



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة محمد خيضر - بسكرة -
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم: العلوم الاقتصادية

الموضوع

التهرب الضريبي و أثره على التحصيل الجبائي

دراسة حالة مديرية الضرائب - بسكرة-

(2014/2011)

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية

تخصص: نقود و مالية

الأستاذ المشرف:
الدكتور(ة): بن سماعيل حياة

إعداد الطالب:
جعيدر خالد عبد الرحيم

...../2015	رقم التسجيل:
.....	تاريخ الإيداع

الموسم الجامعي 2015/2014

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

أهدي عملي هذا إلى من أوصاني بهما ربي برا وإحسانا
إلى المرأة التي تصعب الكلمات و العبارات عن وصفها
إلى من كانت وما زالت تحترق لتنير حياتنا
إلى هبة الرحمن " أمي العزيزة و الغالية " أطال الله في عمرها شفاها الله
إلى أبي العزيز الذي كان سندا لي في هذه الحياة
و ذراعي الأيمن والدي الغالي
إلى النجوم المتألقة
أخواتي البنات : آمال، نجوى، دلال، رفيقة، هاجر
إلى كافة الأهل و الأقارب و إلى اقرب الناس إلى قلبي :
أصدقائي
يوسف، وليد، حموني، دينو، علي، مختار، والى كل الأحباب
إلى من ساعدني في إعداد هذه المذكرة.
زيتوني وحكيم.
إلى كل من وسعه قلبي ولم تسعه ورقتي
إلى كل هؤلاء أهدي ثمرة جهدي المتواضع إلى فوزي رحمه الله

تشكرات:

أول الشكر لرب العالمين الذي أوهبنا العقل وحسن التدبير والتوكل وثانياً توجه بالشكر الجزيل إلى كل من قدم لنا يد المساعدة سواء من قريب أو بعيد لإنجاز هذا العمل المتواضع ولو بكلمة تشجيع أو بابتسامة أو بكلمة طيبة.

ونخص بالذكر أستاذتي الفاضلة أطال الله في عمرها وأمدّها بالصحة والعافية
الدكتورة: **بن سماعيل حياة**.

كما توجه بالشطر والامتنان إلى جميع الأساتذة وطلبة كلية علوم الاقتصادية.
كما تقدم بأحر تشكراتنا لعمال المكتبة على مساعدتهم القيمة.

إلى كل من جاهد من أجل رفع راية العلم والمعرفة.

وفي الأخير نسأل المولى عز وجل أن يجعلنا ممن يكثر ذكره ويحفظ أمره وإن يغمر

قلوبنا بمحبته ويرضى عنا .

الملخص:

تعالج هذه المذكرة إشكالية التهرب الضريبي، بحيث تهدف هذه الدراسة إلى تحليل أسباب هذه الظاهرة مع طرق وأساليب معالجتها، و لتحقيق ذلك قمنا بدراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب لولاية بسكرة، و خلصت الدراسة إلى العديد من النقاط أهمها الرقابة الجبائية تعتبر وسيلة من التقليل و الحد من ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر بغرض الحفاظ على الحصيلة الضريبية للخزينة العمومية بصفة خاصة وللدولة بصفة عامة، وهي مسؤولية كل الفاعلين (إدارة الضرائب، المكلفين، السياسيين، الأكاديميين...الخ) و بالتالي الإصلاح يجب أن يكون كلي وشامل وليس جزئي، لأن هذه الظاهرة تخلف آثارا سلبية على المستوى المالي و الاقتصادي.

الكلمات المفتاحية:

التهرب الضريبي، التحصيل الجبائي، الرقابة الجبائية، الخزينة العمومية.

Résumé :

Cette note aborde le problème de l'évasion fiscale, cette étude vise à analyser les causes de ce phénomène avec les moyens et les méthodes de traitement, et de réaliser que nous avons une étude de terrain sur le niveau de la direction des impôts du mandat de Biskra, qui est considéré comme un moyen de réduire et de réduire le phénomène de l'évasion fiscale en Algérie afin de maintenir la taxe de péage le trésor public en particulier et l'Etat en général, ce qui est la responsabilité de tous les acteurs : (administration fiscale, les contribuables, les politiciens, universitaires, etc ...) et donc la réforme doit être holistique et globale et non partielle, parce que ce phénomène a des effets négatifs sur le plan financier et économique. et l'étude a conclu que la plupart des points de contrôle budgétaire le plus important .

Mots clés:

L'évasion fiscale, la collecte fiscale, contrôle fiscal, le trésor public.

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
I	الإهداء
II	التشكرات
III	ملخص البحث
IV	فهرس المحتويات
VI	فهرس الجداول
VII	فهرس الأشكال
أ	المقدمة
1	الفصل الأول: الإطار النظري للتهرب الضريبي
2	مقدمة الفصل
3	المبحث الأول: الإطار النظري للضريبة.
3	المطلب الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها.
5	المطلب الثاني: قواعد الضريبة و أهدافها.
7	المطلب الثالث: أنواع الضريبة.
10	المبحث الثاني: ماهية التهرب الضريبي.
10	المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي و أشكاله.
14	المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي.
17	المطلب الثالث: أساليب و آثار التهرب الضريبي.
21	المبحث الثالث: طرق قياس التهرب الضريبي ووسائل مكافحته.
21	المطلب الأول: طرق قياس التهرب الضريبي.
26	المطلب الثاني: طرق الوقاية من التهرب الضريبي.

فهرس المحتويات

28	المطلب الثالث : المصالح المسؤولة عن مكافحة التهرب الضريبي.
29	خلاصة الفصل.
30	الفصل الثاني: التحصيل الجبائي.
31	مقدمة الفصل.
32	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للنظام الجبائي و التحصيل الجبائي.
32	المطلب الأول: مفهوم النظام الجبائي و مصادره.
36	المطلب الثاني :ماهية الجباية و التحصيل الجبائي.
37	المطلب الثالث:أهداف التحصيل الجبائي و كيفية إجراءه.
39	المبحث الثاني: ماهية الرقابة الجبائية.
39	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية.
40	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية أسباب إجراءها.
43	المطلب الثالث: أهداف الرقابة الجبائية و التدقيق الجبائي.
48	المبحث الثالث: الإطار القانوني و التنظيمي للرقابة الجبائية.
48	المطلب الأول: الإطار القانوني للرقابة الجبائية.
50	المطلب الثاني: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية.
55	المطلب الثالث: الإجراءات المتبعة من الإدارة الجبائية لمحاربة التهرب والغش الضريبي.
59	خلاصة الفصل.
60	الفصل الثالث: أثر التهرب على التحصيل الجبائي دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب - بسكرة -
61	مقدمة الفصل

فهرس المحتويات

62	المبحث الأول: ماهية مديرية الضرائب لولاية بسكرة.
62	المطلب الأول: نشأة مديرية الضرائب لولاية بسكرة.
63	المطلب الثاني: لمحة عن مديرية الضرائب لولاية بسكرة.
65	المطلب الثالث: الهيكل الوظيفي و التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة.
71	المبحث الثاني: دراسة حالة التهرب الضريبي المديرية الولائية للضرائب-بسكرة-.
71	المطلب الأول: نماذج التهرب في ولاية بسكرة.
76	المطلب الثاني: عدد الملفات المدروسة في الرقابة الجبائية.
79	المطلب الثالث: الحصيلة الضريبية.
81	خلاصة الفصل.
82	الخاتمة.
86	قائمة المراجع.

فهرس الجداول والأشكال

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	جدول رقم
09	مزايا ومساوئ الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة.	01
13	أوجه الاختلاف بين التجنب الضريبي والغش الضريبي.	02
71	عدد الحالات و المبالغ المتهرب منها في مادة الوعاء في ولاية بسكرة خلال الفترة(2014/2011).	03
73	عدد الحالات و المبالغ المتهرب منها في مادة التحصيل في ولاية بسكرة خلال الفترة(2014/2011).	04
75	مثال حالة التهرب بتخفيض الإيرادات.	05
76	تطور عدد الملفات المدروسة خلال(2014/2011).	06
79	الحصيلة الضريبية خلال (2014/2011).	07

فهرس الأشكال

صفحة	عنوان الشكل	شكل رقم
42	أشكال الرقابة الجبائية	01
46	خطوات إجراء الرقابة على الوثائق.	02
51	الهيكل التنظيمي لمديرية البحث والمراجعات.	03
54	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات.	04
70	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة.	05
72	حالات التهرب الضريبي في مادة الوعاء.	06
73	حالات التهرب الضريبي في مادة التحصيل.	07
76	التهرب عن طريق تخفيض الإيرادات.	08
77	تطور عدد الملفات المدروسة للفترة خلال (2014/2011).	09
79	تطور الحصيلة الضريبية خلال (2041/2011).	10

مقدمة عامة

المقدمة

تعتبر الضريبة من أهم الموارد المالية للدولة وأقدم الإيرادات العامة لتمويل النفقات العمومية وهي وسيلة فعالة تمكنها من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، والسير الحسن لمشاريعها المختلفة، لذا نجد أن الضريبة لها مكانة خاصة في علم المالية نظرا لأهمية و الدور الذي تؤديه، في تحقيق السياسة الاقتصادية العامة ، وكما يعتبر النظام الضريبي معيار لتقييم أي اقتصاد بلد ما هذا من جهة، ومن جهة أخرى للنمو الذي عرفته نتيجة التطورات الاقتصادية والتكنولوجية التي تعيشها جل اقتصاديات الدول، والتي أفرزت تنامي الاقتصاد الافتراضي الذي ساعد بدوره في تطور أساليب التهرب الضريبي، وبرز أنواع جديدة له.

فالتهرب من دفع الضريبة ظاهرة موجودة في جميع دول العالم و لكن بنسب مختلفة و تعد من أخطر الآفات التي تصيب الاقتصاد بصفة عامة لكونه يؤدي إلى استنزاف الموارد الضريبية التي كان من المفروض أن تستفيد منها خزينة الدولة لإنفاقها فيما يحقق المنفعة العامة من خلال استثمارها في مختلف المشاريع التنموية للبلاد، بدلا من انسيابها في قنوات مجهولة.

وبالرغم من كون ظاهرة التهرب الضريبي قديمة، إلا أنها قد تفتت وتعددت صورها عبر الزمن، سواء من حيث الوسائل أو الأساليب المعتمدة لتشهد في الآونة الأخيرة أبعادا خطيرة، فهي لا تقتصر على منطقة جغرافية محددة، ولا على فترة زمنية معينة، بل أصبحت ظاهرة عالمية لصيقة بالضرائب توجد حيثما وجدت هذه الأخيرة ، ومنها الجزائر السعي جاهدة إلى مكافحة هذا الوباء بشتى الطرق التشريعية والتنظيمية، و رغم هذه الجهود المعتبرة لمكافحة هذه الظاهرة، إلا أن نسبتها في تزايد مستمر، والتي نتج عنها وضع أجهزة مختصة في مكافحة التهرب الضريبي، والمتجسدة في إنشاء أجهزة خاصة للمراقبة الجبائية للحد و التقليل من هذه الظاهرة،

ومن خلال هذا العرض يمكننا طرح الإشكالية التي يمكن صياغتها كما يلي:

كيف يمكن للتهرب الضريبي ان يؤثر على التحصيل الجبائي ؟ وهل له نفس التأثير على الحصيلة الضريبية لمديرية الضرائب لولاية بسكرة ؟

ومن هذه الإشكالية الرئيسية ارتأينا طرح بعض التساؤلات وتتمثل في:

- ما هي ظاهرة التهرب الضريبي؟
- ما هي الأسباب التي تؤدي إلى التهرب الضريبي ؟ و ما هي سبل معالجتها ؟
- ما هي أهداف التحصيل الجبائي ؟
- ما هو واقع الرقابة الجبائية في تحجيم ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر؟

مقدمة عامة

فرضيات البحث:

بعد طرح التساؤلات وإيضاح المشكلة رأينا من الضروري تقديم بعض الفرضيات التي ستكون منطلقا للدراسة، وهي كما يلي:

- لم يتفق رجال الجباية على تعريف شامل ودقيق لمفهوم التهرب الضريبي.
- نظرا لتعدد أسباب التهرب الضريبي من أسباب تشريعية و اجتماعية و صولا إلى الأسباب الاقتصادية، نفرض تعدد أساليب معالجته.
- تعتبر أهداف التحصيل الجبائي الحفاظ على الاقتصاد الوطني.
- تعد الرقابة الجبائية أحد الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية للمحافظة على حقوق الخزينة.

أهمية البحث:

تكمن أهمية دراستنا لهذا الموضوع فيما يلي :

- 1- تقديم فرصة لكل من يرغب في التعرف و الإطلاع على ظاهرة التهرب الضريبي ما يجعل كل مطلع على هذا الموضوع أكثر دراية بأهمية الضريبة في تمويل الخزينة العمومية.
- 2- تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي و تناول أهم المناهج المقترحة لقياس الظاهرة.
- 3- إبراز الأجهزة القائمة على مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.
- 4- الإطلاع على القوانين و المراسيم التي تعمل بها الإدارة الجبائية.

أهداف البحث:

تتجلى الأهداف المرجوة من هذا البحث في:

- تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي، ومدى تأثيرها بالتطورات الاقتصادية الحاصلة.
- إبراز الأجهزة القائمة على مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، وأهم الوسائل والإجراءات المتخذة لذلك للوقوف على مدى قدرتها وفعاليتها في المكافحة.
- إبراز معوقات الرقابة الجبائية والتي تعمل على الحد من كفاءتها بغية تحسينها.
- الخروج بتوصيات تعمل على الحد من هذه الظاهرة.

محددات الدراسة:

فيما يتعلق بحدود الدراسة سنحاول معالجة موضوعنا ما بين 2011-2014، نظرا لتزايد الاهتمام بالرقابة الجبائية في الجزائر خلال هذه الفترة، عن طريق تعزيزها بآليات وأجهزة جديدة إضافة إلى اعتماد بعض

مقدمة عامة

الوسائل المستحدثة، كما أنه ستقتصر دراستنا لطرق الرقابة الجبائية على التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية لأنهما الأكثر تطبيقا من قبل المصالح المختصة.

مبررات ودوافع اختيار الموضوع:

- الرغبة الشخصية في معالجة الموضوع و التطرق لهذه الظاهرة .
- إثراء رصيدي العلمي و ذلك بمعرفة كل الجوانب التي مست هذا الموضوع .
- محاولة معرفة الطريقة الأمثل لمعالجة هذه الظاهرة .
- نقص الإحاطة بالجوانب المختلفة لهذا الموضوع .

الدراسات السابقة:

-ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب، دراسة حالة الجزائر، عبارة عن أطروحة مقدمة لنيل دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية فرع التسيير، جامعة الجزائر، 2002/2001، حيث يعالج الباحث في هذه الأطروحة فعالية النظام الضريبي و إشكالية التهرب مع التركيز على النظام الضريبي الجزائري، وعالج أيضا إشكالية التهرب الضريبي في سياق الموضوع.

-نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر ' 2003/1999'، عبارة عن مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، في علوم التسيير فرع مالية و نقود، جامعة الجزائر، 2004/ 2003، حيث تدور إشكالية البحث ما مدى فعالية الرقابة الجبائية للتحكم في ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر؟ إن أهمية هذه الدراسة تتبع من تلك الآثار السيئة لظاهرة التهرب الضريبي، والتي جعلت أموالا طائلة تتداول بكل حرية من دون مراقبة أو اقتطاع، وبذلك حرمان الخزينة العمومية منها، مع إبراز الأجهزة القائمة على مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، وأهم الوسائل والإجراءات المتخذة لذلك للوقوف على مدى قدرتها وفعاليتها في المكافحة.

صعوبات البحث:

- لقد واجهنا في بحثنا هذا عدة صعوبات نذكر منها:
- بالرغم من قدم موضوع التهرب الضريبي إلا أنه واجهنا النقص في المراجع.
 - في الدراسة الميدانية صادفنا بعض المعوقات منها البيروقراطية في مديرية الضرائب للولاية، في عدم تقديم بعض الإحصاءات والمعطيات محتجين في ذلك بالسرية.

المنهج والأدوات المستخدمة في البحث:

مقدمة عامة

سنحاول في معالجة بحثنا على المزج بين المنهج الوصفي والتحليلي، حيث نعتمد على المنهج الوصفي في الجانب النظري المتعلق بالتعرف على ظاهرة التهرب الضريبي و التحصيل الجبائي و على الرقابة الجبائية وأهم الطرق والوسائل المستخدمة، أما المنهج التحليلي فاستعنا به في الجانب التطبيقي حيث قمنا بتحليل ظاهرة التهرب الضريبي و أساليب الرقابة الجبائية في محاربتها، بغية الوقوف على معوقاتها لتصحيحها.

خطة البحث:

من خلال ما سوف نقوم بدراسته في هذا الموضوع قمنا بتقسيم البحث إلى ثلاثة فصول محاولة منا الإلمام بكل الجوانب التي يمكن عن طريقها إيجاد أجوبة كافية للإشكالية المطروحة واختبار مدى صحة الفرضيات التي انطلقت منها الدراسة.

حيث سنتناول في الفصل الأول شرح الإطار النظري للضريبة و للتهرب الضريبي و أشكاله و الأسباب المؤدية إليه وطرق قياسه وسبل علاجه، أما في الفصل الثاني سنتطرق للتحصيل الجبائي و الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية من خلال تحديد ماهية الرقابة الجبائية لتوضيح مختلف أهدافها وأشكالها ودورها في مكافحة التهرب الضريبي.

أما في الفصل الثالث والأخير سنقوم بدراسة تطبيقية من خلال الإحصاءات المقدمة لدينا و التي قمنا بتحليلها، من خلال الدراسة الميدانية في مديرية الضرائب لولاية بسكرة.

وفي الأخير تناولنا الخاتمة أين تم فيها تلخيص عام للبحث، مع استعراض أهم النتائج المتوصل إليها واختبار الفرضيات، وعلى ضوء هذه الأخيرة قمنا بتقديم بعض التوصيات والاقتراحات و آفاق الدراسة .

تمهيد :

منذ أن وجد الإنسان في شكل مجتمعات وتجمعات وجدت معه الضريبة، فنظام الضريبة نظام قديم قدم الإنسان وقد مثلت الضريبة خلال مراحل طويلة أساس الدراسات المالية ولا يرجع ذلك لكونها تعد مصدرا رئيسيا من مصادر الإيرادات العامة فقط ولكن لأهمية الدور البارز الذي تلعبه في توجيه النشاطات الاقتصادية في المجتمعات المعاصرة، فالضريبة في وقتنا الحاضر لا يمكن أن تستقطع دون أن تثير انعكاسات أو نتائج على الاستهلاك والادخار والإنتاج والاستثمار وهذا التأثير يختلف باختلاف التكوين السياسي للدولة وطبيعة النظام الاقتصادي السائد، و مع توسع نطاق أنواع الضرائب نتج عنها ظاهرة للتخلص من عبء الضريبة يلجأ المكلف إلى طرق عديدة منها الهرب من دفع الضريبة وهو ما يسمى بالتهرب الضريبي، مستخدمين بذلك طرق و أساليب مشروعة أو غير مشروعة و سنعرض هذا الأخير في هذا الفصل:

المبحث الأول : الإطار النظري للضريبة.

المبحث الثاني : ماهية التهرب الضريبي.

المبحث الثالث : طرق قياس التهرب الضريبي ووسائل مكافحته.

المبحث الأول: الإطار النظري للضريبة

تعتبر الضريبة من أهم مصادر إيرادات الدولة وأداة لتمويل النفقات الحكومية وتعدت إلى أكثر من هذا حيث أصبحت أداة تعتمد عليها الدولة في تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ، ونظرا للأدوار التي تلعبها الضريبة في إيرادات الدولة اهتم بها رجال الاقتصاد ورجال الفكر المالي، وسنحاول في هذا المبحث الطرق إلى تعريف الضريبة وخصائصها في المطلب الأول وقواعد الضريبة في المطلب الثاني وسنتناول قواعد الضريبة في المطلب الثالث والأخير أنواع الضريبة.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها

أولاً: مفهوم الضريبة: توجد عدة تعاريف للضريبة نذكر منها:

في غياب تعريف تشريعي، يمكن أن نعرف الضريبة على أنها مبلغ نقدي تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة، بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي وبدون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية.¹

وتعرف أيضاً: بأنها اقتطاع نقدي، ذو سلطة، نهائي، دون مقابل، منجز لفائدة الجماعات الإقليمية(الدولة وجماعتها المحلية) أو لصالح الهيئات العمومية الإقليمية.²

والضريبة هي فريضة مالية يدفعها الفرد جبراً إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية ، بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة.³

ويعرفها الأستاذ دران ميشال بأنها اقتطاع نقدي جبري تقوم به السلطة العامة أموال الأفراد، قصد توزيع ثقل الأعباء العامة فيما بينهم بإنصاف.⁴

كذلك: "الضريبة هي فريضة مالية نقدية تستأديها الدولة جبراً من الأفراد بدون مقابل بهدف تمويل النفقات العامة وتحقيق الأهداف النابعة من مضمون فلسفتها السياسية.⁵

ونستخلص من خلال ما سبق ذكره الضريبة هي أيراد مالي للدولة تقتطعه من الأفراد جبراً وبدون مقابل لتغطية النفقات العامة.

¹ محمد عباس محرز، المدخل إلى الجباية والضرائب، سلسلة الجباية، دار النشر itcis، 2010، ص9.

² محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2004، ص13.

³ ياسر صالح الفريجات، المحاسبة في علم الضرائب، دار المناهج للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان الأردن، 2009، ص15.

⁴ اعمر يحيوي، مساهمة في دراسة المالية العامة وفقاً للتطورات الراهنة، دار هومة للطباعة، الجزائر، 2005، ص90.

⁵ عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص91.

ثانيا: خصائص الضريبة:

الضريبة فريضة إلزامية:

تقتطع من الأفراد على وجه الإلزام وتستقل الدولة في وضع نظام قانوني خاص بالضريبة دون أن يكون محل اتفاق مع الأفراد، فهم ملزمون بدفعها سواء قبلوا بذلك أم لم يقبلوا وتظهر صفة الإلزام واضحة عند الامتناع عن دفعها أو عند محاولة التهرب منها، وفي هذه الحالات تلجأ الدولة إلى وسائل التنفيذ الإجباري للحصول على ما تستحقه من خلال العقوبات المفروضة في قوانين الضرائب.¹

الضريبة ذات شكل نقدي:

ويقصد بها عبارة عن مبلغ من المال ولا يمكن أن تكون على شكل سلعة أو خدمة خلافا لما كان سائدا في الأنظمة الاقتصادية البدائية حيث كانت تدفع عينا كمية معينة من المحاصيل الزراعية كالقمح مثلا.

الضريبة تدفع بشكل نهائي:

إن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية بمعنى أن الدولة لا تلتزم بردها لهم أو تعويضهم إياها، وبذلك تختلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم به الدولة برده إلى المكتتبين فيه كما تلتزم بدفع الفوائد المترتبة عن مبلغه، وإن قيام المكلف بالضريبة بدفعها دون أن يحصل على منفعة خاصة تعود عليه مقابل أدائه للضريبة ويدفع المكلف الضريبة مساهمة منه كعضو داخل المجتمع في تحمل الأعباء والتكاليف العامة.²

تدفع الضريبة بدون مقابل:

تدفع الضريبة دون مقابل أو منفعة خاصة فالمكلف يقوم بأدائها على أساس مساهمته في المجتمع باعتباره عضوا في الجماعة وليس باعتباره ممولا للضرائب وعلى هذا فإنه يبدو منطقيا أن يساهم في تغطية أعباء الدولة التي تحمي الجماعة وتشرف عليهم.

الضريبة تفرض لتحقيق النفع العام:

إذا كانت الضريبة لا تفرضها الدولة مقابل نفع خاص لدافعها، فإن الدولة تلتزم باستخدام حصيلتها لتحقيق المنفعة العامة.³

¹ منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، منشورات الجامعة المفتوحة، 1994، ص105.

² محمد عباس محرز، المدخل إلى الجباية والضرائب، مرجع سابق، ص13.

³ منور أوسريز، محمد حمو، محاضرات في جباية المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009، ص8.

المطلب الثاني: قواعد الضريبة أهدافها

أولاً قاعدة اليقين:

ومعناه أن تكون الضريبة بالنسبة للممول محددة تحديداً واضحاً لا لبس فيه ولا غموض ويشترك لتوافر عنصر اليقين في التشريعات الضريبية ما يلي:

أ أن تكون النصوص التشريعية واضحة لا غموض فيها حتى يسهل تطبيقها دون تأويل.

ب أن تكون المذكرات التفسيرية للقانون والأعمال الإيضاحية شاملة لشرح جميع النصوص.

ت استحقاق الضرائب بالفعل وفقاً للمواعيد والشروط التي يخضع الممول للضرائب.

فمن الأهمية بمكان أن يعرف الممول مدى التزامه من الضريبة، هل هو ملزم بها، وماهية هذه الضريبة، وسعرها وكافة الأحكام المتعلقة بها من تحديد لوعائها وربطها وكيفية تحصيلها، وغير ذلك من المسائل الفنية المتعلقة بها وذلك حتى ينظم شئونه المالية بما يكفل أداءه لالتزاماته الضريبية.¹

قاعدة العدالة في توزيع الضريبة:

تعنى هذه القاعدة عند "آدم سميث" وفي مفهومها التقليدي أن يسهم الأفراد في تحمل عبء الضريبة تبعاً

لمقدرتهم النسبية، أي بنسبة معينة موحدة مما يحصلون عليه من دخل أو ما يسمى بالضريبة النسبية.

ويترتب على ذلك أن تكون هذه الضريبة أكثر عبئاً على الفقير منها على الغني، ولهذا انصرف الفكر المالي

الحديث عن هذا المعنى، إلى أن الضريبة التصاعدية هي الضريبة التي تحقق العدالة، لأنها هي التي تسمح بأن

يساهم الممولين في الأعباء العامة كل بحسب مقدرته التكلفية.²

قاعدة الملائمة:

يقضي هذا المبدأ ضرورة إجراءات التحصيل واختيار الأوقات والأساليب التي تتلاءم مع ظروف المكلف

حتى لا يتضرر من الضريبة حين دفعها، فحسب آدم سميث "تجبي الضريبة في الأوقات والطرق الأكثر ملائمة للممول".

وعليه يجب أن تكون المطالبة بدفع الضريبة في وقت يناسب الممول وبالكيفية الملائمة له بحيث لا يترتب عنه

ضرر بالخزينة العمومية ولا إرهاق للممول، ولتحقيق ذلك يجب مراعاة الاعتبارات التالية:

يجب أن يتصف النظام الضريبي بالشفافية حتى يسمح للمكلف بتحديد ما يستحق عليه من ضرائب.

وقد نتج عن هذه القاعدة قاعدة "الاقتطاع من المنبع" والخاصة بالضريبة على الدخل باعتبار أن الاقتطاع عند

المنبع أكثر ملائمة وسهولة بالنسبة للمكلف بالضريبة وإدارة الضرائب في نفس الوقت.

¹ محمد عباس محرز، المدخل إلى الجباية والضريبة، مرجع سابق، ص 16.

² محمد عباس محرز، إقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الخامسة، الجزائر، 2003، ص 157.

وبالنسبة للنظام الضريبي الجزائري نلاحظ أن مبدأ الملائمة في التحصيل محتوم نسبيا، فمثلا الضرائب على المرتبات والأجور فإنها تقتطع من الأجر حين يتم دفع المرتب أي عند نهاية كل شهر فهو أفضل وقت بالنسبة للموظفين كما يعفيهم من إجراءات الدفع حيث تتكفل المؤسسة المعنية بذلك.¹

قاعدة الاقتصاد في نفقات التحصيل:

ويقصد بهذه القاعدة أن يتم تحصيل الضريبة التي لا تكلف إدارة الضرائب أعباء ومصاريف ذات تكلفة كبيرة، ولهذا ينبغي على الدولة أن تعتمد على التقنيات المثلى للتحكم في مختلف التكاليف، ومراعاة هذه القاعدة يضمن للضريبة فعاليتها كمورد هام تعتمد عليه الدولة دون ضياع جزء منه من أجل الحصول عليه.²

ثانيا أهداف الضريبة:³

أ- الأهداف السياسية : يمكن استخدام الضرائب لتحقيق أهداف سياسية كفرض الرسوم الجمركية عالية على منتوجات بعض الدول وتخفيضها في الحروب بين الدول المتقدمة كاليابان والولايات المتحدة الأمريكية، وكذلك كأداة سياسية لتعزيز مركز السلطة الحاكمة أوبين الدول من خلال تسهيل التجارة كذلك تميز الضريبة بين التصرفات.

ب- الأهداف المالية: إن غرض الضريبة الأصلي هو الحصول على الأموال اللازمة للخزينة العامة، فوضع الفقهاء القواعد والأسس التي تحقق ذلك وتتميز بالثبات والإنتاجية والمرونة، فالضريبة المنتجة التي تجلب أكبر حصيلة، واتساع وعائها ووضوح النصوص الناجمة للضريبة حتى لا تدع الصياغة القانونية مجال لتعدد التفسيرات وللاقتصاد في النفقات الجبائية .

ج- أهداف اجتماعية: تستخدم الضريبة لتحقيق الأهداف الاجتماعية للدولة، و لتخفيف الفوارق الاجتماعية، كما تمنح الدولة إعفاءات ضريبية تتناسب عكسيا مع عدد أفراد الأسرة، كما تستطيع الدولة أن تحد من استهلاك بعض المواد الضارة بالصحة العامة، كالخمر والمواد المخدرة بفرض ضرائب إضافية وتشديد الوطء عليها، وتخفيف حدة البطالة.

د- أهداف اقتصادية : استعملت الدولة الضريبة منذ زمن بعيد لتحقيق أهداف اقتصادية وفرض الضرائب الجمركية لحماية الصناعة الوطنية من المنافسة الأجنبية، وتكمن هذه الأهداف في تحقيق النمو الاقتصادي

1 ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص، ص، 91-92.

2 محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص162.

³ <http://www.startimes.com>

وذلك بتحسين معيشة الأفراد من خلال تخفيف العبئ الضريبي المقرر على المكلفين بالضريبة الذي يؤدي إلى زيادة في الدخل، ويؤدي إلى تحقيق الاستقرار الاقتصادي وتمثل أهم الأهداف التي تسعى الدولة إلى تحقيقها.

المطلب الثالث: أنواع الضريبة

تنقسم الضرائب إلى عدة أنواع سنحاول ذكرها وشرحها.

أولاً: الضرائب المباشرة:¹

وهي الضرائب التي تفرض على قيمة ما يحققه المكلف أو يمتلكه من عناصر رأس المال، ويتحملها الشخص المكلف نفسه ولا يستطيع نقل عبء هذه الضريبة إلى غيره وهي نوعان:

1. الضريبة على الدخل:

وتقدر على أساس ما يحققه المكلف من عناصر خاضعة للضريبة خلال فترة زمنية سواء كانت شهراً أو سنة وهذه الضريبة إما أن تكن ضريبة نوعية على الرواتب والأجور والأرباح التجارية والصناعية ، أو تكون ضريبة عامة على مجموع عناصر دخل المكلف على اختلاف أنواعها ومصدرها ومن أهم عناصر التشخيص الضريبي إعفاء حد أدنى من الدخل تتناسب والنفقات الضرورية للمعيشة كما أن هناك إعفاء آخر يقابل الأعباء العائلية يتناسب وعدد المعالين، ثم إن التصاعد في معدلات الضريبة هو احد عناصر التشخيص الضريبي.

2. الضريبة على رأس المال:

وتفرض هذه الضريبة على رأس المال وعلى الثروة التي يمتلكها الفرد منتجة كانت أو غير منتجة وتتميز بأنها تفرض على كل ما يملكه المكلف من أموال ثابتة أو منقولة في لحظة زمنية معينة، وهذه الضريبة قد تكون عادية أو غير عادية.

فالضريبة العادية: على رأس المال هي ضريبة معدلها منخفض لا يمس إلا جزءاً من الدخل وهذا الجزء يمكن تعويضه أو تحقيقه بواسطة استثمار رأس المال فكأن الضريبة العادية صورة من صور الضريبة على الإيراد وهي تفرض على ما كان منتجا أو غير منتج كالمجوهرات والتحف والصور الفنية مما قد يدفع أصحاب هذه الأموال المجمدة التي استغلالها وتحويلها التي أموال منتجة.

أما الضريبة غير العادية: فإن محلها رأس المال وتدفع عن طريق اقتطاع جزء منه مما يؤدي إلى إهلاك رأس المال مع التكرار ولا تلجأ الدولة التي هذا النوع إلا في ظروف استثنائية كالوفاء بدين عام أو من أجل مواجهة أزمة اقتصادية أو بهدف تمويل حرب أو بقصد إعادة توزيع الثروات التي غير ذلك من أهداف مالية أو اجتماعية أو سياسية.

¹ عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، عليان الشريف، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2003، ص، ص،

ثانيا: الضرائب غير المباشرة:¹

وهي كل ضريبة يدفعها المكلف ويستطيع نقل عبء هذه الضريبة إلا شخص آخر ويتميز هذا النوع بسهولة الجباية ووفرة الحصيلة وتقسّم الضرائب غير المباشرة إلى:

أولاً: الضرائب على التداول:

وهي الضريبة التي تفرض عند حصول واقعة انتقال شيء من ملكية شخص إلى شخص آخر، وضريبة الدمغة هي من الضرائب على التداول وتفرض على عملية تداول الأسهم والسندات وعلى المعاملات والطلبات المقدمة إلى جهات إدارية حكومية

ثانيا: الضرائب على الاستهلاك:

وتفرض على أنواع معين من السلع المستهلكة أو على كافة السلع المستهلكة بغرض تحقيق أهداف اقتصادية ومالية وهي نوعان:

1. الضرائب الجمركية: وتفرض على أنواع السلع المستوردة من خارج الدولة (الواردات) كما قد تفرض على السلع المصدرة إلى الخارج (الصادرات) ، وعند فرض ضريبة على الواردات لا بد من التمييز بين السلع ، فلا تفرض ضريبة على السلع الضرورية وإلا فإنه ستتعهد المساواة في التضييق بين الأفراد المجتمع حين يدفع كل فرد فيه قدرا واحدا من الضريبة سواء كان قادرا أو عاجزا وقد تفرض الضرائب الجمركية بقصد تطبيق سياسة الحماية وذلك بهدف تشجيع وحماية الصناعات المحلية الناشئة. أما الضريبة الجمركية على الصادرات فتلجأ إليها الدولة بقصد إعاقة السلع المحلية عن التصدير أو التخفيف من حجم الصادرات وتحقيق الضرائب ورسوم الجمركية حصليه ضخمة للخزينة ومصدرا غزيرا من مصادر إيرادات الدولة.

2. الضرائب على الإنتاج : وتفرض على منتجات طبيعية أو الصناعية ويطلق عليها (رسوم الإنتاج) وقد تفرض في أي مرحلة من مراحل التصنيع أو الإنتاج حيث يقوم بدفعها المنتج ويضيف قيمة الضريبة إلى سعر بيع الوحدة للمستهلك.

ثالثا الضريبة على المبيعات:

وهي ضريبة غير مباشرة تفرض على السلع الصناعية المستوردة والمصنعة محليا وعلى مجموعة من الخدمات وتستوفي في المرحلة الأولى من تطبيقها من المستورد مباشرة ومن الصانع عند البيع ومن يؤدي الخدمات عند

¹ عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، عليان الشريف، المرجع السابق، ص18.

تقديمها ويستثنى من ذلك السلع المعفاة المنصوص عليها في قائمة الإعفاء وقد فرضت محل الضريبة على الاستهلاك.¹

جدول رقم (01) : مزايا ومساوئ الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة.²

العيوب	المزايا	الضرائب
<ul style="list-style-type: none"> - طول مدة التحصيل - مرونة اقتصادية ضعيفة 	<ul style="list-style-type: none"> - سهولة التحصيل - ثابتة المر دودية نسبية - مرئية ومعروفة القيمة من طرف المكلف بالضريبة - سهولة المراقبة نسبية 	الضرائب المباشرة
<ul style="list-style-type: none"> - ثقيلة المراقبة - غير مستقرة المردودية - تحصيل ناقص (غش ضريبي) 	<ul style="list-style-type: none"> - مدفوعة بشكل سهل من طرف المكلف بالضريبة - جد منتجة - مرونة اقتصادية قوية - سريعة التحصيل 	الضرائب غيرالمباشرة

المصدر: محمد عباس محرزى، اقتصاديات الجباية والضرائب، مرجع سابق، ص 171.

¹ عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، عليان الشريف، الضرائب ومحاسبتها، مرجع سابق، ص، ص، 18- 19.

² محمد عباس محرزى، اقتصاديات الجباية والضرائب، مرجع سابق، ص 171.

المبحث الثاني : ماهية التهرب الضريبي

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي من أهم انشغالات المشرع، حيث أنها تقلص النظام الضريبي وتهدد وجوده، وازدادت ظاهرة التهرب الضريبي بسبب النمو السريع للنشاط للاقتصادي الموازي وزيادة العجز الميزاني، مما سنحاول على التطرق لهذه الظاهرة من خلال هذا المبحث وسنتناول فيه مفهوم التهرب الضريبي وأشكاله في المطلب الأول، وأسباب التهرب الضريبي في المطلب الثاني، وأساليب واثار التهرب الضريبي في المطلب الثالث.

المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي وأشكاله

بالنسبة إلى علم المالية العامة فهناك عدة تعاريف للتهرب الضريبي، ويقصد على أن التهرب هو: تخلص المكلف كلياً أو جزئياً من أداء الضريبة، دون نقل عبئها إلى غيره، مما يؤثر في حصيلة الدولة من الضريبة ويضيع عليها حقها.

تشكل الضريبة عبئاً على المكلف لذلك فإنه يعمل على مقاومتها من خلال التخلص منها أو نقل عبئها إلى شخص آخر، ويقصد بالتهرب الضريبي ذلك السلوك الذي يحاول من خلاله المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر.¹

فالتهرب الضريبي يكون جزئياً إذا استطاع الممول الإفلات من سداد الضريبة المستحقة عليه كلياً فذلك باستعماله احد الطرق الاحتمالية المنصوص عليها في القانون كأن يخفي نشاطه كلياً عن علم مصلحة الضرائب.

ويكون التهرب جزئياً إذا استطاع الممول الإفلات من سداد جزء من الضريبة المستحقة عليه باستعمال احد الطرق الاحتمالية المنصوص عليها قانوناً، وذلك كأن يقدم إقرارات ضريبية مخالفة لحجم إيراداته وأرباحه الحقيقية وبأقل من الحقيقة أو يضمن إقراراته الضريبية المقدمة لمصلحة الضرائب على المبيعات حجم المبيعات أقل من حجم مبيعاته الحقيقية.²

فالتهرب الضريبي يتمثل إذا بعدم إقرار المكلف بواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال عدم تقديم البيانات اللازمة طبقاً للقوانين أو تقديم بيانات مضللة وغير كاملة للدوائر المالية، أو بتخفيض الإيرادات الضريبية

¹ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب، دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية فرع التسيير، جامعة الجزائر، 2001/2002، ص 287.

² مراد عبد الفتاح، موسوعة شرح اتفاقيات منع التهرب والازدواج الضريبي، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2005، ص 26.

بطرق مختلفة في مثل هذه الحالات هنالك رغبة أونية في التخلص من الضريبة وهناك رغبة في حرمان الدولة من إيراداتها المالية.¹

التهرب الضريبي هو عبارة عن الممارسات التي تخرج عن نطاق القانون وحدوده إي إنها كلها ممارسات غير مشروعة، فهو يفترض تحقق الواقعة المنشأة بالفعل إلا أن المكلف يتهرب من دفعها كلياً أو جزئياً بالاستفادة من الآفات الضريبية وثغرات القانون والنقص الذي يعترى نصوصه.²

ومن خلال التعريفات السابقة يمكننا أن نستخلص أن التهرب الضريبي هو تملص المكلف من دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً إما باستعمال طرق مشروعة قانوناً أو غير مشروعة.

أشكال التهرب الضريبي:

ويمكن التمييز بين شكلين للتهرب الضريبي وهما:

- تهرب ضريبي بدون انتهاك القانون الضريبي وهو ما يعرف بالتجنب الضريبي.
- تهرب ضريبي بانتهاك القانون الضريبي وهو ما يعرف بالغش الضريبي.

أولاً: التجنب الضريبي: L'évasion Fiscale: ³

يقصد بالتجنب الضريبي أن يتخلص الشخص من دفع الضريبة دون ارتكاب أي مخالفة لنصوص التشريع الضريبي القائم، وفي هذا الإطار يمكن التمييز بين ثلاث حالات للتهرب هي:

تجنب ضريبي ناتج عن تغير سلوك المكلف أو (تجنب مقصود):

وذلك من خلال بعض السلوكيات التي يتخذها المكلف بغرض تجنب الضريبة والتي تتمثل فيما يلي:

- الامتناع من استهلاك أو إنتاج السلع التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة بقصد تفادي دفعها.
- ترك النشاط الإنتاجي الذي يخضع إلى ضريبة مرتفعة، والانتقال إلى نشاط آخر خاضع لضريبة أقل.

تجنب ضريبي يتضمنه التشريع:

بما أن الضريبة أداة تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية فقد يتضمن المشرع تجنب الضريبة لتحقيق أهداف معينة، مثل منح إعفاءات لتدعيم الاستثمار في القطاع الفلاحي من أجل تحقيق الاكتفاء الذاتي، وقصد تشجيع الاستثمار.

¹ خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد 16، العدد 2، 2000، ص، ص، 159 - 160.

² وفاء شيعاوي، جريمة التهرب الضريبي، مجلة المنتدى القانوني، جامعة محمد خيضر، العدد الأول، بسكرة، 2005، ص 72.

³ عبد الباسط سطوف، الرقابة الجبائية كأداة لمكافحة الغش والتهرب الضريبي، مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية، جامعة بسكرة، 2012/2013، ص 4.

تجنب ضريبي ناتج عن إهمال المشرع الجبائي: ويتحقق نتيجة وجود ثغرات قانونية ينطوي عليها التشريع الجبائي، ويرجع ذلك في الغالب إلى النقص في التشريع وعدم إحكام صياغة المواد القانونية حيث يستفيد المكلف من الثغرات القانونية والنقائص والغموض الذي يكتنف التشريعات الجبائية للتملص من دفع الضريبة بطريقة ذكية، وذلك يستفيد المكلف بأهل الخبرة والاختصاص لاكتشاف تلك الثغرات، مثلا يستطيع المكلف تجنب الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية بالتوصل إلى إعطاء نشاطه صفة غير تجارية من وجهة النظر القانونية رغم أن طبيعة نشاطه تجاري من الناحية الاقتصادية.¹

ثانيا: الغش الضريبي: La Fraude Fiscale

الغش الضريبي من أنواع التهرب الجبائي (الضريبي) والذي يتضمن المخالفة الصريحة للقوانين والأحكام والتشريعات الجبائية. ويقصد به امتناع الممول الذي توافرت فيه شروط الخضوع للضريبة عن الوفاء بها، مستعينا في ذلك بكافة أنواع الغش، وبعبارة أخرى هو محاولة الشخص عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا أو جزئيا بإتباع طرق وأساليب مخالفة للقانون وتحمل طابع الغش بطريقة غير مشروعة أو بمخالفة مباشرة للقانون الضريبي، وتوجد عدة مظاهر تتمثل فيما يلي:

- عدم تقديم المكلف القانوني تصريح ضريبي عن النشاط الخاضع للضريبة، معتمدا في ذلك على عدم وجود مقر لنشاطه، وفي هذه الحالة يكون التهرب كلي.
- إدخال السلع المستوردة من الخارج خفية أي عدم التصريح بها لدى الجمارك حتى لا يدفع عليها الضريبة الجمركية.²
- هروب المكلف خارج البلاد، وبالتالي يصعب على إدارة الضرائب تحصيل الضريبة المترتبة عليه. ويتحقق ذلك بعد توفر عنصرين (ركنين):³

العنصر المادي: ويقصد به تعمد المكلف بتخفيض أساس الاقتطاع الضريبي، بطرق لم ينص عليها المشرع.

1- **العنصر المعنوي (النية):** يقصد به إرادة المكلف عن وعي وقصد ارتكاب المخالفة الصريحة للقانون الجبائي وتعتمد النية السيئة لاقتراف الغش الضريبي، وبمعنى آخر يستوجب هذا الأخير توفر القصد من أجل قيام الغش.

¹ عبد الباسط سطوف، المرجع السابق، ص4.

² ناصر مراد، مرجع سابق، ص289.

³ عبد الغني بوشري، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999-2009)، مذكرة ماجستير، جامعة تلمسان،

2011/2010، ص48.

ومن خلال ما تناولناه في السابق يمكن التمييز بين الغش الضريبي والتجنب الضريبي من خلال تبيان أوجه الاختلاف والشبه بينهما:¹

بالنسبة لأوجه الاختلاف بين التجنب والتهرب الضريبي فإنهما:

الجدول رقم(02): أوجه الاختلاف بين التجنب الضريبي والغش الضريبي.

التجنب الضريبي	الغش الضريبي
✓ يطبق دون مخالفة القانون والأحكام والتشريعات الجبائية	✓ يتم باستعمال وسائل وأساليب مخالفة للقوانين والأحكام التشريعات الجبائية.
✓ يشتمل على عنصر النية بهدف التخلص من دفع الضريبة.	✓ يشتمل على العنصرين المعنوي(النية) والمادي للتخلص من أداء الضريبة.
✓ لا يعتبره القانون جريمة و لا يعاقب عليه .	✓ يعتبره القانون جريمة ويعاقب على ارتكابه.

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المعطيات السابقة.

أما بالنسبة لأوجه الشبه بين التجنب والتهرب الضريبي فإنهما:

✓ يمارسان من طرف المكلفين بالضريبة سواء كانوا طبيعيين أو معنويين ما عدا من تصرح ضرائبهم من طرف الغير كالأجراء مثلا.

✓ يهدف المكلف منهما إلى التخلص من أداء الضريبة إلى الخزينة العمومية سواء جزئيا أو كليا.

✓ كل منهما ناتج عن ضعف الوازع والوعي الضريبي للمكلف.

✓ يشمل كل منهما على عنصر النية للتهرب من دفع الضريبة والنتيجة منهما هو حرمان الخزينة العمومية من الإيرادات الضريبية.²

ثالثا: التهرب الضريبي الداخلي والخارجي

ويمكن أيضا تقسيم التهرب الضريبي وفقا لمكان وقوعه سواء علة إقليم الدولة أو خارجها إلى تهرب داخلي

وتهرب خارجي أو دولي.

¹ عبد الغني بوشري، المرجع السابق، ص، 48.

² رشيدة ونادي، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر، 2001/2002، ص49.

➤ التهرب الداخلي: هو لتهرب الداخلي يحدث داخل إقليم الدولة فهو تهرب قانوني في حقيقته بمعنى الممارسات التي تتم في هذا الصدد تخرج عن إطار القانون وحدوده، فإذن هو ظاهرة سلبية في إطار العلاقة بين الفرد والسلطة.¹

➤ التهرب الخارجي (الدولي): والتهرب الخارجي هو لذي يقع نتيجة استطاعة الممول تهريب أمواله إلى الخارج البلاد بطرق غير مشروعة وذلك بإنشاء فروع أجنبية للمنشأة دون ذكرها في الإقرار الضريبي.²

➤ عرفته منظمة التعاون والتنمية في المجال الاقتصادي Ocede انه كل فعل يقوم به المكلف بالضريبة، والذي يستدعي انتهاك القانون عندما يتصرف هذا المكلف عن قصد بغية حجب مداخيله عن الضريبة.³

المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي

1. الأسباب النفسية

حيث تلعب العوامل النفسية دورا مهما في عملية التهرب الضريبي، فكلما زاد الوعي الضريبي الأخلاقي وقل التهرب الضريبي والعكس صحيح.

فالمعتقدات النفسية كانت حافزا للتهرب من الضريبة ومنها :

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

- سوء فهم مصطلح الاقتطاع الضريبي الذي يراه البعض مجرد أموال ضائعة بدون مردودية ، فهي خسارة شخصية لا بد من تخفيضها كلما سمحت الفرصة بذلك.

- الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة، لأنها لا تستند إلى منطلقات عقائدية بعكس الزكاة التي تعتبر من أركان الإسلام

- عدم توافر الثقة المتبادلة بين السلطة المالية والأفراد بحيث تتخذ العلاقة بينهما شكل العداء والخصومة بدلا من علاقة التعاون مما يدفع الفرد للتهرب من الضريبة.

- شعور المكلف بضعف الخدمة العامة، فهولا يجد خدمات مقابلة للضريبة التي يدفعها، لذلك يمتنع عن أدائها.

1 سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وأثارها على اقتصاديات الدول النامية، منشورات الحلبي الحقوقية، الطبعة الأولى، 2008، ص9.

2 عبد الفتاح مراد، مرجع سابق، ص26.

3 طارق ملال، آليات وأسباب التهرب الدولي وإمكانية تجنبها، مجلة دراسات، جامعة عمار تليجي، الأغواط، العدد 19، 2013، ص124.

- سياسة الإنفاق العام في الدول النامية واستخدام الدولة للضريبة في أغراض اجتماعية أو اقتصادية لا تخدم الشريحة الكبرى من المجتمع، مما يشعر المكلفين بالظلم ويدفعهم للتهرب منه.

2. الأسباب السياسية:

باعتبار أن الضريبة تستعمل غالبا كوسيلة أو أداة في السياسات الاجتماعية، حيث أن الطبقة الاجتماعية التي تتحمل الضريبة تظن أن المستفيد منها هي الطبقة التي تمتلك السلطة العمومية، كما أن البعض يرى أن استخدام الأموال المحصلة في أغراض خاصة وغير مالية (اجتماعية، اقتصادية) يجعل بعض الطبقات التي تتحمل الضريبة أكثر من غيرها تشعر بالظلم لعدم الاستخدام الأمثل للنفقات العمومية وذلك من طرف الحكام.¹

3. الأسباب الاقتصادية:

إن الاعتبارات الاقتصادية ليست غريبة عن ظاهرة التهرب الضريبي، بل إنها تعد أحد أسباب التهرب الرئيسية، فمن ناحية فإن الوضع الاقتصادي الخاص للممول أمام الضريبة يساعد على تحديد موقفه من التهرب الضريبي، ومن ناحية أخرى " الناحية الاقتصادية عامة " فإن الظروف الاقتصادية في مجملها قد تساعد هي الأخرى في حدوث التهرب الضريبي.

فإن للأسباب الاقتصادية دورا مهما في عملية التهرب، فكلما كانت حالة المكلف الاقتصادية متدهورة إلى جانب الحالة الاقتصادية العامة، كلما كان التهرب الضريبي كبيرا، والعكس صحيح.

حيث أن للوضع الاقتصادي للمكلف انعكاسا كبيرا في أداء واجبه تجاه الضريبة، فإذا كان المكلف يتمتع بوضعية مالية جيدة، فإن ميله للتهرب من دفع الضريبة يكون ضيقا وهذا نتيجة قدرته على التسديد، أما في

الحالة العكسية أين يكون المكلف يتمتع بوضعية مالية متدهورة فإن ميوله للتهرب عن الدفع يكون أقوى، وهذا ما بين لنا أن نسبة التهرب الضريبي في الدول المتقدمة منخفضة مقارنة بالدول النامية نظرا لارتفاع عوائد الأفراد.²

4. الأسباب التشريعية:³

يجد المكلف منافذ للتهرب من خلال التعقيدات التي يحتويها النظام الجبائي، كذلك عدم الاستقرار والتغييرات المستمرة التي تجعله غامضا، والتي تؤدي إلى إنهاك المكلف .

- ويمكننا حصر أهم الأسباب التشريعية في النقاط التالية:

¹ عبد الله الصعدي، علم المالية العامة - النفقات العامة الإيرادات العامة - الموازنة العامة للدولة، دار النهضة العربية 32 شارع عبد الخالق ثروت القاهرة، 2008، ص215.

² عبد الواحد عطية، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 2000، ص816.

³ نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999/2003، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004/2003، ص7.

- نظام جبائي معقد وهذا نظرا لتعدد التشريع الضريبي الناجم عن تعدد التشريعات والإجراءات المعقدة ، وأمثلة هذا التعقيد ما تحويه قوانين الضرائب من إعفاءات، تخفيضات وزيادة في المعدلات وفي هذا الصدد يقول « DUVERER » المعدلات الكبيرة تقتل المعدلات، وهذا ما يجعله صعب التداول والمنال.
- نظام جبائي غير مرن أي أنه غير مرتبط بالتنمية وطبيعة تطور الأنشطة الاقتصادية، لذلك يجب تتبع أساليب عمل مرنة تتلاءم مع الظروف الاقتصادية العامة.
- إن ارتفاع نسبة الضريبة وزيادة عبئها، يؤدي إلى حدوث ضغط جبائي والذي يعرفه ALAIN Barrère بأنه: "ذلك التأثير الذي يحدثه فرض الضرائب المختلفة، والذي يختلف تبعاً لحجم الاقتطاعات الضريبية من جهة، وصورة التركيب الفني للهيكल الضريبي من جهة أخرى، ويعبّر الضغط الضريبي على العبء الذي يحدثه الاقتطاع الضريبي على الاقتصاد الوطني"
- ويلاحظ أنّ الارتفاع في الضغط الجبائي يؤدي إلى ظاهرة التهرب الضريبي، حيث أنّ كل زيادة في حجم الاقتطاعات الضريبية، ستؤدي إلى التقليل من حجم الدخل الذي يتحصل عليه المكلف ومنه محاولة هذا الأخير التملص من دفع الضريبة والتخفيض من وعائها، وبالتالي فإنّ قانون المقاومة للضريبة في نمو.
- ويمكن قياس الضغط الجبائي كما يلي:

مجموع الضرائب

$$* \text{ الضغط الجبائي الخاص} = \frac{\text{مجموع المداخل}}{100 \times \text{مجموع الضرائب (مباشرة وغير مباشرة)}}$$

(بالنسبة لكل فرد)

مجموع الضرائب (مباشرة وغير مباشرة)

$$* \text{ الضغط الجبائي العام} = \frac{\text{الناتج الداخلي الخام (le PIB)}}{100 \times \text{مجموع الضرائب (مباشرة وغير مباشرة)}}$$

الناتج الداخلي الخام (le PIB)

5. الأسباب المتعلقة بالإدارة الجبائية:

تحتل الإدارة الجبائية مكانة بارزة في المنظومة الضريبية يرجع أساسا إلى مدى نجاعة الإدارة لذلك فإن عجز الجهاز الإداري يعد سببا أساسيا في استفحال ظاهرة التهرب الضريبي وأهم مظاهره محدودية الإمكانيات البشرية: بالرغم من قيام الإدارة الجبائية بعمليات التدريب والتكوين للأعوان، إلا أنها لم توفق في مكافحة التهرب الضريبي حيث أن النوع الجيد للأعوان والتي تشكل زبدة الإدارة الجبائية، تسربت إلى القطاع الخاص الذي أصبح يستقبل عدد كبير من أكفاء الأعوان سنويا.¹

¹ نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مرجع سابق، ص 8.

محدودية الإمكانيات المادية: إن نقص ومحدودية الوسائل المادية المستعملة في الإدارة الجبائية نظراً لانعدام الأجهزة الحديثة وأجهزة الإعلام الآلي، والتي تساعد في الحصول على المعلومة الجبائية، وانعدام وسائل الاتصال الحديثة التي يتم من خلالها الربط بين الهيئات الإدارية، وانعدام وسائل النقل التي يتم من خلالها الوصول إلى المكلفين، إضافة إلى ضعف الرواتب ولأجور وقلة الحوافز الممنوحة للموظفين.

الإجراءات الإدارية: كثرة الإجراءات الإدارية وتعقدها مما يعرقل إجراءاتها بالنسبة للمكلفين والإدارة في حد ذاتها، وهو ما يؤدي إلى خلق شعور بالكراهية للإدارة الجبائية من طرف لمكلفين.¹

صعوبة تقدير الوعاء الضريبي: كلما عرفت الإدارة الجبائية صعوبة في تقدير الوعاء الضريبي، كلما كان ذلك سبب في التهرب، وكلما كانت النصوص القانونية غامضة كلما صعب على الأعوان فهمها وتطبيقها، مثل صعوبة تقدير الدخل الصافي.²

ضعف العقاب المفروض على المتهربين:

يلجأ الأفراد إلى التهرب الضريبي بعد المقارنة بين التكلفة والعائد ويقررون ما إذا كان من الأفضل التهرب الضريبي أو الامتناع عنه، كما أن احتمالات العقاب تؤثر على تكلفة التهرب الضريبي فإذا قلت احتمالات القبض وانخفض معدل العقوبة في حالة المحاكمة والقبض، والشعور بعدم الذنب أو خطأ في ارتكاب جريمة التهرب الضريبي يؤدي في النهاية إلى فتح الطريق باتجاه مزيد من الجرائم للتهرب على عكس إذا كانت قيمة العقاب أكبر من المبلغ الذي يعود إلى المكلف ففي هذه الحالة يبتعد المكلف عن ذلك التهرب أو يقلل منه.³

المطلب الثالث: أساليب وأثار التهرب الضريبي

قد يلجأ المكلف إلى انتهاج كل الطرق والأساليب الغير القانونية للهروب من دفع المستحقات الجبائية، ويبقى بعيداً عن أنظار المراقبة، لذا فقد تنوعت طرق وأساليب التهرب الضريبي بحسب طبيعة الأنشطة الممارسة ومن بينها:

- التهرب عن طريق التحايل المحاسبي وذلك بلجوء المكلف إلى تقديم إقرار ضريبي استناداً إلى دفاتر وسجلات وحسابات مصطنعة مخالفة للدفاتر والسجلات الحقيقية، مثال ذلك: اصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع، أو توزيع الأرباح على شركاء وهميين، بقصد التقليل من الإيرادات وزيادة النفقات أو اللجوء إلى إتلاف وإخفاء الدفاتر والسجلات والمستندات قبل انقضاء الأجل المحدد لتقادم دين الضريبة.

¹ نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مرجع سابق، ص 8.

² رشيدة ونادي، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش، مرجع سابق، ص 39 .

³ سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر، ص 13.

- التهرب عن طريق العمليات المادية وهذا عند تغيير المكلف بطريقة غير قانونية واقعة مادية، بالإخفاء الكلي أو الجزئي للمادة الخاضعة للاقتطاع.

فيكون الإخفاء كلي في حالة عدم الإخطار بمزاولة النشاط التجاري، الصناعي، أو الحرفي، أما الإخفاء الجزئي فيكون بإقرار مزاولة نشاط ما، لكن بإخفاء جزء من المادة التي تقع عليها الضريبة كإخفاء جزء من المخزونات أو الممتلكات.

-التهرب عن طريق عمليات قانونية ويكون بخلق حالة قانونية مصطنعة مخالفة للوضع القانوني الحقيقية، بتكليف خاطئ لحالة ما، كتمرير عملية خاضعة للضريبة محل عملية أخرى معفاة أو أقل خضوعا للاقتطاع مثل تسجيل بيع على أساس أنها هبة.

كما يمكن التهرب على إثر عمليات وهمية كلجوء مؤسسة ما لشراء بضاعة بدون فاتورة بسعر أقل مما هو متداول في السوق، ثم تقوم المؤسسة بإصدار فواتير شراء وهمية بأسعار وتكاليف مضخمة، والقيام بتسديدها وهمياً.¹

ثانياً: آثار التهرب الضريبي

الآثار المالية: إن التهرب الضريبي يحرم الدولة من مصدر هام من مصادر التمويل ولعله يكون الأهم، والذي يضمن لها حرية قرارها السياسي، خلافاً على لجوئها للاقتراض الخارجي أو إلى طبع نقود دون مقابل والذي ينتج عنه ارتفاع في نسبة التضخم، أو قد تلجأ الدولة أيضاً إلى رفع الضغط الجبائي و هو أيضاً له عدة آثار سلبية على المكلفين الملتزمين.

أ+الإصدار النقدي: هو ضخ قدر من النقود "الكتلة النقدية"، وطلق عليه كذلك التمويل بالتضخم، وينتج عليه:

✓ زيادة مفرطة للأسعار، ارتفاع غير طبيعي دون أن يقابله زيادة في الإنتاج.

✓ ظهور التضخم باختلاف أنواعه.

✓ نقص القدرة الشرائية للمواطنين وتدهورها.

✓ تغيير نمط الاستهلاك.

✓ انخفاض الصادرات في البلاد والذي يؤدي إلى قصور في الحصول على العملة الصعبة.

✓ اختلال التوازن الاجتماعي بين طبقات المجتمع، وظهور السوق السوداء.

¹ رسلان خضور، الإعفاءات الضريبية والجمركية وأثارها الاقتصادية والاجتماعية، مجلة بحوث اقتصادية، العدد السادس، 1996، ص103.

ب - الدين العام:

باعتبار أن الدين العام من بين وسائل التمويل للدولة، حيث يمكن أن يكون داخليا أو خارجيا، أو تكون مدته طويلة أو قصيرة، وطريقة الاكتتاب عام أو على طريق البنك، فإن اللجوء إليه يؤدي إلى آثار سلبية وتتمثل في ✓ يشكل الدين العام عبئا على ميزان المدفوعات في حالة التسديد وتتحمل الأجيال المستقبلية أعباء هذه القروض خاصة إذا كانت موجهة في أغراض استهلاكية لا تعود بالفائدة على الأجيال التالية، كما هو الحال في الجزائر.

✓ نقص الإنفاق العام الناتج عن تسديد القروض، وضعف القدرة الشرائية للأفراد.

✓ تقلص النشاط الإنتاجي نتيجة استخدام الأموال أو إقراضها للدولة بغية الحصول على فوائد في الأجل القصير أو المتوسط.

✓ فقدان الثقة في الدولة وعزوف الهيئات المالية والأفراد عن منح القروض.¹

الآثار الاجتماعية:

يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع، كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبء الضريبة، إذ يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا التهرب منها إلى عدم عدالة توزيع العبء الضريبي، وتؤدي كثرة التهرب الضريبي للجوء الدولة إلى رفع معدلات الضرائب الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة، فيزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة، لذلك تصبح الضريبة عاجزة عن تحقيق التكافل الاجتماعي بين أفراد المجتمع بالإضافة إلى ذلك تصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء المشروعة أو غير المشروعة قصد التحايل والإفلات من الواجب الضريبي.²

الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي

تعتبر الضريبة متغيرا اقتصاديا هاما، لذلك يؤدي التهرب الضريبي إلى انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني وذلك من عدة جوانب، بالنسبة للاستثمار فإن نقص إيرادات الدولة بسبب التهرب لا يسمح بتكوين ادخار عام، لذلك يحد من مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية التي تقتضيها التنمية، بالإضافة إلى ذلك فإن انخفاض معدلات الادخار يجعل الدولة تقلص حجم الإعفاءات الممنوحة في إطار ترقية الاستثمار، ويترتب على ذلك ركود اقتصادي متميز بارتفاع معدلات التضخم والبطالة، كما يعمل التهرب الضريبي الإخلال

¹ عبد الغني بوشري، مرجع سابق، ص 80.

² ناصر مراد، التهرب الضريبي وأثره على الاقتصاد الوطني، مرجع سابق، ص 88.

بقواعد المنافسة حيث تصبح المؤسسات المتهربة أفضل من تلك التي تؤدي واجباتها الضريبية، حيث تكون لها إمكانيات تمويلية هائلة، تسمح بتحسين جهازها الإنتاجي وتقوية مكانتها في السوق، وتساهم ظاهرة التهرب الضريبي في توجيه الاقتصاد الوطني نحو إرساء اقتصاد غير رسمي أو ما يعرف بالاقتصاد الموازي والذي يحدث مشاكل عديدة تعرقل السير الحسن للاقتصاد الوطني.¹

¹ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب، مرجع سابق، ص، ص، 295-296.

المبحث الثالث: طرق قياس التهرب الضريبي ووسائل مكافحته

إن النظام الجبائي الجزائي هو نظام يمنح للمكلف حرية تصريحه بمداخله من تلقاء نفسه ، لكن هذه الحرية ساعدت بشكل غير مباشر إلى نمو أو تزايد ظهور ظاهرة التهرب الضريبي الذي يعد داء يؤدي إلى تسرب حجم كبير من أموال الخزينة العمومية وانخفاض الإيرادات ، فبقدر تعدد المتهربين من الضريبة والمجالات التي يقع فيها التهرب، بقدر ما تتعدد الأسباب والعوامل المؤدية إلى ذلك، فما هي طرق قياس هذه الظاهرة؟ وكيف يمكننا قياس حجم هذه الظاهرة؟

المطلب الأول: طرق قياس التهرب الضريبي

من الصعب قياس حجم التهرب الضريبي، وذلك لطبيعته السرية، حيث لا توجد طرق قياسية دقيقة، إنما بعض المناهج المقترحة على الأقل لتمكننا من أخذ صورة ولو بسيطة عن حجمه.

1.تقدير الاقتصاد السري: يضم الاقتصاد السري مجمل النشاطات غير المصرح بها ضريبيا ، وغير المدرجة ضمن الناتج الوطني الخام، لذلك فان تحديد حجم الاقتصاد السري يسمح بحساب حجم التهرب الضريبي، ويستند تقدير الاقتصاد السري على معطيات الناتج الوطني الخام بالإضافة إلى العمليات النقدية وسوق العمل وعوامل الإنتاج.

متغير المعدل الثابت: يرتكز هذا المنهج على فرضية وجود معدل نقدي ثابت في ظل عدم وجود الاقتصاد السري، ويتطلب هذا الأخير تحديد السنة المرجعية معيارا لقياس نسبتها النقدية، ومقارنتها بالنسبة في الفترة المراد دراستها، فإذا كانت أعلى من هذه الفترة، فنفترض أن هذه النقود الزائدة هي نتيجة الاقتصاد السري، و ونحدد حجم التهرب الضريبي بضرب حجم الاقتصاد السري في المعدل الضريبي المتوسط المفروض، ويمكن توضيح ذلك كما يلي:¹

في البداية نحسب حجم الاقتصاد السري بتطبيق المعادلة التالية:

$$A.E.S.T = \frac{(M2-M1)*PNB}{M2}$$

M2

¹ ناصر مراد، مرجع سابق، ص 298.

بحيث أن:¹

A.E.S.T: يمثل حجم الاقتصاد غير الرسمي.

M1: يمثل الكتلة النقدية للسنة المرجعية.

M2: يمثل الكتلة النقدية للسنة المدروسة.

PNB/M2: تمثل سرعة دوران النقود خلال السنة المدروسة.

ثم نحدد حجم التهرب الضريبي بتطبيق المعادلة التالية:

$$V.F.F = \frac{[(M2-M1)*PNB]*Tm}{M2}$$

M2

حيث أن:

V.F.F: يمثل حجم التهرب الضريبي.

Tm: يمثل المعدل الضريبي المتوسط المفروض، ولقد وجهت لهذا المنهج عدة انتقادات منها:

- ✓ كونه يستند على فرضيات هشة، ففي الواقع ليس دوما المعدل النقدي ثابتا.
- ✓ إن سرعة دوران النقود في الاقتصاد المشروع قد تختلف عن تلك المتعلقة بالاقتصاد السري.
- ✓ النواتج المحصلة تكون تابعة للفترة المرجعية المدروسة.

متغير معادلة العملة:

يستند هذا المتغير على فكرة وجود علاقة مباشرة بين الجباية والاقتصاد غير الرسمي، بحيث أنه يعتبر وجود الاقتصاد غير الرسمي كنتيجة مباشرة للضرائب المرتفعة، ومن أجل قياس حجم التهرب الضريبي نستخدم معادلة طلب العملة التي تراعي المتغير الضريبي، في هذا المجال أولا نحسب سرعة دوران العملة القانونية التي نفرض أنها نفسها في الاقتصاد غير الرسمي، ثم نحدد حجم الاقتصاد غير الرسمي، وفي الأخير نحدد حجم التهرب الضريبي، وذلك وفقا للمعادلات التالية:

¹ ناصر مراد، مرجع سابق، ص 299.

$$A.E.S.T = \frac{(M3-M2)*PNB}{M0}$$

M0

بحيث أن:

(M3-M2): العملة الغير شرعية.

M0: العمالة الشرعية.

PNB/M0: سرعة دوران العملة الشرعية.

وبالتالي فان حجم التهرب الضريبي يحسب بالمعادلة التالية:

$$V.F.F = \frac{[(M3-M2)*PNB]*Tm}{M0}$$

M0

وتكمن نفائص هذا المقياس في أنه:

✓ يفترض سرعة دوران العملة غير الشرعية هي نفسها في العملة الشرعية، وهذا ليس دوما صحيح.

✓ إن هذا المقياس ضيق بحيث أنه يراعي الغش الناتج عن توظيف العملة والاقتصاد الموازي فقط وبهمل

الطرق الأخرى للغش مثل استغلال الثغرات الموجودة في التشريعات الجبائية.

متغير فئات العملة: وهي التداول النقدي في الاقتصاد السري مرتبط بأوراق نقدية معينة حيث يستند تقييم حجم

الاقتصاد السري إلى التغير في حجم هذه الأوراق، لكن يفقد هذا المقياس أهميته عند التضخم المرتفع، بحيث

يمكن استخدام الأوراق الكبيرة دون أن تحصل زيادة في الاقتصاد غير الرسمي.

2. منهج عوامل الإنتاج(المدخل المادي): يتم تقدير نمو الاقتصاد الخفي وفقا لهذا المنهج باختيار عامل إنتاج

معين مثل استهلاك الكهرباء، على افتراض أنه مؤشر مادي للنشاط الاقتصادي، وبالتالي نفرض وجود علاقة

مباشرة بين عامل الإنتاج و هو استهلاك الكهرباء، والناتج الوطني الذي يتم تقديره بالاعتماد على حجم الإخراج

واستهلاك هذا المدخل "استهلاك الكهرباء، ويقاس المدخل حجم الاقتصاد السري عن طريق الفرق بين الناتج

الوطني المقدر حسب المدخل المادي.¹

¹ ناصر مراد، مرجع سابق، ص300.

ولقد وجهت لهذا المنهج انتقادات كونه يفترض وجود علاقة ثابتة بين عوامل الإنتاج الوطني والنواتج الوطني، إلا أن تغيرات استهلاك تلك العوامل قد لا تعكس حتماً عن ارتفاع الاقتصاد السري، بحيث قد تزيد نسبة الاستهلاك نتيجة التبذير مثلاً.

3. منهج سوق العمل وفق هذا المنهج يتم تقدير العمالة غير المصرحة عن طريق الاستقصاء الذي يتم على مشاركة قوة العمل والذي يكشف عن أن كثيراً من الناس يشاركون في الأنشطة الاقتصادية أكثر مما ينشر بواسطة الإحصاءات الرسمية، ثم يتم حساب متوسط إنتاجية العمل، وعلى أساس ذلك يقدر حجم الاقتصاد السري.¹

4. منهج التفاوت : يتم تقدير حجم الاقتصاد غير الرسمي من خلال التفاوت بين إحصاءات الدخل والإنفاق في الحسابات الوطنية أي على المستوى الكلي MACRO أوفي البيانات الفردية أي على المستوى الجزئي MICRO.

على المستوى الجزئي MICRO: فالأفراد الذين يقل دخلهم المعلن عن إنفاقهم ربما يخفون جانباً من دخلهم، والذي قد يرجع إلى مولده أصلاً من الاقتصاد غير الرسمي، إلا أن هذه الدخول المخفاة ستتحول إلى إنفاق عاجلاً أم آجلاً لذلك فالفرق، بين الدخول المسجلة والإنفاق تعطينا معلومات حول الاقتصاد غير الرسمي. أما على المستوى الكلي MACRO فيقاس على أنه مجموع الإنفاق القومي (أي الإنفاق العائلي والحكومي والإنفاق الاستثماري وصافي الإنفاق الخارجي) فإذا ما تبين أن الإنفاق القومي لا يتساوى مع الدخل القومي، فإن الفرق الذي يظهر بينهما لابد وأن يمثل الدخل الغير معلن عنه للإدارة الجبائية.

وكذلك يتم تقدير الاقتصاد الغير رسمي عن طريق المقارنة بين حسابات الدخل الوطني الصادرة من الإدارة الجبائية، وحسابات الدخل الوطني الصادرة من جهات أخرى غير الإدارة الجبائية، حيث أن الفرق بينهما يعتبر الدخل المتهرب من الضريبة.²

¹ ناصر مراد، مرجع سابق، ص 301.

² لزرق لبد، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مذكرة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، الجزائر 2011/2012، ص 67.

5. منهج تقدير عدم الالتزام الضريبي:¹

بالإضافة إلى المناهج السابقة الذكر والتي تعتمد في قياس التهرب الضريبي على أساس حجم الاقتصاد السري هناك مجموعة من المناهج الأخرى والتي يستند إليها في التقدير ومن بينها:

5-1 منهج الضريبة القانونية المحتملة : حيث يقوم هذا المنهج على التسليم بصحة أرقام الدخل الوطني

الرسمي، وتؤخذ كأساس لحساب ضريبة الدخل التي يفترض تحصيلها، ومقارنتها بحجم الضريبة المحصلة فعلا، والفارق بينهما بالإيجاب يمثل قيمة التهرب الضريبي.

ويمكننا توضيح ذلك وفق ما يلي:

$$\text{حجم التهرب الضريبي} = \text{الضريبة المقدرة} - \text{الضريبة المحققة}$$

ومن أهم الانتقادات التي وجهت إلى هذا المنهج هي أنه:

-يفترض صحة التقدير الرسمي للدخل الوطني، ولا يقيس الدخل المتهرب من الضريبة الذي أغفل في التقدير.

-يقيس حجم الالتزام الضريبي أكثر مما يقيس حجم التهرب الضريبي.

5-2 منهج نسبة الضريبة الثابتة: ويرتكز مضمون هذا المنهج على أنّ حجم التهرب الضريبي يساوي الفرق

بين الضريبة المقدرة والضريبة المحققة لسنة معينة.

ولحساب الضريبة التقديرية، نحدد سنة تمثيلية بحيث يكون فيها التهرب الضريبي عند الحد الأدنى، ثم نقوم

بتحديد نسبة الضريبة إلى إجمالي الناتج الداخلي الخام لهذه السنة التمثيلية.

ومنه:

$$\text{الضريبة التقديرية} = \text{الناتج المحلي الخام للسنة المدروسة} \times \text{نسبة الضريبة الموافقة للسنة التمثيلية}$$

لكن ما يعاب على هذا المنهج أنه يقدر حجم التهرب الضريبي الإضافي وليس التهرب الضريبي ككل، لذلك يفيد في إبراز مدى تدهور أداء الإدارة الضريبية.

إضافة إلى أنه مؤسس على فرضية النسبة الثابتة بين الضريبة والناتج المحلي الخام، وهذه الفرضية لا يمكن

اعتمادها إلا إذا كانت مرونة الضريبة تساوي الواحد، أي أنّ التغيير الحاصل لإجمالي الناتج المحلي ي يكون

مساويا للتغيير النسبي في الضريبة، أو إذا لم يكن هناك أي تغيير على هيكل معدلات الضرائب أو على مكونات

الناتج المحلي الخام

¹ نجاة نوي، مرجع سابق، ص 27.

5-3 منهج الإعفاءات الجبائية: حيث يقدر حجم التهرب الضريبي في هذا المنهج على أساس المعلومات الواردة في تصاريح المكلفين بالضريبة أثناء فترة الإعفاء الضريبي، ومقارنتها بتلك المقدمة قبل فترة الإعفاء وقيمة الفرق بينهما تمثل مبلغ التهرب الضريبي. وتتمثل حدود هذا المنهج في أنه لا يقيس إلا جزء من المداخل غير المصرح بها، فرغم الظروف الملائمة فإن بعض الممولين يفضلون عدم الوقوع في حقل الإعفاءات الجبائية لأنهم إذا صرحوا بمدخلهم لإدارة الضرائب فإنه يقع عليهم دفع الضريبة التي يعتبرونها دائماً مرتفعة، هذا من جهة، ومن أخرى إذا تكررت الإعفاءات فإن بعض الممولين سوف يؤجلون التصريح بمدخلهم في انتظار إعفاء جديد في تاريخ لاحق. وبعد استعراضنا لمختلف مناهج قياس التهرب الضريبي، تجلى لنا أن كل منهج له الأثر الإيجابي في تحديد حجم التهرب الضريبي من ناحية معينة، إلا أنه يكون محدود الفعالية من جهة أخرى، وبالتالي لا يوجد منهج متكامل يقيس لنا حجم الظاهرة، خاصة لما تعرفه هذه الأخيرة من تنوع في أساليبها.¹

المطلب الثاني: طرق الوقاية من التهرب الضريبي

نظرا لآثار السيئة التي تترتب على التهرب الضريبي فإن التشريعات الضريبية المختلفة تحاول بشتى الوسائل مكافحة هذا التهرب بمختلف الوسائل المتاحة، بحيث تعمل الجولة جاهدة على مكافحة التهرب الضريبي مستخدمة الوسائل التالية:

أولاً: تحسين فعالية النظام الضريبي:

تبسيط النظام الضريبي

يجب العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب، فضلا عن صياغة التشريع الضريبي بأسلوب سهل على المكلفين فهمها وعليه يجب أن يتسم النظام الضريبي بالشفافية في إجراءات فرض الضرائب، وفي تقييم رقم الأعمال خاصة إذا تعلق الأمر بالنظام، الجزافي ويساهم الاستقرار الضريبي في وضوح التشريع وتسهيل الإجراءات الإدارية المتعلقة بالربط والتحصيل، بينما يتعدّد التشريع الضريبي لكثرة التعديلات التي تطرأ عليه.²

إرساء نظام ضريبي عادل

تعتبر العدالة الضريبية من أبرز اهتمامات المشرع الضريبي، فمن خلالها يكتسب النظام الضريبي نجاحه ومصداقيته لدى المكلفين بالضريبة ويسعى النظام الضريبي الجديد إلى تحقيق العدالة الضريبية من خلال مراعاة مبدأ شخصية الضريبة.

¹ نجاة نوي، مرجع سابق، ص 28.

² مراد ناصر، فعالية النظام الضريبية وإشكالية التهرب، مرجع سابق، ص 305.

ثانيا: تحسين الجهاز الإداري:

إن التشريع الضريبي الجيد لا يكفي وحده لمواجهة ظاهرة التهرب، بل يجب توفر إدارة ضريبية تمتاز بدرجة عالية من الكفاءة سواء من حيث التطبيق أو التنظيم كما أن الجهاز الضريبي الكفاء يمكنه تحويل ضريبة سيئة إلى أخرى حسنة أما الجهاز غير الكفاء فباستطاعته تحويل ضريبة حسنة إلى أسوأ منها، مما يستوجب الاهتمام بالإدارة الضريبية.¹

ثالثا: تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف:

تسعى الإصلاحات الضريبية دائما لتخفيض حدة التوتر بين المكلف والإدارة الضريبية وهذا من شأنه أن يقلل من حالات التهرب الضريبي وذلك لكسب ثقة المكلف كثمرة لعلاقة حسنة رابعا: تحسين الرقابة الجبائية:

رغم أن ظاهرة التهرب الضريبي قد تتجر عنها عدة آثار وخيمة إلا أنها تستدعي حتمية مكافحتها وذلك بانتهاج سياسة رشيدة للحد من تفاقم الوضع.

وإذا كان التهرب الضريبي يرجع لعوامل أخلاقية، سياسية واقتصادية فينبغي معالجة أيضا هذه العوامل أي بمعنى آخر يجب إزالة أو على الأقل تخفيف الأسباب الرئيسية التي تؤدي إلى التهرب الضريبي، على نحو يكفل مكافحة هذه الظاهرة وذلك يكون على النحو التالي:

1. من الناحية الأخلاقية: إذا كان ضعف المستوى الأخلاقي للأفراد تجاه الالتزام الضريبي هو أحد أسباب التهرب، فينبغي أن يتم معالجة ذلك عن طريق تنمية الوعي والإحساس لدى الأفراد بأن دفع الضرائب هو التزام أخلاقي قبل أن يكون التزاما قانونيا، لأن فيه التعبير الحقيقي عن التضامن الاجتماعي بين أفراد المجتمع. ويمكن لوسائل الإعلام أن تلعب دورا جوهريا في هذا المجال عن طريق تصحيح بعض المفاهيم والإشاعات حول الضريبة، وتبصير كافة أفراد المجتمع بأهمية الضرائب ومدى حاجة الدولة لها، للقيام بالنفقات العامة اللازمة لكافة أفراد المجتمع.²

2. ضرورة توافر الجزاءات الضريبية المناسبة على التهرب الضريبي: من العوامل التي تساعد على شيوع التهرب الضريبي عدم وجود العقوبات الكافية على هذه الجريمة، أو وجود عقوبات ولكنها غير رادعة، لذلك ينبغي تقرير العقوبات الكافية والرادعة على التهرب الضريبي.

وقد أصاب المشرع الجزائري عندما وصل بعقوباته إلى حد السجن، ولكن تبقى الإشارة إلى أن العبرة ليست بنصوص أو قوانين تسن، ولكن العبرة بوضعها موضع التنفيذ الحقيقي.

¹ مراد ناصر، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الجزائر، 2004، ص6.

² غازي حسين عناية، النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، الجزائر، 2003، ص345.

3. من الناحية الفنية والسياسية: ينبغي صياغة القوانين الضريبية على نحو سليم، فكلما كان النظام الضريبي سهلاً وكانت المعدلات واحدة والتخفيضات والإعفاءات واضحة لا مجال للخلاف عليها، أدى إلى اقتناع المكلف بوجود دفع الضريبة وحمله على عدم التهرب منها، وإصلاح التشريع الضريبي عن طريق وضع الصياغة القانونية السليمة بعد استبعاد الأحكام التي قد تكون متعسفة، ويستحسن في هذا المجال أن يشترك الفقه.¹

المطلب الثالث : المصالح المسؤولة عن مكافحة التهرب الضريبي

إن مكافحة التهرب من أهم الوسائل اللازمة لإعادة تحقيق توازن ميزانية الدولة، وتلافي الأضرار الناجمة عن ذلك مالياً واقتصادياً، لذلك وجب على المشرع المالي تخصيص عدة مصالح رقابية مهمتها القيام بمكافحة التهرب الضريبي وتتمثل هذه المصالح فيما يلي:

- أولاً : مصلحة البحث والتحقيقات :** وهي تابعة للمديرية المركزية للبحث والمراجعات مهمتها مراقبة ملفات المكلفين ضريبياً ولها الحق في مراقبة ومحاسبة أي ممول في أي ولاية كان.
- ثانياً : الغرفة المختلطة:** تتكون من إعفاء إدارة الضرائب والجمارك وكذا المنافسة والأسعار، وتقوم بمراقبة ملفات المكلفين ضريبياً ولها الحق في مراقبة وكشف جميع عمليات الممولين التي تمت في السر، كما تزود المفتشية بجميع المعلومات الخاصة بالمولد التابع لها.
- ثالثاً: المفتشية الجهوية لمكافحة الغش والتهرب الضريبي :** تعمل هذه المفتشية على التأكيد من امتلاك التجار للسجل التجاري وكذا مراقبة صحة فواتير الشراء والبيع.
- رابعاً: فرق الدرك الوطني للطرق :** تقوم هذه الفرق بمسك كل المتهربين الذين لا يحملون فواتير السلع وكذا الرقم الجبائي الخاص بهم فتحرر محضر وترسله إلى مصلحة الضرائب وكذا مصالح المنافسة والأسعار.
- خامساً: مكتب المراجعة الجبائية :** يقوم هذا المكتب بالمراجعة والمراقبة المعمقة للوضعية الجبائية للمولين، حيث يحقق في المحاسبة والتفتيش لمجمل الوضعية الجبائية.
- سادساً: مكتب البحث عن المعلومات الجبائية :** تقوم بالبحث والتفتيش في المادة الخاضعة للضريبة عن طريق جمع المعلومات من كل المصادر الخارجية أي الشركات والمؤسسات العمومية.
- سابعاً: مفتشية الضرائب :** تقوم بمراقبة ومراجعة كل حسابات الممولين المشكوك فيهم بتدخل مصلحة التدخلات المتواجدة على مستوى كل مفتشية بالبحث وجمع المعلومات عن المادة الخاضعة للضريبة وتثبيتها.²

¹ مراد ناصر، فعالية النظام الضريبية وإشكالية التهرب، مرجع سابق، ص 306.

² منى دغوش، أثر التهرب الضريبي على الخزينة العمومية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الليسانس في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية وبنوك، جامعة بسكرة، 2010، ص 42.

خلاصة الفصل :

ومن خلال ما عرضناه اتضح لنا أنه من الصعب إعطاء تعريف دقيق لظاهرة التهرب الضريبي من الناحية النظرية وهذا راجع إلى اختلاف وجهة النظر التي انطلق منها كل باحث . كما أن هذه الظاهرة تعود لعدة أسباب متداخلة ومتراصة فيما بينها، تترجمها تصرفات الممولين، تؤدي بهم إلى الإفلات والتلمص الكلي أو الجزئي من أدائهم لواجباتهم الضريبية، وهذا باللجوء إلى طرق وأساليب متنوعة ومتجددة تتلاءم وتتناسب مع التطورات الهائلة في تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وحتميات تفرضها العولمة، مما زاد من شدة وحدة هذه الظاهرة، لذا أصبح من العسير جدا التحكم فيها. لكن بعد دراسة هذه الأخيرة اتضح لنا انعدام وجود منهج متكامل يكمن الاعتماد عليه لقياس حجم التهرب الضريبي، غير أنه مهما كانت الوسيلة المعتمدة فإن النتيجة واحدة وتتمثل في الآثار السلبية التي تخلفها هذه الظاهرة على مستويات عدة منها الاقتصادية، المالية والاجتماعية. وهذا ما يفرض على الدولة ضرورة الحد من الآثار السيئة لهذه الظاهرة ومعالجتها، بكونها تؤثر على التحصيل الجبائي للخزينة العمومية، لهذا ما جعل المشرع الجبائي الجزائري اتخاذ بعض الإجراءات القانونية لردع هذه الظاهرة والمتمثلة في الرقابة الجبائية وهذا ما سنتطرق إليه في الفصل الثاني.

تمهيد:

إنَّ التهرّب الضريبي هو داء جميع الأنظمة الجبائية في العالم، وتشتد خطورته في البلدان التي تمثل فيها الجباية أهم مورد للخزينة العامة للدولة ، فهو له تأثير سلبي على الحصيلة الضريبية مما يقلل من إيراداتها، لذلك يسعى القانون الجبائي إلى إيجاد الدواء لهذا الداء بتوظيف جميع الوسائل المتاحة لمحاربتة، ومنها وسيلة الرقابة الجبائية.

إذا تعتبر هذه الأخيرة من أهم الإجراءات الضرورية المتخذة لمكافحته، وتكتسي أهمية بالغة أكثر، نظراً لأنّ النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي أي أنه يمنح الحرية النسبية للمكلف بالضريبة في التصريح بمداخيله من تلقاء نفسه، لذا تعتبر الرقابة على هذه التصريحات المكتتبة لازمة، لأنها في الكثير من الأحيان تكون غير صحيحة وصادقة، ولا يمكن لأي دولة أن تحقق النجاح الاقتصادي، إلا بالتحكم من هذه الظاهرة و لدراسة الموضوع بالتفصيل قمنا بتقسيم هذا الفصل النظري إلى:

- المبحث الأول: النظام الجبائي و التحصيل الجبائي .
- المبحث الثاني: ماهية الرقابة الجبائية.
- المبحث الثالث:الإطار التنظيمي و القانوني للرقابة الجبائية.

المبحث الأول: النظام الجبائي و التحصيل الجبائي.

الجبائية هي مجموعة من القواعد القانونية والإدارية التي تنظم مختلف الضرائب والرسوم المتواجدة في الجزائر والتي تجبى لصالح الدولة والجماعات المحلية وهناك قواعد عامة للضريبة والتي يجب مراعاتها بشكل يضمن مصالح الدولة بدرجة أكبر وهي قاعدة العدالة المساواة، قاعدة الملائمة في الدفع وقاعدة الاقتصاد في النفقة. تعبر السياسة الضريبية عن مجموع التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلقة بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية، فغالبا ما تبحث الدول من وراء الجبائية عن طريق أو مسار لتحقيق التطور الاقتصادي الذي أصبح في يومنا هذا الشغل الشاغل لكل السياسات المنتهجة من طرف مختلف الدول.

المطلب الأول مفهوم النظام الجبائي ومصادره.

يعرف النظام الجبائي بأنه : " مجموعة الضرائب التي تصيب مراحل معينة من الاستهلاك أو الإنتاج أو الثروة عند انتقالها إلى أشخاص آخرين أو عند تحقيقها زيادة في قيمتها بعد تقويمها ".¹

كما يعرف أيضا على أنه " مجموعة التشريعات والسياسات والأجهزة التي تنظم وتخطط وتدبر وتنفذ عمليات تعبئة وجبائية الإستقطاعات المالية التي يؤديها الأفراد الطبيعيون والمعنويون للدولة بصورة جبرية ونهائية بدون مقابل خاص ومباشر ".¹

و يعرف أيضا: هو مجموعة الضرائب التي تصيب مراحل معينة من الاستهلاك أو الإنتاج أو الثروة عند انتقالها إلى أشخاص آخرين أو عند تحقيقها زيادة في قيمتها بعد تقويمها، كما يعرف أيضا على أنه مجموعة التشريعات والسياسات والأجهزة التي تنظم وتخطط وتدبر وتنفذ عمليات تعبئة وجبائية الاستقطاعات المالية التي يؤديها الأفراد الطبيعيون والمعنويون للدولة بصورة جبرية ونهائية بدون مقابل خاص ومباشر، ويكشف هذا النظام حقيقة الأهداف التي ينبغي للدولة

تحقيقها من وراء الدور الذي تريد الضرائب أن تلعبه في فترة زمنية، والوسائل التي تنتهجها للقيام بهذا وتحقيق تلك الأهداف.²

¹ محمد السعيد محي، العلاقات القانونية بين الممول والإدارة الضريبية، مطبعة الإشعاع الفنية، الطبعة الأولى، 2002، ص120.

² كمال رزيق، بوعلام رحمون، تقييم السياسة الجبائية في الجزائر، جامعة سعد دحلب البليدة، ص3.

ثانيا مصادر القانون الجبائي:¹

ومادامت السلطة الجبائية نابعة عن السيادة الوطنية، فمصادر القانون الجبائي تتمثل أساسا في المصادر الداخلية، و المصادر الخارجية.

أولا: المصادر الداخلية تتمثل مصادر القانون الجبائي الداخلية فيما يلي :

1 -القانون.

2 -الأحكام القضائية .

3 -الفقهاء.

1- القانون: تجد الضريبة مجالها في الجزائر، في إطار القانون (طبقا للمادة 64 من الدستور) بالتالي لا تؤسس أو تصفى أو تحصل خارج القواعد القانونية المرصودة لها من قبل المشرع .

إضافة إلى ذلك، وطبقا للقانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية المؤرخ في 07 جويلية 1984، لا يمكن أن يتخذ أي حكم ذو طابع جبائي من خارج قانون المالية إلا في حالات استثنائية، حيث يمكن أن يتم تحديد كفيات وضع وتحصيل ضريبة، رسم شبه ضريبي أو أي حق ذو طابع جبائي من خلال مرسوم تنفيذي أو قرار وزاري، ويتم الأخذ بعين الاعتبار بهذه النصوص القانونية عند إعداد الأحكام الجبائية التي يتم إدماجها في قانون المالية، هذا الأخير الذي يتم إعداده في شكل مشروع قانون، يقدم للدراسة بعد أن يصادق عليه من قبل مجلس الوزراء، إلى البرلمان، و يمكن لهذا الأخير بأن يضيف بعض التعديلات على مشروع قانون المالية عند دراسته له، ثم يقوم بالتصويت عليه في جلسة علنية خلال شهر نوفمبر ليصبح ساري المفعول بعد التوقيع عليه من طرف رئيس الجمهورية قبل الفاتح من جانفي من السنة المرتبطة بها، و يتم تطبيق الأحكام الجبائية لقانون المالية من طرف إدارة الضرائب.

2- الأحكام القضائية : لما يتدخل القاضي إثر تسجيل منازعات بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب يقوم عندها باتخاذ قرارات و أحكام لتغيير وتحوير التفسير المقدم من طرف إدارة الضرائب لنص جبائي، تدعى هذه الأحكام " أحكاما قضائية ".

¹محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية و الضرائب، دار هومة للطباعة و النشر، الطبعة الرابعة، الجزائر، 2008، ص49.

تحت هذه الصفة، تطبق هذه الأحكام على إدارة الضرائب بشكل إجباري، حيث ترغم على إدخال التعديلات الضرورية على التفسير موضوع النزاع، ولهذه الأحكام القضائية نفس الآثار المعروفة في مجال القانون الإداري العام.

لكن يمكن أن تقوم السلطات المعنية بتطبيق الحكم القضائي على المكلف بالضريبة، طرف النزاع، دون أن تعممه للمكلفين بالضريبة الآخرين المعنيين بنفس الوضعية.¹

إن هذا السلوك موجود بشكل واسع، لما تمنح إدارة الضرائب اهتماما بالغاً لتفسيرها للنص القانوني إلى درجة أن تقترح على المشرع القيام بالتعديلات على القانون في الاتجاه الذي تراه الإدارة صحيحاً.

3 - الفقه: يشمل الفقه جميع الآراء الصادرة عن المؤلفين والمنظرين والمفسرين للنصوص التشريعية أو التنظيمية لما تكون هذه الأخيرة أدوات لتطبيق القوانين الضريبية والإحكام القانونية ولما تكون كذلك، تمارس تأثيراً على المشرع أو على رأي القاضي.

من جهة أخرى، يعتبر الفقه الإداري أكثر صرامة في تفسير النصوص التشريعية وهذا راجع لأن هذا التفسير يأخذ شكل قرارات، وأوامر و نشرات صادرة عن إدارة الضرائب نفسها، في هذا الصدد تمثل تعليقات هذه الإدارة أداة تطبيق صارمة اتجاه المصالح المكلفة بتطبيق وتسيير الضريبة.

إن الأوامر، المنشورات والتعليمات المختلفة الصادرة عن إدارة الضرائب لا تفرض على المكلفين بالضريبة، مادامت أنها كتابات داخلية التي لها كموضوع شرح لأعوان المصالح شروط تطبيق القانون، ولا يمكن للمكلف بالضريبة أن يستعمل هذه المصادر الإدارية المكتوبة لما يقوم بالطعن أمام الهيئات المعنية.

ثانياً: المصادر الخارجية

وتعتبر هذه المصادر نتيجة للتطور الحاصل في العلاقات الاقتصادية الدولية، ويكتسي دورها أهمية بالغة مادام أنها تفرض أحكامها على التشريع الداخلي ويمكن أن تغير بشكل عميق أحكامه، وتتمثل المصادر الخارجية أو الدولية أساساً في الاتفاقيات الجبائية الدولية.

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية و الضرائب، المرجع السابق، ص 50.

الاتفاقيات الجبائية الدولية :

في معظمها، تعتبر الاتفاقيات الجبائية الدولية اتفاقيات ثنائية مبرمة بهدف تقادي الازدواج الضريبي أو تغيب الضرائب، مادام أن صلاحيات الدول سيادية، يمكن لقدرة تكلفية واحدة أن تكون موضوع ازدواج ضريبي أو ازدواج غير ضريبي، بمناسبة علاقات اقتصادية دولية، وتتم معالجة الأمر بتطبيق كل دولة أحكاما إقليمية مختلفة تخص الضريبة، فإذا أخضعت دولة أ جميع المداخل المحققة على ترابها وتقوم الدولة بإخضاع جميع مدا خلي المقيمين بترابها، فإن المكلف بالضريبة المقيم بالدولة ب ويحقق مدا خيلا في الدولة أ سيتحمل تراكما للضرائب، ومن جهة أخرى، فالمقيم بالدولة أ الذي يحقق مدا خيلا في الدولة ب لن تكون مداخله خاضعة للضريبة في أي من الدولتين.

بفعل توسع التجارة الخارجية، زاد عدد الاتفاقيات الجبائية المبرمة عبر العالم، حيث وقعت الجزائر قرابة 25 اتفاقية جبائية من هذا النوع.

تستلهم الاتفاقيات الجبائية الموقعة بين الصناعية، نموذجها من ذلك الموضوع من منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية، (OCDE)، بينما تخضع الاتفاقيات الجبائية الموقعة بين الدول السائرة في طريق النمو للنموذج المقترح من طرف هيئة الأمم المتحدة (ONU)، كما توجد اتفاقيات أخرى متعددة الأطراف تخص جان ب المساعدة الإدارية والمراقبة الجبائية.

أما عن التقنيات المستعملة من قبل هذه الاتفاقيات، لتقادي الازدواج الضريبي فتتم بتحدوي الاتفاقية فئات المداخل، التي تملك كل دولة حقا كاملا في فرض الضرائب عليها، ولا يحق للدولة المتعاقدة الأخرى أن تفرض على هذه المداخل أي ضريبة مما يبعد كل خطر للازدواج الضريبي، وبالتالي يكون للدولة التي يقيم بها المستفيد من المداخل الحق الكامل في فرض الضريبة على الإتاوات، أرباح القيم المنقولة، بينما يحق للدولة مصدر الدخل أن تفرض الضريبة على المداخل العقارية، المداخل الزراعية ومكافآت الهيئات العمومية.¹ لكن وبصفة عامة يكون الحق في فرض الضرائب مقسوما بين الدول المتعاقدة، في ظل هذه الفرضية، تفرض دولة المصدر ضريبة تكون عادة جزافية، ثم تقوم دولة الإقامة بأخذ بعين الاعتبار هذه الضريبة، إما بإعفاء الدخل من الضريبة أو بمنح المكلف بالضريبة قرضا ضريبيا مساويا لقيمة الضريبة المفروضة على

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، المرجع السابق، ص 51.

الدخل في دولة المصدر، ويمكن أن يكون الإعفاء من طرف المكلف بالضريبة لما تكون تصاعديّة الضريبة جد قوية.¹

المطلب الثاني: ماهية الجباية و التحصيل الجبائي.

تعتبر الجباية أهم موارد الدولة من أجل تحويل و تغطية نفقاتها والتي تتصفها بدورها إلى عدة أصناف فهناك الجباية البترولية و الجباية الجمركية العادية.

وباختصار فالجباية هي مجموعة القوانين والتنظيمات والممارسات المتعلقة بالضريبة وتشمل الضرائب بأنواعها.² تتضمن الجباية في أي دولة تشكيلات متنوعة من الضرائب والرسوم تغطي جميع النواحي الاقتصادية للدولة، ويتحدد نوع وعدد الضرائب والرسوم المفروضة وفقا للسياسة الاقتصادية والمالية المنتهجة من طرف الدولة.³

ثانيا: مفهوم التحصيل الجبائي: الأصل العام في المجتمع الحالي الحديث هو أن تدفع الضريبة نقدا، وذلك فيما عدا الأحوال الخاصة التي يتم فيها تسوية الضريبة عن طريق وسائل الدفع العيني والتي تجد تطبيقاتها أساسا في مجالات الإنتاج الزراعي.

إلا أن هذا لا يعني أن دين الضريبة يسدد حتما عن طريق النقود الورقية أو المعدنية، وإنما يسدد بوسائل الدفع التي تمثل جزءا من التيارات النقدية، وإلى جانب هذين النوعين من النقود فهو يسدده بوسائل التي تمثل بالشيكات أو بالحوالات البريدية وفقا لتفاصيل كل نظام ضريبي.⁴

ويعرف التحصيل : هي تلك العملية القاضية بإبراء ذمة الأفراد اتجاه الخزينة العمومية وبذلك فهو يعتبر المرحلة المحاسبية التي تلزم المحاسب بالتكفل بسند التحصيل بعد مراقبة شرعية وبعدها تقاضي مبلغ الضريبة المبين في السند ملتزما ب :

- المبلغ المحدد قانونا في السند.

- تاريخ الإستحقاق.

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، المرجع السابق، ص، ص، 51-52.

² رشيد حمريط، الجباية أهدافها خصائصها دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ص15.

³ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة،

2011/2010، ص68.

⁴ حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995، ص22.

- العقوبة المترتبة عن عدم التسديد في الأجل المحدد.¹

المطلب الثالث: كيفية إجراء التحصيل الجبائي و أهدافه

1. كيفية التحصيل : يتم التحصيل على مرحلتين :

أ - المرحلة الإدارية : وتتمثل في العمليات التالية :

الإثبات : عن طريق تصريح المعني بالأمر أو عن طريق الإدارة التي تحدد الضريبة والوعاء والمعدلة بعد توفر الشروط اللازمة لتوفر إمكانية التحصيل.

• التصفية : أي المبلغ النهائي الواجب على المدين تسديده.

• تقرير أمر التصريح .

ب - المرحلة المحاسبية : أي التحصيل الفعلي حيث يصبح المحاسب مسئولاً أمام الجهة التي أصدرت أمر التحصيل لحسابها بتحصيل مبلغ الإيراد.

2. إجراءات التحصيل: تعتمد الإدارة على عدة طرق من أجل التحصيل الضريبي نوردتها فيما يلي :

- التوريد المباشر : أي التسديد مباشرة إلى الشخص الإداري في الأوقات المحددة قانوناً.

- التحصيل عن طريق المورد : تسجل في هذه الطريقة أسماء ونشاطات الممولين في سجل تعيد فيه الوعاء الخاضع للضريبة والسعر المستحق ويحدد فيه تاريخ الشروع في التحصيل وأجال التسديد.

- الاقتطاع من المصدر : مثال ذلك الضريبة على الأجور والمرتببات حيث تدفع الضريبة إلى خزينة الدولة عن طريق شخص آخر تكون له علاقة مع الممول الحقيقي، هذه الطريقة تتميز بالسهولة في التحصيل و وفرته وقلة تكاليفه.

- الأقساط المقدمة : كون هذه الأقساط دورية يدفعها المكلف استناداً إلى الضريبة المدفوعة في السنة، وفي نهاية السنة الماضية تتم التسوية بدفع الفرق أو استرجاعه.²

ثانياً: أهداف التحصيل الجبائي .

تلعب الضرائب دوراً هاماً في تزويد الخزينة العمومية للدولة التي تقوم بدورها بتزويد المرافق العمومية ومختلف النفقات العامة وتغطيتها وتحقيق توازن اجتماعي واقتصادي، لذلك تهدف الدولة من وراء عملية التحصيل إلى:

¹ زينب عوض الله، مبادئ المالية العامة، جامعة الإسكندرية، 1998، ص190.

² قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2005/2004.

- خلق التوازن بين الإيرادات والنفقات العامة.
- الحفاظ على الاقتصاد الوطني بفضل التمويل المتواصل لميزانية الدولة.
- فرض الضرائب من أعمال السلطة العامة وبالتالي ضمان تحصيلها.
- تنظيم الدولة وتسيير مرافقها.
- منع التهرب عن طريق مختلف العقوبات.¹

¹ عبد الرحمن نوزاد الهيني، مقدمة في المالية العامة، دار زهران للطباعة والنشر، عمان، 2000، ص 93.

المبحث الثاني: ماهية الرقابة الجبائية

تعد الرقابة جزء من عمل المؤسسة التي تريد أن تعظم أرباحها، فالرقابة لها دور فعال في تحقيق أهداف المؤسسة، فهي تقوم بتقييم عملها، وذلك بإعطاء نتائج أعمالها ولا تختلف الرقابة المالية في المؤسسة عن الرقابة الجبائية كثيرا، فالرقابة المالية تحافظ على أموال المؤسسة والرقابة الجبائية تحافظ على أموال الخزينة وتحارب من يخلسها، وللتعرف أكثر على وظيفة الرقابة الجبائية سوف نستعرض ذلك في هذا المبحث.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية.

نتطرق أولا لتعريف الرقابة بشكل عام، حيث عرفها فايول بأنها التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها.¹

تعريف: هي أداة تستعملها إدارة الضرائب من أجل الإثبات والتأكد من صحة التصريحات المودعة لديها من طرف المكلف بالضريبة، زيادة على قيامها بإجراءات أشد ضبطا وتأكيدا والرقابة الجبائية تشمل التحقيق المحاسبي والتحقق المعمق.

تعريف: كما عرفت بأنها وسيلة للتحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية.²

تعريف: كما تعرف على " أنها فحص تصريحات وسجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية".³

تعريف و تعرف أيضا أنها السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات و الوثائق المستعملة لتجديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة، من أجل اكتشاف النقائص و تصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة.⁴

ومن خلال التعريفات نستخلص تعريفا شاملا للرقابة الجبائية بحيث تعتبر الرقابة الجبائية مجموعة من الإجراءات و العمليات التي يقوم بها أعوان الإدارة الجبائية بغية التأكد من صحة المعلومات المقدمة من طرف المكلفين و الكشف عن مواقع الغش و التهرب

¹ سليمان حمدي، سحيمات القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية دراسة تحليلية وتطبيقية، دار الثقافة، الأردن 1998، ص13.

² فوضيل كوسد، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011، ص154.

³ عادل عبد الله، عادل ماشري، حقوق المكلف بالضريبة في إجراءات الرقابة الجبائية، مجلة المفكر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، بسكرة، ص 273.

⁴ مصطفى عوادي، بونس زين، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الثانية، الجزائر، 2010/ 2011، ص11.

المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية و أسباب إجرائها:

أولاً أشكال الرقابة الجبائية : نظراً للعدد المتزايد للتصريحات الجبائية المكتتبه من قبل المكلفين و الخاضعة للرقابة الجبائية، تحتم على الإدارة الجبائية تنويع نشاطها باستعمال نوعين من الرقابة الجبائية وهي:

❖ الرقابة الداخلية.

❖ الرقابة الخارجية.

أ. الرقابة الداخلية: ويقصد بها الرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة الجبائية في المكتب بناء على الوثائق التي في حوزتهم، ومفتشيه الضرائب هي المكلفة بالقيام بهذا النوع من الرقابة دورياً ويمكن أن تكون رقابة شكلية أو رقابة على الوثائق.¹

1- الرقابة الشكلية:

تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، فهي تخص مجمل التدخلات التي لها علاقة بتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات والملاحظة من طرف المراقبين الجبائيين، كما أنّ لها مهمة مراقبة هوية وعنوان المكلفين بالضريبة والعناصر المتاحة في تحديد الوعاء الضريبي.

فالغرض من هذه الرقابة هو ضمان أنّ التصريحات المقدمة كتبت بطريقة صحيحة من الناحية الشكلية دون التعمق فيها بإجراء مقارنة بما تحتويه من معلومات وتلك التي تتوفر لدى الإدارة الجبائية.

2- الرقابة على الوثائق:

على غرار الرقابة الشكلية التي تهتم بالفحص السطحي لتصريحات المكلفين، فإنّ الرقابة على الوثائق تهتم بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من قبل المكلفين، بمقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة في الملف الجبائي للمكلف الذي هو بحوزة الإدارة الجبائية، وكذا مجمل المعلومات التي يتم الحصول عليها من بعض الإدارات والمتعلقة بالمعاملات والصفقات التي أبرمت بينها وبين المكلف.

وبالتالي فالمراقب الجبائي يقوم بتحليل وتدقيق تام، لكل النقاط المتضمنة في التصريح، ودراسة مدى ترابط وتجانس الأرقام المقدمة في سنة التصريح مقارنة مع السنوات السابقة، بهدف اكتشاف الأخطاء المرتكبة.

ب. المراقبة الخارجية : بخلاف الرقابة على الوثائق، تتمثل الرقابة الخارجية في التدخلات المباشرة للأعوان المحققين للأمكنة التي يزاول فيها المكلفون بالضريبة نشاطاتهم، إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة

¹مصطفى عوادي، يونس زين، مرجع سابق، ص12.

ونزاهة الإقرارات المصرح بها، من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية، وكذا جميع الوثائق الملحقة، وتبديراتها اللازمة في محاولة الكشف عن احتمالات التهريب، وهذا بهدف مقارنة العناصر والمعطيات المصرح بها مع تلك الموجودة على أرضية الواقع.¹ وتتم هذه الرقابة بشكلين:²

*مراقبة المحاسبة: نصت المادة 20-1 من قانون الإجراءات الجبائية على أنها مجمل العمليات التي تتمثل في الفحص في عين المكان للمحاسبة و الوثائق المحاسبية الأخرى للمؤسسة، أو للشركة و مواجهتها بالتصريحات المكتتبه وكشوفات الربط الخارجية وبطاقات المعلومات إن وجدت، وكذا المعاينات المادية التي يجريها المحقق، وهذه الرقابة يمكن أن تكون عامة تركز علة مجمل الضرائب و الرسوم أو خاصة بالتركيز على ضريبة أو رسم معين.

*المراقبة المعمقة على لمجمل الوضعية الجبائية:

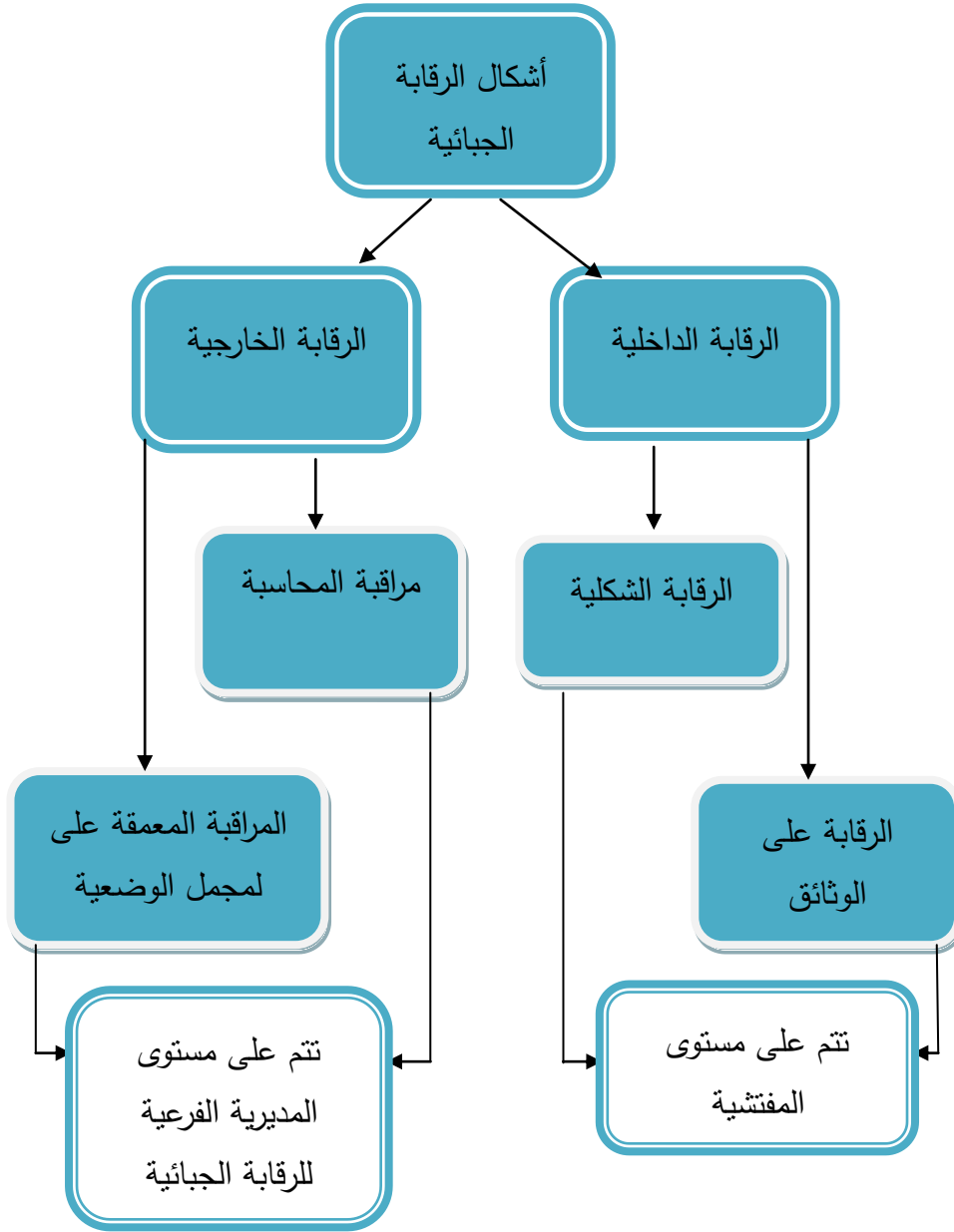
ونصت عليه المادة 21-1من من قانون الإجراءات الجبائية على أنها مجمل عمليات البحث و التفتيش المعمق بهدف الكشف عن فروقات محتملة بين المداخل المصرح بها من قبل المكلفين مقارنة مع ما لدى المصالح الجبائية من معطيات و معلومات عنه، وتتعلق بجميع المكلفين الخاضعين للضريبة، حيث يمكن لمسير مؤسسة فردية أن يخضع إلى:

- مراقبة المحاسبة فيما يخص نشاطه المهني.
- و مراقبة معمقة بصفته شخص طبيعي.

¹نجاة نوي، مرجع سابق، ص36.

²مصطفى عوادي، يونس زين، مرجع سابق، ص13.

الشكل رقم (01): أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالب بناء على المعطيات السابقة.

ثانيا: أسباب إجراء عمليات الرقابة الجبائية:

يوجد سببان رئيسيان لإجراء عمليات الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين وهما كالتالي:

1. الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية

تعد الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه و ضمان صدقيتها، بالإضافة إلى ذلك فإن الرقابة الجبائية تسمح بتجسيد مبدأ العدالة أمام الضريبة.

2. الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي

نظرا للأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب أو تخفيض العبء الضريبي بثتى الطرق و الأساليب الشرعية و غير الشرعية وهي ما تعرف بظاهرة الغش و التهرب الضريبي، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية و التي تمتلك سلطات و صلاحيات واسعة تمارسها، وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة و على مختلف أصناف المكلفين و التي من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة الغش الضريبي لأنها تشكل وسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية.¹

المطلب الثالث: أهداف الرقابة الجبائية و التدقيق الجبائي:

الرقابة الجبائية ليست غاية في حد ذاتها بقدر ما هي أداة تسعى الجهات المختصة في الدولة من ورائها، إلى تحقيق جملة من الأهداف، نوجزها في الأسطر التالية:

أولاً: أهداف الرقابة الجبائية

1. الهدف القانوني :

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

2. الهدف المالي والاقتصادي:

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.

¹مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الثانية، مطبعة مزوار، الوادي، الجزائر، 2009، ص،

3. الهدف الإداري:

تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الجبائية بزيادة فعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها ويمكن أن نجمل هذا الدور في النقاط التالية:

1- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة في المعرفة والإلمام بأسبابها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك.

2- تساعد الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات، كنسب التهرب الضريبي.

3- إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة ومحاولة إيجاد حلول لها.¹

4. الهدف الاجتماعي: ويتمثل في:

- منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع.

- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.²

الأهداف العامة:

لقد عمل المشرع الجزائري على تحديد الأهداف العامة للرقابة الجبائية كما يلي:

➤ الرقابة الجبائية تهدف أساسا إلى التحذير من أي محاولة غش أو ممارسة عمل من شأنه أن يتملص المكلف بالضريبة من الالتزامات الضريبية و تؤدي إلى معاقبة المختلسين في الواقع.

➤ أن الإجراءات العامة المسطرة تهدف أساسا إلى إبطال الأساليب و التطبيقات التي تحكم الاختلالات التي

تشوه قواعد المنافسة و تقلص من عدم تمويل الخزينة بالموارد الإضافية مثل: عدم تحرير الفواتير عند إجراء

الصفقات التجارية أي تطور السوق غير خاضع للضرائب بشكل واسع.³

ثانيا: أهداف التدقيق الجبائي

قبل أن نتطرق إلى أهداف التدقيق الجبائي نقوم بتعريف التدقيق الجبائي.

¹ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سابق، ص 82.

² نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مرجع سابق، ص 37.

³ منصور بن اعمار، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 14.

مفهوم التدقيق الجبائي:¹

هو عملية التأكد من صدق و صحة المعلومات الجبائية للمؤسسة ما بغرض تكوين رأي عام يسمح بتشخيص هذه الوضعية، و هذا لجعلها قادرة على تحقيق الأمان الجبائي للمؤسسة وهذا من الجانب القانوني، أما من جانب الفعالية فهي تساهم في تحسين التسيير الجبائي لها، ويتمثل هدف المدقق الجبائي يتمثل في:

أ. قياس الخطر الجبائي و الحد منه.

ب. التدقيق الجبائي أداة لتقدير الأداء و الفعالية الجبائية للمؤسسة.

أهداف التدقيق الجبائي:

الهدف الأول: التأكد من المؤسسة أنها تحترم القواعد القانونية الخاضعة لها و ملائمتها للقواعد الجبائية،

فالتدقيق الجبائي يساعد المؤسسة على اكتشاف الأخطار من خلال :

✓ المراقبة على أساس العودة إلى قوائم الاستقصاء للمدقق الجبائي.

✓ هيكل قوائم الاستقصاء.

✓ مراقبة الشكل و الوقت.

و يقوم المدقق بوضع نوعين من المراقبة وهما مكملين لبعضهما:

• مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة للإجراءات السارية المفعول داخل المؤسسة، وهذا لتوضيح الممارسات من الناحية الجبائية.

• تقييم مراقبة الوظيفة الجبائية حيث يجب على المدقق أن يأخذها بعين الاعتبار.

و الهدف الثاني: يقوم المدقق بتقييم قابلية المؤسسة لاستعمال أحسن بالنسبة للإمكانيات التي يوفرها لها التشريع

الجبائي، أي التحكم في ميكانزمات التشريع الجبائي و معرفة خباياه والتالي استعماله في صالح المؤسسة من

غير المساس بمصالح خزينة الدولة.

بالإضافة إلى الهدفين الرئيسيين السابقين، توجد أهداف ثانوية يمكن توضيحها كالتالي:

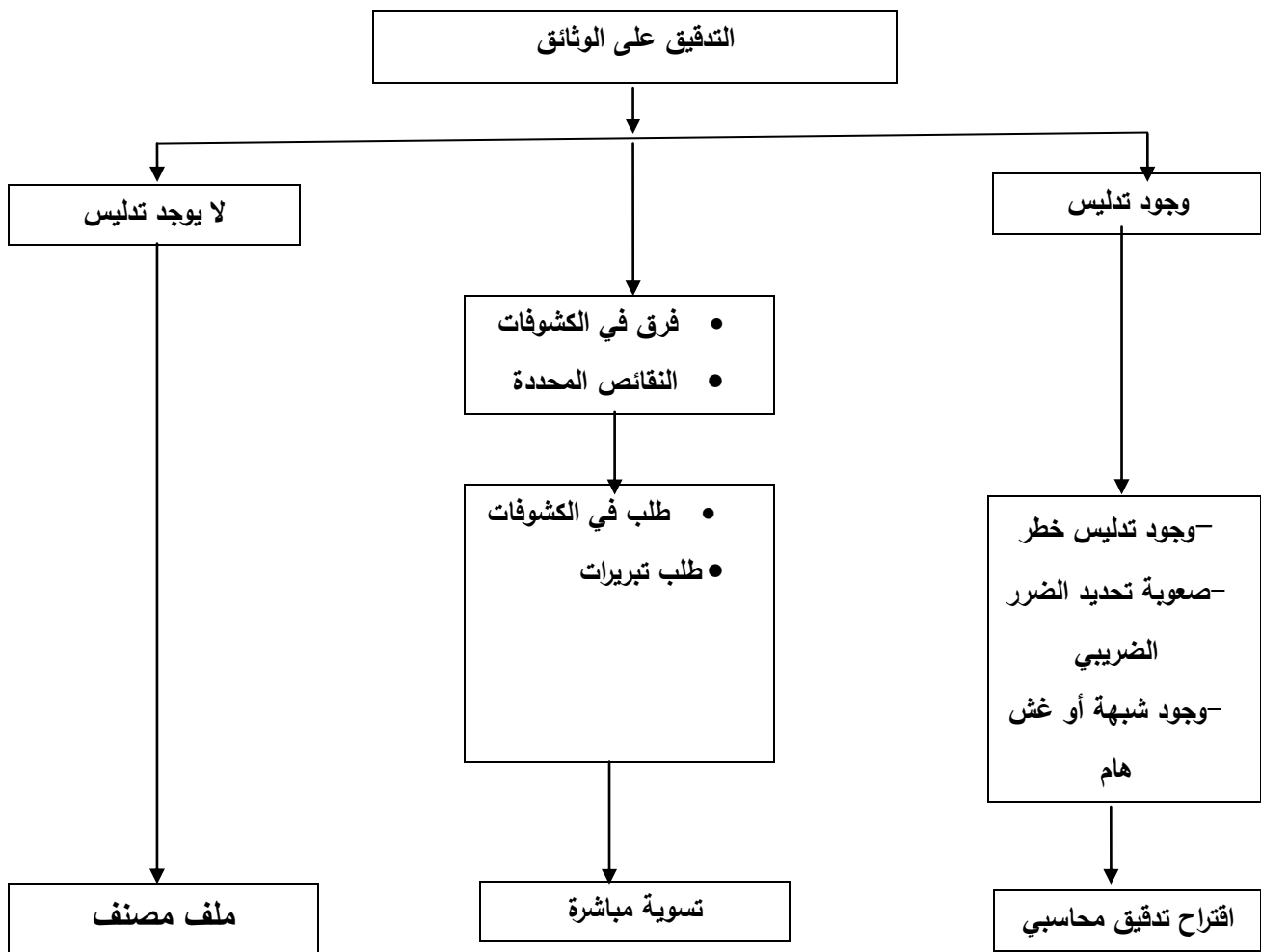
◀ التدقيق الجبائي عبارة عن وسيلة ناجعة لتقريب الجباية من الحسابات بقراءة جبائية جديدة للحالات المالية و المحاسبية.

◀ التدقيق الجبائي يساهم في كشف نقاط القوة و الضعف للمؤسسة من خلالها تتخذ المؤسسة قراراتها.

◀ توضيح أهمية الخطر الجبائي الناتج عن عدم الأمان الجبائي و عن النقائص الظاهرة في تنظيم المؤسسة.

1 سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، مجلة الأبحاث الاقتصادية و الإدارية، العدد14، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013، ص، ص، 122-123 .

- ◀ مهمة التدقيق الجبائي يمكن أن يسمح في كل مرة بتحديد تقييم شامل للوظيفية الجبائية اتجاه ضريبة معينة.
- ◀ التدقيق الجبائي يسمح بالقضاء تدريجيا على العوامل الغير القانونية و هذا لتجنب إجراءات التقويم و الاخضاعات الإضافية.
- ◀ تجنب العقوبات و الزيادات الناتجة عن عدم التصريح أو التأخير في تقديمه أو نقص في التصريح.
- و التدقيق الجبائي الداخلي والذي يتمثل في التدقيق الشكلي و التدقيق على الوثائق.¹
- والشكل (02) : خطوات إجراء الرقابة على الوثائق



المصدر: بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي،مجلة الأبحاث الاقتصادية و الإدارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013، ص125.

¹ سميرة بوعكاز، المرجع السابق، ص124.

و دور المدقق الداخلي يتمثل في اهتمام كل من المساهمين إدارة الضرائب بالإضافة إلى الأطراف الأخرى المعنية بالوظيفة الجائية للمؤسسة، حيث يلجؤون إلى مكاتب التدقيق للقيام بعمليات التدقيق الجبائي للبيانات و المعلومات الجبائية التي تخص المؤسسة.¹

¹ سميرة بوعكاز ، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، مرجع سابق، ص 125.

المبحث الثالث : الإطار القانوني و التنظيمي للرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية أداة لضمان مصلحة الخزينة العمومية، لهذا فقد حدد القانون الجبائي إطار تشريعي وتنظيمي للرقابة الجبائية، وأسند للإدارة الجبائية صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها بالقيام بمهمتها في شروط قانونية محددة، وكذلك فرض القانون التجاري على المكلفين بعض الالتزامات، كما نص في المقابل على ضمانات تمنح إليهم من أجل حمايتهم من التجاوز المحتمل للإدارة الجبائية هذه الأخيرة تمتلك سلطات وصلاحيات خولت لها من طرف المشروع الجبائي من أجل ضمان مهمة الرقابة الجبائية بشكل فعال.

المطلب الأول: الإطار القانوني للرقابة الجبائية

تحتاج الإدارة الجبائية إلى مجموعة من الوسائل القانونية تحمي التصرفات التي يمارسها أعوان الرقابة من خلال تأدية واجباتهم، لذا منح المشرع الجزائري عدّة حقوق وصلاحيات للإدارة أثناء أداءها لمهمتها الرقابية والتمثلة في:

1-سلطات الإدارة الجبائية: لقد خول القانون الجبائي للإدارة الجبائية العديد من السلطات يمكن أن نوجزها فيما يلي:

أ. حق الرقابة: هذا الحق نصت عليه المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية و خولت لمصالح الإدارة الجبائية بالقيام بكل أشكال الرقابة الجبائية سواء كانت على التصريحات أو السندات المستعملة من أجل تأسيس كل ضريبة أو رسم، ومراقبة المؤسسات و الهيئات التي ليس لها صفة التاجر و تدفع أجور و أتعاب أو مرتبات من أي طبيعة كانت، وحق الرقابة ليس محدودا فقط بالضرائب والرسوم المباشرة لكن يمتد أيضا إلى الحقوق الغير مباشرة و التسجيل.¹

ب.حق الإطلاع:

حق الإطلاع هو وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية، فبواسطته يمكنهم الإطلاع على مختلف الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلف، الذي هو بصدد التحقيق معه، بغية الحصول على أكبر قدر من المعلومات الكافية لأداء مهمة التحقيق.

وقد أتاح المشرع هذا الحق من خلال المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية: "يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات".

¹ مصطفى عوادي، زين يونس، مرجع سابق، ص 17.

ومنه يمكن لهؤلاء الأعوان أن يمارسوا هذا الحق على كل المؤسسات التي يمكن أن تفيدهم وتساعدهم على استقاء المعلومات اللازمة للسير المحكم لمهمتهم.

ج. حق المعاينة:

نص قانون الإجراءات الجبائية على تأسيس حق المعاينة، ويأتي هذا الحق ليدعم ترتيبات حق الرقابة المعمول به من قبل الإدارة الجبائية في حالة ثبوت محاولة تدليس أو غش.

ومنه يمكن للإدارة الجبائية في إطار ممارستها لحق الرقابة، وعند توفر قرائن تدل على ممارسات تدليسية أن ترخص لأعوانها الذين لهم على الأقل رتبة مفتش والمؤهلين قانوناً، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة.¹

د. حق المعاينة والحجز:

عندما تكون هناك ممارسات تدليسية رخص القانون تحت بعض الشروط إلى أعوان الإدارة الجبائية أو المستندات اللازمة لإثبات ممارسة الغش أو التهرب الضريبي وحق المعاينة لا يتم إلا بترخيص من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاض مفوض من قبله.²

هـ. حق الاستدراك:

ويعني الإمكانية الممنوحة للإدارة الجبائية في إعادة النظر في الاقتطاع سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد، حيث أنه يجوز استدراك خطأ يترتب من نوع الضريبة أو مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم.

إذ يمكن استدراك الإعفاءات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق والضرائب والرسوم وكذا النقائص وعدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب ، وقد حددت الأجال القانونية لاستدراك الخطأ المتاح للإدارة الجبائية بأربع (04) سنوات للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أو تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة عن تأسيس الضرائب المعنية.³

¹ نجاة نوي، مرجع سابق، ص48.

² مصطفى عوادي، يونس زين، مرجع سابق، ص18.

³ نجيب زيتوني، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر تخصص محاسبة و مالية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013/2012، ص40.

المطلب الثاني: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية

المصالح الوطنية للرقابة الجبائية:

على المستوى الوطني توجد مديريتين للرقابة الجبائية هي:

1. مديرية البحث المراجعات.

2. مديرية كبريات المؤسسات.

1. مديرية البحث المراجعات:

تعتبر مديرية البحث و المراجعات أعلى الهيئات الجبائية للرقابة الجبائية على المستوى الوطني، حيث تسهر على ضمان استمرارية وتوحيد تنفيذ إجراءات الرقابة الجبائية عبر التراب الوطني.

1.1 التعريف بمديرية البحث المراجعات:

تسير عمليات الرقابة الجبائية على المستوى المركزي عن طريق مديرية البحث والمراجعات (DRV)*

وهي مصلحة مركزية لها صلاحيات وسلطات على المستوى الوطني، وتتضمن ثلاث مصالح جهوية للبحث و المراجعات، وأربع مديريات فرعية، حيث تنص المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 95-55 المؤرخ في: 15/02/1995 والمعدلة والمتممة بموجب المادة الأولى من المرسوم التنفيذي رقم 98-288 المؤرخ في: 13/07/1998 على إحداث مديرية البحث المراجعات تتبع المديرية العامة للضرائب، والتي تتضمن المديريات الفرعية التالية ما يلي:

✓ المديرية الفرعية للتحقيقات والبحث عن المعلومات الجبائية.

✓ المديرية الفرعية للبرمجة.

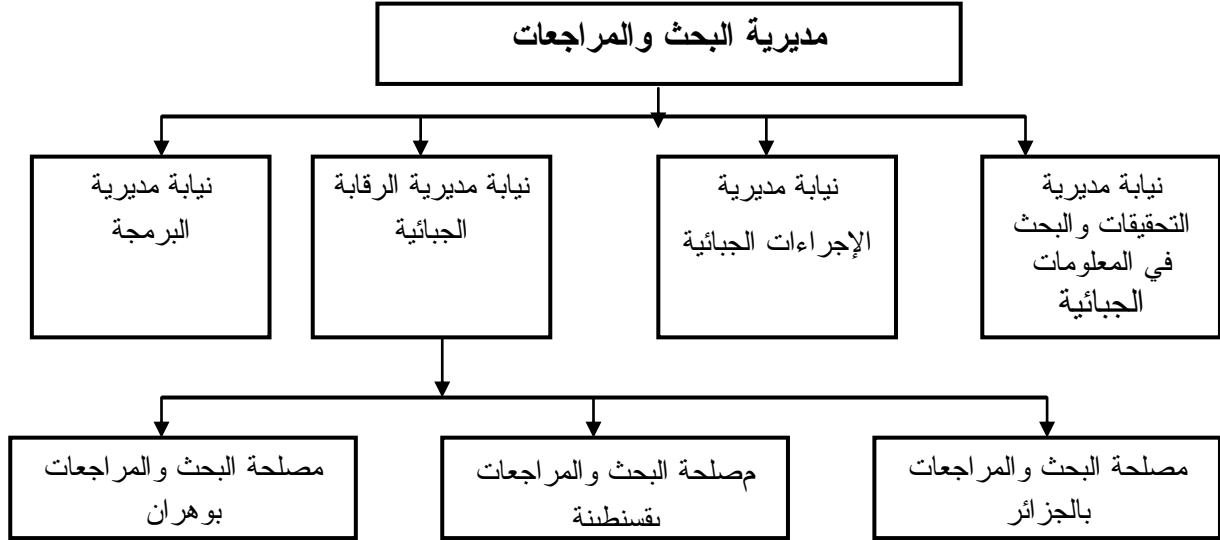
✓ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

✓ المديرية الفرعية لمقاييس الإجراءات.¹

¹ سليمان عتير، دورا لرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سابق، ص 87.

2.1. الهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث و المراجعات:

الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي لمديرية البحث و المراجعات



المصدر: سليمان عتير، دورا لرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012/2011، ص88.

3.1 مهام مديرية البحث و المراجعات:¹

طبقا لتعليمية رقم 268/وم/م ع ض المؤرخة في 15/09/1998 يتم تحديد اختيار المكلفين بالضريبة الذين يقع عليهم التحقيق من خلال برنامج مسبق، حيث يكون انتقاء الملفات عن طريق وضع برنامج لذلك، وهذا باقتراح الملفات المراد مراقبتها والتحقق فيها من طرف مفتشيات الضرائب أولا، ثم نيابة مديرية الرقابة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب الولائية

مهمة تحقيق هاته المؤسسات إلى مديريتي البحث و المراجعات.

واعتمادا على صلاحيات (DRV) في إطار البحث و التحقيق فهي مكلفة بـ:

-الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي.

-جعل الرقابة أكثر شفافية مع الأخذ بعين الاعتبار حقوق المكلفين بالضريبة في هذا الإطار.

-إجراء سلسلة من العمليات إلى جانب المفتشية العامة للمصالح الجبائية لتقييم أداء المفتشيات المحلية

للضرائب، وتحسين المر دودي الجبائية العامة.

بالتالي فالهدف الرئيسي لمديرية البحث و المراجعات هو مكافحة التهرب الضريبي، ولأجل ذلك قامت بوضع

¹ نجاة نوي، مرجع سابق، ص، ص، 40-41.

إستراتيجية للمراقبة بغية تحقيق بعض الأهداف المساهمة في بلوغ هدفها الرئيسي ومن بينها:

✓ رفع نوعية التحقيق والارتقاء به إلى مستويات أحسن.

✓ تحسين مردودية الرقابة الجبائية.

✓ الأولوية في برمجة الملفات ذات الأهمية والمداخل الكبيرة.

✓ تقليص حجم المنازعات التي هي في تزايد مقارنة بالتحقيق.

وهذا كله من أجل حماية فائدة الخزينة من جهة وكذا حقوق وضمانات المكلفين من جهة أخرى.

2- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية:

تعتبر هذه المديرية أيضا مختصة في عملية الرقابة الجبائية بالإضافة إلى مديرية البحث والتحقيقات، حيث أنها تسند لها مهمة تنفيذ برامج التحقيق.

2-1 تنظيم المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية:

إن المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية تندرج فيها ثلاث مصالح تمثل التنظيم الهيكلي والوسائل الميدانية للمراقبة الجبائية المختصة أساسا في تسطير وتنفيذ برامج التحقيق الجبائي. وتتمثل هذه المصالح في:

- مكتب البحث عن المعلومات الجبائية.

- مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات.

- مكتب المراقبة الجبائية.

وللقيام بالمهام السابقة الذكر، فإنه توكل مهمة ذلك إلى مجموعة من الأعوان المحققين، الذين يتألفون من:

- نائب المدير.

- رئيس فرقة التحقيق.

- المحققين.¹

أ - نائب المدير: هو المسؤول عن الإعداد وفي أحسن الظروف الممكنة لبرنامج التحقيقات الممنوحة للمصلحة، وفي هذا المجال يراقب أعمال فرق التحقيق الجبائي، كما يستقبل في بعض الحالات الممكنة المكلفين بالضريبة لحضورهم المحتمل للمجلس بصفته الممثل للإدارة أمام المكلفين، حيث يحرص على ضمان إجراء التحقيق وفقا للقانون، ويرى مدى تطبيق الضمانات المخولة للمكلفين في إطار التحقيق.

¹ نجاه نوي، مرجع سابق، ص 41.

بالإضافة إلى أنه يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء وفرق التحقيق للقيام بدراسة حول الأعمال المنجزة، وتقديم الملاحظات حول برامج التحقيق المنجزة، ووضع وتقديم اقتراحات لتحسين شروط التدخلات، كما يعمل على نقل تقارير التحقيقات للمديرية الجهوية للضرائب في 30 يوماً بعد إرسال كل إبلاغ نهائي.

ب- **رئيس فرقة البحث والتحقيق:** إن القانون يستوجب أن تكون لرئيس فرقة التحقيق رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن ستة (06) سنوات كمحقق جبائي.

ويكون رئيس فرقة التحقيق مسؤولاً عن النظام العام داخل فرقته ويسهر على حضور الأعوان المحققين في أماكن عملهم، وهو مسؤول أيضاً مع المحققين على القضايا المبرمجة لصالح فرقته، ويتدخل أحياناً عند أول تدخل في مناقشة نتائج التحقيق، وبصفة عامة كلما كان هناك تقييم نافع لضمان السير الحسن للأعمال في إطار ضمان تنفيذ برنامج التحقيق يستطيع رئيس فرقة التحقيق أن يقوم بمهمة أحد المحققين.

ج- **المحققين:** حتى تسند مهمة التحقيق لأعوان الإدارة الجبائية يجب على الأقل أن يكونوا حاملي لـ:

-رتبة مراقب وهذا التزاماً بالتشريع الجبائي: "كل عون للإدارة الجبائية الذي له رتبة مراقب على الأقل له الكفاءة على إجراء تحقيق فيما يخص التصريحات الجبائية".

-بطاقة انتداب تسلم لهم من المديرية العامة للضرائب تبين صفتهم.

المحققين الذين تسند إليهم مهام التدخل، هم وحدهم المكلفين بأعمال التحقيق ومراقبة النتائج وحسابها، مع إرسال التقويمات، ومعالجة الملاحظات الاحتمالية للمكلف بالضريبة المحقق معه، وإفقال التحقيق تحت إدارة وحضور رئيس فرقة التحقيقات مع الإشارة إلى أنه يجب أن تتم أعمال التحقيق في مقرات المكلفين، باستثناء حالات خاصة ومرخصة من طرف المسؤول -نائب المدير- تحت طلب من المكلف للقيام بعملية التحقيق على مستوى مكاتب إدارة الرقابة الجبائية.¹

3. التعريف بمديرية كبريات المؤسسات :

تم إنشاء مديرية كبريات المؤسسات في سنة 2002، ولأن هذا النوع من الهيئات الجبائية (DGE) ذو اختصاص جبائي، أي يقتصر على مراقبة كبريات المؤسسات فقط، فهي تتمتع بصلاحيات على المستوى الوطني، وإضافة إلى هذا فهي المسؤولة عن تسيير كل المهام الجبائية مع الوعاء، (التحصيل، الرقابة، المنازعات).²

وتتكون من خمسة مديريات فرعية:

¹ نجيب زيتوني، مرجع سابق، ص، ص، 34-35.

² سليمان عتير، مرجع سابق، ص 89.

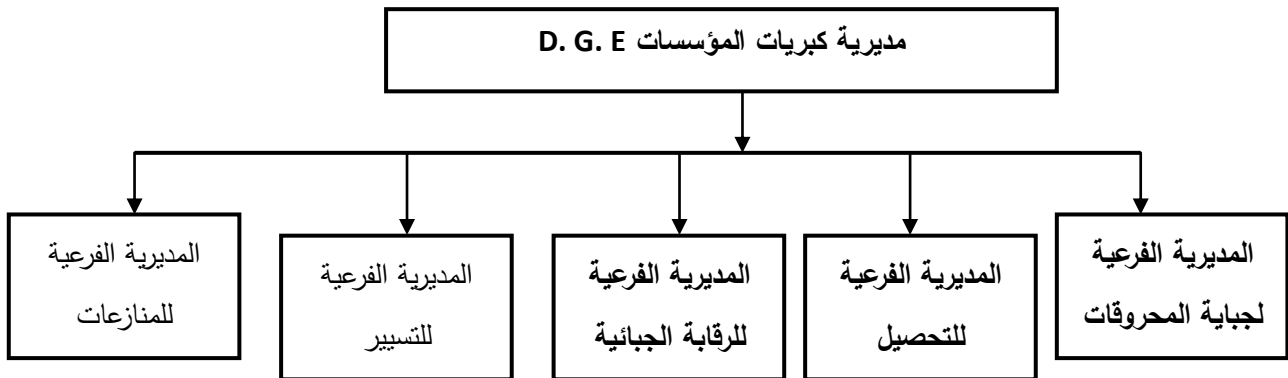
- المديرية الفرعية لجباية المحروقات.
- المديرية الفرعية للتسيير.
- المديرية الفرعية للرقابة و القوائم.
- المديرية الفرعية للمنازعات.
- المديرية الفرعية للوسائل.

هدف إنشاء مديرية كبريات المؤسسات:

- تحسين الخدمات التي يتلقاها متعاملي الإدارة الجبائية.
- تحديث الإجراءات: أي عصرنه المديرية العامة للضرائب و تطوير نظام مدمج لتسيير الضرائب.
- تسيير جباية المحروقات.¹

مهام إنشاء مديرية كبريات المؤسسات:²

- تكلف مديرية كبريات المؤسسات فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها بمهام الوعاء، التحصيل، المراقبة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص المعنويين والمجمعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا أو الكيانات مهما كانت صيغتها القانونية ومحل مؤسستها الرئيسي أو مديريتها الفعلية أو مركزها الاجتماعي، لذا فهي تهتم ب
- مسك الملف الجبائي لكل مكلف بالضريبة.
 - البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها.
- الشكل رقم (04): الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر: نوي نجاة، مرجع سابق، ص48.

¹ مصطفى عوادي، زين يونس، مرجع سابق، ص37.

² نجاة نوي، مرجع سابق، ص47.

المطلب الثالث: الإجراءات المتبعة من الإدارة الجبائية لمحاربة التهرب والغش الضريبي

بالإضافة إلى كل وسائل مكافحة التهرب الضريبي المذكورة سابقا جاءت مجموعة من الإجراءات الجبائية التي اتبعتها الإدارة الجبائية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي و التي وردت في قانون المالية سنويا تقريبا منها:
أولا: الإجراءات الجبائية الخاصة بمكافحة التهرب والغش الضريبي المعتمدة في قانون المالية لسنة 2003
1) يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باستعمال طرق تدليسية في إقرار أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفية كلياً أو جزئياً.

2) تقوم هيئات وصناديق الضمان الاجتماعي وكذا التعاقدية بتبليغ الإدارة الجبائية بكل المخالفات التي تم ضبطها.

3) يترتب على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم في الآجال المحددة أو عند إثبات تصريحه الوثائق والمعلومات المطلوبة، دفع غرامة جبائية قدرها 1000 دج، وهذا كل مرة يسجل فيها مخالفة في الوثائق المقدمة أو عدم الصحة.¹

4) يعاقب كل من يستخدم طرق احتيالية للتملص، أو محاولة التملص من مجموع أو جزء من وعاء الضريبة أو التصفية أو دفع الضرائب أو الرسوم غير المباشرة التي هو خاضع لها بغرامة مالية من 50.000 دج إلى 200.000 دج وبالحبس من سنة إلى خمس سنوات أو بإحدى هاتين العقوبتين، غير أن هذا الحكم لا يطبق في حالة الإخفاء، إلا إذا كان هذا الأخير يتجاوز عشر (10 / 1) المبلغ الخاضع للضريبة أو مبلغ 10.000 دج.

5) يعاقب كل من يجعل أي وسيلة كانت، الأعوان المؤهلين لإثبات مخالفات التشريع الضريبي غير قادرين على تأدية وظائفهم بغرامة جبائية من 10000 دج إلى 100.000 دج، وهذه الغرامة مستقلة عن تطبيق العقوبات الأخرى، وفي حالة العودة يمكن للمحكمة فضلا عن ذلك أن تقرر عقوبة حبس تتراوح من شهرين إلى سنة.

6) دون الإخلال بالعقوبات المنصوص عليها من جهة أخرى، يؤدي عدم الفوترة أو عدم تقديمها إلى تطبيق غرامة تحدد مبالغها كما يأتي:

- 50000 دج بالنسبة للتجار.

- 500000 دج بالنسبة لتجار الجملة.

- 1000000 دج بالنسبة للمنتجين والمستوردين.

¹المادة 17 من قانون قانون المالية لسنة 2003، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، عدد86، 2003.

وفي حالة العودة يتم تطبيق ضعف هذه المبالغ وتصادر البضاعة المنقولة بدون فاتورة، وكذا وسيلة نقلها إذا كانت ملكا لصاحب البضاعة.

- إجبار تقديم جدول التصفية لكل طلب تشطيب للسجل التجاري.¹

ثانيا: الإجراءات الجبائية الخاصة بمكافحة التهرب والغش الضريبي المعتمدة في قانون المالية 2004

1- منع الأشخاص الذين تمت إدانتهم بصفة نهائية بتهمة الغش الجبائي من ممارسة النشاط التجاري.

2- إتلاف المواد التبغية والكحوليات المصادرة.

ثالثا: الإجراءات الجبائية الخاصة بمكافحة التهرب والغش الضريبي المعتمدة في قانون المالية 2005

يتركز على اعتبار البيع بالجملة لنجد فيها ما يلي:

✓ عمليات التسليم المتضمنة أشياء لا يستعملها الأشخاص العاديون عادة نظرا لطبيعتها أو لا تستخدمها.

✓ عمليات تسليم سلع تتم بأسعار مماثلة، سواء أنجزت بالجملة أو بالتجزئة.

✓ عمليات تسليم منتوجات موجهة لإعادة بيعها مهما كان حجم الكمية المسلمة.

✓ يتم إدماج الرسم بناء على طلب المكلف للضريبة ضمن أجل إيداع التصريح السنوي وفي حالة عدم القيام

بذلك تقوم الإدارة الجبائية بالتسوية مع إضافة زيادة بنسبة 25%.

✓ إجبار الموثقين على أن تكون العقود الموثقة وغير القضائية مفصلة وتشمل على المعلومات الضرورية لكي

تتمكن الإدارة من التحقيق في مدى صحتها والتأكد من أن كل الحقوق المستحقة للخزينة قد تم تسديدها من

طرف المكلفين بأدائها.

✓ إجبار صناع التبغ المعتمدين قانونا على مسك محاسبة المواد التي تسمح بمراقبة التصريحات وحساب الرسم

الداخلي على الاستهلاك.

✓ إجبار الصناع وتجار الذهب والفضة والبلاتين المصنعة وغير المصنعة مسك دفتر موقع ومؤشر عليه من

قبل الإدارة الجبائية، يقيدون فيه نوع الأشياء المصنوعة التي يشترونها من عندهم ويجب على الخاضعين

للضريبة أن يشتروا من أشخاص معروفين لديهم أو ضامنين معروفين لديهم.

رابعا: الإجراءات الجبائية الخاصة بمكافحة التهرب والغش الضريبي المعتمدة في قانون المالية 2006

¹ نجيب زينوني، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مرجع سابق، ص، ص، 47-48.

1) عندما يتم التأكد خلال المعاينة أن المحل مغلق للأسباب تهدف إلى منع المصالح الجبائية من إجراء الرقابة تعاقب بغرامة جبائية من 10000 دج إلى 30.000 دج وتحدد هذه الغرامة بـ 50.000 دج في حالة إجراء معاينتين متتاليتين يضاعف مبلغ الغرامة بثلاث مرات.

2) يجب على المؤسسات البنكية التي تصدر صكوك بنكية لفائدة الغير ولحساب أشخاص غير مواطنين في مقراتها أو وكالاتها، أن ترسل كشفا شهريا عن سندات مكتب الإصدار رقم الصك والمبلغ الذي يوافق البنك على دفعه وتعيين المستفيد من الصك وعنوانه وتاريخ الإصدار وتاريخ قبض الصك.

3) يمكن ممارسة مختلف حقوق الإطلاع على الوثائق المنصوص عليها لصالح الإدارات الجبائية من أجل مراقبة تطبيق التنظيم الخاص بالصرف ويتعين على المؤسسات المذكورة في المادة 51 أن ترسل إلى الإدارة الجبائية الكشف الشهري عن عمليات تحويل الأموال إلى الخارج التي تقوم بها لحساب زبائنها.

خامسا: الإجراءات الجبائية الخاصة بمكافحة التهرب والغش الضريبي المعتمدة في قانون المالية 2007

يترتب على التأخير في دفع الضرائب التي تحصل عن طريق جداول الإرسال، وتطبيق الغرامة يبدأ من 10% وفي حالة التسديد في غضون 30 يوم من تاريخ الإرسال تطبيق زيادات بـ 3% على كل شهر لغاية وقف 25% وتطبيق هذه الغرامة على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة.

سادسا: الإجراءات الجبائية الخاصة بمكافحة التهرب والغش الضريبي المعتمدة في قانون المالية 2008:

1) لا يمكن الترخيص بإجراء المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاضي يفوضه هذا الأخير، وتتم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أدلة على وجود طرق تدليسية تحت سلطة القاضي.
2) يتعرض كل من تملص أو حاول التملص كليا أو جزئيا عن طريق استعمال الطرق التدليسية في تصفية أو تحصيل أية ضريبة أو حق أو رسم للعقوبات الجزائية.

3) تعد مخالفة من الدرجة الأولى عدم احترام الالتزام المتعلق بإيداع التصريح المفصل في الأجل المنصوص عليه في المادة 76 من قانون الجمارك وكذا برفع البضائع في الأجل المنصوص، فضلا عن العقوبات المنصوص عليها في قانون العقوبات يعاقب عن المخالفة أعلاه بغرامة قدرها 15000 دج، غير أنه في حالة عدم إيداع التصريح المفصل في الأجل المحدد تطبيق غرامة تبلغ 2500 دج عن كل شهر تأخير.

4) يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من الإعفاء أو التخفيض في الضريبة على أرباح الشركات في إطار نظام دعم الاستثمار إعادة استثمار حصة من الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات في أجل أربع سنوات،

تطبق أحكام هذه المادة على النتائج المحققة خلال السنوات المالية 2008 وما يليها، ويترتب على عدم احترام هذه الأحكام إعادة استرداد التحفيز الجبائي مع تطبيق غرامة 30%.

سابعاً: الإجراءات الجبائية الخاصة بمكافحة التهرب والغش الضريبي المعتمدة في قانون المالية 2010:¹

○ تمتد فترة الاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لتدعيم تشغيل الشباب بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف 03 عمال على الأقل لمدة غير محدودة ويترتب على عدم احترام هذه التعهدات المتصلة بعدد مناصب العمل المنشأة سحب الاعتماد.

○ قاعدة حساب الأقساط السنوية للاهتلاك المالي القابل للخصم فيما يخص السيارات السياحية بتتمية شراء موحدة قدرها 1000.000 دج.

○ في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما فإذا العجز الزائد ينقل بالترتيب للسنوات المالية إلى غاية السنة الرابعة لسنة تسجيل العجز.

○ يخضع لنظام الضريبة الجرافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيين الذي سقف رقم أعمالهم 5.000.000 دج.

ثامناً: الإجراءات الجبائية الخاصة بمكافحة الغش والتهرب الضريبي المعتمدة في قانون المالية لسنة 2012

(1) يجب على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المزاولين نشاطاً صناعياً أو تجارياً أو حرفياً، أن يشيروا إلى رقم التعريف الإحصائي على كل الوثائق المتعلقة بنشاطاتهم.

(2) يجب أن تتضمن شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة تحديد دقيق لصاحب الرخصة، رقم التعريف الإحصائي للمؤسسة إشارة إلى رقمي الاعتماد ورخصة الشراء بالإعفاء، تعريف دقيق للمستفيد من الشهادة ورقم التعريف الإحصائي ووجهة المنتجات.

(3) فيما يخص العمليات المنجزة وفقاً لشروط البيع بالجملة يجب دعم التصريح السنوي بجدول يتضمن كل المعلومات الخاصة بتجار الجملة.

(4) يعاقب بغرامة جبائية من 5000 دج إلى 50000 دج كل من قام بواسطة تقديم معلومات غير صحيحة أوردتها في الجدول المفصل الخاص بالزبائن بمناورات للتملص من الوعاء أو تصفيته.

¹نجيب زينوني، مرجع سابق، ص 50.

خلاصة الفصل:

لقد قمنا في هذا الفصل بالتطرق للتحصيل الجبائي وهو ضمن الإيرادات العامة للدولة معناه أي تغيير فيه يمس الخزينة العمومية بصفة مباشرة، لهذا اتخذ المشرع الجبائي الجزائري بفرض قوانين و عقوبات صارمة كل من يحاول الغش و التملص من دفع الضريبة، حيث رأينا الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها وهي تعتبر إحدى الوسائل الهامة لتحقيق غرض الزيادة في الإيرادات الجبائية.

وإذا رجعنا إلى التشريع الجزائري وجدنا انه قد أعطى صلاحيات قانونية للمحققين أهمها (حق الإطلاع، حق استدراك الخطاء، حق الرقابة بجميع أشكالها). لتمكينهم من ممارسة مهامهم على أحسن وجه وبالتالي تمكينهم من معاينة الأخطاء والنقض في تصريحات المكلفين مما ينجم عن هذه العملية التغلية في المبالغ الضريبية وبالتالي الزيادة في إيرادات الدولة الجبائية.

يمكن ورغم هذه الصلاحيات المنصوص عليها قانونا فإننا نرى أنه لا تزال هناك نقائص و صعوبة الحد من ظاهرة التهرب الضريبي. وسنقوم في الفصل الثالث بدراسة ميدانية في مديرية الضرائب لولاية بسكرة وسنحاول تحليل أثر التهرب الضريبي على الحصيلة الجبائية.

الفصل الثالث دراسة حالة التهرب الضريبي المديرية الولائية للضرائب-بسكرة-

تمهيد :

تعتبر الجباية أهم مورد من إيرادات الدولة بحيث تقوم الدولة بعدة إجراءات للحفاظ على إيراداتها لتغطية نفقاتها ومن أجل الإلمام الجيد بمختلف جوانب بحثنا، سنقوم بدراسة واقع الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي من خلال إجراء دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، و للإطلاع أكثر على ظاهرة التهرب الضريبي و أثره على التحصيل الجبائي، لذلك سيقسم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول سنقوم فيه بإلقاء نظرة على مديرية الضرائب لولاية بسكرة من خلال التطرق إلى نشأتها، هيكلها التنظيمي ومختلف مهامها.

أما المبحث الثاني فسوف نستعرض فيه حالات التهرب و أهمية إجراء عملية الرقابة الجبائية و تأثيرها على الحصيلة الضريبية و الاقتصاد الوطني ككل من خلال الدراسة الميدانية.

الفصل الثالث دراسة حالة التهرب الضريبي المديرية الولائية للضرائب-بسكرة-

المبحث الأول: ماهية مديرية الضرائب لولاية بسكرة

إن المديرية الولائية للضرائب تعتبر السلطة التنفيذية الأولى و الأساسية في يد الدولة لممارسة سيادتها الجبائية، و هذا من خلال تنفيذ المديرية لمختلف السياسات الجبائية للدولة ، و كذلك تحصيل الضرائب، و إحصاء المكلفين بالضريبة، وإجراء عمليات الرقابة الجبائية للمكلفين الذين لهم موطن جبائي بتلك الولاية... إلخ والمديرية الولائية للضرائب الكائنة بولاية بسكرة تعد هذه الأخيرة من بين الهيئات المالية المختصة و المعنية بتأسيس و تحصيل الضريبة. و نظرا للدور الذي تلعبه في هذا المجال الهام، يمكن إعطاء نبذة تاريخية عن المراحل التي مرت بها هذه الهيئة من حيث هيكلها العضوي.

ومن خلال كل هذا تطرقنا في هذا المبحث إلى ثلاث مطالب حيث المطلب الأول بعنوان نشأة مديرية الضرائب لولاية بسكرة، أما المطلب الثاني فتعريف بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، أما المطلب الثالث الهيكلية أو التنظيم الهيكلي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة.

المطلب الأول: نشأة مديرية الضرائب لولاية بسكرة¹

لقد باشرت المديرية الولائية للضرائب الكائنة بولاية بسكرة أول مهامها في بداية الأمر بصفتها مفتشية للضرائب تابعة إلى مديرية باتنة حسب التقسيم الإداري حتى 1975 و من تاريخ 1975 إلى غاية 1983 أصبحت عبارة عن مديرية فرعية مكلفة بوعاء و تحصيل الضريبة و ابتداء من سنة 1984 حتى سنة 1990 أصبحت تباشر مهامها بصفتها مفتشية، و بموجب المرسوم الوزاري التنفيذي و المؤرخ في شعبان 1411 الموافق لـ 23 أبريل 1991 و الذي يتضمن على الخصوص تنظيم و تحديد المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و الصلاحيات المخولة لها، حيث أنها أصبحت تتولى جميع المقاييس و الفروع تحت اسم المديرية الولائية بسكرة.

¹ معلومات موثوقة مقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية بسكرة تحت عنوان دراسة شاملة للمديرية الولائية للضرائب بسكرة، 2010/2012.

الفصل الثالث دراسة حالة التهرب الضريبي المديرية الولائية للضرائب-بسكرة-

المطلب الثاني : لمحة عن مديرية الضرائب لولاية بسكرة

لقد شهد النظام الجبائي الجزائري تغيرات شتى منذ تأسيسه حيث يمكن تعريف مديرية الضرائب قبل وبعد الإصلاح الجبائي فمن هذا المنطلق سنتطرق إلى معرفة أهم التغيرات المتعلقة بأهم الضرائب و الرسوم ومدى نجاحها من خلال التطبيق الأولي (2010).

❖ مديرية الضرائب قبل الإصلاح الجبائي:

إن النظام الجبائي الجزائري مباشرة بعد الاستقلال هو نفسه الذي استعمل إبان الوجود الاستعماري ، فمن خصائص هذا النظام الموروث نسبة الفائدة 70 % من مجموع كل المقاصد الجبائية للضرائب غير المباشرة التي تقع على عاتق الاستهلاكات مقارنة مع 30% للضرائب التي تخص المداخل والهدف من تركه والاستغناء عن هذا النظام حتى يتسنى التحكم الفعلي في الأجهزة الحساسة للدولة ، وكذا توفير المبالغ الكافية لتغطية كل النفقات كما شهد هذا النظام عدة تغيرات وهذا ابتداء من سنة 1949 إبان الاستعمار الفرنسي إلى غاية سنة 1992، فقبل هذا التاريخ كان النظام الجبائي يفرض ثلاث أنواع من الضرائب والرسوم وهي كالتالي :

1. الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: تتوزع الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على العموم حسب نوعية

الخاضعين ويتم هذا التوزيع كالتالي

الضرائب على الرواتب والأجور .

الدفع الجزافي.

الضرائب التكميلية: حيث تستحق من أول جانفي من كل سنة لجميع الأشخاص الذين لهم إقامة معتادة

بالجزائر.¹

2. حقوق التسجيل والطابع : فيما يخص حقوق التسجيل المتعلقة بعقود التحويلات والتصريحات المفصلة

والخاضعة لإجراءات التسجيل .بينما حقوق الطابع يعتبر ضريبة تقع على كل الوثائق الخاصة بالعقود

المدنية والقانونية والكتابات المرسلة إلى المحاكم والإثبات.

3.الضرائب غير المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال: تتدرج ضمن الرسوم على رقم الأعمال الرسوم التالية:

- الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (tugp).

- الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات.

¹معلومات موثوقة مقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية بسكرة.

الفصل الثالث دراسة حالة التهرب الضريبي المديرية الولائية للضرائب-بسكرة-

- الرسم التعويضي: فأول ما نستنتجه من هذا النظام أن المداخيل تخضع لضريبة نوعية، كما أن هذا النظام لا يفرق بين الشخصية المعنوية والشخصية الطبيعية هذا ما يؤدي إلى تمكين المعني بالتهرب من التسديد كما يجعل.

- كل المحاصيل المالية تأتي مشتتة و هذه أبرز العيوب الهامة التي كانت قائمة هذا يجعل المشرع الجبائي يدخل بعض التعديلات و الإصلاحات ابتداء من سنة 1992.

إلى يومنا هذا و سنتعرف على أهم هذه التعديلات و نتائجها الأولية من خلال التطبيق الأولي.

❖ مديرية الضرائب بعد الإصلاح :

قد دخل النظام الجبائي الجديد حيز التنفيذ من فاتح أفريل 1992 حيث أتى بإجراءات وتعديلات في المنظومة الجبائية خاصة بما يتعلق بتخفيض وإلغاء بعض الضرائب والرسوم النوعية التي كانت سائدة في النظام القديم فمن حيث شكلها العام على إعادة صياغة النظام القديم ، أدخل النظام الجديد بعض التعديلات الهامة إذ أنه تخلص عن الضريبة النوعية والضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وأدخل فيما يخص الضرائب المباشرة:

- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG).

- الضرائب على أرباح الشركات (IBS).

فالضريبة على الدخل الإجمالي تفرض على الأشخاص الطبيعيين من صافي المداخيل الإجمالية أما الضريبة على أرباح الشركات تخص أرباح الشركات الصافية.

فمن هذا المنطلق نستنتج أن المشرع الجبائي استطاع الفصل بين الأشخاص الطبيعيين و الأشخاص المعنويين إضافة إلى التغيير المتعلق بالضرائب هناك تغيير ثاني بخصوص الرسوم حيث تم تعويض الرسوم على رقم الأعمال برسم واحد وشامل وهو الرسم على القيمة المضافة و بهذا استطاع هذا النظام القضاء نسبيا على العيوب التي كانت سائدة بكثرة خاصة من جهة النسب والإعفاءات المتعددة ولهذا النظام القديم فأبرز هذه العيوب واقع على الساحة الإقتصادية مما يؤدي حتما على التأثير المباشر على المجتمع، وبالأخص الدخول الضعيفة فمبدأ هذا الرسم يقع على عاتق المستهلك و ليس على عاتق المؤسسة فدور المؤسسة يتمثل في تحصيل الرسم من المستهلك ثم تسديده إلى المصلحة.

الفصل الثالث دراسة حالة التهرب الضريبي المديرية الولائية للضرائب-بسكرة-

المطلب الثاني: الهيكل الوظيفي و التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة.

سوف نستعرض في هذا المطلب الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة و أهم الوظائف و المهام المسندة إليه.

الهيكل الوظيفي لمديرية الضرائب: بناء على المعلومات المقدمة لنا من مختلف مصالح مديرية الضرائب

لولاية بسكرة سنحاول تقديم و تبيان أهم المهام المخولة لها و المتمثلة في:

مهام مديرية الضرائب: تقوم مديرية الضرائب لولاية بسكرة بالمهام التالية:

▪ السهر على تطبيق القوانين والمراسيم التشريعية المتعلقة بالجباية.

▪ تحصيل الضرائب والرسوم عبر مختلف تراب الوطن.

▪ محاربة التهرب الضريبي.

▪ السهر على تحقيق الأهداف المسطرة من طرف الإدارة العامة.

▪ التنسيق بين المديرية الفرعية التابعة لها.

الهيكل التنظيمي للمديرية:

تنظم المديرية الولائية للضرائب من خلال المادة 59 المنصوص عليها في القرار الوزاري المشترك في

2009/02/21، في خمس مديريات فرعية، بحيث :

أولاً: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية و تكلف بما يلي :

-تنشيط المصالح و إعداد الإحصائيات، و تجميعها كما تكلف بأشغال الإصدار.

-التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، و متابعة هذه الطلبات و مراقبتها.

-متابعة نظم الإعفاء و الامتيازات الجبائية الخاصة.

تتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (04) مكاتب.

المادة (61) : مكتب الجداول و يكلف بما يلي :

-التكفل بالجداول العامة و إصدارها.

-التكفل بمصفوفات الجداول العامة و سندات التحصيل.

المادة (62) : مكتب الإحصائيات و يكلف بما يلي :

-استلام إحصائيات الهياكل الأخرى من المديرية الولائية.

الفصل الثالث دراسة حالة التهرب الضريبي المديرية الولائية للضرائب-بسكرة-

-التركز على المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء و التحصيل.

-التركز على الوضعيات الإحصائية الدورية، وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.

المادة (63) : مكتب التنشيط و العلاقات العامة و يكلف بما يلي :

-استلام و دراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسوم على القيمة المضافة، و دراسة هذه الطلبات مع تسليم هذه الاعتمادات.

-متابعة النظم الجبائية و الامتيازية

-نشر المعلومات الجبائية و استقبال الجمهور و إعلامه و توجيهه.

المادة (64) : مكتب التنشيط و المساعدة و يكلف بضمان :

-التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية و المديريات الولائية للضرائب، وكذا تنشيط المصالح المحلية و مساعدتها قصد تحسين مناهج العمل و انسجامها.

-متابعة و معالجة تقارير التحقيق في التيسير.

ثانيا: المديرية الفرعية للتحصيل و تكلف بما يلي :

-التكفل بالجدول و سندات الإتاوات و مراقبتها و متابعتها، و كذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم و كل ناتج آخر أو إتاوات.

-متابعة العمليات و القيود المحاسبية و المراقبة الدورية لمصالح التحصيل، وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتظهير و تصفية الحسابات و كذا التحصيل الجبري للضريبة.

-التقسيم الدوري لوضعية التحصيل و تحليل النقائص، لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.

-مراقبة القابضات و مساعدتها قصد تظهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات و تظهيرها، وتتكون هذه المديرية الفرعية من (03) مكاتب.

المادة (66) : مكتب مراقبة التحصيل، و يكلف بما يلي :

-دفع نشاطات التحصيل.

-المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة، و عند إرجاع فائض المدفوعات.

-إعداد عناصر الجبائية الضرورية لوضع الميزانية و تبليغها للجماعات المحلية، و كذا الهيئات المعنية.

المادة (67) : مكتب متابعة العمليات القيد و أشغاله، و يكلف بما يلي :

الفصل الثالث دراسة حالة التهرب الضريبي المديرية الولائية للضرائب-بسكرة-

-متابعة أعمال التأشير و التوقيع على المدفوعات و على شهادات الإلغاء من الجداول، و سندات الإيرادات المتكفل بها.

-المراقبة الدورية لوضعية الصندوق و حركة الحسابات المالية و الفنية غير النشطة.

-التكفل الفعلي بالأوامر و التوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة و تنفيذها.

-إعداد و تأشير العمليات و القيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

المادة (68) : مكتب التصفية و يقوم بالوظائف التالية :

-المراقبة والتكفل بالجداول العامة و سندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام

و القرارات القضائية في مجال الغرامات و العقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية.

-استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب و المصادقة عليها.

-التركيز على حسابات الخزينة و المستندات الملحقة.

- التكفل بجداول القبول في الإرجاع للمبالغ المتعذر تحصيلها و جدول تصفية الخزينة وسجل الترحيل، و

مراقبة كل ذلك.

ثالثا: المديرية الفرعية للمنازعات و تكلف بما يلي:

-معالجة الاحتياجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الاعفائية، وتبليغ القرارات

المتخذة و الأمر بصرف الإلغاءات و التخفيضات الممنوحة.

-معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.

-تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف و الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح

الإدارة الجبائية.

و تتكون هذه المديرية الفرعية من (04) مكاتب.

المادة (70) : مكتب الاحتجاجات و يكلف بما يلي :

-استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلغاء قرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء

محجوزة.

-استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

المادة (71): مكتب لجان الطعن و لديه المهام التالية:

-دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة و تقديمها للجان المصالح و الطعن النزاعي

أو الإعفائي المختصة.

الفصل الثالث دراسة حالة التهرب الضريبي المديرية الولائية للضرائب-بسكرة-

-تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاع دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل و عرضها على لجنة الطعن الإيعافي المختصة.

المادة (72) : مكتب المنازعات القضائية و لديه المهام التالية :

-إعداد و تكوين ملفات إيداع الشكاوي لدى الهيئات القضائية الجزائرية المختصة.

-الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض الضريبة.

المادة (73) : مكتب التبليغ و الأمر بالصرف و لديه الوظائف التالية:

-تبليغ المكلفين بالضريبة و المصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن.

-الأمر بصرف الإلغاءات و التخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

رابعاً : المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية :

و تكلف لا سيما بإعداد برامج البحث ومراجعة و مراقبة التقسيمات، و متابعة انجازها، و تتكون هذه المديرية من (04) مكاتب هي كالتالي :

المادة (75) : مكتب البحث عن المعلومة الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق و يقوم بما يلي :

-تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة و مراقبتها وكذا تحصيلها.

-تفيد برامج التدخلات و البحث و كذا تنفيذ حق الاطلاع و حق الزيارة بالتنسيق مع المصالح و المؤسسات المعنية.

المادة (76) : مكتب البطاقات و لديه المهام التالية :

-تكوين و تيسير كل البطاقات الممسوكة.

-التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.

-مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة و إعداد وضعيات إحصائية و حواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

المادة (77) : مكتب المراجعات الجبائية الذي يعمل في شكل فرق و يكلف بضمان :

-متابعة تنفيذ برامج المراقبة و المراجعة.

-تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.

-إعداد الوضعيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية.

المادة (78) : مكتب مراقبة التقسيمات الذي يعمل في شكل فرق و لديه ما يلي :

الفصل الثالث دراسة حالة التهرب الضريبي المديرية الولائية للضرائب-بسكرة-

-استلام و استغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا.

-المشاركة في أشغال و متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

خامسا: المديرية الفرعية للوسائل و تكلف بما يلي :

-تسيير المستخدمين و الميزانية و الوسائل المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.

-السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية و تنسيقها و كذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية و التطبيقات المعلوماتية في حالة التشغيل.

و تتكون هذه المديرية الفرعية من (04) مكاتب.

المادة (80) : مكتب المستخدمين و التكوين و لديه المهام التالية:

-السهر على احترام التشريع و التنظيم الساريين في مجال تسيير الموارد البشرية و التكوين.

-انجاز أعمال ضبط التعداد و ترشيد مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

المادة (81) : مكتب عمليات الميزانية و يكلف بما يلي:

-القيام في حدود صلاحياته بتنفيذ عمليات الميزانية.

-تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، و ذلك في حدود الاختصاص المحولة له.

-تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استغلال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب و مراكز الضرائب.

المادة (82) : مكتب الوسائل و تسيير المطبوعات و يكلف بما يلي:

-تسيير الوسائل المنقولة و غير المنقولة و كذا مخزن المطبوعات و أرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب.

-تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين و الهياكل و العتاد و التجهيزات، مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

المادة (83): مكتب الإعلام الآلي و لديه المهام التالية:

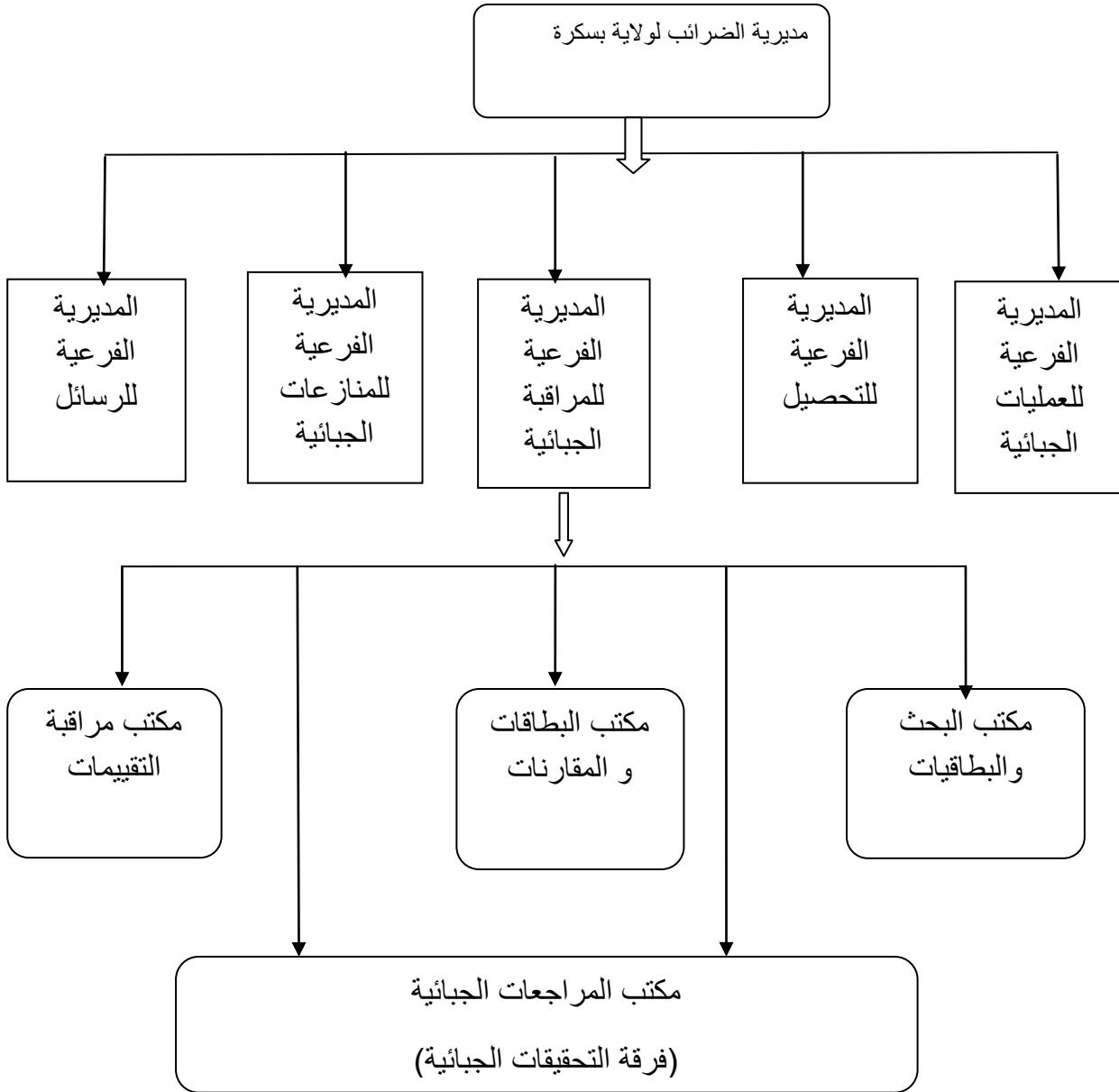
-التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي و الجهوي.

-المحافظة في حال شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.¹

¹المرسوم الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، من الأمانة العامة للحكومة، ص، ص 9-13.

الفصل الثالث دراسة حالة التهرب الضريبي المديرية الولائية للضرائب-بسكرة-

الشكل رقم (05) : الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة.



المصدر: من إعداد الطالب بناء على المعلومات المتحصل عليها من مديرية الضرائب

الفصل الثالث دراسة حالة التهرب الضريبي المديرية الولائية للضرائب-بسكرة-

المبحث الثاني: حالة التهرب الضريبي -مديرية الضرائب-بسكرة-

سنعرض في هذا المبحث الإحصائيات المسجلة، لمديرية الضرائب لولاية بسكرة الخاصة بظاهرة التهرب الضريبي، فالنظام الضريبي يسمح للمكلف بإعداد تصريحاته بنفسه مما يفسح له المجال الواسع بإخفاء كلي أو جزئي لمادة الوعاء الضريبي، وبالتالي سوف ينعكس ذلك سلبا على الخزينة العمومية بصفة خاصة والاقتصاد الوطني بصفة عامة، و سنقوم بدراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة الخاصة بظاهرة التهرب الضريبي وكذلك حالة ه ذه الظاهرة من حيث دراسة مختلف الأنواع و النماذج للتهرب و تطور الملفات المدروسة، و الحصيلة الضريبية للولاية، من خلال مجموعة من المعطيات المقدمة لنا من المديرية الولائية للضرائب-بسكرة- خلال سنوات الدراسة المقترحة (2014/2011).

المطلب الأول: نماذج التهرب الضريبي في ولاية بسكرة

من خلال دراستنا الميدانية لمديرية الضرائب لولاية بسكرة ومن خلال المعلومات المقدمة من طرف أعوان المديرية فيما يخص حالات و نماذج عن التهرب الضريبي فإنه تم رصد عدة أنواع نذكر منها:

أولا : التهرب الضريبي في مادة الوعاء الضريبي

نقول أن المكلف قام بالتهرب في مادة الوعاء الضريبي حسب مديرية الضرائب إذا قام بالمخالفات التالية:

*الامتناع عمدا عن تقديم التصريحات الجبائية السنوية و الفصلية.

*عدم مسك محاسبة نظامية تثبت العمليات المحاسبية لإظهار المراكز المالية للمكلف بالضريبة.

*التعمد في إخفاء المعاملات التجارية للمكلف بالضريبة.

*تسجيل عمليات وهمية في دفاتر محاسبية.

*تقديم فواتير وهمية لإثبات معاملات تجارية من أجل الاستفادة من تخفيض الضرائب أو انتقاص

من الأرباح المحققة.

الجدول التالي يوضح عدد الحالات و المبالغ المتهرب منها في مادة الوعاء الضريبي في الولاية.

الوحدة دج

جدول 03 : حالات و المبالغ المتهرب منها في مادة الوعاء في ولاية بسكرة.

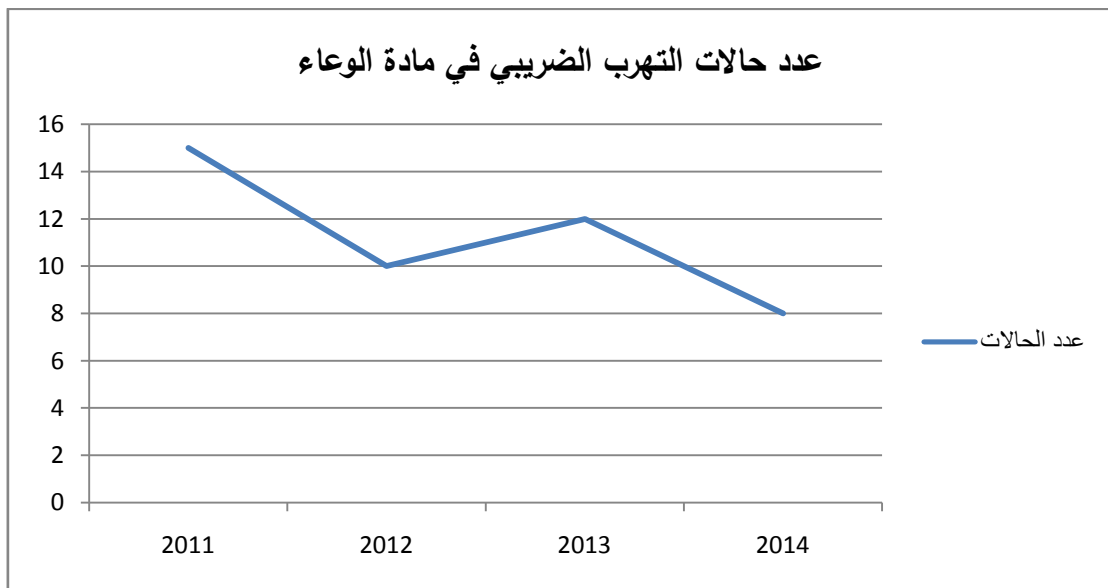
السنوات	2011	2012	2013	2014	المجموع
عدد الحالات	15	10	12	8	44
اجمالي المبالغ	264905344	169053420	199567908	131396502	764923174

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من طرف مديرية الضرائب.

الفصل الثالث دراسة حالة التهرب الضريبي المديرية الولائية للضرائب-بسكرة-

من خلال الجدول نلاحظ أن عدد حالات التهرب في مادة الوعاء سنة 2011 مرتفعة بنسبة 34.63، مقارنة بسنة 2012، حيث شهدت انخفاضا مقبولا بنسبة 13 %، وهذا راجع للجهود التي تقوم بها مصلحة الرقابة الجبائية، أما خلال سنة 2013، فقد ارتفعت ب نسبة 4% يعتبر ارتفاع طفيف، أما سنة 2014 فقد لاحظنا انخفاضا ملحوظا في عدد حالات التهرب فقد سجلت مصلحة الضرائب 8 حالات وكل هذا راجع للعمل الذي تقوم به إدارة الضرائب.

الشكل رقم(06): حالات التهرب الضريبي في مادة الوعاء.



المصدر: من اعداد الطالب بناء على معلومات الجدول رقم(05).

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ أن منحى التهرب الضريبي في مادة الوعاء في انخفاض مستمر بنسبة متتالية خلال سنوات محل الدراسة، حيث نجد أن عدد حالات التهرب بلغت سنة 2011 أكثر من 16 حالة و قد انخفض عدد هذه الحالات إلى أدنى المستويات سنة 2014 حيث سجلت عدد حالات التهرب 8 حالات.

ثانيا: التهرب الضريبي في مادة التحصيل

نقول أن المكلف قام بالتهرب في مادة التحصيل الضريبي حسب مديرية الضرائب إذا قام بالعمليات التالية:
*قيام المكلف بالضريبة بوضع حواجز أمام أعوان إدارة الضرائب في سبيل تحصيل الديون الجبائية القائمة على عاتقه و ذلك إما :

- عدم تسديد الضريبة بالرغم من يسر وضعه المادي.

الفصل الثالث دراسة حالة التهرب الضريبي المديرية الولائية للضرائب-بسكرة-

- مغادرة مقر نشاطه دون ترك أي عنوان بهدف التهرب من التسديد.
- منع أعوان إدارة الضرائب من مباشرة مهامهم في سبيل تحصيل الضرائب.
- و بناء على الإحصائيات المقدمة من طرف مديريةية الضرائب بسكرة.

الوحدة دج

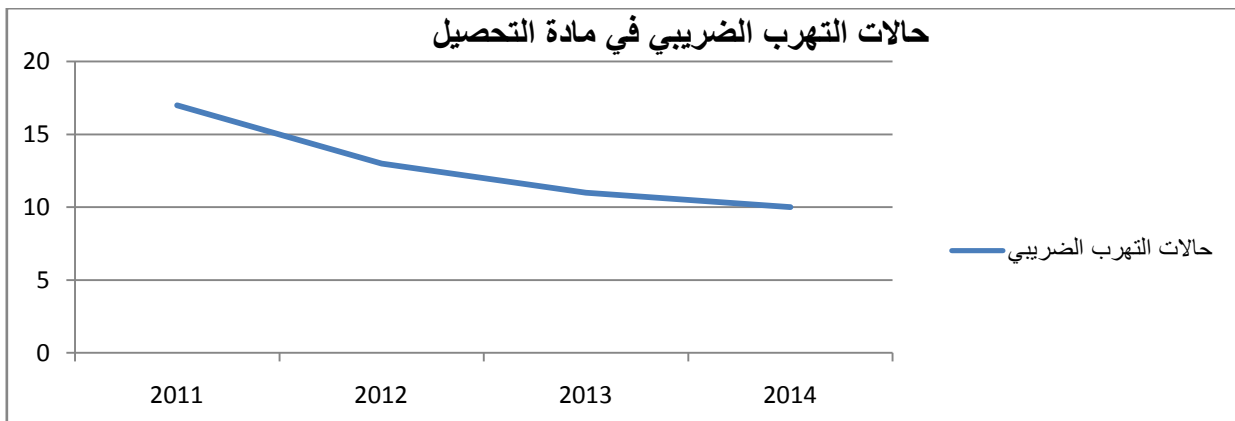
جدول (04) : حالات و المبالغ المتهرب منها في مادة التحصيل في ولاية بسكرة.

السنوات	2011	2012	2013	2014	المجموع
عدد الحالات	17	13	11	10	51
اجمالي المبالغ	133005421	103563270	89658732	68032983	394260406

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من طرف مديريةية الضرائب.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن عدد حالات التهرب الضريبي قد تضائل في السنوات الأخيرة ، حيث كان عدد المتهربين سنة 2011 يقدر ب 17 متهرب بمبلغ إجمالي 133005421 دج ، بينما نجد عدد المتهربين سنة 2012 يقدر ب 13 حالة ، أي انخفاض بنسبة 7.20% مقارنة بسنة 2011 ، و نجد أن عدد حالات التهرب لم يتجاوز 10 حالات بمبلغ إجمالي يقدر ب 68032983 دج ، أي انخفاض بنسبة 16.2% أي تقلص العدد بشكل كبير عن سنة 2011 ، و يمكن أن نرجع هذا الانخفاض إلى الرقابة الجبائية المحكمة التي تقوم بها مديريةية الضرائب .

الشكل رقم(07) : حالات التهرب الضريبي في مادة التحصيل.



المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات الجدول رقم (04).

الفصل الثالث دراسة حالة التهرب الضريبي المديرية الولائية للضرائب-بسكرة-

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ أن منحى التهرب الضريبي في مادة التحصيل في انخفاض مستمر بنسبة متتالية خلال سنوات محل الدراسة، حيث نجد أن عدد حالات التهرب بلغت سنة 2011 أكثر من 17 حالة و قد انخفض عدد هذه الحالات إلى أدنى المستويات سنة 2014 حيث سجلت عدد حالات التهرب 10 حالات.

مثال (1): بعد إجراء مقابلة مع نائب مدير مكتب المنازعات الفرعية لولاية بسكرة .

التهرب مادة في الوعاء و التحصيل.

و لتكون شركة (X) لم تقم بإيداع تصريحاتها السنوية أو الشهرية و كما أنها غيرت مكان محلها التجاري دون إعلام مصلحة الضرائب و في هذه الحالة تقوم مفتشيه الضرائب بالإجراءات القانونية لمعرفة وضعية الشركة اتجاه الضرائب تتمثل هذه الإجراءات في (محضر معاينة،استدعاء الشركة، إرسال اعدار للشركة....) و بعد إتمام هذه الإجراءات والتأكد من ثبوت هذه المخالفات اتجاه هذه الشركة،وهكذا تعتبر لدينا حالة من حالات التهرب و المتمثلة في عدم إيداع التصريحات و كذا تغيير مكانها بدون إعلام مصلحة الضرائب و في هذه الحالة تقوم مصالح المفتشية بالإجراءات اللازمة و المنصوص عليها قانونا و ذلك بفرض ضريبة تلقائية على هذه الشركة مع تغريمها نسبة 100%، جزاء تهربها الضريبي.

ولكي يتم معرفة نسبة الغرامة المالية للشركة (X) تقوم مصالح الضرائب بتقديرها كما يلي:

تقوم بمقارنتها مع شركة أخرى و لتكون (Y) تمارس نفس نشاط الشركة (X) حيث تفرض عليها غرامة مالية بقيمة الضرائب المسددة من طرف الشركة (Y) في المدة التي تهربت منها الشركة (X) من الضرائب مضافا إليها قيمة الضريبة المفروضة عليها.

و لنوضح ذلك بالطريقة التالية:

X: تهرب مدة 12 شهرا من تسديد الضرائب

Y: سددت ما قيمته 1000000 دج من الضرائب خلال هذه الفترة

تقوم مصلحة الضرائب بفرض غرامة مالية بقيمة 1000000 دج+قيمة الضرائب 1000000 دج.

$$1000000+100000=2000000 \text{ دج.}$$

مثال (2): نوضح كيفية اقتطاع الضريبة لشركة.

شركة (X) حقة رقم أعمال 100000 و لقيام بعملية فرض الضرائب لهذه الشركة تقوم مصلحة الضرائب بما يلي:

أولا احتساب الرسم على القيمة المضافة من رقم الأعمال هو 17 %

الفصل الثالث دراسة حالة التهرب الضريبي المديرية الولائية للضرائب-بسكرة-

$$17000 = 0.17 * 100000 \text{ دج}$$

وبعد تحديد ربح الشركة و الذي هو بنسبة 20% من رقم أعمال الشركة

$$20000 = 0.2 * 100000 \text{ دج}$$

حساب الضريبة على أرباح الشركات و يقدر بـ 24%.

$$4800 = 0.24 * 20000 \text{ دج.}$$

ومنه تدفع الشركة $17000 + 4800 = 21800$ دج.

مثال: 02: التهرب عن طريق تخفيض الإيرادات

تعد هذه الطريق الأكثر للتهرب من دفع الضريبة بحث يقوم المكلف بتخفيض الوعاء الضريبي أو التخلص من دفعها كليا، و يتم تسجيل قيمة المبيعات بأقل من قيمتها الحقيقية، مثلا لما التجار يقومون بعملية البيع نقدا و بدون فاتورة أو بصكوك مما هذا لا يترك أي أثر على عملية البيع ولنوضح ذلك أكثر في الجدول التالي:

جدول (05): مثال حالة تهرب بتخفيض الإيرادات

الوحدة دج

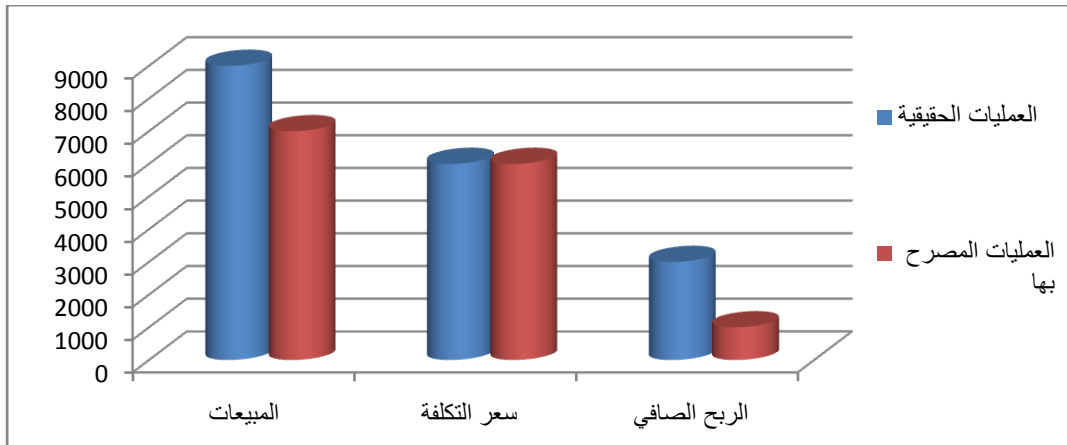
البيانات	العملية الحقيقية	العملية المصرح بها
المبيعات	9000.000	7000.000
سعر التكلفة	6000.000	6000.000
الربح الصافي	3000.000	1000.000
هامش الربح	35%	20%

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من مديرية الضرائب.

من خلال الجدول نلاحظ أنه قام المكلف بتقديم تصريحات خاطئة لمصلحة الضرائب بحيث قام بتخفيض حجم مبيعاته بمبلغ قيمته 1500.00 دج دون التخفيض من التكاليف و هذا ما حقق له هامش ربح صافي يقدر بـ 15%، كما توجد طرق أخرى يلجأ إليها المكلفون للتخلص من دفع الضريبة.

الفصل الثالث دراسة حالة التهرب الضريبي المديرية الولائية للضرائب-بسكرة-

الشكل رقم (08): التهرب عن طريق تخفيض الإيرادات.



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الجدول رقم (05).

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ العمليات الحقيقية اكبر من العمليات المصرح بها، في قسم المبيعات أما سعر التكلفة فنجد أن العمليات الحقيقية و العمليات المصرح بها متساوية، أما الربح الصافي فنجد تفاوت في العمليات حيث أن العمليات الحقيقية تفوق العمليات المصرح بها بمعنى المكلف قام بتقديم تصريحات خاطئة لكي يتملص من دفع كل المستحقات الضريبية.

المطلب الثاني: عدد الملفات المدروسة في الرقابة الجبائية

من بين أهم الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها الرقابة الجبائية استرجاع أكبر قدر من الأموال من المتهربين، وه ذا القدر مرتبط بعدد الملفات المدروسة، حيث أنه كلما زاد عدد الملفات المدروسة زادت الحصيلة الضريبية، والجدول التالي يبين عدد الملفات المدروسة ما بين الفترة 2011 إلى سنة 2014

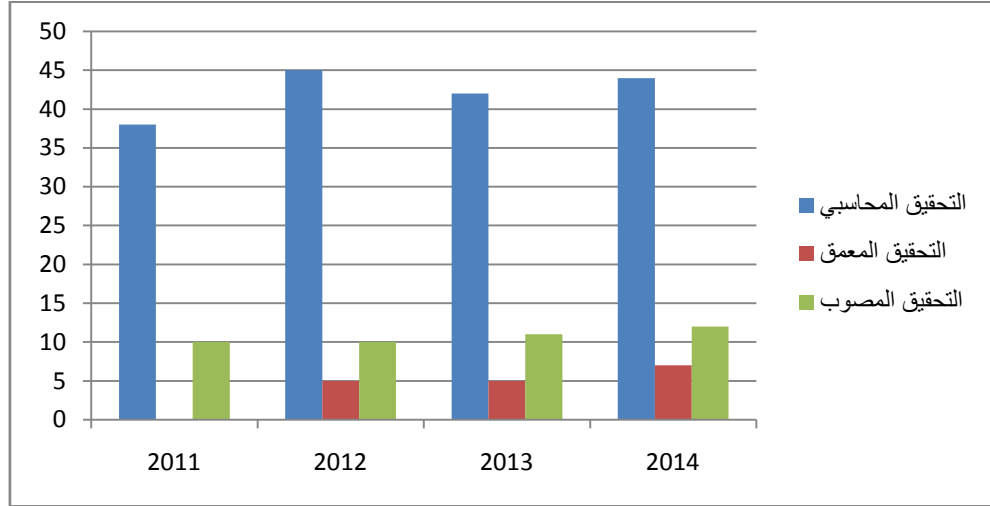
جدول رقم (06): تطور عدد الملفات المدروسة

أنواع الرقابة	2011	2012	2013	2014
1-التحقيق المحاسبي	38	45	42	44
2-التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية	/	5	5	7
3-التحقيق المصوب في المحاسبة	10	10	11	12
المجموع	48	60	58	63

الفصل الثالث دراسة حالة التهرب الضريبي المديرية الولائية للضرائب-بسكرة-

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معلومات مقدمة من مديرية الضرائب.

الشكل رقم (09): تطور عدد الملفات المدروسة للفتوة 2011-2014



المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات الجدول رقم (06).

سنحاول من خلال هذا الجدول والتمثيل البياني شرح وأخذ صورة عن أنواع الرقابة الجبائية المطبقة في ولاية بسكرة من حيث عدد الملفات المدروسة ما بين الفترة 2011 إلى سنة 2014. حيث أن هناك اختلاف من حيث عدد الملفات المدروسة مع اختلاف السنوات وكذلك اختلاف في عدد الملفات المدروسة من حيث الرقابة المطبقة على هذه الملفات ونوعها.

1- عدد الملفات المدروسة عن طريق التحقيق المحاسبي

من خلال معطيات الجدول نلاحظ عدد الملفات المدروسة في التحقيق المحاسبي سنة 2011 بلغت 38 ملف، أما خلال سنة 2012 فشهدت تصاعدا ملحوظا في عدد الملفات المدروسة عن طريق التحقيق المحاسبي حيث بلغ 45 ملف أي بارتفاع 6.2% عن سنة 2011، وه ذا راجع إلى الجهود المبذولة من طرف إدارة الضرائب، أما سنة 2013 عرفت فيه عدد الملفات المدروسة عن طريق التحقيق المحاسبي انخفاضاً ضئيلاً مقارنة بالسنة السابقة بلغ 2%، وه ذا راجع إلى محدودية الأعوان المراقبين من حيث العدد، والذين يقومون بهذه المهام حتم على الإدارة الضريبية الاكتفاء بعدد معين من الملفات، وه ذا من أجل التحكم الجيد والدراسة الدقيقة لهذه الملفات

2- عدد الملفات المدروسة عن طريق التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية : من خلال معطيات الجدول

نجد أن هناك تقريبا توافق في عدد الملفات المدروسة على مر السنوات الأربعة من سنة 2011 إلى غاية

الفصل الثالث دراسة حالة التهرب الضريبي المديرية الولائية للضرائب-بسكرة-

سنة 2014، حيث بلغ هذا العدد 05 ملفات سنة 2012 و 2013 و 7 ملفات سنة 2014 ماعدا سنة 2011 والذي لم يتم فيه برمجة هذا النوع من الرقابة، أي أن هناك استقرار من حيث العدد والذوي يبدو ضئيلا وه ذا يعود إلى حجم العمل والوقت والجهد الذي يتطلبه هذا النوع من الرقابة.

3- عدد الملفات المدروسة عن طريق التحقيق المصوب في المحاسبة

وهو نوع جديد يضاف إلى أنواع الرقابة الجبائية لم يكن مطبقا من قبل ، أحدث بموجب قانون المالية لسنة 2008، و هو محاسبة المكلفين بالضريبة لبعض أنواع الضرائب، لمدة شهرين. من خلال معطيات الجدول نجد أن هناك تقريبا توافق عدد الملفات المدروسة على مر السنوات الأربعة من سنة 2011 إلى غاية سنة 2014، حيث بلغ هذا العدد 10 ملفات على التوالي من سنة 2011 إلى 2013 حيث بلغ 12 ملف سنة 2014.

و كل ما سبق ذكره على أنواع التهرب المذكورين في الدراسة إلا هناك توجد عدة أنواع لم نذكرها في دراستنا لكن حاولنا إمام المثاليين و إسقاطه على الموضوع و تحصلنا على مدى تأثير التهرب الضريبي على الحصيلة الجبائية، حيث ارتأينا خلال الدراسة أن نسبة التهرب الضريبي لها علاقة عكسية مع الحصيلة الضريبية كلما ينقص التهرب الضريبي تزداد الحصيلة الضريبية و العكس صحيح و أن هناك علاقة بين نسبة التهرب الضريبي و الرقابة الجبائية أي كلما تعمل المصالح الضريبية على تطبيق الرقابة الجبائية تنخفض نسبة التهرب الضريبي و العكس صحيح لأي هناك ارتباط بين الرقابة الجبائية على الحد و التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي.

و قمنا بدراسة العلاقة بين عدد الملفات المدروسة و مبالغ الحصيلة الضريبية لكل سنة لكي نتأكد هل هناك علاقة طردية بين زيادة عدد الملفات المدروسة والحصيلة الضريبية . وهذا حسب ما تبين لنا أن قيمة مبالغ الحصيلة الضريبية متغيرة لسنة إلى أخرى فقد لاحظنا انخفاض في الحصيلة الضريبية سنة 2011 وكانت نسبة التهرب عالية، و هذا راجع بصدد قلة مراقبة عدد الملفات من طرف أعوان الرقابة، ولكن في السنوات الأخرى زادت نسبة الحصيلة الضريبية و هذا راجع إلى مدى قدرة أعوان الرقابة الجبائية في استعمالهم الأمثل لأدوات الرقابة الجبائية في تحصيل المبالغ من المتهربين من دفع الضريبة.

الفصل الثالث دراسة حالة التهرب الضريبي المديرية الولائية للضرائب-بسكرة-

المطلب الثالث:الحصيلة الضريبية

تسعى الرقابة الجبائية، للحفاظ على الأموال العامة من الضياع، بإعادة استرجاع أكبر قدر من الأموال المستحقة للدولة، و التي بحوزة المتهربين من الضريبة و لهذا سوف نقدم جدول يبين مبالغ الحصيلة الضريبية، من سنة إلى أخرى والجدول التالي يبين هذا التطور:

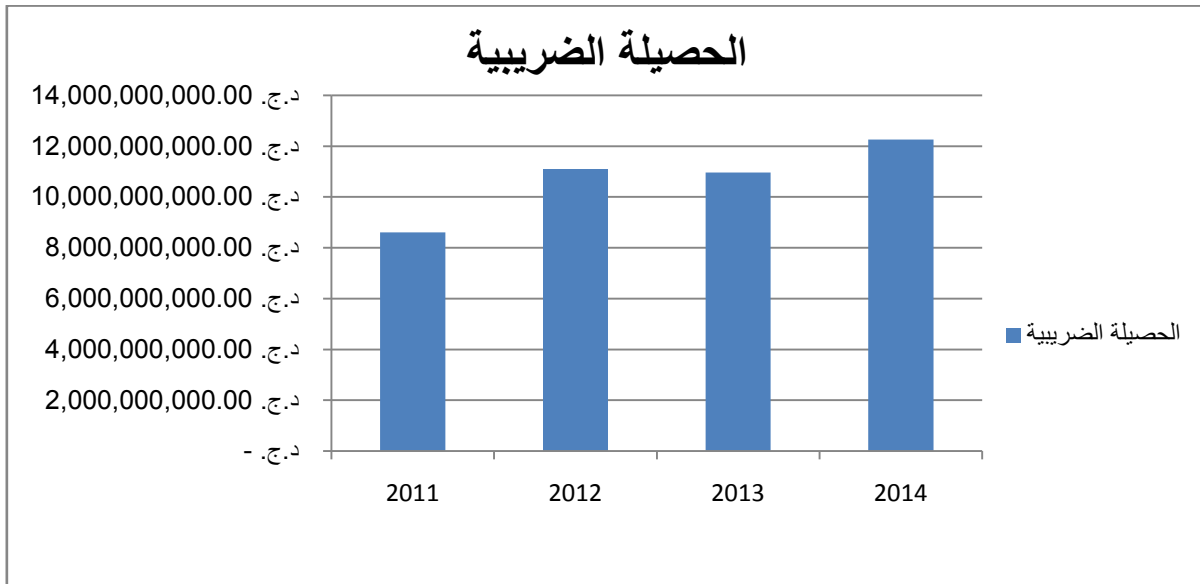
الجدول رقم (07): الحصيلة الضريبية.

الوحدة:دج

السنة	2011	2012	2013	2014	المجموع
الحصيلة الضريبية	8600811000	11102963000	10958771000	12266126000	114928671000
النسب%	20.03	25.86	25.52	28.57	100

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات مقدمة من مديرية الضرائب.

الشكل (10) : تطور الحصيلة الضريبية



المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات الجدول رقم (07).

من خلال معطيات الجدول وكذلك التمثيل البياني التالي نجد أن التطور النسبي للحصيلة الضريبية كان متقاربا تقريبا بين الفترة المدروسة.

الفصل الثالث دراسة حالة التهرب الضريبي المديرية الولائية للضرائب-بسكرة-

ونلاحظ أن الحصيلة الضريبية في تزايد مستمر حيث أنه في الفترة ما بين 2012/2011 زادت الحصيلة الضريبية بنسبة 5.6% عن مبلغ 2011 أي هو معدل مقبول، و هذا راجع للرقابة التي تمارسها مصلحة الضرائب، وبالتقريب لم يحدث تراجع سنة 2013 للحصيلة الضريبية تقريبا كان ثابتا أي تغير طفيف ونفس الحال مع التغير النسبي في الفترة ما بين 2014/2013 والذي عرف زيادة بنسبة 3.6% وهو معدل صغير نوعا ما، و هنا نلاحظ أن نسبة الحصيلة الضريبية لولاية بسكرة في تصاعد مقبول مقارنة من سنة إلى أخرى بالتوالي (2014/2011) بحيث تعتبر نسبة معتبرة و مقبولة، إلا أن الإجراءات لم تساهم بدرجة عالية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

بعد كل الذي توصلنا له من خلال الدراسة التي قمنا بها، نجد أننا قمنا بدراسة ظاهرة التهرب الضريبي و الطرق التي يستعملها المكلف للتملص من دفع الضريبة.

نستطيع القول أن التهرب الضريبي يؤثر على التخطيط الاقتصادي الذي يهدف إلى الرقي والتنمية، كما أنه يصبح سبيلا من سبل التضليل وتشويه الحقائق وتقديم معلومات خاطئة حول النشاط الذي يقوم به الملمزم بالضريبة وأحيانا يلجأ إلى تغيير طبيعة المواد المستعملة في الإنتاج عبر عدة آليات كالتظاهر بالخسارة، أو قد يتجه الملمزم إلى أنشطة اقتصادية تعرف إعفاءات ضريبية أو انخفاضاً في الأسعار الضريبية مما سيعيق الوسيلة الجبائية لدى الدولة كأداة لتوجيه الاقتصاد الوطني فالتهرب الضريبي إذن، له تأثير سلبي على الاقتطاعات الضريبية التي تحتل مكانة هامة بالنسبة لمداخل الميزانية العامة و يبقى عائقا يحول دون تحقيق الدور الذي تقوم به الضريبة، نظرا لإفشاله كل أساليب إعادة التوازن الاقتصادي فمثلا نجد الحالة التي تتميز بها الدورة الاقتصادية بالتضخم.

وكل هذا حاولنا أن نعالج في موضوعنا التهرب الضريبي و تأثيره على الحصيلة الضريبية بصفة غير مباشرة بما أن هذا الأخير تذهب أمواله إلى تدعيم النشاط الاقتصادي و الاجتماعي للدولة و تدعيم البنية التحتية كالتهرب الضريبي و الصحة و السكن و الهيئات العمومية (كتعبيد الطرقات الإنارة العمومية تقرب الإدارة للمواطن الخ....) أي كل تهرب ضريبي يمس البنية التحتية للدولة مما يضع الخزينة العمومية في عجز لتغطية نفقاتها.

لكن بالرغم من المشاكل التي صادفناها في جمع المعلومات واستحالة الحصول على الكثير من المعلومات منها المبالغ المفصلة للتصريحات كل ضريبة على حدى حتم علينا التعامل مع ما هو موجود ولو أنها كانت محدودة نوعا ما لكن هذا لا ينفى الجهد المقدم لإنجاز هذا العمل.

الفصل الثالث دراسة حالة التهرب الضريبي المديرية الولائية للضرائب-بسكرة-

خلاصة الفصل:

ومن خلال كل ما سبق ذكره حاولنا تلخيص في دراستنا حالة مديرية الضرائب لولاية-بسكرة- أن نعالج في موضوعنا التهرب الضريبي و تأثيره على الحصيلة الضريبية ، حيث توصلنا إلى محدودية النتائج المحققة، و قدرة الرقابة الجبائية على المساهمة الفعالة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي يقاس دور الرقابة الجبائية بمدى تحقيقها لأهدافها وكذلك لحصيلتها الجبائية، ومن خلال تشخيصنا لدور الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، اتضح لنا مدى التأثير الذي تتميز به، وتبين لنا أن التهرب الضريبي له تأثير مباشر على الحصيلة الضريبية بعد تقييمنا لمرد وديتها من خلال النتائج المحققة على مر سنوات الدراسة، فرغم مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة المردودية المالية، إلا أنها مازالت بعيدة عن الطموحات المعلنة في إطار السياسة الجبائية المنتهجة و التي محورها الأساسي يكمن في محاربة آفة التهرب الضريبي، ويرجع هذا أساسا لعدة عوامل حالت دون وصولها إلى أهدافها.

فالمشاكل التي يعاني منها نظام الرقابة الجبائية من برمجة قليلة لملفات التحقيق مقارنة بعدد المكلفين وضعف إمكانياتها المادية والبشرية الموجهة لذلك ساهمت بشكل أو بآخر في الحد من مرد وديتها المالية.

خاتمة

من خلال بحثنا حاولنا الإجابة على الإشكالية المطروحة التي بين أيدينا (كيف يمكن للتهرب الضريبي أن يؤثر على التحصيل الجبائي؟ وهل له نفس التأثير على الحصيلة الضريبية لمديرية الضرائب لولاية بسكرة؟) و بهذا توصلنا إلى أن مكافحة التهرب الضريبي ليس بالأمر الهين، نظرا للأشكال التي يتخذها والتقنيات المتبعة من طرف المكلفين في استعمال الطرق الاحتيالية، ولمجابهة التهرب الضريبي يجب معرفة الدوافع التي تحمل المكلف للجوء إلى مثل هذه الظواهر، لأن إشكالية التهرب الضريبي هي آفة اقتصادية أصبحت تشكل اهتمامات جميع الدول، وهذا ما قادنا إلى معالجة الإشكالية عبر الفصول الثلاثة للمذكرة باستخدام المنهج الوصفي و التحليلي، حيث قمنا بتقسيم بحثنا إلى فصلين نظريين وآخر تطبيقي و المشار إليه في المقدمة العامة. وبعد كل من العرض النظري والتطبيقي سنحاول الوقوف على أهم النقاط التي تضمنها البحث، حيث نجد أن ظاهرة التهرب الضريبي جريمة اقتصادية، والرقابة الجبائية من أنجع الوسائل لمحاربة التهرب إلا أنها تبقى قاصرة وهذا لنقص الوسائل المادية والبشرية خاصة الكفاءات العليا في الميدان المحاسبي والقانوني. وذلك بغرض الحفاظ على الحصيلة الضريبية للخرينة العمومية، و لتحقيق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية للدولة.

نتائج البحث:

بعد معالجتنا و تحليلنا لمختلف جوانب الموضوع بناء على فصوله الثلاثة توصلنا إلى النتائج التالية:

- فيما يخص الضريبة تعتبر أحد المقومات الأساسية للسياسة المالية كأداة للتدخل الغير مباشر للحياة الاقتصادية، كما تتمتع بالمرونة و الحساسية و قدرة التأثير على الواقع الاقتصادي و الاجتماعي.
- وجدنا أن القانون الجبائي يتيح مجموعة من الخيارات لا تعد إجبارية للمؤسسة من الناحية الجبائية مما سمح للمكلفين بالضريبة تقديم تصريحات ضريبية فهذه تعتبر ثغرة من ثغرات القانون الجبائي يستطيع المكلف بالتحايل على الإدارة الجبائية للتملص من دفع الضريبة.
- ثمة علاقة تربط بين التهرب و الحصيلة الضريبية وهي علاقة عكسية إذ أن نقص التهرب الضريبي يؤدي إلى رفع الحصيلة الضريبية والعكس صحيح.
- من الصعب قياس حجم ظاهرة التهرب الضريبي، وذلك لطبيعته السرية، حتى المناهج المقترحة في عملية التقدير، اتضح عجزها، نتيجة النقائص التي تعرفها من جهة، ومن جهة أخرى لتطوُّر طرق وأنواع التهرب الضريبي.

خاتمة-عام-ة

إنّ للرقابة الجبائية مجموعة من الإجراءات تضبط تدخل الإدارة، وتحمي المكلفين بالضريبة، ويؤدي عدم الالتزام بها إلى بطلان الرقابة الجبائية مما يؤثر على الحصيلة الضريبية.

إنّ المشاكل التي يعاني منها نظام الرقابة الجبائية كالبرمجة القليلة لملفات التحقيق، مقارنة بعدد المكلفين، وضعف الإمكانيات البشرية في غياب العناصر المؤهلة والقادرة على القيام بما أوكل إليها بدرجة عالية من الجودة.

اختبار الفرضيات:

-اتفق رجال الجباية بأن التهرب الضريبي هو تملص المكلف من دفع الضريبة أي طبيعة التهرب الضريبي متعلقة بالكيفية التي يتم من خلالها التخلص من دفع المستحقات الجبائية، و هذا إما بالغش أو التجنب الضريبي. أي يستعمل المكلف جميع الطرق للتخلص من دفع الضريبة.

-كما تبين لنا أن التهرب الضريبي له عدة أشكال كما يترتب عنه عدة آثار سلبية خاصة من الناحية المالية والاقتصادية و الاجتماعية، لذلك على كل الأنظمة الجبائية تعمل على مكافحة هذه الظاهرة و التقليل من حدتها و تجنب أثارها.

-للتهرب الضريبي عدة آثار سلبية تحدثها على جميع النواحي، اقتصاديا، اجتماعيا...لذا يجب على الدولة أن تسعى للحد من هذه الظاهرة، وذلك من خلال معالجة مسبباتها الرئيسية على الأقل، بالاعتماد على وسائل معالجة مرنة وملائمة ذات طابع وقائي، حتى تسمح بالتخفيف منها بالتقليص التدريجي لمسبباتها.

-من خلال تحليل الإحصائيات تبين لنا أن الرقابة الجبائية وسيلة للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في تصريحات المكلفين بحيث تعتبر أحد الوسائل الناجعة لكبح ظاهرة التهرب الضريبي.

الاقتراحات و التوصيات:

على النتائج التي توصلنا إليها تمكنا من وضع الاقتراحات والتوصيات التالية:

-إعادة النظر في الثغرات التي يتيحها النظام الضريبي، ومحاولة إيجاد إطار قانوني ينظمها، وضرورة إيجاد صيغ قانونية جديدة لكل الطرق والأساليب المستحدثة التي يتم استخدامها للتهرب من الضريبة.

-يجب تشكيل لجنة تهتم بتقدير ظاهرة التهرب الضريبي، وهذا عن طريق إشراك مصالح من إدارة الضرائب، ومصالح الديوان الوطني للإحصائيات بغية تقدير واقعي للظاهرة، لاتخاذ الإجراءات الضرورية.

خاتمة-عام-ة

- يجب نشر الوعي الضريبي لدى الممولين و في المجتمعات حتى تكون لديهم ثقافة مجتمعية تركز على أهمية الضرائب في التنمية الاقتصادية، وهذا من خلال الاستعانة بكافة وسائل الإعلام المرئية والمسموعة والنشرات الدورية، وكذلك تنظيم ملتقيات حول النظام الضريبي ومستجداته.

- تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة وذلك بنشر الوعي الضريبي لدى المكلفين حتى تكون لديهم ثقافة ضريبية تركز على أهمية الضرائب في التنمية الاقتصادية وذلك بتنظيم ملتقيات واجتماعات حول هذه الظاهرة.

- بما أن ظاهرة التهرب الضريبي تعتبر جريمة اقتصادية يجب التنفيذ الصارم لمرتكبي المخالفات الجبائية و الجنائية المسلطة على المتهربين من دفع الضريبة .

- تحسين الموارد والإمكانيات البشرية لإدارة الرقابة الجبائية عن طريق رفع كفاءة أعوان الرقابة الجبائية بتكوين متخصصين في هذا المجال.

- التنسيق مابين الإدارات واستخدام الإعلام الآلي وشبكة خاصة بين المكلفين و إدارة الضرائب بغرض تسجيل كل عملية تتم بين التجار، لتسهيل عملية المراقبة المحاسبية.

آفاق الدراسة:

- تعد ظاهرة الفساد الإداري من أكبر الإشكاليات التي تواجهها الدول في كيفية الضبط والسيطرة على إيراداتها من الضرائب، إذ أن انتشار هذه الظاهرة يعني أن جزء لا يستهان به من الحصيلة الضريبية سوف لن يدخل إلى الموازنة العامة وبالتالي مراعاة هذا الجانب لتحقيق جملة من الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية.

- في بحثي هذا لم أركز على كيف تتم عملية احتساب التهرب على المستوى الولائي لذلك أنصح الباحثون القادمون بالتركيز على هذا الجانب، و إسقاطه على المستوى الوطني.

وفي الأخير لا يجدر القول بأننا أحطنا بكل جوانب الموضوع وهذا راجع إما لعجزنا وضعفنا الذي لا يخلو منه أي جهد بشري رغم ذلك فإننا نعتبر هذا البحث محاولة لإعطاء قيمة مضافة سواء لإدارة الضرائب أو للطلبة من خلال الاستفادة منه في دراساتهم المستقبلية.

تم بحمد الله.

الكتب:

- 1.أعمر يحيوي، مساهمة في دراسة المالية العامة وفقا للتطورات الراهنة، دار هومة للطباعة، الجزائر، 2005.
2. حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995.
3. رشيد حمريط، الجباية أهدافها، خصائصها، دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة.
4. زينب عوض الله، مبادئ المالية العامة، جامعة الإسكندرية، 1998.
5. سليمان حمدي ، سحيمات القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية دراسة تحليلية وتطبيقية، دار الثقافة، الأردن 1998.
6. سهام كردودي ، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر.
7. سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وأثارها على اقتصاديات الدول النامية، منشورات الحلبي الحقوقية، الطبعة الأولى، 2008.
8. عادل عبد الله، عادل ماشري، حقوق المكلف بالضريبة في إجراءات الرقابة الجبائية، مجلة المفكر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، بسكرة.
9. عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2007.
10. عبد الرحمن الهيني نوزاد ، مقدمة في المالية العامة ، دار زهران للطباعة والنشر، عمان، 2000.
11. عبد الله الصعيدي، علم المالية العامة، النفقات العامة، الإيرادات العامة، الموازنة العامة للدولة، دار النهضة العربية 32 شارع عبد الخالق ثروت القاهرة، 2008.
12. عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، الشريف عليان، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2003.
13. عبد الواحد عطية، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية 32 شارع عبد الخالق ثروت، القاهرة، 2000.
14. غازي حسين عناية، النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، الجزائر، 2003.
15. كمال رزيق، بوعلام رحمون، تقييم السياسة الجبائية في الجزائر، جامعة سعد دحلب البلدية.
16. كوسد فوضيل، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011.

قائمة المراجع

17. محمد السعيد محي، العلاقات القانونية بين الممول والإدارة الضريبية، مطبعة الإشعاع الفنية، الطبعة الأولى، 2002.
18. محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2004.
19. محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر، الطبعة الرابعة، الجزائر، 2008.
20. محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الخامسة، الجزائر، 2003.
21. محمد عباس محرز، المدخل الى الجباية والضرائب، سلسلة الجباية، دار النشر itcis، 2010.
22. مراد ناصر، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الجزائر، 2004.
23. مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2003.
24. مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الثانية، مطبعة مزوار، الوادي، الجزائر، 2009.
25. مصطفى عوادي، يونس زين، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الثانية، الجزائر، 2011/2010.
26. منصور بن اعمار، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة، الجزائر، 2011.
27. منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، منشورات الجامعة المفتوحة، 1994.
28. منور أوسرير، محمد حمو، محاضرات في جباية المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009.
29. ياسر صالح الفريجات، المحاسبة في علم الضرائب، دار المناهج للنشر والتوزيع الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2009.

المذكرات و الأطروحات:

قائمة المراجع

1. رشيدة ونادي ، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر، 2002/2001.
2. سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011/2010.
3. عبد الباسط سطوف ، الرقابة الجبائية كأداة لمكافحة الغش والتهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر كلية العلوم الاقتصادية، جامعة بسكرة، 2013/2012.
4. عبد الغني بوشري ، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999-2009)، مذكرة ماجستير، جامعة تلمسان، 2011/2010.
5. لزرق لبد ، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مذكرة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، الجزائر 2012/2011.
6. منى دغوش، اثر التهرب الضريبي على الخزينة العمومية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الليسانس في العل وم الاقتصادية، تخصص مالية وبنوك، جامعة بسكرة، 2010.
7. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب، دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية فرع التسيير، جامعة الجزائر، 2002/2001.
8. نجاة نوي ، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999/2003، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004/2003.
9. نجيب زيتوني ، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر تخصص محاسبة و مالية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013/2012.

المجلات:

1. خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد 16، العدد 2، 2000.
2. رسلان خضور، الإعفاءات الضريبية و الجمركية و آثارها الاقتصادية و الاجتماعية، في مجلة بحوث اقتصادية عربية، العدد السادس، خريف 1996.
3. سميرة بوعكاز ، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، مجلة الأبحاث الاقتصادية و الإدارية، العدد14، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013.
4. طارق ملال ، آليات وأسباب التهرب الدولي وإمكانية تجنبها، مجلة دراسات، جامعة عمار تليجي، الأغواط، العدد 19، 2013.

قائمة المراجع

5. مراد عبد الفتاح ، موسوعة شرح اتفاقيات منع التهرب و الازدواج الضريبي،المكتب الجامعي الحديث،الإسكندرية،2005.

6. وفاء شيعاوي، جريمة التهرب الضريبي، مجلة المنتدى القانوني، جامعة محمد خيضر، العدد الأول،بسكرة 2005.

المواقع الالكترونية:

1. <http://www.startimes.com>

2. <http://www.alshirazi.com>

القوانين:

1. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، 2004 / 2005.

2. المادة 17 من قانون قانون المالية سنة 2003، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، عدد 86 2003،

3. معلومات موثوقة مقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية بسكرة تحت عنوان دراسة شاملة للمديرية الولائية للضرائب بسكرة، 2010/2012.

4. المرسوم الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، من الأمانة العامة للحكومة.

إدارة الضرائب

مصلحة التحصيل

نسخ من الجداول

شهادة عدم الاخضاع

ولاية

قضاة

بلدية

إن قاضي الضرائب الوطني، أقره بشيء :

أن السيد ()

ساكن بـ

لم يوجد في جداول الضرائب والرسوم لسنة التي بحوزته.

في
القاضي

ادارة الضرائب

مصلحة التحصيل

الغرامات والمبالغ المحكوم بها

تنبيه

بقصد الاخطار بالحجز أو الحبس عند عدم الدفع

المقيم بـ..... وبصفته ممثلا للسيد وكيل الجمهورية لدى محكمة
الذين محلهم المختار بمقر مكتب قباضة
انا الموقع اسفله.....
عن المتابعة بقباضة الضرائب المشار اليها اعلاه بمقتضى المادة 43 من القانون رقم
93-65 المؤرخ في 8 افريل سنة 1965، والتفويض الذي احمله.

قد اعلنت وتركت نسخة إلى السيد :
بـ شارع :
حيث انتقلت إلى مقر سكناه مخاطبا مع (1)

من مستخرج الحكم والمصاريف التكميلية التي ينفذ بها، والمبين مسخنة ادناه، للعلم، ونبهت عليه، في الحال،
بموجب هذا الحكم، السيد التنفيذي، بأن يدفع - للطالب تحت يد القابض سالف الذكر - بمكتبه، مبلغ
قيمة المبالغ المحكوم بها الناتجة من الحكم، قرار أو الأمر التنفيذي، بدون اخلال بما قد
يستجد من مستحقات أخرى وحقوق ودعاوي ومصاريف تنفيذ إلخ.... وأعلنته بأنه في حالة عدم قيامه اختيارا بدفع
المطلوب المذكور في خلال يوم كامل من هذا التاريخ، سيجبر على الدفع بكل الطرق القانونية وعلى الاخص الحجز
التنفيذي على منقولاته أو محمولاته وبيعها والإكراه البدني عند عدم الأداء في خلال خمسة أيام (5). وتركت له في محل
إقامته الذي خاطبته فيه كما سبق ذكره، هذه النسخة، مع تكبيره بأن التأخير في تسديد الغرامات والمبالغ المحكوم بها
يؤدي إلى تحصيل غرامات تأخير التي تحدد نسبتها بموجب المادة 402 من قانون الضرائب المباشرة. وتركت له النسخة
سالفة الذكر في ظرف مغلق، عليه العذران والختم وفقا للقانون

عن المتابعة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

باسم الشعب الجزائري، محكمة { - الجنح -
- الشرطة العادية }

مجلس قضاء

أصدرت { الحكم
القرار } الآتي السيد /
المقيم :

حكم عليه بأنه مسؤول مدنيا :

بجلسة
في قضية النيابة العموميةهذه :
المقيم شارع :
المتهم بأنه :الحكمة أو مجلس القضاء، وهي تفصل في الدعوى
بصفة نهائية تحكم بغرامة قدرها دينار جزائري
بصفة أصلية، وبطريق التضامن مع
بالمصرفات التي حدثت بمبلغ

دينار جزائري شاملة مصاريف
التسجيل و الاعلان والحصول على مستخرج من الحكم
ورسوم البريد، كما تقدم المصرفات التكميلية التي
تنفذ بها والتي لا يشملها الحكم مبلغ
دينار جزائري، كما تأمر بالاكراه البدني
وحدث مدته بحدود يوما وشهادة على ذلك
وقع الرئيس وكاتب الضبط على نسخة الحكم.

التفصيل

غرامات أصلية
مصاريف التصليحات مخصصة
للولايات البلديات وغيرها
مبالغ أخرى محكوم بها

(مصاريف قضائية)

المجموع

أقساط مدفوعة

الباقي

غرامات التأخير

الباقي الواجب تسديده

يجب تقديم هذا النموذج عند الدفع
(في حالة التسديد بشيكات يجب تذكير
رقم سجل المقبوضات).

طريقة التسديد الملبولة :

- التسديد النقدي بحزبية القابض
- التسديد في حساب المعكوك البريدية للقابض
- شيك مصرفي مسطر
- حوالة بطاقة أو حوالة بريد عادية

وتعنون باسم القابض
دون ذكر اسمه
الشخصي

نسخة طبق الاصل : عن المتابعة

النيابة العامة
توقيع غير مقروء } كاتب الضبط
توقيع غير مقروء

سلسلة رقم

وثيقة رقم

ولاية

قباضة الضرائب

صك بريدي الجزائر

رقم

سنة

مادة رقم

(1) هو شخصا أو تعيين

الشخص الذي استلم التنبيه.

قد اعلنت وتركت نسخة إلى السيد :

بـ شارع :

حيث انتقلت إلى مقر سكناه مخاطبا مع (1)

غرامات

ومبالغ محكوم بها

سنة

مادة رقم

من سجل المقبوضات

اسم المدين

السيد /

تاريخ التنبيه

المبالغ المستحقة :

قيمة الحكم

اقساط

مدفوعة

الباقي

غرامات

تأخير/

المجموع

المديرية العامة للضرائب

معلن من التخليص
أسر رقم 103/69 المؤرخ
في 6 ماي 1968

مديرية الضرائب لولاية

السيد (ة) :

قبضة الضرائب

الساكن :

آخر إشعار للدفع قبل المتابعات

تبعاً للإشعار بالدفع الذي بموجبه أعلمتكم بأنواع ومبالغ الضرائب والرسوم الواقعة على ذمتكم والذي لم تستجيبوا له، طلبت منكم بالرسالة التفضل بالحضور إلى مكتبنا،

عندما استقبلتكم يوم ذكرتكم بدينكم الجبائي المقدّر بـ دينار، وطلبت منكم تسديده فوراً، بل وعرضت عليكم جدولاً واسماً للدفع على أقساط لتتمكنوا من تسديده تدريجياً من دون شل نشاطكم أو دفع مبلغ يفوق طاقاتكم. إنكم لم تستجيبوا لهذه الاقتراحات التي عرضتها عليكم مره أخرى خلال اللقاء الثاني الذي جمعنا يوم حيث نبهتكم بالنتائج التي ستترتب عن موقفكم السلبي، ومتمثلة في :

- الغلق المؤقت لمحلّاتكم المهنية لمدة 06 أشهر قابلة للتجديد حتى التسديد الكلي لدينكم الجبائي.
 - إصدار أمر إلى الغير لحجز أموالكم المودعة في حسابكم البريدي أو البنكي مع إمكانية غلقه إذا ما ثبت عدم كفاية الرصيد.
 - حجز أملاككم المنقولة التابعة لنشاطكم أو لمسكنكم عندما لا ينفذ إجراء حجز الحساب.
 - بيع الأملاك المحجوزة وتحملكم للأتعاب والمضايقات المترتبة عن ذلك.
 - دفع المصاريف المعتبرة الناجمة عن تنفيذ هذا الإجراء.
 - فقدان إمكانية الحصول على تخفيض أو إلغاء للعقوبات الجبائية.
- فباعتباركم لم تولوا أي اهتمام لحرص الإدارة واهتمامها بقضية إيجاد حل لدينكم الجبائي، أعلمكم بأنه سيشرع في أي وقت ما في تنفيذ ضدكم الإجراءات الاجبارية المذكورة أعلاه ابتداءً من تاريخ بعث هذا الإشعار. فاعلموا إذن بأنه من دون الدفع الكلي للمبالغ المستحقة، أي محاولة لرفع هذه الإجراءات ولو بالدفع الجزئي، لا تحظى بأي قبول من طرف إدارة الضرائب.

تقبلوا سيدي، تحياتنا الخالصة

القباض

مصلحة التحصيل

قباضة

الإكراه البدني المتعلق بالقرامات والمعتوبات المالية

رقم الحساب الهويدي

طلب بالحبس

رقم الطلبة

يطلب قابض الضرائب الموقع أسفله بصدد التحصيل تطبيق إجراءات الإكراه البدني ضد المدعو(ة) :
..... البالغ (ة) من العمر : سنة،

لساكن(ة) بـ : المحكوم عليه (ها) : بالأحكام
لمذكورة أدناه والذي تلقى (ت) بتاريخ : إخطار بتسديد، في أجل خمسة أيام، مبلغ
العقوبات المالية الناجمة عن هذه الأحكام.

ENAG - ULC - Algérie (2001)

تفصيل العقوبات					عدد الأيام المحددة لمدة الإكراه البدني	سبب العقوبات	تاريخ الأحكام	المحكمة أو السلطة التي أصدرت الأحكام	أرقام القهرس
المجموع	الاعباء والمصاريف القضائية الأخرى	التعويضات وغيرها	الإبدادات	القرامات					
10	9	8	7	6	5	4	3	2	1
المجموع					مدة الإكراه المطلوبة من طرف قابض الضرائب				
غرامة التأخير					حكم				
- أعوان					- حضوري				
- نقل					- بمثابة حضوري				
- حراس					- غيابي				
المجموع					بـ				
المبلغ المطلوب دفعه					تاريخ الوقائع :				
بقية المبلغ المستحق					(1) يمتد في التنفيذ، عندما يكون المحكوم عليه خاضع لعدة إكراهات، مدة الإكراه الأطول.				

الأسباب المبررة لاستعمال الإكراه: الوسيلة الوحيدة للتحصيل

حرد بـ : في
قابض الضرائب

يرسل هذا الطلب إلى السيد وكيل الجمهورية لدى : لإعطائها الصيغة التنفيذية

حرد بـ : في
مدير الضرائب للولاية

ADMINISTRATION DES IMPOTS

SERVICE DU RECOURVEMENT

BORDEREAU DETAILLE DES RECETTES

TRESORERIE PRINCIPALE (1)

TRESORERIE DE WILAYA (1)

d.....

Exercice.....

Recette d.....

(2) Compte n°..... Ligne

Le Receveur des impôts, soussigné certifie que la somme de.....
..... a été prise en recette par lui au titre de la comptabilité
mensuelle de mois d..... pour l'objet ci dessus.

A..... le.....

ADMINISTRATION DES IMPOTS

SERVICE DU RECOURVEMENT

BORDEREAU DETAILLE DES RECETTES

TRESORERIE PRINCIPALE (1)

TRESORERIE DE WILAYA (1)

d.....

Exercice.....

Recette d.....

(2) Compte n°..... Ligne

Le Receveur des impôts, soussigné certifie que la somme de.....
..... a été prise en recette par lui au titre de la comptabilité
mensuelle de mois d..... pour l'objet ci dessus.

A..... le.....

إشعار بريدي
لتر رقم 103 - 08
بتاريخ 6 ماي 1998

السيد

رقم شارع،
في

ولاية

قبضة الضرائب ل

رقم سجل المقبوضات

سنة

تذكير : (هام جدا) على قسيمة
لشيك أو الحوالة أو أي مراسلة مكتوبة
أو عن طريق الهاتف، إثر عملية الدفع.

غرامات وعقوبات مالية

إشعار

يشرفني أن أدعوكم إلى دفع، في غضون ثمانية أيام، إلى صندوق القبضة المبالغ المذكورة
أسفله، والمتعلقة بالعقوبات الصادرة ضدكم من طرف :

المحكمة } الخاصة بالمقاضات العادية ل

المحكمة } الخاصة بالجنح (تأديبية) ل

محكمة الإستئناف

يوم

(وهو مسؤول مدنيا عن

إذا لم يتم الدفع في غضون الثمانية أيام، سيلجأ إلى التحصيل بكل الوسائل القانونية،
لاسيما باستعمال الإكراه البدني (1).
لتفادي الغرامة المحسوبة تناسبا مع قيمة الدين، يكون في مصلحتكم دفع المبالغ المستحقة في
الأجال المحددة.

في يوم

قايض الضرائب

الغرامات

مصاريف التصليح، الترميم والأضرار المنسوبة إلى الولايات، البلديات وإلى الغير ...

مصاريف قضائية

مجموع المبالغ المستحقة

(1) ماعدا في مجال الغابات أو الصيد البحري أو مخالفة لقانون المرور والطرق الكبرى، ففي هذه الحالة، لا يستلزم
على الشخص المسؤول مدنيا بدفع الغرامة، يكفي أن يتكفل بدفع المصاريف للأضرار الملحقه والترميم، لا يتم الإكراه البدني
أيضا إلا على الأطراف المدنيين.

يعاد الإعتبار إلى المحكوم عليه عندما يخلص ذمته ويدفع كليا الغرامة والمصاريف القضائية.

طرق دفع الغرامات والعقوبات المالية.

- 1) الدفع نقدا لصندوق القايض الذي سدر من مصالحه هذا الإشعار، أو لصندوق قايض آخر يتقدم هذا الإشعار.
 - 2) الدفع إلى الحساب الجاري البريدي للقايض المشار إليه أعلاه،
 - 3) الدفع بواسطة شيك منسوب عليه، للقايض المشار إليه أعلاه دون ذكر إسمه الشخصي.
 - 4) حوالة الخزينة المبرورة بدون مصاريف على مستوى كل مكاتب البريد بواسطة الساعي، بحمل الرصيد محل تسوية القايض.
 - 5) حوالة أو حوالة بردية عادية
- إشعار هام : في كل الأحوال يجب ذكر رقم سجل المقبوضات والسنة. يجب إظهار هذا الإشعار عند الدفع.