

دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي

The role of tax control in protecting the tax system

مونة مقلاتي^{1*}، محاضر-أ، مخبر الدراسات القانونية البيئية، جامعة قالمة، الجزائر

meguellati.mouna@univ-guelma.dz

توفيق بوليفة²، طالب دكتوراه، جامعة عنابة، الجزائر boulifatoufik@gmail.com

تاريخ قبول المقال: 2021/05/24

تاريخ إرسال المقال: 2021/02/21

الملخص:

تعد الإجراءات الجبائية أو الضرائب أهم مصادر التمويل الداخلية الثابتة، التي تعتمد عليها الدولة في تحقيق أهدافها الاستراتيجية، وتتجلى أهمية الرقابة الجبائية من خلال النظم الجبائية المنتهجة في أي دولة، فهي أداة قانونية تعين السلطة المختصة بالوقوف على الأخطاء وتقويمها، ولأجل تنظيم إيرادات الضريبة؛ تلجأ الدولة لوضع نظام ضريبي مدعم بتشريعات وقوانين يسير وفقها المكلف بالضريبة، وتأتي الرقابة الجبائية كوسيلة وقائية وردعية في أن واحد للتخفيف من حدة التهرب الضريبي، وضمان توزيع عادل للعبء الضريبي.

تكتسي الرقابة الجبائية أهمية كبيرة في النظام الضريبي، كونها يمنح الحرية التامة للمكلفين بالضريبة في التصريح بمجمل مداخيلهم وممتلكاتهم، من تلقاء أنفسهم من خلال فرض الرقابة على هذه التصريحات، ضمن هذا الإطار منح المشرع للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة، بهدف مراقبة تلك التصريحات على أساس أنها في الغالب تكون غير صحيحة، وغير صادقة سواء عن حسن نية أو عن سوء نية بهدف التملص من دفع الضريبة.

الكلمات المفتاحية: الضريبة؛ الرقابة؛ المكلف بالضريبة؛ التهرب الضريبي؛ التصريح بالدخل.

Abstract:

Taxes are the most important constant source of internal financing for the state, it depends on it for spending as well as achieving its strategic goals, the importance of tax control is evident through the fiscal systems in place in any country, and it is a legal tool that helps the competent authority to find and correct errors. In order to regulate tax revenues; The state resorts to setting up a tax

* مونة مقلاتي، جامعة قالمة.

system supported by legislations and laws according to which the taxpayer runs, and tax control comes as a preventive and deterrent method in the same time to reduce the severity of tax evasion and to ensure a fair distribution of the tax burden.

Tax control gives the taxpayers complete freedom to declare all of their income and property, on their own initiative, by imposing censorship on these statements. Within this framework, the legislator has granted the tax administration all the necessary legal and regulatory means, with the aim of monitoring these statements on the basis that they are often incorrect and dishonest, whether in good faith or bad faith, in order to evade paying the tax.

Key words: Tax; Censorship; The taxpayer; Tax evasion; Income declaration.

مقدمة:

أصبحت ظاهرة التهرب الضريبي، من أبرز المشاكل المعيقة لخزينة الدولة، وهو ما استوجب التصدي لها بإيجاد أجهزة متخصصة للحد منها، من خلال جهاز الرقابة الجبائية التي تتمثل في مجموعة الإجراءات التي تستعملها الأداة الجبائية للتأكد من مصداقية البيانات والتصريحات المدلى بها، بالاستناد إلى حق الرقابة والتحقيق

01-التعريف بالموضوع:

تعد الجبائية أداة ووسيلة من وسائل التحكم في الاقتصاد لأي دولة، كما تعد بالنسبة للكثير من الدول المورد الأساسي لإيرادات خزينتها العمومية، وهي سلطة بيد الدولة تسييرها وتوجيهها وفق مقتضيات اقتصادية ومالية محددة، من خلال فرض جملة من الضرائب والرسوم بقواعد وأسس معينة، ونظرا لكون النظام الضريبي الجزائري تصريحيًا، أي يمنح الحرية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية بشكل يوافق نشاطهم ومداخلهم الحقيقية من تلقاء أنفسهم، ضمن هذا الإطار منح المشرع الجزائري للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة بهدف مراقبة تلك التصريحات على أساس أنها في الغالب تكون غير صحيحة وغير صادقة سواء عن حسن نية أو عن سوء نية، بهدف التملص من دفع الضريبة وهذا ما يوصل عليه بالتهرب الضريبي، هاته الظاهرة التي أصبحت تشكل عائقا وعقبة في رسم سياسة الدولة وتنفيذها مما يستوجب مجابهتها وبشتى الطرق والوسائل، والتي نجد من بين الآليات المسطرة لمحاربة كل الإغفالات والتجاوزات المتبعة من المكلفين ما يسمى بالرقابة الجبائية، هذه الآلية تعد من الإجراءات الضرورية التي حوّلت للإدارة الجبائية من أجل التطبيق الميداني للقوانين والتشريعات الجبائية ليتحقق التحصيل الفعلي لموارد الدولة، وكذا المحافظة على الحقوق العامة للمجتمع

02- أهمية الموضوع:

تبرز أهمية البحث في هذا الموضوع من عدة نواح:

مساهمة الرقابة الجبائية في تحقيق الانتعاش الاقتصادي وتطوير الأنظمة الضريبية، لما لهذه الأخيرة من أهمية خاصة في المجال الجبائي، باعتبارها المقوم لتصرفات المكلفين بالضريبة، الذين قد يخالفون القانون الضريبي مما يتيح للإدارة الجبائية التدخل لأجل اتخاذ إجراءات التحقيق وإعادة تقويم الضريبة الواجب دفعها.

منح الإدارة الجبائية مختلف الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة بهدف مراقبة تصريحات المكلفين بالضريبة باعتبارها في كثير من الأحيان تكون غير صحيحة وغير صادقة مما يستوجب تشديد الرقابة الجبائية على المكلف بالضريبة حفاظا على أموال الخزينة العامة.

انتشار ظاهرة التهرب الجبائي ومرد ذلك وجود بعض الفراغات القانونية التي يستغلها المكلف بالضريبة لضمان الحفاظ على أموالهم وعدم التنازل عنها لصالح الدولة.

03- أهداف الدراسة:

تسليط الضوء على خصوصيات النظام الضريبي وما يخوله للإدارة الضريبية من صلاحية مراقبة التصريحات ومعاينة الأخطاء والنقائص والإعفاءات، لما تشكله هذه الرقابة من آلية فعالة للمؤسسات ولمصالح الضرائب على السواء.

إبراز الالتزامات الجبائية الملقاة على عاتق المكلفين بالضريبة لأهميتها البالغة في اتخاذ القرار وتحليل الوضعية الجبائية للمكلفين.

فعالية الرقابة الجبائية وما تحقّقه من مصلحة مزدوجة، تعود على الخزينة العمومية من جهة، وردع المكلفين وتحسيسهم بأن إدارة الضرائب ذات حضور دائم، وهو ما يؤثر على تصريحاتهم وسلوكياتهم اتجاه التزامهم الضريبي، لذا فإن فعالية هذه الرقابة تتحدد من خلال مقارنة المعلومات، التي يقدمها المكلف بالمعطيات الخارجية والتي تحدد بدقة مدى صحة التصريحات المدلى بها.

ترقية وتطوير الإدارة الجبائية، إذ أن محاربة التهرب الضريبي، لا تتحقق مالم يرفق الأمر بإدارة جبائية فعالة على مستوى من الكفاءة والتطور والإمكانيات المادية والبشرية.

ردع الرقابة الجبائية العادلة والشفافة، للمكلفين بالضريبة المتهاونون في تأدية حقوقهم الجبائية .

04- الإشكالية :

انطلاقاً مما سبق تطرح الإشكالية المحورية التالية: ما مدى نجاعة وفعالية الرقابة الجبائية لحماية النظام الضريبي، والحد من ظاهرة التهرب الجبائي، وهل فعلاً هذه الرقابة تحقق الأهداف المتوخاة منها، أم أنها تبقى قاصرة وتشكل تناقضاً في حماية المصالح العامة؟
ارتأينا الإجابة على هذه الإشكالية وفق خطة ثنائية كما يلي:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

أثبت الواقع أن التصريحات المقدمة من طرف المكلفين في أغلبها تصريحات غير صادقة نتيجة أخطاء ترتكب إما عمداً أو بحسن نية، على هذا الأساس خول المشرع للإدارة الجبائية صلاحيات من شأنها أن تسمح لها بالتحقيق من صحة تلك التصريحات أو عدم صحتها بالإضافة إلى تصحيح بعض الأخطاء المرتكبة، بناءً على ذلك سنعالج في هذا المبحث مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها، ثم تحديد سلطات وحقوق الإدارة الجبائية، وهذا ما سيتم التطرق له من خلال مطلبين كما يلي:

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

سنتناول في هذا المطلب تعريف الرقابة الجبائية، ثم تحديد أهدافها وهذا من خلال فرعين وفقاً لما يلي:

الفرع الأول: المقصود بالرقابة الجبائية

تعرف الرقابة الجبائية على أنها: " فحص لتصريحات سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء أكانوا أشخاصاً طبيعيين أو معنويين بغرض التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية"

كما تعرف على أنها: " تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة "

هناك من يعتبر الرقابة الجبائية مرادف لمصطلح المراجعة الجبائية¹، وضمن هذا الإطار تعرف الرقابة الجبائية كمفهوم قانوني؛ على أنها السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق

¹ أولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة " حالة الجزائر " ، مداخلة ضمن فعاليات الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس ، سطيف 21 أكتوبر 2009، ص06.

دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي

المستعملة لتحديد كل ضريبة، أو رسم أو حق أو أتاوى، من أجل اكتشاف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة¹

انطلاقاً من ذلك يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها: مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصادقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي الى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها، أما عن أسباب اجراء الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين، فيمكن ردها الى سببين رئيسيين كالتالي:

السبب الأول: الرقابة الجبائية آلية لمتابعة التصريحات الجبائية: بحيث تعد الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة النظام التصريحي، لان المكلف هو من يحدد بنفسه أساس فرض الضريبة، ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعلى أساس هذه الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة التصريحات المكتتبه وضمان مصادقيتها، كما أن الرقابة الجبائية تسمح بتجسيد مبدأ العدالة أمام الضريبة.

السبب الثاني: الرقابة الجبائية تعد آلية لمكافحة التهرب الضريبي: فقد يلجا بعض المكلفين الى التهرب أو تخفيض العبء الضريبي، وبالتالي فان عمليات مكافحة الممارسات التدليسية، يعد من أولويات الإدارة الجبائية، هاته الأخيرة تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها من خلال تقنيات مختلفة ومتعددة، والتي من بينه الرقابة الجبائية التي تعد آلية كما أشرنا لمكافحة التهرب الضريبي لضمان مصلحة الخزينة العمومية²

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

للقابة الجبائية عدة أهداف قد تكون قانونية، ادارية، اقتصادية، اجتماعية، يمكن اجمالها على النحو التالي:

أولاً: الهدف القانوني:

ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف العمليات المالية الخاصة بالمكلفين مع القوانين الجبائية المختلفة، وبناء على ذلك تقوم هذه الرقابة على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين على ارتكاب أية مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم المالية

¹ المادة 18 / 01 من قانون الاجراءات الجبائية

² رجال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، قسم العلوم الاقتصادية ، جامعة قاصدي مرياح ورقلة ، 2006-2007، ص70.

ثانيا: الهدف الاداري:

تلعب الرقابة الجبائية دورا أساسيا بالنسبة للإدارة الضريبية على أساس المعلومات التي تقدمها والتي بدورها تساهم في زيادة المردودية من خلال كشف الأخطاء والتجاوزات التي تساعد في معرفة الحقائق والاحصائيات، مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية، كما تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه الى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها.

ثالثا: الهدف الاقتصادي:

تسعى الرقابة الجبائية الى المحافظة على الاموال العمومية من التهرب الضريبي وحمايتها وبالتالي إنعاش الاقتصاد الوطني.

رابعا: الهدف الاجتماعي:

تهدف الرقابة الجبائية على المستوى الاجتماعي لمنع ومكافحة انحرافات المكلف بها مثل التلاعب أو الإهمال أو التقصير في أداء وتحمل واجباته، وذلك بغرض تكريس مبدأ المساواة بين المكلفين.¹

المطلب الثاني: سلطات وحقوق الإدارة الجبائية

مقابل الحرية الممنوحة للمكلفين بالضريبة في تقديم مختلف التصريحات المفروضة عليهم، خول المشرع الجبائي للإدارة الجبائية سلطات وحقوق واسعة للمراقبة والتحقق من صدق هذه التصريحات، ومن أهم هذه الحقوق: حق الاطلاع، حق الرقابة، حق المعاينة، الحق في استدراك الأخطاء، وعليه سنحاول تسليط الضوء على كل سلطة من هذه السلطات تبعا لما يلي:

الفرع الأول: حق الاطلاع:

ويعني هذا الحق أنه يجوز لموظفي ادارة الضرائب الاطلاع على سجلات ودفاتر وملفات المكلف ووثائقه الخاصة ، لتتمكن من ربط الضريبة بشكل دقيق واكتشاف ما قد يحدث من مخالفات بهدف التملص من الضريبة²، وهذا ما أكدته المواد 309-316 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، ولكن تم الغاء هذه المواد بعد تعديل 2015 ، أما بالرجوع لقانون الاجراءات الجبائية نجده نص وأكد على

¹ لياس قلاب ذبيح ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، كلية علوم التسيير ، جامعة بسكرة ، 2010/2011، ص44.

² عبد الناصر نور، حسن عدس نائل، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر، الأردن، ط01، 2003، ص325.

هذا الحق وأتاح لأعوان الإدارة الجبائية حق الاطلاع ، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها ، وذلك من خلال تصفح الوثائق والمعلومات من مختلف الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات سعياً لجلب المعلومات والكشف عن مختلف المخالفات المرتكبة من المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية ، وهذا ما يستدل من نص المادة 40 من ق .إ.ج بقولها :

" لا يمكن باي حال من الأحوال لإدارات الدولة والولايات والبلديات، وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة أياً كان نوعها من تلك الخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية أن تدفع بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين هم أقل من رتبة مراقب ويطلبون منها الاطلاع على وثائق الخدمة التي بحوزتها " ¹

وممارسة حق الاطلاع يحفظ مصالح الخزينة العمومية على أن تفيد وتساعد كل الجهات المعنية من استقاء المعلومات اللازمة للسير المحكم لأداء المهمة، وفي حالة الرفض أو اخفاء بعض الوثائق تسلط عليهم عقوبات مالية ومن بين الجهات المعنية بالاطلاع نذكر ما يلي:

01-الإدارات والهيئات العمومية والجماعات المحلية 02-مصالح الضمان الاجتماعي والمحافظات العقارية مع الجهات القضائية وحتى الموثقين والمحضرين 03-مختلف الهيئات والمؤسسات ذات الطابع المالي كالبنوك ومصالح البريد. ²

يبدو حق الاطلاع طريقة عديمة الفاعلية بالنسبة لصغار الممولين الذين لا يمسون دفاتر³، فالبحث والتحقيق في وثائق ومستندات المكلف والاطلاع على ما جاء بها من بيانات ليس بالأمر الهين، على هذا الأساس حرص المشرع على تقييده ببعض القواعد حماية لمصالح الخزينة العمومية من جهة ، ودون المساس بحرية وخصوصيات المكلف موضع التحقيق من جهة ثانية، لذلك تم قصر حق الاطلاع على أشخاص معينين في إدارة الضرائب، فلا يجوز لغير الموظفين الفنيين ذو الاختصاص التقني ممارسة حق الاطلاع لأن طبيعة عملهم تستوجب ذلك من جهة، ولتفادي افشاء أسرار المكلف والتشهير به بغير داع من جهة أخرى، على هذا الأساس لا يمكن اجراء التحقيق في المحاسبة أو القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة للمكلف الا عن طريق أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش

¹ المادة 40 من قانون الإجراءات الجبائية .

² إلياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص58.

³ حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط05، 2006، ص59.

دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي

على الأقل¹، ويهدف المشرع الجزائري من استحداث هذا النوع من الرقابة والتحقيق إلى الكشف عن مختلف التجاوزات، التي يرتكبها المكلف بالضريبة هذا الأخير الذي يحاول دائما التهرب من العبء الضريبي، كما يصبو المشرع أيضا إلى إحباط محاولات الغش الضريبي أو الإخفاءات والإغفالات العمدية التي تشوب التصريحات الجبائية .

الفرع الثاني: حق الرقابة

يعد حق الرقابة من أهم الاجراءات التي تسعى الإدارة من خلالها الى المحافظة على حقوق الخزينة، ويتجلى ذلك في محاربة الغش او التخفيض من حدته، فهذه الرقابة تعد وسيلة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في اقتراحات المكلفين، وتأخذ هذه الأخيرة أشكالا متعددة نذكر منها مايلي :

أولا: الرقابة الشكلية:

تعد أول رقابة تخضع لها التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين ، حيث تتم هذه الرقابة سنويا وتهدف إلى القيام بتصحيح الأخطاء المادية والنقائص المرتكبة أثناء كتابة وتقديم المكلفين لتصريحاتهم والتأكد من هوية وعنوان المكلف ، فالغرض من هذه الرقابة هو التصحيح الشكلي للتصريحات دون إجراء أية مقارنة بين ما تحمله من معلومات وتلك التي تتوفر لدى الإدارة الجبائية ، فهذه الأخيرة لا تهدف الى التأكد من صحة المعلومات وإنما الكيفية التي قدمت من خلالها هذه المعلومات، وتتم هذه الرقابة الجبائية على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة.²

ثانيا: الرقابة على الوثائق:

وتتم على مستوى مفتشياتالضرائب، هذه الاخيرة تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق الموجودة بحوزة الإدارة الجبائية انطلاقا من ملفاتهم الخاصة اذ تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والأعمال المستعملة لتحديد كل

¹ طبي هدى، إجراءات الرقابة الضريبية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الليسانس في الحقوق، جامعة 8 ماي1945، قالمة، كلية الحقوق، قسم العلوم القانونية، 2008، ص8.

² سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة مديرية الضرائب لولايةالوادي، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير ، تخصص علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة، 2011، ص124.

دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي

ضريبة أو رسم أو حق أو أتاوة، وفي المقابل يستوجب الأمر على المؤسسات والهيئات المعنية ان تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.¹ فهذه الرقابة تهدف الى:

01-اكتشاف الأخطاء في الحسابات والمعدلات

02-معرفة الوضعية المالية للمكلف كل سنة

03-مراقبة مصداقية التصريحات مقارنة مع ما هو متوفر من معلومات لدى مفتشية الضرائب

04-اعداد قائمة المكلفين المقترحين للرقابة المعمقة، وفي حالة وجود نقاط غامضة او مبهمة من

طرف المراقب يحق له أن يطلب بعض المعلومات والتبريرات من طرف المكلف بالضريبة.²

ثالثا: الرقابة المعمقة:

وتتمثل في التدخلات المباشرة للأعوان المحققين بأماكن تواجد نشاطات المكلفين، وتهدف هذه التدخلات الى التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المكتتبه من طرفهم، كما يتم الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية مع تبريراتها اللازمة لمدة 04 سنوات غير خاضعة للتقادم لمحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي وتشمل الرقابة الجبائية المعمقة: التحقيق المحاسبي -التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية -التحقيق المصوب في المحاسبة وتم استحداثه بموجب قانون المالية 2010.³

الفرع الثالث: حق المعاينة والحق في استدراك الأخطاء

في حالة ثبوت محاولة تدليس أو غش يمكن للإدارة الجبائية وبترخيص من رئيس المحكمة المختصة اقليميا بناء على طلب مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل، وعند توافر قرائن تدل على ممارسات تدليسية أن ترخص لأعوانها الذين لهم على الأقل رتبة مفتش والمؤهلين قانونا، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والعناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة الى التملص من المراقبة ودفع الضريبة⁽⁴⁾، ويعرف على أنه الحق الممارس

¹ سليمان عتير، مرجع سابق، ص125.

² أيت بلقاسم لامية، أليات واجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي ، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية ، جامعة البويرة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، 2013-2014، ص51

³ المرجع نفسه، ص52.

⁴ سليمان عتير، مرجع سابق ، ص113.

من قبل الإدارة الجبائية من أجل تصحيح حالات النسيان، أو النقائص أو الإغفالات في التصريحات الجبائية المكتتبه، أي بمعنى اعادة النظر في الاقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد¹، وفي هذا الصدد نصت المادة 1/327 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على انه:

"يجوز استدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوع الضريبة أو في مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم المؤسسة عن طريق الجداول"².

وحدد هذا الأجل لاستدراك الأخطاء المرتكبة الى 04 سنوات، كما يحق للإدارة الجبائية الى جانب هذه السلطات المخولة لها أن تقوم بصلاحيه أخرى تتمثل في اقفال ملف المكلف، ويتم إقفال ملف المكلف من طرف مفتشية الضرائب وذلك من خلال حالتين:

01- إما حفظ الملف دون أية متابعة وذلك في حالة عدم تسجيل أي نقص أو خطأ في الملف

يستوجب عليه التسوية والتعديل.

02- ولما إرسال طلب معلومات التبرير والتوضيح لملف المكلف، اذ يطلب العون المحقق

التوضيحات والتبريرات كتابيا في حالة وجود بعض العناصر المبهمة في ملف المكلف في مدة لا تقل عن 30 يوما³

المبحث الثاني: تقييم دور الرقابة الجبائية

رغم الصلاحيات والسلطات الممنوحة للإدارة الجبائية والجهود المبذولة من طرف الدولة في هذا المجال، الا أن هناك عوامل معيقة لهذا الدور، وتحول دونتحقيق الاهداف المرجوة والمتوخاة منها، بناء على ذلك سنحاول في هذا المبحث تحديد هذه العوامل واقتراح بعض الأليات لتفعيل دور الرقابة بشكل أكبر، لذلك ارتأينا تقسيم هذا المبحث الى مطلبين كمايلي:

المطلب الأول: العوامل المعيقة للرقابة الجبائية:

تواجه الرقابة الجبائية عدة عراقيل منها ما يتعلق بالنظام الجبائي وبالإدارة الجبائية، ومنها ما يتعلق بالمكلف والمحيط الخارجي، وسنحاول دراسة هذه الأسباب من خلال فرعين تبعا لما يلي:

¹ أيت بلقاسم لامية ، مرجع سابق ، ص69.

² المادة 01/327 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

³ أيت بلقاسم لامية، مرجع سابق ، ص69

الفرع الأول: الأسباب المتعلقة بالنظام الجبائي والإدارة الجبائية:

وتتمثل هذه الأسباب فيما يلي:

أولاً: تعقد التشريعات الضريبية وعدم استقرارها:

اذ تؤدي بعض التشريعات الى الحد من فعالية الرقابة الجبائية نتيجة للثغرات الموجودة في القانون الجبائي، والتي يسعى المكلف من خلالها الى التهرب من الضريبة، وكذا انعدام نصوص تشريعية تحمي أعوان الرقابة الجبائية أثناء تنفيذ مهامهم وتضمن حقوقهم وخاصة أثناء التدخل في عين المكان¹، فالتعديلات المتوالية والمختلفة، وكذا الغاء بعض الأحكام الجبائية التي تستحدث بمناسبة قوانين المالية السنوية والتكميلية، فهذه السرعة لم تتمكن لا العناصر الجبائية ولا موظفو الإدارة الجبائية من استيعاب مضمون النظام الجبائي²، وبالتالي عدم استقرار القواعد الضريبية تترك مجالاً واسعاً لتأويلات كبيرة خاصة أثناء التطبيق.

ثانياً: الخلل في نظام التصريحات الجبائية:

يعتمد النظام الجبائي الجزائري على تصريحات المكلفين بالضريبة بأنفسهم ، اذ يقوم المكلف بالتصريح بالأسس الضريبية والضرائب والرسوم المفروضة عليه ، اضافة الى المعلومات المتعلقة بنشاطه وتكون له كامل الحرية في ذلك ، خصوصا مع عدم امكانية اجراء الرقابة الجبائية القبلية على كل تصريحات المكلفين في نفس الوقت ، والتأكد من مصداقيتها ، وعليه فان تقدير المادة الخاضعة للضريبة بالنسبة للإدارة الجبائية يتم اعتمادا على هذه التصريحات، والتي يفترض فيها الدقة والنزاهة ، وبالمقابل ينبغي على الإدارة الجبائية جمع المعلومات والعناصر اللازمة للتأكد من ذلك أو اثبات عدم صحة ومطابقة هذه التصريحات للواقع³

¹ قتال عبد العزيز ، اسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين ، حالة الجزائر ، 2003-2008، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير ، تخصص مالية ومحاسبة ، المركز الجامعي المدية ، 2008-2009، ص.114.

² فلاح محمد السياسة الجبائية، الأهداف والأدوات: حالة الجزائر، اطروحة دكتوراه دولة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2005-2006، ص.79.

³ رجال نصر، مرجع سابق، ص.46.

ثالثا: ضعف آلية البحث عن المادة الضريبية لدى الإدارة الجبائية:

حيث لا توجد طريقة واضحة يتبعها الأعوان المحققون في البحث عن المادة الضريبية، والحد من الغش الضريبي، ولهم الحرية الكاملة في اختيار ما يرونه مناسباً، هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى فإن ضعف التنسيق بين إدارة الجمارك ومصالح التجارة وإدارة الضرائب، له تأثير كبير على ظاهرة التهرب الضريبي، فالمستورد عند قيامه بعمليات الاستيراد يلجأ إلى تضليل هذه المصالح بشتى الطرق، والحيلولة دون وصول المعلومات الجبائية الصحيحة من إدارة الجمارك إلى الإدارة الجبائية، وبذلك تحدث عملية الغش بسبب ضعف هذا التنسيق.¹

رابعا: نقص الكفاءة والإمكانيات البشرية:

تعاني الإدارة الجبائية من نقص في الكفاءات والخبرة في مجال الرقابة الجبائية، خاصة في ظل التطور المستمر لطرق التهرب الضريبي، واستعانة المتهربين بذوي الخبرة لاستعمال طرق لا يتم اكتشافها إلا من طرف مراقبين ذوي خبرة مهنية في هذا المجال، كما تعاني الرقابة الجبائية من مشكل نقص المراقبين خاصة وأن قانون الإجراءات الجبائية ينص على أن عملية الرقابة لا تتم إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل، وبالتالي لا يوجد تناسب بين عدد المكلفين وعدد المفتشين في الإدارة الضريبية، مما يدل على ضعف الأهمية الممنوحة للرقابة الجبائية من حيث الإمكانيات البشرية، مقارنة بالعدد الهائل والمتزايد من الملفات، وهذا ما يقلل خضوع هذه الملفات للمراقبة لفترة طويلة، وهو ما يبعث في نفوس المكلفين اطمئنانا للتهرب من دفع الضريبة.²

خامسا: نقص الإمكانيات والوسائل المادية:

نظرا لتعدد مهام الإدارة الجبائية سواء من حيث إحصاء المكلفين، أو عمليات التفتيش والرقابة لمختلف الملفات، فإن هذا الأمر يقتضي توفر وسائل مادية متطورة تتجاوب مع مقتضيات العصر، ولهذا الغرض ومن أجل المتابعة الجيدة لملفات المكلفين المتزايدة سنويا وحصر المعلومات الخاصة بكل مكلف في أوقات قياسية أصبح إدخال الإعلام الآلي ضرورة حتمية، لأنه يعتبر العلاج الفعال ضد كل أشكال

¹ رجال نصر، مرجع سابق، ص 47

² أيت بلقاسم لامية، مرجع سابق، ص 105.

دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي

التهرب الضريبي، اذ يسمح الإعلام الآلي بمراقبة جميع المكلفين، وتحسين الرقابة الجبائية من خلال برمجة علمية للملفات.¹

رغم التطور الذي شهدته هياكل الإدارة الجبائية، إلا أنها لا زالت تعتمد على الوسائل التقليدية في جميع الأعمال الرقابية والإدارية، إضافة الى ضرورة توفير وسائل النقل الضرورية، ومتطلبات العمل الإداري والمكتبي لأعوان الإدارة الجبائية، صف الى ذلك تدني اجور موظفي الإدارة الجبائية والضعف التي يتعرضون لها لاسيما أثناء عمليات المراقبة والتحقيق المحاسبي لها دور كبير في استفحال ظاهرة التهرب الضريبي.²

بتعبير ادق سيادة الأساليب الكلاسيكية في العمل الإداري، اذ لا زالت الملفات تعالج بطريقة يدوية وبطيئة، وكذا ضعف النظام المعلوماتي في تسيير المادة الجبائية، هذا من ناحية، ومن ناحية اخرى عدم كفاية المقررات التي يزاول فيها الموظفون مهامهم، اذ نجد بعضها بنايات قديمة بأثاث وتجهيزات بالية، بحاجة الى ترميم وتجديد فهي لا تشجع الموظف على العمل براحة وطمأنينة، زيادة على قلة وسائل النقل المصلحية التي يستخدمها أعوان الإدارة للقيام بمهامهم من تحقيق ومتابعة، ما يضطرهم الى استخدام وسائل نقلهم الخاصة.³

الفرع الثاني: الأسباب المتعلقة بالمكلف بالضريبة والمحيط الخارجي:

تتجسد هذه الاسباب التي تعد بمثابة صعوبات وعراقيل فيمايلي:

أولاً: نقص التوعية الضريبية لدى المكلفين بالضريبة:

يعد نقص الوعي الضريبي وضعف المستوى الأخلاقي للمكلف بالضريبة من المشاكل الأساسية التي تعيق عملية الرقابة الجبائية، الى جانب الاعتقاد السائد بأن الضريبة أداة إفقار للشعوب ، وأنها اقتطاع مالي دون مقابل، وتشكل إجحافا في حق دافعيها ، من هذا المنطلق يلجأ المكلف الى التهرب من دفعها قدر الإمكان حتى ولو كان مبلغها لا يشكل عبئا كبيرا⁴، إضافة إلى انتشار الرشوة والمحسوبية بين

¹ ناصر مراد ، التهرب والغش الضريبي في الجزائر ، دار قرطبة للنشر والتوزيع ن الجزائر ، 2004، ص308..

² سليمان عتير ، مرجع سابق ، ص105..

³ طورشبتاتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر ، مذكرة ماجيستر ، قسم القانون الخاص ، كلية الحقوق ، جامعة قسنطينة 01، 2011-2012، ص74.

⁴ أيت بلقاسم لامية ، مرجع سابق ، ص106.

دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي

أعوان الإدارة الجبائية، إذ ان بعض الموظفين لا يترددون في استلام الهدايا والهبات من المكلفين، بغرض تخفيض المستحقات الضريبية أو إخفاء الكشوفات والمخالفات التي يرتكبونها في ملفاتهم ، وقد يصل الأمر الى التغاضي عن مراقبة ملفاتهم نهائيا ، من خلال عدم إدراجها أثناء برمجة الملفات داخل مفتشية الضرائب للتهرب من دفع الضريبة¹، فالكثير من المكلفين لديهم وجهة نظر مماثلة لوجهة نظر روثبارد الذي يقول أن الضريبة بكل بساطة هي سرقة.²

ثانيا: الاقتصاد الموازي:

يتميز الاقتصاد الموازي او اقتصاد الظل بوجود الأنشطة الاقتصادية التي تتم بعيدا عن أعين الحكومات وأجهزتها الرقابية، وفي ظل هذه الظروف تحدث المنافسة غير الشريفة، ومع مرور الوقت تصبح المؤسسات الفاسدة هي السائدة في السوق، وقد حددت المديرية العامة للضرائب أهم مظاهر الاقتصاد الموازي في الجزائر كالتالي:

-تصريحات خاطئة لأرقام الأعمال-إبرام الصفقات المشبوهة وغير المصرح بها، خاصة في مجال المعاملات العقارية لعدم دفع الضرائب والرسوم المستحقة³.

وقد أخذت هذه الظاهرة بعدا اوسع في الجزائر في السنوات الأخيرة نتيجة الانفتاح الاقتصادي والتحول السريع من اقتصاد مغلق الى اقتصاد السوق، مما أدى إلى فتح نشاطات جديدة يغلب عليها الطابع السري يصعب قياسه، لأنه يتم في الخفاء نتيجة المضاربة الطفيلية⁴.

ثالثا: ثقل الضغط الجبائي على المكلف بالضريبة:

تعدّ الضريبة متغيرا اقتصاديا تحدث عدة متغيرات في سلوك الأفراد تختلف ايجابا أو سلبا تبعا لحجم الاقتطاعات الضريبية، ولهذا توجد حدود يجب مراعاتها عند زيادة مستوى تلك الاقتطاعات، أما في حالة تجاوز تلك الحدود سيؤدي ذلك الى عرقلة نشاط الاقتصاد الوطني ويحد من فعالية النظام الضريبي،

¹ المرجع نفسه، ص106.

² روثبارد : إقتصادي وفيلسوف أمريكي من كبار الداعيين الى الرأسمالية الفوضوية نوهي نظرية سياسية تقوم على التعاون الطوعي بين الأفراد والجماعات ، وأن الدولة اكبر اعداء الفرد وتجب إزالتها .

³ أولهي بوعلام ، مرجع سابق ، ص 15..

⁴ ايت بلقاسم لامية ، مرجع سابق ، ص106.

دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي

إذ أن كثرة الضرائب وتعددتها وارتفاع سعرها، يجعل وطأتها تشتت على المكلف، فيكون حافزا للتهرب منها، فكلما ارتفع سعر الضريبة وازداد عبثها كلما كان ذلك سببا للتهرب منها¹.

المطلب الثاني: اقتراحات تفعيل الرقابة الجبائية:

من أجل تحسين فعالية النظام الضريبي وتنشيطه، وجعله أكثر عدلا، وكذا تحسين أداء الإدارة الضريبية، فلتفعيل هذه المقترحات يجب أن ترتبط الرقابة الجبائية بالمقومات الأساسية التالية:

الفرع الأول: توضيح التشريعات الضريبية:

يتمثل تبسيط التشريعات الضريبية من خلال جعلها، أكثر شفافية في إجراءات فرض الضريبة، فكلما كان التشريع الضريبي سهلا كلما أدى ذلك إلى إقناع المكلف بضرورة ووجوب دفعه لديونه اتجاه الإدارة الضريبية، فاستقرار القوانين يساعد على التطبيق الأمثل لها²

وبالتالي لا بد من توحيد التشريع الضريبي، ونشر كافة القوانين واللوائح، وعليه يجب أن تتسق جميع القرارات التي تتخذها إدارة الضرائب سواء على المستوى المركزي أو الجهوي وحتى الولائي، حتى لا تتضارب في اتجاهاتها ولا تتناقض في تفسيراتها، مما يسمح بتطبيق القوانين على جميع المكلفين ودون التفرقة بينهم، كما يجب التخفيف من حجم الاضافة، الحذف، والإلغاء التي تطرأ سنويا من خلال قوانين المالية السنوية والتكميلية، وذلك لضمان نوع من الاستقرار للتشريع الضريبي.³

الفرع الثاني: إعلام وتوعية المكلف بالضريبة:

تتضاعف فرص نجاح النظام الضريبي، كلما ازدادت درجة الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة، واقتناعهم بعدالة الضريبة وأهميتها في تمويل وتنفيذ برامج الحكومة، وبمفهوم المخالفة كلما انخفضت درجة الوعي الضريبي لدى المكلف، كلما انعكس ذلك سلبا على التحصيل، لذا يسعى المشرع الى إعلام المكلفين بإعطائهم نظرة إيجابية اتجاه النظام الضريبي، إذ تم إنشاء عدة هيئات على

¹ رجال نصر ، مرجع سابق ،ص53.

² ناصر مراد ، مرجع سابق ،ص115

³ يدو لويظة ، قاري حياة ، الغش الضريبي وأليات مكافحته ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الليسانس في العلوم الاقتصادية ، المركز الجامعي البويرة ، 2010 ، 2011 ، ص62.

دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي

المستويين المركزي والمحلي اوكلت لها مهمة استقبال المكلفين والاجابة على كل استفساراتهم، وإعلامهم بحقوقهم وواجباتهم¹.

الفرع الثالث: تحسين العلاقة بين الادارة الجبائية والمكلف بالضريبة:

يقع على عاتق الادارة الجبائية تحسين علاقتها مع المكلفين بالضريبة، فهي مطالبة بإيجاد الحلول الكفيلة لبلوغ هذه الغاية، والتي نذكر من بينها:

- حسن استقبال المكلفين بالضريبة -تحسين وتعميق وسائل الاتصال بين الادارة والمكلفين، وهذا لا يتأتى إلا بالتكوين المهني السليم لرجال الضريبة وإعدادهم الاعداد التام فنيا ونفسيا، وكذا الالتزام بالحياد تجاه المكلفين بالضريبة، وهذا تجسيدا وإعمالا لمبدأ تساوي المواطنين امام الضريبة المكرس في المادة 64 من الدستور².

الفرع الرابع: تفعيل النظام المعلوماتي وتحسين الامكانيات المادية والبشرية:

من الاليات التي ينبغي أن تهتم بها الادارة الجبائية لتفعيل دور الرقابة الجبائية، هو ضرورة الاهتمام بتطوير نظام المعلومات، فالاتجاه المتزايد نحو التجارة الالكترونية يتطلب ضرورة تفعيل دور الادارة الجبائية الالكترونية تحقيقا للسرعة والدقة في انجاز المهام وتنفيذ العمليات الجبائية، وذلك من خلال التقليل من تعقد الاجراءات الادارية داخل الادارة الجبائية³.

فرغم وجود مواقع واب للمديرية العامة للضرائب، إلا أنه يلاحظ عدم مواكبته سرعة وفعالية التغيرات التي تطرا على القوانين الضريبية، ونظرا لمواجهة الادارة الجبائية لصعوبات في اداء مهامها لقلة عدد موظفيها ونقص كفاءتهم المهنية ، أصبح من الضروري تحسين كفاءات الموظفين، وتكوين اطارات متخصصة في المجال الضريبي ، وذلك يتحقق من خلال تحسين أجور الموظفين في مصلحة الضرائب - فتح مدارس متخصصة في المجال الضريبي عبر مختلف جهات الوطن قصد تكوين اطارات ضريبية وأعوان اداريين -تحسين الأوضاع المادية والاجتماعية للعاملين بالإدارة الضريبية قصد غلق ، منافذ

¹ زناتي فريدة ، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب ، مذكرة ماجيستر ، تخصص ادارة ومالية ، كلية الحقوق، جامعة بومرداس ، 2011، 2012، ص، 110 .

² مرجع سابق ، ص 116 .

³ المرجع نفسه، الصفحة نفسها.

دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي

الاجراءات المقدمة لهم - تسليط أقصى العقوبات لمن ثبت في حقهم سلوكات غير مشروعة ومنافية لأخلاقيات المهنة كالرشوة مثلا¹.

الخاتمة:

في نهاية هذه الورقة البحثية، يمكن القول ان الرقابة الجبائية تعتبر من أحد اهم الاجراءات الوقائية والعقابية التي تسعى الادارة الجبائية من ورائها الى الحفاظ على امتيازات الخزينة العمومية ، نظرا لكون النظام الجبائي في الجزائر نظام تصريحي ، غذ تسعى الإدارة الجبائية من خلاله إلى تحسين إيرادات خزينة الدولة، بتوظيف جميع الوسائل والأليات المتاحة لمحاربة ظاهرة التهرب الضريبي، وبالتالي فهي ميكانيزم فعال لمكافحة التهرب الضريبي والتقليل منه ، والادارة الجبائية تلجأ اليها لمعالجة الأخطاء والنقائص والإغفالات وعدم احترام الالتزام الجبائي من طرف المكلف ، وردع المكلفين المدلسين بعقوبات جبائية وجزائية حسب طبيعة المخالفة بتطبيق العقوبات المنصوص عليها في التشريع الجبائي، لكن يمكن أن نسجل انه رغم فعالية الاليات الموضوعية ، إلا انها تبقى قاصرة وعاجزة أحيانا عن أداء الدور الايجابي نظرا للصعوبات والعراقيل التي أشرنا إليها أنفاً، وعليه ونظرا للأهداف الاستراتيجية التي تهدف الرقابة الجنائية إلى تحقيقها ، إلا أنها لا زالت تحتاج وتتطلب وجود مرجعية قانونية واضحة وصريحة تستند إليها حتى تكون لها قوة قانونية تمكن المصالح الجبائية من القيام بها على أحسن وجه، وهو ما يستوجب كركيزة ومحور من محاور الإصلاح الضريبي ضرورة توسيع الوعاء الضريبي ليشمل كل الأشخاص وكل النشاطات، ولا يتأتى ذلك إلا بإقامة إدارة جبائية قوية بموظفين متدربين على أحدث الطرق للكشف على كل النشاطات، التي تخرج عن رقابة الجباية وفرض الضرائب اللازمة عليها، هذا من جهة ومن جهة أخرى تفضيل أليات التنفيذ قصد تحصيل كل الضرائب المفروضة حتى لا تدخل في مواعيد التقادم

قائمة المصادر والمراجع:

أولاً: الكتب

- حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط05، 2006.
- عبد الناصر نور، حسن عدس نائل، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر، الأردن، ط01، 2003.

¹ يدو لويزة ، قاري حياة ، مرجع سابق ، ص64..

- ناصر مراد ، التهرب والغش الضريبي في الجزائر ، دار قرطبة للنشر والتوزيع ن الجزائر ، 2004.

ثانيا: الرسائل والمذكرات

- أيت بلقاسم لامية ، أليات واجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي ، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية ، جامعة البويرة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، 2013-2014.

- رحال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، قسم العلوم الاقتصادية ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، 2006-2007.

- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير ، تخصص علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة، 2011.

- طورشبناتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر ، مذكرة ماجيستر ، قسم القانون الخاص ، كلية الحقوق ، جامعة قسنطينة 01، 2011-2012.

- فلاح محمد السياسة الجبائية، الأهداف والأدوات: حالة الجزائر، اطروحة دكتوراه دولة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2005-2006.

- قتال عبد العزيز ، اسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين ، حالة الجزائر، 2003-2008، مذكرة لنيل شهادة ماجيسر في علوم التسيير ، تخصص مالية ومحاسبة ، المركز الجامعي المدية ، 2008-2009.

- لياس قلاب ذبيح ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مذكرة لنيل شهادة ماجيستر في علوم التسيير، كلية علوم التسيير ، جامعة بسكرة ، 2010/2011.

- يدو لويزة ، قاري حياة ، الغش الضريبي وأليات مكافحته ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الليسانس في العلوم الاقتصادية ، المركز الجامعي البويرة ، 2010، 2011.

- زناتي فريدة ، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب ، مذكرة ماجيستر ، تخصص ادارة ومالية ، كلية الحقوق، جامعة بومرداس ، 2011، 2012 .

دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي

طبي هدى، إجراءات الرقابة الضريبية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الليسانس في الحقوق، جامعة 8 ماي 19454، قالمة، كلية الحقوق، قسم العلوم القانونية، 2008.

ثالثا: أشغال المنتقيات

- أولهي بوعلام، نحو اطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الازمة" حالة الجزائر " ، مداخلة ضمن فعاليات المنتدى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس ، سطيف 21 أكتوبر 2009.

مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية ISSN 2602-7321

المجلد: 04 العدد: 02 السنة: 2021 ص.ص:-....

دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي
