



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المركز الجامعي بلحاج بوشعيب عين تموشنت

معهد العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

القسم: علوم التسيير

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص محاسبة وجباية تحت عنوان:

أثر ظاهرة التهرب والغش الضريبي على الحصيلة الضريبية بالجزائر
دراسة حالة

—مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت—

تحت إشراف الأستاذ:

قريش محمد

من إعداد الطالبين:

- بلعباس بن قرعة رياض
- بن طوير شكيب

أعضاء لجنة المناقشة :

رئيساً	المركز الجامعي عين تموشنت	الدكتور: كوديد سفيان
مشرفاً	المركز الجامعي عين تموشنت	الدكتور: قريش محمد
ممتحناً	المركز الجامعي عين تموشنت	الدكتور: درويش عمار

السنة الجامعية: 2020/2019

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وتقدير

نحمد الله عزوجل الذي وفقنا في إتمام هذا البحث العلمي، والذي أهلنا
الصحة والعافية والعزيمة، فالحمد لله حمدا كثيرا

نتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى الأستاذ المشرف "قريش محمد" على كل ما
قدمه لنا من توجيهات ومعلومات قيمة ساهمت في إثراء موضوع دراستنا
كما نتقدم بجزيل الشكر إلى أساتذة معهد العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير

إلى الموظفين بالمديرية العامة للضرائب

إلى كل من ساهم عن قريب أو بعيد في إنجاز هذا البحث

إهداء

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

قال الله تعالى: "وقل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون" الآية

22 سورة الإسراء

إلى من قال فيهما الرحمان "وبالوالدين إحسانا" ووصى بهما الحبيب محمد

رسول الله ﷺ الوالدين العزيزين أطال الله في عمرهما

إلى كل أفراد عائلتي

إلى إخوتي وأخواتي

إلى كل أصدقائي وزملائي في الدراسة

رياض

إهداء

إلى من أفضلها على نفسي، ولما لا، فقد ضمت من أجلي ولم تدخر
جهداً في سبيل إسعادي على الدوام "أمي الحبيبة"

نسير في دروب الحياة، ويبقى من يسيطر على أذهاننا في كل
مسلك نسله صاحب الوجه الطيب والأفعال الحسنة، فلم يبخل على
طيلة حياته "والدي العزيز"

إلى أصدقائي وجميع من وقفوا بجواري وساعدوني بكل ما يملكون
، وفي أصدّة كثيرة أقدم لكم هذا البحث، وأتمنى أن يعوز على
رؤاكم

شكيب

	البسمة
	شكر وتقدير
	إهداء
	الفهرس
	صفحة الجداول
	صفحة الأشكال
أ-هـ	المقدمة العامة
6	الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لظاهرة التهرب والغش الضريبي
7	تمهيد
8	المبحث الأول: ماهية التهرب والغش الضريبي
9	المطلب الأول: ماهية الضريبة
13	المطلب الثاني: تعريف التهرب والغش الضريبي
20	المطلب الثالث: أساليب وأسباب ظاهرة التهرب والغش الضريبي
27	المبحث الثاني: ماهية التحصيل الضريبي
28	المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي
30	المطلب الثاني: إجراءات التحصيل الضريبي
33	المطلب الثالث: ضمانات التحصيل الضريبي
34	خلاصة
35	الفصل الثاني: آثار ظاهرة التهرب والغش الضريبي على الحصيلة الضريبية
36	تمهيد
37	المبحث الأول: آثار ظاهرة التهرب والغش الضريبي
38	المطلب الأول: الآثار المالية
40	المطلب الثاني: الآثار الاقتصادية
43	المطلب الثالث: الآثار الاجتماعية
45	المبحث الثاني: مكانة الإيرادات الجبائية في الحصيلة الضريبية
46	المطلب الأول: الإيرادات الجبائية
60	المطلب الثاني: الحصيلة الضريبية في الجزائر
61	المطلب الثالث: أثر التهرب الضريبي على الحصيلة الضريبية.

62	خلاصة
63	الفصل الثالث :دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت
64	تمهيد
65	المبحث الأول :نظرة عامة عن مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت
65	المطلب الأول :تعريف مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت
69	المطلب الثاني :المديرية الفرعية للرقابة الجبائية
70	المطلب الثالث :ماهية مصلحة المراجعة الجبائية
72	المبحث الثاني :تطور الحصيلة الضريبية لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت
73	المطلب الأول :الحصيلة الضريبية (IBS,IRG,IRG/Salaires)
76	المطلب الثاني :الحصيلة الضريبية (IFU/TAP/TVA)
79	المطلب الثالث :الحصيلة الضريبية العامة لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت
81	خلاصة
83	خاتمة
	قائمة المصادر والمراجع

قائمة الجداول :

الصفحة	عنوان الجداول	رقم الجدول
17	أوجه الاختلاف بين التهرب الضريبي والغش الضريبي	01-01
47	الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الاجمالي	01-02
51	معدلات الرسم العقاري على الملكيات المبينة	02-02
53	الرسم على المنتوجات البترولية	03-02
54	رسم المرور	04-02
56	حقوق التسجيل	05-02
57	حقوق الطابع	06-02
60	الحصيلة الضريبية في الجزائر للفترة 2015-2019	07-02
73	نسب تطور الحصيلة الضريبية للضريبة على الدخل الاجمالي للأجور والمرتبات للفترة 2015-2019	01-03
74	نسب تطور الحصيلة للضريبة على الدخل الاجمالي للفترة 2015-2019	02-03
75	نسب تطور الحصيلة للضريبة على أرباح الشركات 2015-2019	03-03
76	نسب تطور الحصيلة الضريبية للضريبة الجزافية الوحيدة 2015-2019	04-03
77	نسب تطور الحصيلة الضريبية للرسم على النشاط المهني 2015-2019	05-03
78	نسب تطور الحصيلة الضريبية للرسم على القيمة المضافة للفترة 2015- 2019	06-03
79	نسب تطور الحصيلة الضريبية العامة لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت للفترة 2015-2019	07-03

قائمة الاشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
18	التفرقة بين التهرب الضريبي والغش الضريبي	01-01
60	الحصيلة الضريبية بالجزائر 2015-2019	01-02
67	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت	01-03
70	الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية	02-03
71	الهيكل التنظيمي لمصلحة المراجعات الجبائية	03-03
73	الحصيلة الضريبية على الدخل الاجمالي للأجور والمرتبات 2015-2019	04-03
74	حصيلة الضريبة على الدخل الاجمالي 2015-2019	05-03
75	حصيلة الضريبة على أرباح الشركات 2015-2019	06-03
76	حصيلة الضريبة الجزافية الوحيدة 2015-2019	07-03
77	الحصيلة الضريبية للرسم على النشاط المهني 2015-2019	08-03
78	الحصيلة الضريبية للرسم على القيمة المضافة 2015-2019	09-03
79	الحصيلة الضريبية العامة لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت 2015- 2019	10-03

مقدمة عامة

تعد الضريبة في ظل التطورات الاقتصادية والسياسية للدولة الحديثة، أداة من أدوات السياسة المالية، ومن أهم المصادر التمويلية لخزينة الدولة، فلم يعد يقتصر دورها على تحقيق الهدف المالي أو هدف الحصيلة فقط، بل اتسعت أهدافها إلى اقتصادية واجتماعية أخرى.

إن الاهتمام بالضرائب يزداد بصورة واضحة سواء من جانب الفر المالي أو بسبب ما تتركه الضرائب من بصمات على جوانب الحياة المختلفة في الدولة، حيث أنها تعكس الوضع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للدولة والمجتمع.

يشكل التهرب الضريبي مؤشرا لعدم فعالية النظام الضريبي وتكمن أهم آثاره السلبية في تخفيض حصيلة الضرائب فهو يعرقل مسار التنمية فالتهرب الضريبي ظاهرة موجودة في جميع دول العالم ولكن بنسب مختلفة، بالرغم من قدم هذه الظاهرة إلا أنها تفتشت وأخذت عدة صور سواء من حيث الوسائل أو الأساليب المستعملة. وأصبحت المشكل الحساس والعويص الذي تواجهه أي إدارة جبائية وتعتبر أحد العراقيل التي تقف في وجه التحصيل الضريبي.

إن ظاهرة التهرب والغش الضريبي تفتشت و أخذت صورا عديدة بشكل سريع لكونها تكتسب مناعة من خلال تكيفها مع كل التغيرات التي تطرأ على النظام الضريبي وعلى التغيرات التي تشهدها دول العالم، وعليه تعتبر هذه الظاهرة هي المشكل العويص التي تواجهه أي إدارة جبائية، فهو كايح في غاية الأهمية للعمل الجيد للإدارة الجبائية، نظرا لما يترتب عنه من آثار مالية واقتصادية تؤثر على الحصيلة الضريبية.

أولاً: إشكالية البحث

من خلال المقدمة السابقة يمكن صياغة إشكالية بحثنا عن طريق طرح السؤال الجوهرى التالى:

ماهو تأثير ظاهرة التهرب والغش الضريبي على الحصيلة الضريبية فى الجزائر؟

ويتفرع عن هذا السؤال الجوهرى الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- ما هو مفهوم الضريبة ،أسسها وقواعد فرضها؟
- 2- ما هو المقصود بالتهرب الضريبي والغش الضريبي ، وأسبابهما؟
- 3- ما هي الآثار المترتبة عن ظاهرة التهرب والغش الضريبي وخاصة على الحصيلة الضريبية؟
- 4- ما هي أهم الإجراءات المستخدمة فى التحصيل الضريبي؟

ثانياً: فرضيات البحث

من أجل الإجابة عن الإشكالية السابقة قمنا بصياغة الفرضية الوحيدة التالية:

- 1- تؤثر ظاهرة التهرب والغش الضريبي تأثيراً بالغاً على الحصيلة الضريبية فى الجزائر.

ثالثاً: أهمية البحث

تكمن أهمية هذا البحث نظراً لكون التهرب والغش الضريبي أصبحا ظاهرة علمية تؤثر سلباً على المستوى المالى والاقتصادى والاجتماعى لاقتصاديات الدول خاصة على مستوى الحصيلة الضريبية وذلك نتيجة حرمانها من جزء من الإيرادات الضريبية، كما تؤثر على المنافسة الاقتصادية وانتشار التفاوت بين الطبقات الاجتماعية هذا من جهة ،ومن جهة أخرى هو ما يشهده العالم بصفة عامة والجزائر بصفة خاصة من انخفاض الإيرادات العامة وشح فى الحصيلة الضريبية وتدنى أسعار المحروقات.

رابعاً: أهداف البحث

يهدف هذا البحث إلى دراسة اثر ظاهرة التهرب والغش الضريبي على الحصيلة الضريبية وذلك من خلال:

- 1- إعطاء مفهوم شامل وبسيط حول الضريبة.
- 2- تشخيص ظاهرة التهرب والغش الضريبي وتوضيح أسبابها وأساليبها والآثار المترتبة عنها .
- 3- تقديم تعريف للتحصيل الضريبي وإبراز أهم الضرائب التي تدخل في الحصيلة الضريبية.

خامساً: أسباب اختيار البحث

لكل باحث دوافع وأسباب تجعله يتمسك بموضوع بحثه منها ما هو ذاتي ومنها ما هو موضوعي، ومن الأسباب التي جعلتها نختار هذا الموضوع نذكر:

- ✓ نظراً لكون هذا الموضوع يندرج في إطار تخصصنا (محاسبة وجباية).
- ✓ الميول الشخصي في معالجة الموضوع والتطرق لهذه الظاهرة بكل جوانبها.

سادساً: صعوبات البحث

من أهم الصعوبات التي واجهتنا في انجاز هذا البحث نذكر منها:

- ✓ نقص في المراجع ذات الصلة بالموضوع.
- ✓ صعوبة الحصول على المعلومات والإحصائيات من مركز الضرائب، محتجين في ذلك بالسري المهني.
- ✓ الوضع الراهن الذي تمر به البلاد والعالم على اثر تفشي الوباء، إضافة إلى الحجر المنزلي الذي شكل عائقاً في التنقل والحصول على المعلومات.

سابعاً: حدود الدراسة

فيما يتعلق بالبعد الزمني فقد كانت الدراسة متعلقة بالفترة ما بين 2015-2019 أما البعد المكاني فكان محل الدراسة مركز الضرائب لولاية عين تموشنت حيث ركزنا في الجانب الموضوعي على إعطاء مفهوم حول التهرب والغش الضريبي والتحصيل الضريبي والأثر السلبي على الحصيلة الضريبية.

ثامناً: المنهج المتبع

تم الاعتماد في البحث على المنهج الوصفي من خلال التطرق إلى مفاهيم نظرية حول الضريبة، الغش والتهرب الضريبي والتحصيل الضريبي.

وكذلك تم استخدام الأسلوب التحليلي لدراسة تطبيقية والمتمثلة في دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية عين تموشنت.

تاسعاً: الدراسات السابقة

من أهم الدراسات والأبحاث التي اعتمدنا عليه في إنجاز هذا البحث نذكر:

1- دراسة الباحثة أوهيب بن سلامة ياقوت تحت عنوان: "الغش الضريبي" مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية، جامعة الجزائر السنة 2002-2003. حيث تعالج الباحثة موضوع التهرب والغش الضريبي والتطرق إلى مختلف جوانبه، بالإضافة إلى الآثار المترتبة عنه.

2- دراسة الباحث قريش مُجَّد تحت عنوان: "دراسة ظاهرة التهرب والغش الضريبي وأثارها على إيرادات الدولة"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص اقتصاد التنمية، جامعة أبي بكر بلقايد-تلمسان-سنة 2008-2009. حيث يعالج الباحث في هذا البحث مشكلة التهرب والغش الضريبي، وانعكاسها السلبي على إيرادات الدولة، ومحاولة إيجاد حلول واقعية لها.

3- دراسة الباحث لابد لزرق تحت عنوان: "ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر"، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص: المالية العامة، جامعة أبي بكر بلقايد-تلمسان-سنة 2011-2012. حيث يعالج الباحث موضوع التهرب والغش الضريبي وانعكاسها على التحصيل الضريبي، ومحاولة إيجاد حلول للتصدي لهذه الظاهرة

4-دراسة الباحث جعيدر خالد عبد الرحيم تحت عنوان:"التهرب الضريبي وأثره على التحصيل الجبائي"، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية تخصص نقود ومالية،جامعة محمد خضير-بسكرة-السنة 2014-2015. حيث تعالج هذه المذكرة إشكالية التهرب الضريبي بحث تهدف إلى تحليلي أسباب هذه الظاهرة مع طرق وأساليب معالجتها،والحد منها بهدف الحفاظ على الحصيلة الضريبية.

عاشراً:هيكل البحث

إن طبيعة البحث استدعت تقسيمه إلى ثلاث فصول:فصلين نظريين وفصل تطبيقي، وسيتم التطرق إلى محتوى الفصول فيما يلي:

الفصل الأول:

تم التطرق في هذا الفصل إلى مختلف الجوانب النظرية ذات الصلة بالضريبة،وهذا من خلال تعريف الضريبة وذكر قواعدها وأسسها،كذلك نتطرق إلى تعريف ظاهرة التهرب والغش الضريبي ومعرفة أهم أسبابها وأساليبها.وفي الأخير نتطرق لمفهوم التحصيل مع ذكر إجراءاته وضماناته.

الفصل الثاني:

سوف نتطرق في هذا الفصل إلى آثار ظاهرة التهرب والغش الضريبي.

بالإضافة إلى ذكر أهم الضرائب التي تدخل ضمن الحصيلة الضريبية.مع تقديم إحصائيات وأرقام عن التهرب والغش الضريبي وعن الحصيلة الضريبية في الجزائر.

الفصل الثالث:

في هذا الفصل سيتم التعريف بمدنية الضرائب لولاية عين تموشنت وكذا دراسة تأثير الغش والتهرب الضريبي على الحصيلة الضريبية لولاية عين تموشنت بهدف التوصل إلى الإجابة على إشكالية البحث.وذلك من خلال تقديم إحصائيات عن الحصيلة الضريبية وعن الغش الضريبي في ولاية عين تموشنت

الفصل الأول:

الإطار المفاهيمي لظاهرة التهرب والغش الضريبي

تمهيد:

منذ أن وجد الإنسان في شكل مجتمعات وتجمعات وجدت معه الضريبة، فنظام الضريبي قديم قدم الإنسان، ولا يرجع ذلك لكونها تعد مصدرا رئيسيا من مصادر الحصيلة الضريبية فقط. ولكن لأهمية الدور البارز الذي تلعبه في توجيه النشاطات الاقتصادية في المجتمعات المعاصرة.

من المعلوم أن الضرائب تشكل الممول الأساسي للخزينة العمومية، ولكن من جهة أخرى المكلفين بها يسعون دائما إلى تفاديها بشتى الطرق وهو ما يعرف بالتهرب الضريبي أو الغش الضريبي، وسنعرض هذا الأخير في هذا الفصل:

المبحث الأول: ماهية التهرب والغش الضريبي

المبحث الثاني: ماهية التحصيل الضريبي

المبحث الأول : ماهية التهرب والغش الضريبي

إن عدم وفاء المكلف بالضريبة بالتزاماته الضريبية والتحايل على التشريعات الجبائية يؤدي إلى التهرب والغش الضريبي.

تعد ظاهرة الغش والتهرب الضريبي من اخطر المشاكل الضريبية لذلك أصبحت محور اهتمام مختلف الدول نظرا لانعكاساتها السلبية على الاقتصاد الوطني، ومن أجل التعرف على ماهية التهرب الضريبي والغش الضريبي قمنا بتقسيم هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب مفصلة كما يلي:

المطلب الأول : ماهية الضريبة

المطلب الثاني : تعريف التهرب والغش الضريبي

المطلب الثالث : أسباب ظاهرة التهرب والغش الضريبي

المطلب الأول: ماهية الضريبة

الفرع الأول: مفهوم الضريبة

الضريبة هي اقتطاع مالي تأخذه الدولة جبرا من الأفراد دون مقابل بهدف تحقيق مصلحة عامة.¹

وتعرف الضريبة بأنها مبلغ من المال تفرضه الدولة وتجبّه من المكلفين بصورة جبرية ونهائية، ودون مقابل وذلك من أجل القيام بتغطية النفقات العمومية.²

وتعرف على أنها فريضة نقدية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى هيئاتها القومية والمحلية بصفة نهائية، مساهمة منه في تحمل الأعباء والتكاليف العامة دون الحصول على مقابل أو منفعة خاصة.³

من خلال التعريفات السابقة نستنتج أن الضريبة هي مبلغ تفرضه الدولة على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين جبرا و بدون مقابل لتحقيق المنفعة العامة.

الفرع الثاني: خصائص الضريبة

انطلاقا من المفاهيم السابقة لتعريف الضريبة يمكننا ذكر أهم خصائص الضريبة وهي:

- 1- **الضريبة اقتطاع مالي:** تفرض الضريبة في الوقت الحالي في شكل نقدي لتتلاءم مع الاقتصاد المعاصر خلافا لما كانت عليه في المجتمعات البدائية، حيث كانت تجب عينا من السلع وتؤدي الخدمات وذلك نظرا لصعوبة تحصيلها وتعرضها للتلف وكذلك فإن تكاليف تخزينها باهضة كما أن نفقات الدولة الحديثة هي نقدية وليست عينية.⁴
 - 2- **الضريبة تفرض جبرا:** تتولى السلطة العامة وضع النظام القانوني للضريبة من حيث فرضها وجبايتها فهي التي تضع طرق تحصيلها وميعادها دون اتفاق مع الممول.
- ومن مظاهر السلطة العامة قيام الدولة بتحصيل الضريبة بالطرق الجبرية في حالة امتناع الممول عن تسديد الضريبة وإلا تعرض لعقوبات.¹

¹ أحمد فنيديس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المكتبة المصرية للنشر والتوزيع، مصر، 2014، ص14

² علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، ص176

³ أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص127

⁴ قويدر نيق، أثر النظام الجبائي على سلوك المكلف بدفع الضريبة، مذكرة ماجستير تخصص مالية وبنوك، جامعة عمار ثليجي الأغواط،

الجزائر، 2010/2009، ص4

3-تدفع بصفة نهائية: فدافع الضريبة لا يأمل أو ينتظر استردادها (رد قيمتها) حتى لو أثبت عدم انتفاعه بخدمتها.²

4-تدفع بدون مقابل: أي تدفع للدولة دون اشتراط الحصول على مقابل، أو نفع معين مقابلها، فالمكلفون يدفعونها ليس نظير منافع أو خدمات ينتظرون من الدولة تقديمها لهم، فليس هناك علاقة بين الأفراد من ضرائب و بين ما يحصلون عليه من منافع آنية أو سريعة للدولة، بل قد لا يحصلون على أية منافع.³

5-تحقيق النفع العام: تهدف الضريبة إلى تحقيق أغراض اجتماعية واقتصادية ومالية تسعى الدولة إليها لمقتضيات السياسة العامة لها. فحاجة الدولة إلى المال ضرورة لتغطية النفقات العامة، كما أن الضريبة تهدف إلى تحقيق غرض اجتماعي واقتصادي، وجميع هذه الأهداف تسعى لتحقيق النفع العام.⁴

الفرع الثالث: الأساس القانوني لفرض الضريبة

يرتكز الفكر الضريبي إلى نظريتين أساسيتين هما:

1-نظرية العقد المالي والمنفعة :

حيث فسر كثير من علماء المالية خلال القرنين الثامن عشر والتاسع عشر، أن الفرد يدفع الضريبة مقابل المنفعة التي تعود عليه من خدمات المرافق العامة للدولة، وذلك ضمن رابطة اجتماعية لكل الأفراد داخل المجتمع، فالأفراد يدفعون الضرائب المختلفة مقابل إشباع رغباتهم العامة و هي عبارة عن عقد ضمني بين هؤلاء الأفراد، يتبادلون من خلاله التنازل عن بعض الحرية والمال لبعضهم بعضا، مقابل أن يؤمنوا للآخرين جزء من الحرية والمال أيضا، في ظل قانون الرابطة الاجتماعية أو العقد المالي والمنفعة.

وعليه، فمن مقاصد هذه النظرية، أن تأسس الدولة في فرض الضريبة على أساس فكرة المنفعة التي تعود على المكلفين بالضريبة، والمتمثلة أساسا في الانتفاع الاجتماعي من خدمات المرافق العامة، أي أن درجة من هذا العقد

¹ محمد الصغير بعلي ويسرى أبو العلاء، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص59

² أعاد حمود القيسي، مرجع سابق، ص127

³ أحمية فاتح، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبية، جامعة محمد الصديق بن

بيحي، جيجل، الجزائر، 2016-2017، ص3

⁴ مرجع سبق ذكره، ص127

المالي تكون حسب قيمة المبالغ المدفوعة من طرف الفرد، والشخص الذي لا يدفع الضرائب لا يستفيد من الخدمات التي تقدمها الدولة.¹

2- نظرية التضامن الاجتماعي :

بما أن الأفراد يسلمون بضرورة وجود الدولة لأسباب متعددة، سياسية، اقتصادية واجتماعية، تعمل على تحقيق مصالحهم وإشباع رغباتهم، ومن ثم ينشأ مبدأ سيادة الدولة التي هي ضرورة اجتماعية وليست وليدة عقد اجتماعي أو نظام التعاقد، وأن مبدأ السيادة هو الأساس القانوني التي تستمد منه الدولة سلطتها في فرض الضرائب، والذي يرجع إليه الالتزام بدفعها.

والتضامن الاجتماعي يشمل كل فئات المجتمع، وهو ما يربط هذه النظرية بفكرة السيادة القانونية التي تمارسها الدولة على مواطنيها والمقيمين بها، ومن ثم إلزامهم وإجبارهم على أداء الضريبة خاصة وأن الدولة المعاصرة لم يعد دورها مقتصرًا على مجرد توفير الأمن الداخلي، ولكنها أصبحت تعمل بمختلف وسائلها وأنظمتها للحفاظ على التوازن الاقتصادي والاجتماعي ومعالجة الأزمات الاقتصادية وتحقيق التنمية في المجتمع، وهو ما تتكفل به الضريبة باعتبارها أداة مهمة لتحقيق التنمية في كل المناحي.

إن ما توصلت إليها هذه النظرية في التكيف القانوني للضريبة يتمثل في النقاط التالية :

- إن الضريبة فكرة سيادية، أي للدولة سلطة تحديدها وسلطة تنظيمها الفني.

- تفرض الضريبة على جميع أفراد المجتمع، ملتزمين بواجب التضامن الاجتماعي وهو ما يعني عمومية الضريبة.

- أن يكون تحديد العبء الذي يدفعه كل ممول من الضريبة ليس بقدر ما يعود عليه من نفع ولكن وفقا لقدرته في تحمل أعباء الجماعة أي المقدرة التكليفية.²

¹ عبد القادر شلال، محاضرات في مادة جباية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي المحند أولحاج البويرة، الجزائر 2015-2016، ص10

² لجناف عبد الرزاق، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر3، 2017-2018، ص3

الفرع الرابع :القواعد الأساسية للضريبة

إن قوة النظام الضريبي في الدولة لا يتمثل في فرض ضريبة ما ،إنما أيضا في الحفاظ هذه الضريبة وتحقيق الفرض الأساسي منها ،حيث وضع الاقتصاديون مجموعة من القواعد تتمثل فيما يلي:¹

1-قاعدة العدالة الضريبية (المساواة) :

يقصد بها أن النظام المالي الأمثل هو ذلك النظام الذي يوزع الأعباء المالية للضرائب بعدالة بين أفراد المجتمع ،وهذا يعني تساوي العبء الضريبي بالنسبة لأصحاب الدخل والصروف المتشابهة ،واختلاف هذا العبء بالنسبة لأصحاب الدخل والظروف المختلفة.

2-قاعدة اليقين (الوضوح) :

يقصد بالوضوح ضرورة أن تتميز التشريعات الضريبية بالبساطة وعدم التعقيد بحيث يستطيع الفرد التعرف على مقدار الأموال المطلوب منه سدادها وطريقة السداد ومواعيدها ،وعدم ترك هذه الأمور للجهاز الإداري الذي يقوم بتحصيل الضرائب ،مما يدفع الأفراد للجوء إلى السلطة القضائية لحسم الخلاف بين الأفراد والجهاز الإداري وقد يستغرق ذلك عدة سنوات.

3-قاعدة الملائمة :

يقضي هذا المبدأ أن يكون اختيار وقت تحصيل الضريبة وأسلوب التحصيل مناسبا للممول ،فمثلا إذا كان الانتاج الزراعي يتحقق على دورتين سنويا فإن موعد تحصيل الضريبة يتحدد عند انتهاء كل دورة وليس في بدايتها ،والضريبة على الأرباح يجب ألا يطالب بها الفرد إلا بعد تحقيق الربح.

¹ خديجة الأعسر ،اقتصاديات المالية العامة ،دار الكتب المصرية ،مصر ،2016، ص 141-146

4-قاعدة الاقتصاد :

إن الهدف من فرض الضرائب هو تدبير الأموال اللازمة لتغطية الإنفاق الحكومي ،لذلك يجب أن تكون نفقة الجهاز الإداري المكلف بتحصيل الضرائب عند أدنى مستوى لها ،فلا تبدد أموالا كبيرة عند جمع الضرائب مما يجعل القدر المتبقى للخزينة العامة قليلا.

ولذلك ليس المهم هو الكثرة في عدد الضرائب وتنوعها بل اختيار الأنواع والأعداد الأكثر وفرة واقتصادا في التحصيل وارتفاعا في الانتاجية.

يتضح مما سبق أن العمل بقواعد الضريبة هي ضرورة حتى يكون النظام الضريبي المتبع في الدولة واضحا عادلا ومحضى بالقبول العام لدى المكلفين.

المطلب الثاني:تعريف التهرب والغش الضريبي

الفرع الأول:تعريف الغش الضريبي

هو مجموع السلوكيات والممارسات التي تتم بهدف التحايل وتجنب أداء الضريبة وهذا خارج إطار القانون ،أي أنه كل الممارسات الغير مشروعة لأنه انتهاك لروح القانون.¹

ويعرف أيضا بأنه استعمال طرق احتيالية للتملص أو محاولة التملص كليا أو جزئيا من وعاء الضريبة أو من تصفية أو من دفع الضرائب أو الرسوم المفروضة.²

أو هو تلك السلوكيات الهادفة لمخالفة القانون والتي يستعملها المكلف من أجل التهرب من أداء الضريبة كليا أو جزئيا، ويعتمد هذا العنصر على عنصر العقْد لمخالفة القانون.

أما المشرع الجزائري على غرار باقي التشريعات لم يعرف الغش تفاديا لحشر نفسه في الزاوية لأنه اكتفى بذكر بعض الطرق الاحتيالية التي يعتمدها المكلف للتهرب من الضريبة على سبيل المثال لا على سبيل الحصر .

¹ محمد عباس محززي، اقتصاديات الجبائية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الرابعة، الجزائر، 2008، ص 170

² أحسن بوسقيعة، الوجيز في القانون الجزائري الخاص، الجرائم ضد الأشخاص والجرائم ضد الأموال، دار هومة الجزائر، ص 424.

من خلال ما سبق نستنتج أن الغش الضريبي هو قيام المكلف بالتخلص من دفع كل او جزء من الضريبة بطرق غير قانونية، اي انه يدوس على القانون ويخالفه متعمدا مثل القيام بنشاط دون فواتير او تزوير وثائق وسجلات وتضخيم الفواتير

عناصر الغش الضريبي:

من اجل تحقق ظاهرة الغش الضريبي يجب توفر ثلاثة عناصر والتي تعتبر بمثابة أركان لجريمة الغش الضريبي:¹

1-العنصر الشرعي:

تستمد ظاهرة الغش الضريبي عنصرها من مختلف أحكام القانون الجبائي لا سيما:

- ✓ المواد من 303 إلى 308 ومن 407 إلى 408 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
- ✓ المواد من 116 إلى 128 من قانون الرسوم على الاعمال
- ✓ المواد من 530 إلى 538 ومن 5428 إلى 544 من قانون الضرائب غير المباشرة
- ✓ المواد من 119 إلى 121 من قانون التسجيل
- ✓ المادتان من 33 إلى 34 من قانون الطابع
- ✓ المادتان 35 و 36 من قانون الاجراءات الجبائية

2-العنصر المادي:

يتمثل العناصر المادي في استعمال الطرق التدليسية حيث لم يحدد المشرع الجزائري هذه الطرق بصفة دقيقة بل اكتفى بسرد بعض الأعمال التي تعتبر بمثابة طرق تدليسية في قوانينه الجبائية على سبيل المثال ومن بن تلك الطرق نذكر ما يلي:

- ✓ ممارسة نشاط غير مصرح به
- ✓ انجاز عمليات شراء وبيع بدون فاتورة
- ✓ تسليم فواتير وسندات تسليم أو أي وثيقة لا تتعلق بعمليات حقيقية

¹ عيسى سماعيل، ظاهرة الغش الضريبي في القانون الجبائي الجزائري (التشخيص والعلاج)، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، المجلد/15 العدد 21، السنة

- ✓ النقل عمدا التقييدات حسابية خاطئة أو وهمية في الدفاتر المحاسبية الإجبارية.¹
- ✓ إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغة أو المنتوجات التي تطبق عليها الرسم على القيمة المضافة.
- ✓ تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد عليها عند طلب الحصول أما على تخفيض أو خصم أو إعفاء أو استرجاع الرسم على القيمة المضافة أو إما الاستفادة من الامتيازات الجبائية.²
- ✓ القيام بمناورات التملص من وعاء الضريبة بواسطة تقديم معلومات غير صحيحة في الكشف التفصيلي للزبائن.³
- ✓ الإغفال عند قصد عن التصريح بمدخيل المنقولات أو رقم الأعمال الخاضع للضريبة.
- ✓ سعي المكلف بالضريبة إلى تنظيم عجزه عن الوفاء أو الحيلولة دون تحصيل الضرائب أو الرسوم المدين بها.
- ✓ كل عمل أو سلوك يقتضي ضمنا إرادة واضحة للتملص من دفع مبلغ الرسوم على رقم الأعمال المستحقة أو تأجيل دفعها.⁴
- ✓ القيام بأي وسيلة كانت كجعل الأعوان المؤهلين لإثبات المخالفات للأحكام القانونية والتنظيمية غير قادرين على تأدية مهامهم.⁵

3-العنصر المعنوي:

يقصد به أن يرتكب الفعل من طرف المكلف بالضريبة بنية سيئة وهذه المخالفة المعتمدة تكون من وعي، غير أن إظهار نية الغش صعبة، لان القانون الضريبي يفترض دائما حسن نية المكلفين، وعليه يتوجب على إدارة الضرائب إظهار تعمد المكلف في ارتكاب المخالفة بجميع وسائل الإثبات.

وهناك حالات لا تحتاج فيها إدارة الضرائب إلى إثبات سوء نية المكلف لإدانته كحالة الأعمال التدليسية التي يكون القانون الضريبي قد ترتبها كعدم مسك المحاسبة، أو مسحها مخالف للأحكام والقوانين المعمول بها، أو تسجيل فواتير شراء وهمية والاستمرار.⁶

¹ وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، محدث 2018، المادة 36

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، محدث 2018، المادة 193 الفقرة 2

³ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، المادة 288 الفقرة 2

⁴ وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، قانون الرسم على رقم الأعمال، محدث 2018، المادة 118

⁵ وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب غير مباشرة، محدث 2012، المادة 533

⁶ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة 2، الجزائر، 2007، ص 41

الفرع الثاني: تعريف التهرب الضريبي

هو استغلال المكلف لبعض الثغرات القانونية بغية عدم تحقق الضريبة عليه بصورة صحيحة الالتزام بدفعها، أي أن الشخص يتمكن من التخلص من الالتزام بدفع الضريبة دون أن يضع نفسه في مركز المخالف للقانون، ويمكن أن يحدث التهرب الضريبي عن طريق طبيعي وذلك بتجنب الواقعة المنشأ للضريبة حيث يقوم المكلف بالاستعانة بأهل الخبرة والاختصاص لمعرفة طرائف التخلص من الضريبة مستندياً في ذلك إلى خلل أو ثغرات في التشريع الضريبي، والأمثلة الأكثر شيوعاً في التهرب الضريبي، عندما يهرب الشخص أمواله خلال حياته إلى ورثته تحرباً من دفع ضريبة الشركات بعد وفاته، أو كأن تفرض ضرائب عالية على الأملاك العقارية، فيمتنع الشخص عن اقتناء العقارات وبذلك لا يدفع الضريبة.¹

ويقصد به التخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي والتي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية كإنتاج بعض السلع لمواصفات مختلفة عن المنصوص عليها في القانون أو التهرب من ضريبة الشركات عن طريق توزيع هذه الأخيرة في شكل هبات للذين تربطهم بصاحب الشركة قرابة من الدرجة الأولى على شكل حياة حتى لا تخضع بعد وفاته تلك الأموال لضريبة الشركات.²

التهرب الضريبي معناه عدم دفع الضريبة والتخلص منها جزئياً أو كلياً، وقد يكون هذا التهرب مقصوداً في الحالة التي يستثني فيها المشرع بعض النشاطات من الخضوع إلى الضريبة قد شغل المكلفون بالضريبة هذه الاستثناءات لصالحهم، وذلك بالبحث عن الثغرات التي يتملصون من خلالها ولا يدفعون الضريبة.³

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن التهرب الضريبي هو قيام المكلف بالتخلص أو التملص من دفع الضريبة بطرق مشروعة لا يعاقبه القانون، لأنه يستغل بعض الثغرات القانونية أي أنه يستعمل الحيلة من أجل عدم دفع الضريبة أو الاستفادة من إعفاءات أو تخفيضات ضريبية.

عناصر التهرب الضريبي:

العنصر الأول:

الشرعية الجبائية وهي أن التهرب فعل أو عل شرعي غير مخالف لأحكام القانون الجبائي المعمول به لكنه غير مقبول لانه لا يعبر على مدى وعي وتحضر المكلف.

¹ بلواضح الجيلاني، التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة واستراتيجية المكافحة مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية جامعة مسيلة، الجزائر 2014-2015، ص 105،

² مرجع سابق، ص 40

³ محفوظ برحمان، التشريع الضريبي الجزائري، دار الجامعة الجديدة، الجزائر، 2018، ص 59.

العنصر الثاني:

مبدأ حرية التسيير الجبائي بمعنى أن المكلف في اختيار الوضعية الجبائية الملائمة للوضعية الاقتصادية والمالية له، بحيث تجعله يدفع أقل ما يمكن من الضرائب أو لا يدفع بصفة كلية.¹

الفرع الثالث: التمييز بين التهرب الضريبي والغش الضريبي

إن التمييز ما بين التهرب الضريبي المشروع والتهرب الضريبي الغير المشروع (الغش الضريبي) ليس بالأمر البسيط واغلب المفكرين يتفقون على أن ظاهرة الغش الضريبي ليست ظاهرة الحدیثة بل ظهرت قديما مع ظهور الضريبة أما التهرب الضريبي المشروع أو التجنب الضريبي فانه ظاهرة حديثة ويمكن التمييز بين الظاهرتين من حين توضيح نقاط التشابه ونقاط الاختلاف.²

أولا أوجه الاختلاف:

الجدول رقم 01-01: أوجه الاختلاف بين التهرب الضريبي والغش الضريبي

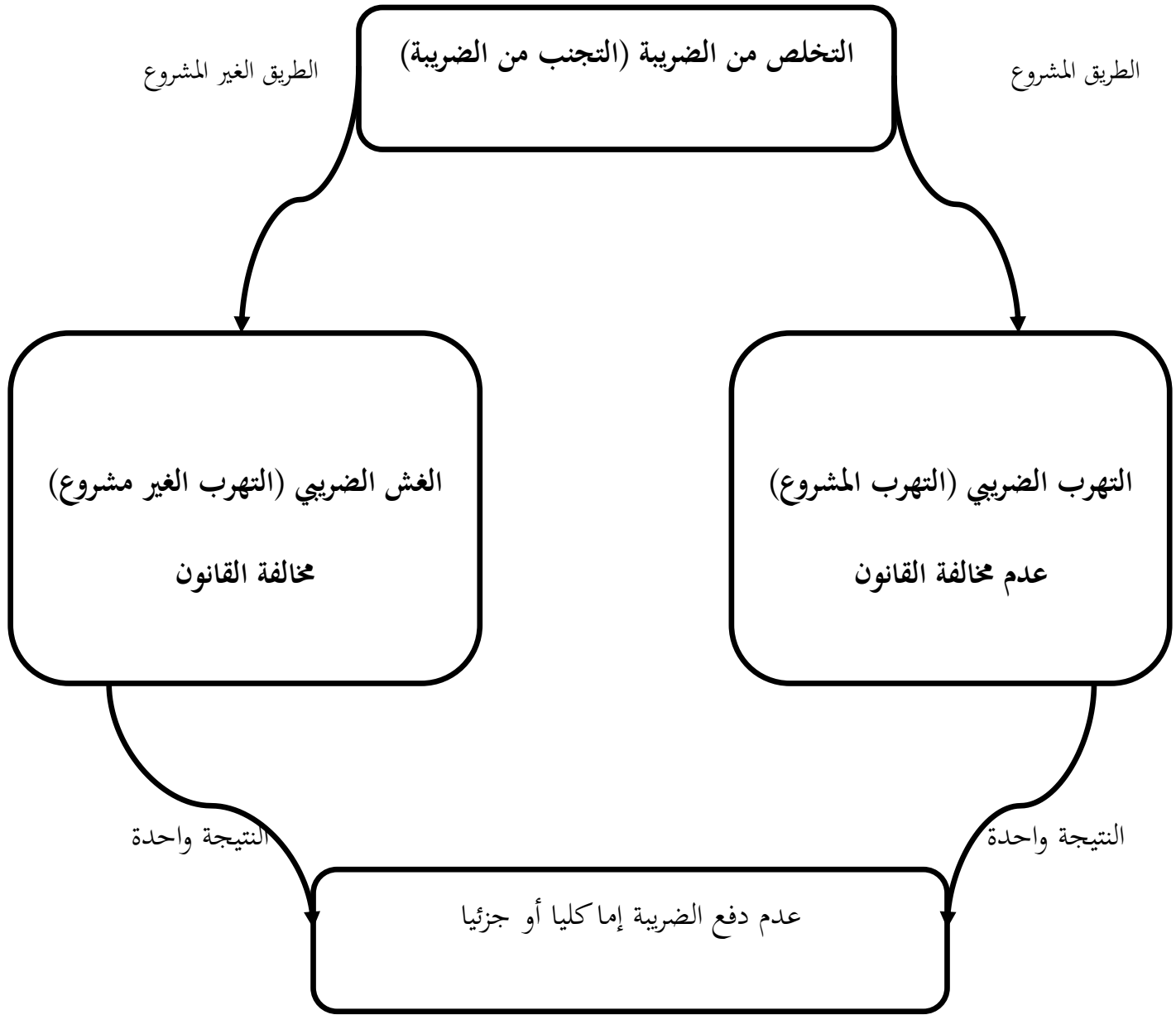
الغش الضريبي	التهرب الضريبي
- يتم باستعمال وسائل وأساليب مخالفة للقوانين والأحكام التشريعات الجبائية.	- يطبق دون مخالفة القانون والتشريعات الجبائية
- يعتبره القانون جريمة ويعاقب على ارتكابه.	- لا يعتبره القانون جريمة ولا يعاقب عليه.
- يشمل العنصرين المادي والمعنوي.	- يشتمل على عنصر المعنوي

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعطيات السابقة.

¹ بوزيد سفيان، عوائد التحصيل الجبائي ومساهماتها في الميزانية العامة للدولة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير تخصص مالية، جامعة تلمسان، الجزائر، 2015-2016، ص 171

² قدوري نورة، دور عصنة إدارة الضرائب في مكافحة التهرب الضريبي وتحقيق التنمية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، الجزائر، 2015-2016، ص 87

الشكل رقم 01-01: التفرقة بين التهرب الضريبي والغش الضريبي



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على "قدوري نورة، دور عصرنة إدارة الضرائب في مكافحة التهرب الضريبي وتحقيق التنمية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص التحليل المؤسساتي والتنمية، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2015-2016، ص 79

ثانياً: أوجه التشابه:

كل من التهرب الضريبي والغش الضريبي يتشابهان في النقاط التالية:¹

- كلاهما سلوك يهدف المكلف القانوني من خلاله إلى عدم دفع الضريبة.
- يؤديان إلى حرمان الخزينة من جزء كبير من الإيرادات العامة بالمواجهة النفقات العامة
- يعتبر آفة وسلوك غير جيد يجب على الدولة مكافحته بكل الوسائل الممكنة
- يعتبران انتهاكا لمبدأ العدالة الضريبية التي ناد بها آدم سميث.
- كلاهما منبوذتان من طرف القانون
- كلاهما يدلان على غياب التحضر في المجتمع وغياب الوعي الضريبي والثقافة الضريبية.
- كلاهما ناتج عن عدم اقتناع المكلف ورفضه للنظام الجبائي السائد أو عن وجود ضغط ضريبي كبير
- يتم الاعتراف بهما أو اثبتهما بطرق قانونية سواء من طرف الإدارة الضريبية أو القضاء.

¹قدوري نورة، مرجع سابق، ص 87-88.

المطلب الثالث: أساليب وأسباب ظاهرة التهرب والغش الضريبي

قد يلجأ المكلف إلى انتهاج كل الطرق والأساليب القانونية للهروب من واجبه الضريبي ومن بين الطرق ما يلي:

الفرع الأول: أساليب التهرب والغش الضريبي

الإخفاء المحاسبي:

ينطوي التحايل المحاسبي على اختلاف المكلف بالضريبة بالالتزامات الجبائية والمحاسبية المرتبطة في ذمته بمقتضى العلاقة الضريبية، إذ يجبر القانون الجبائي المكلف بالضريبة على التصريح بوجود نشاط ممارس وعليه أن يقدم لإدارة الضرائب وفقا للقانون التصريحات التي توضح نشاطه خلال كل سنة مالية، مدعما ذلك بوثائق ثبوتية كالفواتير والسجلات المحاسبية (دفتر الجرد، دفتر اليومية...) التي يلتزم بمسكها ضمن محاسبة شاملة كاملة¹، كما لهذا النوع من التحايل طريقتين².

أولا: تضخيم التكاليف:

الواقع بين أن المكلف يحاول دائما إدخال نفقات واو وهمية من أجل تخفيض الربح الخاضع للضريبة ومن بين الأساليب التي يلجأ إليها المكلف نذكر ما يلي:

- تسجيل الأجور والمرتببات الخاصة بعمال وهمين في دفاتر المحاسبة
- إدراج أجور باهظة لفائدة موظفين لا يقومون في الحقيقة بأي نشاط لا يتناسب وأجورهم.
- تسجيل تكاليف إصلاح وصيانة السيارات المؤسسة وهي في الواقع تستعمل لأغراض شخصية من طرف الأفراد المسيرين للمؤسسة وعائلاتهم
- تسجيل ترميمات على المباني الخاصة بالمؤسسة وهي في الواقع متعلقة بمساكن مسيريهها
- تسجيل مصاريف السفر إلى الخارج على أساس أنها تتعلق بمهمة في إطار الوظيفة وهي في الواقع مصاريف إضافية تفوق مهمتهم.

¹قرواط حسنية، دورور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي، اطروحة مقدمة لنيل شهادة ططوره ل.م.د في العلوم التجارية، جامعة البيلدة، 2، الجزائر، ص93

²أوهيب بن سالمه باقوت، الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية، جامعة الجزائر، 2002-2003، ص53

1-العمال الوهميون:

يلجأ المكلف في حالة استخدام مستخدمون وهميون إلى تسجيل أجور ورواتب في الكشوفات المحاسبية للمستخدمين لا وجود لهم في الواقع وكل هذه النفقات تسمح بزيادة الأعباء وبالمقابل يتم تقليصها من مبلغ الضريبة، وهناك أيضا حالة قيام مؤسسة بتسجيل رواتب لصالح أشخاص حقيقية من المفروض أنهم يقومون بأداء أعمال لها ولكنهم في الواقع لا يقومون بأي نشاط لصالحها.

كما يحدث في بعض الحالات بتسجيل اجور او مرتبات كبيرة للأشخاص موجودين فعلا داخل المؤسسة لكنهم يؤدون فقط أعمال ثانوية لا غير.¹

2-الأعباء العامة غير مبررة:

وهي عبارة عن نفقات ومصاريف مبالغ فيها أو غير مبررة أو غير متعلقة بالنشاط كالمبالغة في تسجيل المكافآت وقد حددت المادة 169 الفقرة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بعض التكاليف غير قابلة للخصم في تحديد الربح الجبائي كما يلي:²

- مختلف التكاليف والأعباء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال
- المبالغة في تسجيل المكافآت
- مصاريف الاستقبال بما فيهم الإطعام، الفندقية والعروض عندما تتجاوز مبلغا محددًا من الربح الجبائي للسنة الماضية.

3-طريقة الاهتلاك:

يقصد بالاهتلاك النقص التدريجي الذي يصيب الموجودات الثابتة لدى المؤسسة مع مرور الزمن، ويعتبر عبئا من الناحية المحاسبية وبالتالي فهو يعد من نفقات الاستغلال، ويتم خصمه في شكل تكاليف وفق الشروط التالية:³

- أن يكون الاهتلاك من الأموال الثابتة للمؤسسة

¹ اعلام ليلي، آليات مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في القانون، جامعة تيزي وزو، الجزائر، 2016، ص 68-69

² بلواضح الجيلاني، مرجع سابق، ص 124

³ بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات، نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، الجزائر، 2010-2011، ص 59.

- أن يتم تسجيل الاهتلاك محاسبيا
- أن لا يتجاوز مجموع الاهتلاك السنوية مبلغ شراء العناصر أو القيمة الاسمية للأصول.

ثانيا: تخفيض الإيرادات:

تعد هذه الطريقة من الطرق الأكثر استعمالا للممارسة التملص من دفع الضريبة ويقوم من خلالها المكلف بتخفيض جزء من وعاء الضريبة أو التخلص من دفعها كليا ويتم ذلك بتسجيل قيمة المبيعات بأقل من قيمتها الحقيقية مثل المحامين والأطباء الذين لا يقومون في الغالب بالتصريح بالعدد الحقيقي للقضايا أو المرضى وذلك لصعوبة تحديد الأتعاب الحقيقية التي يتحصلون عليها نتيجة تقديم خدمات كم يمكن للتجار تخفيض إيراداتهم عن طريق البيع نقدا أو صكوك مما لا يترك أي أثر للعملية.¹

يبيع سلع دون تقييمها في الفواتير أو وصلات أو شيكات تثبت عملية البيع فيتحصل البائع على ثمن السعة ولا تظهر العملية غي محاسبة المبيعات.

تسجيل قيمة المبيعات بأقل من ثمنها الحقيقي في سجلات المحاسبة ويكون ذلك غالبا باتفاق البائع والمشتري.²

الإخفاء المادي:

يعتبر الإخفاء مادي عندما يغير المكلف بطريقة غير قانونية واقعة مادية خاضعة للضريبة، وهذا من خلال عدم التصريح بالمنتجات أو البضائع أو الأرباح التي تدخل في احتساب الاقتطاع الضريبي من خلال جعلها بعيدة عن مراقبة إدارة الضرائب، وقد أشار المشرع ضمن اغلب القوانين إلى هذه الصور ذات العلاقة بالضرائب.³ وفي هذا النوع يتم التمييز بين:

أولا: الإخفاء الكلي:

الذي هو كتمان النشاط التجاري عن المصالح الجبائية، وهو ما يطلق عليه الأنشطة الخفية.

ثانيا: الإخفاء الجزئي:

¹ بوشري عبد الغني، مرجع سبق ذكره، ص 61

² علام ليلة، مرجع سابق، ص 67

³ قرواط حسنية، مرجع سابق، ص 92-93

وهو اتجاه نية المكلف إلى التخفيض من عبئ الضريبة دون التخلص منها كلياً.

ويعتبر هذا الأسلوب من أخطر أساليب التهرب الضريبي نظراً لمساهمته في إرساء مجال اقتصادي غير شرعي، حيث يساعد على ممارسة أنشطة تجارية بعيداً عن أعين الإدارة الجبائية، الشيء الذي يؤدي إلى تغذية الاقتصاد السري.

الإخفاء القانوني:

يعتبر التحايل القانوني الأسلوب الأكثر استعمالاً وتنظيماً والأرقى تقنية فلقد عرفه brumo على أنه "العملية التي من خلالها يتم خلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية.

ويمكن ذكر شكلين أساسيين للإخفاء القانوني وهما:¹

أولاً: الإخفاء عن طريقة التلاعب في تكيف الحالات القانونية:

ويعتبر هذا الإخفاء القانوني في تحريف حالة حقيقية بتزييف المكلف لحالة أو وضعية قانونية ما خاضعة للضريبة إلى وضعية أخرى محل إعفاء ومن الأمثلة عن ذلك:

- ❖ تغيير عقد البيع يجعله عقد هبة لتفادي دفع الضرائب على العقد الأول.
- ❖ توزيع الشركة للأرباح على المساهمين في شكل رواتب وأجور ليخفض بذلك معد الضريبة.

ثانياً: الإخفاء عن طريق عمليات وهمية:

يستعمل هذا النوع من الإخفاء لعمليات البيع والشراء من طرف المكلف الذي يستطيع من خلالها الاستفادة من الحق في خصم الرسوم على المشتريات حيث يلجأ إلى انتهاز مثل هذه التقنية ضناً منه أن التحقيقات الجبائية تقوم على مطابقة القيوم المحاسبية للوثائق التبريرية المقدمة ولأجل ذلك فإن المتهربين يقومون بتأسيس نظام تهرب قائم على تسجيلات حسابية متناقضة فيما بينهم وتبريرها بفواتير وهمية وهذا ما يسمح بالاستفادة من :

- تخفيض الرسم على القيمة المضافة الخاص برفع الأعمال وهذا التخفيض يكون بمقدار قيمة الرسم الوهمي المسجل في الفواتير المزورة، وما دامت الوثائق التبريرية تتمتع بالشرعية والقانونية بغض النظر عن مصدرها فإن خطر المراقبة يبقى بعيداً.

¹ حميد بوزيدة، مرجع السابق، ص 45

الفرع الثاني: أسباب التهرب والغش الضريبي

بصفة عامة يمكن إرجاع ظاهرة الغش والتهرب الضريبي لعدة أسباب منها:

أولاً: الأسباب الاقتصادية

إن الوظيفة الاقتصادية المكلف غالباً ما تحدد تصرفاته اتجاه مصلحة الضرائب وكذا تدخل الظروف الاقتصادية تساهم كثيراً في ظاهرة التهرب ويتساءل المكلف بالضريبة ما إذا كان الدخل التي يجنيه من التهرب الضريبي يعوض الأخطار التي سوف يتعرض إليها من جراء ذلك، فكلما زادت نسبة الضرائب المفروضة كلما زاد المكلف في تهربه من دفع الضريبة لأنه عدم الضريبة يجعل دخله أكثر ومن جهة أخرى فإنه عندما تكون الحالة المادية المملف جيدة يميل إلى دفع الضريبة من أجل تجنب نفسه الخطر الذي يجعله يتحمل ثقل الإخفاء والاختلاس، أما إذا كانت حالته الاقتصادية مزرية فإنه يميل إلى التملص رغم المخاطر الناجمة عنه لأنه يرى في ذلك السبيل الوحيد للاستمرارية مؤسسته في النشاط وإنقاذها من الإفلاس والتوقف.¹

ثانياً: الأسباب التاريخية

كانت الضرائب قديماً تحصل لحساب الحاكم وتختلط مع أمواله الخاصة مما يؤدي إلى شعور الأفراد بأن الضرائب لا تفرض عليهم بغية تحقيق مصالح عامة وكانوا يعتبرونها من مظاهر الظلم الذي يجب عليهم مقاومتها.²

ثالثاً: الأسباب التشريعية

ينظم كل العمليات المتعلقة بالجباية جملة من التشريعات الجبائية ابتداء من تحديد الأوعية والمعدات الضريبية وانتهاء بتحصيلها من المكلفين بها، وما يميز هذه التشريعات بعض العيوب في بعض الجوانب، مما يساهم وبشكل كبير في وجود ظاهرة التهرب الضريبي وانتشارها ونلخص هذه العيوب في النقاط التالية:

¹ نجيب زروقي، جريمة التملص الضريبي والبيات مكافحتها في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في العلوم القانونية، جامعة باتنة، الجزائر، 2012-2013، ص 8

² ساندي جواد عبد الميموني التخطيط الاستراتيجي لدى ضريبة الدخل وعلاقته بتوسيع القاعدة الضريبية مذكرة لنيل شهادة الماجستير في إدارة الأعمال جامعة الخليل، فلسطين، 2016-2017، ص 87

- عدم استقرار التشريعات الجبائية بسبب التعديلات المختلفة والمتتالية وكذا إلغاء بعض الأحكام الجبائية التي تستحدث بمناسبة القوانين المالية السنوية والتكميلية، مما ينجم عنه عدم تمكن المكلفين بالضريبة والموظفين الإدارة الجبائية من استيعاب مضمون القانون الجبائي.
- تعقد التشريعات والقواعد الضريبية (الإعفاءات، التخفيضات، الإضافات) وهذا ما يترك مجالاً لتأويلات كبيرة وخاصة أثناء التطبيق.
- إن كثرة وتعدد الضرائب وارتفاع سعرها، يجعل وطأها تشتد على المكلف، فيكون ذلك حافزاً للتهرب منها، وإثبات أنه كلما ارتفع سعر الضريبة وازداد عبئها كلما كان طلك سبباً للتهرب منها.
- ضعف وعدم صراحة القوانين في معاقبة المتهربين، فإذا قلت احتمالات القبض وانخفض معدل العقوبة سيؤدي هذا في النهاية إلى فتح الطريق باتجاه المزيد من جرائم الغش الضريبي.¹

رابعا: أسباب متعلق بالمكلف بالضريبة

نجد منها:

ضعف الوعي الضريبي:

تختلف الضريبة لدى المكلف شعورا بالضعف اتجاه التي تلك وسائل إكراه لإجباره على دفع جزء من ماله للدولة، الأمر الذي يجعله يقارن بين ما يمكن أن يفعله بذلك جزء وبين ما تفعله الدولة في تمويل نفقات كمالية أحيانا، مما يجعله يستاء ويحاول التخلص منها.

إن ضعف الوعي الضريبي لدى المكلف والذي يقصد به مدى اقتناعا كل فرد بواجباته الجبائية مقابل التزامه بدفع الضريبة وتحمل عبئها باقتناع، وإذا تحقق ذلك يقل مستوى التهرب إلى أبعد حد

نعني بالوعي الضريبي شعور المواطن بواجبه نحو وطنه وما يقتضيه ذلك من تضحيات مادية تعين الدولة على مواجهة ما يلقي عليها من أعباء.²

¹ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2011-

2012، ص 77

² عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسية المالية، دار النهضة العربية، الطبعة 1، 1999، ص 123.

وبالتالي للعوامل النفسية دور كبير في التهرب من الضرائب، وكلما زاد الوعي الضريبي ضعف الباعث النفسي على التهرب وبالعكس لذلك كلما الوعي الضريبي كان الباعث النفسي على التهرب قويا وملموسا كلما أنه من الجلي إذا انخفض وعي الأفراد الضريبي سادت الكراهية للضريبة واختفت العقوبة المعنوية التي يوقعها الشعور العام على المتهربين.¹

الضغط الجبائي على المكلف:

ونعني بالضغط الجبائي هنا التأثير الذي يحدثه فرض الضرائب المختلفة التي تختلف تبعا لحجم الاقتطاعات الضريبية.

فإذا اعتبرنا الضريبة وسيلة متغيرة القيمة تبعا لعوامل معينة يكون وقعها على الأفراد بالإيجاب أو السلب، لا بد من مراعاة الحدود عند الاقتطاع من أجل صيرورة أمثل للاقتصاد الوطني وتوازن النظام الضريبي، فالضغط الضريبي على المكلف من خلال تعدد الضرائب وارتفاع سعرها يجعل وقعها شديدا على المكلف فلا يجد منفذا إلا التهرب من دفعها.²

¹ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، الجزائر، 2003، ص 157.

² عوادى مصطفى ورحال ناصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، النشر والتوزيع مكتبة بن موسى السعيد، الوادي، 2010، ص 70

المبحث الثاني: ماهية التحصيل الضريبي

تلعب عملية التحصيل الجبائي دور محرك النظام الجبائي بكامله، فهي تدعم ميزانية الدولة بالإيراد النقدي لتغطية النفقات العامة وهذا ما يحتم على مديرية الضرائب إعطائها المكانة الملائمة بما مع توفير جميع الوسائل البشرية و المادية حتى تؤدي دورها بكامل، ويصل التحصيل إلى مستواه الأقصى وبالتالي تجد الدولة التغطية الكافية للإنفاق على المصالح العامة،¹ وستتطرق في هذا المبحث إلى:

المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي**المطلب الثاني: إجراءات التحصيل الضريبي****المطلب الثالث: ضمانات التحصيل الضريبي.**

¹ بوزيد سفيان، عوائد التحصيل الجبائي ومساهمتها في الميزانية العامة للدولة، اطروحة لنيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير تخصص مالية، جامعة تلمسان، الجزائر، 2015-2016، ص 145.

المطلب الأول : مفهوم التحصيل الضريبي

الفرع الأول : تعريف التحصيل الضريبي

نعني بتحصيل الضريبة مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبة المطبقة في هذا الإطار.¹

بينما عرفه جانب آخر من الباحثين أنه: " مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع الأنظمة الضريبة موضع التنفيذ"

بينما يعرف جانب آخر تحصيل الضريبة بأنه عبارة عن " تمكن الدولة من استيفاء حقها من مبالغ الضريبة على النحو المنصوص عليها في القانون".²

من خلال ما تقدم يتبين لنا أن التحصيل الضريبي يتمثل في مجموعة من العمليات أو الإجراءات تقوم بها السلطة التنفيذية المخول لها قانونا (الإدارة الضريبة) باستيفاء مبلغ الذي الضريبي من ذمة المكلف بالضريبة وتوريده إلى الخزينة العامة للدولة، وفقا للقوانين المعمول بها في هذا المجال.³

الفرع الثاني : المبادئ التي تتحكم في التحصيل الضريبي

قبل عرض إجراءات تحصيل الضريبة، فانه يتعين علينا أن نشرح بعض المبادئ التي تتحكم عملية التحصيل الضريبي ومنها:⁴

أولا : قاعدة اليقين

وتقضي هذه القاعدة إن تكون الضريبة التي يلزم المكلف بدفعها محددة بأحكام تشريعية واضحة وذلك بان يكون معدنها وعائها وميعاد دفعها وطريقة جبايتها وكل ما يتعلق بها من إجراءات بوضوح حتى يعلم بها المكلف لكي

¹ محمد عباس محرزى، اقتصاديات الجباية، درا الهومة، الطبعة الرابعة، الجزائر، 2008، ص156

² بوزيد سفيان، مرجع سابق، ص147

³ لخضر عبيرات، فعالية النظام الضريبي من خلال التحصيل في ظل التحولات الراهنة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص نفود مالية جامعة الاغواط، الجزائر، 2017-2018، ص174.

⁴ مراد ميهوي، إجراءات تحصيل الضريبة أي فعالية، مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، عدد 34 سبتمبر 2014، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم العلوم القانونية والإدارية، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، ص243.

يتمكن من تنظيم شؤونه بشكل يسمح له بأداء التزامه الضريبي مع السماح له باستعمال طرق التظلم الإداري والظعن القضائي إلى كلفته الإدارة الجبائية بأكثر مما يجب

ويعتبر توفر اليقين والوضوح شرطا أساسيا في الأحكام المنظمة للضرائب لذل فان التشريع الجبائي يجب أن يوفر عدة عوامل لحماية عنصر اليقين، من بينها الوضوح وتسهيل الإجراءات المرتبطة بالتحصيل الضريبي وإعداد نصوص إيضاحية وتطبيقية للتشريعات الجبائية.

ثانيا: قاعدة الملائمة في التحصيل

تعني قاعدة الملائمة في التحصيل الضريبي أن يراعي المشرع عند فرض الضرائب ملائمة ميعاد تحصيلهم مع ميعاد تحقيق الدخل، حتى يتمكن المكلف من دفعها وهو في حالة سير مصداقا لقوله تعالى: ﴿وَأَتُوا حَقَّهُ يَوْمَ حَصَادِهِ﴾ الآية 7 من سورة الحشر.

ثالثا: قاعدة الاقتصاد في التحصيل

يقصد بقاعدة الاقتصاد في التحصيل، الاقتصاد في نفقات جبائية الضرائب وضرورة اختيار الدولة للطريقة الجبائية المثلى التي تكلفها أقل نفقة ممكنة، تخفيض نفقات التحصيل الضريبي يبقى ضرورة ملحة ولازمة على الإدارة الجبائية¹، بحيث يكون الفرق ما بين ما يدفعه المكلف بالضريبة و ما تحصله الإدارة الجبائية أقل ما يمكن، لان أي زيادة في نفقات الضريبة سيؤثر سلبا على التحصيل الضريبي وبالتالي إيرادات الخزينة العمومية أو يعتبر آخر كما قلت نفقات التحصيل الضريبي كلما كانت المدروية الجبائية أحسن واهم.

¹ داودي محمد، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة التخرج لنيل شهادة الماجستير تخصص المالية العامة جامعة ابي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2005-2006، ص 19.

المطلب الثاني : إجراءات التحصيل الضريبي

من خلال هذا المطلب سوف يتم التطرق إلى أهم إجراءات التحصيل الضريبي والمتمثلة في التحصيل الودي والتحصيل الجبري.

الفرع الأول : التحصيل الودي (إجراءات التحصيل الودية)

التحصيل الودي للضريبة هو إجراء عاد يتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاتها الجبائية في الوقت المحدد طبقا التعليمات الجاري العمل بها، وعملية التحصيل الودي تعني توجه المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبة ويتولى عملية دفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وفي آجالها المحددة.¹

وفي هذه الحالة يتم تحصيل الضريبة وفق عدة طرق أهمها:

1-التوريد المباشر:

أن يلتزم المكلف بما بدفعها إلى الإدارة الضريبة من تلقاء نفسه دون مالية الإدارة له بأدائها في محال إقامته.²

2-التوريد عن طريق الأقساط المقدمة:

تقوم هذه الطريقة على أن يدفع المكلف أقساطا دورية، شهرية، أو فصلية وتكون هذه الأقساط بحسب تقدير المكلف لما ستكون عليه قيمة الضريبة، مع الأخذ بعين الاعتبار ما دفعه في السنوات السابقة.

ومن مميزات هذه الطريقة أنها تسهل على المكلف عملية الدفع، بحيث تكون على شكل أقساط ملائمة لمقدرته التكاليفية، كما أنها توفر للدولة إيرادات مستمرة على مدار السنة.³

3-الحجر من المنبع (أو الاقتطاع من المصدر):

يلجأ المشرع إلى هذه الطريقة، ومقتضياتها أن يقوم رب العمل (المكلف القانوني) الذي يدفع الدخل إلى المكلف بخضم قيمة الضريبة من الدخل قبل توزيعه، بحيث يستلم المكلف الفعلي دخلا صافيا من الضريبة، وتطبق هذه الضريبة عادة على ضرائب كسب العمل (الأجور والمرتببات والمهايا) والضريبة على إيرادات القيم المنقولة.¹

¹ مراد ميهوبي، مرجع سابق، ص 243

² محمد عباس محززي، مرجع سابق، ص 158.

³ مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، أسالب ربط الضريبة وضمانات تحصيلها، ص 117-118

الفرع الثاني: التحصيل الجبري (إجراءات التحصيل الجبرية)

في حالة عدم تسوية وديا فقد اعتمدت الإدارة الجبائية الجزائرية لتحقيق هذا الهدف مجموعة من التدابير الردعية نذكر منها:²

1-التنبيه:

هو إجراء يسمح لقابض الضرائب المختص من استعمال الإجراءات الردعية، ويوجه هذا الإجراء الوقائي إلى المدنيين بالضريبة قبل اللجوء إلى إجراءات مثل: البيع بالمزاد العلني والغلق الإداري حيث يتضمن هذا الإجراء بعض البيانات وهي: اسم ولقب المدين بالضريبة، سنة فرض الضريبة نوع ومبلغ الضريبة، العقوبات وإمضاء قابض الضرائب.

2-الغلق المؤقت للمحلات المهنية:

هذا الإجراء يدخل ضمن الإجراءات الرعية لتفعيل وإنعاش التحصيل الضريبي، فاعتبار من قانون المالية لسنة 1997 أصبح من صلاحية المدير الولائي للضرائب اللجوء إلى الغلق المؤقت للمحلات المهنية في هذه المدة لا تتجاوز ستة أشهر (06 أشهر).

3-الحجز:

حجر المال معناه قانونا وضعه تحت تصرف القضاء تمهيدا لبيعه واستيفاء الدائن من ثمنه وتوجد عده إشكال للحجز:

3-1الحجز التنفيذي saisie d'exécution:

الحجز التنفيذي أنواع وهي تختلف باختلاف طبيعة المال المراد الحجز عليه كما تختلف بكونه في حيازة المدين أم في حيازة الغير.

3-2الحجز الاستردادي saisie revendicative:

¹ سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، مصر، 2000، ص 210-211.

² لكماسي ابراهيم، فعالية المراجعة الجبائية في تحسين مستوى الحصيلة الضريبة في الجزائر، اطروحة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص تسير محاسبي وتدقيق، جامعة أحمد دراية أدرار، الجزائر، 2016-2017، ص 105-106.

هو إجراء يسمح لبعض الأشخاص الذين يدعون أن لهم حقوق ملكية أو حقوق رهنية على مال ك عقاري لدى الغير بالحجز عليه، شرط أن يكون هذا الغير مستعد لتسليمه.

3-3 الحجز التوقيفي *saisie arrêt*:

هو إجراء تنفيذي يساهم فيه ثلاث أطراف، الدائن الأصلي من له حق الحجز لدى المدين وله هو الآخر دين على عاتق شخص ثالث ويسمح هذا الإجراء المدين أن يحصل دينه قصد تبرئة لدى الدائن الأصلي .

4-البيع بالمزاد العلني:

وهي عملية تجرى تحت أعين محضر قضائي بعد أن تحصل الإدارة الجبائية بإذن من وكيل الجمهورية للمنتقولات أو العقارات يحدد تاريخ البيع بمدة زمنية كافية لعملية البيع والوقت الذي تجرى فيه ويتولى المحضر القضائي المكلف بعملية البيع بالمزاد العلني عملية التبليغ الفردي لكافة المتعاقدين معه.

المطلب الثالث : ضمانات التحصيل الضريبي

حتى تضمن الدولة الحصول على مستحقاتها من الضرائب فقد حدد القانون للخرينة العمومية العديد من الضمانات أهمها:¹

- ❖ النص على حق امتياز لدين الضريبة على معظم الديون الأخرى، حيث ستوفي دين الضريبة قبل غيرها من الديون الأخرى، ويكون للخرينة العمومية حق المتابعة للحصول على المبالغ المستحقة ضمانا للتحصيل.
- ❖ تقرير حق إصدار أمر بالحجز الإداري على الأموال ضد المكلفين الذين يتأخرون عن سداد دين الضريبة.
- ❖ منح المشرع الموظفين المختصين في مصلحة الضرائب حق الاطلاع على الوثائق والأوراق والدفاتر الموجودة لدى المكلف أو الغير، من أجل تمكينهم من تحديد دين الضريبة.²
- ❖ تقرير قاعدة "الدفع تم الاسترداد وهي إعداد مقررة في التشريع الضريبي، حيث يلتزم المكلف بالدفع دين الضريبة إلى الجهة المختصة ثم يستطيع أن يطعن في فرضها أساسا أو في مقدارها أو حتى استردادها.
- ❖ تعد كافة وسائل مكافحة التهرب في نفس الوقت ضمانات لتحصيل الضريبة.

¹ محمد عباس محززي، مرجع سابق، ص 160.

² سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، ط1، 2008، ص 204-205

خاتمة:

من خلال ما عرضناه يتضح لنا أنه من الصعب تحديد ماهية التهرب الضريبي وذلك لتعدد أشكاله ،بالإضافة إلى اختلاف وجهة نظر كل باحث والتشريعات الضريبية من بلد لآخر ،حيث أن هذه الظاهرة تعود لعدة أسباب تؤدي إلى التهرب الكلي أو الجزئي من دفع الضريبة.

تعددت أسباب التهرب الضريبي ،فمنها ما يتعلق بالنظام الضريبي الذي يتصف بالغموض وعدم الاستقرار ،ومنها ما يتعلق بالإدارة الجبائية من خلال تعقد إجراءاتها ،كذلك ما يتعلق بالمكلف والظروف المحيطة به.

تنجم عن ظاهرة التهرب الضريبي عدة آثار سلبية تؤثر على الإيرادات المالية للدولة ،هذا ما سنقوم بعرضه في الفصل الثاني.

الفصل الثاني : آثار ظاهرة التهرب
والغش الضريبي على الحصيلة الضريبية

تمهيد:

لقد أصبحت ظاهرة الغش والتهرب الضريبي من أكبر انشغالات الدولة والإدارة الجبائية باعتبارها ظاهرة عالمية شديدة الانتشار، حيث يعتبر التهرب الضريبي من الظواهر التي تكلف الدولة خسائر كبيرة خاصة فيما يخص حصيلتها الضريبية.

يؤدي التهرب الضريبي إلى الأضرار بالحصيلة الضريبية، إذ يجرم الدولة من بعد الموارد المالية الهامة التي ستحصل عليها من جراء الضرائب.

ويتضح لنا أن التهرب الضريبي لا يؤثر بالسلب فقط على الحصيلة الضريبية فقط، بل وكذلك على اقتصاد الدولة وقرتها على الانتعاش الاقتصادي والتنمية الاقتصادية.

وسنحاول في هذا الفصل التطرق إلى آثار ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين من خلال:

المبحث الأول: آثار ظاهرة التهرب والغش الضريبي

المبحث الثاني: مكانة الإيرادات الجبائية في الحصيلة الضريبية

المبحث الأول: آثار ظاهرة التهرب والغش الضريبي

تعتبر الضرائب من أهم مصادر الدولة لتمويل نفقاتها والنهوض باقتصادها، حيث يشكل التهرب الضريبي عائقاً أمامها بحيث يفوت عليها جزء أهمها من الموارد المالية، وينجم عن ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على أتم الوجه، إضافة إلى ذلك فإن التهرب الضريبي يجعل الدولة في وضعية مالية متدنية، وقد تكون مضطرة لتكريس الموارد لتطبيق القانون الضريبي عليها.

سنقوم بتقسيم هذا المبحث إلى:

المطلب الأول: الآثار المالية

المطلب الثاني: الآثار الاقتصادية

المطلب الثالث: الآثار الاجتماعية

المطلب الأول: الآثار المالية

تعتبر الضرائب من أهم موارد الخزينة العمومية، وضياع نسب هامة من هذه الموارد بسبب الغش الضريبي يؤدي للإضرار بالخزينة العمومية، وميزانية الجماعات المحلية سواء كانت بلدية أو ولاية، فالغش الضريبي بشكل عام يخل بالسياسة المالية للدولة ويترتب عن ذلك عدم قدرة الدولة عن أداء وظيفتها الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، الأمر الذي يساهم في الإخلال بمبدأ العدالة الاجتماعية وانخفاض الدخل القومي، وعجز في الميزانية العامة بشكل يدفع الدولة للبحث عن مصادر تمويلية أخرى لسداد هذا العجز كقروض داخلية أو خارجية التي يترتب عنها عدة انعكاسات سلبية في حالة عدم سدادها، حيث يشكل ذلك عبء ثقيل على الدولة، ويترتب عن التأخر في دفعها ارتفاع نسبة الفائدة التي تترب عن الدين العام، واستمرار ذلك لمدة طويلة يؤدي لفقدان الثقة في الدولة بسبب تراكم الفوائد المترتبة عن الدين العام بشكل يهدد سواء المستقل الاقتصادي أو السياسي للدولة، بحيث تلجأ الدولة تحت تأثير هذه الأوضاع لدفع مستوى الضغط الجبائي، وتفرض ضرائب جديدة أو ترفع النسب الضريبية لتمويل نفقاتها.¹

ولسد تلك الفجوات بات من الضروري اللجوء الى مصادر تمويلية أخرى تكون بالتأكيد ضغط على التنمية الاقتصادية لما تشكله من آثار سلبية نذكر منها:

الفرع الأول: الإصدار النقدي *la création monétaire*

هو وضع كمية من النقود (الكتلة النقدية) دون مقابل من السلع في السوق الوطنية وهذا التعويض العجز المسجل في الميزانية نتيجة نقص الموارد بسبب التهرب ويتج عنه ما يلي:²

1- ظاهرة التضخم باختلاف أنواعه وما يترتب عن هذه الظاهرة من تدهور في المستوى المعيشي للمواطنين بانخفاض قدراتهم الشرائية بسبب انتهاج سياسة التقشف بتقليص الإنفاق العام وكذا تأجيل إنجاز بعض المشاريع.

2- ارتفاع الأسعار دون ما يقابله في زيادة الإنتاج

3- انخفاض الصادرات الذي يؤدي إلى قصور في الحصول على العملة الصعبة

¹ بولجة نادية، نظام القانوني لجريمة الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في القانون، تخصص القانون الدولي للأعمال، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، 2016-، 2017، ص 37

² بلواضح الجيلاني، مرجع سبق ذكره، ص 130

4- اختلاف التوازن الاجتماعي بين طبقات المجتمع وظهور السوق السوداء

الفرع الثاني: زيادة العبء الضريبي

إن الرفع من حدة العبء الضريبي تعتبر من أهم التقنيات المستخدمة من طرف الدول وخاصة المتخلفة منها، من أجل تغطية عجز الميزانية حتى وإن دفع ذلك إلى تفاقم ظاهري الغش والتهرب الضريبي فالقلق الذي يؤثر على الهيئات المالية (وزارة المالية الخاصة) بسبب العجز في الميزانية، وحرص هذه الهيئات على تقديم حسابات متوازنة محاسبياً، يدفعها إلى البحث عن الحل وتجده في زيادة الضرائب ورفع حدة العبء الضريبي وثقال كاهل المكلفين بالضريبة خاصة منهم الشرفاء والذين ليس لهم إمكانية التهرب مثل الإجراء، مما يجعل الضريبة أداة لتركيز المداخيل واكتنازها وتصبح عاملاً معرقلاً أكثر، أو اللجوء إلى حلول سهلة وإحداث ضرائب عادة ما تسمى بالضرائب الطفيلية مثل قسيمة السيارات والضريبة التضامنية وغيرها من الأساليب السهلة ومنه: "فإن ازدياد العبء الضريبي عن طريق رفع نسب الضرائب القديمة أو عن طريق فرض ضرائب جديدة سيؤدي إلى الغش"، مما يضاعف الآثار المالية مستقلاً ويقلل من فعالية النظام الجبائي والتحصيل الضريبي ولتفادي هذه الوضعية ينبغي قبل اعتماد هذه التقنية لتغطية العجز في الميزانية التأكد من قدرة الاقتصاد الوطني أو على الأقل المكلفين بالضريبة المعنيين على تحمل عبء ضريبي جديد لأن المردودية المالية المثلى لأية ضريبة لا تحدد بارتفاع معدلها وإنما بقابليتها على التحصيل.¹

الفرع الثالث: اللجوء إلى الدين العام

يعتبر الدين العام من بين وسائل التمويل ويمكن أن يكون داخلياً أو خارجياً إلا أنه يخلف آثار سلبية وخيمة من بينها:²

1. يشكل الدين العام عبئاً على ميزان المدفوعات في حالة التسديد وتحمل الأجيال المستقبلية أعباء هذه القروض خاصة إذا تم استخدامه في أغراض استهلاكية لا تعود بالفائدة على هذه الأجيال.
2. نقص الإنفاق العام الناتج عن تسديد القروض، وضعف القدرة الشرائية للأفراد.

¹ أدري عدنان، التحصيل الضريبي والإدارة الجبائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، تخصص علوم التسيير جامعة الجزائر، 2009-2010، ص 102

² بوشري عبد الغني، مرجع سبق ذكره، ص 79

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

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

المطلب الثاني: الآثار الاقتصادية

يؤدي التهرب إلى نتائج خطيرة جدا من حيث المساس بإنتاجية الاقتصاد القومي، فمن ناحية يؤدي وجود إمكانيات واسعة للتهرب في إطار نشاط معين إلى اجتذاب الأفراد والأموال نحوه حتى ولو لم يكن مفيدا بالنسبة للدولة، أي حتى لو كانت الإنتاجية الاجتماعية منخفضة بالنسبة لغيره من أوجه النشاط التي لا تتوفر فيها أو تقل فيها هذه الإمكانيات ومن ناحية أخرى دخل التهرب الضريبي بشروط المنافسة بين المشروعات فهو لا يسمح بانتصار المشروعات الأكثر كفاءة أو الأكثر فائدة بالنسبة للدولة والأفضل تجهيزا أو الأحسن تنظيما حسب ما يقضي به منطق الإنتاجية، وعلى العكس يعطي فرصة الانتصار للمشروعات الأكثر قدرة على التهرب من الضرائب.¹

ومن بين هذه الآثار نذكر :

أولا: انتعاش ونمو الاقتصاد الموازي على حساب الاقتصاد الرسمي:²

أي أن التهرب والغش يؤدي إلى تشجيع كل شيء غير رسمي، ومخالف للقانون وبالتالي سوف ينمو الاقتصاد الموازي، ويتعش على حساب الاقتصاد الرسمي المنظم، وإذا انتشر الاقتصاد الموازي وأصبح ينافس الاقتصاد الرسمي، فسوف تحدث عدة آثار ونتائج جد وخيمة على الاقتصاد الوطني، إضافة إلى الآثار المالية المتمثلة في ضياع وإشراف قسم كبير من الكتلة النقدية ومن بين هذه الآثار:

¹ لابد لرزق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير تخصص تسيير المالية العامة جامعة ابي بكر بلقايد، الجزائر، 2011-2012، ص 60

² قریش مجّد، دراسة ظاهرة التهرب الضريبي والغش الضريبي وآثارها على إيرادات الدولة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير اقتصاد التنمية جامعة ابي بكر بلقايد، تلمسان الجزائر، 2008-2009، ص 178-179.

1- فشل سياسيات التنمية والاستقرار الاقتصادي:

حيث أن تواجد هذا النوع من الاقتصاديات يؤدي إلى المغالاة في المؤشرات الاقتصادية الرسمية الخاصة بالإنتاج والدخل، والتضخم والبطالة، ومعدلات النمو الاقتصادي.

2- التأثير على السياسية النقدية:

حيث أن وجود الاقتصاد الخفي يعني أن الطلب على النقود بهدف إجراء المعاملات في الاقتصاد الخفي ولا بد إن يضاف إلى الدوافع الأساسية للاحتفاظ بالنقود، هذا إضافة إلى تأثير احتياطات البنوك والنقود السائلة بفعل وجود الاقتصاد الخفي.

وبما أن نسبة النقود السائلة في الاقتصاد الخفي تكون مرتفعة فإن البنك المركزي لا يستطيع التأثير والتحكم في ذلك الجزء الكبير من الكتلة النقدية المتداولة في السوق الخفي

3- التأثير على الكفاءة الاقتصادية وتوزيع الموارد:

حيث انه كلما انتشر الاقتصاد الخفي ، كلما ازدادت المنافسة الغير عادلة ما بين الاقتصاد الرسمي والاقتصاد الخفي، حيث يستطيع الاقتصاد الموازي جذب أكبر قدر ممكن من الموارد وبصفة عامة يمكن إجمال هذه الآثار فيما يلي:

أ- تشوه المعلومات:

حيث أنه عندما يكون حجم الاقتصاد الخفي الكبير ،فان الاعتماد على البيانات الرسمية تنخفض وتكون الإحصائيات والمؤشرات غير واقعية ومبالغ فيها، وبالتالي فسوف تبنى جميع التوقعات على أساس خاطئ ويصبح التعامل مع المشاكل الاقتصادية تعامل خاطئ ومبالغ فيه، وبالتالي سوف تنتهج سياسيات غير مثلى.

ب- معدلات البطالة:

يلعب الاقتصاد الخفي دورا كبيرا في التأثير على فرص العمل للأفراد العاطلين عن العمل، والذين لا يجدون فرص عمل في الاقتصاد الرسمي، وبما أن العمالية في الاقتصاد الخفي تكون غير مسجلة وغير رسمية، فان الأرقام الرسمية يصبح مبالغ فيها ومشكوك فيها.

ثانيا: ندرة رؤوس الأموال:¹

من بين الآثار الاقتصادية السلبية لظاهرة التهرب الضريبي ظهور ندرة رؤوس الأموال، لان المكلف عند إخفائه للأرباح عن الضريبة يعمل بحذر على إخفاء رؤوس الأموال التي يكتسبها (الثروة) عن مراقبة الإدارة الجبائية والعمل على عدم إنفاقها بغية عدم الانكشاف، فالتملص يعمل على الإكثار عن طريق حفظ أمواله خارج السوق النقدي والمالي لمدة طويلة من الزمن ويمكنه اللجوء أيضا إلى توظيف الأموال في استثمارات معينة صعبة المراقبة (مجوهرات، تحف فنية...). أو في شكل أوراق مالية ونقدية (سندات مغلقة)، أو يفضلون توظيفها في العقارات، أو تهريبها إلى الخارج وإجراء عملية غسيل وتبييض الأموال، وفتح حسابات جارية بالبنوك الأجنبية وبالتالي ستكون ندرة في السيولة النقدية على مستوى الاقتصاد الوطني ككل، ضياع قسم كبير من المورد الداخلية واستنزافه، هذا ما يؤثر على الطاقة الادخارية للبلد وبالتالي فسوف يتأثر الاستثمار والإنفاق العمومي، وهذا معناه ضعف الإنتاج وركود الاقتصاد الوطني بفعل هذا التهرب الضريبي.

ثالثا: زعزعة الاستقرار الاقتصادي:

يلعب التهرب الضريبي دور مهم في عرقلة النمو الاقتصادي ينجم عنه آثار سلبية يزعزع بها الاستقرار الاقتصادي سواء في أوقات التضخم أو في أوقات الانكماش.

1- في أوقات التضخم:

يسبب الرواج المصاحب للتضخم تضخما في الدخل، مما يسبب اتساع نطاق التهرب الضريبي نتيجة لقوة اثر الدخل، وبالتالي فان اتساع رقعة التهرب تقود إلى تخفيض درجة فعالية السياسة الضريبية بصدد كبح جماح التضخم نتيجة عجز الميزانية عن امتصاص جزء كبير من القوة الشرائية الزائدة للضغوط التضخمية.²

¹ قدوري نورة، مرجع سبق ذكره، ص126

² المهابني محمد خالد، التهرب الضريبي وأساليب مكافحته، المنظمة الوطنية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر، 2010، ص313

2- في أوقات الانكماش:

يسود في ظل الانكماش نوع من التشاؤم الذي يعزز بدوره إمكانات لاكتناز وتأجيل الإنفاق بالانتظار المزيد من انخيارات الأسعار، ومن ثم فإن أية تخفيضات أو حوافز أو إعفاءات ضريبية سوف لن تؤثر في إنعاش الظروف الاقتصادية في ظل هذا اللجوء من التشاؤم.¹

رابعاً: إعاقة التقدم الاقتصادي:²

مادام إن ظاهرة التهرب والغش الضريبي تؤدي إلى حرمان الدولة من الاستفادة من كتلة من الأموال الكبيرة فهذا معناه شرب نقدي مضرى بالاقتصاد الوطني والتنمية ككل. وهذا ما يؤدي إلى عدم تحقيق الدولة لتوقعاتها ولمخططاتها التنموية لان كل تنمية أو تقدم اقتصادي مرتبط بالطاقة التمويلية للبلد، وإذا ضعفت هذه الطاقة فسوف يتأخر النمو الاقتصادي ويتراجع إلى الوراء لذا فكلما انتشر التهرب والغش الضريبي في بلد ما فهذا دليل على توجه البلد الى التخلف وتباطؤ عجلة التنمية الاقتصادية.

المطلب الثالث: الآثار الاجتماعية

تمثل الآثار الناجمة لظاهرة الغش والتهرب الضريبي فيما يلي:

أولاً: التهرب يولد قهراً آخر:

يقلل التهرب الضريبي من الحصيلة الجبائية ولقد اشرنا إلى ذلك سابقاً، مما يؤدي بالدولة إلى القيام بتصرفات تجعلها تحل مبدأ العدالة الضريبية بحيث أنها تساهم في زيادة العبء الضريبي الذي يترتب عنه زيادة في أسعار معدلات الضرائب فيلاحظ في ارتفاع حصة الضرائب غير المباشرة بوتائر سريعة مقارنة بضرائب الأرباح الحقيقية من القطاع الخاص مما يؤدي إلى وجود ضغط جبائي.³

¹ المهانيي محمد خالد، مرجع سابق، ص 313

² قریش محمد، مرجع سبق ذكره، ص 183.

³ قدي عبد المجيد، دراسات في عالم الضرائب، دار جري، عمان، 2011، ص 228

ثانيا: انعدام الشفافية في المعاملات الاقتصادية

ينتج عن التهرب الضريبي إفساد الثقة بين المتعاملين الاقتصاديين فكل متهرب يمسك محاسبة مزورة لرقم أعماله، يمكن أن يضع خطة بديلة في حال تفتنت واكتشفت الإدارة الجبائية لأمر التصريحات التي قدمها، بحيث أنها تباشر في الإجراءات القانونية للتحصيل بما تحمله من عقوبات على إخفائه لرقم أعماله، يمتنع عن منح قروض للعملاء نتيجة عدم اطمئنانه لما يصدر من الإدارة الجبائية من ردة فعل وهذا ما يجعل الصدق بينهم مستبعدا.¹

ثالثا: تفشي اللامدنية الجبائية في المجتمع:²

حيث وجود التهرب الضريبي بين مختلف طبقات المجتمع يساهم في تدهور المدنية الجبائية *civisme fiscale* ويقصد بها تفضيل المكلف للمصلحة العامة للمجتمع على المصلحة الخاصة بحيث لا يقوم بتخفيض جزء من المساهمة المالية التي يجب أن يؤديها للمجتمع وبذلك فان التهرب الضريبي هو عامل من عوامل تدهور المدنية الجبائية.

رابعا: تعميق الفوارق الاجتماعية

بالنسبة للطبقة الغنية التي تتكون من رجال الأعمال والتجار وأصحاب المال فإنهم يلجئون إلى التهرب من دفع الضرائب ولا يلتزمون بواجبهم الجبائي ويستغلون نفوذهم في ذلك إضافة إلى انتشار الرشوة بين المكلفين والإدارة الضريبية وظهور الفساد في المجتمع خاصة في ظل انخفاض العقوبات الردعية او سد باب الخوف من العقوبات والغرامات.³

¹ كرودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، د.ط، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، ص 23

² قدوري نورة، مرجع سبق ذكره، ص 129.

³ قندي عبد المجيد، المرجع السابق، ص 228.

المبحث الثاني :مكانة الإيرادات الجبائية في الحصيلة الضريبية

تعتبر الإيرادات الجبائية المصدر الأهم لأي دولة من دول العالم لتمويل النفقات العامة كما تعد من العناصر الفعالة التي تستخدم في إعادة توزيع الدخل ،والتقليل من الفوارق ما بين الطبقات الاجتماعية.

سنقوم بتقسيم هذا المبحث إلى :

المطلب الأول :الإيرادات الجبائية

المطلب الثاني :الحصيلة الضريبية في الجزائر

المطلب الثالث :أثر الغش والتهرب الضريبي على الحصيلة الضريبية.

المطلب الأول: الإيرادات الجبائية

سنتعرض في هذه المطلب إلى تعريف الإيرادات الجبائية، بالإضافة إلى أنواعها

الفرع الأول: تعريف الإيرادات الجبائية

التعريف الأول:

يكن تعريف الإيرادات الجبائية بأنها الموارد الاقتصادية التي تحصل عليها الدولة في شكل تدفقات نقدية من أجل تغطية النفقات العامة بهدف إشباع الحاجات العامة، وتعتبر الإيرادات الجبائية هي الجزء المكمل والضروري لتمويل الإنفاق العام.¹

التعريف الثاني:

هي مختلف الضرائب والرسوم التي جاءت بها مختلف النصوص القانونية في التشريع الجبائي الجزائري، والتي لها دور فعال في تغذية الخزينة العمومية من الموارد المالية (الإيرادات الجبائية).²

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن الإيرادات الجبائية هي مجموعة من الضرائب والرسوم التي تفرضها الدولة على المكلفين من أجل تغطية حاجياتها من الإنفاق العام.

¹ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر، وأثاره على المؤسسة والتحرير الاستثماري، رسالة ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماجستير، في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1997، ص 177.

²ادري عدنان، مرجع سابق، ص 24

الفرع الثاني: الإيرادات الجبائية المباشرة وغير المباشرة

أولاً: الضرائب المباشرة

1-الضريبة على الدخل الإجمالي:

تؤسس ضريبة سنوية وحدية على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة المحدد وفقاً لأحكام المواد من 85 إلى 89 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.¹

الجدول رقم 01-02: الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي.

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة بالدينار
0%	لا يتجاوز 120.000
20%	من 120.001 إلى 360.000
30%	من 360.001 إلى 1.440.000
35%	يفوق 1.440.000

المصدر: المديرية العامة للضرائب، النظام الجبائي الجزائري سنة 2020 ، ص 5

2-الضريبة على أرباح الشركات:

تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي حققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136، وتسمى هذه الضريبة على أرباح الشركات.²

المعدلات الضريبية:³

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي :

¹ وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2020، المادة 1

² وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2020، المادة 135

³ المديرية العامة للضرائب، النظام الجبائي الجزائري، 2020، ص 12-13

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

3-الضريبة الجزافية الوحيدة:

تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تغطي الضريبة على الدخل الإجمالي الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.¹

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا وكذا التعاونيات الحرفية التي لا يتجاوز رقم أعمالها نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.²

النسب المطبقة:³

- 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع
- 12% بالنسبة للأنشطة الأخرى
- اقتطاع من المصدر من الضريبة بمعدل 5% بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة بالنسبة للأشخاص الذين ينشطون في إطار دائرة توزيع السلع والخدمات عبر منصات رقمية.

4-الرسم على النشاط المهني:

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

غير أنه تستثنى من مجال تطبيق الرسم، مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة. ويقصد برقم الأعمال، مبلغ الإيرادات المحققة على جميع

¹ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مرجع سابق، المادة 282 مكرر

² مرجع سبق ذكره، المادة 282 مكرر

³ النظام الجبائي الجزائري، مرجع سابق، ص 10

عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط المذكور أعلاه، غير أنه تستثني العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها من مجال تطبيق الرسم المذكور في هذه المادة.¹

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 الأنابيب.

5- رسم التطهير:

يؤسس لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية رسم سنوي لرفع القمامات المنزلية وذلك على كل الملكيات المبنية.

تتحمل الرسم المستأجر الذي يمكن أن يكلف مع المالك بدفع الرسم سنويا بصفة تضامنية يحدد مبلغ الرسم كما يلي:²

- ما بين 1500 دج و 2000 دج على كل محل ذي استعمال سكني.
- ما بين 4000 دج الى 14.000 دج على كل محل ذي استعمال مهني أو حرفي أو ما شابهه.
- ما بين 22.000 دج و 132.000 دج على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه، ينتج كميات من النفايات تفوق الأصناف المذكورة أعلاه.

¹ قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة، مرجع سابق، المادة 217.

² قانون الضرائب المباشر والرسم المماثلة، مرجع سابق، المادة 263-263 مكرر -263 مكرر 2

6-الضريبة على الأملاك:

يخضع للضريبة على الأملاك :¹

- الأشخاص الطبيعيون الذي يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر أو خارج الجزائر.
- الأشخاص الطبيعيون اللذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر أو خارج الجزائر.
- تحدد التحدد الضريبة عل الأملاك بنسبة واحد /ألف (1%) على الأملاك التي تفوق 100.000.000 دج.²

يتم توزيع الضريبة على الملاك كما يأتي:³

- 70% لميزانية الدولة
- 30% لميزانية البلديات.

7-الرسم العقاري:

أ-الرسم العقاري على الملكيات المبنية:

يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية: يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية، مهما تكن وضعيتها القانونية الموجودة فوق التراب الوطني، باستثناء تلك المعفاة من الضريبة صراحة.⁴

يحسب الرسم بتطبيق المعدلين المبين أدناه على الأساس الخاضع للضريبة:⁵

-الملكيات المبنية باتم معنى الكلمة: 3%

¹ قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، مرجع سابق، المادة 274

² قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، مرجع سابق، المادة 281 مكرر 8

³ قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، مرجع سابق، المادة 283

⁴ قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، 2020، المادة 248

⁵ قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، 2020، المادة 261 ح.ب

غير انه بالنسبة للملكيات المبنية ذات الاستعمال السكني المملوكة من طرف الأشخاص الذي يعين والواقعة في المناطق المحددة عن طريق التنظيم وغير مشغولة سواء بصفة عائلية وشخصية أو عن طريق الكراء، تخضع لمعدل مضاعف قدره 10%.

-الأراضي التي تشكل ملحقات الملكيات المبنية

الجدول رقم 02-02: معدلات الرسم العقاري على الملكيات المبنية.

المعدل	المساحة
5%	تقل أو تساوي 500م ²
7%	من 500م ² الى 1000م ²
10%	تفوق 1000م ²

المصدر: المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة.

ب- الرسم العقاري على الملكية غير المبنية:

يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات غير المبنية بجميع أنواعها باستثناء تلك المعفية صراحة من الضريبة.¹

يحسب الرسم بعد أن يطبق على أساس الضريبة بنسبة:²

- ❖ 5% بالنسبة للملكيات غير المبنية المتواجدة في المناطق غير العمرانية بالنسبة للأراضي العمرانية.
- ❖ 5% عندما تكون مساحة الأراضي أقل من 500م² أو تسويها.
- ❖ 7% عندما تفوق مساحة الأراضي 500م² وتقل عن 1000م².
- ❖ 10% عندما تفوق مساحة الأراضي 1000م².
- ❖ 3% بالنسبة للأراضي الفلاحية.

¹قانون الضرائب المباشر والرسم المماثلة، 2020، المادة 261 د

²قانون الضرائب المباشر والرسم المماثلة، 2020، المادة 261 ز

إلا أنه بالنسبة للملكيات غير المبنية المتواجدة في المناطق العمرانية أو الواجب تعميرها والتي لم تنشأ عليها بنيات منذ 03 سنوات، ابتداء من تاريخ الحصول على رخصة البناء أو صدور رخصة التجزئة، فإن الحقوق المستحقة بصدد الرسم العقاري تدفع إلى 4 أضعاف.

ثانيا: الرسوم على رقم الأعمال:

1- الرسم على القيمة المضافة:

تخضع للرسم على القيمة المضافة:¹

❖ عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو جاريا أو حرفيا ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية او عرضية.

❖ عمليات الاسترداد.

يحصل الرسم على القيمة المضافة.²

❖ بالمعدل العادي 19%.

❖ بالمعدل المخفض 9%.

2- الرسم الداخلي على الاستهلاك:

أنشأت المادة 68 من قانون المالية لسنة 2018 رسم جزائي محرر بنسبة 3% يطبق على عمليات بيع المنتجات التبغية المجففة من طرف بائعي التبغ بالتجزئة.

يقتطع هذا الريم من قبل منتجي او موزعي التبغ المعتمدين بعنوان كل عملية ويسدد شهريا لقابض الضرائب المختص إقليميا خلال العشرين يوما الأولى من الشهر الموالي للاقتطاع

مجال التطبيق:³

❖ السيجار.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الرسم على رقم الأعمال، 2020، المادة 1

² قانون الرسوم على رقم الأعمال، مرجع سابق، المادة 21-23.

³ المديرية العامة للضرائب النظام الجبائي الجزائري، 2019، ص 29

- ❖ تبغ للنشف والمضغ
- ❖ السجائر
- ❖ تبغ التدخين
- ❖ الكبريت والقداحات.

3- الرسم على المنتوجات البترولية:

يؤسس لصالح ميزانية الدولة رسم على المنتوجات البترولية أو المماثلة لها، المستورة أو المحصل عليها في الجزائر ، لا سيما في مصنع تحت الرقابة الجمركية.¹

الجدول رقم 02-03: الرسم على المنتوجات البترولية.

رقم التعريفية الجمركية	تعيين المواد	الرسم (دج/هكتلتر)
م-10-27	البنزين الممتاز	1600.00
م-10-27	البنزين العادي	1700.00
م-10-27	البنزين الخالي من الرصاص	1700.00
م-10-27	غاز أويل	900.00
م-11-27	غاز البترول السائل/الوقود	1.00

المصدر: المديرية العامة للضرائب ، النظام الجبائي الجزائري، 2020، ص38

¹ قانون الرسوم على رقم الاعمال، مرجع سابق، المادة 28 مكرر.

ثالثا: الضرائب غير مباشرة

1- رسم المرور:

تخضع الكحول والخمور والمشروبات المشابهة لرسم المرور¹

الجدول رقم 02-04: رسم المرور

بيان المنتجات	تعريف رسوم المرور من واحد هكتولتر من الكحول الصافي
1-منتجات أساسها الكحول ذات طابع طبي بحث لا يمكن شربها والواردة في قائمة معدة بطريقة نظامية	50 دج
2-منتجات العطر والزينة	1000 دج
كحولية مستعملة لتحضير الخمور الفوارة والخمور الحلوة بطبيعتها والتي تستفيد من النظام الجبائي للخمور	1760 دج
4-المشهييات التي أساسها الخمور والغير موت والخمور الكحولية وما يماثلها والخمور الحلوة بطبيعتها الخاضعة للنظام الجبائي للكحول والخمور الكحولية الأجنبية ذات التسمية الأصلية أو المراقبة أو المعيرة وكريم دوكاسي	77.000 دج
5-الوسكي والمشهييات التي أساسها الكحول مثل البيتر امرس غيرودرون، أنيس	110.000 دج
6-الروم وغيره من المنتجات المشار إليها من 1 إلى 5 أعلاه	77.000 دج
7-الخمور	8800 دج/هكلتر

المصدر: المديرية العامة للضرائب، النظام الجبائي الجزائري، 2020، ص 39

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب غير المباشرة، 2020، المادة 2، فقرة 1

2- رسم الضمان:

تخضع مصنوعات الذهب والفضة والبلاطين لرسم الضمان.¹

تخضع مصنوعات الذهب والفضة والبلاطين إلى رسم نوعي وحيد يدعي رسم الضمان ويدفع لفائدة ميزانية الدولة حسب القواعد التي يحددها قانون الضرائب غير المباشرة.

النسب المطبقة:²

- مصنوعات الذهب: 8000 دج/هكتوغرام.
- مصوغات من البلاطين: 20.000 دج/هكتوغرام
- مصوغات من الفضة: 150 دج/هكتوغرام

رابعاً: حقوق التسجيل:

تحصل رسوم التسجيل حسب الاسس وتبعاً للقواعد المحددة بموجب هذا القانون.

تكون رسوم التسجيل ثابتة أو نسبية أو تصاعدية تبعاً لنوع العقود ونقل الملكية الخاضعة لهذه الرسوم.³

¹ قانون الضرائب غير المباشرة، مرجع سابق، المادة 2، الفقرة 2.

² النظام الضريبي الجزائري، مرجع سابق، ص 34

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون التسجيل، 2020، المادة 1 و 2.

الجدول رقم 02-05: حقوق التسجيل

النسب	الأساس الخاضع للرسم	مجال التطبيق
5%	التمن الوارد في العقد أو القيمة التجارية الحقيقية للملك	التحويلات لكامل الملكية (بيع عقار أو منقول)
5% مع تطبيق الجدول المنصوص عليه في المادة 2-53 من قانون التسجيل	التمن المعبر عنه مع إضافة جميع الأعباء أو على أساس القيمة التجارية الحقيقية	التنازل عن أجزاء حق الملكية الانتفاع وملكية الرقبة
نسبة مطبقة لمدة محدودة 2%	التمن الكلي للإيجار، مضاف إليه الأعباء	نقل الانتفاع للأموال العقارية: إيجارات لمدة محددة.
نسبة مطبقة لمدة غير محدودة 5%	الرأس المال المشكل من 20 مرة قيمة التمن والأعباء السنوية	نقل الانتفاع للأموال العقارية: إيجارات لمدة غير محددة.
5% لكل حصة صافية عائدة لكل ذي حق.	الحصص الصافية العائدة لكل ذي حق	نقل الملكية عن طريق الوفاة المواريث
3% بين الأصول والفروع والزوج الباقي على قيد الحياة.	3% بالنسبة للأصول الثابتة لمؤسسة، عندما يتعهد الورثة بمواصلة استغلال المؤسسة.	
5%	قيمة المال الموهوب	الهبات
1.5%	مبلغ الأصول الصافية المقسمة الأصول الإجمالية-الديون و الأعباء.	القسمة
2.5%	قيمة احد الأملاك المتبادلة	مبادلة الأملاك العقارية
0.5%	القيمة الصافية للحصص التمن المعبر عنه مع إضافة جميع.	عقود الشركات الحصص العادية

يحدد حق نقل الملكية حسب طبيعة المال %2.5	الأعباء أو القيمة التجارية الحقيقية للملك قيمة حصص الشركات	الحصص بعوض العقود المتضمنة تنازل عن الأسهم وحصص الشركة
30 دج 30 دج		شهادة الجنسية: صحيفة السوابق العدلية تعفى شهادات الجنسية وشهادات السوابق العدلية المسلمة إلكترونيا من هذا الرسم

المصدر: النظام الضريبي الجزائري، 2020، ص 41-42

خامسا: حقوق الطابع

إن رسم الطابع هو الضريبة المفروضة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية والقضائية والمحركات التي يمكن إن تقدم للقضاء كدليل.¹

الجدول رقم 02-06: حقوق الطابع

المعدلات	تصنيف حقوق الطابع
طابع الحجم	
40 دج	- ورق عادي
60 دج	- ورق سجل
20 دج	- نصف ورقة عادي
طابع المخالصات	
- دينار 01 دج عن كل قسط من 100 دج او جزء من القسط من 100 دج دون ان يقل المبلغ المستحق عن 5 دج او يفوق 2500 دج	- السندات بمختلف أنواعها موقعة أو غير موقعة التيتم إعدادها بصفة عرفية - الوثائق التي هي بمثابة إيصال محض

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الطابع، 2020، المادة 01.

<p>-طابع مخالصة موحد:20دج</p>	<p>-الإيصالات التي تثبت إيداعا نقديا تم لدى مؤسسة أو شخص طبيعي.</p>
<p>استخراج الوثائق</p>	
<p>جواز السفر جواز السفر المتضمن 48صفحة جواز السفر البيومتري الالكتروني حسب الإجراء السريع، في اجل خمسة أيام كحد أقصى</p>	<p>6000دج 12.000دج 25.000دج بالنسبة للدفتري المكون من 28 صفحة و 60.000دج للدفتري المكون من 48صفحة.</p>
<p>500دج 500دج 100دج 5000دج 3000دج 15.000دج 1000دج 3000دج 10.000دج</p>	<p>-رخصة الصيد بطاقة التعريف المهنية للمثل بطاقة التعريف المغاربية رخصة حمل السلاح شركات الحراسة ونقل الأموال والمواد الحساسة بطاقة إقامة الأجانب التي تسلم لمدة سنتين بطاقة إقامة الأجانب التي تسلم لمدة 10سنوات نسخة مماثلة لبطاقة إقامة الأجانب لمدة سنين نسخة مماثلة لبطاقة الأجانب التي تسلم لمدة 10 سنوات البطاقة الخاصة المسلمة للأجانب الذين يمارسون مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية أثناء تسليمها أو تجديدها</p>
<p>طابع الأوراق التجارية</p>	
<p>0.5دج عن كل 100دج أو جزء من 100دج 4000دج</p>	<p>السفتجة سند الأمر ،أوراق وسندات غير قابلة للتداول طابع السجل التجاري</p>
<p>قيمة السيارات</p>	
<p>تحدد التعريف حسب نوع السيارة وسنة وضعها للسير</p>	<p>السيارات المراقبة بالجزائر</p>
<p>طابع الوثائق القنصلية</p>	
<p>200.00دج</p>	<p>شهادة الحياة-الحماية</p>
<p>200.00دج</p>	<p>شهادة عدم الزواج ،عدم الطلاق وعدم إعادة الزواج</p>

4000.00 دج	شهادة تغيير الإقامة ش.ت.ا يرفع هذا الرسم ببلغ 400 دج عن كل 10.000 دج من القيمة الصرح بها. يخفض هذا الرسم بنسبة 50% للطلبة والمتربصين فقط.
500.000 دج	شهادة الاستقبال أو شهادة الإيواء
200.00 دج	التصريح الأبوي
200.00 دج	التصديق عن كل وحدة
200.00 دج	الإشهاد على المطابقة على الأصل عن كل وحدة
200.00 دج	النسخة المصادق عليها بالمطابقة/عن كل وحدة
500.00 دج	الوكالة
200.00 دج	التصريح الشرقي
25.000.00 دج	تأشيرة عقود إضفاء الجنسية الجزائرية على السفن
30.000.00 دج	تأشيرة شهادة الامن أو صلاحية السف للملاحة
2.000.00 دج	تسليم الترجمة الخاصة بالدفتر العائلي
2.000.00 دج	تسليم نسخة ثانية من الدفتر العائلي
500.00 دج	شهادة الممثل الشرعي
200.00 دج	التصريح بالضياع
200.00 دج	شهادة الترقيم القنصلي
200.00 دج	شهادة الشطب من سجلات الترقيم

المصدر: النظام الجبائي الجزائري 2020، ص 43

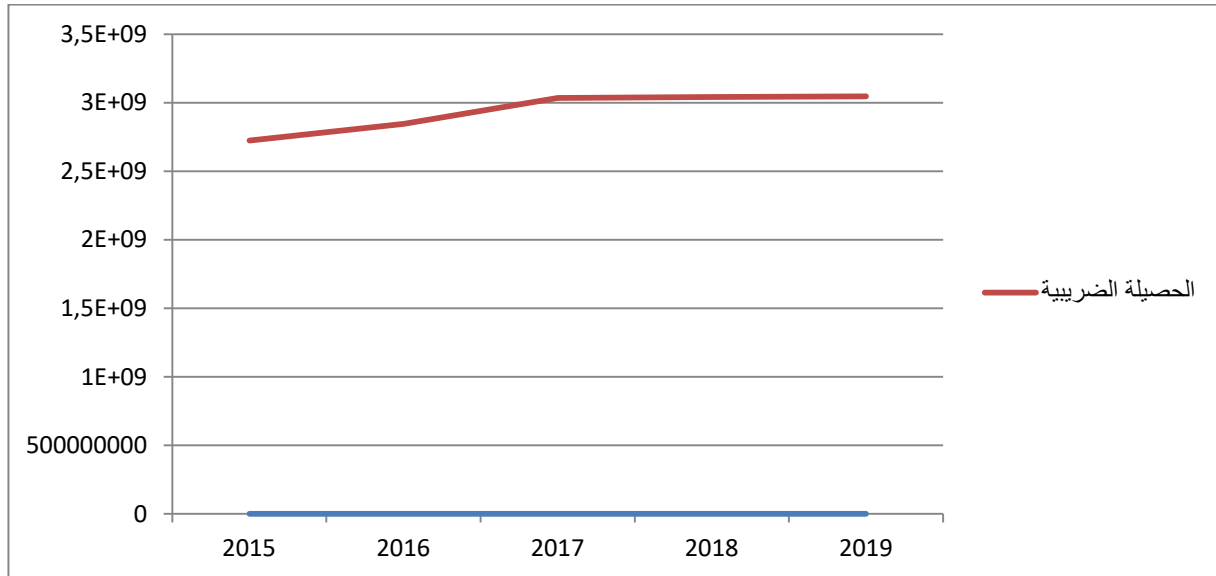
المطلب الثاني: الحصيلة الضريبية في الجزائر

الجدول رقم 02-07: الحصيلة الضريبية في الجزائر للفترة 2015-2019

الحصيلة الضريبية	السنة
2.722.680.000	2015
2.845.374.000	2016
3.033.028.000	2017
3.041.418.000	2018
3.046.865.000	2019

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية JORADP.DZ

الشكل رقم 02-01: الحصيلة الضريبية بالجزائر 2015-2019



المصدر من إعداد الطالبين بناء على المعطيات السابقة

المطلب الثالث: أثر التهرب الضريبي على الحصيلة الضريبية

من الآثار السلبية للتهرب الضريبي ما يتعلق بهدف الحصيلة الضريبية، فالدولة عادة ما تقوم برصد مبالغ معينة تحصل عليها في الغالب من مصادر الإيرادات العامة لمختلف وبالأخص من الضريبة وذلك من أجل تحقيق أغراض التنمية المختلفة

ومما لا شك فيه أن التهرب الضريبي يؤثر سلبا على هذه الحصيلة مما يعد عائقا هاما وأساسيا أمام تحقيق التنمية التي ترسمها سياسيات الدولة.

بل أكثر من ذلك ستضطر الدولة لتعويض هذا النقص إلى محاولة زيادة إيراداتها العامة بفرض ضرائب جديدة، أو برفع أسعار الضرائب القائمة بالفعل وهذا بدوره يؤثر بالسلب على توزيع الدخل ومبدأ العدالة الضريبية والنمو الاقتصادي.¹

تتمثل أهم الآثار السلبية التي تترتب عن حدوث ظاهرة الاقتصاد الأسود في حصول بعض الأفراد على دخول دون دفع أية ضرائب عنها مما يشكل إخلالا بقاعدة العدالة في فرض الضريبة

وفي الوقت الذي ينمو فيه ويزداد الاقتصاد الأسود فان ذلك يؤدي إلى فقد جانب كبير من الإيرادات الضريبية والتي من أهم مصادر الإيرادات بالنسبة للدولة الأمر الذي يترتب آثار سلبية على معدلات التنمية الاقتصادية.²

¹ سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وآثارها على اقتصاديات الدول النامية، منشورات الحلبي الحقوقية، الطبعة الأولى، مصر، 2008، ص 5-6.

² عبد الحكيم مصطفى الشرقاوي، التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود، دار الجامعة الجديدة للنشر مصر، 2006، ص 155.

خلاصة:

من خلال دراسة هذا الفصل يتضح لنا أن ظاهرة الغش الضريبي هو جريمة اقتصادية تستهدف المال العام، وتفتوت مبالغ طائلة على خزينة الدولة، كما تحرم المواطن من الاستفادة من المداخل الضريبية التي يمكن أن تستغل في مشاريع عامة.

يساهم الغش الضريبي في تراجع مؤشر التنمية الاقتصادية المحلية، وتخفيض حجم الإيرادات الضريبية التي تعتبر المورد الهام للدولة بحيث تصبح غير قادرة على الالتزام بواجباتها نحو الأفراد فيما يخص تلبية حاجياتهم المتزايدة، كما أن انتشار هذه الظاهرة في المجتمعات يؤدي إلى ضعف التماسك الاجتماعي بين أفراد المجتمع.

كلما انخفضت الحصيلة الضريبية، فكرت الدولة في طرق لتعويض ذلك النقص وذلك من خلال رفع معدلات الضرائب، أو فرض ضرائب جديدة، وهذا يؤثر على مقدرة المكلف وشعوره بالعبء الضريبي.

الفصل الثالث : دراسة حالة بمديرية

الضرائب لولاية عين تموشنت

تمهيد:

بعد تناولنا الجانب النظري من موضوع البحث ، كان لزاما علينا أن نتطرق لذلك في الواقع ، إذ لا يكفي أن نتكلم عن أثر التهرب والغش الضريبي على الحصيلة الضريبية ، دون أن نربط ذلك بالواقع .

سنتطرق في هذا الفصل إلى التعريف بمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت ، نشأتها ، تقديم الهيكل التنظيمي ، أهم فروعها التنظيمية وأنواع الاسلاك والرتب المنتمة للموظفين ، وكذا دراسة تطور الحصيلة الضريبية وتأثير التهرب والغش الضريبي عليها .

وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: نظرة عامة عن مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

المبحث الثاني: تطور الحصيلة الضريبية لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

المبحث الأول : نظرة عامة عن مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

تعتبر مديرية الضرائب السلطة التنفيذية الأولى والأساسية في يد الدولة لممارسة سيادتها الجبائية، وهذا من خلال تنفيذ المديرية لمختلف السياسات الجبائية للدولة، وكذلك تحصيل الضرائب، وإحصاء المكلفين بالضريبة، الحرص على التطبيق الصارم للقوانين المالية، وإجراء عمليات الرقابة للمكلفين... الخ، و صولا إلى تحصيل مبلغ الضريبة لفائدة الخزينة العمومية .

المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

أولا: نشأة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

أنشأت مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت سنة 1984، و قد كانت عبارة عن مفتشية التنسيق للمصالح الخارجية لوزارة الاقتصاد، و كانت تابعة لمديرية الضرائب لولاية سيدي بلعباس، و واصلت مهامها في نفس الهيكل السابق إلى غاية صدور المرسوم التنفيذي رقم 91/60 المؤرخ في 1991/02/23 المتعلق بإنشاء مديريات ولائية للضرائب في باقي ولايات الوطن، و بذلك أصبحت لولاية عين تموشنت مديرية خاصة بها.

بمعنى أنها تقوم بتسيير مديرياتها الفرعية الخمسة ومركز الضرائب والمراكز الجوارية الأربعة الموجودة على مستوى الدوائر التالية: عين تموشنت، بني صاف، العامرية وحمام بوحجر، والتي تبرز مصالحها ومكاتبها من خلال الهيكل التنظيمي الصادر في أحكام المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 12/09/2006 الجريدة الرسمية العدد 2009 /20.

ثانيا: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

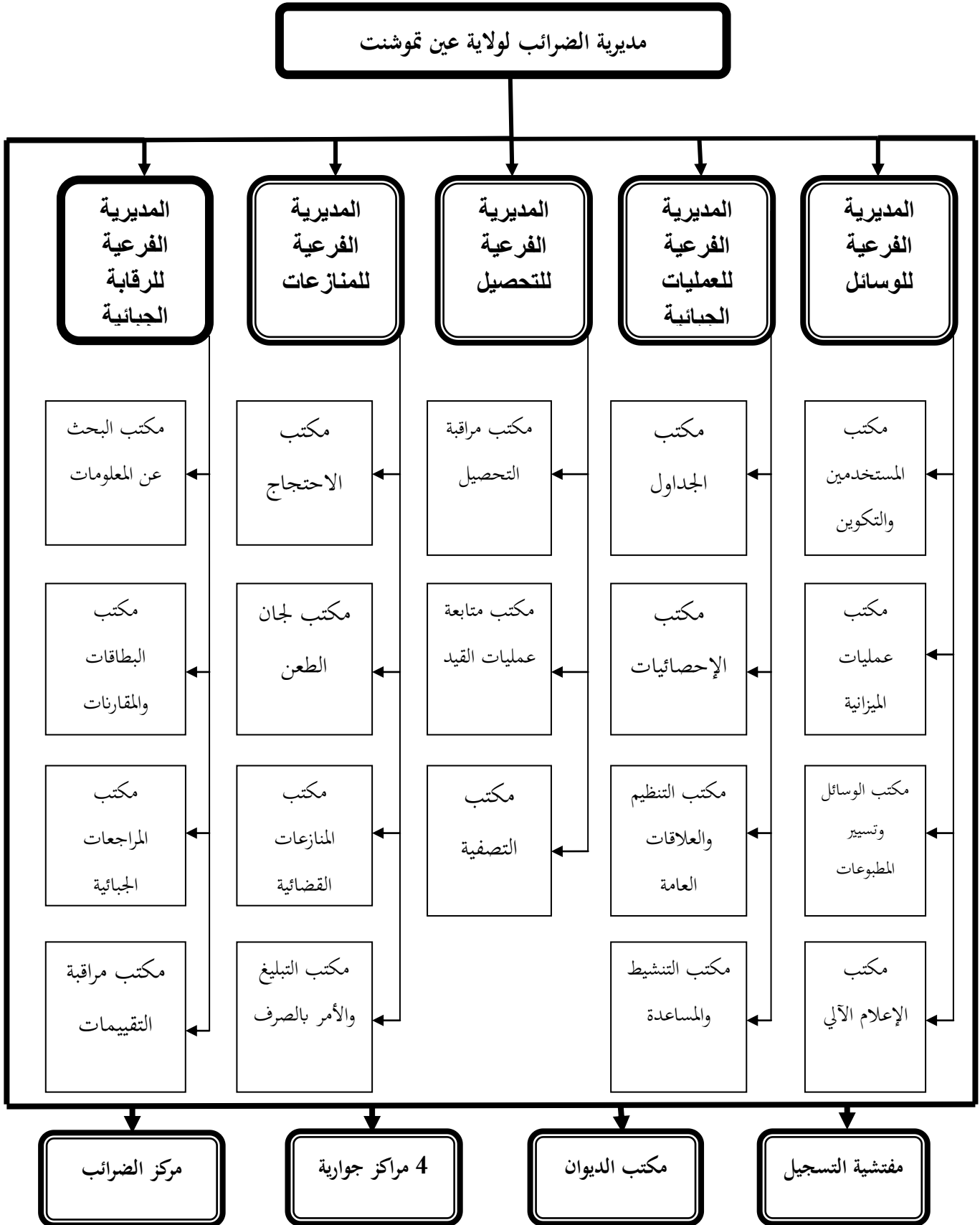
لقد تم تعديل الهيكل من خلال القرار الوزاري رقم 98/484 المؤرخ في 1998/07/12 الذي أعطى تشكيلة جديدة لهيكل المديرية كالاتي:

- المديرية الفرعية للوسائل.
- المديرية الفرعية للمنازعات والمراقبة الجبائية.
- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل.

أما بالنسبة لمفتشيات الضرائب توجد 09 مفتشيات تم إنشائها بصدور القرار الوزاري رقم 95/199 المؤرخ في 1995/05/29 المتعلق بإحداث مفتشيات الضرائب والتي تم تقسيمها حسب موقع الدوائر للولاية، كما تم استحداث مفتشية التسجيل والطابع، وذلك بصدور القرار الوزاري رقم 99/312 المؤرخ في 1999/07/14 المتعلق بإنشاء مفتشيات التسجيل والطابع.

حيث تم هيكلية المديرية الولائية للضرائب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 6/327 المؤرخ في 2006/09/18 كما تم تقسيم المديرية الفرعية للرقابة الجبائية والمنازعات إلى مديرتين فرعيتين: المديرية الفرعية للمنازعات، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، وفي الشكل أدناه سنبين الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب المستحدث أي الهياكل التنظيمية الخارجية المتمثلة في مركز الضرائب والمراكز الجوية، يكون الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت وفق الشكل الموالي:

الشكل رقم (3-1): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت



المصدر: المديرية الولائية للضرائب بعين تموشنت.

ثالثا : مهام مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

يبرز الهيكل التنظيمي للمديرية في شكل خمس مديريات فرعية تشمل عدة مصالح وهذه الأخيرة تضم مكاتب مختصة وواضحة المهام وسنتطرق إلى المديريات الفرعية الخمسة ومهامها:

● المديرية الفرعية للعمليات الجبائية : وتكلف بما يأتي :

- تنشيط المصالح و إعداد الإحصائيات وتجميعها كما تكلف بأشغال الإصدار.
- التكلف بطلبات اعتماد حصص بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها.
- متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة .

● المديرية الفرعية للتحصيل : وتكلف بما يأتي :

- التكلف بالجدول وسندات الإيرادات ومراقبته، ومتابعة وضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر.
- متابعة العمليات والقيود الحسابية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة.
- التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي،
- مراقبات القابضات ومساعدتها فصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.

● المديرية الفرعية للمنازعات: وتكلف بضمان ما يأتي :

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو مرحلة الإعفاء، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة.
- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

● المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية :

قبل عام 1991 كانت مجمل عمليات التحقيق المحاسبي والرقابة الجبائية مطبقة من قبل مصلحة البحث والتحقيق، وهي هيئة تتضمن البحث والتحقيق في ثلاثة مناطق وهي الجزائر العاصمة، وهران وقسنطينة، تحت سلطة الإدارة المركزية التي تسطر برنامج وكيفية العمل، لكن بعد الإصلاح الجبائي سنة 1992 أوكلت مهمة

الرقابة إلى مديرية الضرائب الولائية، وفي نهاية سنة 2010 أنشئت مديرية فرعية للمراقبة الجبائية والتي لها دور كبير في محاربة الغش والتهرب الضريبيين، وتكلف لاسيما بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

● **المديرية الفرعية للوسائل:** وتكلف بما يأتي :

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.
- تشمل ولاية عين تموشنت على مركز ضرائب واحد وأربعة مراكز جوارية متواجدة في دوائرها التالية: عين تموشنت، بني صاف، حمام بوحجر، العامرية والهيكول التنظيمي لمديرية الضرائب لعين تموشنت كما في الشكل السابق.

المطلب الثاني: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

أولا: تعريف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

هي إحدى المديريات الفرعية الخمسة التابعة للمديرية الولائية للضرائب مكلفة بإعداد برامج البحث و مراجعة و مراقبة التقييمات و متابعة إنجازها، كما لها دور كبير في محاربة الغش و التهرب الضريبي.

و تضم المديرية الفرعية للرقابة الجبائية تحت سلطتها ثلاث (04) مكاتب هي:

- مكتب البحث عن المعلومات.
- مكتب البطاقة و المقارنات.
- مكتب المراجعة الجبائية.
- مكتب مراقبة التقييمات.

ثانيا: مهام المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

- متابعة و تنسيق و تنشيط أعمال مصالح التدقيقات المحاسبية و الجبائية الموجودة على مستوى الجهوية و المحلي.
- السهر على احترام القواعد الإجرائية التي تحكم عمليات الرقابة.
- تحديد شروط تطبيق الرقابة على الوثائق و ضمان متابعتها.

ثالثا: الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية

يتمثل الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية في الشكل التالي:

الشكل (2-3): الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية			
مكتب المطابقات والمقارنات	مكتب البحث عن المعلومات الجبائية	مكتب مراقبة التقييمات	مكتب المراجعات الجبائية

المصدر: المديرية الولائية للضرائب بعين تموشنت.

المطلب الثالث : ماهية مصلحة المراجعة الجبائية

أولا: تعريف مصلحة المراجعات الجبائية

هي إحدى مصالح المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية و تم استحداثها بموجب المادة 77 فقر 1 من المرسوم التنفيذي رقم 06-237 المؤرخ في 12/09/2006 الجريدة الرسمية العدد 20 سنة 2009، ويشرف على هذا المكتب رئيس المكتب و يليه رئيس فرقة التحقيق، و هذا الأخير يشرف على مهام ثلاث فرق للتحقيق.

ثانيا : مهام مصلحة المراجعة الجبائية

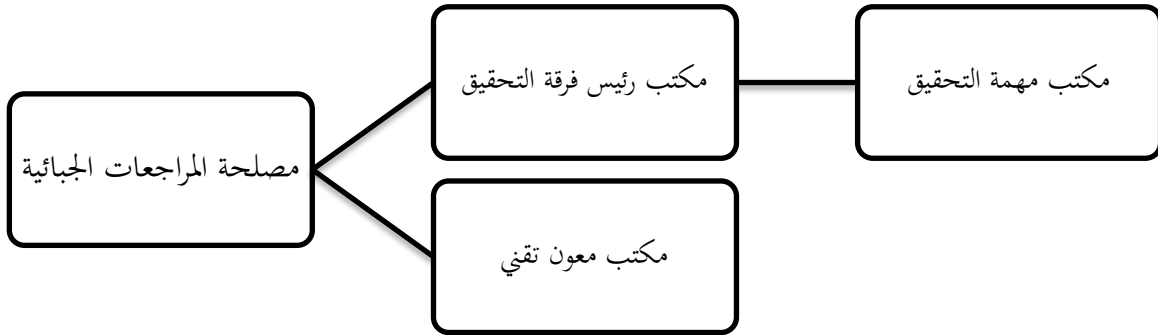
يشرف على المراجعات الجبائية رئيس مكتب بحيث يتولى المهام التالية:

- متابعة تنفيذ برامج الموافقة والمراجعة.
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
- إعداد الوضعيات الإحصائيات في التقارير الدورية التقييمية.

ثالثا : الهيكل التنظيمي لمصلحة المراجعات الجبائية

يتمثل الهيكل التنظيمي لمصلحة المراجعات الجبائية في الشكل التالي:

الشكل رقم (3-3) : الهيكل التنظيمي لمصلحة المراجعات الجبائية



المصدر: المديرية الولائية للضرائب بعين تموشنت

رابعاً: مهام رئيس فرقة التحقيق

إن أهم ما يقوم به رئيس فرقة التحقيق نوجزه في النقاط التالية:

- وضع خطة عمل للبرنامج السنوي المسطر.
- حضور أول مداخلة في عين المكان بين المكلف بالضريبة المعني بعملية التحقيق لأجل إمضاء محضر المعاينة.
- متابعة و مراقبة سير العمل.
- توجيه و تصحيح الأعمال المنجزة.
- متابعة و مراقبة سير العمل.
- تنظيم كل التداخلات الميدانية المتعلقة بمهام التحقيق.
- العمل على احترام المدة القانونية الخاصة بالتحقيق في عين المكان.
- استقبال المكلفين بالضريبة و الأخذ بعين الاعتبار كل ملاحظاتهم و الاهتمام بها.
- المشاركة في اتخاذ القرار النهائي و المتعلق بنتيجة التحقيق.
- إعداد إشعار بالتقويم الأولي و النهائي.
- إعداد تقارير التحقيق من طرف أعوان التحقيق.

المبحث الثاني: تطور الحصيلة الضريبية لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

سنتطرق في هذا المبحث للحصيلة الضريبية للفترة الممتدة من سنة 2015 إلى غاية سنة 2019 لمديرية الضرائب

بعين تموشنت وبخصوص أهم الإيرادات الضريبية والتي تتعلق بالرسوم والضرائب التالية:

- الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور والمرتبات (IRG/Salaires)،

- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)،

- الضريبة على أرباح الشركات (IBS)،

- الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU)،

- الرسم على النشاط المهني (TAP)،

- الرسم على القيمة المضافة (TVA).

سنقوم باحتساب معدل نمو الضريبة لكل سنة ومقارنتها بالسنة السابقة وفقا للقانون التالي:

$$\text{معدل النمو} = [\text{ضريبة سنة (ن)} - \text{ضريبة سنة (سنة ن-1)}] \div \text{ضريبة سنة (ن-1)} \times 100$$

المطلب الأول: الحصيلة الضريبية (IBS,IRG,IRG/Salaires)

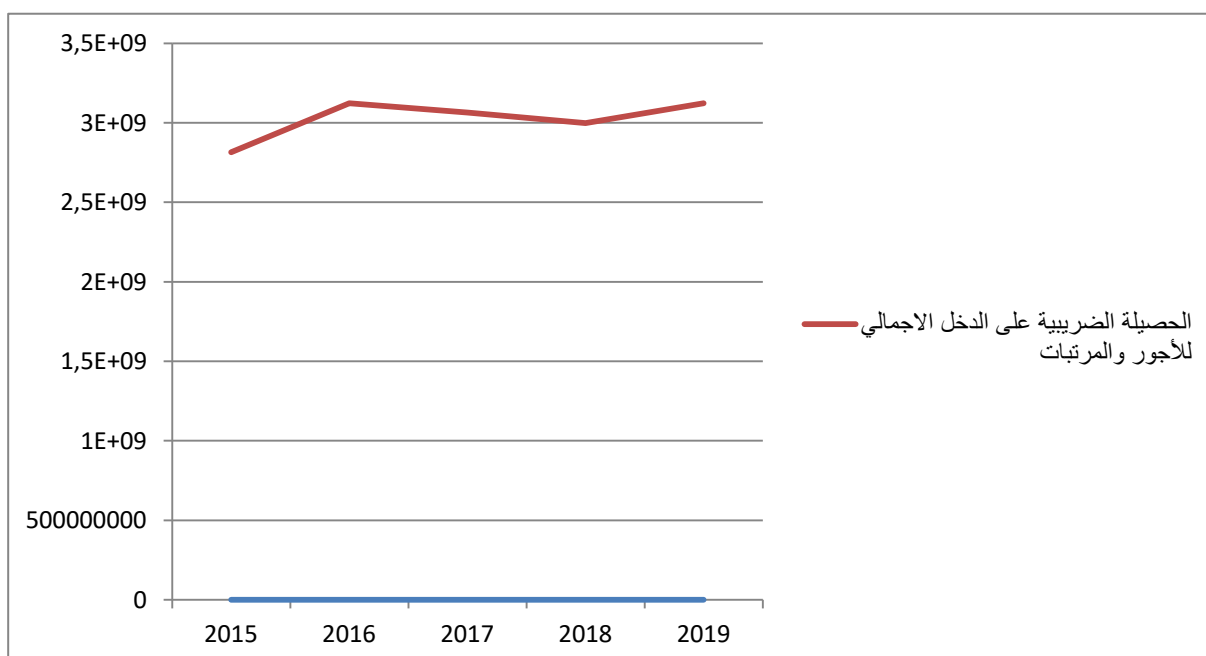
أولاً: الحصيلة الضريبية على الدخل الإجمالي للأجور والمرتبات للفترة (2015-2019)

الجدول رقم 03-01: نسب تطور الحصيلة الضريبية للضريبة على الدخل الإجمالي للأجور والمرتبات للفترة 2015-2019.

السنة	IRG/S	معدل النمو
2015	2 814 336 544	/
2016	3 122 888 524	10.96%
2017	3 064 123 400	-1.88%
2018	2 997 047 000	-2.18%
2019	3 132 325 600	4.51%

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على إحصائيات مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

والبيان التالي رقم 04-03 يبين تطور الحصيلة الضريبية على الدخل الإجمالي للأجور والمرتبات:



من خلال معطيات الجدول السابق نلاحظ أن حصيلة الضريبة للدخل الاجمالي للأجور والمرتبات عرفت تزايد وتراجع، حيث عرفت تزايد في سنة 2016 مقارنة بسنة 2015 بنسبة %10.96، في حين عرفت تراجع في سنة 2017 بنسبة %1.88 وفي سنة 2018 بنسبة %2.18، ثم تزايد في سنة 2019 بنسبة %4.51 حيث بلغت أعلى حصيلة. وهذا التزايد راجع للتطورات التي شهدتها الساحة الاقتصادية و ضغط مفتشيات العمل والنقابات العمالية على الحكومة، أما التراجع فيرجع بسبب انخفاض عدد الأجراء وتقاعدهم، وحرص القطاع الخاص على التهرب من دفع الضريبة وكذلك مصاريف الضمان الاجتماعي للعمال.

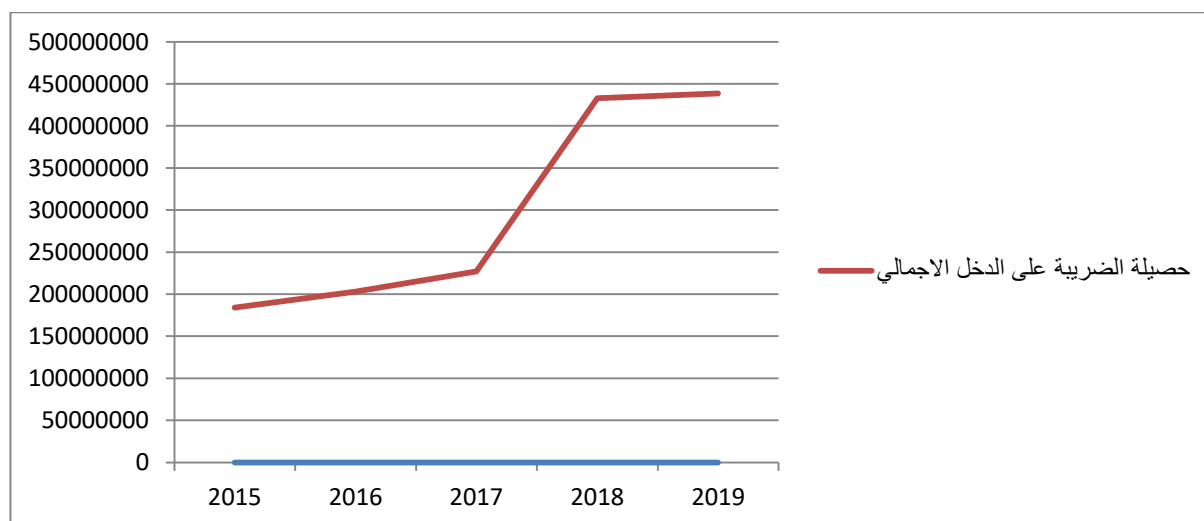
ثانيا: حصيلة الضريبة على الدخل الاجمالي للفترة(2015-2019)

الجدول رقم 03-02: نسب تطور الحصيلة الضريبية للضريبة على الدخل الاجمالي

السنة	IRG	معدل النمو
2015	183 998 889	/
2016	203 222 386	10.44%
2017	227 180 226	11.78%
2018	432 663 833	90.44%
2019	438 745 677	1.40%

المصدر: من إعداد الطالبان استنادا على بيانات مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

والبيان رقم 03-05 يبين تطور حصيلة الضريبة على الدخل الاجمالي



يوضح الجدول رقم 03-05 أن حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي عرفت ارتفاع مستمر، حيث سجلت في سنة 2016 و 2017 نسبة نمو 10.44% و 11.78%، ثم عرفت ارتفاع بنسبة كبيرة سنة 2018 حيث كان بنسبة 90.44%، ثم سجلت الحصيلة نسبة 1.40% سنة 2019، حيث يرجع هذا التزايد في الحصيلة الضريبية للضريبة على الدخل الإجمالي لتحسن العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية، وحسن التسيير من مصالح الإدارة الضريبية وفعاليتها في تحسين طرق التحصيل الضريبي.

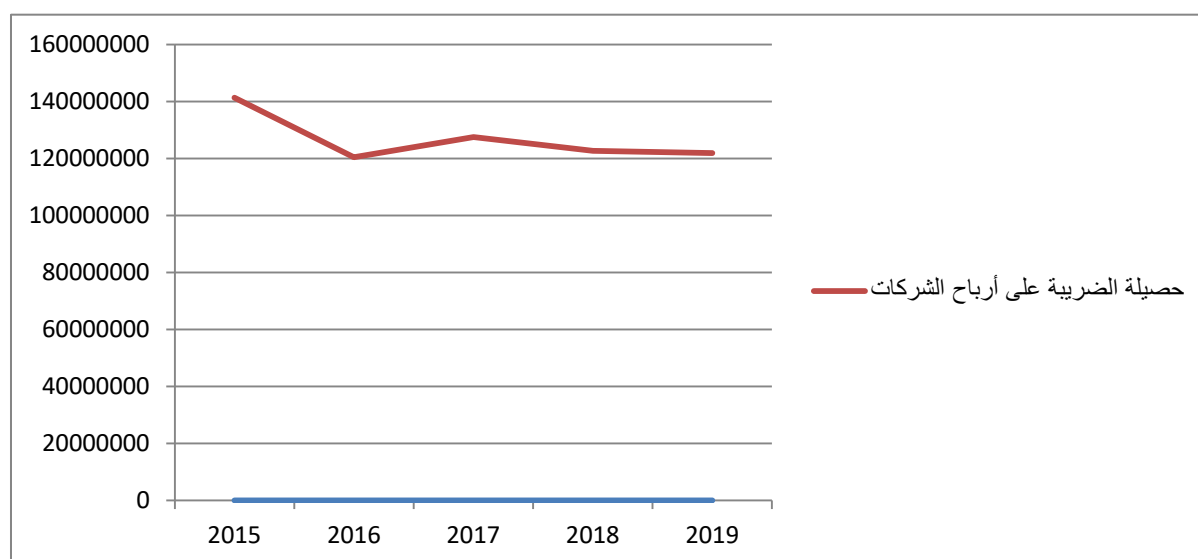
ثالثا: حصيلة الضريبة على أرباح الشركات للفترة (2015-2019)

الجدول رقم 03-03 نسب تطور الحصيلة الضريبية للضريبة على أرباح الشركات

السنة	IBS	معدل النمو
2015	141 356 280	/
2016	120 444 642	-14.79%
2017	127 432 716	5.80%
2018	122 630 000	-3.76%
2019	121 853 631	-0.63%

المصدر: من إعداد الطالبان استنادا على بيانات مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

والبيان رقم 06-03 يبين تطور حصيلة الضريبة على أرباح الشركات



من خلال البيان السابق نلاحظ أن حصيلة الضريبة على أرباح الشركات عرفت تراجع في سنة 2016 بنسبة 14.79%، ثم عرفت ارتفاع في سنة 2017 بنسبة 5.80%، أما في سنة 2018 و 2019 فقد عرفت تراجع بنسب 3.76% و 0.63%، وهذا يرجع لعدة أسباب منها:

- عزوف أغلب المكلفين عن النظام الحقيقي واتباع نظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

- مسك المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي للمحاسبة واتخاذها وسيلة للتهرب من خلال تقديم أعباء غير حقيقية من شأنها تخفيض الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

المطلب الثاني: الحصيلة الضريبية (IFU/TAP/TVA)

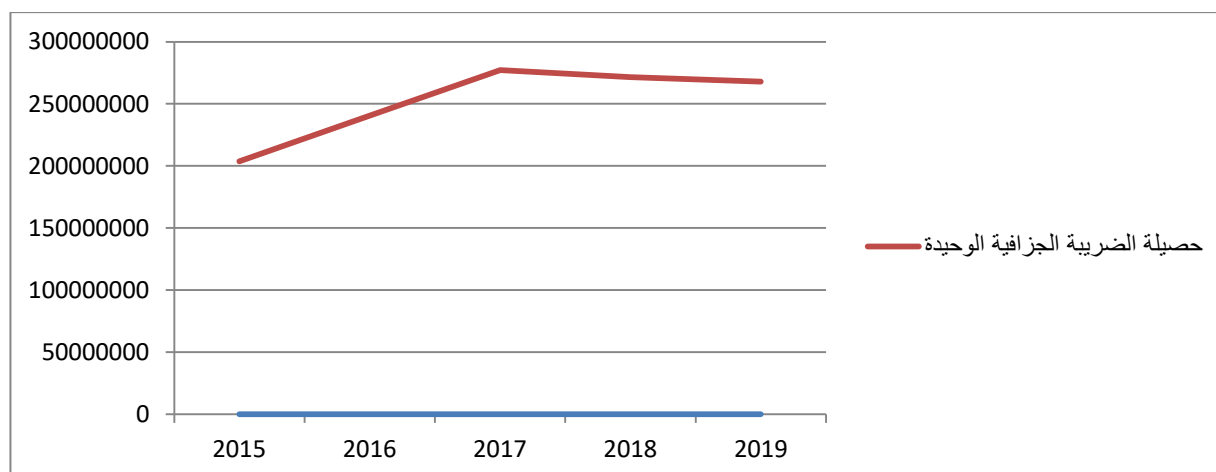
أولا: الحصيلة الضريبية للضريبة الجزافية الوحيدة للفترة (2015-2019)

الجدول رقم 03-04 نسب تطور الحصيلة الضريبية للضريبة الجزافية الوحيدة

السنة	IFU	معدل النمو
2015	203 783 293	/
2016	240 675 563	18.10%
2017	277 221 133	15.18%
2018	271 505 000	-2.06%
2019	267 882 444	-1.33%

المصدر: من إعداد الطالبان استنادا على بيانات مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

والبيان رقم 03-07 يبين تطور حصيلة الضريبة الجزافية الوحيدة



من خلال معطيات الجدول السابق نلاحظ أن حصيلة الضريبة الجزائرية الوحيدة عرفت تطور في 2016 بنسبة 18.10% وفي سنة 2017 بنسبة 15.18%، أما في سنة 2018 و 2019 فقد عرفت تراجع بنسبة 2.06% و 1.33%، وهذا التحسن والتطور في حصيلة الضريبة لهذا النظام يعود للسياسة الجبائية والإصلاحات المتخذة بشأن ذلك النظام.

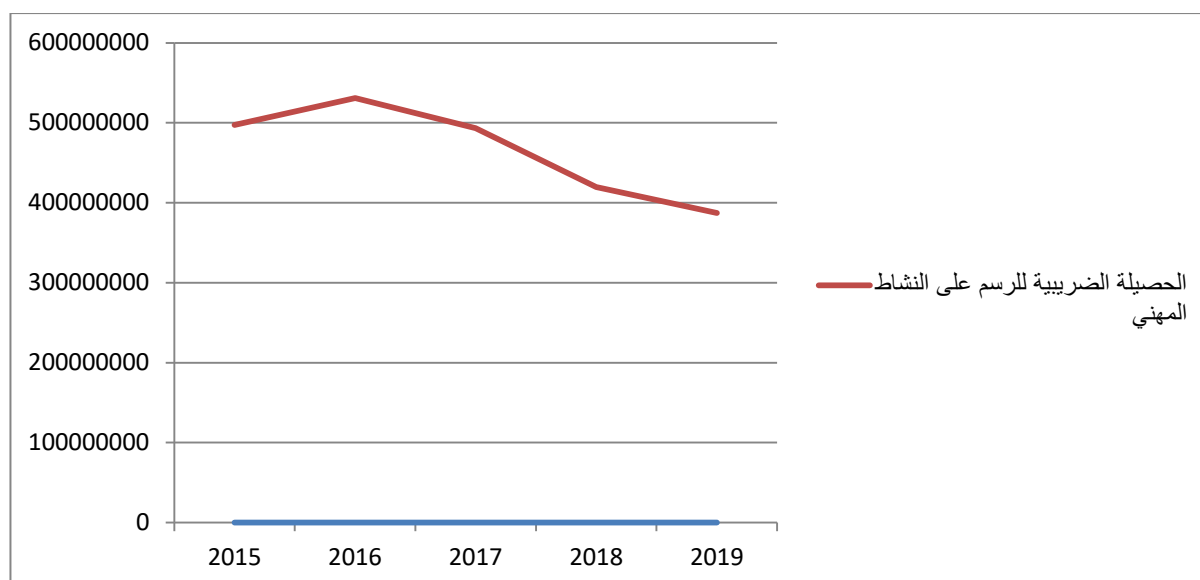
ثانيا : حصيلة الرسم على النشاط المهني للفترة (2015-2019)

الجدول رقم 03-05 نسب تطور الحصيلة الضريبية للرسم على النشاط المهني

السنة	TAP	معدل النمو
2015	497 191 813	/
2016	531 102 888	6.82%
2017	493 287 186	-7.12%
2018	419 662 000	-14.92%
2019	387 166 956	-7.74%

المصدر: من إعداد الطالبان استنادا على بيانات مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

والبيان رقم 03-08 يبين تطور الحصيلة الضريبية للرسم على النشاط المهني



من خلال المعطيات السابقة نلاحظ أن حصيلة الرسم على النشاط المهني عرفت تطور في سنة 2016 بنسبة 6.82%، أما في سنوات 2017، 2018، 2019 فقد شهد تراجع بنسب كالتوالي: 7.12%، 14.92%، 7.74%، وهذا التراجع راجع لأن حصيلة النشاط المهني للتجار لا يتحكم بها فقد ترتفع أو تنخفض لأسباب مختلفة.

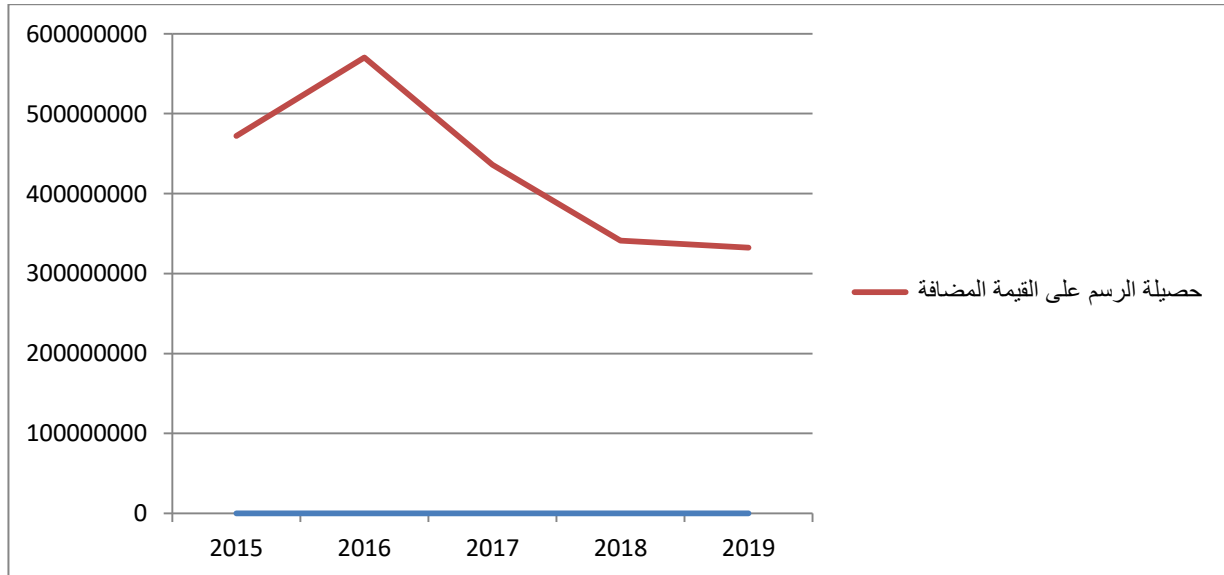
ثالثا : حصيلة الرسم على القيمة المضافة للفترة (2015-2019)

الجدول رقم 03-06 نسب تطور الحصيلة الضريبية للرسم على القيمة المضافة للفترة (2015-2019)

السنة	TVA	معدل النمو
2015	472 113 331	/
2016	570 129 461	20.76%
2017	436 237 189	-23.48%
2018	341 177 000	-21.79%
2019	332 477 533	-2.54%

المصدر: من إعداد الطالبان استنادا على بيانات مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

والبيان رقم 03-09 يبين تطور الحصيلة الضريبية للرسم على القيمة المضافة



من خلال المعطيات السابقة نلاحظ أن حصيلة الرسم على القيمة المضافة عرفت ارتفاع في سنة 2016 بنسبة 20.76%، ثم سجلت انخفاض كبير في سنوات 2017، 2018، و2019 بنسب كالتوالي: 23.48%

،21.79%، و2.54%، وهذا الانخفاض راجع إلى الشراء والبيع دون فاتورة، وهناك بعض المكلفين الخاضعين للرسم على القيمة المضافة بمعدل منخفض ويستفيدون من حسومات الشراء بمعدل منخفض.

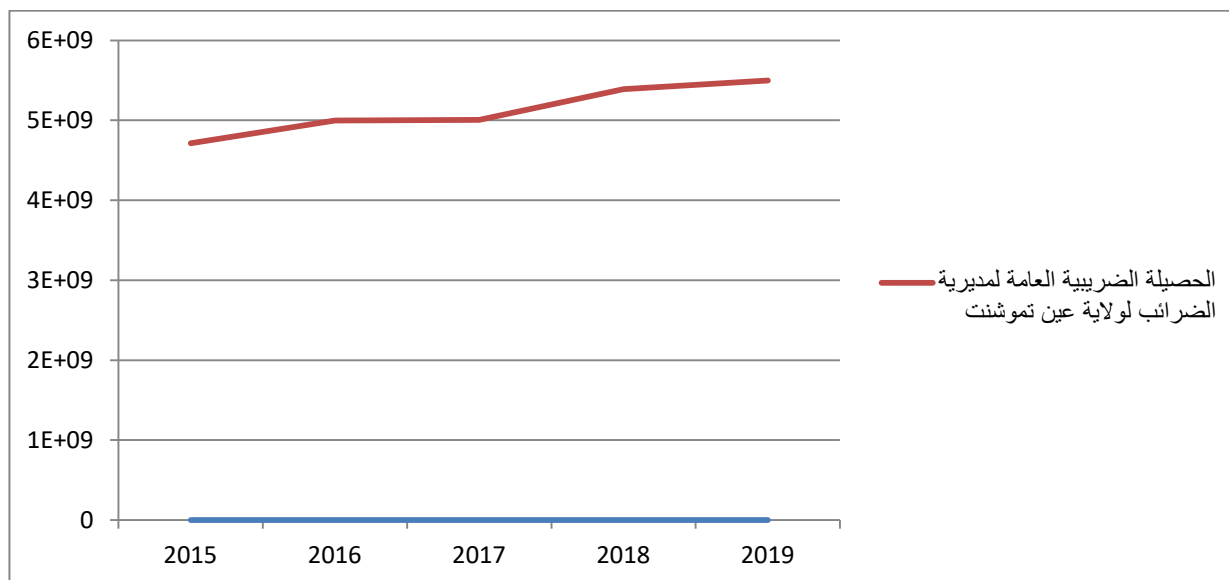
المطلب الثالث : الحصيلة الضريبية العامة لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

الجدول رقم 03-07 نسب تطور الحصيلة الضريبية العامة لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت للفترة (2019-2015):

السنة	الحصيلة الضريبية العامة	معدل النمو
2015	4 713 786 170	/
2016	4 996 463 489	5.99%
2017	5 003 664 533	0.14%
2018	5 387 779 906	7.67%
2019	5 498 374 000	2.05%

المصدر: من إعداد الطالبان استنادا على بيانات مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

والبيان رقم 03-10 يبين تطور الحصيلة الضريبية العامة لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت



نلاحظ من خلال المعطيات السابقة أن الحصيلة الضريبية العامة لمديرية الضرائب لعين تموشنت عرفت تطور مستمر خلال السنوات المتتالية، فقد كانت نسبتها في سنة 2016 تقدر ب 5.99%، أما في سنة 2017 فقد قدرت بنسبة 0.14%، أما في سنوات 2018 و2019 فقد بلغت النسب كالتوالي: 7.67%، 2.05%.

هذا راجع إلى فعالية النظام المطبق، إضافة إلى وجود موظفين ذوي كفاءة وخبرة في الكشف عن محاولة التهرب والغش الضريبي.

خلاصة:

تناولنا في هذا الفصل الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت ، تعريفها والمهام المخولة لها ، حيث حاولنا في موضوعنا أن نعالج ظاهرة التهرب والغش الضريبي وتأثيره على الحصيلة الضريبية. بعد تحليلنا للمعطيات عن مختلف الضرائب والإيرادات المحصلة لصالح مديرية الضرائب ، يتضح لنا أن للتهرب والغش الضريبي تأثير سلبي ومباشر على الحصيلة الضريبية ، وذلك بعد تقييمنا لمردوديتها من خلال النتائج المحققة على مر سنوات الدراسة.

خاتمة عامة

خاتمة:

تحتل الضرائب مكانة هامة باعتبارها أيراد يمكن أن تحصل عليه الدولة لتغطية حاجتها من النفقات، فقد أصبحت الضريبة أداة من أدوات السياسة المالية التي تؤثر بشكل مباشر على الإيرادات العامة للدولة، ويكون ذلك عن طريق اقتطاع نقدي من مداخيل وثروات الأفراد والمؤسسات بصفة جبرية ومنتظمة، بهدف تحقيق المنفعة العامة.

إن مكافحة التهرب الضريبي ليس بالأمر الهين، نظرا لتعدد الأشكال التي يتخذها والتقنيات المتبعة من طرف المكلف في استعمال الطرق الاحتيالية المشروعة وغير المشروعة، وللمواجهة التهرب والغش الضريبي يجب معرفة الدوافع التي تحمل المكلف للجوء إلى هذه الظاهرة، لأن ظاهرة التهرب والغش الضريبي هي إحدى صور الجرائم الاقتصادية والمالية، وخرق للقانون واستغلال الثغرات الموجودة فيه، حيث انتشر التهرب والغش الضريبي بصورة واضحة في الجزائر وتعدد أسبابه فمنها ما يتعلق بالنظام الضريبي لعدم استقراره وغموضه، ومنها ما يتعلق بالإدارة الجبائية لتعقد إجراءاتها، ومنها ما يتعلق بالمكلف والظروف المحيطة به.

نتائج اختبار الفرضيات:

إن الحكم على صحة الفرضيات يتضح من خلال ما يلي :

بالنسبة للفرضية : (تؤثر ظاهرة التهرب والغش الضريبي تأثيراً بالغاً على الحصيلة الضريبية في الجزائر) هي فرضية صحيحة، وقمنا بتأكيد صحتها من خلال الدراسة الميدانية التي أجريناها، وتوصلنا إلى أن ظاهرة الغش والتهرب الضريبي لها تأثير سلبي على الحصيلة الضريبية بالجزائر وإن كان بنسب قليلة.

نتائج البحث:

من أهم النتائج التي توصلنا إليها من خلال هذا البحث نذكر:

- تعتبر الضريبة أداة هامة للدور الذي تلعبه في تمويل نفقات الدولة وتحقيق أهدافها السياسية المالية والاقتصادية.
- يخلف التهرب والغش الضريبي آثارا سلبية على المستوى المالي والاقتصادي والاجتماعي، حيث يؤدي إلى الإضرار بالخزينة العمومية نتيجة حرمانها من جزء هام من الموارد المالية.
- هناك علاقة عكسية بين التهرب الضريبي والحصيلة الضريبية، إذ عند نقص الغش الضريبي يؤدي إلى زيادة الحصيلة الضريبية والعكس صحيح.

- يتيح القانون الجبائي مجموعة من الخيارات لا تعد إجبارية للمؤسسة من الناحية الجبائية مما سمح للمكلف عدم تقديم تصريحات جبائية، فهذه تعتبر ثغرة من ثغرات القانون الجبائي يستطيع المكلف التحايل للتهرب من دفع الضريبة.

توصيات واقتراحات:

من أهم التوصيات والاقتراحات التي نسجلها عقب هذا البحث:

- نشر الوعي الضريبي والعمل على تحقيق العدالة الضريبية.

- إعادة النظر في الثغرات التي يتيحها القانون الضريبي.

- تحسين العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة، وتسهيل طرق دفع الضريبة.

- يجب تعيين موظفين وأعاون ذوي كفاءة وخبرة في مجال الكشف عن ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.

- تشديد العقوبات على المرتكبين لحالات التهرب والغش الضريبي.

- تشجيع إدارة الضرائب للباحث العلمي في مجال التهرب والغش الضريبي، وإعطائه احصائيات حول المتهربين، وعدم التحجج بالسرية في ذلك.

قائمة المصادر و المراجع

قائمة المصادر و المراجع

باللغة العربية :

الكتب:

1. أحسن بوسقيعة ،الوجيز في القانون الجزائري الخاص،الجرائم ضد الأشخاص والجرائم ضد الأموال،دار هومة الجزائر
2. أحمد فنيديس ،منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر ،المكتبة المصرية للنشر والتوزيع ،مصر،2014
3. أعاد حمود القيسي ،المالية العامة والتشريع الضريبي ،دار الثقافة للنشر والتوزيع ،عمان ،2008
4. حميد بوزيدة،جباية المؤسسات ديوان المطبوعات الجامعية،الطبعة 2،الجزائر، 2007
5. خديجة الأعسر ،اقتصاديات المالية العامة ،دار الكتب المصرية ،مصر ،2016
6. سوري عدلي ناشد،الوجيز في المالية العامة،دار الجامعة الجديدة للنشر،مصر،2000
7. سوزي عدلي ناشد،أساسيات المالية العامة ،منشورات الحلبي الحقوقية،ط1، 2008
8. سوزي عدلي ناشد،ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وآثارها على اقتصاديات الدول النامية،منشورات الحلبي الحقوقية ،الطبعة الاولى،مصر ، 2008
9. عبد الحكيم مصطفى الشرقاوي ،التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود،دار الجامعة الجديدة للنشر مصر،2006
10. عبد المنعم فوزي ، المالية العامة والسياسية المالية ،دار النهضة العربية ،الطبعة 1، 1999
11. علي زغدود ،المالية العامة ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الطبعة الثانية ،الجزائر
12. عوادي مصطفى ورحال ناصر،الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري،النشر والتوزيع مكتبة بن موسى السعيد، الوادي،2010
13. قدي عبد المجيد،دراسات في عالم الضرائب ،دار جري ،عمان ،2011، ص228
14. كرودي سهام،الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق،د.ط،دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر،
15. محفوظ برحماني ،التشريع الضريبي الجزائري ،دار الجامعة الجديدة،الجزائر، 2018،
16. مُجّد الصغير بعلي ويسرى أبو العلاء ،المالية العامة ،دار العلوم للنشر والتوزيع ،الجزائر ،2003،
17. مُجّد عباس محرزى،اقتصاديات الجبائية والضرائب لدار هومة للطباعة والنشر والتوزيع ،الطبعة الرابعة،الجزائر.2008

18. المهاني مُجدّ خالد، التهرب الضريبي وأساليب مكافحته، المنظمة الوطنية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر، 2010
19. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، الجزائر، 2003

الرسائل الجامعية

1. أدري عدنان، التحصيل الضريبي والإدارة الجبائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، تخصص علوم التسيير جامعة الجزائر، 2009-2010
2. أوهيب بن سالمه ياقوت، الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية، جامعة الجزائر، 2002-2003
3. بلواضح الجيلاني، التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة واستراتيجية المكافحة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية جامعة مسيلة، الجزائر، 2014-2015
4. بوزيد سفيان، عوائد التحصيل الجبائي ومساهمتها في الميزانية العامة للدولة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير تخصص مالية، جامعة تلمسان، الجزائر، 2015-2016
5. بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات، نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، الجزائر، 2010-2011
6. بولجة نادية، نظام القانوني لجرمة الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في القانون، تخصص القانون الدولي للأعمال، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، 2016-2017،
7. داودي مُجدّ، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة التخرج لنيل شهادة الماجستير تخصص المالية العامة، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2005-2006
8. ساندي جواد عبد الميموني، التخطيط الاستراتيجي لدى ضريبة الدخل وعلاقته بتوسيع القاعدة الضريبية مذكرة لنيل شهادة الماجستير في إدارة الأعمال جامعة الخليل، فلسطين، 2016-2017
9. سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2011-2012
10. علام ليلي، آليات مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في القانون، جامعة تيزي وزو، الجزائر، 2016

11. قدوري نورة ، دور عصرنة إدارة الضرائب في مكافحة التهرب الضريبي وتحقيق التنمية في الجزائر،مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ،جامعة تلمسان،الجزائر،2015-2016
12. قرواط حسنية ،دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي،أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه ل.م.د في العلوم التجارية ،جامعة البيلدة،2،الجزائر
13. قريش مُجّد،دراسة ظاهرة التهرب الضريبي والغش الضريبي وآثارها على إيرادات الدولة،مذكرة لنيل شهادة الماجستير اقتصاد التنمية جامعة ابي بكر بلقايد،تلمسان الجزائر، 2009-2008
14. قويدر نبق ،أثر النظام الجبائي على سلوك المكلف بدفع الضريبة ،مذكرة ماجستير تخصص مالية وبنوك ،جامعة عمار ثليجي الأغواط، الجزائر،2009-2010
15. لابد لرزق ،ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر،مذكرة لنيل شهادة الماجستير تخصص تسيير المالية العامة جامعة ابي بكر بلقايد ،الجزائر، 2011-2012
16. لخضر عبيرات ،فعالية النظام الضريبي من خلال التحصيل في ظل التحولات الراهنة،أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه،تخصص نقود مالية جامعة الاغواط،الجزائر،2017-2018
17. لكماسي ابراهيم ،فعاليه المرجاعة الجبائية في تحسين مستوى الحصيلة الضريبة في الجزائر،اطروحة لنيل شهادة دكتوراه ،تخصص تسيير محاسبي وتدقيق،جامعة أحمد دراية أدرار ،الجزائر، 2016-2017
18. ناصر مراد ،الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثاره على المؤسسة و التحريض الاستثماري ،رسالة ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماجستير، في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 1997
19. نجيب زروقي ،جريمة التملص الضريبي واليات مكافحتها في التشريع الجزائري،مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في العلوم القانونية،جامعة باتنة،الجزائر،2012-2013

ثالثا :القوانين و الدلائل

1. المديرية العامة للضرائب ،النظام الجبائي الجزائري ،2020
2. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب،قانون الإجراءات الجبائية،2018،
3. وزارة المالية ،المديرية العامة للضرائب،قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، 2020

4. وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، قانون الرسم على رقم الأعمال ، 2018، 2020
5. وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب غير مباشرة، 2012 ، 2020
6. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون التسجيل، 2020
7. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الطابع، 2020

الملتقيات والمقالات والمجلات:

1. عيسى سماعين ، ظاهرة الغش الضريبي في القانون الجبائي الجزائري(التشخيص والعلاج)،مجلة اقتصاديات شمال افريقيا،المجلد/15العدد 21 ،السنة 2019
2. مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية،أسالب ربط الضريبة وضمانات تحصيلها.
3. مراد ميهوبي ،إجراءات تحصيل الضريبة أي فعالية،مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، عدد 34 سبتمبر 2014، كلية الحقوق والعلوم السياسية ،قسم العلوم القانونية والإدارية،جامعة 08 ماي 1945 قالمة ،الجزائر

المحاضرات:

1. أحمية فاتح ،محاضرات في مقياس جباية المؤسسة ،كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير،قسم العلوم المالية والمحاسبية،جامعة محمد الصديق بن يحي ،جيجل ،الجزائر ،2016-2017
2. عبد القادر شلال، محاضرات في مادة جباية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير ،جامعة أكلي امحمد أولحاج البويرة ،الجزائر ،2015-2016
3. لجناف عبد الرزاق ،محاضرات في مقياس جباية المؤسسة ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،قسم العلوم الاقتصادية ،جامعة الجزائر3، 2017-2018

المواقع الكترونية:

1. www.joradp.dz
2. www.mfdgi.gov.dz
3. www.sndl.cerist.dz
4. www.asjp.cerist.dz

الملخص :

تهدف هذه المذكرة إلى دراسة إشكالية التهرب والغش الضريبي و أثره على الحصيلة الضريبية بالجزائر ، حيث قمنا بتحليل أسباب هذه الظاهرة مع طرقها وآثارها ،لمعالجة هذا الموضوع تطلب منا ملاحظة وتحليل إحصائيات مختلف الضرائب والرسوم المحصلة للسنوات الأخيرة على مستوى مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت ، وذلك لتبيان أثر التهرب الضريبي على الحصيلة الضريبية.

من خلال بحثنا حاولنا تشخيص أهم المفاهيم الأساسية حول الضريبة ،التهرب والغش الضريبي والتحصيل الضريبي والآثار التي تنجم عن ظاهرة التهرب الضريبي

الكلمات المفتاحية: الضريبة ،التهرب الضريبي ،الغش الضريبي ،التحصيل الضريبي ،الحصيلة الضريبية.

Abstract :

This thesis aims to study the problem of tax evasion and fraud and its effect on tax revenue in Algeria, by analyzing the causes of this phenomenon with its methods and effects, To answer this problem, you ask us to observe and analyze the statistics of the various taxes and fees collected in recent years at the level of the tax department of Ain Temouchent. The aim is to demonstrate the impact of tax evasion on tax revenue.

Through our research, we have attempted to diagnose the most basic concepts of taxation, tax evasion and fraud, tax collection and the effects that result from the phenomenon of tax evasion.

Keywords: tax, tax evasion, tax evasion, tax collection, tax revenue.