

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: علوم مالية ومحاسبة

تخصص: جباية ومحاسبة معمقة



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

رقم:

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تحت عنوان:

دور مفتشية الضرائب في الحد من التهرب الضريبي

- دراسة حالة مفتشية الضرائب " اشبيليا " بالمسيلة -

تحت إشراف:

من إعداد الطلبة:

- د. عبد الحكيم بيسار

- بحاش سهام

- ضيف الله يسرى

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
أ.د. بن واضح الهاشمي	أستاذ التعليم العالي	جامعة محمد بوضياف - المسيلة -	رئيسا
د. عبد الحكيم بيسار	أستاذ محاضر " أ "	جامعة محمد بوضياف - المسيلة -	مشرفا ومقررا
د. حجار مبروكة	أستاذة محاضرة " أ "	جامعة محمد بوضياف - المسيلة -	مناقشا

السنة الجامعية: 2021-2022





شكر وعرفان

بسم الله الرحمن الرحيم

" وفوق كل علم عليم، يرفع الله الذين آمنوا منكم والذين أوتوا العلم درجات "

نحمد الله تعالى ونشكره على نعمه وحسن عونه، ونصلي ونسلم على خاتم الأنبياء والمرسلين عليه صلوات ربي وسلامه.

أتقدم بالشكر إلى الأستاذ الفاضل " عبد الحكيم بيصار " الذي أشرف علينا إعترافاً بجميله أولاً على قبوله على مذكرتنا ولم يبخل علينا بنصائحه وتوجيهاته طلية مدة إنجازها. وأخير نسأل الله تعالى أن يزيدنا فهماً صالحاً ويرزقنا العلم النافع وأن يجعل أعمالنا جميعاً صالحة وخاصة لوجهه الكريم أنه على كل شيء قدير، والحمد لله من قبل ومن بعد



إهداء

إلى من قال فيهم المولى عز وجل:
﴿وَقَضَىٰ رَبُّكَ أَلَّا تَعْبُدُوا إِلَّا إِيَّاهُ وَبِالْوَالِدَيْنِ إِحْسَانًا إِمَّا يَبُلُغَنَّ عِنْدَكَ الْكِبَرَ أَحَدُهُمَا أَوْ
كِلَاهُمَا فَلَا تَقُلْ لَهُمَا آفٌ وَلَا تَهْزُهُمَا وَقُلْ لَهُمَا قَوْلًا كَرِيمًا﴾

فخرا وشرفا أعتز بهما فوق الواجب وأنا أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى بهجة
القلب وهبة الرب وكمال الود، إلى التي تعبت لأرتاح وسهرت لأنام وحلمت لأنال،
إلى الشمس التي تضيء صباحي والقمر الذي ينير ليالي

أمي

إلى من جرع الكأس فارغا ليسقني قطرة الحب، إلى من كلت أنامله ليقدّم لنا لحظة
سعادة، إلى من حصد الأشواك عند ربي ليمهد لي طريق العلم إلى القلب الكبير

أبي

إلى سندي وقوتي وملاذي بعد الله... إلى من آثروني على أنفسهم

أختي

إلى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة إلى رياحين حياتي

أخي

إلى من أظهروا لي أجمل ما في الحياة،

إهداء

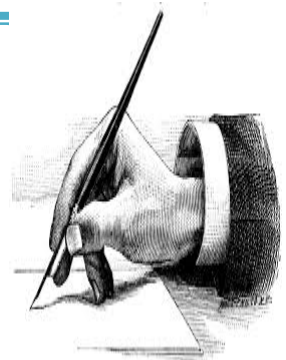
بكل معاني الحب و الخشوع وبكل نبضات القلوب وتردد الأنفاس اهدي هذه
الصفحة إلى من أضأؤولي الطريق وكانوا لي السبب في وصولي إلى هذا اليوم، إلى
من وفرو لي سبب التعلم والنجاح إلى من قال فيهما الله

﴿ فَلَا تَقُلْ لَهُمَا آفٌ وَلَا تَنْهَرُهُمَا وَقُلْ لَهُمَا قَوْلًا كَرِيمًا ﴾

إلى من غمرتني بحنانها وحبها إلى أمي التي مهما قلت فيها لن أوفيتها حقها،
التي أتمنى لها دوام الصحة والعافية.

إلى من كان شمعة تنير دربي ومن علمني الاجتهاد والمثابرة وحب الإطلاع
والسير على خطى الحبيب المصطفى عليه أفضل الصلاة والسلام إلى أبي
إلى فرحة البيت وقرّة العين، الإخوة كل باسمه ومقامه.
إلى كل الأهل والأقارب ورفقاء الدرب وزملاء الدراسة.

فهرس المحتويات

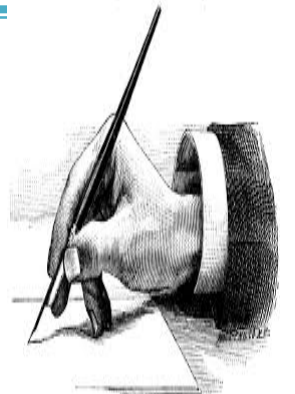


الصفحة	المحتويات
-	الشكر والعرفان.....
-	إهداء.....
I	فهرس المحتويات.....
IV	فهرس الجداول.....
V	فهرس الأشكال.....
أ- هـ	مقدمة.....
الفصل الأول: الإطار النظري للدارسة	
06	تمهيد.....
07	المبحث الأول: عموميات حول الضرائب.....
07	المطلب الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها.....
07	أولاً- تعريف الضريبة.....
08	ثانياً- خصائص الضريبة.....
09	المطلب الثاني: أنواع الضرائب.....
09	أولاً- الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال.....
10	ثانياً- الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية.....
10	ثالثاً- الضرائب الواحدة والضرائب المتعددة.....
11	رابعاً- الضرائب المباشرة والضرائب غير مباشرة.....
13	المطلب الثالث: قواعد فرض الضريبة.....
15	المطلب الرابع: أهداف الضريبة.....
	المبحث الثاني : عموميات حول التهرب الضريبي.....
16	المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي وأنواعه.....
16	أولاً- مفهوم التهرب الضريبي.....
17	ثانياً- أنواع التهرب الضريبي.....

20	المطلب الثاني: أساليب التهرب الضريبي.....
20	أولاً- التهرب عن طريق التحايل المحاسبي.....
21	ثانياً- التهرب عن طريق التحايل في العمليات المادية.....
21	ثالثاً- التهرب عن طريق التحايل القانوني.....
22	المطلب الثالث: أسباب وآثار التهرب الضريبي.....
22	أولاً- أسباب التهرب الضريبي.....
25	ثانياً- آثار التهرب الضريبي.....
27	المطلب الرابع: طرق مكافحة التهرب الضريبي.....
29	المبحث الثالث: الوسائل الرقابية داخل مفتشية الضرائب.....
29	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأشكالها.....
29	أولاً- تعريف الرقابة الجبائية.....
30	ثانياً- أشكال الرقابة الجبائية.....
32	المطلب الثاني: أسباب وأهداف الرقابة الجبائية.....
32	أولاً- أسباب الرقابة الجبائية.....
32	ثانياً- أهداف الرقابة الجبائية.....
33	المطلب الثالث: التنظيم القانوني للرقابة الجبائية.....
33	أولاً- حقوق الإدارة الجبائية.....
34	ثانياً- واجبات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية.....
35	المطلب الرابع: الرقابة العامة كآلية للحد من تهرب الضريبي.....
35	أولاً- الرقابة الشكلية.....
36	ثانياً- الرقابة على الوثائق.....
39	خلاصة الفصل.....
الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة	
41	تمهيد.....

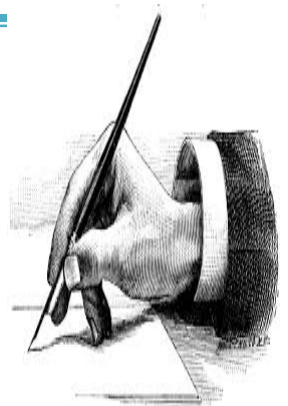
42	المبحث الأول: تقديم عام لمفتشية الضرائب.....
42	المطلب الأول: تعريف ونشأة مفتشية الضرائب.....
43	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب
45	المطلب الثالث: مهام مفتشية الضرائب وأهدافها.....
46	المطلب الرابع: الإطار العام لنشاط مفتش الضرائب.....
48	المبحث الثاني: إجراءات الرقابة الشكلية (دراسة حالة)
48	المطلب الأول: تعريف المكلفين.....
50	المطلب الثاني: دراسة حالة مكلف 1 (المقاول).....
53	المطلب الثالث: دراسة حالة مكلف 2 (تاجر بالجملة).....
54	المطلب الرابع: نتائج الرقابة الشكلية.....
59	المبحث الثالث: إجراءات الرقابة على الوثائق (دراسة حالة).....
59	المطلب الأول: كيفية إختيار الملفات التي ستخضع للرقابة على الوثائق.....
60	المطلب الثاني: إجراءات الرقابة على وثائق CSD دراسة حالة.....
62	المطلب الثالث: نتائج الرقابة على الوثائق.....
63	خلاصة الفصل.....
65	الخاتمة.....
69	قائمة المراجع والمصادر.....
-	الملاحق

فهرس الجداول



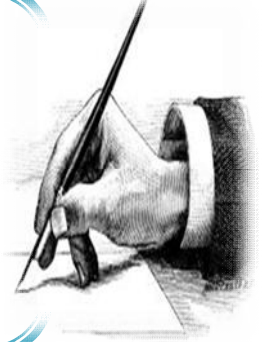
الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
49	التعريف بالمكلفين الخاضعين للرقابة الشكلية	01
51	فارق بين رقم الأعمال مقبوض ومصروح به	02
52	حقوق مستحقة واجبة الدفع	03
54	بطاقة المعلومات تخص المشتريات	04
55	الفرق بين المشتريات المحققة والمصرح بها	05
55	جدول التصاعدي لضريبة على الدخل الإجمالي	06
56	حقوق واجبة الدفع لضريبة على الدخل الإجمالي	07
56	حقوق واجبة الدفع على الرسم على نشاط المهني	08
57	حقوق واجبة عن الرسم على القيمة المضافة	09
57	إجمالي الحقوق والغرامات	10

فهرس الأشكال



الصفحة	العنوان	رقم الشكل
38	إجراء الرقابة على الوثائق	01
42	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة	02
44	مفتشية الضرائب بإشييليا (المسيلة)	03

مقدمة



مقدمة:

إن تدخل الدولة في مختلف جوانب الحياة العامة أدى لها إلى التفكير في إيجاد موارد مالية من أجل تحقيق التنمية الاقتصادية وذلك بالتدخل بواسطة أدوات الضبط الإقتصادي وتعتبر الضرائب أحد هذه الضوابط الأساسية وذلك من خلال سن القواعد القانونية التي تفرضها الدولة لتطبيق سياستها الاقتصادية ونظرا لدور الذي تقوم به الضرائب، فرضت عقوبات وغرامات مالية على المكلفين لتفادي قيامهم بمخالفتها لكنه نتج عنها ظاهرة خطيرة سميت بالتهرب الضريبي حيث باتت تهدد إقتصاديات الدول النامية وحتى الدول الإقتصادية الكبرى وهذا راجع لمختلف الطرق وأساليب التهرب فقد برع المكلفين في إيجاد طرق كثيرة من أجل التملص من دفع الضريبة سواء بطريقة مشروعة (التجنب الضريبي) أو غير مشروعة (الغش الضريبي).

وهو الأمر الذي أدى بالسلطات المعنية إلى اعتماد آليات وإجراءات صارمة لمواجهة هذه الظاهرة والتي من بينها الرقابة الجبائية لذلك تم إنشاء المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى الولائي بالإضافة إلى مفتشيات الضرائب من أجل السهر على تطبيق القوانين وجمع المعلومات الجبائية من المكلفين أين يتم الإعتماد على هذه المعلومات عند القيام بالرقابة التي من خلالها يتم كشف التجاوزات وتصحيح الإنحرافات، إنطلاقا مما سبق ذكره نجد أنفسنا أمام الإشكالية التالية:

1- إشكالية البحث

- كيف تساهم مفتشية الضرائب في حد من التهرب الضريبي ؟

والتي سوف نناقشها بطرح التساؤلات التالية:

2- الأسئلة الفرعية للبحث

- ❖ ماهي الضريبة ؟
- ❖ ما هو التهرب الضريبي وما الأسباب المؤدية له ؟
- ❖ ماهي الإجراءات المنوطة لمفتشية الضرائب ؟
- ❖ هل تعتبر الإجراءات التي تقوم بها المفتشية كافية للحد من التهرب الضريبي؟

3- فرضيات البحث:

تبعاً لما سبق وكإجابة أولية عن التساؤلات الفرعية قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- ❖ الأسباب التي تؤدي إلى التهرب تكمن في سوء العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية .
- ❖ الإجراءات الرقابية المنوطة بمفتشية الضرائب تتمثل في الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق.
- ❖ لا تعتبر الإجراءات التي تقوم بها المفتشية كافية للحد من التهرب .

4- أهمية الدراسة

تتجلى أهمية الدراسة في معرفة مدى تأثير ظاهرة التهرب على الحياة الإجتماعية وعلى الخزينة العمومية وحصر الأسباب التي تحكمه ومحاولة معرفة أهم الوسائل للتقليل من حدته من خلال الرقابة الجبائية .

5- أهداف البحث:

تتجلى الأهداف المرجوة من هذا البحث في :

- ❖ تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي وإبراز أهم الأسباب المؤدية إليه والآثار الناجمة عنه .
- ❖ إبراز آليات مكافحة التهرب الضريبي وأهم الوسائل والإجراءات المتخذة للوقوف على مدى قدرتها وفعاليتها في مكافحته.
- ❖ التركيز على أهم الإجراءات التي تقوم بها المفتشية في مكافحة التهرب.

6- حدود الدراسة

تم إقتصار الدراسة وفق الحدود الزمنية والمكانية كمايلي:

- الحدود المكانية: اقتصرت الدراسة على دور المفتشية في الحد من التهرب الضريبي بمفتشية الضرائب

إشبيليا ولاية المسيلة.

- حدود الزمنية: تتمثل الحدود الزمانية لهذه الدراسة من بداية شهر أفريل إلى غاية منتصف شهر جوان 2022

7- دوافع إختيار الموضوع

- ❖ إهتمام الطالبين بالموضوع .
- ❖ طبيعة الموضوع ذو صلة بتخصصنا في الدراسة (محاسبة وجباية)
- ❖ التهرب الضريبي من المواضيع التي يشهدها الواقع الجزائري.

8- صعوبات البحث

- ❖ عامل ضيق الوقت حيث أنه من صعب تغطية أي موضوع شكل جيد في سداسي واحد.
- ❖ صعوبة متابعة التعديلات في القوانين الجبائية.
- ❖ صعوبة الحصول على المعلومات والتعمق في ملفات المكلف.

9- المنهج المتبع في البحث

تم الإعتماد على المنهج الوصفي في الفصل الأول حيث قمنا بإستعراض مختلف المفاهيم المتعلقة بالضرائب وتشخيص ظاهرة التهرب الضريبي و الوقوف على أهم الأجهزة التي أنشأت من أجل مكافحته، ثم القيام بدراسة تطبيقية بمفتشية الضرائب بإشبيليا ولاية المسيلة لمعرفة دورها في الحد من هذه الظاهرة.

10- الدراسات السابقة

أ- إلياس قلاب نياب، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم رقابة الجبائية، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية أم البواقي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، (2010-2011)

❖ إشكالية البحث: قام الباحث من خلال الدراسة بإبراز أهمية مكونات النظام الضريبي الجزائري وواقع التهرب الضريبي، كما تناولنا الرقابة الجبائية بإطارها القانوني والتنظيمي وهذا ما دعانا إلى طرح التساؤل التالي: ما مدى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي؟

❖ **أهداف الدراسة :** يكمن هدف الدراسة في مدى قدرة التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية كأداة رقابية فعالة في معالجة والحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

❖ **نتائج الدراسة :** ولخص إلى أن التحكم السليم في مكونات التدقيق المحاسبي قد تسترجع حقوق الخزينة العامة والحد من ظاهرة التهرب الضريبي من خلال عملية الرقابة.

ب- **بلواضح الجيلاني، التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة و إستراتيجية المكافحة حالة الجزائر خلال فترة (2000-2011)،** رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف مسيلة، الجزائر، (2014-2015) .

❖ **إشكالية البحث:** ماهي إستراتيجية الرفع من مستوى الأداء في مكافحة التهرب الضريبي في ظل التطورات الإقتصادية والمالية ؟

❖ **أهداف الدراسة:** وتتجلى فيمايلي:

- إبراز الأهمية الاقتصادية و المالية والإجتماعية للضريبة .

- تحديد أهم الأسباب المؤدية إلى ظاهرة التهرب الضريبي ومختلف المكلفين بالضريبة ونشر الثقافة الضريبية في مجتمع .

- تشخيص وتقييم مدى فعالية آليات وهياكل مكافحة التهرب الضريبي من أجل تحديد النقائص.

❖ **نتائج الدراسة:** التهرب الضريبي ظاهرة عالمية خطيرة تضر بالإقتصاد الوطني دراسة وتحليل النظام الضريبي خلال الفترة 2001-2011 بين ضعف نسبة مساهمة الضرائب المباشرة في الحصيلة الإجمالية وهو ما يعكس إنتشار ظاهرة التهرب الضريبي.

ج- **قرموش ليندة، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري،** مذكرة ماستر في حقوق ، تخصص قانون جنائي، قسم الحقوق، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013-2014.

❖ **إشكالية البحث:** أعطت الدولة أهمية كبيرة للضرائب في القوانين المالية وهذا لمكانتها وأهميتها في تمويل خزينة الدولة وعلى هذا الأساس يحاول المشرع الجزائري دوما أن يجد نظاما جبائيا يأخذ على عاتقه محاربة ظاهرة التهرب الضريبي التي تعد أحد المعوقات الأساسية للتنمية الإقتصادية وهذا ما يستوجب الإعتماد على

آليات وإجراءات صارمة لمكافحتها ومن هنا نجد انفسنا امام التساؤل التالي: ما مدى نجاعة الآليات التي يفرضها النظام الجبائي الجزائري في مكافحة جريمة التهرب؟

❖ **أهداف الدراسة:** تكمن أهداف هذه الدراسة في محاولة تسليط الضوء على ظاهرة التهرب الضريبي ومدى تأثيرها بالتطورات الإقتصادية و الإجتماعية والمالية وإبراز الأجهزة القائمة على مواجهة ظاهرة التهرب الضريبي.

❖ **نتائج الدراسة:** تعتبر الرقابة الجبائية والتحقيق المحاسبي من أنجع الوسائل لمحاربة التهرب الضريبي إلا انها تبقى قاصرة وهذا لنقص الوسائل المادية والبشرية خاصة الكفاءات العليا في الميدان المحاسبي القانوني.

11- تقسيمات الدراسة

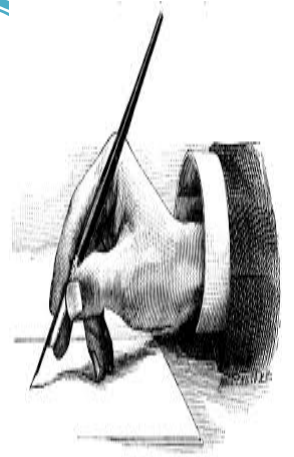
تم تقسيم البحث إلى فصلين:

حيث عرضنا في الفصل الأول الدراسة النظرية وقمنا بالتطرق فيها إلى ثلاثة مباحث, المبحث الأول تحدثنا فيه عن ماهية الضريبة وأنواعها والمبادئ التي تقوم عليها والهدف منها أما المبحث الثاني فتحدثنا عن ظاهرة التهرب الضريبي وعرفنا أشكاله وأساليبه والأسباب والآثار الناجمة عنه وآليات مكافحته والمبحث الثالث خصصناه للحديث عن الإجراءات الرقابة التي تتم على مستوى مفتشية الضرائب حيث تطرقنا إلى تعريف الرقابة الجبائية وأسبابها وأهدافها وأهم الأنواع التي تتم داخلها.

أما في الفصل الثاني فخصصناه للدراسة التطبيقية والتي تطرقنا فيها إلى ثلاثة مباحث في المبحث الأول عرضنا تقديم عام حول مفتشية الضرائب والمهام التي تقوم بها ,أما في المبحث الثاني قمنا بإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي المتمثل في رقابة شكلية للمكلفين والمبحث الثالث الرقابة على الوثائق.

الفصل الأول

الإطار النظري للدراسة



تمهيد:

تسعى الدولة إلى تلبية حاجات الأفراد المتزايدة وتعتمد في ذلك على عدة مصادر، من بينها الضرائب والرسوم التي تعتبر أحد أهم الوسائل التي تستخدمها الدولة من أجل التدخل في مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية لذلك فرضت الدولة على المكلفين إقتطاع مالي إجباري من أجل تحقيق أهداف تنموية لكن غالباً ما يلجأ المكلف إلى التملص من دفعها عن طريق ما يسمى بالتهرب الضريبي، وسعياً من الدولة لمكافحة هذه الظاهرة التي تمس الخزينة العمومية، وضعت مجموعة من الإجراءات التي من بينها الرقابة الجبائية للحد من هذه الظاهرة.

وسنحاول إعطاء نظرة أولية على ذلك في هذا الفصل حيث قسمناه إلى ثلاثة مباحث:

- المبحث الأول: عموميات حول الضرائب
- المبحث الثاني: عموميات حول التهرب الضريبي
- المبحث الثالث: الوسائل الرقابية داخل مفتشية الضرائب

المبحث الأول: عموميات حول الضريبة

تعتبر الضرائب أحد معالم سيادة الدولة من حيث الإلزام في الإخضاع أو التحصيل، ففي هذا المبحث سوف نتطرق إلى مفهوم الضريبة وخصائصها وأنواعها وكذا قواعد فرض الضريبة وأهدافها.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها

رغم تعدد التعاريف التي تعرضت للضريبة، إلا أنها تتفق على مجموعة من الخصائص التي تميز الضريبة عن غيرها من الاقتطاعات

أولاً- تعريف الضريبة

لم يكن هناك اتفاق بين الكتاب والمؤلفين حول مفهوم الضريبة وذلك بالنظر للتطور الحاصل في مفهومها، ومن التعاريف المقدمة للضريبة نذكر مايلي:

- **التعريف الأول:** الضريبة هي فريضة مالية إلزامية تفرضها الدولة وفق قانون أو تشريع معين وتحصل من المكلفين دون مقابل مباشر لتتمكن الدولة من القيام بالخدمات العامة لتحقيق الأهداف التي تسعى الدولة إليها.
(1)

- **التعريف الثاني:** الضريبة فريضة نقدية إلزامية تحددها الدولة ويلتزم المكلف بأدائها بلا مقابل تمكينها للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع. (2)

- **التعريف الثالث:** تعرف الضريبة على أنها إقتطاع نقدي إجباري لصالح السلطات العمومية، بصفة نهائية ومن دون مقابل مباشر ومحدد، وذلك بهدف ضمان تمويل الأعباء العامة للدولة، الجماعات المحلية أو الإقليمية والإدارات العمومية. (3)

- **التعريف الرابع:** عرفها "مشيال دران" على أنها إقتطاع جبري تقوم به السلطات العامة على أموال الأفراد

¹ - عبد الناصر نور وآخرون: **الضرائب ومحاسبتها**، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2003، ص 13.

² - ولهي بوعلام: **حياة المؤسسة (الجزء الأول)**، دار الهدى، الجزائر، 2018، ص 12.

³ - عبد المجيد قدي: **علم الضرائب**، دار جدير، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2011، ص 22.

قصد توزيع الأعباء العامة فيما بينهم بإتفاق. (1)

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف الضريبة على إنها إقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف العامة.

ثانيا- خصائص الضريبة

إنطلاقا من مجمل هذه التعاريف المقدمة، يمكن تحديد خصائص الضريبة وهي كالآتي:

1- الضريبة فريضة نقدية: هي إقتطاع نقدي يستهدف ثروة أو دخل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، ففي النظم الإقتصادية القديمة، كانت الضريبة تفرض وتحصل في صور عينية، نظرا لأن الظروف الإقتصادية السائدة آنذاك كانت تقوم على أساس التعامل بالصور العينية، لكن مع التطور أصبحت النقود هي وسيلة وأداة التعامل الأساسية الأكثر انتشارا، مما أدى بصورة حتمية أن تدفع الضرائب في شكل نقدي بإعتبار أن كافة المعاملات، على مختلف جوانب النشاط الإقتصادي تتم بصورة نقدية. (2)

2- الضريبة فريضة إلزامية: الضريبة مظهر من مظاهر التعبير عن السيادة ويتم إقرارها من طرف واحد هو السلطة، ويتطلب ذلك إجادة السلطة التشريعية إلا أن هذا الطابع الإجباري يتعرض لبعض الاستثناءات:

أ- وجود نظام الإعفاء الضريبي: وهو يشمل أشخاص خاضعين للضريبة في إطار القانون العام إلا أنه يمكنهم طلب الإعفاء ومؤقتا، أو جزئيا نتيجة وجود نصوص صريحة تسمح وتحدد إمكانية وشروط الانتقاء من الإعفاء، كما هو الحال بخصوص المزايا التي تمنحها الحكومة للإستثمار.

ب- وجود الخضوع للضريبة بالإختيار: تحدد التشريعات الضريبية مجموعة من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الضريبة، إلا أنه يمكنهم إختيار الخضوع للضريبة كما هو الحال بالنسبة للضريبة على القيمة المضافة في الجزائر، إذا يمكن للأشخاص الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الضريبة على القيمة المضافة إختيار الخضوع إعتبارا لقيامهم بتسليمات موجهة:

- للتصدير.

¹ ثابتي خديجة: دراسة تحليلية حول الضرائب والقطاع الخاص، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2011، ص08.

² محمد عباس محرزى: إقتصاديات الحياة والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، 2004، ص15.

- للشركات البترولية.

- للمكفين بالرسوم الأخرى.

- للمؤسسات التي تستفيد من نظام الشراء بالإعفاء .

ويهدف الأشخاص من وراء إختيارهم الخضوع للضريبة، الإستفادة من الحق في الخصم من الضرائب المفروضة على مشترياتهم من السلع والخدمات، وتحويل نقدا الحق إلى الآخرين عند التنازل عنها. (1)

3- الضريبة تدفع بصفة نهائية: ويقصد بأن الفرد الذي يلتزم بدفع الضريبة إنما يدفعها للدولة بصفة نهائية فلا تلتزم الدولة برد قيمتها إليه بعد ذلك، وفي هذه تختلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم برده إلى المكتتبين في سنداته وبدفع فوائد المبالغ المكتتب بها في أغلب الأحيان. (2)

4- تدفع الضريبة دون مقابل: لا يشترط أن يعود دفع الضريبة على المكلف بالنفع، إنما قد ينتفع بها بصورة غير مباشرة وكفرد من أفراد المجتمع فالنفع عام من خلال تحقيق المصلحة العامة. (3)

المطلب الثاني: أنواع الضرائب

تعددت أنواع الضرائب وإختلفت صورها الفنية بإختلاف المكان والزمان فالنظم الضريبية لا تقتصر على نوع واحد من هذه الأنواع بل تحاول المزج فيما بينهما للتوصل إلى نظام ملائم مع تحقيق أهداف المجتمع وتتخلص في:

أولاً- الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال

1- الضرائب على الأشخاص: ويقصد بالضرائب على الأشخاص أن يكون الإنسان هو نفسه وعاءاً أو محلاً موضوعاً للضريبة حيث أنها تفرض على الأشخاص بحكم وجودهم داخل إقليم الدولة بغض النظر عن امتلاكهم وعدم امتلاكهم الثروة وقد عرفت قديماً بضريبة الرؤوس وعرفت في العصر الإسلامي بالجزية أو ضريبة الاستسلام وعند هذه الضريبة يمكن إستخلاص نوع آخر من الضرائب وهي ضريبة شخصية وهي

¹ - عبد المجيد قدي: مرجع سابق، ص 22-23.

² - عادل أحمد حشيش: أساسيات حول المالية العامة (مدخل لدراسة أصول الفن المالي للإقتصاد العام)، دار النهضة العربية، الإسكندرية، مصر، 1992، ص 153.

³ - رحمة ثابتي: النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة قسنطينة، 2014، ص 13 .

ضريبة تأخذ بعين الإعتبار الوضعية الشخصية للمكلف بالضريبة أي أنها تأخذ بعين الإعتبار إذا كان الشخص متزوجا أو أعزبا أو لديه أولاد كضريبة الدخل الإجمالي وتأخذ هذه شكلين .

أ- **الضرائب الموحدة:** وهي أن يدفع أفراد المجتمع نفس المبلغ وتتميز هذه الضريبة بإنخفاض هذه الضريبة معدلها لكي يتمكن أصحاب الدخل المتدنية بدفعها.

ب- **الضرائب المدرجة:** وهنا ينقسم المجتمع إلى طبقات أو فئات مختلفة وفقا لمراكزهم الإجتماعية والإقتصادية وكل طبقة ملزمة بدفع مبلغ من الضريبة.

2- **الضرائب على الأموال:** فتصب ما يملكه الشخص، وتمتاز بعدالتها لأنها تصب بحجم الأموال التي يملكها المكلف فالأموال الوفيرة تكون الضرائب عليها كبيرة والعكس، ويجب البعض عليها بصعوبة حصر أموال الشخص لإحتساب الضريبة وإمكانية التهرب الضريبي. (1)

ثانيا- الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية

1- **الضرائب النسبية:** وهي تلك الضرائب التي يتم فيها تطبيق معدل ثابت على المادة الخاضعة للضريبة، مهما كانت قيمتها كما هو الشأن بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات في الجزائر فيتم تطبيق معدل 25 % مهما كان مستوى الربح الحقيقي المحقق.

2- **الضرائب التصاعدية:** وهي تلك الضرائب التي يتم فيها تطبيق معدلات تصاعدية على الدخل الإجمالي أو الثروة كلما إرتفع حجم الدخل أو الثروة ، كما هو الحال بالنسبة للضريبة على دخول الأشخاص الطبيعيين في الجزائر. (2)

ثالثا- الضرائب الواحدة والضرائب المتعددة

1- **الضرائب الواحدة:** من المعروف أن الأموال بشكل عام تعبر مطروحا ووعاء للضرائب الحديثة في مختلف دول العالم ويعمل النظام الضريبي في الدولة على إختيار أفضل الأموال حتى تكون محلا لفرض الضريبة لتمويل الخزينة العامة بالأموال اللازمة لها، وقد إختلف الفقهاء في تحديد مطروح أو وعاء الضريبة الواحدة فقد نادى إقتصادي القرنين السابع عشر والثامن عشر في دول أوروبا بضرورة فرض ضريبة واحدة على الإنفاق

¹- محمد عباس محرزوي: مرجع سابق، ص 132-134.

²- عبد المجيد قدي: مرجع سابق، ص 34.

كالضريبة العامة على المبيعات كما طالب الطبيعيون بفرض ضريبة واحدة على الناتج الصافي المتأتي من الأراضي الزراعية باعتبارها أهم مصدر للثروات.

2- الضرائب المتعددة: إن نظام الضرائب الواحدة ظل نظاما نظريا ولم تحاول أية دولة في العالم بتطبيقه لأن فيه من المساوىء ما يذهب بكل مزاياه الضرورية لذلك تعتمد الدول في أنظمتها الضريبية على مجموعة من الضرائب الأساسية كالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة العامة على المبيعات والضرائب الجمركية والضرائب العقارية بالإضافة لوجود ضرائب أخرى ثانوية. (1)

رابعا- الضرائب المباشرة والضرائب غير مباشرة

1- الضرائب المباشرة: هي الضرائب على الدخل والثروة والتي تعتبر كضرائب ذات مؤشر يمس الملكية وهي كل إقتطاع قائم مباشر على الأشخاص أو على الممتلكات أي يتحملها المكلف مباشرة من التكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية فمثلا الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات. (2)

1-1 الضريبة على الدخل الإجمالي: وهي كما عرفها المشرع من خلال المواد التالية من القانون الخاص بالضرائب المباشرة وغير المباشرة والرسوم المماثلة:

- **المادة الأولى:** تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "" الضريبة على الدخل الإجمالي"" وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة المحددة وفقا لأحكام المواد 85 إلى 89 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

- **المادة الثانية:** يتكون الدخل الإجمالي من مجموع المداخل الصافية للأصناف التالية:

❖ أرباح صناعية وتجارية.

❖ أرباح المهن غير التجارية.

❖ أرباح فلاحية.

❖ الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية.

¹ - جهاد سعيد حضاونة: علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2010، ص 134-135.

² - حميد بوزيدة: حياة المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2005، ص 21.

❖ عائدات رؤوس الأموال منقولة.

❖ المرتبات والأجور والمعاشات والربوع العمرية .

❖ فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو الغير مبنية والحقوق العقارية الحقيقية، وكذا تلك الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الإجتماعية أو الأوراق المماثلة. (1)

2- الضرائب غير المباشرة: وهي عكس الضرائب المباشرة وهي ضرائب على التداول والإنفاق فهي تقع في معظم الأحيان على عناصر الاستهلاك أو الخدمات المؤداة وبالتالي يتم تسديدها بطريقة مباشرة من طرف الشخص الذي يود الاستهلاك هذه الأشياء أو إستعمال الخدمات الخاضعة للضريبة مثل الضرائب على الواردات، البيع، حقوق التسجيل... إلخ، كما أن المكلف يستطيع نقل عبئها لشخص آخر مثل الرسوم الجمركية والضرائب على الاستهلاك. (2)

- **حسب المادة الأولى:** يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة مجموع الأحكام القانونية المتعلقة بالدخل المحصل لفائدة الدولة أو الجماعات المحلية والمتضمن في المصطلح النوعي للضرائب غير المباشرة. (3)

- **مثال عن ذلك الرسم على القيمة المضافة :**

تعتبر هذه الضريبة إحدى مكونات النظام الضريبي الجزائري بعد الإصلاحات نتيجة المشاكل التي عرفها النظام السابق للرسم على رقم الأعمال من حيث تعقده، حيث أن الإصلاح الضريبي فيما يخص الرسم على رقم الأعمال، يترجم من خلال قانون المالية لسنة 1991 الذي يدخل الرسم على القيمة المضافة بدلا للرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات . (4)

¹ - وزارة المالية: المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة، 2022، ص 10.

² - حميد بوزيدة: مرجع سابق، ص 22.

³ - قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة: مرجع سابق، ص 08.

⁴ - حميد بوزيدة: حياة المؤسسات (دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية وتطبيقية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 86.

المطلب الثالث: قواعد فرض الضريبة

يعتبر آدم سميث أول من صاغ أساسها النظري في كتابه " بحث عن طبيعة وأسباب ثروة الأمم " سنة 1776 وتتلخص هذه القواعد فيما يلي:

1- قاعدة العدالة:

أي يكون كل الأشخاص الموجودين في الدولة مساهمين في تمويل النفقات العمومية كل حسب قدرته التكليفية وهذا ما تأخذه به معظم تشريعات الدول ومنها الجزائر، إذا يجب أن يكون مساهمة أعضاء المجتمع في هذه الأعباء متناسبة مع مدخولهم، وقد تطور مفهوم العدالة بين الكتاب والمنظرين ولكن عموما يمكن التمييز بين نوعين من العدالة الأولى، العدالة الأفقية التي تقارن المواطنين المتساوين في مدخولهم لابد أن يدفعوا ضرائب متساوية والثانية العدالة الرأسية وهي أن يقوم الممولون الذين لهم إختلاف في مدخولهم بدفع ضرائب مختلفة حسب درجة إختلاف مدخولهم.⁽¹⁾

2- قاعدة اليقين:

يجب أن تكون الضريبة محددة وواضحة من حيث معدلها وتاريخ الوفاء بها ومن حيث الحدث المنشئ لها والأعباء المصاريف الواجب خصمها، والغرض من ذلك أن يكون مكلف بالضريبة على علم بمدى التزامه أمام الضريبة بصورة واضحة وهذه الوضوح لا يقتصر فقط على المكلف بل تمس كذلك الإدارة الجبائية.⁽²⁾

3- قاعدة ملائمة في التحصيل:

وتعني هذه القاعدة ملائمة الضريبة عند دفعها لظروف دافعيها بحيث يتم فرضها في وقت بالطريقة يحصل فيه المكلف على دخله وتتلائم مع رغبة المكلف،⁽³⁾ ويعتبر الوقت الذي يحصل فيه المكلف على دخله أكثر الأوقات ملائمة مع دفع ضرائب على الدخل وكذا حصول المستثمر على الربح أو الفائدة هو الوقت

¹ - قاشي يوسف: واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم إقتصادية، جامعة بومرداس، 2015، ص04.

² - شعباني لطفي: حياة المؤسسة، دروس مع أسئلة وتمارين محلولة، دار نشر لخدمات والتدريس، باب الزوار، الجزائر، 2017، ص20.

³ - عفيف عبد الحميد: فعالية السياسة الضريبة في تحقيق التنمية المستدامة، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير، تخصص علوم إقتصادية جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014، ص 7.

المناسب لدفع الضريبة. (1)

4- قاعدة الإقتصاد في النفقات:

يعني أن يتم تنظيم الضريبة وجبايتها بطريقة محكمة وبأقل تكلفة حتى لا تضطر الدولة إلى التوسع في فرض الضريبة ويمكن أن تأخذ هذه القاعدة إلى أبعد من هذا وذلك بالإقتصاد قدما يتحمله المكلفون بالضريبة من تكاليف للوفاء بها. (2)

المطلب الرابع: أهداف الضريبة

للضريبة أهداف أساسية نذكر منها:

أولاً- أهداف مدفوعات: يظهر الهدف المالي من خلال تأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لضريبة الدولة ومن هنا نشأت قاعدة وفرة حصيلة الضرائب بحيث تكون شاملة لجميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين وهذا مع الإقتطاع قد الإمكان من النفقات الجبائية حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفعا وهو ما تتميز به الدول المتقدمة .

ثانيا- الأهداف الإجتماعية

إن الأهداف الإجتماعية للضريبة كثيرة ومتنوعة وخصوصا بعد ظهور مفهوم العدالة الإجتماعية و بروز الإتجاهات الحديثة لتوزيع عادل للدخل، إضافة إلى ظهور مفهوم توزيع العبئ الضريبي في المجتمع حسب مستوى الدخل. (3)

ثالثا- الأهداف الإقتصادية

ويقصد به أن الضريبة تستخدم بهدف الوصول إلى حالة الإستقرار الإقتصادي، ويمكن إيجاز أهم الأهداف الإقتصادية فيمايلي:

❖ تشجيع بعض أنواع المشروعات لإعتبارات معنية فتعفيها من ضرائب كليا أو جزئيا.

¹ - قاشي يوسف: مرجع سابق، ص6.

² - مصطفى الفار: الإدارة المالية، دار أسامة لنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2008، ص29.

³ - ولهي بوعلام: مرجع سابق، ص18.

❖ حماية الصناعات الوطنية ومعالجة العجز في ميزان مدفوعات .

❖ إستعمال حصيلة الضرائب المقروضة على أصحاب الدخل المرتفعة لتمويل النفقات الحكومية . (1)

رابعاً- الأهداف السياسية

وتتمثل الأهداف السياسية فيمايلي:

❖ يؤدي فرض الضرائب إلى نشر الشعور بالانتماء الوطني، مما سيدفع المكلف إلى الإستثمار عن كيفية إنفاق هذه الأموال، وبذلك فإن روح المسؤولية ينتشر في المكلفين، وبهذا فإن الإنحراف في إستعمال النفقات العامة كثير ما يؤدي بالمكلفين إلى التلاعب بالتصريحات الجبائية لدفع أقل مبلغ ضريبي والتقليل من المساهمة في أعباء الدولة.

❖ قد تستخدم الضرائب لتحقيق أهداف سياسية كتسهيل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها وذلك عن طريق تخفيض ضرائب الجمركية على الواردات، أو حتى الإعفاء منها أو رفضها في حالة الرغبة في الحد من التجارة معها، وتستخدم الدولة العديد من الوسائل الفنية لتحقيق هذه الأغراض الداخلية. (2)

¹ - عوادي مصطفى وآخرون: الرقابة الجبائية ودورها في الحد من التهريب الضريبي والغش الضريبي، مجلة الإقتصاد والتنمية المستدامة، جامعة شهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، مجلد 1، العدد1، 2019، ص 70 .

² - شعباني لطفي: مرجع سابق، ص22

المبحث الثاني: عموميات حول التهرب الضريبي

تفرض الدولة على كل شخص طبيعي ضريبي وأنواعه الزام بدفع الضريبة وذلك بدون مقابل وبصفة نهائية، مما أدى إلى ظهور ما يعرف بالتهرب الضريبي أو التخلص من دفع الضريبة بصفة كلية أو جزئية حيث تعتبر ظاهرة من أهم الظواهر التي تعاني منها دول العالم وهذا لأنها تمس مختلف الجوانب المتعلقة بالتنمية الاقتصادية والمساس بالخرينة العمومية.

وسيتيم في هذا المبحث تناول أربع مطالب، حيث تطرقنا في المطلب الأول إلى مفهوم التهرب الضريبي وأنواعه، ثم في المطلب الثاني تطرقنا إلى أساليب التهرب الضريبي، أما في المطلب الثالث فقد تناولنا أسباب التهرب الضريبي والآثار الناجمة عنه، والمطلب الرابع خصصناه لطرق مكافحته.

المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي وأنواعه

تعددت التعاريف والمفاهيم حول ظاهرة التهرب الضريبي وهذا راجع إلى إختلاف فقهاء القانون من جهة وآراء الباحثين الإقتصاديين من جهة أخرى ثانية، لذلك سنحاول إعطاء تعريف شامل للتهرب الضريبي وتحديد أهم أنواعه.

أولاً- مفهوم التهرب الضريبي

تعددت تعاريف التهرب الضريبي، نذكر منها:

- **التعريف الأول:** عرفه الدكتور فليح العلي "التهرب من الضريبة هي ظاهرة يحاول المكلف بالضريبة عدم دفعها كلياً أو جزئياً بعد تحقق واقعتها المنشئة . (1)
- **التعريف الثاني:** يعرف بأنه: "الفعل الشخصي الذي يقوم به المكلف وذلك بإستعمال أحدث تقنيات قانونية معتمدة على حرية التسيير تسمح له بإختبار وضعية جبائية محددة للحصول على نتائج إقتصادية مساوية لنتيجة جبائية مقبولة. (2)

¹ - فليح العلي: المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2007، ص 123.

² - ولهي بوعلام: أثر مردودية مراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماجستير، تخصص علوم إقتصادية، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص22.

- **التعريف الثالث الضريبي** إقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه من خلال تقديم بيانات غير صحيحة للإدارة الضريبية أو من خلال وسائل وطرق مشروعة وغير مشروعة للإفلات من دفع الضريبة.⁽¹⁾

ومن خلال التعاريف السابقة يمكننا إستخلاص تعريف شامل للتهرب الضريبي، وهو مجموع المناهج والأساليب التي ينتهجها المكلف بالضريبة من أجل التملص من عبئ الضريبة سواء بصفة كلية أو جزئية.

ثانياً- أنواع التهرب الضريبي

تختلف أنواع التهرب الضريبي باختلاف الضريبة المراد التهرب منها، ومن بين هذا الأنواع نجد:

1- من حيث المشروعية:

وفقاً لإعتبار مدى مطابقة سلوك تهرب التشريعات المعمول بها في النظام الضريبي، نجد نوعين من تهرب:

1-1 التهرب المشروع: هو التخلص من دفع المستحقات الضريبية نتيجة إستغلال بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي القائم الذي يسمح بالتخلص من دفع الضريبة أو جزء منها دون تذكر هناك مخالفة لنص قانوني، هذه الثغرات قد تكون مقصودة من طرف المشرع لتحقيق بعض الغايات الإقتصادية والإجتماعية.⁽²⁾

ويعرف أيضاً: " عملية قانونية يتم من خلالها تجنب الواقعة المنشأة للضريبة، وقد يستطيع الممول أن يتجنب دفع الضريبة من خلال إستغلال نقاط الضعف السائدة في التشريع.⁽³⁾

1-1-1 تصنيف التهرب الضريبي المشروع: ويتجلى في صنفين:

1-1-1-1 التجنب المقصود من المشرع: يلجأ المشرع الجبائي إلى تجنب المقصود من أجل تحقيق أهداف معينة من خلال فرض ضرائب مرتفعة إلى نشاطات معينة أو سلع معينة لتقليل من استيرادها وتشجيع المنتج الوطني أو الجد من إستهلاكها مثل السلع الكمالية أو إلغاء الضرائب عن أنشطة محددة ضمن شروط معينة وحصراً في مناطق يتم إختيارها لتشجيع إنشاء مثل هذه المؤسسات في مناطق معينة مثل تدعيم الإستثمار الفلاحي والصناعي بالجنوب، الإستثمار في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار (ANDI)، الوكالة

¹ - عيدي طيب، بوشخي عائشة: دور المعايير الحوكمية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة الإقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 4، العدد2، 2021، ص400.

² - راقي دراجي، برادي سفيان: تحليل العوامل الإقتصادية والتشريعية والإدارية للتهرب الضريبي، مجلة دراسات جبائية، المجلد8، العدد1، 2015، ص107.

³ - سعيد عبد العزيز وآخرون: إقتصاديات الضرائب (سياسات- نظم-محاضرة)، جامعة الإسكندرية، مصر، 2007، ص 154.

الوطنية لترقية تشغيل شباب (ANSEJ) وغيرها.

1-1-1-2 التجنب الضريبي غير مقصود: يتمثل هذا النوع من التهرب في إستغلال المكلف لثغرات القانون من أجل عدم دفع الضريبة وترجع هذه الثغرات في الغالب إلى نقص في التشريع وعدم صياغة المواد فالمكلف بذلك ينتهك أو يخالفه لأن المشرع هو الذي حدد له مجموعة من الإعفاءات والتخفيضات في بعض الضرائب الخاصة بأنشطة معينة.

1-1-1-3 نماذج التهرب الضريبي :

- ❖ تجزئة الشركة الأم إلى شركات صغيرة مستقلة وهمية.
- ❖ إعطاء بعض الأنشطة صفة غير تجارية.
- ❖ تواطؤ المشرع مع بعض الشركات بإعفاءات الضريبة. (1)

1-2 التهرب الضريبي الغير المشروع:

يقصد به تلك السلوكيات والممارسات التي تتم بهدف تحايل وتجنب أداء الضريبة وهذا خارج إطار القانوني أي أنها كلها ممارسات غير المشروعة. (2)

كما عرفه المشرع الجبائي كل من تملص أو حاول التملص بصفة كلية أو جزئية وبإستعمال طرق تدليسية من أساس الضرائب أو الحقوق أو الرسوم التي يخضع لها أو تصنيفها أو دفعها. (3)

ويعرف بأنه الامتناع أو التخفيض بطريقة غير شرعية عن دفع الضرائب المستحقة، ونماذجه متنوعة جدا الأخطاء الإدارية في التصريحات، تخفيض الإيرادات، تضخيم النفقات (4) وأعتبر المشرع الجبائي الأعمال التدليسية مايلي: (5)

¹ - قرموش لبندة: **جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري**، مذكرة مكملة مقدمة لنيل شهادة الماستر في حقوق، تخصص قانون جنائي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2013-2014، ص 28 .

² - محمد محرزوي: **اقتصاديات المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، ط 2، الجزائر، 2005، ص317.

³ - وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 117، 2022، ص 35

⁴ - سميرة بوعكاز: **مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي**، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص علوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2014-2015، ص27.

⁵ - المادة 18، قانون الضرائب المباشرة، مرجع سابق، ص 35.

- ❖ إخفاء أو محاولة إخفاء من قبل أي شخص للمبالغ أو الحواصل التي ينطبق عليها الرسم على القيمة المضافة الذي هو يدين بها ولا سيما منها عمليات البيع بدون فاتورة .
- ❖ تقديم وثائق خاطئة أو غير صحيحة إثبات لطلبات ترمي إلى الحصول إما على تخفيض أو تخفيض أو مخالفة.
- ❖ الإغفال عن قصد النقل أو للعمل على نقل حسابات أو القيام بنقل حسابات غير صحيحة وهمية في دفاتر الجرد المنصوص عليها في المادتين 9 و10 من قانون التجاري أو الوثائق التي تحل مجالهما، ولا يطبق هذا الحكم إلا على المخالفات الأصول المتعلقة بالسنوات المالية التي أفلتت حساباتها.
- ❖ الإغفال عن التصريح بمداخل المنقولات أو رقم الأعمال أو التصريح الناقص بهما عن قصد .

2- حسب النطاق الجغرافي:

إذا أخذنا الحدود الإدارية للبلد كأساس للتمييز بين أنواع التهرب الضريبي يمكننا أن نجد مايلي:

1-2 التهرب الضريبي المحلي: هذا النوع يحدث نطاق حدود الدولة الموجودة بها بحيث تكون أفعال التهرب الضريبي التي يقوم بها المكلف داخل نطاق هذه الحدود، إما بإستغلال الثغرات الموجودة في النظام الجبائي أو بطرق وأساليب أخرى، مثل التهرب عن طريق الإمتناع.⁽¹⁾

2-2 التهرب الضريبي الدولي: وهو التهرب الحاصل خارج حدود الدولة الواحدة نتيجة إستفادة المكلف من مبدأ السيادة الضريبية للدولة، وقيامها بإستغلال إرتباطه بعلاقة تبعية بعدة دول (سواء لحمله جنسية أحداها أو بعضها، أو إقامة على أراضيها أو ممارسة نشاط إقتصادي فيها) وذلك بهدف التخلص من إلتزامته الضريبية ولعل واقع العملية يثبت عدم وقوع التهرب الكلي من الضرائب على الصعيد الدولي، بأن يتخلص المكلف من عبئ الضريبة المقررة عليه قانونا طبقا لتشريعات الضريبة في كل الدول التي له علاقة تبعية بها، فهذا فرض نادر الوقوع جدا لأن جميع الدول تحرص على تطبيق تشريعاتها الضريبية على المواطنين المرتبطين بها.⁽²⁾

¹ - راقي دراجي، برادي سفيان: مرجع سابق، ص107.

² - بلواضح الجيلاني وسعيد يحيى: **فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي**، مجلة العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة، مجلد 07، العدد 12، 2014، ص 31-32.

المطلب الثاني: أساليب التهرب الضريبي

إن طرق وأساليب التهرب الضريبي التي تصدر من المكلفين بضريبة كثيرة ولا يمكن حصرها في نوع واحد وهذا راجع إلى براعة المكلفين وبحثهم الدائم عن إبتكار أساليب جديدة تمكنهم من التخلص من العبئ الضريبي، فمنهم من يعمد التلاعب المحاسبي الذي يقوم من خلاله بتضخيم الأعباء من جهته وتخفيض الإيرادات من جهة أخرى بالإضافة إلى تهرب عن طريق الوسائل المادية والقانونية.

أولاً- التهرب عن طريق التحايل المحاسبي

يفرض القانون على المكلف بالضريبة مسك المحاسبة كاملة وحقيقية يصرح بها لدى الإدارة الجبائية في الآجال محددة يضمنها نتائج نشاطاته (الإيرادات والنفقات) خلال سنة المالية، مدعوماً ذلك بوثائق تثبت تصريحاته كالفواتير، السجلات محاسبية (اليومية، دفتر الجرد) ووصلات التسليم وتكون هذه التصريحات هي الأساس الذي تعتمد المصالح الضريبية في تأسيس الضريبة، لذا يسعى المكلف إلى إخفاء بعض العمليات المحاسبية وذلك بالتخفيض في الإيرادات والتضخيم في النفقات. (1)

1- تخفيض الإيرادات: حيث يتم تخفيض سعر مبيع سلع والخدمات كل ما أمكن ذلك بسهولة تزويد الفواتير تسهل هذه العملية إلى حد كبير وبلجاً لهذه الطريقة مستورد والسلع حيث الكمية المستوردة موثقة لدى المالية في بياناتهم. (2)

2- التضخم في النفقات: يعطي المشرع الجبائي عادة المكلفين بالضريبة الحق في خصم الأعباء التي يتحملها حقيقة وذلك ضمن شروط محددة، إلا أن بعض المكلفين قد يستغلون هذا الحق من أجل التخفيض من الضريبة على الأرباح الإجمالية المحققة وذلك بالمبالغة في تقدير التكاليف بإستعمال عدة طرق منها خلق مناصب شغل وهمية وبمبالغ مبالغ فيها، وكذا التسجيل الخاطئ لحساب الإهلاكات ومصاريف أخرى غير مبررة، أي ليس لها علاقة بالنشاط الممارس من قبل المكلفين. (3)

¹ - أحمد خيدل، زهرة كيسي: جريمة التهرب الضريبي، مجلة الواحات للبحوث ودراسات المركز الجامعي تمنراست، المجلد 14 ، العدد 1، الجزائر، 2021، ص1054.

² - سليمان الدالي: دور التدقيق الضريبي في اكتشاف التهرب الضريبي، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، المجلد 37، العدد1، 2015، ص287.

³ - أحمد خيدل، زهرة كيسي: مرجع سابق، ص1055.

1-2 المستخدمين الوهميين: وتتمثل هذه الطريقة في التسجيل للأجور ومرتببات متعلقة بعمال ومستخدمين وهميين لا وجود لهم على أرض الواقع، غير أن المكلف يحوز على الوثائق المحاسبية والإدارية الرسمية لهؤلاء، وهي تخلوا من كل شك وريبة وبتضخيم هذه الأجور والرواتب يتم تخفيض المحقق والخاضع للضريبة.

2-2 النفقات والمصاريف العامة وغير مبررة: لما كان من حق المكلف خصم التكاليف والمصاريف التي لها علاقة بنشاطه من الربح الخاضع للضريبة فإنه يلجأ من أجل إنقاص الوعاء الضريبي إلى تضخيم هذه التكاليف والأعباء من خلال استعمال صدق إحتمالية، ومثال ذلك أن يلجأ إلى تسجيل نفقات صيانة السيارات باسم المؤسسة في حين أن هذه السيارات مستغلة في أغلب الأوقات لأعراض شخصية ومن ذلك أيضا شراء مستلزمات خاصة بالأثاث مسجلا إياها في حساب مشتريات الشركة.

2-3 تطبيق تقنية الإهلاك: ويقصد بالإهلاك المالي " الإثبات الكتابي للنقص التدريجي في القيمة الذي يصيب الموجودات الثابتة للمؤسسة بفعل الزمن أو الإستغلال كالعقارات والمباني والتجهيزات والمعدات والآلات وسائل النقل.

ثانيا- التهرب عن طريق التحايل في العمليات المادية

وهو يسمح بكشف عملية التهرب الضريبي عن طريق الإخفاء أو عدم التصريح الإرادي للمادة الخاضعة للضريبة من خلال قيام المكلف بإخفاء السلع والمواد عن الإدارة الضريبية، وبذلك يغير أساس مادي خاضع للضريبة كالامتناع عن تقديم تصريح الأرباح وإخفاء رؤوس الأموال أثناء تحصيل الضريبة أو إنشاء وحدات إنتاجية صغيرة في مناطق معزولة لا تحصلها الإدارة الجبائية إلخ، والهدف من ذلك التخلص كلي أو جزئي من دفع الضريبة، ويعتبر من أخطر طرق التهرب الضريبي بسبب مساهمة في إرساء الإقتصاد السري. (1)

ثالثا- التهرب عن طريق التحايل القانوني

ويعتبر التحايل القانوني الأسلوب الأكثر استعمالا وتنظيما وأرقى تقنية، فلقد عرفه Brumo على أنه " العملية التي من خلالها يتم خلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية. (2)

¹ بلواضح الجبلاني: **التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة وإستراتيجية المكافحة حالة الجزائر**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص علوم تجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2014-2015، ص 122.

² حميد بوزيدة: مرجع سابق، ص 45.

ويمكن ذكر شكلين أساسيين للتحايل القانوني وهما:

1- الإخفاء عن طريق التلاعب في تكييف الحالات القانونية: ويتمثل هذا الإخفاء القانوني في تحريف حالة حقيقية بتزييف المكلف لحالة أو وضعية قانونية ما خاضعة للضريبة أخرى محل إعفاء ومن أمثلة ذلك:

❖ تغيير عقد البيع بجعله عقد هبة لتفادي دفع ضرائب علم العقد الأول.

❖ توزيع الشركة للأرباح على المساهمين في شكل رواتب وأجور لينخفض بذلك معدل الضريبة.⁽¹⁾

2- الإخفاء عن طريق عمليات وهمية : ويستعمل هذا النوع غالبا في مجال الرسم على القيمة المضافة والذي يمثل في إنشاء فواتير مزيفة لعمليات البيع والشراء من طرف المكلف الذي يستطيع من خلالها الاستعادة من الحق في خصم الرسوم على المشتريات حيث يلجأ إلى إنتهاج مثل هذه التقنية ضمنا منه أن التحقيقات الجبائية تقوم على أساس مطابقة القيود المحاسبية للوثائق التبريرية المقدمة، ولأجل ذلك فإن المتهربين يقومون بتأسيس نظام تهرب قائم على السجلات حسابية متناقصة فيما بينها وتبريرها بفواتير وهمية وهذا ما يسمح بالإستفادة من :

❖ تخفيض الرسم على القيمة المضافة الخاصة برقم الأعمال وهذا التخفيض يكون بمقدار الرسم الوهمي المسجل في الفواتير المزورة.⁽²⁾

المطلب الثالث: أسباب وآثار التهرب الضريبي

للتهرب الضريبي عدة اسباب منها ما هو متعلق بالمكلف ,وما هو متعلق بالنظام والإدارة الضريبية والاثار المترتبة عن هذه الظاهرة

أولاً- أسباب التهرب الضريبي

إن ظاهرة التهرب الضريبي من إحدى الظواهر التي تفتت في أغلب المجتمعات وذلك لأسباب عديدة منها:

1- الأسباب الاقتصادية: إن الوظيفة الاقتصادية للمكلف غالبا ما تحدد تصرفاته تجاه مصلحة الضرائب وكذا تدخل الظروف الاقتصادية تساهم كثيرا في تفشي ظاهرة التهرب الضريبي ويتساءل المتهرب من رغبة ما إذا

¹ - حميد بوزيدة: مرجع سابق، ص 45.

² - مرجع نفسه، ص 45-46.

كان الدخل الذي يجنيه من التهرب الضريبي يعوض الأخطار التي سوف يتعرض إليها من جراء ذلك، فكلما زادت نسبة الضرائب المفروضة كلما زاد المكلف من تهربه من دفع الضريبة، لأن عدم دفع الضريبة يجعل دخله أكثر من وجهة أخرى فإنه عندما تكون الحالة المادية للمكلف جيدة يميل إلى دفع الضريبة من أجل تجنب نفسه الخطر الذي يجعله يتحمل نقل الأخطار والاختلاس، أما إذا كانت حالته الاقتصادية مزرية فإنه يميل إلى التهرب رغم المخاطر الناجمة عنه لأنه يرى ذلك السبيل الوحيد للاستمرارية مؤسسية في النشاط وإنفاذها من الإفلاس والتوقف إن التهرب الضريبي يقل في أوقات الرخاء لتوفر الأموال، في حين يزداد في أوقات نقله للأموال. (1)

2- الأسباب السياسية: بحيث أنه إذا كان القادة والسياسيين يقومون بتدوير الحصيلة الضريبية في خدمات عامة يشعر بها المواطن العادي ويتعايش معها، فإن ذلك سيعنيه عن التملص من دفعها بحيث أن يستفيد من دفعه مسبقاً، إما إذا كانت الدولة تعيش الفساد وغياب الحكم الراشد، وما يدفعه المواطن يوجه إلى الاختلاسات والنهب وتعاطي الأجور الخيالية دون أن يستفيد من ذلك الفرد البسيط البعيد عن الدوائر السياسية، فإن ذلك سيدفعه لا محالة إلى التفكير في التخلي عن هذا الواجب، وعليه يمكننا القول أنه إذا زادت الحوكمة انخفض التهرب الضريبي والعكس صحيح. (2)

3- الأسباب التنظيمية والقانونية: بحيث أن وجود نظام ضريبي سليم كفيل بتحديد الثروات والممتلكات بشكل مثالي وقادر على تحديد برنامج للمراقبة والمتابعة المحاسبية، من شأنه أن يضع حداً للتهرب الضريبي بشكل كبير، خاصة إذا تميز هذا القانون بالشفافية والصرامة على كافة أفراد المجتمع على حد سواء، كما يجب على النظام الضريبي أن يخفف من العبئ الضريبي المتزايد على الأشخاص بشكل يجعلهم يحتجون عن أدائها، بالإضافة ذلك يجب العمل على تفادي الثغرات القانونية للمؤسسة لفعل التهرب الضريبي والقضاء على المشاكل الفنية المتعلقة بتوزيع الأعباء الضريبية. (3)

4- الأسباب النفسية: تلعب العوامل النفسية دوراً هاماً في عملية التهرب الضريبي، فكلما زاد الوعي الضريبي والأخلاقي قل التهرب الضريبي والعكس صحيح، فالمعتقدات النفسية كانت حافزاً للتهرب من الضريبة ومنها:

¹ - نقيب زورقي: جريمة التملص وآليات مكافحتها في التشريع الجزائري، أطروحة مكملة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية، تخصص العلوم الجنائية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2013-2014، ص 08.

² - حسان بن عودة وآخرون: جهود الجزائر في مكافحة التهرب الضريبي لدعم التنمية الاقتصادية، مجلة الإقتصاد وإدارة الأعمال، جامعة تيارت، المجلد 3، العدد 2، 24 فيفري 2020، ص 59.

³ - المرجع نفسه، ص 59.

❖ الاعتقاد السائد بأن الضريبة أداة لنهب الشعوب وإفقارهم، فالتهرب من دفعها في هذه الحالة هو نوع من أنواع المقاومة، وبالتالي كان هذا حافزا لتنامي الكراهية للضريبة لتصبح هذه الأخيرة وكأنها جزء من التكوين الوراثي البشري.

❖ سوء فهم مصطلح الإقتطاع الضريبي الذي يراه البعض مجرد أموال ضائعة بدون مردودية .

❖ الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة، لأنها تستند على منطلقات عقائدية بعكس الزكاة التي تعتبر من أركان الإسلام. (1)

5- الأسباب الإدارية: تعتبر الإدارة الضريبية أداة تنفيذ النظام الضريبي، لذلك كلما كانت هذه الإدارة ضعيفة الكفاءة والنزاهة، كلما سهل التهرب الضريبي، ويرجع عدم كفاءة الإدارة الضريبية إلى ضعف الإمكانيات والوسائل المادية، بالإضافة إلى نقص الأيدي العاملة الفنية، ونقص في الخبرة المهنية للموظفين في الإدارة، وذلك نتيجة ضعف الأجور، وقلة المعاهد المتخصصة في تكوين الإطار الضريبية، بالإضافة إلى ذلك توجد ظاهرة خطيرة تهدد وجود الإدارة الضريبية والتي ترتبط بالجانب الخلفي لموظفي إدارة الضرائب والتي تتمثل في الرشوة بحيث أنها تعتبر أخطر من ضعف الكفاءة، ويندرج ضمن الفساد الضريبي (إن هذه الظاهرة ليست فقط نتيجة لنقص الرقابة من طرف السلطات المعنية وغياب العقوبة الصارمة ضد الموظفين المرتشين، ولكنها نتيجة للتنظيم السياسي والإجتماعي) ويعتبر تفشي ظاهرة الرشوة في المصالح الضريبية عامة ومصالحة المراقبة والتحقيق خاصة، هي نتيجة إنعدام المحفزات المادية والمعنوية للموظفين وضعف مستواهم الخلفي. (2)

6- الأسباب المتعلقة بالمكلف: غالبا ما تعود أسباب التهرب الضريبي إلى المكلف في حد ذاته والتي تندرج في إطار إعتبارات نفسية وأخلاقية ومالية.

6-1 ضعف المستوى الخلفي: من العوامل التي تؤدي الى التهرب الضريبي ضعف المستوى الأخلاقي لدى الأفراد المنوط بهم دفع الضريبة والذي يحفز الأفراد على التهرب من أداء الواجب الضريبي، لذلك فهو يتناسب عكسيا مع الشعور الوطني في مصلحته المجتمع، ومع الشعور بالمسؤولية في تحمل الأعباء العامة.

6-2 ضعف الوعي الضريبي: يقصد بالوعي الضريبي (شعور المواطن بواجبه نحو وطنه وما يقتضيه ذلك من تضحيات مادية تعين الدولة على مواجهته ما يلقي عليها من أعباء)، في هذا المجال تشكل وسائل الإعلام أداة

¹ - السيد عطية عبد الواحد: مبادئ واقتصاديات المالية، دار النهضة العربية، مصر، 2000، ص 814.

² - بوزيد سفيان: التهرب الضريبي مفهوم وقياس، جامعة تلمسان، مجلة الإقتصاد وإدارة الأعمال، العدد 15، جوان 2016، ص 146.

هامة للتأثير على مستوى الوعي الضريبي، ويعتبر ضعف الوعي الضريبي في المجتمع من إبراز أسباب التهرب الضريبي بحيث نقص شعور الأفراد واجبههم تجاه الدولة يدفعهم إلى التهرب الضريبي، ذلك لوجود بعض

الاعتقادات الخاطئة عن الضريبة والتي تحملها فيمايلي :

❖ إعتبار الضريبة إقتطاع مالي دون مقابل، وبالتالي أداة تعسف على أملاك الأفراد .

❖ إعتقاد أن التهرب من الضرائب إنما هو سارق شريف لأنه يسرق الدولة وهي شخص معنوي، وبالتالي فهو يضر بالآخرين كما هو الحال في السارق أو الخائن أو المخالف لنظام المرور، وحسب إستطلاع الرأي العام في فرنسا حول تكييف المتهرب من الضريبة إتضح أن 4 % من الأفراد يعتبرونه بمثابة سارق 1 % مهتم بمثابة خائن لوطنه و 18 % مهتم بمثابة شخص لا يحترم نظام مرور السيارات في حين أن 53 % من الأفراد يغيرونه كرجل أعمال مستقل الفرص للحفاظ على أمواله، كما أن 88 % من الفرنسيين يبررون موقف المتهرب ولا يبدون ضرورة لمعاقبته.

❖ الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة لأنها تستند على منطلقات عقائدية بعكس الزكاة، التي تعتبر من أركان الإسلام.

❖ سوء تخفيض النفقات العامة، والذي يؤدي بالأفراد بتبذير أموالهم في أوجه لا تعويضا لمنفعة العامة.

❖ ونشير أن الاعتبارات السابقة تختلف من شخص إلى آخر بحيث أن المكلف الذي يعتقد أنها ظلما وتعسف، ونجدها بشكل عبئ ثقيل عليه لذلك يرفضها ويسعى إلى التهرب منها .

3-6 الوضعية المالية بالنسبة للمكلف: تؤثر الحالة المالية للمكلف على التهرب ونطاقه، بحيث نجد أن ميل للمكلف نحو التهرب يزيد كلما زاد عبئ الضريبة عليه وساء مركزه المالي. (1)

ثانيا - آثار التهرب الضريبي

يؤدي التهرب الضريبي إلى الأضرار من الناحية المالية بالخرينة العامة والمكلفين على سواء، ففي ما يتعلق بالخرينة العامة، يؤدي التهرب الضريبي إلى إنخفاض الحصيلة الضريبة وبالتالي يؤدي إلى عدم استطاعة الدولة للقيام بالخدمات العامة الملغاة على عاتقها على الوجه الأكمل، وفيما يتعلق بالمكلفين يؤدي

¹ ناصر مراد: فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بليدة، الطبعة الثانية، 2016، ص 155-156.

التهرب الضريبي إلى المساس بالعدالة الضريبية نظرا لأن بعض المكلفين بدفع الضريبة بينما يتهرب منها البعض الآخر جزئيا أو كليا .

وعلى ذكر ماسبق يمكننا تصنيف آثار التهرب الضريبي إلى ما عليه، إقتصادية، إجتماعية والآثار على فعالية النظام الضريبي. (1)

1- الآثار المالية:

يغطي التهرب الضريبي على أهداف الضريبة بما في ذلك أهدافها المالية حيث يترتب عنها مجموعة من الانعكاسات السلبية من خلال مايلي:

❖ إن التهرب الضريبي وصوره يهدد المداخل المالية للخرينة العمومية ويتسبب في حدوث الخلل لأي سياسته إقتصادية وإجتماعية وهو ما بعد عائق أمام تحقيق الهدف الرئيسي للضريبة والتمكن في تمويل ضريبة الدولة ومواجهة النفقات العامة. (2)

❖ يساهم التهرب الضريبي في تحقيق الدخل القومي أو الوطني مما يؤدي بالنتيجة إلى تحقيق الدخل الفردي.

❖ يساهم التهرب الضريبي في تخفيض العملة الوطنية وذلك بسبب عملة الإكتناز للأموال غير المصرح بها إذا افقدت الضريبة وظيفتها المالية بسبب التهرب الضريبي عندئذ لا يمكن أن تلعب دورها الإقتصادي. (3)

2- الآثار الإجتماعية:

بغياب العدالة الضريبية تغيب العدالة الإجتماعية بالإضافة إلى ذلك فإن التهرب يخل بإعادة توزيع المداخل بين طبقات المجتمع ويزيد الفوارق الطبقيّة بينها، بالإضافة إلى ذلك فإن التهرب الضريبي يؤثر على سيكولوجية المكلفين النزهاء نظرا لسقوط العبئ الضريبي كله عليه، فإننتشار الغش والخداع بين مختلف طبقات

¹ - محمد بلول: التهرب الضريبي وآليات مكافحته، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات شهادة الماستر في الحقوق، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2017، ص 21.

² - عوادي مصطفى وآخرون: مرجع سابق، ص 90 .

³ - غلام ليلي: آليات مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، بدون سنة، ص 74.

المجتمع يؤدي إلى تدهور الحس الجبائي وغياب الوعي الفردي لدى المكلفين وتغيب الثقة في سياسة الدولة الإقتصادية و الإجتماعية، ويفضل الممولين المنفعة الخاص على المنفعة العامة ويمتنعون عن دفع الضريبة والمشاركة في النفقات العمومية.⁽¹⁾

4- الآثار على فعالية النظام الضريبي:

يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي، لذلك فإن إنتشار ظاهرة التهرب الضريبي كدليل على عدم فعالية النظام الضريبي، في هذا المجال نجد أن التهرب الضريبي لا يحقق مبدأ العدالة الضريبية وبيتعد عن التكافل الإجتماعي، كما يقلص الإيرادات المالية للدولة، لذلك يعمل التهرب الضريبي على عدم تحقيق أهداف السياسة الضريبية المالية، الإقتصادية والإجتماعية، وبالتالي يقلص أهمية الضريبة.⁽²⁾

المطلب الرابع: طرق مكافحة التهرب الضريبي

يمكن محاربة التهرب الضريبي: إتباع جملة من الحلول و الإجراءات الوقائية التي تساعدنا في ذلك والتي من بينها:

1- تحسين فعالية النظام الضريبي :

يعتبر التهرب الضريبي كنتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي لذلك فإن تحسين فعاليته سيساهم في معالجة ظاهرة التهرب الضريبي وذلك بمراعات مايلي:

❖ تبسيط النظام الضريبي وذلك من خلال العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب فضلا عن صياغة التشريع الضريبي بأسلوب يسهل على المكلفين فهمها وعليه يجب أن يتسم النظام الضريبي بالشفافية في إجراءات فرض الضريبة وتقييم رقم الأعمال خاصة إذ تعلق الأمر بالنظام الجزافي ويساهم في الإستقرار الضريبي في وضوح التشريع الجبائي لكثرة التعديلات التي تطرأ عليه.

¹ - قرموش ليندة: مرجع سابق، ص 47 .

² - ناصر مراد: مرجع سابق، ص 161.

❖ إرساء نظام ضريبي عادل، حيث يشكل الإحساس بالتعسف الضريبي من أهم العوامل التي تؤدي إلى إنتشاره كظاهرة التهرب الضريبي ولمعالجة ذلك الوضع يعمل المشرع الجبائي على إرساء نظام ضريبي عادل وذلك من خلال مراعات (الأخذ بمبدأ الشخصية الضريبة، الشمولية الضريبية، تجنب الازدواج الضريبي، إعفاءات ضريبية مدروسة).

❖ تحسين التشريع الضريبي وذلك من خلال إنسجامه وترابطه لتجنب الثغرات التي تترك مجالاً للتهرب الضريبي، لذلك يجب إحكام صياغة نصوص التشريع الجبائي حتى يفوت الفرصة على المكلف للإستفادة من تلك الثغرات القانونية.

2- تحسين الجهاز الإداري:

إن القانون الجيد لا يكفي وحده والمكلف: ظاهرة التهرب الضريبي بل يجب توفر إدارة ضريبة تمتاز بدرجة عالية من الكفاءة سواء من حيث التطبيق أو التنظيم كما أن الجهاز الضريبي الكفئ يمكنه تحويل ضريبة سيئة إلى أخرى حسنة، أما الجهاز الغير الكفئ فباستطاعته تحويل ضريبة من حسن إلى أسوأ منها مما يدعي الإهتمام بالإدارة الضريبية.

3- تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف :

معظم الإصلاحات الضريبية تهدف دائما إلى تخفيض حدة التوتر بين المكلف والإدارة الضريبية، وهذا من شأنه أن يقلل من حالات التهرب الضريبي وذلك لكسب ثقة المكلف كمرحلة لعلاقة حسنة.

4- تحسين الرقابة الجبائية:

ظاهرة التهرب الضريبي قد تتجز عنها عدة آثار وخيمة إلا أنها تستدعي حتمية مكافحتها بإنتهاج سياسة رشيدة للحد من تفاقم الوضع. (1)

¹ - سهام كردودي: الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد، الجزائر، 2011، ص31.

المبحث الثالث: الوسائل الرقابية داخل مفتشية الضرائب

تعتبر الرقابة الجبائية أحد الوسائل التي تتبعها مفتشية الضرائب للحد من التهرب الضريبي، حيث سنتطرق في هذا المبحث إلى تعريف الرقابة الجبائية وأشكالها في المطلب الأول، وأسباب وأهداف الرقابة الجبائية في المطلب الثاني، وتنظيم القانوني للرقابة الجبائية في المطلب الثالث، ومن ثم أنواع رقابة الجبائية على مستوى المفتشية في المطلب الرابع.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأشكالها

قبل التطرق لتعريف الرقابة الجبائية يجب التعرف على الرقابة بشكل عام حيث عرفها فايول " أنها التحقق مما إذا كان شيء يسير وفقا لخطة مرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو خطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها. (1)

أولاً- تعريف الرقابة الجبائية

تتعدد تعاريف الرقابة الجبائية، نذكر منها:

- **التعريف الأول:** تلك الإجراءات التي يقوم بها مفتش للتحقق من مدى صحة ومصداقية المحاسبة سواء من حيث الشكل أو المضمون ومن خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة في شكل والمضمون لمؤسسة ما ويتحقق من صحة دقة العمليات وأرصدة الحسابات المقيدة في الوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر الإستغلال مع تلك العناصر الخارجية للمشتريات المبيعات، رصيد البنك، الممتلكات، وهذا بهدف مراقبة التصريحات المكتسبة من طرف المكلفين بالضريبة وكذا التحقق من الوعاء مختلف الضرائب والرسوم خلال سنوات التحقيق لنشاط معين. (2)

- **التعريف الثاني:** إن الرقابة الجبائية تعد وسيلة الإدارة التي منحها القانون هي حقوق وإصلاحات تسمح لها بتأكد من التصريحات لتقويم وتصحيح الأخطاء المرتكبة بالإطلاع على المعلومات المقدمة للإدارة جبائية. (3)

¹ - محمد حمو، منور اوسرير: حياة المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الطبعة الاولى، 2009، ص 201.

² - بن عمارة منصور: أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، دار الهومة، ط2، 2011، ص21.

³ - أوهيب بن سالم، الغش الضريبي، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماجستير في قانون جنائي، كلية حقوق والعلوم الإدارية، جامعة الجزائر، 2002-2003، ص 25.

ومما سبق يمكن إعطاء تعريف شامل للرقابة الجبائية هي فحص لتصريحات وكل سجلات و مستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية. (1)

ثانيا- أشكال الرقابة الجبائية

يوجد في التشريع الجزائري ثلاثة أنواع رئيسية للرقابة الجبائية وهي كالآتي:

1- الرقابة العامة: وتنقسم على مستوى مفتشيات الضرائب ويمكن التمييز بين نوعين من الرقابة العامة والرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق وتتم مراقبة على شكل فحص تمهيدي وهو ينجز من غير تنقل أو إجراء أبحاث خاصة. (2)

1-1 الرقابة الشكلية: تعتبر أو عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف والتي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات. (3)

1-2 الرقابة على الوثائق: الرقابة على الوثائق هي تلك الرقابة التي تمارس على مستوى المكاتب وتتكون من تحليل نقدي للتصريحات التي أدى بها دافع الضرائب وكذلك المعلومات التي تجمعها الإدارة الجبائية من المتعاملين في إطار الإجراءات القانونية. (4)

2- الرقابة المعقدة: وتتمثل هذه الرقابة في التدخلات المباشرة لأعوان الإدارة الجبائية بأماكن نشاطات المكلفين، وتهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المكتتبة من طرفهم وتشمل ثلاثة أنواع من الرقابة:

1-2 الرقابة في المحاسبة: ويعد هذا الشكل من الرقابة أحد وسائل الرقابة الجبائية حيث يقوم العون المكلف

¹ بوعلام ولهي: نحو اطار وتفعيل مقترح آليات رقابة الحباينة للحد من آثار الأزمة (حالة الجزائر)، مداخلة منشورة للملتقى العلمي حول الأزمة المالية والإقتصادية العالمية، كلية العلوم الإقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، يومي 20-21 أكتوبر 2008، ص06.

² بن عثمان عائشة، ولهي بوعلام: تقييم الرقابة الحباينة في ظل تبنى مؤشرات الأداء، مجلة العلوم الإقتصادية والتسيير وعلوم التجارية، العدد 17، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2017، ص148.

³ خديري صديينة، جنبنة عمر: الرقابة الحباينة في الجزائر بين هدي مكافحة التهرب الحبايني وتنمية الإيرادات الحباينة، مجلة العلوم الإقتصادية والتسيير، المجلد 12، العدد02، جامعة العربي تيسي - تبسة- الجزائر، 2019، ص324.

⁴ جامع زهرة، كريمة توفيق: أثر التدقيق الحبايني على فعالية الرقابة حباينة للحد من التهرب الضريبي في الجزائر، مجلة معهد العلوم الإقتصادية، المجلد 23، ع2، جامعة البويرة. الجزائر، 2020، ص1354.

بالرقابة بفحص دقيق لمختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية شكلا ومضمونا قصد التأكد من مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف⁽¹⁾، وحسب المادة 20-1 هو عبارة عن مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات المالية مقلقة.⁽²⁾

2-2 الرقابة معمقة في مجمل الوضعية الجبائية شاملة: يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشجعوا في تحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا عندما تكون لديهم إلتزامات متعلقة بهذه الضريبة⁽³⁾، ويقصد بالتحقيق في مجمل الوضعية جبائية مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي المكلف بالضريبة والدخل المصرح به.⁽⁴⁾

2-3 الرقابة المصوبة: تم استحداث هذا النوع بموجب المادة 22 من قانون المالية لسنة 2010 فهو إجراء مراقبة مصوبة أقل شمولية وأكثر سرعة وذوي نطاق من التحقيق المحاسبي، يقوم هذا الشكل من أشكال الرقابة المعمقة على التحقيق في محاسبة 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 المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي مضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.⁽⁵⁾

3- الرقابة المختلطة: تأسست بموجب المرسوم التنفيذي رقم 97-290 المؤرخ في 22 ربيع الأول عام 1418 الموافق 27 جويلية 1977 يتضمن تأسيس لجان التنسيق والفرق المختلطة للرقابة بين مصالح وزارة المالية ووزارة التجارة وتنظيمها وتشكل من مدير العمليات الجبائية ومدير مكافحة الغش والمفتش المركزي لتحقيقات الإقتصادية، تقوم بعمليات المراقبة على مستوى وحدات الإنتاج والتوزيع وتخزين السلع وتقديم

¹ - خلادي راضية: مساهمة الرقابة الجبائية في معالجة التهرب الضريبي لتحقيق التنمية مستدامة، مجلة المستقبل الإقتصادي، العدد 5، جامعة المدية، الجزائر، 2017، ص68.

² - وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الاجراءات الجبائية، المادة 20 : الفقرة 1، 2022، ص 11.

³ - المادة 21: الفقرة 1، مرجع نفسه، ص14.

⁴ - وزارة المالية: المديرية عامة لضرائب ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين لرقابة الجبائية، 2017، ص19.

⁵ - وزارة المالية قانون المالية، المادة 26 معدلة، 2014، ص11.

الخدمات ومجالات أخرى. (1)

المطلب الثاني: أسباب وأهداف الرقابة الجبائية

وفي مايلي سنتحدث عن أسباب وأهداف الرقابة الجبائية بشكل عام.

أولاً- أسباب الرقابة الجبائية

هناك الكثير من الأسباب أدت إلى ضرورة إيجاد نظام رقابي يقوم بمراقبة تصريحات المكلفين والحفاظ على حقوق الخزينة العمومية ونلخصها فيمايلي: (2)

1- حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخله: بما أن الأنظمة الجبائية أنظمة تصريحية تسمح للمكلف بالتصريح بمداخله من تلقاء نفسه وذلك من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه ومداخله للإدارة الجبائية بإعتبارها أساس لتحديد الوعاء الضريبي، ويفترض أنها صحيحة ما لم يثبت العكس وللتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية لمراقبة هذه التصريحات ومطابقتها لما هو موجود في الحقيقة .

2- محاربة التهرب الضريبي: يسعى بعض المكلفين بالضريبة إلى تهرب من دفعها عن طريق التحايل بشتى الطرق المختلفة، فالإضافة إلى ضخامة هذه الظاهرة وتوسع نطاقها دعت الضرورة إلى وجود آليات رقابية تهدف إلى محافظة على أموال الخزينة من خلال محاربة التهرب الضريبي.

ثانياً- أهداف الرقابة الجبائية

تهدف الرقابة الجبائية إلى: (3)

1- الهدف المالي: من الناحية المالية تهدف الرقابة الجبائية إلى الحصول على أكبر تحصيل ضريبي ممكن من أجل تغطية مصاريف الدولة.

2- الهدف القانوني: يتمثل في التأكد من إحترام الحقوق الممنوحة للمكلفين بالضريبة وواجباتهم من طرف

¹ بلخيري محمد سعد الدين، مصمود أنيس: آليات الرقابة الجبائية الحديثة ودورها في فحص الوضعية الجبائية الشاملة للمؤسسات، الإقتصادية مجلة المنهلا الإقتصادي، المجلد 3، العدد 1، جامعة سكيكدة، الجزائر، 2020، ص 153 .

² بن تومي عادل، وهاب مباركة: الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2017-2018، ص 09.

³ بلخيري محمد سعد الدين، مصمود أنيس: مرجع سابق، ص 151.

المشروع الجبائي، من أجل ضمان الثقة المتبادلة من الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة.

3- الهدف الإقتصادي: تستعمل الرقابة الجبائية في محافظة على الأموال العمومية وحمايتها من التهديدات الضريبية من أجل تطبيق السياسة الإقتصادية والإجتماعية في الدول.

4- الهدف الإداري: من الناحية الإدارية تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية في معرفة الحقائق والإحصائيات مما يؤدي إلى زيادة فعاليتها.

5- الهدف الإجتماعي: من هذه الناحية تشكل الرقابة الجبائية ضرورة لإقامة عدالة إجتماعية للمساواة بين مكلفين.

المطلب الثالث: التنظيم القانوني للرقابة الجبائية

لابد لنا من التعرف على بعض القوانين التي أعطتها المشروع الإدارة الجبائية لمساعدتها في مهمتها لها نذكر منها:

أولاً- حقوق الإدارة الجبائية

1- حق الإدارة الضريبية في الإطلاع: مكن المشروع الجزائري الإدارة الجبائية من حق الإطلاع لأداء مهمة والتحقيق في دفاتر المكلف ومستنداته، إذا تنص المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه يمنح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها. (1)

2- حق الإدارة الضريبية في الاسترداد: يقصد به أنه يمكن للإدارة الجبائية وفي السنوات المالية غير المتقدمة والمحددة بأربع سنوات⁽²⁾، وحسب المادة 40 كل إغفال أو خطأ أو نقص في فرض الضريبة يتم اكتشافه أثر تحقيق جبائي مهما كانت طبيعته، يتم تسويته قبل انقضاء السنة الأولى التي تلي سنة تبليغ إقتراح الرفع في الضريبة بالسنة لسنة المالية المتقدمة. (3)

3- حق الإدارة الضريبية في المعاينة: يجوز لأعوان الإدارة الجبائية القيام بالتحقيقات والمعاينات التي تبدو

¹ - وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 45 ، 2020 ، ص26.

² - المادة 39: مرجع نفسه، ص24.

³ - المادة 40: مرجع نفسه، ص 25.

لهم ضرورة في المحلات المهنية للمكلفين بالضريبة. (1)

4- حق الإدارة في الرقابة: تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة. (2)

ثانيا- واجبات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية

يلتزم المكلفين بالبعض الواجبات أهمها:

1- الإلتزامات الجبائية

1-1 التصريح بالوجود (GN=08): يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على أرباح شركات أو ضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوم الأولى من بداية نشاطها إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة. (3)

1-2 التصريحات السنوية: يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الربح الحقيقي أن يكتتبوا وفقا للشروط المنصوص عليها في المواد 151 و 151 مكرر من هذا القانون بعنوان نتيجة السنة أو السنة المالية سابقة، التصريح الخاص بمبلغ ربحهم الصافي وكذا كشفا تلخيصا سنويا يحتوي على المعلومات التي يجب أن تستخرج من التفريح. (4)

1-3 التصريح الشهري (GN=50): يجب على الخاضعين للنظام الحقيقي إكتتاب وإيداع تصريح الشهري رقم 50 يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد (الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي على الأجر) لدى القابض مركز الضرائب خلال عشرين (20) يوم الأولى من الشهر الموالي للشهر المدين الذي تم خلاله تحقيق رقم أعمالهم. (5)

¹ - المادة 18: قانون إجراءات جبائية، مرجع سابق، ص9.

² - المادة 22: مرجع نفسه، ص9.

³ - المادة 183: قانون ضرائب مباشرة والرسوم مماثلة، مرجع سابق، ص 57.

⁴ - المادة 18: مرجع نفسه، ص11.

⁵ - وزارة المالية: مديرية الضرائب واجبات المكلفين بالضريبة التابعين لمركز ضرائب، 2021.

4-1 وضع رقم التعريف الإحصائي: تعتبر الإشارة إلى رقم تعريف الإحصائي في كل الوثائق المتعلقة بالنشاط المكلفين الخاضعين للرقابة من الإلتزامات التي فرضها المشرع الجبائي. (1)

ويوجد أيضا التصريح بالتنازل أو توقف النشاط.

2- الإلتزامات المحاسبية: وهي محددة في قانون التجاري.

2-1 دفتر اليومية: حيث يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة تاجر ملزم بمسك دفتر يومية. (2)

2-2 دفتر الجرد: تنص المادة 10 من القانون التجاري الجزائري على أنه يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر أن يجري سنويا جرد العناصر الأصول والخصوم مؤسسة وأن يقلل كافة الحسابات بقصد إعداد ميزانية وحساب النتائج في دفاتر جرد. (3)

المطلب الرابع: الرقابة العامة كآلية للحد من تهرب الضريبي

تعتبر الرقابة العامة بشكل من أشكال الرقابة وتتمثل في فحص الوثائق والتصريحات الموجودة على مستوى مفتشية ضرائب أن أهمية ومدى هذه الرقابة يمكن أن تتغير وتتسع لهذا نميز عامة ما بين ما يسمى الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق .

أولا- الرقابة الشكلية

هي أول عملية تخضع لها تصريحات المقدمة إلى مفتشيات تخص مجمل التدخلات التي لها، قوة لتصحيح الأخطاء المادية ونعتبر كمرحلة تمهيدية وكخطوة أولى للرقابة وتشمل مجموع التدخلات التي تهدف إلى: (4)

- هذا النوع من الرقابة لا يعتمد على صحة الأرقام المصرح بها قدر ما يعتمد على كيفية التي تم بها ملئ التصريحات أي أن هذه الرقابة تهدف إلى النظر إلى الشكل التي جاءت به التصريحات والتي يتم معاينتها في المرحلة الثانية دون تصحيح ما صرح به المكلف.

¹- وزارة المالية، قانون المالية، المادة 3، 2002، ص4.

²- وزارة المالية: قانون تجاري، المادة 09، 2007، ص 4.

³- المادة 10: نفس المرجع، ص 04.

⁴- بلواضح جيلاني: مرجع سابق، ص198.

- تصحيح الأخطاء المادية المحتملة والمسجلة في التصريحات (الجمع، الطرح، الترحيل، ...) مع إجراء تقدير أو مقارنة بين التصريحات والمعلومات التي بحوزة رئيس مركز الضرائب.
- التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة.
- محاولة كشف وحصر المعلومات المهمة التي يتم إكتشافها من خلال التصريحات وتكليف المكلف بالضريبة بتصحيح الأخطاء.
- إعداد قائمة المكلفين المقترحين حسب الحالة للرقابة على الوثائق أو الفرق مختلطة أو التحقيق المصوب أو المحاسبي أو التحقيق في محمل الوضعية الجبائية.

ثانيا- الرقابة على الوثائق

- تعد الرقابة على الوثائق كتملة للرقابة شكلية حيث تتطلب إحظار الوثائق الثبوتية والسجلات المحاسبية.
- 1- مفهوم الرقابة على الوثائق (C.S.P):** وهو ثاني نوع من أنواع الرقابة العامة، يتم هذا النوع بمراقبة التصريحات السنوية على الخصوص بأكثر دقة لتحديد كل ضريبة أو حق أو إتاوة حيث يقوم المراقب المكلف بتفحص هذه التصريحات ومقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة في ملف الجبائي للمكلف الذي هو بحوزة الإدارة الجبائية (مفتشية الضرائب) فالرقابة على الوثائق تهتم بإجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المكتتبه بمقارنتها بالمعلومات المتوفرة في الملف الجبائي للمكلف الذي بحوزة الإدارة وكذا مجمل المعلومات التي يتم الحصول عليها من بعض الإدارات والمتعلقة بالبيانات التي أبرمها معها المكلف وهذا النوع يهدف إلى: ⁽¹⁾

- إكتشاف الأخطاء في الحسابات والمعدلات والهوامش المختلفة للربح.
- تحليل المعلومات بربطها بالوضعية المالية للمكلف من سنة لأخرى.
- مراقبة مصداقية التصريحات بالمقارنة معا هو متوفر من معلومات حقيقية لدى مراكز الضرائب.
- طلب معلومات إضافية من المكلف مع تقديم تبريرات وتوصيات.

¹- بن عمارة منصور: مرجع سابق، ص 38.

للتأكد من التطبيق السليم للتشريع الضريبي (أساس الضريبة، معدلات ضريبة) في نهاية عملية الرقابة على الوثائق يجب أن يخلص الملف إلى أحد الملاحظات التالية:

- ملف يطوي ويرتب أو ملف للتسوية الضريبية من طرف مصلحة.
- ملف يبرمج للتحقيق المصوب.
- ملف يبرمج للتحقيق المحاسبي .
- ملف يبرمج للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية شاملة.
- إعداد قائمة المكلفين المقترحين حسب الحالة، الرقابة الفرق مختلطة، أو تحقيق مصوب أو تحقيق المحاسبي أو تحقيق المعمق. (1)

2- خطوات استخدام الرقابة على الوثائق

1-2 طلب المعلومات: بموجب المهام والإمтиازات المخولة للمفتش يمكنه توجيه طلب شفوي إلى المكلف بالضريبة لإمداده ببعض المعلومات حول النقاط التالية التي احتوتها التصريحات المقدمة وفي حالة رفض المكلف الإجابة عن كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها يتعين عليه طلبه كتابيا للحصول على توصيات أو تبريرات، ولا يلزم المكلف بعقوبة إذا رفض الرد. (2)

2-2 طلب التوضيحات والتبريرات : عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلبات الشفوية أو يرفض

جزء من النقاط المطلوب تقديمها، يعيد المفتش الطلب كتابيا ويجب أن يتوفر الطلب على شرطين أساسيين:

- أن تتبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها مفتش ضرورية للحصول على توضيحات أو تبريرات وتوجيهها في المكلف بالضريبة. (3)

- يجب على المكلف بالضريبة تقديم إجابته في مدة لا تقل عن 30 يوم .

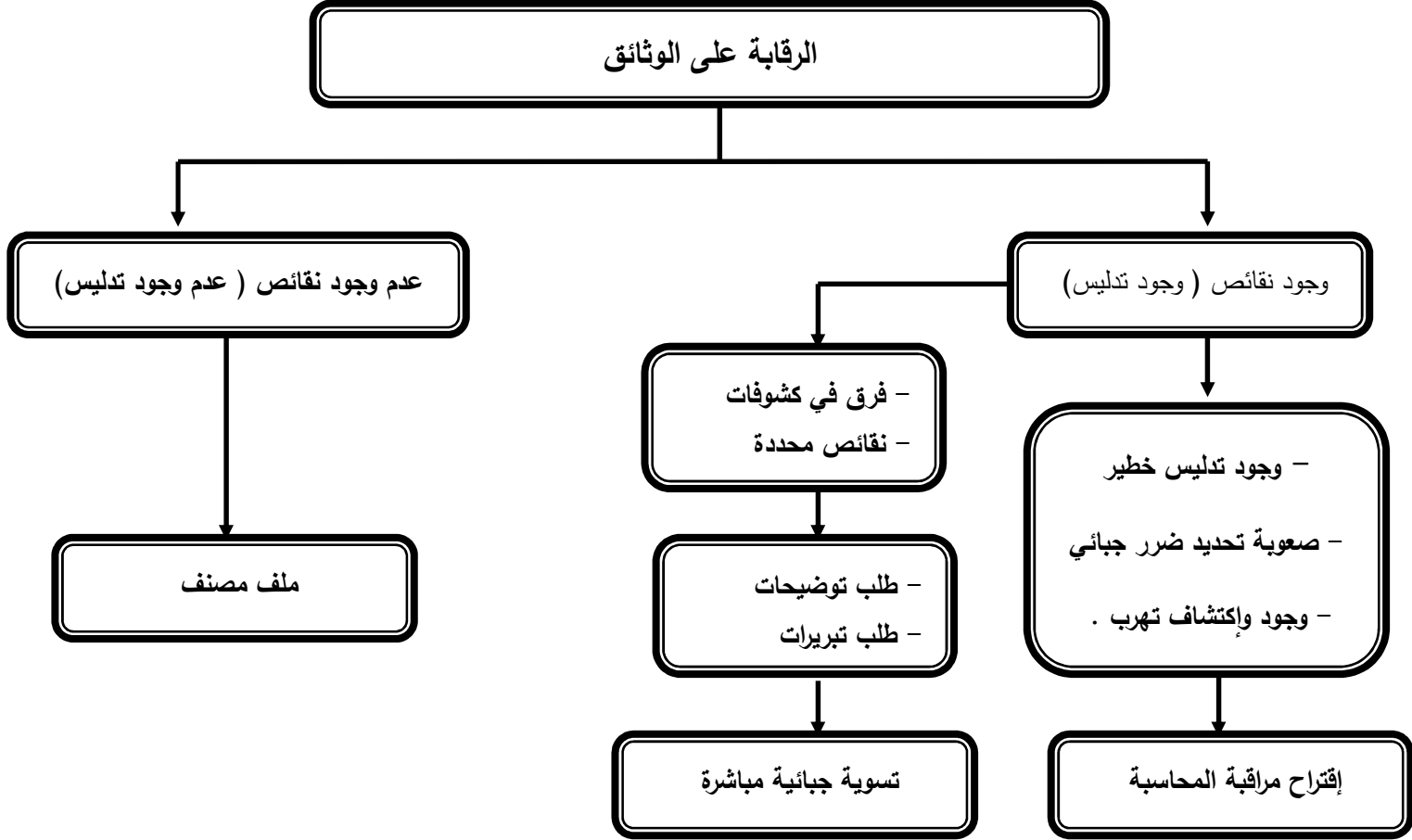
¹ - بلواضح جيلاني: مرجع سابق، ص 199 - 200

² - عيبر عباسية: دور الرقابة على الوثائق في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة خيضر بسكرة، الجزائر، 2019، ص68.

³ - مرجع نفسه، ص 68-69.

ويبين الشكل القانوني التالي خطوات إجراء الرقابة على الوثائق:

الشكل رقم (01): يبين إجراء الرقابة على الوثائق



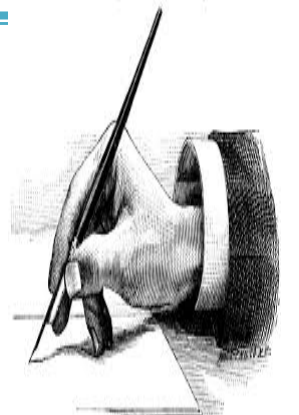
المصدر: مصطفى عوادي، رحال ناصر: الرقابة الجبائية للمكلفين بالضريبة في نظام الجبائي الجزائري، مكتبة بن موسى، سعيد للنشر والتوزيع ، الوادي، 2010-2011، ص13.

خلاصة الفصل :

تطرقنا في هذا الفصل إلى ماهية الضرائب وأنواعها والدور الذي تلعبه في شتى المجالات (الاقتصادية الإجتماعية، السياسية، المالية) لكنها تشكل عبئا على المكلف بها لذلك يعمل على مقاومتها أما بالتخلص منها بطريقة مشروعة أو غير مشروعة وتعتبر ظاهرة التهرب الضريبي كأحد أهم التحديات التي تواجهها الدولة من خلال ما تناولناه في هذا الفصل من صعب إعطاء تعريف دقيق لظاهرة التهرب كما أن للتهرب أسباب أدت لظهوره يمكن أن تكون شخصية، إدارية، إقتصادية، إجتماعية، وأيضا تشريعية، وقد تنوع التهرب الضريبي وتعددت أساليبه كالتحايل المادي والقانوني والتحايل المحاسبي نتج عنه آثار على شيء الميادين وهذا ما يفرض على الدولة ضرورة حد من الآثار السلبية لهذه الظاهرة ومعالجتها بإتخاذ الإجراءات العلاجية والتي تتمثل في الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها التي خولتها الإدارة معا إعطاء حقوق لأعوان الإدارة لممارسة عملهم كالحق الرقابة والمعاينة و الإطلاع و استدراك وهذا من أجل تأكد من صحة التصريحات المقدمة من قبل المكلف مع تسليط الضوء على أشكال الرقابة التي تتم على مستوى مفتشية الضرائب.

الفصل الثاني

الإطار التطبيقي للدراسة



تمهيد:

بعدها تطرقنا في الفصل الأول إلى الجانب النظري حول التهرب الضريبي والإجراءات الرقابية التي تتم على مستوى المفتشية، قمنا بإسقاط هذا الجانب على أرض الواقع بدراسة حالة على مستوى مفتشية الضرائب بإشبيلية (المسيلة)، بحيث يتم جمع المعلومات الخاصة بالمكلفين بالضريبة وكيفية متابعتهم وكذا السهر على تطبيق القوانين الجبائية حسب التشريع.

كما تم تقسيم الفصل إلى ثلاثة مباحث كالتالي:

- المبحث الأول: تقديم عام لمفتشية الضرائب.
- المبحث الثاني: إجراءات الرقابة الشكلية (دراسة حالة).
- المبحث الثالث: إجراءات الرقابة على الوثائق (دراسة حالة).

المبحث الأول: تقديم عام لمفتشية الضرائب المسيلة (بإشبيليا)

سننطلق في هذا المبحث إلى مفتشية الضرائب من حيث النشأة والهيكله والمهام.

المطلب الأول: تعريف ونشأة مفتشية الضرائب

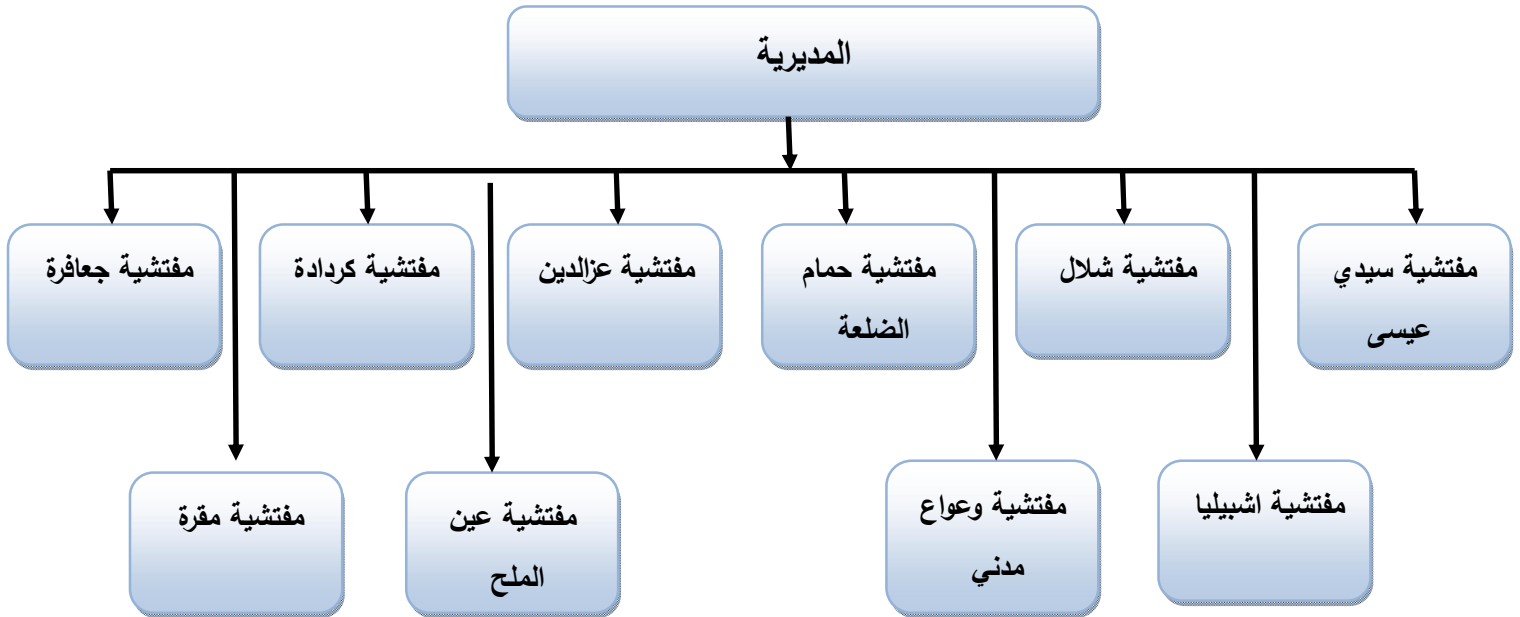
قبل التطرق إلى نشأة وتعريف المفتشية لابد من تقديم الهيئة التابعة لها وهي المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة.

1- تعريف مديرية الضرائب:

المديرية هي إدارة جبائية ذات طابع مالي خدماتي تقوم بتحصيل الضرائب والرسوم وفق قواعد وقوانين وتشريعات قانونية يطلق عليها القانون الجبائي، حيث تسعى إلى توفيق العلاقة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية خدمة لمصالح الدولة والمجتمع، من خلال قبض المبالغ المالية من الأشخاص المكلفين، وتوجيههم إلى أنسب السبل وأسهلها للإنجاز العملية لصالح الخزينة العمومية .⁽¹⁾

2- الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة:

الشكل رقم (02): يوضح الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

¹ - معلومات مقدمة من طرف المفتشية.

3- نشأة وتعريف مفتشية الضرائب:

تأسست مفتشية الضرائب بدائرة إشبيليا سنة 1994 طبقا للمرسوم: 60-91 الصادر بتاريخ 1991/02/21 .

وتعتبر مفتشية الضرائب بإشبيليا مصلحة جبائية خارجية تابعة للمديرية الولائية للضرائب المسيلة، وكانت في السابق تعمل حسب الإختصاص فوجد مفتشية الضرائب المباشرة وغير المباشرة، أما الثالثة متعلقة بالتسجيل والطابع، إلا انه في سنة 1994 ونظرا للإصلاح الضريبي تم إدماج مفتشيات الضرائب لبعضها البعض والتي تحتوي على أربعة (04) مصالح: (1)

- مصلحة جباية الأشخاص الطبيعيين.

- مصلحة جباية العقارات.

- مصلحة التدخلات وهي من أهم المفتشيات الولائية المكونة من 14 مفتشية ضرائب لمديرية الضرائب بالولاية المسيلة هي :

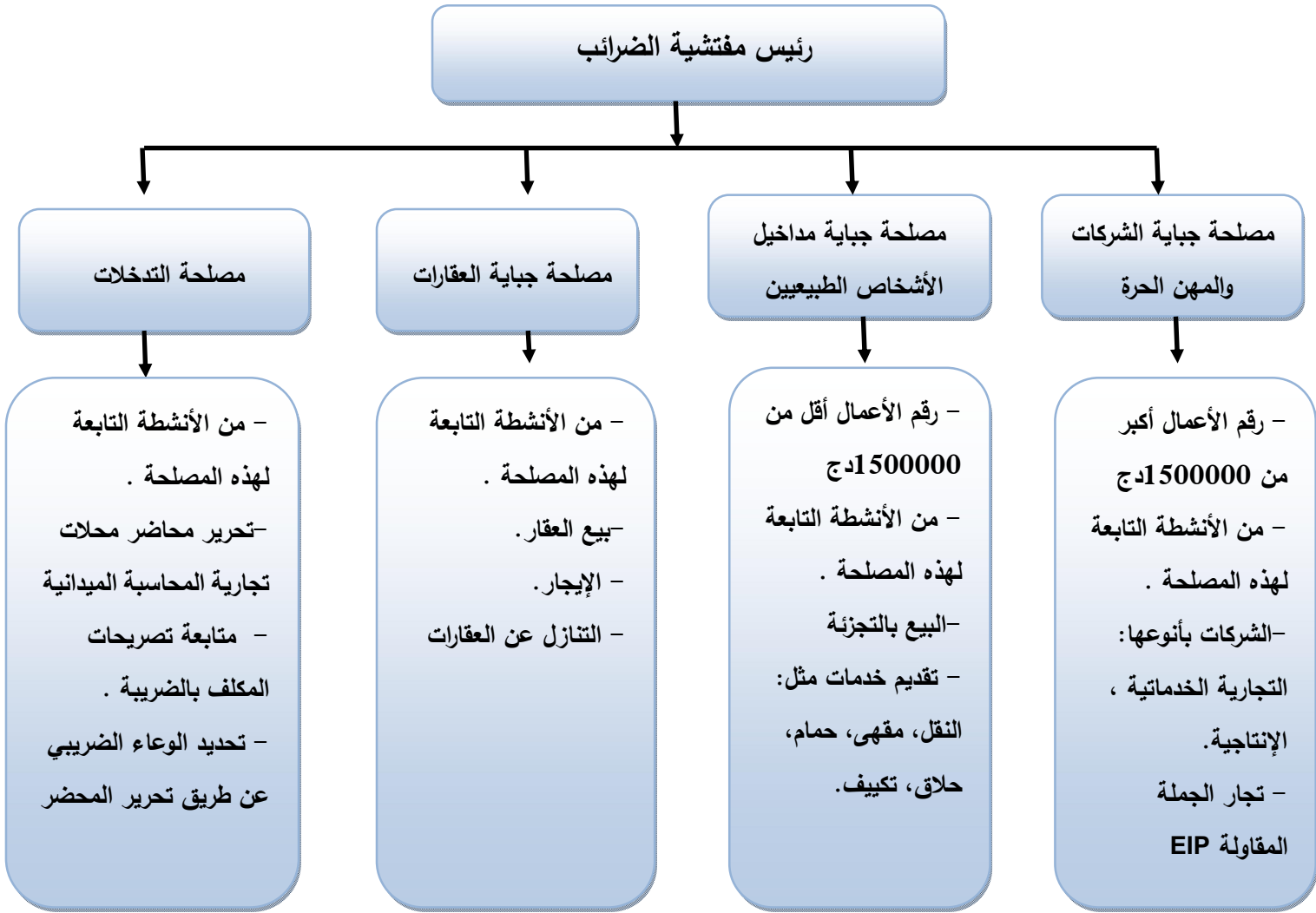
الجعافرة، وعوac المدني، اشبيليا، أولاد دراج، مقرة، حمام الضلعة، سيدي عيسى، شلال، بوسعادة، شلال، بوسعادة " جبل عزالدين " ، بوسعادة " جبل كردادة"، بوسعادة " جبل ثامر " ، عين الملح، بن سرور، التسجيل والطابع (المسيلة)

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب بإشبيليا

يمكن تطور الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب على النحو التالي:

¹ - معلومات مقدمة من طرف المفتشية.

الشكل رقم (03): يوضح مفتشية الضرائب بإشبيلية (المسيلة)



المصدر: مفتشية الضرائب بإشبيلية (المسيلة)

المطلب الثالث: مهام مفتشية الضرائب وأهدافها

أولاً- مهام مفتشية الضرائب

باعتبار المفتشية مقسمة إلى أربعة مصالح، فإن كل مصلحة لها وظائف ومهام تؤديها بانتظام من أجل إنجاح سير العمل وهي كالتالي: (1)

1- مهام مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة:

- إستقبال وتوجيه المكلفين بالضريبة.
- تلقي التصريحات السنوية لمداخيل الشركات.
- مراقبة التصريحات الشهرية لأرباح الشركات والتدقيق في التصريحات.
- إعداد المصفوفات الخاصة بأرباح الشركات.

2- مهام مصلحة مداخيل الأشخاص الطبيعيين:

- إستقبال وتوجيه المكلفين بالضريبة.
- إستقبال التصريحات بالمداخيل مع مراقبة التصريحات وحساب الضريبة على الدخل.
- إعداد المصفوفة الخاصة بالمداخيل.
- إرسال وإستقبال كشف الربط الخاص بالضريبة على الدخل.

3- مهام مصلحة الجباية العقارية:

- إستقبال وتوجيه المكلفين بالضريبة .
- إعداد مصفوفة الدخل على العقارات المبنية وغير المبنية.
- مراقبة تسيير الضريبة على العقارات والضريبة على الثروة وحقوق الطابع والتسجيل من ناحية العدد والمنتوج الضريبي .

¹ - معلومات مقدمة من طرف المفتشية.

- القيام من حيث لأخر بإحصاء العقارات وخاصة البنايات الجديدة.

4- مهام مصلحة التدخلات

- إستقبال وتوجيه المكلفين بالضريبة وخاصة الجدد منهم لتوعيتهم لمفهوم الضريبة.

- فتح محضر معاينة للمكلفين بالضريبة .

- البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

- إستقبال وبحث وكشوف المعلومات.

ثانيا: أهداف مفتشية الضرائب

- تزويد الخزينة العمومية بالأموال.

- حفظ الأموال وضبط حساباتها.

- تنفيذ القوانين والأنظمة المالية.

- مراقبة المفتشية العامة للمالية والتسيير المالي والحسابي في مصالح الدولة.

المطلب الرابع: الإطار العام لنشاط مفتش الضرائب

1- تعريف مفتش الضرائب:

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

2- مهام مفتش الضرائب:

حسب المرسوم التنفيذي 10/299 المؤرخ في 11/29/الضرائب القانون الأساسي الخاص للأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية فأن مهام مفتش الضرائب تتمثل فيمايلي:

- تنفيذ ومتابعة أشغال الوعاء وتحصيل ومراقبة الضرائب .
- معالجة منازعات الضريبة.
- السهر على تطبيق التشريع والتنظيم الجبائيين.
- زيادة على المهام المستمدة لمفتشي الضرائب، يكلف المفتشون للضرائب بمايلي:
 - القيام بمهام التحليل وتدقيق.
 - تحليل نتائج المستخرجة بالنظر للأهداف المحددة وإقتراح كل التدابير الموجهة لتحسينها.
- زيادة على المهام المستمدة للمفتشين الرئيسيين للضرائب يكلف المفتشون المركزيون للضرائب بما يأتي:
 - قيادة مهام التوجيه والتنسيق والمراقبة.
 - تنشيط المصالح وتنسيقها وتأطيرها .
 - مراقبة تسيير المصالح الجبائية ومحاسبتها وإعداد محاضر المراقبة.
 - تأطير نشاطات التكوين.
- زيادة على المهام المستمدة للمفتشين المركزيين للضرائب يكلف مفتشو الأقسام للضرائب التالية كمايلي: (1)
 - تصور وإقتراح كل تدبير تشريعي وتنظيمي في المجال الجبائي.
 - المبادرة بتدابير من شأنها تحسين إجراءات التسيير تأطير المشاريع التي تبادر بها الإدارة الجبائية.
- زيادة على المهام المستمدة للمفتشي الأقسام للضرائب، يكلف المفتشون الرؤساء لا سيما بما يأتي :
 - الإنحراف وتوجيه أشغال الوعاء الضريبي والتحصيل الضريبي والمرافقة والمنازعات الضرائب والتحصيل وكذا التدقيق.
- إعداد وتطبيق كل الدراسات ونصوص المتعلقة بالإستراتيجية والسياسة الجبائية.

¹ - معلومات مقدمة من طرف المفتشية.

المبحث الثاني: إجراءات الرقابة الشكلية للمكلفين

تعتمد مفتشية الضرائب بإشبيلية لولاية المسيلة على التصريحات المكلفين والمعلومات الموجودة في الملف الضريبي.

المطلب الأول: تعريف المكلفين

قبل التطرق لتعريف المكلفين الذين خضعوا للرقابة الشكلية يجب معرفة إجراءات التي يقدمون بها من أجل فتح ملف جبائي (التصريح بالوجود).

أولاً- الأشخاص الطبيعيين

- السجل التجاري (2 نسخ)

- شهادة الميلاد (2 نسخ)

- عقد الإيجار (2 نسخ)

- بطاقة إقامة (2 نسخ)

ثانياً- الأشخاص المعنويين

- نسخة من السجل التجاري.

- نسخة من عقد الإيجار أو ملك.

- نسخة من عقد التأسيس الشركة.

- نسخة من القانون الأساسي للشركة.

- شهادة ميلاد كل عضو من الشركة.

- نسخة من بطاقة التعريف أو رخصة السياقة لكل عضو.

تقوم المفتشية بعد ذلك بتسليم المكلف التصريح بالوجود (الملحق 01)

ثالثاً- التعريف بالمكلفين الخاضعين للرقابة الشكلية

1-العنوان:بالمكلف الأول:

- شخص طبيعي أو معنوي : طبيعي

- نوع النشاط: المقاوله.

- رقم المادة الجبائي: 280130 XXX

- رقم التعريف الجبائي: XXXXXX

- العنوان : المسيلة / الحالة العائلية : متزوج

2- التعريف بالمكلف 2:

- شخص طبيعي أو معنوي: طبيعي

- نوع النشاط: تاجر بالجملة

- رقم التعريف الجبائي: XXXXXX

- رقم المادة: 28 XXX

- العنوان : المسيلة

الحالة العائلية : متزوج

الجدول رقم (01): التعريف بالمكلفين الخاضعين للرقابة الشكلية

المكلف 2	المكلف 1	البيان
تاجر بالجملة	المقاوله	نوع النشاط
طبيعي	طبيعي	شخص طبيعي أو معنوي
XXXXXX	XXXXXX	رقم تعريف الجبائي
28 XXX	280130 XXX	رقم المادة الجبائية

العنوان	المسيلة	المسيلة
الحالة العائلية	متزوج	متزوج
سبب الرقابة	عدم التصريح	عدم التصريح بالمشتريات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المفتشية

يوضح الجدول التعريف بالمكلفين ونوع نشاطهم، حيث تطرقنا إلى نشاط تجاري ونشاط صناعي.

المطلب الثاني: دراسة حالة مكلف 1 (المقاول)

قامت المفتشية بالرقابة على ملف المكلف 1 (المقاول) كالتالي:

أولاً - عملية الإطلاع على الملف

❖ 2019 : قامت مفتشية اشبيليا بإطلاع على ملف المكلف (مقاول)

- تصريح السنوي (الميزانية الجبائية) لـ : 2019

- المكلف لم يقدم بإيداع الميزانية الجبائية.

- المكلف لم يلتزم بإيداع التصريحات الشهرية (الملحق 2)

❖ بالتاريخ 2019/04/01: استلمت المفتشية بطاقة معلومات خاصة بالمكلف من خزينة بلدية شلال تضمنت مايلي:

- مبلغ 1277200.00 خارج الرسم.

- مبلغ 1519868.00 بكل الرسم.

- بعد الإطلاع على الملف الجبائي ومن خلال الرقابة الشكلية للمفتشية أن المكلف لم يلتزم بإيداع الميزانية الجبائية والتصريحات الشهرية G50 .

❖ بالتاريخ 2020/05/09:

- تم مراسلة المكلف عن طريق إعدار (الملحق 3) لسنة 2019 بطلب تقديم تصريحات الشهرية لكل الأشهر والميزانية الجبائية (تصريح السنوي) عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بإستلام (الملحق 4)

- لم يتم الرد من طرف المكلف.

❖ بالتاريخ 2020/09/10: قامت مفتشية بإرسال إشعار بالتسوية نموذج Cn4 (الملحق 5)

- التسوية

الجدول رقم (02): فارق بين رقم الأعمال مقبوض ومصرح به

المبلغ	البيان
1277200.00	رقم الأعمال المقبوض
لا شيء	رقم الأعمال المصرح به
1277200	الفارق المغفل

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المعلومات المعطاة

رقم الأعمال المقبوض - رقم الأعمال مصرح به

$$1277200 = 0 - 1277200$$

ومنه الحقوق الناتجة:

1- الرسم على النشاط المهني TAP

$$19158.00 = \% 2 \times \% 75 \times 1277200$$

2- الرسم على القيمة المضافة TVA

$$242668 = \% 19 \times 1277200$$

3- غرامات التأخير المنصوص عليها طبقاً للأحكام المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

$$1915 = \% 25 \times 19158 :TAP$$

$$60667 = \% 25 \times 24668 :TVA$$

الجدول رقم (03): حقوق مستحقة واجبة الدفع

المبلغ	سنة 2020
19158	الرسم على النشاط المهني المستحق (رقم الأعمال 2 X % 75)
لا شيء	الرسم على النشاط المهني المسدد
1915	معدل الغرامة 25 % (المادة 193 ق.ض)
21073	الحقوق واجبة الدفع
242668	الرسم على القيمة المضافة المستحقة (رقم الأعمال 19 X %)
لا شيء	الرسم على القيمة المضافة المسددة
60667	معدل الغرامة 25 %
30335	الحقوق واجبة الدفع
324408	مجموع الحقوق واجبة الدفع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المفتشية

- تم إرسال التصريحات السنوية بالنموذج Gn 4 بالتاريخ 2020/09/15 مع رسالة موسى عليها مع إشعار بالإستلام.

- إنتهاء مدة 30 يوم من إرسال نموذج Gn 4 لم يتم الرد من طرف المكلف (الملحق 6) .

- قامت المفتشية بإرسال Bis Gn 4 تحمل نفس الحقوق الناتجة بالنموذج Gn 4 مع رسالة موسى عليها مع إشعار بالإستلام.

- لم يتم الرد من قبل المكلف

- قامت المفتشية بإصدار الفردي (الملحق رقم 07) يحمل الحقوق الناتجة الصادرة في النموذج

Bis Gn 4

المطلب الثالث: دراسة حالة مكلف 2 (تاجر بالجملة)

قامت المفتشية الضرائب بدراسة ملف مكلف يمارس نشاط التجارة بالجملة كالتالي:

❖ بالتاريخ 2021/09/10 :

- قامت المفتشية الضرائب بفحص ملف جبائي للمكلف .

- وصول بطاقات معلومات تخص المكلف.

- العدد : 04

❖ البطاقة 1: 2019/03/05 :

مبلغ المشتريات 4596712 خارج الرسم تحمل مبلغ الرسم على القيمة المضافة 87335 من المورد

SARL بلاستيك الجزائر .

❖ البطاقة 2: 2019/06/05 :

تخص مشتريات تحمل مبلغ 5660700 خارج الرسم تحمل مبلغ الرسم على القيمة المضافة 1075533

من المورد EURL بلاستيك .

❖ البطاقة 3: 2019/08/10 :

تخص مشتريات تحمل مبلغ 6550530 خارج الرسم تحمل مبلغ الرسم على القيمة المضافة 1244600

من المورد SNC بلاستيك .

❖ البطاقة 4: 2019/09/09 :

تخص مشتريات تحمل مبلغ 7650300 خارج الرسم تحمل مبلغ الرسم على القيمة المضافة 1453557

من المورد SAP بلاستيك .

- بعد الإطلاع على ملف الجبائي من طرف المفتشية ومقارنة بطاقات المعلومات التي تخص المشتريات

ومراقبة التصريح السنوي وجدول حركية المخزون .

- تبين أن المشتريات غير مصرح بها في تصريح سنوي والتصريحات الشهرية 50G.
- عملية التسوية.

❖ بالتاريخ 2021/09/05 :

- حددت المفتشية وثيقة Cn 2 تطلب فيها من المكلف تقديم الميزانية الجبائية والتصريحات السنوية G50 وفواتير الشراء .

- تم إرسال Cn 2 للمكلف عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بإستلام.

- بعد الإنتهاء مدة 30 يوم لم يتم الرد من طرف المكلف.

- حررت المفتشية نموذج Cn 4 بالتاريخ 2021/11/10

بعد الإطلاع على الملف الجبائي تبين أنكم حققتم مشتريات كمايلي لسنة 2019 .

الجدول رقم (04): بطاقة المعلومات تخص المشتريات

المعلومات	المورد	TVA	المبلغ HT	التاريخ
مشتريات	SARL بلاستيك	873375	4596712	2019/05/03
مشتريات	EURL	1075533	5660700	2019/06/05
مشتريات	SNC	1244600	6550530	2019/08/10
مشتريات	SAP	1453557	7650300	2019/09/09

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المفتشية

- لم يتم التصريح بالمشتريات :

وعليه طبقا للأحكام المادة 19 من قانون إجراءات الجبائية والمواد 1.2.3.9.17.18 والمادة 224 الفقرة

1 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة والمادة 76 الفقرة 1 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

يتم تسوية وضعيتكم الجبائية على النحو التالي :

الجدول رقم (05): الفرق بين المشتريات المحققة والمصرح بها

المبلغ	البيان
24458242	مشتريات جديدة المحققة
لا شيء	مشتريات المصرح بها
24458242	الفارق

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعلومات المعطاة

مشتريات المحققة - مشتريات المصرح بها

$$24458242 = 0 - 24458242$$

قامت المفتمشية بالتحديد هامش الربح 30 %

وعليه:

$$1.3 \times 24458242 = \text{رقم الأعمال المستخرجة}$$

$$31795714.6 =$$

قاعدة الدخل المستخرجة: 20 %

$$6359142 = 0.2 \times 31795714$$

❖ حساب الحقوق الناجمة

1- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

الجدول رقم (06): جدول التصاعدي لضريبة على الدخل الإجمالي

0 %	0 ← 120000
20 %	12001 ← 360000
30 %	36001 ← 1440000
35 %	1440000 فأكثر

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

بما أن القاعدة الدخل أكثر 1440000 فإن المعدل المطبق 35 % وعليه:

$$2093700 = 372000 + \% 35 \times (1440000 - 6359142) = \text{IRG المستحقة}$$

المكلف سدد الحد الأدنى 1000 دج

الجدول رقم (07): حقوق واجبة الدفع لضريبة على الدخل الإجمالي

حقوق	2019
2093700	الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة
10000	الضريبة على الدخل الإجمالي المسددة
2083700	الفارق المغفل
520925	العقوبة 25 % (المادة 193 ق.ض.م.م)
20604625	الحقوق واجبة الدفع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المعلومات المعطاة

2- حساب الرسم على النشاط المهني

$$\% 2 \times 31795714 = \text{TAP}$$

لا يمنح له تخفيض 30 % لأنه لم يقم بالتصريح وعليه مبلغ المستحق 635914.

الجدول رقم (08): حقوق واجبة الدفع على الرسم على نشاط المهني

المبالغ	سنة 2019
635914	الرسم على النشاط المهني مستحق
لا شيء	الرسم على النشاط المهني مسدد
635914	الفارق المغفل
158978	الغرامة 25 %
794892	الحقوق واجبة الدفع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المعلومات المعطاة

الجدول رقم (09): حقوق واجبة عن الرسم على القيمة المضافة

المبالغ	سنة 2019
6041185.6	الرسم على القيمة المستحقة
لا شيء	الرسم على القيمة المضافة المسددة
6041185.6	الفارق المغفل
1510296.45	الغرامة 25 %
7551482	الحقوق واجبة الدفع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المعلومات المعطاة

الجدول رقم (10): إجمالي الحقوق والغرامات

المجموع	الغرامات	الحقوق	الضرائب / الغرامات
20604625	520925	2083700	الضريبة على الدخل الإجمالي
794892	158978	535914	الرسم على النشاط المهني
7551482	1510296.45	6041185.6	الرسم على القيمة المضافة
10950999.05	2190199.45	8760799.6	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المعلومات المعطاة

- تم إرسال نموذج Cn 4 عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالإستلام بالتاريخ 2021/11/29 .
- تم الرد من طرف المكلف من خلال الإجابة على النموذج Cn 4 مع إرفاق التبريرات وبعد دراسة التبريرات من طرف مفتشية تبين أن المكلف لم يطرح مشتريات لـ 2019 .
- وبالتاريخ 2021/12/14 تم تحديد نموذج Cn 4 وإرسالها للمكلف عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار إستلام بأن مشتريات غير مصرح بها ورفض التبريرات المقدمة من طرف المكلف.
- بالتاريخ 2022/02/03 تم اصدار الورد الفردي من طرف المفتشية بالثبوت الحقوق الصادرة بالنموذج Cn 4.Bis

المطلب الرابع: نتائج الرقابة الشكلية

الرقابة الشكلية هي رقابة بسيطة على الملف الجبائي لأي شخص سواء طبيعي أو معنوي، من خلال دراسة ملفات المكلفين الذين خضعوا للرقابة الشكلية (مقاول وتاجر الجملة).

نستخلص مايلي:

- تعمل الرقابة الشكلية على التأكد من أن المكلف قام بكل التصريحات الشهرية G 50 والميزانية الجبائية .

- التأكد من أن مجموع رقم الأعمال في التصريحات الشهرية يساوي رقم الأعمال المصرح به في الميزانية.

- التأكد من صحة العمليات من الرسم على القيمة المضافة.

- التأكد من صحة العمليات من الرسم على النشاط المهني وكذلك التخفيضات حسب طبيعة النشاط حيث لاحظنا أن المكلف 1 (مقاول) تحصل على تخفيض 25 % برغم من أن المكلف لم يصرح برقم الأعمال وهذا حسب المادة 217-219 من قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة والرسوم المماثلة أما بالنسبة للمكلف (تاجر بالجملة) لم يحصل على تخفيض 30 % لأنه لم يصرح بالتصريح وبالتالي لم يستفيد من أي تخفيض.

- التأكد من تسديد جميع الضرائب المطبقة عليه.

- ومن خلال دراستنا للحالات السابقة:

فمفتشية الضرائب تصلها معلومات حول المكلفين والعمليات التي يقومون بها سواء كانت بيع أو شراء، وإن لم يقوم المكلف بالتصريح وعليه فالمنقشية تقوم بإرسال إعدار للمكلف بتقديم المعلومات فإن لم يصرح بالرد تقوم بالتسوية عن طريق إستخراج الفارق بين ما هو مصرح به والمقبوض فعلا ومن ثم حساب مختلف الضرائب (الحقوق الناتجة) على حسب المكلف وطبيعة نشاطه مع إحتساب الغرامات وإرسالها في نموذج Cn 4 للمكلف أن لم يصرح بإستجابة تقوم بإرسال نموذج Bis Cn 4 تحمل نفس المعلومات نموذج Cn 4 ومن ثم تصدر الورد الفردي تثبت على المكلف كل الغرامات الناتجة من هنا يتضح لنا دور المهم للرقابة الشكلية في إكتشاف الإنحرافات وتصحيحها حتى لا يزيد ظاهرة التهرب الضريبي وإكتشافها في بدايتها، لكنها لا تكفي لإكتشاف معظم الأخطاء ومراقبتها بشكل دقيق وهنا يمكن للمكلف أن تقترح ملفه للخضوع للرقابة على الوثائق.

المبحث الثالث: إجراءات الرقابة على الوثائق دراسة حالة

قمنا في هذا المبحث بدراسة ملف مكلف خضع للرقابة على الوثائق.

المطلب الأول: كيفية إختيار الملفات التي ستخضع للرقابة على الوثائق

قبل دراسة حالة المكلف الذي خضع للرقابة على الوثائق يجب التعرف على كيفية إختيار الملفات التي ستخضع للرقابة على الوثائق وأهم الأسباب التي أدت إلى الإنتقال من ملف مكلف من الرقابة الشكلية (المرحلة 1) إلى الرقابة على الوثائق (المرحلة 2): (1)

- مكلف لم يمر ملفه بالرقابة على الوثائق لسنوات متتالية.

- مكلف يحتوي ملفه شك أو ليس في نشاطه.

- مكلف دائما في حالة عجز للتسديد ما عليه .

- مكلف يضخم في المشتريات للتهرب من تسديد الرسم على القيمة المضافة.

وفي هذه الحالة تقوم المصلحة بدورها لإعداد قائمة المكلفين الخاضعين للرقابة على الوثائق للسنة الحالية على أساس الأربع سنوات السابقة.

عند دراسة ملف المكلفين بالضرية مراجعة تصريحاتهم للأربع سنوات السابقة، حيث تقوم هذه الأخيرة بمايلي:

- مقارنة تصريحات سنوية من قبل المكلفين والمعلومات المتوفرة لدى المفتشية أي مقارنة بطاقة معلومات ، محاضر المعاينة، الكشوف البنكية.

- مقارنة التصريحات السنوية للميزانيات وتصريحات شهرية G 50 وهذا حسب نموذج الميزانيات التصريحات الشهرية G 50 .

- بعد هذه الخطوات تحدد المفتشية حالة وجود فروق حيث في حالة عدم وجود فروقات فإن ملف المكلف يحفظ ويكون ملفه سليم.

¹ - معلومات مقدمة من طرف المفتشية.

- أما في حالة فروقات في ملفات المكلفين بالضريبة تقوم المصلحة بإعداد قائمة خاصة بالمكلفين الذين سيخضعون لعملية الرقابة على الوثائق وإرسال القائمة للمديرين الضرائب للولاية في سنة N/12/31 للمصادقة عليها للشروع في عملية الرقابة ويكون الرد من قبل المديرية في سنة (N+1).

المطلب الثاني: إجراءات الرقابة على وثائق CSP دراسة حالة

1- المرحلة الأولى:

بناء على البرنامج المسطر الخاص بالرقابة على وثائق CSP لسنة 2020 تم مراسلة شركة SARL:

- النشاط: الأشغال والبناء.

- المقر: المسيلة.

- تم مراسلة عن طريق نموذج Cn 2 المتضمن طلب المعلومات بالتاريخ 2020/05/05 لسنة 2019 حيث تم مراسلة الشركة عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بإستلام يتضمن مراسلة المعلومات كمايلي:

- طلب تبرير بالأعباء المتمثلة في:

❖ التأمينات بمبلغ 200000 دج خارج الرسم .

❖ تبرير فواتير الشراء لسنة 2018

❖ تبرير مصاريف الصيانة والاصلاحات المقدرة بـ 150000 دج خارج الرسم.

❖ تبرير الإستهلاكات المقدرة بـ 380800 دج الرسم خاصة (بالمادة البنزين)

- بعد إنتهاء مدة 30 يوم قدمت الشركة SARL لإشغال البناء كل الوثائق المتعلقة بطلب المعلومات بعد تفحص الوثائق من طرف المتفشية تبين:

❖ وجود فاتورة تحمل رقم 1-2018 بمبلغ 297500 دج بكل الرسوم مسددة نقدا تخص مادة .

❖ وجود فاتورة لمادة الحديد 95200 دج بكل الرسوم عدم وجود الفاتورة (بدون تاريخ) .

2- المرحلة الثانية: بتاريخ 2020/09/09:

- تم تحرير نموذج Cn 4 لشركة كمايلي لسنة 2018.

- بناء على نموذج Cn 2 تحت رقم XXX بتاريخ 2020/05/05 تبين مايلي:

- مشتريات مادة رمل بمبلغ 297500 دج بكل الرسوم أي بمبلغ 250000 دج خارج الرسم تمت نقدا

$$HT=297500 / 1.19 = 250000$$

- مشتريات مادة الحديد تقدر 95200 دج بكل الرسواي بمبلغ 80000 دينار جزائري

$$HT=95200 \div 1.19=80000$$

مصاريف التأمينات تقدر ب 200000 دج خارج الرسم بتاريخ 2017/01/01 إلى 2017/12/31 لا تخص سنة 2018.

- الإستهلاكات الخاصة بالمادة البنزين بمبلغ 380800 دج بكل الرسوم مسددة نقدا .

- وعليه طبقا لأحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 29 و 30 من قانون رسوم المماثلة تمت عملية التسوية .

- مشتريات مادة الرمل، إعادة إسترجاع الرسم على القيمة الضافة.

$$\text{- إسترجاع TVA} = 19\% \times 250000 = 47500 \text{ دج}$$

$$\text{- الغرامات} = 25\% \times 47500 = 11875 \text{ دج}$$

- مشتريات مادة الحديد 80000 خارج الرسم إعادة دمج المشتريات في ربح جبائي.

$$\text{- إسترجاع TVA} = 19\% \times 80000 = 15200 \text{ دج}$$

حسب التعليمات 2005/05/468 المؤرخة في 2005/10/12، الفاتورة مرفوضة في حالة عدم وجود التاريخ.

- التأمينات بمبلغ 200000 دج خارج الرسم مرفوضة (لا تخص السنة)

- إستهلاكات مادة البنزين فاتورة مسددة نقدا.

- إسترجاع TVA = 320000 X 19 % = 60800 دج

- العقوبة = 60800 X 25 % = 15200

تم إرسال نموذج Cn 4 للشركة عن طريق رسالة موسى عليها مع إشعار بالإستلام وبعد إنتهاء مدة 30 يوم (مدة قانونية) كان رد شركة بأن التسوية محدودة عن طريق نموذج Cn 4 صحيحة.

3 - المرحلة الثالثة: تم تحرير نموذج Bis Cn 4 2020/10/11 المتضمن التسوية المحررة بالنموذج Cn 4

4- المرحلة الرابعة: تم تحرير الورد الفردي بالحقوق الواردة بالنموذج Bis Cn 4.

المطلب الثالث: نتائج الرقابة على الوثائق

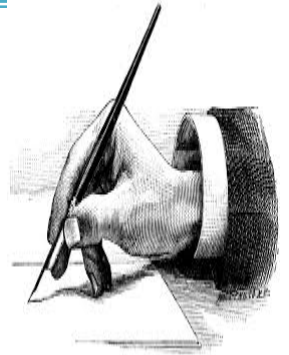
من خلال دراستنا هذا الملف إستخلصنا هذا أهم النتائج:

- ❖ نقوم المفتشية بإرسال نموذج Cn 2 المتضمن طلب تبرير الأعباء .
- ❖ إن فواتير الشراء التي لا تخص السنة الحالية تفرضها مفتشية الضرائب، وهذا لأن كل دورة مستقلة بأعبائها حسب مبدأ كل دورة إستغلالية الدورات.
- ❖ المشتريات التي أكبر 20 000 000 دج وتتم نقدا، تقوم المفتشية بإسترجاع الرسم على القيمة المضافة لأن المعاملة تمت نقدا وكان المبلغ 10 000 000 دج يجب أن تتم المعاملة بشيك ومنها تفرض عليها غرامة بنسبة 25 % .
- ❖ حسب التعلية 2005/05/468 المؤرخة في 2005/10/12 الفاتورة مرفوضة في حالة عدم وجود التاريخ.
- ❖ بعد إنتهاء 30 يوم (المدة القانونية) يتم إرسال نموذج Cn 4 عن طريق رسالة ممضي عليها.
- ❖ في حالة عدم إستجابة المكلف يتم تحرير نموذج Bis Cn 4 المتضمن نفس المعلومات الموجودة بالنموذج Cn 4 .
- ❖ من ثم نقوم بتحرير الورد الفردي يحمل جميع الحقوق والغرامات.

خلاصة الفصل:

أثناء دراستنا للجانب التطبيقي تعرفنا على مفتشية الضرائب وهيكلها التنظيمي وكذا المهام التي تخص كل مصلحة، ودراسة مختلف المراحل التي تتم بها الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق، تأكد لنا الدور الكبير الذي تقوم به المفتشية في إكتشاف الإنحرافات والتجاوزات المسجلة وكشف محاولات التهرب سواء عن طريق عدم التصريح بالمقبوضات أو المشتريات وتملص من تقديم التصريحات السنوية والشهرية، وقد استنتجنا أن مفتشية الضرائب تسعى دائما لتطبيق القوانين الجبائية وإحترامها، لكنها ليست كافية للحد من هذه الظاهرة، ودورها محدود، وبالتالي فالملفات التي يوجد بها حالات تهرب كبير تحول إلى رقابة معمقة التي تتم على مستوى مديرية الضرائب من أجل التحقيق في ملفات المكلفين.

الخاتمة



الخاتمة

سعيًا من خلال الدراسة التي قمنا بها للإجابة على الإشكالية المطروحة والمتمثلة في " كيف تساهم مفتشية الضرائب في الحد من التهرب الضريبي حيث تمت معالجة هذه الإشكالية عبر فصلين.

حيث تم التطرق إلى الإطار النظري لكل من الضريبة باعتبار الضريبة المورد الأساسي لتمويل خزينة الدولة وتحقيق الأهداف المسطرة من قبل الحكومة والتهرب الضريبي الذي أصبح يشكل خطر كبير على الدول فقما في بادئ الأمر بالتعرف عليه من خلال تحديد ماهية التهرب الضريبي بالوقوف عند تعاريف لمختلف الباحثين وتوصلنا بعد ذلك إلى تعريف جامع للتهرب الذي أدى بنا إلى إستخلاص نوعين من التهرب حسب مشروعية هناك تهرب مشروع لا يعاقب عليه القانون وتهرب مشروع يعاب عليه القانون وأيضا حسب نطاق الجغرافي نجد تهرب على مستوى المحلي وآخر على مستوى الدولي.

كما قمنا بدراسة مختلف الأساليب والطرق للتهرب الضريبي ومنها التحايل المحاسبي الذي يكون إما بالتخفيض في الإيرادات أو الزيادة في الأعباء من أجل تخفيض النتيجة المحاسبية التي تفرض عليها الضريبة والتحايل قانوني الذي يهدف إلى إيجاد الثغرات القانونية داخل التشريع الجبائي، وقبل معالجة أي ظاهرة يجب معرفة الأسباب التي أدت لها بالتطرق إلى الأسباب التاريخية والإقتصادية والنفسية المتعلقة بالمكلف وكذا الأسباب المتعلقة بالنظام والإدارة الضريبية كما يترتب على التهرب آثار سلبية من الناحية المالية والإقتصادية خاصة وكذلك الإجتماعية والسياسية.

هذه الآثار أدت بالسلطات المعنية إلى ضرورة إيجاد آليات لمكافحة التهرب ومن بينها الرقابة الجبائية التي تنقسم إلى نوعين من الرقابة (الرقابة العامة، الرقابة المعمقة) وهدف منها مراقبة تصريحات المكلفين ومقارنتها من أجل إكتشاف محاولات التهرب وقد تناولنا في بحثنا الرقابة العامة التي تقوم بها مفتشية الضرائب والمتمثلة في الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق واكتشفنا من خلال إسقاط الدراسة النظرية على الجانب التطبيقي أين قمنا بدراسة مكلفين خضعت ملفاتهم للرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق ونجد أن المفتشية تقوم بفحص التصريحات المقدمة من طرف المكلف بهدف تصحيح الأخطاء المادية دون إجراء مقارنات على السنوات الماضية وتسمى هذه بالرقابة شكلية أما الرقابة على الوثائق فيستطيع المفتش طلب التبريرات ودراسة مختلف الوثائق المحاسبية التي تتعلق بالبيانات والعمليات الموجودة لديه.

1- إختبار صحة الفرضيات:

بعد التعرض لمختلف محاور الدراسة تم التوصل إلى النتائج التالية والمتعلقة باختبار الفرضيات:

- **الفرضية الأولى :** والتي تنص بأن الأسباب التي تؤدي إلى التهرب تكمن في سوء العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، تم إثبات صحة الفرضية فقد وجدنا من خلال تطرقنا لأسباب التهرب أن ضعف العلاقة بين المكلف والإدارة الجبائية أحد أهم الأسباب التي تؤدي بالمكلف إلى التهرب.

- **الفرضية الثانية :** والتي تنص على أن الإجراءات الرقابية المنوطة بمفتشية الضرائب تتمثل في الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق. تم إثبات صحة هذه الفرضية، فمفتشية الضرائب تقوم بنوعين فقط من الرقابة، رقابة شكلية ورقابة على الوثائق أما باقي الرقابات فتتم على مستوى مديرية الضرائب وبالضبط بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

- **الفرضية الثالثة :** والتي تنص على أنه لا تعتبر الإجراءات التي تقوم بها المفتشية كافية للحد من التهرب تم إثبات صحة هذه الفرضية، فهذه الأنواع من أنواع الرقابة الجبائية والمتمثلة في الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق التي تقوم بها مفتشية الضرائب غير الكافية للحد من التهرب الضريبي، لذلك يجب إقتراح الملفات للتحقيق المحاسبي والمعمق على مستوى مديرية الضرائب.

2- نتائج الدراسة:

مما سبق ذكره ومن خلال دراستنا للموضوع وصلنا إلى مجموعة من النتائج:

- ❖ أن دور مفتشية الضرائب في الحد من التهرب الضريبي محدود جدا، لكنها تكتشف الأخطاء والتجاوزات البسيطة التي من شأنها في المستقبل أن تصبح تهرب ضريبي يصعب محاربه.
- ❖ طول مدة الرقابة على ملفات المكلفين المشكوك فيهم يؤثر على عدالة وشفافية الإدارة .
- ❖ تغيير القوانين يؤثر بشكل سلبي على سير العمليات الجبائية .

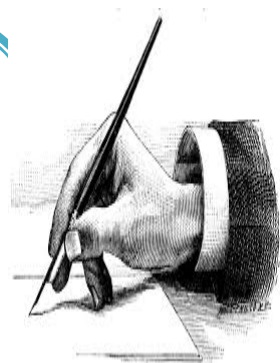
3- الإقتراحات

بعد دراستنا لموضوع البحث ارتأينا تقديم التوصيات التالية:

- ❖ ضرورة إستقرار النظام الجبائي من حيث معدلات ضرائب والرسوم.
- ❖ محاولة بناء علاقة جيدة بين المكلف بالضريبة والمصالح الجبائية.

- ❖ تبيان دور الضرائب وكيفية إعادة توزيعها للاستفادة المكلفين بها لإن المكلف يعتقد أن الضرائب هي مبالغ ترهق كاهله وليست لها أي منفعة عليه.
- ❖ تشجيع المكلفين الذين يلتزمون بإيداع التصاريح الشهرية والسنوية في الآجال محددة من خلال منحهم إمتيازات ضريبية أو إعفاءات علم بعض النشاطات.
- ❖ عصرنة ورقمنة الإدارة الجبائية بشكل يسمح بمتابعة ملفات المكلفين بالضريبة وإستقبالهم لإعطاء صورة لائقة للإدارة الجبائية

قائمة المراجع والمصادر



➤ الكتب

1. بن عمارة منصور: أنواع وإجراءات الرقابة الحياتية، دار الهومة، ط2، 2011.
2. جهاد سعيد خصاونة: علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2010.
3. حميد بوزيدة: حياة المؤسسات (دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية وتطبيقية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص86.
4. حميد بوزيدة: حياة المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2005.
5. سعيد عبد العزيز وآخرون: اقتصاديات الضرائب (سياسات - نظم - محاضرة)، جامعة الإسكندرية، مصر، 2007.
6. سهام كردودي: الرقابة الحياتية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد، الجزائر، 2011.
7. السيد عطية عبد الواحد: مبادئ واقتصاديات المالية، دار النهضة العربية، مصر، 2000.
8. شعباني لظفي: حياة المؤسسة، دروس مع أسئلة وتمارين محلولة، دار نشر لخدمات والتدريس، باب الزوار، الجزائر، 2017.
9. عادل أحمد حشيش: أساسيات حول المالية العامة (مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام)، دار النهضة العربية، الإسكندرية، مصر، 1992.
10. عبد المجيد قدي: علم الضرائب، دار جدير، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2011.
11. عبد الناصر نور وآخرون: الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2003.
12. فليح العلي: المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2007.
13. محمد حمو، منور اوسرير: حياة المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، 2009.
14. محمد عباس محرز: اقتصاديات الحياة والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، 2004.
15. محمد محرز: اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط 2، الجزائر، 2005.
16. مصطفى الفار: الإدارة المالية، دار أسامة لنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2008.

17. ناصر مراد: فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بلية، الطبعة الثانية، 2016.

18. ولهي بوعلام: حياة المؤسسة (الجزء الأول)، دار الهدى، الجزائر، 2018.

➤ الأطروحات والرسائل

- أطروحات دكتوراه

1. بلواضح الجيلاني: التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة وإستراتيجية المكافحة حالة الجزائر،

أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص علوم تجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2014-2015

2. ثابتي خديجة: دراسة تحليلية حول الضرائب والقطاع الخاص، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2011.

3. سميرة بوعكاز: مساهمة فعالية التدقيق الحثائي في الحد من التهرب الضريبي، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص علوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2014-2015 .

4. قاشي يوسف: واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم إقتصادية، جامعة بومرداس، 2015 .

5. نجيب زورقي: جريمة التملص وآليات مكافحتها في التشريع الجزائري، أطروحة مكملة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية، تخصص العلوم الجنائية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2013-2014.

- مذكرات ماجستير

1. أوهاب بن سالم، الغش الضريبي، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماجستير في قانون جنائي، كلية حقوق والعلوم الإدارية، جامعة الجزائر، 2002-2003 .

2. رحمة ثابتي: النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة قسنطينة، 2014.

3. عفيف عبد الحميد: فعالية السياسة الضريبة في تحقيق التنمية المستدامة، مذكرة مكملة لنيل شهادة

- الماجستير، تخصص علوم إقتصادية جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014.
4. ولهي بوعلام: أثر مردودية مراجعة الحياينة في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماجستير، تخصص علوم إقتصادية، جامعة الجزائر، 2003-2004 .

- مذكرات ماستر

1. بن تومي عادل، وهاب مباركة: الرقابة الحياينة ودورها في تفعيل الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2017-2018 .
2. عبير عباسية: دور الرقابة على الوثائق في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة خيضر بسكرة، الجزائر، 2019.
3. علام ليلي: آليات مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، بدون سنة .
4. ليندة قرموش: جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في القانون الخاص، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة الجزائر، 2014.
5. محمد بلول: التهرب الضريبي وآليات مكافحته، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات شهادة الماستر في الحقوق، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2017.

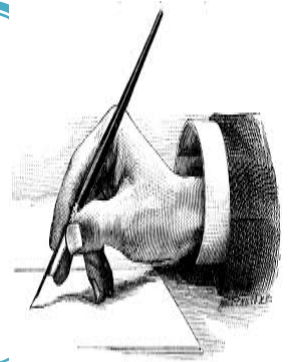
➤ القوانين

1. وزارة المالية: المديرية عامة لضرائب ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين لرقابة الجباينة، 2017.
2. وزارة المالية: المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022.
3. وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ، 2022.
4. وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الإجراءات الجباينة، 2020 .
5. وزارة المالية: القانون التجاري، 2007 .

➤ الملتقيات والمدخلات

1. بوعلام ولهي: نحو إطار وتفعيل مقترح آليات رقابة الحياينة للحد من آثار الأزمة (حالة الجزائر)، مداخلة منشورة للملتقى العلمي حول الأزمة المالية والإقتصادية العالمية، كلية العلوم الإقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، يومي 20-21 أكتوبر 2008.

الملاحق



وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب

ولاية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

تصريح بالوجود

يكتبه المكلف بالضريبة الخاص إلى:

- (1) - الضريبة على أرباح الشركات
- الضريبة على الدخل الإجمالي

- رقم تعريف جبايتي

تاريخ الاستلام

بجمل التجاري 20

2 نسخ

- شهادة صلاحيات
- بطاقة اقامة 2
- بطاقة هوية 2
- سلسلة G رقم 8 (2020) المطبوعة الرسمية الجزائر

الإسم واللقب أو التسمية :

اسم الشهرة التجاري :

عنوان المقر الإجتماعي :

رقم السجل التجاري :

ح.ج. البريدي أو البنكي :

رقم بطاقة الحرفي أو رقم الاعتماد :

الهاتف :

رت. الاحصائي : [] رت. الجبايتي : []

عنوان المؤسسة في الجزائر (الشركات الأجنبية) (2) :

صفة المصرح : مالك - مستأجر - مسير حر - مسير أجير (1) :

تاريخ بدء النشاط :

الشكل القانوني للشركة

(ضع علامة في الخانة المناسبة)

- | | |
|--|---|
| <input type="checkbox"/> مؤسسة فردية. | <input type="checkbox"/> شركة تعاونية. |
| <input type="checkbox"/> شركة فعليه. | <input type="checkbox"/> مؤسسة عمومية (شركة). |
| <input type="checkbox"/> شركة التضامن. | <input type="checkbox"/> مؤسسة عمومية. |
| <input type="checkbox"/> شركة مدنية مهنية. | <input type="checkbox"/> شركة ذات الإقتصاد المختلط. |
| <input type="checkbox"/> جمعية بالمشاركة. | <input type="checkbox"/> وحدة اقتصادية محلية (ولائية أو بلدية). |
| <input type="checkbox"/> شركة ذات مسؤولية محدودة. | <input type="checkbox"/> أخرى : |
| <input type="checkbox"/> شركة المساهمة. | |
| <input type="checkbox"/> شركة أجنبية : أذكر الشكل القانوني : | |

طبيعة النشاط الرئيسي :

نشاطات ثانوية أخرى :

عناوين المؤسسات الثانوية الأخرى :

مكان مسك المحاسبة :

إسم وعنوان المحاسب :

(1) الشطب العلامات غير الملائمة

(2) بالنسبة للشركات الأجنبية تقدم نسخة طبق الأصل لعقد أو عقود الأشغال أو الدراسات.

يشهد بصحته من طرف المصرح الممضي أسفله الذي يعترف بإطلاعه على التزاماته الجبايتية.

بـ في

الإمضاء

يجب إيداع هذا التصريح في الأيام الثلاثين (30) الأولى
الموالية لتاريخ بدء النشاط، لدى مفتشية الضرائب
المؤهلة.

الملاحق

A / Chiffres d'affaires imposables

الرمز Code	Opérations assujetties à la TVA	المعاملات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة	مجموع رقم الأصول Chiffre d'affaires total	رقم الأصول المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأصول الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	المتاح الدفع - (دج) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Biens, produits et denrées visées par l'article 23 du C. TCA					9%	
E 3 B 12	Prestations de services visées par l'article 23 du C. TCA					..	
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C. TCA					..	
E 3 B 14	Actes médicaux					..	
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers					..	
E 3 B 16	Fourniture d'énergie					..	
E 3 B 21	Productions : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA					19%	
E 3 B 22	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA					..	
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 9%					..	
E 3 B 24	Professions libérales					..	
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances					..	
E 3 B 26	Prestations de téléphones et de téléx					..	
E 3 B 28	Autres prestations de services					..	
E 3 B 31	Débites de boissons					..	
E 3 B 32	Productions : biens, produits et denrées visées par l'article 21 du C. TCA					..	
E 3 B 33	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA					..	
E 3 B 34	Tabacs et allumettes					..	
E 3 B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C. TCA					..	
E 3 B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C. TCA					..	
E 3 B 37	Consommations sur place					..	

المجموع العام لرقم الأصول
TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES

B / Déductions à opérer		C / TVA à payer		ت - ر. ق. م. الواجب دفعه
Nature des déductions		Montant		
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)		C	- Total des droits dus.
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C. TCA)		E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)		E 3 B 98	- Reversement de la déduction (art. 38 C. TCA)(+)
E 3 B 94	Régularisation du prorata (déduction complémentaire) (art. 40 C. TCA)			TOTAL A RAPPELER (C)
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art. 18 C. TCA)		B	- Total des déductions à opérer (B) (-)
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc...)		E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C - B)
NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA.			E 3 B 99	(A reporter dans le cadre "Recapitulation" ligne 10) Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)
مجموع الخصومات المجرأة Total des déductions à opérer (B)				

كيفية تسديد الضريبة	تذكير بالتزامات المكلفين بالضريبة	كيفية تسديد الضريبة
<p>يستحسن على كل مكلف بالضريبة، تسديد ضرائبه بواسطة بنك بنكي، مما يسمح له بإداء التزاماته الجبائية دون التنازل إلى قباض الضرائب عن طريق إرسال ذات التصريح إلى قباض الضرائب المتخصص بالإليجا مرفوقاً بالحصو.</p> <p>أما يستطيع أن يقوم بالتزاماته بالدفع عن طريق البريد بحيث يرسل ذات التصريح لقباض الضرائب مصحوباً بملصق الدفع البريدي.</p> <p>إذا لم يكن للمكلف بالضريبة حساباً بنكياً أو بريدياً، فإنه يمكنه أداء الضريبة باستعمال حوالة خزينة بعنوان قباض الضرائب المتخصص لدى أي مكتب بريدي. يرسل التصريح في هذه الحالة إلى قباض الضرائب مرفوقاً بوثيقة إثبات الدفع المسلمة من طرف مكتب البريد.</p> <p>إذا لم يمكن التسديد بلكيفية المذكورة أعلاه، تبقى دائماً أمام المكلف بالضريبة إمكانية الدفع نقداً لدى قباض الضرائب المتخصص عند إيداع التصريح.</p>	<p>1- يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الرجح الحظي و لنظام العام للرسم على القيمة المضافة وأما أصحاب المهن الحرة المعنيتين بدفع الضرائب و الرسوم فوراً أو عن طريق الإقطاع من المصدر، إيداع ذات التصريح لدى قباض الضرائب المختصة بدفع المبالغ المفيدة خلال العشرين (20) يوماً الأولي من الشهر الموالي للشهر الذي استحدثت فيه الحقوق الجبائية أو الذي تم فيه حسم الإقطاعات من المصدر.</p> <p>(المواد 110، 121، 129، 1-159، 2-358 و 1-359 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المعاملة و المواد 28، 76 و 88 من قانون الرسوم على رقم الأصول).</p> <p>2- إذا كان مبلغ الحقوق المدفوعة خلال السنة أقل من خمسين ألف دينار (50.000 دج)، فإنه يرخس للمكلف بالضريبة في السنة الموالية أن يصرح ويدفع هذه الحقوق في العشرين يوماً الأولى من الشهر الموالي للتسديد المنتهي.</p> <p>(المادة 371 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المعاملة و المادة 78 من قانون الرسوم على رقم الأصول).</p> <p>3- تتطرق عقوبة 10% من الحقوق المستحقة في حالة الإيداع المتأخر لهذا التصريح.</p> <p>ترفع هذه العقوبة إلى 25% بدخاطر المعنى بتسوية وضعيته خلال شهر واحد.</p> <p>إن الإمتناع عن التصريح بالضريبة بعد إفضاء ذات الأجل يستوجب الفرض التقاضي للضريبة بتطبيق العقوبة الجبائية المذكورة أعلاه (25%).</p> <p>4- يرتقب عن التسديد المتأخر للحقوق و الرسوم تحصيل عقوبة جبائية قدرها 10%.</p> <p>و فيما يخص الرسوم على رقم الأصول، تطبق غرامة إلزامية نسبتها 3% عن كل شهر متأخر أو جزء من الشهر دون أن يتعدى ذات الإلزام المجموع مع عقوبة 10% المنصوص عليها أعلاه نسبة 25%.</p>	<p>كيفية تسديد الضريبة</p> <p>إن ذات التصريح الذي يرد بمثابة جدول إيداع خاص بالدفع، يشمل كل الضرائب و الرسوم المدفوعة فوراً، أو عن طريق الإقطاع من المصدر الواجبة الإداء من طرف المكلف بالضريبة حسب نظام الرجح الحظي و لنظام العام للرسم على القيمة المضافة و أصحاب المهن الحرة. يعرض ذات التصريح ابتداءً من أول جانفي 1995 إلى من:</p> <ul style="list-style-type: none"> - جدول الإيداع الخاص بدفع الرسم على الشغل المبني (لون أصفر). - جدول الإيداع الخاص بدفع التسويكات على الحساب المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات (لون أبيض). - جدول الإيداع الخاص بالدفع الجزائي و ض.د. على الأجر (لون أزرق). - جدول الإيداع الخاص بدفع الحق الضريبي على التزبير و المواد الصيدلانية. - التصريح الخاص بالرسم الداخلي على الإستهلاك. - التصريح الخاص بالرسم الفرعي الإضافي. - التصريح الخاص برسم الضريبة على الكشوف. - التصريح الخاص بالرسم على القيمة المضافة. <p>خاتمة رقم 2: تصرح و تسدد ثلاثة (03) تسويكات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات في العشرين (20) يوم الأولى من شهر مارس، جوان و نوفمبر (المادة 60 من قانون المالية لسنة 2003).</p> <p>خاتمة رقم 4: هذه الخاتمة تخص المكلفين بالضريبة الذين يعلنون تسديد رسم الضريبة على الكشوف.</p> <p>الملاح: - المهن الحرة: الخاتمة 3 و 3.</p> <p>- تجار التجزئة: الخاتمة 3 و 3.</p> <p>- تجار الجملة: الخاتمة 3 و 3 و 6 (الرسم على القيمة المضافة).</p> <p>- المهندسون: الخاتمة 3 و 6 (الرسم على القيمة المضافة) و عند الإقضاء، الخاتمة 5 (الرسم الداخلي على الإستهلاك).</p> <p>عندما تمارس أنشطة التجارة بالتجزئة أو بالجملة أو الأنشطة الإنتاجية من طرف شركات رأس المال، فإن هذه الأخيرة تدرج ضمن الخاتمة رقم 2.</p> <p>ملاحظة: تتمثل الإلزامات و المكلفين بالضريبة حسب النظام الجزائي نموذجاً مبسطاً من التصريح المذكور (Serie G n° 50 A)</p>

Comment servir la déclaration	Rappel des obligations des Contribuables	Mode de paiement de l'Impôt
<p>La présente déclaration, tenant lieu de bordereau avis de versement, est prévue pour l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source dus par les contribuables et assujettis relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et par les titulaires des professions libérales. Elle remplace à compter du 1^{er} janvier 1995:</p> <ul style="list-style-type: none"> - le bordereau avis de versement de la TAP (jaune); - le bordereau avis de versement des acomptes IBS (blanc); - le bordereau avis de versement du VF et IRG salaires (bleu); - les bordereaux avis de versement des différentes retenues à la source au titre de l'IRG et de l'IBS; - le bordereau avis de versement du droit spécifique sur les carburants et les produits pharmaceutiques. <p>- la déclaration relative à la taxe intérieure de consommation;</p> <p>- la déclaration relative à la taxe spécifique additionnelle;</p> <p>- la déclaration relative au droit de timbre sur état.</p> <p>- la déclaration de la TVA.</p> <p>Cadre N° 2 : Les trois (03) acomptes provisionnels de l'impôt sur le bénéfice des sociétés sont déclarés et payés respectivement dans les vingt (20) premiers jours des mois de mars, juin et novembre. (article 60 de la loi de finances pour 2003)</p> <p>Cadre N° 4 : Ce cadre est utilisé notamment par les contribuables qui auront demandé à s'acquitter du droit de timbre sur état.</p> <p>Exemple :</p> <p>Professions libérales: cadre 1 et 3.</p> <p>Commerçants détaillants : cadre 1 et 3.</p> <p>Commerçants grossistes : cadre 1, 3 et 6 (TVA).</p> <p>Producteurs: cadre 1, 3, 6 (TVA) et éventuellement 5 (TIC, ...).</p> <p>Lorsque les activités de commerce de détail, de gros ou de production sont exercées par des sociétés de capitaux, elles sont concernées par le cadre n° 2</p> <p>N.B./ Les administrations et les contribuables relevant du régime du forfait utiliseront un modèle simplifié de la présente déclaration (Série G - n° 50 A).</p>	<p>1/ Les contribuables relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et les titulaires de professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source, sont tenus de déposer, auprès du Receveur des impôts de leur circonscription, la présente déclaration tenant lieu de bordereau avis de versement, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le mois au titre duquel les droits sont dus, ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer simultanément les montants correspondants.</p> <p>(Articles : 110, 121, 129-1, 159-1, 358-2, et 359-1 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.)</p> <p>(Articles : 28, 76 et 88 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires.)</p> <p>2/ Lorsque le montant des droits payés au cours de l'année est inférieur à cinquante mille dinars (50.000 DA), le contribuable est autorisé, pour l'année suivante, à déposer trimestriellement sa déclaration et à s'acquitter de ses droits et taxes, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le trimestre civil. (Articles 371 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées et 78 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires.)</p> <p>3/ Le dépôt tardif de la déclaration donne lieu à une pénalité égale à 10 % des droits dus.</p> <p>Cette pénalité est portée à 25 % après mise en demeure du contribuable par l'administration de régulariser sa situation dans un délai d'un mois.</p> <p>Le défaut de déclaration à l'issue de ce délai d'un mois, entraîne la taxation d'office avec application de la pénalité de 25 % citée ci-dessus et l'émission d'un rôle, immédiatement exigible.</p> <p>4/ Le paiement tardif de ces droits et taxes donne lieu à la perception d'une pénalité de retard de 10%.</p> <p>En matière de taxes sur le chiffre d'Affaires, une astreinte de 3 % par mois ou fraction de mois de retard est appliquée en sus de la pénalité de 10 % citée ci - dessus avec un maximum de 25 %.</p>	<p>Il est vivement recommandé au contribuable le paiement par chèque bancaire qui lui permet d'accomplir ses obligations fiscales sans se déplacer, en adressant au Receveur des impôts de sa circonscription la présente déclaration appuyée du chèque.</p> <p>Il peut également s'acquitter de ses droits et taxes par virement postal en adressant au Receveur concerné, la déclaration accompagnée d'un chèque de virement postal.</p> <p>Au cas où il ne dispose pas d'un compte bancaire ou postal, le contribuable a la faculté de se libérer de sa dette fiscale, par Mandat carte Trésor, libellé au nom du Receveur des impôts concerné, auprès de n'importe quel bureau de poste. La déclaration est alors adressée au Receveur des impôts, appuyée du justificatif de versement délivré par le bureau de poste.</p> <p>Enfin, il lui reste toujours la possibilité dans le cas où les modes de paiement cités ci - dessus ne peuvent être utilisés, de s'acquitter en espèces à la caisse du receveur des impôts territorialement compétent, lors de dépôt de la déclaration.</p>

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS

DE

CENTRE DES IMPOTS

DE

الجزائر
MISE EN DEMEURE

M

N.I.F : | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

A..... , le.....

J'ai l'honneur de vous rappeler que les contribuables relevant du régime du réel et du régime général de la TVA et les titulaires des professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source, sont tenus de déposer, auprès du receveur des impôts de leur circonscription, la déclaration modèle G n°, tenant lieu de bordereau avis de versement, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le au titre duquel les droits sont dus, ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer simultanément les montants correspondants.

(Article 110, 121, 123, 124, 129-1, 358-2 et 359-1 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées)
(Articles 28, 29,76, 78, 88 et 178 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires)

Cette déclaration ne m'étant pas parvenue au titre du
Je vous serais obligé de vous acquitter des versements qui vous incombent en m'informant de leur date, ou à défaut, de me faire connaître les motifs de votre abstention au regard :

- de la taxe sur l'activité professionnelle ;
- des acomptes IBS ;
- de l'IRG salaires ;
- du droit de timbre sur état ;
- de la TVA ;

Si vous entendez produire des observations à ce sujet, vous aurez à me les faire parvenir par écrit ou me les présenter verbalement en produisant les justifications dans le délai cité ci-après.

J'ajoute qu'à défaut de réponse avant le, votre situation sera régularisée selon la procédure de taxation d'office avec application de la pénalité de 25% émise par voie de rôle, immédiatement exigible.

Veuillez agréer, M, l'expression de ma considération distinguée.

Le Chef de service principal,

(4)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

إدارة الضرائب

ختم المكتب



Signature de l'Agent ayant proposé le redressement

REDRESSEMENTS DEFINITIFS.

Signature de l'Agent ayant proposé le redressement

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

Série D - n° 37

CODE ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECOURVEMENT

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

D

(Cachet d'identification)

N° : Année :

مديرية الضرائب لولاية

M. (nom et prénom - Raison sociale)

السيد (أ) (اللقب - الاسم - اسم الشركة)

Activité ou Profession :

النشاط أو المهنة

Adresse :

العنوان

Article d'Imposition :

رقم المادة

Numéro d'Identification Statistique :

رقم التعريف الإحصائي

Numéro d'Identification Fiscale :

رقم التعريف الجبائي

مفتشية الضرائب

(Cachet d'identification)

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

Série D 37 - Imp Officiels, Alger (2016)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE imposée ou déclarée (B)	MONTANT rehaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PÉNALITÉS		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant	
IRG												
Majorations et Amendes (VF+IRG)	à											
I.B.S.												
Versement Forfaitaire												
Taxe sur l'Activité Professionnelle												
Taxe sur la Valeur Ajoutée	à											
Réintégration TVA/achats												
Pénalités d'assiette/TVA												
Taxe sur achats	à											
E 2700 - Enregistrement												
E 2 - C 200 - Timbre												
C 1 - B - 00 - TF et TA												
C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine												
TOTAL GENERAL DU RÔLE												

I. — CONDITIONS ET DELAIS DE RECLAMATION :

Tout contribuable qui se croit imposé à tort ou surtaxé, peut obtenir toutes explications utiles auprès de l'inspecteur des impôts avant de présenter, s'il y a lieu, une réclamation écrite dans les formes et délais indiqués ci-dessous.

RECOMMANDATIONS A OBSERVER EN CAS DE RECLAMATION ECRITE :

La réclamation à adresser au Directeur des Impôts de Wilaya est recevable jusqu'au 31 décembre de l'année suivant celle de la mise en recouvrement du rôle (voir au recto la date de mise en recouvrement) ou de la réalisation des événements qui motivent cette réclamation (Art. 72-1 du CPF).

Toutefois, le délai de réclamation expire :

- Le 31 décembre de l'année suivant celle au cours de laquelle le contribuable a reçu de nouveaux avertissements, dans le cas où il a été victime d'erreur d'expédition, de tels avertissements, lui ont été adressés par le Directeur des Impôts de Wilaya.
- Le 31 décembre de l'année suivant celle au cours de laquelle le contribuable a eu connaissance certaine de l'existence des cotés indûment imposés par suite de faux ou double emploi.

La demande peut être rédigée sur papier libre.

Indiquer l'impôt que vise la réclamation, l'objet de la demande (dégrèvement total ou partiel) et les motifs de nature à la justifier.

Joindre l'avis à payer ou un extrait de rôle ou à défaut, indiquer l'article du rôle sous lequel figure l'imposition contestée. Si l'on désire surseoir moyennant garantie ou paiement des sommes contestées, le faire connaître dans la réclamation, en précisant le montant ou tout au moins les bases du dégrèvement demandé.

II. — CONDITIONS D'EXIGIBILITE DES IMPOTS :

L'impôt est exigible le premier jour du troisième mois suivant celui de la mise en recouvrement du rôle.

L'impôt émis par rôle supplémentaire ou complémentaire est exigible 30 jours après sa date de mise en recouvrement. Toutefois, dans les cas d'insuffisance ou d'absence de déclaration, l'impôt est exigible 15 jours après la date de notification.

L'impôt est exigible immédiatement et en totalité, dans les cas de :

1. Déménagement hors du ressort de la recette, à moins que le contribuable n'ait fait connaître avec justification à l'appui, son nouveau domicile.
2. vente volontaire ou forcée.
3. Cession ou cessation d'entreprise ou décès du contribuable.
4. Amendes fiscales ainsi que les impositions de régularisation du versement forfitaire.
3. l'application d'une majoration, pour non déclaration ou pour déclaration tardive ou insuffisance des éléments servant de base à l'impôt.

III. — MODES DE PAIEMENT

a) - A la caisse du Receveur des Contributions Diverses par versements en numéraire.

- MANDAT - TRESOR N° 4115 ALG émis gratuitement dans tous les bureaux de poste au profit de comptables financiers résidant exclusivement en Algérie.
- CHEQUE POSTAL émis au profit du Receveur sur une formule fournie par la poste (voir au recto le numéro du compte des chèques postaux de la recette).
- CHEQUE DE VIREMENT émis au profit du Receveur pour les contribuables titulaires d'un compte des chèques postaux (l'imposition détaillée à donner à la somme virée doit être portée au verso de l'avis de virement).
- MANDAT-CARTE ou MANDAT-POSTE ordinaire.

b) - Dans tous les bureaux de poste par :

- CHEQUE BARRE émis à l'ordre du Receveur du lieu de l'imposition sans mention du nom personnel du comptable.

c) - Par un moyen bancaire :

AVIS TRES IMPORTANT. — Pour le versement à la caisse du Receveur, présenter soit avertissement ou un avis.

Dans les cas visés aux paragraphes b) et c) indiquer très exactement la commune de l'imposition, l'article du rôle (numéro et date) et à la fin, lettre précédant ce numéro, la nature des impôts et l'année au titre de laquelle ils ont été établis. Si le paiement a lieu par mandat-carte, le récipissé du mandat tient lieu de la quittance du Receveur, lorsque le mandat a été régulièrement établi.

1 - شروط أجل إيداع الشكاوي :

يتمكن كل مكلف بالضريبة بمقتضى أنه قد فرضت عليه الضريبة خطأ أو زهداً، الحصول على التوضيحات اللازمة لدى مفتحي الضرائب قبل تقديم شكوى مكتوبة، إذا اقتضى الأمر، حسب الشكل والأجل المحدود فيما يلي :

تعليمات يجب مراعاتها في حالة تقديم شكوى مكتوبة :

تقبل الشكوى الموجهة إلى مدير الضرائب للولاية، إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الموالية لسنة الإخراج المدلول في التخصيص (أنظر الوجهة الأولى للورقة لمعرفة تاريخ الإخراج في التخصيص) أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوي (المادة 172 من قانون الإجراءات الجمالية) بتفصي أهل الشكوى :

- يوم 31 ديسمبر من السنة الموالية لسنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة إشارات جديدة في حالة أو إردفوع خطأ في الإرسال، حيث توجه له مثل هذه الإشارات من قبل مدير الضرائب للولاية.
- يوم 31 ديسمبر من السنة الموالية لسنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود خصص جنبائبة فرضت عليه بغير أساس قانوني من جراء خطأ أو تكرار.

يجوز الطلب على ورق عملية.

أنكر الضريبة التي تشير إليه الشكوى وموضوع الطلب (تخفيض حريبي، كلي أو جزئي) وكذا الأسباب التي تبررها.

أرفق الطلب بالأشعار بالدفوع أو المستخرج من الجداول الضريبة، أو في غيابها، أذكر المادة الخاصة بالضريبة المتنازع عليها إذا أريد التأجيل لقاء، ضمان أو دفع المبالغ المتنازع عنها، يبرح الإشارة إلى ذلك في الشكوى مع إيضاح السبل أو على الأقل أسس التخفيض المطالب به.

2 - شروط وجوب أداء الضرائب :

تصبح الضريبة واجبة الأداء، بالكامل، في اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي للشهر الذي أخرج فيه الجدول في التخصيص. تصبح الضريبة المسددة عن طريق جدول تكميلي أو إضافي واجبة الأداء، 15 يوماً بعد تاريخ إخراجها في التخصيص، غير أنه وفي حالة غياب التخصيص أو نقصانه، تصبح الضريبة واجبة الأداء، 15 يوماً بعد تاريخ التخصيص.

تصبح الضريبة واجبة الأداء فوراً وبالكامل، في حالة :

1. نقل محل الإقامة خارج الاختصاص الإقليمي للضرائب، إلا إذا قام المكلف بالضريبة بالإبلاغ عن إقامته الجديدة وأيد ذلك بالتبويرات اللازمة.
2. البيع الاختياري أو الجبري.
3. التنازل أو توقف المؤسسة أو وفاة المكلف بالضريبة.
4. الغرامات الجمالية والضرائب المستحقة نتيجة تسمية لاسبال الدفع الجرافي.
5. تطبيق زيادة لعدم التخصيص أو تأخيرها أو نقص العناصر المعتمدة كأساس لفرض الضريبة.

3 - طرق الدفع

أ - إلى الصندوق محصل الضرائب المتنوعة نقداً :

- حوالة على الخزائنة رقم 4115 الجزائر تصدر مجاناً من جميع مكاتب البريد لصالح المحصلين العائلين المقيمين بالجزائر.
- شك بريدي يصدر باسم المحصل على نموذج يسلمه مكتب البريد (أنظر في الوجهة الأولى من الورقة رقم حساب الشيكات البريدية لمكتب التخصيص).
- شك تحويلي يرسل للمحصل بالنسبة للمكلفين بالضريبة الذين لهم حساب شيكات بريدية الخصم المتصل المطبق على العيلاء المحصول يكتب على الوجه الشاسي (أنظر التحويل).
- حوالة مطلوبة أو حوالة بريدية عادية الاسم.

ب - جميع مكاتب البريدية بـ :

ج - عن طريق البنك :

شك مسطر باسم محصل مكان فرض الضريبة بدون ذكر الشخص للمحصلين.

إعلان هام بالنسبة للدفعات بصندوق المحصل، قدموا هذا الإعلام أو الأخطار.

وفي الحالات المذكورة في المخطط (ب) و (ج) أذكروا بدقة بقية فرض الضريبة، مادة الواردة (الرقم) - وعند الإقتضاء - الحرف السابق لهذا الرقم) نوع الضرائب ومدة الفرض.

وإن تم الدفع بحوالة على الخزائنة يقوم إيصال الموالات مقام الوصول الذي يعطيه المحصل.

Série D - n° 37 A

ROLE INDIVIDUEL N° : _____ Année : _____

مديرية الضرائب لولاية _____

CODE ACTIVITE _____

DATE DE MISE EN RECOUVREMENT _____

DATE D'EXIGIBILITE _____

RECETTE DES IMPOTS

D _____

(Cachet d'identification)

M. _____
(nom et prénom - Raison sociale)

Activité ou Profession : _____

Adresse : _____

Article d'imposition : _____

Numéro d'Identification Statistique : _____

Numéro d'Identification Fiscale : _____

السيد (M)

القبول الاسم والشركة

النشاط أو المهنة

العنوان

رقم المادة

رقم التعريف الإحصائي

رقم التعريف المالي

مفتشية الضرائب

(Cachet d'identification)

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

Série D 37 A - Imp. Officielle Alger (2016)

NUMERO	IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE imposable (A)	BASE imposée ou déclarée (B)	MONTANT référé (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
							De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant	
201.001 L1	IRG												
M1	Majorsations et Amendes (VF+IRG) I.B.S.												
500.026 C	Versement Forfataire												
500.026 A	Taxe sur l'Activité Professionnelle												
500.020	Taxe sur la Valeur Ajoutée												
201.004.E	Réintégration TVA/achats Pénalités d'assiette/TVA Taxe sur achats												
	E 2700 - Enregistrement E 2 - C 200 - Timbre C 1 - B - 00 - TF et TA C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine												
TOTAL GENERAL DU ROLE													



تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

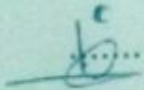

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة): ضيف الله اسيركا المولود(ة) بتاريخ: 1997 / 06 / 05 بن أحمد بن محمد إبراهيم
 الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: 201029386 الصادرة بتاريخ: 19 / 07 / 2017 عن ولاية المسيلة
 المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبية: حاسبة و جالبة تخصص: محاسبة و جباية خلال السنة الجامعية: 2022 / 2021
 والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: دور و صفة شعبة الضرائب في المدن
المسترب العزيب

أصرح بشرفي أنني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2022 / 06 / 15

التوقيع و البصمة



تصريح شرقي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة): حاج محمد المولود(ة) بتاريخ: 1998/10/30 بالمسيلة
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: 201092129 الصادرة بتاريخ: 2014/2/19 عن: المسيلة
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبية: المالية والمحاسبة تخصص: حسابية وجاينة خلال السنة الجامعية: 2022/2023
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: دور حفيضة الجزائرية في البحث التصريحي
الضريبي

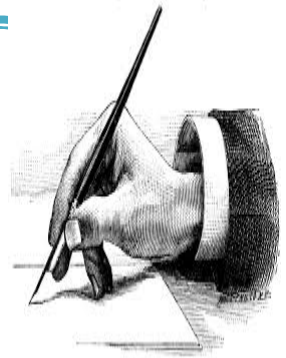
أصرح بشرقي أنني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة و النزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2022/06/15

التوقيع و البصمة



ملخص الدراسة



ملخص الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على ظاهرة التهرب الضريبي وأهم الوسائل التي تساعد في الحد منها، باعتبارها ظاهرة ساهمت في حرمان الخزينة من مبالغ مالية كبيرة من طرف المكلفين بالضريبة، حيث تطرقنا إلى تعريف الضرائب وأهم أنواعها ومن ثم حاولنا دراسة مختلف جوانب ظاهرة التهرب الضريبي من حيث الطرق والأسباب التي أدت إليها، والآثار الناجمة عنها، وأساليب معالجة هذه الظاهرة التي من بينها الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها، مع تسليط الضوء على أهم الأنواع التي تتم على مستوى مفشية الضرائب المتمثلة في الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق، وتوصلت الدراسة إلى أن دور مفشية الضرائب غير كاف ومحدود جدا في الحد من التهرب الضريبي.

الكلمات المفتاحية: الضريبة، التهرب الضريبي، الرقابة الجبائية.

Study summary:

This study aims to shed light on the phenomenon of tax evasion, which aims to deprive the treasury of sums of money by taxpayers. Resulting from it and the methods of dealing with this phenomenon, including tax control in its various forms, highlighting the most important types that take place at the level of the tax authority, which are formal and document control.

Keywords: *tax, tax evasion, fiscal control*