



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة الجليلي بونعاما خميس مليانة  
كلية العلوم الإقتصادية ، العلوم التجارية والتسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة  
تخصص: محاسبة وتدقيق

العنوان

# التهرب الضريبي وآليات مكافحته

مذكرة لنيل شهادة ماستر 2

تحت إشراف الأستاذ:

● بغدادي بلال

من إعداد الطالبتان:

■ دراوي سعيدة

■ خراشي فتيحة

السنة الجامعية: 2019 / 2020

الفهرس:

مقدمة.

الفصل الأول: عموميات حول التهرب الضريبي .

المبحث الأول :ماهية التهرب الضريبي.

المطلب 1: مفهوم التهرب الضريبي.

المطلب 2: أنواع التهرب الضريبي.

المطلب 3: أشكال التهرب الضريبي.

المبحث الثاني :دوافع التهرب الضريبي وآليات مكافحته .

المطلب 1: طرق وآثار التهرب الضريبي.

المطلب 2: وسائل مكافحة التهرب الضريبي.

المطلب 3: العقوبات المقررة على التهرب الضريبي.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة .

المطلب 1: دراسات محلية .

المطلب 2: دراسات أجنبية .

الفصل الثاني :دراسة واقع التحصيل الضريبي بقباضة الضرائب بالعطاف .

المبحث الأول: تقديم عام لقباضة الضرائب بالعطاف .

المطلب 1: لمحة عن قباضة الضرائب بالعطاف.

المطلب 2: الهيكل التنظيمي لقباضة الضرائب بالعطاف.

المطلب 3: وظائف وأهداف القباضة .

**المبحث الثاني:** برنامج عمل قباضة الضرائب بالعطاف.

**المطلب 1:** تكوين الملف الجبائي وإنهائه .

**المطلب 2:** التزامات المكلف بالضريبة .

**المطلب 3:** متابعة المكلفين بالضريبة المتهربين (عدم التصريح والدفع) .

**المبحث الثالث:** واقع تحصيل الجبائي وجهود القباضة لاسترداد حقوق الخزينة العمومية .

**المطلب 1:** واقع التحصيل الجبائي على مستوى قباضة الضرائب غير المحصلة

**خاتمة.**

**قائمة المراجع.**

# شكر وعرّفان

أقدم بالشكر والعرّفان والحمد أولاً لله عز وجل الذي وفقني في هذا العمل المتواضع ولا يسعني في النهاية إلا ان ننسب الفضل لذويه .  
أخص الشكر وكل التقدير للأستاذ المشرف بلال بغدادي، على صبره معنا وكل ما بذله من جهد ونصائح قيمة لإنجاز هذا العمل بكل موضوعية وأمانة علمية.

كما تقدم بالشكر والاحترام والتقدير لعمال قبضة الضرائب بالعطاف الذين ساهموا ولو بالكلمة الطيبة و ساعدنا في إنجاز هذا العمل.  
وفي الأخير نسأل المولى عز وجل أن يجعلنا ممن يكثر ذكره فينال فضله ويحفظ أمره وأن يغمر قلوبنا بمحبته ويرضى علينا.

جزاهم الله خيراً

# الإهداء 1 :

أهدي ثمرة جهدي عملي هذا إلى من جعل الجنة تحت أقدامها وأقترن رضاها  
برضا الرحمان وأرتببت طاعتها بطاعة الخالق أمي يحفظها الله وبارك في عمرها  
إلى من يرسلني طريق العلم وعلمين حيث العمل والصبر والمثابرة والذي حفظه

الله وبارك في عمره.

إلى اخوتي وإخواني

إلى صديقتي وأختي فتيحة.

ورفيقتي في مذكرتي والتي أفخر أنني أنجزت معها العمل والتي بدونها ماكنت لأكملها

إلى كل من يعرف سعيدة دراوي وعائلتها إلى كل طلبة السنة الثانية ماستر

محاسبة وتدقيق.

إلى كل الأساتذة الذين نهلت منهم فيض ما قدموه من علم إلى كل من يكن لي

حب والمودة.

## الإهداء 2

أهدي ثمرة جهدي وعملي هذا إلى جعل الجنة تحت أقدامها واقترن رضاها برضا

الرحمان أُمي حفظها الله وبارك في عمرها .

إلى من سيرلي طريق العلم وعلمي حب العمل والصبر والمثابرة والذي حفظه

الله وبارك في عمره.

إلى صديقتي وأختي سعيدة ورفيقتي في مذكرتي والتي أفتخر أنني أنجزت هذا

العمل والتي بدونها ما كنت لأكملها .

إلى سندي ومصدر قوتي أخي العزيز محمود ورمزي .

إلى طيف الأمل ومن الأخلاق والعمل أخي محمد لمين.

إلى كل من يعرف فتحة خراشي وعائلتها .

إلى كل صديقاتي الغاليات.

إلى كل الأساتذة الذين نلت منهم فيض ما قدموه من علم إلى كل من يكن لي

الحب والمودة .

إلى خطيبي جمال.



## إشكالية البحث:

حاولنا طرح ومعالجة هذا الموضوع من خلال طرح الإشكال التالي.

ما المقصود بالتهرب الضريبي وما مدى فعالية آليات المكافحة؟

من أجل الإجابة على الإشكالية سنحاول التطرق إلى توضيح ظاهرة التهرب الضريبي وذلك

بالإجابة على الأسئلة الفرعية التالية :

- ما المقصود بالتهرب الضريبي وما هي أنواعه.؟

- ما هي أشكال وطرق التهرب الضريبي؟

- ما هي الآثار المترتبة على التهرب الضريبي ووسائل مكافحته ؟

- فيما تتمثل العقوبات المقررة على التهرب الضريبي؟

## أهمية الدراسة :

إن أهمية الدراسة تكمل في تلك الآثار السلبية لظاهرة التهرب الضريبي والتي جعلت أموالا

طائلة تتداول بكل حرية دون مراقبة أو إقطاع، وفي ظل البحث المتزايد من قبل السلطات

المعنية لمحاولة الحد من هذه الظاهرة وذلك عن طريق تطوير أدوات وأجهزة الرقابة الجبائية

وهنا تتجلى أهمية الرقابة الجبائية في كونها أداة لمواجهة التهرب الضريبي ويبقى هذا الأخير

موجودا وذلك لاستخدام المكلف بالضريبة أساليب وطرق للتهرب من دفع أعبائه الضريبية وبهذا

يلحق ضررا في الحصيلة الضريبية للدولة مما يستدعي الأمر محاربة هذه الظاهرة .

## أهداف البحث:

-يعتبر الهدف من دراسة هذا الموضوع استقرار لواقع النظام الضريبي.

- غرس ثقافة ضريبية لدى المكلفين بها من أجل التقليل من عملية التهرب الضريبي.
- إبراز أهم الوسائل والإجراءات المتخذة لمكافحة الغش الضريبي.
- التوصل إلى نتائج وتوصيات تفيد في توضيح وضبط إجراءات الرقابة في مكافحة التهرب الضريبي.

### أسباب إختيار الموضوع:

- التساؤل عن أسباب لجوء المكلفين بالضريبة إلى التهرب الضريبي.
- الميول الشخصي للتعرف على ظاهرة التهرب الضريبي وأشكاله ودوافعه وآليات مكافحته.
- إن هذا الموضوع أولى اهتماما كبيرا من مختلف الدراسات التي أوضحت أن هذه الظاهرة بلغت نسبا لا يمكن إهمالها الأمر الذي أدى إلى تزايد الاهتمام به .
- محاولة الكشف عن الطرق المتبعة من قبل مديرية الضرائب لمواجهة التهرب الضريبي.

### صعوبات البحث:

- عند إعدادنا هذا البحث اعترضنا جملة من الصعوبات منها:
- قلة المراجع المتخصصة والموجود منها ماشتا به المحتوى .
- عدم تقديم الضرائب المعلومات الكافية محتجة في ذلك بالسرية .
- وباء كورونا الذي سبب في صعوبة التنقل إلى المكتبات والجامعة ومفتشية الضرائب للحصول على المعلومات الكافية .

مقدمة

## مقدمة :

تلعب الدولة دور هاماً في تنظيم الحياة السياسية والاقتصادية والاجتماعية للمواطنين إذا يتوهب عليها إنتاج السلع وخدمات عامة وذلك لإشباع حاجاتهم ورغباتهم دون أن تحصل على مقابل مباشر منهم، مما يكلفها تحمل مصاريف إضافية ويدفعها إلى البحث عن موارد جديدة لتغطية هذه المصاريف إن تعتبر الضرائب المحصلة من قبل الدولة من أهم الموارد التي تشكل ميزانيتها في وقتنا هذا.

إن الضرائب ومع إخلاف الأهداف المتوفاة ومنها عبر الحقب التاريخية تؤدي إلى عالم اليوم الدور الأساسي في تقليص الفوارق بين فئات الشعب والعمل على تقاربها كما أصبحت تستعملها الدولة للمحافظة على الاستقرار الاقتصادي ومعالجة ظاهرة التخضم ودفع عجلة التنمية ومواجهة النفقات العامة .

لذلك أعطت الدولة أهمية كبيرة للضرائب في قوانين المالية وهذا لمكانتها وأهميتها في تمويل خزينة الدولة ومواجهة النفقات العامة المتزايدة وعلى هذا الأساس يحاول المشرع الجزائري دوماً ان يجد نظاماً جبايئياً يأخذ على عاتقه تطوير دور مساهمة الجباية العادية في تغذية الخزينة .

كما أنه لم تكن ظاهرة التهرب الضريبي حديثة العصر بل ارتبط وجودها بوجود الضريبة ذاتها، نتيجة عدم وصول المكلف بالضريبة إلى القناعة بأن الإلتزام الضريبي هو واجب، حيث يلجأ المكلف إلى إستخدام مختلف الطرق للتملص من دفع الضريبة .

المشكل لهذه الظاهرة لا يمكن في إثبات وجودها بقدر ما يمكن في الإطار المفاهيمي

لهذه الظاهرة، لأنه ليس من المجدي أن تسعى وراء الخوض في موضوع مكافحة هذه

الظاهرة.

## الفصل الأول

### عموميات حول التهرب الضريبي

## الفصل الاول: عموميات حول التهرب الضريبي.

### تمهيد :

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي من هم الانشغالات لمشرع حيث انها تقلص اهمية النظام الضريبي وتؤثر هذه الظاهرة سلبا على الحصيلة الضريبية ما يشكل عائقا اساسيا امام تحقيق تنمية، التي تحددها السياسة المالية للدولة، الشيء الذي يظطرها الى رفع محلاتها او فرض ضرائب جديدة، وهذا بدوره يؤثر على مبدأ العدالة الضريبية والنمو الاقتصادي ومع تطوير المشاريع الجبائي اخذت ظاهرة التهرب الضريبي عدة اشكال وواجه مختلفة .

## المبحث الاول :ماهية التهرب الضريبي.

### تمهيد:

التهرب ظاهرة دولية تختلف من دولة الى اخرى نتجا للنظام الاقتصادي والسياسي لكل دولة الا انها تشترك في كونها ظاهرة يصعب السيطرة عليها وذلك ببعديها الوطني والدولي.

**المطلب 1:** مفهوم التهرب الضريبي.

**الفرع الاول:**تعريف التهرب الضريبي.

- هناك عدة تعاريف للتهرب الضريبي.

1/ التهرب الضريبي هو التخلص من الالتزام بدفع الضريبة، وينقسم الى التهرب الضريبي

المشروع والتهرب الضريبي غير المشروع<sup>1</sup>

2/ يقصد بالتهرب الضريبي ان يحاول المكلف الذي تتوفر فيه شروط الخضوع للضريبة عدم

دفع الضريبة المستحقة عليه(كلياً او جزئياً) دون ان ينقل عبئها الى شخص اخر.<sup>2</sup>

3/ هو عدم اقرار المكلف لواجبه لدفع الضريبة المترتبة عليه، سواء من خلال تقديم بيانات

مظلمة للدوائر المالية او من خلال استخدام وسائل مشروعة او غير مشروعة للافلات من دفع

الضريبة بعبارة اخرى ان المكلف يتخلص من دفع الضريبة اما بشكل كلي او جزئي.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> طارق الحاج،المالية العامة الطبعة الاولى .دار الصفراء للنشر -عمان 2009 صفحة 24.

<sup>2</sup> عادل احمد حشيش، اساسيات المالية العامة دار الجامعة الجديدة للنشر الاسكندرية 02006 صفحة 200

<sup>3</sup> خال شحادة خطيب، احمد زهير شامية، اسس المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر

4/ يقصد بالتهرب استخدام الفرق الاحتمالية الفنية والقانونية والادارية ويقصد التخلص من الضريبة، فيحاول بعض المكلفين التهرب من الضريبة كليا او جزئيا او بشتى الطرق والأساليب.<sup>1</sup>

5/ تمثل الضريبة على المكلف بما يدفعه الى محاولة التخلص منها اما ينقل عنها الى شخص آخر او لتخلص من عبئها بصورة جزئية او كلية عندما يكون الفرد محملا بالعديد من الضرائب او عندما يكون معدلاتها مرتفعة تجعله يسعى بكل الطرق الى محاولة التخلص منها.<sup>2</sup>

6/ التهرب من الضريبة هو التخلص باحدى الوسائل المختلفة من الالتزام بدفعها تقسم عادة الى التهرب الضريبي المشروع وغير المشروع.<sup>3</sup>

**الفرع الثاني: الانعكاس الضريبي نقل العبئ الضريبي .**

ففي الواقع المكلف يتخلص من عبئ الضريبة ليس فقط بواسطة التهرب الضريبي وانما بواسطة الانعكاس الضريبي.

1- فالانعكاس الضريبي هي ان يكون المكلف القانوني قد دفع الضريبة الى الخزينة العامة للدولة، ثم يبدأ من ناحية في السعي الى استردادها وذلك يكون بالقاء عبئها على عاتق شخص او اشخاص اخرين، فاذا نجح في ذلك يكون قد تخلص من دفع الضريبة فعليا، ولم ينتج عن حمله هذا حرمان القرينة الدولة من قيمة الضريبة .4

<sup>1</sup> اعداد حيمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي الطبعة الاولى دار الثقافة النشر عمان

<sup>2</sup> محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبالية والضرائب الطبعة الرابعة دار هومة الجزائر 2008 ص 169

<sup>3</sup> الوليد صالح عبد العزيز، المالية العامة (النقدية والتطبيقية) الطبعة الاولى مكتبة العلاج للنشر والتوزيع 2013 ص 214

<sup>4</sup> خالد الخطيب التهرب الضريبي، مجلة دمشق العلوم الاقتصادية، العدد الثاني 2000 الصفحة 16

2- وبصفة عامة فان عملية نقل العبئ الضريبية هي عملية يسعى من خلالها الممول القانوني لنقل عبئ الضريبة المسددة لآخرين تربطهم به علاقات اقتصادية ويكون الانعكاس الضريبي دو شكلين:

أ-انعكاس الضريبة الى الامام: هو الشكل الذي ينتقل فيه العبئ الضريبي من الشخص الاول الى الشخص الذي يليه في مرحلة تالية كانتقال الضريبة من المنتج الى المستهلك.

ب- انعكاس الضريبة الى الخلف: هو تمكن المنتج من خفض تكاليف الانتاج بخفض عوائد عناصر الانتاج.1

وقد يحدد النوعان في ان واحد وهذا يعتمد على الظروف الاقتصادية السائدة من حيث

الرخاء والكساد 2

3-تتوقف امكانية نقل عبئ الضريبة عوامل مؤثرة منها: نوع الوق اذا كان في حالة منافسة تامة او جزئية او في حالة احتكار.... الخ وعلى درجة مرونة العرض والطلب 3.

**المطلب 2: انواع التهرب الضريبي :**

تشكل الضريبة عبئا على المكلف لذلك فانه يعمل على مقاومتها من خلال التخلص

منها بعدة طرق واساليب وقد تكون مشروعة او غير مشروعة.

<sup>1</sup>سعيد عبد الغرير عثمان ، الاقتصاد العام ( المالية العامة) الدار الجامعة بيروت العربية لبنان ، 2003 ص 199

<sup>2</sup>سعيد العبيدي اقتصاديات المالية، العامة الطبعة الاولى ، دار دجلة عمان ، 2011 ص 159

<sup>3</sup>محمد طاقة سهدي الغزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الاولى، دار المسيرة للنشر عمان 2007 صفحة 121

الفرع الاول: التهرب الضريبي المشروع :

ويقصد به تجنب المكلف تحصيل الهزيمة او الالتزام بها دون مخالفة احكام التشريعات الضريبية وذلك الابتعاد عن مواطن التكليف او الاستفادة من بعض الثغرات القانونية .

التهرب الضريبي هو فن لتفادي الوقوع في مجال جاذبية القانون الجنائي وذلك لتفادي النشاط الخاضع واتجاه الانشطة لا تدخل في عداد الاوعية الضريبية الخاضعة للتكليف الضريبي او النفاذ من الثغرات القانونية التي ينطوي عليها التشريع الضريبي.1

الفرع الثاني: التهرب الضريبي غير المشروع (الغش الضريبي)

هو تخفيض او الامتناع بطريقة غير شرعية من دفع الضرائب المستحقة، ونماذجه متنوعة جدا كالاخطاء الادارية في التصريحات تخفيض الايرادات وتضخيم النفقات .

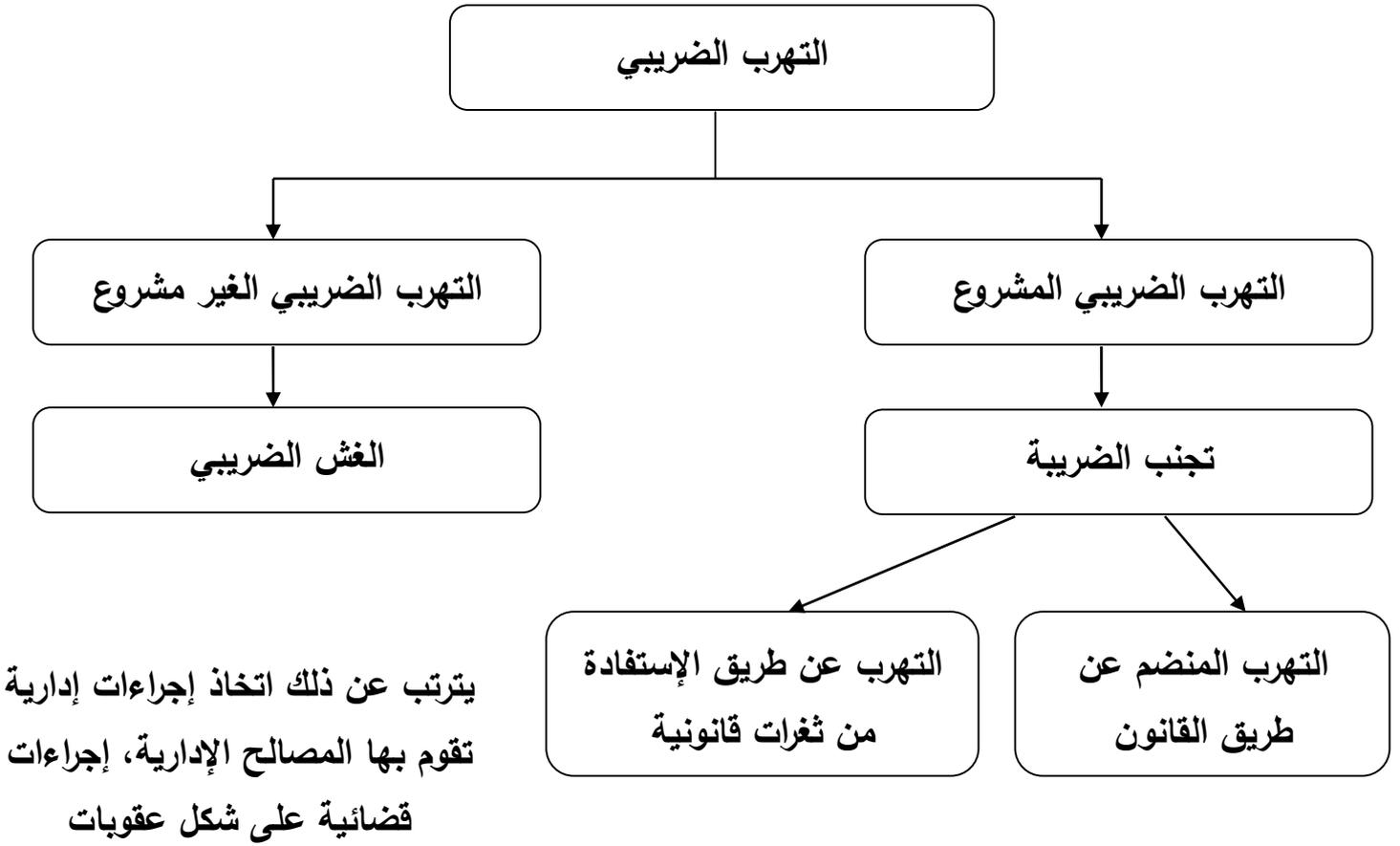
يتجلى هذا النوع في شكل مخالفة صريحة عمدية الاحكام، لقانون الضريبي لتزوير المستندات او الامتناع عن تقديم التصريح بشكل نهائي عدم دفع المستحقات الضريبية 2

---

<sup>1</sup> حميد عبد الله الحرشي، تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام البياني وهران للنشر 2012 ص 63

<sup>2</sup> ياسر الفريجات، المحاسبة في علم الضرائب طبعة الاولى - دار المناهج للنشر - عمان 2009 ص 25

الشكل رقم (01) عنوان الشكل



يتربب عن ذلك اتخاذ إجراءات إدارية  
تقوم بها مصالح الضريبة

1

<sup>1</sup> - ملك فاروق آخرون، المغرب الكبير للإقتصاد والمجتمع، التهرب الضريبي، دراسة ميدانية في ولاية قسنطينة، 2015، ص164.

المطلب 3: اشكال التهرب الضريبي .

1-عدم التصريح بالوجود:

الممول لا يصرح بالبداية الحقيقية لنشاطه التجاري حتى يستفيد من هذه المدة للحصول على ارباح وقد يكون جاهلا بالقانون او عالما به الا ان المعاملة تكون واحدة بحيث انه يعاقب بغرامة مالية الى كل من يقدم التصريح بالوجود حسب المادة 194/1 التي تنص على ذلك .

2-الاخفاء المحاسبي:

يتمثل هذا الاخفاء اما بزيادة التكاليف او تخفيض الايرادات بهدف التقليل من الربح للاشخاص الطبيعيين ولذلكIPG|بالتالي التخفيض في الضريبة على الدخل الاجمالي بالنسبة للاشخاص المعنويين .IBC|التخفيض في الضريبة على ارباح الشركات  
التهرب بزيادة التكاليف:

ينتهز الممول الفرصة لادخال اعباء الشخصية الى تكاليف تجارته كمصايدق الهاتف والكهرباء لمنزله وابعاء اصلاح سيارته الشخصية وكذا استعمال الفواتير المزيفة وضد الرفع من التكاليف والتقليل من الربح الفاضح للضريبة.1

---

<sup>1</sup> الرقابة الجنائية في الجزائر ودورها في القضاء على الهرب الضريبي 2001/2000 ص 10DEUAعطاب فريد شهادة

المبحث الثاني : دوافع التهرب الضريبي وآليات مكافحته .

تمهيد :

ليس بإمكاننا حصر جميع طرق التهرب الضريبي نظرا لان التهرب مرتبط بمدى براعة وتفنن المتكفلين في التخلص من الضريبة وكذلك لا يعني بالضرورة احصاء كل الاسباب التي ساهمت في وجود هذه الظاهرة فهي عديدة ومختلفة من دولة لاخرى باختلاف الاوضاع الداخلية والخارجية .

الفرع 1: اسباب التهرب الضريبي .

الاسباب المتعلقة بالمنظومة الجبائية :

بعد الاستقلال وجدت الجزائر نفسها امام فراغ قانوني من الجانب المالي فحاولت ان تساير الواقع الا انه في سنة 1987 اصبح النظام الضريبي لا يستجيب لمتطلبات التنمية بسبب عدم ملائمة المعطيات الجديدة المتعلقة بالتوجه الاقتصادي، ضف الى ذلك اقتباس ما في نظم الدولة المتقدمة دون مراعاة التباين في التركيبة والبيئة السائدة وكذا امكانية التطبيق الميداني وما يمكن الاشارة اليه في هذه المناسبة :

اولا : تعقد التشريعات الضريبية وعدم استقرارها .

يعود التعقيد في التشريعات الى الحجم الكبير للنصوص القانونية والتي تعني واحدة منها بنوع من الانواع الضرائب بحيث توجد 06 قوانين منفصلة عن بعضها البعض وما تحويه كل واحدة منها من اعفاءات وتخفيضات وازافة في سعر الضريبة، وهذا التنوع من الضرائب يصعب من مهمة لاعوان الاداريين مما يسمح للمكلف باستغلال هذه الوضعية بتقديم التصريح

الذي يناسبه وفي محاولة من المشرع الجزائري للتحقيق من التعقيد من خلال ما جاء به القانون

36/90 حيث قام بتعويض ( UGPS و TUGP ) بـ (TVA)<sup>1</sup>

ثانيا :نقص العدالة الضريبية

ان لعدالة النظام الضريبي دور كبير في التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي فان اقتنع المكلف بعدالة النظام الجبائي فسوف يدفع ما عليه من التزامات طوعية ونقصد بالعدالة التوزيع العادل للاعباء الضريبية بين افراد المجتمع لان التهرب يؤدي الى الاضرار بالمكلفين الذين يتحملون بصدق واخلاص العبئ الضريبي مما يخل بمبدأ العدالة 2 الى جانب اعطاء المتهرب ميزة اكبر على غيره من الامناء دافعي الضرائب اي ان التهرب يضر نسبيا بالمكلفين الذين لا يحاولون التخلص من الالتزام الضريبي وذلك بتحميلهم مزيدا من الضرائب عند دفع سعر الضريبة او فرض اخرى جديدة من اجل تعويض النقص عن تهرب البعض وهذا ما يضعف النسيج الاجتماعي بازياد الفئات المتهرة ثراء نتيجة عدم مساهمتها في تحمل الاعباء العامة وحصولها على دخول كبيرة عن طريق توظيف ثروتهم في نمو الاقتصاد الاسود، في حين لا يحصل اصحاب المداخل المشروعة على اي زيادة .

وهنا تتجلى حقيقة التهرب وذلك في شعور الامناء ممن يتحملون العبئ الضريبي بالظلم، ويبدوون هم ايضا في التهرب مما يحدث تآكل في القاعدة الضريبية يهدد بانهيار النظام

الضريبي 3 ويظهر جليا ضعف العدالة الجبائية في التشريع الجزائري من خلال:

<sup>1</sup> القانون 36/90 المؤرخ في 31/12/1990 والمتضمن قانون المالية لسنة 1991 والذي دخل حيز التنفيذ في افريل 1992.

<sup>2</sup> عبد الحكيم مصطفى الشرقاوي، التهرب الضريبي الاقتصاد الاسود، دار الجامعة الجديدة الاسكندرية 2006 ص 179

<sup>3</sup> عبد الحكيم مصطفى الشرقاوي المرجع نفسه ص 181

-ان طريقة الاقتطاع من المصدر مقتصرة على بعض المداخل دون الاخرى حيث ان التهرب في هذه الحالة منعدم عكس باقي المداخل .

- يغلب الطابع النسبي على الضرائب المباشرة فهو لا يراعي حجم الدخل مما يجعله مجحفا في حق اصحاب الدخل الضعيفة .

- اختلاف في المعاملة بحصول المؤسسات العمومية على مزايا عكس المؤسسات الخاصة ضف الى ذلك الامتيازات الممنوحة للمؤسسات الاجنبية تحت مظلة جذب رؤوس الاموال الاجنبية من اجل الاستثمار في الجزائر .

هذه بعض مظاهر عدم العدالة الضريبية في الجزائر لذلك فالمشرع في سعيه للإصلاح، المنظومة الضريبية وصياغة نصوص خالية من العيوب من اجل تحصيل امثل لمداخل الخزينة العمومية بمحارته لكل فعل يؤدي الى عرقلة سعيه هذا قد يكون هو نفسه من اعطى تحفيظات للامناء ليتربحوا لذلك سمي التهرب الضريبي ب " ( جريمة الشرفاء) " .

اسباب خاصة بالادارة الجبائية :

باعتبار الادارة الجبائية همزة الوصل بين المكلف والادارة والجبالية لا بد لهاته الاخيرة ان ترقص للمستوى الواجب في تحصيل الضرائب بمختلف انواعها دون ان تواجه في ذلك اي تعقيدات او عراقيل، بغية الوصول الى ادارة جبائية متكاملة لا بد من تدارك بعض النقائص في هاته الاخيرة والتي تتمثل اساسا في الامكانيات البشرية من خلال موظفين اكفاء ذوي الخبرة وان تتوفر على امكانيات مادية من تجهيزات ومقرات تسهل من عملية التحصيل وتواجه التهرب الضريبي.

أولاً: ضعف الامكانيات البشرية :

ويتجلى هذا العنصر في منظرين .

أ- الجانب الكمي (العددي): والمقصود به عدد الموظفين فمن المفوض ان يجاري عددهم عدد

الملفات المطلوبة للمعالجة :فأى تباين يؤدي الى نتائج سلبية ووجود نقائص نذكر منها :

-نقص المراقبين المتخصصين .

- نقص حالات المتابعة والرقابة السبب الذي يجعل المتهرب في امان لفترة طويلة .

ب- الجانب النوعي (التأهيل ) : أن وراثه إدارة مشلولة من الاستعمار بموظفين قليلي الخبرة

والتأهيل يعد عاملا أساسيا إلا أن عامل الاستعمار يبقى نسبيا فعدم فاعلية السياسة الضريبية

راجع إلى غياب سياسات تكوينية منظمة ومنهجية ضف إلى ذلك ضعف الدورات التكوينية

وسائل مسيطرة للإمام بأنواع الضرائب وPCNمن الإدارة لتمكين الأعوان من الإمام بالرسوم

وكذا عمليات التحقيق والتحصيل 1.

والعمل الاخر الذي يعد في نفسه مشكلة يجب حلها قبل التطرق لظاهرة التهرب هو

النقص في محفزات الترقية ونظام الاجور اذ تعد اجور موظفي القطاع الاكثر تدينا الشيء الذي

يحفز بعض الموظفين الى انتهاج سلوكيات تدر عليهم بريح يجعل من رواتبهم شيئا بسيطا

فالرشوة تطعن في شرف الوظيفة وتعدم الثقافي والاخلاص في العمل .

---

<sup>1</sup>عوادي مصطفى، رحال ناصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، النشر والتوزيع مكتبة بن موسى

ثانياً:ضعف الامكانيات المادية :

حيث يعد ضعف الامكانيات المادية عقبة في طريق الاصلاحات الجبائية لأن الهدف منها (الاصلاحات) غالباً يكون من اجل السرعة في التعامل ومواكبة ما يجري من تطورات من اجل الوصول الى الاوعية وكيفية التحصيل على اكمل وجه لذلك فمن بين العقبات نذكر:

-وسائل النقل :حيث يلجأ الاعوان الى استعمال وسائلهم الخاصة في اغلب الاحيان من اجل اداء مهامهم .

- نقص الاجهزة التقنية لمعالجة المعطيات من اجل المتابعة الجيدة لملفات المكلفين في اوقات قياسية حيث اصبحت هذه الوسيلة ضرورة ملحة لمعالجة ظاهرة التهرب من خلال (تسيير مختلف اعمال الادارة وتسهيل تواصلها مع باقي الادارات ونبذ كل شكل قد يصيب المكلف بالكراهية اتجاه المصالح الجبائية<sup>1</sup>، كما انه يقضي على النظرة الكلاسيكية للملفات المكدسة في الارشيف من خلال جمعها معا بسهولة الوصول اليها .

- كذلك اصبحت من الاهمية الاصلاح الادارة بتوفير كل ما يتطلبه الامر لمواكبة التغيرات التشريعية والعدد المتزايد للملفات من عامل بشري ذو خبرة فنية واخر مادي يتمثل في التجهيزات والمعدات يرافقه تبسيط انظمة الضرائب لضمان امكانية تطبيقها بفعالية في ظل

---

<sup>1</sup>نفيسة سويسبي: الجبائية تأوأة لمحاربة الغش والهرب الضريبي (مذكرة ماجستير في العلوم المالية والمحاسبة) جامعة ورقلة

اقتصاد يتصف بتعدد قطاعاته<sup>1</sup> فلا فائدة لنصوص حديثة مقابل ادارة عاجزة لا تلبى ادنى شروط الخدمة.

الأسباب المتعلقة بالمكلف:

-غالبا ما تكون عدة ظروف تحيط بالمكلف تدفعه الى التهرب من التزامه المالي اتجاه الخزينة العامة والتي تتدرج في اطار ذاتية نفسية وأخلاقية او حتى عقائدية، فضعف الوعي الضريبي والمستوى الأخلاقي للمكلف هو ما يجعله يميل الى عدم دفع الضريبة .

- فافتناع المكلف بأهمية الضريبة ودورها في التنمية الاقتصادية للبلاد امر لا بد ان يكون للمكلف قناعة شخصية به حتى يمكننا القول حينها ان اصلاح المنظومة الضريبية وترقية الادارة كان لهما جدوى من أجل مواكبة المتغيرات الداخلية والدولية وجعل الضريبة تؤدي دورها الأساسي .

أولا : ضعف الوعي الضريبي :

فالوعي الضريبي للمكلف يتعلق بمستوى ادارة التزاماته الضريبية الشيء الذي يساعد على اتساع نطاق الظاهرة في أذهان المكلفين وهذا راجع للعامل التاريخي في دول جنوب المتوسط فالجزائر المستعمرة كانت الضريبة المفروضة بها تهدف الى تفجير الشعب ومنعه في مساعدة المجاهدين وعزله عنهم الامر الذي زاد التهرب من دفعها باعتبارها اقتطاع ظالم من اموالهم او حتى سرقة في بعض الاحيان، وبعد الاستقلال خلت النزعة ضد الضريبة رغم تغير

<sup>1</sup>مدني بن شهرة: سياسة الاصلاح الاقتصادي في الجزائر والمؤسسات المالية الدولية جامعة ابن خلدون -تيارت ، 2008 ص

مركز من يطالب بها وما صدفه منها ما يجعل المكلفين وحتى وقتنا دون ادراك منهم لا يرون الفائدة المباشرة التي تعود بالنفع عليهم من خلال دفعهم لمستحقاتهم اتجاه الخزينة .

-كما ان للجانب الديني نصيبا كبيرا من ابقاء الأفراد لثرواتهم خاملة حتى يصعب اليها ضريبيا وتقتصر نسبة الضريبة على تلك المسجلة : بدافع انهم يدفعون فائدة ربوية للدولة عند تحويل ثرواتهم الى اشكال معينة<sup>1</sup> واعتبارهم ان سرقة الجابي ليست سرقة<sup>2</sup>

ثانيا :الضغط الجبائي على المكلف:

وتعي بالضغط الجبائي هنا التأثير الذي يحدثه فرض ضرائب مختلفة تختلف تبعا لحجم الاقتطاعات الضريبية فاذا اعتبرنا الضريبة وسيلة متغيرة القيمة نتجا لعوامل معينة يكون وقعها على الافراد بالايجاب او السلب<sup>3</sup>.

لابد من مراعاة الحدود عند الاقتطاع من أجل سيرورة أمثل الاقتصاد الوطني وتوازن النظام الضريبي، فالضغط الضريبي على المكلف من خلال تعدد الضرائب وارتفاع اسعارها يجعل وقعها شديدا على المكلف فلا يجد منفذ الا التهرب من دفعه.

الفرع 2: طرق التهرب الضريبي:

أولا:التحايل المادي:

يعتبر التحايل المادي عندما يغير المكلف بطريقة غير قانونية واقعة مادية بحيث تتمثل هذه التحاليل في عدم التصريح القانوني بجزء من المواد والمنتجات والبضائع او الارباح التي تدخل

<sup>1</sup> - سعيد عبد العزيز عثمان، مقدمة في الإقتصاد العام، الدار الجامعية، جامعة بيروت العربي، ص 155.

<sup>2</sup> - أمير سلاني وأسامة بالهادي وأسامة روييح، أساليب وطرق مكافحة الغش والتهرب الضريبي (مذكرة ماجستير) جامعة يحي فارس، المدينة 2008 -2009، ص 62.

<sup>3</sup> عوادي مصطفى ورحال ناصرا مرجع سابق ص 70

في احتساب الاقتطاع الضريبي سواء كان هذا التحايل عبارة عن اخفاء جزئي او اخفاء كلي وكلاهما يساهمان بطريقة غير قانونية في انشاء اقتصاد غير شرعي .

ثانيا :التحايل القانوني :

يعتبر الاسلوب الاكثر استعمالا، وتنظيما والارقي تقنية فلقد عرفه BRUMO على انه العملية التي من خلالها يتم خلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية، ويمكن ذلك شكلين أساسيين هما:

أ-الاخفاء عن طريق التلاعب في تكييف الحالات القانونية :يتمثل هذا الاخفاء القانوني في تحريف حالة حقيقية بتزييف المكلف لحالة او وضعية قانونية ما خاضعة للضريبة الى وضعية اخرى محل اعفاء ومن الأمثلة على ذلك تغيير عقد البيع بعجلة عقد ... لتفادي دفع ضرائب على العقد الأول، هو توزيع الشركة الأرباح على المساهمين في شكل واجور لينخفض بذلك معدل الضريبة .

ب- الاخفاء عن طريق عمليات وهمية : يستعمل هذا النوع من الاخفاء غالبا في مجال الرسم على القيمة المضافة، الذي يتمثل في انشاء فواتير مزيفة لعمليات البيع والشراء، من طرف المكلف الذي يستطيع من خلالها الاستفادة من حق خصم الرسوم على المشتريات حيث يلجأ الى انتهاج مثل هذه التقنية ضنا منه ان التحقيقات الجبائية تقوم على المطابقة القيود المحاسبية للوثائق التبريرية المقدمة ولأجل ذلك فان المتهربين يقومون بتأسيس نظام تهرب قائم على كتابات حسابية متناقضة فيما بينها، وتبريرها بفواتير وهمية وهذا ما يسمح بالاستفادة من :

تخفيض الرسم على القيمة المضافة الخاصة برقم الأعمال، وهذا لتخفيض يكون بمقدار قيمة الرسم الوهمي المسجل في الفواتير المزورة، وما دامت الوثائق التبريرية تتمتع بالشرعية يبقى بعيدا .

ثالثا: التحايل المحاسبي:

أ-تضخم الأعباء :

-المستخدمون الوهميون : يلجأ المكلف من خلالها الى تسجيل أصور ورواتب في الكشوف المحاسبية لمستخدمين لا وجود لهم في الأصل .

- النفقات والمصاريف غير المبررة :لقد سمح المشروع للمكلف خصم بعض الأعباء التي لها علاقة بنشاط المؤسسة، ولكن المكلف يشغل في بعض الأحيان هذه الفرصة لتسجيل أعباء اخرى خارج نشاط المؤسسة .

- تقنية الاهتلاكات :لقد قام المشروع الجبائي الجزائري بوضع سلم خاص بمعدلات الاهتلاكات وذلك حسب نوع الأصول .

ب- تخفيض الايرادات:

تعد هذه الطريقة تقليدية يتبعها المكلف للتخلص من الضريبة وأساسها امتلاك الدفاتر المحاسبية شكليا فقط<sup>1</sup>

الفرع 3: آثار التهرب الضريبي:

---

<sup>1</sup> محيد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2005 ص من 44 الى 48.

1/ من الناحية الأخلاقية يؤدي التهرب الضريبي الى ضعف الشعور بالانتماء الى الجماعة أو الهيئة الاجتماعية التي ينتمي اليها المتهرب كما يؤدي الى تراجع خلق التعاون والتعاقد والتآزر بين افراد الدولة او الكيان السياسي او الاجتماعي الذي ينتمي اليه المتهرب .

2/ التوزيع غير مناسب للدخول والأموال :ان من الفوائد متأتية من جباية الضرائب وتوزيع الثروة وعدم تركيزها على فئة معينة أو شريحة بعينها من شرائح المجتمع المسلم وهذا ما أكده القرآن الكريم حيث قال سبحانه وتعالى معللاً قسمة القىء بالطريقة التي أرادها الله عزوجل "ما أفاء الله على رسوله من أصل القرى قلله للرسول ولذي القرى واليتا من المساكين واين السبيل كي لا يكون دولة بين الاغنياء منكم فقد علل القرآن الكريم توزيع القىء على المذكورين بالآية بأن لا تكون الثورة متداولة بين أغنياء المسلمين.

3/ اضطراب الدولة وتزعزع كيانها، وذلك لأن قوام الدولة ووفائها بالمصالح العامة وقيامها بشؤون أفرادها، لا يأتي الا من خلال الضرائب التي تجنيها من المكلفين والقادرين وتختص في المصالح العامة فاذا امتنع الأغنياء والمتمولون المكلفون بدفع الضريبة ونضيت التدفقات النقدية عن الخزينة العامة (بيت المال) .

4/ حدوث الاختلالات الهيكلية في البيئة الضريبية للدولة حيث انه اذا امتنع المكلفون المقترضون عن دفع الضرائب، فان الدولة ستلجأ من اجل تغطية نفقاتها والقيام بشؤونها الى جباية الاموال اللازمة لذلك بفرض الضرائب على اناس قد لا يكونو قادرين على دفع تلك الضرائب فيلحق المكلفين من ذلك ظلم وجور قد لا تفي هذه الضرائب ايضا بحاجات الدولة والقيام بمصالحها مما يؤدي الى ضعفها وربما انهيارها.

5/ كما ان التهرب الضريبي يؤدي الى اضرار اقتصادية تمثل في توجه الاستثمارات والمدخرات الى المشاريع والقطاعات الاقتصادية التي يسهل التهرب فيها كقطاع العقارات مثلا حيث ان قطاع العقارات يسهل التهرب من الضرائب المباشرة وغير المباشرة عليه من خلال التلاعب في القيم والتخمينات.

6/ كما يؤدي التهرب الضريبي الى الاضرار بمبدأ العدالة الضريبية الذي يفترض ان يسود النظام الضريبي لدى اي كيان سياسي او اجتماعي وذلك لأن الذي يستفيد من التهرب الضريبي في الغالب هم الاغنياء والمقتدرون ماليا لانهم الاقدر على التهرب من الضرائب مما يجعل الفقراء وحدهم الاكثر قياما بالاعباء الضريبية نظرا لتواضع قدراتهم على التهرب الضريبي.

7/ الاضرار المنافسة بين المشروعات الاقتصادية حيث ان التهرب الضريبي يؤدي الى استقطاب المشروعات القابلة للتهرب اولئك التي يسهل فيها التهرب لكثير من الاموال المدخرين والمستثمرين يصرف النظر عن حجم الفوائد او العوائد الاقتصادية او الاجتماعية التي تعود على المجتمع او الدولة من تلك المشروعات ،ذلك ان المعيار يصبح في هذه الحالة مدى الشهيلات التي تسمح بالتهرب الضريبي و ليس مدى ما تقدمه للأداء الاقتصادي عموما من دعمه ورفع سيولته .1

المطلب 2: وسائل مكافحة التهرب الضريبي :

---

<sup>1</sup> عبد المجيد محمود الصالحين، كلية الشريعة، الجامعة الاردنية عمان المملكة الاردنية الهاشمية 2011 ص 209 - 210

ان كان التهرب الضريبي يرجع لعوامل اخلاقية وسياسية و اجتماعية فينبغي معالجة هذه العوامل على نحو يكفل مكافحة التهرب الضريبي وذلك على النحو التالي.

تنمية الوعي الأخلاقي: اذا كان ضعف المستوى الأخلاقي للأفراد تجاه الالتزام الضريبي هو احد اسباب التهرب قد لا ينبغي ان يتم معالجة ذلك عن طريق تنمية الوعي والاحساس لدى الأفراد بأن دفع الضرائب هو التزام اخلاقي قبل ان يكون التزاما قانونيا لأن فيه التعبير الحقيقي عن التضامن الاجتماعي بين افراد المجتمع .

ضرورة توافر الجزاءات الضريبية المناسبة على التهرب الضريبي:

من العوامل التي تساعد على شيوع التهرب الضريبي عدم وجود العقوبات الكافية على هذه الجريمة او توجد عقوبات ولكنها غير رادعة لذلك ينبغي تقرير العقوبات الكافية والرادعة على التهرب الضريبي.

من الناحية الفنية : ينبغي صياغة القوانين الضريبية على نحو سليم بطريقة محكمة بحيث لا توجد الثغرات القانونية التي تفتح الباب امام التهرب كذلك يجب تدريب العناصر الكافية والمدرية تدريباً كافياً للعمل في المجال الضريبي على نحو يكفل لها الوقوف على حدث الاساليب والوسائل القيمة المستخدمة في الحق الضريبي كذلك ينبغي تمكين موظفي مصلحة الضرائب من الاطلاع على ما يردون الاطلاع عليه من الوثائق والاوراق التي تساعد على ربط الضريبة على الوجه الصحيح.

من الناحية السياسية :

ينبغي ان تحرص الحكومات على تطبيق النظام الضريبي على نحو عادل بحيث لا يكون شديد الوطأة على بعض الطبقات وسهلا ومسيورا على طبقات اخرى .

كذلك يجب ضمان الاستقرار السياسي والعمل على عدم كثرة التعديلات الضريبية وذلك حتى يتحقق الاستقرار في النظام الضريبي وكذلك للعاملين فيه.

من الناحية الاقتصادية: ينبغي ان تعمل الحكومات جاهدة على توجيه الحصيلة الضريبية الى الالوجه المفيدة للمجتمع وعليها كذلك ان يشعر افراد المجتمع بأن قيامهم بدفع

الضريبة له فوائد المحسوسة لكل منهم 1.

المطلب 3: العقوبات المقررة على التهرب الضريبي .

الفرع 1:

أولا:العقوبات الجزائية :

ان القوانين الجبائية تشير الى العقوبات الجزائية بالاضافة الى العقوبات الجبائية وكثيرا

ما ترجع هذه القوانين الى نصوص قانون العقوبات في توقيع العقاب على أفعال التهرب

الضريبي وهي تنفرع الى عقوبات اصلية واخرى تكميلية 2

1-العقوبات الاصلية :اتفقت اغلب النصوص العقابية في القوانين الجبائية على عقوبة الحبس

من سنة الى 05 سنوات كل من تملص كليا او جزئيا من وعاء الضريبية او تصنيفها او دفع

---

<sup>1</sup>حمريط رشيد، سلسلة محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، جامعة محمد خضير بسكرة ص 82

<sup>2</sup>ليندا قرموش، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري مذكرة ماستر كلية الحقوق و العلوم السياسية تخصص قانون

جنائي جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013 2014 ص 58

الضرائب او الرسوم التي هو خاضع لها باستعماله مناورات وطرق تليسية او احتيالية، غير انها

تختلف بالنسبة لقيمة الغرامات الجزائية المطبقة في حق المكلف المتهرب 1.

2- العقوبات التكميلية :

هي جزاءات سالبة للحقوق في حالة ارتكاب مخالفات للاحكام القانونية والتنظيمية

المتعلقة بالضرائب او يتم اللجوء اليها خاصة في حالة العود بالنسبة لفئة من فئات المهن الحرة

الذين منحوا صلاحيات واسعة بسبب المهنة التي يمارسونها وهذا يصدف حماية الخزينة

العمومية و الاقتصاد الوطني من المناورات التدليسية التي تؤدي الى التهرب الضريبي وتتمثل

هذه العقوبات التكميلية في:

-تحديد الإقامة .

- المنع من الإقامة .

- الحرمان من مباشرة بعض الحقوق .

- المصادرة الجزئية للاموال.

-حل الشخص الاعتباري 2.

- غلق المؤسسة او المحل مؤقتا 3

---

<sup>1</sup>طورش بتاتة مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر مذكرة ماجستير تخصص القانون الخاص الكلية الحقوق جامعة قسنطينة  
2012/2011 ص 159/ 166

<sup>2</sup>عبد الغني بوشري فعالية الرقابة الجبائية واثارها في مكافحة التهرب في الجزائر ( 2009/1999) مذكرة ماجستير تخصص  
نقود .

<sup>3</sup>المادة 46 من قانون الاجراءات الجبائية المعدل والمتمم للقانون المالية لسنة 2015 ص 45

- نشر الحكم وتعليقه وذلك على نفقة المحكوم عليه ويكون هذا الاجراء الزاميا في حالة العودة<sup>1</sup>

- المنع من دخول في الصفقات العمومية .2

ثانيا:العقوبات الجبائية :

تتمثل العقوبات الجبائية في التقديم او الزيادة في قيمة الضريبة التي تفرض على المكلفين بالضريبة وتختلف بحسب المخالفة التي ترتكب من قبله اما للتأخير في تقديم التصريح واما بالزيادات بسبب نقص التصريح او بسبب التأخر في تقديم التصريح بالوجود، وذلك ضمنا لتحصيل دين الضريبة، فأحاطه بهذه المجموعة من الجزاءات المالية علاوة الجزاءات العقابية (الحبس والغرامة ) .3

1 الغرامات الجبائية:هي نوع خاص من الغرامات منصوص عليها في القوانين الجبائية وتقدر غالبا بنسبة معينة مما لم يؤدي من الضريبة بمبلغ محدد بالنظر الى المخالفة المرتكبة فالغرامة الضريبية هي غرامة اضافية تلحق بالضريبة الاصلية هوتنقسم الى غرامة ثابتة وغرامة نسبية .  
2 المصادرة :انفرد قانون الضرائب غير المباشرة بالنص على عقوبة المصادرة فهي اجراء يهدف الى تهليك السلطات العامة اشياء ومبالغ ذات صلة بجريمة ما قهرا لمالكها او صاحبها بغير مقابل.

---

<sup>1</sup>المادة 09 من قانون العقوبات ص 06 .

<sup>2</sup>المادة 62 من الامر 196 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتضمن قانون المالية لسنة 1997 الجريدة الرسمية العدد 85

<sup>3</sup>فاطمة زعزوعة الحماية القانونية الممنوحة للاشخاص الخاضعين للضريبة - رسالة دكتورة تخصص القانون العام كلية الحقوق جامعة ابي بكر بلقايد

<sup>4</sup>ليندة قرموش :مرجع سابق ص 56 .

الفرع الثاني: العقوبات التهديدية والمهنية

أولاً: العقوبات التهديدية :

جاءت العقوبات التهديدية تحت اسم التلجأة المالية وهي وسيلة تستخدمها الإدارة الجبائية بهدف الضغط على المكلف بالضريبة وحمله على السرعة في تنفيذ التزاماته وهي عبارة عن مبلغ مالي يدفعه المكلف بالضريبة عن كل يوم تأخير عن اداء التزاماته الضريبية.1

ثانياً:العقوبات المهنية :

زيادة على العقوبات الجزائية الجبائية التي وقعها المشرع على مرتكبي التهرب الضريبي من اجل حماية حقوق الخزينة العمومية، هناك عقوبات مهنية وهي تمس مهنة المكلف بالضريبة.

1-القلق المؤقت لمقر النشاط المكلف بالضريبة .

2- المنع من مزاولة النشاط التجاري .

3- اقتصاد المكلفين بالضريبة من المشاركة في الصفقات العمومية .

---

<sup>1</sup>طورش بثاثة:مرجع سابق ص 180

المبحث الثالث: دراسات سابقة:

تعتبر مراجعة الدراسات السابقة لاي موضوع بمثابة القاعدة الاساسية لبنائه والنقطة

الجهوية في اي بحث علمي في تشمل اهم الدراسات المتعلقة بالموضوع .

المطلب الاول :دراسات محلية :

اولا:

دراسة حميد عبد الله الحرنتي، تطبيقات فنية، الضرائب الجبائي سنة 2012 .

أ/ الاشكالية :ما المقصود بالتهرب الضريبي المشروع ؟

ب اهداف الدراسة :

1-التعرف على التهرب الضريبي المشروع.

2- الالتزامات التي يلتزم بها المكلف .

منح نتائج الدراسة:

1-ان التهرب الضريبي المشروع هو تجنب المكلف تحصيل الضريبة او الالتزام بها دون

مخالفة احكام التشريع.

2- التزام المكلف بالقوانين والتشريعات التي نص المنصوص عليها وذلك لتفادي الوقوع في

المخالفات.

ثانيا: سعداني شبراكي : المغرب الكبير الاقتصاد والمجتمع قسنطينة .

أ الاشكالية :ما هي اسباب ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر؟

ب اهداف الدراسة :

-محاولة تحديد اسباب ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر .

- مدى رقابة الجبائية على التهرب الضريبي .

ج- نتائج الدراسة :

-توجد صعوبات في تحديد الوعاء الضريبي الشيء الذي لا يزال خيرا ومجالا للتلاعبات .

- نقص الرقابة الجبائية واقتصادها على المواسم والمناسبات ادى الى توسع التهرب الضريبي

وانتشار التعامل بدون فاتورة صعبت معاصرة التلاعب والتهرب الضريبي.

المطلب 2: دراسات اجنبية :

اولا:دراسة ياسر الفريحات، المحاسبة في علم الضرائب سنة 2009

أ-الاشكالية :ما مدى تقييم المخالفات عند الوقوع في التهرب الضريبي غير المشروع ؟

ب اهداف الدراسة:

-محاولة رصد التصريحات النهائية .

- التمييز بين التهرب الضريبي المشروع وغير المشروع .

ج نتائج الدراسة :

-التهرب الضريبي غير المشروع هو عبارة عن مخالفة عمدية لاحكام القانون الضريبي

كالتزوير وتقديم التصريح النهائي .

- التهرب الضريبي المشروع هو تجنب المكلف لتحصيل الضريبة والالتزام بها دون مخالفة

الاحكام اما غير المشروع هو مخالفة الاحكام بشكل عمدي .

ثانيا: دراسة عبد الحميد محمود الصلاحيين الجامعة الاردنية سنة 2011 .

أ الاشكالية : ماهي الاثار المترتبة على التهرب الضريبي وما هي وسائل معالجته.

ب- أهداف الدراسة :

-الدراسة سوف تقتصر آثار التهرب الضريبي .

- معرفة حكم غرض الضرائب على المكلفين بالضريبة وما هي الوسائل العلاجية للتهرب الضريبي.

ج- نتائج الدراسة:

-ان الاثار المترتبة على التهرب الضريبي هي اثار غير محمودة على الصعد الاقتصادية والاجتماعية، لما يؤدي اليه من تعويض الأداء الحكومي الناتج عن نقص التمويل، والافتقار الى السيولة النقدية .

- ان الشريعة قد ركزت في تشريعاتها على الجوانب الوقائية في وسائل منع ومكافحة التهرب الضريبي دون اغفال للجوانب العلاجية التي اولتها الشريعة اهتماما يليق بها.

## خاتمة الفصل الاول:

الخلاصة لما سبق في هذا الفصل توصلنا الى ان التهرب الضريبي ظاهرة تستهدف مداخل الخزينة العمومية، يقوم بها شخص يطلق عليه " المكلف " عن طريق امتناعه عن دفع الضريبة المفروضة عليه سواء بصفة قانونية يجيزها المشرع فيما يعرف بالتجنب الضريبي او عن طريق مخالفة التشريع باستعماله الغش الضريبي مستعينا بذلك بعدة طرق ولا يمكن ان يصل المكلف الى هذه الدرجة الا اذا توفرت اسباب خاصة بالنظام الضريبي، مما يترتب عنه آثار وخيمة عن افعاله وهنا تسعى الادارة الجبائية الى عدة وسائل وعقوبات تقررها من اجل مكافحة هذه الظاهرة .

## الفصل الثاني

دراسة واقع التحصيل الضريبي بقباضة  
الضرائب العطف

#### تمهيد:

تعتبر عملية التحصيل أهم عملية في الميدان الجبائي، لأن من خلالها تستطيع الإدارة الضريبية تحصيل حقوقها من المكلفين بالضريبة، لذا عمدت الدولة إلى إجراء عدة إصلاحات لتحسين الحصيلة الضريبية ومنه محاولة تقليل اعتماد الخزينة العمومية على الجباية البترولية.

انطلاقاً من التبرص الذي قمنا به في قباضة الضرائب لبلدية العطاف، سنحاول تقديم ما يتعلق بموضوع البحث والتبرص من خلال المباحث التالية:

✚ تقديم عام لقباضة الضرائب لبلدية العطاف

✚ برنامج عمل قباضة الضرائب بالعطاف

✚ واقع التحصيل الجبائي وجهود القباضة لاسترداد حقوق الخزينة العمومية

### المبحث الأول: تقديم عام لقباضة الضرائب ببلدية العطاف

تعتبر مصلحة الضرائب القلب النابض للاقتصاد الوطني بعد قطاع المحروقات، كونها تتولى توفير جانب مهم من الموارد المالية المحركة لهذا الاقتصاد، كما تقدم خدمات إلى كافة أفراد المجتمع على غرار استخراج بعض الوثائق الهامة من ادارة الضرائب.

### المطلب الأول: لمحة عن قباضة الضرائب بالعطاف

تأسست قباضة الضرائب للعطاف بمقتضى المرسوم رقم 88/66، وقد تم الافتتاح الرسمي للقباضة يوم 1988/01/02 ويمتد اختصاصها الإقليمي الجبائي إلى البلديات التالية: العطاف، تيركانين وبلعاص، تقع بشارع محمد خميسي بالعطاف، تضم 11 موظفا وهي تابعة لمديرية الضرائب لولاية عين الدفلى.

تعتبر إدارة كباقي الإدارات الوطنية، تسعى إلى تسهيل وتوفيق العلاقة بين إدارة الضرائب والمكلفين وذلك خدمة لمصالح الدولة والمجتمع، يقوم الموظفون المعنيون في القباضة بقبض المبالغ المالية من الأشخاص وتوجيههم إلى أحسن السبل لإنجاز العملية لفائدة الخزينة العمومية من جهة، ومن جهة أخرى يقدمون وظائف خدمتية للمواطنين، كما أن القباضة تستقبل كل سنة طلاب متربصين من المعاهد والمراكز والجامعات وتزوّدهم بمعلومات نظرية وتطبيقية.

تعمل على تسيير ومراقبة وكذا تحصيل الضرائب والرسوم التالية:

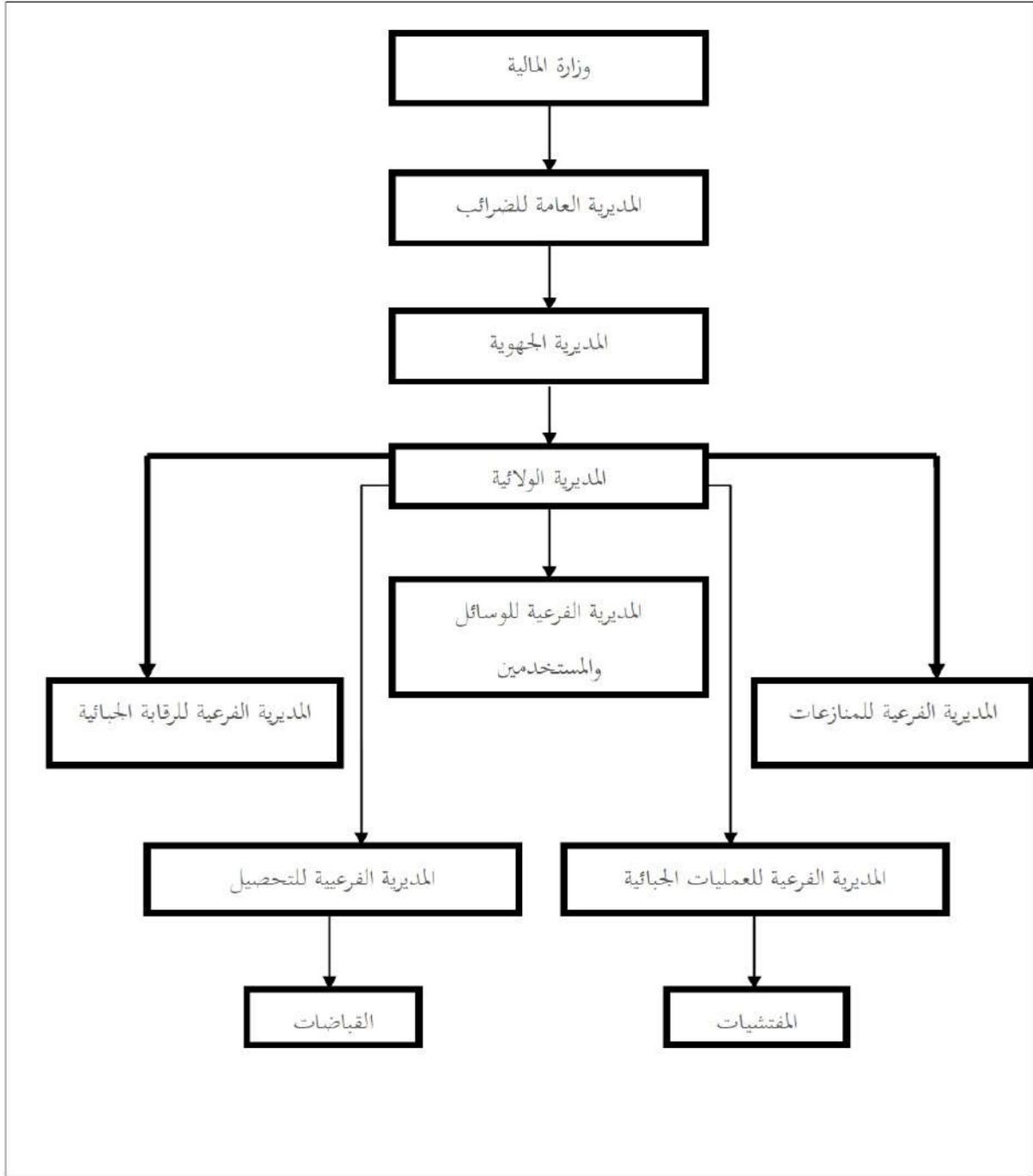
- الضريبة الجرافية الوحيدة؛
- الضريبة على الدخل الإجمالي ( المداخيل الفلاحية، المداخيل العقارية، الأجر )؛
- الضريبة على الأملاك؛
- الرسم العقاري؛
- رسم التطهير؛
- حقوق وإيرادات أخرى؛

## المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لقباضة الضرائب بالعطاف

تعتبر القباضة إدارة جبائية ذات طابع مالي وخدمي، تقوم بتحصيل الضرائب والرسوم وفق قواعد قانونية تدعى « القانون الجبائي »، وتدفع إلى ذوي الحقوق في حدود اختصاصها القانوني، ولها علاقة مع مختلف الإدارات الأخرى مثل: العدالة، البنوك، البريد... الخ

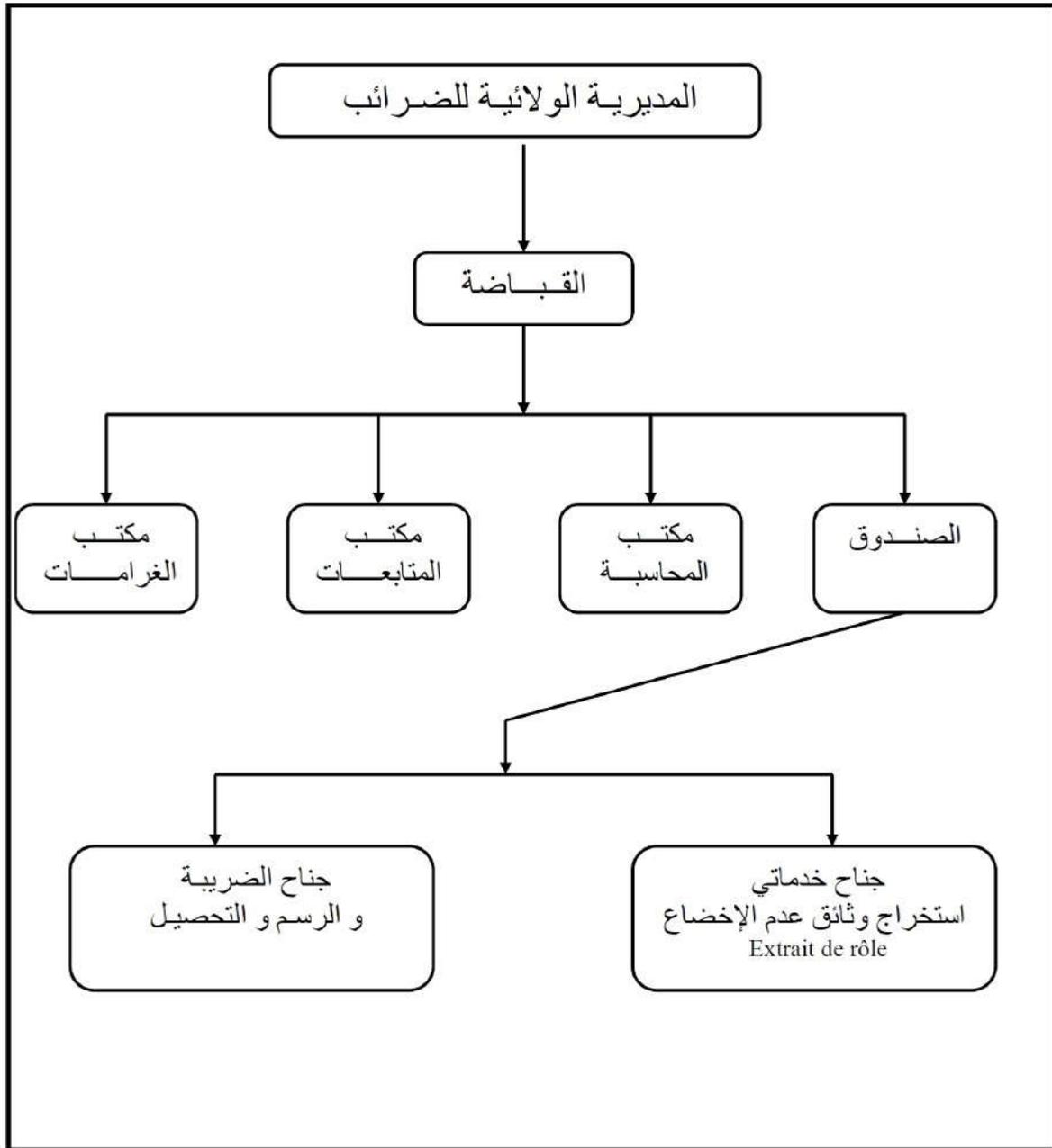
قبل التطرق إلى الهيكل التنظيمي للقباضة لا بد أن نستعرض الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب.

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب



المصدر: الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب.

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي الخاص بقباضة الضرائب بالعطاف



المصدر: قباضة الضرائب بالعطاف

تمثل أقسام وفروع القباضة فيما يلي:

**1. القابض le receveur:** يعتبر القابض المسؤول الأول عن تسيير نشاطات القباضة وبدونه لا تتم هذه العمليات، فهو الممثل الرسمي في إمضاء كل وثيقة تستخرج من القباضة، يحرص على السير الأمثل للعمليات والوظائف الخاصة بالقباضة.

**2. الصندوق la caisse:** يتولى الاشراف على الصندوق أمين الصندوق الذي يتولى مهام التسليم والاستلام وتقديم بعض الخدمات الخاصة بنشاط القباضة، وأثناء هذه العمليات يستعين بـ «دفتر الصندوق» الذي يسجل فيه كافة العمليات التي تتم يوميا، مع مراعاة نوع كل عملية ورقم الحساب الخاص بها وتسليم قسيمة إثبات تسديد الدين أي الوصل " Quittance "، ولا تقل هذه المصلحة أهمية عن سابقتها لأنها تمثل نقطة لقاء بين المساهمين والقباضة، وفي نهاية كل يوم يقوم أمين الصندوق بغلق الحسابات حتى تتم عملية الجرد الكلي لمداخيل اليوم وكذا المصاريف، وتسمى هذه العملية بغلق دفتر مداخيل الصندوق وهذا لإجراء العمليات الحسابية لإظهار المجموع الكلي، ثم تأتي بعدها «مسودة الصندوق» التي لها ارتباط وثيق بدفتر مداخيل الصندوق، وهذا لكون هذه الأخيرة تحتوي على مجمل المبالغ المالية الموجودة في الخزنة المالية، لهذا لا يمكننا على الإطلاق الاستغناء عنها ( مسودة الصندوق ) لأنها تضبط كافة المحاسبة اليومية.

وقد سبق أن ذكرنا أن القباضة تقوم بتسديد بعض المصاريف إلى ذوي الحقوق نذكر منها:

- دفع مصاريف بعض معطوي الحرب من القباضة وذلك بالتنسيق بين الهيئة المختصة بشؤون معطوي الحرب والخزينة العمومية مروراً بقباضة الضرائب المتواجد بها هؤلاء الأفراد.
- دفع أجور العمال وهذا في ظل التنسيق الدائم بين الإدارتين نظراً لتواجدهما في نفس الإقليم الجغرافي.
- تعويض التجار بأحكام الثبوت كخطأ في تصدير ديونه بالزيادة.

وآخر ما يقوم به أمين الصندوق هو جرد المبالغ المالية التي دخلت الخزينة المالية في دفتر خاص يسمى

«سجل المبالغ المالية».

**3. مكتب الاستقبال و الإعلام:** يعتبر همزة وصل بين المساهمين ككل وقباضة الضرائب، التي تسعى إلى إرسال حوار مباشر بين الهيئة والمساهمين بتقديم شرح مفهوم وواضح يخص آليات التحصيل، ومن المهام التي يتولاها هذا المكتب هو توجيه المساهم إلى أحسن الطرق القانونية لتسوية حالته الضريبية، وتزداد أهميته خاصة كون أغلب المكلفين يجهلون القواعد العامة للضرائب.

ومن جهة أخرى يظهر دور هذا المكتب من خلال توجيهاته وإفادة التجار والمواطنين بالقوانين والتغيرات والتسهيلات التي قد ترد من حين لآخر.

**4. مصلحة المحاسبة :** يتمثل دور المحاسبة في تصحيح مجمل الأخطاء التي يقع فيها أمين الصندوق أثناء أداء مهامه من خلال عملية الجرد اليومي، ولا يقتصر دورها على التصحيح فقط بل تتولّى عملية أخرى تتمثل في المحاسبة الخاصة بكل شهر، حيث تقوم مصلحة المحاسبة بتصفية الدفاتر الخاصة بالعمليات المحاسبية من أجل حصر قيمة المداخيل الإجمالية التي توزّع حسب ترتيب موجّه من طرف الدولة حسب المناطق وهذا في نهاية كل شهر.

**5. مصلحة المتابعة:** يعتبر دور هذه المصلحة دوراً فعالاً في العمليات الجبائية، لذا وُضع مكتب خاص يتأهله رئيس المتابعة يمثل مجموعة من الأعوان لهم كافة الصلاحيات القانونية لمباشرة عملهم قصد المتابعة الميدانية للتهرب الضريبي من طرف المكلفين.

**6. مصلحة الغرامات:** تقوم هذه المصلحة بتطبيق الأحكام القضائية الصادرة ضد أفراد ارتكبوا مخالفات وما يليها من دفع غرامات مالية مفروضة عليهم من طرف القاضي.

إن قباضة الضرائب إدارة تحتوي على وظيفتين مالية وخدماتية، يتكفل موظفي الإدارة بتقديمها للمواطنين.

**أ- الوظيفة المالية:** تقوم على استقبال المساهمين واستلام الأموال بمختلف الطرق التي يستطيع المكلف التسديد بها، منها: التسديد النقدي، التسديد بواسطة شيك بنكي، التسديد بواسطة صك بريدي، التسديد بواسطة صك الخزينة العمومية.

ب- الوظيفة الإدارية: تقوم على تقديم خدمات إدارية للمساهمين وغير المساهمين، وتمثل هذه الخدمات في وثائق رسمية تستخرج لدى مصالح الضرائب وهي كالتالي:

• شهادة عدم الخضوع للضريبة "extrait de role": هي وثيقة يطلبها المواطن من مصلحة الضرائب تدل على براءة المواطن من الضرائب أو الغرامات المفروضة عليه، وللحصول عليها يستوجب تقديم وثيقة بطاقة التعريف الوطني وكشف الأتعاب أو شهادة عدم تقاضي أجر حسب الحالة، ليقوم العون الجبائي بالتحقق من عدم خضوعه لأي ضريبة أو رسم.

• شهادة إثبات الدين: وهي وثيقة عكس شهادة الخضوع، إذ أنها تثبت قيمة الدين التابع للمدين.

• تقديم مستخرج جدول الضرائب: يُسلم مستخرج جدول الضرائب بناء على طلب المكلف بالضريبة على أساس وضعيته الجبائية لدى القابض، بحيث لا يتطلب تقديم أي وثيقة من أجل تسليمه.

• تقديم رقم التعريف الجبائي: يُمنح رقم التعريف الجبائي في ظرف 48 ساعة من إيداع الطلب ويتم إدراجه في شهادة التقييم المقدمة للمكلف بالضريبة، تعتبر هذه الشهادة وثيقة تبريرية للهوية الجبائية الخاصة بالمكلف بالضريبة خلال إتمامه للإجراءات الإدارية، لاسيما منها ما يلي:

- فتح الحسابات البنكية؛

- إجراءات التوطنات البنكية؛

- إنجاز المشاريع الاستثمارية؛

- عمليات التجارة الخارجية؛

## المطلب الثالث: وظائف وأهداف القباضة

من خلال اسم القباضة يمكن استنتاج أهميتها الاقتصادية والاجتماعية، حيث تعمل كوسيط بين المكلفين بالضريبة لتسديد مختلف التزاماتهم من جهة، والدولة لتحصيل حقوقها لفائدة الخزينة العمومية.

### أولاً: وظائف القباضة

تعمل قباضة الضرائب لبلدية العطاف على إنجاز المهام التالية:

#### 1. في مجال الوعاء:

- إحصاء الممتلكات والنشاطات وتسيير الوعاء من خلال إعداد فرض الضرائب وكذا بالمراقبة الشكلية للتصريحات.
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب.
- إعداد اقتراحات برامج المكلفين بالضريبة في مختلف المراقبات.

#### 2. في مجال التحصيل:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات التلقائية التي تمت أو بعنوان جداول عامة أو فردية أصدرت في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.
- تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.
- مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

#### 3. في مجال الاستقبال والإعلام:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
- نشر المعلومات حول الحقوق والواجبات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين للمركز الجوي للضريبة.

ثانيا: أهداف القباضة:

تساهم القباضة بصفة رئيسية في تحصيل الضرائب والرسوم المالية لتمويل ميزانية الدولة، حيث تقوم باتخاذ إجراءات تسهيلية لتحقيق الهدف المرجو منها وهو التحصيل الضريبي، وهذا بالاعتماد على الآليات والإجراءات المنصوص عليها في القانون التي تؤدي إلى نقل الدين من ذمة المكلفين به إلى الخزينة العمومية أي تجبر المكلفين بتسديد مستحقاتهم المالية ومنه تحقيق إيرادات الدولة، كما تهدف إلى تحقيق النجاعة والفعالية في تحصيل الإيرادات الجبائية عامة والرسوم المباشرة بشكل خاص.

المبحث الثاني: برنامج عمل قباضة الضرائب بالعطاف

قبل التطرق إلى كيفية سير عمل القباضة لابد أن نشير إلى نقطة مهمّة، ألا وهي وجوب استعداد ووعي المكلف بالمسؤولية الملقاة على عاتقه من تصريح بالمداخيل وقابلية للدفع، وكذا امتثاله للقواعد والقوانين التي تسيّر مجالات الضريبة.

المطلب الأول: تكوين الملف الجبائي وإنهائه

يقوم الأشخاص مهما كانت صفتهم طبيعيين أو معنويين بتكوين ملف جبائي يودع لدى مفتشية الضرائب التابعة للمنطقة التي سوف يزاولون بها نشاطهم ويتضمن الملف مايلي:

1. فيما يخص الأشخاص الطبيعيين:

- التصريح بالوجود؛
- نسخة مصادق عليها من السجل التجاري أو أي وثيقة تحل محله؛
- نسخة من البطاقة الجبائية؛
- عقد الإيجار أو عقد الملكية أو أي وثيقة تحل محله؛
- نسخة من بطاقة التعريف الوطنية؛
- شهادة الإقامة؛

## 2. فيما يخص الأشخاص المعنويين:

- التصريح بالوجود؛
- نسخة مصادق عليها من القانون الأساسي؛
- نموذج إمضاء المسير؛
- نسخة مصادق عليها من السجل التجاري؛
- عقد الإيجار أو عقد الملكية؛
- عقد الميلاد رقم 12 للمسير؛

## 3. الملف المتعلق بالمكلف بالضريبة المؤهل لمختلف الأنظمة المميزة:

يتعلق الأمر هنا بالأشخاص الذين باشرُوا نشاطاتهم في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر، ففضلا عن الوثائق المطلوبة والمذكورة أعلاه لإنشاء ملف جبائي، يتعين تقديم:

- نسخة من مقرر منح المزايا التي تقدمها الإدارات المؤهلة ( الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب، الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر )؛
- قائمة برامج التجهيزات؛
- فواتير أولية تتعلق بالتجهيزات التي سيتم اقتناؤها.

## 4. إنهاء الملف الجبائي:

- التصريح بالتوقف.
- حالة مفصلة عن المخزونات.

يكون التصريح بالوجود للمكلف بالضريبة المعني لدى مفتشية الضرائب وفقا للنموذج المسلم من طرف الإدارة الجبائية ( الملحق رقم 01 )، وفي حالة إغفال أو تعمد المكلف عدم التصريح في أجل أقصاه شهر (01) تقوم إدارة الضرائب بفرض غرامة مالية تقدر بـ 30.000.00 دج.

### المطلب الثاني: التزامات المكلف بالضريبة

تعمل قباضة الضرائب بالعطاف بنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، نظراً لصغر حجم المناطق التابعة لها (العطاف، تيركانين، بلعاص)، وكذا غياب مؤسسات أو شركات كبيرة يمكن إخضاعها للنظام الحقيقي خاصة بعد استحداث مركز الضرائب (CDI)، إذ أنّ معظم المكلفين بالضريبة التابعين لهذه القباضة تجار حرفيين أو أصحاب مهن حرّة.

تتمثل التزامات المكلفين بالضريبة اتجاه الإدارة الضريبية في التصريح بالمداخيل المحققة ودفع الضرائب المستحقة عليهم.

### أولاً: التصريح بالمداخيل:

يتعين على المكلفين اكتتاب التصريحات الجبائية وفقاً لما هو مبين في الجدول الآتي:

#### الجدول رقم (06): كيفية تصريح المكلف بالضريبة بمداخيله حسب الحالة

نظام فرض الضريبة	نوع التصريحات	مكان إيداع التصريح	آخر أجل لإيداع التصريح	الاستمارة الواجب استعمالها
- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة	- بالنسبة للمهن الحرة والحرف التقليدية. - التصريح التقديري	- مفتشية الضرائب التابعة لمكان ممارسة النشاط.	- من 01 إلى 30 جوان من كل سنة.	- إستمارة <b>G12</b> - في حالة السنة الأولى للنشاط <b>G12 bis</b>
	- التصريح التكميلي	- مفتشية الضرائب التابعة لمكان ممارسة النشاط.	- من 20 جانفي إلى 15 فيفري من السنة ن+1، في حالة تحقيق رقم أعمال يتجاوز ذلك المصرح به بعنوان السنة ن.	- إستمارة <b>G12 ter</b>

<p>-إستمارة <b>G50</b> -تستعمل الإدارات والمكلفين بالضريبة حسب النظام الجزائري نموذجاً مسطاً من التصريح المذكور <b>G50 A</b></p>	<p>-خلال العشرين (20) يوماً الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي استحققت فيه الحقوق الجبائية، والذي تم فيه حسم الإقتطاعات من المصدر.</p>	<p>محصل الضرائب الذي يتبع له المكلف.</p>	<p>-التصريح الشهري بالنسبة للضرائب والرسوم المدفوعة نقداً أو عن طريق الإقتطاع من المصدر.</p>	<p>-النظام الحقيقي</p>
	<p>-في العشرين (20) يوماً الأولى من أشهر مارس، جوان ونوفمبر.</p>		<p>-التصريح الفصلي بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات.</p>	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف القباضة.

### ثانياً: وجوب دفع الضرائب المستحقة:

يتعين على المكلفين بالضريبة بعد اكتتاب التصريحات دفع الضرائب والرسوم المستحقة لفائدة خزينة الدولة حيث يقوم بدفع التزاماته جزئياً (شهرياً أو فصلياً) أو كلياً، وكما أشرنا سابقاً يكون الدفع نقداً، بشيك بنكي بصك بريدي، أو بصك الخزينة العمومية.

### الجدول رقم (07): كيفية دفع المكلف لالتزاماته حسب الحالة

أجل الدفع	كيفية الدّفع	الضرائب
<p>-من 20 فيفري إلى 20 مارس. -من 20 ماي إلى 20 جوان. -مستحق الدفع في اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي للشهر الذي تم فيه وضع الجدول للتحصيل. يتم تصفية الرصيد المتبقى من الضريبة من طرف المكلفين بالضريبة، ويقومون بأنفسهم بدفع المبلغ المتعلق به دون إخطار مسبق في أجل أقصاه عشرين (20) من الشهر الذي يلي يوم تسليم التصريح السنوي.</p>	<p>-نظام التسبيقات على الحساب: *التسبيق الأول *التسبيق الثاني *رصيد التصفية يساوي مبلغ كل تسبيق (30%) من المساهمات الموضوعة على عاتقهم في الجداول المتعلقة بالسنة الأخيرة التي فرضت خلالها الضريبة.</p>	<p>الضريبة على الدخل الإجمالي/النظام الحقيقي.</p>
	<p>-عند إيداع التصريح التقديري يقوم المكلفون بالضريبة بدفع إجمالي للضريبة الجزافية الوحيدة</p>	<p>-الضريبة الجزافية الوحيدة.</p>

<p>-الدفعة الأولى (50%) تسدد من 1 إلى 15 جوان. -الدفعة الثالثة (25%) تسدد من 1 إلى 15 سبتمبر. -الدفعة الرابعة (25%) تسدد من 1 إلى 15 ديسمبر.</p>	<p>الموافقة لرقم الأعمال التقديري المصرح به. -يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اللجوء للدفع الجزئي للضريبة، وفي هذه الحالة يجب عليهم عند إيداع التصريح التقديري، تسديد (50%) من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة، أما (50%) الباقية فيتم تسديدها على دفعتين متساويتين.</p>	
<p>-خلال العشرين (20) يوماً الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي تم خلاله تحقيق رقم الأعمال.</p>	<p>-نظام الريح الحقيقي.</p>	<p>-الرسم على النشاط المهني.</p>
<p>-خلال العشرين (20) يوماً الأولى من كل شهر أو فصل. يصفي المكلف بالضريبة الرسم، وتدفع الحقوق المطابقة له، بعد خصم التسيقات المسددة وذلك من دون سابق إنذار وفي أجل أقصاه اليوم (20) من شهر فيفري.</p>	<p>-نظام التسيقات على الحساب.</p>	
<p>-آخر يوم من الشهر الثاني الذي يلي تاريخ وضع الجدول للتحصيل.</p>	<p>-دفع سنوي.</p>	<p>-الرسم العقاري.</p>
<p>-خلال لعشرين (20) يوماً الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي تم خلاله تحقيق رقم الأعمال. -خلال العشرين (20) يوماً الأولى من كل شهر.</p>	<p>-نظام الريح الحقيقي. -نظام التسيقات على الحساب .</p>	<p>-الرسم على القيمة المضافة.</p>

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على دليل المكلف بالضريبة والمعلومات المقدمة من طرف القباضة.

**ملاحظة:** يترتب عن التأخير في دفع الضرائب والرسوم تطبيق عقوبة قدرها 10%، وفي حالة عدم التسديد في أجل ثلاثين (30) يوماً الموالية للأجل المحدد أعلاه، تطبق غرامة تهيديية قدرها 3% عن كل شهر تأخير أو جزء منه، دون أن تتجاوز هذه الأخيرة والعقوبة الجبائية (المقدرة بـ 10%) معاً نسبة 25%.

### ثالثاً: تحضير الإشعار بالدفع وتحصيل الضرائب:

يقوم المكلف بالضريبة بالتصريح بمدخله عن طريق سلسلة وثائق (G) كما هو مبين أعلاه حسب نوع النشاط، حيث يملأ الاستمارة ويودعها على مستوى القباضة ليقوم أمين الصندوق بتحصيل مبلغ الضريبة وتسليم المكلف وصل إستلام يكون مختوم بطابع القباضة، والذي يثبت دفع المكلف بالضريبة لالتزاماته الضريبية نقداً، مصدر هذا الوصل هو دفتر يتعامل به أمين الصندوق يسمى (H1).

في حالة الدفع عن طريق شيك بنكي أو وصل بريدي، يقوم أمين الصندوق بتحرير وصل استلام يثبت دفع المكلف لالتزاماته، حيث يأخذ الوصل من دفتر يسمى (H2)، ثم يقوم بإرسال الشيكات إلى خزينة الولاية مرفقة بوثيقة تسمى (H10) لتحويل لاحقاً إلى البنك المركزي.

### المطلب الثالث: متابعة المكلفين بالضريبة المتهربين (عدم التصريح والدفع)

كثيراً ما يجد قابض الضرائب نفسه أمام مكلف يتهرب من التصريح ودفع الضريبة لذا يقوم بالإجراءات التالية:

#### أولاً: الإنذارات والجداول:

1. يرسل قابض الضرائب إنذاراً (Mise en demeure) ممثل بالوثيقة (C04) إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب يتخلف عن أداء واجباته الضريبية في ظرف مختوم ويتنظر الرد في أجل ثمانية (08) أيام.

2. بعد انقضاء الأجل (08 أيام) يرسل قابض الضرائب وثيقة ثانية (C104 Notification de redressements)، بحيث يتم يبلغ بدخل تقديري تحسب له الضريبة على أساسه ويمنح له أجل الرد خلال ثلاثين (30) يوماً.

3. في حالة عدم استجابته، يتم تسوية وضعيته عن طريق وثيقة تسمى (Avis a payer du role individuel)، بحيث يمنح القابض للمكلف أجل شهرين لتسوية حالته ودفع التزاماته.

## دراسة واقع التحصيل الضريبي بقباضة الضرائب بالعطاف

4. بعد مرور شهرين يتم إرسال إشعار بالدفع (Avis a payer) إلى المكلف لحثه على إتخاذ كل التدابير لتسديد التزاماته في أجل أقصاه ثمانية (08) أيام، مع الإشارة إلى أن المكلف بإمكانه اكتتاب جدول للدفع على أقساط تتحدد حسب إمكانيات هذا الأخير، مع تنبيهه إلى أن عدم الاستجابة تنجم عنها مباشرة إجراءات المتابعة ضده.

5. في حالة عدم الاستجابة لهذا الإشعار يقوم قابض الضرائب بإرسال تنبيه شخصي (Comondement) يبلغ المكلف فيه بأن إدارة الضرائب ستشرع في تنفيذ إجراءات المتابعة خلال 72 ساعة.

## ثانيا: ممارسة المتابعات:

تم المتابعات على يد أعوان الإدارة المعتمدين قانوناً، كما يمكن أن تسند عند الاقتضاء إلى المحضرين القضائيين في حالة الحجز التنفيذي، وتتم المتابعات بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجدول من طرف الوزير المكلف بالمالية، تتمثل الإجراءات التنفيذية المتخذة لمتابعة المكلف فيما يلي:

## 1. مرحلة الغلق المؤقت:

إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة من دينه الجبائي أو لم يكتب سجلاً للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة في أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ التبليغ، يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية بناءً على تقرير يقدمه المحاسب المتابع، ويبلغ وينفذ من طرف المحضر القضائي أو العون المتابع ولا يمكن أن يتجاوز مدة ستة (06) أشهر.<sup>1</sup>

<sup>1</sup>المادة 146، قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2018، ص 46.

## 2. مرحلة الحجز :

بعد مرور الأجل المذكور أعلاه، تقوم الإدارة بالحجز على أموال المكلف ووضعها تحت يد القضاء لمنعه من التصرف فيها، وذلك لتفادي محاولة قيامه بالتصرف فيها ونقلها إلى مشتر آخر لا يمكن استرجاعها منه، غير أنه إذا تعلق الأمر بمواد أو سلع محجوزة قابلة للتلف أو سلع أخرى قابلة للتعفن أو التحلل أو تشكل خطراً على الجوار، يمكن الشروع في البيع المستعجل بناءً على ترخيص من المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية حسب الحالة، حيث يرخص للشروع في البيع مباشرة.

كما تقوم إدارة الضرائب بتجميد كل حسابات المكلف بالضريبة، سواء تعلق الأمر بالحساب البنكي، الجاري أو حسابه في الخزينة، وتستمر مدة الحجز لفترة عشرة (10) أيام.

## 3. مرحلة البيع بالمزاد العلني :

بعد انقضاء مدة الحجز يتم التصرف في أموال المكلف المتخلف عن الدفع، بحيث يقوم العون المكلف ببيع العناصر المادية المكونة للمحل المحجوز بشكل منفرد أو كلي في المزاد العلني، بحيث يجري البيع بعد عشرة (10) أيام من إصاق الإعلانات المتضمنة بيان لقب كل من صاحب المحل التجاري والقابض المباشر للمتابعة، إسميهما وموطئيهما، الرخصة التي يتصرف هذا القابض بموجبها، مختلف العناصر المكونة للمحل التجاري، طبيعة عملياته، وضعيته وتقدير ثمنه المطابق.<sup>1</sup>

ويتم إثبات القيام بالإشهار بالإشارة إليه في محضر البيع، وإذا لم تراعى شكليات الإشهار لا يجوز إجراء البيع، يرسى مزاد المحل التجاري على المزاد الأعلى بثمن يساوي أو يفوق السعر الافتتاحي، وفي حالة قصور

<sup>1</sup> المادة 151-1، قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2018، ص 50.

المزادات يباع المحل التجاري بالتراضي ويعد محضر بيع من قبل القابض وتسلم نسخة منه للمشتري ولصاحب العقار حيث يستغل المحل التجاري، يُدفع الثمن فوراً مع إضافة جميع مصاريف البيع ويتم تحرير عقد تحويل الملكية على يد مفتش رئيس قسم شؤون الأملاك والعقارات بالولاية، وذلك بعد الإطلاع على محضر البيع ودفتر الشروط ويخضع لإجراءات التسجيل التي تكون على نفقات المشتري.<sup>1</sup>

وبعد عملية البيع تصبح لدينا ثلاث (03) حالات:

أ- المبيعات < الضريبة الواجبة الدفع \_\_\_\_\_ الفرق يرد الى المكلف.

ب- المبيعات > الضريبة الواجبة الدفع \_\_\_\_\_ تبقى عملية متابعة المكلف قائمة.

ج- المبيعات = الضريبة الواجبة الدفع \_\_\_\_\_ مديرية الضرائب أخذت حقها والمكلف تمّت تبرئة

ذمته.

<sup>1</sup>المادة 151-3/2، قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2018، ص 50.

### المبحث الثالث: واقع التحصيل الجبائي وجهود القباضة لاسترداد حقوق الخزينة العمومية

يهدف الإصلاح الضريبي إلى تحسين مستوى التحصيل الجبائي لتمويل الخزينة العمومية، خاصة أنها أصبحت تعاني من عجز بسبب الانخفاض في أسعار البترول، ولمعرفة مدى تحقيق ذلك الهدف، نستعرض تطور نسبة التحصيل الجبائي على مستوى قباضة الضرائب لبلدية العطاف.

#### المطلب الأول: واقع التحصيل الجبائي على مستوى قباضة الضرائب بالعطاف

يقوم قابض الضرائب بجمع الحقوق المحصلة خلال السنة، حيث يتم إحصاء عدد الحقوق المحصلة، الحقوق الملغاة، الحقوق المستردة والحقوق الباقية على ذمة المكلف، وهذا ما اعتمدنا عليه لدراسة نسبة التحصيل الجبائي على مستوى القباضة.

#### الجدول رقم (08): نسبة الحقوق المحصلة وغير المحصلة لسنة 2013 (الوحدة دج )

البيان	الحقوق المستحقة	الحقوق الملغاة (النزاعات والشكاوى)	الحقوق الباقية للتحصيل	الحقوق المحصلة (من الباقي)	الحقوق غير المحصلة (من الباقي)
المبلغ	3187063974.98	528285660.70	2658778314.28	1076469973.14	1582308341.14
النسبة	%100	%17	%83	%40	%60

**المصدر:** من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مقدمة من طرف قباضة الضرائب لبلدية العطاف.

يتضح لنا من خلال الجدول أن نسبة الحقوق المحصلة قدرت بـ 40% وهي نسبة قليلة جداً مقارنة بالحقوق غير المحصلة التي قدرت بـ 60%، ويعود هذا لعدم التزام العديد من المكلفين بدفع ما عليهم من ديون اتجاه الدولة، كما نلاحظ أن الإدارة قد ألغت عدة حقوق سواء بسبب قرارات أحكام قضائية فصلت في النزاعات لصالح المكلف بالضريبة، أو الإلغاء الناتج عن استحالة تحصيل بعض الحقوق التي كانت على عاتق مكلفين معسوري الحال وقدرت نسبة الحقوق الملغاة بـ 17% وهي نسبة معتبرة جداً.

الجدول رقم (09): نسبة الحقوق المحصلة وغير المحصلة لسنة 2014

البيان	الحقوق المستحقة	الحقوق الملغاة (النزاعات والشكاوى)	الحقوق الباقية للتحصيل	الحقوق المحصلة (من الباقي)	الحقوق غير المحصلة (من الباقي)
المبلغ	3500730945.98	615307867.75	2885423078.23	1201580865.92	1683842212.31
النسبة	%100	%18	%82	%41	%59

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مقدمة من طرف قباضة الضرائب لبلدية العطاف.

من خلال الجدول نلاحظ أن نسبة الحقوق غير المحصلة انخفضت إلى 1% بمقابل إرتفاع نسبة الحقوق المحصلة بنفس النسبة، أما الحقوق الملغاة فقد ارتفعت إلى 18% وهذا ليس في صالح قباضة يرجع السبب إلى تقادم ديون عدد من المكلفين وسقوط حق الدولة نتيجة طول فترة الإجراءات وعدم استجابة المكلف لإنذارات إدارة الضرائب، بالإضافة إلى دخول بعض المكلفين في نزاعات قضائية مع هذه الأخيرة وتبرئة ذمتهم من التزاماتهم تجاهها.

الجدول رقم (10): نسبة الحقوق المحصلة وغير المحصلة لسنة 2015

البيان	الحقوق المستحقة	الحقوق الملغاة (النزاعات والشكاوى)	الحقوق الباقية للتحصيل	الحقوق المحصلة (من الباقي)	الحقوق غير المحصلة (من الباقي)
المبلغ	3835912775.14	732138457.98	3103774317.16	1401638681.55	1702135635.61
النسبة	%100	%19	%81	%45	%55

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مقدمة من طرف قباضة الضرائب لبلدية العطاف.

من خلال الجدول نلاحظ أن قباضة من خلال مجهوداتها المتواصلة استطاعت رفع الحصيلة الضريبية إلى 45%، وهذا أدى إلى انخفاض نسبة الحقوق غير المحصلة إلى 54% وبدوره أدى إلى ارتفاع نسبة الحقوق الملغاة بنسبة 1%، بسبب مواصلة تقادم ديون المكلفين بالضريبة الذين تجاوزوا الأربع (04) سنوات.

الجدول رقم (11): نسبة الحقوق المحصلة وغير المحصلة لسنة 2016

البيان	الحقوق المستحقة	الحقوق الملغاة (النزاعات والشكاوى)	الحقوق الباقية للتحصيل	الحقوق المحصلة	الحقوق غير المحصلة
المبلغ	4211092931.28	762438817.5	3448654113.78	1289109934.18	2159544179.60
النسبة	%100	%18	%82	%37	%63

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مقدمة من طرف قباضة الضرائب لبلدية العطاف.

نلاحظ من خلال الجدول تسجيل ارتفاع محسوس للحقوق غير المحصلة التي بلغت 63%، انخفاض الحقوق المحصلة إلى 37% بمقابل انخفاض الحقوق الملغاة بنسبة 18%، ويعود سبب هذه الخسارة إلى استحداث نظام جديد يسمى نظام الضريبة الجرافية الوحيدة، وأصبحت القباضة تتعامل مع المكلفين بالضريبة الخاضعين له فقط وتُقل المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الحقيقي إلى مركز الضرائب، والسبب وراء ضعف الحصيلة الناتجة عنه أن معظم المكلفين بالضريبة الخاضعين له في القباضة حرفيين وتجار يحققون مداخيل ضئيلة.

الجدول رقم (12): نسبة الحقوق المحصلة وغير المحصلة لسنة 2017

البيان	الحقوق المستحقة	الحقوق الملغاة (النزاعات والشكاوى)	الحقوق الباقية للتحصيل	الحقوق المحصلة	الحقوق غير المحصلة
المبلغ	5122308637.09	768566086.23	4353742550.86	1383579463.89	2970163086.93
النسبة	%100	%15	%85	%32	%68

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مقدمة من طرف قباضة الضرائب لبلدية العطاف.

من خلال الجدول نلاحظ انخفاض نسب الحقوق المحصلة والحقوق الملغاة إلى 32% و 15% على التوالي، بمقابل ارتفاع نسبة الحقوق غير المحصلة إلى 68% وذلك بسبب عدم تحمّل المكلفين بالضريبة المسؤولية ودفع ما عليهم من التزامات.

### المطلب الثاني: مبررات النقص في الحصيلة الجبائية

تعود أسباب ومبررات ضآلة الحقوق الجبائية المحصلة مقارنة بتلك التي لم يتم تحصيلها لجملة من الأسباب، يمكن ذكر بعضها فيما يلي:

- تعقد النظام الجبائي الجزائري وعدم استقراره ، حيث نجد فيه تنوع الضرائب وتعدد معدلاتها بالإضافة إلى اختلاف مواعيد تحصيلها، مما صعب الأمر على المكلفين بالضريبة من ناحية التصريح والدفع؛
- وجود عدة ثغرات في النظام الجبائي الجزائري، هذا الوضع يدفع المكلفين لاستغلال ذلك النقص بالتهرب من الضريبة؛
- النظام الجبائي الجزائري هو نظام يمنح المكلف حرية تصريحه بمداخيله من تلقاء نفسه، لكن هذه الحرية ساعدت بشكل غير مباشر إلى نمو أو تزايد ظاهرة التهرب الضريبي والضغط الضريبي.
- نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين واعتقادهم أن الضريبة تمس أموالهم الخاصة بدون مقابل هذا ما يدفعهم إلى استعمال كل الطرق والوسائل الممكنة لاجتناب الضريبة؛
- صعوبة وتعقد الإجراءات الخاصة بإنشاء ملف جبائي والتصريح والدفع وكذا طول وقت الحصول على الوثائق؛
- تدهور الأوضاع الاقتصادية للبلاد تبعه ضعف نشاط بعض المكلفين بالضريبة، مما أدى بالحكومة إلى فرض ضرائب جديدة ورفع معدلات بعضها من أجل تغطية عجز خزانة الدولة، حيث زاد العبء الضريبي على عاتق المكلف وأصبح غير قادر على تسديد التزاماته الضريبية؛
- التساهل في تطبيق الإجراءات القانونية الخاصة بالالتزامات الضريبية اتجاه المكلفين حديثي النشاط بحجة عدم تحقيقهم دخول مرتفعة أو عدم وعيهم بالقانون الجبائي، هذا ما يشجعهم على التهرب وعدم تحمل مسؤوليتهم اتجاه ادارة الضرائب؛
- صعوبة متابعة كل مكلف بالضريبة حتى آخر الإجراءات على حساب المهام الأخرى التي تتكفل بها الإدارة الضريبية، حيث نجد أن عدد العمال قليل مقارنة بالعمل الملقى على عاتقهم؛

• عدم الحرص على التطبيق الكامل أو الكلي لإجراءات المتابعة (الغلق، الحجز والبيع) نظرا لعدم وجود حصانة أمنية تحمي عمال الإدارة الضريبية، وهذا يتجلى في عدم قيام أعوان المتابعة بقباضة الضرائب لبلدية العطاف بتتبع المكلفين حتى مرحلة الحجز على ممتلكاتهم وبيعها بالمزاد العلني.

### المطلب الثالث: جهود قباضة الضرائب لاسترجاع الحقوق غير المحصلة

تقوم قباضة الضرائب بتسهيل الإجراءات وتقديم امتيازات لفائدة المكلف بالضريبة بهدف تحسين وتطوير الحصيلة الجبائية، وقد ترجمت في التدابير التالية:

• إنشاء نظام معلوماتي جديد لعصرنة إدارة الضرائب، شرع العمل به في 2016/04/04 تتولى تنفيذه شركة أجنبية على أن يتم الانتهاء منه على مستوى جميع المراكز الضريبية قبل نهاية سنة 2018، يهدف إلى تحسين عملية تسيير الضرائب والعلاقة مع المكلفين بالضريبة، من خلال منحه عدة امتيازات وخدمات لفائدة المكلفين وأعوان الضرائب تجسدت في أن جميع التصاريح ودفع الضرائب وغيرها من العمليات الجبائية ستكون عن بعد أي يمكن للمكلف بالضريبة دفع ضريبه أو القيام بالتصريح أو متابعة ملفاته الجبائية أو الحصول على مختلف الوثائق عن بعد، كما تمكن هذه العملية أعوان الضرائب من أداء عملهم وتسيير ملفات المكلفين بالضرائب بأقل الأخطاء الممكنة وبأقل وقت وجهد.

• ضرورة العمل على ضمان التعبئة المثلى للموارد الجبائية، وتوسيع الوعاء الضريبي والمتابعة الصارمة لتحسين تحصيل مختلف الضرائب والرسوم، بهدف الوصول إلى تحسين تغطية النفقات العامة بالجباية العادية والتخفيف من التبعية للجباية البترولية .

• تعزيز نظام المراقبة ومكافحة الغش والتهرب الجبائيين، وتكريس المساواة أمام الضرائب وتحسين مناخ الأعمال بالتركيز على تحسين نوعية الخدمات المقدمة للمكلف بالضريبة.

إنشاء موقع جديد (جبايتك) خاص بعملية التسجيل الإلكتروني الجبائي الذي سيعمم على مختلف ولايات الوطن نهاية 2018، يهدف إلى تحسين الأداء وعملية تحصيل الأموال للدولة بما يدعم الخزينة العمومية التي لم تعد تتحمل كل المصاريف والأعباء، إضافة إلى تبسيط الإجراءات والخطوات للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة

وهو نظام يسمح بالقيام بطريقة أوتوماتيكية بكل وظائف الضريبة ابتداءً من استقبال دافعي الضريبة إلى تحصيلها وكذلك الفصل في النزاعات والمراقبة الضريبية، ويصبح للمتعامل رقم سري بمجرد قيامه بالتسجيل إلكترونياً، ويمكنه تصفح كل بياناته مع تحميل وثيقة التسجيل والتوجه بها إلى مركز الضرائب الذي يتضمن شبكا استعجاليا يسلم فيه الوثيقة ويدفع في سرعة لا تتعدى الثلاث دقائق، بحيث لن يضطر المكلفون بالضريبة إلى التنقل لمصالح الجباية لتقديم بعض تصريحاتهم الجبائية بفضل إدراج المديرية العامة للضرائب لمجموعة من التصريحات الجبائية القابلة للتحميل في شكل ديناميكي أو تفاعلي، وهو المسعى الجديد الذي يندرج في إطار تبسيط الإجراءات الإدارية لصالح المكلفين بالضريبة.

● تبسيط الإجراءات ومنح تسهيلات للتجار والحرفيين من أجل دفع ديونهم الجبائية والتي تمثلت في:

- الدفع بالتقسيط الذي يسمح بتسديد الديون على أجزاء وفق جدول تصل آجاله إلى 36 شهر، شرط دفع حصة أولية تقدر بـ 10% من مجموع الديون.
- جدولة الديون الجبائية للمؤسسات التي تواجه صعوبات مالية، شرط تقديم مبررات كافية لذلك على مدة 36 شهر مع إعفاء كلي ومسبق لغرامات الوعاء والتحصيل، في حال ما ثبت احترام المؤسسات المهنية التزاماتها اتجاه قباضات الضرائب.
- التخفيف التعاقدي ويعني أن بإمكان الإدارة الجبائية وبشكل تعاقدي، قبول طلبات المكلفين بالضريبة الزامية إلى تخفيف الغرامات الجبائية والزيادات الضريبية، مع إمكانية جدولة الديون الجبائية على فترة قد تصل إلى 18 شهر.
- تطهير الديون الجبائية دون دفع غرامات التحصيل، حيث يمنح هذا الامتياز للمكلفين بالضريبة الذين يقومون بتسديد كلي وعلى دفعة واحدة أصول الديون الجبائية، حق الاستفادة من إعفاء كلي مسبق ودون تقديم طلب من غرامات التحصيل المترتبة عن هذه الديون.

### خلاصة الفصل:

سعت الدولة جاهدة إلى عصرنه الادارة الجبائية وتحسين عملية التحصيل الجبائي عن طريق جملة الإصلاحات التي قامت بها، حيث تم التطرق في هذا الفصل إلى تأثير الإصلاحات الجبائية على عملية التحصيل، من خلال التعريف بقباضة الضرائب لبلدية العطاف إبراز دور وأهمية مختلف مصالحها، وظائفها وأهدافها، وعرض برنامج عمل القباضة من تصريح المكلف ببداية نشاطه إلى دفعه لالتزاماته بالإضافة إلى عرض موجز لكيفية ممارسة المتابعة للمكلف بالضريبة المتهرب، وأخيراً دراسة واقع التحصيل الجبائي في القباضة من خلال تحليل نسب التحصيل للسنوات ( 2013-2017 )، البحث في أسباب عدم تحصيل كل الحقوق الجبائية وكذا جهود القباضة لاسترجاعها.

خاتمة

## الخاتمة:

إن ظاهرة التهرب الضريبي ظاهرة عالمية تظهر آثارها بقوة على الإدارات المالية إذ تعود هذه الظاهرة إلى جذور مالية واقتصادية واجتماعية وثقافية الأمر الذي جعل مكافحتها عملية أكثر شمولاً وأكبر من أن تتم معالجتها نتيجة جهود الإدارة المالية وحدها بل لتتظافر وتكامل الإصلاحات بدأ من الفرد وذلك بزيادة وعيه الضريبي ومروراً بالمكي المشاريع ومدراءها الماليين وصولاً إلى تلاقي نقاط الضعف في الإدارة الضريبية حتى تؤدي الضريبة دورها المنشود وتعود بالنفع على المواطنين.

فلقد حاولنا من خلال بحثنا هذا دراسة موضوع التهرب الضريبي وآلية مكافحته فقمنا في بادئ الأمر بالتعرف على التهرب الضريبي وتوصلنا استخلاص نوعين من التهرب الضريبي المشروع وغير المشروع حيث أن المشروع غير معاقب عليه قانوناً أما غير المشروع يعاقب عليه قانوناً و تطرقنا إلى أشكاله وهي عدم التصريح بالوجود والإخفاء الضريبي.

كذلك ارتأينا أنه من الضروري البحث عن أسباب التهرب الضريبي و الآثار التي يخلفها هذا الأخير للحد من تطوره يتطلب من الدولة توفير جميع السبل والوسائل الفعالة لمكافحته تمتد بمجرد تطبيق العقوبات المختلفة حتى تستفيد الخزينة العمومية من الجزء المتهرب منه وبالتالي تحقيق التوازن و العدالة الجبائية .

وتتم مكافحة التهرب الضريبي عن طريق الرقابة الجبائية كونها تكتسب أهمية بالغة نظراً لكون النظام الضريبي الجزائري حريص، ومنه فإنها تشكل الأداة القانونية في الإدارة الجبائية التي تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الوظيفية والعمل على اكتشاف

كل الأخطاء والمخالفات المسجلة بها فتصحيحها وتقويمها تضع الوسائل اللازمة حيز التطبيق من أجل كشف التهرب الضريبي، وبالمقابل منح القانون الحيائي عدة ضمانات للمكلف بالضريبة خلال إطراءات الرقابة الجبائية .

كما تطرقنا في الأخير على انه يمكن توقيع العقوبات يجب إثبات ومعاينة الجرائم الضريبية والأشخاص التي تقع عليها المسؤولية .

وبعد القيام بدراسة هذا الموضوع يمكن بحمل النتائج والتوصيات المتوصل اليها مما

يلي:

### النتائج :

-شهدت ظاهرة التهرب الضريبي انتشارا واسعا في القرن الحالي، ويعود ذلك للآثار التي أفرزتها التغيرات والتحويلات الاقتصادية نتيجة زيادة التوجه نحو العولمة.

الثغرات وتعددها في النظام الجبائي أدت بالمكلفين على عدم تفتهم به عدم قدرة

المسيرين للنظام الجبائي على مواكبة هذه الثغرات مما أدى إلى ظهور الغش الضريبي :

-الالتباس والخلط بين الغش والتهرب فهنا من يعتبرهما ظاهرة واحدة .

- تتعدد وسائل مكافحة الغش الضريبي مما يؤدي إلى التحكم فيه ولكن بدرجة أقل .

- للرقابة مجموعة كبيرة من الإجراءات التي تطبق تدخل الإدارة الجبائية وتحمي المكلفين

ويؤدي عدم احترامها إلى بطلتها.

- إن نتائج الرقابة المحققة في إطار محاربة الغش والتهرب الجبائين ايجابية وتقييمها .

## الاقتراحات والتوصيات :

- حتى تكون الرقابة الجبائية فعالة أوجب هنا كفاءة في الأداء وتحقيق مردودية للبنية لابد من توفر مقومات كمية ونوعية و يتوفرها تصل إلى بلورة الأهداف المرجوة ز
- تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين لتقليل افجوة الموجودة بين الطرفين .
- ضرورة التنسيق الفعال بين التشريع الجبائي والقائمين على تنفيذ تلك القوانين .
- إعادة النظر في العقوبات في القوانين النافذة على المتهربين من الضرائب .
- تبسيط مكونات الجباية العادية من خلال دمج مجموعة من الضرائب في ضريبة واحدة وبمعدلات منخفضة للرفع من حصيلتها.
- توفير إدارة جبائية كلفة تعمل على تسهيل مختلف الإجراءات الجبائية بالنسبة لكافة فئات المكلفين بالضريبة .
- توسيع مجال تطبيق التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة لشمـل جميع المكلفين بالضريبة.
- إعادة النظر في الإجراءات الإدارية والقضائية المتبعة في الفصل في المنازعة الضريبية لكونها إجراءات طويلة ومعقدة .
- يجب أن تتميز القوانين والإجراءات الضريبية بالوضوح الشفافية لغرض تقوية الرقابة الخارجية.

- ضرورة إنشاء قسم إدارة مكافحة التهرب الضريبي في الهيئة العامة للضرائب كما هو الحال في بعض البلدان العربية مثل مصر، كما يمنح هذا القسم صلاحيات واسعة بتوقيع العقوبات والجزاءات بحق المتهربين.

قائمة المصادر

والمراجع

## قائمة المراجع:

### الكتب:

- طارق الحاج المالية العامة، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر عمان 2009

- عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية

2006

- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية أسس المالية العامة الطبعة الثالثة دار وائل للنشر

عمان 2007

- إعاد حيمود القيسي المالية العامة والتشريع الضريبي الطبعة الأولى دار الثقافة للنشر

عمان 2008.

- محمد عباس محرزي اقتصاديات الجباية والضرائب الطبعة الرابعة دار هومة الجزائر 2008

- الوليد صالح عبد العزيز المالية العامة ( النقدية التطبيقية ) الطبعة الأولى 2013.

- سعيد عبد الغرير عثمان، الاقتصاد العام الدار الجامعية بيروت العربية لبنان 2003

- سعيد علي العبيدي، اقتصاديات المالية العامة الطبعة الأولى دار الدجلة عمان 2011

- محمد طاقه، مهدي الفراوي، اقتصاديات المالية العامة الطبعة الأولى دار المسيرة للنشر

عمان 2007

- حميد عبد الله الحرشي، تطبيقات، تقنيات الضرائب النظام الجبائي وهران للنشر 2012

- ياسر المزيحات، المحاسبة في علم الضرائب الطبعة الأولى دار المناهج للنشر عمان

2009

- عبد الحكيم مصطفى الشرقاوي التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود، دار الجامعة الجديدة  
الاسكندرية 2006

- عوادي مصطفى ورحال ناصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري النشر  
والتوزيع مكتبة بن موسى السعيد، الوادي 2011/2010

- مدني بن شهرة سياسة الإصلاح الاقتصادي في الجزائر والمؤسسات المالية الدولية جامعة  
ابن خلدون تيارت 2008

- سعيد عبد العزيز عثمان، مقدمة في الاقتصاد العام الجامعية جامعة بيروت العربية 2008

- حميد بوزيدة جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 2005

**ب- اطروحات ووسائل :**

1-رسائل دكتوراة .

-فاطمة زعزوعة الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، رسالة دكتورا  
تخصص القانون العام، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان 2013/2012.

**2- رسائل ماجستير :**

-نفيسة سويسي الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الغش و التهرب الضريبي، مذكرة ماجستير في  
العلوم المالية والمحاسبة جامعة ورقلة 2010/2009.

- أمير سلاني وأسامة بالهادي وأسامة رويح اساليب وطرق مكافحة الغش والتهرب الضريبي  
مذكرة ماجستير جامعة يحي فارس المدية 2009/2008

- طورش بتانة مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر مذكرة ماجستير تخصص القانون الخاص  
كلية الحقوق جامعة قسنطينة 2012/2011

- عبد الغني بوشري، فعالية الرقابة الجبائية وآثارها في مكافحة .... في الجزائر (1999-  
2009) مذكرة ماجستير تخصص نقود مالية وبنوك كلية لعلوم التسيير جامعة تلمسان 2011.  
3- مذكرة ماستر:

-ليندة قرموش جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري ،مذكرة ماستر كلية الحقوق  
والعلوم السياسية تخصص قانون جنائي، جامعة محمد خيضر، بسكرة 2014/2013  
4- المداخلات :

-ملاك قارة وآخرون، المغرب الكبير الاقتصاد والمجتمع التهرب الضريبي، دراسة ميدانية في  
ولاية قسنطينة سنة 2015.  
5- المجالات :

-خالد الخطيب، التهرب الضريبي مجلة دمشق العلوم الاقتصادية العدد الثاني 2000  
6- وثائق أخرى:

-عبد المجيد محمود الصلاصين كلية الشريعة الجامعة الأردنية عمان المملكة الاردنية  
الهاشمية 2011.

الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في القضاء على التهرب DEUA-عطاب فريد، شهادة  
الضريبي 2000/2001 .

## 7- المحاضرات :

-حمريط رشيد، سلسلة محاضرات في مقياس جباية المؤسسة جامعة محمد خيضر بسكرة

## 8- النصوص التشريعية :

### أ-القوانين :

-القانون 36/90 المؤرخ في 1990/12/31 والمتضمن قانون المالية لسنة 1991 والذي دخل

حيز التنفيذ في افريل 1992.

- المادة 46 من قانون الاجراءات الجبائية المعدل والمتمم لقانون المالية لسنة 2015 .

- المادة 09 من قانون العقوبات .

### ب- الأوامر:

مادة 62 من الامر 31/96 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتضمن قانون المالية لسنة

1997.