



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
جامعة عين تموشنت بلحاج بوشعيب



كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم المالية و المحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية

تحت عنوان:

التحقيق المصوب ودوره في التخفيف من حدة التهرب الضريبي  
في الجزائر

من إعداد الطالبتان:

لعوج ميساء

شيخ بقيادة نور الجيهان

نوقشت وأجيزت بتاريخ 11 / 06 / 2025 أمام اللجنة المناقشة:

الصفة	الجامعة الانتساب	الرتبة	أعضاء اللجنة
رئيسا	جامعة عين تموشنت بلحاج بوشعيب	أستاذ محاضر ب	عدة خير الدين سليم
مشرفا	جامعة عين تموشنت بلحاج بوشعيب	أستاذ محاضر أ	عبد الباقي حياة
ممتحنا	جامعة عين تموشنت بلحاج بوشعيب	أستاذ محاضر أ	قريش محمد

السنة الجامعية: 2024-2025

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

{وَمَا أُوتِيتُمْ مِنَ الْعِلْمِ إِلَّا قَلِيلًا}

سورة الإسراء الآية 85

وقال علي كرم الله وجهه:

"التوفيق خير قائد وحسن الخلق خير قرين والعقل خير

صاحب والأدب خير ميراث"

يقول عماد الأصفهاني:

إني رأيت انه لا يكتب أحد كتابا في يومه إلا قال في غده لو غير هذا لكان أحسن  
ولو زيد هذا لكان يستحسن ولو قدم هذا لكان بالأفضل، لو ترك هذا لكان أجمل،  
وهذا من أعظم العبر، وهذا دليل على استيلاء النقص على جملة البشر

## الاهداء

الحمد لله على لذة الإنجاز، و الحمد لله عند البدء و الختام.

{ وَآخِرُ دَعْوَاهُمْ أَنِ الْحَمْدُ لِلَّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ }

سورة يونس، الآية 10

لم تكن الرحلة قصيرة ولا الطريق محفورة بالتسهيلات لكنني فعلتها فالحمد لله الذي يسر البدايات وأكمل النهايات و بلغنا النهاية، الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات وبكل حب اهدي ثمرة نجاحي.

إلى نفسي التي قالت أنا لها سأناها وأخيرا ها أنا اليوم أفق على عتبة تخرجي أقطف ثمار تعبي وأرفع قبعتي بكل فخر.

إلى من كلل العرق جبينه ومن علمني أن النجاح لا يأتي إلا بالصبر و الإصرار إلى النور الذي أنار دربي وسراج الذي لا ينطفئ نوره بقلبي أبداً من بذل الغالي و النفيس و إستمدت منه قوتي و اعتزلي بذاتي.

### والدي العزيز.

إلى من جعل الجنة تحت أقدامها، و احتضني قلبها قبل يديها و سهلت لي الشدائد بدعائها إلى الإنسانية العظيمة التي لطالما تمت أن تقر عينها لرؤيتي في يوم هذا إلى مصدر الأمان الذي استمد منه قوتي إلى نور عيني و حظي الجيد و فوزي و فخري، إلى من أبصرت بها طريق حياتي .

### أمي العزيزة.

إلى روافد الوفاء إلى نبع المحبة و الحنان إلى من رزقني الله بهن للأعرف من خلالهن طعم الحياة الجميلة، تلك الملائكة التي غيرن مفاهيم الحب و الصداقة و السند في حياتي إلى أخواتي المؤمنات الغاليات .

### جونار ، أوجوان

إلى من كان الأول دوما في مساندي و تشجيعي إلى رفيق الدرب و صديق الأيام و حبيبي و زوجي إلى من أراه خالداً وسط قلبي و صدري إلى عوني بعد الله و ضلعي الثابت.

## جيهان

### زوجي الغالي

## الاهداء

### الى نفسي

التي قاومت و مضت رغم كل شيء الى تلك التي أهلكها التعب لكنها لم تنهزم أهديك هذا العمل امتنانا لجهدك و ايمانك بأنك تستحقين الوصول.

### الى من خاضوا الحياة لأجلي الى أمي و أبي عائلتي الصغيرة

اليوم و أنا أحتفل بتخرجي أود أن أخبركم أن هذا الانجاز هو انعكاس لتعبكم و دعمكم الذي لم يتوقف يوما. أمي حبيبة كنت القلب الحنون و الدعوة التي ترافقتني في كل خطوة علمتني معنى الصبر و الاصرار و كنت مصدر قوتي في كل لحظة ضعف.

أبي نبض قلبي الأول و سندي الأصدق من بذل جهد سنين من أجل أن أعتلي سلام النجاح و من علمني أن دنيا كفاح و سلاحها العلم و المعرفة.  
أطال الله عمركما.

### الى جدي عزيز أطال الله عمره و الى الغائبة الحاضرة في قلبي كل حين جدي رحمها الله.

شكرا لأنكم كنتم و ستظلون دوما أعظم انتصاراتي.

### الى عائلتي الجميلة

هذا التخرج ليس مجرد شهادة بل هو تتويج لكل لحظة كنتم فيها بجانبني و لكل دعوة رفعتموها من أجلي أحبكم جميعا من أعماق قلبي و أهديكم هذا النجاح الذي هو بفضلكم بعد الله.

### الى صديقتي و كل من عرفت فأحببت.

لكم من قلبي نبض الشكر انتم بهجة الرحلة و رفاق الروح الذين لا يعوضون.

الى كل من يعرف لعوج ميساء.

## ميساء

## شكر و تقدير

حمد الله رب العالمين و صلاة و السلام على سيدنا مُحَمَّد الحمد لله العلي العظيم، الذي أكرمنا ووهبنا القوة لاتمام هذا العمل، و سخر لنا عباد كرام كان لهم الفضل العظيم، فلك الشكر ربي اولاً و أخيراً على توفيقك، نتقدم بخالص الشكر الى الاستاذة عبد الباقي حياة لقبولها الاشراف على هذا العمل و على ما قدمته من دعم علمي و توجيهات بناءة.

كما نتقدم بخالص الشكر الى السادة الأفاضل رئيس و أعضاء لجنة المناقشة على تفضلهم بقبول مناقشة هذه المذكرة و اثارها بملاحظتهم العلمية القيمة، و الشكر الجزيل لكل من ساهم في انجاز هذا العمل.

ميساء - جيهان

## الملخص:

تسعى هذه الدراسة الى ابراز دور التحقيق المصوب في التخفيف من حدة التهرب الضريبي في الجزائر على مستوى مركز الضرائب لولاية عين تموشنت، حيث تم الاعتماد في هذه الدراسة على منهج الوصفي للإحاطة بمختلف الجوانب النظرية للدراسة والمنهج التحليلي من أجل تحليل ملف المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق المصوب و البيانات الاحصائية على مستوى مركز الضرائب عين تموشنت.

و قد توصلت الدراسة الى أن التحقيق المصوب يساهم في التحصيل الجبائي و ذلك من خلال استرجاع المبالغ المتهرب من دفعها و هذا ما يجعله من أهم آليات الرقابية.

الكلمات المفتاحية: تحقيق المصوب، رقابة الجبائية، تهرب الضريبي، مركز الضرائب عين تموشنت.

### Abstract:

This study seeks to highlight the role of punctual investigation in reducing tax evasion in Algeria at the level of the tax center of ain Temouchent. This study adopts a descriptive approach to cover the theoretical aspects and an analytical approach to analyze the file of the taxpayer subject to the punctual investigation and the statistical data at the level of the ain temouchent tax center.

The study concluded that the punctual investigation contributes to tax collection by recoverion the evaded amounts, which makes it one of the most important control mechanisms

**Keywords:** punctual investigation, tax control, tax evasion, ain temouchent tax center.

# قائمة المحتويات

## قائمة المحتويات

I.....	آيات قرآنية.....
II.....	الاهداء.....
III.....	الاهداء.....
IV.....	شكر و تقدير.....
V.....	الملخص.....
VII.....	قائمة المحتويات.....
IX.....	قائمة الجداول والاشكال.....
XI.....	قائمة المختصرات.....
أ-خ.....	المقدمة.....

### الفصل الأول: الاطار النظري للتهرب الضريبي

2.....	تمهيد:.....
3.....	المبحث الأول: مفاهيم حول التهرب الضريبي.....
3.....	المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي.....
3.....	المطلب الثاني: أشكال التهرب الضريبي.....
5.....	المطلب الثالث: أسباب التهرب الضريبي.....
6.....	المبحث الثاني: الآثار المترتبة عن التهرب الضريبي و طرق الحد منه.....
7.....	المطلب الأول: آثار التهرب الضريبي.....
8.....	المطلب الثاني: طرق التهرب الضريبي.....
9.....	المطلب الثالث: آليات مكافحة التهرب الضريبي.....
12.....	خلاصة الفصل الأول.....

### الفصل الثاني: الاطار النظري للتحقيق المصوب

14.....	تمهيد.....
15.....	المبحث الأول: الإطار النظري لرقابة الجبائية.....

15	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية .....
15	المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية .....
16	المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية .....
18	المبحث الثاني: الإطار النظري لتحقيق المصوب .....
18	المطلب الأول: تعريف التحقيق المصوب .....
19	المطلب الثاني: أهداف التحقيق المصوب وعلاقته بتهرب الضريبي .....
20	المطلب الثالث: إجراءات التحقيق المصوب في الحد من التهرب الضريبي .....
24	خلاصة الفصل الثاني .....
	<b>الفصل الثالث: دراسة حالة التحقيق المصوب على مستوى مركز الضرائب لولاية عين تموشنت</b>
26	التمهيد .....
27	المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية عين تموشنت .....
27	المطلب الأول: تعريف بمركز الضرائب لولاية عين تموشنت .....
27	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب .....
31	المطلب الثالث: مهام مركز الضرائب .....
32	المبحث الثاني: دراسة حالة التحقيق المصوب .....
32	المطلب الأول: اجراءات الدراسة الأولية للمؤسسة قيد التحقيق .....
33	المطلب الثاني اجراءات التحقيق المصوب .....
37	المطلب الثالث: تبليغ المكلف بنتائج التحقيق المصوب .....
42	خلاصة الفصل الثالث .....
43	خاتمة .....
47	قائمة المصادر المراجع .....
52	الفهرس .....

قائمة الجداول  
والأشكال

## قائمة الجداول والأشكال

### قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
04	أوجه التشابه و الاختلاف بين التهرب الضريبي و الغش الضريبي	الجدول رقم (1/1)
35	الوضعية الجبائية بنسبة الى ضريبة TAP و ضريبة TVA	الجدول رقم (1/3)
37	عدد الملفات الخاضعة لعملية الرقابة الجبائية (2023/2012)	الجدول رقم (2/3)
38	مبالغ التهرب المرصودة في اطار آليات الرقابة الجبائية (2020/2012)	الجدول رقم (3/3)

### قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
18	أشكال الرقابة الجبائية	الشكل رقم (1/2)
29	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية عين تموشنت	الشكل رقم (1/3)

# قائمة المختصرات

## قائمة المختصرات

### قائمة المختصرات

الرمز	شرح الاختصار
<b>CDI</b>	مركز الضرائب
<b>TAP</b>	الرسم على النشاط المهني
<b>TVA</b>	الرسم على القيمة المضافة
<b>IRG</b>	الضريبة على الدخل الاجمالي
<b>VASFE</b>	التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية
<b>VC</b>	التحقيق المحاسبي
<b>CP</b>	التحقيق المصوب
<b>CSP</b>	التحقيق في الوثائق

المقدمة

## المقدمة:

تعتبر الضريبة من أقدم و أهم المصادر المالية للدولة نظرا لضخامة الأموال التي توفرها للخزينة العامة، وكذا دورها الكبير الذي تلعبه في مجال تحقيق أهداف الدولة الاقتصادية والمالية والسياسية و الاجتماعية وحاليا أصبح اعتماد الدولة على الضرائب يكاد يكون اعتمادا كلياً بحيث يتم اعتبارها كمورد أساسي للخزينة العامة وهذا من أجل استقرار الاقتصاد الوطني. المكلف بالضريبة لا يرى أن الالتزام بدفع الضريبة واجب وطني يجب القيام به، حيث يسعى لحماية مصالحه وذلك من خلال تخلص كلياً أو جزئياً من دفع هذه الضريبة وهذا ما يسمى بالتهرب الضريبي.

نظرا لتفشي ظاهرة التهرب الضريبي و تعقدها أصبحت من أهم المعوقات التي تهدد التنمية الاقتصادية وللحد من هذه الظاهرة عمل المشرع الجبائي على مكافحتها من خلال الرقابة الجبائية بحيث تتميز هذه الأخيرة بتنوعها و تخصصها، فهناك التحقيق على الوثائق، التحقيق المحاسبي، التحقيق المعمق، و أخيرا التحقيق المصوب الذي يهتم بمراقبة محاسبة المكلفين في نوع أو عدة أنواع من الضرائب و تجنباً للآثار السلبية الناتجة عن التهرب الضريبي أقر التشريع الجزائري آلية الرقابة الجبائية بصفة عامة و التحقيق المصوب بصفة خاصة كوسيلة لمكافحة والتخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي و من أجل زيادة مستوى التحصيل الجبائي.

على أساس ما سبق يمكن طرح الاشكالية التالية: الى أي مدى يساهم التحقيق المصوب في

التخفيف من حدة التهرب الضريبي في الجزائر؟

من خلال الاشكالية يمكن طرح الأسئلة التالية:

- ما هي العوامل التي تساهم في ظهور التهرب الضريبي و ما الآثار المترتبة عنه ؟
- ما مدى فعالية التحقيق المصوب في التخفيف من حدة التهرب الضريبي؟

### 1. فرضيات الدراسة:

تقوم دراستنا على الفرضيتين التاليتين:

- يظهر التهرب الضريبي في الجزائر نتيجة لعوامل متعلقة بالمكلف وكذلك الى وجود ثغرات في نظام الضريبي.
- يعتبر التحقيق المصوب من بين أهم أساليب الرقابة الجبائية للكشف عن التهرب الضريبي.

## 2. أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة الى تحقيق الأهداف التالية:

- التعريف بظاهرة التهرب الضريبي وأسبابه.
- التعريف بالتحقيق المصوب كآلية من آليات الرقابة الجبائية.
- الكشف عن دور التحقيق المصوب ومدى فعاليته في التخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي.

## 3. أهمية الدراسة:

يستمد البحث أهميته باعتباره آلية من الآليات الفعالة للتحكم في جانب مهم من موارد الدولة المتمثلة في الضرائب كونها تلعب دورا كبيرا في تحقيق التنمية الاقتصادية، كما نجد ظاهرة التهرب الضريبي من أبرز المشاكل التي تواجهها الدولة لهذا وجب مكافحتها، وسعيا للمحافظة على هذا المورد الهام يتجلى دور التحقيق المصوب كشكل من أشكال الرقابة الجبائية الفعالة في تحسين تحصيل الإيرادات.

## 4. مبررات اختيار موضوع الدراسة:

من اسباب اختيار الموضوع:

- تركيز على موضوع التحقيق المصوب باعتباره أحدث وسيلة رقابة جبائية.
- رغبة شخصية في تعمق في ظاهرة التهرب الضريبي.
- علاقة الموضوع بالتخصص وهو محاسبة و جبائية.

## 5. المنهج و الأدوات المستخدمة:

حتى نتمكن من الاجابة على الاشكالية المطروحة واختبار صحة الفرضيات المذكورة تم الاعتماد على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، حيث تم استخدام المنهج الوصفي في التطرق الى مختلف المفاهيم النظرية المتعلقة بالتهرب الضريبي والتحقيق المصوب وكذلك بالرقابة الجبائية أما بخصوص الجانب التطبيقي فقد تم الاعتماد على دراسة حالة عن التحقيق المصوب لملف جبائي بمركز الضرائب لولاية عين تموشنت، باستخدام منهج دراسة الحالة لإسقاط الدراسة النظرية على الواقع العملي، بالاعتماد على معلومات وبيانات متحصل عليها من مركز الضرائب لولاية عين تموشنت، كما تم الاعتماد على بعض القوانين الجبائية والنصوص التشريعية التي تضمنتها مختلف

قوانين المالية الصادرة في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، وبعض الكتب والبحوث ذات العلاقة بالتخصص.

## 6. حدود الدراسة:

يتم تقسيم محددات التي تتعلق بهذه الدراسة الى:

- الحد الموضوعي: تطرقنا في الدراسة الى متغيرين رئيسيين التحقيق المصوب و التهرب الضريبي.
- الحد المكاني: دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية عين تموشنت.
- الحد الزمني: دراسة حالة عن التحقيق المصوب برنامج سنة 2024 شملت الدراسة سنتين محل التحقيق 2021 و2022.

## 7. الدراسات السابقة:

سنعرض الدراسات السابقة من الأقدم الى الأحدث من حيث التسلسل الزمني:

### دراسات باللغة العربية:

1. دراسة عائشة بن دادة، منى بوغاشة، بعنوان دور التحقيق المحاسبي المصوب في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوسوف، ميله، جزائر، 2020/2019.
- نظرا لطبيعة النظام الضريبي الجزائري التصريحي فإن الرقابة الجبائية حظيت بمكانة هامة فيه فهي تساهم في استرجاع حقوق الخزينة العمومية من خلال مكافحة التهرب الضريبي واكتشاف الأخطاء والاعفالات التي يرتكبها المكلف بالضريبة وتصحيحها حيث سنتعرض الى أحد أشكال التحقيق في اطار الرقابة الجبائية وهو التحقيق المحاسبي المصوب والمتمثل في مجموعة العمليات التي تهدف الى مراقبة التصريجات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة بعنوان المدة الغير المتقدمة ومقارنته مع الوضعية الجبائية الحقيقية لنشاط الممارس، من خلال جملة من المؤشرات المعتمدة من طرف الادارة الجبائية لتقييم الأداء بمديرية الضرائب لولاية ميله خلال فترة الممتدة من سنة 2010 الى غاية سنة 2018 وقد خلصت الدراسة الى دور التحقيق المحاسبي المصوب الفعال في مكافحة التهرب الضريبي الجزائري.

2. دراسة لواج منير، لواج عبد الرحيم، بعنوان تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة التهرب الضريبي، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل للفترة 2018/2010 مجلة الحدث للدراسات المالية والاقتصادية، جامعة سوق أهراس مُجد الشريف مساعدية، العدد 5، السنة 2020.

ان أهم ميزة للنظام الضريبي الجزائري هي كونه نظام يقوم على أساس التصريح، يتمتع فيه المكلف بالضريبة بهامش حرية معتبر عند قيامه بتقدير الوعاء الخاضع للضريبة، لذا تعتبر عملية الرقابة الممارسة من طرف أعوان الادارة الجبائية ضرورية من أجل تحقق من صدق التصريحات المودعة من طرف المكلفين والكشف عن عمليات الغش والتهرب التي يقوم بها بعض المكلفين ذوي النية السيئة ومن تم حماية حقوق الخزينة العامة من الضياع، نُهدف من خلال الورقة البحثية الى تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة الممتدة من سنة 2010 الى غاية سنة 2018 .

3. دراسة فاطمة مُجد ابوخريص، شاكِر مصطفى قناو، بعنوان مدى مساهمة الاجراءات والأساليب الرقابية في الحد من التهرب الضريبي في ليبيا، مجلة الجامعي، جامعة طرابلس، العدد 31، السنة 2020

يهدف البحث الى مدى معرفة مساهمة الاجراءات والأساليب الرقابية في الحد من التهرب الضريبي في ليبيا وذلك من خلال تجميع المعلومات، والآراء المطروحة من الدراسات السابقة والأبحاث والرسائل العلمية والتوصيات والتشريعات الدولية والمهنية التي لها علاقة بموضوع البحث، وتم التوصل الى مجموعة من النتائج أهمها: يسهم في تطبيق الاجراءات والأساليب الرقابية (الرقابة الشكلية، رقابة على وثائق، رقابة معمقة، تحقيق في المحاسبة، تحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة، التحقيق المصوب في المحاسبة) في الحد من التهرب الضريبي. وإذا كانت الاجراءات والأساليب الرقابية المتبعة من أنجح الوسائل للحد من التهرب الضريبي إلا أنها تبقى قاصرة وهذا لنقص الوسائل المادية والبشرية وخاصة الكفاءات العليا في الميدان المحاسبي والقانوني، وذلك من خلال اتباع المنهج الوصفي التحليلي النظري وبرنامج (spss) الإحصائي، وتم التوصل الى مجموعة من التوصيات أهمها: سن تشريعات ضريبية تتم صياغته باحكام وبما يضمن تلافي الثغرات التي ينفذ منها الممولين من الضريبة وتشديد العقوبات، العمل على تطبيق الاجراءات والأساليب الرقابية التي تعتبر من أنجح الوسائل للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، والعمل على انشاء وربط أجهزة الحاسوب الخاصة بمصلحة الضرائب والجمارك مع بعضها ومع الجهات العامة الأخرى حتى يتم الحصول على البيانات بشكل دقيق والتي تهم المؤسسات نفسها.

4. دراسة جهاد مُجد دعباس، بعنوان أثر الوعي الضريبي على الحد من التهرب الضريبي دراسة ميدانية طبقت على دافعي ضريبة الدخل في مدينة طولكرم، مجلة جامعة فلسطين التقنية للأبحاث، العدد 10، السنة 2022.

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على أثر الوعي الضريبي على الحد من التهرب الضريبي، ومن أجل تحقيق أهداف هذه الدراسة قام الباحث باستخدام المنهج الوصفي التحليلي و بلغت عينة البحث (298) من الأفراد المكلفين في دفع ضريبة الدخل في مدينة طولكرم، وبعد اجراء التحليل الاحصائي المناسب باستخدام البرنامج الاحصائي (spss) كالعديد والنسب المئوية والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري، واختبار الانحدار الخطي البسيط، توصل الباحث الى أن هناك علاقة ذات دلالة احصائية للوعي الضريبي للحد من التهرب الضريبي، وبناء على ذلك قدم الباحث العديد من التوصيات التي من شأنها أن تعمل على الحد من التهرب الضريبي، لما ينتج عنه من نتائج سلبية على الفرد و المجتمع.

5. دراسة سليمان سعيده، قارة ملاك، بعنوان التحقيق المصوب في المحاسبة كآلية رقابية لمكافحة الغش الضريبي وتحسين التحصيل الجبائي، دراسة حالة تحقيق مصوب في المحاسبة على مستوى المديرية العامة للضرائب لولاية باتنة، مجلة الدراسات الجبائية، جامعة باتنة 1 حاج لخضر، المجلد 12، العدد 22، 2023.

يسعى هذا المقال الى ابراز دور التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة الغش الضريبي وتحسين التحصيل الجبائي، حيث تم الاعتماد في هذه الدراسة على منهجين المنهج الوصفي والتحليلي للإحاطة بمختلف الجوانب النظرية للمقابل والمنهج التحليلي من أجل تحليل ملف المكلف بالضريبة الخاضع لتحقيق المصوب اعتمادا على التقرير المتحصل عليه من المديرية العامة للضرائب بولاية باتنة وقد توصلت الدراسة الى ان التحقيق المصوب في المحاسبة يساهم في تعبئة خزينة الدولة وتحسين التحصيل الجبائي باسترجاع المبلغ المتهرب منها، وهذا ما يجعله من أبرز الآليات الرقابية الفعالة.

#### دراسات باللغة الأجنبية:

1. الدراسة ( ميلود ورزقي، 2020) الموسومة ب:

Les procédures du contrôle fiscal en algérie avec étude d'évaluation des résultants (2000-2016), El-tawassol, vol.26, n°04.

تتمتع الادارة الجبائية، بموجب القانون، بسلطة الرقابة العامة التي تتمثل بشكل خاص في حق الرقابة الجبائية، ويتخذ هذا الحق عدة أشكال من بينها حق الرقابة على الاشخاص الطبيعيين والذي يعرف بالتحقيق المعمق في

الوضعية الجبائية الشاملة، وكذا حق الرقابة على الأشخاص المعنويين ( الشركات ) والذي يعرف بالتحقيق المحاسبي وكذا التحقيق المصوب، وبالمقابل على المكلف بالضريبة أن يتعرف على جميع حقوقه وواجبه وفقا للقانون. ويهدف هذا العمل الى اظهار أداء الرقابة الجبائية في الجزائر خلال المرحلة (2000-2016) وذلك بتقييم وتحليل النتائج خلال هذه المرحلة مع الأخذ بعين الاعتبار عدد الملفات المحققة في اطار الرقابة الجبائية المحصلة باستخدام مجموعة من المعطيات والبيانات الاحصائية.

2. دراسة ( لشلاح صافية، بورنان مصطفى، 2024) الموسومة ب:

Tax control and Tax collection procedures under the Algerian Tax system, journal of El-Maqrizi for Economic and Financial Studies, vol.8, n°02.

تتناول هذه الدراسة مشكلة التهرب الضريبي حيث تناولنا تحليل هذه الظاهرة من خلال ذكر الأساليب التهرب الضريبي وطرق مكافحته والتي تتمثل في الرقابة الضريبية بالإضافة الى الأساليب أخرى مثل استخدام الاجراءات الوقائية قبل حدوث التهرب و يرجع ذلك الى أن الرقابة الضريبية وحدها أصبحت غير كافية بسبب تفاقم هذه الظاهرة و تطور أساليب التهرب الضريبي.

- لقد اعتمدنا في دراستنا على الدراسات المحلية أكثر من الدراسات الأجنبية وذلك بسبب صعوبة الاختلافات والتباينات في المصطلحات، بالإضافة إلى تجنب الوقوع في الأخطاء. كما أن الإجراءات الضريبية تختلف وفقاً للتشريعات الضريبية لكل دولة قد استفدنا من هذه الدراسات، خاصة في إعداد الجانب النظري، حيث تتشابه دراستنا مع هذه الدراسات في كونها تتناول نفس بيئة البحث، وهي التحقيق المصوب والتهرب الضريبي في الجزائر أما بالنسبة للفجوة البحثية، فتتمثل في النقاط التالية:

- تناولت معظم الدراسات الرقابة الجبائية بشكل عام، مع دراسة حالات خاصة في الدراسات الأجنبية، بينما تركز دراستنا على موضوع التهرب الضريبي والرقابة الجبائية والتحقيق المصوب بشكل شامل ومختصر، مع تحليل تأثير هذا النوع من الرقابة في تقليل التهرب الضريبي، وذلك من خلال دراسة حالة بمركز الضرائب في عين تموشنت.

- قمنا بدراسة حالة حديثة تتعلق بسنة 2024، تركزت على التحقيق المصوب ودوره في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي بمركز الضرائب في عين تموشنت، بينما باقى دراسات فهي قديمة نظرا الى تغيير معظم القوانين و التشريعات.

- تناولت الدراسات السابقة موضوع المقارنة بين التشريع الجزائري وبعض التشريعات الأجنبية، بينما تركز دراستنا على الموضوع من منظور محلي، أي وفقاً للمشرع الجزائري فقط.
- تناولت أغلب الدراسات مختلف مديريات ومراكز الضرائب بينما دراستنا تم حصرها بمركز الضرائب لولاية عين تموشنت.
- تناولت معظم الدراسات السابقة موضوع الرقابة الجبائية ودراسة حالة أما في دراستنا تطرقنا الى دراسة حالة عن التحقيق المصوب وتحليل الاحصائيات حول المداخل المحققة من كل أنواع التحقيق الجبائي.

#### 8. هيكل الدراسة:

- من أجل الامام بمختلف جوانب الموضوع تم تقييم الدراسة الى ثلاثة فصول:
  - فصلين نظريين، فصل تطبيقي، كل فصل يحتوي على مبحثين.
  - الفصل الأول: الموسوم ب: الاطار النظري للتهرب الضريبي.
  - الفصل الثاني: الموسوم ب: الاطار النظري للتحقيق المصوب.
  - الفصل الثالث: الموسوم ب: دراسة حالة التحقيق المصوب على مستوى مركز الضرائب لولاية عين تموشنت.

#### 9. صعوبات الدراسة:

- يواجه أي بحث علمي مجموعة من الصعوبات، من الصعوبات التي واجهتنا:
  - قلة المراجع المتعلقة بالتحقيق المصوب.
  - عدم استقرار القوانين الجبائية.
  - ضيق الوقت لدى أعوان الضرائب أثناء فترة التبرص وبالتالي عدم قدرتهم على استقبالنا طيلة أيام التبرص.
  - صعوبة الحصول على الاحصائيات حديثة، تم الاعتماد على أحد المراجع السابقة.

الفصل الأول: الاطار  
النظري للتهرب الضريبي

**تمهيد:**

تعتبر الضريبة من أبرز الوسائل التمويلية للدولة حيث تتيح لها امكانية تغطية نفقاتها العامة و إدارة مشاريعها، كما تعتبر آلية هامة من أجل تحقيق أهدافها الاقتصادية السياسية و الاجتماعية، خاصة في ظل نقص الملحوظ في الموارد التمويلية الأخرى و تكتسب الضرائب أهمية كبيرة كونها أحد المصادر الرئيسية لإيرادات الدولة التي تستخدم في الإنفاق على الخدمات التي تعزز الرفاهية و تقدم المجتمع.

و مع تزايد نطاق و أنواع الضرائب، برزت ظاهرة خطيرة تعرف بالتهرب الضريبي التي أصبحت تشكل تهديدا لاقتصاديات الدول بشكل عام و الاقتصاد الوطني بشكل خاص إذ تؤثر هذه الظاهرة بشكل مباشر على ميزانية الدولة مما يعيق قدرتها على تحقيق أهدافها الاقتصادية و السياسية و الاجتماعية لذا تسعى الدولة الى معالجة هذه الظاهرة و فهم الأسباب الحقيقية التي أدت إلى تفشيها نظراً لما تخلفه من آثار سلبية على موارد الخزينة العامة.

و عليه سنتطرق في هذا الفصل إلى تعريف ظاهرة التهرب الضريبي من خلال المبحثين التاليين:

**المبحث الأول: مفاهيم حول التهرب الضريبي****المبحث الثاني: الآثار المترتبة عن التهرب الضريبي و طرق الحد منه**

## المبحث الأول: مفاهيم حول التهرب الضريبي

تعددت التعاريف حول التهرب الضريبي و عليه سنتطرق إلى تحديد مفهومه و إبراز أهم أنواعه و الأسباب التي تؤدي إلى تفشيته و الآثار الناتجة عنه كما سنتطرق إلى آليات الحد منه.

## المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي

تتعدد تعاريف التهرب الضريبي نذكر منها:

**التعريف الأول:** التهرب من الضريبة هو ظاهرة يحاول المكلف بالضريبة من خلال عدم دفعها كلياً أو جزئياً بعد تحقق الواقعة المنشئة للضريبة. (عادل، 2011، صفحة 177)

**التعريف الثاني:** هو عدم إقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقديم البيانات المظلمة للدوائر المالية و استخدام وسائل أخرى للإفلات من دفع الضريبة إما بشكل كلي أو جزئي. (الفريجات، 2009، صفحة 25)

**التعريف الثالث:** يقصد بالتهرب الضريبي: "تخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي، و التي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون أن يكون هناك مخالفة للنصوص القانونية"، كذلك هو: "التخلص من عبئ الضريبة كلياً أو جزئياً دون مخالفة أو انتهاك القانون". (بوزيدة ح، 2015، صفحة 39)

**التعريف الرابع:** هو امتناع المكلف من أداء الضريبة بدون مخالفة لقوانين الضرائب دون التعدي عليها. (حسن، 1999، صفحة 34)

من خلال التعاريف السابقة يمكن إعطاء مفهوم شامل حول التهرب الضريبي على أنه: "هو محاولة المكلف التخلص من دفع الضريبة المفروضة عليه سواء بشكل جزئي أو كلي من خلال طرق مشروعة أي استغلال الثغرات الموجودة في التشريع الجبائي".

## المطلب الثاني: أشكال التهرب الضريبي

ينقسم التهرب الضريبي حسب المعيار المعتمد في تصنيفه و عليه يمكن تقسيمه كالتالي:

## أنواع التهرب الضريبي وفقاً لمشروعيته:

ينقسم التهرب الضريبي حسب هذا المعيار إلى نوعين هما:

## 1. التهرب الضريبي المشروع (التجنب الضريبي):

هو استغلال المكلف لبعض النقائص و الغموض الموجودة في التشريعات الجبائية بهدف عدم تحقق الضريبة عليه بصورة صادقة و عدم الالتزام بدفعها، أي أن المكلف يستطيع التخلص من دفع الضريبة دون أن يضع نفسه في وضعية مخالفة للقانون، و يمكن أن يحدث التهرب المشروع عن طرق طبيعية و ذلك بتجنب الواقعة. (ذبيح، 2009-2010، صفحة 12)

## 2. التهريب الضريبي غير المشروع (الغش الضريبي):

التهريب الضريبي غير مشروع هو التخلص المكلف من أداءه للضريبة من خلال طرق الاحتيال و الغش أي مخالفة القوانين الجبائية و حسب تقرير الاتحاد الأوروبي فان الغش الضريبي: "هو نشاط غير شرعي يسمح بإنقاص أو عدم دفع الضريبة". تم تعريف الغش الضريبي على أنه: "التهرب من الضريبة بطريقة غير مشروعة أي مخالفة مباشرة للقانون الضريبي فهو التخلص من الضريبة و إعطاء عرض خاطئ عن الواقع، أو تغيير مضل و من أجل ذلك يستعمل المكلف بالضريبة الغش بالاحتيال مرتكباً بذلك جرائم مالية يعقب عليها القانون". (البطريق، 1973، صفحة 233)

و للغش الضريبي ركنان يتمثلان في:

➤ **الركن المادي:** و هو استخدام طرق تدلسية قصد التقليل من الأساس الخاضع للضريبة مثل فواتير مزورة.

➤ **الركن المعنوي:** و يتمثل في سوء النية للغش الضريبي.

و عليه يمكن التمييز بين التهرب و الغش الضريبي حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (1-1): أوجه التشابه و الاختلاف بين التهرب الضريبي و الغش الضريبي.

أوجه الاختلاف	
التهرب الضريبي	الغش الضريبي
- غير مخالف للقانون و التشريع الضريبي.	- يتم استعمال أساليب مخالفة للتشريع الضريبي.
- يشتمل على العنصر المعنوي فقط.	- يشتمل على العنصر المادي و العنصر المعنوي.
- لا يعاقب عليه القانون.	- يعتبره القانون جنحة و يعاقب عليه.
أوجه التشابه	
التهرب الضريبي	الغش الضريبي
- كل منهما سلوك يهدف من خلاله المكلف إلى التخلص من دفع الضريبة كلياً أو جزئياً.	- كل منهما سلوك يهدف من خلاله المكلف إلى التخلص من دفع الضريبة كلياً أو جزئياً.
- كل منهما يشمل العنصر المعنوي و متمثل في توفر قصد أو نية التهرب.	- كل منهما يشمل العنصر المعنوي و متمثل في توفر قصد أو نية التهرب.
- كل منهما يؤدي إلى حرمان الخزينة من الإيرادات الضريبية.	- كل منهما يؤدي إلى حرمان الخزينة من الإيرادات الضريبية.
- كل منهما ناتج عن ضعف الوعي الضريبي للمكلف.	- كل منهما ناتج عن ضعف الوعي الضريبي للمكلف.

المصدر: عبد الباقي حياة، محاضرات في القانون الجبائي، مطبوعة بيداغوجية مقدمة لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص محاسبة و جباية، جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت، السنة الجامعية 2022/2023، ص 58.

## أنواع التهرب الضريبي وفقا للمعيار الجغرافي:

ينقسم هذا المعيار إلى نوعين هما:

## 1. التهرب الداخلي (المحلي):

هو التهرب الذي يقوم به المكلف بالضريبة داخل إقليم البلد الذي يحمل جنسيته بحيث يكون على المستوى المحلي بين المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية التي تكون على مستوى المنطقة الممارس فيها النشاط الخاضع للضريبة.

## 2. التهرب الدولي (الخارجي):

هو أوسع نطاق من التهرب الوطني حيث يكون التهرب فيه غير محدود من خلال استطاعت الممول تهريب أمواله خارج البلاد بطريقة غير مشروعة إلى دول تفرض ضرائب منخفضة أو تمتاز بإعفاءات ضريبية و القيام بتحويل مداخله إليها دون الخضوع إلى اقتطاع ضريبي في البلد الأم. (margairaz, 1971, p. 30)

## المطلب الثالث: أسباب التهرب الضريبي

هناك عدة أسباب أدت إلى تفشي ظاهرة التهرب الضريبي نذكر منها:

## 1. الأسباب المتعلقة بالمكلف:

المكلف بالضريبة يعتقد بأنه يدفع للدولة أكثر مما يأخذ منها و شعوره انه يستطيع الاستمرار في الانتفاع من خدمات الدولة حتى مع عدم دفع الضريبة، أي أن دفع الضريبة ليس شرطا للاستفادة من الخدمات العامة. (زهير، 2005، صفحة 165)

اذن كلما زاد الوعي الضريبي ضعف المكلف عن التهرب، و بالعكس كلما ضعف الوعي الضريبي كان الباعث النفساني على التهرب من الضريبة قويا وملموسا. (فوزي، 1972، صفحة 226)

## 2. الأسباب المتعلقة بالنظام الضريبي:

من أبرز أسباب التهرب الضريبي هي نقص في التشريع الضريبي وذلك نتيجة عدم احكام صياغة قوانينه ونصوصه و وجود ثغرات قانونية يستغلها المكلفين لتخلص من دفع الضريبة، فان الأسباب التشريعية تلعب دورا واضحا وزيادة نطاق التهرب الضريبي من خلال العوامل التالية:

## أ. ثقل العبء الضريبي:

والذي يشكل مبررا أساسيا لتهرب الأفراد من الضريبة بحيث في حالة زيادة العبء الضريبي عن توقعات المكلفين واستعداداتهم النفسية لتحمله مما يدفعهم إلى التهرب الضريبي. (مراد، 2004، صفحة 12)

## ب. عدم استقرار التشريع الضريبي:

يؤدي إلى غموض النظام الضريبي بسبب تعدد القوانين، كما تؤدي إلى عدم ثقة المكلف بالنظام الضريبي وبالتالي زيادة ميلهم إلى التهرب الضريبي. (margairaz, 1977, p. 175)

## ت. ضعف الرقابة الضريبية:

عند ضعف الرقابة الضريبية أو عدم وجودها يميل المكلف بالضريبة نحو التهرب الضريبي، وكذلك احساسه بنقص الخبرة لدى أعوان الادارة الضريبة هذا من ناحية، وعدم وجود قنوات للبحث عن المعلومة الجبائية باستخدام وسائل التكنولوجيا الحديثة من ناحية أخرى.

## 3. الأسباب المتعلقة بالإدارة الجبائية:

تعتبر الإدارة الضريبية العنصر الأساسي في تنفيذ النظام الضريبي وبالتالي كلما كانت هذه الإدارة تعاني من ضعف الكفاءة والنزاهة زادت فرص التهرب الضريبي ويعود سبب عدم كفاءة الإدارة الضريبية إلى نقص الإمكانيات والموارد المادية بالإضافة إلى قلة الموظفين ذوي المهارات الفنية والخبرة اللازمة.

## 4. الأسباب المتعلقة بالظروف الاقتصادية:

تؤثر الظروف الاقتصادية التي تمر بها الدولة والمكلفون في مستويات انتشار ظاهرة التهرب الضريبي ويمكن تلخيص هذه الظروف في:

- تؤدي فترات الكساد والأزمات التي تمر بها أي دولة إلى زيادة انتشار التهرب الضريبي وذلك بسبب نقص السيولة المالية وانخفاض مدخول المكلفين وكذلك تدهور القدرة الشرائية للأفراد وفي ظل هذه الظروف يصبح من الصعب على المنتجين تحمل عبئ الضريبة مما يؤدي إلى اللجوء إلى التهرب الضريبي.

- عدم تنظيم الاقتصاد الوطني وانتشار الاقتصاد الموازي يؤديان إلى تفاقم ظاهرة التهرب الضريبي وذلك نتيجة لعدم ضبط سوق السلع والخدمات وكذلك غياب ضمان حرية المنافسة.

## 5. الأسباب المتعلقة بالظروف السياسية:

تلعب السياسة التي تتبعها الدولة دورا هاما في التهرب الضريبي فإذا أنفقت الدولة حصيلة الضرائب في أوجه نافعة فإن الافراد يشعرون إن ما يدفعونه يعود عليهم بالفائدة وبالتالي يقل تحريمهم من الضرائب المفروضة، أما إذا أنفقت الدولة حصيلة الضرائب في أوجه لا تعود على المواطنين بالنفع فأنهم يبذلون قصارى جهدهم في التهرب من الضريبة أي أن الدولة قد لا تحدث أي تغيير على صعيد التطوير العام ولقطاع الخدمات العامة. (وهبة، 2010،

صفحة 8).

## المبحث الثاني: الآثار المترتبة عن التهرب الضريبي وطرق الحد منه

سوف نتطرق من خلال هذا المبحث إلى إبراز الآثار التي يخلفها التهرب الضريبي وإمكانيات الحد من تفشي هذه الظاهرة.

## المطلب الأول: آثار التهرب الضريبي

يترتب على التهرب الضريبي آثار سلبية تؤثر على جميع مستويات الحياة و هي كالتالي:

## 1. الآثار المالية:

يؤدي التهرب الضريبي إلى إضرار بالخزينة العامة للدولة بحيث يفوت على الدولة جزء هام من الموارد المالية وتترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأكمل وبالتالي تصبح الدولة عاجزة عن أداء التزاماتها الأساسية تجاه مواطنيها وفي ظل عجز الميزانية تضطر الدولة إلى اللجوء إلى وسائل تمويلية أخرى كالإصدار النقدي واللجوء إلى الاقتراض. (بلخوخ، 2003-2004، صفحة 31)

## 2. الآثار الاقتصادية:

تعد الضريبة وسيلة مالية فعالة تتيح للدولة التدخل في النشاط الاقتصادي ومع ذلك فإن التهرب الضريبي يضعف هذا التدخل من خلال تقليل الإيرادات الضريبية مما يعيق عملية التنمية الاقتصادية، وهذا يؤثر سلبا على الاستثمارات ويحد من المنافسة العادلة بين المشاريع مما يؤدي إلى عرقلة النمو الاقتصادي بشكل عام.

## ➤ اثر التهرب الضريبي على الاستثمار:

التهرب الضريبي له آثار وخيمة من حيث إضعاف قدرة الدولة التمويلية لزيادة الاستثمار نظرا لان نقص إيرادات الدولة بسبب التهرب والغش الضريبي لا يسمح بتكوين الادخار العام مما يحد من قدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية التي تقتضيها التنمية بالإضافة إلى ذلك فإن انخفاض معدلات الادخار يجعل الدولة تقلص حجم الإعفاءات الممنوحة في ايطار ترقية الاستثمار ويترتب على ذلك ركود اقتصادي يتصف بارتفاع معدلات التضخم. (مراد، التهرب و الغش الضريبي، 2004، صفحة 162)

## ➤ اثر التهرب الضريبي على المنافسة بين المشروعات إدارتها:

يعمل التهرب الضريبي على كبح أهم المحفزات الاقتصادية وهو روح المنافسة حيث تكون المؤسسة المتهربة في درجة الامتياز عن تلك التي تؤدي واجباتها بأمانة وهذا لإمكانياتها التمويلية الهائلة. (مراد، التهرب و الغش الضريبي، 2004، صفحة 162) وبالتالي فإن التهرب الضريبي يخل بشروط المنافسة النزيهة بين المشروعات، فهو لا يسمح بنجاح المشروعات الأكثر كفاءة والأكثر منفعة بالنسبة للدولة والأفضل تجهيزا أو الأحسن تنظيما حسب ما

تفرضه العملية الإنتاجية بل على العكس يعطي فرصة النجاح للمشروعات الأكثر قدرة على التهرب من الضرائب. (الخطيب خ.، 2000، صفحة 171)

### 3. الآثار الاجتماعية:

بغياى العدالة الضريبية تغيب العدالة الاجتماعية بالإضافة إلى ذلك فان التهرب الضريبي يخل بإعادة توزيع المداىل بين طبقات المجتمع ويزيد الفوارق الطبقيه بينها. بالإضافة إلى ذلك فان التهرب الضريبي يؤثر سيكولوجية المكلفين نظرا لسقوط العبء الضريبي كله عليهم، فانتشار الغش والخداع بين مختلف طبقات المجتمع يؤدي إلى تدهور الحس الجبائي وغياب الوضع الفردي لدى المكلفين وتغيب الثقة في سياسة الدولة الاقتصادية والاجتماعية ويفضل بذلك الممولين النفع الخاص على النفع العام ويمتنعون عن دفع الضريبة والمشاركة في النفقات العمومية. (بوزيدة ح.، 2005)

### المطلب الثاني: طرق التهرب الضريبي

لقد تعددت طرق التهرب الضريبي واختلفت باختلاف النشاط الممارس وبراءة المكلف ومع التطور التكنولوجي وزيادة التعاملات الاقتصادية تطورت هذه الطرق والأساليب وعليه يمكن إبرازها في ما يلي:

#### 1. التهرب عن طريق العمليات المحاسبية:

التهرب عن طرق التحايل المحاسبي يكون بلجوء المكلف إلى إقرار ضريبي استنادا على دفاتر وسجلات و حسابات مصطنعة مخالفة للحقيقة كتوزيع الأرباح على الشركاء الوهميين أو اصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع وذلك بغرض تقليل الإيرادات وزيادات حجم التكاليف مما يخفض الأرباح التي تخضع للضرائب. (مراد، 2016، صفحة 15)

وتنقسم هذه الطريقة إلى نوعين:

#### ➤ تخفيض الإيرادات:

يكون التخفيض في الإيرادات بلجوء المكلف إلى عدم التصريح بكل أو جزء من الإيرادات التي تدخل في حساب الأرباح الخاضعة للضريبة وهي سبيل يقتصر على من يملكون سجلات محاسبية سواء كان ذلك إجباريا أو اختياريا ومن بين الطرق المستعملة لتخفيض الإيراد نذكر مايلي: (كيسي، 2021، صفحة 1054)

- إخفاء جزء من رقم الأعمال.
- اصطناع فواتير البيع والشراء.
- تسجيل مبيعات وهمية وتخفيضات تجارية ممنوحة.

- تسجيل المبيعات بمبلغ اقل من ثمنها الحقيقي وذلك بعد الاتفاق مع الزبون.

➤ **تضخيم التكاليف:**

هنا يسعى المكلف من خلال الرخصة التي يمنحها إليه المشروع إلى تضخيم الأعباء القابلة للخصم من الربح الجبائي كان تتصل هذه الأعباء بأعباء فعلية مرفقة بمبررات و وثائق رسمية موضوعة في صالح نشاط المؤسسة المتهرية. (بوزيدة ح.، 2005، صفحة 46)

تتمثل هذه العمليات في:

- خلق مناصب شغل وهمية وتضخيم مبالغ الأجور.
- تسجيل خاطئ لحساب الاهتلاكات وحساب اهتلاك لرسم القيمة المضافة المسترجع.

## 2. التهرب عن طريق العمليات المادية:

يتمثل هذا في الاخفاء المتعمد للمكلف لأموال وممتلكاته كالمخزونات الخاضعة للضريبة سواء بصفة كلية أو جزئية ومن أمثلة عن هذه الطريقة:

- إخفاء جزء من السلع ومخزونات وإعادة بيعها في السوق السوداء.
- عدم التصريح بكل الأنشطة الممارسة من قبل المكلف.

## 3. التهرب عن طريق العمليات القانونية:

يقصد بيه خلق وضعية قانونية تظهر مخالفة الوضعية الحقيقية عن طريق استغلال الثغرات القانونية الموجودة في النظام الجبائي لصالح المكلفين بدفع الضريبة لخلق الوضعية القانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية. (خويلدي، 2020، صفحة 462)

## المطلب الثالث: آليات مكافحة التهرب الضريبي

تحاول التشريعات الضريبية التخفيف من الآثار السلبية التي تترتب عن التهرب الضريبي وعليه هناك عدة إجراءات وقائية للحد من تفشي هذه الظاهرة.

### 1. وسائل وقائية على مستوى التشريع:

الوسائل الوقائية من التهرب الضريبي على مستوى التشريع تكون من خلال:

أ. **تبسيط النظام الجبائي:**

المشكل ليس في انعدام القوانين أو تعددها بقدر ما هو ثباتها واستقرارها، الأمر الذي أدى إلى حتمية الوصول إلى تعديلات جديدة وهادفة وتبسط النظام الجبائي عن طريق إلغاء التعقيدات المتمثلة في تعدد الضرائب واختلاف

معدلاتها حتى يسهل على المكلف والإدارة معا تبسيط أحكام قوانين الضرائب وإجراءات تنفيذها. (البطريق، 1973، صفحة 102)

ب. نظام ضريبي عادل:

يعتبر التعسف الضريبي أهم العوامل التي تؤدي إلى انتشار ظاهرة التهرب الضريبي ولمعالجة هذا الوضع يحرص المشرع على إرساء نظام ضريبي عادل من خلال توزيع الأعباء الضريبية على المكلفين حسب قدرتهم على التكلفة مع تجنب الازدواج الضريبي الذي يزيد من الإحساس بالتعسف الضريبي وشمولها وكذلك إقرار الإعفاءات الضريبية مدروسة وتكون لأسباب موضوعية. (الخطيب أ.، 1997، صفحة 210)

ت. تحسين التشريع الضريبي:

يثير عدم وضوح التشريعات الضريبية يجعل الموظفين والجهاز الضريبي غير قادرين على الاستيعاب الشامل ويشكل دوري للإجراءات والنصوص والقواعد الضريبية المختلفة والمعدل فيها باستمرار، لهذا يجب إصدار تشريعات ضريبية جديدة تتسم بالبساطة والوضوح والمرونة فصياغة القانون الضريبي يلعب دورا أساسيا في نجاح أو فشل أي نوع من أنواع الضرائب. (السيد، 2003، صفحة 272)

2. وسائل وقائية على مستوى الإدارة الجبائية:

قام المشرع الجزائري بوضع عدة إجراءات التي يجب على الإدارة الجبائية إتباعها وذلك من خلال توفير الوسائل المادية و البشرية.

أ. تحسين الإمكانيات البشرية:

في ظل الإصلاحات الاقتصادية وما نتج عنها من ارتفاع عدد المتعاملين الاقتصاديين، واجهت الإدارة الضريبية عدة صعوبات في أداء مهامها، وذلك لقلة عدد الموظفين ونقص كفاءاتهم المهنية، وفي ظل هذا الاختلال بين الوظائف الإدارية وإمكانياتها البشرية أصبح من الضروري تحسين كفاءات الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في المجال الضريبي وفي هذا السياق يجب اتخاذ الإجراءات التالية : (ناشد، 2000، صفحة 129)

- تحسين أجور الموظفين في مصلحة الضرائب.
- فتح مدارس متخصصة في المجال الضريبي عبر مختلف جهات الوطن قصد تكوين إطارات ضريبية.
- تحسين الأوضاع المادية والاجتماعية للعاملين بالإدارة الضريبية قصد غلق منافذ الإغراءات المقدمة لهم.

ب. تحسين الإمكانيات المادية:

ذلك من خلال تطوير النظام الجبائي من خلال استخدام الرقمنة وأجهزة الإعلام الألي الحديثة تتبع أسلوب عصري في تنظيم البيانات وانجاز العمل في وقت وجيز وبأخطاء تكاد تنعدم.

### 3. وسائل وقائية على مستوى المكلف بالضريبة:

يعتبر المكلف بالضريبة عنصر مهم في عملية التهرب الضريبي ومن أهم الإجراءات التي وجب اتخاذها اتجاهه وهي توعية وتحسين العلاقة بينه وبين الإدارة الجبائية.

#### أ. توعية المكلف بالضريبة:

إن فرص نجاح أي نظام تعتمد أساسا على درجة الوعي الضريبي لدى المكلف وثقافته الضريبية مدى إقناعه لأهمية الضريبة في تمويل الخزينة العمومية ومدى اقتناعه كذلك بعديتها لان تبعية التهرب لا تقع على المشرع المالي والإدارة وحدها وإنما تقع كذلك على المكلف. (فوزي، النظم الضريبية، 1973)

#### ب. إزالة التوتر بين الإدارة و المكلف:

العلاقة بين الإدارة الجنائية والمكلف بالضريبة تتميز بتصادم متبادل وتوتر لهذا وجب العمل على إنشاء مكاتب للعلاقات العامة على مستوى المديرية الولائية للضرائب، تهتم بتقديم الدعم إلى المكلفين من خلال استقبالهم وتوفير إجابات واضحة وشاملة لمختلف القضايا التي يتم طرحها.

#### ت. خلق الثقة بين مصلحة الضرائب و المكلف:

من المهم إن تتوفر الثقة بين المكلفين بالضريبة وإدارة الضريبة وذلك من خلال تطبيق القانون الجبائي بشكل عادل ومتساوي بين جميع المكلفين مع ضرورة ضمان احترام حقوقهم الجبائية خاصة فيما يتعلق بعملية الطعن أو المنازعات بالإضافة إلى إمكانية طلب توضيحات في جميع الأمور المتعلقة بفرض الضريبة وتحصيلها.

## خلاصة الفصل الأول:

من خلال تطرقنا الى الاطار النظري للتهرب الضريبي استنتجنا أن ظاهرة التهرب الضريبي تعد من أخطر التحديات التي تواجه الاقتصاد الوطني بشكل عام والنظام الضريبي بشكل خاص فهي تعيق التطبيق الفعال له وتمنع تحقيق الأهداف المحددة، كما يعود تفشي هذه الظاهرة إلى أسباب تتعلق بالملكف وأخرى تخص الإدارة الجبائية، وتترتب على ذلك آثار سلبية تؤثر على مختلف المجالات الاقتصادية السياسية والاجتماعية مما يستدعي ضرورة مكافحة هذه الظاهرة والحد من انتشارها من خلال معالجة أسبابها.

الفصل الثاني: الاطار النظري  
التحقيق المصوب

## تمهيد:

تتواجد اليوم الإدارة الجبائية في قلب الإصلاحات التي مست الإدارات العمومية كونها تلعب دورا أساسيا في توجيه النشاط الاقتصادي وفي تعبئة الموارد المالية اللازمة لتمويل ميزانية الدولة وكذا مكافحة الغش والتهرب الضريبي، وعليه يشكل التسيير الضريبي وخدمة المكلفين بالضريبة محورين أساسيين للأنشطة التي تقوم بها الإدارة الجبائية والتي من خلالها تساهم في زيادة مردودية التحصيل الجبائي وتحقيق الإنصاف الضريبي، ومن اجل الحفاظ على هذه المصالح أعطى المشرع الجزائري للإدارة الجبائية حق المراقبة الجبائية وهي من خلال مراقبة تصريحات المكلفين والتأكد من صحتها واكتشاف الأخطاء التي يرتكبها المكلفون، مما جعل المشرع يتيح للمكلفين الجبائين آلية من الآليات التي تساعدهم في التحقيق من مدى صدق وسلامة تصريحات المكلفين ومن ضمنها التحقيق المصوب فهو أداة رعية ووقائية في آن واحد، فنتائج الرقابة منبثقة عن تحقيق المصوب تعمل على استرجاع المبالغ المتهرب من دفعها والتي تساهم في دعم الحصيلة الضريبية.

وعليه سنتطرق في هذا الفصل إلى الرقابة الجبائية وأهم عنصر فيها ألا وهو التحقيق المصوب من خلال مبحثين التاليين:

المبحث الأول: لإطار النظري لرقابة الجبائية

المبحث الثاني: الإطار النظري للتحقيق المصوب

## المبحث الأول: الإطار النظري لرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية وسيلة قانونية لضمان مصلحة الخزينة العمومية، ووضع لها القانون إطارها التشريعي والتنظيمي من أجل اكتشاف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين، ومن هنا سنتطرق إلى مفهوم وأهداف وأشكال الرقابة الجبائية.

## المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

من ابرز التعاريف نجد:

**التعريف الأول:** (Claude Laurent) عرف الرقابة الجبائية على أنها مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من مصداقية التصريحات المكتتبه. (Laurent, 1995).

**التعريف الثاني:** (Colline Filipe) عرف الرقابة الجبائية على أنها هي الوسيلة الضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع للضريبة. وتشكل شرطا من الشروط الرئيسية والفعالة لتحقيق المناقشة الشريفة والعدالة بين المؤسسات. (fillipe, la vérification fiscale, 1979, p. 25).

**التعريف الثالث:** الرقابة الجبائية هي السلطة المخولة لإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة، من اجل اكتشاف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة، وكذا فحص المحاسبة مهما كانت الدعامة المستعملة لحفظ الوثائق. (عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي، 2009، صفحة 3)

**التعريف الرابع:** تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعبا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها" (قانون الاجراءات الجبائية المادة 18، 2025).

## المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

انطلاقا من التعاريف المدرجة أعلاه يمكننا استخلاص بعض الأهداف التي تسعى إليها الرقابة الجبائية المتمثلة في:

## 1. الهدف القانوني:

يتمثل الهدف القانوني للرقابة الجبائية من خلال التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين والأنظمة، وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة

لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أي انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من أداء مستحقاتهم الجبائية. (حمو م.، 2009، صفحة 201)

## 2. الهدف الإداري:

- تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء، ويمكن تحديدها في النقاط التالية: (حمو م.، 2009، صفحة 203)
- تساعد الرقابة الجبائية على تنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها وهذا ما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية.
  - تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.
  - تساهم عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثال (نسب التهرب الضريبي).

## 3. الهدف المالي والاقتصادي لرقابة الجبائية:

تهدف الرقابة الجبائية إلى محافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكالها بغرض زيادات إيرادات الخزينة العمومية (زيادة الأموال) التي تساعد على الإنفاق العام وزيادة مستوى الرفاهية للمجتمع.

## 4. الهدف الاجتماعي للرقابة الجبائية:

يتمثل في منع ومحاربة انحرافات المكلفين بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في الأداء وتحمل واجباته اتجاه المجتمع. (خليفة، 2013-2014، صفحة 63)

## المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية

يوجد شكلين لرقابة الجبائية وهما:

### 1. الرقابة العامة (الشاملة):

يقصد بها الرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة الجبائية، داخل المراكز الجوارية ومراكز الضرائب بشكل دوري دون أبحاث خاصة وتعتبر الرقابة العامة رقابة داخلية، تنجز هذه العملية داخل المراكز الجوارية ومراكز الضرائب التي يجوزتها الملف الجبائي، حيث تتخذ شكلين أساسيين وهما الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق. (بن صفى الدين، 2013-2014، صفحة ص10)

أ. الرقابة الشكلية: تعتبر أول عملية رقابية حيث تقوم مصلحة الضرائب بمراقبة التصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة من اجل التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة وتؤكد من عدم وجود أخطاء مادية على

التصريحات، حيث تسعى هذه الرقابة إلى تأكيد كيفية تقديم المعلومات من الناحية الشكلية فقط دون مقارنتها مع الوثائق التي بحوزة الإدارة وتعتبر مرحلة تحضيرية للرقابة على الوثائق. (أحمية، 2022، صفحة 559)

ب. **الرقابة على الوثائق:** 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 بمقاربة المعلومات المصرح بها، من طرف المكلف والمعلومات المتحصل عليها من طرف الإدارة والهيئات والمؤسسات العامة والخاصة المتعلقة بالمعاملات أو الصفقات المبرمة بين المكلف وهذه الهيئات وبإمكان المدقق طلب بعض التوضيحات والتبريرات من المكلف المعنى عند الضرورة. (كردودي، 2011)

## 2. الرقابة المعمقة:

تتمثل في التدخل المباشر للأعوان المحققين بأماكن تواجد نشاطات المكلفين، تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المكتتبه من طرفهم، كما يتم الفحص الميداني للدفاتر والوثائق لازمة مع تبريراتها اللازمة 4 سنوات غير خاضعة للتقادم لمحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي وتمثل في التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب والتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية. (مقلاقي، 2015)

أ. **تحقيق المحاسبي:** يقصد بالتحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائي المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته والتأكد من مدى مطابقتها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها. (ولهي، 2009، صفحة ص08)

- حسب المادة 20: "يمكن للأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها. (قانون الاجراءات الجبائية المادة 20، 2025)

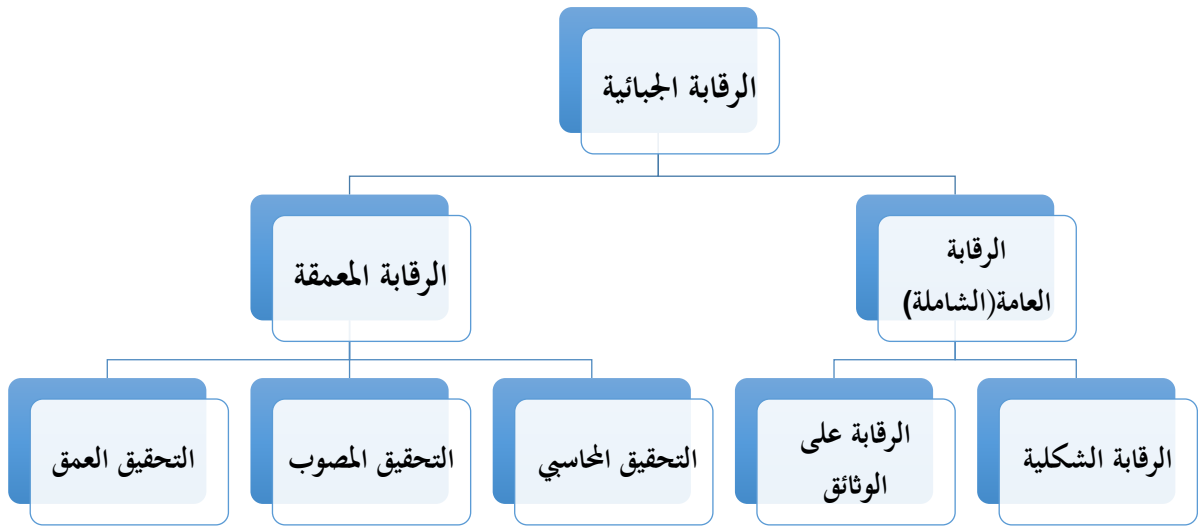
- إن التحقيق في المحاسبة هو عبارة عن مجموعة العمليات الرامية الى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية المغفلة". (قانون الاجراءات الجبائية المادة 20، 2025)

ب. **التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:** عرفه Theirry Lambert على أنه: "مجموعة العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات للدخول الإجمالية الخاضعة للضريبة على دخل، وتكون بمقارنة المصرح بها مع إجمالي الدخل المحققة أثناء مسيرة الحياة". (Lambert, 1984)

- حسب المادة 1-21: "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص المطبوعين الذين لديهم موطن جبائي في الجزائر بالنسبة للضريبة على دخل الإجمالي والضريبة على الثروة، سواء لديهم التزامات متعلقة بما تين الضريبتين أم لا". (قانون الاجراءات الضريبة المادة 1-21، 2025)

ت. التحقيق المصوب: يعتبر التحقيق المصوب للمحاسبة إجراء رقابة موجه اقل شموله وأكثر سرعة وأقل اتساعا من إجراءات التحقيق في المحاسبة، يتضمن هذا الإجراء مراقبة الوثائق الثبوتية و المحاسبية لبعض عناوين الضرائب الخاصة بكل أو جزء من فترة غير متقدمة بمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية تتعلق بفترة تقل عن سنة جبائية.

الشكل(1/2): أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة لضرائب، وزارة المالية، الجزائر، لسنة 2025.

المبحث الثاني: الإطار النظري لتحقيق المصوب

يعتبر التحقيق المصوب من أهم أشكال الرقابة الجبائية المعتمدة في النظام الضريبي الجزائري، حيث يعتمد المكلف إلى تقدير دخله والتصريح به من تلقاء نفسه، وهذا ما يستدعي قيام الإدارة الضريبية لمراقبة التصريحات المودعة من طرف المكلفين بغية الكشف عن حالات التهرب الضريبي.

المطلب الأول: تعريف التحقيق المصوب

من بين ابرز التعاريف لتحقيق المصوب نذكر:

**التعريف الأول:** عرفت المديرية العامة لضرائب التحقيق المصوب انه تحقيقا محاسبيا مصوبا إذا اقتصر التحقيق المحاسبي على نوع أو عدة أنواع من ضرائب أو تشمل كل الفترة غير المتقدمة أو جزء منها أو مجموعة من العمليات

أو المعطيات المحاسبية المتعلقة بفترة تقل عن سنة جبائية. (مديرية العامة للضرائب ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين لرقابة، 2022، صفحة ص08)

**التعريف الثاني:** عرفت المادة 20 مكرر "يمكن الأعدان الإدارة الجبائية إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو جزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية، ويتم كذلك التحقيق عندما تشكل الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية". (قانون الاجراءات الجبائية المادة 20 مكرر)

**التعريف الثالث:** كما يعرف على انه يعتبر التحقيق المصوب للمحاسبة إجراء رقابة موجه اقل شموله وأكثر سرعة وقل اتساعا من إجراءات التحقيق في المحاسبة، يتضمن هذا الإجراء مراقبة الوثائق الثبوتية والمحاسبية لبعض عناوين الضرائب الخاصة بكل أو جزء من فترة غير متقدمة بمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية تتعلق بفترة تقل عن سنة جبائية. (جبوري، 2019، صفحة 67)

من خلال ما سبق ذكره في التعريفات يمكننا أن نستخلص أن التحقيق المصوب هو نوع من أنواع الرقابة الجبائية ويعتبر طريقة أو أداة من أدواتها، وهو أبسط تحقيق وأسهلهم حيث يقوم على محاسبة المكلفين بالضريبة، يتميز بالسرعة في التشخيص كونه لا يمس كل الضرائب والرسوم اقتصر على نوع أو عدة أنواع من الضرائب وكذا المدة التي يتم فيها التحقيق وهذا ما يجعله يتمتع بقدر كافي من الدقة والوضوح.

### المطلب الثاني: أهداف التحقيق المصوب وعلاقته بتهرب الضريبي

يعد التحقيق المصوب من أهم عناصر الرقابة الجبائية والأبرز أهمية بنسبة لنظام المتابعة واحترام الواجبات الجبائية عند تطبيق الرقابة الجبائية بصفتها الجهاز الفني الذي تخول له مسؤولية تنفيذ التشريع الجبائي التعرف على الدور الذي تلعبه كل واحدة من مكونات النظام ومن بين أهداف التحقيق المصوب نذكر:

#### 1. أهداف قانونية: تتمثل في: (بوشري، 2010-2011، صفحة 89)

- التحقيق والبحث في مدى الشرعية و صحة مختلف العمليات المالية المسجلة في دفاتر المكلفين مع ما تم التصريح به الإدارة.
- التأكد من تنفيذ وتحصيل الضريبة وفقا للتشريع الجبائي.
- مراقبة تطبيق القوانين والتشريعات وتعميمها على جميع الأشخاص المكلفين بها من خلال تأدية واجباتهم الجبائية و ضمان الحقوق التي يستفيدون منها.

## 2. أهداف إدارية : تتمثل في :

- يساعد على إمكانية كشف الثغرات القانونية والنقص الموجود في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة على اتخاذ الإجراءات التصحيحية لتفادي النقص وإيجاد الحلول.
- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعدها في المعرفة وتقييم أثارها وبالتالي اتخاذ القرار المناسب.
- إعداد الإحصائيات الخاصة بجميع أنواع الضرائب وتقدير التهرب الضريبي وما مدى تأثيرها على المؤشرات الاقتصادية الأخرى. (بو قلقولة كريمة فونودو فاطمة، 2010-2020، صفحة 22).

## 3. أهداف اقتصادية ومالية:

- يهدف إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخرينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة لإنفاق العام مما يؤدي زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجباية. (بوشري، 2010-2011، صفحة 8)

## 4. أهداف اجتماعية: يمكن ذكرها في مايلي: (بلحداد، 2020-2021، صفحة 8)

- تحقيق مبدأ العادلة والمساواة الجبائية بين المكلفين بتحميل العبء الضريبي وهو ما يدل على زيادة الثقة بين المكلفين والإدارة وتخفيف من حدة التهرب الضريبي.
- منع محاولات انحرافات الممولين بمختلف إشكالها من سرقة أو إهمالها أو تقصير من خلال تطبيق الغرامات أو فرض العقوبات.

## المطلب الثالث: إجراءات التحقيق المصوب في الحد من التهرب الضريبي

يوجد مجموعة من المعايير والإجراءات القانونية يجب مراعاتها من طرف الأعوان المؤهلين قانونيا سواء قبل أو بعد عملية التحقيق.

## 1. معايير اختيار ملفات المكلفين بالضريبة الخاضعين للتحقيق المصوب:

إن اختيار ملفات المكلفين بالضريبة الذين سيخضعون لبرنامج التحقيق يتم وفقا للمعايير التالية: (بن عودة، 2019-2020)

- مدى احترام المكلف لالتزاماته الجبائية.
- أهمية الأرباح والمدخل المصرح بها مقارنة مع أرقام الأعمال المحققة.
- مظاهر الثروة الخارجية للشخص المكلف، أو المسير أو الشركاء.

- العجز المتكرر.
- طبيعة النشاط الممارس وأهمية المنتج في السوق.
- التعديلات في القوانين الأساسية للمؤسسة أو الشركة بشكل مستمر مما يوحى بوجود نية للتهرب الجبائي.

## 2. الإجراءات القانونية لتحقيق المصوب:

هناك مجموعة من الإجراءات القانونية يجب إتباعها وتتمثل في ما يلي:

### أ. إرسال الإشعار بالتحقيق:

قبل البدء في التحقيق الجبائي المصوب يجب إبلاغ المكلف بالضريبة حيث لا يمكن الشروع في إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، 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 الإلكتروني للإدارة الجبائية على أن يستفيد من اجل أدنى للتخصير مدته عشرون (20) يوماً، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار كما يمكن للمكلف بالضريبة الاستعانة بمستشار قصد متابعة سير التحقيق. (قانون الاجراءات الجبائية المادة 20 مكرر، 2025)

### ب. الشروع في التحقيق المصوب:

إن عملية التحقيق تتم في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة، يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونيا من طرف الإدارة الضريبية، ويسهل المحقق عملية التحقيق بالفحص الميداني وهذا بانتقاله لمعاينة مركز نشاط المكلف، وقد تكرر الزيادة الميدانية من اجل التعرف أكثر على كافة الأنشطة التي يتم مزاولتها مع تدوين الملاحظات والمعلومات التي اكتسبتها في هذه الزيارات في حينها ليقوم بعد هذا بفحص الأوراق والمستندات والحسابات والسجلات التي يمسكها المكلف، والتأكد من صحتها وانتظامها واشتمالها على جميع الدفاتر والوثائق الإلزامية النصوص عليها في القانون التجاري، كما يجب على المحقق في هذا النوع من المراقبة التأكد خاصة من الآتي: (بساس، 2014، صفحة 204)

- عدم اختلاف الأسس المحاسبية التي تتبعها المكلف في مسك الدفاتر للسنة المعنية بالفحص عن السنوات السابقة، بحيث في حالة الاختلاف على قانونية الدفاتر المحاسبية في وجهة النظر الجبائية، فقد يكون الهدف التقليل في أسس الاخضاع للتهرب من دفع الضريبة المستحقة.
- تأكد من أن كافة المعاملات قد تم أخذها بعين الاعتبار، كما تم تدوينها بالدفاتر المحاسبية.

- اختبار بعض القيود للتأكد من جدية المستندات وقانونيتها.
- التأكد من صحة المبيعات، المشتريات من خلال فحص أكبر عدد ممكن من الفواتير، مع الحرص على استغلال هذه الفواتير من خلال تحرير بطاقة معلومات عن كل فاتورة.
- مراقبة قانونية خصم الرسم على القيمة المضافة مع التركيز على ضرورة تبرير التسيقات لهذا الرسم من طرف المكلف المحقق معه.

#### ت. تبليغ نتيجة التحقيق المصوب:

يقوم المحقق بإثبات أسس الإخضاع وتبليغها للمكلف الخاضع للرقابة، ويتمتع المكلف بالضريبة بأجل ثلاثين (30) يوم لإرسال ملاحظته أو قبوله، ابتداء من تاريخ التسليم الإشعار بإعادة التقييم، وفي حالة عدم استلام الرد في الوقت المحدد أو عدم الرد، بينما في حالة استلام الرد في الوقت المحدد على الإشعار يقوم المحقق في هذه الحالة، بفحص الرد ثم تثبيت أسس الإخضاع بصفة نهائية، ليتم إقفال عملية التحقيق بعد التبليغ النهائي لنتائج للمكلف المحقق معه. (قانون الاجراءات الجبائية المادة 20 مكرر، 2025)

#### ث. تحديد مدة اجراء التحقيق المصوب:

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن يستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق، أكثر من شهرين (2) يجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان، عن طريق محضر يستدعي المكلف بالضريبة المحقق معه للتأشير في المحضر من خلال التوقيع، كما يتم الإشارة في المحضر على عدم التوقيع من قبل المكلف في حالة رفضه. (قانون الاجراءات الجبائية المادة 20 مكرر، 2025)، عند بدأ التحقيق يقوم المشرع الجبائي بطلب الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية (الفواتير، العقود، وصول الاستلام و التسليم) المرتبطة بالتزامات المكلفين المتعلقة بالتحقيق على المكلفين بالضريبة المحقق معهم، أي أن لا تتعدى فترة التحقيق المصوب مدة شهرين اعتبارا من تاريخ استلام الاشعار.

## خلاصة الفصل الثاني:

تعتبر الرقابة الجبائية مجموعة من العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية لتحقيق من صحة التصريحات المقدمة من طرف مكلف بالضريبة، كما تعد أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية والعمل على اكتشاف التهرب الضريبي وكل المخالفات والأخطاء بهدف تصحيحها، حيث يعتبر التحقيق المصوب من أهم آليات الرقابة الجبائية وأداة فعالة يعمل على جمع المعلومات عن المكلف وأهم تعاملاته مع مختلف الإدارات، والمؤسسات والأشخاص، هذا مع احترام الضمانات والحقوق التي منحها له القانون، فهو يعطي صورة فعلية عن المؤسسة من الناحية المالية وشخصيتها الجبائية. ولتوضيح أكثر سوف نقوم بدراسة حالة لتحقيق المصوب ملف جبائي على مستوى مركز الضرائب لولاية عين تموشنت.

الفصل الثالث: دراسة حالة  
عن التحقيق المصوب على  
مستوى مركز الضرائب لولاية  
عين تموشنت

### تمهيد:

بعد اتمام الجزء النظري الذي تناول مختلف الجوانب المتعلقة بالتحقيق المصوب وأهميته في التخفيف من حدة التهرب الضريبي باعتباره أداة مهمة لتعزيز وعي المكلفين بالضريبة، كان من الضروري ربط الجزء النظري بالجزء التطبيقي ومن أجل تعزيز دراستنا تناولنا في الفصل الثالث دراسة حالة ميدانية على مستوى مركز الضرائب بولاية عين تموشنت ومن خلالها سنقوم بعرض دور التحقيق المصوب في مكافحة التهرب الضريبي، وعليه سوف نتطرق في هذا الفصل الى مبحثين:

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية عين تموشنت

المبحث الثاني: دراسة حالة عن التحقيق المصوب في مركز الضرائب عين تموشنت

## المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية عين تموشنت

سنعرف في هذا المبحث المؤسسة المستقبلية و الممثلة في مركز الضرائب لولاية عين تموشنت، من خلال الاطلاع على هيكله التنظيمي و الاداري، اضافة الى تطرق الى المهام المخولة اليه.

### المطلب الأول: تعريف بمركز الضرائب لولاية عين تموشنت

فتح مركز الضرائب لولاية عين تموشنت أبوابه في 02 ماي 2013، و هو عبارة عن مركز تسيير موحد يجمع تحت اشراف رئيس المركز كل مهام التسيير و التحصيل و المراقبة و المنازعات التي تتكفل بها حاليا المفتشيات و القباضات و مديريات الضرائب للولاية، يدخل في اطار عصرنه النظام المالي الجزائري بصفة عامة.

و بهذا الصدد يشكل مركز الضرائب المحور الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه و هم:

1. المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي.
2. المؤسسات غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات.
3. المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزائي و التي تختار الخضوع الضريبي حسب النظام الحقيقي.

عدد المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب هو كالاتي:

1. الأشخاص الطبيعيين: 7855

2. الأشخاص المعنويين: 485

### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

يتكون مركز الضرائب من ثلاث مصالح رئيسية و قباضة و مصلحتين للتسيير:

1. المصلحة الرئيسية للتسيير: و تكلف ب:
  - التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتجاجات.
  - المصادقة على الجداول وسندات الايرادات وتقديمها لرئيس للموافقة عليها، بصفته وكيل مفوضا للمدير الولائي للضرائب.
  - اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات أو من أجل مراجعة المحاسبة.
  - اعداد تقارير دورية وتجميع الاحصائيات واعداد مخططات العمل وتنظيم الاشغال مع المصالح الاخرى مع الحرص على انسجامها.

تعمل على تسيير:

✓ المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.

✓ المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والاشغال العمومية.

✓ المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.

✓ المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.

✓ المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

2. المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث: تكلف ب:

- انجاز اجراءات البحث عن المعلومة الجبائية و معالجتها و تخزينها و توزيعها من أجل استغلالها.
  - اقتراح عمليات مراقبة و انجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان و المراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب مع اعداد جداول احصائية و حواصل تقييميه دورية.
- تعمل على تسيير:

أ. مصلحة البطاقات و المقارنات: و تكلف ب:

- تشكيل و تسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام و الاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة و كذا مراقبتها و تحصيلها.
- مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، و تخزينها و استردادها من أجل استغلالها.
- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

ب. مصلحة البحث عن المادة الضريبية التي تعمل في شكل فرق: و تكلف ب:

- اعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع.
  - اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات و في عين المكان انطلاقا من المعلومات.
- ت. مصلحة التدخلات التي تعمل في شكل فرق: و تكلف ب:
- برمجة و انجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق و حق الزيارة و المراقبة عند المرور و كذا انجاز في عين المكان لكل المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة و مراقبتها و تحصيلها.

- اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقا من المعلومات.

ث. مصلحة المراقبة التي تعمل في شكل فرق: و تكلف ب:

- انجاز برنامج المراقبة على أساس المستندات في عين المكان.
- اعداد وضعيات احصائيات دورية تتعلق بوضعية انجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

3. المصلحة الرئيسية للمنازعات: تكلف ب:

- دراسة كل طعن نزاعي أو اعفائي يوجه لمركز الضرائب و ناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، و كذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
  - متابعة القضايا النزاعية المقدمة الى الهيئات القضائية.
- تعمل على تسيير:
- أ. مصلحة الاحتجاجات: و تكلف ب:
    - دراسة الطعون المسبقة التي تهدف الى الغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو الزيادات و العقوبات المحتج عليها أو استرجاع الضرائب و الرسوم و الحقوق المدفوعة اثر التصريحات مكتتبه أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة من المصدر.
    - دراسة طلبات تتعلق بإرجاع الاقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
    - دراسة الطعون المسبقة التي تهدف الى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الاجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة.
    - معالجة منازعات التحصيل.
  - ب. مصلحة لجان الطعن و المنازعات القضائية: و تكلف ب:
    - دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة و الاختصاص لجان الطعن الاعفائي.
    - المتابعة بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب، للطعون و الشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.
  - ج. مصلحة التبليغ و الأمر بالدفع: و تكلف ب:
    - تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون الى المكلفين بالضريبة و الى المصالح المعنية.
    - الأمر بصرف الالغاءات و التخفيضات المقررة مع اعداد الشهادات المتعلقة بها.
    - اعداد المنتجات الاحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات و تبليغها للمصالح المعنية.
4. القباضة: تكلف ب:
- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم و كذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.
  - تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع و التنظيم الساريين المفعول و المتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.

- مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة و تقديم حسابات التسيير المعدة الى مجلس المحاسبة.  
تعمل على تسيير:

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

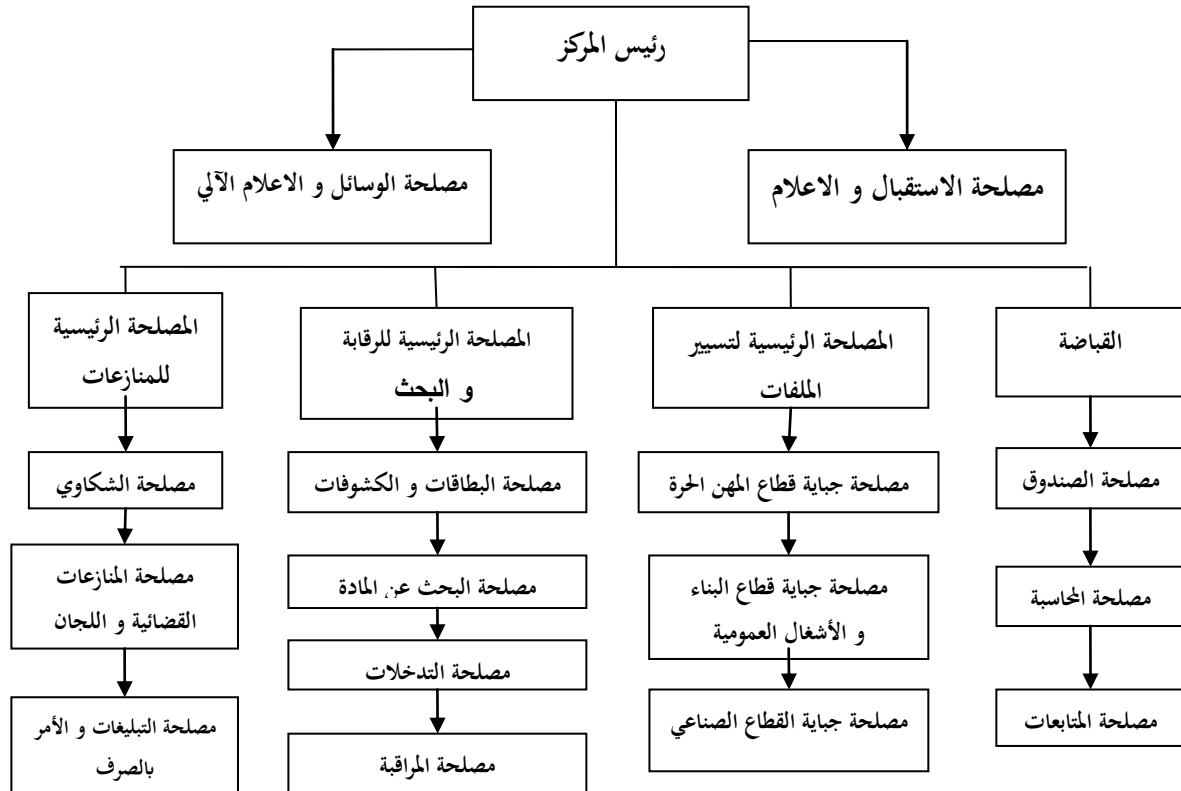
تنظم مصلحة المتابعات في شكل فرق.

5. مصلحة الاستقبال و الاعلام: تحت سلطة رئيس المركز: تكلف ب:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة و اعلامهم.
- نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

6. مصلحة الاعلام الالي و الوسائل: تكلف ب:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية و تأمينها و كذا تسيير التأهيلات و رخص الدخول الموافقة لها.
- الشكل رقم ( 1/3 ): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية عين تموشنت.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مركز الضرائب عين تموشنت.

### المطلب الثالث: مهام مركز الضرائب

هو مكلف بمهام الآتية:

- تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال الاختصاص.
- مسك و تسيير الملف الجبائي للشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- مسك و تسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية و التجارية.
- اصدار الجداول و قوائم التحصيلات و شهادات الالغاء أو التخفيض و معاينتها و المصادقة عليها.
- الجداول و سندات الايرادات و تحصيل الضرائب و الرسوم و الأتاوى.
- تنفيذ العمليات المادية للدفع و القبض و استخراج النقود.
- ضبط الكتابات و مركزة تسليم قيم.
- البحث عن المعلومات الجبائية و جمعها و استغلالها و مراقبة التصريحات.
- اعداد و انجاز برامج التدخلات و المراقبة لدى الخاضعين للضريبة و تقييم نتائجها.
- تدرس الشكاوى و تعالجها.
- تتابع المنازعات الادارية و القضائية.
- تعوض قروض الرسوم.
- تضمن مهمة استقبال و اعلام المكلفين بالضريبة.
- تتكفل بالإجراءات الادارية المرتبطة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات و تعديل نظامها الأساسي.
- تنظم المواعيد و تسييرها.
- تنشر المعلومات و الآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعة لاختصاص مراكز الضرائب.

### المبحث الثاني: دراسة حالة التحقيق المصوب

في هذا المبحث نتطرق لدراسة حالة عن التحقيق المصوب مع التركيز على الاجراءات الاساسية التي يتبعها المحققين و المراحل التي يمر بها هذا النوع من التحقيقات حيث يعتبر من أبرز وسائل الرقابة الجبائية المستعملة في مكافحة التهرب الضريبي.

### المطلب الأول: اجراءات الدراسة الأولية للمؤسسة قيد التحقيق

يتناول هذا المطلب دراسة حالة خاصة تتعلق بالرقابة الجبائية، والتي تتمثل في التحقيق المصوب، حيث قام المحقق بدرجة مفتش رئيسي بتقديم شرح وافي حول ملف المكلف بالضريبة الذي تم برمجته في التحقيق المصوب لبرنامج الرقابة لسنة 2024، حيث حدد لنا طبيعة نشاط المؤسسة قيد التحقيق.

### التعرف على الوضعية الجبائية للمكلف:

سنتطرق في الدراسة الى مراحل التحقيق المصوب الذي تم فرضه على المؤسسة حسب برنامج التحقيق الخاص بسنة 2024 الذي تم من خلاله فحص محاسبة المكلف بالضريبة لسنتين غير متتادمتين تتعلق بسنة 2021 و سنة 2022.

المكلف (X) الخاضع لتحقيق يمثل مؤسسة ذات مسؤولية محدودة الكائن مقرها بعين تموشنت، تمارس المؤسسة التي تم اخضاعها لتحقيق المصوب نشاط بيع بالجملة لمواد الطلاء ابتداء من تاريخ 2016/11/01 يقع المحل في المنطقة الصناعية لمدينة شعبة اللحم.

و المحل تم بناءه من طرف المالك السيد (y) خلال سنة 2015 و تبلغ مساحته 200م<sup>2</sup>، يحتوي على مواد الصباغة لمزاولة نشاط بيع بالجملة مواد الصباغة.

تتعامل المؤسسة مع موردين من مختلف ولايات الوطن، كما لها عدة زبائن، تملك حساب بنكي لدى "سوسيتي جنرال".

كما يضم الملف الجبائي الوثائق التالية:

بما أن المؤسسة الفردية تمارس نشاط البيع بالجملة لمواد الصباغة أنها تخضع لمجموعة من الضرائب و الرسوم و المتمثلة في:

✓ خضوع رقم الأعمال المحقق خلال السنة النشاط الى ضريبة الرسم على القيمة المضافة TVA بنسبة 19%  
✓ خضوع رقم الأعمال إلى الرسم على النشاط المهني TAP بنسبة 2% لسنة 2021 و 1.5% لسنة 2022.

✓ للضريبة على الدخل الاجمالي IRG/BIC

✓ الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور و الرواتب IRG/salaire

✓ ان المؤسسة ملتزمة بكل الالتزامات المحاسبية المتمثلة في مسك دفتر اليومية و دفتر الجرد مؤشرة عليها من طرف رئيس المحكمة المختصة إقليميا، والتزم بتقديم مجمل التصريحات الضريبية في آجالها القانونية وفق ما نص عليه القانون الجبائي وتمثل فيما يلي:

- تصريح الميزانية الجبائية قبل الفاتح ماي من كل سنة.
  - التصريح بالربح الصافي من خلال وثيقة G04 لدى مركز الضرائب قبل الفاتح من ماي من كل سنة التي تلي سنة النشاط.
  - تصريحات شهرية برقم الأعمال المحقق و الرسوم الواجبة الدفع من خلال وثيقة G50.
  - يخضع النشاط المكلف بالضريبة لنظام الربح الحقيقي (Régime de réel) من طرف مركز الضرائب و الضرائب المفروضة عليه كالأتي:
  - الرسم على القيمة المضافة TVA.
  - الرسم على النشاط المهني TAP.
  - الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية IRG/BIC .
  - الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور و الرواتب IRG/salaire .
- المطلب الثاني إجراءات التحقيق المصوب**

مهمة التحقيق جاءت بأمر من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بتاريخ 14/03/2024 هذا من أجل التحقيق المصوب وفق برنامج سنة 2024 المتعلقة بسنتين التحقيق غير المتقدمة و هي سنة 2021 و سنة 2022 أي الفترة الممتدة من 01 يناير 2021 الى غاية 31 ديسمبر 2022.

#### الأعمال الأولية لتحقيق المصوب:

بعد ابلاغ أعوان التحقيق بالبرنامج السنوي 2024 للتحقيق المصوب الخاص بالسنوات غير المتقدمة و هي 2021 و 2022 يقوم العون المحقق بإحضار الملف الجبائي المتعلق بالمكلف بالضريبة الذي تم برمجته. يقوم بملاً استمارة اشعار بالتحقيق و تسجيلها في السجل الصادر و المسجلة تحت رقم 79/المديرية الولاية للضرائب بعين تموشنت / مركز الضرائب / مكتب المراقبة بتاريخ 2024/04/01، تم إبلاغ المكلف باستخراج و الاطلاع على ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية عبر الموقع الالكتروني للمديرية العامة للضرائب، وتم إرسال الإشعار مقابل إشعار بالاستلام و منحه مدة 20 يوم لتحضير الوثائق المحاسبية مع امكانية الاستعانة بمستشار جبائي من اختياره.

يقوم العون المحقق بملاً استمارة طلب المعلومات و ارسالها الى مختلف البنوك و المؤسسات المالية و الادارات العمومية و الزبائن والموردين المتعامل معهم و يقوم المحقق أيضا بفحص الملف الجبائي الخاص بالمكلف بالضريبة الخاضع للرقابة للتأكد من وجود كل التصريحات اللازمة، والعمل بالاعتماد على وثيقة كشف الزبون التي تظهر الادارات و المؤسسات و الخواص الذين تعاملت معهم المؤسسة و هذا من خلال المبالغ المتحصل عليها أو قيمة المشتريات و هذا يساعد في تشكيل رقم اعمال جديد في حالة ما اذا تبين أنها غير مصرح بها.

بعد انقضاء المدة القانونية 20 يوم الممنوحة للمكلف قام الأعوان بالتحقيق بإجراء زيارة ميدانية إلى المقر الاجتماعي للمؤسسة حسب التاريخ المذكور في الاشعار بالتحقيق و هذا من أجل مراجعة محاسبة المكلف من خلال التأكد من وجود دفاتر محاسبية و ان كانت العمليات مسجلة وفق مبادئ النظام المحاسبي المالي والتأكد ان كانت الدفاتر ممضية من طرف رئيس المحكمة المختصة اقليميا، و تحرير ذلك في محضر معاينة ممضى عليه من طرف الأعوان المحققين و رئيس فرقة التحقيق و المكلف بالضريبة و أيضا تسجيل عدد العمال المستخدمين فعلا و التعريف بالزبائن و الموردين المتعامل معهم من طرف المؤسسة، مع اعطائه نسخة من هذا المحضر، و إذا ما كان المقر غير لائق لإجراء التحقيق المصوب فيمكن للمكلف في هذه الحالة بالتوجه بطلب خطي الى رئيس مركز الضرائب لإجراء عملية التحقيق المصوب على مستوى مكتب الرقابة، وبعد قبول الطلب يتوجب عليه احضار كل الوثائق المحاسبية الى مكتب اعوان التحقيق.

- يتم فحص محاسبة الكلف من ناحية الشكل والمضمون.

أ. دراسة المحاسبة من حيث الشكل:

يقوم المحقق بالتأكد اذا كانت الوثائق المحاسبية موافقة لما ينص عليه القانون كما يجب أن تكون ممضى عليها من قبل المحكمة المختصة اقليميا و تكون مرقمة و محتوم عليها و أن تكون المحاسبة مسجلة من تاريخ بداية النشاط الى غاية تاريخ التحقيق و بما أم محاسبة المكلف توفرت على كل هذه الشروط فبالنالي تم قبولها من طرف المحقق.

ب. دراسة المحاسبة من حيث المضمون:

يظهر فحص مضمون المحاسبة أن هناك تخفيض في قيمة المشتريات والاستفادة من تخفيض متعلق بالضريبة TAP بغير حق.

من خلال الفحص الوثائق المحاسبية تبين وجود بعض النقائص لبعض العمليات وهي كالأتي:

بالنسبة لسنة 2021:

- نقص في تصريح ضريبة TAP.

بالنسبة لسنة 2022:

- رقم الأعمال غير مصرح به بقيمة: 271022.17 دج.
- بما أن المكلف يمارس نشاط البيع بالجملة الاستفادة من تخفيض 30% على رقم الأعمال غير محقق نقداً، وهذا يخالف المادة 219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

سنة 2021:

- اعادة حساب TAP:  
TAP المصرح به من خلال G50 هو: 78066.04 دج.  
الرسم على النشاط المهني = رقم الأعمال المصرح به  $\times 2\%$   
 $5263591 \times 2\% = 105271.82$  دج  
TAP واجب دفعه:  
 $78066.04 - 105271.82 = 27205.78$  دج

سنة 2022:

- اعادة تشكيل رقم الأعمال:  
رقم الأعمال معاد تشكيله = رقم الأعمال المصرح بيه + رقم الأعمال غير مصرح بيه  
 $271022.17 + 4405305 = 4676327.17$  دج

- حساب ضريبة TAP:

- TAP المصرح به من خلال G50: 53666.96 دج  
الرسم على النشاط المهني = رقم الأعمال المصرح بيه  $\times 1.5\%$   
 $4676327.17 \times 1.5\% = 70144.91$  دج  
TAP واجب دفعه:

$$53666.96 - 70144.91 = 16477.95 \text{ دج}$$

- حساب TVA:

- $271022.17 \times 19\% = 51494.21$  دج

الجدول رقم (1/3): الوضعية الجبائية بالنسبة TAP و TVA:

السنوات	2021	2022
رقم الأعمال المشكل	5263591.00	4676327.17
رقم الأعمال المصرح به	5263591.00	4405305.00
فرق	لا شيء	271022.17
معدل TAP	%2	%1.5
حق TAP	27205.78	16477.95
معدل العقوبة	%10	%10
مبلغ العقوبة	2720.58	1647.79
حق TAP + عقوبة	29926.36	18125.74
معدل TVA	-	%19
حق TVA	-	51494.21
معدل العقوبة	-	%15
مبلغ العقوبة	-	7724.13
حق TVA + عقوبة	-	59218.34

المصدر: من اعداد الطالبتين استنادا على وثائق مركز الضرائب.

كل الغرامات المطبقة في الوعاء الضريبي تكون حسب المادة 193-1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و المادة 116 من قانون الرسوم على رقم الاعمال.

#### المطلب الثالث: تبليغ المكلف بنتائج التحقيق المصوب

يتميز التحقيق الصوب بمدة تحقيق أقلها سنة أكثرها سنتين أما بنسبة لضرائب التي تخضع لتحقيق تكون ضريبة واحدة أو عدة ضرائب في دراستنا تم نطرق الى التحقيق في نوعيين من الضريبة الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة.

رد المكلف بالضريبة على التبليغ الأولي:

منح المشرع الجزائري أجل 30 يوم للمكلف بالضريبة المعني بعملية التحقيق المصوب للرد على نتائج التحقيق، و هذا من خلال اجابة مكتوبة و في هذه حالة المدنية قام المكلف بالرد في الفترة القانونية عن عدم قبوله للضرائب المفروضة عليه أثناء عملية التحقيق.

بعد استلام التبليغ الأولي من طرف المحقق، قام المكلف بإرسال جوابه عن هذا لتقييم الأولي مرفقة ببعض الوثائق التبريرية و التي وضح فيها عدم رضاه بالتسوية الجبائية مدعما احتجاجه بوثائق تخص بعض نقاط.

قامت مصلحة الضرائب بدراسة التبريرات وتم تحديد جلسة عمل يوم 2024/05/15 بحضور المكلف ومستشار المؤسسة و قد حرر محضر يلخص ما جاء في الجلسة مع احتفاظ بنفس الاسس التي وردت في التحقيق الأولي.

### التبليغ النهائي:

قام العون بتسليم التبليغ النهائي الصادر ب 16/05/2024 يتضمن النتائج المتوصل لها سابقا للمكلف بالضريبة، و بعدها اصدار جداول أخرى و ابلاغ المكلف بها ثم ارسالها الى قبضة الضرائب للتحويل.

في حالات أخرى يمكن أن تمر 30 يوم دون أن يرد المكلف على الاشعار الأولي ويتم اعتبار هذا من طرف الادارة الجبائية بقول ضمني وهذا وفق أحكام المادة 20-6 من قانون الاجراءات الجبائية.

في حالة الرد في الآجال القانونية و أحضر المكلف كل الوثائق التبريرية اذا كانت مقنعة يقوم المحقق بإعادة مراجعة و تعديل الاشعار الاولي و يقوم بإبلاغ المكلف بالتغيرات من خلال التبليغ النهائي عبر استمارة مسجلة بواسطة اشعار الاستلام.

ثم يكمل المحقق مهامه باستخراج الوارد (Role Individuel).

و بهذا تنتهي مهمة التحقيق المصوب كما يحق للمكلف في حالة عدم اقتناعه بنتائج التحقيق اللجوء الى عملية الطعن المنصوص عليها في القانون.

- سنتطرق في الجدول الأتي الى لعدد الملفات التي يتم اخضاعها لأشكال الرقابة الجبائية في مركز الضرائب بولاية عين تموشنت.

الجدول رقم (2/3): عدد الملفات الخاضعة لعملية الرقابة الجبائية (2023/2012)

السنة	مراقبة التقييمات	الفرقة المختلطة	VASFE	VC	CP	CSP
2012	148	11	02	22	06	93
2013	154	13	03	45	26	165
2014	180	17	00	48	22	154
2015	142	18	05	39	19	130
2016	168	22	05	35	17	129
2017	156	15	04	33	18	102
2018	140	17	09	38	13	110
2019	150	19	07	23	15	123
2020	160	15	03	20	10	87
2021	150	12	09	26	13	95
2022	164	16	07	28	14	110
2023	156	15	08	32	15	145
المجموع	1868	190	62	389	188	1443

**المصدر:** بلجلالي فريد، بن شعاب كريم، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية كآلية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي - دراسة حالة بمديرية الضرائب عين تموشنت، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية، تخصص محاسبة و جباية معمقة، جامعة بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، 2024.

من خلال البيانات الجدول رقم (2/3) نستنتج مايلي: بالنسبة للرقابة المتعلقة بتقييم العقارات المبنية و غير المبنية عدد الملفات الخاضعة للتقييم تتراوح بين 140 كحد أدنى و 180 ملف كحد أقصى، أما الفرقة المختلطة فهي نوع من التحقيق الذي يتولى جميع المعلومات حول المكلفين الذين تم برمجتهم للرقابة و استغلالها في متابعته بخصوص الضرائب المصرح بها، و هذه الملفات تراقب من ثلاث مصالح ادارية تتعاون فيما بينها و هي مصلحة الضرائب و الجمارك و مصلحة المنافسة و مراقبة الأسعار، ثم تأتي الرقابة الجبائية بأشكالها المختلفة، فما يتعلق بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية نلاحظ أن في سنة 2014 لم يتم برمجة أي مكلف بالتحقيق، و عدد الملفات المراقبة تراوحت بين 2 ملف الى 9 ملفات كحد أقصى، بحيث شهد هذا التحقيق تزايد خفيف في عدد الملفات المراقبة، أما سنة 2020 فقد بلغ عدد الملفات 3 بسبب جائحة الكورونا، في خصوص التحقيق المحاسبي نلاحظ زيادة في عدد الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية حيث قدرت 45 ملف مقارنة بسنة 2012 حيث بلغت

## الفصل الثالث دراسة حالة عن التحقيق المصوب على مستوى مركز الضرائب لولاية عين تموشنت

22 ملف و ذلك ابتداء من سنة 2013 و ذلك تزامنا مع افتتاح مركز الضرائب بعين تموشنت، أما ما يتعلق بالتحقيق المصوب كذلك نلاحظ زيادة في عدد الملفات المراقبة حيث تراوحت بين 6 الى 26 ملف كحد أقصى، أما التحقيق في الوثائق عدد الملفات المراقبة تراوحت بين 87 الى 165 ملف كحد أقصى، كنتيجة لأشكال الرقابة التي تناولتها في هذا المطلب، فأن التسوية الجبائية لتلك الملفات التي تم مراقبتها نتج عنها مبالغ طائلة و التي تتضح في الجدول التالي:

الجدول رقم(3/3): مبالغ التهرب المرصودة في اطار آليات الرقابة الجبائية (2020/2012)

السنة	مبلغ التهرب (مراقبة التقييمات)	مبلغ التهرب (vasfe)	مبلغ التهرب (vc)	مبلغ التهرب (cp)	مبلغ التهرب (crp)	المجموع
2012	32 159 174	987 124	42 541 102	2 543 201	29 982 456	108 213 057
2013	29 547 780	3 785 254	218 480 215	11 789 415	31 149 205	266 751 869
2014	21 368 475	00	234 950 142	14 594 206	24 285 941	295 198 764
2015	23 745 109	8 304 693	178 456 147	21 000 347	25 249 451	256 755 747
2016	24 287 148	4 924 701	198 942 248	17 951 174	21 108 768	167 214 039
2017	698 207 30	8 673 670	249 658 231	12 410 200	27 627 849	329 068 157
2018	44 324 407	5 978 540	302 258 109	8 200 885	23 714 520	384 476 461
2019	61 146 457	10 705 910	210 318 115	7 189 470	33 295 236	322 655 188
2020	59 281 201	1 358 241	164 683 157	9 475 921	20 946 184	255 744 704
المجموع	326.584.958	44.718.133	1.800.287.466	105.154.819	216.413.347	2.386.068.986

المصدر: بلجلالي فريد، بن شعاب كريم، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية كآلية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي -

دراسة حالة بمديرية الضرائب عين تموشنت، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية، تخصص محاسبة و جباية معمقة، جامعة بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، 2024.

خلال الفترة الممتدة من (2020/2012) يلاحظ من خلال الجدول (3/3) أن مبالغ التهرب الضريبي التي رصدتها جهاز الرقابة الجبائية قد شهدت زيادات متذبذبة من سنة الى أخرى و من نوع مراقبة الى آخر فبالنسبة للتهرب الضريبي في اطار مراقبة التقييمات و هذا النوع من الرقابة يتعلق بحقوق التسجيل و الاشهار عند اقتناء

عقار مبني أو غير مبني، و نتج عن هذا النوع الرقابي أكبر تقييم لسنة 2019 حيث بلغ 61 146 457 دج و أقل تقييم لسنة 2014 حيث بلغ 21 368 475 دج.

أما فيما يتعلق بالحصيلة الضريبية الناتجة عن عملية التحقيق المحاسبي فإن هذا النوع من الرقابة يشمل جميع الملفات الضريبية التي تخضع للنظام الحقيقي كما يتطرق لكافة الضرائب التي تخضع لها المؤسسة المحقق في محاسبتها، و نتج عن هذا التحقيق المحاسبي مبلغ التهرب الذي يعد أكبر تقييم لسنة 2018 حيث قدر ب 302 258 109 دج أما أقل مبلغ كان لسنة 2012 حيث قدر ب 42 541 102 دج، يعود هذا التباين الى عدد الملفات المراقبة وعدد أعوان التحقيق بحيث تم إعلامنا بأن عدد أعوان التحقيق قد تزيد من ستة أعوان إلى 20 عون نتيجة افتتاح مركز الضرائب في 21 ماي 2013، أما فيما يخص الحصيلة الضريبية الناتجة عن عملية التحقيق العميق في مجمل الوضعية الجبائية الذي يمس ضريبة واحدة هي الضريبة على الدخل الإجمالي بحيث كان أكبر تقييم لسنة 2019 حيث بلغ 10 705 910 دج و أقل مبلغ يعود الى سنة 2012 حيث بلغ 124 987 دج، وبالنسبة للتهرب الضريبي في إطار التحقيق المصوب ويعني هذا النوع بضريبة واحدة أو أكثر لفترة تحقيق لا تتجاوز سنة، ولقد كان أكبر تقييم لسنة 2015 و قد بلغ 21 000 347 دج و أقله سنة 2012 حيث بلغ 201 543 201 دج، أما فيما يخص الحصيلة الضريبية الناتجة عن عملية التحقيق على الوثائق كان أكبر تقييم بسنة 2019 حيث قدر ب 33 295 236 دج و أقله سنة 2020 حيث قدر ب 20 946 184 دج، أما بالنسبة للحصيلة الإجمالية التي حققها جهاز الرقابة بكل أنواعه فقد سجلت أكبر حصيلة ضريبية ناتجة عن التهرب الضريبي في سنة 2018 بلغ 384 476 461 دج و أقل حصيلة كانت سنة 2012 حيث بلغ 108 213 057 دج.

نستنتج مما سبق أن التحقيق المصوب حقق حصيلة ضريبية أقل مقارنة بالحصيلة الضريبية الناتجة عن التحقيق المحاسبي والتحقيق العميق و حسب اعوان التحقيق فان هذه الحصيلة المتواضعة تعود الى قلة الملفات التي خضعت للتحقيق المصوب و ذلك كونه يمس ضريبة واحدة في كل الحالات ويمس فترة زمنية تقل عن سنة، مع ذلك حقق حصيلة مرتفعة نسبيا مقارنة مع الحصيلة المحققة من إعادة تقييم عمليات اقتناء العقارات، و على الرغم من الإصلاحات التي شهدتها قطاع الضرائب لا يزال التهرب الضريبي يشكل هاجسا للدولة، خاصة مع التركيز على تعزيز الرقابة الجبائية والتي تتعلق بإنشاء مراكز الضرائب على المستوى الوطني واعتماد نظام جيايتك و تطوير نظام معلومات جبائي متاح على الانترنت الذي يتضمن جميع المعلومات الجبائية والنصوص القانونية و التعليمات و

الدلائل الجبائية المتعلقة بكيفية التصريح والتسديد و توضيح التزامات وواجبات المكلفين بالضريبة و كل ما يتعلق بالنظام الضريبي الجزائري.

رغم الجهود المبذولة لزيادة الحصيلة الضريبية وتوعية المكلفين بأهمية مساهمتهم في تغطية النفقات العامة من خلال دفع مستحقاتهم الضريبية، إلا أنّ ظاهرة التهرب الضريبي لا تزال في تزايد و يعود ذلك إلى محدودية الوسائل والأساليب الرادعة.

أظهرت النتائج المستخلصة من دراسة حالة التحقيق المصوب بمركز الضرائب عين تموشنت:

- أن التحقيق المصوب من خلال اجراءاته يساهم في التحصيل الضريبي بشكل أقل مقارنة بباقي أنواع الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لعين تموشنت.
- التحقيق المصوب و دوره في التخفيف من حدة التهرب الضريبي بمركز الضرائب لعين تموشنت.

### خلاصة الفصل الثالث:

تطرقنا من خلال هذا الفصل الى دراسة حالة على مستوى مركز الضرائب لولاية عين تموشنت حيث قمنا في بداية الفصل بتعريف مركز الضرائب و توضيح هيكله التنظيمي و ابراز مهامه كما شملت دراسة حالة لتحقيق مصوب باعتباره أداة رقابة جبائية و دوره في مكافحة التهرب الضريبي و تناولنا في دراستنا أهم المراحل و الاجراءات التي يمر بها المحقق أثناء أداء مهمته.

الخاتمة

خاتمة :

من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية، يتضح أن ظاهرة التهرب الضريبي تمثل إحدى العقبات التي تواجه الخزينة العامة، وتعتبر من مظاهر الفساد الاقتصادي، بحيث أصبحت هذه الظاهرة عائقاً أمام تحقيق الأداء المتميز للسياسات الحكومية، لقد اتخذت هذه الظاهرة منحى خطيراً ترتبت عنه آثار سلبية على الاقتصاد الوطني، حيث باتت تهدد استقرار الدولة وتعيقها عن تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

مكافحة هذه الظاهرة ليست بالمهمة السهلة، نظراً لتعقيدها وارتباطها بمجالات متعددة، بالإضافة إلى تنوع أشكالها وطرقها التي يصعب كشفها وإحصاؤها لذا كان من الضروري تحليلها من جميع جوانبها، بما في ذلك الأسباب الاجتماعية والاقتصادية المحيطة بحالة المكلف وحالة الدولة بشكل عام.

تعتبر الرقابة الجبائية من الوسائل الردعية التي يمكن من خلالها الحد من هذه الظاهرة، حيث تتميز بعدة أشكال أبرزها التحقيق المصوب الذي يعد أداة فعالة للكشف عن التهرب الضريبي واسترجاع المبالغ الضريبية المهربة، بالإضافة إلى تحسين التحصيل الجبائي من خلال التحقيق في نوع أو عدة أنواع من الضرائب خلال فترة زمنية تقل عن سنة، عندما تلاحظ الإدارة الجبائية ممارسات غير قانونية من قبل المكلف بالضريبة.

1. اختبار صحة الفرضيات :

- يظهر التهرب الضريبي نتيجة نقائص و غموض في التشريع الضريبي اضافة الى لجوء المكلفين الى استعمال طرق و أساليب احتيال من أجل تخفيف أو تخلص من دفع الضريبة و هذا ما يلحق آثار سلبية على مستوى المالي و الاقتصادي و الاجتماعي، و بالتالي الفرضية الأولى للدراسة صحيحة .
- التحقيق المصوب من خلال مجموعة من الاجراءات التي تستهدف مراقبة التصريحات الجبائية و فحص محاسبة من حيث الشكل و المضمون و هذا ما تأكدنا منه على مستوى مركز الضرائب لولاية عين تموشنت من خلال مراقبتنا لملف جبائي للمؤسسة خاضعة لتحقيق المصوب، و بالتالي الفرضية ثانية للدراسة صحيحة.

2. النتائج :

- يرتبط نجاح التحقيق المصوب بمدى شفافية و مصداقية المعلومات المحاسبية المتحصل عليها من مختلف السجلات المسوكة لدى المكلفين بالضريبة.
- تأثير الايجابي للرقابة الجبائية بصفة عامة و التحقيق المصوب بصفة خاصة على التخفيف من التهرب الضريبي.
- يمكن محاربة التهرب الضريبي بوضع قوانين محكمة و تدريب موظفين قائمين على تطبيقها .
- من أبرز أسباب التهرب الضريبي وجود ثغرات قانونية بالتشريع الضريبي.

### 3. توصيات:

- تبسيط اجراءات فرض الضرائب من أجل أن يتم فهمها من طرف جميع المكلفين مهما كان مستواهم الدراسي.
- فرض عقوبات صارمة على المكلفين المتهربين من دفع الضرائب.
- زيادة عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المصوب و زيادة عدد الموظفين في الادارة الجبائية و اعادة النظر في اجورهم.
- رقمنة و تحسين الاجهزة الالكترونية لتحسين من الرقابة الجبائية و مكافحة التهرب الضريبي.
- توطيد العلاقة بين الادارة الجبائية و المكلف بالضريبة من خلال تقديم تحفيزات و تسهيلات للمكلفين مما يساعد على تحسين الامتثال الضريبي.
- توعية المكلفين بأهمية الضريبة في التنمية الاقتصادية.
- نشر الوعي الضريبي بين المكلفين بالضريبة من خلال انشاء مصالح مختصة في الاعلام و ندوات.
- عمل على عقد شراكة بين الادارة الجبائية و الجامعة و هذا من أجل تعزيز مهارات الموظفين و المحققين في مجال المحاسبة و الجباية.
- توفير الحماية القانونية للمحقق أثناء تأدية مهامه.

### 4. أفاق الدراسة :

- تطرقنا في هذه الدراسة لتحقيق المصوب و دوره في تخفيف من حدة التهرب الضريبي في الجزائر و من خلال دراستنا يمكن اقتراح دراسات من شأنها أن تكون نقطة انطلاق لدراسات مستقبلية ، المتمثلة في :
- تحليل أسباب التهرب الضريبي و أليات محاربتة.
  - دور تحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي.

## قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر المراجع:

المراجع باللغة العربية:

1- كتب:

- أحمد زهير الشامية، خالد الخطيب. (1997). المالية العامة (الطبعة 2). الأردن: دار زهران للطباعة و النشر.
- حميد بوزيدة، (2015)، جباية المؤسسات، دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة، الرسم على القيمة المضافة، الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- حميدة بوزيدة، (2005). جباية المؤسسات. جزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- حسن مصطفى حسن. (1999). المالية العامة. جزائر: ديوان مطبوعات جامعة.
- خالد الخطيب أحمد زهير، (2005). أسس المالية العامة. عمان، الأردن: دار وائل للنشر و التوزيع.
- دارز حامد عبد المجيد، حجازي المرسي السيد. (2003). المالية العامة. لبنان: جامعة بيروت.
- سهام كردودي، (2011). الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق. عين ميله، الجزائر: دار المفيد لنشر و التوزيع.
- سوزي عدلي ناشد، (2000). الوجيز في المالية. الاسكندرية، مصر: دار الجامعة جديدة لنشر
- عبد الباقي حياة، محاضرات في القانون الجبائي، مطبوعة بيداغوجية مقدمة لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص محاسبة و جباية، جامعة عين تموشنت بلحاج بوشعيب، الجزائر، السنة الجامعية 2022/2023.
- عبد المنعم فوزي، (1972). المالية العامة و السياسة العامة. لبنان: دار النهضة العربية.
- عبد المنعم فوزي، (1973). النظم الضريبية. مصر: دار النهضة العربية.
- عادل علي، (2011). المالية العامة و قانون مالي الضريبي (الطبعة 2). عمان، الأردن: اثناء للنشر و التوزيع.
- مُجَّد حمو منور اوسرير، (2009). محاضرات في جباية المؤسسات مع تمارين. محلوله (الطبعة 1). الجزائر: مكتبة الجزائر بوداور.
- مُجَّد سليم وهبة، (2010). التهرب الضريبي-واقع التوصيات. الصنعاء، اليمن: المؤتمر الثاني للشبكة العربية لتعزيز النزاهة و مكافحة الفساد.
- مصطفى عوادي، (2009). الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي. الجزائر: مطبعة مزوار.
- ناصر مراد، (2004). التهرب و الغش الضريبي في الجزائر (طبعة 1). المحمدية، الجزائر: دار القرطبة لنشر و التوزيع.

- ناصر مراد، (2016). فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق (طبعة 2). الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- ياسر صالح الفريجات، (2009). المحاسبة في علم الضرائب (الطبعة 1). عمان، الأردن: دار الناهج للنشر و التوزيع.
- يونس أحمد البطريق، (1973). النظم الضريبية، المكتب المصري الحديث للطباعة و النشر، مصر.
- 2- المجلات العلمية:**
- أحمد حمادي محمد جبوري، (2019)، التحقيق المصوب كآلية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر، مجلة الدراسات الجبائية، المجلد 8.
- أحمد خيدل، زهرة كيسي. (2021). جريمة التهرب الضريبي. مجلة الواحات للبحوث و الدراسات، العدد 1.
- خالد الخطيب، (2000). التهرب الضريبي (الطبعة 2). سوريا: مجلة جامعة دمشق.
- رميساء بنادي، لسعيد خويلدي. (2020). العلاقة بين التهرب الضريبي و الفساد. مجلة دفاتر السياسة و القانون (عدد 01).
- فاتح احمية، رجاء دويس، (2022)، احترام حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة في اطار الرقابة الجبائية. 7 (2).
- 3- الملتقيات:**
- منى مقلاتي، (29-28 أكتوبر، 2015). دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي. ملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر . قالمة: مجمع هيلو بوليس قاصدي مرباح قالمة.
- ولهي بوعلام، (2009). اطار مقترح لتفعيل الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة ،حالة الجزائر،مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحكومة العالمية، جامعة سطيف، الجزائر.
- 4- الأطروحات:**
- أحلام بن صفي الدين. (2013-2014). الرقابة الجبائية. مذكرة من أجل نيل شهادة الماجستير في اطار مدرسة الدكتوراه . الجزائر، كلية الحقوق : جامعة الجزائر 1.
- أحمد بساس. (2014). أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الاصلاحات الاقتصادية في الجزائر. رسالة دكتوراه تخصص علوم التسيير . جامعة الأغواط.

## قائمة المصادر و المراجع

- اسعيد خليفة. (2013-2014). الرقابة الجبائية. مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في الحقوق . كلية الحقوق و العلوم السياسية: جامعة مُجّد خيضر بسكرة.
- الياس حسام الدين بن ضيف ياسين بلحداد. (2020-2021). التحقيق المصوب و أثاره على التحصيل الضريبي، دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج. مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم المالية و المحاسبة . كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير: جامعة بوعرييج.
- بو قلقولة كريمة فوندو فاطمة. (2020-2010). دور التحقيق المصوب في دعم الحصيلة الضريبية. لنيل شهادة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير. ادرار: جامعة احمد ادارية بادرار.
- سالمة عنيشل عبدة بن عودة. (2019-2020). دور التحقيق المصوب في دعم المراجعة الجبائية. مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر تخصص محاسبة و جباية . غرداية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير : جامعة غرداية.
- عبد الغني بوشري. (2010-2011). فعالية الرقابة الجبائية و أثارها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر 199-2009. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، تخصص نقود مالية و بنوك . جامعة تلمسان.
- عيسى بلخوخ. (2003-2004). الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي، دراسة حالة ولاية باتنة(رسالة ماجستير). كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير : جامعة باتنة.
- لياس قلاب ذبيح. (2009-2010). مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية- دراسة حالة بمديرية الضرائب لأم بواقي(رسالة ماجستير). كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، بسكرة: جامعة مُجّد خيضر.

### 5- قوانين و المراسيم:

- قانون الضرائب المباشرة ورسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2025.
- قانون الاجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2025.
- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين لرقابة ، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2022.

### المراجع باللغة الأجنبية:

#### 1- كتب:

- André margairaz, (1971), la fraude fiscale et ses succédanés, (Ed.2), paris, école de Lausanne Publisher.

- André margairaz. (1977). *La Fraude fiscale et ses succédanés* (éd. 2). suisse.
- colline fillipe .(1979) .*la vérification fiscale* .paris: edition economique.
- Lambert, T. (1984). *vérification fiscale personnelle*. paris: Economica.
- Laurent, C. (1995). *controle fiscal*. comptables malesherbes.

2- المجلات العلمية:

- Miloud ouarezki, (2020), Les procédures du contrôle fiscal en algérie avec étude d'évaluation des résultants (2000-2016), El-tawassol, vol.26, n°04.
- Lachlah safia, Bourennane,(2024), Tax control and Tax collection procedures under the Algerian Tax system, journal of El-Maqrizi for Economic and Financial Studies, vol.8, n°02.

الفهرس

I.....	آيات قرآنية.....
II .....	الاهداء .....
III .....	الاهداء .....
IV .....	شكر و تقدير .....
V .....	الملخص .....
VII.....	قائمة المحتويات .....
IX .....	قائمة الجداول والاشكال .....
XI.....	قائمة المختصرات .....
أ-خ .....	المقدمة .....

### الفصل الأول: الاطار النظري للتهرب الضريبي

2.....	تمهيد .....
3.....	المبحث الأول: مفاهيم حول التهرب الضريبي .....
3.....	المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي .....
3.....	المطلب الثاني: أشكال التهرب الضريبي .....
5.....	المطلب الثالث: أسباب التهرب الضريبي .....
7.....	المبحث الثاني: الآثار المترتبة عن التهرب الضريبي و طرق الحد منه .....
7.....	المطلب الأول: آثار التهرب الضريبي .....
8.....	المطلب الثاني: طرق التهرب الضريبي .....
9.....	المطلب الثالث: آليات مكافحة التهرب الضريبي .....
12 .....	خلاصة الفصل الأول .....

### الفصل الثاني: الاطار النظري للتحقيق المصوب

14 .....	تمهيد .....
----------	-------------

15	المبحث الأول: الإطار النظري لرقابة الجبائية.....
15	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية .....
15	المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية.....
16	المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية.....
18	المبحث الثاني: الإطار النظري لتحقيق المصوب.....
18	المطلب الأول: تعريف التحقيق المصوب .....
19	المطلب الثاني: أهداف التحقيق المصوب وعلاقته بتهرب الضريبي.....
20	المطلب الثالث: إجراءات التحقيق المصوب في الحد من التهرب الضريبي .....
23	خلاصة الفصل الثاني .....
	<b>الفصل الثالث: دراسة حالة التحقيق المصوب على مستوى مركز الضرائب لولاية عين تموشنت</b>
26	التمهيد.....
26	المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية عين تموشنت .....
26	المطلب الأول: تعريف بمركز الضرائب لولاية عين تموشنت.....
26	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب .....
30	المطلب الثالث: مهام مركز الضرائب .....
30	المبحث الثاني: دراسة حالة التحقيق المصوب .....
31	المطلب الأول: اجراءات الدراسة الأولية للمؤسسة قيد التحقيق .....
32	المطلب الثاني إجراءات التحقيق المصوب.....
35	المطلب الثالث: تبليغ المكلف بنتائج التحقيق المصوب .....
42	خلاصة الفصل الثالث .....
43	خاتمة .....
47	قائمة المصادر المراجع.....
52	الفهرس .....