



جامعة بلحاج بوشعيب - عين تموشنت -  
كلية علوم إقتصادية وتجارية وعلوم التسيير  
قسم: علوم مالية المحاسبية



تخصص: محاسبة جباية معمقة

مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية

الموضوع

أثر العقوبات والغرامات في فرض الالتزام الجبائي  
-دراسة حالة لمديرية الضرائب -عين تموشنت-

تحت اشراف الأ  
ستاذة:  
عبد الرحيم نادية

من اعداد الطالبين:  
عتو احمد  
بن علي لخضر عبد الله

مقدمة امام لجنة المناقشة المكونة من:

الأستاذ: عبـيـد) رئيسا (..... جامعة عين تموشنت  
الأستاذ: عبد الباقي حياة (ممتحنا)..... جامعة عين تموشنت  
الأستاذ: عبد الرحيم نادية (مشرفا) .... جامعة عين  
تموشنت

السنة الجامعية 2023/2022



بسم الله الرحمن الرحيم

«ويسألونك عن الروح قل الروح من أمر ربي وما أوتيتم من العلم إلا قليلا

»

الحمد لله الذي انعم علينا بالصحة لاتمام هذه المذكرة وحسب قوله تعالى  
بعد بسم الله الرحمن الرحيم

\* اذْكُرُونِي اذْكُرْكُمْ وَاشْكُرُوا لِي وَا تَكْفُرُونَ \*

فكم هو صعب ان تنسى في لحظات التتويج بالنجاح من ساعدونا ووقفوا  
الى جانبنا من اجل تحقيق انجازنا فنتقدم أولا بالشكر والاحترام للاستاذة  
" عبد الرحيم نادية "

على اشرافها على مذكرتنا وتقديمها التوجيهات والنصائح العلمية لنا، وكما  
اتقدم بالشكر الى جميع الاطارات مديرية الضرائب الذين امدونا بـ  
المعلومات لاتمام دراستنا رغم انشغالهم بأعمالهم  
كما اشكر جميع الاستاذة بلحاج بوشعيب  
والى كل من ساعدنا ولو بكلمة بطيبة وتمنى لنا التوفيق لسعيينا في  
سبيلنا.

## اهداء

...إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك  
...ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك... ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك  
...ولا تطيب الجنة إلا برويتك الله جل جلاله إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة  
... ونصح الأمة... إلى نبي الرحمة ونور العالمين  
سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم  
اهدي هذا العمل وثمره جهدي إلى أغلى ما لدي في الكون،  
والتي كان لها الفضل في تشجيعي والدعاء لي، والتي هي سبب وجودي وسر  
نجاحي  
في هذه الحياة إلى: أمي العزيزة حفظها الله.

أرجو من الله أن يمد في عمرك لتري ثمارا قد حان قطافها بعد طول انتظار  
وستبقى كلماتك نجوم أهتدي بها ليوم وفي الغد وإلى الأبد...  
وإلى والدي العزيز.رحمه الله وأسكنه فسيح جناتك  
وإلى إخوتي حمزة، بشير، سعيد، فتيحة مصدر قوة وفخر لي حفظهم الله.  
إلى أصدقائي «ملياني وعبيد المجيد الذين «ساندوني في كل خطوة وكانو مصدر  
قوة  
خلال هذا المشوار حفضكم الله وآدام صداقتنا.

## عبد الله

### اهداء

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين  
أهدي ثمرة جهدي إلى من قال فيهما عزوجل  
" واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا "  
إلى من تاهت الكلمات والأحرف في وصفها، ويعجز القلم عن كتابة أي شيء عنها  
وفي صلاتها كم أكثرت من دعواتها، والتي مازالت سندا في حياتي  
وغمرتني بعطفها وحنانها، إلى  
" أمي الغالية "  
إلى أعظم رجل في الكون إلى من تواضع في الأرض، حمدا لله بكرة وأصيلا  
إلى الذي رباني فأحسن تربيتي وعلمني وهو بمثابة مثلي الأعلى  
"أبي العزيز"  
إلى سندي ودعمي ومن قال فيها رسول الله صلى الله عليه وسلم:  
«خيركم لأهلها وأنا خيركم لأهلي»،  
إلى أخواتي اللواتي وقفوا معي وأصدقائي أمين وعلاء الذين كانوا معي في كل  
الظروف  
وكانوا كالظل لا يفارقوني حفظهم الله  
إلى الذين ساعدوني في مشواري الدراسي إلى كل من وسعهم قلبي ولم تسعهم  
هذه  
أهدي ثمرة عملي المتواضع هذا لكل من ساهم في إنجازه

أحمد

# قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
ا	شكر وتقدير
II	الإهداء
أ	مقدمة
<b>الفصل الأول: التهرب الضريبي الماهية والمفهوم</b>	
19	المبحث الأول: التهرب والغش الضريبي
19	المطلب الأول: التهرب الضريبي صورته وأسبابه
19	الفرع الأول: ماهية التهرب الضريبي
21	الفرع الثاني: صور التهرب الضريبي
27	الفرع الثالث: أسباب التهرب الضريبي
29	المطلب الثاني: الغرامات والعقوبات
30	الفرع الأول: العقوبات الجنائية
33	الفرع الثاني: العقوبات الجنائية
34	الفرع الثالث: دور العقوبات والغرامات في الحد من التهرب والغش
35	المطلب الثالث: الالتزامات الجنائية ودوافعها
39	الفرع الأول: الالتزامات المحاسبية للمؤسسة
45	الفرع الثاني: الالتزامات الجنائية للمؤسسة
47	الفرع الثالث: الدوافع المحفزة التي يمكن أن تساهم في زيادة الإلتزام الجنائي
47	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
47	المطلب الأول: الدراسة الكمية
49	المطلب الثاني: الدراسة الكيفية
50	المطلب الثالث: تقييم الدراسات السابقة

52	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: الاطار التطبيقي للدراسة
54	المبحث الأول: نظرة عامة حول مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت
54	المطلب الأول: لمحة عن إدارة الضرائب لولاية عين تموشنت.
55	المطلب الثاني: مراحل تعديل الهيكل التنظيمي للمديرية وأهم هياكله.
55	الفرع الأول: مراحل تعديل الهيكل التنظيمي للمديرية
56	الفرع الثاني: مركز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.
58	الفرع الثالث: تنظيم الهياكل التابعة لمديرية الضرائب
61	المطلب الثالث: اختصاصات ومهام مصالح مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.
61	الفرع الأول: المهام الأساسية لمديرية الضرائب
61	الفرع الثاني: مهام المديرية الفرعية للضرائب
65	المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج.
65	المطلب الأول: عرض النتائج.
66	المطلب الثاني: تحليل الجدول
70	خلاصة
72	خاتمة
75	قائمة المراجع





### ملخص:

تهدف الدراسة إلى تبيان أثر العقوبات والغرامات في تحفيز المكلفين على الامتثال للتشريعات الضريبية وتقليل حالات التهرب الضريبي، حيث تبين الأبحاث و الدراسات السابقة أن فرض العقوبات والغرامات يسهم في تحقيق عدة نتائج إيجابية وقد اعتمدنا على منهج دراسة الحالة، حيث توصلنا من خلالها أن هناك بعض التحديات والعوامل التي يجب مراعاتها، أهمها ضرورة ضبط مستوى العقوبات بشكل مناسب، حيث يجب أن تكون كافية لتثبيط السلوك غير الملتزم، وفي الوقت نفسه لا تكون مفرطة لتجنب فرض أعباء غير معقولة على المكلف النزيه. كما يجب أن يتم تطبيق العقوبات والغرامات بشكل عادل ومنصف، وأن تكون الإجراءات القانونية والإدارية ذات نزاهة وشفافية.

الكلمات المفتاحية: عقوبات. غرامات. التزام جبائي.

**Abstract :**

*The study aims to demonstrate the impact of penalties and fines in motivating taxpayers to comply with tax legislation and reduce cases of tax evasion, as previous research and studies show that imposing penalties and fines contributes to achieving several positive results, and we relied on the case study approach, through which we concluded that there are some challenges and factors That must be taken into account, the most important of which is the need to adjust the level of penalties appropriately, as they must be sufficient to discourage non-compliant behavior, and at the same time not be excessive to avoid imposing unreasonable burdens on honest taxpayers. Penalties and fines must be applied fairly and equitably, and legal and administrative procedures must be fair and transparent.*

# المقدمة

## مقدمة:

تعد الضريبة أهم مصادر إيرادات الدولة، والتي تعتمد عليها في تحقيق أهدافها المختلفة حيث تؤدي دورا هاما في المجال الإقتصادي والإجتماعي، كما أنها مصدر حيوي في إقتصاد الدولة و السياسة التنموية لها ولكن رغم هذه الفاعلية التي تقوم بها إلا أنها أصبحت تشكل عبئا كبيرا على المكلف بها حيث أنها تشكل حمزة وصل بين الدولة والافراد. سعت الدولة إلى تطوير مختلف القوانين، بحيث أنها عهدت على إجراء تعديلات، وإصلاحات قانونية وتشريعية، وذلك بهدف زيادة الفعالية للأنشطة الإقتصادية، ومحاولة التطور والزيادة في التقدم الإقتصادي، طال هذا الإصلاح على وجه الخصوص قانون الرسوم على رقم الاعمال ، إضافة إلى تنظيم و تحديث الإدارة الجبائية التي لم تحقق الأهداف المنشودة.

أدت الإصلاحات والتعديلات الجذرية للنظام الجبائي القديم، وما يميزه من تعقيد وتعدد الأوعية الضريبية، إلى ظهور جريمة التهرب الضريبي بين أوساط المكلفين، وعدم الإستجابة لها، والقيام بالإلتزامات الواقعة على عاتقهم كما ينبغي الحال، كما يمكن وصفه بأنه وسيلة هدامة للمجتمع، لما نجم عنه من أضرار على الخزينة العمومية والإنفاق العام، ويشكل إعتداء على أموال الدولة.

يؤثر التهرب الضريبي سلبا على الحصيلة الضريبية، ويشكل عائقا هاما وأساسيا أمام تحقيق التنمية التي ترسمها السياسة المالية للدولة، الشيء الذي يضطرها إلى تعويض النقص الذي يطرأ على الحصيلة الضريبية لفرض ضرائب جديدة، أو يرفع الضرائب الموجودة، و هذا بدوره يؤثر سلبا على توزيع الدخل، و مبدأ العدالة الضريبية والنمو الإقتصادي .

أصبح التهرب الضريبي في الآونة الأخيرة أكثر خطورة، ولا يمس فقط الدولة الجزائرية وإنما معظم دول العالم، خاصة الدول النامية وبما أن الجزائر تعتبر من الدول النامية هذا ما جعلها تجمع وتستخدم كل إمكانياتها في مختلف المجالات سواء: إقتصاديا، إجتماعيا، -أو سياسيا لتتمكن من تحقيق التطور الإقتصادي، والإجتماعي، وتقليص مدى الهوة بيننا وبين الدول المتقدمة.

لكن رغم المجهودات الجبارة التي تقوم بها الجزائر لتنهض بالإقتصاد الجزائري إلا أنها تعاني من إختلال المستوى التنظيمي، لاسيما الأنظمة الإقتصادية كالجهاز الإنتاجي، النظام المالي البنكي، وكذا النظام الجبائي، هذه الإختلالات وكثرة إنتشارها أصبحت تمثل مشكل أمام السلطات العمومية، ولعل تزايد الأرقام ونسب هذه الجريمة التي يشهدها الواقع الجزائري، ف الدولة تسجل نسبة عجز في الميزانية تعد جد هامة وترجع كلها إلى ما يسمى بالتهرب الضريبي.

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية :

## ما مدى تعزيز العقوبات و الغرامات في فرض الإلتزام الجبائي ؟

### فرضيات الدراسة:

- تساهم الغرامات والعقوبات في فرض الإلتزام الضريبي بفعالية.
- لا تساهم الغرامات والعقوبات في فرض الإلتزام الضريبي بفعالية.

### أسباب اختيار الموضوع:

- يعتبر التهرب الضريبي موضوع شائع وهام.
- يشكل خطورة على المجتمع وعلى الخزينة العمومية.
- إهتمام شخصي بالمجال الجبائي حيث يعتبر مجال متجدد و متغير.
- تنبيه المكلفين بالضريبة بأهمية دفع الضريبة و إيصال فكرة لهم على مدى خطورة هذه الجريمة.
- معرفة تنظيم المشرع الجزائري لهذا النوع من الجرائم والاليات التي إستخدمها أو لجأ إليها من أجل مكافحتها .

### أهداف الدراسة :

الهدف من دراستنا لهذا الموضوع هو

- تسليط الضوء على جريمة التهرب الضريبي ومدى تأثير التطورات الإقتصادية و الإجماعية والمالية لهذه الجريمة إنتشارها الواسع بالرغم من الوسائل و الطرق للحد منها.
- نظرة المكلف بالضريبة إتجاه الضريبة على أنها عبء يسببه قلة وعيه الضريبي.

### أهمية الدراسة : تكمن أهمية الدراسة في

- معالجة الجريمة المذكورة سابقا والتي إنتشرت بشكل كبير في مجتمعنا وأضرت بالإقتصاد الوطني والخزينة العمومية رغم كل الإجراءات الردعية المتبعة من طرف الدولة للحد منها
- كذلك إرتأينا توضيح الأبعاد الحقيقية لهذه الجريمة من خلال تشخيصها و معرفة أسبابها و الوقوف على النصوص القانونية التي تعالجها

### المنهج المستخدم:

ولالإجابة على التساؤلات المطروحة كان من الضروري إتباع المنهج الوصفي التحليلي نظرا لما يقومان به من مسح شامل لكل ما يتعلق بالتهرب الضريبي ودراسته من جميع أبعاده وإسقاط الضوء عليه وذلك بتقديم مختلف التعاريف المتعلقة بهذا الموضوع بالإضافة إلى تحليل بعض الأفكار المتعلقة به مع تحليل بعض النصوص القانونية المرتبطة بالتهرب الضريبي وآليات

مكافحته.

### الصعوبات:

تكمن صعوبات الدراسة في :

- صعوبة الوصول الى بعض المراجع التي احتيج اليها في البحث .
- مشاغل الحياة اثرت نوعا ما على سيرورة البحث وصعوبة المشوار للبحث عن المعلومات اللازمة.
- المال يعد صعوبة من الصعوبات الأساسية سواء في انجاز البحث او تعقيده .
- وكذلك جودة الموضوع المدروس .

### هيكل الدراسة:

قمنا بتقسيم البحث الى فصلين حيث تناولنا في الفصل الأول التهرب الضريبي الماهية و المفهوم وكذلك اخدنا فيه مفهوم التهرب والغش الضريبي وبعض صورته وذكرنا كذلك اسباب المتعلقة بالمكلف الضريبي و الغرامات والعقوبات والمنقسمة بدورها الى عقوبات جنائية و عقوبات جنائية ثم طرح الدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع وفي الاخير خلاصة للفصل تجمع في جعبتها تلخيصا شاملا لما ذكرناه في الفصل.

أما الفصل الثاني فتناولنا فيه الاطار التطبيقي للدراسة حيث تم العمل في هذا الفصل على النموذج وهو مديرية الضرائب الخاصة بولايتنا عين تموشنت وقد طرح فيه نظرة عامة حول المديرية من تعريف بادارة الضرائب، ومراحل تعديل الهيكل التنظيمي للمديرية وأهم هياكلها، اختصاصات ومهام مصالح مديرية الضرائب وفي المبحث الثاني قدمنا بعرض وتحليل للنتائج وكذلك في الاخير خلاصة للفصل الثاني كله.

وفي الاخير خاتمة كانت خلاصة البحث وحوصلته وهي عبارة عن نتائج المتوصل اليها في البحث.

### حدود الدراسة:

#### الحدود الزمانية:

??????

#### ✓ الحدود المكانية:

هي الدراسة الميدانية وبالتحديد مديرية الضرائب ولاية عين تموشنت.

الفصل الأول  
ماهية التهرب  
الضريبي



## تمهيد:

تلعب العقوبات والغرامات دوراً هاماً في فرض الالتزام الجبائي حيث يتم فرض العقوبات والغرامات كوسيلة لتشديد الانضباط الجبائي وتشجيع المكلفين على الامتثال للقوانين الضريبية والالتزام بواجباتهم الجبائية.

تختلف العقوبات والغرامات من بلد لآخر وحسب التشريعات الضريبية المعمول بها. قد تشمل هذه العقوبات الغرامات المالية التي يتم فرضها على الاعمال غير المشروعة التي يقوم بها المكلف بالضريبة، بما في ذلك عدم تقديم التقارير الضريبية في الوقت المحدد أو تقديم معلومات غير صحيحة. كما يمكن أن تشمل العقوبات الأخرى العقوبات الجنائية في حالات الغش الضريبي الجسيم.

تكون العقوبات والغرامات ضرورية للحفاظ على تنظيم النظام الضريبي وضمان عدالة تحصيل الضرائب. فهي ترسل رسالة واضحة إلى المكلفين بأن انتهاك الالتزام يقابله عواقب قانونية. بالإضافة إلى ذلك، يمكن أن تعمل العقوبات والغرامات على انها أدوات ردعية والتي من خلالها يجب على المكلفين الامتثال للمتطلبات الضريبية وتجنب الانتهاكات.

من الجدير بالذكر أنه في بعض الأحيان، يمكن أن تكون العقوبات والغرامات جزءاً من إجراءات استرداد الضرائب، حيث يتم فرضها على المكلفين الذين لم يلتزموا بواجباتهم الضريبية وتخصم من أي مبالغ مستحقة لهم من قبل السلطات الضريبية.

بشكل عام تهدف العقوبات والغرامات إلى الردع والامتثال للقوانين الضريبية وتقديم رسالة قوية بان انتهاك الالتزام يقابله عواقب قانونية جادة.

## المبحث الأول: التهرب والغش الضريبي

التهرب الضريبي والغش الضريبي يشيركل منهما إلى الأعمال غير المشروعة التي يقوم بها الأفراد أو الشركات لتجنب أو تقليل دفع الضرائب المستحقة وفقاً للتشريعات الضريبية. يتضمن ذلك تقديم معلومات غير صحيحة، وإخفاء الأموال و الأصول، والتلاعب في السجلات المالية. يؤدي التهرب الضريبي إلى تقليل العائدات الضريبية، وتشويه المنافسة، وتأثير سلبي على الثقة العامة. لمكافحة هذه الممارسات تعمل الحكومات على تشديد التشريعات والرقابة الضريبية، وتعزيز

التوعية الضريبية، وتعزيز التعاون الدولي في مجال مكافحة التهرب الضريبي.

### المطلب الأول: التهرب الضريبي صورته وأسبابه.

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي من الظواهر العامة في جميع أنحاء دول العالم، ولتشخيص هذه الظاهرة ومحاولة إيجاد حلول لها سوف نتطرق في هذا المطلب إلى تعريف التهرب الضريبي وتمييزه عن أهم المصطلحات المشابهة بالإضافة إلى دراسة أشكاله ومختلف طرقه.

### الفرع الأول: ماهية التهرب الضريبي:

#### أولاً: مفهوم التهرب الضريبي:

تؤكد الدراسات أن التهرب الضريبي يعد من بين الظواهر الضريبية والمالية الشائعة في جميع دول العالم، ولكن بنسب تختلف من دولة إلى أخرى ومن زمن إلى آخر<sup>1</sup>، وهي وسيلة من وسائل التخلص من الأعباء الضريبية الواقعة على كاهل الفرد المكلف بها سواء كان شخصاً طبيعياً أم اعتبارياً.

#### ثانياً: المقصود بالتهرب الضريبي:

تعددت التعاريف والمفاهيم حول مفهوم ظاهرة التهرب الضريبي<sup>2</sup>؛ واختلفت وجهات النظر بالنسبة للباحثين القانونيين والباحثين الإقتصاديين، فالباحثون القانونيون يؤكدون على الجانب القانوني للتهرب الضريبي وذلك في حالة ما إذا كانت الطرق المستعملة مشروعة أو غير مشروعة، كما أنهم يميزون بين مختلف أنواعه، على عكس الباحثين الإقتصاديين الذين يرون بعدم جدوى التمييز بين أنواع التهرب الضريبي، بحيث أنهم يؤكدون في دراستهم على التأثير الإقتصادي للخرينة العمومية مهما كانت صورته<sup>3</sup>. فعرف البعض التهرب الضريبي على أنه هو: «عدم قيام الممول بأداء الضريبة المستحقة عليه في الميعاد أو التخلص من دفعها باستعمال طرق غير مشروعة» أو هو: «محاولة الممول التخلص من الضريبة، عدم التزام القانوني لها بأدائها حيث يسعى الملتزم بدفع الضريبة إلى التخلص منها دون ارتكاب أية مخالفة لقانون الضريبة.

إن مصطلح التهرب الضريبي في اللغة العربية مشتق من الفعل الثلاثي هرب وجاء في قاموس لسان العرب في معنى هرب أي فر الإنسان هرب من الشيء إنتقص جزء منه. كما استعملت أيضاً عدة مصطلحات عن التهرب حيث أستعمل في لبنان وفي مصر والعراق إسم التملص الضريبي.

<sup>2</sup> طورش بتاتة، مكافحة التهرب الضريبي في الج ائز، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في القانون، قسم قانون خاص، جامعة قسنطينة، 2011، ص. 11.

كما عرفه البعض الآخر بأنه « تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الإمتثال للتشريع الضريبي أو الثغرات الموجودة في القانون من أجل التخلص من أداء الواجب الضريبي بجميع الوسائل والأشكال سواء تعلق الأمر بالعمليات المحاسبية أو الحركات المادية وذلك كل أو بجزء من المبلغ الواجب الدفع للخزينة العمومية والذي تستعمله الدولة في تغطية نفقاتها وتحقيق الأهداف الإقتصادية والإجتماعية»<sup>1</sup>، أو «هو تخلص الفرد من دفع الضريبة دون إرتكاب أية مخالفة للنص التشريعي الضريبي القائم» يمكن القول في الأخير أن تعقد ظاهرة التهرب الضريبي وتداخل مختلف العوامل القانونية والإقتصادية والإجتماعية والمالية والإدارية، يجعلنا من المستحيل عمليا وضع تعريف دقيق وشامل لظاهرة التهرب الضريبي. ولكن هذا لا يعني عدم أهمية التعريفات الفقهية المقدمة سابقا بل تشكل عامل أساسي في تحليل وتشخيص ظاهرة التهرب الضريبي بحيث ينتبه المشرع إلى الثغرات القانونية الموجودة في التشريع الضريبي ويقوم بغلقها. على غرار أغلب التشريعات الضريبية التي لم تضع تعريفا للتهرب الضريبي، سار المشرع الجزائري على نفس المنهج، ووفق فيما فعل عندما لم يقم بوضع تعريف محدد له، حيث أنه ترك هذا الأمر للفقه.

و برر ذلك على أن التعريف الذي قدمه أو تبناه لا يمكن أن يشمل كافة أساليب التهرب، فقد نص المشرع في المادة 119/1 من قانون التسجيل<sup>2</sup> على الغش الجبائي دون أن يذكر تعريف له بل ذكر فقط الأفعال التي تعتبر غشا، وذلك من إخفاء لوعاء الضريبة أو محاولة إخفائه لها باستعمال مناوارة. كما نجد أيضا المشرع الجزائري أورد بعض الحالات على سبيل المثال في نص المادة 193/1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ونص المادة 533 من قانون الضرائب غير المباشرة.

### الفرع الثاني: صور التهرب الضريبي.

لقد تعددت وتنوعت صور التهرب الضريبي لهذا سنتطرق في هذه الدراسة لأهمها وأشهرها:

### أولا: التهرب الضريبي من حيث المشروعية:

<sup>1</sup> غضبان مريم، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي (د ارسنة حالة مديرية الضرائب بولاية البويرة)، مذكرة لنيل شهادة الماستر مالية ومحاسبية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة ألكلي محند أولحاج، البويرة، 2015، ص 23.

<sup>2</sup> بوشياخي عائشة، بوشياخي فاطمة، «أسباب التهرب الضريبي وأثره على الخزينة العامة في الج ازنتر»، مجلة دراسات جبائية، المجلد 03، العدد 3 لسنة 2016، جامعة البلدية 2 لونييسي علي، ص 151.

ينقسم التهرب الضريبي من حيث المشروعية إلى نوعين: التهرب الضريبي المشروع أو ما يسمى "بالتجنب الضريبي"، والتهرب الضريبي غير المشروع أو ما يطلق عليه بمصطلح "الغش الجبائي".

### 1. التهرب الضريبي المشروع:

يقصد به إستغلال المكلف بالضريبة لبعض الثغرات القانونية بغية عدم تحقق الضريبة عليه وعدم الإلتزام بها، أي أن الشخص يتمكن من التخلص بإلتزامه على دفع الضريبة دون أن يضع نفسه في مركز مخالف للقانون، ويكون ذلك ناتج عن سوء النية. كما يمكن للتهرب الضريبي المشروع أن يحدث وذلك عن طريق تجنب الواقعة المنشئة للضريبة<sup>1</sup>، حيث أن المكلف يستعين بأهل الخبرة والإختصاص من أجل معرفة طرق التخلص من الضريبة، فهم يقومون بتحويل الثغرات الموجودة في القانون لصالحهم دون مخالفة التشريع الضريبي، ويعود السبب في ذلك إلى عدم دقة النصوص القانونية الخاصة بالتشريع الضريبي وعدم إحكام صياغتها، بالإضافة إلى عدم مواجهتها لكافة الحالات<sup>2</sup>.

- وفي هذا الإطار يمكن أن نميز بين حالتين للتهرب الضريبي المشروع:

#### 1.1. التهرب الضريبي الناتج عن سلوك المكلف:

يكون ذلك من خلال بعض السلوكيات التي يتخذها المكلف يكون الهدف منها تجنب الضريبة كلياً أو جزئياً، وذلك بامتناعه عن استهلاك أو إنتاج السلع التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة، أو ترك النشاط الإنتاجي الذي يخضع إلى ضريبة مرتفعة والانتقال إلى نشاط آخر خاضع لضريبة أقل. فقد تقوم بعض الشركات بتوزيع أرباحها على شكل أسهم مجانية للمساهمين قصد التخلص من أداء الضريبة على إيرادات القيم المنقولة، وبهذا قد تتجنب دفع الضريبة بصفة جزئية<sup>3</sup>، كما نجد أيضاً أن بعض الأشخاص قد يلجؤون إلى تقسيم أملاكهم وهم على قيد الحياة للورثة من أجل عدم دفع الضريبة، وفي هذه الحالة قد يتجنبوا دفع الضريبة بصفة كلية.

<sup>1</sup> قروي عبد الرحمان، « دور مفتش الضرائب في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي (دراسة حالة الجزائر) »، مجلة د ارسات جبائية، المجلد 04، العدد 02 لسنة 2016، ص 151.

<sup>2</sup> بكري عبد الرحمان، « الحوكمة الضريبية وأثرها في الحد من التهرب الضريبي » مجلة د ارسات جبائية، المجلد 04، العدد 01 لسنة 2016، البليدة، ص 17.

<sup>3</sup> كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، د ط، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجازن، 2001، ص 08.

## 1.2. التهرب الضريبي الناتج عن إهمال المشرع الضريبي:

يتحقق هذا التهرب نتيجة لوجود ثغرات في القانون الضريبي. كإغفال تنظيم الضريبة عن طريق الهبة من طرف المشرع، فالشخص يمكن أن ينقل ملكية أمواله إلى ورثته عن طريق عقد صوري خلال حياته تهربا من خضوع هذه الأموال إلى ضريبة التركات بعد وفاته.

يستخلص في الأخير أنه بالرغم من توفر سوء نية المكلف بالضريبة إلا أنه لا يعاقب عليه قانونا، وذلك طبقا لما نصت عليه المادة 01 من قانون العقوبات «: لا جريمة ولا عقوبة أو تدابير أمن بغير قانون». إلا أن التهرب الضريبي المشروع يشكل خطرا على إيرادات الدولة الجزائرية مما يؤثر بطريقة مباشرة على إقتصاد بلادنا، وبالتالي على مشرعنا الضريبي العمل جاهدا من أجل سد الثغرات الموجودة في القانون وصياغة النصوص القانونية صياغة واضحة لا تحمل أي غموض وأن لا يمنح إعفاءات ضريبة إلا بعد إعداد خطة مدروسة.

## 2. التهرب الضريبي غير المشروع (الغش الضريبي):

تعددت التعاريف والمفاهيم للغش الضريبي من طرف المؤلفين نذكر منها تعريف مارك داسيس وباسكال مين، وجاء كمايلي: "فإن التهرب من الضرائب يعني بالضرورة إنتهاكا لقانون الضرائب من أجل الهروب كليا أو جزئيا من الضرائب، أو حتى الحصول على المبالغ المستوردة من الضرائب التي لا يحق لنا الحصول عليها"<sup>1</sup>.

أما حبيب عيادي عرف الغش الضريبي بأنه "مخالفة مباشرة، واعية أم لا، لقانون الضرائب ويتم تحليلها على أنها مجموعة من المجموعات القانونية و المحاسبية والمادية المصممة لتهرب من الضرائب".

عرف الغش بأنه "المخالفة الصريحة للأسس القانونية الجبائية وذلك باستعمال الوسائل المالية والعمليات المحاسبية والتصرفات القانونية التي يستغلها المكلفون من أجل عدم دفع الضريبة جزئيا أو كليا سواء كانت ضرائب مباشرة أو غير مباشرة " ينقسم هذا النوع من التهرب بدوره إلى: التهرب غير العمدي والتهرب العمدي، فالتهرب غير العمدي هو خرقا مباشرا للقانون الضريبي ويكون عن غفلة

<sup>1</sup> HALFAOUI Zahia, NARAOU Chafaa, La fraude Fiscal: ampleur , mécanismes et science économique ,Option sur l'économie nationale, Mémoire de Master en impacte banque et environnement international , Mira, Bejaia, 2013, p18 ,monnaie

وعن غير قصد ويسمى بالتهرب الواقع، بينما يشترط في التهرب العمدي حصوله بإستخدام طرق إحتيالية تنتهك القوانين عمدا، لذا يعرف بأنه قيام الممول بسرقة أو إخفاء مقدار الضريبة المستحقة بأية وسيلة إحتيالية.

**1.2. التهرب الضريبي الغير المشروع حسب القانون الجزائري:** لم يعرف المشرع الجزائري الغش الضريبي، لكنه إكتفى بذكر الأفعال التي يعتبرها غشا ضريبيا على وجه الخصوص أي على سبيل المثال لا على سبيل الحصر، ويظهر ذلك من خلال نص المادة 533 من قانون الضرائب غير المباشرة والتي أرتأيناها سابقا بحيث أنها ذكرت (06) أعمال إعتبرتها طرقا احتيالية، وهو نفس العدد الذي أوردته المادة 118 من قانون الرسم على رقم الأعمال<sup>1</sup>، ونجد كذلك نفس العدد أيضا في نص المادة 193/2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، كما نجد أيضا ذكر المشرع الغش الجبائي في نص المادة 119/1 من قانون التسجيل والمادة 34/1 من قانون الطابع. وقد تمكن الدكتور أحسن بوسقيعة بجمع الأعمال اعتبرها طرقا إحتيالية وقام بتصنيفها كما يلي:

**1.1.2. الطرق التي تهدف مباشرة وحالا إلى أداء أقل مما هو واجب أدائه أو إلى عدم دفع شيء، ويتعلق الأمر بالطرق التالية:**

\*الإغفال أو التقليل عن قصد في التصريح عن الدخل.

\*إخفاء أو محاولة إخفاء مبالغ أو منتجات تطبق عليها الضرائب أو الرسوم المفروضة؛ فغالبا ما يمسك الغشاشين محاسبين، محاسبة صحيحة مخصصة للإستعمال الشخصي له بمثابة من تطورات مؤسسته، ومحاسبة أخرى مزورة وهي مخصصة للمصالح الضريبية.

\*قيام المكلف بالضريبة بتدبير إعساره أو العمل على مناوارة أخرى وذلك لعرقلة تحصيل أي نوع من الضرائب أو الرسوم التي هو مدين بها (يتعلق الأمر هنا بتحصيل الضريبة وليس بإقامتها كما كان الحال في الصور السابقة).

**2.1.2. الطرق التي يمكنها أن تؤدي بصفة غير مباشرة إلى غش ضريبي ويتعلق الأمر أساسا بالطريقتين الآتيتين:**

\* الإغفال عن قصد عن تسجيل أو الأمر بتسجيل حسابات غير صحيحة أو صورية

<sup>1</sup> بوسقيعة أحسن، الوجيز في القانون الج ازئي الخاص (الج ارثم ضد الأشخاص، الج ارثم ضد الأموال، الج ارثم الخاصة)، الجزء الأول، الطبعة الثامنة عشر، دار هومة لطباعة والنشر والتوزيع، الج ازئر، 2015، ص ص 470-472.

في السجل اليومي أو في سجل الجرد أو في الوثائق، التي تحل محلها عندما تتعلق الأخطاء بالسندات المالية التي أقيمت حسابتها.

\* تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة تدعيها لطلبات ترمي إلى الحصول على تخفيضات أو الإستفادة من المزايا الجبائية المقررة لصالح بعض الفئات الإعفاء منها أو إسترجاعها من المكلفين بالضريبة.

### ثانيا: التهرب الضريبي من حيث نطاق إرتكابه:

يمكن لنا أن نقسم التهرب الضريبي وفقا لمكان وقوعه سواء على إقليم الدولة أو خارجها إلى تهرب داخلي وتهرب خارجي (دولي):

**1. التهرب الضريبي الداخلي:** فهذا النوع من التهرب أسبق في الظهور من التهرب الضريبي الدولي كما يعتبر أيضا أكثر شيوعا في العالم من التهرب الضريبي الدولي بل لا تكاد تخلو منه أي دولة في العالم مهما إختلفت درجة تقدمها ونموها.<sup>1</sup>

### 2. التهرب الضريبي الدولي:

يكون التهرب الضريبي الدولي في شكل تجنب الخضوع للضريبة في دولة ذات ضغط جبائي مرتفع وتآديتها في دولة أخرى ذات ضغط جبائي منخفض ، ويتم عادة بإستغلال التسهيلات والإعفاءات التي تمنحها بعض الدول أو المناطق و التي يطلق عليها بالجنات الضريبية ، والتي تتميز أساسا بالسرية المصرفية وغياب الرقابة على غير المقيمين.

يكون التهرب الضريبي الدولي في الضريبة العقارية أقل من التهرب الدولي في باقي الضرائب الأخرى، والسبب يرجع إلى كون العقار الذي يشكل وعاء للضريبة يكون متصلا بإقليم الدولة فلا يمكن التهرب إلى دولة أخرى، وتقضي الإتفاقيات الدولية لمنع الإزدواج الضريبي والتهرب الضريبي بأن الضريبة على العقارات و الدخل العقاري تكون في الدولة المتواجد فيه العقار إن كان المكلف بها يقيم في دولة أخرى حتى يمكن لنا في الأخير أن نميز بين نوعين، فالتهرب الضريبي الداخلي يكون بمخالفة القواعد التشريعية داخل إقليم الدولة، وتكمن الوقاية منه عن طريق تشريعات ضريبية داخلية والتي تستطيع الدولة في هذه الحالة أن تتحكم فيه.

<sup>1</sup> سوزي عدلي ناشد ، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وآثارها على إقتصاديات الدول النامية، منشو ارت الحلبي الحقوقية، بيروت، 2008، ص. 01.

أما التهرب الضريبي الدولي هو تهرب من الضريبة من البلد التي حققت فيه ا لأرباح ونقل هذه الأخيرة إلى بلد آخر يتميز بنظامه الجبائي ببعض من المرونة، ويتم معالجته بإبرام إتفاقيات ثنائية ومتعددة الأطراف.

### الفرع الثالث: التهرب الضريبي في الجزائر:

تعود أسباب إنتشار ظاهرة التهرب الضريبي إلى وجود بيئة تتوفر فيها الشروط الملائمة والمساعدة على إنتشارها، ولقد إختلفت الآراء في أسباب هذه الظاهرة إلا أن بلورة هذه الأسباب يمكن حصرها في الاسباب.

إذا كان السبب الظاهر للتهرب للضريبي هو رغبة المكلف في الإحتفاظ بأمواله وعدم التنازل عنها للدولة، إلا أن دوافع المكلف في تصرفاته بهذا الشكل وقدرته في الوصول إلى تحقيق رغبته تتوقف على مجموعة من الأسباب التي زادت من حدة وخطورة ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر ونذكر منها:

#### أولاً: العامل التاريخي:

لقد لعب العامل التاريخي الذي مرت به الجزائر منذ الإحتلال العثماني إلى غاية الإحتلال الفرنسي دورا كبيرا في التهرب الضريبي، ففي عهد الأتراك كانت الضريبة تدفع من أجل تأدية مصالح الأمراء ، أما في العهد الفرنسي جعلت الضريبة أداة لزيادة أموال و ثروات استعمال عائداتها لفائدة إقتصاد الدولة الفرنسية و المستعمرين.<sup>1</sup>

كل هذا الإستبداد ولد كراهية لدى المكلفين بالضريبة حيث اعتبروا أن الضرائب لا تفرض لتنمية وتحقيق النفع العام و إنما هي مظهر من مظاهر الظلم و القهر الذي ينبغي مواجهته، فاتهموا إلى التهرب الضريبي إعتقادا منهم بأنه نوع من أنواع الدفاع الشرعي ضد إستبداد الدولة. ، فالظروف التاريخية للضرائب أثرت تأثيرا كبيرا في ترك الإنطباع اتجاهها من قبل الأفراد. وللأسف فإن هذه النظرة بقيت عند المكلف الجزائري حتى بعد الإستقلال، ولكن هذه المرة كتعبير عن رفض سياسة النظام الجبائي الجزائري وسياسة الحكومة.

#### ثانياً: الوضعية الإقتصادية والإجتماعية للمكلف: تلعب هذه الأخيرة أيضا دور كبير

في التهرب الضريبي، بحيث أنه كلما إرتفعت القدرة الشرائية للأفراد اوزدادت مداخيلهم قلل ذلك من التهرب الضريبي، كما يتمكن المنتجين بنقل عبئها إلى المستهلك بسهولة، أما ضعف القدرة الشرائية وعدم القدرة على تغطية التكاليف

<sup>1</sup> طورش بتاتة ، المرجع السابق، ص 59.



الشخصية مع وجود البطالة من جهة وامنية الحالية من جهة أخرى كل هذه الظروف تساعد في زيادة حجم التهرب الضريبي.

**ثالثا: مستوى الإقتطاعات المفروضة على مداخل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين:** كما يؤثر أيضا مستوى الإقتطاعات المفروضة على مداخل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين في إنتشار ظاهرة التهرب الضريبي فكلما كان مرتفعا كلما حفز ذلك الممولين إلى عدم التصريح بجزء من مداخيلهم وهذا ما أكدته دراسة شنايدر ود أنستي بعنوان "اختباء وراء الظل".

**رابعا: شعور الفرد بثقل العبء الضريبي:** يعتبر ثقل العبء الضريبي من العوامل المهمة التي تدفع تساع نشاطاتها في مختلف المكلفين إلى التهرب من الضريبة وهذا راجع لتطور دور الدولة والبياديين ما أدى إلى زيادة الأعباء المترتبة على الدولة، ولتغطية هذه الأعباء كثيرا ما تلجأ الدولة إلى فرض العديد من الضرائب، وهذا يؤدي إلى زيادة الأعباء

الضريبية على المواطن وزيادة<sup>1</sup>، إحساسهم بثقلها مما يشجعهم على التملص من أداء الضريبة والتفنن في إعطاء الحجج التي تبرر تهربهم من الضريبة<sup>2</sup>.

**خامسا: الوعي الضريبي:** يعتبر من أهم الدوافع النفسية المؤدية إلى التهرب الضريبي نتيجة لإعتقادات كثيرة تؤدي بالمكلف إلى التهرب دون أي شعور بالخطأ وتأنيب الضمير منها:

\* إعتبار الضريبة إقتطاع مالي دون مقابل وبالتالي أداة تعسف على أملاك الأفراد.  
\* إعتقاد أن المتهرب من الضرائب هو سارق شريف لأنه سرق الدولة وهي شخص معنوي.

\*الإعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة لأنها لا تستند على منطلقات عقائدية بعكس الزكاة التي تعتبر من أركان الإسلام.

\*سوء تخصيص النفقات العامة، والذي يؤدي بالأفراد الشعور بتبذير أموالهم في أوجه لا تعود عليهم بالنفع فهناك من يرى أن النفقات العامة ما هي إلا وسيلة لمزيد

<sup>1</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 308.  
<sup>2</sup> بدري جمال، عملية الرقابة الجبائية على الغش والتهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، فرع:إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة الجازنر، 01، 2009، ص 36.

من الموظفين البيروقراطيين الذين لا يستفاد منهم ولا من خدمتهم، أو قد لا يوافق الممولين على سياسات الإنفاق الحكومي لفشل الحكومة في حل مشاكلهم أو قد يتهمون القائمين على تنفيذ المشروعات العامة بالرشوة والإختلاس، وعندما تسود هذه الأفكار بين أفراد المجتمع فتتعدم بذلك الثقة في الدولة ونفقاتها، ولا تتوفر لديهم الرغبة في دفع ما عليهم من ضرائب، ويؤدي ذلك إلى ظهور ظاهرة التهرب الضريبي.

### المطلب الثاني: اهم الغرامات والعقوبات ودورها.

يعتمد النظام الجبائي الجزائر أساسا واحد و هو أساس التعاون و النزاهة من الممول في المادة الخاضعة للضريبة، و تكون هذه النزاهة و الثقة المتبادلة بين الإدارة و الممول في موقع شك لأن الممول قد لا يؤدي ما عليه من واجبات جبائية و يحق للإدارة الجبائية أن تسلط أقصى العقوبات و هذا ما قننه المشرع الجزائري بتسليط نوعين من العقوبات:

#### الفرع الأول: العقوبات الجبائية.

هي عبارة عن عقوبات مادية تطبق تلقائيا ومباشرة من طرف الإدارة الجبائية العقوبات الجبائية على كل من يخالف القانون الجبائي وتعويض كما سببه من اختلال في مداخل الخزينة في نفس الوقت.

وعلى هذا كل أنواع المخلفات المرتكبة في حق الخزينة والنظام العام يجب معاقبتهم نظرا للخسائر التي تتسبب فيها على أن تأخذ الإدارة الجبائية بعين الاعتبار السيرة المعتادة سواء كانت حسنة أو دون ذلك.

كما ينص القانون الجبائي على طبيعة المخالفات المرتكبة في حق كل أنواع وأصناف الضرائب وكذلك العقوبات المقررة لها.

#### أولا: عقوبة عدم التصريح بالوجود:

تنص المادة 194 من قانون الضرائب المباشرة على أنه تطبق عقوبة جبائية قدرها 30.000.00 دج على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح خلال ثلاثون (30) يوما من بداية النشاط<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> قانون المالية سنة 1996..

### ثانيا: عقوبة عدم تقديم التصريح السنوي:

بموجب المادة 193 فقرة 1 مديرية عامة للضرائب وزارة المالية 2023 تفرض تلقائياً غرامة جبائية على كل مكلف لم يقدم التصريح السنوي حسب الحالة فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي IRG و كذلك أرباح الشركات IBS تبدأ من 25 % لتتخفف هذه الزيادة إلى 10 % إلى 20 % ضمن ما هو محدد في المادة 372 من القانون السابق إثر تقديم التصريح بعد إنقضاء الآجال المحدودة .

### ثالثا: عقوبة التأخير في تقديم التصريح:

يؤدي التأخير في إيداع التصريح في الأجل المحدد قانونا إلى زيادة نسبية في قيمة الضرائب و الرسوم المتعلقة و هي تختلف باختلاف مدة التأخير كما يلي :

- 10% إذا كان التأخير لا يتعدى شهرا واحدا.

- 20% في حالة ما إذا لم يتعدى مدة التأخير شهرين<sup>1</sup> .

- 25% في حالة عدم تقديم التصريح في مدة ثلاثين يوما التي تلي تاريخ التبليغ القاضي بموجب تقديم التصريح ضمن هذا الأجل.

بالإضافة إلى قانون المالية لسنة 1996 إستحدثت المادة 29 لتكميل المادة 322 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بإضافة الفقرة الآتية " إن إيداع المتأخر للتصريحات من طرف الأشخاص الذين يستفيدون من إعفاء أو نتائج يعرض أصحابها إلى غرامة مالية و هي كما يلي:

- 2500 دج عندما تكون مدة التأخير شهرا واحدا.

- 5000 دج عندما يتجاوز التأخير شهرا واحدا و يقل عن شهرين.

- حين يفوق التأخير مدة شهرين.

### رابعا: عقوبة الإنقاص في التصريح:

لقد عدلت المادة 17 قانون المالية لسنة 1996 الفقرة الأولى من المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة على ما يلي<sup>2</sup>:

عندما يصرح الممول بتصريحات تتضمن الإشارة إلى العناصر التي تدخل في

<sup>1</sup> سعودي احمد ، ملتقى حول المالية العمومية، 1997.

<sup>2</sup> قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 199.

تحديد وعاء الضريبة أو ينقص من الربح أو الدخل فإن الحقوق التي تملص منها الممول يزداد بمعدل:

10 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه.

15 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منه يفوق 50.000 دج و يقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه.

25 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منه يفوق 200.000 دج وفي حالة الغش و التملص والتهرب تطبق زيادة قدرها 100 % على كامل الحقوق إذا كانت تساوي أو تقل عن 5000.000 دج وتزيد إلى نسبة 200 % إذا كانت الحقوق المنقوصة تتجاوز 5000.000 دج وذلك حسب ما نصت عليه المادة 139 الفقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة .

كما نصت المادة 21 من قانون المالية لسنة 1996 التي ألغت المادة 223 من قانون الضرائب المباشرة يمكن أن يترتب عن الخطاء و الإعفاءات و عدم الصحة في المعلومات الواردة في الجدول المفصل الخاص بالزبائن المذكورة في المادة 224 تطبيق غرامة جبائية من 1000 إلى 10000 دج ويتعرضون لها في كل مرة تثبت فيها أخطاء والإغفالات وعدم الصحة في المعلومات المطلوبة.

وبالنسبة للنقص في التصريح في مجال الرسم على القيمة المضافة TVA فإنه إذا أشار الممول إلى الضريبة في تصريحه في مجال الرسم على القيمة المضافة فإنه إذا أشار المكلف في التصريح على رقم العمال CA غير كاف أو غير صحيح يظهر من خلاله الوعاء المعتمد لإقرار أساس الضريبة فيضاف إلى مبلغ الضريبة كما يلي:

- نسبة 10 % إذا كان المبلغ يقل عن 100.000 دج أو يساويه.

- نسبة 15 % إذا كان المبلغ أكثر من 100.000 دج يقل أو يعادل 200.000 دج .

- 25 % إذا كان المبلغ المهرب يفوق 200.000 دج.

في حالة إيداع التصريح بعلامة لا شيء أي Neant خلال العشرين يوما التي تلي الشهر المصرح به لا تطبق أي عقوبة أما إذا تجاوز هذا الآجال يتم تطبيق عقوبة 500 دج على كل شهر .

### الفرع الثاني: العقوبات الجنائية:

لقد تضمن التشريع الجبائي مختلف قوانين الجرح الضريبية ، حيث اتفقت

معظم النصوص على تعريف الجريمة الضريبية كما يلي :

تعد الجريمة الضريبية جريمة من خلال استعمال طرق الاحتيال أو التدليس أو محاولة التملص من الكل أو جزء من الوعاء الضريبي.

و من خلال التعريف يمكن استخلاص الركن المادي للجريمة و يتمثل في مخالفة ا لالتزام الضريبي باستعمال الوسائل الغير شرعية أساسها عدم الصدق و التدليس و سنتعرض للجريمة الضريبية كجنحة بصفة عامة ثم نتعرض إلى أنواع الجرائم بحسب الركن المادي لكل جنحة .

### أولاً: الركن المادي للجنحة الضريبية:

يتكون الركن المادي من ثلاثة نقاط هي:

- استعمال طرق احتيالية.

- التملص من الضريبة والرسوم.

- العلاقة السببية بين استعمال الطرق الاحتيال و التملص من الأداء الضريبية.

**ثانياً:** فضلا عن العقوبات الجبائية المطبقة، يعاقب كل من تملص أو حاول التملص أعمال تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له أو تصفيته كلياً أو جزئياً .

- غرامة مالية من 50.000 دج إلى 100.00 دج، عندما لا يفوق مبلغ الحقوق التملص منها.

الى 500000 هاتين العقوبتين ، عندما يفوق مبلغ الحقوق التملص منها 100000 دج الحبس من شهرين (2) إلى ستة (6) أشهر وغرامة مالية من 100000 دج. ولا يتجاوز 1000000 دج

- الحبس من ستة (6) أشهر إلى سنتين (2) وغرامة مالية من 500000 دج إلى 2000000 دج

هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق التملص من 1000000 دج ولا يتجاوز 2000000 دج.

الحبس من سنتين (2) إلى خمس (5) سنوات إلى عشر (10) سنوات و غرامة م الية من 5000000 دج إلى 8000000 دج ، أو بإحدى هاتين العقوبتين ، عندما

يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 10000000 دج

### الفرع الثالث: دور العقوبات والغرامات في الحد من التهرب والغش:

العقوبات والغرامات تلعب دوراً حاسماً في الحد من التهرب والغش الضريبي. و هذه بعض الأدوار الرئيسية التي تلعبها العقوبات والغرامات في هذا الصدد:

**أولاً: ترهيب المخالفين:** العقوبات والغرامات تساهم في خلق رهبة لدى المخالفين والمتهربين الضريبيين، حيث يدركون أنهم قد يتعرضون لعواقب جسيمة في حال اكتشاف انتهاكاتهم. هذا الوعي بالعقوبات المحتملة يمكن أن يثني الأفراد و الشركات عن ارتكاب المخالفات ويشجعهم على الامتثال الجبائي.

**ثانياً: تعزيز العدالة:** العقوبات والغرامات تعمل على تحقيق العدالة الضريبية، حيث يتم معاقبة المخالفين والمتهربين وفقاً للقوانين الضريبية. هذا يساهم في إعطاء إشارة إيجابية للأفراد والشركات الملتزمين بالقوانين، ويحافظ على توازن العبء الضريبي بين الجميع.

**ثالثاً: تحقيق الردع:** العقوبات والغرامات تساهم في تحقيق الردع العام، حيث تعمل كرسالة قوية للمجتمع بأن المخالفات الضريبية لن تُسمح بها وستواجه عقوبات جديرة بالاهتمام. هذا يعزز الثقة في النظام الضريبي ويحد من الممارسات غير القانونية.

**رابعاً: تعزيز التحصيل الضريبي:** العقوبات والغرامات تعمل كأداة لزيادة التحصيل الضريبي، حيث يمكن أن تشجع المتخلفين عن الالتزام الجبائي على سداد الضرائب المستحقة وتقديم الإقرارات الضريبية بشكل صحيح وفي الوقت المحدد، لتجنب العقوبات المالية والقانونية، ومن الجدير بالذكر أنه إلى جانب العقوبات والغرامات، يمكن أيضاً استخدام إجراءات أخرى مثل التدقيق الضريبي الدقيق وتعزيز التعاون الدولي لمكافحة التهرب الضريبي، وذلك لتعزيز فعالية جهود مكافحة التهرب الضريبي.

### المطلب الثالث: الإلتزامات الجبائية ودوافعها.

تعيش المؤسسة في محيط قانوني يضعها تحت إلتزامات فهي مجبرة على التقيد بها واحترامها، ولعل أهمها هي الإلتزامات الجبائية، وبما أن المصدر الأول لتحديد قاعدة الضريبة هو المحاسبة فإن المشرع وضع للمؤسسة إلتزامات محاسبية تنظم مسك المحاسبة في المؤسسة.

## الفرع الأول: الالتزامات المحاسبية للمؤسسة:

تتعدد الالتزامات المحاسبية للمؤسسة، فمنها ما يتعلق بإجراءات تطبيق المخطط المحاسبي الوطني ومنها ما نص عليه القانون التجاري كالدفاتر الإجبارية إضافة إلى الالتزامات المتعلقة بإعداد الفواتير.

## أولاً: إجراءات تطبيق المخطط الوطني المحاسبي:

يتأكد المراجع من أن محاسبة المؤسسة قوة الإثبات وأنها تحترم المبادئ الأساسية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي SCF، وعليه لا يمكن اعتبار المحاسبة كاملة ومنتظمة إلا إذا احتوت على كل الدفاتر والوثائق المذكورة في المواد من 9 إلى 12 من القانون التجاري، وتم مسكها حسب الأمر -75-35 الصادر بتاريخ 29 أبريل 1975 والمتضمن للمخطط المحاسبي الوطني، والقرار الصادر بـ 23 جوان 1975 المتضمن إجراءات تطبيقه.<sup>1</sup>

يمكن تلخيص القواعد الموضوعية من طرف هذا القرار كما يلي :

يجب أن تكون المحاسبة مفصلة بالقدر الكافي الذي يسمح بتسجيل ومراقبة العمليات التي قامت بها المؤسسة؛ تفتح المؤسسة حسابات فرعية داخل الحسابات المذكورة في النظام المحاسبي المالي SCF إذا لزم الأمر على المؤسسة أن تسجل في حسابات واضحة ومختلفة القيم الموجودة داخل الجزائر والموجودة خارج الجزائر بالإضافة إلى العمليات مع الأجانب؛ يجب أن تمسك المحاسبة بالعملة الوطنية اعتماداً على مبدأ القيد المزدوج؛ حيث كل تسجيل محاسبي يجب أن يكون مستنداً على وثيقة إثبات مؤرخة وتتضمن اسم وإمضاء المسؤول عن العملية اتسجل العمليات دون تعويض بينها في حسابات تدل على طبيعتها يجب على المؤسسة أن تمتلك السجلات والوثائق التي يكون مسكها إجبارياً طبقاً للأحكام التشريعية والقانونية، وأن تسجل فيها الحسابات بطريقة تسمح بمعرفة وضعية المؤسسة وإعداد الموازين الدورية يمكن للمؤسسة أن تمسك دفاترها ووثائقها المحاسبية بالأسلوب الذي تراه مناسباً، ولكن بشرطين، أولهما هو أن يتم تركيز معطيات الدفاتر والوثائق المساعدة بشكل دوري أما الثاني فهو أن يضيفي الأسلوب المستعمل على التسجيلات المحاسبية المصدقية والانتظام التسجيلات في الدفاتر المحاسبية يجب أن تكون مقروءة وغير مشوهة؛ الدفاتر المحاسبية ووثائق الإثبات والتي يجب أن تكون مصنفة بعناية تحتفظ بها المؤسسة لمدة 10 سنوات على الأقل قل ابتداء من تاريخ إغلاق الدورة الخاصة بها.

<sup>1</sup>. جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، "2016مجلة إقتصاد المال والأعمال، المجلد الأول، العدد الأول، ديسمبر"

هذه الالتزامات وضعت من طرف القرار 35-75 إلا أن هناك التزامات أخرى وضعها القانون التجاري والتزامات خاصة بكيفية إعداد الفواتير.

### ثانيا: الالتزامات المحاسبية للمؤسسة حسب القانون التجاري:

حسب القانون التجاري فإن المحاسبة لا تكون كاملة إلا إذا استوفت الدفائر و الوثائق أدناه:

#### 1. دفاتر إجبارية مرقمة ومؤشرة حسب ما نص عليه القانون التجاري:

الدفاتر الإجبارية يجب أن تكون مرقمة ومؤشرة من طرف القاضي التجاري في المحكمة، هذه الدفاتر المذكورة في المادتين 9 و 10 من القانون التجاري تمسك وفق تسلسل زمني من دون فراغات ولا شطب ولا ثغرات ودون تسجيل على الهامش، ويتعلق الأمر بما يلي:

1.1. دفتر اليومية : وتسجل في هذا الدفتر عمليات المؤسسة يوميا أو مجاميع هذه العمليات شهريا على الأقل.

2.1. دفاتر الجرد: أين تجد الميزانيات وجدول حسابات النتائج وجدول المخزونات.

3.1. المراسلات المستلمة ونسخ من المراسلات المرسله: نصت المادة 12 من القانون التجاري على أنه يجب على المؤسسة الاحتفاظ بالمراسلات المستلمة ونسخ من الرسائل المرسله.

#### 4.1. وثائق الإثبات: ويتعلق الأمر بوثائق مختلفة وخاصة هي كالاتي:<sup>1</sup>

النسخ الأصلية من فواتير الشراء والمصاريف التي تحملتها المؤسسة.

نسخ من فواتير بيع السلع أو أداء خدمات.

#### 5.1. الالتزامات المتعلقة بإعداد الفواتير:

إن البائع (المورد) ملزم بتسليم فاتورة لزبونه عندما تتأكد عملية بيع السلع أو أداء الخدمة ويجب أن تعد الفواتير وفق القواعد المنصوص عليها في المادة السابعة من المرسوم التنفيذي رقم 95-305 المؤرخ ب 7 أكتوبر 1995 والمتضمن لإجراءات إعداد الفواتير التي يجب أن تحتوي على ما يلي:

<sup>1</sup> 14-30، ص 2016 دروس في المحاسبة المعمقة"، ديوان المطبوعات الجامعية، ورقلة"، بلخير بكاري



- الاسم واللقب واسم المحل التجاري.
- المنتج أو الموزع أو مؤدي الخدمة.
- الشكل القانوني للشركة وطبيعة النشاط الذي تمارسه.
- رأس المال الاجتماعي بالنسبة لشركات المساهمة والشركات ذات المسؤولية المحدودة.
- العنوان المحدد حسب النظام القانوني والمرتبط بطبيعة نشاط المؤسسة وشكلها القانوني.
- رقم وتاريخ تسجيل الشركة والرقم التسلسلي لها حسب القانون الخاص بنشاط الشركة.
- رقم التعريف الإحصائي الجبائي كما هو منصوص عليه في المادة 110 من القانون رقم 91-25 الصادر ب 12/18/1991 المتضمن لقانون المالية لسنة 1992 ختم و إمضاء العون التجاري.

هذا بالإضافة إلى أن الفاتورة يجب أن تظهر فيها طبيعة السلعة أو الخدمة حسب ما تتضمنه المادتين 9 و 10 من المرسوم التنفيذي المذكور سابقا. الفواتير الأصلية يجب أن يتم الاحتفاظ بها حسب ترتيب زمني، حيث يحتفظ المشتري بـ النسخ الأصلية ويحتفظ البائع بنسخ منها.

### الفرع الثاني: الالتزامات الجبائية للمؤسسة :

هناك نوعان من الالتزامات الجبائية للمؤسسة، التزامات كونها خاضع الضريبة والتزامات كونها جامع لها<sup>1</sup>.

### أولا: الالتزامات الجبائية للمؤسسة كون المؤسسة خاضعة للضريبة :

بالإضافة إلى الالتزامات المحاسبية فإنه على المؤسسة أن تحترم العديد من الالتزامات الجبائية، والتزامات المؤسسة الجبائية كونها خاضع للضريبة تتعلق بجانبين مهمين هما إبداع التصريحات وتسديد الضريبة.

### 1. الالتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات:

<sup>1</sup>، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري"، مذكرة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة"، تسعديت بوسبعين 83-84، ص 2010.

تتقيد المؤسسة بالتزامات تخص إبداع التصريحات وهذا على امتداد مدة ممارستها لنشاطها، فهناك التزامات عند بداية ممارسة النشاط والتزامات عند الانتهاء منه إضافة إلى التزامات سنوية وأخرى شهرية وثلاثية.

بموجب المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة فإنه على المؤسسة أن تقوم خلا ل ال-30. تصريح الوجود بموجب | يوم الأولى لنشاطها بالتصريح بوجودها لدى إدارة الضرائب التابعة لها، ويمكن اعتبار التاريخ الذي قامت فيه المؤسسة بعمليات الشراء الأولى كتاريخ لبداية نشاطها، في حالة ما إذا كان للمؤسسة فروعاً أو وحدات تابعة لها فإنها تدخل في التصريح العام.

**2.1 التصريحات السنوية :** المؤسسة ملزمة بإيداع تصريح سنوي في المطبوعات المتوفرة على مستوى إدارة الضرائب على نحو يسمح لأعوان الضرائب بمعرفة الوضعية الجبائية لكل مكلف ولكل دورة نشاط منقضية. يجب أن يصل التصريح السنوي إلى إدارة الضرائب المتواجدة في منطقة المقر الاجتماعي (المقر الرئيسي) للمؤسسة قبل 30 أفريل الذي يلي تاريخ إقفال الحسابات. بالإضافة إلى هذا فإن التصريح يجب أن يتضمن العناصر أدناه:<sup>1</sup>

- رقم التسجيل في السجل التجاري.
- رقم التعريف الإحصائي الجبائي.
- أسماء وعناوين كل التقنيين المكلفين بمحاسبة المؤسسة ومراقبة نتائجها من محاسبين وخبراء محاسبين مع الإشارة إلى انتمائهم أو عدمه إلى موظفي المؤسسة.
- مبلغ رقم الأعمال.
- حسابات مستخرجة من العمليات المحاسبية للمؤسسة وخاصة ملخص الحسابات النتائج ونسخة من الميزانية وكشف عن المصاريف العامة حسب طبيعتها الاهتلاكات والمؤونات المكونة.
- النتائج التي تسمح بتحديد الأرباح الخاضعة للضريبة.
- الالتزام بإعادة الاستثمار إذا لزم الأمر.
- كشف حول المبالغ المدفوعة فيما يخص الرسم على النشاط المهني.

<sup>1</sup> 83-84، ص 2010، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري"، مذكرة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة"، تسعديت بوسعين

- كشف مفصل حول التسبيقات المدفوعة فيما يتعلق بالضريبة على أرباح الشركات.
  - معلومات تخص الشركاء والمساهمين: يمكن تقسيم هذه المعلومات إلى قسمين حسب الشكل القانوني للمؤسسة:
  - بالنسبة للشركات ذات المسؤولية المحدودة: إن مسيري المؤسسات ذات المسؤولية المحدودة مطالبون بتقديم كشف يبين ما يلي:
  - أسماء وألقاب وعناوين الشركاء.
  - المبالغ المدفوعة لكل شريك خلال الدورة من رواتب وتعويضات وكل الأجور المدفوعة لهم من أجل وظائفهم في الشركة.
  - المبالغ المدفوعة إلى كل شريك خلال السنة السابقة في شكل قسائم وفوائد والنواتج الأخرى الخاصة بحصصهم الاجتماعية وكذلك المبالغ الموضوعة تحت تصرفهم عن طريق شخص أو شركة وسيطة على شكل تسبيقات أو سلفات أو دفعات على الحساب.<sup>1</sup>
  - بالنسبة للشركات الأخرى غير الشركات ذات المسؤولية المحدودة الشركات التي تتمتع بالشخصية المعنوية غير الشركات ذات المسؤولية المحدودة وكل الشركات الخاضعة للضريبة على إرباح الشركات ملزمون بتقديم كشف تشير إلى المعلومات الموالية:
  - نسخ من مداورات مجالس الإدارة والمساهمين.
  - أسماء وألقاب وعناوين أعضاء مجلس الإدارة بالإضافة إلى المبالغ المدفوعة على شكل قسائم ومكافآت حضور لكل واحد منهم خلال السنة السابقة.
  - المبالغ المدفوعة إلى كل شريك خلال السنة السابقة في شكل قسائم وفوائد أو نواتج أخرى، وكذلك المبالغ الموضوعة تحت تصرفهم خلال نفس السنة.
- 3.1. التصريحات الشهرية أو الثلاثية:** على المؤسسة القيام بإيداع تصريح وحيث لكل من الرسم على النشاط المهني، الدفع الجزافي، الضريبة على الدخل الإجمالي الرسم على القيمة المضافة، الرسم الخاص الإضافي، والضريبة على الدخل الإجمالي... الخ، كل على حدا، هذا التصريح يجب أن يتم إيداعه لدى مديرية

<sup>1</sup> الجمهورية الجزائرية، وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 153

الضرائب خلال ال- 20 يوم الأولى للشهر الذي يلي الشهر موضوع التصريح.<sup>1</sup>

**4.1. التصريح بإيقاف النشاط:** في حالة إيقاف نشاط المؤسسة ككل أو جزء منها أو لنشاطها التجاري أو غير التجاري فإنه يجب عليها أن تعلم مفتش الضرائب خلال 10 أيام بالتاريخ الذي تم أو سيتم فيه إيقاف نشاط المؤسسة بالإضافة إلى أسماء وعناوين المالكين الجدد إذا أمكن.

**2. الالتزامات المتعلقة بتسديد الضريبة:** تخص هذه الإلتزامات تسديد الضريبة على أرباح الشركات والضرائب ذات الطابع المهني

**1.2. أرباح الشركات (IBS):** تدفع هذه الضريبة على شكل دفعات على الحساب في التواريخ الآتية:

15 فيفري، 15 مارس، 15 ماي 15 جوان 15 أكتوبر و 15 نوفمبر للسنة التي تلي السنة التي تم فيها تحقيق الأرباح التي تعد قاعدة احتساب هذه الضريبة، وكل دفعة تساوي 30% من الضريبة الإجمالية المتعلقة بأرباح الدورة الأخيرة، وإذا كان مبلغ الضريبة للسنة الماضية غير معروف فإن الدفعة الأولى تحسب على أساس ضريبة السنة التي تسبقها ومبلغ الدفعة الأولى يتم تعديله عند دفع الدفعة الثانية، بالنسبة للمؤسسات الحديثة الإنشاء فإن الدفعة تساوي 30 % من الأرباح التي يتم تقديرها ب- 5% من رأس المال .

**2.2. الضرائب ذات الطابع المهني (TAP) :** تختلف الإلتزامات حسب إختلاف الرسم، وهذا على النحو الآتي:

- الرسم على النشاط المهني: يحسب هذا الرسم بتطبيق معدل 1% على رقم أعمال المؤسسة الخاضع له وتدفع خلال ال- 20 يوما الأولى للشهر الذي يلي الشهر الذي تم تحقيق رقم الأعمال فيه.<sup>2</sup>
- وعاء الدفع الجزافي: هذه الضريبة هو الأجور والرواتب المدفوعة خلال شهر ، وتسديدها يكون خلال ال-20 يوما الموالية للشهر الذي تم فيه دفع هذه الرواتب.

**ثانيا:الالتزامات الجبائية للمؤسسة كونها للضريبة:**

<sup>1</sup>22، ص2015، أطروحة دكتوراه، جامعة بومرداس، "واقع النظام الضريبي و سبل تفعيله"، يوسف قاشي  
<sup>2</sup>2017/2018 دكتور لجناف عبد الرزاق، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة السنة الجامعية

ويتعلق الأمر بالرسم على القيمة المضافة والاقتطاعات من المصدر.

**1. الرسم على القيمة المضافة:** يلتزم المكلفون الذين ينتمون إلى نظام حقيقي بما يلي:

- إيداع تصريح شهري برقم أعمالهم والرسم الواجب دفعه.
- مسك محاسبة منتظمة تتضمن دفاتر مرقمة ومؤشرات تسجل فيها يوميا بدون فراغات ولا تشطيبات المبالغ الخاصة بالعمليات المحققة سواء كانت خاضعة للضريبة أو غير خاضعة لها.
- وضع لوحات تعريفية في واجهات البنايات التي يمارسون فيها نشاطهم.
- أما مؤسسات الأشغال فهم ملزمون بتثبيت لوحة تعريفية خارج موقع الأشغال إظهار الرسم في الفواتير ووضعيات الأشغال، وتقديم قائمة بالعمال والموظفين.

**2. الاقتطاعات من المصدر:** وتحتوي على عنصرين هما كالآتي:

**1.2. الالتزامات الخاصة بالمؤسسات التي توظف أجراء:** كل المؤسسات التي تدفع أجور منح، تعويضات وأتعاب دائمة تقع على عاتقها الالتزامات الموالية:

- القيام بحساب وتسديد الاقتطاع من المصدر بالنسبة للضرائب على كل الأ جور الخاضعة للضريبة.
- تسجيل الضريبة على الدخل الإجمالي على دفتر خاص بالأجور مرقم ومؤشر من طرف المحكمة.
- تقديم كشف الأجر عند دفعه.
- القيام بالتسديد الدوري للدفع الجزافي والضريبة على الدخل الإجمالي.
- إيداع تصريح سنوي للأجور والمنح، هذا التصريح يجب أن يلخص جميع المبالغ المدفوعة للعمال والموظفين (أجور، علاوات منح تعويضات) خلال السنة، ويجب أن يتم إيداع هذا التصريح قبل الفاتح أفريل للسنة الموالية.

**2.2. الالتزامات الخاصة بالمؤسسات التي تدفع مبالغ خاضعة للضريبة لأشخاص لا ينتمون إلى المؤسسة:**

يجب على هذه المؤسسات القيام بما يلي:

- القيام باقتطاع من المصدر عند تسديدها لمبلغ خاضع للضريبة، وان تقوم بتسديد هذا الاقتطاع إلى إدارة الضرائب خلال 20 يوما الأولى من الشهر الذي يلي الاقتطاع.
- تقديم وصل مستخرج من دفتر للقوائم موجود على مستوى إدارة الضرائب.
- إظهار مبلغ الاقتطاعات من المصدر في التصريحات السنوية إلى جانب التسجيلات العادية

جاء النص في المادة 15 من الدستور على أن الجماعات الإقليمية للدولة الجزائرية هي البلدية والولاية، وأكدت المادة 16 من الدستور دائما على أنه: يمثل المجلس المنتخب قاعدة الالامركزية، من خلال هذين النصين نقف على أن كل من البلدية والولاية هما الهيئتان الإقليميتان اللتان تمثلان نظام اللامركزية الإدارية في الجزائر. واللامركزية الإدارية تعني توزيع الوظيفة الإدارية بصفة أساسية وبعض المهام الاجتماعية والاقتصادية والثقافية بين السلطة المركزية والهيئات المحلية المنتخبة عبر الأقاليم، حيث تمارس هاته الأخيرة ما يؤول إليها من اختصاص بصفة مستقلة طبقا لما يحدده القانون، وهذا مع الخضوع لرقابة السلطة المركزية بقصد الحرص على احترام القانون فقط. و اللامركزية ظهرت كحل لمسألة الديمقراطية في الدولة، وتجسيد مبدأ حكم المواطنين أنفسهم في الشؤون المحلية، وعلى ذلك تسمى اللامركزية في الكثير من البلدان بالحكم المحلي.<sup>1</sup>

إن أهم ما توصلنا إليه من خلال هاته الدراسة، هو أن المشرع الجزائري قد مس بمبدأ استقلال الهيئات اللامركزية، وذلك من خلال تطبيقه لنموذج الرقابة الإدارية المشددة المستوحاة من النموذج الرقابي الفرنسي التقليدي، حيث نجد أن أغلب أساليب الرقابة الموجودة في هذا النموذج قد طبقها المشرع الجزائري على كل من البلديات والولايات، حيث مست هذه الرقابة لأعضاء المنتخبين للمجالس المحلية منفردين، ومجتمعين في شكل مجالس، كما تعدت الرقابة الإدارية إلى أعمال هاته المجالس، ومن ثم كانت السلطة الوصائية متواجدة دائما ومتدخلة في كل مجالات عمل السلطات المحلية، وهو الأمر الذي يؤدي في الكثير من الأحيان إلى عدم قدرة الجماعات المحلية على مباشرة اختصاصاتها أو تنفيذ برامجها المحلية.

### الفرع الثالث: الدوافع المحفزة التي يمكن أن تساهم في زيادة الالتزام الجبائي

هناك العديد من العوامل المحفزة التي يمكن أن تساهم في زيادة الالتزام الجبائي في الجزائر وفي أي دولة أخرى. وفيما يلي بعض العوامل المحفزة لزيادة الالتزام الجبائي:

**أولا: التوعية والتثقيف:** تعزيز التوعية والتثقيف حول أهمية دفع الضرائب وأثرها الإيجابي على المجتمع يمكن أن يشجع المواطنين والشركات على الالتزام الجبائي. يمكن تحقيق ذلك من خلال حملات إعلامية وبرامج توعية توضح الفوائد العامة للضرائب وكيفية استخدامها في تطوير البلد. تبسيط الإجراءات الضريبية: تبسيط الإجراءات الضريبية وتقليل البيروقراطية يمكن أن يزيد من الالتزام الجبائي. عندما يكون النظام الضريبي مفهوماً وسهل التطبيق، يصبح

<sup>1</sup>2007 حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر

من الأسهل على المواطنين والشركات الامتثال للقوانين الضريبية.

**ثانياً: تشجيع الالتزام الذاتي:** يمكن أن يلعب تشجيع الالتزام الذاتي دوراً مهماً في زيادة الالتزام الجبائي. عندما يتم تشجيع المواطنين والشركات على تقديم الإقرارات الضريبية بشكل صحيح وفي الوقت المحدد، يتم تحفيزهم للامتثال الجبائي بشكل أفضل.

**ثالثاً: تكنولوجيا المعلومات:** استخدام التكنولوجيا المتقدمة في إدارة الضرائب يمكن أن يساهم في تحسين الالتزام الجبائي. نظم الحكومة الرقمية والتطبيقات الضريبية الذكية يمكن أن تسهل عملية تقديم الإقرارات الضريبية وتحسين الرقابة على الالتزام الجبائي.

**رابعاً: الرقابة الفعالة:** تعزيز جهود الرقابة ومكافحة التهرب الضريبي يعتبر عاملاً محفزاً لزيادة الالتزام الجبائي. يجب أن تكون هناك آليات فعالة للكشف عن المخالفات الضريبية ومعاينة المتجاوزين، مما يعزز الثقة في النظام الضريبي ويحد من الممارسات غير القانونية.<sup>1</sup>

## المبحث الثاني : دراسات سابقة.

حسب الدراسات السابقة نميز دراستين: كمية وكيفية.

### المطلب الأول: دراسة كمية

- دراسة داودي محمد وهي عبارة عن رسالة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية من جامعة تلمسان سنة 2006 تحت عنوان الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر: هدفت الدراسة إلى إبراز أهمية التصرف السليم والعقلاني لتحسين التحصيل الضريبي وأداء الضريبة المالي والاقتصادي والاجتماعي، وأداء الإدارة الجبائية وأداء المكلف بالضريبة وثقافته في المجال الجبائي. وكذا تبيان أهمية الجباية العادية كقطب من أقطاب التمويل لخزينة الدولة وأثرها على استقطاب الاستثمار المحلي والأجنبي، كما تطرقت هذه الدراسة إلى ظاهرة الغش والتهرب الضريبي وآلية معالجتها، وخرجت هذه الدراسة بنتائج عدة من أهمها أن على نظام الضرائب الجزائري أن يأخذ بعين الاعتبار تأمين حصيلة مناسبة لتغطية التزامات ميزانية الدولة دون إرهاب للقطاعات الإنتاجية، بالإضافة إلى ضرورة إيجاد نظام جبائي مناسب وذلك من أجل توفير الأداء الحسن والفعال للضريبة الذي سيتولد عنه تحصيل وافر وارتفاع في الإيرادات الجبائية، وانتشار الوعي الجبائي والثقافة الضريبية بين أوساط المكلفين بالضريبة وتطورهما مما يحسن من سلوك ونظرة المكلفين إلى الضريبة وتقلل من التهرب الضريبي، كما أوصى الباحث بان تكون الإدارة الجبائية الجزائرية تعمل في شفافية ووضوح، إضافة إلى تبسيط الإجراءات الإدارية حتى تستطيع الإدارة الضريبية التعامل مع المكلفين بطرق سليمة وراعية، وكذلك ضرورة التقليل من النفقات العمومية الزائدة والتي هي بدون فائدة.

<sup>1</sup>عباس محرز اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة 2003

- دراسة حسام فايز أحمد عبد الغفور وهي عبارة عن رسالة لنيل شهادة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2008، بعنوان: "العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجبائية" هدفت هذه الدراسة إلى توضيح طبيعة العلاقة بين المكلف وإدارة الضريبية، وذلك من خلال التعرف على حقوق وواجبات كل منهما ومن ثم أثر ذلك على تحصيل الدين الضريبي، كما أن الباحث اعتمد في بحثه على برنامج الرزم الاحصائية (SPSS) لتحليل البيانات. وقد طبقت الدراسة على عينة بلغ حجمها (500) مفرد، وذلك من خلال استبانة تكونت من (30) فقرة موزعة على خمسة مجالات، وقد توصلت هذه الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها هناك عدة عوامل تؤثر تأثيرا إيجابيا على التحصيل والجبائية، وأخرى سلبية، وأن من بين أهم العوامل التي تؤثر تأثيرا إيجابيا على التحصيل والجبائية، هي إنصاف المكلف من خلال التخفيضات التي نص عليها القانون، وكذلك تمتع المكلف بحق الاعتراض والاستئناف، ومنح المكلف حق المحافظة على سرية المعلومات، يقابلها أهم العوامل التي تؤثر تأثيرا سلبيا على التحصيل والجبائية، ومنها عدم مراعاة قانون ضريبة الدخل الفلسطيني القواعد العدالة الخاصة بالمكلفين وكذلك وجود غموض ولبس في بعض نصوص قانون ضريبة الدخل والتي تؤثر سلبا على العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية، كما وخرج الباحث في هذه الدراسة بعدة توصيات من أهمها قيام المشرع الضريبي الفلسطيني بتعديل الشرائح الضريبية المنصوص عليها بشكل يتلاءم ويتناسب مع المقدرة التكلفة للأفراد، وكذلك الأمر بالنسبة للإعفاءات الشخصية والعائلية، وإزالة الغموض الذي تتصف به بعض نصوص القانون، والعمل على تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية حتى يشعر المكلف بعدالة الضريبة، وكذلك نشر الوعي الضريبي.

- دراسة ولهي بوعلام وهي عبارة عن أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه من جامعة سطيف سنة 2011-2012 تحت عنوان النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة حالة الجزائر: تناول أهم التحديات الداخلية والخارجية التي تحد و تعرقل من فعالية النظام الضريبي الجزائري، كما كانت له نظرة استشرافية حول الدور الجديد للدولة لملاح نظام ضريبي بديل، و هنا نخص بالذكر تطرقه لضرورة تفعيل نظام الرقابة الجبائية عن طريق تجسيد قيم الشفافية والمساءلة وإعادة بعث القيم الحضارية.

- دراسة عبد الهادي مختار، وهي عبارة عن أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية من جامعة تلمسان سنة 2015-2016 تحت عنوان الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر: حيث ركز فيها الباحث على النظام الضريبي الجزائري بنيته الهيكلية ومحدداته وأهدافه إضافة إلى علاقة النظام الضريبي بالمحددات الاقتصادية، السياسية والاجتماعية.

- دراسة محمد شيشي وحساني عبد القادر وهي عبارة عن مذكرة ماستر مهني، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018-2019. تحت عنوان تحليل عملية التحصيل الضريبي المترتب عن عمليات الرقابة الجبائية وفق مؤشرات الأداء: دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة هدفت هذه الدراسة إلى



التعرف على مدى نجاعة عملية التحصيل الضريبي في الرقابة الجبائية ومحاولة إعطاء اقتراح حلول للرفع من التحصيل الضريبي والوصول إلى نتائج كمية ونوعية مقبولة على مستوى ولاية المسيلة، وإبراز الدور الذي تلعبه مؤشرات الأداء، و أن عمليات الرقابة الجبائية تعاني بعض المشاكل لعدم القدرة على برمجة عدد كبير من الملفات للرقابة مقارنة بعدد المكلفين، وقلة الإطارات المؤهلة للقيام بالتحقيق، كما أن مراقبة مؤشرات الأداء المرتبط بالرقابة الجبائية مترابطة فيما بينها تفسر بعضها البعض، وهي المقاربة الجديدة التي انتهجتها الإدارة الجبائية لتفصيل دور الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية على كل مستوياتها، وأوصت الدراسة بالعمل على تكوين ورسكلة المحققين للرفع من مستوى كفاءتهم وإمدادهم بكل الوسائل المادية التي تسهل عملهم وضرورة اعتماد برامج رقابة اعتمادا على مؤشرات الأداء، للوصول إلى تحصيل ضريبي عالي والعمل على تحليل مؤشرات الأداء ودراساتها وشدوا على ضرورة التحاور أثناء سير إجراءات التحقيق وذلك لإقناع المكلفين بالتسويات المنجزة، مما يدفعهم إلى دفع الحقوق المترتبة عن التسويات، وبالتالي الرفع من التحصيل الضريبي.

### المطلب الثاني: دراسة كيفية.

- دراسة الباحث قاشي يوسف وهي عبارة عن أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه من جامعة بومرداس سنة 2014-2015، بعنوان واقع النظام الضريبي الجزائري و سبل تفعيله: حيث تطرق الباحث إلى المعوقات التي تحول دون تحقيق فعالية النظام الضريبي الجزائري، وهي حسبه معوقات داخلية متعلقة بأهم مكوناته حيث ركز على المعوقات المتعلقة بالبيئة الخارجية للإدارة الضريبية.

- دراسة العلاوي محمد ، وهي عبارة عن أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه ، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015-2014 تحت عنوان "دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر": هدفت هذه الدراسة إلى تشخيص الإطار النظري للمنظومة الجبائية وعلاقتها بهيكل الاقتصاد للدولة والآليات النظرية لإصلاحه، كما تحاول تقييم واقع تسيير المنظومة الجبائية بالجزائر، وآفاق تطويرها تجاوبا مع متطلبات البيئة المحلية والدولية، اعتمادا على مؤشرات الأداء لعينة الدراسة، وقد تم اختيار عينة البحث باشمالها على أغلب المناطق الجغرافية للجزائر، من خلال إحصائيات مؤشرات الأداء التي تعكس التسيير الجبائي للمديريات الولائية للضرائب لخمس ولايات، كما يلي: سطيف - بجاية - المسيلة - البويرة- برج بوعريريج في الفترة من سنة 2004 إلى سنة 2011، وقد توصل الباحث إلى عدة نتائج أهمها أن مؤشرات الأداء تسمح بتقييم نجاعة النظام الجبائي من خلال مختلف مؤشرات له للوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات إضافة إلى مؤشرات الموارد والعلاقات العمومية وتتيح آلية لإبراز نقاط الخلل والقوة، وتدعيمها بالتغذية العكسية لتطوير النظام الجبائي الجزائر 2011.

- دراسة الباحثين قيشي سعاد و خرباشي أمال وهي عبارة عن أطروحة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية من جامعة برج بوعريريج سنة 2019-2020: تحت عنوان

فعالية نظام الضريبة الجزافية الوحيدة في ظل التعديلات الجبائية، حيث طرح الباحثين الإشكالية التالية: ما مدى فعالية نظام الضريبة الجزافية الوحيدة في ظل التعديلات الجبائية خلال الفترة 2007-2020؟ تهدف هذه الدراسة إلى تبيان أهمية نظام الضريبة الجزافية الوحيدة و في ضوء الإصلاحات الجبائية خلال الفترة 2007-2020 من جانب الهياكل و التشريع تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من خلال وصف أهم الجوانب المتعلقة بالإصلاحات الجبائية.

- مداخلة ل "عبد الباقي حياة" و"عبد الرحيم نادية" (09 مارس 2021) تحت عنوان تأثير تعديلات قوانين المالية 2015-2020 للضريبة الجزافية الوحيدة على الحصيلة الجبائية بولاية عين تموشنت، في الملتقى الوطني للتوجهات الحديثة لمهنة المحاسبة و التدقيق في ظل المعايير الدولي، حيث اهتمت هذه الدراسة بأهم التعديلات التي شهدتها نظام الضريبة الجزافية الوحيدة عبر القوانين المالية من سنة 2015 إلى 2020 حيث تعد من أهم الإصلاحات المنتهجة من قبل الحكومة الجزائرية من حيث تأثيرها على حصيلة الجبائية الضريبية.

### المطلب الثالث: تقييم الدراسات السابقة.

لقد ارتأينا في دراستنا هذه الاعتماد على الدراسات المحلية أكثر من الدراسات الأجنبية تحسبا للوقوع في متهات و صعوبات الاختلاف و التباين في المصطلحات، وكذلك في الإجراءات المتبعة والتي تختلف حسب التشريع الضريبي الخاص بكل دولة، ولقد استفدنا كثيرا من هذه الدراسات السابقة خاصة في إعداد الجانب النظري، فأوجه التشابه بين الدراسة الحالية وهذه الدراسات يتمثل في البيئة محل الدراسة نفسها وهي النظام الضريبي و التهرب في الجزائر، أما عن الفجوة البحثية فتظهر في النقاط التالية:

- أغلب الدراسات لم تتناول حالة تطبيقية حسب اطلاعنا ما عدا مداخلة في الملتقى الوطني "عبد الرحيم نادية" و "عبد الباقي حياة" (09 مارس 2021) تحت عنوان "التوجهات الحديثة لمهنة المحاسبة و التدقيق في ظل المعايير الدولي".

- كل دراسة تناولت جانب واحد من موضوع الدراسة سواء النظام الضريبي أو التحصيل الضريبي لكن دراستنا تناولت موضوع النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة بشكل شامل و مختصر وكذلك مدى تأثير هذه الأنظمة على التحصيل الضريبي.

- جاءت الدراسات السابقة في أسلوب مقارنة بين التشريع الجزائري وبعض التشريعات الأجنبية، أما دراستنا تناولت الموضوع على المستوى المحلي أي وفق التشريع الجزائري فقط.

- معظم الدراسات تناولت متغير واحد لتحليله، أما دراستنا تناولت متغيرين مع بعضهما النظام الحقيقي و نظام الضريبة الجزافية الوحيدة و تأثيرهما على التحصيل الضريبي وما الدور الذي يلعبه المتغير الأول في المتغير الثاني، بحيث لم نجد حسب إطلاعنا موضوع مشابه لدراستنا، ودراستنا انفردت بدراسة حالة عن الحصيلة الضريبية وفق النظام الحقيقي و نظام الضريبة الجزافية الوحيدة بمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

### خلاصة الفصل:

من خلال دراسة هذا الفصل والمتعلق بالإطار العام للنظام الضريبي الجزائري والمفاهيم الأساسية للضريبة والتي باعتبارها لبنة من بناء هذا النظام الضريبي الذي هو انعكاس الإيديولوجية المجتمع وكافة أوضاعه الاقتصادية والاجتماعية والسياسية فجاءت العقوبات الجبائية المدرجة في قوانين الضرائب من اجل الحد من الجرائم الجبائية ، فهي إحدى الآليات التي تلجأ إليها الدولة من أجل تحقيق أهدافها وهو الحفاظ على الامن الاقتصادي والاجتماعي ومن هذا المنطلق لجأت الدولة إلى تشديد العقوبات الإدارية على المخالفين لقوانين الضرائب في كل تعديل على مستوى قوانين المالية، أملة أن يساهم ولو بالقدر اليسير في تقليص حجم الخسائر التي تتكبدها الدولة من جميع النواحي، غير أن هذه الجزاءات من شأنها المساس بحقوق وحرية المواطنين المكفولة من قبل الدستور، لهذا كان البد على المشرع أن يكفل مجموعة من الضمانات التي من شأنها جعل هذه الجزاءات مشروعة والاعتماد على مجموعة من المبررات لتبني نظام العقوبات الجبائية.

# الفصل الثاني

## الدراسة التطبيقية

## تمهيد:

تعتبر مديرية الضرائب في ولاية عين تموشنت جهة حكومية مسؤولة عن تنفيذ السياسات والقوانين الضريبية في الولاية، حيث تعمل هذه المديرية على تحصيل الضرائب المستحقة وتشجيع الالتزام الجبائي من قبل المكلفين. تقدم مديرية الضرائب العديد من الخدمات للمكلفين، بما في ذلك تقديم المشورة الضريبية والتوجيه، كما تسهل عملية تقديم الإقرارات الضريبية، وتقديم الإرشادات والمعلومات الضريبية للمكلفين. كما تقوم المديرية بتنفيذ عمليات التفتيش والرقابة للتحقق من صحة الإقرارات الضريبية المقدمة والالتزام الجبائي. وفي حالة اكتشاف أي تجاوزات ضريبية أو مخالفات تتخذ المديرية الإجراءات القانونية المناسبة وتفرض العقوبات والغرامات المناسبة وفقاً للتشريعات الضريبية.

وتعمل مديرية الضرائب في ولاية عين تموشنت على تعزيز الوعي الضريبي بين المكلفين، من خلال توفير المعلومات والدروس التوعوية حول القوانين الضريبية والالتزام الجبائي.

بشكل عام، تهدف مديرية الضرائب في ولاية عين تموشنت إلى تحقيق العدالة الضريبية وضمان تحصيل الضرائب المستحقة بطريقة عادلة وفعالة، وتعزيز التعاون مع المكلفين لتحقيق التزامهم الجبائي.

## المبحث الأول: نظرة عامة حول مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

تشكل إدارة الضرائب الجهاز المكلف بتطبيق التشريع الضريبي وتعمل بكل حرص في التحقق من سلامة ذلك التطبيق حماية لحقوق الدولة من جهة، وحقوق المكلفين بالضريبة من جهة أخرى، كما تساهم في التعديلات، و التشريعات الضريبية من خلال الاقتراحات التي تقدمها بحكم كونها ذات دراية تامة ومعرفة شاملة للنظام الجبائي و كذلك لأنها المسؤول الأول عن و المعني بتلك التشريعات الجبائية . سنتناول في هذا المبحث التعريف بإدارة الضرائب و مهامها و كذلك المديرية الفرعية ل لرقابة من حيث المهام و الهيكل التنظيمي.

## المطلب الأول: لمحة عن إدارة الضرائب لولاية عين تموشنت.

كانت مصلحة الضرائب بعين تموشنت في سنة 1984 تسمى مفتشية التنسيق للمصالح الخارجية لوزارة الاقتصاد، وكانت تابعة لمديرية الضرائب لولاية سيدي بلعباس، واصلت مهامها في نفس الهيكل السابق إلى غاية صدور المرسوم التنفيذي رقم 91/60 المؤرخ في 23/02/1991 المتعلق بإنشاء مديريات ولائية للضرائب في ولايات الوطن المتبقية، وبذلك أصبحت لولاية عين تموشنت مديرية خاصة بها وهي إحدى أدوات السلطة التنفيذية التي يقع على عاتقها تطبيق القوانين الضريبية والاطلاع العملي باقتراح مشاريع القوانين الضريبية، بحكم تعاملها ومعرفتها المباشرة لأفراد المجتمع الضريبي، ومن مهامها الأساسية تحصيل أكبر جباية ممكنة لتمويل الخزينة العمومية والتقليل من حالات التهرب الضريبي. كما أن مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت هي واحدة من بين 51 مديرية ولائية على المستوى الوطني (توجد في ولاية وهران مديريتين للضرائب والجزائر العاصمة يوجد به ثلاثة

مديريات للضرائب)، والتي باشرت نشاطها بداية من تاريخ 1992/01/02 بحيث كانت سابقا عبارة عن مفتشية تابعة لمديرية الضرائب بسيدي بلعباس كما ذكرنا سابقا، وقد طرأ على مديرية الضرائب عدة تعديلات وهذا ما سنلاحظه في العنصر الموالي الخاص بهيكل التنظيمي لهذه المديرية المعنية.<sup>1</sup>

**المطلب الثاني: مراحل تعديل الهيكل التنظيمي للمديرية وأهم هياكله.**

مر الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لعين تموشنت بعدة تعديلات مست معظم المصالح.

### الفرع الأول: مراحل تعديل الهيكل التنظيمي للمديرية

- لقد طرأ على الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب عدة تعديلات نوجزها كالآتي:<sup>2</sup>
- من سنة 1992 إلى غاية السنة 1995 كانت تشمل مديريتين فرعيتين :
  - المديرية الفرعية للوسائل والعمليات الجبائية؛
  - المديرية الفرعية للمنازعات والمراقبة الجبائية؛
- كما تم تعديل الهيكل من خلال القرار الوزاري رقم 98/ 484 المؤرخ في 1998/07/12 الذي أعطي تشكيلة جديدة لهيكل المديرية كالآتي:
- المديرية الفرعية للوسائل؛
  - المديرية الفرعية للعمليات الجبائية و التحصيل؛
  - المديرية الفرعية للمنازعات والمراقبة الجبائية.

أما بالنسبة لمفتشية الضرائب توجد تسعة (09) مفتشيات تم إنشاؤها بصدور القرار الوزاري رقم 95/ 199 المؤرخ في 1995/05/29 المتعلق بإحداث مفتشيات الضرائب و التي تم تقسيمها حسب موقع الدوائر للولاية .

كما أنه تم استحداث مفتشيه التسجيل والطابع، وذلك بصدور القرار الوزاري رقم 99/312 المؤرخ في 1999/07/14 المتعلق بإنشاء مفتشية التسجيل والطابع .

- تمت هيكلية المديرية الولائية للضرائب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 6/327 المؤرخ في 2006 /09/19، حيث تم تقسيم المديرية الفرعية للرقابة الجبائية والمنازعات إلى مديريتين فرعيتين: المديرية الفرعية للمنازعات، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، وهي مهيكلة على النحو التالي :

- المديرية الولائية للضرائب والتي أصبحت تشمل خمسة مديريات فرعية كالآتي:

- ✓ المديرية الفرعية للوسائل؛

✓ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية؛

<sup>1</sup> معلومات متحصل عليها من خلال القيام بالتربص  
<sup>2</sup> معلومات متحصل عليها من خلال القيام بالتربص

✓ المديرية الفرعية للمنازعات؛

✓ المديرية الفرعية للتحصيل؛

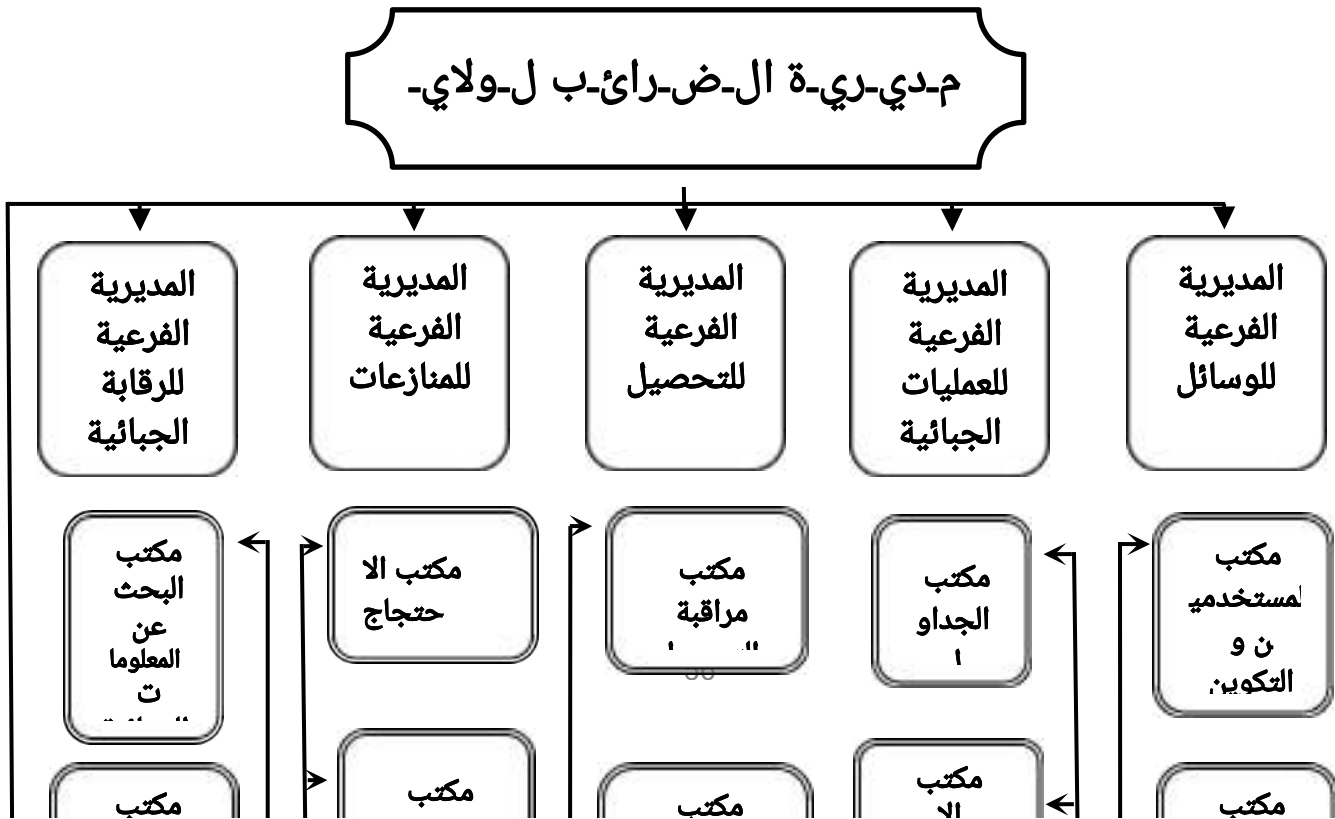
✓ المـديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

بالإضافة للقرار المؤرخ في 2009/02/21 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، وعلى أساسه تم استحداث هياكل جديدة للضرائب

### الفرع الثاني: مركز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.

تشمل ولاية عين تموشنت على مركز ضرائب واحد وأربعة مراكز جوارية للضرائب متواجدة في دوائرها التالية: عين تموشنت، بني صاف، العامرية، حمام بوحجر، والهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لعين تموشنت حسب أحكام المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 2006/09/12 في الجريدة الرسمية العدد 20 سنة 2006، إضافة للقرار المؤرخ في 2009/02/21 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها كما في الشكل الموالي:

الشكل (3-1): يمثل الهيكل التنظيمي لم-دي-ري-ة ال-ض-رائ-ب ل-ولاي-ة ع-ي-ن ت-م-وش-ن-ت



**المصدر:** المديرية الولائية للضرائب بعين تموشنت.

### الفرع الثالث: تنظيم الهياكل التابعة لمديرية الضرائب

سنعرض الهياكل التابعة لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت المتمثلة في مركز الضرائب المستغل منذ ماي 2013، والمراكز الجوية للضرائب بعين تموشنت وبني صاف و العامرية والذي تم افتتاحهم ومزولة العمل والتسيير فيهم منذ تاريخ 28 نوفمبر 2018، أما المركز الجوي لحمام بوحجر لم يتم افتتاحه حتى الآن.

#### أولاً: تنظيم مركز الضرائب.

ينظم هذا المركز في ثلاث (03) مصالح رئيسية وقباضة ومصحنتين للتسيير، حيث من بين هذه المصالح الرئيسية نجد المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث وتكلف بانجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من اجل استغلالها، واقتراح عمليات المراقبة وانجازها بعنوان المراجعات في عين المكان، والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحوصلة تقييمية دورية.

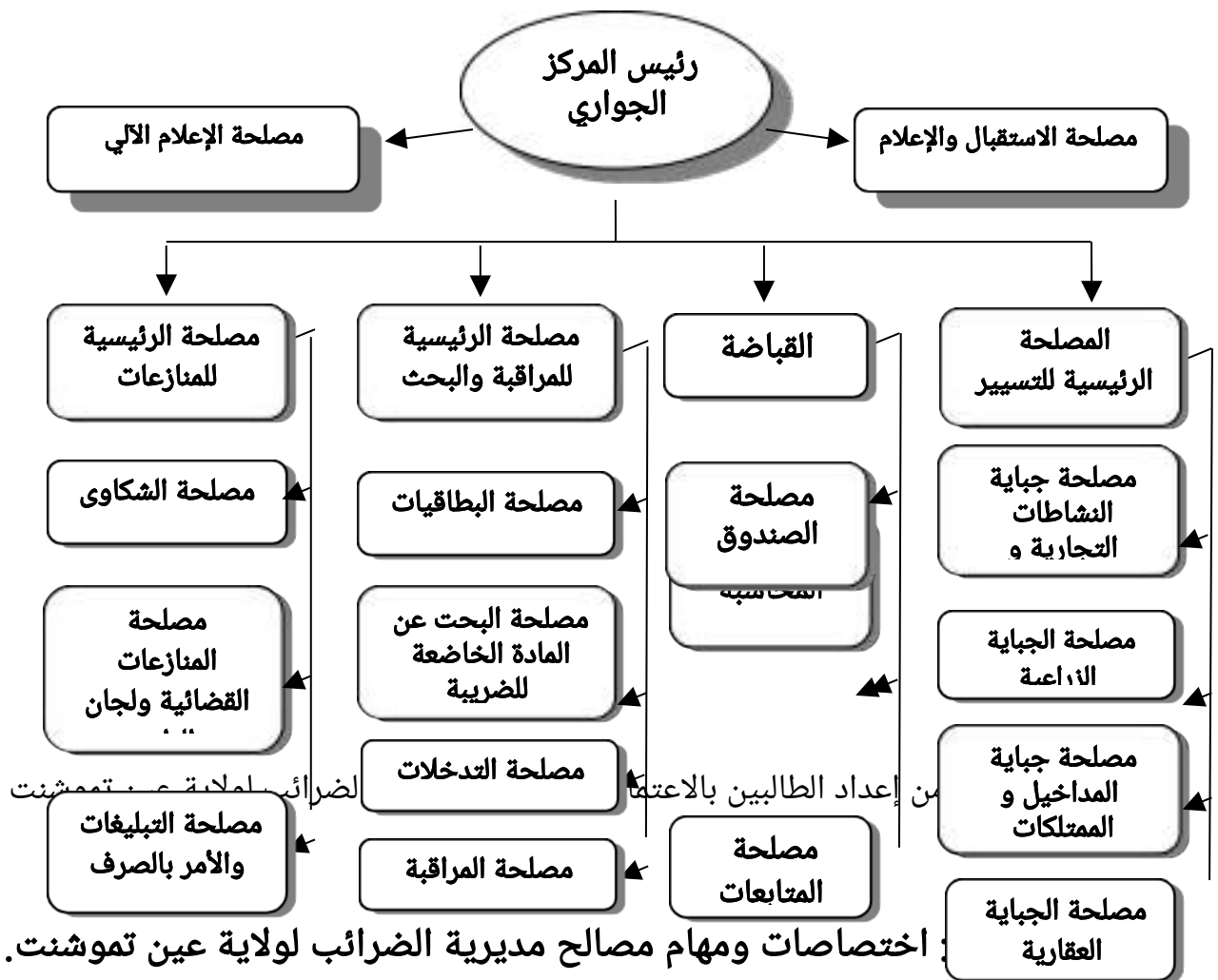




ثانيا: تنظيم المركز الجوازي للضرائب:

ينظم هذا المركز في ثلاث مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين، نذكر من بين المصالح الرئيسية: المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث، حيث تكلف بتشكيل ومسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات وبطاقات المكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجوازي للضرائب والممتلكات العقارية، كما يتم أيضا متابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتقييم نشاطات المصالح المعنية.

شكل رقم (3-3): يبين الهيكل التنظيمي للمركز الجوازي للضرائب



اختصاصات ومهام مصالح مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

الفرع الأول: المهام الأساسية لمديرية الضرائب<sup>1</sup>:

تتمثل المهام الأساسية لمديرية الضرائب في تسيير مديرياتها الفرعية الخمسة التي تبرز مصالحها ومكاتبها من خلال الشرح الواضح و المفصل لكل المهام المسندة لوظائفها و الصادر في أحكام المرسوم التنفيذي رقم 327-06 المؤرخ في 2006/09/12 في الجريدة الرسمية العدد

<sup>1</sup>. معلومات متحصل عليها من خلال القيام بالتربص

- 20 لسنة 2006. السهر على احترام التشريع والتنظيم الساري المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين، وإنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية، وكذلك الاهتمام بالسير الحسن لمركز الضرائب والمراكز الجوية وتقوم بتأدية المهام التالية:
- تنفيذ العمليات الميزانية، وتحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول له.
  - تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب.

#### الفرع الثاني: مهام المديرية الفرعية للضرائب:<sup>1</sup>

##### أولاً: المهام الموكلة إلى المديرية الفرعية للوسائل:

- إعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.
- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب.
- تنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي.
- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.
- تتدخل في مجال التسيير البشري والمادي للمصالح الولائية الجبائية.

##### ثانياً: المهام الموكلة إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها و كذا تحصيلها.
- تنفيذ برامج التدخلات والبحث و كذا تنفيذ حق الإطلاع و حق الزيارة بالتنسيق مع المصالح و المؤسسات المعنية.
- تكوين و تسيير مختلف البطاقات المسوكة.
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.
- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحصيلة دورية لتقييم نشاطات المكتب.
- متابعة تنفيذ برامج المراقبة و المراجعة.
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
- إعداد الوضعيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية.
- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجاناً.

##### ثالثاً: المهام الموكلة إلى المديرية الفرعية للمنازعات:

<sup>1</sup>. المرجع نفسه

- استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة.
- استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة و الطعن النزاعي.
- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابض الضرائب عن التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن لإعفائي المختصة.
- إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوي لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة.
- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة.
- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن.
- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

#### رابعاً: المهام الموكلة إلى المديرية الفرعية للعمليات الجبائية:

- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية ( التنطيق).
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.
- استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.
- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازية.
- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.
- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل و انسجامها.
- كما أنها تقوم بتسيير الملف الجبائي وتسعى إلى التدخل في جميع ما يهم الملف الجبائي الذي تسييره مركز الضرائب والمراكز الجوارية والمشاركة في التحليل، وإعداد المنازعات الخاصة بكل قضية كما تتولى على الخصوص في مسك الملف الجبائي وتقوم بـ البحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها ومراقبة التصريحات وكشوف العائدات وعمليات التحصيل وكذلك تحدد القيم المفروضة على المكلف بالضريبة.

#### خامساً: المهام الموكلة إلى المديرية الفرعية للتحصيل:

- التكفل بالجداول العامة والتصديق عليها.
- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.
- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية.

- مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية و ضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.
- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند لإرجاع فائض المدفوعات.
- إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية و تبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.
- متابعة أعمال التأشير و التوقيع على المدفوعات و على شهادات الإلغاء من الجداول و سندات الإيرادات المتكفل بها.
- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق و حركة الحسابات المالية و القيم غير النشطة.
- التكفل الفعلي بالأوامر و التوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة و تنفيذها.
- إعداد و تأشير عمليات و القيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.
- مراقبة التكفل بالجداول العامة و بسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات و مستخرجات الأحكام و القرارات القضائية في مجال الغرامات لمالية أو الموارد غير الجبائية.
- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابض الضرائب و المصادقة عليها.
- مركز حسابات تسيير الخزينة و المستندات الملحقة.
- التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها و جدول تصفية منتجات الخزينة و سجل الترحيل، و مراقبة كل ذلك.

المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج.

في هذا المبحث سنقوم بدراسة مثال مأخوذ من مديرية الضرائب.

المطلب الأول: عرض النتائج

التسوييات المنجزة											نسبة الاجاز	عدد الملفات المنجزة	عدد الملفات المبرمة جدة	السن ة
TOTAL	penalite	Autre impots	timbre	Total droits	Irg/s	Irg	lbs	Tap	Tva achat	Tva				
14.137.360	2.802.970	0	2.500	11.331.890	78.220	997.760	123.330	441.250	145.000	9.546.330	93.70	15	16	2020
7.957.915	1.405.780	0	3.000	6.549.135	60.445	199.860	0	126.690	600.000	5.562.140	90%	18	20	2021
6.813.897	1.401.050	0	2.000	5.410.847	100.987	3334.720	150.000	668.470	264.000	4.561.140	93.70%	15	16	2022

### المطلب الثاني: تحليل الجدول:

الجدول أعلاه يبين بوضوح مدى أهمية المراقبة الجبائية ، فعند مراقبة الملفات والتأكد من صحة المعلومات المقدمة من طرف المكلفين ، قمنا بإعداد هذا الجدول لنظهر فيه الحقوق الواجب دفعها من قبل المكلف بالضريبة ومقارنتها بما توصلت إليه الإدارة الجبائية أثناء الرقابة لمنع المتهربين والتملصين من ارتكاب جريمة التهرب الضريبي ووضع حد لهم من خلال تطبيق العقوبات التي نص عليها التشريع الجزائري ، فنلاحظ بأنه تم مراقبة 15/16 ملف خلال سنتي 2020 و 2022 وحققت نسبة إنجاز 93.70% ، وفي سنة 2021 تم مراقبة 18/20 ملف وحققت نسبة إنجاز 90%، ومن هنا يمكننا القول بأن الإدارة الجبائية تعمل ما بوسعها للحد من ظاهرة التهرب الضريبي. وعند القيام بعملية الرقابة لاحظنا بأنه هناك مبالغ كبيرة فرضت على المكلفين بالضريبة لأنهم لم يقدموا المعلومات الصحيحة المتعلقة بالحقوق الواجبة عليهم دفعها ، وتسمى هذه المبالغ بالعقوبة أي تفرض عليهم نتيجة قيامهم بجريمة التهرب الضريبي أو محاولة التملص من الضريبة.

حيث تقوم الإدارة الجبائية بإرسال إنذار لهم من أجل إعلامهم وتمنحهم فرصة لتصحيح أخطائهم وفي حالة لم يقيم المكلفون بالرد تلجأ إلى تطبيق القوانين وتسترجع الحقوق التي تم استخراجها ولم يصرح المكلف بها فالعقوبة هنا هي أداة للقضاء على التهرب الضريبي وحماية للمكلفين المنضبطين .

ونلاحظ في سنة 2020 بأن مجموع الحقوق المستخرجة قدر ب-11.331.890 دج ولا ستردادها يجب فرض عقوبات وقدره ب 2.802.970 دج ونجد بأنها متزايدة أي حققت العدالة الضريبية.

أما سنة 2021 فنلاحظ بأن هناك انخفاض في قيمة الحقوق المتملص منها والتي بلغت قيمتها 6.549.135 دج ، وبالتالي انخفاض التهرب الضريبي وهذا ما يجعل العقوبات تنخفض قيمتها التي قدرت ب- 1.405.780 دج ، وذلك تم استرجاع الحقوق المتملص منها. وفي سنة 2022 نلاحظ انخفاض في قيمة الحقوق المتهرب منها وكان مبلغها يقدر ب- 5.410.847 دج مما أدى بالإدارة الجبائية لتطبيق العقوبات اللازمة التي قدرت ب- 1.401.050 دج ومن هنا نلاحظ بأنه تم السيطرة على ظاهرة التهرب بالكامل وهذا راجع لمدى تأثير العقوبات على المكلفين حيث لا حظنا تراجع في قيمة التهرب الضريبي .

وفي الأخير يمكننا القول بأن هناك تطور ملحوظ في ظاهرة التهرب الضريبي حيث يجب على المراقب تطبيق القوانين المنصوص عليها في التشريع الجزائري على المتهربين و التملصين من الضريبة لردع جريمة التهرب الضريبي من الانتشار ويتم ذلك بواسطة العقوبات التي تساهم بشكل كبير في مكافحة هذه الظاهرة ومنع المتهرب من ارتكابها مرة أخرى، ف العقوبة بدورها تشكل عبئاً على المتهرب ومصدر لتمويل الخزينة بالنسبة للإدارة الجبائية . وكه لاحظنا هناك بعض الملفات التي لم يفرض عليها العقوبة لأنه تم التأكد من الحقوق المصرح بها والحقوق المستخرجة وتم وجود توافق بينهما لهذا لم يفرض عليهم غرامة .

### الحالة الأولى " تاجر جملة "

لم يقيم بإيداع التصريحات الشهرية والسنوية للسنوات 2020-2021-2022 بعد التحقيق تبين أن التاجر قام بعمليات بيع للسنوات المذكورة أعلاه كما يلي ، كما تبين أنه مدرج

ضمن قائمة المتهربين جبائيا ، يخضع للرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني (TAP TVA)، وفي هذه الحالة نطبق غرامة (100%) وهذا ما نصت عليه المادة 193 من ق. ض.م.ر.م. ..

- سنة 2020 رقم الأعمال المحقق هو : 12.489.629 دج .
- سنة 2021 رقم الأعمال المحقق هو : 18.929.350 دج .
- سنة 2022 رقم الأعمال المحقق هو : 298.170.975 دج .

#### مجموع الحقوق الواجبة الدفع :

سنة 2020:

(2%)الرسم على النشاط المهني

$$12.489.629 * 2\% = 249.793$$

$$العقوبة (100\%) = 249.793 * 100\% = 249.793$$

(17%)الرسم على القيمة المضافة

$$12.489.629 * 17\% = 2.123.237$$

$$العقوبة (100\%) = 2.123.237 * 100\% = 2.123.237$$

سنة 2021

(2%)الرسم على النشاط المهني

$$18.929.350 * 2\% = 378.587$$

$$العقوبة (100\%) = 378.587 * 100\% = 378.587$$

(19%)الرسم على القيمة المضافة

$$18.929.350 * 19\% = 3.596.576$$

$$العقوبة (100\%) = 3.596.576 * 100\% = 3.596.576$$

سنة 2022

(2%)الرسم على النشاط المهني

$$298.170.975 * 2\% = 5.9663.419$$

$$العقوبة (100\%) = 5.963.419 * 100\% = 5.963.419$$

(19%) على القيمة المضافة الرسم

$$298.170.975 * 19\% = 56.652.485$$

$$العقوبة (100\%) = 56.652.485 * 100\% = 56.652.485$$

#### الحالة العائنية تاجرX

غرم على اساس الجدول الفردي رقم 007 لسنة 2020 صرح برقم اعمال لسنة 2019 يقدر ب

2000.000 دج (يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة )

بعد عملية التحقيق تبين أن رقم الاعمال المحقق يقدر ب 175.267.778

$$2000.000 - 175.267.778 = 175.067.778$$

الحقوق المصرح بها : 2000.000 \* 5% = 10.000

الحقوق الواجبة الدفع: 175.267.778 \* 5% = 8.763.388

$$الفارق 10.000 - 8.763.388 = 8.753.388$$



-العقوبات طبقا للمادة 193 من ض م رم  
تطبق غرامة 25% لان مبلغ الحقوق تجاوز مبلغ 2000.000 دج  
إذا:  $2.188.374 = 8.753.388 * 25\%$   
مجموع مبلغ الحقوق الواجبة الدفع:  $2.188.374 + 8.775533.3388 = 10.9411.736$   
**الحالة العالمة تاجر Y**  
حقق رقم اعمال قدر ب 4500.000 دج ولم يحصر به لدى مركز الضرائب (غير مدرج ضمن قائمة المتهربين ضريبيا) يخضع للنظام الضريبة الجزافية الوحيدة:  
 $4.500.000 * 5\% = 225000$   
نطبق عليه عقوبة 25 % لعدم التصريح طبق للمادة 193 من ق ض م رم  
 $225.000 * 25\% = 2.256.250$   
بالنسبة للغرامات المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات في حالة عدم التصريح تطبق غرامة 25% إذا لم يتم إنذاره وفي حالة إنذاره ولم يودع التصريح تطبق غرامة 35%.

#### فرض الضريبة تلقائيا :

يتم التقييم التلقائي لأسس فرض الضريبة على المدين بها ،دون المساس بالعقوبات الأخرى المنصوص عليها في نصوص أخرى:

- 1- عندما تستحيل المراقبة أو التحقيق أو حق المعاينة ، بسبب فعله أو فعل الغير.
- 2- في حالة عدم مسكه لمحاسبة أو للسجل الخاص المنصوص عليه في المادتين 66 69 من قانون الرسوم على رقم الأعمال الذي يسمح بإثبات رقم الأعمال المصرح به.
- 3- في حالة عدم اكتتابه كشوف رقم الأعمال المنصوص عليها في المادة 76 من قانون الرسوم على رقم الأعمال بعد شهر واحد على الأقل من إذار المصلحة له عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام لتسوية وضعيته .
- 4- في حالة عدم التصريح، وعندما يتجاوز الدخل الصافي إجمالي الإعفاء من الضريبة وذلك حسب المواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
- 5- إذا لم يرد على طلبات التوضيح والتبرير التي قدمها المفتش أو المحقق.
- 6- عندما لا تقدم المحاسبة ، إلا في حالة حدوث قوة قاهرة ، بعد انقضاء أجل ثمانية أيام المنصوص عليه في المادة 20 19 من قانون الإجراءات الجبائية .
- 7- في حالة ما إذا تجاوزت النفقات الشخصية الجلية و المداخل العينية إجمالي الإعفاء من الضريبة ولم يتم التصريح بها أو في حالة ما إذا كان الدخل المصرح به بعد طرح الأعباء المنصوص عليها في المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة ، يقل عن إجمالي نفس النفقات أو المداخل غير المصرح بها أو التي تم إخفاؤها و المداخل العينية . وفيما يخص هؤلاء المكلفين بالضريبة ، يحدد أساس فرض الضريبة، عند غياب عناصر أكيدة تسمح تخصيصهم بدخل أعلى ، بمبلغ يساوي مبلغ النفقات أو المداخل غير المصرح بها أو المغفلة و المداخل العينية ، منقوص من مبلغ المداخل المعفاة من الضريبة بمقتضى المادة 86 من قانون الضرائب المباشرة. في الحالة المشار إليها في هذه الفترة، يقوم المفتش قبل إعداد جدول تحصيل الضريبة، بتبليغ أساس فرض الضريبة إلى المكلف بالضريبة الذي يتمتع بأجل عشرين

يوما للإدلاء بملاحظاته.

ويحدد أساس فرض الضريبة وفقا للشروط المنصوص عليها في المقطع السابق دون أن يستطيع المكلف بالضريبة الاعتراض على هذا التقدير بتبيان أنه استعمل رؤوس أموال أو حقق أرباحا برأسمال أو كان يحصل على هبات من الغير بصفة دورية أم لا إن النفقات أو المداخيل غير المصرح بها أو المغفلة و المداخيل المشار إليها أعلاه تلك الموجودة عند تاريخ معاينتها حتى ولو تمت هذه النفقات على مدى عدة سنوات.

8- عندما يتعلق الأمر بمؤسسة أجنبية لا تتوفر على منشأة مهنية في الجزائر خاضعة إلى الضريبة على الدخل أو الضريبة على أرباح الشركات، تخلفت في الرد على طلب مصلحة الضرائب التي تدعوها فيه لتعيين ممثل عنها في الجزائر. في حالة خلاف مع المفتش أو المحقق، لا يمكن للمكلف بالضريبة الذي فرضت عليه الضريبة تلقائيا أن يحصل عن طريق المنازعة على إعفاء من الاشتراك الذي حدد له أو تخفيضه، دون أن يثبت أن الضريبة المفروضة عليه مبالغ فيها.

### خلاصة:

من خلال هذه الدراسة التي قمنا بها نستخلص بأن للعقوبات دورا هاما لردع ظاهرة التهرب الضريبي من الانتشار في ظل التشريعات الجزائية ، وذلك في حالة إتباع الإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجزائية ، وما يترتب عن معاينة الملفات الجزائية من عقوبات على المتملصين والمتهربين من دفع الضريبة . ولحماية النظام العام وتحصيل الضرائب قام المشرع الجزائري بوضع مجموعة من الجزاءات تطبق على المتهربين من الضريبة ، إذ تختلف هذه الجزاءات لتشمل كل العقوبات الجزائية والمالية ، وذلك لتحقيق العدالة الضريبية

# الخاتمة

## خاتمة:

يعتبر التهرب الضريبي جريمة خطيرة تمس الإقتصاد الوطني مما ينعكس سلبا على الخزينة العمومية و الإنفاق العام و يعود ذلك إلى أسباب عدة يمكن حصرها جميعا في ضعف النظام الجبائي الجزائري كذلك نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة إضافة إلى ذلك نقص الإمكانات المادية و البشرية للإدارة الجبائية.

إن تهرب المكلفين من دفع الضريبة مرتبط بإستخدامهم لطرق إحتيالية و أساليب عدة تساعدهم في التملص من دفعها، مما يجعل من هذه الجريمة تتفاقم و تشكل خطرا في مختلف الجوانب التي تؤدي إلى تعطيل المشاريع العامة.

يمكن للنظام الضريبي الجزائري أن يوفر سبل و آفاق للحد من جريمة التهرب الضريبي، حيث عرف عدة تطورات كانت مصاحبة لمختلف التغيرات التي عرفها الإقتصاد الوطني حيث يمكن تحقيق التناسق و التكامل بين مختلف المستويات كذلك تطوير قدراتها البشرية بالنسبة للمعلومة الجبائية فإن التحكم فيها يبقى معتمدا على المصادر التقليدية المتمثلة في التصريحات و الملفات الجبائية مما يفتح المجال إلى إخفاء المعلومات أو إعطاء معلومات تديسية، أما عن الرقابة الداخلية التي تعبر على قدرة الإدارة ذاتها و بالرغم من الإجراءات التي يعتمد فيها إلا أن نتائجها بقيت دون المستويات المطلوبة بالإضافة إلى تعقد النصوص التشريعية الضريبية و حركتها من حيث الزمن و عدم بلوغها سياسة محكمة.

ورغم كل ذلك تبقى الدولة الجزائرية تحاول إنتهاج سبل و وسائل جديدة لمكافحة التهرب الضريبي إلا أنها بقيت محدودة و عاجزة ولا يمكن تحقيق أي نتيجة إلا من خلال معالجة السلبيات و الصعوبات و النقائص بغية تحقيق الأهداف المنشودة و التقليل من هذه الجريمة و الحد من أثارها الوخيمة التي مست الإقتصاد الوطني و الخزينة العمومية للدولة.

## نتائج الدراسة:

- عدم إقتناع المكلفين بالضريبة بوجود منافع إجتماعية تنجز عند تسديدهم للضرائب المستحقة عليهم بسبب عدم الثقة بين المكلف و الإدارة الضريبية.
- الدور الكبير و الأساسي للتشريع الجبائي في الحد من هذه الجريمة.
- إنخفاض مستوى الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة و عدم فهم النصوص القانونية.
- نقص كفاءة الإدارة الضريبية هذا ما سهل للمكلفين التهرب من أداء ضريبتهم.

## اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: تساهم الغرامات و العقوبات في فرض الإلتزام الضريبي بفعالية حيث تواجه الغرامات و العقوبات المالية المكلفين بتكاليف إضافية في الجزائر. يعد ذلك عقابا مباشرا لخروجهم عن الإلتزام الضريبي. تلك التكاليف المحتملة يمكن أن تكون عبئا ماليا كبيرا يشجع المكلفين على الامتثال للقوانين الضريبية و تفادي المخالفات، مما يؤكد صحة الفرضية الأولى.

الفرضية الثانية: لا تساهم الغرامات و العقوبات في فرض الإلتزام الضريبي بفعالية، وبما أنها عكس الفرضية الأولى فذلك يثبت نفيها.

## التوصيات و الإقتراحات:

- يمكن أن نلخص التوصيات و الإقتراحات في النقاط التالية:
- محاولة تبسيط الإجراءات الجبائية حتى تصبح أكثر مرونة و تتماشى مع الحركة

الإقتصادية.

- محاولة نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة.
- إعادة النظر في التشريع الجبائي و تفادي التناقضات و الثغرات الموجودة به.
- تجسيد عدالة النظام الضريبي.
- التنسيق بين الإدارات و محاولة تطوير الكفاءات و القدرات البشرية.

# قائمة المراجع

### القوانين:

1. القانون الجنائي للمال والأعمال، الجزء الأول، دار العلوم للنشر والتوزيع الجزائر،
2. قانون المالية سنة 1996.
3. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. 1999.

### المجلات والكتب:

1. بوشیخي عائشة، بوشیخي فاطمة، «أسباب التهرب الضريبي وأثره على الخزينة العامة في الجزائر»، مجلة دراسات جبائية، المجلد 03، العدد 3 لسنة 2016، جامعة البليدة 2 لونيبي علي،
  2. قروي عبد الرحمان، «دور مفتش الضرائب في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي (دراسة حالة الجزائر)»، مجلة دراسات جبائية، المجلد 04، العدد 02 لسنة 2016، جامعة لونيبي علي 2 البليدة،
  3. بكري عبد الرحمان، «الحوكمة الضريبية وأثرها في الحد من التهرب الضريبي» مجلة دراسات جبائية، المجلد 04، العدد 01 لسنة 2016، جامعة لونيبي علي 2 البليدة،
  4. كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، د ط، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2001
  5. بوسقيعة أحسن، الوجيز في القانون الجزائري الخاص (الجرائم ضد الأشخاص، الجرائم ضد الأموال، الجرائم الخاصة)، الجزء الأول، الطبعة الثامنة عشر، دار هومة لطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2015.
  6. سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وآثارها على إقتصاديات الدول النامية، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2008
  7. مجلة إقتصاد المال والأعمال، المجلد الأول، العدد الأول، ديسمبر 2016، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر.
- المذكرات الجامعية:**

1. طورش بتاتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في القانون، قسم قانون خاص، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2011.
2. قحموش محمد خليل، دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، دراسة حالة: مديرية الضرائب لولاية بسكرة خلال



- الفترة 2009/2012، مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016 .
3. غضبان مريم، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية البويرة، مذكرة لنيل شهادة الماستر مالية ومحاسبية، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2015 .
4. HALFAOUI Zahia, NARAOUI Chafaa, La fraude Fiscal: ampleur , mécanismes et impacte sur l'économie national, Mémoire de Master en science économique ,Option monnaie, banque et environnement international ,Université Abderrahmane Mira, Bejaia, 2013,
5. بدري جمال، عملية الرقابة الجبائية على الغش والتهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، فرع:إدارة ومالية ، كلية الحقوق، جامعة الجزائر01، 2009
6. يوسف قاشي،"واقع النظام الضريبي وسبل تفعيله"، أطروحة دكتوراه، جامعة بومرداس، 2015.
7. بلخير بكاري، "دروس في المحاسبة المعمقة"، ديوان المطبوعات الجامعية، ورقلة، 2016،
8. تسعديت بوسبعين، "أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري"، مذكرة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة، 2010،

#### المواقع الإلكترونية:

- 7 آلاف مليار حجم التهرب الضريبي سنويا» ، مقال تم نشره على الموقع الإلكتروني التالي [www.djazairess.com](http://www.djazairess.com) تم الإطلاع عليه يوم 2023/02/23 على الساعة 23:05.

