالي قبل إرسال إشعار التحقيق.
- يتم تقييم المكلف ومدى الالتزام الجبائي، ومعاينة التجانس بين المداخل والممتلكات ونمط المعيشة.
- **البحث عن المعلومات الجبائية لدى الغير:** يقوم العون المحقق بطلب معلومات جبائية لدى الهيئات والمؤسسات الخارجية المرتبطة بالمكلف، مثل البنوك والمصارف وهيئات الضمان الاجتماعي، للحصول على بيانات وتوضيحات تساعد في التحقيق.
- تتمثل أهمية هذه العمليات في تحديد المكلفين المعرضين للتحقيق المعمق وضمان سير العملية التحقيقية بكفاءة وفاعلية.

2. مباشرة التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية

عندما ينتهي التحضير للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، ينطلق التحقيق باتباع الخطوات التالية:

أ - إشعار ببدء التحقيق:

يتم البدء في إجراء التحقيق بإعلام المكلف بالضريبة من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع إشعار بالاستلام مرفوقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة، ويتضمن تفاصيل المدة وموضوع التحقيق وحقوق المكلف وواجباته (كحق الاستعانة بمستشار والمدة التي تمنح للمكلف وهي 30 يوم من تاريخ استلام الإشعار بهدف التحضير)¹.

ب - بحث عن المعلومات الجبائية:

- استمارة وضعية ممتلكات المكلف:

تحدد فيها المعلومات حول ممتلكات المكلف من عقارات منقولات والحسابات البنكية واستدلالات مالية أخرى من مصادر مختلفة ترسل اليه مع اشعار بمراقبة ومنحه اجل للرد عن تصريحات بممتلكاته .

- طلبات التوضيح والتبرير:

المفتش يراقب تصريحات المكلف بالضريبة ويطلب منه التوضيحات والتبريرات كتابياً، ويمكنه أيضاً طلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات الموضوعية تحت الرقابة وفي حالة

¹ - المادة 45 من قانون المالية لسنة 2024.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

استدعاء المعنيين للتحقيق، يمكنهم تقديم توضيحات شفوية. عندما يرفض المكلف الإجابة عن الطلب الشفوي أو يقدم رفضًا للإجابة كتابيًا، يعيد المفتش طلبه كتابيًا محددًا النقاط التي يجب التوضيح حولها، ويتم تكليف المكلف بتقديم الإجابة خلال مدة لا تقل عن 30 يومًا¹.

- طلبات كشوفات الربط:

تهدف إلى مراقبة وتكميل الحصول على المعلومات التي تساعد المحقق في أداء مهمته. يتعين أن تحرر بشكل واضح لتمكين الهيئات والمؤسسات المرسلات من الرد عليها بشكل صحيح، ويقوم العون المحقق بالمقارنة بين كشوفات الربط والجداول المستخدمة في الوثائق المحاسبية.

- التدخل في عين المكان:

في حالة عدم كفاية إجراءات بطاقة المعلومات للمكلف وكشوفات الربط في فهم الوضعية المالية للمكلف، ينبغي اتخاذ سلسلة من الإجراءات الميدانية الأساسية لتحديد الفروق في حجم ضريبة المكلف على الدخل الإجمالي، وتشمل هذه الإجراءات:

- استغلال المعلومات المتعلقة بالحساب الجاري للشريك.
- مراجعة الاقتطاعات التي تمت من قبل مستغل مؤسسة فردية.
- فحص مختلف الحركات المالية وأرصدة الحسابات البنكية للمكلف، بما في ذلك تلك المتعلقة بأفراد عائلته والمؤسسات التي يديرها، للتحقق من وجود مصادر أخرى للدخل.
- طلب ترخيص البناء المعد من قبل مصالح التعمير والسكن للتحقق من عدد قطع الأراضي والمسكن وكل عمليات انتقال الملكية التي قد تكون موضوعة لحقوق التسجيل.
- الاستعانة بمصالح البحث على المستوى المركزي أو الجهوي للحصول على المزيد من المعلومات والتوجيهات في هذا السياق.

ج - مدة المراقبة المعمقة :

في حالة عدم كفاية إجراءات بطاقة المعلومات للمكلف وكشوفات الربط في فهم الوضعية المالية للمكلف، يمكن تمديد مدة التحقيق بما يلي:

يمكن تمديد مدة التحقيق لفترة تفوق سنة واحدة، اعتبارًا من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق أو تاريخ تسليمه، وحتى تاريخ الإشعار بإعادة التقويم.

يمكن تمديد الفترة عند الضرورة لمدة ثلاثين (30) يومًا، بناءً على طلب المكلف لإعادة التقويم أو لتقديم توضيحات أو تبريرات.

يمكن تمديد مدة التحقيق إلى سنتين في حالة اكتشاف نشاط مشبوه.

¹ - المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2024.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

بالإضافة إلى ذلك، يجب أن يكون الحق في إثبات حالات الغش الضريبي من اختصاص أعوان الإدارة الضريبية، ويمكن لضباط الشرطة القضائية أيضًا إثبات الجرائم الضريبية بواسطة وسائل الإثبات التابعة للقانون العام.

يجب أن يركز التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة على جمع كافة المعلومات المتعلقة بالمكلف من مختلف الأطراف، ويمكن استخدام كشوفات الربط وبطاقات المعلومات في هذا السياق. ومع ذلك، ينبغي أن يُلاحظ أن التركيز على نوع واحد من المعلومات المحاسبية قد يحد من قدرة الرقابة على اكتشاف الأخطاء والثغرات.

بشكل عام، يجب أن يتم التحقيق بدقة وحسب القوانين والأنظمة المعمول بها، مع الاعتماد على مصادر موثوقة للمعلومات والحذر من تزوير البيانات والمعلومات المتحصل عليها بشكل غير قانوني.

ثالثا : الرقابة المصوبة او التحقيق المصوب V.P:

هو طريقة من طرق الرقابة الجبائية التي تم استحداثها مؤخرا بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010 وهو لا يختلف عن التحقيق في المحاسبة العادية من حيث الإجراءات، عبارة عن تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع او عده أنواع من الضرائب لفترة كاملة او لجزء منها غير متقدمة او لمجموعة معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة¹.

. لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول، يعلم من خلاله المكلف بالضريبة بإمكانية الاطلاع على ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة على الموقع الالكتروني للإدارة الجبائية، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته عشرون (20) يوما، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار. - يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق الأسماء، بالإضافة الى العناصر المشترطة أثناء التحقيق في المحاسبة المذكورة سابقا.

- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء ان تستغرق عملية التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين².

عند البدء في هذا النوع من التحقيق يقوم المحقق انطلقا من الصلاحيات المخولة له من طرف المشرع الجبائي بطلب الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية (الفواتير، العقود، وصول استلام والتسليم.... الخ) المرتبطة بالتزامات المكلفين والمتعلقة بالتحقيق على المكلفين بالضريبة المحقق معهم .

¹ - صافية لشلح، تفعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهريب والغش الضريبي، المجلد 02، العدد 02، مجلة

المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، المركز الجامعي افلو-الجزائر، ديسمبر 2018، ص 269.

² - المادة 20 مكرر الفقرة 03 و04 من قانون الإجراءات الجبائية، لسنة 2024، ص 14.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

لا يختلف التحقيق المصوب في المحاسبة عن التحقيق في المحاسبة الا من حيث نطاق وشمول التحقيق، فالتحقيق المصوب يقتصر على فحص نوع او عدة أنواع من الضرائب وهذا ما يجعل المعلومات المحاسبية المحقق فيها تتمتع بقدر كافي من الدقة وتقليص فترة التحقيق، لكن يواجه هذا النوع صعوبة تتمثل في اختيار نوع الضرائب الخاضع للرقابة بالمقارنة مع الكم الهائل للمعلومات الجبائية مما يجعل عملية التحقيق عشوائية وتفتقد إلى الأهداف¹.

- يمكن أن يكون التحقيق المصوب امتدادا للرقابة على الوثائق في حالة غياب رد المكلف على طلب المعلومات أو التبريرات والتوضيحات أو نتيجة إجابة غير كاملة التي بقيت مستغلة من قبل مصلحة الوعاء .
فيما يخص التحقق في المحاسبة؛ تمنح مراجعة المحاسبة بعين المكان المتعلقة بمؤسسة جبائية ما ومراقبة انتظام التصريحات المكتتبه الوقت الكافي للقيام بالرقابة، أما التحقيق المصوب فتكون فيه المراقبة أكثر سرعة ويتلاءم فيها التدخل مع تحليل الطلبات الخاصة².

- المكلف بالضريبة يتمتع باجل ثلاثين (30) يوما لإرسال ملاحظاته او قبوله ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم.

- لا يمكن ان ينتج عن هذا التحقيق بأي حال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة³.

في حالة اذا تبنت حالات التدليس أو الغش الجبائي فان التاجر سوف يفقد حقوقه الجبائية التالية:

- إلغاء بعض الامتيازات الجبائية.
- امكانية تجديد التحقيق المحاسبي.
- إعداد الحجز التحفظي.
- تمديد آجال الرقابة.
- إلغاء الاستفادة من دفع 20% عند النزاع.
- التسجيل في بطاقة الغش.
- الغرامات 100% أو 200%⁴.

الفرع الثاني: الرقابة المختلطة

أسست بموجب المرسوم التنفيذي رقم 97 - 290 المؤرخ في 22 ربيع الأول عام 1418 الموافق لـ : 27 جويلية، 1997 يتضمن تأسيس لجان التنسيق والفرق المختلطة للرقابة بين مصالح وزارة المالية ووزارة

¹ - علي سلمان، المرجع السابق، ص 64 - 65.

² - قاسمي محمد، المرجع السابق، ص 149.

³ - سليمان عتير، المرجع السابق، ص 134.

⁴ - عبد الرزاق لجناف، المنازعات الجبائية كمصدر لبرمجة ملفات الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة دراسة حالة الجزائر، المجلد 11، العدد 02، مجلة دراسات الجبائية، جامعة الجزائر 03، 2022، ص 197. 216.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

التجارة وتنظيمها، وتتشكل من مدير العمليات الجبائية ومدير مكافحة الغش والمفتش المركزي للتحقيقات الاقتصادية، تقوم بعمليات مراقبة على مستوى وحدات الإنتاج والتوزيع وتخزين السلع وتقديم الخدمات ومجالات أخرى. تتكفل فرق الرقابة المختلفة حسب التنظيم الساري المفعول والذي سيتم تعديله بإجراء عمليات مراقبة لدى الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الناشطين في مجال الاستيراد والبيع بالجملة أو التجزئة بصفة عامة ولد كل الأشخاص الناشطين في المجال التجاري، للتأكد من مطابقة عملياتهم مع التشريعات الجبائية والجمركية التجارية.¹

عرف الهيكل التسييري للفرق المختلفة تعديلات جمة بسبب النقائص مما أدى الى ارتفاع حجم المنازعات بسبب التصحيحات التي تجريها الفرق لذلك جاء المنشور رقم 293 بتاريخ 1999/06/21. بالتدخل لدى المكلفين من اجل مراقبة مدى احترام التشريعات الجبائية والجمركية والتجارية في حين تبقى التسويات من مهام مصالح الوعاء.²

إن تقييم نشاط الفرق المختلفة يستوقفنا عند النقائص التالية:

- عدم المتابعة الدقيقة لأنشطة هذه الفرق من قبل المصالح المركزية.
- عدم فعالية التنسيق المشترك بين الهيئات الثلاثة المشكلة للفرق.
- عدم تأطير الجيد لهذه الفرق.

هذا النوع من التحقيق يكون سطحيا حيث يتم مراقبة النشاط من حيث المشتريات، الاستيراد المبيعات والمخزون فقط ومراقبة احترام الامتيازات الجبائية في حالة الاستفادة ذلك.

المبحث الثاني: سلطات الإدارة الجبائية والصعوبات التي تواجهها

تسعى الإدارة الضريبية إلى تحقيق إيرادات ضريبية وفيرة بهدف تأمين الموارد المالية اللازمة لدعم النفقات العامة. لتحقيق هذا الهدف، تعتمد على اختيار قاعدة ضريبية ملائمة وفرض معدلات ضريبية معتدلة. ومع ذلك، يشعر المكلفون بالضريبة بأن هذه الضرائب تشكل عبئاً كبيراً عليهم، فيسعون إلى التخلص منها. في المقابل، تعمل الإدارة الضريبية على مكافحة هذا السلوك والحد من ظاهرة الغش الضريبي من خلال ممارسة صلاحياتها القانونية.

¹ - محمد سعد الدين بلخيري، انيس مصمودي، آليات الرقابة الجبائية الحديثة ودورها في فحص الوضعية الجبائية الشاملة للمؤسسات الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة اقتصادية تابعة لمركز الضرائب لولاية قسنطينة، المجلد 3، العدد 1، مجلة المنهل الاقتصادي، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي الجزائر، جوان 2020، ص 153.

² - عين عمارة منصور، المرجع السابق، ص 81.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

نظرًا لأن القانون أوكل للإدارة الضريبية مهمة تحصيل ومتابعة الضرائب بكافة أنواعها، فإن أهمية الرقابة الجبائية في النظام الضريبي تبرز بشكل كبير. لتحقيق الأهداف الاستراتيجية المطلوبة، يجب أن تكون هناك إجراءات محددة يتبعها الأعوان لأداء مهامهم بفعالية. تحتاج الإدارة إلى وسائل قانونية تحمي جميع الإجراءات التي يقوم بها الأعوان أثناء تأدية واجبهم، كما يحتاج المكلف بالضريبة إلى ضمانات تحمي حقوقه من أي تصرف غير قانوني قد يقوم به الأعوان أثناء التفتيش أو التدخل. ولذلك، وضعت الإدارة الضريبية مجموعة من النصوص القانونية التي تضيء الشرعية على ممارساتها، وفي نفس الوقت توفر ضمانات للمكلفين بالضريبة. تهدف هذه النصوص إلى تحقيق توازن بين حماية حقوق المكلفين وأداء واجباتهم، وضمان أن تكون جميع إجراءات الرقابة والتدقيق الضريبي قانونية ونزيهة، مما يعزز الثقة بين المكلفين والإدارة الضريبية ويحمي حقوق جميع الأطراف المعنية. على الرغم من الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية والجهود المبذولة من قبل الدولة في مكافحة الفساد، إلا أنها تواجه تحديات كبيرة تعيقها عن تحقيق الأهداف المرجوة. في المطلب الأول، تناولنا حقوق الإدارة الجبائية التي تسهل عملها وتمكنها من ممارسة رقابتها، أما في المطلب الثاني، سنتطرق إلى الصعوبات التي تعوق جهودها وتحد من فعاليتها.

المطلب الأول: حقوق الإدارة الجبائية

تحتاج الإدارة الجبائية إلى مجموعة من الوسائل القانونية تحمي التصرفات التي يمارسها المراقبين أثناء تأدية واجبهم، من أجل تطبيق الجيد وتسهيل عملية مراقبة التصريحات حول المشرع الجزائري للإدارة مجموعة من الحقوق. سنتطرق إلى حق الرقابة، حق المعاينة، حق الاطلاع، حق استدراك الأخطاء.

الفرع الأول: حق الرقابة

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صدق المعلومات المقدمة ضمن التصريحات المكتسبة من قبل المكلفين.

يسمح حق الرقابة للإدارة الجبائية التأكد عن طريق إجراءات وتقنيات المنصوص عليها في التشريع الضريبي لمعرفة إهمال المكلف لواجباته وإمكانية إلحاقها الضرر بخزينة الدولة، عند مخالفته للقانون الجبائي تقوم الإدارة الجبائية بعملية المراقبة بصفة دورية معتمدة في ذلك على مجموعة من الإجراءات. وتتمتع أثناء ذلك بجملة من الصلاحيات وبالمقابل يتمتع المكلفون بالضريبة الخاضعين لعملية الرقابة الجبائية لمجموعة من الحقوق والالتزامات الملقة على عاتقهم.¹

¹ - فريدة زياتي، المرجع السابق، ص 58.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

- يمكن للإدارة الجبائية توجيه ثلاث أنواع من مطالب الى المكلفين والتي يجب التفريق بينها:
 - **طلب المعلومات:** يقصد به اي نقطه غير واضحة في التصريحات المكتسبة أو الملفات المقدمة ،حيث يتم توجيه استبيان على شكل مجموعة من الأسئلة إلى المكلف المعني الذي يجب عليه أن يرد على جميعها بصدق ووضوح ودقه في حالة غياب الإجابة تقوم الإدارة بتوجيه طلب الإثبات والتوضيحات.
 - **طلب التوضيحات:** حيث يمكن للإدارة الجبائية طلبها حول نقطة معينة من التصريح العام للمكلف، ويمكن للإدارة طلب توضيحات أيضا حول نقطة رأت فيها عدم تجانس او اختلال كبير بين تصريحات لسنة معينة وسنوات سابقة.
 - **طلب الأدلة:** حيث يمكن للإدارة أن تطلب من المكلف طلب إثبات من اجل تجميع المعلومات الصحيحة والدقيقة يمكن استعمالها وعادة ما يكون المتعلق بالضرائب على الدخل موجها إلى مسيري الشركات.¹

الفرع الثاني: حق المعاينة

عندما يكون هناك ممارسات تدليسي رخص القانون تحت بعض الشروط على أعوان الإدارة الجبائية القيام بالمعاينات في كل الأمكنة بهدف البحث وجمع وحجز كل الوثائق والمستندات اللازمة للإثبات ممارسة التهرب الضريبي وحق المعاينة لا يتم إلا بترخيص من رئيس المحكمة المختصة اقليميا او قادم مفوض من قبله².

لا يمكن القيام بعملية المعاينة إلا في خلال النهار وفي الساعات التالية:
من أول أكتوبر إلى غاية 31 مارس من الساعة السادسة صباحا إلى غاية الساعة السادسة مساء .
من أول ابريل إلى غاية 30 سبتمبر من الساعة الخامسة صباحا إلى الساعة الثامنة مساء³.

1 . الممارسات التدلسية

عرف القانون المدني التدليس في المادة 86 الفقرة 2 يعتبر التدليس «السكوت عمدا عن واقعة أو ملابسة إذا ثبت إن المدلس عليه ما كان ليبرم العقد لو علم بتلك الواقعة أو هذه الملابسة»⁴ على وجه الخصوص الممارسات التدلسية وهي كما يلي:
-ممارسة نشاط غير مصرح به.

¹ - سهام كردودي، المرجع السابق، ص60.

² - عواشة والنعمة، دنيا بوتسوع، دور الفرق المختلطة في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حاله مديرية الضرائب لولاية ميله، مذكرة ماستر، مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية وتسيير وعلوم التجارية، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف، ميله، السنة2018، ص 75.

³ - المادة 23 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2024.

⁴ - قانون المدني المادة 86(الامر رقم 75 - 58 المؤرخ في 20 رمضان 1395 عام الموافق 26 سبتمبر سنة 1975 المعدل والمتمم).

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

- إنجاز عمليات الشراء أو بيع بدون فاتورة .
- تسليم الفواتير والمستندات او أي وثائق لا تتعلق بعملية الحقيقية.
- نقل قيود حسابية خاطئة أو وهمية عمدا في وثائق المحاسبة.
- كل مناورة تهدف إلى تنظيم أسعار سلسلة من طرف المكلف بالضريبة الذي يتابع دفع ضرائبه¹.

2 . اجراءات المعاينة:

أ - الترخيص:

- يخول القانون الترخيص لهذه العملية من رئيس المحكمة المختصة اقليميا او قاضي يفوضه هذا الأخير ويقدم الترخيص للسلطات القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل قانونا، على أن يحتوي كل البيانات التي هي في حوزة الإدارة بحيث تبرر بها المعاينة وتبين على وجه الخصوص
- تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعني بالمعاينة.
 - عنوان الأماكن التي سيتم معاينتها.
 - العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها الوجود طرق تدلسية والتي يتم البحث عن دليل عليها.
 - أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعاينة ورتبته وصفاته.
- تتم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أدلة على وجود طرق تدلسية تحت سلطة القاضي ورقابته، ولهذا الغرض يقوم وكل جمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية ويعطي كل التعليمات الذين يشاركون في هذه العملية².

ب . التبليغ:

- يبلغ الأمر الصادر من طرف المختص، الذي يرخص بإجراء المعاينة في عين المكان وحين إجرائها إلى الشخص المعني أو ممثله او الى الشاغل للاماكن الذي يتسلم نسخة مقابل إشعار بالاستلام أو توقيع على محضر ويعتبر أن التبليغ قد تم بتاريخ الاستلام المبين على الإشعار.
- وفي حالة غياب اي شخص عن الاماكن يطلب ضابط الشرطة القضائية لهذا الغرض شاهدين اثنين خارج أعداد المستخدمين التابعين سلطته أو سلطة الإدارة الجبائية وفي حالة استحالة طلب شاهدين يقوم الضابط شرطة القضائية باستعانة محضر قضائي³.

¹ - هشام لجلط، المرجع السابق، ص 58.

² - المادة 23 قانون رقم 07-12 المؤرخ في 21 ذي الحجة عام 1428 الموافق ل 2007/12/30 المتضمن قانون المالية

لسنة 2008 الجريدة الرسمية العدد 82 الصادرة بتاريخ 31/12/2007

³ - أحلام بن صفي، المرجع السابق، ص 24.

ج . تحرير محضر

المادة 38 من قانون الإجراءات الجبائية: يتم إثر انتهاء المعاينة تحرير محضر تسرد فيه مجريات العمليات وتدون فيه المعاينات المسجلة.

يتضمن هذا المحضر على وجه الخصوص:

-تعريف الأشخاص الذين اجروا عملية المعاينة.

-تعريف الأشخاص الذين حضروا عملية إجراء المعاينة صفاتهم المعني أو ممثله او كل شاغل آخر الشهود المختارون.

- تاريخ وساعة التدخل.

-جرد المستندات والأشياء والوثائق المحجوزة.

وإذا كانت عملية الجرد في عين المكان تعترضها صعوبات يتم تشميع وختم المستندات والوثائق المحجوزة.¹

تسلم نسخة من المحضر المعاينة للمعني أو ممثله أو شاغل الأماكن، وترسل النسخ الأصلية للمحضر إلى القاضي الذي رخص المعاينة. يجب على ضابط الشرطة القضائية وأعوان الإدارة الجبائية الكتمان السر المهني. ويحق لشاغل الأماكن التي خضعت للمعاينة تسجيل ملاحظاتهم في المحضر المعاينة.

في حالة حجز الوثائق والمستندات، يجب إعادتها إلى شاغل الأماكن خلال ستة أشهر من تاريخ المعاينة، ما لم يطلق سراحها بسبب متابعات جزائية، حيث يجب الحصول على رخصة من السلطة القضائية المختصة. لا يوجد شكل معين لمحضر المعاينة، لكن يجب أن يُحرر بمعرفة موظف رسمي ويتضمن بيانات دقيقة دون ترك فراغات غير مشروعة. يجب أن تكون المعاينة دقيقة وممثلة للواقع قدر الإمكان، ويجب التركيز فيها على العناصر التي تفيد في المحاسبة.

يجب توقيع المحضر من قبل المفتش أو المكلف بالضريبة أو من حضر المعاينة نيابة عنه. في حالة رفض المكلف بالضريبة أو عدم حضوره للتوقيع، يُثبت ذلك في المحضر بالتوثيق ويُسجل رفض التوقيع.²

الفرع الثالث: حق الاطلاع

حق الاطلاع وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية، بواسطة هذا الحق يمكنهم الاطلاع على الوثائق والمستندات والملفات الخاصة بالمكلف بالضريبة الذي هو يسدد التحقيق بحيث يعتبر هذه الوثائق المرجع الرئيسي والمساعد في تمكين أعوان الإدارة الجبائية القيام بمهمة التحقيق. ومن جهة اخرى فالمشرع الجبائي بين مجال التطبيق هذا الحق كما جاء في قانون الإجراءات الجبائية «يسمح حق الاطلاع

¹ - المادة 38 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2024 .

² - عبد الحميد بن عيشة، مداخلة بعنوان حق المعاينة والحجز، ملتقى وطني الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8 ماي قالمة، يومي 29 و28 اكتوبر 2015، ص 10.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات»¹.
لحق الاطلاع من طرف الإدارة الضريبية ليس حقا مطلقا يمكن ممارسة كيف ما تشاء وإنما هو محد بعدة شروط أهمها:
- أن يكون الهدف من الاطلاع ومعرفة العناصر الدقيقة والمنظمة ذات فائدة في فرض الضريبة فقط.
- أن يكون الأشخاص القائمين بالاطلاع من درجات معينة من أعوان الضرائب.
- أن يرسل إخطارا إلى المكلف بالضريبة يحدد فيه طبيعة التدخل حتى يتجنب أي تفسير خاطئ من جانب المكلف بالضريبة.

- أن يكون الاطلاع في نفس الموقع العمل، أي في المكان الفعلي الذي توجد فيه الوثائق والبيانات المطلوبة أي بمركز العمل ويقصد به المكاتب المعامل والمصانع، المشاغل، المخازن، الاراضي التي تستعمل كمصنع أو مستودع، الأماكن التي يمارس فيها النشاط بشكل مؤقت كورشه البناء.
- أن يكون في أوقات العمل الطبيعية وليس في أوقات خارجة عنها².

مجالات حق الاطلاع :

يمارس حق الاطلاع أمام الجهات والهيئات الآتية :

أ . حق الاطلاع لدى الإدارات والمؤسسات العمومية

يخضع لهذا الحق كل إدارات الدولة بما فيها البلديات والولايات وكل الشركات الخاضعة للرقابة الدولة والمؤسسات العمومية والهيئات المختلفة الموجودة، تحت رقابة السلطة الإدارية والتي يجب عليها أن تطلع الإدارة ضرائب بناء على طلبها وعلى الوثائق المتعلقة بها دون تعارض مع السر المهني.
تطبيق حق الاطلاع واسع النطاق؛ يستخدم في التعامل مع الوثائق المصلحية والهيئات الحكومية، بما في ذلك المؤسسات العامة. كما يمكن لإدارة الضرائب الحصول على الوثائق المحجوزة من الجهات المختصة مثل مديرية المنافسة والأسعار، أو الشرطة القضائية، أو الجمارك. يلزم هؤلاء بإخطار إدارة الضرائب بأي نشاط تجاري أو صناعي أو مهني يخالف مهنته الأساسية، سواء كان ذلك بتصريحه أو نتيجة لممارسة اختصاصه³.

ب . حق الاطلاع لدى المؤسسات المالية والمكلفين بالضريبة

يجب على المؤسسات والشركات والقائمين بأعمال الصرف وأصحاب العملات وكل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات أو الجماعات المتحصلة بصفة اعتيادية على الودائع للقيم المنقولة، أن يرسلوا إشعارا

¹ - سيدي أحمد ميدوني، الإصلاح الجبائي في الجزائر ودور مصالح المراقبة في محاربة الغش والتهرب دراسة حالة ولاية تلمسان، مذكرة ماجستير، نقو وبنوك مالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة ابو بكر بلقايد تلمسان، السنة 2012/2013، ص93.

² - فاطمة زعزوعة، المرجع السابق، ص 64-65.

³ - احمد فنيدس، الرقابة الجبائية في الجزائر، دار الجامعة الجديدة، جمهورية مصر العربية، ص50.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

خاصا للإدارة الجبائية بفتح وقف لكل حساب إيداع السندات أو قيم أو أموال أو حساب التطبيقات أو حسابات جارية أو حسابات عمله صعبة أو أي حسابات أخرى تسييرها مؤسساتها في الجزائر، كما يمس هذا الإلزام خصوصا البنوك وشركة البورصة والدواوين العمومية والخزائن الولائية ومركز الصكوك البلدية والصندوق الوطني للتوفير وصناديق القصد التعاوني وصناديق الإيداع والكفالات ترسل قوائم الإشعارات في مستند معلومات أو عن طريق إلكتروني خلال 10 أيام الأولى للشهر الذي يلي فتح أو قفل بالحسابات أو إذا كان المسرح غير مشاهد لهذا الغرض في حصة الإشعار من ورق عادي تتضمن معلومات المبنية في المادة¹ 2/51.

يعاقب على كل مخالفة أحكام المقاطع السابقة بغرامة المالية المنصوص عليها في المادة 2/192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تطبق بعدد مرات التي لا يتم فيها التصريح بإشعارات فتح أو إقفال.

يجب أن تتضمن إشعارات الفتح أو الإقفال أو تغيير الحسابات المذكورة في الفقرة الأولى من مادة 51 في الفقرة واحد المعلومات التالية:

- تعيين وكالة بنكية أو مؤسسة مالية مسيرة للحساب وعنوانها.

- تعيين الحساب ورقمه ونوعه وخاصيته.²

ج . حق الاطلاع لدى الغير

يتعين على كل شخص أو شركة تقوم بعملية الوساطة من أجل شراء أو بيع عقارات محلات تجارية أو تشتري بصفة اعتيادية باسمها نفس الممتلكات التي تصبح مالكة لها لإعادة بيعها أو تنقيد قصد ممارسة أعوان إدارة التسجيل بحق الاطلاع.

بهذا فانه كل شخص أو شركة ترفض من حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات الوثائق المفروض تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الاجال المحددة لحفظها، تعاقب بغرامه جبائيه يتراوح مبلغها 5000 الى 50.000 دينار جزائري³.

د . حق الاطلاع أمام الهيئات القضائية :

لم ينص المشرع الجزائري على حق الاطلاع في الملفات القضائية على سبيل الوجوب، بل ورد النص على سبيل الجواز من خلال المادة 47 من قانون الاجراءات الجبائية ، والتي يستشف من خلال المادة السابقة الإجراءات والأحكام المتعلقة بحق الاطلاع كما يأتي :

¹ - يوسف دلاندة، المرجع سابق، ص65.

² - المادة 51 القانون الإجراءات الجبائية لسنة 2024.

³ - حسنية قرواط، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي «دراسة حالة الجزائر»، أطروحة الدكتوراه، محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة لونيبي علي، السنة 2018/2019، ص 55.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

- تقديم طلب إلى النيابة العامة قصد الاطلاع على عناصر الملفات موضوع متابعة من طرف الادارة الضريبية¹.

- في حالة ترخيص النيابة العامة، يجب على السلطة القضائية أن تطلع الإدارة المالية على كل المعلومات التي يمكن أن تتحصل عليها والتي من شأنها أن تسمح بافتراض وجود غش مرتكب في المجال الجبائي، أو أية مناورة كانت نتائجها الغش أو التملص من دفع الضريبة، سواء كانت الدعوى مدنية أو جزائية.

- في هذه الحالة تبقى الوثائق مودعة لدى كتابة الضبط تحت تصرف الإدارة الضريبية خلال الخمسة عشر يوماً تحسب ابتداء من تاريخ إيداع المحضر، وتخفض المدة إلى عشرة أيام فيما يخص القضايا الجنائية².

الفرع الرابع: حق استدراك الأخطاء

حق استدراك الأخطاء هو « هو الوسيلة الممنوحة للإدارة لإجراء التقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة وخاطئة. » حيث نصت المادة 327 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه: « يجوز استدراك خطأ يترتب سواء من نوع الضريبة أو مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم عن طريق الجداول³ .

يحدد الأجل القانوني المتاح لاستدراك الأخطاء المتاحة لإدارة الضرائب بأربع سنوات للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضريبة، أو تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة عن تأسيس الضرائب المعنية، ويمكن أن تمتد استثناء فوق 4 سنوات في بعض الحالات، وخاصة أثناء اكتشاف مظاهر التهرب الضريبي، إذ يمدد الأجل المنصوص عليه سابقاً بسنتين إذا قامت الإدارة بعد

اكتشافها أن المكلف بالضريبة عمد إلى طرق تدليسية برفع دعوى قضائية ضده⁴.

¹ - شريف بغني، سلطات الادارة الجبائية في متابعة التحصيل الضريبي، مجلة القانون العقاري، العدد 15، المركز الجامعي صالحى احمد النعام، السنة 2021، ص 35.

² - شريف بغني، المرجع السابق، ص 36.

³ - بودلال علي، المرجع السابق، ص 221.

⁴ - بوحركات القوجال، بن قايد لخضر، الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، قانون اداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة غرداية، السنة 2017/2018، ص 35.

المطلب الثاني: الصعوبات التي تواجه الإدارة الجبائية

تواجه الرقابة الجبائية عدة صعوبات منها ما يتعلق بالنظام الجبائي ومنها ما يتعلق بالإدارة الجبائية وصعوبات أخرى خارجة عن نطاق الرقابة الجبائية والنظام الجبائي. تختص أطراف أخرى لها علاقة مباشرة مع الإدارة الجبائية مثل المكلفين بالضريبة ومختلف هيئات والإدارات الأخرى.

الفرع الأول: بالنسبة للإدارة الجبائية

أ. قصور الإمكانيات البشرية :

حيث تعرف الإدارة الجبائية قصور في أعوانها لموظفيها سواء من ناحية العدد أو من ناحية التأهيل والكفاءة بتضخم مهام الإدارة وتعدد وظائفها وكثرة الملفات مقارنة بالكفاءات الضرورية لمراقبتها، ويفسر الى حد كبير الفترات المتباعدة لحملات الرقابة وطول مدة إجراءاتها هذا ما يتيح فرصه للمكلفين للتهرب من واجبهم الجبائي. فضلا عن ان تفعيل الرقابة الجبائية يعتمد على فاعلية النظام الضريبي والإدارة الجبائية نفسها ليس على السياسة الضريبية، اضافة إلى نقص المدارس المختصة في تكوين الاطارات كفاء الخاصة مع جهل أعوان الإداريين بالمعارف الجبائية وأصول الفحص المحاسبي والتشريعات الضريبية¹.

ب. نقص الإمكانيات والوسائل المادية :

رغم التطور الهيكلي الذي مس الإدارة الجبائية في الجزائر، إلى أنها لازالت تعتمد على الوسائل التقليدية في جميع الأعمال الرقابية والإدارية في وقت تعرف فيه تكنولوجيا المعلومات تقنيات معالجة متطورة جدا واستعمال واسع يشمل جميع المؤسسات العمومية والخاصة. كما تعرف الإدارة الجبائية في الجزائر مشاكل تؤثر باستمرار على عملها الرقابي تتمثل اساسا في ضعف الإمكانيات المادية المرتبطة بتجهيز المقرات بمختلف الوسائل المساعدة في هذا الإطار وتوفير وسائل نقل الأعوان الى مقرات المكلفين بالضريبة الجراء التحقيقات. وربط الإدارة الجبائية بوسائل الاتصال الحديثة لتسهيل عملية تبادل المعلومات والمعطيات بين هياكل الإدارة الجبائية بمختلف مستوياتها، وإمكانية ربطها مع الهيئات الأخرى ذات الصلة لطلب المعلومات²

ج. عدم فعالية الرقابة :

ونقصد بها أن الرقابة لا تستجيب للأهداف المرجوة وغياب التنسيق بين الجهات المعنية كالجمارك والتجارة والبلديات.

¹ - عبد الرحمن مغاري، بلال شيخي، دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر، العدد 2، مجلة الدراسات الجبائية، جوان 2013، ص42.

² - سفيان سولم، مداخلة بعنوان الرقابة الجبائية في الجزائر صعوبات تطبيقها والحلول المقترحة لتفعيلها، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة سوق اهراس، يومي 28 و29 أكتوبر 2015، ص 4.

د . تعاقد الإجراءات الإدارية والتنظيمية:

من خلال صعوبات في ربط وتحصيل الضرائب وتقديرها وعدم مساواة في تطبيق الإجراءات الضريبية وعدم تشدد في فرض الجزاءات على المتهربين، مما يشجع على ممارسات الغش والتهرب الضريبي.

هـ . نقص في الوعي الضريبي لدى المواطنين:

مما يؤدي إلى تفشي التهرب والمخالفات الضريبية بشكل متزايد.

و . غموض النصوص الضريبية :

يجعل الموظفين في المصالح الضريبية غير قادرين عن المتابعة اليومية للإجراءات القانونية المسندة إليهم.¹ من خلال التناقض في النصوص التشريعية الجبائية، الأمر الذي يفتح المجال أمام المكلف للتهرب الجبائي، حيث يأخذ هذا التناقض شكلين اثنين :

. الشكل الاول : يطلق عليه التعارض الداخلي للنصوص، وهو الذي يقع بين نصين ضريبيين ضمن نفس

القانون الجبائي، وهذا ينشأ نتيجة تداخل صلاحيات هيئات الادارة الجبائية .

. الشكل الثاني: فيطلق عليه التعارض الخارجي للنصوص، والتي تنظم شؤوننا الاقتصادية ومالية وتتضمن

إشارة للضرائب، وهذا ما يقودنا إلى ظاهرة ضريبية غاية في الخطورة وهي ظاهرة الازدواج الضريبي².

الفرع الثاني: بالنسبة للمكلف بالضريبة :

اولا- التزامات المكلفين بالضريبة والضمانات الممنوحة لهم:

الالتزامات:

يخضع المكلف بالضريبة للالتزامات عديدة ومن جهة اخرى منح له المشرع الجزائري ضمانات تحميه من

تعسف الادارة الجبائية .

01 - التزامات ذات طابع محاسبي:

قد حدد القانون التجاري الجزائري في مواده من 09 الى 12 ما مدى التزام التاجر بمسك الدفاتر

المحاسبية بشكل اجباري، ويشترط الاحتفاظ بها مع الاثباتات القانونية كالفواتير وغيرها من المراسلات

الرسمية التي يمارس عليها حق الرقابة والاطلاع لمدة عشرة (10) سنوات، اما الدفاتر المحاسبية القانونية

والملزمة على المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي هي³:

¹ - بن عمارة منصور، المرجع السابق، ص 106.

² - سومية تومي، النظام المحاسبي المالي ومدى مساهمته في تفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من التهرب والغش الجبائي -

دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار عنابة، السنة

الجامعية 2019 / 2020، ص 226 .

³ - لياس قلاب ذبيح، المرجع السابق، ص 59.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

أ. دفتر اليومية:

ألزم القانون التجاري في مادته 09 المكلف بالضريبة مسك دفتر اليومية بقولها: " كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة تاجر ملزم بمسك دفتر اليومية، يعد فيه يوما بيوم العمليات المقامة، شرط إن يحفظ هذا الدفتر وكل المستندات التي تسمح بالتحقيق في هذه العمليات يوم بيوم"، هذا الدفتر هو أكثر المستندات شيوعا في الحياة الاقتصادية والتجارية تدون فيه العمليات التجارية اليومية وينقسم الى خمسة أقسام: يومية عامة - يومية مدفوعات - يومية المشتريات - يومية المبيعات - يومية التسويات.¹

يحتوي هذا الدفتر على العمليات المادية التي يقوم بها المكلف في اطار نشاطه والمسجلة بتاريخ متتابعة يوما بعد يوم مع إجمالي نتائج العمليات شهريا على الأقل، ويستوجب قيد كل هاته العمليات معززة بالوثائق الثبوتية كملحق لها وقد نظمه المشرع الجزائري واشترط لصحته أن يكون موقع ومرقم من طرف القاضي التجاري لدى المحكمة التي يزاول في دائرتها المكلف نشاطه، اما بخصوص المكلفين الذين يقومون بأرباح غير تجارية فدفتر يوميتهم موقع من طرف رئيس مركز الضرائب الموجودة في مقر نشاطهم.

إن أهمية هذا الدفتر بما كان يقدم عند الطلب وقد يكون غيابه سببا كافيا لإلغاء المحاسبة، فيجب ان تمسك المحاسبة طبقا للقانون والأنظمة المعمول بها.²

ب. دفتر الجرد :

تنص المادة 10 من القانون التجاري انه: " يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي يحمل صفة التاجر أن يجري سنويا جرد عناصر أصول وخصوم مقاولته ويقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب الخسائر والأرباح بدفاتر الجرد".

وتجدر الإشارة إلى انه يجب إلا يحتوي أي من الدفترين (اليومية والجرد) على فراغ أو بياض أو شطب او كتابة هامشية. ويجب ان يكونا مرقمين ومؤشرين من طرف قاضي المحكمة المختص اقليميا، كما انه يتعين على المكلف الاحتفاظ بالدفاتر لمدة 10 سنوات ابتداء من تاريخ إقفال السنة المالية وان أي إخلال بهذه الشروط السابقة الذكر يؤدي إلى رفض المحاسبة من قبل المحققين وبالتالي يعتبر مخالف للواجبات المحاسبية.³

ج. حفظ الدفاتر وسندات المراسلات :

يلزم المشرع الجزائري المكلف الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية والوثائق الثبوتية لها إضافة إلى المستندات المشار إليها في القانون التجاري لمدة 10 سنوات وطبقا للمادة 12 من القانون التجاري، فانه يجب الاحتفاظ

¹ - ين غماري ميلود، المرجع السابق، ص 202.

² - المرجع نفسه، ص 203.

³ - علي سمان، المرجع السابق، ص 40.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

بسندات المراسلات طيلة نفس المدة ابتداء من تاريخ تحريرها ،كما أن إخلال بهذه الشروط السابقة الذكر يؤدي الى رفض المحاسبة من قبل المحققين وبالتالي فان المكلف يعتبر مخالفا للواجبات المحاسبية¹.

02 . التزامات ذات طابع جبائي :

تتمثل هاته الالتزامات الجبائية في قيام المكلفين بالضريبة باكتتاب عدد من التصريحات في الآجال المنصوص عليها في التشريع الجبائي وهي كالآتي :

أ . التصريح بالوجود :

يتعين على المكلفين الجدد بالضريبة والخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات او الضريبة الجزافية الوحيدة تقديم تصريح بالوجود إلى مفنشية الضرائب التابعين لها. وذلك خلال ثلاثين (30) يوما اعتبارا من تاريخ بداية النشاط المهني،مطابقا للنموذج المقدم من طرف الإدارة الجبائية .

هذا التصريح يحتوي على :

- اسم ولقب المكلف .

- طبيعة النشاط.

- العنوان .

- تاريخ بداية النشاط .

حيث لهذا التصريح أهمية كبيرة في تزويد الإدارة الجبائية بمعلومات كافية عن ميلاد المكلف بالضريبة

ب - التصريح الشهري :

يلتزم الأشخاص الخاضعين للنظام الحقيقي باكتتاب وإيداع تصريح يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد

(الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني ،الضريبة على الدخل الإجمالي...) لدى

قابض الضرائب ،الذي تتبع له مقر المؤسسة خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الموالي المدني الذي تم خلاله تحقيق رقم الأعمال.

ج - التصريح الثلاثي (الفصلي) :يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط أو نظام

التصريح المراقب ويتقاضون أرباح غير تجارية؛ اكتتاب تصريحات يقوم مقام إشعار بالتسديد وإيداعه لدى

قابض الضرائب التابعين له خلال العشرين (20) يوما الأولى للشهر الموالي للثلاثي المدني الذي تم

فيه تحقيق رقم الأعمال².

د - التصريح السنوي بالأرباح والنتائج : يتعين على المكلفين أن يكتبوا قبل الواحد (01) افريل من كل

سنة لدى مفنشية الضرائب المباشرة الموجودة بمكان مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها،تصريحا بمبلغ الربح

¹ - قرواط حسنية، المرجع السابق، ص 60.

² - قاسمي محمد، المرجع السابق، ص 128.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة وإذا حققت المؤسسة خسارة يقدم تصريح متضمن مبلغ الخسارة وفي نفس الشيء يتوجب على الأشخاص الطبيعيين بان يعدوا من كل سنة تصريحا شاملا وكلي لدخولهم¹.

هـ - التصريح الجبائي الالكتروني:

يمكن تعريف التصريح الالكتروني على انه " كافة التصريحات والبيانات الضريبية الممكن إرسالها إلى وزارة المالية عبر النظام الضريبي الالكتروني ، كما هو " تطبيق تضعه الإدارة الجبائية تحت تصرف مكلفيها بحيث يقوم هذا الأخير بتحميل الملفات الخاصة به واستعراضها وتعبئتها بحيث يقوم المكلف باتباع بالقبول أو الرفض من قبل الإدارة الجبائية سواء عن طريق شاشة التتبيهاات او بحساب المكلف او بالبريد الالكتروني².

مزايا التصريح الجبائي الالكتروني :

01 - بالنسبة للإدارة الجبائية :

- تقليص تكاليف المطبوعات المتعلقة بالمطبوعات الجبائية.
- تقديم معطيات ملخصة موثوقة للدراسات الاستشراقية والتحليلية واتخاذ القرارات.
- التشغيل الآلي من استقبال المكلف بالضريبة واستفساراته الى التسديد الفعلي للضريبة .
- الحصول على جداول في الوقت المناسب والتي من شأنها ان تسمح بتقييم أداء المصالح ومتابعة مستوى التحصيل حسب كل صنف الضرائب وقطاع النشاط لوزارة المالية³

02 - بالنسبة للمكلفين بالضريبة :

- توفير الوقت وعدم التنقل وسط زحمة السير في المناطق من اجل تقديم التصريحات .
- التقليل من الأخطاء باعتبار ان النظام الضريبي الالكتروني يرصد الأخطاء تلقائيا ويصوبها .
- الولوج إلى الإدارة الجبائية 24/24 ساعة طوال أيام الأسبوع بما فيها الاعياد والمناسبات .
- تزويد المكلف بالضريبة بالمعلومات حول رزنامته الجبائية المحينة مع التزاماته الجبائية مع الولوج إلى استماراته التصريحية المودعة والاطلاع عليها كما يمكنه التعرف على دينه الجبائي الكلي⁴ .

¹ - حسينة قرواط، المرجع السابق، ص 62.

² - زين يونس، علي قناص، "التصريحات الجبائية الالكترونية وأثرها في زيادة الحصيلة الجبائية في ظل عصنة الادارة الجبائية(دراسة حالة مكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات)"، المجلد5، العدد2، مجلة المقرزي للدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي الجزائر، 2021، ص 220.

³ - علي سمان، المرجع السابق، ص 42، 43.

⁴ - زين يونس، قناص علي، المرجع السابق، ص 222.

ن - التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط :

في حالة التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط يلزم المكلفون بالتصريح عن ذلك خلال (10) أيام ابتداء من تاريخ التوقف عن النشاط وفي حالة التنازل يتم اكتتاب تصريح بالتنازل يتضمن تاريخ التنازل وبيانات المتنازلين، أما في حالة الوفاة، فيتعين على ذوي الفقيد التصريح بالمداخيل الخاضعة للضريبة في أجل (06) أشهر اعتباراً من تاريخ الوفاة¹

و- وضع رقم التعريف الإحصائي : تضمن قانون المالية لسنة 2002 جملة من الإجراءات تهدف إلى محاربة التهرب الضريبي. من أهمها إلزام المكلفين بوضع رقم تعريف إحصائي يبرز في كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم والموجهة إلى الأشخاص أو الإدارات أو المصالح العمومية المتعامل معها . ويهدف الى تسهيل تسيير الملفات الجبائية ويؤدي عدم الالتزام بوضع هذا الرقم أو التصريح بمعلومات خاطئة عنه حرمان المكلفين من الحقوق التالية :

- تسليم شهادات الإعفاء من TVA.

- منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق والرسوم².

كذلك اضاف قانون المالية لسنة 2024 في المادة 63 منه على تبيان رقم التعريف الجبائي على المستندات الجبائية و فرض عقوبات لعدم تبيان رقم التعريف الجبائي أو التصريح بمعلومات خاطئة وتتمثل في:

- تسليم مستخرجات من جدول الضرائب .

- التخفيض المنصوص عليه بموجب الرسم المحلي للتضامن .

- اكتتاب جدول استحقاقات للتسديد³.

الضمانات القانونية للمكلفين بالضريبة:

01 - الضمانات المرتبطة بحق التحقيق

أ - الإعلام المسبق والآجل التحضير :

أن أعوان الإدارة الجبائية لا يستطيعون اجراء اي مراقبة جبائية بدون إرسال اشعار وذلك يكون بالمراقبة مقابل إشعار بالاستلام من المكلف ويكون مرفقا بميثاق حقوقه وواجباته خاضع للرقابة من أجل إعلامه ويكون في أجل 10 أيام لتحضير محاسبته في حاله التحقيق المصوب المحاسبة واجل 15 يوم في حالة

¹ بوشري عبد الغني، المرجع السابق، ص 101.

² اسامة شريقي، ابوب بودرواز، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر، محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الشير الابراهيمي برج بوعرييج، السنة 2021/2020، ص 19.

³ - المادة 63 من قانون المالية لسنة 2024.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

المراقبة المعمقة كحد أدنى، ويمكن للمكلف ان يطلب تمديد الاجل وهذا لا يمنع المحققين من القيام بشكل مفاجئ بالمراقبات في عين المكان تخص معاينة وجود الوثائق محاسبية للمكلف وعناصر مادية للاستغلال¹.

ب - حق الاستعانة بمستشار:

نصت المادة 20 الفقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية في الجزائر، يُلزم الإدارة الجبائية بتوضيح تفاصيل التحقيق في إشعار التحقيق، بما في ذلك أسماء وألقاب ورتب المحققين، وتاريخ وساعة بدء التحقيق، ومدة التحقيق، والضرائب والرسوم والتكاليف المعنية، والوثائق التي يجب على المكلف بالضريبة الاطلاع عليها. ويتم تحديد بطلان الإجراءات في حال عدم توفر هذه المعلومات.

في المادة 21 الفقرة 3 من القانون نفسه، يتعين على إشعار التحقيق ذكر فترة التحقيق بشكل واضح، مع تحديد حق المكلف بالضريبة في الاستعانة بمستشار خلال عملية التحقيق، ويتم تحديد بطلان الإجراءات في حال عدم توفر هذه المعلومات أيضاً.

يُلاحظ أن المشرع الجزائري حرص على تنبيه المكلف بالضريبة لضرورة الاستعانة بمستشار خلال عملية التحقيق الجبائي، وأن عدم توفر هذه المعلومات قد يؤدي إلى بطلان الإجراءات. ومن واجب الإدارة الجبائية إعلام المكلف بحقه في الاستعانة بمستشار، لكن عدم حضور المستشار أثناء التحقيق أو رفض المكلف بالاستعانة به لا يؤثر سلباً على سير التحقيق²

ج - حق الحصول على ميثاق المكلف بالضريبة :

قبل الخوض في عمليات التحقيق يجب إجبار على المراقب إرسال أو منح المكلف ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، وهي وثيقة ملخصة بطريقة جيدة وواضحة للقواعد الاساسية للرقابة الجبائية وكذا حقوق وواجبات المكلفين. حيث يقوم المراقب بمنح هذه الوثيقة مرفوقة بالإشعار بالتحقيق الى المكلف المراقب في أول يوم لتدخله³. ويكون ارسال هذا الميثاق قبل بداية أي تحقيق، ويُلخص القواعد الأساسية المستخدمة في الرقابة الضريبية، ويُعمم على المعنيين بواجباتهم والضمانات التي تمنحها لهم القوانين. وتحتفظ إدارة الضرائب بحقها في تعديل محتوى ميثاق المكلف بالضريبة، ولا يمكن للمكلف الاعتماد إلا على المعلومات الموجودة في الميثاق الذي تم إرساله له.

يتم تقديم الميثاق في شكل كتابي ، ويوضح الخطوات العريضة لإجراءات الضرائب. ويُراقب القاضي صحة العناصر القانونية الخاصة بالميثاق، حيث لا يمكن تضليل المكلف بالضريبة بتقديم معلومات غير

¹ نسيم بوكندير، مخلوف ابراهيم، دور الرقابة الجبائية في تحصيل الضريبي دراسة حالة لمركز الضرائب لولاية جيجل، شهادة ماستر، محاسبة وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل، للسنة 2022/2021، ص 21.

² سيد امير محمد، الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة أثناء فترة التحقيق الجبائي، المجلد 13، العدد 2، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، جامعة غرداية، 2020، ص 518.

³ - أحمية فاتح، دويس رجا، المرجع السابق، ص 572.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

صحيحة. وإذا لم يتم تحديث الضمانات القانونية في الميثاق، فإن ذلك يشكل تجاوزاً خطيراً في الإجراءات، مما يمكن أن يؤدي إلى إبطال الإجراءات.¹

محتوى الميثاق :

ميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة يهدف إلى خلق بيئة من التفاهم بين إدارة الضرائب والمكلفين المعنيين بالتدقيق. يحتوي الميثاق على القواعد الأساسية المستخدمة خلال عملية التدقيق ويعلم المكلفين بواجباتهم والضمانات التي تمنحها لهم القوانين.

الهدف منه: إنشاء مناخ من الشفافية والثقة بين إدارة الضرائب والمكلفين.

يقدم الميثاق في صورة كتيب يبين الوثائق الإدارية المختلفة وسير الإجراءات الضريبية وكذلك الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة. محتواه يعتمد على تقديرات الإدارة ويوضح الخطوط العريضة للإجراءات الضريبية دون تفاصيل محددة².

د. تحديد مدة التحقيق:

عادة ما يجرى التحقيق في مستوى مقر الشركة محل المراقبة، لكن في بعض الأحيان يتعذر على المحقق إجراء الرقابة فيه لأسباب مبررة كضيق المحل أو وجود المقر في حالة أشغال أو غيرها من الأسباب، فيمكن للمكلف بتقديم طلب إجراء المحاسبة على مستوى مكاتب المحققين³ ومدة التحقيق موضحة في الجدول الموالي.

ن - استحالة تجديد التحقيق :

في حالة إتمام عملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، أو التحقيق في المحاسبة خاصة بضريبة وفترة معينة لا يمكنها إجراء تحقيق جديد، إلا في حالة القيام بالتحقيق المصوب، هنا لا تمنع الإدارة الضريبية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقاً، باستثناء ما إذا استعمل المكلف بالضريبة أي مناورات تدليسيه أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق⁴

و- الالتزام بالسر المهني :

يلزم بالسر المهني إزاء المكلفين بالضريبة كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحيته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الضريبي المعمول به، وكل من يخالف ذلك يتعرض للعقوبات بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات .

¹ - بودرة فاطمة، المرجع السابق، ص 117.

² - احمد فنيدس، المرجع السابق، ص 166 .

³ - شهيناز قروج، محمد طويلب، الرقابة الجبائية كأداة لتشخيص الأخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة على مستوى المديرية الولائية للضرائب للجزائر غرب، مجلة المؤسسة، المجلد 10، العدد 01، جامعة الجزائر، 2021، ص 301.

⁴ -اسيا قاسيمي، فهيمة حدادو، المرجع السابق، ص 163.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

كما يلزم القانون الجبائي ضابط الشرطة القضائية وأعوان الإدارة الجبائية بكتمان السر المهني عند القيام بإجراءات المعاينة على المكلف.¹

¹-أحمية فاتح، دويس رجاء، المرجع السابق، ص 574.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

استحالة إجراء تحقيق جديد	مدة التحقيق	الاستعانة بالمستشار	إرسال إشعار بالتحقيق	نوع الرقابة
لا يمكن الشروع في تحقيق جديد خاص بنفس الفترة ولنفس الضريبة.	<p>مدة 03 اشهر بالنسبة للمؤسسات :</p> <p>- خدمات: أقل من 1.000.000 دج</p> <p>- اخرى أقل من 2.000.000 دج</p> <p>مدة 06 اشهر بالنسبة للمؤسسات :</p> <p>- خدمات اكثر من 1.000.000 دج</p> <p>واقل من 5.000.000 دج</p> <p>- اخرى اكبر من 2.000.000 دج</p> <p>واقل من : 10.000.000 دج</p> <p>مدة 09 اشهر لجميع الحالات الأخرى</p>	<p>يمكن الاستعانة بمستشار اثناء اجراء عملية التحقيق الا انه يجب ان يشير الاشعار بالتحقيق صراحة الى هذا الحق</p>	<p>مدة 20 يوم بالاضافة للإشارة إلى:</p> <p>- الاشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين</p> <p>- تاريخ وساعة اول تدخل</p> <p>- مدة إجراء التحقيق</p> <p>- الفترة المعنية بالتحقيق</p> <p>- الحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية.</p> <p>- الوثائق الواجب الاطلاع عليها</p>	<p>التحقيق في المحاسبة VC</p>

الفصل الثاني: فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد

لا يمكن الشروع في تحقيق جديد خاص بنفس الفترة ولنفس الضريبة	مدة التحقيق 12 شهر	يمكن الاستعانة بمستشار أثناء إجراء عملية التحقيق الا أنه يجب	مدة 30 يوما ابتداء من تاريخ استلام اشعار بالتحقيق	التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية VASFE
يمكن إعادة إجراء التحقيق لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت مراقبتها بشرط الاخذ بعين اعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة إعادة التقييم المتمم.	مدة التحقيق من شهرين إلى 06 أشهر قابلة للتمديد في حالة طلب الادارة الجبائية مساعدة الادارات الجبائية الاخرى في طلب المعلومات	ان يشير الاشعار بالتحقيق صراحة إلى هذا الحق	مدة 20 يوم مع تحديد طابع التصويب في التحقيق طبيعة العمليات المحقق فيها	التحقيق المصوب VP

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على: قانون الاجراءات الجبائية، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضعة للرقابة، منشورات 2016¹

¹ - قراواط حسنية، المرجع السابق، ص 66.

02- الضمانات المتعلقة بإعادة التقويم :

تتمثل الضمانات المرتبطة بممارسة حق إعادة التقويم في إعلام المكلف بنتائج التحقيق والحق في الرد أو الطعن.

أ - التبليغ بإعادة التقويم :

يجب على الإدارة الجبائية عند الانتهاء من عملية التحقيق إبلاغ المكلف بنتائج التحقيق وذلك في حالة غياب التقويمات ، ويجب ان يكون هذا الإشعار مفصلا بما فيه الكفاية ومحللا بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة بفهم طريقة إعادة تشكيل أساس فرض الضريبة المطبقة عليه للتمكن من الرد من خلال قبوله أو تقديم ملاحظاته.¹

ب - حق الرد :

بعد تبليغ المكلف بنتائج التحقيق يحق للمكلف الاعتراض بتقديم تبريرات والملاحظات ، وذلك في أجل أربعين (40) يوما إلا انه في حالة عدم الرد في الآجال المحددة يعتبر التقويم مقبولا ضمنا ، أما في حالة القبول يصبح أساس فرض الضريبة محددنا نهائيا ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه الا في حالة اكتشاف استعمال مناورات تدلّسية أثناء التحقيق .

ج - حق الطعن :

يقصد بهذا الحق امكانية قيام المكلف بالتظلم ضد الإجراء الذي اتخذته الإدارة الضريبية وما يميز التظلم في مجال النزاعات الجبائية ، انه إجراء ضروري وإلزامي قبل اللجوء إلى الطعن القضائي وذلك عن طريق رفع شكوى أمام المدير الولائي للضرائب يتم من خلالها الاشارة إلى موضوع النزاع وطلبات المكلف.²

في حالة عدم اقتناع المكلف بنتائج الرقابة يحق له طلب التحكيم وذلك من اجل مناقشة اي سؤال متعلق بالوقائع او بالقوانين التي أبدى عدم موافقته عليها ، بحضور المكلف او ممثله القانوني إذا لم يقتنع المكلف يمكنه أيضا التظلم عن طريق إتباع إجراءات المنازعات الجبائية كما نصت عليها المادة 70.³

من قانون الإجراءات الجبائية « تدخل الشكاوي المتعلقة بالضرائب والرسوم أو الحقوق أو الغرامات التي توضع من قبل مصلحة الضرائب في اختصاص الطعن النزاعي عندما يكون الغرض منها الحصول أما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة او في حسابها واما الاستفادة من حق

¹ - سي موسى عبد القادر، الرقابة الجبائية ودورها في حكومة ترشيد الانفاق الجبائي، المجلد 15، العدد 3، مجلة دراسات وأبحاث المجلة العربية في العلوم الانسانية والاجتماعية، جامعة المدية، جويلية 2023، ص 209.

² - محمد قلي، فهيمة بلول، المرجع السابق، ص 163.

³ - ذبيح محمد امين، المرجع السابق، ص 53.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة للتصدي لظاهرة الفساد

ناتج عن حكم تشريعي او تنظيمي»¹ ، وبموجبه يتم تبادل وجهات النظر بين الطرفين وتقوم الإدارة الضريبية بتبرير الإجراءات الذي اتخذته والاستماع الى حجج المكلف بالضريبة² .
ومن أهم أساليب الطعن :

الطعن القبلي : في هذا الطعن يمكن أن يلجأ المكلف بالضريبة إلى مديرة كبريات المؤسسات ، المدير الولائي للضرائب، رئيس مركز الضرائب؛ للنظر في الصعوبات التي تنشأ خلال التحقيق أو النتائج التي تترتب عليه³

- الطعن أمام اللجان: في حالة عدم قبول المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن شكواه حسب الحالة في الطعن القبلي ، يمكنه اللجوء إلى الطعن أمام اللجان؛ في أجل أربعة أشهر من استلامه القرار من الإدارة الجبائية .

- الطعن أمام الجهات القضائية : يعتبر هذا الطعن كأخر وسيلة يلجأ إليها المكلف في حالة عدم رضاه بنتائج الطعون السابقة الذكر ، حيث يمكن أن يطعن أمام المحكمة الإدارية في أجل أربعة أشهر من استلام القرار المتخذ بشأنه ، ويمكنه الاستئناف أمام مجلس الدولة في أجل شهرين⁴ .

- الصعوبات المتعلقة بالمكلف بالضريبة

وفي هذا الإطار سنحاول تناول أهم الأسباب المؤدية لهذا التوتر الحاصل بينهما سواء تلك التي ترجع إلى الإدارة الجبائية او المكلفين بالضريبة.

أولا : أسباب المتعلقة بالإدارة الجبائية والتي نجد من بينها:

- **العلاقة المعقدة:** الإدارة الجبائية تضطر إلى تطبيق القوانين الضريبية، مما يؤدي إلى علاقة متشابكة ومعقدة مع المكلفين بالضريبة.
- **البطء في تقديم الخدمات:** المكلفون يشكون من التأخير في إنجاز المعاملات والخدمات الضريبية.
- **تعدد الإجراءات:** الإجراءات الإدارية تكون معقدة وطويلة، مما يزيد من الوقت اللازم لمعالجة المعاملات.
- **غياب الموظفين الاستقباليين والمعلومات:** المكلفون يواجهون صعوبة في الحصول على المعلومات والاستشارات اللازمة من قبل موظفي الضرائب.
- **انعدام الشفافية:** غياب الشفافية في التعامل مع المكلفين يقلل من الثقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين.

¹ ذبيح محمد امين، المرجع السابق، ص53

² - محمد قلي، فهيمة بلول، المرجع السابق، ص163.

³ قاسمي محمد، المرجع السابق، ص135.

⁴ المرجع نفسه، ص 136.

الفصل الثاني: فعالية الرقابة للتصدي لظاهرة الفساد

- **الفساد الإداري:** انتشار ظاهرة الفساد في الإدارة الضريبية يؤدي إلى خسارة الثقة وتفاقم العلاقة السيئة بينها وبين المكلفين.
- ثانياً : أسباب متعلقة بالمكلفين بالضريبة :
والتي نجد من بينها :
- **درجة الوعي الضريبي:** تتأثر درجة الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة بعدة عوامل مثل مستوى التعليم والثقافة، ونظرتهم لدور الدولة في تمويل البرامج العامة وتحقيق العدالة الضريبية.
- **التأثير الإيجابي:** إذا كانت هذه العوامل إيجابية، فستزيد من درجة الوعي الضريبي لدى المكلفين، وبالتالي يقومون بأداء واجباتهم الضريبية بدقة ومسؤولية.
- **التأثير السلبي:** إذا كانت هذه العوامل سلبية، فستقل من درجة الوعي الضريبي لديهم، وقد يلجأون إلى تهرب الضرائب لتجنب الالتزامات الضريبية، مما يعيق أداء الإدارة الجبائية.
- **تجسيد الضغوط والالتزامات الضريبية:** بعض المكلفين يعتبرون إعداد ومراجعة الإقرار الضريبي عملاً مزعجاً وشفاقاً، حيث يشعرون بالضغط والتوتر نتيجة خوفهم من التأخير في التقديم أو ارتكاب الأخطاء.
- **حساسية المكلفين للضريبة:** يمكن أن يرى بعض المكلفين الضريبة كعقوبة مفروضة عليهم من قبل السلطات العامة، مما يزيد من حساسيتهم ويجعلهم يحاولون تجنب الالتزامات الضريبية¹

¹ - نجاة نوى، المرجع السابق، ص 136.

ملخص الفصل الثاني:

تعتبر الرقابة الجبائية أداة قانونية في يد الإدارة تسعه من خلالها لمراقبه المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وتقويمها، ولتحقيق الأهداف المرجوة من عمليه الرقابة الجبائية وهذا بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، ولكون الرقابة الجبائية أداة لمحاربة الفساد خصصنا في هذا الفصل دراسة لحالة كل من التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب في المحاسبة وكاد التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة وهي أهم الإجراءات التي تعتمد عليها الرقابة الجبائية نظرا لأهميتها في الكشف عن عمليات الكشف الضريبي أو التهرب الضريبي، وتوصلنا من خلال هذه الدراسة إلى معرفه أهم الإجراءات التي يقوم بها المحققون في حصولهم على الأدلة التي تثبت تهرب المكلف من دفع الضريبة أو التقليل منها بشكل غير قانوني حيث تركز إجراءات الرقابة الجبائية على مجموعة من العمليات القانونية التي تنظم تدخل مراقبي الإدارة الجبائية وتضمن حقوق المكلفين بالضريبة وكاد السير المنظم لعملية الرقاب.

الخطاتمة

اهتمت هذه الدراسة بموضوع الرقابة الجبائية كاداه لمحاربة الفساد، الذي يعد ظاهرة مستفحلة على المستوى العالمي والدولي نتيجة لعوامل سياسية واقتصادية واجتماعية وثقافية، وهذا ما يؤثر على الاقتصاد الوطني والنمو والتنمية بشكل سلبي، ونظرا لانتشاره الواسع، اتجهت الدولة إلى وضع هيئات مختصة تعمل على مكافحته . وقد خول التشريع الجبائي للإدارة الجبائية، السلطة القانونية للقيام بالرقابة الجبائية، باعتبارها الأداة الردعية والفعالة للحد من هذه الظاهرة، وفق قواعد قانونية ونصوص تنظيمية تعمل على تنفيذ وتطبيق إجراءات الرقابة بشكل منظم وفعال وضمان السير الحسن لها .

نتائج الدراسة:

على ضوء ماسبق تم التوصل إلى النتائج التالية:

- يعد الفساد ظاهرة خطيرة تواجه الكثير من الدول المتقدمة والنامية بسبب عدة عوامل فهو يشمل مختلف القطاعات والمستويات ويؤدي إلى زيادة النفقات العامة وانخفاض الإيرادات التي تعتمد بشكل كبير على القطاع الضريبي في الجزائر
- يقلل الفساد من كفاءة الإدارة العامة و يؤثر على جودة الخدمات التي يقدمها القطاع العام و يشجع بعدم الالتزام بالقوانين .
- تعتبر الرقابة الجبائية في الجزائر وسيلة لمكافحة هاته الظاهرة والمحافظة على الأموال العمومية لذا منح لها المشرع إطار قانوني يتجسد في الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية كما وضع لها أجهزة وهيكل تنظيمية تظهر على التطبيق وتنفيذ إجراءاتها على جميع المستويات.
- تتخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال تنقسم إلى الرقابة العامة أو الشاملة والرقابة المعمقة زيادة على أنواع أخرى منها الرقابة على المعاملات العقارية أو الفئوية والرقابة عن طريق الفرق المختلطة أو الرقابة المختلطة التي تتم بين الإدارة الجبائية والجمركية والتجارية.
- لكن بالرغم كل من هذه الأجهزة الموضوعية والإجراءات والوسائل المتخذة لتعزيز عمل نظام الرقابة الجبائية إلا انه غير كفيل بتحقيق الفعالية في أداء المهام الموكلة إليه باعتبار أن الحكم على فعالية نظام الرقابة الجبائية يكمن في مدى قدرته على تحقيق أهدافه إلا أن المشاكل التي تعاني منها حال دون ذلك وذلك ما يستدعي ضرورة اتخاذ كل الوسائل والإجراءات الكفيلة بتحسينها .

الاقتراحات :

- تطبيق المزيد من الأنظمة الالكترونية لتقليل الحاجة للتفاعل المباشر بين المكلفين والموظفين الضريبيين.
- تقوية أجهزة الرقابة الداخلية لضمان مراقبة الفعالة والمستقلة .
- نشر تقارير دورية عن الأنشطة الضريبية وإجراءات الرقابية لتعزيز الشفافية.
- مراجعة وتحديد التشريعات والسياسات الضريبية بشكل دوري لسد الثغرات التي يمكن أن يستغلها الفاسدون.
- تطبيق المزيد من الأنظمة الالكترونية لتقليل الحاجة للتفاعل المباشر بين المكلفين والموظفين الضريبيين .
- تقوية أجهزة الرقابة الداخلية لضمان مراقبة الفعالة والمستقلة.
- نشر تقارير دورية عن الأنشطة الضريبية وإجراءات الرقابية لتعزيز الشفافية.
- تطوير برامج تدريبية مستمرة لموظفي الرقابة الضريبية لزيادة قدراتهم في الكشف عن المخالفات والفساد.
- تجديد العقوبات على المتورطين في التهرب الضريبي والفساد، لزيادة الردع وتحسين المناخ الضريبي.
- تطوير آليات فعالة لاستقبال ومعالجة الشكاوي المتعلقة بالفساد الضريبي بشكل سريع وفعال .
- حماية المبلغين عن الفساد ضد الانتقام وتعزيز آليات الإبلاغ الآمنة والمحافظة على سرية هويتهم.

تفعيل نظام الاتصال والإعلام وذلك عن طريق:

- فتح قنوات تعاون واتصال مستمر بين إدارة الضرائب والشركات المختلفة، وان تساعد هذه الإدارة الشركات على التحول إلى النظم الالكترونية ،حتى يكون للإدارة الدور الفاعل في هذا التحول تحت مراقبتها.
- يجب أن تشجع الإدارة الضريبية تدقق المعلومات ، من خلال صفحات المعلومات web page والخدمات المعلوماتية الأخرى وربط جميع مراكز المعلومات ومصادرهما على شبكة الانترنت ومن شان هذا أن يحقق الشفافية والوضوح .
- تطور نظام الاتصال الدولي والتنسيق من خلال تتبع كل المؤسسات والأفراد فيما يخص التوطير والتحويلات البنكية سواء كانت لغرض التجاري أو خاص .
- تفعيل نظام المعلومات الجبائي :** لا يمكن تنفيذ مختلف برامج الرقابة الجبائية دون الاستناد إلى نظام المعلومات الجبائي، الذي يعتبر العمود الفقري لمصلحتي الوعاء والتحصيل ذلك أن وظيفته تبدأ بجمع

البيانات وإدارتها ومراقبتها وحمايتها ، وأخيرا إنتاجها أي ضمان وصولها إلى مستعملها ، وبغرض استدراك النقائص تم إنشاء مديرية مستقلة بالمديرية العامة للضرائب تسمى مديرية البحث عن المعلومات الجبائية.

- إدخال واستعمال الإعلام الآلي في كل مصالح إدارة الضرائب .
- ربط المصالح الضريبية المركزية والمحلية بنظام الإعلام الآلي réseau .
- رقمنة الملفات الجبائية وجميع العمليات عن طريق نظام التطبيقات.

القران الكريم

01 - الكتب :

أ - باللغة العربية:

- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار النشر ، دارجرير، عمان شارع الملك الحسين، 2011.
- يوسف دلاندة، قانون الإجراءات الجبائية، دارهومه، الجزائر، 2014.
- رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2014 .
- احمد فنيديس، الرقابة الجبائية في الجزائر، دار الجامعة الجديدة جمهورية مصر العربية.
- سهام كردودي، الرقابة الجبائية، دار المفيد للنشر والتوزيع، عين مليلة الجزائر .
- منصور بن عمارة، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة الثانية، دارهومه، الجزائر

ب - باللغة اللاتينية :

- - Philippe Colin, la vérification fiscale économique Paris 1997

02 - المقالات العلمية :

- - إبراهيم لكساصي، عبد القادر بوعزة، فعالية التحقيق المحاسبي في كشف عن مظاهر التهرب الجبائي حالة مديرية الضرائب، لولاية أدرار، 2005 2015، المجلد 2016 العدد 10 مجلة التكامل الاقتصادي الجزائري الإفريقي ص ص 272-316، ص45 ، جامعة احمد دراية بإدرار .
- - اسيا قاسيمي، وفهيمه حدادو، الرقابة الجبائية في الجزائر وسبل تفعيلها، مجلة اوراق اقتصادية، المجلد 03، العدد 1، جامعة بويرة الجزائر، ديسمبر 2019.
- - الياس سالم، مكافحة الفساد بين جهود المنظمات الدولية وتعاليم الشريعة الإسلامية ص 1473- ص 1499، مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، المجلد 06، العدد 02، ديسمبر 2021 .
- امال بن بريح، رقية جبار، الفساد الاقتصادي واليات مكافحته، المجلد 07، العدد 01، مجلة الدراسات القانونية، مجلة علمية دولية سداسية محكمة صادرة عن مخبر السيادة والعولمة - جامعة يحيى فارس بالمدية (الجزائر)، 2021.
- بلواضح الجيلاني، دور هيئات الرقابة المالية في الحد من الفساد وحماية المال العام في الجزائر، المجلد 06 العدد 01 (2022)، مجلة آفاق علوم الادارة والاقتصاد صفحه 554-575، جامعة المسيلة.
- بوجعدار هاشمي، الفساد، صورته، مخاطره واليات مكافحته، المجلد أ، العدد 49، مجلة العلوم الإنسانية ص. ص 07-17، جامعة منتوري قسنطينة الجزائر، 2018.

- بودلال علي، ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر وسياسات التعامل معها دراسة تحليلية، المجلد 04، العدد 06، مجلة دفاتر اقتصادية ص ص 211-231، ص 21، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة زيان عاشور بالجلفة .
- حسين كماش، سعاد شعابين، مناهج وطرق التحقيق المحاسبي مناهج وطرق التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية على الشركات دراسة حالة تحقيق المحاسبي للشركة الكبرى على مستوى مديرية كبريات المؤسسات الفترة 2015-2018"، المجلد 16، العدد 02، حوليات جامعة قلمة للعلوم الاجتماعية والإنسانية ص 51 - 71، ديسمبر 2022.
- حورية بنعودة، الفساد السياسي أسبابه وآثاره، العدد الثاني، مجلة البحوث القانونية والسياسية، 2014.
- رابح نهانلي، زهرة واعمر، "جرائم الفساد وأثرها على بنية المجتمع وقطاعات الدولة"، المجلد الخامس، العدد الثاني، المجلة الأكاديمية للبحوث القانونية والسياسية ص ص 1101، 1114، السنة 2021.
- زين يونس، علي قناص، التصريحات الجبائية الالكترونية وأثرها في زيادة الحصيلة الجبائية في ظل عصنة الإدارة الجبائية (دراسة حالة مكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات)، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 5، العدد 2، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي الجزائر، 2021.
- فاتح النور رحموني، ليلي مداني، ظاهرة الفساد بحث في المفهوم الأسباب الأنواع والمظاهر، المجلد 08، العدد 01، المجلة الجزائرية للدراسات السياسية ص ص 577- 599، الجزائر.
- فاتح أحمية، رجاء دويس، "احترام حقوق وضمانات المكلف بالضريبة في إطار الرقابة الجبائية كآلية للحد من المنازعات الجبائية"، المجلد 07، العدد 02، مجلة البحوث في العقود وقانون الأعمال ص ص 555 ، 584، مخبر اقتصاد المنظمات والتنمية المستدامة، 2022 .
- فضيل خان، محمد توفيق شعيب، "الفساد الإداري والمالي المفهوم والأسباب والآثار وسبل العلاج"، مجلة الحقوق والحريات، العدد الثاني، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة بسكرة الجزائر، مارس 2016 .
- عبد الرحمن مغاري، بلال شيخي، دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة الدراسات الجبائية، العدد 2، جوان 2013.
- عبد الرزاق لجناف، المنازعات الجبائية كمصدر لبرمجة ملفات الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة دراسة حالة الجزائر، مجلة دراسات الجبائية، المجلد 11، العدد 2، جامعة الجزائر، 2022.
- عبد القادر سي موسى، الرقابة الجبائية ودورها في حكومة ترشيد الانفاق الجبائي، مجلة دراسات وأبحاث المجلة العربية في العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد 15، العدد 3، جامعة المدية، جويلية 2023، ص 209.
- عبد القادر مطاي، علي حبيش، مؤشرات قياس الفساد الاقتصادي وآثاره الاقتصادية والاجتماعية، العدد 02، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي، جامعة المسيلة، سبتمبر 2017، ص 275.

- عثمان تالوتي، "الإطار المفاهيمي لظاهرة الفساد"، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، العدد 07 الشهر 08 السنة 2021، ص 224-253.
- عماد بوروح، بلقاسم بوقنة، الفساد الإداري أنواعه وأسبابه ومظاهره، العدد 38، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، 2018.
- فهيمة حدادو، حميد عبد الله الحرتسي، شعبان فرج، الحوكمة الجبائية ودورها في الحد من الفساد الجبائي بالجزائر، مجلة دراسات جبائية، المجلد 08، العدد 01، 2019.
- قويدر معيزي، علي حمزة، كمال طاطاي، "الفساد الإداري والمالي وآليات مكافحته بالإشارة إلى حالة الجزائر"، المجلد 12، العدد 01، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، جامعة البليدة، جوان 2023، ص 406.
- كمال طاطاي، علي حمزة، عبد القادر مطاي، الفساد الإداري والمالي وآليات مكافحته بالإشارة إلى حالة الجزائر، المجلد 12، العدد 01، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، جامعة البليدة، جوان 2023، ص 400-419.
- محمد بن عزوز، "الفساد الإداري والاقتصادي آثاره وآليات مكافحته - حالة الجزائر"، العدد 07، المجلة الجزائرية للعولمة والسياسات الاقتصادية، 2016.
- محمد سعد الدين بلخيري، انيس مصمودي، آليات الرقابة الجبائية الحديثة ودورها في فحص الوضعية الجبائية الشاملة للمؤسسات الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة اقتصادية تابعة لمركز الضرائب لولاية قسنطينة، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 3، العدد 1، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي الجزائر، جوان 2020.
- محمد طالبي، مولود زيني، "فعالية الرقابة الجبائية النظرية والواقع دراسة حالة مديرية الضرائب البليدة"، المجلد 08، العدد 02، مجلة الاقتصاد والتنمية ص 22 - 34، 2020.
- مراد كريفار، محمد أمين بربري، دور وأهمية نظام الرقابة الداخلية في الحد من ظاهرة الفساد بالإشارة لحالة الجزائر، العدد 17، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، السداسي الثاني 2017.
- مصطفى عوادي، نصر رحال، "التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر"، المجلد الأول، العدد الأول، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي الجزائر، ديسمبر 2016.
- شريف بغني، "سلطات الإدارة الجبائية في متابعة التحصيل الضريبي"، مجلة القانون العقاري، العدد 15، المركز الجامعي صالحى أحمد النعام، السنة 2021.
- شريهان ممدوح حسن أحمد، "جهود مكافحة الفساد الإداري والمالي في المملكة العربية السعودية دراسة مقارنة"، المجلد 04، العدد 04، المجلة القانونية (مجلة متخصصة في الدراسات والبحوث القانونية)، كلية الحقوق فرع الخرطوم، جامعة القاهرة، 2018.

- صافية لشلح، "تفعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي"، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 02، العدد 02، المركز الجامعي افلو - الجزائر، ديسمبر 2018.
- سعاد مالح، "قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر"، مجلة القانون العام الجزائري والمقارن، العدد 04، جامعة جيلالي، سيدي بلعباس، 2016.
- سعيد عمر محمد، "الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة أثناء فترة التحقيق الجبائي"، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 13، العدد 2، جامعة غرداية، 2020.
- شهيناز قروج، محمد طويلب، "الرقابة الجبائية كأداة لتشخيص الأخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة على مستوى المديرية الولائية للضرائب للجزائر غرب"، مجلة المؤسسة، المجلد 10، العدد 01، جامعة الجزائر، 2021.
- علي حمزة، قويدر معيزي، كمال طاطاي، "الفساد الإداري والمالي وآليات مكافحته بالإشارة إلى حالة الجزائر"، المجلد 12، العدد 01، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، جامعة البليدة، جوان 2023، ص 419-400.

03 - المذكرات والرسائل العلمية:

- أ - رسائل الدكتوراه :
 - أمينة قوشيش، اثر الرقابة الجبائية على ممارسة المحاسبة الإبداعية دراسة عينة من المؤسسات لدى مديرية الضرائب لولاية سطيف، أطروحة الدكتوراه، العلوم التجارية، معهد العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2023/2022 .
 - حسنية قرواط، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي «دراسة حالة الجزائر»، أطروحة الدكتوراه، محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة لونيبي علي، السنة 2019/2018 .
 - حليلة بن شعاعة ، الإثبات في المادة الجبائية، أطروحة الدكتوراه، القانون الجبائي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، السنة 2017 2018، ص92
 - حورية بن عودة، الفساد وآليات مكافحته في اطار الاتفاقيات الدولية والقانون الجزائري، أطروحة الدكتوراه، قانون دولي وعلاقات دولية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الجيلالي اليابس سيدي بلعباس، 2016/2015
 - رضوان دوداح، طرق مكافحة الغش والتهرب الضريبي دراسة حالة الجزائر، أطروحة الدكتوراه، التحليل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2014 2015 .

- سارة سلطاني، آليات مكافحة جرائم الفساد في التشريع الجزائري والمقارن، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة وهران 2 محمد بن احمد، 2019/2018.
- سليمة عزوز، الآليات القانونية لمواجهة الجريمة الضريبية في التشريع الجزائري، رسالة الدكتوراه، قانون جنائي للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2019/2018.
- سومية تومي، النظام المحاسبي المالي ومدى مساهمته في تفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من التهرب والغش الجبائي -دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار عنابة، السنة الجامعية: 2020/ 2019.
- صارة بن صوشة، دور الحوكمة الجبائية في تمويل التنمية المستدامة في الجزائر، أطروحة الدكتوراه، مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2019/2018.
- عبد العالي حاحة، الآليات القانونية لمكافحة الفساد في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013/2012.
- عز الدين محمد نجيب "تأثير النظام المحاسبي المالي على فعالية الرقابة الجبائية حالة الجزائر" أطروحة الدكتوراه قسم العلوم التجارية جامعة يحيى فارس المدية سنة 2020 2021 .
- علي سمان، أثر الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي -دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة، أطروحة الدكتوراه، محاسبة ومراجعة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، 2023/2022 .
- فاطمة بودة، تطبيق النظام المحاسبي المالي ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية الفترة 2012/2016، رسالة الدكتوراه، محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي بالاغواط، 2018/2017.
- فاطمة زعزوعة، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، رسالة الدكتوراه، القانون العام، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، 2013/2012.
- محفوظ مربي، تنظيم وصلاحيات الإدارة الجبائية في ظل إصلاحات الجيل الثالث للإدارة الجبائية الجزائرية، رسالة الدكتوراه، قانون عام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2017/2016 .
- مسعودة صرياك، طرق الوقاية من الفساد وأساليب مكافحته، أطروحة دكتوراه، قانون جنائي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة باتنة 1، 2023/2022 .
- ميلود بن غماري، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، رسالة الدكتوراه، القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أوبكر بلقايد تلمسان .
- يحي بدائية، الحماية القانونية للمكلف بالضريبة في التشريع الجزائري، أطروحة الدكتوراه، قانون إداري وإدارة عامة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة باتنة 1 الحاج لخضر، 2020/2019.

ب - مذكرات الماجستير :

- أحلام بن صفي الدين، الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر1، السنة الجامعية 2013-2014 .
- إيثار عبود كاظم الفتلي، الفساد الإداري والمالي وأثاره الاقتصادية والاجتماعية في بلدان مختارة، رسالة الماجستير، العلوم الاقتصادية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء العراق، 2009 .
- بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر 2009/1999، مذكرة ماجستير، نقود مالية وبنوك، كلية العلم الاقتصادية والعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة تلمسان، السنة 2010/2011 .
- بلال عروفي، الحكومة المحلية ودورها في مكافحة الفساد في المجالس المحلية دراسة حالة الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح بورقلة، السنة الجامعية 2011/2012.
- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة الماجستير، محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011/2012.
- سيدي أحمد ميدوني، الإصلاح الجبائي في الجزائر ودور مصالح المراقبة في محاربة الغش والتهرب دراسة حالة ولاية تلمسان، مذكرة ماجستير، نقو وبنوك مالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة ابو بكر بلقايد تلمسان، السنة 2012، 2013 .
- عائشة بلطرش، جرائم الفساد، شهادة الماجستير، القانون الجنائي والعلوم الجنائية، كلية الحقوق سعيد حمدين، جامعة الجزائر 01، 2012/2013 .
- فريدة زناتي، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، مذكرة الماجستير، إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، 2011 - 2012 .
- لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ام البواقي، مذكرة ماجستير، محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010/2011.
- محمد قاسمي، تفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من الغش الجبائي دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2003 - 2013، مذكرة ماجستير، نقود مالية وبنوك، قسم علوم اقتصادية، جامعة البليدة 2، السنة 2014/2015 .
- مريم قاسمي، إصلاح هيكل الإدارة الجبائية، مذكرة ماجستير، الدولة والمؤسسات، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 2013، 01/2014 .

- مليكه بكوش، جريمة الاختلاس في ظل القانون الوقاية من الفساد ومكافحته، مذكرة ماجستير، قانون خاص، كلية الحقوق، جامعة وهران، 2012/2013.
- نجات نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر-1999-2003، مذكرة الماجستير، مالية ونقود، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003/2004 .
- نور الدين كناي، آثار الفساد الاقتصادي على الاقتصاد الوطني سبل الوقاية والعلاج دراسة اقتصادية تحليلية حالة الجزائر الفترة ما بين 2000 - 2012، شهادة الماجستير، التحليل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2012 / 2013 .
- هشام لجلط، الأساليب الحديثة للرقابة الجبائية في الجزائر دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المدية الفترة 2007/2012، شهادة الماجستير، نقود ومالية، قسم العلوم الاقتصادية العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، السنة 2014 .
- يحي بلخضر، الرشوة وآليات مكافحتها في ظل القانون 06 - 01، مذكرة الماجستير، القانون الجنائي، كلية الحقوق، جامعة يوسف بن خدة الجزائر، بدون سنة .
- ج . مذكرات الماستر :
- - أسيا مقدم، تأثير الفساد المالي على شرعية النخب الحاكمة في الجزائر 2000 / 2019، مذكرة ماستر، تنظيم سياسي وإداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2019/2020.
- - أسامة شريقي، أيوب بودرواز، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر، محاسبة وجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الشير الابراهيمى برج بوعرييج، السنة 2020/2021 .
- بوجركات القوجال، بن قايد لخضر، الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، قانون اداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة غرداية، السنة 2017/2018.
- حيزية بنساسي، الشكاية الضريبية، مذكرة ماستر، قانون اداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2013/2014 .
- عالية سخارة، إيمان شاكر، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الفساد المالي دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة، مذكرة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2021/2022 .
- نبيلة بنوار، محمد بوسته، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة الغش الضريبي، مذكرة ماستر، قانون عام، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي عين تموشنت.

04- الملتقيات والمداخلات :

- راضية دغمان، سامية بزازي، ميكانيزمات مكافحة الفساد في الجزائر- نظرة حول الهيئة الوطنية لمكافحة الفساد والديوان المركزي، الملتقى الوطني الأول حول الفساد وتأثيره على التنمية الاقتصادية يومي 24 و 25 افريل 2018، جامعة 08 ماي 1945 قالمة الجزائر، 2018.
- سفيان سولم، مداخلة بعنوان الرقابة الجبائية في الجزائر صعوبات تطبيقها والحلول المقترحة لتفعيلها، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة سوق اهراس، يومي 28 و 29 أكتوبر 2015.
- عبد الحميد بن عيشة، مداخلة بعنوان حق المعاينة والحجز، ملتقى وطني الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8 ماي قالمة، يومي 29 و 28 اكتوبر 2015.
- ولهي بوعلام، المداخلة" نحو إطار مقترح لتفعيل اليات الرقابة الجبائية للحد من اثار الازمة، الملتقى العلمي الدولي الازمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة المسيلة"، ايام 20 - 21 اكتوبر 2009.

05- مواقع الانترنت :

- <https://syndicat-safi-dz.com/2023/03/25> اطلع عليه يوم 31 مارس 2024 على الساعة 06:45
- <https://www.mfdgi.gov.dz> اطلع عليه يوم 25/03/2024 الساعة 10:23.
- <https://gloriousalgeria.dz> اطلع على الموقع على الساعة : 01:55.
- https://www.dalilalmassalih.com/2022/12/blog-post_54.html، تاريخ الدخول : 19 مارس 2024 على الساعة 00:45 .
- <http://www.transparency.org> .

06- القوانين:

- التعديل الدستوري الجزائري لسنة 2020 (الجريدة الرسمية العدد 82 المتضمنة المرسوم الرئاسي الذي يحمل رقم 442/20 والموقع في 15 جمادى الاولى عام 1442 الموافق ل 30 ديسمبر سنة 2020 المتعلق بالتعديل الدستوري).
- قانون الإجراءات الجبائية 2024 .
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (اخر تنسيق 02. 01. 2024) .
- القانون المدني (الامر رقم 75 - 58 المؤرخ في 20 رمضان 1395 عام الموافق 26 سبتمبر سنة 1975 المعدل والمتمم) .
- قانون المالية لسنة 2024، المؤرخ في 18 جمادى الثانية 1445 الموافق ل 31 ديسمبر 2023، الجريدة الرسمية 86 .

- قانون رقم 07-12 المؤرخ في 21 ذي الحجة عام 1428 الموافق ل 2007/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2008 الجريدة الرسمية العدد 82 الصادرة بتاريخ 31/12/2007 .
- القانون رقم 01.06 المؤرخ في 20 فيفري 2006 المتضمن قانون الوقاية من الفساد ومكافحته الصادر في الجريدة الرسمية العدد 14 مؤرخة في 8 مارس 2006 المعدل بموجب قانون 11 15 المؤرخ في 02 أوت 2011 الصادر في الجريدة الرسمية العدد 44 المؤرخة في 10 أوت 2011.
- - الأمر 03/06 مؤرخ في 15 يوليو 2006 المتضمن القانون الأساسي للتوظيف العمومي
- - المرسوم التنفيذي 98-228 المؤرخ في 13/07/1998 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية الجريدة الرسمية العدد 51 .
- - المرسوم التنفيذي رقم 90-334 المؤرخ في 27/10/1999 المتضمن القانون الأساسي للعمال التابعين للأسلاك الإدارية المالية، الجريدة الرسمية رقم ،46 الموافق لـ 31/10/1990 .
- المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18/09/2006 تحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها الجريدة الرسمية العدد 59 الصادرة بتاريخ 24/09/2006.

الفهرس

	دور الرقابة الجبائية للحد من الفساد
	الإهداء
	الشكر
	قائمة المختصرات
01	مقدمة
	الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للفساد والرقابة الجبائية
06	المبحث الأول: مفهوم الفساد
06	المطلب الأول: تعريف الفساد وأسبابه
07	الفرع الأول: تعريفه
12	الفرع الثاني: خصائص و أسباب الفساد
14	المطلب الثاني: مظاهر الفساد وأثاره
14	الفرع الأول: مظاهره
20	الفرع الثاني: أثاره
22	المبحث الثاني: مفهوم الرقابة الجبائية
22	المطلب الأول: مضمون الرقابة الجبائية
23	الفرع الأول: تعريفها ومبادئها
25	الفرع الثاني: أسبابها ومصادرها
28	الفرع الثالث: أهدافها
29	المطلب الثاني: وسائل الرقابة الجبائية
30	الفرع الأول: الوسائل الهيكلية
49	الفرع الثاني: الوسائل البشرية
53	ملخص الفصل الأول
54	الفصل الثاني : فعالية الرقابة الجبائية للتصدي لظاهرة الفساد
55	المبحث الأول: آليات الرقابة الجبائية
56	المطلب الأول: الرقابة العامة والفئوية
56	الفرع الأول: الرقابة العامة

59	الفرع الثاني الرقابة الفئوية
60	المطلب الثاني: الرقابة المعمقة والمختلطة
60	الفرع الأول: الرقابة المعمقة
70	الفرع الثاني : الرقابة المختلطة
71	المبحث الثاني: سلطات الإدارة الجبائية والصعوبات التي تواجهها
72	المطلب الأول: حقوق الإدارة الجبائية
27	الفرع الأول: حق الرقابة
73	الفرع الثاني : حق المعاينة
75	الفرع الثالث: حق الاطلاع
78	الفرع الرابع: حق استدراك الأخطاء
79	المطلب الثاني: الصعوبات التي تواجهه الإدارة الجبائية
79	الفرع الأول: بالنسبة للإدارة الجبائية
80	الفرع الثاني : بالنسبة للمكلف بالضريبة
93	ملخص الفصل الثاني
94	الخاتمة
97	قائمة المصادر و المراجع
106	الفهرس
109	الملخص

المُلخَص

اللغة العربية :

تعالج مذكرتنا موضوع الرقابة الجبائية ودورها للقضاء على الفساد بشكل عام في القانون الجزائري وذلك من خلال إعطاء عموميات حول الفساد وكذلك إعطاء نبذة عن الرقابة الجبائية في ظل التشريع الجزائري.

وسعياً من المشرع الجبائي للحد من هذه الظاهرة خول للإدارة جملة من الأجهزة والهيكل وقام بسن جملة من القوانين لمكافحتها وذلك من خلال التأكد من صحة التصريحات المكتسبة من قبل المكلفين بالضريبة، بالإضافة إلى اكتشاف كل الاختلالات والأخطاء بغيت تصحيحها وإعادة تقويمها بالاعتماد على طرق الرقابة الجبائية. التي تتمثل في التحقيق المحاسبي والرقابة المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية والرقابة المصوبة كما منح المشرع للمكلف بالضريبة ضمانات قانونية والتزامات تجاه الرقابة الجبائية. وفي الأخير نقيم الرقابة الجبائية من خلال إجراءات مستحدثة لتفعيلها وتقديم توصيات واقتراحات لمكافحة أي تهرب ضريبي .

الكلمات المفتاحية : الفساد الجبائي ، الرقابة الجبائية، ، إجراءات الرقابة الجبائية.

اللغة الإنجليزية :

Our thesis deals with the subject of tax control and its role in the fight against corruption in general in the Algerian legal framework. We will start with an overview of corruption, followed by a brief presentation of tax control in the Algerian legislative context.

In an effort to reduce this phenomenon, the tax legislator has provided the administration with various devices and structures and has enacted several laws to combat it. This includes verifying the accuracy of the declarations provided by taxpayers, as well as detecting and correcting any anomalies through tax control methods, such as accounting audit, in-depth control of the overall tax situation, and spot checks.

In addition, the legislator has granted taxpayers legal guarantees and obligations towards tax control. In conclusion, we evaluate tax control through the introduction of innovative procedures to strengthen it and formulate recommendations to combat any tax evasion.

Key words: Tax corruption, tax control, tax control procedures.