



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم التجارية

الموضوع

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة بمقتضية الضرائب سيدي عقبة - ولاية بسكرة

مشروع مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ المشرف:

إعداد الطلبة:

أقطاف نبيل

رحيمة ماضي

رقم التسجيل:
تاريخ الإيداع:

السنة الجامعية: 2018-2019



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد خيضر - بسكرة-



كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم التجارية

الموضوع

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهريب الضريبي دراسة حالة بمقتضية الضرائب سيدي عقبة - ولاية بسكرة-

مشروع مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ المشرف:

إعداد الطلبة:

أقطاف نبيل

رحيمة ماضي

.....	رقم التسجيل:
.....	تاريخ الإيداع:

السنة الجامعية: 2018-2019

الإهداء

أتقدم بهذا العمل المتواضع

إلى من باع راحة شبابه ليشق لي الطريق إلى السند المتين

إليك أبي الغالي حفظك الله وشفاك ورعاك

إلى من وضعت تحت قدميها الجنان فكانت سر السعادة ونبع الحنان ومنبع الأمان

إليك أُمي الغالية حفظك الله ورعاك

إلى من قاسموني الرحم وشاركوني الحياة....إلى اقرب الناس أشقائي.

إلى ملاك البيت أحمد جود ونضال سيف الدين

إلى رفيقة دربي حنان

إلى سندي زوجي الذي ساندني في إتمام هذا البحث

إلى كل من يثابر في سبيل العلم

إلى كل زملائي وزميلاتي في مسيرتي الدراسية

إلى كل من يتصفح مذكرتي

رحيمة

شكر وعرفان

نتوجه بالشكر أولا إلى المولى عز وجل الذي وفقنا إلى هذا وما
كنّا لنوفق إلا بإذنه .

واسع الشكر ومنتهى التقدير إلى الأستاذ قطاف نبيل على
التوجيهات والنصائح المسداة في انجاز هذا العمل .

شكر خاص لزملائي في الدراسة وكافة الطلبة في التخصص
شكر إلى كل عمال مفتشة الضرائب بسيدي عقبة .

والشكر الجزيل لكل من ساعدنا من قريب أو بعيد

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على ظاهرة التهرب الضريبي، التي تهدف إلى حرمان الخزينة العمومية من مبالغ مالية مستحقة على أشخاص مكلفين بالضريبة، حيث تطرقنا إلى التعرف على الظاهرة وأساليب معالجتها وعلاقتها مع الإدارة الجبائية التي تعتبر وسيلة من وسائل مكافحة التهرب الضريبي عن طريق الرقابة الجبائية باستخدام أجهزتها. وبالرغم من الدور التي تحظى به الإدارة الجبائية لمكافحة هذه الظاهرة إلا أنها لم تستطع القضاء على هذه الظاهرة بصفة نهائية. ومن الملاحظ أن نسبتها في تزايد.

الكلمات المفتاحية : الضريبة ، التهرب الضريبي ، الإدارة الجبائية ، الرقابة الجبائية .

This study aims at shedding light on the phenomenon of tax evasion, which aims to deprive the public treasury of the amounts owed by taxpayers. We discussed the phenomenon and methods of dealing with it and its relationship with the tax administration, which is considered as a means of combating tax evasion through fiscal control. Despite the role played by the tax administration to combat this phenomenon, but it has not been able to eliminate this phenomenon definitively. Its share is increasing.

Keywords: tax, tax evasion, tax administration, tax control.

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
	الإهداء
	الشكر
I	الملخص
III - II	قائمة المحتويات
IV	قائمة الأشكال
V	قائمة الجداول
VI	قائمة الملاحق
VII	قائمة الاختصارات
أ - د	مقدمة
26-1	الفصل الأول: النظام الضريبي الجزائري وإشكالية التهرب الضريبي
01	تمهيد
10-02	المبحث الأول : عموميات حول الضريبة
02	المطلب الأول : تعريف الضريبة
08-03	المطلب الثاني : خصائص وأنواع الضريبة
10-08	المطلب الثالث : قواعد وأهداف الضريبة
20-11	المبحث الثاني : النظام الضريبي الجزائري
12-11	المطلب الأول : نشأة ومفهوم النظام الضريبي الجزائري
13-12	المطلب الثاني : مراحل تطور النظام الضريبي الجزائري
20-14	المطلب الثالث : دوافع وجوانب الإصلاح الضريبي الجزائري
25-21	المبحث الثالث : إشكالية التهرب الضريبي
22-21	المطلب الأول : تعريف وأسباب التهرب الضريبي
24-22	المطلب الثاني : أنواع التهرب الضريبي وأثاره
25-24	المطلب الثالث : وسائل مكافحة التهرب الضريبي
26	خلاصة الفصل
64-28	الفصل الثاني: الرقابة الجبائية والياتها
28	تمهيد
38-29	المبحث الأول : مدخل مفاهيمي للرقابة الجبائية

فهرس المحتويات والجداول والأشكال والملاحق والإختصارات

30-29	المطلب الأول : تعريف الرقابة الجبائية
36-30	المطلب الثاني : أشكال الرقابة الجبائية
38-36	المطلب الثالث : أسباب وأهداف الرقابة الجبائية
50-38	المبحث الثاني : الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية
40-38	المطلب الأول : الإطار القانوني للرقابة الجبائية
46-40	المطلب الثاني : الإطار التنظيمي للإدارة الجبائية
50-46	المطلب الثالث : حقوق وواجبات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية
63-51	المبحث الثالث : دور وإجراءات الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي
53-61	المطلب الأول : العقوبات المفروضة على المتهربين من الضريبة
54-53	المطلب الثاني : إجراءات الرقابة الجبائية
63-54	المطلب الثالث : دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي
64	خلاصة الفصل
89-66	الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية (الرقابة على الوثائق)
66	تمهيد
68-67	المبحث الأول : التعريف بالمديرية محل الدراسة
67	المطلب الأول : تعريف مفتية الضرائب سيدي عقبة
69-67	المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمفتشية ومصالحها
69	المطلب الثالث : أهمية المفتشية
70	المبحث الثاني : خطوات سير الرقابة على الوثائق
70	المطلب الأول : الملفات الخاصة بالمكلف بالضريبة
71-70	المطلب الثاني : الإجراءات الأولية للإدارة لانتقاء المكلفين محل المراقبة
72-71	المطلب الثالث : مراحل القيام بعملية الرقابة على الوثائق
73	المبحث الثالث : مثال تطبيقي
73	المطلب الأول : التعريف بالمكلف
84-73	المطلب الثاني : إجراءات المراقبة في الملف الجبائي
84	المطلب الثالث :نتائج عملية المراقبة
85	خلاصة الفصل
88-87	الخاتمة
92-90	قائمة المصادر والمراجع
97-93	الملاحق

قائمة الأشكال

رقم الشكل	العنوان	الصفحة
01	أشكال الرقابة الجبائية	30
02	الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات	42
03	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	43
04	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	45
05	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات	46
06	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب سيدي عقبة	69
07	المخطط العام لمراقبة الوثائق	72

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	مزاياء ومساوى الضريبة مباشرة وغير مباشرة	05
02	التعديلات الضريبية خلال الفترة (1991-1992)	13
03	معدلات حساب الضريبة على الدخل الإجمالي	16
04	تخفيضات الضريبة على الدخل الإجمالي	17
05	معدل الضريبة على أرباح الشركات	18
06	العقوبات الجزائية المفروضة على المتملصين من الضريبة	53
07	رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة	83
08	رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني	83
09	الحقوق والغرامات	84

قائمة الملاحق

رقم الملحق	العنوان	الصفحة
01	التصريح برقم الأعمال	93
02	طلب المعلومات	94
03	الاستدعاء	95
04	التبليغ الأولي	96
05	إشعار باعذار	97

قائمة الاختصارات.

الاختصار	تفسير الاختصار باللغة الفرنسية	تفسير الاختصار باللغة العربية
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
TAP	Taxa sur l'activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني
IBS	Impôts sur les bénéfices des sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
IRG	Impôt sur le revenu globale	الضريبة على رقم الأعمال
CF	Control formel	الرقابة الشكلية
CSP	Control sur pièce	الرقابة على الوثائق
VC	Vérification de comptabilité	التحقق في المحاسبة
VASFE	Vérification approfondie de la situation fiscal d'ensemble	التحقق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة
VP	Vérification ponctuelle	التحقق المصوب
DRV	Direction des recherche et vérification	مديرية البحث والمراجعات
CDI	Centre des impôts	مركز الضرائب
DWI	Direction des impôts	المديرية الولائية للضرائب
DGE	Direction des grandes entreprises	مديرية كبريات المؤسسات
NIF	Numéro d'identité fiscale	رقم التعريف الجبائي

مقدمة

إن من أهم ما يميز عصرنا الحالي هو تلك الأهمية الكبيرة التي أصبحت تحظى بها الضرائب وذلك لما لها من آثار تمس كافة النواحي الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وقد ازدادت هذه الآثار وتطورت بتطور الدولة وازدياد تدخلها في النشاط الاقتصادي، وازدادت أهميتها أيضا بسبب التزايد المستمر في النفقات العامة وذلك لأنها تعتبر من بين المصادر الرئيسية للإيرادات العامة، ومن هنا فانه من بين أسباب الاهتمام بالضرائب هو تحصيل أكبر قدر من الإيرادات العامة بغية ضمان وفاء الدولة بالتزاماتها اتجاه مواطنيها.

ونظرا لاعتبار الضريبة من أهم الموارد المالية للدولة لتمويل نفقاتها العمومية، إلا أن هناك معوقات تقلل وتقلص من هذه المصادر والموارد ونذكر منها ظاهرة التهرب الضريبي.

فالتهرب من دفع الضريبة يعد من أخطر الآفات التي تصيب الضريبة بصفة خاصة والاقتصاد بصفة عامة لكونه يؤدي إلى استنزاف الموارد الضريبة التي كان من المفروض أن تستفيد منها خزينة الدولة لإنفاقها فيما يحقق المنفعة العامة.

وبالرغم من كونها ظاهرة قديمة إلا أنها تفشت عبر الزمن لتشهد في الآونة الأخيرة أبعاد خطيرة، فأصبحت ظاهرة عالمية.

إن استفحال الظاهرة استوجب على مختلف الدول السعي جاهدة لمكافحتها بشتى الطرق التشريعية والتنظيمية، والتي نتج عنها وضع أجهزة مختصة في مكافحة التهرب الضريبي. ولكن الملاحظ أنه رغم هذه الجهود المعتبرة لمكافحة هذه الظاهرة إلا أن نسبتها في تزايد مستمر. مما سبق تتجلى لنا إشكالية البحث والتي نطرحها في التساؤل الرئيسي التالي:

ما دور الرقابة الجبائية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي ؟

وللإجابة على الإشكالية المطروحة سنقوم بطرح بعض التساؤلات الفرعية:

1- ما هي الضريبة وما دورها في النشاط الاقتصادي ؟

2- ما مفهوم التهرب الضريبي وما أنواعه ؟

3- ما مفهوم الرقابة الجبائية ؟ وما هي أشكالها ووسائلها ؟

4- ماهي المعايير اللازمة في اختيار المكلفين الخاضعين للرقابة على الوثائق؟

1- فرضيات البحث:

1- تعتبر الضرائب من أهم وأقدم مصادر تمويل الخزينة العمومية.

2- الرقابة الجبائية من أهم الحلول والآليات التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية لمحاربة التهرب الضريبي.

3- التهرب الضريبي آفة تؤثر سلبا على الرقابة الجبائية.

4- تخضع ملفات المكلفين بالضريبة للرقابة على الوثائق في حال عدم تطابق التصريحات الشهرية والسنوية مع المعلومات المتوفرة لدى مصلحة الضرائب.

2- أهمية البحث:

1- تتجلى أهمية البحث في كون أن الضرائب أصبحت احد البدائل التي تساعد الدولة في تحقيق التنمية الاقتصادية.

2- تكمن الأهمية الرئيسية للبحث من خلال إبراز الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

3- أهداف البحث:

1- تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي.

2- التعرف على طرق مكافحة التهرب الضريبي.

3- ترك ثقافة ضريبية لدى المكلفين من أجل التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي.

4- أسباب اختيار الموضوع:

1- الرغبة والمويل الشخصي بدراسة المواضيع المتعلقة بالجباية.

2- انتشار ظاهرة التهرب الضريبي في ظل الانفتاح في الجزائر.

3- محاولة الكشف عن الطرق المتبعة من قبل مديرية الضرائب لمواجهة التهرب الضريبي ومحاولة الحد منه.

5- منهجية البحث:

بناء على ما سبق ذكره وللإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار صحة الفرضيات أو عدم صحتها،اعتمدنا في دراستنا لهذا الموضوع و المتمحور حول دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي على إتباع المنهج الوصفي التحليلي بغية الإلمام بجوانب الموضوع.

دراسة حالة: وتم الاعتماد عليه في جانب الدراسة الميدانية باختيار مديرية الضرائب لبلدية سيدي عقبة -ولاية بسكرة.

6- هيكل البحث:

بناء على الإشكالية السابقة ومن اجل تقديم الموضوع بطريقة نموذجية تحددت خطة معالجة الموضوع في ثلاث فصول وكل فصل مقسم إلى ثلاث مباحث، كل مبحث به ثلاث مطالب وكانت البداية بمقدمة تشير إلى أهم المحاور التي تطرقنا لها في هذا البحث، يليها فيما بعد

الفصل الأول: سنتناول في هذا الفصل مفاهيم عامة حول الضريبة، أنواعها خصائصها والقواعد العامة لها حيث سنتطرق إلى النظام الضريبي الجزائري بداية بأهم مراحل تطوره،خاصة منها فترة الإصلاح،أما فيما يخص ظاهرة التهرب الضريبي فسنحاول تشخيص هذه الظاهرة من خلال تقديم تعريف وأنواع، وما هي الأسباب التي أدت إلى انتشارها و ماهي الآثار الناتجة عن هذه الظاهرة.

الفصل الثاني: سنحاول في هذا الفصل الإلمام بموضوع الرقابة الجبائية من خلال الإطار القانوني والتنظيمي لها.

أما الفصل الثالث: كان عبارة عن دراسة ميدانية لمديرية الضرائب (سيدي عقبة) والذي قمنا فيه بإعطاء بطاقة تقنية لمفتشيه الضرائب وأهم الإجراءات التي تعمل بها للتخفيف من حدة هذه الصعوبات.

7- صعوبات البحث:

- 1- صعوبة متابعة التعديلات المستمرة التي تحدث في قانون المالية.
 - 2- نقص المراجع الأكاديمية حول موضوع الرقابة الجبائية.
 - 3- صعوبة الحصول على بعض المعلومات، لاسيما منها المالية من المؤسسة محل الدراسة بصفتها شركة خاصة من جهة واعتبارها لتلك المعلومات من قبيل السر المهني من جهة أخرى.
- #### 8- الدراسات السابقة:

تم الاطلاع على الدراسات التي تتعلق بالموضوع أو بجزء منه وهي:

- 1 - إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة بسكرة الجزائر، 2010-2011، انطلقت هذه الدراسة من إشكالية كيف يساهم التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ؟ وذلك بهدف معالجة مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية استندا إلى واقع النظام الجبائي الجزائري و التحديات التي يواجهها هذا النظام أبرزها ظاهرة التهرب الضريبي بالإضافة إلى كشف الأخطاء و التجاوزات التي قد تستعمل من طرف المكلفين بالضريبة، وأنطلق الباحث من الفرضية التالية، يساهم التحكم في أدوات التدقيق من خلال الالتزام بالقوانين الجبائية والمبادئ المحاسبية في دعم الرقابة الجبائية، وتوصل الباحث إلى جملة من النتائج أهمها:
 - الحرص على تطبيق قوانين وحقوق الإدارة الجبائية لمساعدة الأعوان المدققين في كشف الأخطاء والتجاوزات التي يرتكبها المكلفون بالضريبة عن قصد أو دون قصد.
 - كما يجب على العون المدقق الاطلاع على الهوية الجبائية للمكلف قبل الخوض في عملية التحقيق المحاسبي.
 - الاطلاع الدائم على القوانين الجبائية و المستجدات المتعلقة بها.
 - 2- سليمان عتير، دور الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ،مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011/2012، تناولت هذه الدراسة بأن الرقابة الجبائية أداة مفروضة على الأشخاص المكلفين بالضريبة، والتحقق من مدى صحة المعلومات العامة خاصة المصرح بها من طرف الخاضعين لها.
- كما توصل الباحث إلى النتائج التالية:
- تعد المعلومات المحاسبية خير وسيلة للتعبير على الكم الهائل من العمليات المالية التي تنشأ بين العون الاقتصادي الواحد أو مابين الأعوان الاقتصاديين أو ما يسمى بالدورة الاقتصادية.
 - تعدد وتزايد الجهات التي يهملها أمر المؤسسة الاقتصادية زاد عدد مستخدمي المعلومات المحاسبية مثل مستثمرين، موظفين، مقرضين، موردين والزبائن، والمصالح الجبائية.

- تعتمد المصالح الجبائية في تحديد وحساب مختلف الضرائب والخصوم الواجب تسديدها من قبل المكلفين وخاصة التابعين للنظام الحقيقي على عناصر ومعطيات يتم استخراجها من المعلومات المحاسبية التي تتضمنها تصريحاتهم، وبالتأكد من مدى صحة هذه المعلومات المحاسبية يتم التحقيق فيها بمعرفة مدى جودتها عن طريق الرقابة الجبائية.

وتتمثل أوجه التشابه بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة في:

- كل من الدراستين تطرقا إلى الرقابة الجبائية من حيث الجانب النظري.

أما من ناحية أوجه الاختلاف فتمثلت في:

- الحدود الزمنية والمكانية.

- عدم التركيز على دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي.

الجانب النظري

الفصل الأول

النظام الضريبي الجزائري وظاهرة التهرب الضريبي

تمهيد:

إن التطور السريع الذي يشهده العالم واتساع نطاق المعاملات التجارية والمالية اجبر مختلف دول العالم على إيجاد وسائل وموارد جديدة لتمويل مشاريعها ونفقاتها العامة، وباعتبار الضريبة أهم مورد تعتمد عليه الدولة لتغطية متطلباتها الاقتصادية.

من هنا يظهر لنا الدور الذي تلعبه الضريبة باعتبارها أهم مورد يمول الخزينة العامة للدولة ووسيلة لتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي، ومن هذا المنطق أصبح الحديث عن موضوع الضرائب علما قائما في كل أقطار العالم والذي هو لب موضوعنا وتربصنا.

بالرغم من الدور الذي تحظى به الضريبة في النشاط الاقتصادي إلا أنها اصطدمت بوجود فئة من المكلفين تعمد إلى إتباع مختلف الطرق الممكنة سواء كانت شرعية أو غير شرعية من أجل التخلص من الأعباء الملقاة على عاتقهم وهنا تظهر مختلف حالات التهرب الضريبي.

وعليه سنستعرض في هذا الفصل جوانب الموضوع المختلفة، ومن أجل ذلك تم تقسيم الفصل إلى

المباحث التالية:

المبحث الأول: عموميات حول الضريبة

المبحث الثاني: النظام الضريبي الجزائري

المبحث الثالث: إشكالية التهرب الضريبي

المبحث الأول: عموميات حول الضريبة

تعد الضريبة المصدر الأول من مصادر المالية العامة لتمويل النفقات العامة، وقد تطور هذا المصدر تطورا كبيرا فزادت أهميتها على فترات المراحل التاريخية المتعاقبة حتى أصبحت من الموارد المالية البالغة الأهمية للدولة، وأصبحت الضريبة أداة لتحقيق الأهداف المالية للدولة فضلا عن أهداف وغايات متعددة اقتصادية واجتماعية وسياسية.

المطلب الأول: تعريف الضريبة

اختلف مفهوم الضريبة على مرّ العصور، وذلك تبعا للتغيير في الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، فهي تعتبر الرابط الذي يربط الدولة بأفراد المجتمع الطبيعيين والمعنويين، ولا تقتصر على ذلك فحسب بل أنها تعتبر من الإيرادات المهمة للدولة وخصوصا الدول النامية ومنها الجزائر، والتي تعتمد على إيراداتها لمقابلة النفقات العامة هذه الاختلافات أدت إلى ظهور عدة تعريفات مختلفة نذكر منها:

التعريف الأول:

تعرف الضريبة على أنها: « مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة، بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية».¹

التعريف الثاني:

عرفها العالم الفرنسي JASÉ على أنها: « استقطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة».²

التعريف الثالث:

« الضريبة فريضة مالية، يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة، وبصفة نهائية، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة».³

التعريف الرابع:

تعرف الضريبة بأنها اقتطاع نقدي، ذو سلطة، نهائي، دون مقابل منجز لفائدة الجماعات الإقليمية (الدولة والجماعات المحلية) أو لصالح الهيئات الإقليمية.⁴

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ط 5، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012، ص 145.

² ياسر صالح الفريجات، المحاسبة في علم الضرائب، دار المناهج، عمان، الأردن، 2009، ص 15.

³ سالم محمد الشوابكة، المالية العامة والتشريعات الضريبية، دار الثقافة، عمان، الأردن، 2015، ص 68.

⁴ محمد عباس محرز، مدخل إلى الجبائية والضرائب، الجزائر، عين البيان، ص 10.

المطلب الثاني: خصائص وأنواع الضريبة

أولاً- خصائص الضريبة

من خلال التعاريف السابقة يمكن تحديد خصائص الضريبة فيما يلي:

1- الضريبة فريضة نقدية:¹

الأصل في الضريبة أنها مبلغ من النقود أي أنها اقتطاع نقدي وهذا هو الحل في العصر الحديث فإن تم استيلاء الدولة على مال غير نقدي خرج الأمر من نطاق الضريبة

2- الضريبة فريضة إجبارية:

يعد فرض الضريبة وجبايتها عملاً من أعمال السلطة العامة، ويعني ذلك أن النظام القانوني للضريبة هو اختصاص أصيل للدولة لا يجوز أن يكون محلاً للاتفاق بين الدولة والأفراد، أي أن سعر الضريبة والمكلف بأدائها وتحصيلها وتحديد وعائها يتم بإرادة الدولة، هذا من ناحية ومن ناحية أخرى فإن عنصر الإلزام في الضريبة يعني أن الدولة عند امتناع الأفراد عن دفع الضريبة اللجوء إلى وسائل التنفيذ الجبري في تحصيل الضريبة من أموال المدين.

3- الضريبة تدفع بصفة نهائية:²

يعني ذلك أن دافعي الضريبة ليس لهم الحق في استرداد المبالغ التي دفعوها للخزانة العامة أو في المطالبة بفوائد عنها، وهذا ما يميز الضريبة على القرض وبصفة خاصة القرض الإلزامي الذي يفرض على الأفراد

4- الضريبة تدفع دون مقابل:

وتعني بأن المكلف دافع للضريبة لا يتمتع بمقابل مباشر أو بمنفعة خاصة من جانب الدولة حين دفعه للضريبة فالضريبة يدفعها الفرد بصفته عضواً في المجتمع كله يلتزم بالمساهمة في الأعباء، والتكاليف العامة، وإن كان هذا لا ينفي أن الفرد ينتفع بالخدمات التي تقدمها الدولة ولكن بصفته عضواً في المجتمع وليس بصفته دافع للضريبة.

¹ عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007، ص 92 .

² سالم محمد الشوابكة، مرجع سابق، ص 69.

5- الضريبة تحقق منفعة عامة

تجبي الضريبة بقصد توزيع مجمل النفقات العامة على المواطنين، بالإضافة إلى هذا، فقد أصبحت الضريبة تستخدم في الوقت الحاضر، حيث تزداد درجات التدخل الاقتصادي والاجتماعي للدولة، في تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية.¹

ثانيا- أنواع الضريبة

تتعدد أنواع الضرائب وتختلف في صورها الفنية باختلاف الزمان والمكان، إذ أن الأنظمة الضريبة الحديثة لا تقتصر على نوع واحد من الضرائب، وإنما تختار مزيجا متكاملا من الضرائب المتنوعة تصاغ في شكل صور تنظيمية وفنية تتلاءم مع الأهداف التي تسعى الضريبة إلى تحقيقها وقد صنف علماء المالية الضرائب إلى عدة تصنيفات أهمها.

1 - تصنيف قائم على طبيعة الضريبة: وفق هذا التصنيف نميز بين:²

1-1 - الضرائب المباشرة:

هي كل اقتطاع قائم مباشرة على الأشخاص أو على الممتلكات، والتي يتم تحصيله بواسطة قوائم اسمية، والتي تنتقل مباشرة من المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية.

ومن أمثلة الضرائب المباشرة:

- ضرائب على الدخل الجمالي I R G.
- ضرائب على أرباح الشركات I B S.
- الرسوم على رقم الأعمال.

1-2 - الضرائب غير المباشرة:

هي اقتطاعات تفرض على الاستهلاك من بينها تلك المتعلقة بالضرائب على الإنفاق مثل الرسم على القيمة المضافة وبالتالي يتم تسديدها بطريقة غير مباشرة من طرف الشخص الذي يود استهلاك هذه الأشياء أو استعمال الخدمات الخاصة للضريبة.

¹ سالم محمد الشوابكة، مرجع سابق ، ص 69.

² محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، مرجع سابق ، ص 62.

الجدول رقم (01) : مزايا وعيوب الضريبة المباشرة والضريبة غير المباشرة:

المزايا	العيوب	
<ul style="list-style-type: none"> - سهولة التحصيل - ثابتة مرد ودية نسبيا - مرئية ومعرفة القيمة من طرف المكلف بالضريبة - سهولة المراقبة نسبيا 	<ul style="list-style-type: none"> - طول مدة التحصيل - مرونة اقتصادية ضعيفة - مقبولة بشكل سيئ من طرف المكلف بالضريبة 	الضرائب المباشرة
<ul style="list-style-type: none"> - مدفوعة بشكل سهل من طرف المكلف بالضريبة - جذّ منتجة - مرونة اقتصادية قوية - سريعة التحصيل 	<ul style="list-style-type: none"> - ثقيلة المراقبة - غير مستقرة المردودية - تحصيل ناقص (غش ضريبي) 	الضرائب غير المباشرة

المصدر: محمد عباس محرزي: اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر 2008، ص 71.

2- تصنيف قائم على امتداد مجال التطبيق: ويقسم إلى:

1-2-2-1 ضريبة حقيقية وضريبة شخصية: وفق هذا التصنيف نميز بين.¹

1-2-2-1-2 ضريبة حقيقية:

هي الضريبة التي تجبي من الممولين دون اعتبار إلى حالتهم الشخصية، فهي لا تهتم إلا بالمال المتخذ أساسا للضريبة أي أن هذه الضريبة تفرض على أي فرد دون أي مراعاة لحالته الاجتماعية. وللضريبة العينية عيوب فيكثر عبئها على الثروة العقارية دون نظر إلى الأشخاص فهي تصيب بعبئها الأشياء الظاهرة كالعقارات ولا تحقق الضريبة العينية العدالة بين الممولين.

2-2-2-2 ضريبة شخصية:

هي الضريبة التي يراعي فيها ظروف الممول الشخصية ومثالها الضريبة التكميلية على مجموع الدخل بالنسبة للدول التي تأخذ بهذا النظام ومنها الجزائر. وللضريبة الشخصية مزايا تحقق العدالة وذلك بمعرفة ظروف الممول وبجعل العبء المالي متناسبا مع قدرته.

¹ على زغود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون - الجزائر، ص 205.

2-2- الضريبة العامة والضريبة الخاصة: وفق هذا التصنيف نميز بين¹.

2-2-1- الضريبة العامة:

فيما يخص الضريبة العامة يتعلق الأمر بالوصول إلى وضعية اقتصادية في مجملها أو إلى قيمة إجمالية وهي ضريبة تركيبية ما دام أنها تقع على الدخل الإجمالي للمكلف بالضريبة، حيث تقوم، في هذه الحالة بتركيب كل الدخول مهما كان مصدرها.

2-2-2- الضريبة الخاصة:

تخص الضريبة الخاصة فئة واحدة أو شريحة واحدة من الدخل حيث تعتبر ضريبة تحليلية ما دام أنها تستهدف كل عنصر.

3-2- الضريبة الموحدة والضريبة المتعددة: وفق هذا التصنيف نميز بين².

3-2-1- الضريبة الموحدة:

يعتمد هذا النوع من الضرائب على أساس فرض ضريبة موحدة على كافة مصادر الدخل المنصبة في وعاء ضريبي واحد، ويتميز هذا النوع من الضرائب بمراعاته للقدرة المالية الخاصة بالمكلف أفضل من الضريبة المتعددة ومن مساوئها أنها لا تلائم الاقتصاد المعاصر وكذلك أنها غير عادلة.

3-2-2- الضريبة المتعددة:

يعتمد هذا النوع من الضرائب على أساس التمييز بين الدخول المختلفة وفقا لمصادرها، بحيث يتم فرض ضريبة نوعية مستقلة على كل مصدر من مصادر الدخل، ويكون لكل ضريبة مفروضة وعاء وسعر خاص بها، ويتميز هذا النوع من الضرائب بالمرونة وبالحد من التهرب الضريبي.

3- تصنيف قائم على ظروف وضع الضريبة: وينقسم إلى:

1-3- ضريبة توزيعية وضريبة قياسية: وفق هذا التصنيف نميز بين³

1-3-1- ضريبة توزيعية:

هي تلك الضريبة التي لا يحدد المشرع معدلها مسبقا، ولكنه يقوم بتحديد حصيلتها الإجمالية، وفي مرحلة تالية يقوم بتوزيع هذه الحصيلة على المكلفين بها، بمساعدة الأجهزة الإدارية في المناطق المختلفة، بحسب ما يملكه كل فرد من المادة الخاضعة للضريبة، وحينئذ يمكن معرفة معدل الضريبة:

¹ محمد محرز عباس، اقتصاديات المالية العامة: مرجع سابق، ص 185.

² ياسر صالح الفريجات، مرجع سابق، ص 21.

³ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية و الضرائب، مرجع سابق، ص ص 79 - 81.

هي تلك الضريبة التي لا يحدد المشرع معدلها مسبقاً، ولكنه يقوم بتحديد حصيلتها الإجمالية، وفي مرحلة تالية يقوم بتوزيع هذه الحصيلة على المكلفين بها، بمساعدة الأجهزة الإدارية في المناطق المختلفة، بحسب ما يملكه كل فرد من المادة الخاضعة للضريبة، وحينئذ يمكن معرفة معدل الضريبة.

2-3-1- ضريبة قياسية:

هي تلك الضريبة التي يحدد المشرع معدلها مقدماً دون أن يحدد حصيلتها الإجمالية بصورة قاطع، تاركا أمر تحديدها للظروف الاقتصادية.

2-3-2- الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية: وفق هذا التصنيف نميز بين¹.

2-3-1- الضريبة النسبية:

يقصد بها النسبة المئوية الثابتة للاقتطاع الذي يفرض على المادة الخاضعة للضريبة ولا تتغير بتغير قيمتها مثال ذلك الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر تفرض بالنسب التالية (19 % ، 23 % ، 25 %) حسب النشاط الممارس

2-3-2- الضريبة التصاعدية:

تفرض بمعدلات مختلفة باختلاف قيمة المادة الخاضعة لها والعكس صحيح، أي تزداد الحصيلة الضريبية التصاعدية بنسبة أكبر من زيادة قيمة المادة الخاضعة لها، يفرض معدل الضريبة التصاعدية وفق للأسلوب التقني المتبع في تطبيق المعدل التصاعدي.

4- تصنيف اقتصادي للضريبة: وفق لهذا التصنيف نميز بين²:

1-4- ضريبة على الدخل:

والتي تتولد عن واقعة تحقق الدخل، ويعرف الدخل على أنه كل « ما يحصل عليه الشخص من إيراد مقابل السلع التي ينتجها » أو الخدمة التي يقدمها، وبذلك تكون مصادر الدخل الأساسية هي: العمل، رأس المال، العمل ورأس المال معاً، وللعمل عائد هو الأجر الذي تفرض عليه الضريبة على الأجور، وبينما عائد رأس المال هي الفوائد التي تفرض عليها الضريبة على الدخل، ويدور العمل ورأس المال معاً ربحاً تفرض عليه الأرباح.

¹ محمد عباس محرز، نفس المرجع، ص 82.

² صباح نعوش ، الضرائب في الدول العربية 1998، دار البيضاء ، منشورات المركز الثقافي . ص 210،

2-4- ضرائب على رأس المال:

هي الضرائب التي تنشأ عن واقعة تملك رأس المال ن حيث يعرف رأس المال على أنه « مجموع الأموال العقارية والمنقولة التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة سواء كانت منتجة لدخل نقدي أو عيني أو لخدمات أم غير منتجة لأي دخل في لحظة معينة» اذا تفرض هذه الضريبة على رأس المال وتدفع من الدخل المحقق منه وتتميز بأنها تتخذ رأس المال نفسه وعاء للضريبة.

3-4 - ضرائب على الاستهلاك:

هذه الضرائب ناتجة عن واقعة الاستهلاك، ويقصد بالضرائب على الاستهلاك « هي الضرائب التي تفرض على المكلف قيامه باستهلاك السلع والخدمات، وخير مثال الرسم على القيمة المضافة T V A

5- تصنيف قائم على أساس مادة الضريبة: وفق هذا التصنيف نميز بين:¹

1-5- ضريبة على الأشخاص:

هي الضريبة التي تأخذ بعين الاعتبار الأوضاع المالية و الاجتماعية للمكلف عند فرض الضريبة، مثل الحالة الاجتماعية للمكلف، عدد الأولاد المعالين، وغيره مثل الضريبة على الرواتب و الأجور.

2-5- الضريبة على الأموال:

وهي الضريبة التي لا تأخذ بعين الاعتبار الأوضاع الاجتماعية للمكلف عند فرضها و أنها تفرض على المال (النقدي أو العيني) مثل الضريبة الجمركية.

المطلب الثالث: قواعد وأهداف الضريبة

أولاً- القواعد العامة للضريبة

يمكن حصر قواعد الضريبة العامة في:

1- قاعدة العدالة:²

على مواطني كل دولة أن يساهموا في نفقات الحكومة قدر ما يمكن مع قدراتهم التكلفية، بمعنى تناسبا مع الذين يتمتعون به تحت حماية الدولة.

¹ ياسر صالح الفريجات، المحاسبة في علم الضرائب، مرجع سابق، ص ص 21-22.

² محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية و الضرائب، مرجع سابق، ص 24.

2- قاعدة اليقين:

يجب أن تكون الضريبة أو جزء منها الذي يلزم كل فرد بدفعها، أن تكون يقينية و ليست عشوائية، فالفترة، النمط، حجم الدفع، كل هذا يجب أن يكون واضحا ودقيقا سواء للمكلف بالضريبة أو بالنسبة لكل دفع آخر.

3- قاعدة الملائمة:¹

وتعني هذه القاعدة أن كل ضريبة يجب أن تجبئ في انسب الأوقات و بالأسلوب الأنسب للمكلف حتى تتجنب إزعاجه و يكون التكليف سهلا عليه فان انسب الأوقات لدفع الضريبة هي وقت حصول المكلف بها على دخله.

4- قاعدة الاقتصاد:

تعني هذه القاعدة عند آدم سميث، الاقتصاد في كلفة الجباية الضريبية أي أن تنظم كل ضريبة بحيث لا تزيد كلفة جبايتها عما يدخل خزانة الدولة.

ثانيا- أهداف الضريبة

تطورت أهداف الضريبة بتطور أهداف الدولة، كان الهدف من الضرائب هو الهدف المالي فقط، ولكن مع تطور الدولة وازدياد تدخلاتها في الأنشطة وتدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية زادت أهداف الضريبة وتنوعت وأصبحت أداة في يد الدولة لتحقيق أهدافها.

1-الهدف المالي:²

ترمي الضرائب إلى تحقيق غاية مالية هي تغطية النفقات العامة للدولة التي تحتاج إليها لتسيير مرافقها العامة و تعد الغاية المالية من الغايات التقليدية للضرائب ولذا كانت الضريبة لدى الفكر التقليدي مسوغة بغايتها المالية إلى الضريبة وهي التي تحدد في الوقت نفسه نطاقها. ويقول جيز بهذا الخصوص أن العلاقة بين الضريبة والنفقات العامة هي القوة بحيث يمكن القول أن الإنفاق من أجل الصالح العام هو أساس الضريبة والمحدد لها.

¹ عادل فليح العلي ، مرجع سابق، ص 97.

² عادل فليح العلي ، مرجع سابق ص 19 .

2- الأهداف الاقتصادية: وتتمثل في:¹

- العمل على حماية الصناعات الوطنية وتشجيعها على التطور والتقدم وذلك من خلال فرض ضرائب جمركية على السلع التي تقوم الدولة باستيرادها ليقابلها ارتفاع الأسعار تلك السلع، و ذلك من أجل الحد من استهلاكها.
- الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي و هذا من خلال السيطرة على كافة المشاكل الاقتصادية التي تواجه الدولة.
- التشجيع الاستثماري للمشاريع الاقتصادية المختلفة وذلك بإعفاء هذه المشاريع كليا أو جزئيا من الضريبة.

3- الهدف الاجتماعي:

- تعتبر الضريبة وسيلة هامة في تحقيق مجموعة من الغايات الاجتماعية الهامة و منها:
- إعادة توزيع الدخل بين الأفراد: أي عدم تركز الثروات في أيدي عدد قليل من أفراد المجتمع.
- تنظيم النسل: وهذا يتمركز في المجتمعات التي تعاني من الأزمة السكانية بحيث يتم فرض ضريبة على كل طفل يولد بعد عدد معين من الأطفال على مستوى المكلف الواحد.
- تحقيقا لقاعدة العدالة و المساواة في فرض الضريبة وذلك من خلال مساهمة كل فرد في الأعباء والتكاليف العامة وذلك حسب مقدرته المالية، ومن خلال فرض الضريبة على الطبقات الغنية وتخصيص مواردها لزيادة دخول الطبقات الفقيرة، وهذا ما يسمى بإعادة توزيع الدخل القومي.
- إيجاد الحلول الممكنة لكثير من الظواهر والعادات الاجتماعية السيئة أي أن هناك الكثير من الظواهر الاجتماعية السيئة السائدة في المجتمع والتي يجب أن تفرض عليها ضرائب مرتفعة بقصد التخلص الكلي أو الجزئي منها، مثل الخمر والسجائر وغيرها.
- قد تساهم الضريبة في المحافظة على إمكانية اقتناء بعض السلع ذات الاستهلاك الواسع تفرض الضرائب منخفضة المعدل على السلع الاستهلاكية كالخبز والحليب، أو تفرض الضرائب مرتفعة المعدل على بعض السلع

¹ ياسر صالح الفريجات ، مرجع سابق، ص 19.

المبحث الثاني: النظام الضريبي الجزائري

لقد كان القانون الجبائي من بين أولى الصلاحيات السيادية للدولة وهذا منذ ظهور القانون الإداري، ففي بعض البلدان الأوروبية أعتبر القانون الجبائي وجها مميزا من أوجه القانون الإداري العام، لكن مع تطور الدولة التي أخذت في التدخل أكثر فأكثر في تسيير النفقات العمومية تمكنت الجباية من الاستحواذ على مكانة متميزة في تمويل نفقاتها من خلال الضريبة.

المطلب الأول: نشأة ومفهوم النظام الضريبي الجزائري

الضرائب هي الأداة الأساسية المؤثرة والمحركة للنشاط الاقتصادي، لذلك كانت اغلب الدول تحاول دوما تكييف سياستها الجبائية والواقع الاقتصادي المعاش.

أولا: نشأة النظام الضريبي الجزائري:

لكل دولة نظام جبائي خاص بها، حيث تستعمل الجباية كوسيلة أساسية من أجل تحسين وضعيتها الاقتصادية و لهذا مر النظام الجبائي بمراحل منذ العهد الاستعماري إلى وقتنا الحالي ويمكن تلخيصه فيما يلي:

1 - الفترة ما بين (1830 - 1918): في هذه المرحلة الضرائب الإسلامية بقيت، لكن كان الاهتمام بالتقنيات أكثر من المبادئ الدينية، حيث أصبحت الضريبة ليست لها صفة دينية، إذ ألغيت بعض الضرائب الإسلامية التي كانت سارية المفعول مع بقاء العشور و الزكاة.¹

2 - الفترة ما بين (1918 - 1948): في هذه المرحلة وبتاريخ 30 نوفمبر 1918 ألغيت العشور إلغاء مطلقا وألغيت الزكاة في الجنوب.²

3 - الفترة ما بين (1948 - 1962): في هذه المرحلة اكتسب النظام الضريبي الجزائري استقلالية طفيفة مقارنة بالنظام الجبائي الفرنسي وابتداء من سنة 1962 كان النظام الضريبي الجزائري يتكون من الضرائب المباشرة وغير المباشرة.³

4 - الفترة ما بعد الاستعمار (1962 - 1975): لقد ظل النظام الضريبي قبل 1962 قائما حتى الاستقلال وبفضل القانون رقم 62-155 وبتاريخ 31 ديسمبر 1962 اصدر أول أجراء ضريبي تم فيه امتداد للقوانين المعمول بها لقبض الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لها القائمة قبل الاستقلال، ففي الفترة ما بين (1962 - 1973) طرأت بعض الإصلاحات التي أدت إلى عملية تسهيل حسابات المداخل الجبائية إلا أن الجزائر بقيت

¹ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي و إشكالية التهرب الضريبي، دار هومة، الجزائر، 2002، ص 57.

² فيصل كلثوم، ضريبة الدخل، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، سوريا، المجلد 14، العدد 2، 1998، ص 6

³ عبد الواحد عطية السيد ، مبادئ اقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، الأردن، 2000، ص 579

تطبق القانون الضريبي المخطط لها وذلك إلى غاية نشر أمر بتاريخ 5 جويلية 1975 مما أدى إلى ضرورة إنشاء قوانين جديدة.¹

ثانيا- تعريف النظام الضريبي الجزائري

قدمت العديد من التعاريف للنظام الضريبي، حيث عرف بأنه «الإطار الذي ينظم مجموعة الضرائب المتكاملة والمتنافسة ويتم تحديدها استنادا إلى أسس اقتصادية وإدارية».²

وعرف كذلك بأنه «هو عبارة عن مجموعة من الضرائب التي تفرضها الدولة على المكلفين في زمن معين بما فيه الضرائب المباشرة وغير المباشرة العامة والنوعية ويعد أداة فعالة في يد الدولة لتحقيق الأهداف التي تصبو إليها».³

المطلب الثاني: مراحل تطور النظام الضريبي الجزائري (1962-1991)⁴

لقد مر النظام الضريبي على عدة مراحل عرفت بكثرة الثغرات، وذلك من فترة الحكم العثماني إلى فترة الاحتلال الفرنسي، إلا أننا سنحاول التركيز فقط على فترة الاستقلال الممتدة بين (1991-1992). وما ميز هذه الأخيرة هو الفراغ الإداري الناتج عن هجرة الإطارات التي كانت تشغل مختلف المناصب بالمصالح الضريبية خاصة، مما أدى إلى تفاقم الوضع، وكذلك تقلص الإيراد الضريبي الناتج عن الركود الاقتصادي في ذلك الوقت والذي يشمل على الخصوص.

1- ضرائب على الدخل: وتضم:

- الضرائب على المرتبات والأجور.
- الضرائب على الأرباح التجارية والصناعية.
- الرسم على النشاط المهني والتجاري.
- الضرائب على الأجور العالية.
- الضرائب على زيادة القيم.

2- ضرائب على الاستهلاك: وتضم:

- الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج TUGP.

¹ زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية للطباعة و النشر، الإسكندرية، 1998، ص 151.

² صلاح زين الدين، الإصلاح الضريبي، دار النهضة العربية، مصر، 2000، ص 46.

³ محمد خالد المهاني، دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية مع حالات تطبيقية في التشريع الضريبي المقرن، مجلة جامعية، دمشق للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 19، العدد 2، 2003، ص 261.

⁴ محمود جمام، النظام الضريبي و أثاره على التنمية الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة قسنطينة، الجزائر، 2009 - 2010، ص 104 - 105.

- الرسم الوحيد الإجمالي على تقديم الخدمات TUGPS .

لقد اتسم النظام الضريبي الجزائري إلى غاية 1991 بالظرفية، فمثلا في سنة 1976 تم إلغاء الضريبة الفلاحية، عقب صدور قانون الثورة الزراعية سنة 1971، وإحياء هذه الضريبة في سنة 1984، وكذلك نسجل الرفع من معدل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية من 50 % الى 55 % سنة 1987.¹ إذن فان تغير النظام الضريبي تجسد في تطور المعدلات الضريبية، بالإضافة إلى إلغاء بعض الضرائب وإنشاء ضرائب أخرى جديدة.²

الجدول رقم (02): يوضح أهم التعديلات الضريبية خلال الفترة (1962-1991).

السنة	التعديل
1963	إلغاء نظام الإعفاء للرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج الخاصة بالعمليات القائمة بين المنتجين وتعويضه بنظام المدفوعات بالأقساط.
1965	إدخال نظام الاقتطاع من المصدر للضرائب على الأجور.
1969	إعفاء عدة قطاعات من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والمتمثلة في القطاع السياحي والقطاع السينمائي
1970	تغيير في مدة نقل الخسائر حيث أصبحت لا تتجاوز 3 سنوات بدل 5 سنوات.
1971	المعدات التقنية جديدة للرقابة الضريبية على الأرباح غير التجارية إلا أن هذه التقنية ألغيت سنة 1972 لعدم فعاليتها.
1976	تنظيم النظام الضريبي الجزائري في شكل خمس قوانين ضريبية.
1979	وضع جدول جديد للضريبة على الرواتب والأجور.
1982	تقرير عدة إعفاءات ضريبية بهدف تشجيع الصادرات خارج المحروقات وتحقيق التوازن الجهوي.
إلى 1986	تخفيض معدل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية من 60 إلى 50. وقد تم وضع معدل مخفض للأرباح المعاد استثمارها وضع عدة رسوم خاصة
1988	إعفاء الضرائب على الربح لمدة 3 سنوات من تاريخ الشروع في العمل لوحدة الصيانة والترميم الصناعي إعفاء المكلفين الممارسين لأعمال حرة لا يتجاوز ربحهم 14400 من الضريبة على الدخل.
1989	تخفيض معدل الضريبة على أرباح الشركات من 55 إلى 50 تمكين المؤسسات من اعتماد أشكال جديدة للاهلاك التنازلي والتصاعدي.
1991	إعفاء بعض المؤسسات لمدة تتراوح بين 3 سنوات إلى 10 سنوات تعديل جدول الإقطاع بالنسبة للضريبة على الدخل الإضافي.

المصدر: ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة (1992-2003)، منشورات بغدادي. ص ص 24-27

¹ قاسمي مريم، إصلاح هيكل الإدارة الجبائية، رسالة ماجستير، كلية الحقوق جامعة الجزائر، الجزائر، 2013 - 2014، ص 9.

² محمود جمام، مرجع سابق، ص ص 104 - 105.

المطلب الثالث: دوافع وجوانب الإصلاح الضريبي في الجزائر

منذ سنة 1987 بدأ النظام الضريبي يشهد عدة إصلاحات حقيقية وعميقة، ويرجع ذلك إلى النقائص الموجودة في النظام الضريبي القديم الذي كان لا يتماشى ولا يساير المتطلبات الاقتصادية والاجتماعية خاصة بعد تحول الاقتصاد الوطني من اقتصاد موجه إلى اقتصاد السوق الحر.

أولاً- دوافع الإصلاح الضريبي الجزائري

تتجلى عيوب ونقائص النظام الضريبي في العناصر التالية:

1- تعقد و عدم استقرار النظام الضريبي:¹

إن الهيكل الضريبي في النظام الجبائي الجزائري كان جد معقدا وهذا لتضمنه العديد من الضرائب أضف إلى ذلك العديد من المعدلات في الضريبة الواحدة، الشيء الذي أدى إلى إعاقة التنمية الاقتصادية، وان غموض وتعقد النظام الجبائي بتعدد الضرائب ومعدلاتها واختلاف مواعيد تحصيلها أدى إلى إثقال العبء الاقتصادي والاجتماعي وجعل النظام الضريبي صعب التطبيق والتحكم فيه.

2 - ثقل العبء الضريبي:

اعتبر العبء الضريبي من دوافع الإصلاح بسبب تعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها، فنجد معدل الضريبة على أرباح الشركات التي كان يقدر ب 55% ثم انخفض الى 50% مع بداية 1989م ورغم ذلك لازال يعد معدل مرتفع بالمقارنة مع المعدلات الضريبية المطبقة في بعض الدول، ففي سنة 1988م أجرى صندوق النقد الدولي دراسة حول مختلف المعدلات الضريبية المفروضة على أرباح الشركات لبعض الدول، وتبين أن العبء مرتفع جدا على الشركات الجزائرية.

3- ضعف العدالة الضريبية:²

لقد ابتعد النظام الضريبي الجزائري عن منطق العدالة الضريبية، كان الاقتطاع الضريبي مقتصرا على بعض المداخل دون الأخرى، كما إن الضرائب المباشرة كان يغلب عليها الطابع النسبي، الذي لا يراعي حجم الدخل، ذلك ما سبب إحجافا في حق أصحاب الدخل الضعيفة، بالإضافة إلى عدم مراعاة الوضعية المالية للمكلف نتيجة انتشار الضرائب النوعية، كما أن هناك اختلاف في المعاملة الضريبية بحيث نجد المؤسسات العمومية والاشتراكية تستفيد من مزايا ضريبية هامة عكس المؤسسات الخاصة.

¹ بلوفي عبد المالك: أثر الإصلاح الاقتصادي على فعالية النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1992 - 2008 ، رسالة ماجستير في الاقتصاد، جامعة وهران، الجزائر، 2011- 2012، ص ص 21- 22.

² حجار مبروكة ، اثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة ، رسالة ماجستير ، في العلوم التجارية ، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ، 2015-2016 ، ص ص 59 60.

4- ضعف الإدارة الضريبية:¹

إن من بين الأسباب التي أدت إلى عدم نجاح النظام الضريبي السابق في تحقيق الأهداف المسطرة هو الضعف الذي تعاني منه الإدارة الضريبية ،هذا الضعف يرجع إلى تدني المستوى التعليمي لموظفي الضرائب، وافتقار إدارة الضرائب للتقنيات المتطورة ،ووجود نوع من البيروقراطية ،كل هذه العوامل أدت إلى ضعف الإدارة الضريبية ،وعدم مقدرتها على تأدية مهامها بشكل جيد.

5 - انتشار الغش والتهرب الضريبيين:

هناك عدة عوامل ساهمت في انتشار الغش الضريبي ،من بين هذه العوامل عدم وجود ثقافة اقتصادية لدى طبقات المجتمع ونقص الوعي بأهمية الضريبة ،أضف إلى ذلك وجود ثغرات في التشريع الجبائي.

ثانيا - جوانب الإصلاح الضريبي الجزائري

ارتكز الإصلاح الضريبي لسنة 1991 على الجباية العادية وتضمن العناصر التالية:

- تعميم الضريبة الوحيدة على الإنفاق في شكل الضريبة على القيمة المضافة.
- القطيعة مع نظام الضرائب النوعية على مداخيل الأشخاص الطبيعيين باختيار ضريبة وحيدة على الدخل في شكل الضريبة على الدخل الإجمالي.
- تجسيد مبدأ الفصل والتمييز بين الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين.

وقد تمخض عن هذا الإصلاح إحداث الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة واستحداث أنظمة إخضاع تتماشى مع الضرائب المستحدثة.²

1- الضرائب على الدخل الإجمالي IRG

1-1- تعريف الضرائب على الدخل الإجمالي:

تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتقرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة.³

ومن هذا التعريف القانوني فإن ضريبة تتصف بالخصائص التالية:

* **ضريبة سنوية:** أي أنها تقرض على المداخيل التي يتحصل عليها المكلف نهاية كل سنة مالية.

* **ضريبة وحيدة:** تفرض على مجموع المداخيل المختلفة التي يتحصل عليها المكلف.

¹ حجار مبروكة، مرجع سابق ، ص 60.

² قاسمي مريم ، مرجع سابق ، ص 19.

³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ،المادة (1) من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، ص 10.

- * **ضريبة شخصية:** حيث تفرض على الأشخاص الطبيعيين.
- * **ضريبة تصاعدية:** بمعنى تفرض وفق جدول تصاعدي بالشرائح.
- * **ضريبة تصريحية:** حيث يتم إخضاع الأفراد للضريبة بناء على التصريح المقدم من طرفهم، رغم وجود بعض المداخل الخاضعة للاقتطاع من المصدر.
- * **ضريبة إجمالية:** تقع على الدخل الإجمالي الصافي وهي ناتجة عن الفرق بين الدخل الخام الإجمالي والأعباء القابلة للخصم.¹

2-1- الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي

- يخضع لضريبة الدخل على كافة مداخلهم الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر، ويخضع لضريبة الدخل على عائلاتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر.
- يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء كان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخل يحول فرض الضريبة عليها في الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها في بلدان أخرى.²

3-1- الأشخاص المعفاة من الضريبة على الدخل الإجمالي

- الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي 120.000 دج
- السفراء والأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.³

4-1- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

الجدول رقم (03): معدلات حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0%	لا يتجاوز 120.000
20%	من 120.001 إلى 360.000
30%	من 360.001 إلى 1440.000
35%	أكثر من 1440.000

المصدر، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2017، المادة 104 من قانون

الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ص 25.

¹ عبد الكريم بريشي، هيكل النظام الضريبي الجزائري في ظل الإصلاحات الضريبية، مجلة الاجتهاد الدراسات القانونية والاقتصادية، المركز الجامعي لتمرست، 2012، العدد (1).

² المادة 3، من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، ص 10.

³ المادة 5: من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة، ص 10.

5-1- المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي:¹

- الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية. وجاء ذكرها في المواد (من 11 إلى 21 مكرر من ق ض م)
- أرباح مهنية. وجاء ذكرها في المواد (من 22 إلى 34 مكرر من ق ض م)
- عائدات المستثمرات الفلاحية. وجاء ذكرها في المواد (35 إلى 41 من ق ض م)
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية. وجاء ذكرها في المواد (من 42 الى 44 من ق ض م)
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة. وجاء ذكرها في المواد (45 إلى 65 من ق ض م)
- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية. وجاء ذكرها في المواد (من 66 إلى 76 من ق ض م)
- فوائد القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير مبنية ، وجاء ذكرها في المواد (من 77 إلى 80 من ق ض م).

6-1- الجدول رقم (04): تخفيضات الضريبة على الدخل الإجمالي

معدل التخفيض	الأصل المخفض
35%	الربح المحقق من نشاط المخبزة
25%	الربح المحقق من طرف الأشخاص الذين يملكون صفة عضو في جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء
30%	الأرباح المعاد استثمارها
10%	ضريبة مشتركة

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ،.المادة (21) 2017 ، ص 13 .

2- ضرائب على أرباح الشركات:

1-2- تعرف الضرائب على أرباح الشركات .²

« تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين». وتسمى هذه الضريبة الضريبة على أرباح الشركات.

2-2- مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات: تخضع للضريبة على أرباح الشركات³

- الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء

¹ المادة 2، من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة، ص 10.

² المادة 135، من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة، ص 32.

³ المادة 136، من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة، ص 32.

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة.
 - الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة.
 - هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري للعمل بهما.
 - الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.
 - المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
- تتميز هذه الضريبة بعدة خصائص يمكن إيجازها فيما يلي:
- * **ضريبة وحيدة:** تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.
 - * **ضريبة عامة:** كونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز طبيعتها.
 - * **ضريبة سنوية:** تفرض مرة واحدة في السنة على الأرباح المحققة خلال السنة.
 - * **ضريبة نسبية:** يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت وليس لجدول تصاعدي.
 - * **ضريبة تصريحية:** يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لأرباحه جميعها.¹
- 3-2- حساب الضريبة:

الجدول رقم (04): معدل الضريبة على أرباح الشركات

معدل الضريبة	القسط الخاضع للضريبة
19%	بالنسبة للأنشطة إنتاج السلع
23%	بالنسبة للأنشطة البناء والأشغال العمومية والأنشطة السياحية والحامات
26%	بالنسبة للأنشطة الأخرى

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. وزارة المالية. المديرية العامة للضرائب، 2017، المادة (150) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ص 34.

¹ ناصر مراد، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، سوريا، المجلد 25، العدد 2، 2009، ص 185.

3- الرسم على القيمة المضافة TVA:

1-3- مجال تطبيق TVA: تخضع للرسم على القيمة المضافة:¹

- عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسم الخاصة، والتي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، ويتم انجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية.
- عمليات الاستيراد.

2-3- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة TVA.²

1-2-3- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون الأشغال العقارية
- المبيعات والتسليمات على الحال الأصلي، من المنتجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين
- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة
- المتاجرة في المعادن الثمينة الذهب، الفضة، البلاتين، الأحجار الكريمة.... الخ وكذا المتاجرة في التحف الفنية الأصلية والعتيقة تماثيل، لوحات جدارية
- عمليات البيع بالتجزئة
- عمليات البيع التي تمارس في المساحات الكبرى وكذا نشاطات التجارة المتعددة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة للنظام الجزافي ويقصد بالتجارة المتعددة عمليات الشراء من أجل إعادة البيع التي تتم وفقا لشروط التجزئة
- عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية
- بيع العقارات والمتمثلة في المباني وشهرة المحل من طرف الأشخاص.
- العمليات الوسيطة في شراء أو بيع الأملاك العقارية أو شهرة محل.
- عمليات البناء وبيع المباني المنجزة في إطار نشاط الترقية العقارية وكذا عمليات بناء مساكن اجتماعية.
- عمليات النقل سواء نقل الأشخاص أو السلع.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة (01)، من قانون الرسم على رقم الأعمال، 2019 ص 10 .

² المادة ، من قانون الرسم على رقم الأعمال، مرجع سابق، ص 4 .

- بيع منتجات الاستهلاك الفوري وهي السلع الغذائية والمشروبات التي تستهلك في عين المكان المطاعم، محلات بيع الحلويات، قاعات الشاي، الخمارات...الخ.
- عمليات البيع الخاصة بالكحول والخمر والمشروبات الأخرى.
- عمليات الإيجار، وأداء الخدمات وأشغال الدراسات والبحث في جميع العمليات والأشغال العقارية.
- الحفلات الفنية، الألعاب والتسلية.
- العمليات المتعلقة بالهاتف والفاكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات.

2-2-3- العمليات الخاضعة للضريبة اختياريا¹

يجوز للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم أن يختاروا وبناء على تصريح منهم لاكتساب صفة المكلفين بالرسم.

- التصدير
- الشركات البترولية
- المكلفين بالرسم الآخرين
- المؤسسات المستفيدة من نظام الشراء بالإعفاء

3-3- قواعد تأسيس الرسم ومعدلاته²

قبل التطرق إلى طريقة حساب tva سوف نستعرض بعض المفاهيم الهامة المرتبطة ب TVA والمتمثلة فيما يلي

1-3-3- الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة

يتكون الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة من:

- بالنسبة للمبيعات يتمثل الحدث المنشئ من التسليم القانوني والمادي.
- بالنسبة للأشغال العقارية والخدمية يتمثل الحدث المنشئ من قبض الثمن الكلي أو الجزئي.
- بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات والأشغال العقارية فان الحدث المنشئ للرسم يكون عند التسليم.
- بالنسبة للصادرات يكون الحدث بتقديم البضاعة للجمارك أما بالنسبة للواردات بإدخال البضاعة المستوردة لدى الجمارك.

2-3-3- معدلات الرسم على القيمة المضافة³

- المعدل العادي 19%.
- المعدل المخفض 9%.

¹ المادة 3، من قانون الرسم على رقم الأعمال، مرجع سابق، ص 5.

² المادة 14، من نفس القانون، ص 9.

³ المادة 21 23، من نفس القانون، ص 13.

المبحث الثالث: إشكالية التهرب الضريبي

سبق وتحدثنا عن تعريف الضريبة بأنها فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا لدولة وذلك دون مقابل ومنفعة خاصة يحصل عليها دافعها، ومن هذا التعريف يتبين أن الضريبة عبء على الفرد، تجعله يشعر بثقل عبئها وخاصة عندما يكون محملا بالعديد من الضرائب مما يدفع المكلف إلى محاولات التخلص من هذا العبء كليا أو جزئيا، والتخلص منها عن طريق التهرب.

المطلب الأول: تعريف وأسباب التهرب الضريبي

عرفت الضريبة على أنها الاقتطاع لذي تفرضه الدولة على مداخيل وأرباح الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، لكن هؤلاء المكلفين يستخدمون أساليب للتهرب من دفع مستحقاتهم، نظرا لأسباب متعددة.

أولا- تعريف التهرب الضريبي**التعريف الأول:**

التهرب من الضريبة هي ظاهرة يحاول المكلف بالضريبة عدم دفعها كليا أو جزئيا بعد تحقق واقعتها المنشأة.¹

التعريف الثاني:

« هو محاولة المكلف الخاضع للضريبة عدم دفع الضريبة كليا أو جزئيا، متبعا في ذلك طرق احتيالية وأساليب مخالفة للقانون».²

التعريف الثالث:

« هو أن يسعى الملزم بالضريبة إلى التخلص منها رغم تحقق الواقعة المنشأة للضريبة فيلجأ إلى سلوك احتيالي للتخلص من عبئها».³

من التعاريف السابقة يمكن تعريف التهرب الضريبي بأنه:

التخلص جزئيا كليا أو من دفع الضرائب المستحقة على المكلف وبشتى الطرق والأساليب وهذا باستعمال الطرق تدليسية وغير مشروعة يعاقب عليها القانون.

ثانيا: أسباب التهرب الضريبي

لقد تطرق العديد من الكتاب والباحثين إلى أسباب التهرب الضريبي وأقدموا على تقسيمها فمنهم من اكتفى بتقسيمها إلى سببين رئيسيين فحسب تتعلق بالتشريع الضريبي وبالإدارة الضريبية، وآخر أضاف إليهم

¹. عادل فليح العلي، مرجع سابق، ص 123.

² ياسر صالح الفريجات، مرجع سابق، ص 25.

³ علي زغود، مرجع سابق، ص 209.

أسباب اقتصادية واجتماعية ،وأخر أضاف إليها أسباب مالية وأمنية، لذا فسوف نستعرض أهم الأسباب المؤدية للتهرب من الضريبة

1- الأسباب المتعلقة بالتشريع الضريبي¹

لنصوص القانون دورا كبيرا في مسألة التهرب الضريبي، فعدم مراعاة المشرع عند فرض ضريبة أو زيادة سعر ضريبة سوف يؤدي بالفرد إلى مواجهة هذا العبء عن طريق التهرب الضريبي ،كما أن ضعف الجزاءات التي توقع على المتهرب من دفع الضريبة تكون حافزا على التهرب الضريبي.

2- الأسباب المتعلقة بالإدارة الضريبية:

للإدارة الضريبية دورا كبيرا في التوسع أو التضييق من التهرب الضريبي ،فإذا كانت الإدارة الضريبية على درجة كبيرة من الكفاية والنزاهة ،فان ذلك سوف يحد من التهرب الضريبي ،في حين عدم كفاية الإدارة الضريبية وانتشار الفساد في هذه الإدارة الذي بدوره سوف يؤدي إلى إيقاع الظلم على المكلفين ،الذين ليس أمامهم في مواجهة هذا الظلم إلا عن طريق التهرب الضريبي.

3- الأسباب الاقتصادية:²

إن تأثير التقلبات الاقتصادية التي تتعرض لها الدولة على مختلف مجالات الحياة، وينسحب هذا التأثير على النظام الضريبي ومدى انخفاض وارتفاع التهرب الضريبي.

4- الأسباب الاجتماعية:

إن أنماط التفكير مختلفة لدى الشعوب،وهذا الاختلاف والتباين يساهم بدوره في تشكيل الظروف النفسية والاجتماعية التي تشجع على التهرب والغش الضريبيين.

المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي وأثاره

أولا- أنواع التهرب الضريبي

يقسم التهرب الضريبي إلى عدة أشكال وأنواع حيث يمكن أن يكون هذا الأخير بطرق شرعية أو بطرق غير شرعية.

1- التهرب الضريبي المشروع:(التجنب الضريبي)

وهو أن يقوم الفرد بتجنب الضريبة عن طريق تجنب الواقعة أو التصرف الذي يخاطبها القانون بالضريبة، أو الامتناع عن ايتان العمل أو التصرف الذي يستوجب دفع الضريبة، كأن نفرض ضريبة على

¹ سالم محمد الشوابكة، مرجع سابق، ص 131.

² ميسون عبد الكريم أحمد، تقويم إجراءات الإقرار عن الضريبة الدخل للحد من التهرب الضريبي، مجلة دراسات محاسبية و مالية، المجلد 10، العدد 30، جامعة بغداد، 2015، ص 157.

استهلاك سلعة معينة، يتمتع الشخص عن استهلاكها فيتخلص بذلك عن دفع الضريبة، وقد يكون التجنب نتيجة استغلال ثغرة من ثغرات القانون فيتجنب الشخص دفع الضريبة.

الفرد في التجنب الضريبي لم يخرج على القانون وكل ما في الأمر أنه حاول الاستفادة من نقص في التشريع أو ثغرة فيه، وبالتالي لا يمكن ملاحقته إن استقر الفقه على أحقية الفرد من الاستفادة من تلك الثغرات، وذلك عملاً بمبدأ التفسير الضيق للقانون أمام ذلك ليس أمام المشرع إلا أن يصحح هذه الثغرات عن طريق تعديل القانون.¹

2- التهرب الضريبي غير المشروع:

ويقصد به إقدام المكلف على مخالفة الأحكام القانونية وسلوك طرق الغش والاحتيايل من أجل التهرب من دفع الضريبة المستحقة أو المترتبة عليه.²

ويتضمن التهرب غير المشروع مخالفة قوانين الضرائب وتندرج تحته كافة طرق الغش المالي وما تنطوي عليه من طرق احتيالية للتخلص من الضريبة كإدخال السلع المستوردة خفية أو تقديرها بأقل من قيمتها، أو إعلان قيمة أقل من القيمة الحقيقية للسلع موضوع الضريبة، أو إخفاء كل أو بعض عناصر الدخل أو الثروة الخاضعة للضريبة، وقد يحدث التهرب غير المشروع عند ربط الضريبة بالحيولة دون حصر مادتها عن طريق عدم تقديم إقرارات الضريبة أو تقديم إقرارات غير صحيحة أو عند التحصيل بإخفاء الممول أمواله بحيث يتعذر على الإدارة المالية استقاء الضريبة المستحقة عليه من تلك الأموال.³

ثانياً- آثار التهرب الضريبي⁴

يترتب على ظاهرة التهرب الضريبي العديد من الآثار الضارة سواء من الناحية المالية أو الناحية الاقتصادية أو من الناحية الاجتماعية ويمكن إيجاز هذه الآثار على النحو التالي:

1- الآثار المالية: وتتمثل هذه الآثار في:

- الأضرار بالخزانة العامة فقتل حصيلة الضرائب الأمر الذي يؤدي إلى عجز الموارد التي تعتمد عليها الدولة في تغطية نفقاتها العامة، مما يدفع الدولة إلى فرض ضرائب جديدة وزيادة أسعار الضرائب الموجودة مما يؤدي إلى زيادة العبء على الممولين الذين لم يتهربوا من دفع الضريبة.
- زيادة افتراض الحكومة أو الإصدار النقدي الجديد وما يصاحبها من مخاطر نتيجة للتضخم وارتفاع الأسعار.

¹ سالم محمد الشوابكة، مرجع سابق، ص 130 .

² ياسر صالح الفريجات، مرجع سابق ن ص 25.

³ علي زغدود، مرجع سابق، ص 210.

⁴ حسن عوضه - عبد الرؤوف قطيش، المالية العامة، دار الخلود للنشر والتوزيع، لبنان، 1، 1995، ص 391.

بالإضافة إلى ما يصاحب القروض الخارجية من ضغوط سياسية قد تهدد الاستقلال السياسي والاقتصادي للدولة وهذا العجز قد يخل بقواعد العدالة الاجتماعية وتحميل أصحاب الدخل الثابتة والمحدودة بمزيد من العبء نتيجة التضخم وارتفاع الأسعار.

- تحمل الدولة للكثير من النفقات العامة في سبيل مكافحة التهرب، وذلك بدلا من توجيهها إلى تحقيق المزيد من الخدمات العامة والمشروعات التي تعود بالنفع على كل المواطنين.

2- الآثار الاقتصادية:¹

- يؤدي التهرب الضريبي إلى انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني من عدة جوانب:
- نقص إيرادات الدولة بسبب التهرب لا يسمح بتكوين ادخار عام مما يحد من مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاقتصادية.
- يعمل التهرب الضريبي على الإخلال بقواعد المنافسة حيث تصبح المؤسسات المتهربة أفضل من تلك التي تؤدي واجباتها الضريبية.
- يعمل التهرب بتوجيه عناصر الإنتاج إلى الأنشطة التي يسهل فيها التهرب حتى وإن كانت ذو إنتاجية ضعيفة.

3- الآثار الاجتماعية:

يؤدي التهرب الضريبي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل العبء الضريبي، أي عدم عدالة توزيع العبء الضريبي، بالإضافة إلى ذلك قد تصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي من خلال التحايل أو الإفلات من الواجب الضريبي.

4- الآثار على فعالية النظام الضريبي:

إن انتشار ظاهرة التهرب الضريبي يدل على عدم فعالية النظام الضريبي حيث نجد أن التهرب الضريبي لا يحقق مبدأ العدالة المنصوص عليه في المادة (06) من الدستور الجزائري، وتعمل هذه الظاهرة على عدم تحقيق أهداف السياسة الضريبية.

المطلب الثالث: وسائل مكافحة التهرب الضريبي

إن الآثار السيئة الناتجة عن التهرب الضريبي والتي ألحقت ضرر بخزينة الدولة، وكذا أثارها الاجتماعية والاقتصادية توجب على الدولة ممثلة في الإدارة الجبائية بمكافحة هذه الظاهرة الخطيرة بمختلف الوسائل والتي من بينها.

¹ ناصر مراد ، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر ، مرجع سابق ، ص ص 160 161 .

1- تحسين فعالية النظام الضريبي:¹

يجب العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بالضريبة، وصياغة التشريع الضريبي بأسلوب يسهل على المكلفين فهمه، ويجب أن يتسم النظام الضريبي بالشفافية في إجراءات دفع الضريبة، مع إرساء نظام ضريبي عادل وذلك بعدم التمييز بين المكلفين في المعاملات الضريبية، ما لم يمكن ذلك لأسباب موضوعية، فتحسين التشريع الضريبي لا يترك للمكلفين الاستفادة من ثغرات التي قد يتضمنها التشريع الضريبي.

2- تحسين الجهاز الإداري الضريبي:

يجب الاهتمام بالإدارة الضريبية وذلك باتخاذ الإجراءات اللازمة لترقية مستوى الإدارة من خلال تحسين الإمكانيات البشرية عن طريق تحسين كفاءات الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في المجال الضريبي، وأيضا تحسين الإمكانيات المادية وذلك بتجهيز مختلف مفتشيات الضرائب بتجهيزات الإعلام الآلي وتنظيم الإدارة الضريبية، حيث اتخذ المشرع الجزائري بعض التعديلات لإعادة هيكلة الإدارة الجبائية على المستوى المحلي والمركزي.

3- تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف:

قصد تحسين العلاقة يجب مراعاة الإجراءات التالية.

- 1- القيام بعملية التوعية لجميع المكلفين وتعريفهم بالضريبة وأهدافها وتحسينهم بأهمية دفعها.
- 2- تكوين وإعلام المكلف وذلك بتحويله من معارض من أداء الضريبة إلى مكلف ملتزم وذلك بتقرب إليه.
- 3- تحسين العلاقات الإنسانية حيث تعمل على تحسين تصرفات الموظفين بالإدارة اتجاه المكلفين.

4- تحسين الرقابة الجبائية:²

تعتبر الرقابة الجبائية إجراء ضروري لمكافحة التهرب الضريبي، كما أنها تكتسب أهمية بالغة لطبيعة النظام الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والتي قد لا تعكس الحقيقة لذلك تقوم بعدة أشكال للرقابة الجبائية قصد الكشف عن مختلف المخالفات المرتكبة من خلال الهيئات التابعة للإدارة الضريبية، فالرقابة تهدف إلى المحافظة على حق الخزينة من خلال محاربة التهرب الضريبي من جهة والسهر على حسن تطبيق القوانين من جهة أخرى.

¹ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي، مرجع سابق، ص ص 162-169.

² سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق ص 31.

خلاصة:

من خلال ما سبق يتعين لنا أن الضريبة مورد هام تعتمد عليه الدولة أساسا في تغطية النفقات العمومية ووسيلة من وسائل السياسة الاقتصادية.

ويعتبر التهرب الضريبي من الظواهر التي تعاني منها اغلب الدول في العالم سواء بطريقة مشروعة أو غير مشروعة، وهذا ما يؤدي بإحداث ضرر على اقتصاد الدولة عامة ، وعلى خزينة الدولة خاصة ، مما جعل السلطات الجبائية بضرورة الحد من هذه الظاهرة باستخدام لوسائل الكفيلة للحد منها بطرق سلمية ، وهذا من خلال قيامها بمجابهة ردعية تمتد من مجرد المراقبة وتطبيق العقوبات .

الفصل الثاني

الرقابة الجبائية وآلياتها

تمهيد:

تدعيما للدراسة في الفصلين السابقين ارتأينا إلى أن نجري دراسة تطبيقية نحاول من خلالها مطابقة المعرفة النظرية على ما هو موجود في الواقع العلمي، والاستفادة من تجربة العاملين في الميدان. باعتبار الرقابة الجبائية أداة مهمة في معالجة حالات عدم الالتزام الضريبي، وتعزيز الالتزام الطوعي من قبل المكلفين بالضريبة وبالتالي إلى تصريحات جبائية أحسن وصدق لمعلوماته.

كان لابد لنا من ربط الجانب النظري بالجانب التطبيقي بالقيام بدراسة تطبيقية لمديرية الضرائب لبلدية

سيدي عقبة - ولاية بسكرة -

وعلى هذا الأساس تم تقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: التعريف بالمديرية محل الدراسة .

المبحث الثاني: خطوات سير الرقابة على الوثائق .

المبحث الثالث: مثال تطبيقي عن مكلف متهرب من الضريبة

المبحث الأول: التعريف بالمديرية محل الدراسة

نقوم في هذا البحث بتقديم المؤسسة التي وقع عليها محور الدراسة وهي مفتشية الضرائب سيدي عقبة والتي سنقوم هيكلها التنظيمي.

المطلب الأول: تعريف مفتشية الضرائب سيدي عقبة

مفتشية الضرائب سيدي عقبة :

تأسست هذه المفتشية في سنة 1986 م، وهي إدارة جبائية تقوم بتحديد وعاء الضريبة و إصدارها، تقع في الجهة الشمالية من البلاد و بالضبط بحي 134 مسكن، تتوسط بعض الإدارات العمومية مما يجعلها تحتل موقع هام وتنقسم إلى أربع مصالح رئيسية وهي :

- جباية المؤسسات
- مصلحة المداخل
- مصلحة الجباية العقارية
- مصلحة التدخلات

يتبع هذه المفتشية خمسة بلديات وهي: سيدي عقبة، شتمه، مشونش، عين الناقة، الحوش . وبالتالي فهي أهم المفتشيات من حيث المساحة و عدد المكلفين بالضريبة.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمفتشية ومصالحها

1 - مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة:

يشرف عليها رئيس مصلحة من ذوي الخبرة والأقدمية، بحيث يعتبر منصب نوعي يتم تعيينه أو توقيفه من قبل المديرية الجهوية للضرائب بقسنطينة باقتراح من المدير الولائي للضرائب .

وتقوم بتسيير الملف الجبائي الذي يفتح بالمصلحة عندما يتقدم أي شخص لمزاولة نشاط ما بالإقليم المفتشية و يتم ذلك بواسطة بعض الوثائق أهمها:

أ - نسخة من السجل التجاري أو بطاقة الحرفي أو الاعتماد.

ب - شهادة ميلاد.

ج - عقد إيجار أو ملكية.

د - البطاقة الرمادية و رخصة من مديرية النقل إذا تعلق الأمر بنقل المسافرين أو البضائع.

كذلك تقوم بالمراقبة المعمقة للملفات الجبائية وفقا للقوانين السارية المفعول، وعلى المصلحة مراقبة كل

الملفات الخاضعة للنظام الحقيقي خلال مدة 4 سنوات، وتتم هذه العملية بعد وضع برنامج سنوي ينص عليه

رئيس المفتشية، ويقسم على مدار السنة بحيث تدرس شهريا مجموعة من الملفات يطلب من خلالها المكلف بتقديم الوثائق والتبريرات حول ما ورد في التصريحات السنوية المودعة وتتص على ذلك المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية.

أيضا تشرف على تحديد النظام الجزافي وفقا للتعديلات التي تصدر قانون المالية ويتم إصدار الإشعار بالتبليغ للنظام الجزافي وهو بمثابة عقد بين الإدارة الجبائية والمكلف يحدد رقم الأعمال والربح لفترة سنين كما ورد في المادة رقم 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ومن مهامها أيضا إصدار الضريبة على الدخل الإجمالي، وتتم العملية بواسطة مصلحة جبائية المداخل .

2- مصلحة جبائية المداخل:

يتم إنشاء هذه المصلحة بالمفتشية إلا إذا فات عدد الملفات المتعلقة بالمداخل 2500 ملف، والتي تتولى استلام التصريحات المتعلقة بإصدار الضريبة على الدخل الإجمالي والبحث عن مختلف المداخل وهذه الصلاحيات يتولاها رئيس مصلحة جبائية المؤسسات .

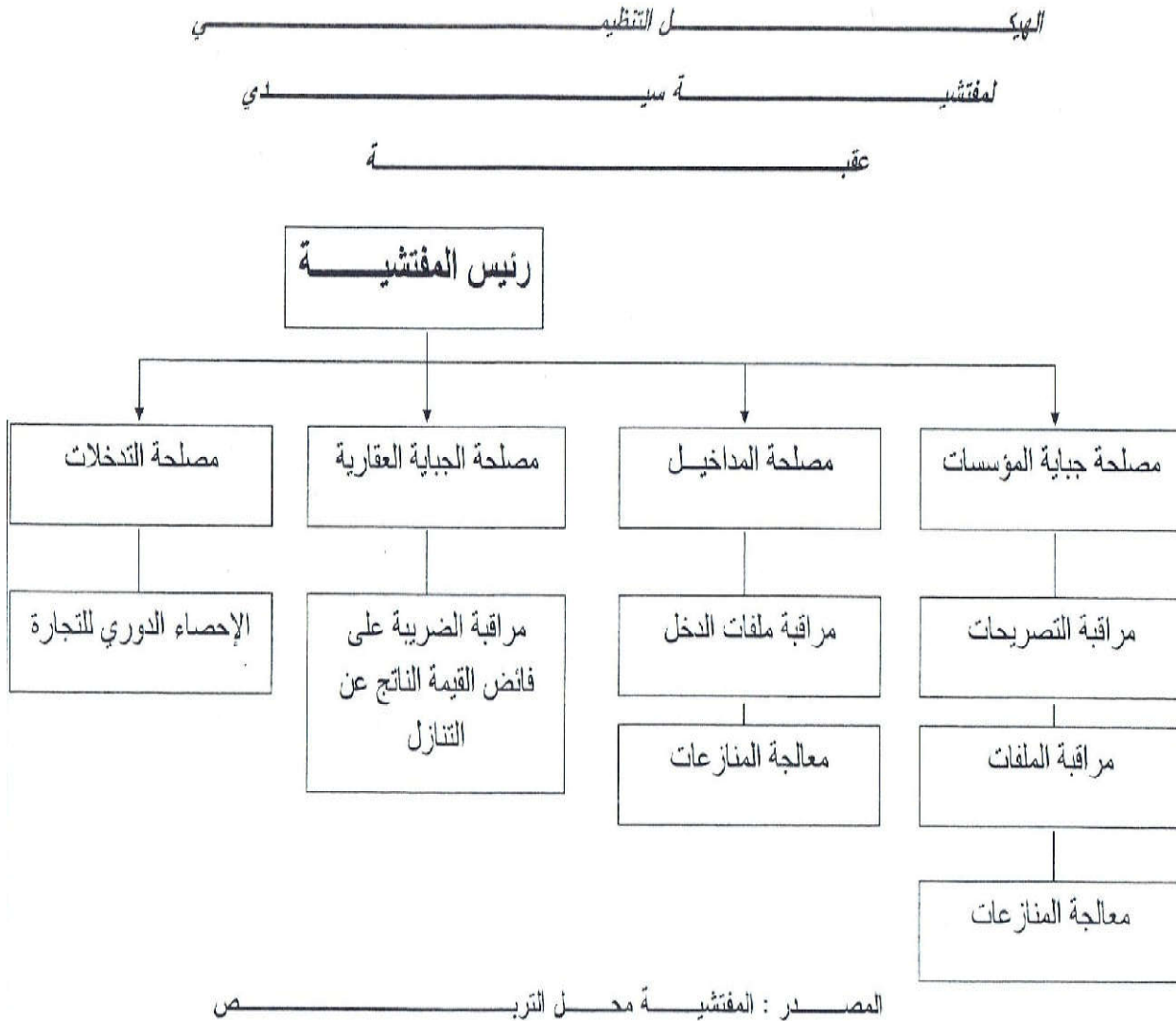
3 - مصلحة الجبائية العقارية:

يتمثل دورها الأساسي في إصدار الرسم العقاري والتطهير واستلام التصريحات بالعقارات (م 252 ق ض م) وتتولى إصدار الضريبة على الممتلكات وتقوم بمهام التعبير للعقود المحررة من طرف الموثقين والبلديات والمحضرين القضائيتين .

4- مصلحة التدخلات:

تقوم بعملية إحصاء دورية للأنشطة والأماكن والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة ومعاينة المحلات عند طلب شهادة الوضعية للتأكد من مدى صلاحيتها لممارسة النشاط .

الشكل رقم (06) : الهيكل التنظيمي لمفتشية سيدي عقبة



المطلب الثالث: أهمية المفتشية

هي إدارة مالية ذات طابع مالي وخدمي، تقوم بتحديد الضرائب والرسوم وإصدارها وتطبيق قواعد قانونية من القانون الجبائي ولها علاقة مع مختلف الإدارات مثل: العدالة، البنوك، البريد... الخ. وتعد نقطة انطلاق مزاولة أي نشاط لان المكلفين بالضريبة يودعون الملف المتعلق ببدء نشاطاتهم، وقد تتميز اختصاصاتها ودورها في المصالح الأربعة المذكورة سابقا.

المبحث الثاني: خطوات سير الرقابة على الوثائق

يتم دراسة هذه الحالة والتي تخص بعملية الرقابة على الوثائق باعتبارها وسيلة من وسائل الرقابة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي .

المطلب الأول: الملفات الخاصة بالمكلف بالضريبة

1- ملف شخصي: يحتوي على:

- شهادة ميلاد.
- شهادة عدم الخضوع للضريبة.
- نسخة من السجل التجاري أو بطاقة حرفي بالنسبة للحرفيين .

2- ملف النشاط:

وهو ملف تودع فيه كل التصريحات المقدمة إلى المفتشية سواء السنوي أو الشهري .

المطلب الثاني: الإجراءات الأولية للإدارة لانتقاء المكلفين محل المراقبة

تشكل الرقابة على الوثائق أداة فعالة معدة من طرف المديرية العامة للضرائب لضمان متابعة أكثر التصريحات الجبائية المحتملة، وكذا مقارنة المعلومات المصرح بها من طرف المكلف والمعلومات المتحصل عليها من طرف الهيئات والإدارة المحتملة .

كما تشكل الرقابة على الوثائق مهمة أساسية في تسيير الملف الجبائي للمكلف بالضريبة وعليه يجب ان تتم العملية في إطار منظم ومهيكل وفق معايير مسطرة كالتالي .

معايير اختيار الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية .

الملفات التي سوف تخضع للرقابة على الوثائق يجب أن تشمل مختلف الأنشطة وتستجيب لمعايير خاصة تمكن من تحديدها من بينها:

- CA المحقق أو المنجز .

ونخص بالذكر المكلفين الذين من خلال المراقبة الشكلية لتصريحاتهم يتبين وجود نقائص يمكن للمصلحة تداركها أهمها:

- الحصول على مزايا جبائية .

- عدم تنفيذ التعهد بإعادة استثمار الأرباح المعفاة .

- تكاليف تبدو مضخمة مقارنة مع طبيعة النشاط .

- العجز الدائم.

- عدم تسديد الرسم على القيمة المضافة أو طلب استرداده.

- الحصول على كشوفات معلومات مبالغها تفوق الأرقام المصرحة من خلال هذه النقائص في الملفات التي نلاحظها يمكن وضع البرنامج السنوي للرقابة على الوثائق من طرف رئيس مركز الضرائب ويحول إلى المديرية الولائية للمصادقة.

هذه القائمة يجب أن توضع لدى أعوان مؤهلين لديهم خبرة مهنية في مجال المراقبة والقوانين الجبائية المختلفة والنظام المحاسبي المالي للتكفل بانجاز العملية والتي يجب أن تمتد خلال السنة .

كما أن عملية الرقابة يمكن أن تخص كل فترة غير معنية بالتقادم أجزء منها، كما يمكن أن تخص ضريبة واحدة أو عدة ضرائب ورسوم، وبالتالي فإن عملية الرقابة على الوثائق تتميز ب:

- مرحلة قصيرة للرقابة.

- محدودية السنوات والضرائب المعنية بالرقابة.
- الحسابات المحددة أيضا معنية بالرقابة.

كما يجب أن نذكر أيضا أن الرقابة تعتمد بالدرجة الأولى على التحليل التناقضي للتصريحات الجبائية، وتحليل إضافي بالمقارنة مع المعلومات التي في حوزة المصلحة من بينها كشوفات المعلومات.

كما أن المكلف بالضريبة غير مطالب بتقديم كل محاسبته.

المطلب الثالث: مراحل القيام بعملية الرقابة على الوثائق

تمر هذه العملية بمرحلتين وهما:

1- المرحلة التحضيرية:

من خلال حق الاطلاع التي تتمتع به إدارة الضرائب ، قام العون المراقب ب .

بعد مراقبة ملف المكلف من حيث (الهوية، مقر ،...الخ)، تحديد النشاط الذي يمارسه ومنه الضرائب والرسوم التي يخضع لها (في حالتنا اخترنا نشاط مقاوله أشغال البناء المختلفة).

وبالتالي فهو معني ب:

- TAP وفق نص (م 217 و 357 من ق ض م) .
- TVA حسب نص (م 01، 02، 21، 23، 29 من ق الرسم على رقم الأعمال)
- IRG بموجب أحكام المواد (01، 02، 03، 11، 85 من ق ض م)

كما يجب عليه أن يقوم بالاقتطاعات الخاصة بالضريبة على الدخل صنف أجور لعماله حسب (م 66، 75 من ق ض م)

2- المرحلة العملية:

تبدأ عملية مراقبة التصريحات بإعادة حساب النسب المطبقة في تصريحات المكلف بالضريبة المعني بالمراقبة لأنه قد يكون هناك اختلاف في النسب 17%، 7% حسب كل عملية.

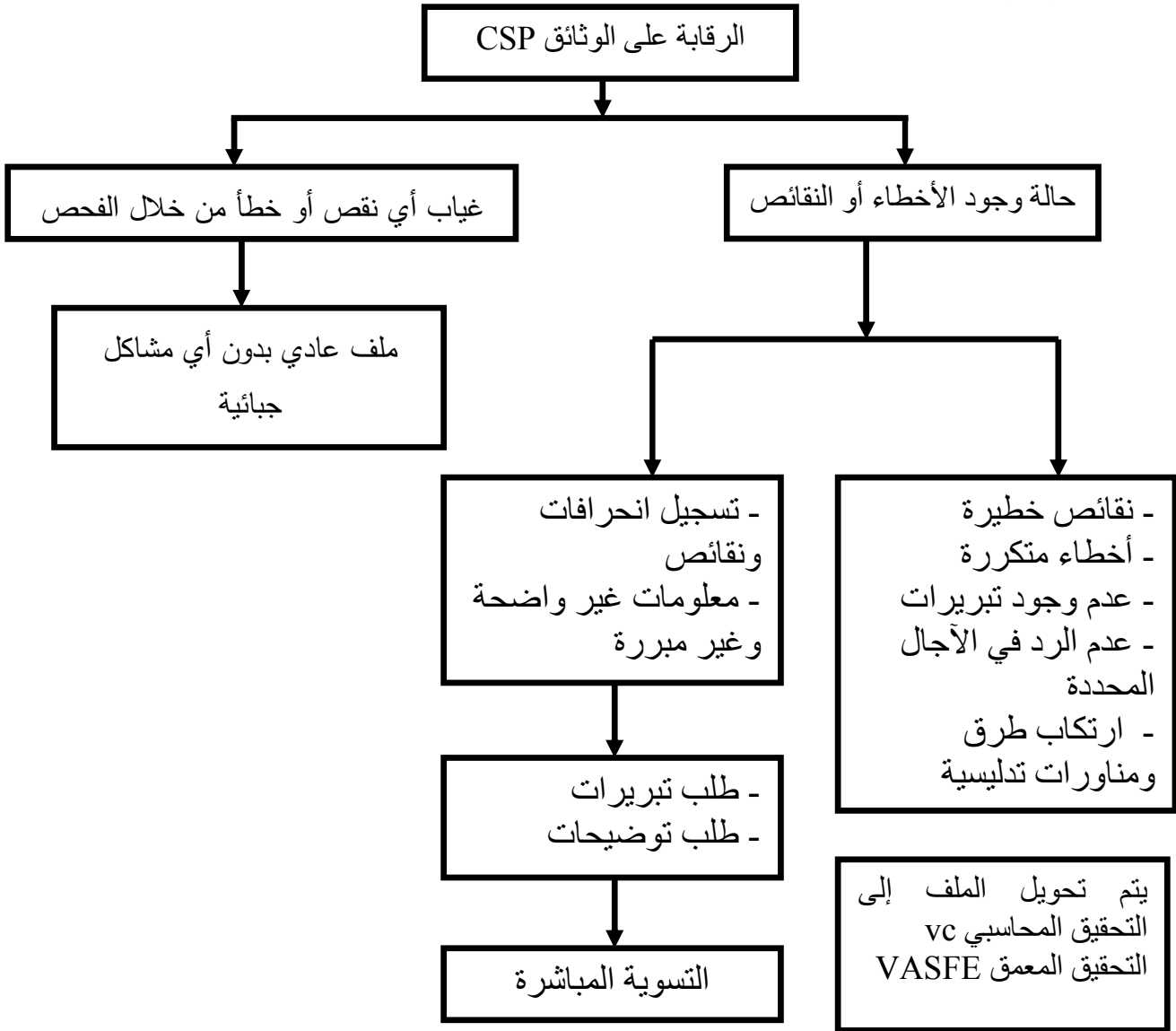
إعادة حساب المجاميع لتصريحات G50 الشهرية الإجمالية والإجمالي السنوي تم تنتقل إلى الميزانيات فمن خلال مثالنا التطبيقي فحصنا ميزانيتي 2015، 2016.

ثم توجيه طلب معلومات نموذج Serie n02 (الملحق رقم 01) أو الاستدعاء (الملحق رقم 02) للرد عليها. بعد دراسة رده تم إعداد خلاصة النقائص في تبليغ أولي نموذج Cn04 كما هو مرفق في(الملحق رقم 03) متضمن التسويات الجبائية المحتملة.

في حالة عدم إيداع المكلف بالتصريحات الشهرية أو السنوية تقوم المفتشية باعذار المكلف عن طريق إشعار باعذار كما هو موضح في (الملحق رقم 04) في اجل 08 أيام. (المكلف عبد القادر موسى غيرمعني بإشعار الاعذار لأنه قدم تصريحاتG50 لكن بنقائص واغفالات.

وبوضح الشكل الموالي المخطط العام لعملية الرقابة على الوثائق.

الشكل رقم (07) : المخطط العام لمراقبة الوثائق



المصدر: المفتشية محل الدراسة

المبحث الثالث: مثال تطبيقي على مكلف متهرب من الضريبة

فيما سيأتي سنتناول دراسة حالة من حالات الرقابة الجبائية وهي الرقابة على الوثائق على مستوى مركز الضرائب لبلدية سيدي عقبة كشكل من أشكال الرقابة العامة.

المطلب الأول: التعريف بالمكلف

السيد عبد القادر موسى، خاضع للرقابة على الوثائق .

يتمثل نشاطه الأساسي في مقولة بناء الأشغال .

العنوان حي 80 مسكن بلدية سيدي عقبة

رقم التعريف الإحصائي xxxxxxxxxxxxxxxx

رقم المادة xxxxxxxxxxxx

الفترة المعنية بالمراقبة 2015، 2016 .

الضرائب الخاضع لها: IRG، TVA، TAP، IRGs .

المطلب الثاني: إجراءات المراقبة في الملف الجبائي .

بعد قيام العون المراقب بالإجراءات السابقة الذكر وجمع المعلومات اللازمة تبين أن المكلف بالضريبة

(عبد القادر موسى) قدم .

- ميزانيتي 2015، 2016.

- التصريحات الشهرية G50.

وبعد التدقيق في الملف الجبائي:

وجدنا عدم وجود أي اختلالات لسنة 2015، في حين هناك نقائص في ميزانية 2016 وتصريحات

G50.

تم الحصول على الجداول التالية لسير عملية المراقبة والتأكد من ماتم التصريح به وما هو محقق فعلا

الخاصة بالمكلف المعني:

- الميزانية.

- حساب النتائج.

- جدول حركة المخزونات.

- جدول تغيرات الإنتاج المخزن.

- أعباء المستخدمين، الضرائب الرسوم، المدفوعات المماثلة وخدمات أخرى.

- الأعباء والمنتجات العملياتية الأخرى.
- جدول الإهلاكات وخسائر القيمة.
- جدول التثبيات المنشأة أو المقتناة خلال السنة المالية.
- جدول التثبيات المباعة (فوائد أو نواقص القيمة) خلال السنة المالية.
- جدول المؤونات وخسائر القيمة.
- جدول خسائر القيمة عن الحسابات الدائمة.
- جدول خسائر القيمة عن أسهم الشركة وحصصها.
- جدول تحديد النتيجة الجبائية.
- جدول تخصيص النتائج والاحتياطات .
- جدول المساهمات (فروع و كيانات مشاركة).
- العمولات، الوساطة، الاتاوة، الأتعاب، المقاوله، رواتب مختلفة وأعباء المقر.
- الرسم على النشاط المهني.

1- الميزانية:

• ميزانية الأصول:

2015	2016			الأصل
صافي	صافي	الامتلاكات والمؤنات وخسائر القيمة	المبالغ الإجمالية	
				أصول غير جارية
				فارق بين الاقتناء-المنتوج الايجابي أو السلبي
				تثبيات معنوية
				تثبيات عينية
				أراض
				مباني
3.189.316	3.140.577	1.933.116	5.073.693	تثبيات عينية أخرى
				تثبيات ممنوح امتيازها
				تثبيات يجرى انجازها
				تثبيات مالية
				سندات موضوعة موضع معادلة
				مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها
				سندات أخرى مثبتة
	498.686		498.686	قروض وأصول مالية أخرى غير جارية
				ضرائب مؤجلة على الأصل
3.189.316	3.639.263	1.933.116	5.572.379	مجموع الأصول غير الجارية
				أصول جارية
9.592.794	329.136		329.136	مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ
				حسابات دائنة واستخدامات مماثلة
9.391.624	9.684.311		9.684.311	الزبائن
2.000.000	2.000.000		2.000.000	المدينون الآخرون
993.692	395.070		395.070	الضرائب وما شابهها
				حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة
				الموجدات وما شابهها
				الأموال الموظفة والأصول مالية الجارية الأخرى
				الخزينة
34.804.136	28.344.171		28.344.171	مجموع الأصول الجارية
37.993.452	31.983.434	1.933.116	33.916.550	المجموع العام للأصول

المصدر: المفتشية محل الدراسة

• ميزانية الخصوم :

2015	2016	الخصوم
		رؤوس الأموال الخاصة
		رأس المال تم إصداره
1.435.707	1.019.189	رأس المال غير مستعان به
		علاوات واحتياطات-احتياطات مدمجة(1)
		فوارق إعادة التقييم
		فارق المعادلة (1)
404.848	498.699	نتيجة صافية/(نتيجة صافية حصة المجمع) (1)
		رؤوس أموال أخرى / ترحيل من جديد
		حصة الشركة المدمجة (1)
		حصة ذوي الأقلية (1)
1.840.555	1.517.888	المجموع 1
		الخصوم غير جارية
		قروض وديون مالية
		ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)
		ديون أخرى غير جارية
		مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
		مجموع الخصوم غير الجارية 2
		الخصوم الجارية
34.444.850	27.918.620	موردون وحسابات ملحقه
1.660.071	2.478.489	ضرائب
	68.437	ديون أخرى
		خزينة سلبية
36.152.897	30.465.546	مجموع الخصوم الجارية 3
37.993.452	31.983.434	مجموع عام للخصوم 3+2+1

المصدر: المفتشية محل الدراسة

2- حسابات النتائج:

2015		2016		الفصول
الدائن (دج)	المدين (دج)	الدائن (دج)	المدين (دج)	
10.929.508		17.105.100		المبيعات من المنتجات -مبيعات الأشغال
				منتجات الأنشطة الملحقة
				التخفيضات والتنزيلات والمحسومات الممنوحة
10.929.508		17.105.100		رقم الأعمال الصافي من التخفيضات والتنزيلات والمحسومات
	4.850.000	4.350.000		الإنتاج المخزن أو المتقصد من المخزون
				الإنتاج المثبت
				إعانات الاستغلال
6.079.508		12.755.100		1-إنتاج السنة المالية
				مشتريات البضائع المباعة
	1.254.645	8.696.452		المواد الأولية
				التموينات الأخرى
				تغيرات المخزونات
				مشتريات الدراسات والخدمات المؤداة
				مشتريات أخرى
				التخفيضات والتنزيلات والمحسومات المتحصل عليها من المشتريات
	3.336.752	1.551.000		الخدمات الخارجية-التقاول العام
	5.071	10.535		الخدمات الخارجية الأخرى
				التنزيلات والتخفيضات المحسومات للتحصل عليها عن خدمات خارجية
	4.596.468	10.257.987		2-استهلاك السنة المالية
		2.497.113		3-القيمة المضافة للاستغلال (1- 2)
		639.154		أعباء المستخدمين
	31.854	255.358		الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
884.381		1.602.601		4-إجمالي فائض الاستغلال
				المنتجات العملية الأخرى
	86	5.004		الأعباء العملية الأخرى
	459.915	968.739		مخصصات الامتلاك
				المؤونات
				خسائر القيمة
				استرجاع عن خسائر القيمة والمؤونات
424.380		628.858		5-النتيجة العملية
				المنتجات المالية
				الأعباء المالية
				6-النتيجة المالية
424.380		628.858		7-النتيجة العادية (5+6)
				عناصر غير عادية (منتجات) (*)
				عناصر غير عادية (أعباء) (*)
				8-النتيجة غير عادية
	19.531	130.159		الضرائب الواجب دفعها عن النتائج
				الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج
404.849		498.699		9-صافي نتيجة السنة المالية

المصدر: المفتشية محل الدراسة

3- جدول حركة المخزونات:

الفصول	أرصدة مجمعة في بداية السنة المالية	حركة الفترة		أرصدة مجمعة في نهاية السنة المالية
		الدائن	المدين	
مخزونات البضائع				
المواد الأولية للوالم	5.242.794	3.782.794	8.696.452	329.136
التموينات الأخرى				
سلع قيد الإنتاج	4.350.000		4.350.000	
خدمات قيد الإنتاج				
مخزونات المنتجات				
المخزونات المتأتية من التثبيات				
المخزونات من الخارج				
المجموع	9.592.794	3.782.794	13.046.452	329.136

المصدر: المفتشية محل الدراسة

4- جدول تغيرات الإنتاج المخزن:

الدائن	المدين	أرصدة مجمعة في نهاية السنة المالية	
		الدائنون	المدينون
4.350.000		4.350.000	
4.350.000		4.350.000	

المصدر: المفتشية محل الدراسة

5- أعباء المستخدمين، الضرائب، الرسوم، المدفوعات المماثلة وخدمات أخرى:

المبالغ	الفصول
	خدمات أخرى
	الأعباء الايجارية وأعباء الملكية المشتركة
	الدراسات والأبحاث
	التوثيق والمستندات
	نقل السلع والنقل الجماعي للمستخدمين
	مصاريف البريد والاتصالات السلكية واللاسلكية
10.535	الخدمات المصرفية وماشابهها
	الاشتراكات والمستندات
10.535	المجموع (1)
428.327	أجور المستخدمين
	أجور المستغل الفردي
165.827	الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية
45.000	الأعباء الاجتماعية للمستغل الفردي
	الأعباء الاجتماعية الأخرى
	أعباء المستخدمين الأخرى
639.154	المجموع (2)
	الضرائب، الرسوم، والمدفوعات المماثلة عن الأجور
251.801	الضرائب والرسوم غير المسترجعة عن رقم الأعمال
3.557	الضرائب والرسوم الأخرى (خارج الضرائب عن النتائج)
255.358	المجموع (3)
905.047	المجموع 3+2+1

المصدر: المفتشية محل الدراسة

6- الأعباء والمنتجات العملية الأخرى:

المبالغ	الأعباء العملية الأخرى
	الأتاوى المترتبة على الامتيازات، البراءات، الرخص، برامج المعلوماتية والحقوق والقيم المماثلة
	نواقص القيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية
	أتعاب حضور
	خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة للتحويل
	قسط النتائج عن العمليات المنجزة بصورة مشتركة
5.004	غرامات والعقوبات، الإعانات الممنوحة، الهبات والتبرعات
	الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري
	أعباء أخرى للتسيير الجاري
5.004	المجموع
	المنتجات العملية الأخرى
	الأتاوى المترتبة عن الامتيازات، البراءات، الرخص، برامج المعلوماتية، الحقوق والقيم المماثلة
	فوائض القيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية
	أتعاب حضور وإتعاب الإداريين أو المسير
	أقساط إعانات الاستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية
	قسط النتيجة عن العمليات التي تمت بصورة مشتركة
	المدخولات عن الحسابات الدائنة المهلكة
	المنتجات الاستثنائية للتسيير الجاري
	منتجات أخرى للتسيير الجاري
	المجموع

المصدر: المفتشية محل الدراسة

7- جدول الاهتلاكات وخسائر القيمة:

الفصول والأقسام	الاهتلاكات المجمعة في بداية السنة المالية	مخصصات السنة المالية (1)	الرسم على القيمة المضافة المحسوم	المخصصات المجمعة في آخر السنة المالية	المخصصات الجباية للسنة المالية (2)	فارق (1)- (2)
فارق الاقتناء						
تثبيات معنوية						
تثبيات عينية	964.377	968.739		1.933.116	968.739	
مساهمات						
أصول مالية أخرى غير جارية						
المجموع	964.377	968.739		1.933.116	968.739	

المصدر: المفتشية محل الدراسة

8- جدول التثبيات المنشأة أو المقتناة خلال السنة المالية:

الفصول (طبيعة التثبيات المنشأة أو المقتناة)	المبلغ الخام	الرسم على القيمة المضافة المحسوم	المبلغ الصافي للاهلاك
فارق الاقتناء			
تثبيات معنوية			
تثبيات عينية			920.000
مساهمات			
أصول مالية أخرى غير جارية			498.686
المجموع			1.418.686

المصدر: المفتشية محل الدراسة

9- جدول التثبيات المباعة

10- جدول المؤونات وخسائر القيمة

• جدول خسائر القيمة عن الحسابات الدائنة

• جدول خسائر القيمة عن أسهم الشركة وحصصها

11- جدول تخصيص النتائج والاحتياطات .

12- جدول المساهمات (فروع وكيانات مشاركة)

13- العمولات، الوساطة، الإتاوات، الأتعاب، المقاول، رواتب مختلفة وأعباء المقر

14- الرسم على النشاط المهني

ملاحظة:

بالنسبة لهذه الجداول لم يتم تسجيل أية عملية .

15- جدول تحديد النتيجة الجبائية

498.699	1 النتيجة الصافية للسنة المالية (حساب النتائج) ربح / خسارة
	2 الاستردادات
	أعباء العقارات غير مخصصة مباشرة للاستغلال
	حصص الهدايا الاشهارية غير قابلة للخصم
	حصص الإشهار المالي والرعاية الخاصة غير قابلة للخصم
	مصاريف الاستقبال غير قابلة للخصم
	الاشتراكات والهبات غير القابلة للخصم
	الضرائب والرسوم غير قابلة للخصم
	الاهتلاكات غير قابلة للخصم
	مصاريف البحث والتطوير غير قابلة للخصم
	الاهتلاكات غير قابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض الايجاري (ملك المستأجر)
	الإيجارات خارج النتيجة المالية
	الضريبة على أرباح الشركات – ضرائب مؤجلة
130.159	-ضرائب الواجب دفعها على النتائج
	خسائر القيمة غير قابلة للخصم
5.004	العقوبات والعقوبات غير قابلة للخصم
	استردادات أخرى (*)
135.163	مجموع الاستردادات
	3 الخصومات
	فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة المعاد استثمارها
	حواصل وفوائض القيمة المتأتية من تنازل على الأسهم والأوراق المماثلة وكذلك تلك المتأتية من الأسهم أو
	حصص OPCVM هيئات توظيف الأموال الجماعية القيم المنقولة المسعرة في البورصة
	المدخلات المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة صراحة
	الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الايجاري (القرض المؤجر)
	الإيجارات خارج النتيجة المالية
	تكلفة الاهتلاكات
	خصومات أخرى
	مجموع الخصوم
	4 العجز السابق القابل للخصم
	عجز السنة 1
	عجز السنة 2
	عجز السنة 3
	عجز السنة 4
	المجموع القابل للخصم
633.862	النتيجة الجبائية (1+2+3) ربح / خسارة

المصدر: المفتشية محل الدراسة

على ضوء ما تبين ذكره و بالاعتماد على الإجراءات المنصوص عليها المادة (18-19) من قانون الإجراءات الجبائية .

قام العون المكلف بعملية المراقبة بتحرير إشعار أولي بالتسوية يتضمن ما يلي:

التبليغ الأول:

بعد مراقبة تصريحاتكم الجبائية لسنة 2016 ونظرا لنقص في إيداع تصريحاتكم الشهرية G50، رغم الأعذار المرسل رقم 005457 بتاريخ 2018/02/07 تبين هناك نقص في تصريح رقم الأعمال وفقا للمادة (59) (244) (375)، من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، والمادة 76 من قانون الرسم على رقم الأعمال، لذا سوف يتم تسوية وضعيتكم وفق المادة 183 من قانون الضرائب .

بعد سحب ودراسة الملف الجبائي تبين أن هناك نقص في تصريحات رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة TVA، وعدم التصريح برقم الأعمال الرسم على النشاط المهني TAP. سنة 2016:

1- رقم الأعمال من خلال جدول حسابات النتائج: 17.105.100 دج

2- الربح الجبائي المصرح به 633.862 دج.

3- رقم الأعمال المصرح به في G50.

- 7 % 633.862 دج .

- 17 % لاشي .

4- الرسم على النشاط المهني المصرح به في G50 لاشي.

ملاحظة :

رقم الأعمال المحقق هو رقم الأعمال المصرح به من خلال جدول حسابات النتائج .

الجدول رقم (07): رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة TVA

التعيين	المبالغ
رقم الأعمال المحقق	17.105.100
رقم الأعمال المصرح به	6.300.224
الفرق	10.804.876

المصدر: المفتشية محل الدراسة

رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة 17 % : $10.804.876 \times 0.17 = 1.836.829$ دج

الجدول رقم (08) : رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني الخاضع TAP

التعيين	المبالغ
الرسم على النشاط المهني الخاضع	17.105.100
الرسم على النشاط المهني المصرح به	-
الرسم الواجب دفعه	17.105.100

المصدر: المفتشية محل الدراسة

تم فرض عقوبات وغرامات بالنسبة للرسم على القيمة المضافة TVA و الرسم على النشاط المهني TAP

$$342.102 = 0.02 \times 17105100: TAP$$

$$85.525 = 0.25 \times 342102$$

$$1.836.829 = 0.17 \times 10804876: TVA$$

$$459.207 = 0.25 \times 1836829$$

ملاحظة :

بما ان المكلف بالضريبة قدم تصريح ناقص وغير صحيح تفرض عليه غرامة 25% لان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج حسب نص المادة (193) من قانون الضرائب والرسوم المماثلة.

جدول رقم (09) : الحقوق و الغرامات

السنوات	الرسم على النشاط المهني 2%		الرسم على القيمة المضافة 17%	
	الحقوق	الغرامات	الحقوق	الغرامات
2016	42.102	85.525	1.836.829	459.207
المجموع	127.627		2.296.036	

المصدر : المفتشية محل الدراسة

المطلب الثالث : نتائج عملية المراقبة

من خلال عملية الرقابة على الوثائق التي خضع لها المكلف (عبد القادر موسى) والمتمثل نشاطه في مقالة أشغال البناء، ومن خلال تفحص ودراسة جميع الوثائق المقدمة من طرف المكلف وبعد مطابقتها ومقارنتها مع تصريحاته الشهرية G50 تبين مايلي :

- عدم وجود اختلاف بين رقم الأعمال المصرح به ورقم الأعمال المحقق في جدول حسابات النتائج .
- عدم تصريح برقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني TAP .
- نقص في تصريح رقم الأعمال الرسم على القيمة المضافة TVA.

ونظرا لنقص الموجود في رقم الأعمال الرسم على القيمة المضافة TVA، ورقم الأعمال الرسم على النشاط المهني TAP قامت الإدارة الجبائية بفرض غرامة بنسبة 25 % حسب نص المادة (193) من قانون الضرائب والرسوم المماثلة .

خلاصة:

بعد انجازنا لهذا العرض المختصر للمهام التي تقوم بها مفتشيه الضرائب سيدي عقبة نتمنى أننا قد وفقنا إلى حد ما في الإلمام بالموضوع المطلوب منا، ولا يمكن أن نقول قد تطرقنا إلى جميع المهام التي تقوم بها الإدارة في تقريرنا هذا، بل اكتفينا إلى التطرق إلى المهام والأعمال الرئيسية من خلال المدة التي قضيناها في الإدارة «مدة التربص التطبيقي» رأينا ان التربص التطبيقي ما هو إلا تكملة للتربص النظري، إلا أن التربص التطبيقي يتعود فيه المتربص على احترام أوقات العمل والإحتكاك بالموظفين مثلاً .

الجانب التطبيقي

الخاتمة

من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية تمكنا من معرفة مختلف الجوانب الجوهرية للموضوع وفهمها والمتمثلة في : أهمية الضريبة في النشاط الاقتصادي، لا اعتبارها من المصادر الرئيسية للإيرادات العامة للدولة، كما اتضح لنا خطورة التهرب الضريبي باعتباره وسيلة تهدف إلى النقص والتقليل من هذه المصادر والموارد، وصولا إلى دور الإدارة الجبائية التي تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة الأولى لمكافحة التهرب الضريبي والحفاظ على الأموال العمومية والعمل على اكتشاف الأخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وتقويمها ،لذا منح المشرع أجهزة وهيكل تنظيمية تسهر على تطبيق وتنفيذ إجراءات الرقابة الجبائية ، حيث تم التركيز على الرقابة على الوثائق في دراسة حالة.

1- اختبار صحة الفرضيات

الفرضية الأولى : إن الضريبة تعتبر كأهم وأقدم مصادر تمويل الخزينة العمومية.

لأنها بإمكانها أن تحدث تغيرات في النشاط الاقتصادي ، وذلك من خلال توجيه الاستثمارات الخاصة المحلية أو الأجنبية لخدمة التنمية الاقتصادية.

الفرضية الثانية : الرقابة الجبائية من أهم الحلول والآليات التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية لمحاربة التهرب الضريبي . كون الرقابة الجبائية تقوم على مجموعة من الإجراءات تضبط تدخل الإدارة وتحمي المكلفين بالضريبة ، ويؤدي عدم الالتزام بها إلى بطلان الرقابة الجبائية من جهة ومعاقبة المكلفين من جهة أخرى.

الفرضية الثالثة : محاربة التهرب الضريبي تتطلب تضامنا وتضافر بين الإدارة الضريبية والإدارة العمومية. لان التنسيق التام بين الإدارة الجبائية والإدارة العمومية، ومختلف الإدارات والمؤسسات الأخرى يلعب دور فعال في تبادل المعلومات من حيث جمعها واستغلالها ، وهذا من شأنه تعزيز استراتيجيات مكافحة التهرب الضريبي.

الفرضية الرابعة :تخضع ملفات المكلفين بالضريبة للرقابة على الوثائق في حالة عدم تطابق التصريحات السنوية والشهرية مع المعلومات المتوفرة لدى مصلحة الضرائب، تم التوصل إلى صحة هذه الفرضية من خلال ما تطرقنا إليه في الفصل التطبيقي وهو مراقبة ما تم التصريح به من طرف المكلف وما هو محقق فعلا.

2- النتائج العامة للبحث

بعد معالجتنا لمختلف جوانب الموضوع في فصوله الثلاثة توصلنا إلى النتائج التالية:

- تعقيدات النظام الضريبي وعدم استقراره بسبب التعديلات المتكررة التي أدخلت على القوانين الضريبية، الأمر الذي صعب عملية فهم النصوص القانونية المتعلقة بالضريبة والالتزام بها.
- يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي لذا فان أحسن طريقة لمكافحة التهرب الضريبي تكمن في البحث عن فعالية النظام الضريبي.

- التهرب الضريبي وسيلة تهدف إلى النقص والتقليل من الموارد المالية التي تشكل وسيلة لتمويل الميزانية العامة للدولة التي تعتمد على الضرائب في تمويل النفقات العمومية.
- للرقابة الجبائية أهمية كبيرة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي وأحسن وسيلة في يد الإدارة الضريبية.
- تقوم الإدارة الجبائية بالبحث عن المعلومات المتعلقة بالمكلفين من عدة جهات ذات صلة بنشاط المكلف.
- بالرغم من النتائج المحققة في مجال الرقابة الجبائية لكنها تبقى بعيدة عن تحقيق الطموحات المبتغاة والمنتجة من قبل السلطات المعنية بهدف الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

3- الاقتراحات والتوصيات

- ضرورة استقرار النظام الجبائي الجزائري من حيث أنواع ومعدلات الضرائب والرسوم.
- يجب مراعاة الدقة في تحديد معدلات الضريبة ولا يجب أن تكون مرتفعة مما يؤدي إلى التهرب.
- وضع نظم رقابية فعالة تمتاز بالدقة وسرعة اكتشاف المخالفات المرتكبة مع تقرير عقوبات شديدة على المكلفين المتهربين لمنعهم من مخالفة القوانين الضريبية.
- نشر الوعي الضريبي وتنظيم ملتقيات حول النظام الضريبي ومستجداته.
- تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة وتطوير أساليب التواصل والتعامل.
- العمل على سد كل الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي وهذا لمنع المكلف بالضريبة من التجنب عن دفع الضريبة باستغلال تلك الثغرات.
- ضرورة العمل على تطوير التنسيق بين مختلف المصالح خصوصا المرتبطة ببعضها البعض (الضرائب، الجمارك، التجارة)

قائمة المراجع

الفصل الأول

النظام الضريبي الجزائري وظاهرة التهرب الضريبي

1- الكتب :

- 1- بن اعمارة منصور - الضريبة على أرباح الشركات - الجزائر - دار هومة للنشر والتوزيع .
- 2- حسن عوض الله وعبد الرؤوف قطيش - المالية العامة - ط 1 - بيروت - 1995 - دار خلود للنشر والتوزيع
- 3- زينب حسين عوض الله - مبادئ المالية العامة - الإسكندرية - 1998 - الدار الجامعية للطباعة والنشر .
- 4- سالم محمد الشوابكة - المالية العامة والتشريعات الضريبية - ط 1 - عمان - 2015 .
- 5- سهام كردودي - المحاسبية بين النظرية والتطبيق - الجزائر - 2011 - دار المفيد للنشر والتوزيع .
- 6- صلاح زين الدين - الإصلاح الضريبي - ط 1 - القاهرة - 2000 - دار النهضة العربية للنشر والتوزيع .
- 7- عادل فليح العالي - المالية العامة والتشريع المالي الضريبي - ط 1 - عمان - دار الحامد للنشر والتوزيع
- 8- عبد الواحد عطية السيد - مبادئ اقتصاديات المالية العامة - الأردن - 2000 - دار النهضة العربية .
- 9- علي زغود - المالية العامة - الجزائر - ديوان المطبوعات الجامعية -
- 10- عوادي مصطفى، زين يونس - الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري - ط
- 11- الوادي - مكتبة بن عيسى للنشر والتوزيع - 2011/2010 . حامد نور الدين - اثر إصلاح النظام الضريبي - دار زهران للنشر والتوزيع .
- 12- محرز محمد عباس - اقتصاديات الجباية والضرائب - ط 4 - الجزائر - دار هومة للنشر والتوزيع .
- 13- محرز محمد عباس - اقتصاديات المالية العامة - ط 5 - ديوان المطبوعات الجامعية ياسر صالح فريجات - المحاسبة في علم الضرائب - ط 1 - عمان - دار المناهج
- 14- محمد عباس محرز - مدخل الى الجباية والضرائب - الجزائر -
- 15- ناصر مراد - فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي - الجزائر - دار هومة للنشر والتوزيع -

2- المجلات :

- 16- ميسون عبد الكريم احمد - تقويم إجراءات الإقرار عن ضريبة الدخل للحد من التهرب الضريبي - مجلة دراسات محاسبية ومالية - المجلد العاشر - العدد 30 - الفصل الأول - 2015 - المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية - جامعة بغداد .
- 17- ناصر مراد - تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر - مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية المجلد 25 - العدد 2 .
- 18- محمد خالد المهاني ، دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية و الاجتماعية مع حالات تطبيقية في التشريع الضريبي المقرن ، مجلة جامعية ، دمشق للعلوم الاقتصادية والإدارية ، المجلد 19 ، العدد 2 ، 2003

3- رسائل وأطروحات :

- 20- بلوفي عبد المالك - اثر الإصلاح الاقتصادي على فعالية النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1992-2008 - مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في الاقتصاد - جامعة وهران - 2011/2012
- 21- حجار مبروكة - اثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة - مذكرة مقدمة للحصول على شهادة الماجستير في علوم تجارية - جامعة محمد بوضياف - المسيلة - 2015/2016 .
- 22- سليمان عتير - دور الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية - مذكرة ماجستير - كلية العلوم الاقتصادية والتجارية - جامعة محمد خيضر - بسكرة - 2011/2012 .
- 23- سهام كردودي - المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية - مذكرة ماجستير في علوم التسيير - جامعة محمد خيضر بسكرة - الجزائر 2008/2009 .
- 24- عاشور يوسف - دراسة تحليلية لظاهرة الغش الجبائي - دراسة حالة ولاية باتنة - رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير - جامعة المدية - 2008/2009 .
- 25- عبد الكريم بريشي - دور الضريبة في إعادة توزيع الدخل الوطني - أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية - جامعة ابو بكر بلقايد - تلمسان - 2013 / 2014 .
- 26- قاسمي مريم - إصلاح هياكل الإدارة الجبائية - مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير - كلية الحقوق - جامعة الجزائر - 2013/2014 .
- 27- إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة بسكرة الجزائر ، 2010- 2011
- 28- محمود جمام - النظام الضريبي وأثاره على التنمية الاقتصادية - أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية - جامعة قسنطينة - 2009 / 2010 .
- 29- نوي نجاة - فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، رسالة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر 2003/2004
- 4- المراسيم :**
- 30- المرسوم التنفيذي 06-327- المؤرخ في 18-09-2006- المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها - جريدة رسمية - عدد 59 - 2006 .
- 31- المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ في 28-09-2002 جريدة رسمية - عدد 64 سنة 2002 .
- 32- المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في فبراير 1991 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها - المادة 12 من الجريدة الرسمية المؤرخة في 27 فبراير 1991 - العدد 9 .
- 5- منشورات:**
- 33- الدليل التطبيقي للرقابة الجبائية - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، 2019.

- 34- دليل التحقيق المحاسبي، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب
الجزائر ، 2001.
- 35- قانون الإجراءات الجبائية — الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ، المديرية العامة
للضرائب ، 2018.
- 36- قانون الرسم على رقم الاعمال ، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ، المديرية العامة
للضرائب . 2017.
- 37- قانون الضرائب والرسوم المماثلة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ، المديرية العامة
للضرائب ، 2017.
- 38- ميثاق المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ،
المديرية العامة للضرائب ، 2017.
- 39- القانون التجاري ، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب
2007.
- 6- المداخلات .**
- 40- العياشي عجلان - الضمانات القانونية في إجراءات الرقابة الجبائية - مداخل في أعمال الملتقى الوطني
الثاني حول الإجراءات الجبائية - كلية الحقوق والآداب والعلوم الاجتماعية - قسم العلوم القانونية والإدارية -
جامعة 8 ماي 1945- سطيف يومي 21- 22 افريل 2008.
- 41- ولهي بوعلام ، مداخل بعنوان نحو إطار مقترح للتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من الأزمة - حالة
الجزائر أيام 20-21 أكتوبر 2009.

الملاحق

Envoyer la réponse
à l'adresse suivante

[illegible]

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série C n° 18

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية

استدعاء

ختم المكتب

السيد (ة):

ر. ت. : 10

شارع : رقم :

المرجع :

في :

يشرفني أن أطلب منكم الحضور إلى مصالحنا الكائنة بـ

الطابق مكتب رقم يوم
ما بين الساعة والساعة من أجل القضية التالية التي تخصكم

مرفقين بالوثائق التالية :

تقبلوا مني، فائق التقدير و الاحترام.

حرر بـ في

تمكين : سيرة ما استند اعاد 0029

الرجاء إحضار هذا الاستدعاء معكم

الملحق: رقم 03

Série C n° 4 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES
IMPOTS

NOTIFICATION DE REDRESSEMENT

DIRECTION DES IMPOTS

DE _____

CENTRE DES IMPOTS

DE _____

Rue _____

N° _____

N° D'ARTICLE

| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

M _____

Accusé de
réception
N° _____

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

Référence :

Le _____ 20 _____

J'ai l'honneur de vous faire connaître ci-après les redressements que l'administration envisage d'apporter aux éléments servant de base pour le calcul des catégories d'impôts marqués d'une croix ci-dessous

- ☐ - Impôts sur le revenu global
- ☐ - Bénéfices industriels, Commerciaux et artisanaux.
- ☐ - Bénéfices des professions non commerciales.
- ☐ - Revenus des locations des propriétés bâties et non bâties
- ☐ - Revenus des capitaux mobiliers.
- ☐ - Traitements, salaires, pensions et rentes viagères.
- ☐ - Plus values de cession à titre onéreux des immeubles bâties ou non bâties et des droits y afférents.
- ☐ - Impôts sur les bénéfices des sociétés.
- ☐ - Retenue à la source sur les revenus des capitaux mobiliers.
- ☐ - Retenue à la source opérée sur les revenus des entreprises étrangères n'ayant pas d'installation professionnelle en Algérie
- ☐ - Taxe sur l'activité professionnelle.
- ☐ - Taxe sur la valeur ajoutée.
- ☐ - Autres impôts et taxes (à préciser).
- _____
- _____

Exercice _____

Année _____

Année _____

Année _____

Période du _____ au _____

Année _____

Année _____

Exercice _____

Année _____

Période du _____ au _____

Période du _____ au _____

Exercice _____

Année _____

Année _____

Année _____

Vous disposez de trente (30) jours pour me faire parvenir votre acceptation ou vos observations. A cet effet, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix

Veuillez agréer l'expression de ma considération distinguée

Le Chef de service principal,

L'inspecteur peut rectifier les déclarations, mais il doit, au préalable, adresser au contribuable la rectification qu'il envisage en lui indiquant, pour chaque point de redressement de manière explicite, les motifs et les articles du code des impôts correspondants. Il invite, en même temps, l'intéressé à faire parvenir son acceptation ou ses observations dans un délai de trente (30) jours. A défaut de réponse dans ce délai, l'inspecteur fixe la base de l'imposition sous réserve du droit de réclamation de l'intéressé après établissement du rôle de régularisation. (Article 59 de la loi de finances pour 2002)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب
..... ولاية
مفتشية

MISE EN DEMEURE

M.....

N.I.S:

N.I.F.: _____

A le

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

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

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

- la Taxe sur l'Activité Professionnelle ;
- des acomptes IBS ;
- l'IRG Salaires ;
- du droit de Timbre sur état ;
- de la TVA ;

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

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

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

L'..... des Impôts