

ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر وسياسات التعامل معها "دراسة تحليلية"

بودلال علي

أستاذ محاضر بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية

جامعة تلمسان



ملخص:

جاءت هذه المقالة لتعالج موضوع التهرب الضريبي في الجزائر خلال العشرية الأخيرة أسباباً وأثاراً ونتائج، ساعية إلى دراسة، تحليل وتقييم القضايا النظرية والتطبيقية الميدانية التي لها علاقة بالتهرب الضريبي في الجزائر وذلك من خلال تعريف المقصود بالتهرب الضريبي، أشكال وأسباب تنامي الظاهرة، واستبيان الآليات والطرق التي تشخص الظاهرة وبعدها استعراض الجوانب والانعكاسات السلبية والاعتماد على أهم السياسات والاستراتيجيات الرشيدة والمهادفة لمعالجة الظاهرة. الكلمات الدالة: ظاهرة التهرب الضريبي، المؤسسات والمكلفين بالضريبة، استراتيجية التعامل مع الظاهرة في الجزائر.

Résumé:

L'objectif de cet article pour résoudre le problème de l'évasion fiscale en Algérie durant les raisons dix dernières années, et les effets et les résultats, en cherchant à étudier, analyser et évaluer les questions de champ théorique et pratiques liées à l'évasion fiscale en Algérie à travers la définition de la fraude fiscale prévue, les formes, provoque la croissance du phénomène, et un des mécanismes questionnaire et la façon dont un diagnostic de réexaminer des aspects phénomène et puis et les répercussions négatives et s'appuient sur les politiques les plus importantes de bonnes et de stratégies visant à lutter contre le phénomène.

Mots clés: phénomène d'évasion fiscale, et les institutions, les personnes, la stratégie pour faire face à ce phénomène en Algérie.

مقدمة:

تعد السياسات الاقتصادية القطاعية مثل سياسات الخزينة العامة والسياسات النقدية والمالية وسياسات العمل من أكثر السياسات إثارة للجدل بين التوجهات الاقتصادية ورغم كل الحجج الليبرالية بأن السياسات الاقتصادية لاقتصاد السوق هي سياسات محايدة ولها جانب تقني وليس لها جانب اجتماعي أصيل فإن الواقع يدحض ذلك ، فلكل سياسة جانبان جانب اقتصادي تقني يوسع أو يقلص قاعدة إنتاج الدخل ، وجانب اجتماعي يقلص أو يوسع قاعدة توزيع الدخل الناتج إننا نعتقد أن السوق الليبرالية ليست غير عادلة اجتماعياً وحسب بل هي متطرفة بعدم عدالتها وهي تؤدي لاستقطاب الثروة في أيدي قليلة وتؤدي للاحتكار ، وأن التدخل بآليات واعية لا تتعارض المبادئ العامة لاقتصاد السوق تغدو ضرورية وهنا نسوق مثال فمن المعروف أن الحرية المطلقة للمنافسة تؤدي للاحتكار لذا تضع جميع الدول تشريعات وتقيم مؤسسات بغاية منع الاحتكار وتعزيز المنافسة ولكن حدود الاحتكار والمنافسة ضيقة فمع وجود بضع شركات تحتكر السوق يعد أن المنافسة قائمة ، بينما في الواقع يؤدي وجود بضع شركات تحتكر سوق سلعة أو خدمة معينة ، إلى وقوع كامل السوق بأيدي عدد قليل من المالكين الأفراد ، فيما لو كانت الشركات عائلية أو مملوكة من أفراد قلائل وهذا غير مقبول من وجهة نظر العدالة الاجتماعية لذا يجب التدخل كي تكون هذه الشركات أو بعضها مملوكة من شريحة واسعة من الناس كي يعود الدخل لعدد كبير من المالكين الصغار¹ .

وتلعب السياسة المالية بصورة عامة والسياسة الضريبية بصورة خاصة دوراً محورياً في تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية والاجتماعية ، والسياسة الاقتصادية تعتبر محصلة لعدة سياسات تعمل مع بعضها البعض بصورة تكاملية للوصول إلى تحقيق أهداف الدولة واجتماع ، والمتمثلة في رفع معدل النمو في الناتج المحلي والوطني للوصول إلى تحقيق استقرار اقتصادي ، وزيادة موارد الدولة من الإيرادات لتحقيق تنمية اقتصادية وتحقيق عدالة اجتماعية بين أفراد المجتمع. إن هذه الأهمية لهذا المورد يرجع إلى أن الضريبة هي عبارة عن استقطاع مبلغ من دخل كل شخص دون أن يحصل على منفعة مباشرة، وذلك من أجل المصلحة العامة لمواجهة احتياجات البلاد لسداد رواتب الجند لحماية البلاد وبناء الطرق والمدارس والمستشفيات... الخ.

وقد حذر تقرير اقتصادي صدر أخيراً من عمليات تجنب دفع الضرائب وهروب الأموال بطريقة غير شرعية من قبل الشركات والأفراد في البلدان الفقيرة ويكلف البلدان النامية ما مقداره 500 مليار دولار سنوياً وهذه الخسارة تتجاوز ما تحصل عليه هذه البلدان من مساعدات مالية من الخارج، وحسب التقرير الذي أصدرته «شبكة العدالة الضريبية» أخيراً تحت عنوان «استقطاع الضرائب منا إن كنت تستطيع» يمكن تلمس الكيفية التي أصبحت الضرائب وفقها ساحة قتال أساسية في محاربة الفقر على المستوى العالمي. ويوجه التقرير توبيخاً شديداً للمحاسبين والبنوك والشركات والمناطق التي أصبحت ملاذاً من جباية الضرائب . والكثير من هؤلاء له علاقة ببريطانيا . لدورهم في الاستفادة المالية من أنشطة تؤول

¹د.بودلال علي (2012):مجلة معالم وأفاق اقتصادية للتنمية والتسيير تصدر عن كلية العلوم الاقتصادية والقانونية الرباط المغرب مقال بعنوان "مقاربة عملية للاقتصاد الخفي" -حالة الجزائر-ص ص 07-21 العدد 14/13.

على تعميق الفقر وتحدد مصير الكثير من الدول وتزعزع مفهوم الديمقراطية. ويشدد التقرير على حاجة البلدان الفقيرة لرفع معدلات جباية الضرائب إذا كانت حقا تريد الهروب من دائرة الفقر.

إن الهدف الرئيس للتهرب هو تحقيق المزيد من المال بطرق وأساليب غير مشروعة ، وما يساعد على تحقيق هذا السلوك الفاسد شعور المكلف بارتفاع العبء الضريبي عليه ، وعدم تحديث التشريعات الضريبية ومعالجة الثغرات الموجودة فيها ، وتعارضها مما يفسح المجال امام التفسير الدائري لها ، وكذلك انعدام الشفافية في الإجراءات الفنية والإدارية ، وضعف قاعدة المعلومات عن النشاط الاقتصادي عموماً والمكلفين بصورة خاصة ، وضعف جهاز مكافحة التهرب الضريبي وكفاءته وعدم تطبيق مهنة المحاسبة والمراجعة وإلزامية مسك الدفاتر المحاسبية في الوسط التجاري وقطاع الأعمال ، وان غياب الجانب الاقتصادي في أداء وزارة المالية وتغليب وظيفة الجباية على غيرها . والجزائر التي تواجه مشكلة كبيرة وظروف اقتصادية صعبة و في ظل تقلب واردات الدولة من النفط وتذبذب الأسعار بين المهبوط والارتفاع وظهور بعض التقارير عن قرب نضوبه وتخفيض نسب التعريفية الجمركية على معظم السلع وتقلص الرسوم الجمركية لكثير حجم الإعفاءات الممنوحة لكثير من الجهات تارة باسم الاستثمار وتارة باسم جهات حكومية عسكرية وأمنية وتارة أخرى باسم شركات نفطية ، وما كشفت عنه الأزمة المالية الأخيرة من ضعف السياسة المالية مما جعل الدولة تعلن عن تخفيض من نفقاتها لسنة 2013 بعد إقرار الموازنة في مجلس النواب . وأصبح لزاما على الحكومة الجزائرية التجاوب مع ما ذهبته إليه معظم دول العالم وتنفيذا لاقتراحات بعض المؤسسات المالية العالمية بضرورة اعتماد سياسة ضريبية واضحة ، و ذلك بعد أن أثبتت إن السياسة الضريبية السابقة عديمة الجدوى و فشلها نظرا لضعف أدائها عن تغطية الدين العام. ويعتبر التهرب الضريبي مشكلة عالمية تواجهه جميع البلدان المتقدمة منها والمتخلفة ، ويختلف حجم المشكلة من بلد إلى آخر فالتهرب الضريبي في بعضها مشكلة صغيرة وفي بعضها الآخر كبيرة ، ونعتقد أنها في الجزائر من الحجم الكبير جداً بحيث تؤثر سلباً وبقوة على موارد الخزينة العامة وعلى الأداء الاقتصادي وعلى البنية الأخلاقية للمجتمع ، ورغم كل هذه الأهمية لموضوع التهرب الضريبي لم تلقى هذه المشكلة الاهتمام المطلوب، وتبقى حتى الآن في الظل. ولكن في ظل ما تواجهه الجزائر في الوقت الحاضر من استحقاقات كثيرة يتطلب إصلاحاً طال انتظاره ، فمسألة التهرب الضريبي يجب أن تأخذ مكانها في خطط وبرامج الحكومة ، وان مقاربتنا لهذه المشكلة هي دعوة ومساهمة في هذا الجهد الإصلاحي والذي يحتاج لتضافر جميع الجهود ليكون على النحو المنشود كي يدفع بالجزائر خطوات واسعة للأمام اقتصادياً واجتماعياً وسياسياً.

1- مشكلة البحث:

بلغ التهرب الضريبي في الجزائر مستويات مرتفعة مما جعل أثاره على الاقتصاد الوطني كبيرة جدا وصلت مستويات غير معقولة أو مقبولة في بلاد تبحت يوميا من الجهات المانحة والمتبرعة على تمويل مشاريعها التنموية ، على الرغم إحصائيا لو طبقت القوانين الضريبية لاستغنت عن هذا والبحث المضني حتى انما في بعض الاحيان تنازلت عن قرارها المستقل ولم يتوقف التأثير عند هذا الحد بل تعداه إلى التأثير الاجتماعي لان التهرب الضريبي خلق طبقة

80% من سكانه على اقل من دولارين في اليوم)

(. وبالتالي فإن تأثيرها أصبح شديد على الاقتصاد والمجتمع بدليل استفحال هذه المشكلة عاما بعد اخر إلى حد انها أصبحت تمارس جهازا تمارا إلى الحدود التي تأس هيبة الدولة. ومن هنا جاءت هذه الدراسة لتوضيح طبيعة التهرب الضريبي والتعرف العلمي الرقمي لواقع التهرب ، وأشكالها وطرقها وحجمها ومبالغها. الدراسة في الأسئلة التالية:

ما هي الأسباب الفعلية للتهرب الضريبي في الجزائر؟

ما هي الوسائل التي تحد من التهرب الضريبي ؟

ما هي الآثار التي نتجت عن التهرب الضريبي ؟

3. أهداف البحث : يهدف البحث بشكل عام إلى كشف ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر باعتبار انها تؤثر بشكل سلبي على إيرادات الدولة وأدائها الاقتصادي منذ زمن بعيد، وبالتالي فإن هذه الدراسة تهدف إلى تحقيق عدد من يمكن إجمالها فيما يلي:

- التعرف على الحجم الحقيقي والفعلي للتهرب الضريبي في الجزائر وما هي أشكال وصور التهرب الضريبي.
- تي تتهرب من دفع الضرائب.
- التعرف على الوسائل المستخدمة في مكافحة التهرب في الوقت الحاضر وهل هي كافية لمنعه مستقبلا.
- تقديم التوصيات والمقترحات بالحلول التي تساعد على مواجهة صور وأشكال التهرب والتهريب والمتهربين.

4. فرضيات البحث :

وأهدافه فإن فرضيات البحث تتحدد بفرضيتين أساسيتين هما:

الفرضية الأولى: ترجع أسباب التهرب الضريبي إلى قصور تشريعي وأخطاء تنفيذية.

: حجم التهرب الضريبي في الجزائر يلغي مبدأ تحقيق العدالة الضريبية في المجتمع الجزائري.

5. أهمية البحث:

اول هذه البحث موضوع بالغ الأهمية يتاثر به كل فرد في المجتمع الجزائري لان الجميع يساهم في دفع الضريبة إلى لذلك فان الجميع يجب أن يعرفوا هل هم يدفعوا ضريبة بمقدار دخولهم وهل هناك مساواة بين الجميع في تحمل الأعباء الع وتكمن أهمية البحث بالعمل على تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي في

6. منهجية البحث:

من المراجع والابحاث والدراسات السابقة وكذلك المجالات العلمية والدوريات المتعلقة بهذا الموضوع. وتم الاعتماد في هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي في دراسة ظاهرة التهرب الضريبي من خلال تطبيق بعض

د- التهرب الدولي: وهذه الصورة من صور التهرب إذ يتمثل في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها عن طريق التهرب غير القانوني للمداخيل و الأرباح التي من المفروض أن تخضع لضريبة البلد التي حققت فيه فعلا إلى بلد () .

خلاصة: بين التهرب والغش الضريبي

التهرب الضريبي أوسع نطاقا من مفهوم الغش لأن هذا الأخير مصطلح فرعي للتهرب الضريبي ب: يتم التخلص من فرض الضريبة باختراق القوانين بطرق و أساليب يراها المتهرب ملائمة وهو ما يعبر عنه الغش الضريبي. ون هناك اختراق للقوانين وهو ما يعبر عنه التهرب الضريبي المشروع.

:

- التهرب يعتبر تهربا مشروعاً إما بإيجاد تغرات في التشريع الجبائي يستغلها المكلف وذلك في حدود القوانين او من طرف المشرع نفسه ولا يترة

2-أسباب وطرق التهرب الضريبي:¹

1.2- أسباب التهرب الضريبي:

أ-الأسباب المباشرة:

-الأسباب التشريعية: لقد زادت في تعقد القواعد التشريعية للنظام الضريبي من احتمالات التهرب الضريبي سواء في تقدير الوعاء أو في حساب قيمة الضريبة أو الإعفاءات أو التخفيضات.

-من ناحية الكفاءة: من أخطر الوسائل التي يلجأ إليها الموظف هي الرشوة التي تظهر أساسا الجانب السلبي له أي عدم وجود وعي مهني.

-الإمكانات المادية: ادية حيث أن جميع المؤسسات والقطاعات قد استفادت من مشاريع عمرانية

تعكس الواقع إلا أن القطاع الجبائي لم يتحصل على أي إصلاح كونه يزاو عمله في منشآت مورثة من قبل الاستعمار.

- الإجراءات الإدارية: تعتبر كإجراءات معقدة تتسبب في خلق الكراهية اتجاه الضرائب وما يم

إداريين ، يبقى على الإدارة الجبائية استعمال كل الإجراءات اللازمة لتفادي ذلك وتمثل هذه الإجراءات فيما يلي:

- صعوبة تقدير الوعاء الضريبي.

- عدم المساواة في تطبيق الإجراءات.

ب-الأسباب غير المباشرة

¹ - Schneider. (1986) « Estimating the Danish Shadow Economy using the currency Demand Approach: An Attempt ». Scand.J.of Economics, vol.88.pp.643-68

- الأسباب النفسية: الضريبة أداة لاغتصاب وافتقار الشعوب يرجع هذا التفكير إلى الأسباب التاريخية ورثتها الشعوب عن الاستعمار فكان الاستعمار الفرنسي مثلاً في الجزائر يستعمل الضريبة كوسيلة لمصادر وهب أموال الافراد مما انعكس سلباً على المجتمع ابحاه فرض الضريبة اقتطاع مالي دون مقابل بل وهذا ما أدى إلى إحساسهم بأن الضريبة تحد من حريتهم ويذهب البعض إلى اعتقادهم في عدم عدالتها.

شركتين الأولى (SARL) ذات مسؤولية محدودة والثانية شركة تضامن.

نجد الأولى تدفع ضريبة على أرباح الشركات والباقي تقسم على الشركاء والذين يكونون مكلفين بدفع

الإجمالي أيضاً مجبرون على دفع الضريبتين معاً، أما الثانية فالأرباح تقسم بين الشركاء وكل شريك ملزم بدفع ضريبة واحدة هي الضريبة على الدخل الإجمالي.

بالمقارنة نجد أن الحالة الأولى يحس المكلف بعدم وجود العدالة الضريبية وبالتالي فهو يلجأ إلى محاولة التهرب من أحدهما.

- الأسباب الاجتماعية: يلعب المحيط الاجتماعي دوراً هاماً في ترسيخ ظاهرة التهرب الضريبي وشيوعها بين الأفراد وهذا وأن ضعف الوعي الضريبي الذي يتناسب مع الشعور الوطني.

- الأسباب السياسية: وهذا يرمي بالبلاد إلى زيادة وتفاقم حالات التهرب وهذا لإ

عجزها على استغلالها الأمثل للموارد.

- الأسباب الاقتصادية: يعتبر اقتصاد لكل دولة محددًا برصيد المعنى من القطاع الضريبي فالحالة الاقتصادية للمكلف والحالة الاقتصادية العامة لها دور كبير في التأثير على التهرب الضريبي.

3- طرق التهرب الضريبي:

1.3- عن طريق المعاملات المحاسبية: (J.C. Martinez)

" تتعدد طرق التهرب الضريبي والتي تمتد من التخفيض التافه لمبالغ المبيعات أو الاستيراد دون تصريح إلى إهمال تسجيل الإيرادات محاسبياً مروراً بتضخم الأعباء القابلة للخصم".

أ- تخفيض الإيرادات: أة الأحسن والأكثر استعمالاً التي من خلالها يعتمد المكلف على تخفيض الوعاء الضريبي والتخلص من دفعها كلياً يتجسد هذا التخفيض في البيع دون فواتير أي البيع نقداً ولا يترك أثر العملية، هذه الطريقة تمكنه من إخفاء جزء كبير من C.A ()

بعد الاتفاق المبرم مع الزبون.

ب- تخفيض التكاليف:

:

- أن تكون موضوعة في صالح نشاط المؤسسة.
- أن تكون لها علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة.
- عملية مرفقة بمبررات ووثائق رسمية.
- أن تكون في حدود السقف الذي حدده القانون.

هذه الرخصة تجعل المكلف يسرع إلى الرفع من نسبة التكاليف والأعباء ويحاول دوماً تضخيم أعبائه بكل الوسائل

2.3- التهرب عن طريق عمليات مادية وقانونية:

أرسلة عمليات وهمية للحصول على محاسبة دون فواتير كما يمارس المكلف عدة

نشاطات دون إعلام الإدارة الجبائية وهذا بإخفاء جزء من البضاعة هذا ليتم بيعها في السوق الموازية.

أ- التهرب عن طريق عمليات قانونية:

يقصد به خلق وضعية قانونية تظهر مخالفة الوضعية الحقيقية.

- التهرب عن طريق عمليات مادية:

يتمثل في إخفاء السلع أو مواد أولية التي في الواقع خاضعة للضريبة سواء كان هنا الإخفاء جزئي أو كلي.

• الإخفاء الجزئي: يتمثل في إخفاء جزء من أملاكه أو جزء من المخزونات التي هي في الواقع تخضع للضريبة ليعاد بيعها بعد ذلك في السوق الس.

• الإخفاء الكلي: يقوم أصحاب المشاريع بإنشاء مصانع صغيرة في المناطق الريفية ليصعب الوصول إليها وبالتالي الإنتاج المحصل عليه منها يباع دون فواتير ويسمى "

3.3- التهرب عن طريق التلاعب في تصنيف الحالات القانونية.

- تصنيف مبيعات خاصة للضريبة إلى مبيعات معفية.

- توزيع الشركة لأرباحها على المساهمين شكل رواتب وأجور لينخفض بذلك معدل الضريبة حينما يتعلق بالرواتب

4- آثار التهرب الضريبي:¹

أ- الآثار الاقتصادية:

المؤسسات التي تقوم بواجباتها الضريبية، فالمؤسسات التي تبحث عن تعظيم أرباحها باستعمال الجع الطرق لاتها يجد ان التهرب الضريبي من أنجع الوسائل لتعظيم ربحها وبصن

مثال : المؤسسات الخاصة حيث يجد انها تريد الاحتفاظ باموالها الهائلة دون ان يمسه اي اقتطاع ضريبي.

د.م.م. معتز علي ص (2009): التهرب الضريبي في العراق وطرق معالجته. مجلة القادسية للقانون والعلوم السياسية. ¹

ب- الآثار المالية:

- الخسارة في الخزينة العمومية وفقدانها حصيلتها المعتبرة من المداخيل المتوقفة من وراء الحصائل الضريبية مما يؤدي هذا إلى
م النقدي لنسب الإصدار النقدي الذي ليس له مقابل إضافة إلى أنه يؤدي إلى ارتفاع نسبة الديون كطريقة
تنتهجها الدولة لسد الفراغ الكبير المالي الذي يسببه التهرب في الخزينة العامة.

ج- الآثار الاجتماعية والنفسية:

- بي يخل إحلالا كبيرا بفكرة العدالة في توزيع الضرائب إذ يتحمل العبء الأكبر منها
دائما المكلفين الذي لا يستطيعون التهرب أو الحريصون على أداء واجبهم الاجتماعي والوطني في أداء الضريبة.
:

*

* تدهور عامل الصدق في المعاملات.

*

5- وسائل محاربة التهرب الضريبي:1.5- الرقابة الجبائية:

تعد الرقابة الجبائية أحد أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية إلى المحافظة على حقوق الخزينة، من خلال
محار التهرب الضريبي، أو التخفيف على الأقل من حدته.

فالرقابة تعتبر وسيلة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في تصريحات المكلفين، وتسمح أيضا
بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات، والمتمثل في وقوف جميع الممولين على قدم المساواة أمام الضريبة.

1.1.5- الإطار القانوني للرقابة:¹

الجبائية الحياد عنه لممارسة أي شكل من أشكال التعسف بحجة تطبيق القانون فأوجب عليهم بذلك إتباع إجراءات معينة
تنفيذ عملية الرقابة، وفي نفس الإطار فقد حدد القانون أشكالاً وصوراً متتابعة ومتكاملة، وألزم المحقق إتباعها
أثناء عملية الرقابة، وتمتع الإدارة بصلاحيات وحقوق اتجاه المكلفين أثناء تحقيقها لمهمتها الرقابية لكن في إطار من
ات التعسفية اتجاهه بحجة أدائها لمهمة الرقابة، ومن بين هذه الحقوق:

*

*

*

- حق الإطلاع:

الضرورة يمكن أخذ نسخ الدفاتر والوثائق من طرف الغير "المؤسسات، الإدارات والهيئات الحكومية" المعلومات اللازمة لتحديد الوعاء الضريبي بطريقة دقيقة " " ويمكن الإشارة بأن حق الاطلاع يقتصر على مجرد

الأعوان الذين هم برتبة مراقب على الأقل مع خضوعهم لسر مهني، وفي حالة رفض المكلف لحق الاطلاع تطبق عليه

123

العقوبات المزدوجة المنصوص عليها في المادة 314

- 1000 إلى 10000

: 10

- يطبق إلزام مالي قدره 50 دج على الأقل عن كل يوم عن التأخير ال

- الإطلاع لدى الإدارات والمؤسسات العمومية: يخضع لهذا الحق كل إدارات الدولة بما فيها الولايات، البلديات وكذا

لإدارة الجبائية بحق الاطلاع التلقائي اتجاه هيئات الضمان الاجتماعي، وهذه

الأخيرة يتعين عليها سنويا أن توافي إدارة الضرائب عن كل طيبب بكشف فردي يعين فيه رقم تسجيل المؤمن لهم،

والشهر الذي دفعت فيه الأتعاب والمبلغ الإجمالي لها وبإمكان الإدارة الجبائية أن تستعمل المعلومات التي تحصلها لدى

السلطة القضائية أثناء رفعها الدعوات المدنية والجزائية والتي من شأنها ان تسمح بافتراضه تحرب مرتكب في المجال الجبائي.

- الإطلاع لدى المؤسسات الخاصة: لتسيير مراقبة التصريحات المكتتبه من قبل المعنيين، يتعين على جميع المتصرفين في

وال وجميع التجار وكل الذين تتمثل مهمتهم في دفع إيرادات عن قيم منقولة وكذا جميع الشركات، أن يقدموا لأعوان

الضرائب الدفاتر اللازمة التي نص على مسكها القانون التجاري، وقد وضع هذا الأخير الجزاءات على كل من يعرقل

تلاف الأوراق والمستندات قبل انقضاء مدة التقادم التي تسقط حق

10 سنوات وذلك لمعاقبته بغرامة جبائية مبلغها يتراوح ما بين 1000 إلى 10000

انفا، فحق الاطلاع كان ولا يزال اداة تدخل في كل عملية مراقبة وذلك إما بإتمام المعلومات المحددة بحوزة الإدارة أو

- الإطلاع لدى البنوك: ينص القانون الجبائي على أنه لا يجوز للبنوك والإدارات أن تعترض على طلب الإدارة الجبائية

بحجة السر المهني، ولأعوان الإدارة الجبائية حق الاطلاع على كشد

التعليمة المؤرخة في 12-04-1992

التي يطلبها الجبائي.

- حق الرقابة

كون نسبة كبيرة من الضرائب الموجودة في النظام الجبائي تقوم على أساس تصريحات وإقرارات من طرف المكلف، وهذا الأخير الذي يبقى دوما متحريرا في عين الإدارة الجبائية مما يستوجب () الإقرارات من بين هذه الوسائل حق الرقابة الذي يتمثل في مجمل العمليات التي من شأنها التحقق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة ويأخذ حق الرقابة شكلين هما:

- التحقيق في المحاسبات عن طريق مجموعة من العمليات يكون الهدف من ورائها المعاينة في عين المكان للدفاتر والوثائق المحاسبية، ومقارنتها بعناصر الاستغلال للتأكد من صحة التصريحات المكتتبه من أجل تحديد وعاء الضريبة، ويستمد هذا

190

- اما الشكل الثاني يتمثل في التدقيق المعمق بحمل الوضعية الجبائية، والذي يهدف للكشف عن الفارق الموجود بين " ... "

131

كما يمكن استعمال كلا الطريقتين في آن واحد لأنه في الواقع أثناء إجراء التحقيق في المحاسبات المؤسسة ما يقوم المحقق في نفس الوقت بمعاينة وفحص الحالة الجبائية للمسيرين.

- حق استدراك الأخطاء:

نفس المدة ونفس الضرائب عندما يقدم لها

»

المكلف عناصر غير كاملة وخاطئة » .

يتمثل هذا الحق في الإمكانية الممنوحة للإدارة الجبائية في إعادة النظر في الاقتطاع سواء بتعديل او بإهاء اقتطاع جديد « يجوز استدراك خطأ يترتب سواء من نوع

327

« ، وقد حدد الأجل القانوني

04 سنوات، كما جاء في الفقرة الأولى من المادة 326

» يحد 04 سنوات للقيام بتحصيل الجداول الضريبية التي يقتضيها استدراك ما كان

محل سهو أو نقص في وعاء الضريبة « ونفس المدة بالنسبة لرسم على القيمة المضافة حسب ما جاء في نفس المادة 157 وتحدد نقضه البدء لهذه المدة كمايلي:

- فيما يخص وعاء الحقوق البسيطة والعقوبات المتناسبة مع هذه الحقوق، يبدأ الأجل اعتبارا من اليوم الأخير من السنة التي تم فيها فرض الرسوم على المداخل.

- وبالنسبة لوعاء الغرامات الثابتة ذات الطابع الجبائي يبدأ الأجل اعتبارا من اليوم الأخير من السنة التي ارتكبت أثناءها

- في مجال الرسوم المحصلة لفائدة المجموعات اخلية وبعض المؤسسات يبدأ سريان هذا الاجل من اول جانفي من السنة التي تفرض فيها الضريبة وقد تمد هذه الفترة او ما يعرف بقطع التقادم.

إذا اعترض هذه المدة:

- إيداع طلب تخفيض العقوبة.

- تبليغ الـ

2.1.5- صور الرقابة:

تأخذ الرقابة الجبائية أشكالاً وصوراً عديدة يتوجب استعمالها في الوقت المناسب، وحسب أهميتها في حدود ما هو مقرر في التشريعات والتقنيات المنظمة لها والتي تتمثل في ثلاث أشكال متتابعة ومتكاملة :

- الرقابة في عين المكان.

1.2.1.5- الرقابة الشكلية:

هي أول عملية تخضع لها التصريحات المكتوبة وتشكل بمجمل التدخلات التي تهدف إلى إحداث تصحيحات مادية للأخطاء والنقائص المرتكبة أثناء كتابة وتقديم المكلفين.

التصريحات، والتحقق من هوية وعنوان المكلف وكذا مختلف العناصر التي تدخل في تحديد وعاء الضريبة. والغرض من هذا النوع من الرقابة هو التصحيح الشكلي للتصريحات دون إجراء أية مقارنة بين ما تحمله من محتويات محتويات، وتلك التي تتوفر لدى الإدارة، وتتم هذه الرقابة سنوياً باعتبارها أول عملية مراقبة تخضع لها التصريحات، ولا تهدف إلى التأكد من صحة المعطيات والمعلومات التي يحملها، وإنما للكيفية التي قدمت من خلالها هذه المعطيات أو

2.2.1.5- الرقابة على الوثائق:

يعد هذا النوع من الرقابة ثاني إجراء تقوم به الإدارة الجبائية بعد الرقابة الشكلية يتجلى دور هذه الرقابة في مجموعة الأعمال والفحوصات الدقيقة التي تتم على مستوى المكتب، والتي تقوم من خلالها الإدارة بمقارنة المعلومات المصرح بها من طرف المكلف، والمعلومات المتحصل عليها من طرف الإدارات والهيئات والمؤسسات العامة أو الخاصة، والمتعلقة بالمعاملات أو الصفقات المبرمة بين المكلف وهذه الهيئات والتي تكون في شكل كشوفات تعرف بـ Bulletin de recoupement كمعلومات إضافية، وبإمكان المحقق طلب بعض التوضيحات والتبريرات من المكلف إذا لزم الأمر . les charges de ductile

-طلب المعلومات: يتسنى للمصلحة الجبائية التي تحقق في تصريحات المكلفين أن تتقدم بطلب المعلومات حول النقاط أو المسائل التي تشوبها غموض، ويمكن لهذه الأخيرة أن تكون كتابية أو شفوية لا تخضع المكلف بالضريبة إلى أي عقوبة في حالة عدم الرد على هذا الطلب، لكن قد تلجأ الإدارة إلى مراسلته من أجل التوضيح أو التبرير.

- طلب تبريرات وتوضيحات: 15 1996 « يحقق المفتش في التصريحات ويطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا كما يمكن أن يطلب الاطلاع على الوثائق المحاسبية المتعلقة » ، يستوجب في الطلبات المكتوبة أن تبين بوضوح المسائل التي يرى المفتش أنه من الضروري الحصول على توضيحات أو تبريرات من شاكها، ويحدد المكلف بالضريبة اجلا لا يقل عن 30 يوما من أجل تقديم رده، وإذا ما انقضت هذه المدة دون أي رد يحدد المفتش أساس فرض الضريبة، وفي حالة عدم تجاوب هذه الإجراءات مع التساؤلات المطروحة ويلجأ المحقق إلى نوع آخر من الرقابة والمتمثلة في الرقابة بعين المكان.

3.2.1.5- الرقابة بعين المكان:

على خلاف الرقابة على الوثائق، فإن الرقابة بعين المكان تتم خارج مكاتب الإدارة الجبائية، مما يسمح لهم بالتنقل إلى المقرات المهنية لإجراء بحوث ميدانية، من اجل التأكد من صحة ودراسة المعلومات المصرح بها، وهذا بمقارنتنا مع العناصر وتظهر صورة هذه الرقابة في إجراء المفتش لخصوصيات تخص العناصر المادية للاستغلال الخاص بالمؤسسة عن طريق متابعة تُع في مختلف مراحل التسويق ، ومراقبة الصفقات التي تتم بين المنتجين والموسقين... حيث يعتبر هذا الإجراء الوسيلة الوحيدة الممكنة لمعرفة رقم الأعمال الحقيقي، وقد اعتبرها "T.LAMBERT" « الدراسة الحقيقية التي وراء المظاهر وليست نشاط الرقابة المادية لهذه المظاهر» . تعد هذه الطريقة أكثر فعالية بالنسبة للإدارة الجبائية حيث تساعدها على التأكد من صحة التصريحات وكشف حالات التهرب ، ولقد كرس النظام الجبائي الجزائري هذا النوع من الرقابة ليشمل التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق مجمل

2.5- التحقيق الجبائي:

نحول التشريعات الجبائية للإدارة حق ممارسة التحقيق المحاسبي، والتحقيق المعمق اجمل الوضعية الجبائية بهدف التأكد من مدى صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين. ويأتي هذا الإجراء للقضاء على ظاهرة التهرب الجبائي.

3.5- التحقيق المحاسبي:

للنشاط الممارس، حيث يخرج التحقيق المحاسبي من إطاره الضيق المتمثل في المراجعة الشكلية للملفات إلى مراجعة لكل عبارة عن مجموعة من العمليات التي تهدف إلى فحص في عين المكان الملفات المحاسبية مقارنتها بعناصر الاستغلال (التحقيق المحاسبي) 190 (يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر المحاسبية 113 في عين المكان، ما عدا إذا تم تقديم الكلف طلبا مكتوبا يقضي بعكس ذلك وتم قبوله من طرف المصلحة، أو في حالة

. لا يمكن للإدارة الجبائية ممارسة التحقيق المحاسبي إلا على المكلفين الملزمين بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية التي فرض القانون التجاري والجبائي مسكها. أي أنه بغياب هذه الوثائق لا يمكن إجراء لهم على الأقل رتبة مراقب.

1.3.5- التحضير للتحقيق:

يتجسد هذا الإجراء إلى لجوء العون المحقق الذي يجب أن لا تقل رتبته عن مراقب بأعمال تمهيدية تسمح له بأخذ صورة مستوفية وكاملة عن المكلف المعني بعملية المراقبة.

ويتمثل هذا الإجراء بسحب ملف هذا الأخير أو ما يسمى « Dossier Unique » الذي يشمل على جميع . وكذلك كل التصريحات الخاصة بجميع الضرائب والرسوم الخاضعة لها وبعد جمع كل

الوثائق والمعلومات التي يستوفيهها ملف المكلف يقوم العون المحقق بدراستها ذلك للتأكد من انها كاملة وصحيحة مع مسك وثائق ضرورية لسير مهمته على أحسن وجه منها:

• () .

• بيان محاسبي من خلال جدول حسابات النتائج.

• كما يجب التأكد من:

الدخل الإجمالي المصرح به من طرف المكلف المعني بالمراقبة.

ومن أجل الإحاطة الكبرى بملف المعني بالمراقبة، يمكن لعون المراقب القيام ببحوث خارجية التي يمكن أن تتم على عدة :

• مصالح الجمارك فيما يخص المؤسسات المصدرة والمستوردة (تصاريح جمركية D3).

بعد إتمام المحقق كل هذه الأعمال السالفة الذكر، يأتي إعلام المكلف بالضريبة كآخر خطوة وهذا بإرسال إشعار Avis de Vérification من أجل الشروع في التحقيق المحاسبي الدقيق، كما يمكن القيام بزيارة مفاجئة

في حالة الدراسة المسبقة للمكلف التي أظهرت تشويهاً خطيرة للمكلف أو علم المحقق بوجود محاسبة خفية حيث يخشى المحقق إخفاءها من طرف المكلف إذا تم إعلامه وكذلك في حالة رغبة الإدارة الجبائية إجراء جرد حقيقي

. فهذه الزيارة المفاجئة لا يمكن أن تتم إلا بحضور مدير المؤسسة شخصياً وفي الأوقات المخصصة للعمل.

2.3.5- التحقيق:

140 من قانون الضرائب على أنه لا يمكن البدء في إجراء التحقيق المحاسبي دون أن يتم إشعار المكلف بذلك مسبقا عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له وأن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته 15

يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق مايلي:

- الحقوق، الضرائب، الرسوم وكذا الوثائق التي يطالع عليها.

. ذلك من أجل المعاينة الحقيقية وفي هذه الحالة يسلم

() التي يسلم الإشعار وقت

15 يوما بالاتصال مع مسيري المؤسسة بعين المكان

ة العمل والنشاط الممارس مع زيارة أماكن الإنتاج، التخزين، المحلات المهنية التي تسمح له بأخذ نظرة

شاملة حول الوضعية الحقيقية للمؤسسة حيث يجب جمع كل المعلومات المتعلقة ب:

-
-
-
-
-
-

بالإضافة إلى كل هذا يجب على المحقق التأكد من الصحة الشكلية للمحاسبة. ذلك باعها تلم جميع الوثائق والمستندات

القانونية التي ينص عليها القانون التجاري في المواد 09 إلى 11 والمتتملة في دفتر اليومية *livre journal*

09، دفتر الجرد *livre d'inventaire* 10.

زيادة على ذلك يجب التأكد من مطابقة الكتابة الموجودة بهذا الدفتر مع الوثائق التبريرية بعد الدراسة الشكلية للمحاسبة.

يجب التطرق إلى الدراسة الموضوعية اي في مضمون المحاسبة من بينها حساب المشتريات والمبيعات والمخزونات كوحها

المصدر الأول والأساسي للتهرب وعلى هذا فإنه من الضروري على المحقق مراجعة هذه الحسابات الثلاثة.

1. حساب المشتريات.

2.

3.

3.3.5- نتائج التحقيق:

تعتبر آخر مرحلة في التحقيق المحاسبي. فبعد قيام العون المحقق بالتحقيق يتوصل إلى نتائج مهمة قد تكون مخالفة لتصريحات المكلف. وهنا يوجد مجال لإحداث بعض التعديلات في القاعدة الضريبية أو قد تكون هذه النتيجة مطابقة لتصريح المكلف وفي هذه الحالة يعد من الضروري إجراء تعديلات يأت

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

- إعلامه بالطرق المتبعة في إجراء التقويم.

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

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

- **التقويم الأحادي:** ق في حالة ما إذا لم يؤد المكلف

واجباته الجبائية والمحاسبية في أوقاتها وهنا تباشر الإدارة هذا التقويم عن طريق الإجراءات الآتية:

* إجراء الفرض الضريبي.

*

*

ومنه فإن معطيات المحاسبة تعتبر من أهم المعطيات التي تحدد القاعدة الضريبية فبعد إحداث التعديلات والتصريحات في المعلومات التي تضمنتها عملية المحاسبة لا يمكن الرفض الجزئي أو الكلي للمحاسبة إلا في الحالات الآتية التي نصت

119

*

* عندما تتضمن المحاسبة أخطاء أو إعفاءات، أو معلومات غير صحيحة، خطيرة، متكررة في عمليات المحاسبة.¹

4.5-التنسيق في إطار محاربة التهرب الضريبي:²

لقد أدى التوسع الضريبي ببعض المتعاملين انتحال اساليب وطرق جديدة للتخلص من دفع التزامهم الجبائية، هذا في توسيع حلقة التهرب واصبحت الإدارة الجبائية غير قادرة وحدها على مجابهة هذه الافة.

منسجمة لمحاربة هذا المرض تقوم على التنسيق بين الإدارات ()

والتي بدورها تقوم بتكوين فرق مختلطة تعمل على مستوى كل ولاية ولهذا فإن أعوان إدارة الضرائب الذين لهم رتبة مراقب

¹ Azzedine Laghmari, (2004) : "contrôle fiscal: Modalités méthodes et procédures", Impression Okad El Jadida, mars 2004.

² د. ناصر مراد(2003): " فعالية النظام الضريبي و إشكالية التهرب دار هومة للطبع والنشر الجزائر ص 41-55..

على الأقل، يتمتعون بصلاحيات الوقوف أمام كل أوجه، وأساليب التهرب مستعينين في ذلك بالمعلومات التي تحوزها

يرتكز التنسيق بين المصالح الإدارية على:

1.

2.

1.4.5-تنسيق الرقابة بين الإدارات (جبائية، تجارية، جمركية):

نظرا لتفاقم ظاهرة التهرب الضريبي في وقتنا الحالي وما سببته من خسائر كبيرة للخبزينة العامة التي قدرت حسب تقارير إدارة الضرائب في سنة 2012 500 مليار دينار السبب الذي انعكس سلبا على الاقتصاد الوطني، لا سيما وأن الجزائر شرعت في تطبيق نظام اقتصاد السوق الذي يتأسس على حرية التجارة مما زاد في عدد المستوردين، الأمر الذي قد يزيد من نسبة التهرب الضريبي وقصد زيادة مردودية الإدارة الجبائية وإعطائها وتيرة تسمح لها بمسايرة التحولات الاقتصادية، والدور المنوط بها في التنمية الاقتصادية وفي إطار دعم مكافحة التهرب الضريبي بات من الضروري وضع (تجارة، جمارك، ضرائب). لأن الكثير من الاقتصاديين يرجعون

ئيسية للتهرب الضريبي إلى عدم وجود تنسيق محكم بين الإدارات على المستوى المركزي، الجهوي، وكذا الولائي.

2.4.5-أشكال التنسيق بين الإدارات الجبائية والإدارات الأخرى:

إن نقص أو غياب المعلومات أو البيانات الخاصة ببعض المكلفين يعد سببا يعرقل الإدارة الجبائية في تأ أحسن ما يرام وعلى أحسن وجه ولوضع حد أمام كل هذه الصعوبات من أجل توجيه البحث والمراقبة أصبح توطيد العلاقة بين الإدارات أو الهيئات الأخرى أمرا حتميا ذلك يرجع إلى أن هذه الإدارات أو الهيئات يمكن أن تساعد في تبادل المعلومات الموجودة بحوزتهم ووضعها تحت خدمة المصالح الجبائية المختصة.

إن وضع سياسة منسجمة لمحاربة التهرب الضريبي يتطلب التنسيق بين الإدارات المعنية التي يمكن أن يركز على النقاط :

-التنسيق في برامج التدخل بعين المكان، خاصة في إطار تدخل الفرق الموحدة ضرائب، جمارك، تجارة ومصالح الأمن.

هذا الإجراء يعد ضروريا خاصة عندما يتعلق الأمر بالبحوث الخارجية المنظمة لكشف الأنشطة المخففة "

التنسيق الثنائي، دائما وفي مجال التنسيق بين الإدارة الجبائية والإدارات الأخرى وفي إطار تبادل المعلومات عن الوضعية :

-التنسيق بين الإدارة الجبائية ومصالح الجمارك.

من واجب الإدارة الجبائية في أغلب الأحيان اللجوء إلى مصادر لمدها بالمعلومات اللازمة لمصالح الجمارك باعتبارها حلقة وصل بين الداخل والخارج ونظرا لما لها من إمكانيات استقصاء المعلومات قيمة بشأن حركة رؤوس الأموال والتحويلات

المشبوهة من قبل المؤسسات المالية، كل ذلك من أجل كشف حالات التهرب الضريبي، زيادة على ذلك يجب على مصالح الجمارك التبليغ التلقائي بكل المعلومات التي تخص الإستيرادات الخاصة بالمكلف.

- التنسيق مع مصالح التجارة قصد وإيجاد تجاوب من شأنه أن يقلل من حالات التهرب، أصبح من الضروري التنسيق بين الإدارة الجبائية والمصالح التجارية خاصة مديرية المنافسة والأسعار ومديرية الإحصاءات التي تساعدها في التبليغ عن المخالفات التي يرتكبها بعض المكلفين بالضريبة، التي تؤثر سلبا على الاقتصاد الوطني، بالإضافة إلى التبليغ

1.

¹ Ahmed El Allali, (2008) :« les dispositions fiscales et comptables marocaines permettent elles une assiette fiscale sincère et efficace”, Revue marocaine d’administration locale et développement, n° 80 , mai – juin 2008, p: 193..

خاتمة:

- ستكمالا لمتطلبات هذا البحث لابد من خاتمة نضمنها بعض المقترحات والتوصيات التي خرجنا بها خلال بحثنا بهدف التقليل من فرض التهرب الضريبي وسد الثغرات أمام المتهربين ومن هذه المقترحات مايلي:
1. إنشاء قسم أو إدارة لمكافحة التهرب في الهيئة العامة كما هو معمول به في بعض الأقطار العربية ، يتولى هذا القسم مكافحة التهرب الضريبي من خلال جمع البيانات والمعلومات عن المتهربين مع منح هذا القسم صلاحيات واسعة للتحري كلفين إضافة لمنحه صلاحية توقيع العقوبات والجزاءات بحق المخالفين.
 2. ضرورة تفعيل عقوبة الحبس المنصوص عليها في قانون ضريبة الدخل ضمن العقوبات التي توقع بحق المكلف المتهرب لما لها من أثار معنوية في نفوس المكلفين إذ يكون تأثيرها اكبر من تأثير الجزاءات والغرامات .
 3. ضرورة حصر اللجوء إلى التقدير الجزائي إلى أضيق حد ممكن وعند اللجوء إليه ينبغي ان يتم بجدية واهتمام وان توضع مؤشرات ثابتة للاسترشاد بها من قبل المحمّنين وعدم ترك التخمين لاهواء المحمّن الشخصية.
 4. عدم السماح بتراكم الضريبة المستحقة بذمة المكلف لكي لا يؤدي ذلك إلى طلب تقسيطها وان يتم جباية الضريبة أولا بأول وعند اللجوء إلى تقسيط الضريبة المتراكمة يجب مراقبته وعدم التوسع في عدد الإقساط مع وضع ضوابط للتقسيط لضمان حق الخزينة في استيفاء دين الضريبة.
 5. أسلوب عدم الثقة بين الإدارة الضريبية والمكلف يخلق ردود ف التهرب الضريبي في حين ان التعامل الجيد مع المكلف المقترن بالثقة بين المكلف والسلطة الضريبية من شأنه ان يؤدي إلى إيجاد نوع من التعاون بينهما.
 6. إصدار مجلة تعنى بالشؤون الضريبية بغية نشر الوعي الضريبي بين الموط نصوصها لكي يتسنى للمكلف الإطلاع عليها بالإضافة إلى قيامها بنشر جرائم التهرب وأسماء المتهربين والأساليب التي يتبعها هؤلاء والعقوبات الموقعة بحقهم.
 7. إدخال الحاسبة الالكترونية في كل وحدة تخمينية واحتوائها على كافة المعلومات المتعلقة بدخل المكلف بحيث ان فقدان اضبارة المكلف او تلفها لايعني تحرب المكلف وعدم محاسبته ضريبيا.
 - 8- اتخاذ كافة الإجراءات اللازمة لمنع التهرب وسد كافة الثغرات التي قد تظهر أثناء تطبيق القانون الضريبي وكذلك التأكيد على اعتماد مبدأ التخصص المهني والجغرافي التي يمكن ان يحصل عليها اصحابها بالإضافة إلى التغييرات التي قد تطرا على دخولهم وبالتالي تقليص فحوات التهرب بسبب زيادة كفاءة ومهارة الموظف الضريبي المختص بعملية التخمين.

المراجع:

- 01- (2010):مجلة ادارة المؤسسات وتسيير راس المال الاجتماعي مخبر البحث جامعة تلمسان العدد 06 "محاولة للاقتصاد الخفي في الجزائر ص ص 291-308 10.
- 02- (2012):مجلة معالم وأفاق اقتصادية للتنمية والتسيير تصدر عن كلية العلوم الاقتصادية والقانونية " - " 21-07 - 14/13.
- 03- (2013):مجلة الإستراتيجية والتنمية تصدر عن جامعة مستغانم كلية الاقتصاد مقال بعنوان " 03 59-43.
- 04- محمد الحسني(1970) : في ماجستير.
- 05- (2009):التهرب الضريبي في العراق وطرق معالجته.مجلة القادسية للقانون والعلوم السياسية.
- 06- (1968) : مبادئ المالي، .
- 07- (1988) : العالي.
- 08- محمد (1966) : الضريبي، الثاني، الأولى.
- 09- الرحمن صالح(1986): 1.
- 10- (2007):تقييم كلي للاقتصاد غير الرسمي في الجزائر " دكتوراه في العلوم الاقتصادية.
- 11- (2003): " فعالية النظام الضريبي و إشكالية التهرب. .
- 12- جاب الله توفيق (1999)ظاهرة التهرب الضريبي: اسبابها، اتارها، واقعها في الجزائر، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير علوم تجارية فرع مالية.
- 13 - (1992) : مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام، النهضة العربية، بيروت.
- 14- عثمان محمد يسري(1996): ، الدار غير معلومة، الطبعة الأولى.

15- **Schneider. (1986)** « Estimating the Danish Shadow Economy using the currency Demand Approach: An Attempt ». Scand.J.of Economics, vol.88.pp.643-68.

16- **Tanzi, -V.(1982) (ed)** « The Underground Economy in The United States and Abroad ».Lexington Books.

17- **Tanzi,v. (1982a)** « Underground Economy and Tax Evasion in the United States : Estimates and Implications ». In Tanzi (1982).

18- **Prenaut A (2002)** : « *l'informelle aujourd'hui en Algérie, Forme de transition ou mode d'intégration spécifique à la hiérarchie imposée par la mondialisation ?* » Cahiers du GREMANO 17 PEDET-CNRS Université Paris 12.

19- **Ahmed El Allali, (2008)** :« les dispositions fiscales et comptables marocaines permettent elles une assiette fiscale sincère et efficace”, Revue marocaine d’administration locale et developpement, n° 80 , mai – juin 2008, p: 193..

20- **Azzedine Laghmari, (2004)** : “contrôle fiscale: Modalités méthodes et procédures”, Impression Okad El Jadida, mars 2004.