



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد خيضر - بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



الموضوع:

دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين
دراسة حالة : بالمديرية الولائية للضرائب - بسكرة -

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

تخصص: محاسبة و تدقيق

الأستاذ (ة) المشرف (ة):

قطاف نبيل

من اعداد الطالب (ة) :

كامل رابح

لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	•	•
بسكرة	مقررا	•	•
بسكرة	مناقشا	•	•

الموسم الجامعي: 2021-2022



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد خيضر - بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



الموضوع:

دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين
دراسة حالة : بالمديرية الولائية للضرائب - بسكرة -

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

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ (ة) المشرف (ة):

قطاف نبيل

من اعداد الطالب (ة):

كامل رابح

لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	•	•
بسكرة	مقررا	•	•
بسكرة	مناقشا	•	•

الموسم الجامعي: 2021-2022

الشكر والتقدير

قبل كل شيء، نشكر الله عز و جل و نحمده الذي رزقنا من العلم ما لم نكن نعلم
ووهبنا من القوة و الصبر ما نحتاجه للوصول إلى هذا المستوى و إتمام دراستنا و عملنا
المتواضع هذا، نفعنا الله به و إياكم

كما نتقدم بالشكر الجزيل للأستاذ المشرف "قطافه نبيل" على التوجيهات والملاحظات
القيمة التي لم يبخل بها علينا، كما نشكره على حسن تواضعه.

كما نتقدم بالشكر الجزيل لجميع عمال مديرية الضرائب الولائية لولاية بسكرة.

كما نتشكر السيد: فرحات محمد

موظف بمكتب التحقيقات الجبائية

كما نتقدم أيضا بالشكر الجزيل لجميع أساتذة كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم
التسيير.

وكل الذين ساعدونا وقدموا لنا يد المساعدة سواء من قريب أو بعيد لإنجاز هذا
العمل حتى ولو بالكلمة الطيبة.

إهداء

الحمد لله الذي وفقنا لتتمة هذه الخطوة في مسيرتنا
الدراسية بمذكرتنا هذه ثمرة الجهد و النجاح بفضل مهذاة
إلى أمي حفظها الله و أدامها نورا لدرربي.

إلى أبي العزيز.

إلى إخوتي الكرام.

حفظهم الله.

إلى أصدقائي وزملائي في العمل.

إلى كل من أنار لي درب العلم وكان لي شمعة منيرة:

أساتذتي الكرام و خاصة الأستاذ: قطاف نبيل.

إلى خريجي جامعة محمد خيضر بسكرة دفعة 2022.

إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل، الذي أسأل الله أن يجعله

نبراسا لكل طالب علم.

كامل رابع

الملخص

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور التحقيق الجبائي في محاربة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين لدى مديرية الضرائب لولاية بسكرة، حيث قمنا بتقسيم موضوع بحثنا إلى ثلاثة فصول، يتضمن الفصلين الأولين الإطار النظري والقانوني للتحقيق الجبائي وكذا ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين، والذي قمنا من خلاله بإستخدام المنهج الوصفي في التعريف بالتحقيق الجبائي و ذكر لأهم مراحل وكيفية يتم متابعة المكلفين بالضريبة من طرف الرقابة الجبائية، وكذلك التعرف على الغش والتهرب الضريبيين وأثرهما على الاقتصاد الوطني، بالإضافة إلى التعرف على الفرق بينهما وأليات مكافحتها في الجزائر ومن أجل الإلمام أكثر بمختلف جوانب الموضوع، فقد قمنا بإستخدام منهج دراسة حالة في الفصل الثالث بإجراء دراسة ميدانية على مؤسسة تمت متابعتها من طرف هيئة التحقيق الجبائي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة. وتوصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

- وجود علاقة بين التحقيق الجبائي وكيفية الحد من الغش والتهرب الضريبيين.
 - تسعى مديرية الضرائب لولاية بسكرة وخاصة المديريات التي تقوم بعملية التحقيق الجبائي بالكشف عن مختلف حالات التلاعب من طرف المكلفين سواء بهدف الغش أو التهرب الضريبي.
 - يحسن التحقيق الجبائي من مردودية الإيرادات الضريبية بالنسبة للخزينة العمومية، إذ له دور مهم في إعادة تحصيل وإسترجاع الأموال التي يتم التهرب من تسديدها من طرف المكلفين بالضريبة.
- الكلمات المفتاحية:** التحقيق الجبائي، التهرب الضريبي، الغش الضريبي، الرقابة الجبائية.

Summary:

This study aims to identify the role of the fiscal investigation in fighting the phenomena of fraud and tax evasion in the tax directorate of the state of Biskara. The first two chapters include the theoretical and legal framework of the fiscal investigation as well as the phenomena of fraud and tax evasion. In which we used the descriptive approach of defining a forensic investigation and mentioning its most important stages and how taxpayers are followed up by the taxpayer, as well as identifying tax fraud and evasion and their impact on the national economy in addition to identifying the difference between them and the mechanisms to combat them in Algeria. In order to learn more about the various aspects of the subject, using the analytical approach in chapter III, we conducted a field study on an institution that was followed up by the Tax Investigation Authority of the Tax Directorate of Biskara State. The study's findings were as follows:

- The existence of a correlation between fiscal investigation and how to reduce fraud and tax evasion;
- The Tax Directorate of the State of Biskra and the two directorates conducting the tax investigation shall endeavour to detect various cases of manipulation by the mandate holders, both for the purpose of fraud and for the purpose of tax evasion;
- The fiscal investigation improves the return of tax revenues to the public treasury, as it plays an important role in the re-collection and recovery of money evaded from the taxpayer's shelf.

Keywords: fiscal investigation, tax evasion, tax fraud, fiscal control.

الفهرس

فهرس المحتويات

I	الشكر.....
II	الإهداء.....
III	الملخص.....
IV	قائمة الجداول.....
V	قائمة الأشكال.....
VI	قائمة الملاحق.....
أ	المقدمة العامة.....
	الفصل الأول: الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين.....
3	المبحث الأول: ماهية الضريبة وأنواعها.....
3	المطلب الأول: مفهوم الضريبة.....
8	المطلب الثاني: أهمية الضريبة وأهدافها.....
10	المطلب الثالث: أنواع الضريبة المفروضة في الجزائر.....
23	المبحث الثاني: ماهية الغش والتهرب الضريبيين.....
23	المطلب الأول: تعريف الغش والتهرب الضريبيين والفرق بينهما.....
28	المطلب الثاني: أنواع الغش والتهرب الضريبيين.....
31	المطلب الثالث: أسباب الغش والتهرب الضريبيين.....
36	المبحث الثالث: أساليب وأثار الغش والتهرب الضريبيين وطرق مكافحتهما.....
36	المطلب الأول: أساليب الغش والتهرب الضريبيين.....
36	المطلب الثاني: أثار الغش والتهرب الضريبيين.....
39	المطلب الثالث: طرق مكافحة الغش والتهرب الضريبيين.....
	الفصل الثاني: الإطار النظري للتحقيق الجبائي.....
48	المبحث الأول: مدخل للتحقيق الجبائي.....

48	المطلب الأول: مفهوم التحقيق الجبائي
49	المطلب الثاني: أهداف التحقيق الجبائي
50	المطلب الثالث: الإطار القانوني للتحقيق الجبائي
54	المبحث الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي المحاسبي
54	المطلب الأول: التحقيق في المحاسبة
57	المطلب الثاني: التحقيق المصوب في المحاسبة
58	المطلب الثالث: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة
60	المبحث الثالث: دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين
60	المطلب الأول: وسائل إثبات جريمة الغش والتهرب عن طريق التحقيق الجبائي
64	المطلب الثاني: آليات التحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين
64	المطلب الثالث: أهمية التحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين
	الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لدور التحقيق الجبائي في محاربة الغش والتهرب الضريبيين لدى مديرية الضرائب لولاية بسكرة
69	المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة
69	المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب لولاية بسكرة
69	المطلب الثاني: المديرية التابعة لمديرية الضرائب لولاية بسكرة
74	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة
75	المبحث الثاني: تقديم دراسة حالة لمكلف بالضريبة
75	المطلب الأول: الإجراءات الأولية للتحقيق المحاسبي
77	المطلب الثاني: التحقيق المحاسبي و نتائجه
79	المطلب الثالث: نهاية أشغال التحقيق و تحرير التبليغ الأولي
93	المطلب الرابع: تبليغ نتائج التحقيق النهائي
95	خاتمة عامة
98	قائمة المراجع
105	قائمة الملاحق

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
14	الجدول السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي	01
28	أوجه التشابه والاختلاف بين التهرب والغش الضريبيين	02
81	جدول يبين حسم الرسم للفواتير مخالفة للقوانين الساري المفعول	03
82	جدول تحديد رقم الأعمال المفوتر	04
83	جدول تحديد الأرباح	05
84	جدول تحديد قواعد وأسس فرض الضرائب والرسم	06
85	جدول تحديد قواعد وأسس فرض الرسم على النشاط المهني لبلدية طولقة	07
86	جدول تحديد قواعد وأسس فرض الرسم على النشاط المهني لبلدية كوينين الوادي	08
87	جدول تحديد رقم الأعمال لسنة 2020	09
87	تحديد أسس فرض الرسم على القيمة المضافة 2018/2017	10
88	تحديد أسس فرض الرسم على القيمة المضافة 2020/2019	11
89	جدول تحديد قواعد وأسس فرض الضريبة على الدخل الإجمالي	12
89	حساب الحقوق والغرامات الخاصة للرسم على النشاط المهني لبلدية طولقة	13
90	حساب الحقوق والغرامات الخاصة للرسم على النشاط المهني لبلدية كوينين	14
90	حساب الحقوق والغرامات الخاصة للرسم على النشاط المهني	15
91	حساب الحقوق والغرامات الخاصة للضريبة على الدخل الإجمالي	16
92	الجدول العام للحقوق والغرامات	17

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
73	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب الولائية لولاية بسكرة	01

قائمة الملاحق

الرقم	الملحق
01	تقرير التحقيق الجبائي

المقدمة

لقد أصبح الغش والتهرب الضريبيين يشكلان إحدى المعوقات الأساسية للتنمية الاقتصادية لأي إقتصاد في العالم، فإستفحال ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين أوجب مختلف الدول ومنها الجزائر إلى السعي لمكافحتهما بشتى الطرق والوسائل، من خلال سن التشريعات وإنشاء تنظيمات، هدفها الأساسي محاربة مختلف أشكال الغش والتهرب الضريبيين.

ويعد التحقيق الجبائي من أهم الوسائل التي ساهمت في تقليص حدة الغش والتهرب الضريبيين، فقد حققت عدة نتائج إيجابية لكونها ترتبط مباشرة بالمكلف ، والهيئات المسؤولة عن التحقيق الجبائي تشرف على مدى التطابق والمصادقية في المعلومات المقدمة من طرف المكلف، والمتعلقة بشخصه وبنشاطه ومداخيله ، كون أن أي تجاوز أو تدليس يعتبر إنتهاك للمكلف تجاه التشريعات الضريبية، فالضريبة من أهم المصادر المالية للدولة التي يجب حمايتها نظرا لضخامة الأموال التي توفرها للخزينة العامة، كما أن التحقيق الجبائي الذي تقوم به الرقابة الجبائية لوحدها غير كافي للقضاء على هذه الظاهرة ولذلك يجب على الدولة اتخاذ التدابير والإجراءات التنظيمية والتشريعية بتدعيم آليات الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي.

إشكالية الدراسة:

بغية الإلمام بهذا الموضوع، سنحاول من خلال هذا البحث الإجابة على الإشكالية التالية:

ما هو دور التحقيق الجبائي في محاربة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين في مديرية الضرائب

الولائية . بسكرة؟

للإجابة على هذه الإشكالية سيتم التطرق إلى مجموعة من الأسئلة الفرعية وهي:

- ماذا نقصد بالتحقيق الجبائي؟
- ما مدى أهمية التحقيق الجبائي لدى الإدارة الجبائية ؟
- ما الفرق بين الغش و التهرب الضريبيين؟
- ما مدى فعالية التحقيق الجبائي على مكافحة الغش والتهرب الضريبيين؟

فرضيات الدراسة:

للإجابة على الأسئلة السابقة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- يمثل التحقيق الجبائي في مجموعة الإجراءات التي تقوم بها أجهزة الإدارة الجبائية للتأكد من صحة ومصداقية التصريحات للمكلفين بالضريبة؛
- يعتبر التحقيق الجبائي أهم أداة لدى الرقابة الجبائية؛
- الغش الضريبي هو التهرب الضريبي الغير مشروع، ويختلف عن التهرب الضريبي كونه يعاقب عليه القانون؛
- لفعالية التحقيق الجبائي دور رئيسي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين.

أسباب إختيار الموضوع:

تمثل الأسباب الرئيسية لإختيارنا لهذا الموضوع في:

- أهمية الموضوع في مجال تخصصنا؛
- الرغبة بالإلمام بجميع جوانب الموضوع؛
- التعرف على الإجراءات التطبيقية للتحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين في مديرية الضريبة الولائية.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة للوصول للنقاط التالية:

- إبراز أليات التحقيق الجبائي.
- الإجابة على الإشكالية المطروحة والمتمثلة دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين.
- التعرف على ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين.
- تسليط الضوء على التحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الموضوع في دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين، إذ يعتبر التحقيق الجبائي من أهم الإجراءات التي توليها الإدارة الجبائية أهمية بالغة في عمليات الرقابة الجبائية، بإعتبارها سلاح مهم في محاربة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين.

حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة في:

الحدود الزمانية: الموسم الجامعي: 2021 - 2022

الحدود المكانية: تم إجراء الدراسة الميدانية على مستوى مديرية الضرائب الولائية . بسكرة

منهج الدراسة:

تم الإعتماد في هذه الدراسة على " المنهج الوصفي التحليلي " في الفصل الأول والثاني، من خلال التطرق إلى مختلف الجوانب النظرية لموضوع الدراسة، والتي تدور حول دور التحقيق الجبائي في محاربة الغش والتهرب الضريبيين، كما قمنا بإعتماد منهج دراسة الحالة في الدراسة التطبيقية

الدراسات السابقة:

- سميرة بوعكاز، "مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي"، أطروحة دكتوراه في

الحاسبة، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015:

الهدف من الدراسة اكتشاف العلاقة بين فعالية التدقيق الجبائي ومساهمته في الحد من التهرب الضريبي ، حيث أن التدقيق الجبائي عنصر هام ضمن النظام الضريبي التصريحي وذلك بإدارته بعدالة وفعالية التي تبني على مدى صحة ومصداقية المعلومات التي يقدمها المكلف بالضريبة ، إن التدقيق الجبائي يعمل على اكتشاف المخالفات والتجاوزات المرتكبة بهدف دفع المكلفين إلى التصريح بالمعلومات الكاملة والصحيحة عن المداخل التي يحققونها .

وتم اختبار ذلك وفقا لدراسة تقويمية لنتائج التدقيق الجبائي بالإضافة إلى دراسة استبائية لتدعيم الإجابة على فرضيات الدراسة ، وقد تم التوصل من خلالها إلى أن التدقيق الجبائي له دور إيجابي في تحقيق الفعالية الجبائية من حيث برنامج التدقيق الجبائي وما يتوفر عليه المدقق الجبائي من مؤهلات علمية وعملية ودقة ومصداقية عمليات التدقيق الجبائي وهذا ما يؤدي إلى زيادة الإيرادات والحد من التهرب الضريبي لتحقيق الفعالية.

- بوداعة حاج مختار، "جرائم الغش الضريبي في القانون الجزائري، أطروحة دكتوراه في القانون العام"، فرع القانون الجزائري الجبائي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الجيلالي اليايس، سيدي بلعباس، 2018-2019:

تعتبر جرائم الغش الضريبي جزءا أساسيا من التشريع الجبائي الذي يحظى بالكثير من الدراسة والاهتمام ، ليس فقط نتيجة للآثار السلبية لهذه الجرائم على الخزينة العمومية وانعكاسات ذلك على النمو الاقتصادي ، بل أيضا لخصوصية هذه الجرائم سواء من حيث القواعد الموضوعية المتمثلة في أحكام التجريم والعقاب ومن حيث القواعد الإجرائية المتمثلة في مسألة البحث والتحري ومعاينة هذه الجرائم وإثباتها والأحكام المتعلقة بالمتابعة الجزائية ، التي تختلف عن القواعد العامة . الأمر الذي يدفعنا إلى القول بأننا أمام قسم خاص في قانون العقوبات يتمثل في القانون الجزائري الجبائي.

- رحال نصر، "محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي، للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة"، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة:

تعتبر جرائم الغش الضريبي جزءا أساسيا من التشريع الجبائي الذي يحظى بالكثير من الدراسة والاهتمام ، ليس فقط نتيجة للآثار السلبية لهذه الجرائم على الخزينة العمومية وانعكاسات ذلك على النمو الاقتصادي ، بل أيضا لخصوصية هذه الجرائم سواء من حيث القواعد الموضوعية المتمثلة في أحكام التجريم والعقاب ومن حيث القواعد الإجرائية المتمثلة في مسألة البحث والتحري ومعاينة هذه الجرائم وإثباتها والأحكام المتعلقة بالمتابعة الجزائية ، التي تختلف عن القواعد العامة . الأمر الذي يدفعنا إلى القول بأننا أمام قسم خاص في قانون العقوبات يتمثل في القانون الجزائري الجبائي.

- طورش بتاتة، رسالة ماجستير بعنوان " مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر "، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، الجمهورية الجزائرية، 2012:

كان اختيار هذا الموضوع نتيجة لتفاقم ظاهرة التهرب الضريبي واتساع آثاره ، وانتشاره الكبير في السنوات الأخيرة فهو يهدد وجود النظام الضريبي ، كما يفوت أموال طائلة على الخزينة العمومية مما يترتب عنه انعكاسات سلبية على الإقتصاد الوطني هذا أدى بنا إلى طرح التساؤل التالي : كيف يمكن إرساء آليات فعالة للحد من التهرب الضريبي ، حتى نجعل الضريبة تلعب دورها الأساسي في تمويل خزينة الدولة ؟ وهل المنظومة القانونية الجبائية تحتوي على عقوبات صارمة في مواجهة جريمة التهرب الضريبي والحد منها ولو نسبيا ؟.

ولمعالجة الموضوع بالتعرض إلى ماهية التهرب الضريبي وتكليفه القانوني متى كانت مخالفة جنحة أو جناية ، والتعرف كذلك على أبرز الأسباب التي أدت إليه ومختلف الأساليب المستعملة من أجل التخلص من أداء الضريبة والآثار المنجزة عنه هذا من جهة ومن جهة أخرى تناولنا آليات مكافحة التهرب الضريبي من خلال معالجة أسبابه عن طريق وسائل وقائية ورقابية ، وكذلك التعاون الداخلي والدولي .

هيكل الدراسة:

لقد تناولنا في دراستنا لهذا البحث ثلاثة فصول وهي كالتالي :

الفصل الأول: الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

وينقسم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث هي:

في المبحث الأول ماهية الضريبة وأنواعها والمبحث الثاني ماهية الغش والتهرب الضريبيين، والمبحث الثالث أساليب وأثار الغش والتهرب الضريبيين وطرق مكافحتهما .

الفصل الثاني: الإطار النظري للتحقيق الجبائي

وينقسم كذلك هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث نذكرها كالتالي:

في المبحث الأول مدخل للتحقيق الجبائي، والمبحث الثاني إجراءات التحقيق الجبائي المحاسبي، والمبحث الثالث دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين .

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية في مديرية الضرائب الولائية - بسكرة.

قسمنا الدراسة التطبيقية إلى مبحثين كالتالي :

في المبحث الأول تقديم لمديرية الضرائب الولائية - بسكرة

وفي المبحث الثاني تقديم دراسة حالة لمكلف بالضريبة خاضع للتحقيق الجبائي

الفصل الأول: الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

تمهيد

لقد أصبح الغش والتهرب الضريبيين إحدى أهم انشغالات المشرع الضريبي بصفة عامة. وفي هذا الصدد نجد أن المشرع الجزائري تناول هذه الظاهرة في قوانينه الجبائية المختلفة بالتشخيص من خلال محاولة حصر أهم آليات الغش الضريبي مع اقتراح وسائل العلاج المناسبة .

يعد الغش والتهرب الضريبيين من المشاكل التي يعاني منها جميع إقتصاديات العالم وحكومات الدول على وجه الخصوص، لما لهما من الآثار والمشاكل على العائدات الجبائية للدولة، وبهدف كشف أسباب ظاهري الغش والتهرب الضريبيين أردنا التعرف عليهما من خلال هذا الفصل الذي يتناول أشكال كل من الغش والتهرب الضريبيين وكذا التطرق إلى أسبابها وآثارها والتي تتمثل في عدم تحقيق العدالة في توزيع الدخل بين الأفراد وعدم المساواة بين المكلفين في تحمل النفقات العامة، وتعمل هذه الظاهرة على انخفاض الحصيلة الضريبية.

وينقسم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث هي:

- المبحث الأول: ماهية الضريبة وأنواعها
- المبحث الثاني: ماهية الغش والتهرب الضريبيين
- المبحث الثالث: أساليب وآثار الغش والتهرب الضريبيين وطرق مكافحتهم

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

المبحث الأول: ماهية الضريبة وأنواعها

نقصد بالضريبة الإقتطاع الذي تفرضه الدولة على أعوامها الاقتصاديين، سنتطرق في هذا المبحث إلى التعريف بالضريبة بالإضافة إلى التطرق إلى أهم مبادئها وركائزها، كما سنتطرق إلى أهمية الضريبة وأهدافها، وكذا مختلف أنواع الضريبة في الجزائر.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة

الضريبة أو الجباية هي مبلغ نقدي تتقاضاه الدولة من الأشخاص والمؤسسات بهدف تمويل نفقات الدولة؛ أي تمويل كل القطاعات التي تصرف عليها الدولة.

الفرع الأول: تعريف الضريبة

غالبا ما يتم تعريف الضريبة من خلال تحليل عناصرها، وهناك عدة تعاريف متعلقة بالضريبة، ومن أكثرها شيوعا ما يلي: (علاوي، 2014، صفحة 04)

- تعرف الضريبة على أنها: " أداء مالي واجب على أفراد معينين، ويتم ذلك عن طريق القوة، وبشكل نهائي ودون مقابل وذلك بهدف تغطية الأعباء العامة " .

- كما يعرفها (C.Schoenauer) على أنها: " اقتطاع مالي إجباري مخصص لتغطية الأعباء والمصاريف العامة". (Schoenauer، 2006، صفحة 10)

- كما يعرف (Djeston , DJEBEZZ) الضريبة على أنها: " كل اقتطاع أو منفعة أيا كان شكلها، تحصل عليها القوة العمومية بغية إشراك المواطنين (المكلفين) في تحمل الأعباء العامة من جهة ومن جهة أخرى بغية تحقيق أهداف سياستها الاجتماعية والاقتصادية والتنمية". (العتالي، 1992، صفحة 261)

مما سبق يمكن إعطاء تلخيص للتعاريف السابقة كالتالي:

- الضريبة هي اقتطاع نقدي إجباري دون مقابل لفائدة الدولة، يتم فرضه على المكلفين من أجل تغطية النفقات العامة لها، وكذا تنفيذ السياسات المالية المبرمجة.

من خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص عناصر الضريبة والمتمثلة فيما يلي:

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

- الضريبة فريضة نقدية: أي أنها تدفع في شكل نقدي، وذلك استجابة لمقتضيات النظام الاقتصادي لتحقيق مبدأ العدالة الضريبية.
 - تدفع الضريبة جبراً: وهذا يعني أن المكلف بالضريبة ليس له الخيار في دفعها للدولة، بل هو مجبر على ذلك.
 - الضريبة تدفع بصفة نهائية: إن المكلف يدفع الضريبة بشكل نهائي، ولكن هذا لا يمنع استرجاع بعض منها في حالة تقديم طعن أو تظلم.
 - الضريبة تدفع من دون مقابل مباشر: إن المكلف الدافع لضريبة لا يتمتع بمقابل مباشر لما دفعه، ولكنه ينتفع من الخدمات العامة التي تقدمها الدولة.
- لقد قام Scholes & Wolfson سنة 1992 بوضع إطار لفهم كيفية تأثير الضرائب على صنع القرار، وأسعار الأصول والهيكل المالي والتشغيلي للمؤسسات، كذلك نجد Maerimighteon & Mawari سنة 2005 قاما بشرح دور تأثير الضرائب على المؤسسات، ويشيران إلى ان هذه الأبحاث الناتجة عن هذا الإطار أصبحت تسمى بإسم microeconomic approach to tax planning " ، وتستخدم هذه الأبحاث الأدوات المالية والإقتصادية لدراسة الآثار المترتبة عن القواعد الضريبة على سلوك الفرد والمؤسسة. (عباسي، 2015، صفحة 54)

الفرع الثاني: أركان الضريبة

مما سبق يمكن تعريف الضريبة بانها فريضة مالية تفرضها الدولة على المكلفين دون مقابل بهدف تحقيق العدالة الاجتماعية والقيام بمشاريعها التنموية التي من شأنها خدمة المجتمع بشكل متساوي. من التعريف السابق يمكن استخلاص أركان الضريبة الأساسية وهي: (سنيّة، 2008، صفحة 10)

- 1- الضريبة فريضة الزامية: أي أن الضريبة تكون ملزمة وليست اختيارية ويترتب علي عدم دفعها عقوبات ويعتبر هذا الركن من أهم الأركان حيث أن التعريف قد بدأ بهذا الركن وركز عليه، ومما يؤكد أهمية هذا الركن أي أن الضريبة الزامية صدور قوانين خاصة بالضرائب والزاميتها وعقوبة الامتناع عن تسديدها، وهذه القوانين تصادق من السلطة التشريعية للدولة.
- 2- تفرض الضريبة على المكلفين: ويقصد بالمكلفين الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين الذين يحددهم القانون ويوجب عليهم دفع الضريبة.

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

3- الضريبة تدفع بدون مقابل مباشر: لا تقدم الدولة لدافعي الضرائب أي شيء مهما كان نظير قيامهم بدفع الضريبة، حيث أن الضريبة هي واجب يقدمه المكلف تجاه مجتمعه.

4- تفرض الدولة الضريبة لتحقيق أهدافها: حيث أن أموال الضرائب تتجه مباشرة نحو خزينة الدولة والتي هي المصدر الوحيد لكافة نفقاتها، ومن أهم أهداف الدولة بشكل عام تحقيق المشاريع التنموية والأمان الاجتماعي لشعبها.

الفرع الثالث: مبادئ الضريبة

وتتضمن مبادئ الضريبة مايلي: (لعلاوي، 2014، صفحة 06)

أولاً: المبادئ الأساسية للضريبة

تعنى المبادئ الأساسية للضريبة تلك القواعد والأسس التي يتعين على المشرع المالي مراعاتها وهو بصدد تقرير النظام الضريبي في الدولة، وتهدف هذه القواعد إلى التوفيق بين مصلحة المكلفين من جهة، ومصلحة الخزينة العمومية من جهة أخرى. ويعتبر آدم سميث أول من صاغ مجموعة متماسكة من القواعد الضريبية وهي العدالة، اليقين، الملائمة في الدفع والاقتصاد في نفقات التحصيل، ولا تزال تعتبر إلى الآن كمبادئ عامة يتم الاسترشاد بها في هذا المجال، (حشيش، 1974، صفحة 311) وسيتم تناول هذه المبادئ حسب الترتيب الآتي:

1- **مبدأ العدالة:** ويقصد بها ذلك النظام الذي يوزع الأعباء المالية لضرائب بعدالة بين أفراد المجتمع، أي مساهمة الأفراد في النفقات العامة دون تمييز، وبمعنى آخر أن تكون مساهمتهم متناسبة مع مداخيلهم باستثناء أصحاب المداخيل الضعيفة، كما هو الحال بالنسبة للضرائب المباشرة. (الغنائي، 1992، صفحة 263)

فمثلا الضريبة على الدخل تقوم على أساس تصاعدي كمبدأ لتجسيد العدالة، بمعنى أنه كلما ارتفع الأجر أو الدخل كلما زادت الضريبة.

غير أن هذا المبدأ يندم في حالات استثنائية كالإعفاءات الضريبية التي يستفيد منها بعض الأطراف ، فضلا عما تثيره التصاعدية من قضايا ترتبط بالمعدلات و الحدود التي تحسب عندها الضريبة، (عناية، 1991، صفحة 215)

غير أن الضريبة في الحقيقة لا تتجاوز كليا مع هذا المبدأ خاصة فيما يتعلق بالضريبة غير المباشرة ، والتي غالبا ما يتحمل عبئها الفئات أقل دخلا، على خلاف ما نادي به المفكرون الاقتصاديون أمثال آدم سميث الذي دعا إلى وجوب مشاركة رعايا الدولة في نفقات الحكومة كل حسب الإمكان تبعا لمقدرتهم التكلفة ، أي نسبة دخل كل منهم والذي يتمتع به في حماية الدولة.

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

ويركز مبدأ العدالة على كيفية حساب وتحمل العبء الضريبي، ومع تطور الفكر المالي اختلفت طرق تحديد هذا العبء من الضريبة النسبية إلى الضريبة بمعدل ثابت مهما تغير الدخل. وتبقى مسألة المساواة نسبية تختلف حسب نوع الضريبة المفروضة (مباشرة أو غير مباشرة)، وكذا حسب طريقة تحديد العبء الضريبي.

2- **مبدأ اليقين (الوضوح):** ومعناه أن تكون الضريبة محددة بوضوح من حيث أسس حسابها والمناسبة التي فرضت على أساسها مع تحديد الوعاء وميعاد الوفاء بها إضافة إلى طريقة تحصيلها، أي أن يكون المكلف على دراية بالتزاماته اتجاه الدولة، ويتطلب ذلك إمام المكلف بالأحكام المتعلقة بالضريبة، ولا يتحقق ذلك إلا بثبات واستقرار الأحكام الضريبية والتشريعات المتعلقة بها وعدم المغالاة في إحداث التغييرات عليها. ولتحقق مبدأ اليقين لا بد من أن تكون التشريعات المالية والضريبية واضحة وجليّة يفهمها عامة المكلفين بالضريبة دون التباس. (أحمد، 1974، صفحة 315)

وعدم توفر هذا الشرط (التغير المستمر في التشريعات وتعقيدها) قد يؤدي إلى حدوث تعسفات متبادلة سواء من جانب الإدارة الضريبية من خلال زيادة العبء الضريبي ما يؤدي إلى تفشي ظاهرة الرشوة، أو من جانب المكلفين من خلال التهرب من دفع الضريبة إضافة إلى تقديم بيانات خاطئة.

3- **مبدأ الملائمة في الدفع:** ويعد هذا المبدأ نقطة هامة يجب أن تتوفر في الضريبة، وهو ينص على أن تكون أحكام تحصيل الضريبة المتعلقة بمواعيدها وأساليب تحصيلها ملائمة للمكلف وذلك لتخفيف وقع دفع الضريبة عليه، وعليه يجب أن يكون ميعاد دفع الضريبة مباشرة بعد حصول المكلف على الدخل الخاضع لها، كأن تجب الضرائب المفروضة على الاستغلال الزراعي بعد جني وبيع المحصول مباشرة. كما تلتزم الإدارة الضريبية طبقاً لمبدأ الملائمة في الدفع بتبسيط مبلغ الضريبة إذا كان كبيراً، وذلك حتى يسهل على المكلف دفعه في ظروف ملائمة وبأقل تضحية ممكنة في السيولة المتوفرة لديه ويتوجب على المصالح الضريبية إتباع أسلوب مناسب في عملية التحصيل كإقتطاع الضريبة مباشرة من المنبع (المصدر) كالأجور مثلاً، بحيث يحصل صاحب الإيراد مباشرة على دخله الصافي بعد خصم الضريبة، وذلك ما يجنب المصالح الضريبية الاحتكاك بالمكلف وكذا ضمان عدم تهربه من دفع ما عليه.

4- **مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل:** وتقضى هذه القاعدة بضرورة تنظيم جباية الضريبة بحيث لا تنتزع من المكلف إلا أقل ما يمكن فوق ما يدخل في النهاية خزينة الدولة، أي أن تكون نفقات جبايتها قليلة. و المقصود من هذا المبدأ هو أن الفارق ما يدخل الخزينة العامة من حصيلة الضرائب وبين ما يدفعه المكلفون فعلاً

الفصل الأول: الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

يجب أن يكون ضئيلًا إلى أقصى حد ممكن ، بمعنى آخر أن تكون نفقات تحصيل الضريبة ضئيلة بالمقارنة بما يتم تحصيله ، فلا فائدة من ضريبة تكلف جبايتها الجزء الأكبر من حصيلتها، وهذا ما يعني أن الجهاز الحكومي الذي تشكل الإدارة الضريبية أحد أجزائه و الذي يسدد نفقاته و أجور موظفيه مما توفره له إيرادات الضرائب ووجب عليه استعمال أساليب و تقنيات علمية حديثة كالإعلام الآلي و تعيين موظفين أكفاء وذلك ربحًا للوقت و المال العام بهدف تخفيف العبء على المكلفين و عدم جرهم للتفكير في التهرب من دفع الضريبة .

هذا بإيجاز تقديم المبادئ الأساسية لتقديم الضريبة التي أعلنها آدم سميث في كتابه " ثروة الأمم " التي ما تزال حتى يومنا هذا تمثل دستورًا للضرائب بشكل عام. (فوزي، 1972، صفحة 96)

وهناك تصنيفًا آخر لمبادئ الضريبة وهي كما يلي:

1. العدالة (Justice): تطبيقات أول مفهوم للعدالة قدمه Adam Smith ويقضي بمساهمة كل أفراد المجتمع في نفقات الدولة حسب المقدرة النسبية " نسبة من الدخل $(T = txR)$ ، والدافع وراء ذلك تغطية النفقات. (بوزيدة، 2005، صفحة 09)

في الوقت الراهن تأخذ فكرة العدالة منحى يختلف عما أتت عليه في الأصل، فسن القوانين الضريبية بات يراعي الاعتبارات الاقتصادية والاجتماعية وحتى السياسية. فمن العدالة أمام الضريبة (أي تحمل الأفراد الأعباء ضريبية متساوية) انتقلنا إلى العدالة في فرض الضريبة أو العدالة بالضريبة (حتى ولو كان ذلك باللجوء إلى التمييز في المعاملة الضريبية)، وذلك بالاعتماد على نظرية المقدرة التكاليفية بدل المساواة في التضحية أو الحد الأدنى منها. (العلي، 2008، صفحة 295)

2. اليقين (Certitude): وتعني الإشارة بشكل واضح ومحدد من طرف المشرع الجباية الضريبية وتنظيمها الفني " أسس الحساب، طريقة الدفع، ميعاد التحصيل ... الخ، وتوخي اليقين شرط أساسي للضمان الشفافية والعدالة من خلال دره إمكانية التلاعب أو سوء تفسير القانون.

3. الملائمة في التحصيل (Commodite): وتعني أن يراعي موعد تحصيل الضريبة تحقيق الوعاء الخاضع بشكل فعلي، حيث تدفع مباشرة عند تلقي المداخيل بالنسبة للضريبة على الدخل، وبعد الحصول على أرباح بالنسبة للضريبة على الأرباح ... وهكذا، وذلك بغرض جعل الممول أكثر قدرة وتقبلاً لدفع مستحقات الضريبة.

4. الاقتصاد في النفقات (L'économie): يتعلق هذا المبدأ بجعل التحصيل أكثر نجاعة من خلال جعله يقلص إلى أقصى حد ممكن نفقات جباية الضريبة بشكل يجعلها مهمة مقارنة بإيرادات هذه الضريبة.

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

وهناك من المالىين من يضيف مبدأين فرعيين هما: المرونة والثبات، وفي الواقع لا تعدو إلا أن تكون خصائص للتمييز بين أنواع الضرائب. (بوزيدة، 2005، صفحة 11)

فلمراعاة المرونة والثبات يجب الموازنة أثناء إعداد هيكل الضرائب ما بين الضرائب التي تحقق قدرا من استقرار الإيرادات الضريبية، وفي نفس الوقت ضرائب أخرى تعاكسها تمتاز بتغير إيراداتها تبعا للظرف الاقتصادي، في حالة الكساد أو الانكماش تنقلص إيراداتها لتتيح انتعاشا للإنفاق، والعكس بالنسبة لحالات التضخم حيث تزداد إيراداتها لتحجب كما من السيولة وبالتالي تحد الانتعاش في الاستهلاك والإنفاق. (الخرتسي، 2012، صفحة 29)

المطلب الثاني: أهمية الضريبة وأهدافها

الفرع الأول: أهمية الضريبة

اتفقنا على أن الضرائب مبالغ مالية تفرضها الحكومات على المواطنين والشركات العاملة على أراضيها كوسيلة لزيادة الإيرادات لخزينة الدولة العامة، ولكن ماذا ستفعل الحكومات بهذه الضرائب؟ ويبقى السؤال الأهم من ذلك هو ماذا سيحدث إن لم يدفع المرء ضرائبه؟

بدون الضرائب لن تستطيع الحكومات تمويل المشاريع الاجتماعية التي تهم الجميع مثل الصحة، وإقامة المشافي والمراكز الصحية، وإنشاء الجامعات والمدارس، وتطوير الأنظمة التعليمية المتبعة، وتطوير البنية التحتية، وإقامة المشاريع الخدمية للمواطنين.

الضرائب عنصر أساسي في تطوير المجتمعات، فالكل يستفيد منها؛ المواطنون والموظفون داخل الحكومة، وحتى الشركات التي تكره دفعها بشدة تعود عليها الضرائب بالنفع الكثير؛ فتطوير البنية التحتية وإقامة المشاريع الخدمية يرفع من مستوى المعيشة، وبالتالي تستفيد الشركات التجارية من التطور الملحوظ في مستوى المعيشة عن طريق ازدياد حركة البيع والشراء.

الضرائب تعود بالنفع للجميع، وتساهم في تطوير الحياة بشكل عام داخل المجتمع، ذلك الجوهر الأساسي من وجودها الحقيقي، وتلك ثقافة جنيتها الجوهرية.

فعندما لا تدفع ضرائبك الخاصة في مواعيدها. مهما كانت بسيطة. فإنك تساهم في عرقلة عجلة التطور داخل مجتمعك الذي تحيا به، عندما تدرك هذه الحقيقة بشكل جيد فعلى الأرجح أنك ستذهب المرة القادمة مبتسماً

الفصل الأول: الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

لتدفع ضرائبك، لأنك ستساهم في تطوير مؤسسة هنا أو إنشاء مشروع خدمي هناك.
(<https://www.arageek.com>)

الفرع الثاني: أهداف الضريبة

تمثل الضرائب المورد الأساسي من موارد الدولة وموازنتها لتغطية نفقاتها العامة ، وقد تطورت أهمية الضرائب بتطور دور الدولة ووظيفتها ، " فلم تعد الضريبة تقتصر على الغرض المالي وحده و هو تغذية الخزانة العامة اللازمة لسد نفقاتها العامة بل أصبحت تهدف إلى أغراض وإصلاحات اجتماعية واقتصادية وغيرها مثل إعادة توزيع الدخل بين فئات المجتمع ، تشجيع النسل في الدول قليلة السكان ، وتشجيع الاستثمار وتوجيهه إلى المشاريع التي ترغب بها الدولة "، أي أن الضريبة أصبحت أداة تخطيط اجتماعية واقتصادية ، باعتبارها أداة فعالة من أدوات السياسة المالية والاقتصادية للدولة. (الخلو، 2005، صفحة 27) ويتم فرض الضرائب تحقيقاً لعدة أهداف مالية واقتصادية وسياسية واجتماعية، تتمثل أهم هذه الأهداف فيما يلي:

1. **الهدف المالي:** وهو الهدف الأصلي والثابت للضريبة، إذ رغم وجود عدة إمكانيات التمويل الإنفاق العام، فإن اللجوء إلى الضريبة يتميز بكونه إجراء غير تضخمي، خاصة إذا ما تم اعتماد أنماط معينة من الضرائب كالضريبة على الدخل التي تعمل على كبح الطلب (الطلب مصدر من مصادر التضخم)، ومن بين المزايا التي يوفرها التمويل الضريبي قدرة الدولة على الإخضاع الضريبي غير المحدودة بخلاف الإصدار النقدي أو اللجوء إلى الاكتتاب العام. أي أنها تتمثل في تغطية النفقات الخاصة بالدولة أي تحقيق الموازنة العامة، باعتبار أن الضريبة جزء من إيرادات الدولة التي تقابل نفقاتها وتعمل على تغطيتها. (محمد ل.، 2014، صفحة 08)
2. **الأهداف الاقتصادية:** تستخدم الضرائب لتحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية عن طريق تخفيض الضرائب أثناء الانكماش الاقتصادي وامتصاص القوة الشرائية لدى الأفراد في حالة التضخم. أو كأداة لتشجيع بعض أنواع النشاط الاقتصادي عن طريق إعفاء النشاط من الضريبة أو تخفيضها على نتيجة النشاط أو إعفاء المواد الأولية اللازمة للقيام بهذا النشاط، كما قد تهدف الضريبة إلى تشجيع شكل من أشكال الاستغلال، كما في حالة تشجيع اندماج المشروعات بإعفائها من الضريبة أو تخفيض الضريبة عليها.
3. **الأهداف السياسية:** تستخدم الضريبة في الداخل كأداة للقوى المسيطرة اجتماعياً في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى، كما أن الضريبة تستخدم كأداة من أدوات السياسة الخارجية، كما في حالة استخدام الرسوم الجمركية لتسهيل التجارة مع بعض الدول أو للحد منها تحقيقاً لأغراض سياسية.

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

كما قد تفرض ضرائب على منتجات دول أخرى، عقابا لها في حالة تردي العلاقات السياسية، وتعارض مصالحها السياسية معها، وكذلك قد تفرض الدولة ضرائب معينة في أوقات الحروب، ونتيجة لأوضاع سياسية داخلية تتطلب زيادة النفقات لخدمة النظام السياسي القائم في الدولة. (محمد، 2011، صفحة 13)

4. الأهداف الإجتماعية: يمكن استخدام الضريبة لتحقيق أهداف اجتماعية مثل تخفيف العبء الضريبي على ذوي الأعباء العائلية الكبيرة، أو إعفاء بعض الهيئات التي تقوم بخدمات اجتماعية من الضرائب، أو فرض ضرائب مرتفعة على بعض السلع التي تنتج عنها أضرار اجتماعية كالمشروبات الكحولية. (دويدار، بدون تاريخ، صفحة 182)

المطلب الثالث: أنواع الضريبة المفروضة في الجزائر تنقسم الضرائب في الجزائر إلى نوعين وهما: الفرع الأول: الضرائب المباشرة

تُعرف الضرائب المباشرة على أنها مبلغ مالي يفرض من الجهة الحكومية المختصة بجمعها على دخل أو ممتلكات أو ثروات الأفراد والشركات، فهي ضريبة تفرض على الأرباح والعوائد الشخصية، ولا يمكن نقلها إلى كيان أو شخص آخر. (حسين، 2022)

أولاً: الضريبة على الدخل الإجمالي: تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى «الضريبة على الدخل الإجمالي» وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقا لأحكام المواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، صفحة 09) يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخل الصافية للأصناف الآتية:

- أرباح المهنة؛
- عائدات المستثمرات الفلاحية؛
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية، كما تنص عليه المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛
- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية؛
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية.

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

1- الأشخاص الخاضعون

- المرتبات والأجور والعلاوات والمعاشات والريع العمرية الخاضعة للضريبة:
 - يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي حسب الإقطاع من المصدر:
 - ✓ المداخل الأساسية (المرتبات، الأجور، العلاوات)؛
 - ✓ المداخل الملحقة (الإكراميات والزيادة في السعر مقابل الخدمات)؛
 - ✓ الإيرادات المماثلة للأجور، على سبيل المثال: المزايا العينية (التغذية والمسكن والألبسة...)
 - ✓ المداخل المدفوعة إلى الشركاء والمسيرين لشركات ذات مسؤولية محدودة والشركاء في شركات؛
 - ✓ الأشخاص والشركات المدنية المهنية وأعضاء شركات المساهمة؛
 - ✓ العلاوات والتعويضات والتسديدات والمنح المدفوعة لمسيري الشركات.
- حسب المادة 3 من قانون الضريبة المباشرة والرسوم المماثلة فان الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي هم:
- يخضع لضريبة الدخل، على كافة مداخيلهم الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر.
 - يخضع لضريبة الدخل على عائلاتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر.
 - يعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى:
 - الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له، عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد إتفق عليه إما باتفاق وحيد، أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.
 - الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية.
 - الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء أكانوا أجراء أم لا.
 - يعتبر كذلك أن موطن تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.
- حسب المادة (4): يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى إتفاقية جباية تم عقدها مع بلدان أخرى.

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

حسب المادة 7: يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة لهم من الشركة تناسيبا مع حقوقهم فيها :

- الشركاء في شركات الأشخاص.
- شركاء الشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها.
- أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات بإسم جماعي شريطة ألا تشكل هذه الشركات في شكل شركة أسهم أو شركة محدودة المسؤولية، وأن تنص قوانينها الأساسية على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة.
- أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها.

2- الإعفاءات 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.
- السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.
- المعاشات المخصصة للمجاهدين وأرامل الشهداء وأسر شهداء التحرير.
- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل، منصوص عليها في اتفاق دولي.
- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين، التي أنشئ نظامها الجمركي بمقتضى المادة 196 مكرر من قانون الجمارك.
- الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب، وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم.
- العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو بصريا أو الصم البكم الذين تقل أجورهم أو معاشاتهم عن عشرين ألف دينار جزائري (20.000 دج) شهري وكذا العمال المتقاعدون الذين تقل معاشاتهم في النظام العام عن هذا المبلغ.

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

- لمنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الاجتماعي مثل: الأجر الوحيد والمنح العائلية ومنحة الأمومة.
- التعويضات المؤقتة والمنح والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم.
- منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقاً للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين.

3- تحديد الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي: IRG

تستحق الضريبة على الإيرادات والأرباح السنوية التي يحققها المكلف بها ، إذ يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخل الصافية ، المادة (2) من القانون الضريبة المباشرة والرسوم المماثلة ، كما أن الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة يحدد حسب العلاقة التالية:

الدخل الإجمالي الخاضع = المبلغ الإلزامي للمداخل المصنفة - الأعباء المخصصة والمحددة من طرف القانون

حيث أن الأعباء المخصصة محددة في المادة (85) من القانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

4- آليات حساب ضريبة الدخل الإجمالي IRG:

تشمل الآليات الأساسية لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي أربعة خطوات متمثلة فيما يلي:

➤ **الخطوة الأولى:** تحدد الدخل الإجمالي بجمع المداخل الصافية التالية:

- الأرباح الصناعية والتجارية.
- أرباح المهن غير التجارية.
- المداخل الفلاحية.
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية أو غير المبنية.
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة.
- الرواتب والأجور.
- فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن العقارات المبنية أو غير المبنية.

➤ **الخطوة الثانية:** تحديد الدخل الصافي الإجمالي:

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

وذلك بحصم التكاليف المحددة قانوناً من الدخل الخام الإجمالي هذه التكاليف تتمثل فيما يلي: (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 104، 2022، صفحة 24)

- الخسائر المسجلة للسنوات الأربع السابقة.
- فوائد القروض والديون المفترضة لأغراض مهنية وتلك المفترضة لشراء مساكن أو بنائها.
- اشتراكها في منح الشيخوخة والضمان الاجتماعي التي يدفعها الممول.
- نفقات الإطعام.
- وثيقة تأمين بصفة فردية مبرمة من طرف المالك المؤجر.

الخطوة الثالثة: حساب الضريبة الخام على الدخل الإجمالي:

لحساب الضريبة الخام على الدخل الإجمالي نستعمل الجدول التالي:

جدول (1): الجدول السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي

معدل الضريبة %	الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي السنوي (دج)
0%	لا يتجاوز 120.000 دج
20%	من 120.001 دج إلى 360.000 دج
30%	من 360.001 دج إلى 1.440.000 دج
35%	أكثر من 1.440.000 دج

المصدر: المادة 104، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، ص 24

يطبق هذا الجدول وفق الشرائح بحيث يطبق معدل الضريبة الجديد على الجزء الإضافي فقط من الدخل وليس على الدخل بكامله كما هو الحال في التصاعد الإجمالي.

للحصول على الضريبة الصافية الواجبة دفعها نطرح قيمة القرض الضريبي.

ثانياً: الضريبة على أرباح الشركات IBS:

تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين. وتسمى هذه الضريبة "الضريبة على أرباح الشركات". (الضرائب على أرباح الشركات قانون الضرائب المباشرة، 2021، صفحة 30)

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

1- مجال تطبيق هذه الضريبة:

- شركات رؤوس الأموال.
- شركة ذات أسهم، شركات ذات المسؤولية المحدودة، شركات بالتوصية ذات أسهم.
- شركات الأشخاص الذين اختاروا إخضاعهم للضريبة على أرباح الشركات، الشركات المدنية التي اختارت إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات.
- يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. هذا الاختيار لا رجعة فيه طول مدة حياة الشركة.
- مؤسسات وهيئات عمومية ذات طابع صناعي وتجاري؛
- الشركات المنجزة للعمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- الشركات التعاونية واتحاداتها.

2- الشركات المستثناة من الضريبة على أرباح الشركات:

- الشركات التعاونية الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل

3- المعدلات الضريبية:

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي:

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع
- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار،
- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح المؤسسات الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت، أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة، تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه.

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26%.

بغض النظر عن أحكام المادة 4 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، يقصد بأنشطة إنتاج السلع تلك المتمثلة في استخراج أو صنع أو تشكيل أو تحويل المواد باستثناء أنشطة التوضيب أو العرض التجاري بغرض إعادة بيعها.

ثالثا: الضريبة الجزافية الوحيدة:

1- مجال التطبيق: (النظام الجبائي الجزائري الضرائب المباشرة، 2019، صفحة 12)

- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون، الشركات والتعاونيات التي تمارس نشاط صناعي، أو تجاري، أو حرفي، أو مهنة غير تجارية والتي لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار 30.000.000 دج
- المستثمرون الذين يمارسون المشاريع الاستثمارية أو الأنشطة المؤهلة للاستفادة من دعم " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب " أو " الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر " أو " الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة."

2- النسب المطبقة:

تحدد نسبة الضريبة على أرباح الشركات ب: (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 282، 2021، صفحة 35)

- 05% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع.

- 12% بالنسبة لأنشطة الأخرى .

أدخلت المادة 14 من قانون المالية التكميلي لسنة 2021 تعديلات على أحكام المادة 282 -3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المتعلقة بمجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة. تتضمن هذه التعديلات:

- توسيع نظام الضريبة الجزافية الوحيدة إلى المهن غير التجارية والشركات المدنية ذات الطابع المهني باستثناء تلك التي تستوفي شروط إلحاقها بنظام الريح الحقوقي؛

- استثناء التعاونيات الحرفية من مجال تطبيق هذا النظام ما عدا تعاونيات الحرف الفنية والتقليدية.

على سبيل التذكير، يجب التأكيد على أن نظام الضريبة الجزافية الوحيدة يطبق على المكلفين بالضريبة الذين يحققون رقم أعمال او مداخيل مهنية سنوية لا تتجاوز مبلغ 8000 000 دج.

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

وبموجب الاحكام المنصوص عليها في المادة 282 مكرر 2، فإن تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة يقتصر على الاشخاص الطبيعيين،

3- حالات الدفع

للمكلفين بالضريبة الاختيار في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة وفق الكيفيات التالية:

- أ- الدفع الكلي للمبلغ المستحق وقت اکتتاب التصريح التقديري؛
- ب- الدفع الجزأ وفق الاجال التالية: (قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة، المادة 282، 2021، صفحة 5)
 - 50% من المبلغ المحدد عند إيداع التصريح التقديري؛
 - 25% من المبلغ المستحق في أجل أقصاه 15 سبتمبر من السنة المعتمدة بواسطة تصريح في شكل جدول إشعار بالدفع سلسلة Gn ° 50 Bis؛
 - 25% المتبقية في أجل أقصاه 15 ديسمبر من السنة المعتمدة بواسطة التصريح Gn ° 50 Bis.

ت- حالة المكلفين بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال أو مداخيل مهنية سنوية تفوق المبالغ المدلى بها في التصريح التقديري: على المكلفين بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال أو مداخيل مهنية تتجاوز المبالغ المصرح بها بعنوان التصريح التقديري، الدفع الكلي للضريبة الجزافية الوحيدة التكميلية عند اکتتاب التصريح النهائي.

الفرع الثاني: الضرائب غير المباشرة

الضريبة غير المباشرة يتم دفعها من خلال طرف آخر، إذ أنها تفرض على السلع والخدمات ولا يشعر المستهلك بدفعها، ولكن يدفعها صاحب المنتج نفسه للدولة ويحملها على المستهلك.

أولاً: الرسم على القيمة المضافة TVA.

الرسم على القيمة المضافة هو ضريبة غير مباشرة و ضريبة على الاستهلاك ، فهو وسيلة فاعلة ومتميزة تسمح للدولة من رفع إيراداتها، و الدفع بعجلة التنمية الاقتصادية ، وأداة تمكن الدولة من خلالها في إطار سياستها المالية تحفيز الاستثمار و جذب رؤوس الأموال.

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

1- مجال تطبيقها:

العمليات والأشخاص الخاضعة للرسم على القيمة المضافة: (الموقع الرسمي لوزارة المالية ، 2022)

أ. العمليات التي تتضمن الأملاك المنقولة:

- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون؛
- المبيعات والتسليمات وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين؛
- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة؛
- أنشطة التجارة المتعددة.

يقصد بالتجارة المتعددة عملية شراء وإعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة والتي تحقق على الشروط

الآتية:

- يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة، وهذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع؛
- يجب أن يكون المحل مهيا بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.
- المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات، والمكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية وكذا التحف الفنية الأصلية، والأدوات العتيقة والأشياء المشمولة؛
- عمليات البيع التي تتضمن بيع الكحول والخمور والمشروبات الأخرى المماثلة لها الخاضعة لحق التنقل؛
- المجوهرات الثمينة المستوردة.

ب. العمليات التي تتضمن الأملاك العقارية:

- الأشغال العقارية؛
- عمليات تجزئة الأراضي وبيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية؛
- مبيعات العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم، وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية، قصد إعادة بيعها؛
- العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع الأملاك العقارية أو المحلات التجارية؛

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

- عمليات البناء والتهيئة وبيع العقارات ذات الإستعمال السكني أو المخصصة لإيواء النشاط المهني أو الصناعي أو التجاري المنجزة في إطار نشاط الترقية العقارية، وكذا عمليات التهيئة وبناء السكنات الاجتماعية.
- ج. التسليمات لأنفسهم:
تتضمن التسليمات لأنفسهم ما يلي:
 - التثبيتات؛
 - الأملاك غير تلك المثبتة عندما لا تستعمل هذه الأملاك لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة طبقا.
- د. أداء الخدمات:
 - تمس العمليات غير تلك الخاصة بتسليم الأملاك المنقولة المادية، مثال:
 - عمليات إيجار الأملاك المنقولة أو العقارية، أداء الخدمات، أشغال الدراسات والبحث وكذا كل العمليات غير المبيعات والأشغال العقارية؛
 - عمليات نقل الأشخاص والبضائع؛
 - المبيعات الموجهة للاستهلاك في المكان للمنتوجات الغذائية أو المشروبات (المطاعم، بائعي الحلويات، قاعات الشاي، الحانات... الخ)؛
 - الأشغال دون مواد أولية؛
 - العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنة الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون والشركات، بما فيها العمليات ذات الطابع الطبي، وشبه الطبي والبيطري؛
 - أداء الخدمات المتعلقة بالإيواء والإطعام المقدمة من طرف مؤسسات العناية، غير تلك المتعلقة بالصحة العمومية؛
 - العروض والألعاب والتسليات؛
 - الخدمات المتعلقة بالهاتف والتيلكس؛
 - العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين؛
 - خدمات التكوين المقدمة من طرف مؤسسات التكوين المعتمدة من طرف الدولة.

الفصل الأول: الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

2- الأساس الخاضع للرسم:

يشمل رقم الأعمال الخاضع للرسم: ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما في ذلك كل المصاريف والحقوق والرسوم، بإستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته المعدلات:

- معدل مخفض: 9 %

- معدل عادي: 19 %

الفرع الثالث: الرسوم الأخرى

بصفة عامة فإن الرسم هو مقدار نقدي يتميز عن الضريبة بنسبته المنخفضة، يدفعه المنتفع لقاء خدمة معينة تقدمها له الدولة.

أولاً: الرسم على النشاط المهني TAP.

يطبق الرسم على النشاط المهني على رقم الأعمال الذي يحققه الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح المهنية (المهن التجارية) أو للضريبة على أرباح الشركات. يتضمن هذا الرسم: (القانون الجبائي الجزائري، 2019، صفحة 18)

1- مجال التطبيق

يستحق الرسم بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات.

2- الأساس الخاضع للرسم:

- بالنسبة للخاضعين للرسم على القيمة المضافة: رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة

- بالنسبة لغير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة: رقم الأعمال بما في ذلك الرسم على القيمة المضافة

لتحديد الأساس الخاضع للضريبة، يجب الأخذ في الحسبان، التخفيضات المقدرة ب 30 %، 50 % و 75 %، المنصوص عليها في القانون لصالح بعض العمليات.

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

3- معدل الإخضاع الضريبي:

- يحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب 2 %
- يخفض معدل الرسم إلى 1 % بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لأنشطة الإنتاج.
- فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري، تحدد نسبة الرسم ب 2 % مع تخفيض بنسبة 25%.
- غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3 % فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنايب.

ثانيا: الرسم العقاري

يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية، مهما تكن وضعيتها القانونية، الموجودة فوق التراب الوطني، باستثناء تلك المعفاة من الضريبة صراحة. (قانون المالية التكميلي من قانون الضرائب المباشرة و، 2021، صفحة 54)

1- مجال تطبيقها:

كما تخضع للرسم العقاري على الأملاك المبنية التالية:

- المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد أو لتخزين المنتوجات؛
- المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية والموانئ ومحطات السكك الحديدية ومحطات الطرقات، بما فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعات وورشات للصيانة؛
- ارضيات البنايات بجميع أنواعها والقطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها ولا يمكن الاستغناء عنها؛
- الأراضي غير المزروعة والمستخدمة الاستعمال تجاري أو صناعي كالورشات وأماكن إيداع البضائع وغيرها من الأماكن من نفس النوع، سواء كان يشغلها الملك أو يشغلها آخرون مجانا أو بمقابل.
- الرسم العقاري سنوي على الملكيات غير المبنية بجميع أنواعها، باستثناء تلك المعفية صراحة من الضريبة وتستحق، على الخصوص، على:
- الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير، بما فيها الأراضي قيد التعمير غير الخاضعة لحد الآن للرسم العقاري للملكيات المبنية
- المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق؛

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

- مناجم الملح والسبخات؛

- الأراضي الفلاحية

2- أساس فرض الرسم:

- ينتج أساس فرض الضريبة من ناتج القيمة الإيجارية الجبائية لكل متر مربع للملكية المبنية، في المساحة الخاضعة للضريبة يحدد أساس فرض الضريبة بعد تطبيق معدل تخفيض يساوي 2 % سنويا، مراعاة لقسم الملكية ذات الاستعمال السكني. غير أنه لا يمكن أن يتجاوز هذا التخفيض بالنسبة لهذه المباني، حدا أقصى قدره 25 % . (قانون المالية التكميلي من قانون الضرائب المباشرة ، 2021 ، صفحة 55)

- لا تؤخذ بعين الاعتبار أجزاء المتر المربع في وعاء الضريبة. (قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة، المادة 255 قانون المالية التكميلي، 2021، صفحة 55)

- يؤسس الرسم العقاري على الأملاك المبنية تبعا للقيمة الإيجارية الجبائية المحددة حسب المتر المربع، وحسب المنطقة والمناطق الفرعية ويحدد تصنيف البلديات حسب المناطق والمناطق الفرعية عن طريق التنظيم. (قانون المالية التكميلي من قانون الضرائب المباشرة ، المادة 256 ، 2021 ، صفحة 55)

- يحسب الرسم بعد أن يطبق على أساس الضريبة بنسبة: (قانون المالية التكميلي من قانون الضرائب المباشرة ، المادة 261 ، 2021 ، صفحة 56)

- 5% ، بالنسبة للملكيات غير المبنية المتواجدة في المناطق غير العمرانية.

بالنسبة للأراضي العمرانية، تحدد نسبة الرسم كما يلي:

- 5% ، عندما تكون مساحة الأراضي أقل من 500 م² أو تساويها

- 7% ، عندما تفوق مساحة الأراضي 500 م² وتقل أو تساوي 1.000 م²

- 10% ، عندما تفوق مساحة الأراضي 1.000 م²

ثالثا: رسم التطهير

يؤسس لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية رسم سنوي لرفع القمامات المنزلية وذلك على كل الملكيات المبنية. (قانون المالية التكميلي من قانون الضرائب المباشرة ، المادة 263 ، 2021 ، صفحة 59) ويؤسس سنويا رسم خاص برفع القمامات المنزلية باسم المالك أو المنتفع. (قانون المالية التكميلي من قانون الضرائب المباشرة ، المادة 263 مكرر، 2021 ، صفحة 59) ويتحمل الرسم المستأجر الذي يمكن أن يكلف مع المالك بدفع الرسم سنويا بصفة تضامنية.

الفصل الأول: الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

أسس فرضها:

يحدد مبلغ الرسم كما يأتي: (قانون المالية التكميلي من قانون الضرائب المباشرة، 2021، صفحة 59)

- ما بين 1500 دج و 2.000 دج على كل محل ذي استعمال سكني؛
- ما بين 4000 دج و 14.000 دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابه؛
- ما بين 10.000 دج و 25.000 دج على كل أرض مهيأة للتخميم والمقطورات؛
- ما بين 22.000 دج و 132.000 دج على كل محل ذي استعمال صناعي، أو تجاري أو حرفي أو ما شابه، ينتج كميات من النفايات تفوق الأصناف المذكورة أعلاه.

المبحث الثاني: ماهية الغش والتهرب الضريبيين

سنتناول في هذا المبحث تعاريف الغش والتهرب الضريبيين والفرق بينهما، بالإضافة إلى أنواع وأسباب كل منهما.

المطلب الأول: تعريف الغش والتهرب الضريبيين والفرق بينهما

الفرع الأول: الغش الضريبي

لقد تعددت آراء وتعاريف الباحثين في ظاهرة الغش الضريبي، إذ من الصعب تعريف شامل يحظى بإجماع واسع نظرا لإختلاف الزاوية التي ينظر منها كل باحث ستورد هنا بعض التعاريف لهذه الظاهرة: (نصر، 2006، صفحة 42)

- تعريف Lucien Mehl يعرف الغش الضريبي بأنه خرق للقانون الجبائي بهدف التخلص من الضريبة وتخفيض وعائها. (Andre, 1988, p. 27)

- تعريف Camille Rosier يشمل الغش الضريبي كل الحركات والعمليات القانونية والمحاسبية وكل الوسائل والترتيبات والتدابير التي يلجأ إليها المكلف بهدف التخلص من دفع الضرائب والمساهمات. (Andre, 1988, p. 28)

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

- تعريف " Margairaz André يمكن القول بأن هناك غش عندما تطبق الوسائل التي تسمح بالتخلص من الضريبة في حين أن المشرع لم يسمح بذلك، فالغش الضريبي بمعناه العام هو كل عمل تام قائم على سوء نية صاحبه بهدف التخليط والتضليل.

- تعريف جامع أحمد " هو محاولة الشخص عدم دفع الضريبة المستحقة عليه بإتباع طرق وأساليب مخالفة للقانون وتحمل طابع الغش وغيره. (جامع، 1975، صفحة 244)

- تعريف " Delahaye Thomas الغش الضريبي هو مخالفة للقانون الجبائي. (Thomas, 1977, p. 164)

- تعريف القانون الجبائي الجزائري " كل محاولة للتخلص من الضريبة بإستعمال طرق تدليسية في إقرار أساس الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف أو تصفيتها كلياً أو جزئياً". (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التكميلي، 2007)

ومن خلال هذه التعاريف نلاحظ أنها تتفق حول النقاط التالية:

- الغش الضريبي هو المخالفة الواضحة والصريحة لنصوص القانون الجبائي

- يتم الغش الضريبي بوسائل مادية أو محاسبية وغيرها من أجل عدم دفع الضريبة.

- يهدف الغش إلى التخلص من الضريبة.

لذلك يمكن أن توجز مختلف التعاريف السابقة في التعريف التالي للغش الضريبي " هي كل مخالفة واضحة وصريحة للقانون الجبائي بإستعمال وسائل مادية ومحاسبية وغيرها من أجل التخلص من الضريبة سواء بشكل جزئي أو بشكل كلي.

والغش الضريبي هو اعتداء على القانون، ويفترض مخالفة مباشرة، وإرادة المكلف بالضريبة. للقواعد الضريبية عن طريق استخدام أساليب غير مشروعة فالانتهاك لا بد أن يكون إرادياً ومتعمداً فيعرف الغش الضريبي. التصرف الذي يتجه فيه إرادة المكلف عن قصد إلى التحقق من العبء الجبائي بإستخدام طرق غير مشروعة أو إحتتمالية بهدف إخفاء دخله الحقيقي الذي يمثل وعاء الضريبة الحقيقي، فهو من عنصرين ملازمين: الأول، عنصر مادي يتمثل في سلوك إرادي يتجسد في الطرق غير المشروعة والوسائل الاحتمالية، والثاني، عنصر معنوي قوامه نية المكلف التحقق من العبء الضريبي أو إسقاطه كلها، وهو سلوك يستوجب فرض عقوبات جبائية أو إدارية أو مدنية للحد من هذه الظاهرة. (طارق، 2013، صفحة 125)

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

الفرع الثاني: التهرب الضريبي:

التهرب الضريبي هو عدم دفع الضريبة المستحقة على المكلف، ويكون ذلك إما جزءاً منها أو كل النسبة المفروضة عليه، حيث يتم التهرب قبل بدء فترة الدفع أو خلالها باستخدام وسائل غير مشروعة. (بساس، 2013، صفحة 203) كما أن التهرب من الضريبة يعني أن يتخلص المكلف من دفع الضريبة المتوجبة عليه كلياً أو جزئياً دون أن يعكس عبئها على الغير.

تتعدد تعريفات التهرب الضريبي، وتختلف وجهات النظر بين الباحثين بشأنها حيث أن القانونيين يؤكدون على الجانب القانوني للتهرب الضريبي في حالة ما إذا كانت الطرق المستعملة. (الكعي، 2019، صفحة 09) مشروعة أو غير مشروعة، ويميزون بين أنواعه، بينما الاقتصاديين لا يجدون فرق بين أنواع التهرب الضريبي حيث أن لها نفس الآثار على الخزينة العامة مهما كانت صور التهرب من تحمل عبء الضريبة وأيا كان نوعها. (بناتة، 2012، صفحة 11)

فقد عرف التهرب الضريبي في علم المالية العامة على أنه: "تخلص المكلف كلياً أو جزئياً من أداء الضريبة، دون نقل عبئها إلى غيره، مما يؤثر في حصيلة الدولة من الضريبة ويضيع عليها حقها"، (الخطيب، 2015، صفحة 50) وعرف بأنه "كل عمل ينتج عنه تخفيض أو إلغاء الضريبة، أو تأجيل لتاريخ استحقاقها، أو زيادة في قيمة الضريبة المطلوب تنزيلها أو استردادها، دون وجه حق". (قطيش، 2017، صفحة 35)

وعرفه جانب آخر من الفقه بأنه "تخلص المكلف بالضريبة من عبئها، كلياً أو جزئياً، بما يضر بالخزينة العامة، باستعمال طرق خارجة على القانون". (السيد، 2013، صفحة 108)

وعرف كذلك بأنه "تخلص الخاضع للضريبة كلياً أو جزئياً من أداء الضريبة، دون نقل عبئها إلى غيره، مما يؤثر في حصيلة الدولة من الضريبة ويضيع عليها حقها، وبأنه يتمثل في قيام الخاضع للضريبة ببعض الأعمال أو الأفعال المخالفة للقانون والتي من شأنها تخفيض مقدار الضريبة المستحقة عليه". (فياض، 2015، صفحة 226)

وذهب جانب من فقهاء القانون إلى رأي بأن "التهرب الضريبي يتحقق بكل نشاط إيجابي أو سلبي، يتسم بالاحتيال أو الغش، يأتيه شخص ألزمه القانون بأداء الضريبة أو ألقى عليه عبء الوفاء بها، ويكون من شأنه التخلص من أدائها أو عدم الوفاء بالتزاماته الضريبية كلياً أو جزئياً، سواء في مرحلة الربط أو في مرحلة التحصيل، بقصد التوصل إلى ضياع حق الخزينة العامة في الضريبة المستحقة قانوناً، ويقرر القانون عقاباً على ذلك". (السيد، الجرائم الضريبية، 1990، صفحة 108)

الفصل الأول: الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

ويتضح من التعريفات السابقة وتحديدًا القانوني منها، بأن التهرب الضريبي الذي يقوم على أساس مخالفة القانون قد ينطوي على الغش أو أساليب غير مشروعته " ويتمثل في امتناع الخاضع للضريبة الذي توافرت فيه شروط الخضوع للضريبة عن الوفاء بها، مستعينا في ذلك بكافة أنواع الغش، وهو يعبر عن رفض الفرد الطبيعي أو المعنوي دفع مبلغ الضريبة، دون أن يكون له عذر في عدم الانصياع للتضحية التي تطلبها الدولة تحقيقاً للمصلحة العامة ". (إبراهيم، 1998، صفحة 30)

وقد عرف المشرع الإماراتي التهرب الضريبي فيما أصدره من تشريعات ضريبية وتحديدًا في القانون الاتحادي رقم (7) لسنة 2017 في شأن الإجراءات الضريبية على أنه " استخدام وسائل غير قانونية ينتج عنها تخفيض مقدار الضريبة المستحقة أو عدم دفعها أو استرداد لضريبة لم يكن له حق استردادها وفقاً لأي قانون ضريبي".

وعرفه كذلك ضمن أحكام المرسوم بقانون اتحادي رقم (7) لسنة 2017 في شأن الضريبة الانتقائية بأنه " استخدام الشخص لوسائل غير قانونية ينتج عنها تخفيض مقدار الضريبة المستحقة أو عدم دفعها أو استرداد لضريبة لم يكن له حق استردادها وفقاً لأحكام هذا المرسوم بقانون.

الفرع الثالث: الفرق بين الغش والتهرب الضريبيين

من المهم تمييز التهرب الضريبي عما قد يختلط به من مصطلحات قانونية مماثلة، والتي من شأنها التسبب في الخلط، ومن أمثلة ذلك الغش الضريبي، والتجنب الضريبي. (الكعي، 2019، صفحة 13)

واختلفت الآراء حول الفرق بين التهرب الضريبي والغش الضريبي، حيث ذهب البعض إلى القول بأن فكرة التهرب الضريبي فكرة أعم وأشمل من فكرة الغش الضريبي، فالتهرب هو الجنس أما الغش فهو النوع، فالغش وفقاً لهذا الإتجاه يعد حالة خاصة من حالات التهرب الضريبي، وهي حالة التهرب من الضريبة عن طريق التدليس والخداع. (ناشد، 1999، صفحة 27)

حيث أن حالات التهرب الضريبي عديدة ومتنوعة ومنها : إدراج الخاضع للضريبة مبلغ الضريبة في الإقرار الضريبي بأقل من قيمة الضريبة المقدرة نهائياً ، ومنها ما يتم عن طريق إخفاء نشاط أو جزء منه مما يخضع للضريبة ، كما يتم كذلك عن طريق تقديم الإقرار الضريبي السنوي على أساس عدم وجود سجلات أو حسابات مع تضمينه بيانات تخالف ما هو ثابت لديه من سجلات او حسابات أخفاها ، كذلك يعد من حالات أو صور التهرب الضريبي ما تنطوي منها على غش وتدليس كإصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع أو غيرها من المستندات لإيهام

الفصل الأول: الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

إدارة الضرائب بقلّة الأرباح أو زيادة الخسائر، لذا يطلق على هذه الصورة ما يسمى بالغش الضريبي. (قانون الضريبة جمهورية مصر، 2005)

وذهب البعض إلى أن التمييز بين التهرب الضريبي والغش الضريبي يقوم على أساس فكرة المشروعية، فالتهرب قد يكون مشروعاً كتجنب الشخص الطبيعي أو الاعتباري حصول الواقعة المنشئة للضريبة، أما الغش الضريبي فيتم عن طريق اللجوء إلى أساليب التدليس والخداع للتخلص من الضريبة، ويطلق على ذلك ما يسمى التهرب الضريبي غير المشروع.

ونرجح ما ذهب إليه الرأي الأول من أن الغش الضريبي أحد أنواع التهرب الضريبي، حيث أن تقسيم التهرب الضريبي إلى مشروع وغير مشروع يعطي مفهوماً خاطئاً للتهرب -لما سبق بيانه من أسباب عند التمييز بين التهرب الضريبي والتجنب الضريبي. (ناشد، 1999، صفحة 23)

لذا فإننا نستخلص مما سبق أن التهرب الضريبي لا يمكن أن يكون مشروعاً بل هو سلوك غير مشروع ويشكل إنتهاكاً للتشريعات الضريبية، ويعتبر الغش الضريبي أحد صور التهرب الضريبي، والذي يلجأ إليه الخاضع للضريبة من خلال إستخدام أساليب التدليس والخداع للتخلص من دفع الضريبة المستحقة.

إلا أنه يجب التمييز بين التهرب من الضريبة والغش الضريبي، فالغش ليس إلا حالة خاصة من التهرب يتضمن مخالفة لأحكام القوانين والأنظمة ولذلك نطلق عليه أحيانا " التهرب غير المشروع " لتمييزه عن " التهرب المشروع " غير المشوب بالغش والذي لا يتضمن أية مخالفة للقانون.

1- التهرب المشروع أو التجنب الضريبي: وهو استغلال المكلف لبعض الثغرات القانونية بغية عدم تحقق الضريبة عليه بصورة صحيحة وعدم الالتزام بدفعها، أي أن الشخص يتمكن من التخلص من الالتزام بدفع الضريبة دون أن يضع نفسه في مركز المخالف للقانون.

2- التهرب غير المشروع (الغش الجبائي): الغش الجبائي ظاهرة عالمية وقديمة، له تأثيرات خطيرة على الاقتصاد الوطني وله عدة تعاريف لعل من أهمها:

- الغش الجبائي هو تعمد المكلفين بالضريبة على مخالفة القوانين الضريبية بغرض التملص من الضريبة أو من وعائها.

- الغش الجبائي هو الاعتداء المباشر والصريح على القوانين الضريبية والمحاسبية سواء كان على وعي أم لا مع استخدام أساليب وطرق مادية للتملص من دفع الضريبة.

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

الجدول رقم 02: أوجه التشابه والاختلاف بين التهرب والغش الضريبيين :

أوجه الاختلاف		أوجه التشابه
الغش الضريبي	التهرب الضريبي	
<ul style="list-style-type: none"> - يتم بإستعمال أساليب مخالفة للتشريع الضريبي. - يشتمل على عناصر مادية وعناصر معنوية. - يعتبره القانون جنحة ويعاقب على إرتكابها. 	<ul style="list-style-type: none"> - غير مخالف للقانون والتشريع الضريبي. - يشمل على العنصر المعنوي فقط - لا يعاقب عليه القانون 	<ul style="list-style-type: none"> - كل منهما سلوك يهدف من خلالها المكلف إلى التخلص من دفع الضريبة كلياً أو جزئياً. - كل منهما ناتج عن ضعف الوعي الضريبي للمكلف. - كل منهما يشمل العنصر المعنوي والمتمثل في توفر القصد ونية التهرب. - كل منهما يؤدي إلى حرمان الخزينة من الإيرادات الضريبية.

المصدر: بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر بين 1999-2009، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة تلمسان، 2010-2011، ص 49

المطلب الثاني: أنواع الغش والتهرب الضريبيين

للغش والتهرب الضريبيين أنواع وهي :
الفرع الأول: الغش الضريبي (رحال، 2006، صفحة 43)

أولاً: الغش البسيط والغش المعقد:

- الغش البسيط:

يتمثل هذا النوع من الغش في كل محاولة متعمدة من أجل دفع ضريبة أقل وهذا من خلال تقديم تصريحات ناقصة، تتضمن بيانات ناقصة أو خاطئة بسوء النية، أو التأخر في تقديمها أو عدم تقديمها نهائياً، فهو إذا: كل تصرف أو إغفال مرتكب من أجل التخلص من الضريبة. (Claude, 1984, p. 91)

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

- الغش المعقد:

يمكن تعريفه بأنه غش بسيط مقرون بممارسات تدليسية، أي أن المكلف يستعمل أساليب ماهرة تمكنه من التخلص من الضريبة، وكذلك مسح كل الآثار التي قد تؤدي إلى كشف مغالطاته. ويتميز هذا النوع من الغش بأنه يجمع عناصر الجريمة، أي أن الغش المعقد يتوفر على العناصر التالية:

- عنصر النية: أي أن المكلف على دراية بأن الفعل غير مشروع.

- العنصر المادي: والمتمثل في تخفيض أساس الضريبة.

- عنصر التدليس: ويعني لجوء المكلف إلى مسح كل الأدلة ترقبا لأي مراقبة محتملة.

ثانيا: الغش الوطني والغش الدولي: في هذا النطاق يصنف الغش كما يلي:

- الغش الوطني (المحلي): يمكن تعريفه بأنه كل إستعمال الطرق وممارسات عس من قبل المكلف محاولة منه للتخلص بصفة غير شرعية من التزاماته الجبائية الناجمة عن التشريعات الجبائية الوطنية. ويمكن كذلك تعريفه بأنه كل غش يتم داخل حدود الدولة، يكون المكلف في مواجهة سلطات بلده فهو يخضع لقانون جبائي وحيد.

- الغش الدولي: يتمثل هذا النوع من الغش في عدم دفع الضريبة أو الضرائب داخل البك وتحويل المداخيل إلى بلد يتميز بجاذبية جبائية إن صح التعبير، وهذا بغية التقليل من المبالغ المقطوعة وهذا النوع من الغش يرجع إلى التطور الكبير الذي عرفته التبادلات الدولية والنشاط الكبير الذي غير حركة رؤوس الأموال. (عدلي، 1999، صفحة 21)

الفرع الثاني: أنواع التهرب الضريبي

من خلال تحديد طبيعة التهرب الضريبي لاحظنا أنها متعلقة بالكيفية التي يتم من خلالها التخلص من دفع المستحقات الجبائية، وهذا إما بالغش أو التجنب الضريبي، ونظرا لتداخل وتشابه هذين المصطلحين يجب الفصل بينهما لأنهما ظاهريا يؤديان إلى نفس المعنى، أما جوهريا فهما غير ذلك ومنه يمكن تصنيفها من الناحية الشرعية (القصدي) إلى: التهرب المشروع (التجنب الضريبي): فالتجنب الضريبي يعرفه J.C.MARTINEZ بأنه " هو فن تفاعلي الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي. (J.C.MARTINEZ, 1984, p. 13)

التهرب الضريبي هو التخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة من أعباء الضريبة وعدم الالتزام الموجودة في التشريع الضريبي الذي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية (قد يكون

الفصل الأول: الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

مقصودا من طرف المشرع لتحقيق بعض الغايات الاقتصادية والاجتماعية كأن تفرض ضريبة دخل على جميع الأرباح الصناعية والتجارية ثم تستثنى منها أرباح بعض المؤسسات الصناعية ضمن شروط معينة تشجيعا لإنشاء هذه المؤسسات). (بوعكاز، 2014، صفحة 26)

بعد التعرض إلى مفهوم التهرب الضريبي وتصنيفاته نتطرق هنا لأشكال التهرب الضريبي وهي الحالات التي تمكن المكلف من التخلص من الضريبة دون مخالفة القانون وهي كما يلي: (رحال نصر، 2006، صفحة 46)

- **الإمتناع:** وهو أبسط طريقة للتهرب من الضريبة وبصورة أوضح ، فإن المكلف يمتنع عن القيام بالواقعة أو التصرف الذي تفرض على أساسه الضريبة ، ومثال ذلك إمتناع الشخص عن إستهلاك سلعة ما خاضعة الضريبة مرتفعة ، و هذه الضريبة قد تكون مقصودة من طرف المشرع الذي يهدف إلى دفع الأفراد بطريقة غير مباشرة إلى التقليل من إستهلاك السلعة محل البحث مراعاة لإعتبارات اقتصادية أو إجتماعية مختلفة كالحد من إستيرادها توفيراً للعمالات الأجنبية أو تشجيع إنتاج السلع البديلة لها أو الحد من إستهلاكها حفظاً للصحة العامة ، (أحمد ج.، صفحة 244) و طريقة الإمتناع هذه تؤدي بالمكلف لتجنب دفع الضريبة كلياً أو جزئياً ، و يكون عدم الدفع كلياً عندما يمتنع المكلف من إستهلاك السلع لتجنب دفع الضرائب على الإتفاق كما يستطيع أن يوظف كل ثروته في سندات قرض أصدرتها الدولة و أعفته و أعفت دخله من الضرائب لتشجيع الإكتتاب فيه فالمكلف لا يدفع أي ضريبة على ثروته كما يكون عدم الدفع جزئياً كأن يقلل من أرباحه الخاضعة للضريبة وذلك بالتقليل من نشاطه حتى لا يتجاوز الحد المقرر إخضاعه للضريبة.

- **الإحلال:** يستهدف المشرع هذه النتيجة تحقيقاً لأغراض معينة ، و في هذا الإطار قد يشجع هذا الأخير الأفراد على التوجه نحو الإنتاج الزراعي من أجل تحقيق الإكتفاء الذاتي و خلق مناصب شغل و القضاء على البطالة وفي هذه الحالة يحرص المشرع على إعفاء المتهمين بهذا الميدان من الضرائب وغالبا ما يكون هذا الإعفاء لمدة معينة تشجيعاً و تحفيزاً لهم ، وهذا الإعفاء أو التقليل من الضرائب قد يمس أحيانا الإنتاج التقليدي أو الحرفي لما له من أهمية على الصعيد الثقافي و الحضاري.

- **الإستفادة من ثغرات القانون:** قد يحتوي القانون الجبائي على ثغرات تسمح للمكلف أن يستفيد منها ، وهذه الثغرات و تكون نتيجة عدم إحكام هذه النصوص التي تجعل هذا المكلف يحصل على أرباح دون الخضوع للضريبة المقررة على مثل هذه الأرباح ، و مثال على ذلك أن تقوم شركة ما بتوزيع جزء من أرباحها على المساهمين ليس في الصورة العادية أي توزيع مبلغ نقدي على كل مساهم ولكن في صورة أخرى هي زيادة رأس مالها بمقدار هذا الجزء من الأرباح و إصدار أسهم بها توزع مجاناً على المساهمين كل بقدر نصيبه في

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

الأرباح و تستند الشركة في عدم دفع الضريبة على إيرادات القيم المنقولة المقررة على هذه الأرباح الموزعة على المساهمين إلا أنه لا يوجد نص صريح في التشريع الجبائي يقضي بفرض هذه الضريبة على الأسهم المجانية التي توزع على المساهمين .

وما يستنتج من هذه الحالات هو توفر سوء نية المكلف الذي يتجنب دفع الضريبة وبالتالي عدم تحميله لنصيبه كاملا في الأعباء العامة، أن على المشرع الجبائي أن يضبط النصوص القانونية وصياغتها صياغة دقيقة وواضحة لا تحمل غموض ولا يترك ثغرات يتم التأويل فيها أو تفهم على غير ما قصده فعلا.

المطلب الثالث: أسباب الغش والتهرب الضريبيين

إن الغش الضريبي يتزايد يوما بعد يوم، بتزايد حجم النشاط الاقتصادي وعدد السكان، الشيء الذي يؤدي إلى حرمان الخزينة العمومية من أموال هائلة كل سنة.

الفرع الأول: أسباب الغش الضريبي

إن الأسباب والدوافع المؤدية لهذه الظاهرة هي كثيرة نجملها فيما يلي: (فايزة، 2017، صفحة 13)

1- أسباب تعود للمكلف:

يقصد بها الجانب النفسي والاجتماعي، حيث يعتبر العامل النفسي مهما في ظاهرة الغش الضريبي، فالمكلف يشعر بالظلم إذا قامت الدولة باقتطاع جزء من ثروته هذه وذلك بفرضها ضريبة محددة على نشاطاته التي يقوم بها بكد وتعب، وتزيد شعوره بالظلم إذ رأى غيره قد قام القانون بإعفائه من دفع الضريبة دون أسباب مقبولة لديه، هنا يقوم المكلف أيضا برفض القيام بواجبه الضريبي فيلجأ للغش.

وهذا في غياب الثقافة الجبائية لدى أغلبية الأفراد الذين لا يحسون بالذنب عند قيامهم بمغالطة مصلحة الضرائب، وذلك من خلال عدم إيفائهم بالتزاماتهم الجبائية، وهذا راجع إلى نقص الوعي الضريبي. (كرسودي ومنصوري، 2015، صفحة 85)

أما الجانب الاجتماعي في الغالب تكون له علاقة بالتاريخ، فالطريقة التي كان يتحصل عليها الاستعمار على الضرائب كانت تتميز بالعنف والظلم، إذ بقيت راسخة في أذهان المواطنين مما أدى إلى كره المجتمع للضريبة والتهرب من دفعها دون الشعور بالذنب أو الجرم.

الفصل الأول: الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

2- أسباب ذات طابع إقتصادي:

تعتبر فترات الكساد التي يمر بها أي بلد مناخا ودافعا بسبب قلة النقود، وانخفاض دخل المكلفين، وضعف قدرتهم الشرائية التي تؤدي بالضرورة إلى عدم تحملهم لأي زيادة في العبء الضريبي، وهو عكس ما يحدث في فترات الرخاء والازدهار الاقتصادي، حيث تكثر النقود ويرتفع دخل الأفراد، وتنخفض الأسعار بسبب الزيادة في العرض، الأمر الذي يسر عملية نقل العبء الضريبي إلى المستهلك. (مراد، 2002، صفحة 294)

يعتبر انتشار الاقتصاد الموازي سبب آخر الارتفاع نسبة الغش الضريبي، فعدم التنظيم المحكم لسوق السلع والخدمات وانتشار المنافسة غير المشروعة، وغياب الشفافية في المعاملات التجارية يساهم بشكل كبير في إفلات مبالغ مالية ضخمة من الرقابة الجبائية. (رحمة، 2013، صفحة 85)

3- أسباب متعلقة بالإدارة:

نذكر منها:

- عدم فعالية الرقابة: إذا كانت مصالح الإدارة الجبائية تحاول بقدر الإمكان ممارسة الرقابة والتحقق من أجل تحصيل أفضل الضرائب، فإن الأمر لم يكن بالسهل أمام ما يقوم به المكلفون من تحايل للإفلات من الضرائب، حيث أنه يوجد الكثير من التجار يمارسون أعمالهم التجارية دون استعمال الفواتير أو في غياب محل تجاري أو استعمال سجلات تجارية وهمية. (الرحيم، 2012، صفحة 25)
- تعقد الإجراءات الإدارية الخاصة بالتحصيل: إن تعقد هذه الإجراءات التي تواجه المكلف قد تدفعه إلى التهرب من دفع الضريبة لاعتماد الإدارة على كثرة الوثائق التي تطالبه بها مع كثرة إجراءاتها وتعقيدها، فتولد لديه دافعا للتهرب من الالتزامات الواجبة عليه، وهو ما يوجب على الإدارة العمل على تسهيل هذه الإجراءات.
- صعوبة تقدير الوعاء الضريبي: مثال ذلك صعوبة تقدير الدخل الصافي، وتقدير الملكيات الشيء الذي يسهل للمكلف إخفاء وعاء الضريبة، أو قد تؤدي إلى ربط الضريبة بأقل من القيمة الحقيقية بها، وهذه هي أحدث صور التهرب، أو بأكثر من قيمتها الحقيقية وهذا ينطوي على الإخلال بالعدالة التي هي من المبادئ الأساسية للضريبة والتي تقضي بأن يشارك كل الأفراد في تحميل أعباء الدولة تبعاً لمقدرتهم التكلفة.
- غياب المفاهيم الحديثة في تسيير الإدارة الضريبية.

الفصل الأول: الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

- ضعف حوافز العاملين في الإدارة الضريبية مما يجعلهم عرضة للابتزاز والرشوة هذا ما يجعلهم يتساهلون في متابعة ممارسات الغش لضريبي.
- عدم شفافية الإجراءات الناتجة أحيانا عن تعقد وتعارض التشريعات الضريبية.

الفرع الثاني: أسباب التهرب الضريبي

هناك جملة من الأسباب والعوامل التي تدفع بجل المكلفين لعدم الالتزام بواجباتهم الضريبية ونجد من بينها: (سميرة، 2014، صفحة 29)

1- الأسباب المباشرة:

أ- الأسباب التشريعية: لقد زادت في تعقيد القواعد التشريعية للنظام الضريبي من احتمالات التهرب الضريبي سواء في تقدير الوعاء أو في حساب قيمة الضريبة أو الإعفاءات أو التخفيضات. ومن هنا يمكن حصر أهم الأسباب التشريعية في عيوب التشريع الضريبي في النقاط التالية: (المنعم، 2000، صفحة 225)

- نظام جبائي معقد وهذا لتعقد التشريع الضريبي (عدم وضوح الصياغة) ووجود بعض الثغرات ما يؤدي إلى خلق مشاكل الإدارة المالية وتزايد احتمال التهرب.

- نظام جبائي غير مرن أي أنه غير مرتبط بالتنمية وطبيعة تطور الأنشطة الاقتصادية لذلك يجب تتبع أساليب عمل مرنة تتلاءم مع الظروف الاقتصادية العامة.

- تعدد الضرائب مما يؤدي إلى إرهاق المكلف بالضريبة وترك ثغرات يمكن التسلل منها بسهولة.

- عدم استقرار التشريعات هذا راجع إلى التغيرات الدائمة التي تحدث في مجال التقنين الجبائي مما يصعب على المكلفين من جهة مسايرة التغيرات التي تطرأ على النظام والقواعد المعمول بها، ومن أخرى تؤدي إلى خلق حالة حساسية من الضريبة، تدفع بهم إلى رفض كل مشروع لإصلاح الضريبي وبالتالي زيادة ميلهم للتهرب الضريبي.

- إن ارتفاع نسبة الضريبة وزيادة عبئها، يؤدي إلى حدوث ضغط جبائي. (قدي، 1995، صفحة 50)

ومنه يمكن تعريف الضغط الجبائي على أنه " هي العلاقة التي تقدم النسبة المئوية للدخل المقتطع في شكل ضرائب ورسوم على الدخول المحققة من طرف كل فرد مكلف بالضريبة أو من طرف الدولة في حد ذاتها ". (محززي، 2004، صفحة 284)

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

ب- الأسباب الإدارية: عيوب في الإدارة هذا العامل يتعلق بالعاملين في الدوائر الضريبية فقد تجدهم غير مؤهلين وغير أكفاء وقد تجدهم يعقدون الإجراءات المتبعة في التحصيل الضريبي وقد لا يعدلون في تطبيق القوانين الضريبية. (الحاج، صفحة 89)

إذ أن النقائص الموجودة فيها، وتتجلى أهم هذه النقائص في:

- ضعف الوسائل المادية والمالية، النقل، الرواتب، الحوافز والتي ما زالت لا تشبع رغبة العاملين مما يدفعهم إلى الانحراف أو التقصير في الاضطلاع بمسؤولياتهم الوظيفية على أكمل وجه. (الواحد، 2000، صفحة 812)
- العدد الهائل للمكلفين الخاضعين للضريبة والملفات المعروضة للدراسة.
- صعوبة تقدير الوعاء الضريبي والذي يكون جزائيا بأكثر أو أقل من القيمة الفعلية مما يؤثر معنويا المكلف وقد يدفعه إلى التهرب.
- ضعف الإمكانيات المادية، من خلال نقص الوسائل المادية حيث أن جميع المؤسسات والقطاعات قد استفادت من مشاريع عمرانية تعكس الواقع إلا أن القطاع الجبائي لم يتحصل على أي إصلاح كونه يزاول عمله في منشآت موروثية من قبل الاستعمار.
- من ناحية الكفاءة من أخطر الوسائل التي يلجأ إليها الموظف هي الرشوة التي تظهر أساسا الجانب السلبي له أي عدم وجود وعي مهني.
- تعقد وكثرة الإجراءات الروتينية تغرس روح الكراهية تجاه الضريبة.
- نقص التوعية وضعف العلاقة بين الإدارة والمكلف.

2- الأسباب غير مباشرة:

- أ- الأسباب النفسية: هناك العوامل النفسية يشعر بها المكلف تجعله يتهرب من دفع الضريبة لاعتقاده عدالة الضريبة أو شعوره بعدم الانتماء. الخ. (بوعكاز سميرة، 2014، صفحة 33) بالإضافة إلى: (مسعد، 2002، صفحة 179)
- الاعتقاد السائد بأن الضريبة أداة افقار 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.

الفصل الأول: الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

- الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة، لأنها لا تستند على منطلقات عقائدية بعكس الزكاة التي تعتبر من أركان الإسلام.
- الاعتقاد أن التهرب من دفع الضريبة لا يعد تصرفا لا أخلاقيا وتبررهم في ذلك أن تهربهم هذا لا يشكل خسارة لأحد استنادا إلى الفكرة سرقة الدولة لا تعد سرقة مادامت هذه الأخيرة شخصا معنويا، والمستمدة من قول شارل لامب المتهرب من الضريبة سارق شريف لأنه لا يسرق إلا الدولة التي تعتبر شيئا مجردا.
- ب- الأسباب السياسية: انعدام الاستقرار السياسي والاقتصادي داخل الدولة عادة ما يكون سببا لشيوع التهرب الضريبي لأنه يولد الإحساس لدى الأفراد بعدم قدرة السلطات العامة على القيام بوظيفتها، وبالتالي: عدم قدرتها على مطالبتهم بأداء التزاماتهم الضريبية حيث تبين الدراسات أن التهرب يرتفع كلما ساد المجتمع حالة من السخط العام على الضرائب: (زغدود، 2005، صفحة 213)
- زيادة الشكوى من عدم إنفاق حصيلة الضرائب في المنافع العامة.
- عدم وجود عدالة في توزيع الدخل القومي أو في توزيع الخدمات الاجتماعية التي تقوم بتأديتها الحكومة والقطاع العام، خاصة إذا شاع بينهم أن حصيلة الضرائب إنما تذهب للإنفاق على قلة من المجتمع الذين يعتبرون من أكثر المتهربين من دفع الضرائب، وكذلك تذهب للإنفاق على أغراض مظهرية لا لزوم لها.
- ت- الأسباب الاقتصادية: إن الأسباب 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 الوضعية الاقتصادية للمكلف انعكاسا كبيرا في أداء واجبه تجار الضريبة، إذا كان المكلف يتمتع بوضعية مالية جيدة، فإن ميله للتهرب من دفع الضريبة يكون ضعفا وهذا نتيجة قدرته التسديد، أما في الحالة العكسية أين يكون المكلف يتمتع بوضعية مالية متدهورة فإن ميوله للتهرب عن دفع يكون أقوى. وهذا ما يبين لنا أن نسبة التهرب الضريبي في الدول المتقدمة منخفضة مقارنة بالدول النامية نظرا لارتفاع عوائد الأفراد.
- ث- الأسباب الأخلاقية: وتتمثل في ضعف الوعي الضريبي والأخلاق المالية عند المكلفين «، ويرجع بعض المؤلفين سبب ضعف الوعي الضريبي عند المكلفين إلى المعارضة والمخالفة للقوانين، وبشكل عام يرجع ضعف الوعي الضريبي إلى عدة عوامل منها: (بساس، مكافحة التهرب والغش الضريبي، 2013، صفحة 203)
- اعتقاد الشخص أنه يدفع للدولة أكثر مما يأخذ منها، أو عدم شعوره بما تقدمه له الدولة من خدمات.
- اعتقاد الشخص أن الدولة تسيء استخدام الأموال العامة وأنها تضر أكثر مما تنفع.

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

- اعتبار الضريبة اقتطاع مالي دون مقابل، وبالتالي أداة تعسف على أملاك الأفراد.

المبحث الثالث: أساليب وآثار الغش والتهرب الضريبيين وطرق مكافحتهما

من خلال هذا المبحث سنتناول أساليب وطرق مكافحة الغش والتهرب الضريبيين، وأثار كل منهما.

المطلب الأول: أساليب الغش والتهرب الضريبيين

هناك العديد من الوسائل التي يلجأ إليها المتهربون ضريبياً من أجل تخفيض الدخل الخاضع للضريبة، وبالتالي تقليل مقدار الضريبة المستحقة عليهم، وقد يستخدم المتهرب ضريبياً هذه الوسائل بشكل مستغل، أو قد يتم استخدام أكثر من أسلوب تهرب من الضريبة في وقت واحد، ومن أبرز أساليب التهرب من دفع الضريبة ما يأتي: (الهيئة العامة للضرائب، 2022)

- عدم الإبلاغ عن جميع المصادر التي يتحصل منها على الدخل في حال وجود أكثر من مصدر.

- تعمّد الإدخال الخاطئ لبعض الأرقام في السجلات المحاسبية أو تسجيل أرقام لا تعكس المبالغ الفعلية.

- الخلط بين النفقات الشخصية والنفقات التجارية للمكلف.

- محاولة تضخيم النفقات والمصروفات المختلفة بهدف تخفيض الدخل الخاضع للضريبة.

المطلب الثاني: آثار الغش والتهرب الضريبيين

الفرع الأول: الآثار المترتبة عن جريمة الغش الضريبي

تعد الضريبة مرآة لسيادة الدولة وبالتالي لا تكون الميزانية متوازنة إلا إذا لعبت الضريبة دورها الأساسي، ألا وهو تمويل الخزينة العامة بما يكفي من نفقات الدولة وتحقيق النفع العام، والغش الضريبي يقف حائلاً دون تحقيق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية، مما ينتج آثار سلبية في مختلف المجالات ولاسيما على المستوى الاقتصادي والاجتماعي والمالي والسياسي: (فايزة فرحات سليمة صبايحي، 2017، صفحة 18)

1- الآثار المالية : تعتبر الضرائب من أهم موارد خزينة العمومية ، و ضياع نسب هامة من هذه الموارد

بسبب الغش الضريبي يؤدي للإضرار الخزينة العمومية ، و ميزانية الجماعات المحلية سواء كانت بلدية أو

ولاية ، فالغش الضريبي بشكل عام يخل بالسياسة المالية للدولة ، و يترتب عن ذلك عدم قدرة الدولة على

أداء وظيفتها الاقتصادية و السياسية و الاجتماعية الأمر الذي يساهم في الإخلال بمبدأ العدالة الاجتماعية

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

و انخفاض الدخل القومي و الفردي ، و عجز في الميزانية العامة بشكل يدفع الدولة للبحث عن مصادر تمويلية أخرى لسداد هذا العجز كالقروض الداخلية أو الخارجية التي يترتب عنها عدة انعكاسات سلبية في حالة عدم سدادها ، حيث يشكل ذلك عبء ثقيل على الدولة ، و يترتب عن التأخر في دفعها ارتفاع نسبة الفائدة التي تترتب عن الدين العام ، واستمرار ذلك لمدة طويلة يؤدي لفقدان الثقة في الدولة بسبب تراكم الفوائد المترتبة عن الدين العام بشكل يهدد سواء المستقبل الاقتصادي أو السياسي للدولة . (نادية، 2014، صفحة 37)

2- الآثار الاجتماعية : يخل الغش الضريبي بفكرة العدالة في توزيع الضريبة ، و تنتشر الطبقية في أوساط المجتمع ، حيث تظهر عناصر الملكية في الطبقة التي تحترف الغش الضريبي ، و عادة ما يتم تبيض عائدات الغش الضريبي بشراء عقارات و منقولات أو تمويل مشاريع اقتصادية ، الأمر الذي يدفع المكلف النزيه للشعور بالغبن، (عباس، 2012، صفحة 191) و تهتز ثقته في الدولة بسبب عجزها عن إيجاد آليات فعالة تسمح بامتصاص الأموال الضخمة التي يتم تداولها في السوق الموازية ، و التي تساهم في تحقيق النفع الخاص، و تضر بالمجتمع بسبب اعتياد الفرد على احتراف الغش و الاحتيال ، و التدليس لتحقيق الكسب السريع ، بحيث تنعدم الثقة و التوازن بين مختلف فئات المجتمع ، إضافة ارتفاع مؤشرات الفقر و الأمية، المهجرة سواء الداخلية أو الخارجية للبحث عن الثروة بكل الطرق الممكنة ، و منها الطرق غير المشروعة كالرشوة و الاختلاس ، و فرض ضرائب مرتفعة على الاستهلاك ، و التي لا تؤثر على أصحاب الدخل المحدود ، فالمساواة في دفع الضريبة بهذا الأسلوب لا يحقق العدالة الاجتماعية بل يساهم في تعميق الفوارق الاجتماعية ، فمن غير المعقول أن يتساوى الأغنياء ، و الفقراء في الاستفادة من نفس الخدمة العمومية بنفس الثمن فيجب أن يدفع أصحاب الدخل المرتفع رسوما أعلى من تلك التي يدفعها أصحاب الدخل المحدود. (ليندة، 2013، صفحة 47)

3- الآثار الاقتصادية : من الآثار الاقتصادية الهامة الناتجة عن الغش الضريبي ، نقص الأموال الخزينة العامة مما يجعل الدولة عاجزة عن تنفيذ المشاريع التي تعود بالمنفعة على المجتمع و بالتالي لن يكون في استطاعتها توجيه النشاط الاقتصادي عن طريق إعفاء الأنشطة المراد تشجيعها من الضريبة ، و منحها بعض الإعفاءات الجبائية للمستثمرين ، و من آثار الغش الضريبي القضاء على المنافسة ، حيث أن المؤسسات المتهربة تقوي مكانتها بينما النزبهة منها و التي تقوم بواجباتها الجبائية تبقى تعاني من كثرة المشاكل المالية ، إذ يؤدي التهرب إلى عدم توزيع الأعباء العامة و تحملها من طرف الممولين الأمانة دون المتهربين ، و تظهر أهم الآثار الاقتصادية الناجمة عن الغش الضريبي فيما يلي :

الفصل الأول:.....الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

- نقص الادخار العام.
- عجز الدولة على تشجيع المستثمرين ومنحهم إعفاءات.
- ركود الاقتصاد.
- ارتفاع معدلات التضخم. (ياقوت، 2002، صفحة 24)

الفرع الثاني: آثار التهرب الضريبي:

يمكن للنظام الجبائي أن يتعايش مع حد معين من الغش الجبائي، وهو حال كل الأنظمة الجبائية في باقي دول العالم لكن لا يجب تجاوز هذا الحد وإلا كان له من الآثار ما يهدد وجود الدولة، فإذا كانت الجباية وسيلة للتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية فإن الغش الجبائي سوف يحد حتما من قيمة هذا التدخل وينعكس على الوضع المالي والاقتصادي والاجتماعي للبلاد، فأهمية الغش الجبائي والآثار الناتجة عنها هي في الحقيقة مؤشرات يجب الأخذ بها لإصلاح الأوضاع على جميع المستويات، وتتمثل آثار التهرب الضريبي في: (بساس، مكافحة التهرب والغش الضريبي في الجزائر، 2013، صفحة 205)

- 1- الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي : يؤدي التهرب إلى نتائج خطيرة جدا من حيث المساس بإنتاجية الاقتصاد القومي ، فمن ناحية يؤدي وجود إمكانيات واسعة للتهرب في نطاق نشاط معين إلى اجتذاب الأفراد والأموال نحوه حتى ولو لم يكن مفيدا بالنسبة للدولة ، أي حتى لو كانت إنتاجيته الاجتماعية منخفضة بالنسبة لغيره من أوجه النشاط التي لا تتوافر فيها أو تقل فيها هذه الإمكانيات ، ومن ناحية أخرى يخل التهرب الضريبي بشروط المنافسة بين المشروعات فهو لا يسمح بفوز المشروعات الأكثر كفاءة أو الأكثر فائدة بالنسبة للدولة والأفضل تجهيزا أو الأحسن تنظيما حسب ما يقضي به منطق الإنتاجية ، بل على العكس يعطي فرصة الانتصار للمشروعات الأكثر قدرة على التهرب من الضرائب.
- 2- الآثار الاجتماعية والسيكولوجية: يؤدي الغش الجبائي إلى إسقاط العبء الجبائي على العناصر الجبائية النزيهة وهذه الوضعية تحفزهم على اللجوء لأساليب، وعليه فإن آثاره تبدو أكثر وضوحا على المستوى السيكولوجي، وهذا من حيث:
 - أ- تدهور عامل الصدق في المعاملات: الغش الجبائي يفسد تصرفات محترفيه، وبذلك تنعدم الثقة بين المتعاملين لأن كل واحد منهم يعلم بأن الطرف الآخر يمسك محاسبة مزورة لاعتبارات جبائية، مما يؤدي إلى عدم الاطمئنان في منح القروض للزبائن لأن الإدارة الجبائية قد تتدخل في كل وقت وتلقي على

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

عاتقهم ديونا ثقيلة بسبب الغش الجبائي، مما يؤدي إلى عدم أداء مستحقات الموردين والذين قد يتابعون جبائيا أيضا.

ب- تثبيت وتعميق الفوارق الاجتماعية: الغش الجبائي يعكس صفو العلاقات بين مختلف الطبقات الاجتماعية حيث إمكانية الغش غير متساوية لديها، فعند إعداد الدولة لموازنتها تأخذ بعين الاعتبار الخسائر الجبائية الناتجة عن الغش وللاحتفاظ بهامش أمان تقوم بزيادة طلباتها مقارنة باحتياجاتها المالية وذلك عن طريق زيادة نسبة الضغط الجبائي، مما يؤدي إلى تحول العبء الجبائي الإضافي نحو الطبقة الاجتماعية التي لا تتوفر لديها إمكانيات الغش إضافة إلى أنها لا تستطيع تحميل هذا العبء على غيرها (طبقة الموظفين والأجراء).

ت- تدهور الحس الجبائي: إن المناخ العام للغش والخداع بين مختلف طبقات المجتمع يساهم في تدهور الحس المدني بصفة عامة والحس الجبائي بصفة خاصة فلا يمكن تفصيل النفع العام على النفع الخاص إذا كان الفرد يقبل مبدئيا إمكانية التخفيض من المساهمة المالية التي يجب أن يؤديها المجتمع وبذلك فإن الغش هو عامل من عوامل تلاشي واندثار الحس المدني.

3- الآثار المالية: يؤدي التهرب الضريبي إلى الإضرار بالخزينة العامة للدولة، بحيث يفوت على الدولة جزءا هاما من الموارد المالية، ويترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأكمل، وبالتالي تصبح الدولة عاجزة عن أداء واجباتها الأساسية تجاه مواطنيها.

المطلب الثالث: طرق مكافحة الغش والتهرب الضريبيين

أن ظاهرة الغش و التهرب الضريبيين و نظرا لآثارها السلبية المتعددة أصبحت تشكل تحديا كبيرا أمام السياسة المالية و الاقتصادية.

الفرع الأول: وسائل مكافحة التهرب الضريبي

أولا: الآليات الوقائية لمكافحة التهرب الضريبي: (بوحلوفة، 2018، صفحة 41)

1- مراجعة التشريعات الضريبية: يتكون التشريع الضريبي الجيد من مجموعة من الصفات من حيث حسن الصياغة وانسجامه مع الوضع الاقتصادي السائد، فالتشريع المالي الجيد والمنسجم والمتربط عليه ألا يتضمن ثغرات تترك مجالا للتهرب وهذه الأمور تتطلب أيضا تحسين الإجراءات الإدارية من حيث اختصار إجراءات

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

التحقيق والتحصيل مما يساعد على سرعة تحقيق الضريبة وجبايتها وبالتالي يتحقق عنصر الملائمة فلا تطول الإجراءات فتترك مجالاً للمكلف للتهرب من الضريبة. (سعدون، 2016، صفحة 230)

2- إيجاد جهة تنظيم العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية : تشوب العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية حالات الشك وعدم الثقة ، مما يولد مشاكل عديدة تعقد عملية التحاسب الضريبي ، علماً بأن المكلفين دائماً ما يشعرون بأن الإدارة الضريبية تحاول بشق السبل اقتطاع جزء من دخلهم الذي بذلوا جهداً في الحصول عليه فضلاً عن تعسفها في هذا الاقتطاع ، فهم غير مقتنعين بعدالة ما سيحصل منهم ، وعلى هذا الأساس تبرز أهمية تنسيق وتنظيم العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالشكل الذي يخلق أجواء الثقة والقناعة ، ولتنظيم هذه العلاقة يجب أن تكون هناك جهة قادرة على مد جسور الثقة بين طرفي القضية بما ينعكس إيجاباً على الحصيلة الضريبية تفترض دائماً إن المكلف غير صادق فيما قدمه من بيانات مالية ، وبالتالي تلجأ إلى احتساب الضريبة عليه بموجب الضوابط التي تضعها ، ولا تربط خضوع الضريبة بالمقدرة التكاليفية للمكلف ونجد أن قاعدة العدالة هي أساس عمل الضريبة.

3- نشر الوعي الضريبي: يتم ذلك بتعريف المواطنين بالضريبة وطبيعتها ومشروعيتها حق الدولة في تقاضيها، ووجوه إنفاذها من خلال أجهزة الإعلام المختلفة. (عليما، 2013، صفحة 218)

4- تحقيق العدالة الضريبية: لتحقيق مبدأ العدالة الضريبية لابد من مجموعة من السبل والإجراءات منها:

أ- شمولية الضريبة: بحيث تصيب كافة الدخول حتى لا يشعر المكلف الذي يدفع الضريبة أن هناك من يحقق إيرادات ولا يدفع الضريبة.

ب- معدل الضريبة: بحيث يجب أن يكون معدل الضريبة في حدود المعقول لأن أي معدل مرتفع يترك آثاراً سيئة على نفسية دافع الضريبة، وأي ضريبة تكون مرتفعة تدفع إلى التهرب الضريبي، لأن مثل هذه الضريبة تصيب رأس المال ولا تصيب الربح الناجم عن رأس المال.

ت- الإعفاءات الضريبية: أي نظام ضريبي يحتوي على إعفاءات فيها محاباة لبعض الفئات على حساب الفئات الأخرى، لابد أن يدفع دافع الضريبة إلى التهرب منها، لذلك على الإعفاءات أن تكون مدروسة بشكل جيد ويستفيد منها أشخاص بحاجة إلى إعفاءات وإلا أدى الأمر إلى تهرب ضريبي من قبل دافعي الضرائب. (بكر، دون ذكر السنة، صفحة 20)

5- تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر التجارية: كلما نظم المكلفون نشاطهم في دفاتر قانونية ساعد الدوائر الضريبية على تحديد أرباحهم الحقيقية بشكل صحيح، وغياب الدفاتر التجارية الممسوكة بشكل منظم من

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

أغلب المكلفين أحد العوامل الرئيسية في التهرب الضريبي. (عليجات، التهرب الضريبي وأسبابه وأشكاله وطرق الحد منه، 2013، صفحة 118)

- 6- تحسين أداء الإدارة الضريبية: ويتحقق هذا الأمر عن طريق الأمور التالية: (عبد، 2013، صفحة 49)
- تدعيم الإدارة الضريبية بالآلات الحديثة من حاسوب وأجهزة متطورة وضرورة لسرعة إنجاز العمل وذلك بإتباع الأسلوب العصري الحضاري في تنظيم المكاتب وتسلم البيانات وإقامة نظام استعلامات عصري؛
- رفع كفاءة العاملين في الإدارة الضريبية، حتى يمكنهم مواجهة الحالات الجديدة، ويمكنهم تنفيذ الخطط المرسومة، مع ضرورة مراعاة حسن الاختيار من الناحيتين السلوكية والعلمية، فضلا عن الخبرة العملية؛
- الاهتمام بالتدريب العلمي، بحيث لا يكون مكتئبا، بل يكون التدريب عمليا، بحيث يناط بالعاملين الفنيين القدامى وتدريب العاملين الجدد.

ثانيا: الآليات الرقابية لمكافحة التهرب الضريبي: (بوحلوفة، 2018، صفحة 42) تقوم الإدارة الضريبية بمكافحة التهرب الضريبي من خلال الرقابة الجبائية. تعريف الرقابة الجبائية: عرفتها المادة 18-01 من قانون الإجراءات الجبائية " الرقابة الجبائية هي مراقبة الإدارة الضريبية للتصريحات والمستندات المتعلقة بفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر التي تدفع أجورا أو أتباعا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها". (قانون الإجراءات الجبائية)

الفرع الثاني: مكافحة الغش الضريبي في الجزائر

تطورت عمليات الغش والتهرب الضريبي في الجزائر بشكل كبير تبعا للمعطيات الجديدة للسوق الناشئة عن تغير الإطار التشريعي والتنظيمي، بما في ذلك التطور الذي عرفته التجارة الخارجية والتبادلات التجارية على المستوى الدولي. ولقد تبنت الإدارة الجبائية في الجزائر آليات لمكافحة التهرب والغش الضريبي خاصة في بداية التسعينات وبداية الألفية الثالثة: (شارفي، سبتمبر 2017، صفحة 284)

1- الإجراءات الهيكلية للإدارة الجبائية في الجزائر: للتخفيف من الآثار الضارة لهذه الظاهرة

تعمل الإدارة الجبائية على التدخل تدريجيا من خلال التدابير الهيكلية والتشريعية والتنظيمية التالية:

- أ- إعادة تنظيم الهياكل المركزية للمديرية العامة للضرائب اعتبارا من سنة 2006 تم إنشاء مديرية المؤسسات الكبرى وقد كلفت هذه المديرية بتسيير المؤسسات الكبيرة وعالية المخاطر الضريبية. وتجدر الإشارة إلى أن هذا النوع يخضع في تقدير رقم أعماله إلى النظام التقدير الحقيقي المبني على أساس النظام المحاسبي المالي SCF الذي بدأ العمل به في 01 جانفي 2010. (مريعي، 2004، صفحة 12)

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

ب- يسمح النظام المحاسبي والمالي الجيد بتوفير معلومات مفصلة وموثوقة تعكس الصورة والحالة المالية للمؤسسة، ويأخذ في الاعتبار التغيرات التي تعرفها المؤسسات الجزائرية والتطورات العالمية في ميدان المحاسبة والمعايير الدولية والتقنية المحاسبية ، كما تهدف إلى التحكم أكثر في التحصيل الضريبي ، وإضفاء فعالية أكثر على الجباية عن طريق خلق ثقافة جباية المؤسسات الكبرى ، وتهدف السلطات من إنشاء هذه المديرية إلى التحكم وتسيير الملفات الضريبية للمؤسسات الكبرى وتبسيط إجراءات التصريح والدفع باستعمال آليات عصرية ، بالإضافة إلى تفعيل التحصيل الجبائي باعتبار أن هذه المؤسسات تساهم بنسبة كبيرة في الحصيلة الجبائية مع توحيد الخدمات المقدمة للمكلفين في مصلحة واحدة . (مصباح، 2010، صفحة 185)

ج- إنشاء مراكز الضرائب **CPL، CID** يدخل تأسيس مراكز الضرائب بنوعيتها: الجوارى Le Centre de Proximité des Impots، ومركز الضرائب Centre des Impots في إطار إعادة تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وتقريب الإدارة من المكلفين بالضريبة، وتجمع هذه المراكز المكلفين الذين لا ينتمون إلى مديرية المؤسسات الكبرى ونقصد بها نظام التصريح الحقيقي المبسط أي المكلفين المتوسطي الدخل وأصحاب المهن الحرة، كذلك المكلفين الذين ينتمون إلى نظام الضريبة الجزافية.

د- إنشاء مصلحة التحريات الجبائية: تم إنشاء مصلحة التحريات الجبائية على المستوى الوطني حسب المادة 45 من قانون المالية لسنة 2009 ، وكلفت بالقيام بتحقيقات قصد تحديد مصادر التهرب والغش الضريبي، (المادة 45 من قانون 2008/76 ، 2008) وذلك بغرض تقديم منهجية لمكافحة التهرب الضريبي، لا سيما في مجال القضايا عالية المخاطر الضريبية وتقديم الدعم التقني لجمعية مصالح الرقابة ، والسعي للعمل بالتعاون مع سائر الجهات الفاعلة ذات صلة بمكافحة التهرب الضريبي من خلال استخدام مختلف الآليات الموضوعية تحت تصرف الإدارة الضريبية والتي نذكر منه حق الاطلاع ، حق الرقابة وحق المعاينة . ولتحقيق أهدافها كلفت بالبحث ومعاينة كل مخالفة للتشريع الضريبي، ومعالجة وتوحيد ونشر وتحليل كل المعطيات الجبائية التي من شأنها الوقاية من عملية الغش الضريبي والتنسيق من أجل جمع المعلومات لاستغلالها في عملية تقدير وتحصيل ومراقبة مختلف الضرائب والرسوم. وتأتي المساعدة على تنفيذ المهام في حالة الاشتباه بممارسة الاحتيال والتحقيق ومعاينة المخالفات على المستوى الوطني من خلال أمر بالمهمة ممضي من طرف المدير العام للضرائب من أجل تنفيذ حقوق الإدارة المتمثلة أساسا في حق الاطلاع، حق إجراء التحقيق وحق المعاينة. (المواد 35،34،33،45،65 من قانون الإجراءات الجبائية)

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

وفي هذا الإطار أنشئت قاعدة معلومات من شأنها المساعدة في كشف وفهم ظاهرة الغش والتهرب الضريبي، وإجراء تدخلات لأجل معاينة العنصر المادي المستخدم في التهرب الضريبي. وإجراء مراجعة محاسبية وكذلك مراقبة الوضعية الجبائية الكاملة مع اقتراح مراجعة بعض الملفات التي لم تخضع للرقابة من طرف مصلحة التحريات الجبائية.

هـ - التنظيم الهيكلي لنشاط البحث والتحقيق: تعمل مصلحة التحريات الجبائية بتجميع المعلومات على المستوى المركزي والمحلي، فعلى المستوى المركزي تعمل مديرية البحث والتحقيق ممثلة بمديرية التحقيقات والبحث عن المعلومات الجبائية من المؤسسات ذات الحجم الكبير، والهيئات العمومية والإشراف على الإجراءات ذات صلة، من متابعة وتقييم الإجراءات في إطار تنفيذ البرامج. أما على المستوى المحلي، فتشمل مصالح فرق البحث المنبثقة عن مديريات الضرائب ومديرية المؤسسات الكبرى، مكاتب التحقيقات على مستوى المفتشيات وفرق البحث المختلفة للجمارك والضرائب والتجارة، فتعمل كل هذه المصالح على تجميع المعلومات من مختلف المؤسسات والهيئات مثل مصلحة الجمارك، المركز الوطني للسجل التجاري، وكذلك البنوك لمعرفة حجم التحويلات البنكية وكذلك فتح وغلق الحسابات، وكذلك صندوق الضمان الاجتماعي والمركز الوطني للخدمات الجامعية، وأيضا الإدارات المالية ممثلة في مصلحة التسجيل والدومين والخزينة ووكالات ترقية الاستثمار مثل ANDI, CNAC و ANADE (ANSEJ سابقا) كذلك لجنة الصفقات العمومية. (ناصر، صفحة 286)

2- برنامج تحديث الإدارة الجبائية في الجزائر: تعمل الإدارة الجبائية في الجزائر على تحديث الوسائل وآليات الكشف عن ظاهرة التهرب والغش الضريبي من خلال وضع وإنشاء نظام معلومات بغرض رقمنة النظام الجبائي بالتعاون مع الشريك الإسباني INDRA، وهو مجمع إسباني مختص في الالكترونيات وكذلك الدفاع عن نظام المعلومات مزدوجة الاستخدام المدني والعسكري لتحديث الهياكل الجبائية.

الفرق المختلطة (الضرائب ، الجمارك ، التجارة): أنشئت الفرق المختلطة للضرائب والجمارك والتجارة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 97-290 المؤرخ في 1997/07/27، وقد أسندت لها مهمة الكشف عن الممارسات الاحتيالية وتعمل هذه الفرق حسب برنامج معتمد من طرف لجان محلية تركز جهودها على التحقيق والبحث عن المعلومات الضريبية، ويتم تنفيذ القضايا وفق قواعد محددة من طرف الإدارات الثلاث، وقد نصت المادة 11 من الجريدة الرسمية رقم 50 المؤرخ في 1997/07/30 على تأسيس فرق مختلطة للرقابة المشتركة،

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

تشكل من ممثلي الضرائب والجمارك والتجارة ، تدعى فرق مختلطة للرقابة بين الضرائب والجمارك والتجارة ، تكلف هذه الفرق المختلطة بتنفيذ مقررات وبرامج المراقبة التي أعدتها لجان التنسيق . (المادة 11 من الجريدة الرسمية العدد 04، 1997، صفحة 15) وتكلف الفرق المختلطة للرقابة على الخصوص بالعمليات الرقابة على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين ينجزون عمليات الاستيراد والتسويق بالجملة والتجزئة ، وبصفة عامة لدى كل شخص ينشط ضمن الدورات التجارية وهذا قصد التأكد من تطابق هذه العمليات مع التشريعات الجبائية والجمركية والتجارية الجاري بها العمل ، ويمكن لأعضاء اللجنة الاطلاع على كل المعلومات التي هي بحوزة المصالح الإدارية الثلاث التي يمثلونها .

التنسيق وتبسيط النظام الضريبي الجزائري:

بهدف احتواء ظاهرة الغش الضريبي وللحد من إلحاق الضرر بالاقتصاد الوطني، عملت الإدارة الضريبية في الجزائر على العمل من أجل السيطرة والتحكم في هذه الظاهرة وعملا بالمواد 20 و 21 من قانون الإجراءات الجبائية، والتي نصت على إمكانية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة، أو لمجموعة عمليات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية. كما سمح المشرع الضريبي الجزائري في المادة 21 من نفس القانون المذكور أعلاه للإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.

إن الإدارة الجبائية مطالبة بتعريف سياسة الرقابة الضريبية لأجل كسب وإقناع المكلفين بالضريبة بأهمية هذه العملية بهدف نشر الوعي الضريبي ومكافحة التهرب الضريبي. وشهد مجموع القضايا المعروضة على المحاكم في إطار مهمة الرقابة الجبائية في الجزائر إيداع 997 شكوى على المستوى الوطني سنة 2008 مقابل 968 شكوى مسجلة سنة 2007.

الفصل الأول:الإطار النظري للغش والتهرب الضريبيين

خلاصة الفصل

تعتمد الخزينة العامة للدولة على الضريبة كأحد مصادر إيراداتها الهامة، فهي أداة رئيسية في بناء إقتصاد الدولة، والملاحظ أن الزيادة في فرض الضرائب يؤدي إلى ظهور أنواع مختلفة من التجاوزات والإنتهاكات من طرف المكلف بالضريبة، وعلى رأسها الغش والتهرب الضريبيين.

ويكمن الإختلاف بين الظاهرتين في كون أن التهرب الضريبي هو الاحتيال بهدف التملص من أداء الضريبة من طرف المكلف، عن طريق استغلال الثغرات في القوانين الجبائية، أما الغش الضريبي فهو تهرب ضريبي بانتهاك التشريع الجبائي، ويهدف محاربة الظاهرتين وضعت هيئات الرقابة الجبائية مجموعة من الإجراءات التي تسيرها المواد القانونية والتي نجد منها التحقيق المحاسبي.

واللذي قمنا بالتركيز عليه ودراسته نظريا في الفصل الموالي

الفصل الثاني: الإطار النظري للتحقيق الجبائي

تمهيد:

تهتم الإدارة الجبائية بالسهر على تطبيق القوانين الضريبية، ومراقبة التصريحات المحاسبية للمكلفين للتأكد من مصداقيتها وهذا من خلال القيام بعملية التحقيق الجبائي، وفق المعايير والتشريعات القانونية. سنتناول في هذا الفصل مجموعة من التعاريف المتعلقة بالتحقيق الجبائي وأيضاً إلى أهمية التحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين تناولنا هذه الدراسة النظرية من خلال ثلاثة مباحث هي كالتالي :

- المبحث الأول: مدخل للتحقيق الجبائي
- المبحث الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي المحاسبي
- المبحث الثالث: دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين

المبحث الأول: مدخل للتحقيق الجبائي

إنّ ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين تأثر سلبا على جميع الأنظمة الضريبية، والجبائية أهم مورد للخزينة العامة للدولة، لذلك يسعى القانون الجبائي إلى إيجاد حلول لهذه الظاهرة بتوظيف جميع الوسائل والإمكانيات المتاحة لمحاربتها والتي نجد منها التحقيق الجبائي.

المطلب الأول: مفهوم التحقيق الجبائي

من التعاريف المذكورة للتحقيق الجبائي نذكر منها :
تعريف الأول: التحقيق الجبائي عبارة عن مجموعة العمليات المطبقة من قبل المصالح المتخصصة للإدارة الجبائية، هذا الأخير بإمكانه إتخاذ عدة أشكال والمعاملة في إطار منظم تحت نصوص العدالة التي تهدف إلى التأكد من إحترام القوانين الجبائية وذلك لتجنب كل ما قد ينتج من اعتداءات وتجاوزات. (Guide davérificateur de comptabililé, 2001, p. 16)

تعريف الثاني: وهو مجموعة من العمليات التي تهتم بالتأكد من صحة وقانونية التصريحات المودعة لدى الإدارة الجبائية وبالتالي التحقيق الجبائي ما هو إلا مجموعة من الإجراءات المتعارف بها من طرف المشرع، والتي تهدف إلى التأكد من مصداقية وقانونية تصريحات المكلفين بالضريبة، بالإضافة إلى ذلك فانه من ناحية العملية، يشكل التحقيق لإدارة الجبائية فحص وانسجام التصريحات ومقارنتها مع المحاسبة والوثائق المثبتة للحقيقة الإقتصادية، المالية والطبيعية. (عباس عبد الرزاق، دون ذكر السنة، صفحة 19)

تعريف الثالث: هو وسيلة ضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة، وتشكل شرطا أساسيا من شروط الفعالة لتحقيق المنافسة الشريفة والعدالة بين المؤسسات. (مراح فاروق، 2010، صفحة 25)

ويمكن جمع مفهوم التحقيق الجبائي على أنه: مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتبية من طرف المكلفين لغرض إكتشاف العمليات التدلسية التي ترمي إلى التهرب من دفع الضريبة في إطار قوانين محددة تهدف إلى التقليل من التهرب الضريبي، وكل التجاوزات الجبائية. (غضبان خديجة، 2014، صفحة 10)

المطلب الثاني: أهداف التحقيق الجبائي

تشكل عملية التحقيق الجبائي هدفا أساسيا بالنسبة لإدارة الضرائب والتي تعمل على مراقبة صحة التصريحات، وذلك لتحقيق أهدافها التي يمكن تقسيمها إلى نوعين: (غضبان خديجة، 2014، صفحة 13)

الأهداف العامة.

- قمع التملص الجبائي، يجب ان تعمل الرقابة على اكتشاف الأشخاص المنحرفين، ومنه فكل شخص سواء كان طبيعي أو معنوي إذا ما حقق دخل أو ربح عليه دفع الضريبة.
- يهدف إلى المحافظة على المال العام من الضياع بمختلف أشكاله بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الإقتصادية للمجتمع.
- يلعب دورا هاما للإدارة الضريبية بزيادة فعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها .

الأهداف الخاصة

وضعت الإدارة الجبائية الجزائرية عدد معين من الأهداف المهنية الخاصة والمتمثلة في:

- التأكد من ايداع التصريحات الجبائية لتحقيق هذا الهدف تستعمل وسائل مختلفة:
- سواء على طريق تدخل مصالح الرقابة، والتي تستعمل في هذا المستوى على نشاطات خاضعة للضريبة ولا يصرحون بها ودعوتهم إلى تعديل وضعيتهم، وملاحقة المكلفين بالضريبة الذين لا يودعون تصريحاتهم الجبائية في الآجال.
- سواء عن طريق معرفة وتمييز المكلفين بالضريبة، عن طريق الاتصال بمختلف الهيئات والمؤسسات.

1- التحقق من دقة وصحة التصريحات المودعة من طرف المكلفين، وذلك بتطبيق نوعين من الرقابة:

- التحقيق في الوثائق والمستندات المحاسبية.
- التحقيق على أساس المعلومات المتوفرة في الملف الجبائي، مثل: مداخيل الاموال المنقولة، المداخيل العقارية، ... الخ.

- ضمان متابعة المكاسب الجبائية: قدر التشريع الجبائي الجزائري عدد معين من المكاسب الجبائية والمالية في إطار ترقية الاستثمارات.

المطلب الثالث: الإطار القانوني للتحقيق الجبائي

الفرع الأول: صلاحيات وحقوق الإدارة الجبائية

نظم المشرع الجبائي سلطات الإدارة الجبائية في قانون الإجراءات الجبائية وهي: (بن غماري ميلود ، 2017، صفحة 190)

أولاً: حق الاطلاع

حق الاطلاع وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لمفتشي الإدارة الجبائية كمرحلة ابتدائية تسمح لهم من الاطلاع على الوثائق والمستندات التي يستعملها المكلف وتتأكد من صحة البيانات المدونة في الإقرارات وتفحص كامل الملفات الخاصة بالمكلف بالضريبة ، ومثل هذه المستندات الركيزة الأولى والهامة التي تساعد على تمكين المحققين الجبائيين القيام بعملية الرقابة ، وقد أكد المشرع الجزائري في النصوص التشريعية التي صاغها في قانون الإجراءات الجبائية على هذا الإجراء بقوله : " يسمح حق الاطلاع الأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات " ، (المادة 45 من القانون الإجراءات الجبائية ، 2017) بالإضافة إلى أن الأعوان المكلفين بالرقابة حول لهم المشرع حق تتبع المكلف المدين بالضريبة سواء أكان شخص طبيعي أو معنوي في أي مكان وتتبع أمواله تحت أي يد حتى تتمكن تحصيل الحقوق المعنية لكون الطابع القانوني لهذه الحقوق يخول للخرزينة العمومية حق الامتياز والأولوية قبل أي دائن آخر. (رابح رتيب، 1991، صفحة 123)

1- حق الاطلاع لدى المؤسسات التابعة للقطاع العام:

نصت المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية أنه: " لا يمكن بأي حال من الأحوال الإدارات الدولة والولايات والبلديات، والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات، وكذا المؤسسات أو الهيئات، أيا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها ". (المادة 46 من قانون

الإجراءات الجبائية، 2022) فإدارة الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي للعمال غير إجراء والتي ينتسب إليها جل المكلفون بالضريبة على اعتبار أنهم تجار أو مهنيين أحرار والجهات القضائية التي ينتسب إليها المحامون توفى إدارة الضرائب سنويا بكشوفات فردية عن كل طبيب أو مساعد طبيب أو محام تبين فيه رقم تسجيل المؤمن لهم والشهر الذي دفعت فيه الأتعاب والمبالغ الإجمالية لهذه الأتعاب وعدد القضايا ونوعها، وذلك لاستخراج حجم رقم الأعمال الخاضع للضريبة سنويا.

"ويجب أن تصل الكشوف المعدة لذلك قبل 31 ديسمبر من كل سنة إلى مدير الضرائب بالولاية قبل 01 أفريل من السنة الموالية"، (المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022) كما يستوجب على الحياة المكلفة بتسيير التأمين على البطالة تقديم قائمة بالأشخاص المعنيين بالتأمين على البطالة أو الذين تم شطبهم خلال السنة الماضية إلى إدارة الضرائب قبل 15 / 02 من كل سنة. وعلى الهيئة المدينة بتعويض النشاطات ذات المنفعة العامة والإعانة التضامنية بتقديم قائمة الأشخاص المعنيين بالتأمين على البطالة بالطريقة السالفة الذكر نفسها. ويستوجب على الهيئات وصناديق الضمان الاجتماعي وكذلك صناديق التعاضدية بتبليغ الإدارة الجبائية بكل المخالفات التي تم ضبطها فيما يخص تطبيق القوانين والتنظيمات المتعلقة بالضرائب والرسوم السارية المفعول، وهذا ما نصت عليه المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- حق الاطلاع لدى المؤسسات التابعة للقطاع الخاص:

لقد نظم المشرع الجزائري حق الاطلاع المخول لأعوان الإدارة الجبائية لدى المؤسسات الخاصة، وذلك مهما كان نظام الضريبة الخاضعة له المكلف ومهما كانت الفترات المعنية على الرقابة ولهذا يتعين تقديم كل الدفاتر والوثائق والمستندات الإيرادات والنفقات الواجب مسكها عند كل طلب من طرف أعوان التحقيق وهكذا كما نص به القانون التجاري: يجبر القانون التجاري كل المؤسسات أن تحتفظ بكل وثائقها لحق الاطلاع مدة 10 سنوات. (المادة 12 من الأمر رقم 75-59 من قانون التجاري، 1975)

3- حق الاطلاع لدى البنوك:

تحقيقا للمصلحة العامة تقر معظم التشريعات، ومنها التشريع الجزائري إلزام البنك بتقديم المعلومات لبعض السلطات الإدارية في الدول، من بين هذه السلطات الإدارية إدارة الضرائب والجمارك، وهذا الإلتزام له ما يبرره.

لمقاومة التهرب الضريبي، قرر المشرع الجزائري لمصلحة الضرائب الحق في المراقبة والإطلاع على الدفاتر والوثائق المحاسبية الخاصة بالبنوك وذلك للحد من التهرب الضريبي وفرضه على العملاء، وذلك طبقا لنص المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية رقم 21/01 المؤرخ في 2002/12/22.

وتجدر الإشارة إلى أنه لا يجب الخلط بين حق الاطلاع وحق الرقابة، لأن حق الإطلاع يتم بدون الشكليات المتبعة في حق الرقابة وبدون وجود مستشار لمؤازرة المكلف.

4- العقوبات المطبقة عند رفض حق الإطلاع:

يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 إلى 50.000 دج، كل شخص أو شركة ترفض منح حق الإطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها في المواد من 45 إلى 61، والتي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الأجل المحددة لحفظها. (المادة 63 من قانون الإجراءات الجبائية، 2021، صفحة 29)

ويترتب على هذه المخالفة، زيادة على ذلك، تطبيق غرامة مالية قدرها 100 دج، كحد أدنى، عن كل يوم تأخير يبدأ سريانها من تاريخ المحضر المحرر لإثبات الرفض وينتهي يوم وجود عبارة مكتوبة من قبل العون المؤهل على أحد دفاتر المعني، تثبت بأن الإدارة الجبائية قد تمكنت من الحصول على حق الإطلاع على الوثائق، يتم النطق بالغرامة المالية من طرف المحكمة الإدارية المختصة إقليميا التي ثبت في القضايا الإستعجالية، بناء على عريضة يقدمها مدير الضرائب بالولاية بدون مصاريف. (المادة 63 من قانون الإجراءات الجبائية، 2021، صفحة 29)

ثانيا: حق الرقابة.

هذا الحق يقصد به العملية التي بموجبها يتم التأكد الدقيق من سلامة وصحة الإقرار الضريبي وذلك بمضاهاة بياناته مع العناصر التي تظهر من خلال الصورة الخارجيين للمكلف وقد يكون وفقا للطبيعة الحال أما فحص

أو تدقيق الحسابات أو الفحوصات في كل الأحوال، وقد عرفها الأستاذ كولين بقوله الرقابة تسمح للإدارة: " تأكد أن جميع المكلفين قد سدوا ما عليهم، وهذا من أجل تصليح الضرر الذي قد يلحق بخزينة الدولة من جراء مخالفة أحكام القانون الجبائي". (Colin Philippe, 1979, p. 17)

فحق الرقابة هو عبارة عن مجموع العمليات الشكلية والمادية المنجزة من طرف أعوان الإدارة الجبائية والمتضمن صحة العمليات والمعلومات المقدمة من طرف الأشخاص المعنويين والطبيعيين الخاضعين للضرائب من خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية. (Colin Philippe, 1979, p. 02)

ثالثا: حق الاسترداد (التقادم): يحدد الاجل الذي يتقادم فيه عمل الادارة بأربع (4) سنوات الا في حالة وجود مناورات تدليسية وهذا بالنسبة لمايلي: (حمدي شريف الجيلالي، 2017، صفحة 19)

- تأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها

- القيام بأعمال الرقابة

- قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين ذات الطابع الجبائي. (المادة 34 قانون الإجراءات الجبائية، 2018، صفحة 23)

كل اغفال أو خطأ أو نقص في فرض الضريبة يتم اكتشافه إثر تحقيق جبائي مهما كانت طبيعته يمكن تسويته قبل انقضاء السنة الاولى التي تلي سنة تبليغ اقتراح الرفع في الضريبة بالنسبة للسنة المالية المتقدمة.

- رابعا: حق المعاينة: من اجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على

ممارسات تدليسية، يمكن للإدارة الجبائية ان ترخص بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليميا للأعوان الذين لهم على الاقل رتبة مفتش ومؤهلين قانونا للقيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم او العناصر المادية التي من شأنها ان تبرر التصرفات الهادفة الى التملص من الوعاء والمراقبة ودفعة الضريبة. (المادة 34 قانون الإجراءات الجبائية، 2018، صفحة 18)

المبحث الثاني: إجراءات التحقيق الجبائي المحاسبي

إن الحق في التحقيق الجبائي الذي منحه القانون للإدارة الجبائية يسمح لها بالبحث في مدى سلامة وصحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وتطابقها مع النشاط الاقتصادي وتدوينها في الوثائق الحسابية المطلوب قانونا مسكها. ويأتي على رأس الوثائق الحسابية الفواتير التي تبرر الكتابات الحسابية والتي كثيرا ما تكون في المادة الجبائية أداة للتحايل والغش الضريبي. (M.boucharde, 2004, p. 445) والتحقيق المحاسبي يتميز بمجموعة من الشروط والمتمثلة أساسا في شروط متعلقة بالإدارة الجبائية أثناء قيامها بعملية التحقيق المحاسبي وأخرى متعلقة بالمكلف بالضريبة، وحتى تسهل عملية التحقيق المحاسبي من طرف الإدارة الجبائية لا بد على المكلف بالضريبة أن يحترم الإجراءات المفروضة عليه واتباعها، إذ يلتزم بمجموعة من الالتزامات منها الالتزامات المحاسبية والمنصوص عليها في القانون الخاص، وبالتحديد القانون التجاري، وأخرى التزامات جبائية الموجودة في القانون الجبائي. (الياس واضح، 2010، صفحة 57) وينقسم إلى:

المطلب الأول: التحقيق في المحاسبة

ويقصد به جميع العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة وفحص محاسبتها، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها. (طرشي إبراهيم، 2014-2015، صفحة 29)

لا يمكن للإدارة الجبائية ممارسة التحقيق المحاسبي إلا على المكلفين الملزمين بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية التي فرض القانون التجاري والجبائي مسكها، أي أنه بغياب هذه الوثائق لا يمكن إجراء هذا النوع من التحقيق هذا من جهة، من جهة أخرى لا يمكن مباشرة التحقيق إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مراقب على الأقل، الذي يقوم بأعمال تمهيدية تسمح له بأخذ صورة مستوفية وكاملة عن المكلف المعني بعملية المراقبة.

ويتمثل هذا الإجراء بسحب ملف هذا الأخير الذي يشمل على جميع الوثائق والمعلومات المتعلقة بنشاطه، وكذلك كل التصريحات الخاصة بجميع الضرائب والرسوم الخاضعة لها وبعد جمع كل الوثائق والمعلومات التي يستوفيهها ملف المكلف يقوم المحقق بدراستها ذلك للتأكد من أنها كاملة وصحيحة مع مسك وثائق ضرورية لسير مهمته على أحسن وجه منها:

- بيان مقارن بين ميزانيات المؤسسة (الأصول والخصوم).
- بيان محاسبي من خلال جدول حسابات النتائج.
- رقم الأعمال المعلن عنه، رقم الأعمال المعنى، التخفيضات المطبقة والرسوم المسددة، كما يجب التأكد من:
- الدخل الإجمالي المصرح به من طرف المكلف المعنى بالمراقبة، وكذلك فحص مدى ترابط عناصر المعيشة مع الدخل المصرح به. ومن أجل الإحاطة الكبرى بملف المعنى بالمراقبة، يمكن لعون المراقب القيام ببحوث خارجية التي يمكن أن تتم على عدة مستويات منها:

- البنوك والمصارف من أجل مراقبة حركة الأرصدة.
- مصالح الجمارك فيما يخص المؤسسات المصدرة والمستوردة.
- الإدارات العمومية.

- الزبائن. (أيت بلقاسم لامية، 2013/2014، صفحة 36)

بعد إتمام المحقق كل هذه الأعمال السالفة الذكر، يأتي إعلام المكلف بالضريبة كآخر خطوة وهذا بإرسال إشعار بالتحقيقات من أجل الشروع في التحقيق المحاسبي الدقيق، كما يمكن القيام بزيارة مفاجئة في حالة الدراسة المسبقة للمكلف التي أظهرت تشويهاً خطيرة للمكلف أو علم المحقق بوجود محاسبة خفية حيث يخشى المحقق إخفاءها من طرف المكلف إذا تم إعلامه وكذلك في حالة رغبة الإدارة الجبائية إجراء جرد حقيقي للمخزون. فهذه الزيارة المفاجئة لا يمكن أن تتم إلا بحضور مدير المؤسسة شخصياً وفي الأوقات المخصصة للعمل، على أن يتم إشعار المكلف بذلك مسبقاً عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له وأن يستفيد من أجل التحضير مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ إرسال الإشعار. (منصور بن عمارة، 2011، صفحة 24) يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ما يلي:

- تاريخ ووقت بداية التحقيق.
- مدة التحقيق.
- الحقوق، الضرائب، الرسوم وكذا الوثائق التي يطلع عليها.

يمكن إجراء رقابة مفاجئة دون إشعار المكلف. ذلك من أجل المعاينة الحقيقية وفي هذه الحالة يسلم الإشعار بالتحقيق مع بداية التحقيق فغياب الإشعار بالتحقيق يلغي تماما إجراء التحقيق باستثناء (الزيارة المفاجئة) التي يسلم الإشعار وقت الزيارة يقوم المحقق منذ اليوم الأول من المدة المحددة ب 10 أيام بالاتصال مع مسيري المؤسسة بعين المكان ويستفسر عن طبيعة العمل والنشاط الممارس مع زيارة أماكن الإنتاج، التخزين، المحلات المهنية التي تسمح بأخذ نظرة شاملة حول الوضعية الحقيقية للمؤسسة حيث يجب جمع كل المعلومات المتعلقة

ب:

- النشاط الرئيسي والثانوي للمؤسسة.

- سعر التكلفة، أسعار البيع.

- وسائل الإنتاج المستعملة.

- زبائن المؤسسة ومورديها.

- صلة المؤسسة مع الفروع الأخرى، الشركة الأم وفروعها.

بالإضافة إلى كل هذا يجب على المحقق التأكد من الصورة الشكلية للمحاسبة. ذلك بأنها تلم جميع الوثائق والمستندات القانونية التي ينص عليها القانون التجاري في المواد من 09 إلى 11 والمتمثلة في دفتر اليومية حسب المادة 09)، دفتر الجرد حسب المادة 10 زيادة على ذلك يجب التأكد من مطابقة الكتابة الموجودة هذا الدفتر مع الوثائق التبريرية بعد الدراسة الشكلية للمحاسبة.

يجب التطرق إلى الدراسة الموضوعية أي في مضمون المحاسبة من بينها حساب المشتريات والمبيعات والمخزون كونها المصدر الأولى والأساسي للتهرب وعلى هذا فإنه من الضروري على المحقق مراجعة هذه الحسابات الثلاثة. وبعد قيام العون المحقق بالتحقيق يتوصل إلى نتائج قد تكون مخالفة التصريحات المكلف، وهنا يوجد مجال لإحداث بعض التعديلات في القاعدة الصربية أو قد تكون هذه النتيجة مطابقة لتصاريح المكلف وفي هذه الحالة يعد من الضروري إجراء تعديلات بإتباع الإجراءات العادية للتعقوم.

ويمكن القول أيضا أنه يتم التحقيق في المحاسبة من خلال عملية رقابة هدفها الأساسي كشف حقيقة مداخيل المكلفين بالضريبة وتبيان رقم أعمالهم المنجز، وتتم عملية التحقيق في المحاسبة. (صالحى العبد، 2008، صفحة 61)

المطلب الثاني: التحقيق المصوب في المحاسبة

هو طريقة من طرق الرقابة الجبائية التي تم استحداثها بموجب قانون المالية لسنة 2010، حيث تقتصر عملية التحقيق فيه على نوع أو عدة أنواع من الضرائب والرسوم وما يرتبط بها من معلومات محاسبية. حيث يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق المحاسبي والمكلف بالضريبة محل التحقيق المصوب يتمتع بنفس الضمانات الممنوحة في إطار التحقيق المحاسبي، (ابراهيم طوشي، 2014-2015، صفحة 31) غير أن طابع التصويب الذي يتميز به هذا النوع من التحقيق يوجب على الأعوان المحققين توضيحه على الإشعار بالتحقيق بالإضافة إلى العناصر التي ينبغي أن يحملها هذا الأخير. (وزارة المالية، 2015، صفحة 13)

جاءت بهذا التحقيق الجبائي أحكام قانون المالية التكميلي لسنة 2008 من خلال المادة 22 التي أسست المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، والتي تم تعديلها عدة مرات بموجب أحكام المادة 24 من قانون المالية سنة 2010، ثم أحكام المادة 32 من قانون المالية لسنة 2012، ثم أحكام المادة 26 من قانون المالية لسنة 2014. ويعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة تحقيقا محمدا وموجها، بحيث يهدف إلى مراقبة دقيقة للوثائق الحسابية وثبوتية من خلال دراسة صحة عمليات الخصم في مجال الرسم على القيمة المضافة، ومدى مشروعية طلبات الاسترجاع الخاصة بهذا الرسم، بالإضافة إلى التأكد من صحة التكاليف والأعباء في مجال الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي، خاصة ما تعلق بمسألة قيمة الإهلاكات المرتبطة بوسائل الإنتاج وكذلك المؤونات. ويهدف هذا التحقيق أيضا إلى التأكد من صحة العجز المكرر في ميزانية المؤسسة والتأكد أيضا من مسألة استعمال الامتيازات الجبائية وفقا لما ينص عليه القانون خاصة ما يتعلق بإعادة استثمار الأرباح المحققة. ولقد نص المشرع من خلال أحكام المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية أنه يمكن للإدارة الجبائية القيام بهذا النوع من التحقيق الخاص بنفس الضرائب والرسوم التي يخضع لها التحقيق في المحاسبة والمتمثلة في الضريبة على الدخل الإجمالي الضريبة على دخل الشركات، الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة. ويشمل هذا التحقيق فترة كاملة أو جزء منها غير مشمولة بالتقادم من خلال فحص عمليات أو معطيات خلال السنة الجبائية. ومن الأسباب التي أدت بالمشرع إلى استحداث هذا النوع من التحقيق هو وجود شكوك لدى الإدارة الجبائية في صحة وصدق المستندات والوثائق التي قد يقوم بها المكلف بالضريبة والتي يكون هدفها الحقيقي إخفاء المضمون الحقيقي للعقد من خلال إدراج بنود هدفها

تخفيض الأعباء الضريبية، وهو ما يعرف فقها بالتعسف في استعمال الحق في المادة الجبائية. ويمكن القول بأن التحقيق المصوب يختلف عن التحقيق في المحاسبة في أربعة مسائل أساسية تتمثل أساسا في الوثائق المراد فحصها التي قد يقتصر الأمر في التحقيق المصوب على بعض الوثائق المحاسبية وليس جميع الوثائق كما هو الشأن في التحقيق في المحاسبة. أم الاختلاف الثاني فيتمثل في مدة التحقيق بحيث يستغرق التحقيق المصوب مدة شهرين فقط وهذا تحت طائلة بطلان الإجراء كما نصت على ذلك الفقرة 4 من المادة 20 مكرر. ولا يمدد هذا الأجل إلى 6 أشهر إلا في حالة توجيه الإدارات الجبائية طلبات للمعلومات في إطار المساعدات الإدارية إلى إدارات جبائية أخرى، وذلك في إطار التعاون الإداري وتبادل المعلومات. (مختار، 2018-2019، صفحة 241)

المطلب الثالث: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

أنشئ هذا الإجراء بموجب المادة 23 من قانون المالية لسنة 1992 ليشمل الأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة هذه الضريبة. (طرشي ابراهيم، 2014-2015، صفحة 31) فهو مجموع العمليات التي تهدف إلى كشف الفارق الموجود بين الدخل المصرح به والدخل الحقيقي، فالهدف منه البحث والتحقق من الانسجام الحاصل بين المداخيل المصرح بها والحالة المالية المكونة لنمط معيشتته حسب نص المادتين 6 و98 من ق.ض.م.و.م، ولا يتم اللجوء إلى التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلا في حالة وجود أنشطة أو مداخيل متملص منها.

ونظرا لطبيعة التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة فلا يمكن لأي شخص القيام به فقط حدد قانون الإجراءات الجبائية أن القيام به لا يكون إلا من عون أداري برتبة مفتش على الأقل، ففيما يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي للشخص الطبيعي أوجب القانون فيه عنصر إعلام المكلف لتحضير محاسبته في أجل 15 يوم ابتداء من تاريخ الاستلام مع الإشارة إلى حقه في الاستعانة بمستشار، كما انه وتحت طائلة البطلان أن يمتد التحقيق لفترة تفوق سنة واحدة من تاريخ الاستلام، كما تمدد فترة الستة أعلاه بأجل يمنح عند الضرورة للمكلف وبناء على طلبه بإجراء عمليات التوضيح أو تبرير الأرصدة في الخارج، كذلك يمكن أن تحدد ب 30 يوم المذكورة في المادة 19 الممنوحة للمكلف من أجل الرد .

كذلك تحدد المدة للإدارة من أجل الحصول على كشوفات الحسابات عندما لا يستطيع المكلف تقديمها في أجل 30 يوم ابتداء من طلب الإدارة أو الحصول على المعلومات المطلوبة من طرف السلطات الأجنبية عندما تكون للمكلف المحقق معه مداخل من أو متحصل عليها من الخارج، كما تمدد مدة السنة أعلاه إلى سنتين في حالة اكتشاف نشاط خفي.

وفي نهاية التحقيق يستدعي المفتش المحقق المكلف بالضريبة من أجل الحضور إلى أشعار اختتام التحقيق، ويصرح بالفرق بين الدخل المصرح به والدخل الحقيقي، فيعاد تقييم الضريبة حسب الإجراءات العادية لذلك شأنه شأن وسائل التحقيق الأخرى.

وللمكلف الحق في أن تعلمه الإدارة عند إعادة التقويم بالنتائج المتحصل عليها وله أجل 40 يوم للرد عليها، وفي غضون ذلك له أن يطلب الشروحات أو التفسيرات من الإدارة أو العون، لكي تساعد في الرد، فإذا رفض طلبه فعلى العون أن يعلم المكلف كتابيا بعدم قبولها.

المبحث الثالث: دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين عن طريق عرض لوسائل إثبات جريمة الغش والتهرب بالتحقيق الجبائي، وآليات التحقيق الجبائي في مكافحة الظاهرتين، وأيضا التطرق إلى أهمية التحقيق الجبائي في مكافحتهما.

المطلب الأول: وسائل إثبات جريمة الغش والتهرب عن طريق التحقيق الجبائي

يعتبر النظام الضريبي الجزائري من الأنظمة التصريحية بالأساس يقوم على الإقرارات التي يقدمها المكلف لإدارة الضرائب دوريا، بالمقابل للإدارة الحق في البحث عن مدى تطابق التصريحات مع واقع المكلف، فقد خول المشرع بموجب المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية المفتش سلطة مراقبة التصريحات وطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا أو شفويا. حيث مكنت الفقرة 02 من المادة 19 من نفس القانون المفتش من توجيه طلب شفوي إلى المكلف، بعد إستدعائه إذا إقتضى الأمر، ويبقى للمكلف الحق في الإجابة أو الرفض، ومتى رفض طلب المفتش فإنه ملزم بإعداد طلب كتابي مضمنا إياه مختلف النقاط المراد الإستفسار عنها يوجهه إلى المكلف للرد عنه خلال أجل أقصاه (30) ثلاثين يوما. (واسطي عبد النور، معانية وإثبات جريمة الغش الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة العلوم القانونية والإجتماعية، 2021، صفحة 1301)

بالإضافة إلى سلطة طلب التوضيحات، فإن المشرع خول أعوان الإدارة بمناسبة مراقبة الإقرارات، صلاحية إعادة تصحيح التصريحات، وذلك بإرسال مسودة التصحيح يبين من خلالها مختلف النقاط التي تم إعادة النظر فيها مدعمة بالنصوص والمواد القانونية التي تسمح بذلك.

كما يسعى العون المشرف على التصحيح إلى منح المكلف مدة (30) ثلاثين يوما لإبداء رأيه حول ذلك، فإذا إنقضت المدة دون رد يعتبر ذلك إقرارا ضمنيا بالنتائج التي توصل إليها المفتش. وله أن يحدد أساس فرض الضريبة مع منح المكلف المهلة القانونية للإعتراض على ذلك. فإذا كان العون المكلف يستمد سلطته المطلقة من القانون، فإن هذه السلطة محدودة فليس له النظر في جميع التصريحات خاصة تلك التي تتضمن محاسبة دقيقة من حيث الشكل وكفيلة بتبرير النتائج المتحصل عليها، إلا عن طريق طلب توضيحات شفوية أو كتابية. وفيما عدا ذلك إذا كانت تصريحات المكلف ناقصة أو غير مدعمة بالوثائق الواجب إرفاقها معها

مثلما إشتراط المشرع ذلك في المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنها تكون محل تصحيح تلقائي.

قد توحى المواد السالفة الذكر أنه مادام أن الإدارة الضريبية تسعى إلى تصحيح التصريحات الناقصة وطلب التوضيحات حولها ، أو أن التصريحات المدعمة بحاسبة دقيقة غير قابلة للتصحيح ، أو تسعى إلى طلب تقديم الأوراق الناقصة ، فإنه لا مجال لمتابعة المكلف بجرمة الغش الضريبي مدام أنها قابلة للتصويب ، إلا أنه في واقع الأمر تسهر الإدارة الضريبية على إعادة تقويم أساس فرض الضريبة دون المساس بالعقوبات الأخرى ، أي أن إعادة التقويم لا يعني من المسؤولية ، بل يمكن أن يكون التقويم بعد إكتشاف الغش لأنه إجراء يتعلق بالشق الجبائي دون الشق العقابي " فمثلا نجد المادة 66 من قانون الرسم على رقم الأعمال تمنح الإدارة صلاحية تحديد أساس فرض الضريبة تلقائيا عند عدم مسك المكلف محاسبة أو سجل خاص بالعمليات التي يقوم بها ، أو في حالة عدم إكتسابه لرقم الأعمال ، أو في حالة عدم تقديم تصريح بالنسبة لبعض الفئات التي تزيد مداخيلهم الصافية عن تلك المحدد في قانون الضرائب المباشرة والتي هي في حقيقة الأمر طرق إحتيالية توجب قيام المسؤولية الجنائية.

1- البحث عن الغش الضريبي بواسطة إجراء التحقيق المحاسبي:

يعتبر إجراء التحقيق المحاسبي ثاني إجراء تمتلكه الإدارة الجبائية للبحث عن الغش ، حيث يمكن تعريفه حسب الفقرة 02 من المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية بأنه « مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة »، أو « مجموع العمليات التي تهدف إلى المراقبة بعين المكان المحاسبة مؤسسة معينة، عن طريق مقارنة المعلومات الواردة فيها بالمعطيات الواقعية المتحصل عليها بعد البحث، سواء كان ذلك داخل المؤسسة أو خارجها كل ذلك بهدف الوقوف على صحة ودقة التصريحات المكتتبه » .

وعليه، يختلف إجراء التحقيق المحاسبي عن إجراء المراقبة الدورية في العديد من النقاط أولها أنها تتم بعين المكان وبمبارستها عون يحمل رتبة مفتش على الأقل، وثنيها أنها تتم على مرحلتين أساسيتين: المرحلة التحضيرية، ثم مرحلة فحص الحسابات بعين المكان. (واسطي عبد النور، معاينة وإثبات جرمة الغش الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة العلوم القانونية والإجتماعية، 2021، صفحة 1301)

فأما المرحلة التحضيرية فيقصد بها البرمجة والتحضير لعملية الفحص. فقد إشتراط المشرع إتباع إجراءات محددة يترتب على عدم احترامها بطلان التحقيق، ولعل أول هذه الإجراءات هي إعلام المكلف بإشعار مرفقا بميثاق حقوقه وواجباته يمنحه مدة (10) عشرة أيام للتحضير، على أن يتضمن الإشعار تحت طائلة بطلان التحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين، وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها، والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعينة، بالإضافة إلى الوثائق الواجب الإطلاع عليها، كما يجب أن يتضمن الإشعار تحت طائلة البطلان إعلام المكلف بإمكانيته الإستعانة بمستشار أثناء عملية الرقابة.

بالإضافة إلى ما سبق يشترط أن يسلم الإشعار إلى المعني فإذا كان المكلف شخصا طبيعيا وجب تسليمه إياه شخصا، أما إذا كان شخصا معنويا فإنه يجب أن يوقع على الإشعار إما الممثل القانوني أو المسير القانوني وكل ما يقوم مقامه ويملك سلطة تمثيل الشخص المعنوي، ففي حالة رفض إستلام الإشعار من طرف المكلف فإنه يعتبر قد سلم له، عدا الحالة التي يكون فيها التسليم في غير العنوان المبين في السجل التجاري أو إذا استلمه شخص من غير الأشخاص المؤهلين لذلك.

ما تجدر الإشارة إليه أن المشرع إشتراط إعلام المكلف بالتحقيق كأصل عام، غير أنه يمكن للإدارة الجبائية إجراء تحقيق مفاجئ دون سابق إنذار بقصد تفحص الوضع المادي والإطلاع على حالة الوثائق المحاسبية، على أن يسلم الإشعار عند بدأ عملية التحقيق.

بعد إعلام المكلف والإطلاع على ملفه الجبائي، تأتي مرحلة التحقيق الفعلي بعد إنقضاء أجل (10) عشرة أيام من تاريخ إستلام الإشعار، والتي تتم إما في مكاتب إدارة الضرائب بعد إستلام الوثائق الحسابية من المكلف، وإما أن تتم بمقر المؤسسة وذلك وفقا للمعلومات المبينة في الإشعار على ألا تتجاوز مدة التحقيق (4) أربعة أشهر بالنسبة للمؤسسات التي تقدم خدمات ولا يتجاوز رأس مالها 1.000.000 دج بالنسبة لكل السنة المالية المحقق فيها، وجميع المؤسسات الأخرى التي لا يتجاوز رأسمالها 2,000,000 دج. ففي حالة ما إذا تجاوز رقم أعمال المؤسسة هذا الحد وكان لا يفوق 5.000.000 دج و10.000.000 دج على التوالي يمكن تمديد أجل التحقيق إلى (6) ستة أشهر. وفي جميع الحالات يجب إلا تتجاوز مدة التحقيق السنة.

غير أنه إستثناء تلغى المواعيد المشار إليها في حالة إستعمال مناورات تدليسية مثبتة قانونا، أو متى قدم المكلف معلومات ناقصة غير كاملة أو غير صحيحة أثناء التحقيق، فالهدف من إجراء التحقيق المحاسبي هو

الوقوف على صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلف، التي لا يمكن التحقق منها إلا عن طريق الزيارات الميدانية التي تسمح بكشف التدليس، بالرغم من ذلك يميل أغلب الباحثين إلى وصف دور مفتشي إدارة الضرائب بالمحدودية نتيجة كثافة النشاطات التجارية، وصعوبة إحصاء جميع العمليات التي يقوم بها المكلف.

2- البحث عن الغش الضريبي من خلال إجراء التحقيق المعمق

يعتبر إجراء التحقيق المعمق من الإجراءات الحديثة نسبيا في التشريع الضريبي الجزائري، حيث إستحدث بموجب قانون المالية لسنة 1992 بهدف تحسين أداء الإدارة الضريبية، ومن أجل محاربة الغش الضريبي. فقد عرف المشرع هذا الإجراء بموجب المادة 21 ف 01 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه «التحقيق التي من خلاله يتأكد الأعوان المحققين من الإنسجام الحاصل بين المداحيل المصرح بها من جهة، والذمة المالية والحالة المالية والعناصر المكونة لمنط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى».

حيث يهدف هذا الإجراء بدرجة قصوى إلى البحث عن المصادر الحقيقية لدخل المكلف التي لا تعكس إقراراته الجبائية ووضعيته المالية الحقيقية، كالشخص الذي يصرح بدخل بسيط فحين يظهر عليه الثراء، وهنا يبرز دور الإدارة الضريبية في الكشف عن المداحيل الحقيقية للمكلف بالرغم من أن إجراء التحقيق المعمق في الوضعية المالية يبدو مثاليا كونه يشمل البحث في الوضع المالي للمكلف ومقارنته بتصريحاته، إلا أنه قاصر على الأشخاص الطبيعية والمعنوية ولو كان موضوعه أحد الشركاء. حيث يتم مناقشة نصيب الشريك بمفرده، الأمر الذي يدفعنا إلى التساؤل عن سبب إعفاء الأشخاص المعنوية من ذلك.

3- البحث عن الغش بواسطة إجراءات التلبس الجبائية:

يعتبر التلبس الجبائي عملية مراقبة تضطلع بها الإدارة الجمالية قبل أي مناورة ينظمها المكلف بالضريبة بهدف ترتيب عملية الإعسار، حيث يسمح هذا الإجراء للإدارة بالتدخل لوقف الغش الممارس عندما تجمع مؤشرات مقبولة، وذلك بالحصول على الإستعمال المباشر للوثائق المحاسبية والمالية والاجتماعية للأشخاص المعنيين في الوقت المناسب وذلك حتى بالنسبة للمرحلة التي لا تنتهي فيها الإلتزامات التصريحية المشار إليها في قوانين الضرائب. (واسطي عبد النور، معاينة وإثبات جريمة الغش الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، 2021،

صفحة 1304)

المطلب الثاني: آليات التحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين

تعتبر الإدارة الجبائية الهيئة الوحيدة المخول لها من طرف القانون كل الصلاحيات في مكافحة التهرب والغش الضريبي بشتى الوسائل والإجراءات اللازمة وتختلف وسائل مكافحة باختلاف النظام المالي في كل دولة وهي كمايلي:

- خلق الوعي الضريبي بين الممولين: مع مراعاة تنظيم وتفسير التشريع الضريبي وتحقيق مزيج من الرقابة على حركة رؤوس الأموال عند دخولها وخروجها،
- حق الإطلاع: يعني أنه يجوز لموظفي إدارة الضرائب الإطلاع على سجلات ودفاتر وملفات المكلف ووثائقه الخاصة لتمكن من ربط الضريبة بشكل دقيق واكتشاف ما قد يحدث من مخالفات بهدف التخلص من الضريبة.
- توقيع الجزاءات على المتهرب: من الضريبة مالية أو جزائية،
- عدم تعدد الضرائب وتبسيط الإجراءات: الخاصة بالتقدير والتحصيل والتطبيق.

المطلب الثالث: أهمية التحقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين

إن ما للغش والتهرب الضريبيين من إلحاق الضرر المباشر بالخزينة العمومية للدولة وأثرهما الخطير على الاقتصاد الوطني ككل، وذلك نتيجة للنقص الكبير من المواد التي يجرمون منها الخزينة العامة وذلك راجع إلى تقاعس المكلفين عن دفع ضرائبهم كليا أو جزئيا عن طريق الغش والتهرب الضريبيين لذلك أولت الإدارة الجبائية اهتماما كبيرا في محاربة هذه الظاهرة حولت لها العديد من السلطات والصلاحيات من بينها الرقابة الجبائية، التي لها الدور الفعال في القضاء على ظاهري الغش والتهرب الضريبيين من خلال التحقيق والتدقيق في صحة ومصداقية المعلومات والتصريحات المودعة من طرف المكلفين، واكتشاف كل المناورات والطرق التدليسية التي من شأنها أن تؤدي إلى التهرب من دفع الضريبة، فهي بذلك تشكل الوسيلة الضامنة لتحقيق مصالح الخزينة العمومية من خلال استرجاع الأموال المتلاعب بها. (دريدي وعويطي، 2017-2018، صفحة 62) كما سبق وأن شخصنا أسباب ظاهرة الغش والتهرب الضريبي في هذا البحث والتي من بينها الرشوة والمحسوبية أو ما يعبر عنه بالفساد الذي أصبح يتداول في نطاق واسع في الإدارة الجبائية وذلك من خلال تلقي رشاي من بعض

الموظفين أو حتى المسؤولين للمكلفين الذين يتم التستر على عملياتهم التدليسية أو منحهم إعفاءات ضريبية، وكل هذه العمليات يتم اكتشافها من طرف المحققين عند قيامهم بالرقابة الجبائية، وهذا ما يبين الدور الفعال للرقابة الجبائية في وضع حد لهذه الآفة طالما أنها تقوم بتحقيقات في هذا المجال.

ويمكن تلخيص وسائل مكافحة الغش والتهرب الضريبي فيما يلي: (براهيمي ومخدي، 2019-2020، صفحة 25)

- أ- تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بتحصيل الضرائب.
- ب- ضمان أكبر قدر من الشفافية في فرض الضرائب.
- ج- تحسين التشريع الضريبي واعادة صياغته بأسلوب سهل الفهم.
- د- تخفيف الضرائب عددا وتنوعا وسعرا.
- هـ- إنفاق حصيلة للضرائب من قبل الدولة بشكل يشعر به المواطن.
- و- توفير جهاز إداري ضريبي كفء وعصري.

خلاصة الفصل

من خلال عرض إجراءات التحقيق الجبائي تبين بأن المشرع أعطى أهمية بالغة لإجراءات الرقابة الجبائية، ومنح للإدارة الضريبية سلطات وصلاحيات واسعة في مجال التحصيل الجبائي، ومن نتائج ما تم التوصل إليه في هذه الدراسة، هو أن حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة غير كافية، فمن الصعب على المكلف مواجهة الإدارة الضريبية للحفاظ على حقوقه، كما نلاحظ كثرة المواد القانونية والتشريعية التي تنظم إجراءات التحقيق الجبائي.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لدور التحقيق
الجبائي في محاربة الغش والتهرب الضريبيين
لدى مديرية الضرائب لولاية بسكرة

تمهيد الفصل:

بعد الدراسة للجانب النظري في الفصول السابقة، والذي تطرقنا فيه إلى مفهوم التحقيق الجبائي وآلياته في إكتشاف الغش والتهرب الضريبيين، وأهمية التحقيق الجبائي لدى مديريات الضرائب، سنتطرق في هذا الفصل إلى دراسة تطبيقية لدور وحدة الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي من خلال التحقيق الجبائي على مستوى مديرية الضرائب الولائية لولاية بسكرة، من خلال هذا قمنا بتقسيم الفصل إلى المباحث التالية:

- المبحث الأول: التقديم العام لمديرية الضرائب لولاية بسكرة
- المبحث الثاني: تقديم دراسة حالة لمكلف بالضريبة

المبحث الأول : تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة

توجد المديرية العامة للضرائب في عشر نواحي تسمى بالمديريات الجهوية وتتمركز في : الجزائر (شرق الجزائر ، غرب الجزائر) ، وهران ، قسنطينة ، البليدة ، سطيف ، عنابة ، الشلف ، ورقلة ، بشار ، كما توجد أربعة وخمسون (54) مديرية ولائية باستثناء الجزائر العاصمة التي توجد بها سنة (6) مديريات ولائية وكذا وهران ها مديريتان وهذا راجع إلى حجم نشاط الولايتين .

المطلب الأول : تعريف مديرية الضرائب لولاية بسكرة

أنشأت في سنة 1991 وذلك طبقا للمرسوم التنفيذي الوزاري رقم 60-91 المؤرخ في 21/02/1991 المتضمن تنظيم الاختصاصات للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية وهذه المديريات الجهوية تضم تحت نطاقها عدة مديريات ولائية ، أما المديرية الولائية للضرائب بسكرة فهي تدخل ضمن المديرية الجهوية بقسنطينة ، تتكون مديرية الضرائب لولاية بسكرة من خمسة (5) مديريات فرعية وكل مديرية تضم مكاتب ولكل مكتب مهام يقوم بها .

المطلب الثاني : المديريات التابعة لمديرية الضرائب لولاية بسكرة

يسهر على تسيير المديرية المدير الولائي للضرائب ويعتبر المسؤول الأول على جميع المصالح التابعة لها وذلك لمتابعته للمستخدمين كالترقية والترسيم والتكوين ... الخ ، ويسهر على توفير كل الوسائل المادية للسير الحسن للمصالح ، والفصل في المنازعات الجبائية المعروضة من قبل المكلفين بالضريبة ، ومتابعة عمليات تحصيل الضرائب . حيث قسمت هذه الأخيرة إلى خمس مديريات فرعية وهي كالتالي :

أولا : المديرية الفرعية للعمليات الجبائية :

وتتكون من أربعة مكاتب :

1- مكتب الجداول : بحيث يقوم ب :

- يهتم بتأسيس الضرائب والرسوم عن طريق الجداول وكذا مصادقتها؛
- حفظ وترتيب الجداول وتوفير وإعطاء كل العناصر للجماعات المحلية لتحصيل الميزانيات التمهيديّة؛
- إصدار المستخرجات من الجداول .

- 2- مكتب الإحصائيات : من مهامه ما يلي :
 - استلام ومركزة حالات الدورية الإحصائية الصادرة عن جميع هيكل الدولة .
 - إعداد وتبليغ المجموعات والهيئات المحلية بالبيانات والعناصر الجبائية التي تدخل في إعداد الميزانيات.
 - 3- مكتب التنظيم والعلاقات العامة : ويكلف ب:
 - استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات .
 - متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازية .
 - نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه .
 - 4- مكتب التنشيط والمساعدة : ويكلف بضمان ما يلي :
 - التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها .
 - متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها .
- ثانيا : المديرية الفرعية للتحصيل : وتضم ثلاثة مكاتب وهي :
1. مكتب مراقبة التحصيل : ويكلف ب :
 - دفع نشاطات التحصيل.
 - المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات .
 - إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية .
 2. مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله : ويكلف بضمان :
 - متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل ه المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة .
 - التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير ، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها ضمان إعداد وتأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين .

3. مكتب التصفية : ويكلف بضمنان :

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة مستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية ؛
 - استلام المنتجات الإحصائية التي بعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها ؛
 - مركزة حسابات تسيير الخزينة و المستندات الملحقة .
- ثالثا : المديرية الفرعية للمنازعات :

1. مكتب الاحتياجات : ويكلف ب :

- استلام ودراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة ؛
- استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

2. مكتب لجان الطعن : ويكلف ب :

- دراسة الاحتياجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة .
- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب إلزامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبة أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة .

3. مكتب المنازعات القضائية : ويكلف ب :

- إعداد وتكوين ملفات إبداع الشكاوي لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة ؛
- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة.

4. مكتب التبليغ والأمر بالصرف : ويكلف ب :

- تبليغ المكلفين بالضريبة و المصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن ؛
- الأمر بالصرف بالإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك .

رابعاً : المديرية الفرعية للرقابة الجائية :

1. مكتب البحث عن المعلومات الجائية : والذي يعمل في شكل فرق ، ويكلف ب :
 - تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها ؛
 - تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية .
2. مكتب البطاقات والمقارنات : ويكلف ب :
 - تكوين وتسيير مختلف البطاقات المسوكة ؛
 - التكفل بطلبات التعريف الجائية للمكلفين بالضريبة ؛
 - مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب .
3. مكتب المراجعات الجائية : الذي يعمل في شكل فرق ، ويكلف ب :
 - متابعة تنفيذ برامج المراقبة و المراجعة ؛
 - تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة ؛
 - إعداد الوضعية الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية .
4. مكتب مراقبة التقييمات : الذي يعمل في شكل فرق ويكلف ب :
 - استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجاناً ؛
 - متابعة أشغال الخيرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية .

خامساً : المديرية الفرعية للوسائل :

1. مكتب المستخدمين والتكوين : ويكلف ب :
 - السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين ؛
 - إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيدها مناصب العمل ، التي يشرع فيها الاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية .

2. مكتب عمليات الميزانية : ويكلف ب :

- القيام في حدود صلاحياته ، بتنفيذ عمليات الميزانية ؛
- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة ، وذلك في حدود الاختصاص المخول به
- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب ؛
- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية .

3. مكتب الوسائل : ويكلف ب:

- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزل المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب ؛
- تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك .

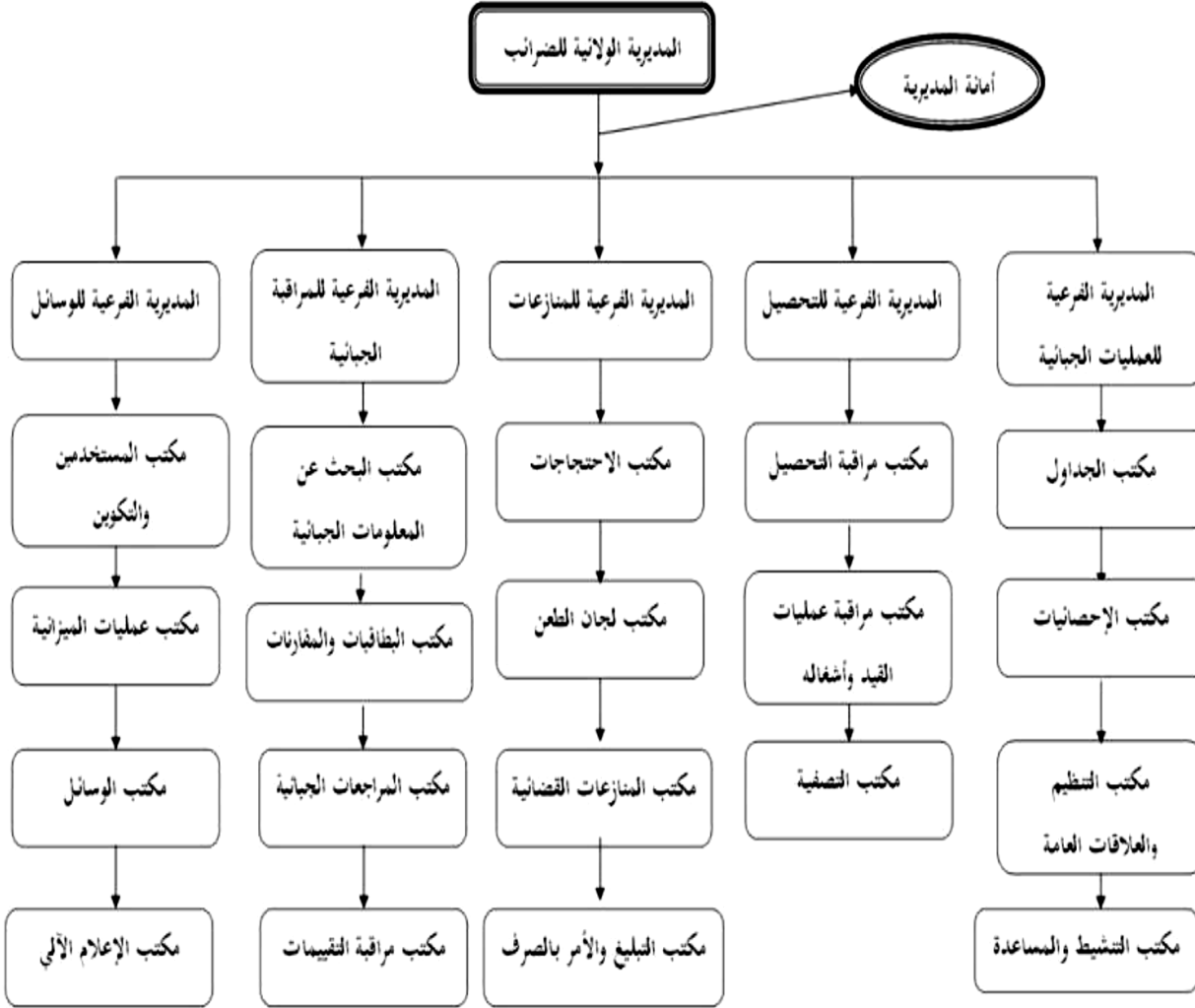
4. مكتب الإعلام الآلي : ويكلف ب:

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيد بين المحلي والجهوي ؛
- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها .

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية الضريبة لولاية بسكرة

ويمكن توضيح الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة في الشكل التالي :

الشكل رقم 01: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة



المصدر: المديرية الولائية للضرائب لولاية بسكرة

المبحث الثاني: تقديم دراسة حالة لمكلف بالضريبة

سيتم التطرق في هذه الحالة لإحدى أشكال الرقابة الجبائية وهو التحقيق المحاسبي، والمتمثل في مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وتخص الأربع سنوات الأخيرة الغير متقدمة لمختلف الضرائب والرسوم التي يخضع لها، بغية مراقبتها ومقارنتها مع الوضعية الحقيقية للنشاط الممارس.

المطلب الأول: الإجراءات الأولية للتحقيق المحاسبي

بعد إعداد قائمة المكلفين بالضريبة الذين سيخضعون للمراقبة يتم تكليف المحققين بالقضية حيث يقوم المحققين بسحب الملف الجبائي و الفحص والإطلاع على جميع الوثائق والدفاتر المنصوص عليها قانونا.

أولا : التعريف بالمؤسسة محل التحقيق

يقوم المحقق بالتالي:

1- سحب الملف الجبائي : يقوم المحقق بسحب الملف الجبائي من مفتشية الضرائب التابع لها إقليميا لغرض التحقيق في المحاسبة الخاص بالمكلف التابع.

2 - إعداد بطاقة معلومات خاصة بالمؤسسة محل التحقيق

الإسم التجاري: تجارة بالتجزئة للعتاد و اللوازم الفلاحية

العنوان التجاري: شارع المناضلون -بسكرة-

الرقم الجبائي للشركة: 195106120030049

النشاط التجاري: تجارة العتاد واللوازم الفلاحية

تاريخ بداية عملية التحقيق المحاسبي : 2021/05/20

3 - فحص مختلف الوثائق و التصريحات:

يقوم المحقق بفحص و معاينة كافة التصريحات الضريبية المقدمة من المكلف و التي يتضمنها الملف الجبائي.

ثانيا : الإشعار بالتحقيق

تم إشعار المؤسسة محل التحقيق حسب الإجراءات القانونية بتاريخ : 2021/05/20 عن طريق إشعار بالتحقيق رقم 2021/614 والمرفق بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية و هذا بالنسبة للفترة الغير متقدمة الممتدة من 2017/01/01 إلى 2020/12/31 ويتضمن هذا الإشعار كل المعلومات طبقا لنصوص أحكام قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الاسم واللقب، نشاط المكلف، العنوان، رقم الإشعار، تاريخ إرسال الإشعار، أنواع الضرائب الخاضعة للتحقيق، سنوات التحقيق. حيث يرسل هذا الإشعار عبر البريد المضمون مع وصل استلام الإشعار من طرف المكلف بالضريبة أو يسلم يدا بيد، في هذه الحالة سلم للمكلف بالضريبة يدا بيد بتاريخ 2021/05/20 على و الذي بموجبه تم إعلامه بالتحقيق المحاسبي للنشاط الممارس مع إعطاء أجل قدره عشر (10) أيام من تاريخ استلام الإشعار لبداية التحقيق. (الملحق 01)

ثالثا: تحديد أنواع الضرائب الخاضع لها المكلف بالضريبة

بما أن النشاط الممارس هو تجارة العتاد الفلاحي فهو يخضع للضرائب والرسوم التالية:

- 1- الضريبة على الدخل الإجمالي ؛
- 2- الضريبة على الدخل صنف المرتبات و أجور ؛
- 3- الرسم على النشاط المهني؛
- 4- الرسم على القيمة المضافة ؛
- 5- حقوق الطابع و كل الضرائب و الرسوم الأخرى .

المطلب الثاني: التحقيق المحاسبي و نتائجه

بعد مرور مختلف المراحل القانونية التي تسبق المباشرة في عملية التحقيق، يتم الشروع في عملية التحقيق و التي تمر بعدة مراحل.

أولاً: بداية التحقيق

بعد إرسال الإشعار بالتحقيق و استلامه من طرف المكلف بالضريبة بتاريخ: 20/05/2021، و انقضاء المدة القانونية، كان التدخل الميداني في المقر الاجتماعي للمحلل يوم: 07/06/2021 من طرف المحقق و رئيس الفرقة لمباشرة التحقيق. و من خلال هذا التدخل تم تحرير محضر معاينة، و سلمت نسخة من هذا المحضر و أمضي عليه من طرف المكلف بالضريبة بنفس اليوم. بعدها تم سحب الوثائق المحاسبية و تم تحرير محضر معاينة لتسليم الوثائق بتاريخ 20/05/2021 كما هو موضح في (الملحق 01).

ثانياً: التحقيق في المحاسبة

بعد الإشعار بالتحقيق و المسلم يدا بيد إلى المكلف بالضريبة و الذي بموجبه تم إعلامه أنه محل تحقيق محاسبي انتقل المحقق إلى المرحلة التالية و هي التحقيق في المحاسبة من حيث الشكل و المضمون. و بعد إجراء أول تدخل ميداني يوم 07/06/2021 على الساعة العاشرة صباحاً و من خلال فحص الدفاتر و الوثائق المحاسبية المقدمة و مقارنتها بالتصريحات الجبائية لاحظنا النقائص التالية:

- 1- عدم تسجيل العمليات المحاسبية بالدفاتر الاجبارية للسنوات محل التحقيق 2017-2018-2019 و 2020
- 2- عدم تبرير التكاليف الخاصة بالنقل غير مبررة بتاريخ 22/05/2017 بمبلغ خارج الرسم قدره 95.040.00 دج لعدم تقديم الفاتورة والمحرة من طرف السيد رجاح سمير .
- 3- عدم تبرير تكاليف الفاتورة الخاصة بالسيد: رجال عمار المحرة بتاريخ 31/12/2017 بقيمة قدرها 153.000.00 دج خارج الرسم لعدم تقديم الفاتورة.

- 4- عدم تقديم اي وثيقة تبريرية تثبت التعامل بالمبلغ الظاهر في يومية البنك مع السيد طهراوي والمسجلة بحساب التسيقات (ح/419) لليومية المساعدة فإنه تقرر اعتبار هذا المبلغ مبيعات غير مصرح بها في سنة 2017 بقيمة قدرها 803.200.00 دج
- 5- حسم لتكاليف غير قانونية تتمثل في المشتريات الخاصة بالمورد مؤسسة هدار للبلاستيك بمقرها بولاية بجاية المحررة يوم : 2018/04/26 بمبلغ اجمالي قدره 128.000.00 دج. كما سيتم دمج الرسم على القيمة المضافة والتي تخص هذه المشتريات (الفواتير التي تحمل الارقام 01-02-03-04/2018) بمبلغ قدره 21.760.00 دج والمسترجعة في شهر نوفمبر 2020 كونها مرفوضة شكلا لعدم تطابق نشاط المعني الموجود على الفاتورة والنشاط الظاهر على الختم
- 6- دمج لمصاريف تتعلق بشراء الهدايا وفقا للفاتورة رقم 08 / 2018 بمبلغ 51.500.00 دج المحررة بتاريخ 2018/02/09 كونها تتجاوز سعر الشراء المحدد ب : 500.00 دج للوحدة و هذا ما يخالف نص المادة 169 من قانونا لضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- 7- حسم بصورة غير قانونية لمصاريف التأمين الخاصة بالجزائرية للتأمين للفاتورة المحررة بتاريخ 2018/06/17 المحررة بمبلغ 75.476.90 دج كونها لا تتعلق بعناد المؤسسة مما يترتب ادماجها في الارباح السنوية.
- 8- حسم غير مقبول لمصاريف فاتورة السيدة : ورداني نعيمة رقم 2017/06 بتاريخ 05/30 / 2017 بمبلغ قدره 45.000.00 دج والتي تدمج ضمن الارباح كما يتم دمج الرسم على القيمة المضافة المتعلق بها المسترجع في شهر أكتوبر 2020 بمبلغ قدره 7.650.00 دج
- 9- حسم لمصاريف التسجيل في السجل التجاري لسنة 2018 دون تقديم الإثبات بالوصل او الفاتورة بقيمة 4000.00 دج والمسجلة بيومية الصندوق بتاريخ 2018/11/20.
- 10- الاستفادة بصورة غير قانونية من تخفيض 30 % من القاعدة الخاضعة للرسم على النشاط المهني للحقوق المستحقة على رقم الاعمال لكون نشاط المكلف تجارة بالتجزئة للقيد الثانوي ببلدية كوينين ولاية الوادي. وليس نشاطا لتجارة بالجملة.

- 11- حسم الرسم على القيمة المضافة للفواتير الخاصة بسنة 2010 المسترجعة في شهر ديسمبر 2020 كونها سقطت بالتقادم وهي محررة في شهر جانفي 2010 الى غاية اوت 2010 بمبلغ اجمالي قدره 75.172.00 دج.
- 12- تخفيض قسط الإهلاك الخاص بالسيارة السياحية وفقا للمبلغ القانوني المحدد بـ 1.000.000.00 دج بدلا من المبلغ الكلي للسيارة المقدر بقيمة 2.059.000.00 دج وعليه سيتم دمج الفرق المقدري بقيمة 262.292.33 دج في الارباح السنوية 2020
- 13- دمج الفرق في سعر شراء الهدايا الخاص بالفاتورة رقم 2019/52 المحررة بتاريخ 2019/12/26 . والمقدر بـ 83.900.00 دج .

والملاحظ من طرف هيئة التحقيق الميدانية أن النقائص والملاحظات السالفة الذكر فإن محاسبة المكلف تبقى مقبولة وهذا لكلا السنوات محل التحقيق 2017-2018-2019-2020. (الملحق 01).

المطلب الثالث: نهاية أشغال التحقيق و تحرير التبليغ الأولي

بعد المرور بمختلف المراحل الأولية للتحقيق و مراجعة الملف الجبائي، و التحقيق في المحاسبة من حيث مطابقتها للقواعد المعمول بها من ناحية الشكل و من ناحية المضمون بالتدقيق في الكشوفات المحاسبية و الميزانية و مختلف الدفاتر المحاسبية الخاصة بالمكلف بالضريبة تأتي أعمال نهاية التحقيق و المتمثلة في :

أولاً: إعداد محضر نهاية أشغال التحقيق

بعد الحصول على جميع المعلومات التي سيتم على أساسها التعديل في الأسس الخاضعة سابقا أو المصرح بها جراء فحص ملف المكلف و مراجعة محاسبته ، تم تحرير محضر نهاية أشغال التحقيق ، هذا المحضر يحتوي على جميع النقاط التي سيتم على أساسها التعديل الجبائي و سلمت نسخة منه للمكلف و أمضى عليه.

ثانياً: تقييم رقم الأعمال المحقق المفوتر و المقبوض

بعد تحرير محضر نهاية الأشغال و جمع مختلف المعلومات المتحصل عليها و استغلالها و بعد الفحص و التدقيق في مختلف الوثائق المستلمة و استغلال محضر المعاينة الميداني و مقارنة مختلف التصريحات تم

دراسة وتحديد رقم الأعمال المحقق المفوتر و المقبوض للسنوات الأربعة 2017، 2018، 2019، 2020 (الملحق 01).

بعد الاطلاع على التصريحات الشهرية G50 A ووصلات التسديد المرفقة بالجواب تقرر قبول تخفيض مبلغ الرسم المسدد خلال سنة 2020 بمبلغ إجمالي قدره 521.503.00 د ج . وعليه تكون وضعية المكلف الجبائية بعد التحقيق كما يلي:

1. تحديد رقم الاعمال

أ- تحديد رقم الاعمال المفوتر المحقق : تم تحديد رقم الاعمال المفوتر بناء على الفواتير المقدمة من طرف المكلف و استغلال جميع المعلومات الواردة الى المصلحة من مختلف الهيئات و المؤسسات العمومية منها و الخاصة و هذا لكل السنوات محل التحقيق 2017-2018-2019 و 2020.

ب- تحديد رقم الاعمال المقبوض المحقق : تم تحديد رقم الاعمال المقبوض بناء على الكشف البنكية لحساب المكلف المفتوح لدى بنك الفلاحة و التنمية الريفية وكالة طولقة و استغلال المعلومات الواردة الى المصلحة و هذا لكل السنوات محل التحقيق 2017-2018-2019 و 2020.

2. تحديد الربح : لقد تم تحديد الربح باضافة رقم الاعمال غير المصرح به الناتج عن مشتريات غير مصرحة و اضافة الاعباء غير القابلة للخصم الى الربح المصرح مع تخفيض البضاعة المستهلكة غير المصرحة . و حقوق الرسم على النشاط المهني الناتج عن التسوية .

3. تحديد الدخل : تم تحديد الدخل بالاعتماد على الربح المحقق مع تخفيض التأمينات على الشيخوخة المسددة خلال السنوات محل التحقيق .

4. الضريبة على الدخل الإجمالي المتعلقة بالأجور و المرتبات : بعد الاطلاع على دفتر الاجور و مقارنته بالتصريحات الشهرية المودعة لدى المفتشية المختصة اقليميا اتضح بانه لا توجد اي تسوية في هذا المجال .

5. حقوق الطابع : من خلال متابعة التصريحات الشهرية نموذج G50 و الفواتير اتضح بانه لا توجد اي تسوية في هذا المجال .

6. حسم الرسم على القيمة المضافة على المشتريات : بعد مقارنة كشوف استرجاع الرسم على

القيمة المضافة لسنة 2020 بالفواتير المقدمة تبين انه استفد المكلف من حسم الرسم للفواتير مخالفة

لقوانين السارية المفعول و المدونة في الجدول ادناه :

الجدول رقم 03: جدول يبين حسم الرسم للفواتير مخالفة للقوانين السارية المفعول

الرقم	التاريخ	المورد	المبلغ خارج الرسم	مبلغ الرسم	سبب الدمج
	مجموعة فواتير سنة 2010	اتصالات الجزائر خالدي عمار تمامي مراد	-----	75.172.00	فقدانكم الاسترجاع للرسم طبقا للمادة 39 من قانون الاجراءات الجبائية
01	2018/04/26	EURL	32.000.00	5.440.00	عدم تطابق نشاط
02	2018/04/26	ISSA	32.000.00	5.440.00	الوارد بالفاتورة مع
03	2018/04/26	.CONST	32.000.00	5.440.00	النشاط الوارد
04	2018/04/26	// //	32.000.00	5.440.00	بختم المؤسسة
06	2018/05/30	//	45.000.00	7.650.00	// //
13	2019/03/03	// //	5.811.00	988.03	// //
		//			// //
		// //			// //
		//			عدم تقديم الفاتورة
		السيدة : بوزرنة نادية السيد : سيد علي بوسعد			عدم تقديم الفاتورة
			105.570.03	مجموع الرسوم المدمجة	

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على (الملحق 01).

ومما سبق ذكره فإن وضعية المكلف الجبائية للسنوات محل التحقيق 2017-2018-2019 و 2020 تكون كمايلي:

1) تحديد رقم الاعمال :

الجدول رقم 04: جدول تحديد رقم الاعمال المفوتر :

السنوات التعيين	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال المفوتر المحقق	67.030.330.00	170.512.700.00	269.953.560.00	296.274.550.00
رقم الأعمال المفوتر المصرح	66.227.130.00	170.512.700.00	269.953.560.00	296.274.550.00
الزيادات	803.200.00	لا شيء	لا شيء	لا شيء

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على (الملحق 01).

والملاحظ أن الزيادة في سنة 2017 تتمثل في مقبوضات مبلغ مالي المسجل كتسبيق من طرف مؤسسة طهراوي غير مبرر بالوثائق و المسجلة في اليومية المساعدة بحساب 419 و الذي اعتبر كرقم اعمال غير مصرح به.

2) تحديد الربح :

الجدول رقم 05: جدول تحديد الأرباح

2020	2019	2018	2017	السنوات التعيين
13.072.222.00	13.510.837.00	9.876.153.00	- 414.324.00	الربح المصرح وفق G11
لا شيء	لا شيء	لا شيء	803.200.00	الزيادات في رقم الاعمال
لا شيء	83.900.00	291.350.90	297.040.00	دمج التكاليف و المصاريف غير قابلة للحسم
262.292.00	لا شيء	لا شيء	لا شيء	قسط اهتلاك السيارة السياحية
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	حسم البضاعة المستهلكة غير المصرحة
لا شيء	لا شيء	لا شيء	16.064.00	حسم الرسم على النشاط المهني الناتج عن الزيادة في رقم الاعمال
13.334.514.00	13.594.737.00	10.167.503.00	669.852.00	الربح المحقق
13.072.222.00	13.510.837.00	9.876.153.00	- 414.324.00	الربح المصرح
262.292.00	83.900.00	291.350.00	669.852.00	الزيادات

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على (الملحق 01).

وعليه ومما سبق ذكره فإن الاسس الخاضعة تكون كمايلي :

(3) جداول تحديد قواعد و أسس فرض الضرائب و الرسوم :

الجدول رقم 06: جداول تحديد قواعد و اسس فرض و حساب الرسم على النشاط المهني لبلدية طولقة :

2018		2017		السنوات التعيين
بدون تخفيض	مع بالتخفيض % 30	بدون تخفيض	بالتخفيض % 30	
162.862.540.00	/	67.030.330.00	/	رقم الأعمال الإجمالي المحقق
162.862.540.00	/	66.227.130.00	/	رقم الأعمال الاجمالي المصرح
162.862.540.00		67.030.330.00		رقم الاعمال الخاضع المحقق
162.862.540.00		66.227.130.00		رقم الاعمال الخاضع المصرح بواسطة G50
لا شيء		803.200.00		الزيادات

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على (الملحق 01).

الجدول رقم 07: جداول تحديد قواعد و اسس فرض و حساب الرسم على النشاط المهني لبلدية طولقة :

2020		2019		السنوات التعيين
بدون تخفيض	بالتخفيض 30 %	بدون تخفيض	بالتخفيض 30 %	
263.654.190.00		221.582.800.00		رقم الأعمال الإجمالي المحقق
256.742.780.00	6.911.410.00	212.013.080.00	9.569.720.00	رقم الأعمال الاجمالي المصرح
263.654.190.00		221.582.800.00		رقم الاعمال الخاضع المحقق
261.580.767.00		218.711.884.00		رقم الاعمال الخاضع المصرح بواسطة G50
2.073.423.00		2.870.916.00		الزيادات

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على (الملحق 01).

والملاحظ أن الزيادة في سنة 2019 و 2020 تتمثل في التخفيض الذي استفدت منه بنسبة 30 % بصورة غير قانونية لكون نشاط المكلف هو (تجارة بالتجزئة) و الذي يجعله لا يستفيد من هذا التخفيض .

الجدول رقم 08: جداول تحديد قواعد و اساس فرض و حساب الرسم على النشاط المهني لبلدية كوينين الوادي:

2019		2018		السنوات التعيين
بدون تخفيض	بالتخفيض 30 %	بدون تخفيض	بالتخفيض 30 %	
48.370.760.00	/	7.650.160.00	/	رقم الأعمال الإجمالي المحقق
12.035.600.00	36.335.160.00	2.090.160.00	5.560.000.00	رقم الأعمال الاجمالي المصرح
48.370.760.00		7.650.160.00		رقم الاعمال الخاضع المحقق
37.470.222.00		5.982.660.00		رقم الاعمال الخاضع المصرح بواسطة G50
10.900.538.00		1.667.500.00		الزيادات

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على (الملحق 01).

الجدول رقم 09: تحديد رقم الأعمال ل2020

2020		التعيين السنوات
بدون تخفيض	بالتخفيض 30 %	
32.620.360.00	/	رقم الأعمال الإجمالي المحقق
19.030.030.0	10.064.501.00	رقم الأعمال الاجمالي المصرح
32.620.360.00		رقم الاعمال الخاضع المحقق
26.075.181.00		رقم الاعمال الخاضع المصرح بواسطة G50
6.545.179.00		الزيادات

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على (الملحق 01).

الجدول رقم 10: جدول تحديد اسس فرض الرسم على القيمة المضافة 2017-2018

2018			2017			التعيين السنوات
معنى	09%	19%	معنى	09%	19%	
معنى	215.860	142.515.720	معنى	90.450	55.531.650	رقم الاعمال الاجمالي المحقق
معنى	215.860	142.515.720	معنى	90.450	55.531.650	رقم الاعمال الاجمالي المصرح
لا شيء	لا شيء	لا شيء	803.200	لا شيء	لا شيء	الزيادات

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على (الملحق 01).

الجدول رقم 11: جدول تحديد اسس فرض الرسم على القيمة المضافة 2019-2020

2020			2019			السنوات التعيين
%19	%09	معفى	%19	%09	معفى	
158.842.500	1.535.960	135.896.090	67.918.220	2.268.840	198.906.180	معدل الرسم
158.842.500	1.535.960	135.896.090	67.918.220	2.268.840	198.906.180	رقم الاعمال الاجمالي المحقق
158.842.500	1.535.960	135.896.090	67.918.220	2.268.840	198.906.180	رقم الاعمال الاجمالي المصرح
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	الزيادات

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على (الملحق 01).

و الملاحظة أن المبيعات المعفاة من الرسم على القيمة المضافة تتمثل في الاسمدة الازوتية و الفوسفاتية و الاسمدة المركبة و مبيدات الاعشاب و الحشرات الخ المنصوص عليها وفقا للمادة 29 من قانون المالية لسنة 2010.

الجدول رقم 12: جدول تحديد قواعد و اساس فرض الضريبة على الدخل الإجمالي :

2020	2019	2018	2017	السنوات التعيين
13.334.514.00	13.594.737.00	10.167.503.00	669.842.00	الدخل المحقق
13.072.222.00	13.510.837.00	9.876.153.00	- 414.324.00	الدخل المصرح وفق GN°01
262.292.00	83.900.00	291.350.00	669.842.00	الزيادات

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على (الملحق 01).

4) جداول حساب الحقوق و الغرامات :

جدول حساب الحقوق و الغرامات الخاصة بالرسم على النشاط المهني :

أولاً: بلدية طولقة :

الجدول رقم 13: جدول حساب الحقوق و الغرامات الخاصة بالرسم على النشاط المهني لبلدية طولقة

2020	2019	2018	2017	السنوات التعيين
5.273.083.00	4.431.656.00	3.257.250.00	1.340.606.00	الحقوق المستحقة
5.231.611.00	4.374.156.00	3.257.250.00	1.324.536.00	الحقوق المدفوعة
41.472.00	57.500.00	لاشيء	16.070.00	الحقوق المغفلة
4.147.00	8.625.00	لاشيء	1.607.00	غرامات الوعاء
4.147.00	5.750.00	لاشيء	1.607.00	غرامات عدم التسديد الدفع التلقائي
49.766.00	71.875.00	لاشيء	19.284.00	مجموع الحقوق و الغرامات

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على (الملحق 01).

ثانيا: بلدية كوينين :

الجدول رقم 14: جدول حساب الحقوق و الغرامات الخاصة بالرسم على النشاط المهني المتعلق ببلدية كوينين

2020	2019	2018	السنوات التعيين
652.407.00	967.415.00	153.003.00	الحقوق المستحقة
521.503.00	749.405.00	119.643.00	الحقوق المدفوعة
130.904.00	218.010.00	33.360.00	الحقوق المغفلة
19.635.00	54.502.00	3.336.00	غرامات الوعاء
13.090.00	21.801.00	3.336.00	غرامات عدم التسديد الدفع التلقائي
163.629.00	294.313.00	40.032.00	مجموع الحقوق و الغرامات

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على (الملحق 01).

الجدول رقم 15: جدول حساب الحقوق و الغرامات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة :

2020	2019	2018	2017	السنوات التعيين
27.110.742.00	11.765.139.00	4.737.901.00	1.945.730.00	الحقوق المستحقة
27.110.742.00	11.765.139.00	4.737.901.00	1.809.189.00	الحقوق المدفوعة
لا شيء	لا شيء	لا شيء	136.541.00	الحقوق امغفلة
105.570.00	لا شيء	لا شيء	لا شيء	اعادة دمج الرسم على القيمة المضافة غير القابلة للحسم
105.570.00	لا شيء	لا شيء	136.541.00	اجمالي الحقوق المغفلة
15.835.00	لا شيء	لا شيء	20.431.00	غرامات الوعاء
121.405.00	لا شيء	لا شيء	157.022.00	مج الحقوق و غرامات

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على (الملحق 01)

الجدول رقم 16: جدول حساب الحقوق و الغرامات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي :

2020	2019	2018	2017	السنوات التعيين
4.535.079.00	4.626.157.00	3.426.626.00	140.952.00	الحقوق المستحقة
4.443.277.00	4.596.792.00	3.324.653.00	5.000.00	الحقوق المصرحة
91.802.00	29.365.00	101.973.00	135.952.00	الحقوق المغفلة
13.770.00	2.936.00	15.295.00	20.393.00	غرامات الوعاء
105.572.00	32.301.00	117.268.00	156.345.00	مجموع الحقوق و الغرامات

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على (الملحق 01).

والملاحظ أن ملف الضريبة على الدخل الإجمالي تابع لمفتشية الضرائب بدائرة سمعون ولاية بجاية و الذي سيخضع للتسوية وفقا للأسس المحققة خلال السنوات محل التحقيق 2017-2018-2019 و 2020

الجدول رقم 17: الجدول العام للحقوق و الغرامات

التعيين	الحقوق	الغرامات	المجموع
الرسم على القيمة المضافة	242.111.00	36.316.00	278.427.00
الرسم على النشاط المهني	497.316.00	141.583.00	638.899.00
الضريبة على الدخل الإجمالي	359.092.00	52.394.00	411.486.00
مجموع الحقوق و الغرامات	1.098.519.00	230.293.00	1.328.812.00

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على (الملحق 01).

والملاحظ في الجدول أن النتائج النهائية لمجموع مبلغ الحقوق والغرامات بعد التحقيق الجبائي المحاسبي قدرت ب: 1328812 دج، منها مبلغ 1098519 دج حقوق، ومبلغ 230293 دج غرامات .

وهذه النتائج المتوصل إليها يتم تدوينها على شكل تبليغ أولي يرسل إلى المكلف بالضريبة. و بمقتضى المادة 6/20 من قانون الإجراءات الجبائية يتم إعلام المكلف بإمكانية طلب التحكيم من طرف السيد المدير الولائي للفصل في أي خلاف مع هيئة التحقيق و حق الرد بعد انقضاء مدة 30 يوم من تاريخ استلام التبليغ الأولي.

ومن تاريخ استلام الإخطار، منحت فترة أربعين (40) يومًا للمكلف لصياغة ملاحظاته أو للتعبير عن موافقته على التعديلات المقترحة. يستحق عدم الرد خلال هذه الفترة اتفاقًا ضمنيًا من جانبك (المادة 20-6 من قانون الإجراءات الضريبية).

كما تمنح خيار الاستعانة بمحام من اختيار المكلف لمناقشة المقترحات أو الرد عليها (المادة 20 - 4 من قانون الإجراءات الضريبية). (الملحق 01).

المطلب الرابع: تبليغ نتائج التحقيق النهائي

بعد انتهاء المدة القانونية و المقدرة بأربعين يوم (40) لرد المكلف على التبليغ الأولي يتم إعداد التبليغ النهائي ومنح نسخة منه للمكلف مقابل إشعار بالاستلام أو إرساله عن طريق البريد المضمون ، و إرسال نسخة من هذا التبليغ إلى مفتشية الضرائب التابع لها إقليميا المكلف الخاضع للضرائب بالنسبة للضرائب على الدخل من أجل إصدار الوارد الفردي. وفي الغالب يقوم المكلف بالضريبة بالرد على التبليغ الأولي الوارد إلى المصالح الجبائية والخاص بالتحقيق المحاسبي، ويتم إعداد التبليغ النهائي لنتائج التحقيق المحاسبي خلال جلسة الحوار المتبادل و بحضور المكلف بالضريبة يتم دراسة رد هذا الأخير حيث يتم قبول التبليغ الأولي من طرف المكلف وعليه تصبح نتائج التحقيق الأولية نتائج نهائية و تم تسليم نسخة من التبليغ النهائي يدا بيد كما يمكن إرسال هذا التبليغ عن طريق البريد المضمون مع وصل الاستلام.

خلاصة الفصل

من خلال دراستنا الميدانية التي تم إجرائها على مستوى مديرية الضرائب لولاية بسكرة، تم التعرف على الإجراءات الميدانية للرقابة الجبائية، ومنه إتضح لنا الأهمية البالغة التي يلعبها التحقيق الجبائي في إكتشاف وتحديد مواطن الغش والتهرب الضريبيين في ملفات المكلفين بالضريبة، وأهمية التحقيق الجبائي في التسيير الجبائي للمديرية.

فإجراءات التحقيق الجبائي سواء كان التحقيق المحاسبي أو التحقيق المصوب في المحاسبة أو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة يحدد لأعوان الرقابة الجبائية وبالضبط فرقة التحقيقات الجبائية حالات الإلتباس والتهرب، ويمكن كذلك أيضا المكلف بالضريبة من الإطلاع على الحقوق المخولة له والتي تحميه من حالات التعسف الإداري.

خاتمة عامة

هدفت هذه الدراسة لمعرفة دور التحقيق الجبائي في محاربة الغش والتهرب الضريبيين لدى مديرية الضرائب لولاية بسكرة، حيث قمنا بالتطرق إلى إجراءات التحقيق الجبائي وألياتها في متابعة التزامات المكلفين بالضريبة، وفحص البيانات والدفاتر المحاسبية للتأكد من مصداقية التصريحات، فالتحقيق الجبائي هو أداة هامة في يد مديريات الضرائب ، خاصة في محاربة التجاوزات وحالات الغش والتهرب الضريبيين، بالإضافة إلى أهميته في تحسين العائدات الضريبية، وفي الدراسة التطبيقية التي قمنا بإجرائها على مستوى مديرية الضرائب لولاية بسكرة، فقد إلتمسنا هذا الدور والأهمية التي توليها المديرية لعمل التحقيق الجبائي وكيف أن له دور مهم في التحصيل الضريبي، وهذا حسب دراسة حالة مؤسسة تم معاينتها سابقا على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية وبالضبط على مستوى مكتب التحقيقات الجبائية .

ويهدف الإجابة على الإشكالية المطروحة وأسئلتها الفرعية فقد قمنا بتقسيم موضوع البحث لثلاثة فصول، الأول والثاني نظري، أما الفصل الثالث فهو فصل تطبيقي.

نتائج إختبار الفرضيات :

- الفرضية الأولى: صحيحة من أجل يمثل التحقيق الجبائي في مجموعة الإجراءات التي تقوم بها أجهزة الإدارة الجبائية للتأكد من صحة ومصداقية التصريحات للمكلفين بالضريبة؛
- الفرضية الثانية: صحيحة من أجل يعتبر التحقيق الجبائي أهم أداة لدى الرقابة الجبائية؛
- الفرضية الثالثة: صحيحة من أجل الغش الضريبي هو التهرب الضريبي الغير مشروع، ويختلف عن التهرب الضريبي كونه يعاقب عليه القانون؛
- الفرضية الرابعة: صحيحة حيث أن لفعالية التحقيق الجبائي دور رئيسي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين.

النتائج المتوصل إليها

يمكن تقديم جملة من النتائج المتوصل إليها بشقيها النظري والتطبيقي فيما يلي:

- أن التحقيق الجبائي هو وظيفة إدارية تقوم بمجموعة من الإجراءات التي تهتم بالتأكد من صحة ومصداقية التصريحات المحاسبية؛
- يهدف التحقيق الجبائي إلى حماية موارد خزينة الدولة والإسهام في تفعيل عملية التحصيل الضريبي؛
- يلجأ المكلفون بالضريبة إلى الغش والتهرب الضريبيين بهدف التخلص من الإلتزامات الضريبية تجاه الدولة؛
- الغش الضريبي هو إستخدام وسيلة غير مشروعة أما التهرب الضريبي فهو تجنب الدفع؛
- التحقيق الجبائي هو آلية رقابية للمحافظة على حقوق الخزينة العمومية ومكافحة ظاهري الغش والتهرب الضريبيين، وحماية العائدات الضريبية للدولة.

توصيات الدراسة

- الإهتمام أكثر ببيئات التحقيق الجبائي؛
- إعادة النظر في القوانين التي تعاقب على الغش الضريبي والتشديد فيها أكثر لمحاربة الظاهرة؛
- ضبط عمل الإدارات الجبائية والرقابة عليها بهدف محاربة حالات الفساد الإداري.

أفاق الدراسة:

- فعالية التحقيق الجبائي في الجزائر؛
- واقع النظام الضريبي في الجزائر؛
- أهمية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في التحصيل الجبائي؛
- إستراتيجية مكافحة الغش والتهرب الضريبيين في الجزائر.

قائمة المراجع

مراجع باللغة العربية

الكتب:

- أحمد حمدي العتالي، اقتصاديات المالية العامة ونظام السوق دار المعرفة اللبنانية بيروت 1992
- أحمد سيد أحمد السيد، الجرائم الضريبية، دار النهضة العربية، القاهرة، 1990
- أحمد سيد أحمد السيد، الجوانب الموضوعية والإجرائية للجرائم الضريبية طبقا لقانون رقم 91 لسنة 2005 الخاص بالضريبة على الدخل، دار النهضة العربية، الطبعة الأولى، 2013
- البطريق وآخرون، النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارنة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2000
- الطارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء، عمان
- بن عمارة منصور: إجراءات الرقابة المحاسبية والجباية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011
- حسين مصطفى حسين، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، بن عكنون، الجزائر، 1995
- حمد بوزيدة جباية المؤسسات: دراسة تحليلية في النظرية العامة لضريبة الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية وتطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005
- جامع أحمد، علم المالية، فن المالية العامة، الجزء الأول، الطبعة 2، دار النشر العربية، القاهرة، 1975
- رابع رتيب، الممول والإدارة الضريبية، دار النهضة، القاهرة، 1991
- سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وأثارها على الإقتصاديات الدول النامية، جامعة الإسكندرية، دار المطبوعات الجامعية، 1999
- صالح العبد، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجباية، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2008
- عادل أحمد حشيش، أصول الفن المالي في الاقتصاد العام، دار النهضة، بيروت لبنان، 1974
- عادل فليح العلي، مالية الدولة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان -الأردن، 2008
- عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، عين ميله، الجزائر
- عبد الرؤوف قطيش، شرين عبد الرؤوف قطيش، قانون الإجراءات الضريبية وتطبيقاته العملية رقم 44 لسنة 2008 وتعديلاته، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، الطبعة الأولى 2017
- عبد المنعم فوزي: المالية العامة والسياسات المقارنة، دار النهضة العربية، بيروت لبنان، 1972
- عبد المنعم فوزي السياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، 2000
- عبد الناصر نور، عليان الشريف، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الطبعة الأولى، 2002
- علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2005
- عطية عبد الواحد، مبادي اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، القاهرة، 2000

- غازي عناية، الضريبة والزكاة، دراسة مقارنة منشورات دار الكتب الجزائر، 1991
- محمد دويدار، دراسات في الاقتصاد المالي، منشأة المعارف، مصر، بدون تاريخ
- محمد عباس محززي، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، 2004
- محي محمد مسعد، " العلاقة القانونية بين الممول والإدارة الضريبية"، مكتبة الإشعاع، الإسكندرية، 2002

المذكرات:

- الجالودي، إبراهيم عبد الكريم فياض، رسالة دكتوراة بعنوان " دور المراجع الخارجي في الحد من ممارسات ادارة الارباح في التهرب الضريبي، كلية الدراسات العليا - جامعة أم درمان الإسلامية جمهورية السودان، 2015
- أوهيبي بن سالمه ياقوت، الغش الضريبي، رسالة ماجستير في القانون والعلوم الجنائية، كلية الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة الجزائر، 2002-2003
- أيت بلقاسم لامية، آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، (مذكرة الماجستير)، جامعة أكلي محند اولحاج، البويرة، 2013/2014
- براهمي صبرينة، مخلدي مهدي، دور التدقيق الجبائي في مكافحة التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الجيلالي بونعامة، خميس مليانة، 2019-
- 2020
- بولوجة نادية، النظام القانوني لجرمة الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، فرح القانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2015/2014
- بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2017-2018
- دريدي العروسي، عويطي عثمان، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي دراسة حالة للمديرية الولائية للضريبة لولاية الوادي، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في التدقيق المحاسبي، قسم علوم المالية والمحاسبة، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2017-2018
- رجال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي، للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2006-2007
- سميرة بوعكاز، مساهمات فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015
- صابر عباسي، دور التسيير بالقيمة للضريبة في إتخاذ القرارات المالية للمؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في المحاسبة والجباية، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015-2016
- عبد المجيد قدي، في فعالية التمويل بالضريبة في فن التغيرات الدولية دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1988 - 1995، أطروحة دكتوراه دولة معهد العلوم الاقتصادية لجامعة الجزائر، 1995، غير منشورة

قائمة المراجع

- غضبان خديجة، التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي، مذكرة ماستر في المحاسبة والضرائب، قسم علوم التسيير، جامعة حمه لخضر، الوادي، 2014-2015
- فرحات سليمة، صبايحي فايزة، جريمة الغش الضريبي، مذكرة ماستر في الإدارة والمالية، قسم القانون العام، جامعة أكلي محند اولحاج، البويرة، 2017-2018
- قرموش ليندة، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر في القانون الجنائي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013-2014
- طارق حمدي حمدان أبو سنيينة، العوامل المؤثرة في التهرب الضريبي وعلاقتها بالشكل القانوني لمكتب المحاسبة والشكل القانوني للشركة الصناعية، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، 2008
- طالبي محمد، السياسة الجبائية كأداة لاندماج الاقتصاد الجزائري في الاقتصاد العالمي، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2011/2012
- طرشى إبراهيم، التهرب الضريبي وآليات مكافحته، مذكرة ماستر في الحقوق والعلوم السياسية، تخصص القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014-2015
- طورش بتاتة، رسالة ماجستير بعنوان " مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر «، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، الجمهورية الجزائرية، 2012
- لبن منصورى، خلود كردوسى، خصوصية الدعوى الجبائية الجزائرية، مذكرة تخرج شهادة الماستر في القانون، قسم العلوم القانونية والإدارية، جامعة 18 ماي 1945، سطيف، 2015/2016
- مزهودى عبد الرحيم، جريمة الغش الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر في الحقوق، تخصص قانون جنائي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012
- محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015
- مراح فاروق، دور الرقابة والتحقيق الجبائي في قمع التهرب الضريبي، مذكرة ماستر على العلوم المالية والمحاسبة، بسكرة، 2010 / 2011
- مفيدة عرفات أحمد الحلو، بيئة قرار تقدير ضريبة الدخل بغزة دراسة تحليلية، رسالة ماجستير، قسم إدارة الأعمال، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2005
- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب، دراسة حالة الجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002
- واضح الياس، الإثبات في المواد الضريبية، دراسة مقارنة مع القانون الفرنسي، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة وهران
- واسطي عبد النور، معاينة وإثبات جريمة الغش الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة العلوم القانونية والإجتماعية، المجلد السادس، العدد الثالث، جامعة زيان عاشور، الحلفة، 2021

قائمة المراجع

- يوسف سالم علي الكعبي، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الإماراتي، رسالة ماجستير في القانون العام، قسم القانون العام، كلية القانون، جامعة الإمارات العربية المتحدة، 2019

المجلات العلمية:

- أبو الوفا محمد أبو الوفا إبراهيم، التخلص من الزكاة بين التجنب والتهرب ومكافحته، دراسة مقارنة بالتطبيق المعاصر للضرائب، ندوة التطبيق المعاصر للزكاة، إصدار مركز صالح عبد الله كامل للإقتصاد الإسلامي، جامعة الأزهر، مصر، المجلد 04، 1998
- أحمد بساس، مكافحة التهرب والغش الضريبي في الجزائر، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، المجلد 04، العدد 02، 2013
- حارق مصباح، تكييف النظام الجبائي الجزائري مع السياسات الاقتصادية الجديدة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر، 2010
- خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة القضاء المدني - سلسلة دراسات وأبحاث، المغرب، العدد 7 لسنة 2015
- خالد عليمات، التهرب الضريبي وأسبابه وأشكاله وطرق الحد منه، مجلة المنارة، المجلد 19، العدد 02، 2013
- سهام كشكول عبد، التهرب الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية، في العراق، مجلة دراسات محاسبية ومالية، كلية الإدارة والإقتصاد، مجلة بغداد، المجلد الثامن، العدد 24، الفصل الثالث، 2013
- شكلاط رحمة، ظاهرة التهرب الضريبي وطرق مكافحتها، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، العدد 2، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2013
- عباس ناصر سعدون، تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، كلية القانون - القسم العام، جامعة القادسية، المجلد 18، العدد 04، 2016 - 2017، العراق
- محفوظ مريعي، إصلاح الإدارة الجبائية الجزائرية، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة 9 الجزائر، 2004
- ناصر شارفي، الغش الضريبي في الجزائر أشكاله وسبل مكافحته، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، العدد 48، سبتمبر 2017
- يسري مهدي حسن السمراني، زهرة خيضر عباس، تحاول ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 4، العدد 9، د ب ن، 2012

القوانين والمراسيم:

- المادة 85 إلى 98، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، لسنة 2021
- المادة 2: معدلة بموجب المواد 2 من ق.م لسنة 2009 و2 من ق.م لسنة 2015 و2 من ق.م لسنة 2017
- المادة 135، الضرائب على أرباح الشركات، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، 2021
- النظام الجبائي الجزائري، الضرائب المباشرة، 2019

- المادة 282، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، 2021
- المادة 248، من قانون المالية التكميلي لسنة 2021، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
- المادة 254: من قانون المالية التكميلي لسنة 2021، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية
- المادة 255: من قانون المالية التكميلي لسنة 2021، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية
- المادة 256: من قانون المالية التكميلي لسنة 2021، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية
- المادة 261: من قانون المالية التكميلي لسنة 2021، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية
- المادة 263: من قانون المالية التكميلي لسنة 2021، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية
- المادة 263 مكرر: من قانون المالية التكميلي لسنة 2021، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية
- المادة 303-1- من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة محدد إلى عالية قانون المالية التكميلي 2007
- قانون الضريبة على الدخل بجمهورية مصر العربية الصادر بالقانون رقم (91) لسنة 2005، المنشور بالجريدة الرسمية بالعدد (23) تابع في 9 يونيو 2005، المادة (133).
- المادة 01-18 من قانون الإجراءات الجبائية
- المادة 45 من قانون 2008/76، المؤرخ في 2008/12/31، المتضمن قانون المالية لسنة 2009.
- المواد 65،45،33،34،35 من قانون الإجراءات الجبائية
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 50، المؤرخ في 1997/07/30، المادة 11
- المادة 45 من القانون الإجراءات الجبائية، 2017
- المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022.
- المادة 12 من الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26/09/1975 المتضمن القانون التجاري
- المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية 2021
- المادة 63 من قانون الإجراءات الجبائية 2021
- قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2018 المادة 39
- قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2018 المادة 34
- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 2015
- المادة 1/21 من ق.إ.ج المعدلة بموجب المادة 38 من ق.م. لسنة 2009، والمادة 34 من ق.م. لسنة 2012، والمادة 13 من ق.م. لسنة 2013.

مراجع باللغة الأجنبية

- Christian Schoenauer : les fondamentaux de la fiscalité, techniques et applications édition ESKA : 6eme édition ; paris : France : 2006
- Colin Philippe : La vérification Fiscale, édition Economica, paris, 1979

- Delahaye Thomas, Le Choix de la Voie moins imposée, édition Bruylant, Bruxelles, 1977
- J.C.MARTINEZ la fraude fiscal PUE, France, 1984
- Margaira André, la fraude fiscales et ses succédanées, Comment on échappe l'impôt, édition Blonay : Suisse, 1988
- Martinez Jean Claude, La fraude fiscale. PUF, Paris, 1984
- M.boucharde, l'état de la fraude fiscale au Maroc, Thèse de doctorat en droit, université Paris 1 Panthéon Sorbonne, 2004
- Guide davérificateur de comptabililé, DGI alger Edition 2001

مواقع إلكترونية

- <https://www.arageek.com>
- <https://www.mfdgi.gov.dz/> الموقع الرسمي لوزارة المالية
- <https://sotor.com> الفرق بين الضريبة المباشرة والغير مباشرة
- <https://www.gta.gov.qa/ar>

قائمة الملاحق

Avis de Vérification de Comptabilité

الى السيد : الشخص الطبيعي
تجارة بالتجزئة للعتاد و اللوازم الفلاحية
شارع المناضلين بسكرة

N.I.F | 1 | 9 | 5 | 1 | 0 | 6 | 1 | 2 | 0 | 0 | 3 | 0 | 0 | 4 | 9 |

رقم 614 /م و ض/م ف
Le 20 /05/2021 رج/م ت ج/ ف أ / 2021

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre مقر مؤسستكم le 07/06/2021 à 10h (العاشرة صباحا) Heures, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2020-2019-2018-2017 L'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droit et taxes ci après désignés

- الضريبة على الدخل الإجمالي – الضريبة على الدخل صنف المرتبات و أجور - الرسم على النشاط المهني
- الرسم على القيمة المضافة - حقوق الطابع و كل الضرائب و الرسوم الأخرى .

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20-3 du code des procédures fiscales.

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44/1 du CPF à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

(1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procéder dès la remises du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du C.P.F).

Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable.

Veillez agréer, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Le Chef de Brigade
Vérificateurs

Noms et Grades des

Dispositions fiscales

Article 20- 4 du Code des Procédures Fiscales : Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernées, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

En cas de changement des vérificateurs, le contribuable est tenu informé.

En cas de contrôle inopiné tendant à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence et de l'état des documents comptables, l'avis de vérification de comptabilité est remis au début des opérations de contrôle.

L'examen au fond des documents comptables ne peut commencer qu'à l'issue du délai de préparation précité.

Article 20- 5 du C.P.Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois (03) mois, en ce qui concerne :

- Les entreprises de prestations de services, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1.000.000 DA , pour chacun des exercices vérifiés ;
- Toutes les autres entreprises, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 2.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Ce délai est porté à six (06) mois pour les entreprises ci-dessus , lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

- Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (09) mois.

Important !

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le (s) vérificateur(s), vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr
Sous-directeur du Contrôle Fiscal à la Direction des Impôts de Wilaya de BISKRA
(Tel N° 033 53 63 37
Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Mr le Directeur des Impôts de la Wilaya de BISKRA (Tel N° 033 53 08 36).

الملحق رقم 02

تبعاً للإعلان عن التحقيق المسجل تحت رقم 614/ موض/ مفرج / منتج / فأ / 2021/ والمحرم بتاريخ 2021/05/20 والمستلم من طرفكم يوم 2021/05/24 والذي ابلاغناكم من خلاله بنشاط مؤسستكم المتمثل في تجارة بالتجزئة للعتاد واللوازم الفلاحية-شارع المناضلين بسكرة سيخضع للتحقيق المحاسبي

والجبائي للفترة الممتدة من 2017/01/01 إلى 2020/12/31 وبعد دراسة الدفاتر والوثائق المحاسبية والتصريحات الشهرية والسنوية المقدمة تم معاينة النقائص التالية:

- (1)- عدم تسجيل العمليات المحاسبية بالدفاتر الاجبارية للسنوات محل التحقيق 2017-2018-2019 و 2020.
- (2)- عدم تبرير التكاليف الخاصة بالنقل غير مبررة بتاريخ 2017/05/22 بمبلغ خارج الرسم قدره 95.040.00 دج لعدم تقديم الفاتورة والمحرمرة من طرف السيد رجاح سمير ..
- (3)- عدم تبرير تكاليف الفاتورة الخاصة بالسيد: رجال عمار المحرمرة بتاريخ 2017/12/31 بقيمة قدرها 153.000.00 دج خارج الرسم لعدم تقديم الفاتورة.
- (4)- عدم تقديم اي وثيقة تبريرية تثبت التعامل بالمبلغ الظاهر في يومية البنك مع السيد طهراوي والمسجلة بحساب التسبيقات (د/419) لليومية المساعدة فإنه تقرر اعتبار هذا المبلغ مبيعات غير مصرح بها في سنة 2017 بقيمة قدرها 803.200.00 دج

- (5)- حسم لتكاليف غير قانونية تتمثل في المشتريات الخاصة بالموارد مؤسسة هدار للبلاستيك الكائن مقرها بولاية بجاية المحرمرة يوم : 2018/04/26 بمبلغ اجمالي قدره 128.000.00 دج. كما سيتم دمج الرسم على القيمة المضافة والتي تخص هذه المشتريات (الفواتير التي تحمل الارقام 2018/04-03-02-01) بمبلغ قدره 21.760.00 دج والمسترجعة في شهر نوفمبر 2020 كونها مرفوضة شكلا لعدم تطابق نشاط المعني الموجود على الفاتورة

والنشاط الظاهر على الختم

(06) دمج لمصاريف تتعلق بشراء الهدايا وفقا للفاتورة رقم 08 / 2018 بمبلغ 51.500.00 دج المحررة بتاريخ 2018/02/09 كونها تتجاوز سعر الشراء المحدد بـ : 500.00 دج للوحدة وهذا ما يخالف نص المادة 169 من قانوننا لضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

(07) - حسم بصورة غير قانونية لمصاريف التأمين الخاصة بالجزائرية للتأمين للفاتورة المحررة بتاريخ 2018/06/17 المحررة بمبلغ 75.476.90 دج كونها لا تتعلق بعائد المؤسسة مما يترتب ادماجها في الارباح السنوية.

(08) - حسم غير مقبول لمصاريف فاتورة السيدة : ورداني نعيمة رقم 2017/06 بتاريخ 2017 /05/30 بمبلغ قدره 45.000.00 دج والتي تدمج ضمن الارباح كما يتم دمج الرسم على القيمة المضافة المتعلق بها المسترجع في شهر اكتوبر 2020 بمبلغ قدره 7.650.00 دج

(9) - حسم لمصاريف التسجيل في السجل التجاري لسنة 2018 دون تقديم الإثبات بالوصل او الفاتورة بقيمة 4000.00 دج والمسجلة بيومية الصندوق بتاريخ 2018/11/20.

(10) - الاستفادة بصورة غير قانونية من تخفيض 30 % من القاعدة الخاضعة للرسم على النشاط المهني للحقوق المستحقة على رقم الاعمال لكون نشاطكم تجارة بالتجزئة للقيد الثانوي ببلدية كوينين ولاية لوادي وليس نشاطا لتجارة بالجملة

(11) - حسم الرسم على القيمة المضافة للفواتير الخاصة بسنة 2010 المسترجعة في شهر ديسمبر 2020 كونها سقطت بالتقادم وهي محررة في شهر جانفي 2010 الى غاية اوت 2010 بمبلغ اجمالي قدره 75.172.00 دج.

(12) - تخفيض قسط الإهلاك الخاص بالسيارة السياحية وفقا للمبلغ القانوني المحدد بـ 1.000.000.00 دج بدلا من المبلغ الكلي للسيارة المقدر بقيمة 2.059.000.00 دج وعليه سيتم دمج الفرق المقدر بقيمة 262.292.33 دج في الارباح السنوية 2020

(13) - دمج الفرق في سعر شراء الهدايا الخاص بالفاتورة رقم 2019/52 المحررة بتاريخ 2019/12/26. والمقرب بـ 83.900.00 دج.

وبالرغم من هذه النقائص والملاحظات السالفة الذكر فإن محاسبكم تبقى مقبولة وعليه فإن الطريقة المتبعة في تحديد الاسس الخاضعة بعد التحقيق هي الطريقة التحاورية وهذا لكلا السنوات محل التحقيق 2017-2018-2019 و2020:

بعد دراسة جوابكم المودع لدى مصالحنا بتاريخ 2021/12/24 و المسجل تحت رقم 2987 و بناء على الملاحظات و الاعتراضات الواردة به و التي تتعلق بنتائج التبليغ الاولى المسجل تحت رقم المؤرخ في 2021/11/17 و المسلم لكم يد بيد بتاريخ 2021/11/18 و لعدم طلب التحكيم من المدير الولائي للضرائب تقرر الفصل في ردمكم على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية و تكون على النحو الاتي:

النقطة المتعلقة بطلب تخفيض الرسم على النشاط المهني نظرا لتبرير تسديد الرسم على النشاط المهني لسنة

جواب المصلحة :

بعد الاطلاع على التصريحات الشهرية G50 A ووصلات التسديد المرفقة بالجواب تقرر قبول تخفيض مبلغ الرسم المسدد خلال سنة 2020 بمبلغ اجمالي قدره 521.503.00 د ج . وعليه تكون وضعيتكم الجبائية بعد التحقيق كما يلي:

أولا // تحديد رقم الأعمال:

ت- **تحديد رقم الأعمال المفوتر المحقق** : تم تحديد رقم الاعمال المفوتر بناء على الفواتير المقدمة من طرفكم و استغلال جميع المعلومات الواردة الى المصلحة من مختلف الهيئات و المؤسسات العمومية منها و الخاصة و هذا لكل السنوات محل التحقيق 2017-2018-2019 و 2020.

ث- **تحديد رقم الأعمال المقبوض المحقق** : تم تحديد رقم الاعمال المقبوض بناء على الكشف البنكية لحسابكم المفتوح لدى بنك الفلاحة و التنمية الريفية وكالة طولقة و استغلال المعلومات الواردة الى المصلحة و هذا لكل السنوات محل التحقيق 2017-2018-2019 و 2020.

ثانيا // تحديد الربح : لقد تم تحديد الربح باضافة رقم الاعمال غير المصرح به الناتج عن مشتريات غير مصرحة و اضافة الاعباء غير القابلة للخصم الى الربح المصرح مع تخفيض البضاعة المستهلكة غير المصرحة . و حقوق الرسم على النشاط المهني الناتج عن التسوية .

ثالثا // تحديد الدخل : تم تحديد الدخل بالاعتماد على الربح المحقق مع تخفيض التأمينات على الشيخوخة المسددة خلال السنوات محل التحقيق .

رابعا // الضريبة على الدخل الإجمالي المتعلقة بالأجور و المرتبات : بعد الإطلاع على دفتر الاجور و مقارنته بالتصريحات الشهرية المودعة لدى المفتشية المختصة اقليميا اتضح بانه لا توجد اي تسوية في هذا المجال . .

خامسا // حقوق الطابع : من خلال متابعة التصريحات الشهرية نموذج G50 و الفواتير اتضح بانه لا توجد اي تسوية في هذا المجال .

سادسا // حسم الرسم على القيمة المضافة على المشتريات : بعد مقارنة كشوف استرجاع الرسم على القيمة المضافة لسنة 2020 بالفواتير المقدمة تبين انكم استفدتم من حسم الرسم للفواتير مخالفة للقوانين السارية المفعول و المدونة في الجدول

أدناه :

الرقم	التاريخ	المورد	المبلغ خارج الرسم	مبلغ الرسم	سبب الدمج
		اتصالات الجزائر خالدي عمار تمامي مراد	----- ----	75.172.00	فقدانكم الاسترجاع للرسم طبق 39 من قانون الاجراءات الجبائية
01	2018/04/26	EURL ISSA .CONST	32.000.0	5.440.00	عدم تطابق نشاط الوارد بالف
02	2018/04/26	// // //	0	5.440.00	النشاط الوارد بختم المؤسسة
03	2018/04/26	// // //	32.000.0	5.440.00	// // //
04	2018/04/26	// // //	0	5.440.00	// // //
06	2018/05/30	السيدة : بوزرنة نادية	32.000.0	7.650.00	عدم تقديم الفاتورة
13	2019/03/03	السيد : سيد علي بوسعد	0	988.03	عدم تقديم الفاتورة
			32.000.0		
			0		
			45.000.0		
			0		
			5.811.00		
		مجموع الرسوم المدمجة	105.570		
			.03		

ومما سبق ذكره فإن وضعيتكم الجبائية للسنوات محل التحقيق 2017-2018-2019 و 2020 تكون كمايلي :

اولا // تحديد رقم الاعمال :

جدول تحديد رقم الاعمال المفوتر :

السنوات التعيين	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال المفوتر المحقق	67.030.330.00	170.512.700.00	269.953.560.00	296.274.550.00
رقم الأعمال المفوتر المصرح	66.227.130.00	170.512.700.00	269.953.560.00	296.274.550.00
الزيادات	803.200.00	لا شيء	لا شيء	لا شيء

ملاحظة: الزيادة في سنة 2017 تتمثل في مقبوضات مبلغ مالي المسجل كتسبيق من طرف مؤسسة طهراوي غير مبرر بالوثائق و المسجلة في اليومية المساعدة بحساب 419 و الذي اعتبر كرقم اعمال غير مصرح به.

ثانيا// تحديد الربح :

2020	2019	2018	2017	السنوات التعيين
13.072.222.00	13.510.837.00	9.876.153.00	-414.324.00	الربح المصرح وفق G11
لا شيء	لا شيء	لا شيء	803.200.00	الزيادات في رقم الاعمال
لا شيء	83.900.00	291.350.90	297.040.00	دمج التكاليف و المصاريف غير قابلة للحسم
262.292.00	لا شيء	لا شيء	لا شيء	قسط اهتلاك السيارة السياحية
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	حسم البضاعة المستهلكة غير المصرحة
لا شيء	لا شيء	لا شيء	16.064.00	حسم الرسم على النشاط المهني الناتج عن الزيادة في رقم الاعمال
13.334.514.00	13.594.737.00	10.167.503.00	669.852.00	الربح المحقق
13.072.222.00	13.510.837.00	9.876.153.00	-414.324.00	الربح المصرح
262.292.00	83.900.00	291.350.00	669.852.00	الزيادات

وعليه ومما سبق ذكره فإن الاسس الخاضعة تكون كمايلي :

ثالثا // جداول تحديد قواعد و اسس فرض الضرائب و الرسوم :

01-جداول تحديد قواعد و اسس فرض و حساب الرسم على النشاط المهني :

بلدية طولقة :

2018		2017		السنوات التعيين
بدون تخفيض	مع بالتخفيض 30 %	بدون تخفيض	بالتخفيض 30 %	
162.862.540.00	/	67.030.330.00	/	رقم الأعمال الإجمالي المحقق
162.862.540.00	/	66.227.130.00	/	رقم الأعمال الاجمالي المصرح
162.862.540.00		67.030.330.00		رقم الاعمال الخاضع المحقق
162.862.540.00		66.227.130.00		رقم الاعمال الخاضع المصرح بواسطة G50
		803.200.00		الزيادات
	لا شيء			

2020		2019		السنوات التعيين
بدون تخفيض	بالتخفيض 30 %	بدون تخفيض	بالتخفيض 30 %	
263.654.190.00		221.582.800.00		رقم الأعمال الإجمالي المحقق
256.742.780.00	6.911.410.00	212.013.080.00	9.569.720.00	رقم الأعمال الاجمالي المصرح
263.654.190.00		221.582.800.00		رقم الاعمال الخاضع المحقق
261.580.767.00		218.711.884.00		رقم الاعمال الخاضع المصرح بواسطة G50
2.073.423.00		2.870.916.00		الزيادات

ملاحظة: الزيادة في سنة 2019 و 2020 تتمثل في التخفيض الذي استفدتم منه بنسبة 30 % بصورة غير قانونية لكون نشاطكم هو (تجارة بالتجزئة) و الذي يجعلكم لا تستفيدون من هذا التخفيض .

بلدية كوينين الوادي:

2019		2018		السنوات التعيين
بدون تخفيض	بالتخفيض 30 %	بدون تخفيض	بالتخفيض 30 %	
48.370.760.00	/	7.650.160.00	/	رقم الأعمال الإجمالي المحقق
12.035.600.00	36.335.160.00	2.090.160.00	5.560.000.00	رقم الأعمال الإجمالي المصرح
48.370.760.00		7.650.160.00		رقم الاعمال الخاضع المحقق
37.470.222.00		5.982.660.00		رقم الاعمال الخاضع المصرح بواسطة G50
10.900.538.00		1.667.500.00		الزيادات

2020		السنوات التعيين
بدون تخفيض	بالتخفيض 30 %	
32.620.360.00	/	رقم الأعمال الإجمالي المحقق
19.030.030.0	10.064.501.0 0	رقم الأعمال الإجمالي المصرح
32.620.360.00		رقم الاعمال الخاضع المحقق
26.075.181.00		رقم الاعمال الخاضع المصرح بواسطة G50
6.545.179.00		الزيادات

(02)- جدول تحديد اسس فرض الرسم على القيمة المضافة

2018		2017		السنوات التعيين
معدل الرسم	معفى	معدل الرسم	معفى	
09%	215.860.00	09%	55.531.650.00	رقم الأعمال الإجمالي المحقق
معفى	142.515.720.00	19%	11.408.230.00	رقم الأعمال الإجمالي المصرح
09%	215.860.00	09%	90.450.00	الزيادات
معفى	142.515.720.00	معفى	55.531.650.00	
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	
	803.200.00			

2020	2019			السنوات التعيين
معفى	%19	%09	معفى	معدل الرسم
135.896.090.00	67.918.220.00	2.268.840.00	198.90 6.180. 00	رقم الاعمال الاجمالي المحقق
135.896.090.00	67.918.220.00	2.268.840.00	198.90 6.180. 00	رقم الاعمال الاجمالي المصرح
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شي ء	الزيادات

ملاحظة المبيعات المعفاة من الرسم على القيمة المضافة تتمثل في الاسمدة الازوتية و الفوسفاتية و الاسمدة المركبة و مبيدات الاعشاب و الحشرات الخ المنصوص عليها وفقا للمادة 29 من قانون المالية لسنة 2010

(03)- جدول تحديد قواعد و اسس فرض الضريبة على الدخل الإجمالي :

2020	2019	2018	2017	السنوات التعيين
13.334.514.00	13.594.737.00	10.167.503.00	669.842.00	الدخل المحقق
13.072.222.00	13.510.837.00	9.876.153.00	-414.324.00	الدخل المصرح وفق GN°01
262.292.00	83.900.00	291.350.00	669.842.00	الزيادات

رابعا // جداول حساب الحقوق و الغرامات :

01- جدول حساب الحقوق و الغرامات الخاصة بالرسم على النشاط المهني :

*** بلدية طولقة :**

2020	2019	2018	2017	السنوات التعيين
5.273.083.00	4.431.656.00	3.257.250.00	1.340.606.00	الحقوق المستحقة
5.231.611.00	4.374.156.00	3.257.250.00	1.324.536.00	الحقوق المدفوعة
41.472.00	57.500.00	لاشيء	16.070.00	الحقوق المغفلة
4.147.00	8.625.00	لاشيء	1.607.00	غرامات الوعاء
4.147.00	5.750.00	لاشيء	1.607.00	غرامات عدم التسديد الدفع التلقائي
49.766.00	71.875.00	لاشيء	19.284.00	مجموع الحقوق و الغرامات

*** بلدية كوينين :**

2020	2019	2018	السنوات التعيين
652.407.00	967.415.00	153.003.00	الحقوق المستحقة
521.503.00	749.405.00	119.643.00	الحقوق المدفوعة
130.904.00	218.010.00	33.360.00	الحقوق المغفلة
19.635.00	54.502.00	3.336.00	غرامات الوعاء
13.090.00	21.801.00	3.336.00	غرامات عدم التسديد الدفع التلقائي
163.629.00	294.313.00	40.032.00	مجموع الحقوق و الغرامات

جدول حساب الحقوق و الغرامات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة :

2020	2019	2018	2017	السنوات التعيين
27.110.742.00	11.765.139.00	4.737.901.00	1.945.730.00	الحقوق المستحقة
27.110.742.00	11.765.139.00	4.737.901.00	1.809.189.00	الحقوق المدفوعة
لا شيء	لا شيء	لا شيء	136.541.00	الحقوق المغفلة
105.570.00	لا شيء	لا شيء	لا شيء	اعادة دمج الرسم على القيمة المضافة غير القابلة للحسم
105.570.00	لا شيء	لا شيء	136.541.00	اجمالي الحقوق المغفلة
15.835.00	لا شيء	لا شيء	20.431.00	غرامات الوعاء
121.405.00	لا شيء	لا شيء	157.022.00	مجموع الحقوق و الغرامات

03)- جدول حساب الحقوق و الغرامات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي :

2020	2019	2018	2017	السنوات التعيين
4.535.079.00	4.626.157.00	3.426.626.00	140.952.00	الحقوق المستحقة
4.443.277.00	4.596.792.00	3.324.653.00	5.000.00	الحقوق المصرحة
91.802.00	29.365.00	101.973.00	135.952.00	الحقوق المغفلة
13.770.00	2.936.00	15.295.00	20.393.00	غرامات الوعاء
105.572.00	32.301.00	117.268.00	156.345.00	مجموع الحقوق و الغرامات

ملاحظة : ملف الضريبة على الدخل الإجمالي تابع لمفتشية الضرائب بدائرة سمعون ولاية بجاية و الدي

سيخضع للتسوية وفقا للأسس المحققة خلال السنوات محل التحقيق 2017-2018-2019 و 2020 .

الجدول العام للحقوق و الغرامات :

التعيين	الحقوق	الغرامات	المجموع
الرسم على القيمة المضافة	242.111.00	36.316.00	278.427.00
الرسم على النشاط المهني	497.316.00	141.583.00	638.899.00
الضريبة على الدخل الإجمالي	359.092.00	52.394.00	411.486.00
مجموع الحقوق و الغرامات	1.098.519.00	230.293.00	1.328.812.00