



المرجع : 2019/.....

الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

فرع: علوم مالية ومحاسبة

التصدر: مالية المؤسسة

مذكرة بعنوان:

دور الفرق المختلطة في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة (ل.م.م)

تحصص " مالية المؤسسة "

تحت إشراف:

- نعيم عاشوري

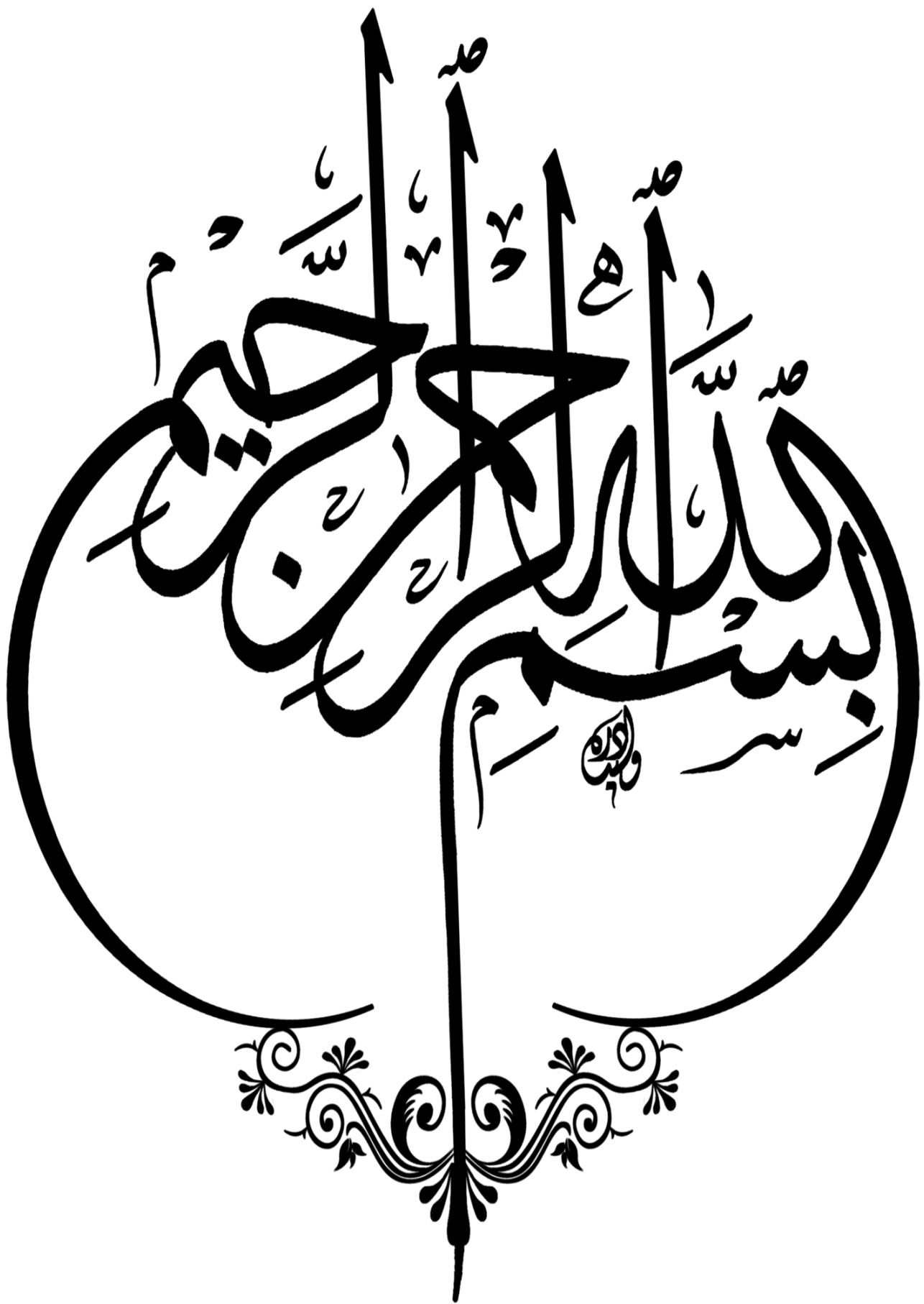
إعداد الطيبة:

- عواشة بوالنعمه

- دنيا بوتسوء

لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ
رئيسا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	مصباح حراق
مشرفا ومحررا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	نعيم عاشوري
مناقشة	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	فایزة بوالعجين



شكروتقدير

الحمد لله عزوجل الذي أنار لنا درب العلم والمعرفة والحمد لله على نعمته وتوفيقه لنا في إنجاز هذا البحث

المتواضع وإخراجه إلى النور ونسأله عزوجل دوام النجاح والتوفيق.

وتقدم بجزيل الشكر والعرفان مع فائق الاحترام والتقدير إلى الأستاذ الفضيل "عاشروي نعيم" على إشرافه

وتتبعه لإنجاز هذا البحث وما قدمه لنا من نصائح وتوجيهات قيمة كان لها أثر في إنجاز هذا البحث على ما يرام

فبارك الله فيه وجزاه الله خيرا.

كما لا يفوتنا تقديم جزيل الشكر إلى كل الأستاذة في جميع أطوار الدراسة.

وتقدم بجزيل الشكر إلى موظفي مديرية الضرائب لولاية ميلة، ونخص بالذكر موظفي المديرية الفرعية للرقابة

الجهازية والمديرية الفرعية للتحصيل وعلى الخصوص "اسطمبولي محمد شفيق" و "مزاهي محمد" على المعلومات

المقدمة لنا.

كما لا ننسى تقديم الشكر لأعضاء لجنة المناقشة لقبولها مناقشة وتصويب هذا العمل البحثي.

وأخيرا تقدم بالشكر إلى كل من قدم لنا يد المساعدة من قريب أو بعيد وإلى كل من جاهد من أجل إتمام هذا

العمل ورفع رأية العلم.



إهداء

لكل طريق بداية وبداية الطريق خطوة، وخطوة خطوة على أمل الوصول إلى القمة لكن هذا لن يتحقق إلا برعاية

الله وتوفيقه فالحمد لله الذي أثار لنا درب العلم والمعرفة ووفقنا إلى إنجاز هذا العمل، أما بعد :

أهدي ثرة نجاحي إلى:

من جعل الله الجنة تحت أقدامها واقتربت رضاها برضاء الرحمن، نبع الحنان وهبته الرحمان نور بصري وبصيرتي،

إلى أمي الحبيبة "الزهرة"

إلى الذي علمني مواجهة درب الحياة وأن أتحدى الصعاب وأغلى إنسان وهبني الله إياه، إلى من ضحى وكافح من

أجلبي، رمز العطاء أبي الغالي "الربيع"

إلى أمل حياتي ودفتها وحنانها وأجمل شيء في الحياة الدنيا "زوجي العزيز"

إلى من قاسموني حياتي مرح ومحبة وتذوقت معهم أجمل اللحظات مرها وحلوها إخوتي حفظهم الله "حسام،

رمزي، شيرين، سمير، كنزة والمدلل علي

إلى أحب الناس وأغلاهم جدتي الحبيبة أطالت الله عمرها وختالي شريفة

إلى كل الأهل والأقارب من قريب وبعيد وبالأخص عائلتي بوالنعة وكحالة

إلى إخوتي وصديقاتي وسندني في الحياة: ياسمينة، نهلة، أميرة، هبة، شهرة

إلى من عملت معه بكد بغية إتمام هذا العمل رفيقي: "دنيا بوتسع"

إلى كل من ذكرهم القلب ونساهم القلم وكل من شاركني في لا إله إلا الله محمد رسول الله.

إلى من أُنجزت هذا العمل المتواضع الذي نسأل الله أن يجعله فرعاً يستفيد منه كل طالب علم.

إِهْلَكَ

باسم من سبب الأسباب وخلقنا من تراب وإليه المفروع والعقاب، الحمد لله الذي أوصلنا إلى هذه الساعة التي نحن فيها ومن علينا بعطائه وكرمه.

إلى كل من طلب العلم مهديا بقول رسول الله صلى الله عليه وسلم "من أراد الآخرة فعليه بالعلم ومن أراد الدنيا فعليه بالعلم ومن أراد هما معا فعليه بالعلم"

إلى من جعل الله الجنة تحت أقدامها واقترن رضاها برضاء الرحمن وارتبطت طاعتها بطاعة الخالق "والدتي أطال الله بعمرها"

إلى الذي أرشدني إلى طريق النور والخير والثبات "والدتي أダメ الله وبارك في عمره".

إلى من كانوا لي عونا دائما إخوتي وأخواتي: صالح، رياض، مليكة، مريم، أخي عادل وزوجته عبلة وأولادها آية، محمد، شهد، بيان

"أختي آسيا وزوجها نور الدين وأولادها" شرف الدين، روان، مؤمن

إلى كل الأهل والأقارب، وأخص بالذكر عمي راجح الذي اعتبره بمقام والدي.

إلى زملائي الذين تابعت معهم مشواري الجامعي.

إلى زميلاتي وملائني بالعمل.

إلى من شاركت معها البحث زميلتي عواشرة.

إلى كل من نسيهم قلمي ي هذا المقام . . . إليكم مني سلام.

ملخص

تعالج هذه الدراسة الفرقة المختلطة كجهاز مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي التي تعتبر من أهم التحديات والمعوقات التي يواجهها النظام الضريبي في الجزائر، لما لها من مخاطر على مستوى الاقتصاد الوطني بشكل عام، وتدور حصيلة الخزينة العمومية بشكل خاص. إذ تعتبر الرقابة الجبائية من أبرز الوسائل التي تعتمد عليها الدولة في الحد من هذه الظاهرة من خلال الفرقة المختلطة وغيرها من الأجهزة الأخرى من خلال تدخل هذه الأخيرة وقيامها بالتحقيق في التصريحات والتتأكد من تطابقها مع التشريعات الجبائية/ الجمركية، والتجارية المعمول بها وهذا لاسترجاع حقوق الخزينة العمومية التي انتهكت من طرف المكلفين.

ومن أجل إرساء مقاربة علمية وعملية جادة حول إشكالية البحث من خلال منهج وصفي تحليلي تم التطرق إلى واقع التهرب الضريبي في ظل النظام الجبائي الجزائري، بالإضافة إلى مختلف آليات الرقابة المنتهجة من أجل مكافحتها، هذا على الصعيد النظري، أما على الصعيد الميداني فقد تم اختبار دور الفرقة في مكافحة التهرب الضريبي.

الكلمات المفتاحية

النظام الضريبي الجزائري، التهرب الضريبي، الرقابة الجبائية، الفرقة المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة).

Abstract

This study treats the mixed division as an anti-tax evasion tool, which is one of the most important challenges and obstacles faced by the tax system in Algeria, because of the risks it causes on the level of the national economy in general, and the deterioration of the treasury treasury in particular. As the tax control is one of the most important means on which the state depends on limiting this phenomenon through the mixed division and other systems through its intervention and investigation on the statements and ensuring that they are in conformity with the tax / customs and commercial legislation in force in order to restore the rights of the public treasury which were violated by the assignees.

In order to establish a scientific comparison and a serious process on the problem of research through an analytical descriptive approach, the subject of tax evasion was discussed under the Algerian tax system, in addition to the various mechanisms of control granted to combat it, theoretically.

In the practical side, the role of the Task Force in combating tax evasion has been tested

key words

Algerian tax system, tax evasion, tax control, mixed division (taxes, customs, trade).

الفهرس

الصفحة	المحتويات
	بسمة
	شكر وعرفان
	إهادء
	الملخص
III - I	الفهرس
IV	قائمة الجداول
V	قائمة الأشكال
VI	قائمة الملحق
VI	شرح المصطلحات
أ- ز	مقدمة
46-2	الفصل الأول: النظام الضريبي الجزائري
2	تمهيد
3	المبحث الأول: الإطار النظري للضريبة
3	المطلب الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها
8	المطلب الثاني: أنواع الضرائب
11	المطلب الثالث: الآثار العامة للضرائب في الاقتصاد
13	المبحث الثاني: النظام الضريبي الجزائري قبل إصلاح سنة 1992
13	المطلب الأول: مفهوم وخصائص النظام الضريبي
15	المطلب الثاني: مراحل تطور النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاح
20	المطلب الثالث: هيكل النظام الجبائي قبل الإصلاح (الفترة 1976 إلى 1991)
28	المبحث الثالث: النظام الضريبي الجزائري في ظل إصلاح سنة 1992
28	المطلب الأول: تعريف الإصلاح الضريبي وأهدافه
30	المطلب الثاني: دوافع الإصلاح الضريبي
31	المطلب الثالث: هيكل النظام الضريبي الجزائري
46	خلاصة الفصل
76-48	الفصل الثاني: التهرب الضريبي في ظل الرقابة الجبائية
48	تمهيد

49	المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي
49	المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي
50	المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي
54	المطلب الثالث: أسباب وطرق التهرب الضريبي
57	المبحث الثاني: التهرب الضريبي (طرق تقديره ومكافحته وأثاره)
58	المطلب الأول: طرق تقدير الغش الضريبي
61	المطلب الثاني: طرق مكافحة التهرب الضريبي
66	المطلب الثالث: آثار التهرب الضريبي
68	المبحث الثالث: الإطار العام للرقابة الجبائية
68	المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية
69	المطلب الثاني: أسباب قيام الرقابة الجبائية وأهدافها
71	المطلب الثالث: أشكال الرقابة
74	المطلب الرابع: الإطار القانوني لمباشرة الرقابة الجبائية
76	خلاصة الفصل
122-78	الفصل الثالث: دراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب لولاية ميلة
78	تمهيد
79	المبحث الأول: مدخل عام لفرقة المختلطة
79	المطلب الأول: تقديم مديريات الفرق المختلطة
88	المطلب الثاني: تأسيس الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة)
90	المطلب الثالث: مهام الفرق المختلطة
93	المبحث الثاني: واقع التهرب الضريبي من خلال تحصيلات مديرية الضرائب لولاية ميلة (2018-2013)
93	المطلب الأول: النسيج الاقتصادي لولاية ميلة عند تاريخ 2018/12/31
95	المطلب الثاني: دراسة تحليلية لحصيلة إجمالي الضرائب للفترة (2018-2013)
97	المطلب الثالث: دراسة تحليلية لبعض أنواع الضرائب خلال الفترة (2018-2013)
103	المبحث الثالث: دراسة حالة الفرق المختلطة لولاية ميلة.
103	المطلب الأول: دراسة حالة الشركة ذات المسئولية المحدودة النجمة (تابعة للنظام الحقيقي)
107	المطلب الثاني: دراسة حالة بائعي المجوهرات (تابعة للنظام الجزايري)
117	المطلب الثالث: نتائج عمل الفرق المختلطة للفترة (2018-2016)
122	خلاصة الفصل

124	خاتمة
128	قائمة المراجع
133	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
22	حساب الضريبة على الدخل التكميلي ICR.	01
26	تطور الإيرادات الجبائية العادلة لسنوات 1976 إلى 1982.	02
28-27	تطور نسبة الجبائية العادلة خلال الفترة 1962-1989.	03
39	الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل.	04
42	توزيع الضريبة على الأموال بالنسبة.	05
93	تطور عدد التجار في ولاية ميلة في الفترة من 2013 إلى 2018.	06
94	توزيع تجار ميلة حسب القطاعات حتى 31/12/2018.	07
95	المبالغ المحصلة والباقي للتحصيل بصفة شاملة.	08
97	المبالغ المحصلة والباقي للتحصيل المتعلقة ب IRG.	09
98	المبالغ المحصلة والباقي للتحصيل المتعلقة ب IBS.	10
99	المبالغ المحصلة والباقي للتحصيل المتعلقة ب TVA.	11
100	المبالغ المحصلة والباقي للتحصيل المتعلقة ب TAP.	12
101	المبالغ المحصلة والمتبقي للتحصيل المتعلقة ب IFU.	13
105	ملخص قيمة المخزون غير المصرح به.	14
106	ملخص الضرائب الواجبة الدفع بعد التسوية.	15
111	تحصيلات الفرقة المختلطة لسنة 2016 بإحدى مفتشيات الضرائب.	16
114	تحصيلات الفرقة المختلطة لسنة 2017 بإحدى مفتشيات الضرائب.	17
117	تحصيلات الفرقة المختلطة لسنة 2018 بإحدى مفتشيات الضرائب.	18
117	حصيلة الفرقة المختلطة (ضرائب) خلال الفترة (2016-2018).	19
119	توزيع الملفات الخاضعة لتحقيق الفرقة المختلطة حسب نوع النشاط.	20
120	المبالغ المحصلة والباقي للتحصيل المتعلق بتحقيق الفرقة المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة).	21

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
53	عملية التهرب الضريبي.	01
80	مخطط الهيكل التنظيمي للمديرية الولاية للضرائب لولاية ميلة.	02
86	الهيكل التنظيمي لمفتشية أقسام الجمارك.	03
87	الهيكل التنظيمي لمصالح مديرية التجارة.	04
94	تمثيل بياني لتوزيع النسيج الاقتصادي لولاية ميلة حتى 2018/12/31	05
96	المبالغ المحصلة والباقية للتحصيل بصفة شاملة.	06
102	تطور الحصيلة الضريبية في ولاية ميلة (2013-2018)	07
120	الحقوق المحصلة والباقية للتحصيل المتعلق بتحقيق الفرقة المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة).	08

قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
133	محضر الفرقة المختلطة	01
134	استدعاء المكلف	02
135	تقرير اختتام التحقيق	03
136	محضر معاينة	04
137	التصريح برقم الأعمال التقديرى للضريبة الجزافية الوحيدة G12	05
138	إشعار أولى باقتراح تسوية	06
139	إشعار بالتخلي عن التسوية المخطط لها	07
140	إشعار بالتخلي النهائي عن التسوية	08
141	الدور الفردي	09
142	إشعار بدفع الدور الفردي	10
143	إحصائيات عدد التجار لسنة 2018	11

شرح المصطلحات

الشرح	الاختصار
الضريبة على الدخل الإجمالي Impôt sur le Retenu Global	IRG
الضريبة على أرباح الشركات Impôt sur les Bénéfices du Société	IBS
الرسم على القيمة المضافة Taxe sur la Valeur Ajouté	TVA
الرسم على النشاط المهني Taxe sur l'Activité Professionnel	TAP
الضريبة الجزافية الوحيدة Impôts Forfaitaire Unique	IFU

مقدمة

تعد الجباية العادلة الركيزة الأساسية للنظام المالي التي تهدف إلى تحقيق الأغراض المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية، فهي تتواجد في كل النظم الاقتصادية المعاصرة بأشكال ومضامين مختلفة ومتباينة نسبياً، لكنها تشارك في كونها أداة تمويلية هامة وحيوية، ومصدراً رئيسياً لإيرادات الدولة خاصة منها الدول السائرة في طريق النمو، بحيث تجمع الجباية مختلف الرسوم والضرائب المباشرة وغير المباشرة التي تقتطعها الدولة على العمل، رأس المال أو الاستهلاك للوصول إلى مجتمع أكثر عدالة في توزيع الدخل والثروة.

لهذا عرف النظام الضريبي الجزائري عدة إصلاحات كان آخرها إصلاح 1992، والذي عمل على توسيع القاعدة الضريبية من خلال إدخال ضرائب جديدة، إلى جانب التعديلات التي عرفتها الضرائب السائدة من قبل سواء ما تعلق بالمعدلات أو بالإعفاءات والتخفيضات.

بحيث شدد هذا الإصلاح على أهمية الشفافية والعدالة في تطبيق الإجراءات الجبائية وليونتها، بهدف إيجاد موارد مالية دائمة ومتعددة لتمويل ميزانية الدولة، من خلال مراقبة وضبط الأنشطة الاقتصادية وتوجيه التنمية.

من أجل الوصول إلى الأهداف المسطرة في برنامج الإصلاح والوصول إلى مدى الفعالية والمردودية المطلوبة، قامت الدولة بوضع ميكانيزمات وأدوات الرقابة الضرورية لمكافحة ظاهرة الغش والتهرب الضريبي التي أصبحت تهدد اقتصاديات الدول المختلفة، وتمثل في تحايل المكلفين بالضريبة على الإدارة الجبائية مستخدمين في ذلك طرق وأساليب سواء كانت بطريقة مشروعة (التهرب الضريبي) أو غير مشروعة (الغش الضريبي).

ولمعالجة هذه الظاهرة قامت بتحديد كل طاقاتها وإمكانياتها المادية والبشرية عن طريق الرقابة الجبائية التي من خلالها يتم كشف كل الإغفال والتجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف باستخدام أجهزة تحت مسؤولية وزارة المالية، أو بالاشتراك بين وزارتي المالية والتجارة، تمثلت هذه الوسائل في الرقابة الجبائية التي أُسندت إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على المستوى الولائي، رقابة مفتشيات الجمارك، والرقابة التجارية من اختصاص مديرية التجارة، وهذا من خلال التسيق في المهام فيما بينهم بواسطة "الفرقة المختلطة" التي تكلف بعمليات الرقابة لدى كل شخص سواء طبيعي أو معنوي ينشط ضمن الدورات التجارية، وهذا قصد التأكد من تطابق هذا النشاط أو العمليات مع التشريعات الجبائية والجمالية والتجارية الجاري العمل بها.

1- إشكالية البحث

من هذا المنطلق ومن خلال ما نقدم يمكن طرح الإشكالية التالية:
ما هو دور الفرقـة المختلطة في مكافحة التهرب الضريبي في ظل المهام المتعددة التي تقوم بها؟

يقودنا هذا السؤال المحوري إلى طرح مجموعة من الأسئلة الفرعية التي يمكن صياغتها كما يلي:

- » ما هي أهم معالم الإصلاح الضريبي في الجزائر والسباق العام لهذا الإصلاح؟
- » هل يوجد نقص في فعالية التحصيل الضريبي في الجزائر؟
- » هل تساهم الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي؟
- » هل تساهم الفرقة المختلطة في الكشف عن التهرب الضريبي؟

2- فرضيات البحث

بعد طرح التساؤلات السابقة تبادرت إلى أذهانها بعض الفرضيات التي ستكون منطلقاً للدراسة وهي على النحو التالي:

- » قامت الجزائر بإصلاح ضريبي شامل سنة 1992 أدرجت فيه ضرائب جديدة، كانت تهدف من خلاله إلى إحلال الجبائية العادلة مكان الجبائية البترولية.
- » هناك نقص في فعالية التحصيل الضريبي بالجزائر.
- » تساهم الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي.
- » تساهم رقابة الفرقة المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة) في الكشف عن التهرب الضريبي على مستوى مديرية الضرائب لولاية ميلة.

3- أسباب اختيار الموضوع

يرجع اختيارنا لهذا الموضوع لعدة أسباب نذكر منها:

- » الرغبة والميول الشخصي للتعرف على الموضوع.
- » الدور الأساسي والفعال الذي تلعبه الضريبة كونها أداة تمويلية هامة وحيوية ومصدراً رئيسياً لإيرادات الدولة.
- » إلقاء وتسليم الضوء على أحدى الفرق المهمة والمساهمة في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، وزيادة الحصيلة الضريبية، والمتمثلة في الفرقة المختلطة.
- » محاولة خلق قيمة مضافة بهذه الدراسة.

4- أهمية البحث

تتجلى أهمية البحث في مواجهة ظاهرة التهرب الضريبي والتعرف إلى أهم الأساليب والطرق التي يتبعها المكلف للتخلص من الضريبة، من خلال إبراز الدور الفعال الذي تقوم به الرقابة الجبائية في مكافحة هذه الظاهرة ووضع حدود وقوانين رادعة وصارمة موضع التطبيق، بالإضافة إلى تسخير أهم الوسائل والأجهزة الرقابية لمحاباه هذه الظاهرة الخطيرة.

5- أهداف البحث

يسعى هذا البحث إلى تحقيق جملة من الأهداف نوجزها فيما يلي:

- » إبراز أهم محاور الإصلاح الضريبي في الجزائر وأهم نتائجه من خلال استعراض مختلف الضرائب التي جاءت في إصلاح سنة 1992، والتعديلات التي طرأت إلى يومنا هذا.
- » محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي، وأهم التدابير المتخذة من طرف الدولة لمواجهة الظاهرة والقضاء عليها أو التخفيف من حدتها.
- » إبراز الأجهزة القائمة على مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، وأهم الطرق والإجراءات المتخذة لذلك.

6- المنهج المتبعة

قصد الاستجابة لمتطلبات الدراسة والإلمام بجوانب الموضوع، استخدمنا منهجين، المنهج الوصفي لاحتواء البحث على الجانب النظري الذي يتطلب توظيف التعريف وسرد الأفكار، من خلال عرض بنية النظام الضريبي الجزائري وكذا مختلف المفاهيم الأساسية سواء تلك المتعلقة بظاهرة التهرب الضريبي أو الرقابة الجبائية.

أما المنهج التحليلي فهو لتحليل وتقدير الأداء بتحليل المعطيات للوقوف على أهم الملاحظات والنتائج.

7- الأدوات المستخدمة

حتى نتمكن من الإمام بحيثيات الموضوع وتحقيق المنهجية المستخدمة تمت الاستعانة بالمصادر التالية:

- » الكتب باللغة العربية مختصة في اقتصاديات المالية العامة والتشريع الضريبي.
- » الدراسات السابقة المتعلقة بالجانب الضريبي.
- » القوانين ومتعدد التشريعات (الجرائم الرسمية للجمهورية الجزائرية).
- » الملتقيات والمجلات الاقتصادية.

8- حدود الدراسة

يمكن تقسيم حدود بحثنا إلى ثلاثة أجزاء:

- » **الحد الموضوعي:** يتمثل في التعرف على دور الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة) في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.
- » **الحد الجغرافي:** تدور الدراسة حول مديرية الضرائب لولاية ميلة.

« الحد الزمني: بالنسبة لنتائج عمل الفرق المختلطة فتتعلق بالفترة الزمنية بين 2016-2018 بالنسبة لتحصيلات المديرية الفرعية للتحصيل فتتعلق بالفترة بين 2013 و 2018.

9- خطة الدراسة

من خلال الإشكالية السابقة، ومن أجل تقديم الموضوع بطريقة نموذجية، تحددت خطة معالجة البحث في ثلاثة فصول رئيسية وفقا لما يلي:

الفصل الأول: النظام الضريبي الجزائري.

الفصل الثاني: التهرب الضريبي في ظل الرقابة الجبائية .

الفصل الثالث: دراسة حالة الفرق المختلطة لولاية ميلة.

خلال الفصل الأول تطرق الدراسة بالاعتماد على مختلف المراجع إلى الجوانب النظرية ذات الصلة بالنظام الضريبي الجزائري، من حيث الجانب المفاهيمي للضرائب، والنظام الضريبي بفترته، قبل وبعد الإصلاح (1992) كأحد أهم محاور الإصلاح الاقتصادي في الجزائر من خلال التطرق إلى أهم التعديلات التي جاء بها هذا البرنامج، وذلك باعتماد ثلاث مباحث لكل فصل.

أما الفصل الثاني فخصص لإعطاء المفهوم العام لظاهرة التهرب الضريبي مع توضيح مختلف أنواعه، وكذا أساليب مكافحته، بالإضافة إلى مفاهيم أساسية حول الرقابة الجبائية كأداة ووسيلة لمحاربة الظاهرة محل الدراسة.

وتمثل الفصل الثالث والأخير في دراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب لولاية ميلة حيث قمنا باستعراض مفهوم ومهام الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة) مع إعطاء لمحه عن ميدان الترخيص، مرورا بواقع التهرب الضريبي على مستوى الولاية وذلك بعرض وتحليل نتائج تحصيلات المديرية الفرعية (2013-2018)، وأخيرا تطرقنا إلى طريقة عمل الفرقه والنتائج المحصلة للفترة ما بين (2016-2018).

10- صعوبات البحث

لا تخلو أي دراسة من الصعوبات والعرافيل أثناء التقاط وتجميع المعلومات أو أثناء تطبيقها عمليا ذكر منها:

« الإجراءات البيروقراطية للإدارة الجبائية، وعدم تقديم الإحصاءات والمعطيات الخاصة بالدراسة والتحجج بالسرية المهنية.

« معظم الدراسات السابقة نسخة طبق الأصل، وبالتالي لا يمكنها الإفاده بشكل يرضي الباحث.

« عامل ضيق الوقت، حيث أنه من الصعب الوصول إلى نتيجة جيدة ومرضية في ظرف سداسي واحد.

11- الدراسات السابقة

كثيرة هي ومتعددة الدراسات التي عالجت موضوع الضرائب في الجزائر من مختلف الجوانب، ولعل أهم هذه الدراسات:

﴿ عبد الهادي مختار: "الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر" وهذا البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص تسيير، جامعة أبي بكر بلقايد - تلمسان، السنة الجامعية 2015-2016، وتحمّرت إشكالية هذا الموضوع في التساؤل التالي: ما مدى مساهمة الإصلاحات الجبائية في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر؟

وقد حاول الباحث من خلال دراسته التطرق إلى أهم مكونات النظام الجبائي الجزائري، وما شمله من إصلاحات هادفة إلى إرساء مبادئ وأسس العدالة الاجتماعية عن طريق تحليل وتقدير أهم الضرائب والرسوم المستحدثة ومدى التزامها بتحقيق العدالة الاجتماعية.

﴿ ميدوني سيد أحمد: "الإصلاح الجبائي في الجزائر ودور مصالح المراقبة في محاربة الغش والتهرب الضريبي" البحث عبارة عن مذكرة لنيل شهادة الماجستير كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية تخصص "نقود، بنوك، مالية" جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، السنة الجامعية 2012-2013: تدور إشكالية الموضوع حول أن الإصلاحات الجبائية في الجزائر لم تعرف نتائج ميدانية إيجابية خاصة من الناحية الإحصائية ويبين هذا من خلال حجم التهرب والضريبة الحالي، فأين هي النقائض، وأين تكمن الحلول؟

تناولت هذه الأطروحة تطور النظام الجبائي وإصلاحه والدور الذي تحمله المراقبة الجبائية لتعزيز الإصلاح بمحاربة شتى أشكال التهرب والغش الضريبي.

﴿ سميرة بوعكاز: "مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي" البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبة جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2014-2015.

تدور إشكالية الموضوع حول: إلى أي مدى تساهم فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي؟

وقد حاول الباحث من خلال دراسته اكتشاف العلاقة بين فعالية التدقيق الجبائي ومساهمته في الحد من التهرب الضريبي بصفته عنصر هام ضمن النظام الضريبي التصريحي وذلك بإدارته بعالة وفعالية التي تبني على صحة ومصداقية المعلومات التي يقدمها المكلف بالضريبة.

وقد تم ذلك وفقا لدراسة تقويمية لنتائج التدقيق بالإضافة إلى دراسة استبيانية لتدعم الإجابة على فرضيات الدراسة.

ركزت جل الدراسات على الإصلاح الضريبي في الجزائر، ودور الرقابة في تخفيف ظاهرة التهرب الضريبي، و جاءت دراستنا هذه مختلفة عن الدراسات السابقة، حيث تناولنا فيه بالتفصيل الفرق المختلطة، والتي تعتبر من أهم أجهزة الرقابة الجبائية ومدى مساهمتها في الرفع من التحصيل الضريبي، و هدفنا من خلال هذه الدراسة إلى العمل على وضع اقتراحات و توصيات للجهات المعنية لما لهذا الموضوع من أهمية كبيرة في تتميم الحصيلة الضريبية والتخفيف من حدة ظاهرة التهرب الضريبي.

الفصل الأول

النظام الضريبي الجزائري

تمهيد

تعتبر الضريبة من أقدم وأهم المصادر المالية للدولة نظراً لضخامة الأموال التي توفرها للخزينة العامة للدولة، بالإضافة إلى مساحتها في تحقيق كل من الأهداف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية للدولة.

كما أن الجزائر اعتمدت بعد الاستقلال على الجباية البترولية لتغطية نفقاتها، إلا أنه في ظل التحولات الاقتصادية التي طرأت على الاقتصاد الجزائري والتي أدت إلى عدم الاستقرار في الوضع الاقتصادي، وهو ما أرغم الجزائر للدخول في إصلاحات منها إصلاح النظام الضريبي، والقيام بتغييرات جوهرية عليه بما يتماشى مع متطلبات المرحلة الجديدة والنهوض بالاقتصاد. ولهذا سوف نتطرق في هذا الفصل إلى ثلاثة

مباحث

كما يلي:

المبحث الأول: الإطار النظري للضريبة

المبحث الثاني: النظام الضريبي قبل إصلاح سنة 1992.

المبحث الثالث: النظام الضريبي بعد إصلاح سنة 1992.

المبحث الأول: الإطار النظري للضريبة

تحتل الضريبة مكانة الصدارة من بين مصادر الإيرادات العامة باعتبار ما توفره من موارد والدور الذي تلعبه في تحقيق أغراض السياسة المالية، ولما تثيره من مشكلات فنية واقتصادية واجتماعية، وسنحاول من خلال هذا المبحث التطور إلى محاور رئيسية للضرائب من خلال التطرق إلى مفهوم وخصائص وأهداف وأنواع الضريبة بالإضافة إلى قواعد الضريبة والآثار الاقتصادية لها.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها

للضريبة مفاهيم متعددة سنقوم بالطرق إلى مفهوم الضريبة وبيان أهم خصائصها.

أولاً: تعريف الضريبة

نجد هناك عدة تعاريف للضريبة تختلف باختلاف الباحثين، نذكر منها ما يلي:

« يمكن تعريف الضريبة على أنها فريضة نقدية تفرضها الدولة بصورة إجبارية على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين دون مقابل من أجل تغطية النفقات العامة وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية ومن ثم رفع مستوى الرفاهية في المجتمع.¹

« الضريبة هي اقتطاع يدفعه الأفراد جبراً للدولة دون مقابل وبصفة نهائية وفقاً لمقدرة الأفراد التكليفية وذلك لتحقيق أهداف مالية واقتصادية واجتماعية.²

« الضريبة هي اقتطاع نقدى جبى نهائى يتحمله المكلف ويقوم بدفعه بلا مقابل وفقاً لمقدراته على الدفع مساهمة منه في الأعباء العامة أو لتدخل الدولة لتحقيق أهداف معينة.³

« الضريبة هي مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائى دون مقابل محدد نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية.⁴

« الضريبة هي فريضة نقدية يدفعها الفرد جبراً إلى الدولة أو إلى إحدى الهيئات العامة المحلية بصفة نهائية، مساهمة منه في تحمل التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه بنفع خاص مقابل دفع الضريبة.⁵

¹ علي خليل، سليمان سوزي: *المالية العامة*، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، ط 1، 2013، ص 173.

² حسين محمد سمحان، محمود حسين الوادي: *المالية العامة*، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، ط 1، 2010، ص 90.

³ محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام: *مبادئ المالية العامة*، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، ط 1، 2007، ص 55.

⁴ محمد عباس، محربزي: *اقتصاديات المالية العامة*، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط 2، 2005، ص 175.

⁵ ياسر صالح الفريجات: *المحاسبة في علم الضرائب*، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، ط 1، 2009، ص 16.

« الضريبة هي مبلغ من المال تقطعه السلطة العامة من الأفراد جبرا وبصفة نهائية دون مقابل وذلك لتحقيق أهداف المجتمع.¹

بناء على التعريف السابقة يمكن تعريف الضريبة على أنها « فرضية مالية تدفع جبرا وبصفة نهائية وبدون مقابل من أجل المساهمة في تغطية الأعباء العمومية وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، تقوم بها الدولة من خلال هيئات تتوب عنها وفقا لقواعد مقررة ».

ثانيا: خصائص الضريبة

يتضح من التعريف السابقة أن هناك عدة خصائص والمتمثلة في:

1- **الضريبة اقتطاع مالي:** تتم بصورة نقدية، الأصل في الضريبة أنها مبلغ من النقود وهذا هو الحال في العصر الحديث خلافا للنظم الضريبية السابقة.²

2- **الضريبة تفرض جبرا:** أي أن الضريبة تفرض ويتم تحصيلها بصورة إجبارية ولست اختيارية، يعني ذلك أن الفرد ليس حررا في دفعه للضريبة بل هو مجبر على دفعها للدولة، حيث تحدد الدولة لوحدها من خلال التشريعات نوع الضريبة ومعدلها ووعاءها والمكلف بدفعها وكيفية تحصيلها ووقت التحصيل.³

3- **الضريبة تدفع بصورة نهائية:** فلا يجوز للمكلف الذي يدفعها أن يطالب باسترئاجاعها تحت أي ظرف من الظروف.

4- **الضريبة بدون مقابل:** وهذا يعني أن دافع الضريبة لا يتلقى أي منفعة مباشرة أو محددة تعادل ما يدفعه من الضريبة، فقد يحصل دافع الضريبة على عدة منافع غير مباشرة، ولكن ليس للفرد الحق في المنفعة المترتبة في الإنفاق العام، وبما أن الفرد عضو في الجماعة فإن أي نفع يعود على الجماعة ككل، ولذا لا يجوز أن يطالب بمقابل خاص به شخصيا.

5- **الضريبة تهدف إلى تحقيق النفع العام:** تحصل الدولة على حصيلة الضرائب لتمويل نفقاتها العمومية في مختلف القطاعات (الصحة، التعليم، الأمن ...) وليس بعرض الإنفاق على قطاع معين، محققة بذلك منافع عامة للمجتمع، بالإضافة إلى ذلك فقد أصبحت الضريبة تستخدم لأغراض اقتصادية، اجتماعية، وسياسية.⁴

¹ محمد طاقة، هدى العزاوي: *اقتصاديات المالية العامة*، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، ط 1، 2010، ص 89.

² فليح حسن خلف: *المالية العامة*، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع، الأردن، ط 1، 2008، ص 171.

³ محمود برحمني: *المالية العامة في التشريع الجزائري*، دار الجامعة الجديدة للنشر والتوزيع، الجزائر، ط 1، 2015، ص 77.

⁴ محمود حسين الوادي، زكريا أحمد غرام، مرجع سبق ذكره، ص ص 55-56.

ثالثا: القواعد العامة للضريبة

يقصد بالقواعد العامة للضريبة هي مجموعة القواعد والأسس التي يتعين على المشرع اتباعها عند وضع أسس النظام الضريبي في الدولة، وهي تعتبر بمثابة دستور عام ضمني تخضع له الأصول القانونية للضريبة وهي ذات فائدة مزدوجة لتحقيق مصلحة الدولة ومصلحة المواطن. وتمثل هذه القواعد فيما يلي:

1- قاعدة العدالة

يقصد بالعدالة أن يوزع العبء المالي على أفراد المجتمع كل حسب مقدراته، أي كل حسب الدخل الذي يتمتع به مع ضرورة إعفاء أصحاب الدخول المنخفضة من الضرائب، وأن تكون الضريبة عامة تشمل كافة الأفراد بدون استثناء.¹

2- قاعدة اليقين (الوضوح)

يقصد بها أن تكون الضريبة محددة بصورة واضحة وقاطعة دون أي غموض أو إبهام، وأن يكون المكلف بالضريبة على علم مسبق بالالتزاماته أو موقفه الضريبي لكي تكون له القدرة للدفاع عن حقوقه.²

3- قاعدة الملازمة في التحصيل

يقصد بهذه القاعدة ضرورة تنظيم قواعد الضريبة بصورة تلائم ظروف المكاففين بها وتسهيل دفعها وخاصة فيما يتعلق بموعد التحصيل وطريقته وإجراءاته وذلك لتجنب تعسف الإدارة الضريبية في استعمال سلطتها، وقد نتج عن هذه القاعدة طريقة الاقطاع من المنبع وهي خاصة بالضريبة على الدخل.³

4- قاعدة الاقتصاد في النفقة

يجب أن تحصل كل ضريبة بطريقة تجعل أقل حجم ممكن من النقود يخرج من أياد الشعب مقارنة بما يجب أن يرد إلى الخزينة العمومية، وهناك علاقة بين قاعدة الاقتصاد بقاعدة الملازمة في التحصيل، فكلما كانت الضريبة أكثر ملائمة في التحصيل أدى ذلك إلى قلة تكاليف تحصيل هذه الضرائب ومن ثم زيادة العائد.⁴

¹ عمر يحياوي: مساهمة في دراسة المالية العامة، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، ط 2، 2005، ص 98.

² محزمي محمد عباس، مرجع سبق ذكره، ص 161.

³ عادل فليح العلي: مالية دولية، دار الزهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ط 1، ص 239.

⁴ عزمي أحمد، يوسف الخطاب: الضرائب ومحاسبتها، دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع، عمان، ط 1، 2010، ص 38.

رابعاً: أهداف الضربيّة

تلعب الضريبة عدة أدوار حيث كانت في الماضي تعمل على تمويل نفقات الدولة من خلال قيامها بعدها وظائف، ولكن مع التطور الاقتصادي أصبح للضريبة أهداف أخرى يمكن حصرها فيما يلي:

1- الأهداف المالية

إن الهدف المالي من أحد الأهداف الرئيسية والهامة لأي ضريبة، فتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزينة الدولة أحد غايات السلطات الحكومية، ومن هنا نشأت قاعدة "وفرة حصيلة الضرائب" أي اتساع مطرح الضريبة بحيث يكون شاملًا لجميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين مع الاقتصاد قدر الإمكان في نفقات الجباية، حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفعًا وهذا ما نلاحظه في البلدان المتقدمة، حيث ترتفع نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج القومي الإجمالي، فالامر مرتبط بالواقع بمستوى التطور الاقتصادي.

2- الأهداف الاقتصادية

تعتبر الضريبة أداة لتدخل الدولة في المجال الاقتصادي للتأثير على الواقع الاقتصادي، وتكمّن الأهداف الاقتصادية فيما يلي:¹

« العمل على حماية الصناعات الوطنية وتشجيعها على التطور والتقدير وذلك من خلال فرض ضرائب جمركية على السلع التي تقوم الدولة باستيرادها، ليرقابها ارتفاع لأسعار تلك السلع، وذلك من أجل الحد من استعمالها».

» الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي (من خلال السيطرة على كافة المشاكل الاقتصادية التي تواجه الدولة).

التوجيه الاستثماري للمشاريع الاقتصادية المختلفة (وذلك من خلال إعفاء هذه المشروع كلياً أو جزئياً من الضريبة).

﴿ استعمال حصيلة الضرائب المفروضة على أصحاب الدخول المرتفعة لتمويل النفقات الحكومية مما يعمل على زيادة الاستهلاك، وبالتالي، يعمل على رفع الطلب الكلي، وهذا من أصل تحقيق التشغيل الكامل. ² ﴾

¹ أحمد زهير شامية، خالد الخطيب: **المالية العامة**، دار زهان للنشر والتوزيع، عمان، 2013، ص 138.

² ياسر صالح الفريجات، مرجع سبق ذكره، ص 19.

3- الأهداف الاجتماعية

تستخدم الضرائب لتحقيق أهداف اجتماعية كالتالي:

أ- إعادة توزيع الدخل: وذلك لقليل الفوارق بين مختلف الشرائح والفئات المكونة للمجتمع وتقليل درجة تركز الدخل لدى بعض الفئات وإذا ما تم استغلال هذا الهدف بشكل صحيح وفعال فإنه سيعمل على تقليل الفجوة بين أصحاب الدخول العالية وأصحاب الدخول المنخفضة.¹

ب- توجيه سياسة السكان في الدولة: هناك بعض الدول تعاني من مشكلة السكان ارتفاعاً وانخفاضاً، فمثلاً إذا كانت دولة ترغب في زيادة عدد سكانها تخفض في الضريبة على الدخل كلما زاد عدد الأبناء، والعكس صحيح.²

ج- معالجة مشكلة السكن: وذلك باعتماد الدولة على الاستثمار أي إعفاء المستثمرين في قطاع الإسكان من الضرائب كتشجيع لهم في هذا المجال.³

د- التقليل من المظاهر الاجتماعية السيئة: كالتدخين، شرب الكحول بفرض ضرائب عليها.⁴

ه- مكافحة الفقر: تستخدم الضريبة في مجال مكافحة الفقر كونها أداة لتوفير دخول إضافية بطريقة لا تجعل الفقر أسوأ ولا النمو الاقتصادي أبطأ.⁵

4- الأهداف الثقافية

تستعمل الضريبة كأداة لمحافظة على التراث الثقافي للمجتمعات وتنميته سواء بتمويل الصناديق أو البرامج الموضوعة لهذا الغرض أو بتقديم مزايا ضريبية بـ:⁶

« إعفاء الدخول الناجمة عن أتعاب الأعمال الفنية، عوائد التأليف والعرض المسرحية من الضرائب على الدخل.

« إعفاء المنجزات والأشغال الفنية من الضريبة على القيمة المضافة بفرض زيادة المقرونية والاهتمام بالفن.

« فرض الضريبة على القيمة المضافة على الصادرات من مواد التراث والصناعات التقليدية حماية لها من الهروب نحو الخارج.

5- الأهداف السياسية

تعتبر الضريبة الأداة المالية الرئيسية التي تستخدمها الحكومات لتنفيذ سياساتها العامة والتي تنتج عنها آثار سياسية، فقد كان للضريبة أثر هام في التاريخ السياسي للمجتمعات والشعوب إذ كانت أحياناً سبب في

¹ عادل محمد القطاونة، عدي حسين عفانة: المحاسبة الضريبية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، ط 1، 2008، ص ص 7-8.

² عبد المجيد قدّي: دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، ط 1، 2011، ص 113.

³ عبد الله خبابة: الاقتصاد المالي بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، إسكندرية، 2016، ص 126.

⁴ أيمن حداد، عمر بنى أرشيد: المحاسبة الضريبية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، ط 1، 2010، ص 315.

⁵ عبد المجيد قدّي، مرجع سابق، ص 117.

⁶ عبد المجيد قدّي، مرجع سابق، ص 118.

نشوب بعض الثورات أو قيام بعض الانتفاضات أو تغيير أنظمة الحكم القائمة، كما استخدمت الضريبة في بعض الشعوب كوسيلة للمقاومة ضد المحتل، بامتناع أفراد المجتمع عن دفع الضرائب.

وتسعمل الضرائب لتحقيق هدف سياسي من أجل الضغط على دولة ما كي تفتح سوقها الداخلي بشكل أوسع أو تضيق الاستيراد منها بطريقة غير معلنة فتفرض رسوم جمركية عالية على منتجات تلك الدولة فيعتبر هذا استعمالاً للضريبة لأهداف سياسية.¹

المطلب الثاني: أنواع الضرائب

تصنف الضرائب إلى عدة أنواع تختلف باختلاف المعيار، وهذه المعايير هي معيار وعاء الضريبة، معيار تحمل عبء الضريبة، معيار الواقعة المنشأة للضريبة، معيار المادة الخاضعة للضريبة، معيار معدل أو سعر الضريبة.

أولاً: تصنيف الضريبة وفقاً لمعيار وعاء الضريبة

وتقسم الضريبة إلى نوعين:

1- الضريبة الوحيدة

هي تلك الضريبة التي تفرض على مجموع الدخول المتأتية للمكلف من كافة الدخول مثل الرواتب والأجور والإيجارات عن الممتلكات العقارية خلال العام.²

وتشكل الضريبة الموحدة بمراجعتها للقدرة المالية الخاصة بالمكلف أفضل من الضريبة النوعية، ومن مساوئها أنها لا تلائم الاقتصاد المعاصر وكذلك أنها غير عادلة.³

2- الضريبة المتعددة

حيث يتم فرض عدة أنواع من الضرائب مثل فرض ضريبة مبيعات على مبيعات الشركات والمؤسسات، وضريبة دخل على الأرباح الناتجة من الاستثمار، وضريبة مستفقات على الأبنية والأراضي وبشكل مستقل في الدولة الواحدة لكل ضريبة عن الأخرى.⁴

¹ عبد المجيد قدّي، مرجع سابق، ص 119.

² أيمن حداد، عمر بنى أرشيد، مرجع سبق ذكره، ص 13.

³ صالح الفريجات، مرجع سبق ذكره، ص 21.

⁴ عادل محمد قطاونة، عدي حسين عفانة، مرجع سبق ذكره، ص 10.

ثانياً: تصنيف الضريبة وفق معيار تحمل عبء الضريبة

يمكن تقسيم الضرائب على أساس تحمل عبء الضريبة إلى نوعين:

1- **الضرائب المباشرة**: هي التي تقتطع مباشرة من الدخل أو رأس المال المكلف وأشهر أنواعها الضرائب على الدخل والضرائب على رأس المال أو تفرض الضريبة المباشرة على وجود الثروة، الدخل، رأس المال تحت يد الممول.¹

2- **الضرائب غير المباشرة**: وهي تلك الضرائب التي تفرض على وقائع تمثل إنفاقاً أو تداولاً لعناصر الثروة وهي التي لا تفرض على الأشخاص مباشرة.

وبعبارة أخرى هي الضريبة التي تفرض في الأصل على استعمالات الدخل أو أوجه إنفاقه أو تفرض على المال بمناسبة تداوله أو انتقاله من جهة إلى أخرى وتتضمن الضرائب على تداول الأموال، الضرائب على الإنفاق والضرائب الجمركية.²

ثالثاً: تصنيف الضرائب وفق معيار الواقعية المنشأة للضريبة

يقصد بالواقعة المنشأة للضريبة أن الالتزام بالضريبة ينشأ بمجرد توفر تلك الظروف الموضوعية والشخصية التي تؤدي إلى ظهور الالتزام بالضريبة، وتنقسم وفق هذا المعيار إلى:

1- الضرائب على رأس المال

تفرض هذه الضريبة على صافي رأس المال المملوک للمكلف، سواء كان رأس المال عاملاً أم معطلاً مدرراً للدخل أم لا، وهي الضرائب التي تتخذ من رأس مال الأشخاص وعاء لها في لحظة معينة.³

2- الضرائب على الدخل

الدخل وهو تدفقات نقدية وليس قيمة مستهلكة ويعتبر الدخل هو الوعاء الأساسي للضريبة لكونه يمتاز بطبيعة متعددة ومتكررة وينتج عن اعتبار الدخل الوعاء الرئيسي للضريبة وتشكل حصيلة للضرائب على الدخل النسبة الهامة من الحصيلة الكلية للضريبة ويعرف الدخل بأنه إيراد نقدى، يحصل عليه الفرد بصفة دورية أو قابلة للدورية من مصدر مستمر أو قابل للاستمرار.⁴

¹ أحمد عزمي، يوسف الخطاب، مرجع سبق ذكره، ص 10.

² محمد طاقه، هدى العزاوي، مرجع سبق ذكره، ص ص 103-106.

³ أيمن حداد، عمر بنى أرشيد، مرجع سبق ذكره، ص 13.

⁴ عادل فليح العلي، مرجع سبق ذكره، ص 316.

3- الضرائب على الإنفاق (الاستهلاك)

هي الضرائب التي يتم فرضها على الدخل عندما يتصرف به عن طريق إنفاقه أي تفرض عندما يتم إنفاق الدخل على شراء السلع الاستهلاكية، أو عندما يتم إنفاق ما تم ادخاره منه على شراء السلع الاستثمارية ومن بين أهم الضرائب التي نجدها في هذا النوع من الضرائب ذكر:

- » ضرائب على المبيعات؛
- » ضرائب على رقم الأعمال؛
- » ضريبة القيمة المضافة؛
- » الضرائب الجمركية.¹

رابعا: تصنیف الضرائب وفق معيار أساس الماده الخاضعة للضريبة

وتتقسم وفق هذا المعيار إلى نوعين:

1- الضرائب على الأموال

وهي الضرائب التي تفرض على ما يملكه الشخص وليس الشخص في حد ذاته، وهذا الأخير قد يملك دخلاً أو رأس مال أو كليهما وبالتالي فإن أساس فرض هذا النوع من الضرائب هو الدخل أو رأس المال.²

2- الضرائب على الأشخاص

هي الضريبة التي تفرض على الأفراد كوجود طبيعي أي تتخذ الأشخاص ذاتهم موضوعاً لها، لذا سميت بضريبة الرؤوس أو الفردة، وتتقسم إلى قسمين:

- » الفردة الموحدة (البسطة)؛
- » الفردة المندارة.

وإن هذا النوع من الضرائب لا وجود له في الدولة الحديثة وأصبحت الأموال وحدها هي الماده التي تفرض عليها الضريبة.³

¹ محمد طاقة، هدى العزاوي، مرجع سبق ذكره، ص 104.

² حسين محمد سمحان، محمود حسين الوادي، مرجع سبق ذكره، ص 101.

³ محمد طاقة، هدى العزاوي، مرجع سبق ذكره، ص 95.

خامسا: تصنيف الضرائب وفق معيار معدل أو سعر الضريبة

وتقسم وفق هذا المعيار إلى ثلاثة أنواع:

1- الضريبة النسبية

يتوجب وفق هذه الصيغة يتم فرض الضريبة بسعر ثابت مهما تغير حجم الوعاء، أو اختلفت ظروف دافعي الضريبة. أما حصيلة الضريبة فتزداد بنفس النسبة كلما زاد حجم الوعاء.

2- الضريبة التصاعدية

إن الضريبة هنا تفرض بسعر متدرج إلى أعلى، فسعر الضريبة يتغير مع تغير الوعاء الخاضع للضريبة، كما أنه يتغير مع تغير ظروف دافع الضريبة، هذا وإن حصيلة الضريبة تزداد بنسبة أكبر من نسبة الزيادة في حجم الوعاء.¹

3- الضريبة التنازلية

وهي الضرائب التي ينخفض سعرها الفعلي كلما ازدادت قيمة العناصر الخاضعة لها، أي أن العلاقة بين سعر الضريبة ووعائتها علاقة عكسيّة.²

المطلب الثالث: الآثار العامة للضرائب في الاقتصاد

للضريبة أثار على المتغيرات الاقتصادية الكلية مثل حجم الاستهلاك والادخار والإنتاج، وتنطوي إلى بعض الآثار التي تتركها الضرائب في الاقتصاد.

1- أثر الضريبة على الاستهلاك

بالتأكيد أن فرض الضريبة يؤدي إلى استقطاع جزء من الدخل مما يؤدي إلى الحد من الاستهلاك وبالتالي يخفض الطلب على السلع والخدمات، وإن كان ذلك يتوقف على مرونة الطلب على هذه السلع والخدمات، وبالتالي يقل تأثير فرض الضريبة على السلع الضرورية.

2- أثر الضريبة على الادخار

يؤدي استقطاع جزء من دخول الأفراد، فيؤدي ذلك إلى تخفيض الادخار وإن تأثير الضريبة على الادخارات يتوقف على عدة عوامل من بينها حجم الدخل الفردي، مستوى المعيشة ... الخ، كما أن ارتفاع

¹ على خليل، سليمان سوزي، مرجع سابق ذكره، ص 191.

² نفس المرجع، ص 191.

الضرائب على الدخول الرأسمالية إلى انخفاض الميل للإدخار والعكس صحيح، وكذلك ارتفاع الضرائب على التركات يعمل على انخفاض الحافز للإدخار ... الخ.¹

3- أثر الضريبة على الإنتاج

تؤثر الضرائب على الإنتاج من جوانب مختلفة ويفتهر تأثيرها من خلال تأثيرها في المتغيرات الاقتصادية أي من خلال تأثيرها في الكميات الاقتصادية الكلية (الإدخار، الاستهلاك، الاستثمار)، ومن خلال تأثيرها على عناصر الإنتاج (العمل، رؤوس الأموال). فمن خلال استخدامها لتمويل البرامج والأنشطة الاستثمارية من جهة، واستخدامها بوصفها أداة لتوجيه الاقتصاد القومي باتجاه الاستثمارات المرغوبة، ومن خلال الحوافز والإعفاءات والامتيازات، من جهة أخرى تعمل في اتجاه زيادة الإنتاج القومي، كما تعمل الضرائب على حماية الإنتاج المحلي من خلال رفع أسعار الضرائب الجمركية على السلع المستوردة.²

كما تتعدد أثار الضرائب على الإنتاج بشكل مباشر أو غير مباشر، حيث ينصرف الأثر المباشر إلى أثار الضريبة على الميل للاستثمار وعلى العمل بينما تتصرف الآثار غير المباشرة للضريبة على الإنتاج في تأثيرها على الاستهلاك باعتباره المحدد الأساسي للطلب الكلي بجانب الطلب على الاستثمار.³

4- أثر الضريبة في توزيع الدخول

قد ينتج على الضريبة أن يعاد توزيع الدخل والثروة بشكل غير عادل، لصالح الطبقات غير الغنية على حساب الفئات الفقيرة. ويحدث هذا بالنسبة للضرائب غير المباشرة، باعتبارها أشد عبئاً على الفئات الفقيرة أما الضرائب المباشرة فهي تؤثر على الطبقات الغنية ومستوى الإدخار.

5- أثر الضريبة على الأسعار

يتربى على أن الضريبة تقطع جزء من دخول الأفراد أن يقل الطلب على سلع وخدمات معينة من جانب هؤلاء الأفراد، وبالتالي يؤدي ذلك إلى انخفاض أسعار هذه السلع، يشترط أن لا تدخل الدولة حصيلة الضريبة في مجال التداول بمعنى أن تستخدمها الدولة في تسديد قروض خارجية مثلاً أو تكوين احتياطي معين، فإن تيار الإنفاق النقدي يقل وبالتالي يقل الطلب وتت汐ض الأسعار خاصة في فترات التضخم، أما في فترات الانكماش، حيث تتجه الدولة إلى تقليل الاقتطاع الضريبي من دخول الأفراد، رغبة منها في تشجيع الإنفاق، مما يؤدي إلى حدوث حالة من الانتعاش وزيادة في الطلب الكلي الفعال.⁴

¹ محمد طاقة، هدى العزاوي، مرجع سبق ذكره، ص 124.

² عادل العلي: *المالية العامة والقانون المالي الضريبي*، دار إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، ط 2، 2011، ص 266.

³ محمد البناء: *اقتصاديات المالية العامة*، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ب ب، 2009، ص 151.

⁴ محزمي محمد عباس، مرجع سبق ذكره، ص ص 171-172.

6- **أثر الضريبة في تحقيق الاستقرار الاقتصادي:** فهي تعمل على تحقيق الاستقرار سواء في حالة التضخم أو الكساد.

أ- في حالة التضخم: ي العمل على امتصاص القدرة الشرائية الزائدة من خلال زيادة الضرائب أو فرض ضرائب جديدة.

ب-في حالة الانكماش (الكساد): فهي تقوم في هذه الحالة بزيادة الإنفاق وخفض الضرائب بهدف رفع الطلب الفعلي وبعبارة أخرى العمل على خلق القوة الشرائية بهدف القضاء على الفجوة الانكمashية.¹

المبحث الثاني: النظام الضريبي الجزائري قبل إصلاح 1992

إن تحديد النظام الضريبي يؤثر بشكل كبير في السياسة المالية والتي يكون لها تأثير مباشر على السياسة الاقتصادية الكلية لذا أصبح من الضروري تحديد النظام الضريبي، بطريقة تتناسب والوضع الاقتصادي والسياسي والاجتماعي لأي دولة، آخذًا بعين الاعتبار مراحل تطور هذا الاقتصاد، ومتطلبات التنمية فيه.

بحيث شهد النظام الضريبي الجزائري تطوراً وابتكاراً تطور الأوضاع السياسية والاقتصادية التي عرفتها الجزائر، ففي القرن التاسع عشر كانت الجزائر دولة مستعمرة من قبل الاستعمار الفرنسي، وكان النظام الضريبي آنذاك يعكس السيطرة والهيمنة للدولة الاستعمارية، كانت تحول دون قيام الدولة الجزائرية بسن القوانين والتشريعات المالية اللازمة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع الجزائري. وفي هذا السياق سنحاول تسلیط الضوء على المراحل التي مر بها النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاح.

المطلب الأول: مفهوم وخصائص النظام الضريبي

يقودنا الحديث عن الضريبة إلى الحديث عن النظام الضريبي الذي يمثل الجانب التطبيقي للسياسة الضريبية، بحث تختلف النظم الضريبية من بلد لآخر بحسب النظم الاقتصادي السائد فيها وبالتالي تختلف خصائصه هي الأخرى من دولة إلى أخرى.

أولاً: مفهوم النظام الضريبي

لقد تعددت تعاريف النظام الضريبي في معظم الكتب بحيث اتفق علماء المالية العامة على وضع مفهومين أساسيين للنظام الضريبي أولهما واسع والثاني ضيق.

¹ عادل العلى، مرجع سبق ذكره، ص 266.

ويقوم النظام الضريبي بالتحكيم بين مجموعة القضايا الضريبية التي تعكس رغبة الدولة وأهداف السلطات العمومية.¹

المفهوم الضيق: هو مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المختلفة انطلاقا من تحديد المادة الخاضعة للضريبة ثم حساب قيمة الضريبة وأخيرا عملية تحصيلها وهو ما يعرف بالتنظيم الفني للضريبة.²

من خلال ما سبق من تعاريف ومفاهيم يمكن إعطاء تعريف شامل للنظام الضريبي، حيث عرف على أنه «مجموعة محددة ومحترمة من الصور الفنية للضرائب (ضرائب نوعية، ضرائب دخل، ضرائب ثروة، ضرائب موحدة، ضرائب جمركية ..)، تتلاءم مع ظروف وخصائص البيئة التي تعمل في نطاقها، وتمثل في مجموعها برامج ضريبية متكاملة تحمل بطريقه محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية المصدرة وما يصاحبها من لوائح تنفيذية مصدرة تسعى لتحقيق أهداف السياسة الضريبية بصفة عامة وأهداف النظام الضريبي بصفة خاصة».³

ثانيا: خصائص النظام الضريبي

لقد تعرفنا على مفهوم النظام الضريبي من الواسع إلى الضيق نتعرف في ما يلي على مختلف الخصائص الواجب توفرها في النظام الضريبي من أجل تحقيقه للأهداف المرغوبة، وتمثل هذه الخصائص في ما يلي:⁴

﴿أن يمتاز النظام الضريبي بقدرته على تحقيق الهدف وبمختلف المكونات المساعدة على بلوغ هذا الهدف، حيث يختلف هدف النظام الضريبي حسب نوع النظام الاقتصادي أي من نظام اقتصادي إلى آخر، فهدف النظام الضريبي وفقا للنظام الرأسمالي يختلف عنه في النظام الاشتراكي، كما أن هدف النظام الضريبي في الدول المتقدمة يختلف عنه في الدول المختلفة.﴾

﴿أن يراعي في النظام الضريبي مقدرة المكلفين على الدفع، وألا يقل عليهم بعبء الضريبة وبأسعارها المرتفعة، وعدم الإكثار من فرضها ومراعاة الحالات الشخصية للأفراد المكلفين بالضريبة، ولأن إرهاق المكلفين بفرض ضرائب كثيرة وذات أسعار مرتفعة يؤدي إلى التأثير على رأس المال المكلف، وبالتالي نفاده﴾

¹ عبد المجيد قدّي: دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، الأردن، ص 67.

² ناصر مراد: فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011، ص 19.

³ عبد الهادي مختار: الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، سنة 2015، ص 15.

⁴ رحمة نابتي: النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة، 2013/2014، ص 7.

تدريجيا، إلى أن يؤثر ذلك على نشاط المكلف، وقد ينبع عن ذلك إنتهاء المشروع وبالتالي عرقلة النمو الاقتصادي.

» أن يتتصف النظام الضريبي بالعدالة بأن يخضع جميع أفراد المجتمع للضريبة، كل حسب مقدراته أي أن يساهموا كلهم في أعباء النفقات العامة، كما يجب لا يخل بقاعدة العدالة لأن الإخلال بها يؤثر على الحياة الاجتماعية.

» أن يتسم النظام الضريبي بالوضوح من أجل استيعاب معالمه، وسهولة فهمه من طرف الموظفين الجدد، وتخفيض نسبة التهرب الناتجة عن استغلال مختلف التغرات فيه.

» أن يكون النظام الضريبي منا وقابلًا لـإخضاع نشاط جديد للضريبة أو إعفاء نشاط آخر منها حسب الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة لفترة معينة، ولكن دون أن يؤثر هذا التغيير على جوهر النظام الضريبي بحيث يبقى أساسه قائما.

» توثيق الصلة بين المكلف بالضريبة والخزانة العامة ومحاولة التقليل من التوتر والخلاف بينهما بهدف السعي إلى تحقيق المصالحة العامة.

المطلب الثاني: مراحل تطور النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاح

شهد النظام الضريبي منذ الاستعمار الفرنسي إلى غاية 1991 ثلا ثلاثة مراحل أساسية تتمثل في:¹

أولا: النظام الجبائي خلال فترة ما قبل الاستعمار (العهد العثماني)

إن فترة الحكم في العهد التركي تركت آثارها على النظام المالي الجزائري حيث أن القوانين الجبائية في هذه الفترة كانت مستوحاة من الشريعة الإسلامية مثل: الزكاة والعشور، وفرضها على المحاصيل الزراعية.

وتشمل هذه الضرائب وعاءين، حيث تفرض العشور على المحاصيل الزراعية مع مراعاة طبيعة الأرض والمساحة المزروعة، وهي تمثل الوعاء الأول، أما الوعاء الثاني متمثلًا في مختلف أنواع الماشية فكان يخضع للزكاة.

بالإضافة إلى ضرائب أخرى بسميات عديدة كالخراج وكانت تفرض على الأراضي الفلاحية مقابل السماح باستغلالها للعشائر والقبائل، وكذا الحكار وهي رسم عقاري يفرض على منطقة قسنطينة، ويفرض على الأراضي المملوكة من طرف الأفراد وتسدّد نقدا، وإنما فالخراج والحرار تعد ضرائب عقارية.

¹ عبد الهادي مختار، مرجع سابق ذكره، ص 88.

ثانياً: النظام الجبائي الجزائري خلال فترة الاستعمار

اتسمت هذه الفترة بتطورات هامة هي الأخرى في التشريع الجبائي الجزائري لاسيما بعد احتلال الجزائر من قبل المستعمر الفرنسي، وقيام مقاومة الأمير عبد القادر للمستعمر والتي كانت من بين بوادر قيام الدولة الجزائرية، لذا سنحاول وبإيجاز استعراض أهم ما ميز هذه المرحلة من تطورات في ما يلي:

1- النظام الجبائي في عهد الأمير عبد القادر

يرجع تطور النظام الجبائي الجزائري في هذه الفترة إلى تطور الأوضاع السياسية في البلاد، ففي سنة 1830 كانت الجزائر دولة مستعمرة تحت الحكم الفرنسي، وتبعداً لذلك ظهرت العديد من المقاومات الشعبية من بينها مقاومة الأمير عبد القادر ضد الاستعمار الفرنسي بداية سنة 1830 والتي دامت قرابة 18 سنة، وكان لزاماً على أفراد المجتمع الجزائري آنذاك مهادنة العون لهذه المقاومة، وكانت هذه المقاومة الإعلان الرسمي لقيام الدولة الجزائرية، مما كان على الأمير عبد القادر إلا أن يصدر مجموعة من التشريعات والقوانين الجبائية لتمويل جيش المقاومة ضد الاستعمار، ومن بين أهم هذه التشريعات والضرائب ما سمي آنذاك بالمؤونة وهي إخضاع ضريبي يفرض على أفراد المجتمع لتمويل نفقات المقاومة، وكانت تسد عيناً ونقداً حسب القدرة، بالإضافة إلى تشريعات جبائية مستوحاة من أحكام الشريعة الإسلامية والتي تمثلت أساساً في الزكاة والتي كانت تفرض بحسب مخالفة حسب الأوعية الضريبية، وكذا الخراج والعشور التي كانت

تفرض بنسبة $\frac{1}{10}$ من المحاصيل الفلاحية.¹

2- النظام الجبائي في فترة الاحتلال الفرنسي

اتسم النظام الجبائي في هذه الفترة بسيادة الضرائب غير المباشرة، وخاصة ما تعلق منها بالضرائب الحكومية بالإضافة إلى الضرائب المشرعة في الدين الإسلامي، حيث بقيت التشريعات والقوانين المعمول بها في العهد التركي سارية المفعول، لأن المستعمر الفرنسي رأى فيها ما يحقق أهدافه ومصالحه من وفرة في الحصيلة الضريبية خاصة بعد إلزامية التحصيل النقدي والتقليل من التحصيل العيني (للضريبة).

وأجرت الإدارة الفرنسية سنة 1949 عدة تعديلات ضريبية، أنهت بها القوانين المعمول بها سابقاً والمطابقة للشريعة الإسلامية في العهد التركي لتبدأ مرحلة جديدة تتسم بسيطرة السلطات الفرنسية من خلال نظام ضريبي فرنسي بالجزائر وأهم هذه التعديلات:²

- ﴿ الضريبة على الأملاك المبنية؛
- ﴿ الضريبة على الأرباح والاستغلالات؛

¹ عبد الهادي مختار، مرجع سابق ذكره، ص 89.

² المرجع نفسه.

- ﴿ الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية؛
- ﴿ الضريبة على المهن الحرة؛
- ﴿ الضريبة على المرتبات والأجور؛
- ﴿ الرسم البلدي على الملاهي؛
- ﴿ الضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المملوكة.

ثالثا: النظام الجبائي (الضريبي) ما بعد الاستقلال

مع نهاية الحقبة الاستعمارية و بداية الاستقلال بدأت بوادر ظهور الدولة الحديثة وكانت التطورات في النظام الجبائي غير جوهرية، ما عدا التغيير في بعض المعالم والمآسسة بالسيادة الوطنية، ويمكن القول أن هذه الفترة اعتمدت على قوانين وتشريعات النظام الجبائي الفرنسي المطبق في الجزائر، والسبب في ذلك راجع إلى تركيبة الاقتصاد الجزائري بعد الاستقلال، وما شهده من ضعف في الأجهزة الإدارية خاصة الجبائية بسبب رحيل المستوطنين الفرنسيين والمحكمين في الإدارة، بالإضافة إلى ما عانته الخزينة العمومية من عجز في السيولة النقدية، وهذا ما أدى إلى تدهور الإيرادات الجبائية، وحتى نلم بهذه الفترة يمكن أن نقسمها كما يلي:

1- النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1962 - 1969

خلال هذه الفترة لجأت الجزائر إلى مسايرة القوانين والتشريعات الضريبية الفرنسية، وسعت إلى البحث عن إيرادات مالية جديدة لإتزاء الخزينة العمومية، وكان ذلك باتخاذ العديد من الإجراءات المالية الجديدة، تمثلت في الرفع من التعريفة الجمركية والاعتماد على الضريبة المفروضة على الرواتب والأجور ITS، والضرائب على الرواتب المرتفعة HTS، حيث بلغت نسبة هذه الضرائب 20% في المتوسط من إيرادات الدولة خلال الفترة 1963-1969، أما نسبة حاصل الضرائب الجمركية خلال نفس الفترة فبلغت حوالي 8% في المتوسط من مجموع الإيرادات.

ولتوفير السيولة النقدية وسد العجز في الخزينة العمومية قامت السلطات الجزائرية بفرض الضريبة الوحيدة الإجمالية على الإنتاج TUGP مع الرفع في نسب الضرائب غير المباشرة على السلع الكمالية، وبلغت نسبتها حوالي 22,6% في المتوسط من إجمالي الإيرادات، أما بالنسبة للجباية البترولية فقد انتقل مستواها من 11,9% سنة 1963 إلى 27,9% سنة 1969.¹

¹ نفس المرجع السابق، ص 90.

2- النظام الضريبي الجزائري في فترة التخطيط 1970-1990

إن أهم ما ميز هذه الفترة وهو التغييرات الحاصلة في التشريع الجبائي الجزائري بإصدار مجموعة من الضرائب، وإلغاء ضرائب أخرى، حيث تم الرفع النسبي لنسب الضرائب المطبقة خاصة الضريبة الوحيدة الإجمالية على الإنتاج TUGP وتعديل سلم حساب قيمة الضرائب على الأجر والمرتبات، وتعديل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية.

وما اتسمت به هذه الفترة هو اعتماد الجزائر على الجبائية البترولية، والتي ارتفعت من 24,75% سنة 1970 من مجموع الإيرادات الجبائية الكلية، إلى ما نسبته 64,90% سنة 1980 بسبب ارتفاع أسعار البترول في هذه الفترة، لتتخفض إلى ما نسبته 28,93% سنة 1986 بسبب تدهور أسعار النفط، وعلى عكس الجبائية البترولية فقد شهدت الجبائية العادلة انخفاضاً محسوساً إذا انخفضت من 75,25% من مجموع الإيرادات الجبائية لسنة 1970 إلى 35,09% سنة 1980.¹

وعموماً ألم ما ميز هذه الفترة من إصلاحات وتعديلات كان ببداية تعيين التشريع الجبائي الجزائري بموجب الأمر رقم 87/75 المؤرخ في 12/03/1975² المتضمن الموافقة على القوانين الجبائية التالية:

﴿ صدور قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب الأمر رقم 101/76 المؤرخ في 12/09/1976³، وتشمل على مجموعة من الضرائب والرسوم، وكل وعاءها ومجال تطبيقها والمعفيون منها ومن أهمها نجد الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية، والضريبة على إيراد الديون والودائع والكافالات والضرائب على أرباح المهن غير التجارية، إلى جانب أحكام مشتركة لمختلف الضرائب النوعية وكذا الضرائب التكميلية على مجموع الدخل والدفع الجزافي وغيرها من الضرائب، كما حدد هذا القانون الضرائب المباشرة المحصلة لفائدة الدولة وتلك المحصلة لفائدة الجماعات المحلية ممثلة في الولاية والبلدية. ﴾

﴿ صدور قانون الرسوم على رقم الأعمال بموجب الأمر رقم 102/76 المؤرخ في 12/09/1976⁴ والذي كان يشمل على الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والذي تحدد فيه هو الآخر الأنشطة وكذا العمليات الخاضعة له، وطرق التحصيل وكيفيات دفعه. ﴾

﴿ ويشتمل أيضاً على الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات والذي يحدد ميدان تطبيقه والأعمال الخاضعة له وطرق التحصيل والإعفاءات. ﴾

¹ نفس المرجع، ص 91.

² الأمر رقم 87/75 المؤرخ في 30/12/1975 المتضمن الموافقة على القوانين الجبائية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 104، الصادرة بتاريخ 30/12/1975، ص 1419.

³ الأمر رقم 101/76 المؤرخ في 09/12/1976 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 102، الصادرة بتاريخ 22/12/1976، ص 1432.

⁴ الأمر رقم 102/76 المؤرخ في 09/12/1976 المتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 103، الصادرة بتاريخ 26/12/1976، ص 1520.

﴿ وإلى جانب الرسمين السابقين هناك الرسوم الوحيدة الخاصة، كالرسم السنوي الإجباري المفروض على عقود التأمين والريع العمري والرسم البلدي المفروض على الملاهي.﴾

﴿ صدور قانون الطابع بموجب الأمر رقم 103/76 المؤرخ في 1976/12/09¹ ورسم الطابع هو الضريبة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية والقضائية وللمحررات التي يمكن أن تقدم للقضاء كدليل ويتضمن الأحكام المتعلقة به، ونجد فيه طابع جواز السفر، وطابع بطاقة التعريف الوطنية والرسوم المتعلقة بقيادة السيارات وبالإجراءات الإدارية وغيرها.﴾

﴿ صدور قانون الضرائب غير المباشرة بموجب الأمر رقم 104/76 المؤرخ في 1976/12/09²، الذي يتضمن مجموع الأحكام القانونية المتعلقة بالدخل المحصل لفائدة الدولة والجماعات المحلية، ويضم قانون الضرائب غير المباشرة مجموعة من الضرائب كالضرائب على الاستهلاك الداخلي وكل ما يتعلق بها من أحكام وقوانين وكذا الرسم النوعي الإضافي لدعم الأسعار ورسم الذبح والرسم الإضافي لرسم الذبح.﴾

﴿ صدور قانون التسجيل بموجب الأمر رقم 105/76 المؤرخ في 1976/12/09³، وقد وضح هذا القانون الرسوم المطبقة وطرق التسجيل وتحديد القيم الخاضعة للرسم النسبي والرسم التصاعدي، وكذا أجال تسجيل العقود والتصريحتات والمصالح المختصة بتسجيل العقود ونقل الملكيات وكذا تحصيل الرسوم والتزامات الخاضعين لبند هذا القانون.﴾

﴿ صدور قانون الجمارك بموجب القانون رقم 07/79 المؤرخ في 1979/07/21⁴، المتضمن قانون الجمارك، والذي يحدد كيفية فرض الرسوم الجمركية، حيث يفرض الرسم الجمركي على كل السلع والبضائع التي تعبر الحدود الجمركية للدولة عند دخولها أو خروجها سواء براً أو جواً وبحراً، وعليه فإن الواقعية المنشئة للرسم الجمركي تتمثل في اجتياز السلعة أو البضاعة الحدود، ويحدد هذا القانون شروط تطبيقه، والبضائع والسلع الخاضعة للرسوم ويحدد أيضاً مجال عمل الإدارة الجمركية ويضم مجموعة من الحقوق والرسوم الجمركية المختلفة التي تحصلها إدارة الجمارك، كالرسم الجزايري والرسوم على رقم الأعمال وغيرها من الرسوم المختلفة الأخرى.﴾

3- النظام الضريبي الجزائري في الفترة الانتقالية بعد 1991

في هذه الفترة كان لأزمة انهيار أسعار النفط وقوعها الكبير على الاقتصاد الجزائري، حيث ظهرت بوادر انهيار الاقتصاد الجزائري بعد انخفاض أسعار النفط، والتي كشفت هشاشة النظام الاقتصادي الجزائري

¹ الأمر رقم 103/76 المؤرخ في 1976/12/09 المتضمن قانون الطابع، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 39، الصادرة بتاريخ 15/07/1977، ص 680.

² الأمر رقم 104/76 المؤرخ في 1976/12/09، المتضمن قانون الضرائب غير المباشرة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 70، الصادرة بتاريخ 02/10/1977، ص 980.

³ الأمر رقم 105/76 المؤرخ في 1976/12/09، المتضمن قانون التسجيل، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 70، الصادرة بتاريخ 18/12/1977، ص 1212.

⁴ الأمر رقم 07/79 المؤرخ في 1979/07/21، المتضمن قانون الجمارك، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 30، الصادرة بتاريخ 24/07/1979، ص 678.

خاصة في ما يتعلق بتحصيل الإيرادات المالية لتمويل الاقتصاد، وما لحقها من تطورات على الساحة السياسية ولعل أهمها انفلاحة أكتوبر 1988 وكذا الاتفاقيات المبرمة مع صندوق النقد الدولي، وقد تعرض الاقتصاد الجزائري كغيره من اقتصادات الدول النامية لخلل هيكله في تشكيله ومستوى الكفاءة الإنتاجية، وهو ما ألزم السلطات الجزائرية مطلع تسعينات القرن الماضي الشروع في إصلاحات اقتصادية عميقة خدمت تغيير النظام الاقتصادي وذلك بالتحول من الاقتصاد المركزي المخطط إلى الاقتصاد الحر.

وفي سياق تبني الجزائر نهج الإصلاحات الاقتصادية فقد انبثقت عنها إصلاحات جبائية والتي تعد جزءاً من الإصلاح المالي، وقد كان لصلاح المنظومة الجبائية في هذه المرحلة أثره البارز في تحصيل الإيرادات الازمة لتمويل مشاريع الدولة.¹

المطلب الثالث: هيكل النظام الجبائي قبل الإصلاح (للفترة 1976 إلى 1991)

تميز هيكل النظام الجبائي الجزائري للفترة ما بين 1976 إلى 1991 ببروز مجموعة من الضرائب والرسوم للنظام الجبائي العادي على الرغم من أن الجبائية البترولية في الفترة قبل 1986 كانت تتنسم بالأهمية في هيكل النظام الجبائي، لقد عرفنا أن سنة 1976 قد شهدت إيجاد أسس النظام الجبائي الجزائري، وأن تغير هذه القوانين أو تعديلها يتم بمقتضى قوانين المالية السنوية.

أولاً: الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

تتمثل في الضرائب النوعية، بحيث كل صنف من أصناف الدخل أو الربح يخضع لضريبة خاصة به كما تفرض ضريبة تكميلية على كل الدخول التي يتحققها المكلف تسمى بالضريبة على الدخل التكميلي ونجد من هذا الصنف ما يليه:²

- 1- **الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية (BIC)**: وهي اقتطاع سنوي يفرض على الأرباح المحققة من النشاطات الصناعية والتجارية والخدماتية، ولو بصفة حرفية سواء من قبل الأفراد الطبيعيين أو المعنويين، غير أن معدلها يختلف حسب كل صنف.
 - ◀ فقد كان خلال سنة 1981 بالنسبة للأرباح العرفية معدلها (6%).
 - ◀ أما شركات الأشخاص التي يقل رقم أعمالها عن (40000 دج) بمعدل ضريبة (20%).
 - ◀ أما المؤسسات الاشتراكية فيطبق على أرباحها المحققة من نشاط صناعي أو تجاري معدل (60%).
 - ◀ الأرباح التي تصرح بإعادة استثمارها يطبق عليها معدل مخفض قدره (40%)

¹ نفس المرجع السابق، ص 96.

² العياشي عجلان: ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل 1992-2009 حالة ولاية المسيلة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع التحليل الاقتصادي، جامعة الجزائر، سنة 2005-2006، ص ص 64-70.

أما بالنسبة للأفراد فيتم حساب الضريبة وفقا لجدول تصاعدية حسب المادة 29 من قانون الضرائب لسنة 1987، والتي عدلت بالمادة 15 من قانون المالية لسنة 1990.

2- الضريبة على الأرباح غير التجارية (BNC): تفرض هذه الضريبة على الأرباح المحققة من أنشطة غير تجارية أو صناعية ونظام الإخضاع هو نظام التصريح المراقب، هذه الأرباح هي مداخيل المهن الحرة (الأطباء، المهندسين، الفنانين، المحامين ... الخ)

بحيث تفرض على الأرباح السنوية ضريبة (BNC) بمعدل (25%) منذ جانفي 1981 أما قبل هذا التاريخ فكانت تفرض بمعدل (24%) على المحققين لهذه الأرباح بالنسبة لولايات الشمال ومعدل (11%) بالنسبة لولايات الجنوب.

3- الضرائب على الرواتب والأجور (ITS): وهو اقتطاع من المصدر، ينصب على كتلة المرتبات والأجور والمنح والريواع شهريا، وفقا لجدول حسابي تصاعدية، يشمل الوضعية الاجتماعية والعائلية المكلف بالضريبة يقوم به صاحب العمل، ليدفع إلى خزينة الدولة بحسب المواد (141 إلى 173) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

4- الدفع الجزافي: يتحدد وعاء هذه الضريبة بمبلغ كتلة المرتبات والأجور والمنافع العينية التي يدفعها صاحب العمل وتخضع لمعدل (6%) يكون على عاتق صاحب العمل بالنسبة للمرتبات والأجور، و (3%) بالنسبة للمنح والريواع العمريه بحسب المواد (من 182 إلى 191) من قانون الضرائب المباشرة.

5- الضريبة على إيرادات الديون والودائع والكفالات: تؤسس هذه الضريبة على إيرادات الودائع والكفالات والديون (الفوائد) وجميع المنتجات الأخرى، والديون العقارية الممتازة والعادية، وكذلك الديون الممثلة بالأسهم والسنادات العمومية، وسندات القرض القابلة للتداول والودائع والكفالات نقدا والحسابات الجارية بحسب مضمون المواد (35 إلى 51) من قانون الضرائب المباشرة لسنة (1987) يحدد معدل الضريبة بـ (18%).

6- الضريبة التكميلية على مجموع الدخل (ICR): هي ضريبة تكميلية على مجموع الدخل بالنسبة لجميع الأشخاص الذين لهم إقامة معتمدة في الجزائر، أما معدل هذه الضريبة فهو يخضع لجدول تصاعدية، وقد عرف تغيرات بين سنة 1981 و 1991 كما يلي:

الجدول رقم 1: حساب الضريبة على الدخل التكميلي ICR

المعدل %	الشريحة دج	المعدل %	الشريحة دج
0	لا يفوق 21 600	0	لا يفوق 13 200
5	30 000 - 21 601	5	30 000 - 13 201
10	60 000 - 30 001	10	50 000 - 30 001
15	90 000 - 60 001	15	70 000 - 50 001
20	120 000 - 90 001	20	90 000 - 70 001
25	160 000 - 120 001	25	130 000 - 90 001
30	200 000 - 160 001	30	170 000 - 130 001
35	260 000 - 200 001	35	210 000 - 170 001
40	330 000 - 260 001	40	250 000 - 210 001
45	400 000 - 330 001	45	330 000 - 250 001
50	500 000 - 400 001	50	330 000
55	أكثر من 500 000		

المصدر: المادة 13 من قانون المالية 1991

المصدر: المادة 42 من قانون المالية 1981

7- **الضريبة على المداخيل الفلاحية (CUA):**¹ رغم أن الضرائب ذات الأوعية الفلاحية كانت تشكل نسبة هامة في بنية النظام الجبائي الجزائري، خلال العهد العثماني، وكذلك خلال فترة الاحتلال، إلا أن تطبيق الثورة الزراعية، قد ألغى المداخيل المحققة من الفلاحة منذ سنة (1975) من الضريبة لكن بسبب تدهور إيرادات الدولة، تم إعادة فرض المساهمة الوحيدة الفلاحية وفقاً للمادة (22) من قانون المالية لسنة (1986)، وهي ضريبة سنوية وحيدة على المداخيل المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية الماشي، تطبق بمعدل (4%).

8- **الضريبة على مداخيل المؤسسات الأجنبية:** وهي ضريبة تفرض على مؤسسات البناء الأجنبية، التي ليس لها إقامة دائمة في الجزائر، وتؤدي نشاط مؤقت، يتمثل في بناء العمارات أو الأشغال العمومية وبناء

¹ العياشي عجلان، مرجع سبق ذكره، ص 66.

الجسور، ووعاها هو المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال المحصل عليه خلال السنة، وتفرض بمعدل (6%) حسب المادة (61،62) من قانون المالية 1984.

» **الرسوم المماثلة**: وتشكل من مجموعة الرسوم التالية¹

1- **الرسم على النشاط الصناعي والتجاري (TAIC)**: معدله محدد بـ (2,55%) من رقم الأعمال وذلك حسب المادة (26) من قانون المالية 1986، ويحدد شهرياً أو فصلياً على أرقام الأعمال المحققة من أنشطة صناعية أو تجارية أو خدمية ولو في طابع حرفي، أي كل نشاط تكون أرباحه خاضعة للضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية (Bic).

2- **الرسم على النشاط المهن غير التجارية (TANC)**: يقابل الأنشطة التي تحقق أرباح غير صناعية أو تجارية (مهن حرة) ويُخضع لمعدل قدره (6,05%) من أرقام الأعمال المحققة.

3- **رسم ثابت يطبق على مداخل البحارة والصيادين**: وهو رسم ثابت يطبق على المداخل الناجمة عن نشاط الصيد البحري، على البحارة والصيادين المستغلين للفوارب، ومجهزي السفن، أما الأشخاص الاعتباريون وشركات الأشخاص، فتخضع لضرائب القانون العام، يحدد الرسم كما يلي (حسب المادة 233 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 1984):

» 900 دج كل ثلاثة أشهر، بالنسبة لمستقلين فوارب الصيد.

» 2000 دج كل ثلاثة أشهر، بالنسبة للريانية الصيادين.

» أما البحار الصيادين فيخضعون لرسم سنوي قدره 200 دج.

4- **الرسم العقاري على الأملاك المبنية وغير المبنية**: « وهو رسم يُؤسس على الدور والمصانع، وبصفة عامة على جميع الملكيات المبنية »، حسب نصوص المواد (249 إلى 261) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإن وعاء الرسم يطبق بمعدل (40%) غير أن هذه النسبة تخفض في مناطق الجنوب والناحية المحرومة إلى (25%)، إذا كانت الملكية المبنية مأجورة، و (10%) إذا كانت الممتلكات غير مأجورة، وذلك حسب المادة 317 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

5- **الرسم التطهيري (TA)**:² وهو رسم يُسدد لصالح البلديات التي تشتمل بها مصالح رفع القمامات والمزودة بشبكة التطهير، يحدد هذا الرسم بـ 50 دج حسب كل منزل في البلدة التي يقل عدد سكانها عن 50000 نسمة، و 100 دج عن كل مسكن للبلدية التي يفوق عدد سكانها 50000 نسمة وذلك حسب المادة (83) من قانون المالية 1983.

¹ العياشي عجلان، مرجع سبق ذكره، ص 68.

² العياشي عجلان، مرجع سبق ذكره، ص 69.

ثانياً: الضرائب غير المباشرة

وهي الرسوم النوعية التي تتحملها مواد معينة بالنوع والذات (اللحوم، السجائر، المعادن النفيسة، الملاهي، المشروبات الكحولية ... الخ)، فهي تتعلق بمنتجات إما واسعة الاستهلاك أو أنها كمالية، وتوجد في قانون الضرائب غير المباشرة الحقوق والرسوم التالية:

- » رسم الضمان والتعبير على مصنوعات الذهب والفضة والبلاتين؛
- » رسم المرور على الكحول والخمور وغيرها من المشروبات المماثلة؛
- » الرسم على السكر و الغلوكوز المستعملان في صناعة المشبهات؛
- » رسم استعمال أجهزة الاستقبال الإذاعي والتلفزي حيث يتضمن الرسم الثابت، والرسم الخاص، والرسم النسبي. الرسم على الذبح: عند ذبح الماشية من أجل تقديم لحومها للاستهلاك.

ثالثاً: الرسوم على رقم الأعمال

هي عبارة عن الضرائب على انفاق الدخل، وتشمل التعامل والتداول، الواقع على البضائع أو الخدمات، الأمر الذي يجعل منها أقرب إلى الضرائب غير المباشرة، لأن المكلف الفعلي بها هو المستهلك النهائي، أما تاجر الجملة أو التجزئة أو مقدم الخدمة فهم وسطاء فقط، ومن الرسوم على رقم الأعمال بالنظام الجبائي الجزائري نجد:

1- الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP)¹

الذي أدخل في النظام الجبائي الجزائري عام 1936، ووعاء هذا الرسم تحدده المادة الأولى من قانون الرسم على رقم الأعمال حيث يتعلق بعمليات البيع، أشغال المقاولات ... الخ، ومعدلات هذا الرسم هي:

7% المعدل المخفض الخاص، و 10% المعدل المخفض، و 20% المعدل العام، 30% المعدل المزيد ، 40% المعدل المزيد الخاص، و 60% المعدل الممتاز. وفي قانون المالية لسنة 1983 وبحسب المادة 23 منه تم إضافة معدلين هما: 67% يطبق على تبغ التدخين و 77% يطبق على جميع أنواع الجعة.

2- الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (TUGPS)²

وعاء هذا الرسم هو الخدمات لذلك فهو غير قابل للخصم أو التخفيض كما هو الحال بالنسبة للرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج وتمثل هذه الأوعية في إيجار العقارات المنقولات عمليات الصرف والبنوك، الوساطة والسمسرة، مسیر الأشغال، مقدمو الخدمات الأخرى ... الخ.

أما معدلاته فحسب المادة 15 من قانون المالية 1984 فهي كما يلي:

¹ العياشي عجلان، مرجع سبق ذكره، ص 70.

² العياشي عجلان، مرجع سبق ذكره، ص 70.

- ﴿%5) عقود التأمين؛
- ﴿%6) دعاية وإشهار؛
- ﴿%10) يطبق على الجمعيات الرياضية؛
- ﴿%20) يطبق على الحفلات الموسيقية؛
- ﴿%30) الاستغلال السينمائي؛
- ﴿%40) الملاهي وقاعات الظرف والرقص.

رابعا: التسجيل والطابع

سواء تعلق الأمر بالتسجيل أو الطابع، فالتعريفات والنسب وكذلك الوعاء الضريبي، تحددها سنويا قوانين المالية، فهي إما أن توسع في مجال التطبيق أو تضيقه أو أن يكون محل التعديلات إعفاء بعض العمليات لأسباب اجتماعية واقتصادية، وتحصل رسوم التسجيل حسب الأسس للقواعد المحددة بموجب هذا القانون، وتكون ثابتة أو نسبية أو تصاعدية تبعا لنوع العقد، ونقل الملكية الخاضعة لهذه الرسوم.

أما رسم الطابع فهو الضريبة المفروضة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية والقضائية وللمحررات التي يمكن أن تقدم للقضاء كدليل، ويعتبر طابع خاص لكل نوع من الورق، وأن رسم الطابع لجميع العقود بين الدولة والمواطنين، يكون على عاتق المواطن.

خامسا: الجباية الجمركية

يشمل الإقليم الجمكي نطاق تطبيق هذا القانون، الإقليم الوطني والمياه الداخلية، والمياه الإقليمية، والفضاء الجوي الذي يعلوها، وتطبق القوانين والأنظمة الجمركية تطبيقا موحدا على كامل الإقليم الجمكي، ووعاء الجمارك هو مدونة التعريف والإحصاء، ومعدلاتها تغيرت العديد من المرات خلال 1979 إلى 1991. وأهم الإيرادات الجبائية لهذه الفترة يمكن ملاحظتها من خلال الجدول أدناه.

الجدول رقم 02: تطور الإيرادات الجبائية العادبة للسنوات 1976 إلى 1982.

الوحدة: ملیون دج

البيان	السنة	1982	1981	1979	1978	1977	1976
ضرائب ورسوم مباشرة		7.3622	5,482	5,152	3,983	3,204	2,421
الرسوم على الأعمال		118,355	10,750	5,901	6,304	4,952	4,213
ضرائب غير مباشرة		5,446	4,601	4,300	4,207	2,463	2,111
حقوق التسجيل والطابع		0,569	0,608	0,457	0,310	0,206	0,165
حقوق الجمارك		3,967	4,319	2,518	3,210	2,434	1,829
جباية أخرى		4,676	2,371	1,585	1,403	2,200	1,239
مجموع الجباية العادبة		33,286	27,523	19,456	19,107	15,253	11,978
الجباية البترولية		41,458	50,954	26,516	17,365	18,015	14,237
مجموع الإيرادات		74,744	78,477	46,792	36,472	33,479	26,215

المصدر: المديرية العامة للضرائب، نيابة مديرية الإحصائيات، التقرير النهائي للجنة الوطنية للإصلاح الجبائي، 1989، ص 15.

يتضح من الجدول أن الرسوم غير المباشرة والرسم على رقم الأعمال يشكلان نسبة كبيرة خلال سنوات 76 إلى 82، وأن الضرائب المباشرة نسبتها ضئيلة جداً في مجمل الجباية العادبة، وهو ما يؤدي إلى انعدام الوعي الجبائي، وبالتالي يدفع إلى التهرب والغش الجبائي، كما يعكس ضعف الحصيلة الجبائية العادبة.

ولمعرفة تطور الإيرادات العادبة في الجزائر وفقاً للهيكل الجبائي لهذه الفترة نتفحص الجدول أدناه.

الجدول رقم 03: تطور نسبة الجباية العادلة خلال الفترة 1962-1989 (%)

المجموع	الضرائب غير المباشرة	الضرائب على رأس المال	الضرائب المباشرة	السنة
% 100	70	3	27	1962
% 100	71	4	25	1963
% 100	71	4	25	1964
% 100	73	3	24	1965
% 100	67	4	29	1966
% 100	64	6	30	1967
% 100	69	6	25	1968
% 100	67	6	27	1969
% 100	69	5	26	1970
% 100	69	5	26	1971
% 100	70	5	25	1972
% 100	68	5	27	1973
% 100	70	4	26	1974
% 100	78	3	19	1975
% 100	74	4	22	1976
% 100	73	3	24	1977
% 100	75	3	22	1978
% 100	69	3	28	1979
% 100	72	5	23	1980
% 100	74	5	21	1981
% 100	73	5	22	1982
% 100	66	6	28	1983
% 100	64	6	30	1984

% 100	61	8	31	1985
% 100	63	4	33	1986
% 100	62	4	34	1987
% 100	58	5	37	1988

المصدر: المديرية العامة للضرائب، نيابة مديرية الإحصائيات، التقرير النهائي للجنة الوطنية للإصلاح الجبائي 1989، ص 24.

يتضح من الجدول مدى الاعتماد على الضرائب غير المباشرة بنسبة كبيرة خلال كامل الفترة بمبرر السعي لتنظيم الإيرادات وعدم تحمل تكاليف أخرى على تحصيلها وهي نفسها الأسباب التي تؤثر على عدم رشادة النظام الجبائي من خلال تغليب آليات الرشادة والقضاء على التحضر ورفع الوعي الجبائي.

المبحث الثالث: النظام الضريبي الجزائري في ظل إصلاح 1992

لقد عرف النظام الضريبي الجزائري الذي كان سائدا قبل 1992 عدّة تغييرات مما جعله لا يتماشى مع التطورات الاقتصادية الحاصلة في تلك الفترة، بحيث جاء قانون المالية لسنة 1992 بإصلاحات ضريبية تعتبر امتداد للإصلاحات الاقتصادية التي قامت بها الجزائر بالإضافة لذلك أتى الإصلاح الضريبي في الجزائر بهدف هيكلة النظام الضريبي في الجزائر، وقبل التطرق إلى ما أتى به الإصلاح الضريبي سنبرز مفهوم الإصلاح الضريبي وأهدافه ودفافعه.

المطلب الأول: تعريف الإصلاح الضريبي وأهدافه

أولا: تعريف الإصلاح الضريبي

يمكن تعريف الإصلاح الضريبي على أنه: «التغيير المقصود للنظام الضريبي القائم بهدف التكفل بالاحتياجات الجديدة أو المعدلة والاستجابة لقيود المحيط الجديدة، فالإصلاح الحقيقي يجب أن يأخذ بعين الاعتبار الخصوصيات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية الخاصة بكل الدول».

ويمكن تعريفه على أنه: «مجموع التغييرات المتعلقة بالضرائب الحكومية والمحلية بهدف تحسينها».¹

¹ عبد المجيد قدّي، مرجع سابق ذكره، ص 249.

وهو إدخال تغييرات نحو الأحسن وهو العمل على سد الفراغات والثغرات القانونية الموجودة بالنظام الجبائي السابق من أجل الرفع من مردوديته ومحاولة زيادة فعاليته بما يدعم الاقتصاد الوطني العام والخاص ويمكننا أن نصطلح عليه بأنه الانتقال من وضعية غير مرغوب فيها إلى وضعية أخرى أحسن تكون مرغوبة.¹

ثانياً: أهداف الإصلاح الضريبي

جاء الإصلاح الضريبي لسنة 1992 لإيجاد نظام ضريبي يتماشى مع التغييرات التي شهدتها الساحة الاقتصادية العالمية، ولعل أهم هذه الأهداف تمثلت فيما يلي:

1- الأهداف الاجتماعية

- » التوسيع في استعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية، لأن الضريبة التصاعدية أكثر عدالة من الضريبة النسبية حيث أنها تراعي مستويات الدخل.
- » الفصل بين الشخص الطبيعي والمعنوي في المعاملة الضريبية، بحيث يخضع الشخص الطبيعي للضريبة على الدخل الإجمالي IRG، وفي حين يخضع الشخص المعنوي للضريبة على أرباح الشركات IBS.
- » توسيع الحقل الضريبي بإخضاع العديد من السلع والخدمات لأنواع الاقتطاعات (الرسم على القيمة المضافة TVA)، هذا بالأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكليفية لدافع الضريبة من جهة أخرى، وهذا من خلال تحديد حجم الإعفاءات الواجبة لذلك.²

2- الأهداف الاقتصادية

وتمثل أساساً في:

- » تحقيق النمو الاقتصادي في هذا المجال كان لابد على الإصلاح الضريبي أن يؤكد على استعمال الضريبة لخدمة أهداف السياسة الاقتصادية، وأن لا يقتصر على الوظيفة المالية وذلك بتخفيف العبء الضريبي على الدخل ومدخلات الإنتاج، لتشجيع الإدخار والاستثمار والإنتاج.
- » توجيه النشاط الاقتصادي فقد سعت الإصلاحات الضريبية إلى التحكم في النشاط الاقتصادي على زيادة الاستثمار، وذلك عن طريق منح الامتيازات الضريبية كاتخاذ سياسة العفاء واستعمال بعض التقنيات المحفزة على عمليات الاستثمار وتوسيع المشاريع.³

¹ سماحي أحمد، عبد الهاادي مختار: إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي أحد أهم محاور الإصلاح الجبائي في الجزائر، عبارة عن مقال منشور في مجلة البحوث العلمية في التشريعات الجبائية، العدد 2006/06، ص 03.

² محمود جمام: النظام الضريبي وأثاره على التنمية الاقتصادية، دراسة حالة الجزائر، رسالة دكتوراه، جامعة قسنطينة، 2009-2010، ص 111.

³ عفيف عبد الحميد: فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2001-2012)، رسالة ماجستير تخصص اقتصاد دولي في التسيير، جامعة فرحات عباس، 2013-2014، ص 110.

3- الأهداف المالية

- » زيادة الحصيلة الضريبية لكونها مورد أساسى لخزينة الدولة من أجل تغطية النفقات العامة.
- » إدخال الرسم على القيمة المضافة مدعما بقواعد تسمح بتنمية الإنتاج والاستثمار، كما يتمتع به هذا الرسم من مزايا كاتساع الوعاء ووفرة وسهولة التحصيل لأن المكلف الحقيقي لا يعسر بتحمله.
- » توسيع الوعاء الضريبي وتخفيف المعدلات لأنها سابقا كانت أو هي ضيقة وأسعارها مرتفعة.
- » تنمية الجباية العادلة لتغطية النفقات العامة تقاديا لصدمات الجباية البترولية غير المستقرة.

4- الأهداف التقنية (الفنية)

- » إرساء نظام ضريبي مبسط ومستقر في تسييراته لجعله نظام عصري قادر على تحقيق أهدافه.
- » تحديث الوسائل البشرية والمادية كتأهيل الموظفين، تجهيز وسائل حديثة لشبكة معلوماتية واسعة.
- » تحسين شفافية النظام الضريبي بغية الاطلاع الدقيق والشامل لمجمل المداخلل والأنشطة الممارسة.¹

المطلب الثاني: دوافع الإصلاح الضريبي

من أبرز دوافع قيام الإصلاح الضريبي في الجزائر ما يلي:

1- تعدد النظام الضريبي وغموضه: ويتجلى ذلك من خلال

- » لقد تضمن النظام الضريبي القديم العديد من الضرائب والرسوم مما تسبب ذلك في صعوبة فهمها وتطبيقها من قبل موظفي الإدارة الجبائية.

2- كثرة التعديلات المتعلقة بالجانب الفني للنظام الضريبي.²**2- ضعف العدالة الضريبية:** ويتجلى ذلك من خلال:

- » إن طريقة الاقطاع من المصدر مقتصرة على بعض المداخل دون الأخرى مما يتربى على ذلك من تهرب ضريبي بحيث المدخلات التي تخضع لهذه الطريقة تتعدم فيها فرصة التهرب الضريبي.

- » إن الضرائب المباشرة يغلب عليها طابع المعدل النسبي وليس التصاعدي، علما أن المعدل النسبي لا يراعي حجم الدخل وهذا إجحاف في حق الدخول الضعيفة.

3- اختلاف المعاملة الضريبية بين المؤسسات الجزائرية والأجنبية.³

- » **3- ثقل العبء الضريبي:** إن تعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها جعل العبء الضريبي ثقيلا على المؤسسة، فهو أحد العوامل التي ساهمت بشكل كبير في عدم التوازن المالي للمؤسسات، خاصة وأن هذه الأخيرة تعتبر البنية الأساسية للاقتصاد الوطني.

¹ لياس قلاب دببج: مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010-2011، ص 7.

² محمود جمام، مرجع سبق ذكره، ص 107.

³ كمال رزيق، سمير عمور: تقييم عملة إحلال الجباية العادلة محل الجباية البترولية في الجزائر، مقال منشور في مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 5، الجزائر، ص 326.

4- **انتشار الرشوة والتهرب الضريبي:** هناك عدة عوامل ساهمت في انتشار الغش الضريبي ومن بين هذه العوامل عدم وجود ثقافة اقتصادية لدى طبقات المجتمع ونقص الوعي بأهمية الضريبة، بالإضافة إلى وجود ثغرات في التشريع الجبائي هذا ما أدى إلى الرشوة والتهرب الضريبي.¹

5- **ضعف الإدارة الجبائية:** من بين مميزات النظام الضريبي الجزائري ضعف الإدارة الجبائية وعدم مساحتها للتطورات الاقتصادية لتحقيق الأهداف المسطرة، الأمر الراهن إلى ضعف المستوى التعليمي للموظفين أيضاً إلى افتقار إدارة الضرائب إلى التقنيات المتقدمة وكثرة البيروقراطية، ومن ناحية أخرى انتشار التهرب الضريبي والرشوة نظراً لكثره الفراغات في التشريع الجبائي وقصوره.

6- **عدم استقرار النظام الضريبي:** لم يستطع النظام الضريبي الجزائري التخلص من آفة التعديلات المستمرة، مما يؤثر على عدم وضوح الرؤية لدى السلطات الاقتصادية، وما يلاحظ كذلك حول هذا النظام إنشاء ضرائب ثم إلغائها وزيادة على ذلك كثرة التقلبات في معدلات الضرائب.²

المطلب الثالث: هيكل النظام الضريبي الجزائري

في هذا السياق سنتطرق إلى مختلف الإصلاحات التي سادت النظام الضريبي الجزائري بداية من سنة 1992 إلى غاية الوقت الحالي، وأهم الضرائب التي جاء بها الإصلاح، وعرض أهم الأوعية الضريبية الخاضعة لها وكذا المعدلات المطبقة عليها، ومختلف التغيرات التي طرأت عليها إلى الوقت الحالي.

أولاً: أهم التعديلات في ظل الإصلاح لسنة 1992

1- الإصلاح في ميدان الضرائب المباشرة

لقد تم استبدال الضرائب على المدخل، مثل الضرائب على الأرباح الصناعية والتجارية CIB، وغير التجارية CNB، والتكميلية على الدخل الإجمالي IRC، حيث أصبحت هناك ضريبة موحدة وشاملة IRG، بالإضافة إلى ذلك تم استحداث ضريبة جديدة على أرباح الشركات IBS.

أ- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

تعريف

حسب المادة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي" وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلفين بالضريبة، المحدد وفقاً لأحكام المواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.³

¹ حجار مبروكه: أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة، رسالة ماجستير، تخصص علوم تجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2005-2006، ص 61.

² ميدوني سيد أحمد: الإصلاح الجبائي في الجزائر ودور المراقبة في محاربة الغش والتهرب الضريبي، رسالة ماجستير، تخصص نقود وبنوك مالية، جامعة أبو بكر بالقليد، تلمسان، 2012-2013، ص 38-39.

³ المادة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018.

- » **خصائص IRG**: من خلال التعريف يمكن استنتاج الخصائص التالية:¹
- ضريبة شخصية: حيث أنها تراعي الوضعية الشخصية للمكلف.
 - ضريبة تصريحية: حيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي بجميع مداخيله إلى مفتشية الضرائب التابعة لمحل إقامته.
 - ضريبة سنوية: بحيث تفرض مرة واحدة في السنة.
 - ضريبة وحيدة: بحيث تجمع مختلف أصناف الدخل الصافي للمكلف وتفرض عليه ضريبة واحدة.
 - تفرض على الدخل الإجمالي: والذي يتم الحصول عليه بعد طرح الأعباء المحددة قانونيا من الدخل الإجمالي الصافي.

» **المدخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي**

وفقا للمادة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المدخلات للأصناف التالية:

- الأرباح المهنية؛
- عائدات المستثمرات الفلاحية؛
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية، كما تنص عليها المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛
- المرتبات والأجور والمعاشات والريواع العمرية؛
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن العقارات المبنية أو غير المبنية المشار إليها في المادة 77.²

ب- الضريبة على أرباح الشركات IBS

» **تعريف**

تعرف الضريبة على أرباح الشركات حسب المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المدخلات التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات".³

» **خصائص IBS**

تتميز الضريبة على أرباح الشركات بعدة خصائص نجمعها فيما يلي:

- ضريبة وحيدة: حيث أنها تتعلق بضريبة وحيدة تفرض على الأشخاص المعنويين.
- ضريبة نسبية: بحيث يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت وليس لجدول تصاعدي.

¹ عفيف عبد الحميد، مرجع سبق ذكره، ص 122.

² المادة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018.

³ المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

- ضريبة سنوية: بحيث تفرض مرة واحدة في السنة على الأرباح المحققة خلال السنة.
- ضريبة تصريحية: بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مفتشية الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة الرئيسية، وذلك كآخر أجل نهاية شهر مارس للسنة التي تلي سنة الاستغلال.¹

» مجال تطبيق IBS

وفقاً للمادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تخضع للضريبة على أرباح الشركات:

الشركات مهما كان شكلها وغرضها، باستثناء:

» شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151، ولا رجعة فيه مدى حياة الشركة.

» الشركات المدنية التي لم تكون على شكل شركة بأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151، ولا رجعة فيه مدى حياة الشركة.

» هيئات التوظيف الجماعي لقيم المنقوله المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.

» الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.

» المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

كما تخضع لهذه الضريبة:

» الشركات التي تتجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12.

» الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138.²

ثانياً: الإصلاحات في ميدان الضرائب غير المباشرة

ارتكزت أساساً على استبدال الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج، والرسم الإجمالي على الخدمات، بالرسم على القيمة المضافة.

¹ ناصر مراد: الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مقال في مجلة الباحث، جامعة البليدة، العدد 02/2003، ص 27.

² المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018.

أ- الرسم على القيمة المضافة

» تعريف

هي ضريبة تطبق على المعاملات، حيث تنتسب باتساع الوعاء، ويتم حسابها وفق معدل موحد على جميع السلع، وهي بهذا ضريبة عصرية ذات مردودية مرتفعة وغير مباشرة تجمع من طرف المؤسسة إلى فائدة الدولة لتحملها للمستهلك النهائي.¹

» مجال تطبيق ² TVA

تُخضع للرسم على القيمة المضافة

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

ويطبق هذا الرسم أيا كان:

- الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعينهم إزاء جميع الضرائب الأخرى.

- شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص.

2- عمليات الاستيراد.

ب- الرسم على النشاط المهني TAP

هو رسم يستحق على رقم الأعمال يتحقق في الجزائر المكلفو بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الجمالي، في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات.³

ج- الرسم العقاري

رسم سنوي على الملكيات العقارية المبنية وغير المبنية على أساس القيمة الإيجارية الجبائية السنوية حسب نوعية المناطق الموجودة فيها، وتوجه حصيلة هذه الضريبة لصالح ميزانية البلديات.⁴

د- رسم التطهير TA

يؤسس لفائدة البلديات التي تشغّل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية، رسم سنوي لرفع القمامات المنزلية وذلك على كل الملكيات المبنية.⁵

¹ رحمة نابتي، مرجع سبق ذكره، ص 163.

² المادة 1 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2018.

³ المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2018.

⁴ عبد المجيد قدي: النظام الجبائي وتحديات الألفية الثالثة، الملتقى الوطني، ماي 2002، ص 2.

⁵ المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة، 2018، البلدة، 20-21.

هـ- الضريبة على الأموال

يخضع للضريبة على الأموال

﴿الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر أو خارج الجزائر؛﴾

﴿الأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر تقدر شروط الخضوع للضريبة في أول يناير من كل سنة.¹﴾

و- الضريبة الجزافية الوحيدة

تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، وتعطى زيادة على الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.²

ز- رسوم أخرى

وتكون إما ذات الطابع البيئي (الرسم على المنتجات البترولية، الرسم الإضافي على المنتجات التبغية، الرسم على الأكياس البلاستيكية، الرسم على الأطر المطاطية، الرسم على النشاطات الملوثة أو الخطيرة على البيئة .. الخ) أو محلي (رسم الإقامة، الرسم على رخص البناء، رسم الذبح، الرسم على العروض ... الخ).

ثانياً: مرحلة الإصلاح الضريبي للفترة 1993-19981- التعديلات الخاصة للفترة 1994-1993

تتمثل التعديلات الخاصة لسنة 1993 فيما يلي:³

﴿إنشاء تقنية جديدة تتعلق بالرصيد الجبائي بمعدل 30% يطبق على الأرباح الموزعة من طرف الشركات إلى فائدة المساهمين، وهذا من أجل تحقيق أثر الازدواج الضريبي؛﴾

﴿تأسيس ضريبة تسمى بمساهمة التضامن الوطني تطبق على الدخل الإجمالي حسب جدول متضاد تمتد إلى 3 سنوات؛﴾

﴿رفع قاعدة حساب الأقساط السنوية للاهتلاك المالي على السيارات السياحية القابلة للخصم من أرباح الشركات من 3.000.000 دج إلى 5.000.000 دج.﴾

¹ المادة 274 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018.

² المادة 282 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018.

³ عبد المجيد قدري، مرجع سبق ذكره، ص 130.

أما التعديلات الخاصة بسنة 1994 تتمثل فيما يلي:¹

- » تعديل الجدول التصاعدي لـ IRG وفق ستة شرائح، بحيث الحد الأدنى المغفى من الضرائب لا يتجاوز 30.000 دج بينما أعلى معدل للضريبة يساوي 50% الموافق للدخل الذي يزيد عن 1.920.000 دج؛
- » مراجعة معدل الضريبة المنخفض على الأرباح المعاد استثمارها، وتحديده بـ 33% بدلا من 5%؛
- » تخفيض معدل الضريبة على أرباح الشركات إلى 38% بدلا من 42%؛
- » مراجعة معدلات التعريفة الجمركية، بحيث أصبحت لا تتجاوز 60%؛
- » تأسيس رسم خاص إضافي يطبق على الأرباح المعاد استثمارها.

2- التعديلات الخاصة للفترة 1995-1996²

تتمثل التعديلات الخاصة لسنة 1995 فيما يلي:

- » إلغاء المعدل المضاف 40% لـ TVA؛
- » توسيع مجال الخصم على القيمة المضافة لقطاع البريد والمواصلات؛
- » وضع إجراءات محفزة لاستثمار المؤسسات في الجنوب؛
- » إخضاع العمليات التي تتجزأها البنوك، وشركات التأمين لـ TVA بالمعدل المخفض 13%.

التعديلات الخاصة لسنة 1996 وتحتمل في:

- » تحديد الحد الأقصى للتكاليف غير القابلة للخصم، كالهدايا المختلفة باستثناء التي لها طابع إشهاري ما لم تتجاوز قيمتها بالوحدة مبلغ 225 دج؛
- » رفع مبلغ مصاريف الاستقبال، بما فيها الإطعام والفندقة والعروض القابلة للخصم، كذا تم تحديد الربح الجبائي إلى مبلغ 375.000 دج بدلا من 250.000 دج.

3- التعديلات الخاصة للفترة 1997-1998

التعديلات الخاصة لسنة 1997 وتحتمل فيما يلي:

- » يحدد المعدل المخفض لـ TVA بنسبة 14% بدلا من 13%؛
- » إضافة إلى مجال إخضاع الـ TVA نجد العمليات ذات الطابع الطبيعي وشبه الطبيعي والبيطري.

التعديلات الخاصة لسنة 1998 وتحتمل فيما يلي:

- » نقل إعفاء التخفيض الذي يستفيد منه الربح عن نشاط المخبزة فقط إلى 35%؛

¹ فرقاني نبيلة، بن سعيدان لبني: *الإصلاحات الجبائية في الجزائر وتأثيرها على الاقتصاد الوطني*، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية، المركز الجامعي بن يحيى فارس، المدير، 2008-2009، ص ص 32، 33.

² نفس المرجع السابق، ص ص 36-38.

- ﴿ رفع قاعدة حساب الأقساط السنوية للاهلاك المالي على السيارات السياحية القابلة للخصم من أرباح الشركات إلى 800.000 دج بدلا من 500.000 دج؛
- ﴿ تعديل الحد الأقصى للنفقات غير القابلة للخصم.

ثالثا: مرحلة الإصلاح الضريبي للفترة 1999-2003¹

1- التعديلات الخاصة للفترة 1999-2000

تتمثل التعديلات الخاصة لسنة 1999 فيما يلي

- ﴿ تخفيض معدل الرصيد الجبائي إلى 25% من المبالغ المدفوعة فعلا من قبل الشركة الأم؛
- ﴿ تعديل الجدول التصاعدي لـ IRG وفق ستة شرائح؛
- ﴿ تخفيض معدل الضريبة للأرباح المعاد استثمارها إلى 25%؛
- ﴿ تخفيض معدل IBS إلى 30% بدلا من 38%.

وتتمثل التعديلات الخاصة لسنة 2000 في:

- ﴿ إحداث عدة إجراءات لترشيد الرقابة الجبائية؛
- ﴿ تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي حسب الحالة سواء IBS بقصد IRG.

2- التعديلات الخاصة للفترة 2001، 2002، 2003

تتمثل التعديلات الخاصة لسنة 2001 فيما يلي:

- ﴿ توسيع مجال تطبيق TVA كإخضاع التجارة المتعددة وإخضاع أنشطة التجارة بالتجزئة وإخضاع العمليات المنجزة بين وحدات تابعة لنفس المؤسسة؛
- ﴿ إدخال مرونة على شروط تسديد TVA؛
- ﴿ تخفيض معدل الدفع الجزاكي من 6% إلى 5%؛
- ﴿ تقليص عدد معدلات TVA إلى معدلين هما 7% و 17%.

وتتمثل التعديلات الخاصة لسنة 2002 فيما يلي:

- ﴿ تخفيض معدل الرسم على النشاط المهني من 2,55% إلى 2%؛
- ﴿ تخفيض معدل الدفع الجزاكي إلى 4%؛
- ﴿ يخص الدخل عن إيجار العقارات للاستعمال السككي بمعدل 10%.

¹ فرقاني نبيلة، بن سعيدان لبني، مرجع نفسه، ص ص 39-40.

تتمثل التعديلات الخاصة بسنة 2003 تتمثل في:

- » إلغاء الإزدواج الضريبي، حيث لا ت hubs المداخيل الناتجة من توزيع عوائد الأسهم التي خضعت للضريبة على أرباح الشركات، سواء في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي أو في وعاء الضريبة على أرباح الشركات؛
- » إخضاع الدخل الناتج عن إيجار المحلات ذات الاستعمال التجاري والمهني للضريبة من خلال الاقتطاع من المصدر بمعدل 15%؛
- » تعديل معدل الاقتطاع من المصدر بالنسبة لعوائد السنوات المجهولة الاسم بـ 40%؛
- » تعديل معدل الاقتطاع من المصدر بالنسبة للمداخيل التي يدفعها المدينون في الجزائر إلى المستفيدين جبائيا خارج الجزائر بـ 24%؛
- » تخفيض معدل الضريبة على الدفع الجزافي إلى 3% بدلا من 4%.

رابعا: مرحلة الإصلاح الضريبي للفترة 2004-2008¹

1- التعديلات الخاصة للفترة 2004: تتمثل في:

- » إحداث رسم يدعى الرسم الإشهاري العقاري، بإجراه الإشهار في المحافظات العقارية؛
- » تحديد نسبة منخفضة على القيم المضافة بـ 7% ويطبق على العمليات التي تقوم بها مؤسسة الكهرباء والغاز والخدمات العلاجية؛
- » يستفيد من الإعفاء على TVA الصنفقات المبرمة مع مؤسسة أجنبية دائمة النشاط في الجزائر؛
- » يؤسس رسم قدره 10% يطبق على الأكياس البلاستيكية المستوردة أو المصنوعة محليا؛
- » تغلى من IBS و IRG نشاطات إنجاز المساكن الاجتماعية كما يحدد معدل منخفض بـ 5% من الحقوق الجمركية على التجهيزات المستوردة لإنجاز الاستثمار؛
- » يحصل مبلغ الدفع الجزافي بتطبيق نسبة 2% على مجموع المدفوعات السنوية الخاضعة للضريبة.

2- التعديلات الخاصة بسنة 2005: تتمثل في:

- » تطبيق نسبة دفع تلقائي من 15% محررة من الضريبة على إيرادات كراء قاعات الحفلات؛
- » يؤسس رسم خاص للتوطين المغربي يطبق على عمليات الاستيراد بقيمة 1000,00 دج؛
- » تخضع فوائد القيمة للتنازل الخاص بالعقارات المبنية للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 10% محررة من الضريبة؛
- » يحصل على مبلغ الدفع الجزافي بتطبيق 1% على مجموع المدفوعات السنوية الخاضعة للضريبة؛
- » يغلى من TVA رقم الأعمال السنوي عندما لا يتجاوز 200 000 دج بالنسبة لمعظمي الخدمات و 500 000 دج بالنسبة للخاضعين للضريبة الآخرين.

¹ بلحاج فراجي، عبد الحكيم بن سالم: الإصلاحات الجبائية في الجزائر في ظل التحديات الاقتصادية، مقال في مجلة دراسات، جامعة بشار، العدد 2003/03، ص ص 219، 216.

3- التعديلات الخاصة لسنة 2006: وتمثل أهمها فيما يلي:

- » تحديد قيمة الرسم المتعلقة بالأجهزة المستعملة في الإذاعة والتلفزيون بجدول تصاعدي؛
- » تعفي من TVA القيمة المضافة للعملية المنجزة من طرف مركز تنمية التكنولوجيا المتقدمة؛
- » يحدد الرسم على الطابع المطبق على السيارات حسب النوع والقوة عن طريق جدول تصاعدي وحسب أقساط التأمين؛
- » تعفي من TVA العمليات المتعلقة باستيراد الطائرات المخصصة لمؤسسات الملاحة الجوية ومختلف المنتوجات الخام المستخدمة في التجهيز والإصلاح؛
- » تستفيد الاستثمارات المنجزة من طرف الأشخاص المستفيدين من إحداث أنشطة من طرف البطالين من تطبيق المعدل المخفض 5%.

4- التعديلات الخاصة بنسبة 2007: تتمثل في:

- » يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون الذين تتمثل تجارتهم في بيع البضائع والأشياء عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 30 000 000 دج عمليات البيع بالجملة؛
- » العمليات التي يقوم بها الوكالء المعتمدون؛
- » يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة بـ 6% بالنسبة لأنشطة الأخرى المذكورة في الفقرة 2 من المادة 282 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

5- التعديلات الخاصة بسنة 2008

يخضع المكلفوون بالضريبة غير التابعين للضريبة الجزافية الوحيدة الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 10000000 دج للنظام المبسط لتحديد الربح الخاضع للضريبة. وتحسب الضريبة على الدخل الإجمالي كما يلي:

جدول رقم (04) : الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل.

النسبة %	قسط الدخل الخاضع للضريبة دج
0	لا يتجاوز 120 000 دج
20	من 120 000 دج إلى 360 000 دج
30	من 360 001 إلى 440 000 دج
35	أكثر من 440 001 دج

المصدر: قانون المالية 2008/2007 (الجريدة الرسمية/ العدد 82).

لا تدخل في الأساس الخاضع للضريبة فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن ملك عقاري تابع للشركة، والناتج عن التنازل عن عقار مبني أو غير مبني من طرف القروض المستأجر أو المقرض المؤجر في إطار عقد قرض إيجاز من نوع KCAB SAEL.¹

تستفيد المداخيل المذكورة في المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من تخفيض نسبي في الضريبة الإجمالية بنسبة 40% وتخفيض قدره 20% يطبق على المرتبات.

خامسا: مرحلة الإصلاح الضريبي للفترة 2009-2011¹

1- التعديلات الخاصة بسنة 2009

- » تحديد الدخل الإجمالي الصافي السنوي المكون لأساس الضريبة على الدخل وذلك بجمع الأرباح أو المداخيل الصافية؛
- » تستفيد من الإعفاء الكلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 5 سنوات بالنسبة للمستثمرين في النشاطات أو المشاريع المؤهلة للاستفادة من إعانة الصندوق للقرض المصغر؛
- » تعفى الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات نواتج فوائض القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن الالتزامات والسدادات والأوراق المماثلة لها للخزينة لأجل أقل من 5 سنوات.

2- التعديلات الخاصة لسنة 2010²

- » إعفاء أنشطة الشباب المستفيدين من إعانة الصندوق الوطني لدعم وتشغيل الشباب، الصندوق الوطني للتأمين على البطالة CNEC لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال؛
- » تعدد مدة الإعفاء إلى 6 سنوات إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها وتمدد إلى سنتين إذا تعهد المستثمرون بتوظيف 3 عمال على الأقل لمدة غير محددة؛
- » يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة:
- » الأشخاص الطبيعيين الذين تتمثل تجاراتهم الرئيسية في بيع البضائع والأشياء عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم عشرة ملايين دينار جزائري (10000000 دج)؛
- » الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون الأنشطة الأخرى (تأدية الخدمات التابعة لفئة الأرباح التجارية والصناعية) عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي عشرة ملايين دينار جزائري؛
- » لا يخضع الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون في آن واحد الأنشطة للفئتين المذكورتين أعلاه إلا إذا لم يتجاوز سقف عشرة ملايين دينار جزائري؛
- » التخفيض من 24% إلى 7% حصيلة الاشتراك في الضمان الاجتماعي التي تقطع من راتب كل عامل وظف أول مرة منصب عام دائم.

¹ قانون المالية 2009، الجريدة الرسمية/ العدد 74.

² قانون المالية 2010، الجريدة الرسمية/ العدد 78.

3- التعديلات الخاصة لسنة 2011

- » يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيض بنسبة 30% فيما يخص تحديد الدخل الواجب إدراجه في أسس الضريبة على الدخل الإجمالي؛
- » تستفيد نشاطات الممارسة من طرف الشباب المستثمر من الإعفاء لمدة 10 سنوات؛
- » المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب باستثناء وكالات السياحة والسفارات؛
- » وكالات الاقتصاد المختلطة الناشطة في القطاع السياحي؛
- » تستفيد أنشطة الشباب المستثمر من إعفاء لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ ممارسة النشاط وكالات السياحة والسفارات وكذا المؤسسات الفندقية حسب رقم أعمالها بالعملة الصعبة.¹

سادسا: مرحلة الإصلاح الضريبي للفترة 2012-2014

1- التعديلات الخاصة لسنة 2012

- » تخضع المداخيل المحققة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لكل من النظام المبسط ونظام التصريح المراقب للضريبة على الدخل الإجمالي في مكان ممارسة النشاط أو المهنة أو عند الاقتضاء في المؤسسة الرئيسية وينطبق نفس الأمر بالنسبة لمداخيل الشركات في شركات الأشخاص وشركة المساهمة بمفهوم القانون التجاري وأعضاء الشركة المدنية الخاضعين للنظامين المذكورين أعلاه؛
- » تحديد معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة:
 - 5% بالنسبة للأشخاص الطبيعيين الذين تتمثل تجارتهم في بيع البضائع؛
 - 12% بالنسبة للأشخاص الذين يمارسون أنشطة أخرى (تأدية الخدمات التابعة لفئة الأرباح التجارية والصناعية).²

2- التعديلات الخاصة لسنة 2013³

- » فرض غرامة إضافية تقدر بـ 25% من الأرباح المحولة بطريقة غير مباشرة وذلك إضافة إلى الغرامة المقدرة بـ 300000 دج وهذا في حالة عدم احترام المؤسسة إلزامية التصريح و تعرضت للمراقبة؛
- » الإعفاء لمدة 10 سنوات من النشاط الفعلي للضريبة على أرباح الشركات IBS، ومن الرسم على النشاط المهني TAP، وكذلك الإعفاء لمدة 10 سنوات وذلك ابتداء من تاريخ الاقتناء من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار؛
- » تحديد نسبة الضريبة على الأملاك.

¹ قانون المالية 2011، الجريدة الرسمية، العدد 80.² قانون المالية 2012، الجريدة الرسمية، العدد 72.³ قانون المالية 2013، الجريدة الرسمية، العدد 72.

الجدول رقم (05): توزيع الضريبة على الأملاك بالنسبة

النسبة %	قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة دج
0	يقل عن 50 000 000 دج
0,25	من 50 000 000 إلى 100 000 000 دج
0,50	من 100 000 001 إلى 200 000 000 دج
0,75	من 200 000 001 إلى 300 000 000 دج
1	من 300 000 001 إلى 400 000 000 دج
1,5	يُفوق 400 000 000 دج

المصدر: قانون المالية 2013 (الجريدة الرسمية/ العدد 72)

3- التعديلات الخاصة لسنة 2014: تتمثل في:¹

- « تمديد الإجراءات الجمركية على المواد الأولية والمدخلات المستخدمة في تربية الدواجن بفرض حماية الشعبة والمساهمة في خفض أسعار الدجاج والبيض؛
- « تدخل إعانت التجهيز التي تمنحها الدولة أو الجماعات الإقليمية للمؤسسات ضمن نتائج السنة المالية الجارية عند تاريخ دفعها؛
- « تستفيد من الإعفاء من رسم التسجيل الهيئات بين الأحياء الواقعة بين الأصول من الدرجة الأولى وبين الأزواج بعد ما كان 3%؛
- « يكون الرسم على القيمة المضافة TVA المذكور في الفواتير أو البيانات أو في وثائق الاستيراد والمتقد للعناصر المكونة لسعر عملية خاضعة للضريبة قابلا للحسم من الرسم الواجب تطبيقه على هذه العملية.

سابعا: مرحلة الإصلاح الضريبي للفترة 2015-20171- التعديلات الخاصة لسنة 2015: وتنتمي في:

- « تحديد نسبة الضريبة على أرباح الشركات عند 23% بالنسبة لجميع الشركات عوض 19% للشركات الناشطة في إنتاج السلع والمباني والأشغال العمومية والسياحة و 25% للشركات الناشطة في التجارة الخدمات؛
- « إخضاع التجهيزات المستعملة للرسم على القيمة المضافة TVA على هامش الربح بهدف تأطير سوق المنتجات المستعملة كما يقترح أيضا المواد التي تدخل في تربية الدواجن إلى الرسم على القيمة المضافة بنسبة 7% بعد أن كانت معفاة كليا من هذا الرسم سابقا؛

¹ قانون المالية 2014، الجريدة الرسمية، العدد 68.

- » إدراج غرامة جبائية جديدة تساوي أربع مرات الضرائب غير المدفوعة وتساوي على الأقل 100000 دج على حيازة أو بيع المواد من المعادن الثمينة المستوردة؛
- » رفع الحقوق الثابتة للتسجيل من 500 دج إلى 1500 دج تطبق على العقود التي لم يتم تحديد تعريفها من أي مادة من رمز التسجيل؛
- » رفع حقوق الطابع في بعض الوثائق الإدارية مثل: الجنسية وشهادة السوابق العدلية وبطاقة التعريف الوطنية؛
- » ينتظر من قانون المالية 2015 وضع الإطار القانوني للصيغة السكنية الجديدة والسكن الترقيي العمومي.

» توزيع القيمة المضافة حسب القطاعات.¹

2- التعديلات الخاصة لسنة 2016²

- » تخصيص 20% من حاصل الرسم على النشاط المهني العائد للبلديات التي لا تشكل دوائر حضرية لولاية الجزائر لفائدة هذه الأخيرة؛
- » إلغاء رسم الإشهار العقاري المقدر بـ 1% على العمليات المتعلقة بالأملاك العقارية التي تتجزأها شركات القطاع الخاص؛
- » تحديد رسم الطابع على جواز السفر المتضمن 50 صفحة بمبلغ 12000 دج؛
- » الرفع في رسم المنتجات البترولية بمبلغ 1 دج بالنسبة للبنزين العادي والممتاز وبدون رصاص، والتخفيض في الرسم على الغاز بمبلغ 1 دج؛
- » الرفع في إتاواة سفن صيد المرجان إلى 150000 دج؛
- » تحديد تسعيرة الإتاواة على المياه المعدنية ومياه الينابيع ومياه إنتاج المشروبات بـ 1 دج؛
- » رفع رسم حرق الغاز إلى 20000 دج؛
- » التخصيص على المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة 7%.

3- التعديلات الخاصة لسنة 2017³: تتمثل في:

- » فيما يخص الضريبة الجزافية الوحيدة فإن هذا القانون يمنح لداعي الضرائب المعنيين إمكانية دفع مستحقاتهم حسب النظام الفعلي وهو إجراء لسنة 2017 التي تكون أثاءها هذه الضريبة؛
- » يسمح الإجراء الثاني لقانون المالية لداعي الضرائب المدرجين تحت نظام الضريبة الجزافية الوحيدة بتحصيل الدفع بالتقسيط لهذه الضريبة، يضيف نفس المسؤول؛

¹ قانون المالية 2015، الجريدة الرسمية، العدد 78.

² قانون المالية 2016، الجريدة الرسمية، العدد 77.

³ قانون المالية 2017، الجريدة الرسمية، العدد 76.

- ﴿ بإمكانية المكلف بالضريبة التخلص خلال إيداع التصريح بالتوقعات 50% من مبلغ الضريبة الجزاية الموجدة في حين يتم دفع الباقي وفق دفعتين متساوietين (من 1 سبتمبر إلى 15 سبتمبر و من 1 ديسمبر إلى 15 ديسمبر من السنة)؛
- ﴿ تحديد مدة أقصاها 36 شهر فيما يخص إعادة جدولة الديون الضريبية للشركات التي تعاني صعوبات وذلك بوضع جدول زمني للدفع من الحد الأدنى للدفع بـ 10% من مبلغ الدين، كما يرافق منح مهلة السداد غرامة التأخير دون الحاجة إلى طلب من طرف دافعي الضرائب؛
- ﴿ تعويض الرسم على القيمة المضافة التي ارتفعت بنقطتين وفقا لقانون المالية 2017 سيتم وفقا للمعدل السابق لفوائير المدفوعة قبل 1 جانفي 2017، حيث تم رفع الضريبة على القيمة المضافة بنقطتين في النسبة العادلة من 17% إلى 19% بينما ارتفعت نسبة الضريبة على القيمة المضافة المنخفضة من 7% إلى 9%؛
- ﴿ لقد تم رفع الضريبة على المواد البترولية بالنسبة للوقود بوحد (1) دج للمازوت و 3 دج بالنسبة للفئات الثلاثة من البنزين (عادي، ممتاز، وبدون رصاص)؛
- ﴿ لقد تم رفع نسبة الضريبة المطبقة عن الشحن بالدفع المسبق للهاتف النقال من 5% إلى 7%؛
- ﴿ إنشاء ضريبة خاصة على عقود إنتاج أو نشر الاستثمار بالنسبة للمواد الغير مصنعة محليا بـ 10% من القيمة الإجمالية للعقد؛
- ﴿ تطبيق حق لطابع خاص بـ "الإجراءات المستعجلة" في إصدار جوازات السفر خلال مدة أقصاها 5 أيام سيخضعون لحق الذي تم تحديد رسوم كالتالي:
 - ﴿ 25000 دج بالنسبة لجواز بـ 28 صفحة صادرة في آجال لا تتجاوز 5 أيام بناء على طلب المكلف؛
 - ﴿ 60000 دج لجواز بـ 48 صفحة صدر خلال مدة لا تتجاوز 5 أيام بناء على طلب المواطن؛
 - ﴿ 10000 دج في حالة ضياع جواز السفر بالنسبة للأفراد المقيمين بانتظام أو المتوجهين نحو الخارج.
 - ﴿ بعد الإعلان عن الضياع أو التضرر يتم إصدار بطاقة الهوية البيومترية الإلكترونية لا تخضع لحق الطابع، لكن تجديدها يكون بدفع حق الطابع بـ 1000 دج؛
- ﴿ يتم الإخضاع للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، أرباح رأس المال المتاحة للمبني المبني وغير المبني، أرباح رأس المال تصرف للنظر للعقارات المبنية وغير المبنية تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل 5%， ضريبة الاستقطاع، كما تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي في هذا النوع أرباح رأس المال:
 - ﴿ المحققة عند التنازل عن ملكية عقارية مرتبطة بالتعاقب للتنازل عن ملكية العقار؛
 - ﴿ المحققة عند التنازل على العقار من طرف المستأجر أو المؤجر في عقد الإيجار؛
 - ﴿ تخص التنازل عن عقارات مبنية وغير مبنية المجمدة والتي عقدت منذ أكثر من عشر سنوات.

ثامنا: مرحلة الإصلاح الضريبي لسنة 2018¹

- ﴿ مساهمة استثنائية بـ 500 مليار دينار من ميزانية الدولة لفائدة الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية قصد السماح للحكومة ب مباشرة سنة 2018 دون خطر انفجار جهاز الحماية الاجتماعية، والذي نجده في دول أخرى يقوم باستثمار أصوله في سندات الخزينة العمومية، أو في بعض الأوراق المالية المضمونة العائد، أو التوجه إلى القطاع البنكي من خلال المشاركة في تمويل القطاع الاقتصادي والمشاركة في عملية التنمية في حين نجد بأن أصبح عبئا على ميزانية الحكومة. ﴾
- ﴿ تطمح الحكومة الجزائرية من خلال قانون المالية لسنة 2018 الحصول على مداخيل مالية بـ 6496,58 مليار دينار (مقابل 5635,5 مليار دينار سنة 2017)، مكونة من 3688,68 مليار دج من الموارد العادلة (مقابل 3435,4 مليار دج سنة 2017)، و 2807,91 مليار دج من الجباية النفطية (مقابل 2200,1 مليار دج سنة 2017)، لكن وأمام ندرة الموارد المالية سمح مشروع قانون المالية لوزارة المالية بالمشروع في عمليات سيادية لإصدار سندات على المديين المتوسط والبعيد موجهة للأشخاص المادية والمعنوية للمشاركة في تمويل المنشآت القاعدية أو التجهيزات العمومية التجارية للدولة. ﴾
- ﴿ ضريبة على الثروة التي سيخضع لها الأشخاص الحائزين على ثروة تتجاوز قيمتها 50 مليون دج. ﴾
- ﴿ رفع الرسم على المنتجات البترولية المطبقة على الوقود بـ 5 دج/لتر للبنزين و 2 دج بالنسبة للمازوت. ﴾
- ﴿ الرسم الإضافي على منتجات التبغ فقد حدد هذا الأخير بـ 21 دج للعلبة. ﴾
- ﴿ رسم على التوطين البنكي لعمليات الاستيراد بنسبة 1% من قيمة الاستيراد دون أن تكون القيمة أقل من 100000 دج. ﴾
- ﴿ رفع الرسوم على النشاطات الملوثة والمياه الصناعية المستعملة والزيوت المستعملة والأكياس البلاستيكية. ﴾
- ﴿ كما أقر غرامة في حق شركات إنتاج وتركيب السيارات الثقيلة منها والخفيفة التي تسجل تأخرا في احترام التزاماتها المتعلقة بالنوعية والكمية ونسبة الإدماج الوطنية. ﴾
- ﴿ تشجيع الاستثمارات في إنتاج المصايبح المزودة بصمام ثبائي الأضواء التي تستهلك طاقة أقل سيتم رفع الحقوق الجمركية المطبقة على استيراد هذا النوع من المصايبح إلى 30% مقابل 5% حاليا. ﴾
- ﴿ إعفاء من الرسم على القيمة المضافة عمليات بيع الشعير والذرة وكذا المواد الأخرى الموجهة لتعذية الأغنام. ﴾

¹ قانون المالية 2018، الجريدة الرسمية، العدد 76.

خلاصة الفصل

بناء على ما سبق نصل إلى القول أن الضريبة تعد من أهم المدخلات للدولة وأهم الركائز في الاقتصاد الوطني للدولة على اعتبار أن نجاح أي نظام ضريبي في العالم مرتبط بمدى مساهمته في الاقتصاد الوطني.

بالنسبة للجزائر فإن الإصلاح الضريبي سنة 1992 جاء لمواكبة الإصلاحات المنتهجة مع نهاية الثمانينات وبداية التسعينات للنهوض بالاستثمار وتوسيع النمو الاقتصادي، ولكنه لم يمكن من تحقيق الاستقرار مما أدى إلى عدم وضوح الرؤية لدى السلطات بالإضافة إلى تعقيدها بالإضافة لكون القوانين المالية السنوية لم تخلو من التعديلات الضريبية إلى يومنا هذا.

ولقد تناولنا في هذا الفصل الاطار النظري للضرائب من حيث المفهوم والخصائص ومبادئ وأهداف وأنواع وأثارها على الاقتصاد. وتناولنا مراحل تطور النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاح وأهم الضرائب المكونة له ومفهوم الإصلاح الضريبي ودوافعه وهيكلة النظام الضريبي الجزائري بعد الإصلاح، ولهذا يجب على الدولة المحافظة على هذا المورد نظرا لأهميته من ظاهرة الغش الضريبي والذي سنتطرق إليه في الفصل المولى.

الفصل الثاني

التهرب الضريبي في ظل
الرقابة الجبائية

تمهيد

إن تحصيل إيرادات الدولة من ضرائب ورسوم في الجزائر تكتفه مشكلات عديدة تبدو أساسا في عدم القدرة على إنجاز هذا التحصيل بنسب عالية، أدت إلى هذا الاختلال أسباب عدة تأتي في مقدمتها التهرب الضريبي الذي طفا على السطح في السنوات الأخيرة، وأصبح ظاهرة اقتصادية وسلوكا اجتماعيا يؤثر بشكل كبير على أموال الخزينة خاصة إذا لم يكن هناك أجهزة ردع الأمر الذي يؤدي إلى الاستمرار في نهب أموال الدولة، ولأجل ذلك وجدت أجهزة سميت بالرقابة الجبائية تعمل على تحقيق الأهداف المسطرة للقضاء على التهرب الضريبي بأنواعه، عن طريق تنفيذ المخطط المرسوم من طرف الأجهزة العليا وتبعا للقوانين الموضوعة لذلك، وسيتم التطرق في هذا الفصل للمباحثات التالية:

المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي.

المبحث الثاني: التهرب الضريبي (طرق تقديره ومكافحته وأثاره).

المبحث الثالث: ماهية الرقابة الجبائية.

المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي

إن الموارد العامة للدولة تهم المجتمع برمته وتعني كل فرد فيه لأنها تجمع في صورة ضرائب ورسوم بقصد إنفاقها في وجوه الصرف العام وأداء الخدمات العامة. والتهرب الضريبي يمس بالضرر أو يعرض للخطر كيان الدولة الاقتصادي ويعرقل تقدم المجتمع وتطوره فيسائر المجالات لأنه يؤدي إلى استنزاف الموارد الجبائية والتي كانت من المفروض أن تستفيد منها الخزينة العمومية من أجل سد حاجيات الإنفاق العام المتزايد.

وقد تناولنا في هذا المبحث ثلاثة مطالب حيث تطرقنا في:

المطلب الأول: إلى مفهوم التهرب الضريبي.

المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي.

المطلب الثالث: أسباب وطرق التهرب الضريبي.

المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي

هناك عدة تعاريف تناولت موضوع التهرب الضريبي نذكر منها:

تعريف 1

يقصد بالتهرب الضريبي تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الامتثال للتشريع الضريبي، أو التغرات الموجودة في القانون من أجل التخلص من أداء الواجب الضريبي بجميع الوسائل والأشكال سواء تعلق الأمر بالعمليات المحاسبية، أو الحركات المادية، وذلك بكل أو بجزء من المبلغ الواجب الدفع للخزينة العمومية والذي تستعمله الدولة في تغطية نفقاتها وتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية.¹

تعريف 2

ويعرف أيضا التهرب من الضريبة بأن يسعى الملزم بها إلى التخلص منها رغم تحقق الواقعة المنشئة للضريبة فيعد إلى سلوك احتيالي للتخلص من عبئها، كما يعرفها البعض الآخر أن يسعى الملزم بدفع الضريبة إلى التخلص منها دون ارتكاب مخالفة لقانون الضريبة.²

¹ حميد بوزيد: *جباية المؤسسات*، ديوان المطبوعات الجامعية 5-2007، ص 39.

² علي زغدود: *المالية العامة*، (الطبعة الرابعة)، ديوان المطبوعات الجامعية 10-2011، ص 2.

تعريف 3

هو عدم إقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه، سواء من خلال تقديم بيانات مضللة للدوائر المالية، أو استخدام وسائل أخرى للافلات من دفع الضريبة، ما بشكل كلي أو جزئي.¹

تعريف 4

هو اعتداء غير مباشر على القوانين المنظمة للضريبة باستعمال وسائل معينة تمكن المكلف من عدم دفع جزء أو كل الضريبة.²

تعريف 5

هو سلوك غير مشروع يرتكبه شخص ذي صفة معينة (الممول) بهدف التخلص من أداء الضريبة المستحقة عليه، سواء كان ذلك التخلص كلياً أو جزئياً، غالباً ما يقع هذا السلوك اللامشروع بطرق احتيالية.³

من خلال التعريف السابقة نستخلص أن التهرب الضريبي هو:

«امتياز الممول الذي توفرت فيه شروط الخضوع للضريبة عن الوفاء بها مستعيناً في ذلك بكلفة أنواع الحيل والغش وهي مختلفة ومتعددة، ويراد به أيضاً ما يعمد إليه الأفراد أحياناً من الإفادة مما في قانون الضرائب من ثغرات ينفذون منها للتخلص من الالتزام بدفع الضريبة».

المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي

لقد أدى اتساع ظاهرة التهرب الضريبي وتعقدتها إلى تعدد معايير تصنيفها إذ توجد ثلاثة تصنيفات هي كالتالي:

1- من حيث شرعيتها اتجاه القانون**1-1- التهرب المشروع (التجنب الضريبي)**

هو تهرب ضريبي بدون انتهاك القانون الضريبي، ويقصد به أن يتخلص المكلف القانوني من دفع الضريبة دون مخالفة أحكام التشريع الضريبي القائم، وفي هذا الإطار يمكن التمييز بين ثلاثة حالات لذلك التهرب هي:

¹ ياسر صالح الفريجات: المحاسبة في علم الضرائب، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، ط 1، 2009، ص 25.

² شبايكى (جامعة الجزائر)، ملاك فارة (جامعة قسمنطينية): التهرب الضريبي دراسة ميدانية في ولاية قسنطينة، ص 162.

³ صلاح الدين حسن السيسى: موسوعة جرائم الفساد الاقتصادي، الكتاب الثاني اقتصاد الفساد، دار الكتاب الحديث، ط 1، 2012، القاهرة، ص 65.

﴿ تهرب ضريبي ناتج عن تغير سلوك المكلف، وذلك من خلال بعض السلوكات التي يتخذها المكلف بغرض تجنب الضريبة، كالامتناع من استهلاك أو إنتاج السلع التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة بقصد تفادي دفعها. ﴾

﴿ تهرب ضريبي ينظمه التشريع الضريبي لتحقيق أهداف معينة، مثل إخضاع الأرباح المعاد استثمارها بالنسبة للشركات إلى معدل خاص مثلاً 15% عوضاً عن 30% قصد تشجيع الاستثمار. ﴾

﴿ تهرب ضريبي ناتج عن إهمال المشرع الضريبي نتيجة وجود ثغرات في القانون الضريبي، وفي هذه الحالة يقوم المكلف باستغلال هذه الثغرات، فمثلاً يستطيع المكلف تجنب الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية بالتوصل إلى إعطاء نشاطه صفة غير تجارية من وجهة النظر القانونية. ¹ ﴾

1-2- التهرب غير المشروع (الغش الضريبي)

هو تهرب ضريبي بانتهاك القانون الضريبي، إما أن يكون من خلال الدفع بجهل الممول بنصوص القانون، أو عدم علمه بالنصوص وبالشائع التي تلزمه دفع الضريبة، وإما أن يتجه إلى القيام بتصرفات تخالف شفافية التسلیم بتطبيق القانون الضريبي، كأن يقوم بتهريب السلع المستوردة حتى لا تخضع للتعريفة الجمركية. ²

يقصد به أيضاً التخلص من أداء الضريبة بالمخالفة الصريحة لنصوص القوانين الضريبية وهو ما يسمى بالغش الضريبي، وتخالف أشكاله باختلاف نوع الضريبة التي يراد التهرب منها، بالنسبة للضرائب المباشرة يكون التهرب بالامتناع عن تقديم الإقرار المالي عن الثروة والدخول، أو الإنكار بوجود ثروة أو استلام الراتب.

أما بالنسبة للضرائب غير المباشرة يكون التهرب في هذه الحالة مثلاً بإنكار ملكية السلع المستوردة أو إخفائها. ³

2- من حيث درجة التعقيد: ووفقاً يمكن التمييز بين:

2-1- الغش البسيط: وهو يتعلق بعدم انتظام أو نسيان أو عدم دقة بحسن نية أو من دون إرادة صريحة لمخالفة القانون، وهو شائع كنسيان بعض عناصر الوعاء أو المادة الخاضعة للضريبة.

2-2- الغش المصنف: وهو السعي إلى تضليل الإدارة الضريبية سواء بتقديم تصريح خادع، أو الامتناع عن تقديم التصريح الضريبي. ⁴

¹ ناصر مراد: فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، 06-2011، ص 152.

² أحمد عبد السميم علام: المالية العامة، المفاهيم والتحليل الاقتصادي والتطبيق، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، ط 1، ص ص 174-175.

³ حسين محمد سمحان، محمود حسين الوادي، إبراهيم خريص، زياد الذيبة: المالية العامة من منظور إسلامي، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، ط 1، 2010، ص ص 115-116.

⁴ عبد المجيد قدّي، مرجع سبق ذكره، ص 218.

3- من حيث النطاق

3-1-3 **التهرب الضريبي الداخلي**: وهو الذي يحدث داخل حدود الدولة الواحدة، بحيث يجد الممول نفسه أما السلطات الضريبية لدولته.

3-2-3 **التهرب الضريبي الدولي**: يعتبر هذا النوع من التهرب من أخطر أشكال التهرب إذ أنه يتمثل في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها عن طريق التهرب غير القانوني للمداخل والأرباح التي من المفروض أن تخضع لضرائب البلد الذي حققت فيه فعلاً إلى بلد آخر يتميز بضغطه الضريبي الملائم (المنخفض)، ويمكن أن يتخذ هذا النوع من التهرب الأشكال التالية:

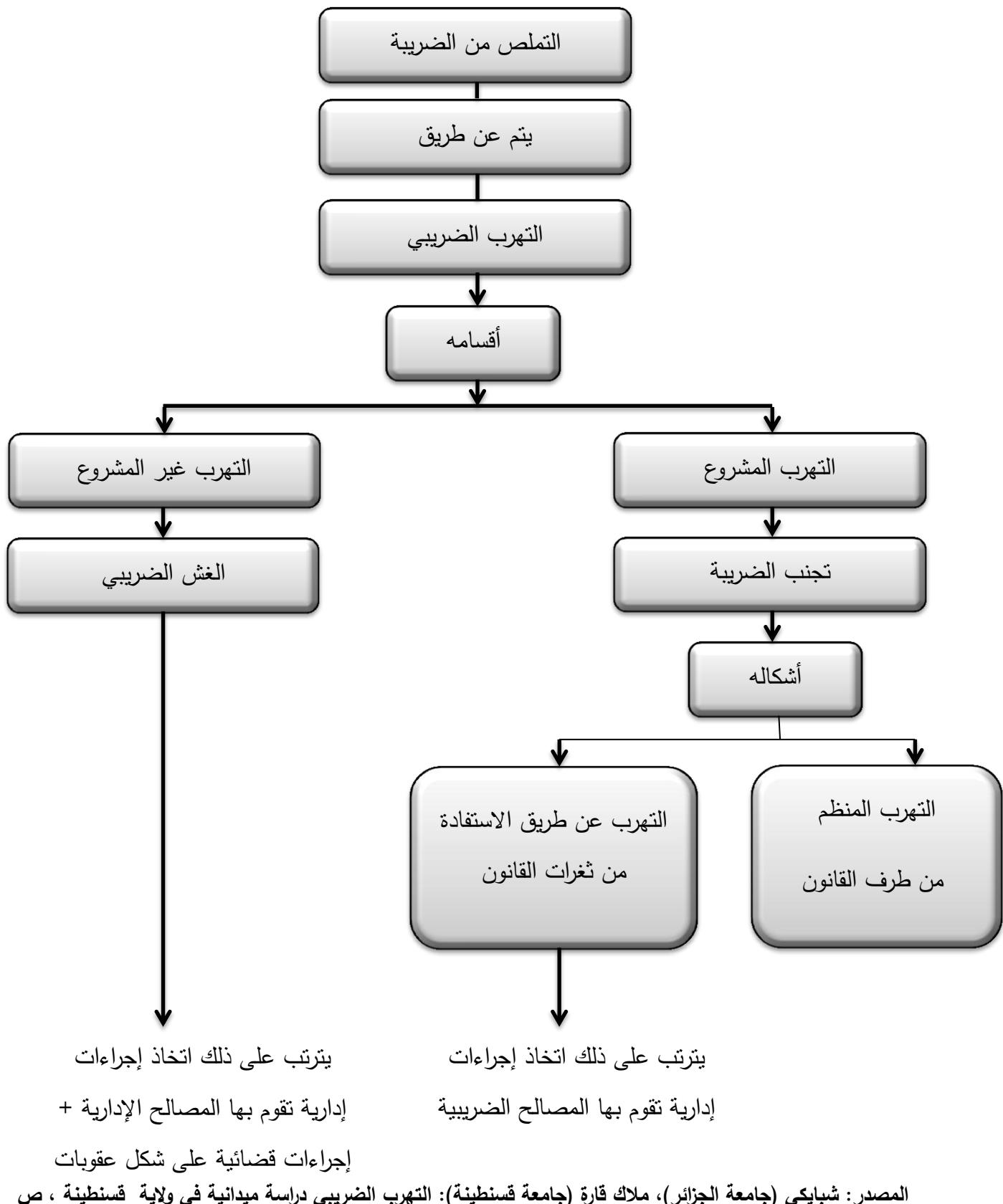
» التلاعب في التصريح بأسعار الصفقات التجارية سواء عن طريق تضخيم أسعار المشتريات عند الاستيراد أو تخفيض أسعار المبيعات عند التصدير.

» المبالغة في تقييم التكاليف (تضخيم التكاليف) مثلاً تمرير جزء معين من أرباحها المحققة على شكل رواتب وكذا مكافآت لقاء خدمات مقدمة من طرف أشخاص.¹

¹ حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص ص 41-42.

ويوضح الشكل الآتي كيف تتم عملية التهرب الضريبي.

الشكل رقم 01: عملية التهرب الضريبي



المصدر: شبايكى (جامعة الجزائر)، ملاك قارة (جامعة قسنطينة): التهرب الضريبي دراسة ميدانية في ولاية قسنطينة ، ص

المطلب الثالث: أسباب وطرق التهرب الضريبي**الفرع الأول: أسباب التهرب الضريبي**

إن أسباب التهرب من الضريبة كثيرة ومتعددة ولا يمكن حصرها لأنها تختلف باختلاف التشريعات المالية، والأوضاع الاقتصادية، والاجتماعية والسياسية، ومستوى الوعي العام، وكفاءة الأجهزة، وفعالية الإجراءات إلا أنه يمكن إجمال هذه الأسباب إلى مباشرة وغير مباشرة.

1- الأسباب المباشرة

1-1- الأسباب التشريعية: إن الأسباب التشريعية من أهم أسباب التهرب الضريبي ومرجع ذلك إما إلى النقص في التشريع الضريبي، وعدم إحكام صياغته، واحتوائه على ثغرات ينفذ منها المكلفون، يتخلصون من دفع الضريبة، وربما مرجع ذلك إلى عدم دقة التشريعات الضريبية التي غالباً ما تصدر في البلدان النامية بصورة سريعة وتصاغ من قبل أشخاص غير أكفاء، وكذلك عدم اشتراك العاملين في حقل التطبيق في إعداد مشروعات القوانين المالية.

وتعقيد التشريع الضريبي عامل مهم أيضاً في التهرب الضريبي، كالإعفاءات والتخفيضات والإضافات التي يتضمنها التشريع الضريبي، والتي تخلق مشاكل للدواائر المالية وتزيد من احتمال التهرب.¹

1-2- الأسباب الإدارية: وتعود هذه الأسباب إلى:

- ﴿ العدد الهائل للمكلفين الخاضعين للضريبة والملفات المعروضة للدراسة. ﴾
 - ﴿ نقص عدد الموظفين ونقص كفاءتهم المهنية، مما يترتب عليه صعوبة الحصر الدقيق للمكلفين وللأوعية الضريبية. ﴾
 - ﴿ ضالة المرتبات وغياب المكافأة المحفزة مما يجعل الموظفين يتواطئون مع المكلفين لمساعدتهم على التهرب مقابل رشاوى. ﴾
 - ﴿ صعوبة تقدير الوعاء الضريبي واعتماد إدارة الضرائب على النظام الجزافي الذي يقدر قيمة الضرائب بأقل من القيمة الحقيقية، أو أكثر من قيمتها.² ﴾
- 1-3- الأسباب النفسية:** هناك عوامل نفسية يشعر بها المكلف تجعله يتهرّب من دفع الضريبة لاعتقاده بعدم عدالة الضريبة أو شعور بعدم الانتماء ... الخ

بالإضافة إلى:

¹ أحمد زهير شامية، خالد الخطيب: المالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، ط 1، 2013، ص 207.

² حميد بوزيد، مرجع سبق ذكره، ص 43.

﴿ الاعتقاد السائد بأن الضريبة أداة اغتصاب الشعوب وإفارهم، فالتهرب من دفعها في هذه الحالة هو نوع من أنواع المقاومة، وبالتالي كان هذا المفهوم حافزاً لتنامي الكراهة للضريبة لتصبح هذه الأخيرة وكأنها جزء من التكوين الوراثي البشري. 1

﴿ سوء فهم مصطلح الاقطاع الضريبي الذي يراه البعض مجرد أموال ضائعة بدون مردودية، فهي خسارة شخصية لا بد من تخفيضها كلما سمحت الفرصة بذلك.

﴿ الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة، لأنها لا تستند على منطقات عقائدية بعكس الزكاة التي تعتبر من أركان الإسلام.

﴿ الاعتقاد بأن التهرب عن دفع الضريبة لا يعد تصرفًا لا أخلاقياً ومبررهم في ذلك أن تهربهم لا يشكل خسارة لأحد لأن سرقة الدولة لا تعد سرقة ما دامت هذه الأخيرة شخصاً معنوياً، والمستمدة من قول شال لامب "المتهرب من الضريبة سارق شريف لأنه لا يسرق إلا الدولة التي تعتبر شخصاً مجرداً". 2

2- الأسباب غير المباشرة

2-1- الأسباب الاقتصادية: وأبرزها

﴿ تكاليف الالتزام الضريبي وتعقد العملية الضريبية، فتعقد النظام الضريبي ووجود عدة أنظمة وتدابير ترخيصية أو خاصة يمكن أن يولد فرضاً للتهرب، وذلك أن تعقد النظام الضريبي يمكن أن يولد شعوراً بعدم العدالة، وبالعشوائية لدى الممولين.

﴿ يؤدي مستوى الاقطاع المفروض على مداخل الأشخاص الطبيعيين أو المعنوين، إذا كان مرتفعاً إلى تحفيز العش والتهرب الضريبي، وتكون هذه الظاهرة محسوسة أكثر عند ارتفاع معدل الحدي الضريبي، فكلما كان المعدل الحدي مرتفعاً كلما سعى الممولون إلى عدم التصريح بجزء من دخلهم.

﴿ هيمنة المؤسسات الصغيرة على النشاط الاقتصادي، لكون هذه الأخيرة تميل في إجراء معاملاتها إلى استخدام النقود السائلة، وتسهل هذه المعاملات الأنشطة الخفية، كما يؤدي تزايد عدد المؤسسات الصغيرة التي تقوم على استخدام النقود السائلة في إتمام المعاملات إلى زيادة الأهمية النسبية للاقتصاد الخفي ومنه العش الضريبي.

﴿ طبيعة الظرفية الاقتصادية بحيث تمر بمراحل توسيع ومراحل تراجع، ففي فترات التوسيع يزداد النشاط الاقتصادي وترفع الدخول وبالتالي تقل حساسية الأعون للضريبة بخلاف فترات التراجع التي تتخفض بها الدخول، ومن ثم عدم قدرة المؤسسات على تحمل الضرائب على المستهلكين، وهو ما يشجع الميل نحو عدم الالتزام الضريبي. 2

2-2- الأسباب الأخلاقية: يعتبر المستوى الأخلاقي السائد في المجتمع هو السبب الأهم في التهرب من الضريبة، فإذا ضعف هذا المستوى قل الوعي الضريبي لدى الأفراد، وأدى ذلك إلى عدم اهتمامهم بالمصلحة

¹ سمير بوعكار: مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، ص 33.

² عبد المجيد قدی، مرجع سابق ذكره، ص ص 218-219.

العامة وقل إحساسهم بالمسؤولية اتجاه خزينة الدولة، واعتبارهم أن الضريبة شر لابد منه و ما التزامهم بها إلا خوفا من العقاب ومحاولتهم التهرب منها ليس باعتباره جرما يعاقب عليه القانون بل هو نوع من اللياقة والمهارة، وما يساعدهم في هذا كله تساهل الرأي العام اتجاه مثل هذه الأنواع من الجرائم.¹

لذلك يصبح من واجب الدولة العمل على زيادة الوعي الضريبي لدى الأفراد للقيام بواجباتهم تجاه خزينة الدولة، بحيث تتغير نظرة الرأي العام للمتهرب، مما يقلل من التهرب الضريبي.

2-3- الأسباب السياسية: إن سياسة الإنفاق العام للحصيلة الجبائية تلعب دورا هاما في نقاشي ظاهرة الغش والتهرب الضريبي، بحيث كلما كان الإنفاق العام شاملا وروشيدا وعادلا، وأحس المكلف بوجود منافع من وراء الضريبة التي يدفعها كلما قل التهرب وازدادت الحيلة الضريبية والعكس صحيح في حالة شعوره بالغياب التام للسلطات العامة من جهة وافتقاره بالتسهيل السيء للنفقات العامة.

2-4- الأسباب الاجتماعية: من الأسباب الاجتماعية التي تدفع بالمكلف إلى التهرب من دفع الضريبة هي عدم وجود عدالة ضريبية مطبقة على واقع الناس، مما يمنع المكلف من القيام بواجباته الضريبية نتيجة عدم اتفاقه مع القواعد والأنظمة الضريبية.

كما يعد تأثير المحيط الاجتماعي سببا هاما في رسوخ وشيوخ ظاهرة التهرب الضريبي وحيث أن المواطن الذي يولد في المجتمع الأصل فيه الغش والتهرب من الالتزامات الجبائية لا ينتهي إلا هذا المنهج.²

الفرع الثاني: طرق التهرب الضريبي

» كتمان النشاط كليا بحيث لا يصل عنه أية معلومات إلى وزارة المالية وبالتالي لا يدفع أية ضرائب على الإطلاق، ويعتبر هذا أكثر الوسائل أمانا ويشمل:

- جميع وكلاء الشركات الأجنبية الذين لا يوثقون وكالاتهم أصلا وهذا واحد من أكثر بنود التهرب.
- عدد كبير من مصانع صغيرة ومكاتب تجارة وورش مقاولات تعمل بدون أي ترخيص.
- المدرسوں الذين يقومون بدوروس خصوصية في البيوت ولا تعلم بهم وزارة المالية.

» إخفاء أرقام الأعمال في جميع بيانات مكلفي ضرائب الأرباح الحقيقة، وهذا يحدث في النشاطات التي لا تكون الحكومة طرفا منها ولا تكون لها علاقة مباشرة بها.³

» تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستاد إليها عند طلب الحصول إما على تخفيض أو خصم أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة وإما الاستفادة من الامتيازات الضريبية لصالح بعض الفئات من المدنيين.

¹ جهاد سعيد خصاونة: علم المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وائل للنشر والتوزيع، ط1، 2010، ص 227.

² بوشيخي عائشة، بوشيخي فاطمة طالبة دكتوراه: أسباب التهرب الضريبي وأثره على الخزينة العامة في الجزائر، جامعة تلمسان، ص 157.

³ أحمد عبد السميم، مرجع سبق ذكره، ص 179.

﴿ القيام عمداً بنسیان تقید أو إجراء قید في حسابات أو القيام بتفیذ أو إجراء قید في الحسابات غير صحيح، أو وهمي في دفتر اليومية، ودفتر الجرد المنصوص عليه في المادتين 09 و 10 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تحل محلها، ولا يطبق هذا الحكم على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إغفالها.¹

﴿ تضخيم الأعباء عن طريق تسجيل رواتب في الكشوف المحاسبية لمستخدمين وهميين أو لأشخاص حقيقيين لم يقوموا بأي نشاط، أو تضخيم مبالغ أشخاص موجودين فعلاً داخل المؤسسة لكنهم يؤدون أعمال ثانوية غير تلك التي سجلت لها تلك الأعباء.

﴿ تقنية الاهتلاكات التي يستغلها المكلف ويتلاعب بها من خلال تطبيق معدلات لا تتعلق بالأصل المهدّل، أو برفع قيمتها مثلاً أو بزيادة اهتلاكات الأصول التي أصبحت خردة أو التي لم يعد لها وجود أصلاً مما يساهم في تضخيم التكاليف.

﴿ الممارسات التدليسية بحيث يلجأ المكلف للتهرب من الضريبة إلى مضاربات تدليسية والتي تم تحديدها حسب المادة 36 من قانون الإجراءات الجبائية كما يلي:

﴿ ممارسة نشاط غير مشروع.

﴿ إنجاز عمليات شراء وبيع بضائع دون فاتورة خاصة بالبضائع وذلك مهما يكن مكان حيازتها أو خزنها.²

المبحث الثاني: التهرب الضريبي (طرق تقديره ومكافحته وآثاره)

نظراً للآثار السيئة التي تترتب على التهرب الضريبي فإن التشريعات الضريبية تحاول بشتى الوسائل مكافحة هذا التهرب بمختلف الطرق المختلفة وهذا بعد محاولة تقدير حجم التهرب الضريبي بعدة طرق ومن ثم اتباع إجراءات وقائية للحد من الظاهرة قبل مكافحتها لأن هذه الأخيرة تعتبر مكلفة نوعاً ما، وإذا لم ينجح الأمر فتلجأ الإدارة الجبائية إلى الطرق المختلفة لمكافحة التهرب الضريبي وهذا ما سننطرق إليه في هذا المبحث.

المطلب الأول: طرق تقدير الغش الضريبي

¹ عبد المجيد قدّي، مرجع سبق ذكره، ص 217.

² سميرة بوعكار، مرجع سبق ذكره، ص ص 158-159.

من الصعب قياس حجم التهرب الضريبي، وذلك لطبيعة السرية، حيث لا توجد طرق قياسية دقيقة، إنما بعض المناهج المقترنة على الأقل تمكننا منأخذ صورة ولو بسيطة عن حجمها.

إن عملية تحديد مدى أهمية التهرب الضريبي حسابيا بالأرقام والإحصاءات تعتبر ضرورية، وهذا حتى تتمكن السلطات العمومية من توجيهه وتصحيح سياساتها الجبائية، كذلك فإن التقدير المضبوط للظاهرة سواء باستعمال الأسلوب المطلق (المبالغ) أو الأسلوب النسبي (النسب المئوية) يبدو مستحيلا من الناحية العملية لكن التهرب بطبيعته مستور وغير مرئي حتى يمكن قياسه بمعايير محددة والحصول على إحصائيات دقيقة عنه هذا من ناحية ومن ناحية أخرى فإن هناك مشاكل حقيقة ذات طابع إحصائي وتقني تطرحها عملية القياس في حد ذاتها (طريقة القياس).¹

1- التقدير عن طريق قدرة الأداء الجبائية

إن الإدارة الجبائية الجزائرية تعتمد لتقدير الغش الجبائي على طريقة قدرة الأداء الجبائية والتي تتمثل في محمل الثروات التي يمتلكها الشخص المعنوي التابع للقانون العام (الدولة، الولاية، البلدية) وتنقسم قدرة الأداء الجبائية إلى نوعين هما:

أ- قدرة الأداء الجبائية الفعلية: هي عبارة عن محمل الإيرادات التي يفترض تحصيلها إذا دفع جميع الممولين كل الضرائب المستحقة عليهم مع إعادة التخفيفات والإعفاءات الجبائية المقدمة ونحصل عليها من خلال ضرب قيمة المادة الخاضعة للضريبة في المعدل المتوسط للضرائب لسنة ما.²

ب-قدرة الأداء الجبائية النظرية: هي عبارة عن محمل الإيرادات التي تحصلها الدولة ومن خلال ذلك نلاحظ أن الغش الجبائي يتم تقديره من خلال الضرائب التي لم يتم دفعها فعلا، وذلك عبر الفرق بين قدرة الأداء الجبائية النظرية وقدرة الأداء الجبائية الحقيقة.

ويمكن توضيح ذلك من خلال العلاقة الآتية:

$$\text{الضرائب غير المدفوعة} = \text{قدرة الأداء الجبائية النظرية} - \text{قدرة الأداء الجبائية الفعلية}$$

ويعبّر عن هذه الطريقة ما يلي:

باعتبار هذه الطريقة تعتمد على الإحصائيات المقدمة فإن نتائجها ترتكز على مدى مصداقية ودقة هذه الإحصائيات إلى جانب مدى فعالية وكفاءة النظام الذي يوفرها.

¹ سميرة بوعكار، مرجع سابق ذكره، ص 37.

² ميدوني سيد أحمد، مرجع سابق ذكره، ص 69.

إن التقدير عن طريقة قدرة الأداء الجبائية تعتمد على معطيات وتصريحات المكلفين المسجلين ولا تأخذ بعين الاعتبار الإيرادات المصرح بها وتهتم هذه الطريقة بتقدير وتحديد قيمة الضرائب غير المدفوعة بدون مراعات إن كانت نتيجة للغش الجبائي أو لعوامل أخرى كنقص فعالية الإدارة الجبائية.¹

2- التقدير عن طريق النسبة الثابتة للاقطاع

أو عن طريق معامل الضغط الجبائي (الاقطاعات الجبائية/الدخل الوطني الخام) حيث نلاحظ استعمال تجمع من تجمعات المحاسبة الوطنية وهم الاقطاعات الإجبارية الدخل الوطني الخام ولاستعمال طريقة التقدير نتبع الخطوات التالية:

- » اختيار سلسلة إحصائية زمنية مثل تطور الدخل الوطني الخام والاقطاعات الإجبارية.
- » تحديد الفترة التي تكون فيها معاملات الضغط الجبائي مستقرة ثم حساب المتوسط الحسابي لها.²
- » تطبيق النسبة المتوسطة على الدخل الوطني الخام للسنة موضوع الدراسة وبذلك نحصل على الاقطاعات الإجبارية المقدمة كما يلي:

$$\text{الاقطاعات الإجبارية المقدمة} = \text{الدخل الوطني الخام} \times \text{النسبة المتوسطة لمعاملات الضغط الجبائي}$$

ثم مقارنة الاقطاعات الإجبارية المقدمة إلى الاقطاعات المقدمة بالصيغة.

$$\text{الاقطاعات الإجبارية المقدمة} - \text{الاقطاعات الإجبارية المقدمة}$$

والفرق الموجب يمثل حجم التهرب الضريبي.³

3- التقدير عن طريق التدقيق الجبائي

نقصد بالتدقيق الجبائي مجموع العمليات التي تهدف إلى إيجاد الفرق بين المداخلات الحقيقية والمدخلات المصرح بها وبصفة عامة مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة التصريحات الجبائية ويتخذ التدقيق الجبائي ضمن الإجراءات الجبائية ثلاثة أشكال وهي التحقيق في المحاسبة، التحقيق العميق لمجمل الوضعية الجبائية والتحقيقات الخاصة حيث يمكن استعمال كل شكل في تقدير أهمية التهرب الضريبي كما يلي:⁴

¹ نفس المرجع السابق، ص ص 69-70.

² سميرة بوعكار، مرجع سابق ذكره، ص 38.

³ نفس المرجع، ص 39.

⁴ فلاح محمد: *السياسة الجبائية "الأهداف والأدوات"*، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، سنة 2005/2006، ص 90.

أ- التحقيق في المحاسبة: يمكن تقدير التهرب الضريبي عن طريق مقارنة قواعد الإخضاع المصرح بها بقواعد الإخضاع المعدلة أو المصححة كما يلي:

$$\text{مبلغ التهرب الضريبي} = \text{المبلغ المعدل} - \text{المعدل المصرح به}$$

ب- التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية: وفي إطار هذا التحقيق تقارن الموجودات المتوفرة وهي مجموع الموارد التي توجد في حوزة العنصر الجبائي مع الموجودات المستعملة والتي تمثل مجموع النفقات التي تحملها خلال الفترة المحقق بشأنها، فإذا كانت الموجودات المستعملة تفوق الموجودات المتوفرة وهو الوضع الغالب فإن الفرق يعبر عن التهرب الضريبي.

$$\text{مبلغ التهرب الضريبي} = \text{الموجودات المتوفرة} - \text{الموجودات المستعملة}$$

ج- التحقيق الخاص: هذا يستعمل من قبل الولايات المتحدة الأمريكية ويدعى *Tax compliance measurement program* أو برنامج قياس تكيف الضريبة وبموجبه يتم تحديد الاقطاعات الواجبة الأداء عن طريق التحقيق الدقيق في التصريحات.

وبعد تحديد مبلغ الاقطاعات الواجبة الأداء باحترام القوانين الجبائية يمكن حساب درجة الحس الجبائي بالصيغة التالية:

$$\text{درجة الحس الجبائي} = \frac{\text{عدد الممولين الذين لا يصرحون بدقة عن مداخيلهم}}{\text{عدد الممولين الذين يصرحون بدقة عن مداخيلهم}} \times 10$$

$$\text{مبلغ الغش الجبائي} = \text{مبلغ الضرائب الواجب دفعها} \times \text{درجة الحس الجبائي}.$$
¹

4- التقدير عن طريق تطبيق العفو الجبائي

تنتهج الحكومة سياسة فيها نوع من الترغيب والhort فهي تلجأ إلى إعفاءات ضريبية هدفها دفع الممولين وتشجيعهم على دفع الضرائب والشعور بالحس المدني وروح المسؤولية من خلال التصريح بدخلهم ورقم أعمالهم الحقيقي مقابل إعفائهم من بعض الغرامات والعقوبات الجبائية فالملف بالضريبة يحضر عادة بإعفاء من الضريبة وإجازة من التعامل مع مصلحة الضرائب لعدد من السنوات.

ولكن وبالرغم من هذه الامتيازات والإعفاءات إلا أن الممولين لا يفضلون الواقع في حقل الإعفاءات فهم يعتبرون الضريبة مجحفة وظالمة دائمًا مرتفعة ويتصرّحون بمداخيلهم الحقيقة باستمرار لمصلحة الضرائب

¹ سميرة بوعكار، مرجع سبق ذكره، ص 39.

يتوجب عليهم دفع الضريبة بشكل مكشوف ومعروف لدى مصلحة الضرائب ومن هذا تسلط عليهم الرقابة الجبائية في حالة التأخر أو التهرب.

وتطبق هذه الطريقة انتلاقاً من التصريحات المقدمة وتنتمي عملية المقارنة قبل الإعفاءات والتصريحات الحقيقة بعدها والفرق المحصل عليه من الدول المتهرب بها.

ويظهر ذلك من خلال العلاقة التالية:

$$\text{التهرب الضريبي} = \text{تصريحات مقدمة قبل الإعفاء} - \text{تصريحات المقدمة بعد الإعفاء}^1$$

المطلب الثاني: طرق مكافحة التهرب الضريبي

إن جريمة التهرب الضريبي في انتشار واسع لذلك لا بد من كبحها وعلى هذا انتهج المشرع مجموعة من الحلول التي قد تساعد في التقليل من هذه الجريمة. سنوضح ذلك في فرعين كالتالي: الفرع الأول على المستوى الوطني، والفرع الثاني على المستوى الدولي.

الفرع الأول: طرف المكافحة على المستوى الوطني

أولاً: تحسين فعالية النظام الضريبي

يعتبر التهرب الضريبي كنتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي، لذلك فإن تحسين فعالية النظام سيساهم في معالجة ظاهرة التهرب، وذلك بمراعات ما يلي:

1- تبسيط النظام الضريبي

يجب العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب فضلاً عن صياغة التشريع الضريبي بأسلوب يسهل على المكلفين فهمها، وعليه يجب أن يتسم النظام الضريبي بالشفافية في إجراءات فرض الضرائب، وفي تقييم رقم الأعمال خاصة إذا تعلق الأمر بالنظام الجزافي، ويساهم الاستقرار الضريبي في وضوح التشريع وتسهيل الإجراءات الإدارية المتعلقة بالربط والتحصيل بينما يتعدى التشريع الضريبي يؤدي إلى نشوء حالة من الحساسية تجاه الضريبة، لذلك يجب العمل على تبسيط التشريعات الضريبية واستقرارها بالإضافة إلى وضوحها بالقدر اللازم من أجل مكافحة التهرب الضريبي.²

¹ ميدوني سيد أحمد، مرجع سبق ذكره، ص 72.

² ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 162.

2- إرساء نظام ضريبي عادل

لتحقيق مبدأ العدالة الضريبية لابد من مجموعة من السبل والإجراءات منها:

أ- **شمولية الضريبة**: بحيث تصيب جميع الدخول، حتى لا يشعر المكلف الذي يدفع الضريبة أن هناك من يحقق إيرادات ولا يدفع ضريبة.¹

ب- **معدل الضريبة**: يجب أن يكون معدل الضريبة في حدود المعقول، لأن أي معدل مرتفع يترك آثار سيئة في نفسية دافع الضريبة، وأي ضريبة تأكل مطروحها وتدفع إلى التهرب الضريبي، إن مثل هذه الضريبة رأس المال ولا تصيب الربح الناجم عن رأس المال.

ج- **الإعفاءات الضريبية**: إن النظام الضريبي يحتوي على إعفاءات فيها محاباة لبعض الفئات على حسابها فئات أخرى، لابد أن يدفع دافع الضريبة للتهرب منها، لذلك على الإعفاءات أن تكون مدروسة بشكل جيد ويستفيد منها أشخاص بحاجة إلى إعفاءات وإلا أدى الأمر إلى تهرب ضريبي من قبل دافعي الضرائب.

د- **الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة**: أي مراعات الحالة الاجتماعية للمكلف، وذلك لتحديد قدرته التكليفية الحقيقية، بعد الأخذ في الحسبان، الحد الأدنى الضروري لنفقات المعيشة، وعدد أفراد أسرته ونمط حياته والأفراد الذين يقومون بإعالتهم.

ه- **تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر التجارية**: كلما نظم المكلفون نشاطاتهم في دفاتر قانونية وعرفية ساعد الدوائر المالية على تحديد أرباحهم الحقيقة بشكل صحيح، لأن المكلف هو أقدر الناس على معرفة وضعه المالي، وغياب الدفاتر التجارية الممسوكة بشكل منظم من قبل أغلب المكلفين أحد العوامل الرئيسية في التهرب الضريبي، والذي يحدث أن المكلف الذي ينظم دفاتر محاسبية غالباً ما يقوم بتنظيم نموذجين من الضرائب:

- النموذج الأول: مخصص للدوائر المالية.
- النموذج الثاني: يحتوي على العمليات الفعلية للمكلف.²

3- مراجعة التشريعات الضريبية

للتشرع الضريبي الجيد مجموعة من الصفات من حيث حسن الصياغة وانسجامه مع الوضع لاقتصادي، فالتشريع المالي الجيد والمنسجم والمترابط عليه أن لا يتضمن ثغرات تترك مجالاً للتهرب وعدم المساواة.³

¹ خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سبق ذكره، ص 220.

² خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سبق ذكره، ص 221.

³ خالد عيادة عليمات: التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله وطرق الحد منه، مجلة المنارة، المجلد 19، العدد 2، 2013، ص 118.

ثانياً: تحسين الجهاز الإداري الضريبي

إن التشريع الضريبي الجيد لا يكفي وحده لمواجهة ظاهرة التهرب بل يجب توفير إدارة ضريبية تمتاز بدرجة عالية من الكفاءة سواء من حيث التطبيق أو التنظيم، مما يستوجب ضرورة الاهتمام بالإدارة الضريبية وذلك باتخاذ الإجراءات الالزمة لترقية مستوى الإدارة من خلال التحسين النوعي والكمي للإمكانيات المتوفرة مع تسهيل إجراءات العمل من خلال التنظيم الجيد للدارة وذلك من خلال:

1- تحسين الامكانيات البشرية

في ظل الإصلاحات الاقتصادية وما نتج عنها من ارتفاع عدد المتعاملين الاقتصاديين واجهت الإدارة الضريبية عدة صعوبات في أداء مهامها، وذلك لقلة عدد موظفيها، ونقص كفاءتهم المهنية، وفي ظل هذا الاختلال بين وظائف الإدارة وإمكانياتها البشرية أصبح من الضروري تحسين كفاءة الموظفين، وتكوين إطارات متخصصة في المجال الضريبي، وفي هذا السياق يجب اتخاذ الإجراءات التالية:

- » تحسين أجور الموظفين في مصلحة الضرائب.
 - » وضع برنامج تكويني يتنامى مع التغيرات التي يشهدها النظام الضريبي.
 - » فتح مدارس متخصصة في المجال الضريبي عبر مختلف جهات الوطن، قصد تكوين إطارات ضريبية ورسكلة الأعوان الإداريين.
 - » تحسين الأوضاع المادية والاجتماعية للعاملين بالإدارة الضريبية قصد غلق منافذ الإغراءات المقدمة لهم.
 - » وضع أسس عادلة للترقية، بالمقابل تسلیط أقصى العقوبات لمن يثبت في حقهم سلوکات غير مشروعة ومنافية لأخلاقيات المهنة كالرشوة.
 - » توفير الحماية الالزمه للموظفين في مجال الرقابة الميدانية.¹

2- تحسين الإمكانيات المادية

وذلك بتدعيم الجهاز الضريبي بالآلات الحديثة من حاسوب والأجهزة متقدمة وضرورية لسرعة إنجاز العمل وذلك باتباع الأسلوب العصري والحضاري في تنظيم المكاتب واستلام البيانات وإقامة نظام الاستعلامات.²

3- تنظيم الادارة الضريبية

تنظيم الإدارة الضريبية وفق مبدأ الامركرية للادارة، يهدف إلى فسح المجال لاتخاذ القرارات بصفة عقلانية، وضمان سرعة وفعالية العمل، وبحثا عن فعالية الادارة الجبائية الجزائرية، اتخاذ المشرع الجزائري

¹ ناصر مراد، مرجع سبق ذکر، ص 164.

² خالد عبادة علیمات، مرجع سیق ذکرہ، ص 118.

بعض التعديلات في جانبها التنظيمي بإعادة هيكلة مصالحها على المستويين المحلي والمركزي وذلك لتجاوز نقصان التنظيم السابق والتكيف مع الإصلاحات الضريبية المنتهجة.

إن هذه التعديلات التي سعت إلى إعادة تنظيم الإدارة الضريبية من الناحية الهيكلية تبقى منقوصة الفعالية إن لم يتزامن معها إصلاح شامل للإدارة الضريبية والتي تسعى إلى ما يلي:¹

- ﴿ تنظيم سير الإدارات المختلفة مما يضمن سلامة تطبيق التشريعات الضريبية. ﴾
- ﴿ تسيير العمل بين مختلف الإدارات على المستوى الوطني لتوحيد المعاملة الضريبية. ﴾
- ﴿ تحسين وسائل الفحص والمراجعة وتحديد معايير اختيار العينة التي يتم فحصها. ﴾
- ﴿ تسهيل الإجراءات الإدارية المرتبطة بالمكلف، وتوفير تصريحات ضريبية بسيطة وفي مواعيدها المحددة. ﴾
- ﴿ تبسيط إجراءات المنازعات وأضفاء شفافية في حل مختلف المنازعات لكسب ثقة المكلف. ﴾

ثالثا: تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف

تسعى الإصلاحات الضريبية دوما إلى تخفيف حدة التوتر الموجود بين المكلف والإدارة الجبائية قصد إحداث تجاوب وتصالح بينهما، وقد تحسين هذه العلاقة يجب مراعاة الإجراءات التالية.

1- نشر الوعي الضريبي

وذلك بتنمية الوعي الضريبي عند المكلفين وتعريفهم بضرورة الالتزام الضريبي وهذا يتطلب تعريف الأفراد بواجباتهم الضريبية بوسائل الإعلام المختلفة وتشجيعهم على تنظيم حساباتهم المالية حتى يسهل للإدارة الضريبية محاسبتهم عن إيراداتهم الحقيقية وتعريفهم دائماً وباستمرار ب مختلف الإنجازات التي تقوم بها الدولة بفضل أدائهم.²

2- تكوين وإعلام المكلف

يهدف تكوين وإعلام المكلف إلى تحويل ذلك المكلف من معارض عن أداء الضريبة إلى مكلف ملتزم، وذلك بالتقرب منه، باتباع سياسة تكوينية وإعلامية رشيدة من خلال تنفيذه واطلاعه ب مختلف المستجدات والتعديلات التي يشهدها النظام الضريبي.³

3- تحسين العلاقات الإنسانية

تشكيل العلاقات الإنسانية من أهم الوسائل ذات الأثر البالغ على نفسية المكلف بحيث تعمل على تحسين تصرفات الموظفين بالإدارة الضريبية تجاه المكلفين وتخفيف حدة التوترات التي قد تحدثها الضريبة،

¹ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 167.

² عبد المجيد قدّي، مرجع سبق ذكره، ص 232.

³ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 168.

ولتحقيق ذلك يجب إحداث برامج التكوين النفسي لجميع الموظفين بالإدارة الضريبية والهادفة إلى تحسين المعاملة اتجاه المكلفين.¹

رابعاً: الترابط بين الجهات المختلفة في الدولة:

إن لدى أغلب المكلفين معاملات مختلفة تربطهم بكثير من الوزارات والمصارف والإدارات والهيئات، فيهم يتعاملن مع المصارف عن طريق الحسابات الجارية والقروض والإيداعات كما أن لهم علاقة بدوائر الجمركية، عند استيراد السلع أو تصديرها، ولهم علاقة بدوائر التسجيل العقاري عند تسجيل عقاراتهم من بيع وشراء أو توثيق العقود.²

خامساً: تحسين الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية إجراء ضروري لمكافحة التهرب الضريبي، كما أنها تكتسي أهمية بالغة، وذلك نظراً لطبيعة النظام الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والتي قد لا تعكس الحقيقة، لذلك تقوم الإدارة الضريبية بعدة أشكال للرقابة الجبائية قصد الكشف عن مختلف المخالفات المرتكبة وتتوقف فعالية الرقابة الجبائية على ما يلي:³

- « تنظيم الإطار القانوني للرقابة الجبائية؛
- « تعدد أشكال الرقابة الجبائية؛
- « أهمية الغرامات والعقوبات الجبائية.

سادساً: إعادة النظر في جزاءات المتهربين وتشديدها

إن الجزاء الخفيف غير المتصف بالصرامة والشدة لا يردع المكلف عن التهرب وقد تكون هذه العقوبات المالية والجزائية مع ضرورة مراعاة إمكانية وضع حواجز للمكلفين الأمناء.⁴

الفرع الثاني: طرق المكافحة على المستوى الدولي

وتشمل هذه المعالجة أو المكافحة للتهرب الضريبي اتخاذ إجراءات عديدة نذكر منها:

1- الاطلاع على أموال الأفراد في الخارج: عن طريق تقديم إقراراتهم المالية عن دخولهم وثرواتهم الموجودة في الخارج، وكذلك عن طريق تقديم الإقرارات والبيانات من قبل المصارف عن دخول الأفراد وأموالهم التي

¹ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 169.

² خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سبق ذكره، ص ص 221-222.

³ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 169.

⁴ خالد عيادة عليمات، مرجع سبق ذكره، ص 118.

تعمل بها المصارف أو تتم بواسطتها، وأن تقوم المصارف في بعض الأحيان بخصم الضرائب المستحقة على عملائها، وتوريدها للخزينة العامة مباشرة.¹

2- عقد المعاهدات الدولية: من أجل تسهيل حصول الدول على المعلومات المالية لأفرادها، وتحصيل الضرائب المستحقة عليهم واتخاذ الإجراءات اللازمة وفرض العقوبات وتنفيذها ضد المتهربين منها.²

المطلب الثالث: آثار التهرب الضريبي

تعتبر الضريبة أداة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف، لذلك فإن الإخلال بالواجب الضريبي يؤثر على الدور المنوط بها، وذلك في غياب نظام ضريبي فعال يتضمن التحصيل الأمثل للموارد الضريبية المقررة، وعليه يؤدي التهرب الضريبي إلى عدة آثار سلبية نذكر منها ما يلي:

أ- الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي

من الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي هو أن هذه الظاهرة تحدث اعوجاجاً بالنسبة للاقتصاد الوطني وتتمثل فيما يلي:

1- ارتفاع معدلات الضرائب وأسعارها

تؤدي ظاهرة التهرب الضريبي إلى انفاس الإيرادات الضريبية، فتلجأ الدولة بذلك إلى رفع معدلات ضرائب لتغطية ذلك النقص في الإيرادات وبالزيادة في عدد الضرائب ويرفع معدلاتها، فإن التهرب الضريبي سوف يتسبب في تحويل الضغط الضريبي وقوعه على المكلفين الذين يؤدون واجباتهم الضريبية وبذلك تغيب العدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية.

2- إعاقة المنافسة الاقتصادية

يعلم التهرب الضريبي للإخلال بقاعدة المنافسة حيث تصبح المؤسسات المتهربة أفضل من تلك التي تؤدي واجباتها الضريبية، حيث تكون لها إمكانيات تمويلية هائلة، تسمح بتحسين جهازها الإنتاجي وتنمية مكانتها في السوق، كما يضر التهرب الضريبي بإنتاجية المؤسسة بحيث يعمل ذلك التهرب إلى توجه عناصر الإنتاج إلى الأنشطة التي يسهل فيها التهرب الضريبي حتى ولو كانت ذات إنتاجية ضعيفة، وبذلك هي لا تسعى لتحقيق التقدم الاقتصادي وتحقيق أرباح أكبر.

¹ حسين محمد سمحان، محمود حسين الوادي، مرجع سابق ذكره، ص 118.

² جهاد سعيد خصاونة، مرجع سابق ذكره، ص 235.

3- إعاقة التقدم الاقتصادي

إن الأثر الممثل في إعاقة المنافسة والذي يترتب عنها التهرب الضريبي، يؤدي بدوره إلى تأخير التطور الاقتصادي وإعاقة التقدم الاقتصادي.¹

4- التوجيه الوهمي للنشاط الاقتصادي

قد يلجأ الأعوان الاقتصاديون إلى أنشطة اقتصادية في القطاعات الأكثر حساسية للتهرب الضريبي ولا يأخذون بعين الاعتبار الأنشطة التي تساعد في التنمية الاقتصادية وتزيد القيمة المضافة والدخل الوطني، أي أنهم لا يتوجهون إلى الأنشطة الاقتصادية التي تخلق ثروات إضافية، وبذلك فالتهرب الضريبي يصبح سبباً في الركود الاقتصادي والخلف.

5- ظهور أزمة رؤوس الأموال

إن عملية التهرب الضريبي تتمثل في أغلب الأحيان في إخفاء المكلف رقم أعماله أو أرباحه الحقيقة وتنم هذه العملية إما عن طريق الاتكتاب أو على شكل أوراق نقدية أو على شكل معادن كالذهب بالإضافة إلى ذلك فإن بعض المكافئين يقومون بفتح حسابات بنكية خارج الوطن وتهرب رؤوس الأموال الشيء الذي يؤدي إلى إنفاس إيرادات الدولة.²

ب- الآثار المالية للتهرب الضريبي

من الآثار المالية للتهرب الضريبي أنه يجعل الدولة عاجزة عن القيام بواجباتها اتجاه مواطنيها على أكمل وجه³، ومن بين هذه الآثار المالية ما يلي:

» الخسارة في الخزينة العمومية وفقدانها حصيلتها المعتبرة من المداخيل المتوقعة من وراء الحصائر الضريبية مما يؤدي إلى ارتفاع نسبة الديون كطريقة تنهجها الدولة لسد الفراغ الكبير المالي الذي يسببه التهرب الضريبي في الخزينة العامة.

» اختلال توازن ميزانية الدولة.

» ضياع حقوق الخزينة على طبع المزيد من النقود.

» عجز الدولة أمام الأعباء والكوارث الاستثنائية.

» إضعاف الإيرادات العامة.

» ارتفاع معدلات الضرائب وأسعارها.⁴

ج- الآثار الاجتماعية للتهرب الضريبي

يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع، لما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكافئين في تحمل عبء الضريبة، إذ يتحمل البعض الضريبة بأكملها بينما يتخلص منها الذين تمكنا من

¹ حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 51.

² نفس المرجع، ص ص 51-52.

³ أحمد زهير شامية، خالد الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص 212.

⁴ سميرة بوعكار، مرجع سبق ذكره، ص 36.

التهرب منها أي عدم العدالة في توزيع العبء الضريبي، وتؤدي كثرة التهرب الضريبي لجوء الدولة إلى رفع معدلات الضريبة الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة، فيزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة. تصبح الخزينة عامل إفساد أخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء المشروعة أو غير المشروعة قصد التحايل والإفلات من الواجب الضريبي.¹

د- الآثار النفسية

التهرب الضريبي يضعف إيمان المجتمع بدور الدولة في تحقيق الخدمات الضرورية للأفراد ويقلل الثقة بالإدارة المالية، وتصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي.²

المبحث الثالث: الإطار العام للرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإداره الجبائية إلى المحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة الغش والتهرب الضريبيين أو التخفيف على الأقل من حدتها، وغايتها تتمثل في مراقبة والتأكد من مدى صحة المعلومات الم المصر بها من طرف المكلف بالضريبة.

المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية

لقد أخذت الرقابة عدة تعاريف نذكر منها:

« الرقابة هي مجموعة العمليات الشكلية والمادية المنجزة من طرف أعون الإداره الجبائية، المتضمنة صحة العمليات والمعلومات المقدمة من طرف الأشخاص المعنويين والطبيعيين الخاضعين للضرائب من خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية.³

« الرقابة تعد وسيلة الإداره التي منحها القانون حقوق وصلاحيات تسمح لها بالتأكد من صدق التصريحات لتقويم تصحيح الأخطاء المرتكبة بالاطلاع على كل المعلومات المقدمة للإداره الجبائية.⁴

« الرقابة الجبائية تعد الأداة القانونية التي تعين السلطة المختصة للوقوف على الأخطاء وتقويمها وبما أن الإداره الجبائية إحدى هذه السلطات المختصة فإن رقابتها حسب الاقتصادي Claudelaurent تمثل الوسيلة التي تمكنا من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية وتصحيح الأخطاء الملاحظة.⁵

¹ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 161.

² أحمد زهير شامية، خالد الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص 212.

³ لابد لرزرق: ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، دراسة حالة ولاية تيارت، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2011/2012، ص 118.

⁴ ميدوني سيد أحمد، مرجع سبق ذكره، ص 29.

⁵ لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 19.

« الرقابة الجبائية تعتبر الحلقة العملية والتطبيقية للإصلاحات الجبائية الرامية إلى الوقاية من الجريمة قبل حدوثها.¹

ومما سبق يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها مجموع الإجراءات المخولة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة ومصداقية ونزاهة التصريحات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة في إطار قوانين محددة تهدف إلى التقليل من التهرب الضريبي وكل التهديدات الجبائية.

المطلب الثاني: أسباب قيام الرقابة الجبائية وأهدافها

أولاً: أسباب قيام الرقابة الجبائية

هناك سببين رئيسيين لقيام الرقابة الجبائية الذي يمكن تلخيصها فيما يلي:

1- الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية

تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو نفسه من يحدد أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتوبة، وضمان مصداقيتها وصحتها، كما تسمح أيضاً بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.

2- الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي

نظراً لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية وغير الشرعية، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها وذلك عن طريق تقييات مختلفة لأصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الأداة الضرورية لمكافحة التهرب الضريبي لأنها تشكل ضمان لتحقيق مصالح الخزينة العمومية.²

¹ نجيب زروقي: جريمة التملص الضريبي وأدوات مكافحتها في التشريع الجزائري، منكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية، تخصص العلوم الجنائية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2012/2013، ص 43.

² لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق ذكره، ص 90.

ثانياً: أهداف الرقابة الجبائية

من بين الأهداف التي تسعى لتحقيقها الرقابة الجبائية ما يلي:

1- الهدف الإداري

تلعب الرقابة الجبائية دوراً هاماً للإدارة الضريبية بزيادة فعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها ويمكن أن نجمل هذا الدور في النقاط التالية:

- » تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة في المعرفة والإلمام بأسبابها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تترجم عن ذلك.
- » تساعد الرقابة بإعداد الإحصائيات كنسب التهرب الضريبي.
- » إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة ومحاولة إيجاد حلول لها.¹

2- الهدف القانوني

ويتمثل في التأكيد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف العمليات المالية الخاصة بالمكلفين مع القوانين الجبائية المختلفة، وحرصاً على ذلك ترتكز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين على ارتكاب أية مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.²

3- الهدف المالي والاقتصادي

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع ب مختلف أشكاله بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.³

4- الهدف الاجتماعي

على الصعيد الاجتماعي نجد الرقابة الجبائية تهدف لمنع مكافحة انحرافات المكلف ب مختلف صورها مثل التلاعيب والإهمال أو التقصير في أداء وتحمّل واجباته، وهذا سعياً منها لتكريس مبدأ المساواة بين المكلفين.⁴

¹ ميدوني سيد أحمد، مرجع سبق ذكره، ص 90.

² لياس قلاب نبيح، مرجع سبق ذكره، ص 20.

³ ميدوني سيد أحمد، مرجع سبق ذكره، ص 91.

⁴ لياس قلاب نبيح، مرجع سبق ذكره، ص 21.

المطلب الثالث: أشكال الرقابة

تأخذ الرقابة الجبائية أشكالاً وطرقًا يجب استعمالها في الوقت المناسب لأجل تحقيق الأهداف المرجوة منها. تتمثل أشكال الرقابة الجبائية فيما يلي:

1- الرقابة العامة:

يمكن التمييز بين نوعين من الرقابة لهذا النوع من الرقابة الجبائية وهما:

أ- الرقابة الشكلية

على ضوء الصالحيات المخولة للإدارة الجبائية والتي تسمح لها بتحليل محتويات التصريحات المقدمة من طرف المكلف فإنها تقوم أيضاً من خلال الرقابة الشكلية بفحص التصريحات كما تقوم أيضاً بتصحيح الأخطاء المادية المترتبة أثناء ملء المكلفين لهذه التصريحات والمعطيات التي هي في حوزتها فتتأكد الإدارة الجبائية من هوية وعنوان المكلف حتى يكون التصريح مطابقاً للقانون، فهذه الرقابة تهدف إلى التصحيح الشكلي، وهي أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات من حيث التحقق من مشروعيتها.¹ فهذا النوع من الرقابة يهدف إلى:

- » التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة.
- » التأكد من عدم وجود أخطاء مادية على التصريحات.
- » محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال التصريح.²

ب- الرقابة على الوثائق

يتم هذا النوع من الرقابة الجبائية بمراقبة التصريحات السنوية الجبائية على الخصوص بأكثر دقة، حيث يقوم العون المكلف الذي يفترض أن تكون له درجة معينة من المعلومات المحاسبية بتفحص هذه التصريحات ومقارنتها مع المعلومات المتوفرة لدى مفتشية الضرائب.

إن هذا النوع من الرقابة يهدف إلى:

- » اكتشاف الأخطاء في الحسابات والمعدلات والهوامش المختلفة للربح.
- » معرفة الوضعية المالية للمكلف كل سنة.
- » مراقبة مصداقية التصريحات بالمقارنة مع ما هو متوفّر من معلومات لدى مفتشية الضرائب.

¹ أوهيب بن سالمه ياقوت: *الغض الضريبي*، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية، جامعة الجزائر، 2002/2003، ص 63.

² ولهي بوعلام: نحو إطار مقترن لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة - حالة الجزائر، مداخلة مقدمة في إطار الملتقى الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحكومة العالمية، جامعة فرحات عباس سطيف، المنعقد أيام 20-21 أكتوبر 2007، ص 07.

﴿ إعداد قاعدة المكلفين المقترجين للرقابة المعمقة. ﴾

غير أن أهم ما يعترض فعالية هذا النوع من الرقابة هو عدم كفاءة أعيان الإدارة الجبائية المكلفين بهذا النوع من الرقابة من جهة وكثرة تعدد التصريحات الواجب فحصها من جهة أخرى.¹

2- الرقابة المعمقة:

وهنا نميز ثلاثة أنواع من الرقابة والممثل في التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق في مجل الوضعية الجبائية

أ- التحقيق المحاسبي

التحقيق المحاسبي عبارة عن " مجموعة عمليات هدفها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة" ومقارنتها بعناصر الاستغلال كما تسمح بتصحيح الأخطاء والنقائص الموجودة على مستوى التصريحات وهي رقابة معمقة تجرى خارج المخازن، وفي هذا الصدد نصت المادة 1/60 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه يمكن لأعيان الإدارة الجبائية القيام بالتحقيق المحاسبي للمكلف وخوض كل التحقيقات اللازمة لتحديد الوعاء ومراقبة الضريبة، وهكذا انطلاقا من المعطيات المحاسبية والتي من خلالها يحدد الوعاء الضريبي يخرج التحقيق المحاسبي في إطار الضيق المتمثل في الاطلاع والفحص الشكلي للملفات المحاسبية ليصل إلى مراجعة لكل الدفاتر والوثائق بعين المكان حتى تتأكد الإدارة الجبائية من صحة وقانونية الكتابات المحاسبية والتي لابد أن تتطابق مع نصوص القانون التجاري والمخطط الوطني للمحاسبة، فافتاء التحقيق لابد من إجراء ترتيب إجمالي المخطط المالي والمهني للنشاط المحاسبي الممارس وهذا لضمان التوازن بين ما تحتويه الدفاتر والوثائق المحاسبية وحقيقة وضعيت المؤسسة المراقبة وتخضع برمجة التحقيقات وفقا لمعايير متعددة، من بينها التغطية الجغرافية المتوازنة لمختلف أنحاء الوطن، حجم المؤسسة وأهمية رقم أعمالها، تكرار الأرباح الضعيفة بالنظر إلى نظيراتها وأهمية رقم الأعمال المعفى عنه، وإلى طبيعة النشاط الممارس، افتراض وجود التهرب أو أن المكلف يجلب مداخليل تفوق تلك المصرح بها أو يصرح دوما بوجود حالات عجز مما يثير الشكوك وكذا عند وجود هوامش الربح المصرح بها من طرف المؤسسات الخاضعة للضريبة أقل من المؤسسات الأخرى المزدورة لنفس النشاط وقد ينصب التحقيقي على الذين لم تقع عليهم رقابة من قبل ويتم هذا التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية في عين المكان إلا إذا رفض ذلك كتابيا المكلف بالضريبة وقبلته المصلحة الجبائية نظرا لحدوث قوة فاهرة ومثبتة من طرفها، ويتم هذا التحقيق في المحاسبة وفق ثلاثة مراحل تتمثل في التحضير للتحقيق والتحقيق وتنتهي بنتائج التحقيق.²

¹ نفس المرجع، ص 7.

² أوهيب بن سالمه ياقوت، مرجع سابق ذكره ، ص 64.

ب- الرقابة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية

إضافة إلى التحقيق المحاسبي الذي تقوم به الإدارة الجبائية هناك نوع آخر من الرقابة شرع العمل به ابتداء من الإصلاحات الأخيرة سنة 1992 والمتمثل في التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الذي يعتبر تكملة للتحقيق في المحاسبات بحيث أن هذا النوع من الرقابة يخص الضريبة على الدخل والضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) للأشخاص الطبيعيين، وإن التحقيق في الوضعية الجبائية العامة هو مجموع عمليات المراقبة التي تستهدف إلى وجود تناسق بين المداخل الم المصرح بها من جهة و الذمة المالية من جهة أخرى، و مختلف ممتلكات المكلف، ويهدف هذا النوع من الرقابة إلى التحقيق من مدى الانسجام بين المداخل الم المصرح بها من جهة والوضعية المالية للأشخاص الطبيعيين من جهة أخرى، إذن فهي تسمح للإدارة الجبائية بالتأكد من المداخل الم المصرح بها فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي والتصريح بالتجانس مع عناصر نمط المعيشة، الوضعية المالية، النفقات الاستهلاكية، نمو ثروة المكلفين.¹

3- الرقابة الفئوية (الرقابة على المعاملات العقارية)

إن مراجعة أثمان المعاملات العقارية المصرح بها تشكل أحد أهم الأدوات في مكافحة التهرب الضريبي في هذا الميدان وهو يخص المعاملات التالية:

- ﴿ العقارات المبنية؛
- ﴿ العقارات غير المبنية؛
- ﴿ مراقبة المداخل العقارية.

وتعتمد مراجعة هذه الأثمان على القيمة العقارية السوقية للعقار أي على قيمة العقار في السوق، وهي الثمن الذي من الممكن أن يشتري أو يباع به العقار، وبعبارة أخرى الثمن الذي يتقاوض عليه في السوق بين البائع والمشتري الخاضع لقانون العرض والطلب أخذ بعين الاعتبار العناصر المادية والعوامل القانونية للعقار، وكذا المحيط الاقتصادي المتواجد فيه العقار، وهذا يتطلب المتابعة الدقيقة الدائمة لكل المعاملات العقارية، مع رصد كل المعلومات المتأتية من طرف الوكالات والدوافع والمؤسسات التي تنشط في مجال العقار.²

¹ نجيب زروقي، مرجع سبق ذكره، ص 51.

² ولهي بوعلام، مرجع سبق ذكره، ص ص 30-31

4- الرقابة عن طريق الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة)

لقد بدأت فرق البحث المختلطة في العمل ابتداء من شهر أبريل 1996 وتم التأسيس رسمياً بالمرسوم التنفيذي رقم 97/290 المؤرخ في 27/07/1997 ومن خلال سنة 1999 عرف الهيكل التسييري لفرق المختلطة تعديلات ناجمة بسبب النقص مما أدى إلى ارتفاع حجم المنازعات بسبب التصريحات التي تجريها الفرق، لذلك جاء المنشور رقم 293 بتاريخ 21/06/1999 بالتدخل لدى المكلفين من أجل مراقبة مدى احترام التشريعات الجبائية والجمالية والتجارة في حين تبقى التسويات من مهام مصالح الوعاء.

إن تقييم نشاط الفرق المختلطة يستوقفنا عن النقصات التالية:

- » عدم المتابعة الدقيقة لأنشطة هذه الفرق من قبل المصالح المركزية؛
- » عدم فعالية التنسيق المشترك بين الجهات الثلاثة المشكلة لفرق؛
- » عدم التأثير الجيد لهذه الفرق؛
- » عدم تحديث المرسوم المنشئ لعمل هذه الفرقة.¹

المطلب الرابع: الإطار القانوني لمباشرة الرقابة الجبائية

يسمح القانون للإدارة الجبائية باستخدام وسائل قانونية في الحقيقة تتمثل في حقوق وصلاحيات تمارس من خلالها التحقق من صحة التصريحات ومدى مصادقتها وقانونيتها وهذا عن طريق العناصر الخاصة للضريبة وبالتالي تحديد مبلغ الضريبة مع ضمان تحصيلها، وإدارة الضرائب عدة حقوق منها ما يلي:

1- حق الاطلاع

الاطلاع وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية بواسطة هذا الحق يمكن لهم الاطلاع على الوثائق والمستندات والملفات الخاصة بالمكلف بالضريبة الذي هو بصدده التحقيق بحيث تعتبر هذه الوثائق المرجع الرئيسي والمساعد في تمكين أعوان الإدارة الجبائية للقيام بمهمة التحقيق، ومن جهة أخرى فالمشرع الجبائي يبين مجال تطبيق هذا الحق، كما جاء في قانون الإجراءات الجبائية يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها يتضمن الوثائق والمعلومات.²

2- حق الرقابة

هذا الحق نصت عليه المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية وحولت لمصالح الإدارة الجبائية القيام بكل أشكال الرقابة الجبائية سواء الرقابة على التصريحات أو المستندات المستعملة من أجل تأسيس كل

¹ نفس المرجع، ص 30.

² المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2016.

ضريبة أو رسم، ومراقبة المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر، وتمتد أيضاً حق الرقابة إلى الحقوق غير المباشرة.¹

3- حق المعاينة والاحتجاز

عندما يكون هناك ممارسات تدلية رخص القانون تحت بعض الشروط على أعون الإدارة الجبائية بالقيام بمعاينات في كل الأمكنة بهدف البحث وجمع واحتجاز كل الوثائق والمستندات اللازمة لإثبات ممارسة التهرب الضريبي وحق المعاينة لا يتم إلا بتاريخ من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاض مفوض من قبله.²

4- حق إجراء البحث

يقصد به إجراء التحقيق من طرف أعون الإدارة الجبائية بالتدخل بشكل مفاجئ في المؤسسات التي تقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ولدى كل شخص يقوم بهذه العمليات، وهذا الحق يمكن أن يمارس ابتداء من 08 صباحاً إلى 20 مساءً في المحلات ذات الاستعمال المهني ويتم إثر كل عملية تدخل تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت وتفصل المخالفات الملاحظة ويسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة.³

5- حق التقادم

6- نصت المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية حدّدت الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة الجبائية والمحدودة بـ 4 سنوات، ويعرف حق التقادم على أنه الحق الممارس من قبل الإدارة الجبائية من أجل تصحيح حالات النسيان أو النقص أو إعفاءات في التصريحات الجبائية المكتوبة.⁴

¹ المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2016.

² المادة 34-35 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2016.

³ المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2016.

⁴ المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2016.

خلاصة الفصل

من خلال ما سبق عرضه في هذا الفصل يتضح لنا أن الرقابة الجبائية وسيلة هامة وأداة فعالة في يد الإدارة الضريبية تستعملها لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، ومراقبة كل من يسعى للتهرب والتملص من دفع ما عليه من ديون لصالح الخزينة العمومية، عن طريق التأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلف والعمل على كشف كل الأخطاء والمخالفات بهدف تصحيحها وإعادة تقويمها لكون طبيعة النظام الجبائي تصريحي خاضع للرقابة.

ونظراً لأهمية هذه الوسيلة في حماية والحفاظ على موارد الدولة الجبائية، فقد وسع المشرع الجزائري في منح سلطات وامتيازات لصالح الإدارة الجبائية ودعمها بأسس قانونية أشاء اتخاذها لإجراءات الرقابة.

الفصل الثالث

دراسة ميدانية على مستوى
مديرية الضرائب لولاية ميلة

تمهيد

بعد الانتهاء من الجانب النظري للبحث الذي تناولنا فيه مختلف جوانب الضرائب، النظام الضريبي الجزائري قبل وبعد إصلاح 1992، التهرب الضريبي، الرقابة الجبائية، باعتبار أن الرقابة الجبائية أداة لمعالجة التهرب من دفع الضرائب ويتفرع عنها جهاز مهم هو الفرقة المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة) تتكون من ثلاثة إدارات ولها دور فعال في مكافحة التهرب الضريبي بصفة معنوية أكثر من مادية وتعزيز الالتزام التطوعي لدى المكلفين لدفع الضرائب وبالتالي الوصول إلى تصريحات جبائية وأصدق بمعلوماتها.

وخصصنا هذا الفصل لقيام بدراسة ميدانية ب Directorate of Taxes of Mila على مستوى مديرية الضرائب لولاية ميلة بصفة خاصة وكذلك مديرية التجارة ومديرية الجمارك، وسلطن الضوء على متطلبات البحث في المجال التطبيقي الذي يعتبر وسيلة هامة للوصول إلى مدى مساعدة الفرقة المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة) في مكافحة التهرب الضريبي.

ثم قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: مدخل عام للفرقة المختلطة.

المبحث الثاني: واقع التهرب الضريبي من خلال تحصيلات مديرية الضرائب لولاية ميلة (2013-2018).

المبحث الثالث: دراسة حالة للفرقة المختلطة لولاية ميلة، وتقدير نتائج عملها خلال الفترة (2016-2018).

المبحث الأول: مدخل عام للفرق المختلطة

نظراً لأهمية عملية الرقابة الجبائية في مجال مكافحة التهرب الضريبي تم اختيار مديرية الضرائب لولاية ميلة من أجل أخذ ملفات خاصة لرقابة الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة).

وعليه سنقدم في هذا المبحث بعرض مفصل لمديرية الضرائب ومديرية التجارة ومديرية الجمارك، وتأسيس ومهام الفرق المختلطة بصفة عامة وخاصة.

المطلب الأول: تقديم مديريات الفرق المختلطة

توجد على مستوى ولاية ميلة فرقتين مشتركتين بالتنسيق بين الإدارات الثلاثة (ضرائب، جمارك، تجارة) تقوم كل فرقة بمجموعة من المهام سنحاول إبرازها من خلال التعريف بكل إدارة والمهام الموكلة لها.

أولاً: الفرق المختلطة من جهة مصالح الضرائب

نحاول بداية إعطاء لمحه عن مديرية الضرائب لولاية ميلة.

1- تقديم المديرية الولاية للضرائب

بموجب القرار رقم 484 المؤرخ في 12-07-1998 المحدد للنطاق الإقليمي والتنظيم وختصاص المديريات الجهوية والولائية للضرائب، وهي عبارة عن مؤسسة إدارية تابعة للدولة في المجال المالي، حيث تقوم بتحصيل الضريبة على مستوى الولاية وتجميعها وبعد ذلك تقوم بتوزيعها، وتضم هذه المديرية خمس (05) مديريات فرعية هي:

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية؛
- المديرية الفرعية للتحصيل؛
- المديرية الفرعية للمنازعات؛
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية؛
- المديرية الفرعية للوسائل.

بالإضافة إلى 11 مفتشية و 09 قباضات، وهي موزعة على مختلف إقليم الولاية.¹

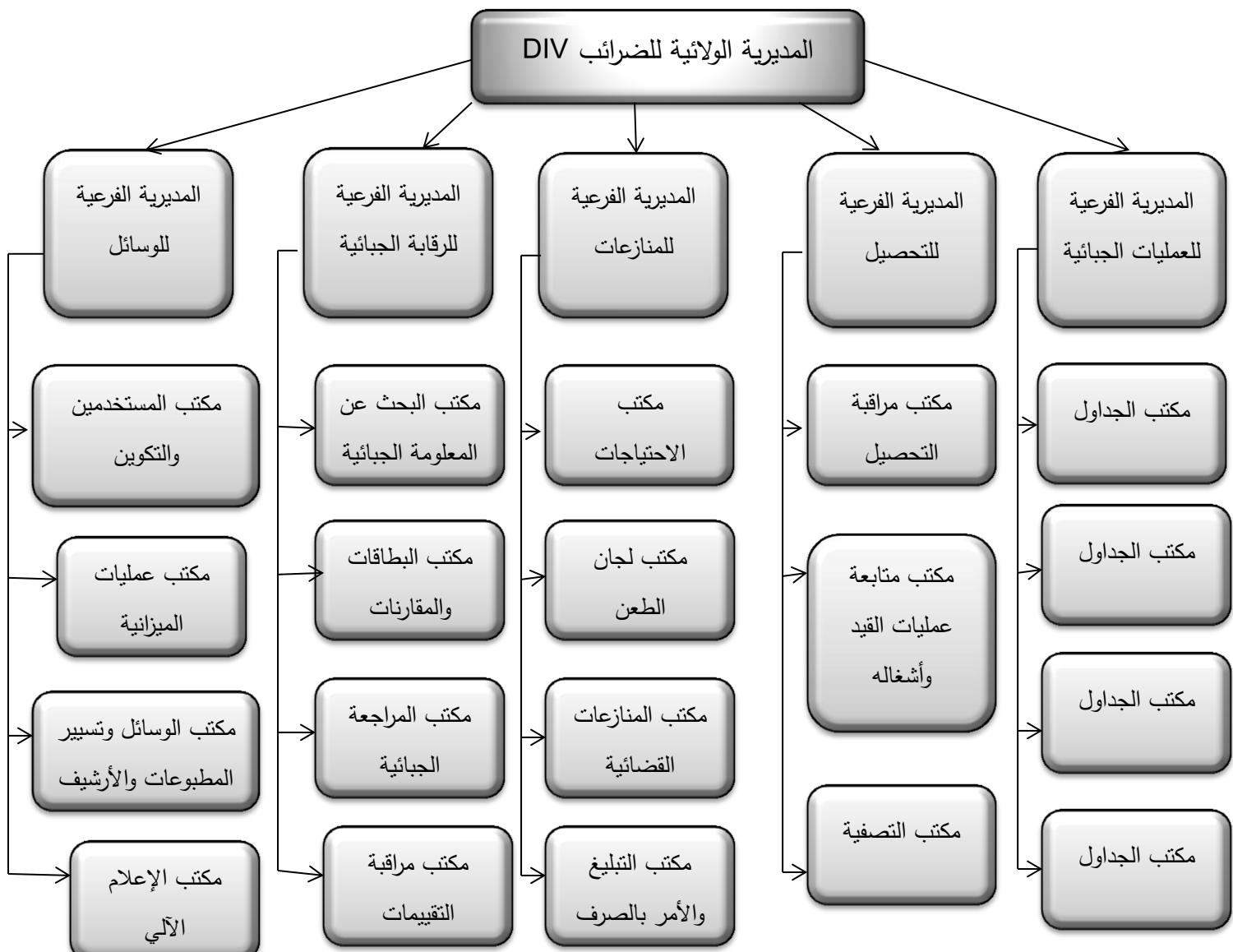
¹ المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 23/02/1991، الجريدة الرسمية، العدد 09، 1991، ص 02.

2- الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب

تمت هيكلة المديرية الولاية للضرائب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 327-06 المؤرخ في 18-09-2006، والقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21-02-2009 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية لإدارة الجبائية وصلاحياتها، مهيكلة على النحو التالي:

- المديرية الولاية للضرائب؛
- مفتشيات الضرائب؛
- قباضات مختصة؛
- مراكز الضرائب؛
- مراكز جوارية الضرائب.

شكل رقم 02: مخطط الهيكل التنظيمي للمديرية الولاية للضرائب لولاية ميلة.



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مطبوعات من مديرية الضرائب لولاية ميلة.

3- مهام المديرية الولاية للضرائب لولاية ميلة

ت تكون المديرية الولاية للضرائب من خمسة مديريات فرعية:

» **المديرية الفرعية للعمليات الجبائية:** وتكلف بما يلي

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجمعها، كما تكلف بأشغال الإصدار.
- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها.
- متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

وت تكون هذه المديرية من أربعة (04) مكاتب وهي:

أ- **مكتب الجداول:** ويكلف لا سيما بما يأتي:

- التكفل بالجداول العامة والمصادقة عليها.

- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

ب- **مكتب الإحصائيات:** ويكلف بـ:

- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولاية.

- مركزه المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء الضريبي.

- مركزه الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية.

ج- **مكتب التنظيم والعلاقات العامة:** ويكلف بـ:

- استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات.

- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازية.

- نشر المعلومات الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

د- **مكتب التنشيط والمساعدة:** ويكلف بضمان ما يأتي:¹

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولاية للضرائب، وكذا تنشيط المصالح المحظية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها.

- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

» **مهام المديرية الفرعية للتحصيل:** وتكلف بما يلي:

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها، وكذا التكفل بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية: المادة 60 من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 21/02/2009، العدد 20، ص ص 17-18.

- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفيه الحسابات، وكذا التحصيل الجبri للضريبة.
- التقسيم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لا سيما فيما يخص التصفيه مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج.
- مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفيه الحسابات وتطهيرها.¹

وتكون هذه المديرية الفرعية من:

- أ- مكتب مراقبة التحصيل: ويكلف بـ:
 - دفع نشاطات التحصيل.
 - المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية وعند إرجاع فائض المدفوعات.
 - إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبلغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.
 - ب- مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله: ويكلف بضمان:
 - متابعة أعمال التأشير والتقييع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها.
 - المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة.
 - التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام مراقبتها وتنفيذها.
 - ضمان إعداد وتأشير عمليات القيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.
 - ج- مكتب التصفيه: ويكلف بـ²:
 - مراقبة التكفل بالجداول العامة وسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية.
 - استلام المنتجات الإحصائية التي يدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها.
 - مركز حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحة.
 - التكفل بجدوال القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفيه منتجات الخزينة وسجل الترحيل ومراقبة كل ذلك.
- « **مهام المديرية الفرعية للرقابة الجبائية** »: وتكلف بإعداد برامج ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

وتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة (04) مكاتب تتمثل في:

¹ المادة 65 من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 21/02/2009، نفس المرجع، ص 18.

² المواد 66، 67، 68 من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 21/02/2009، نفس المرجع، ص 18 ..

- **مكتب البحث عن المعلومة الجبائية:** والذي يعمل في شكل فرق ويكلف بـ:
 - تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعنى بوعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها.
 - تنفيذ برامج التدخلات والبحث، وكذا حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.

بـ-مكتب البطاقات والمقارنات: ويكلف بما يلي:

- تكوين وتسهيل مختلف البطاقات الممسوكة.
- التكفل ببطاقات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.
- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقدير نشاطات المكتب.

جـ-مكتب المراجعة الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق ويكلف بضمان ما يأْتِي:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة؛

- تسجيل المكلفين في مختلف برامج المراقبة؛

- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

دـ-مكتب مراقبة التقييمات: يعمل في شكل فرق ويكلف بـ:¹

- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجاناً؛

- المشاركة في أشغال التعيين للمعايير (التطبيق).

ـ مهام المديرية الفرعية للمنازعات: وهي مكلفة بما يلي:

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية وتبلغ القرارات المتتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة؛
- معالجة طلبات الاسترجاع والدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة؛
- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو الطعون الاستئناف والدفع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

وت تكون هذه المديرية من أربع (04) مكاتب:²

ـ أـ مكتب الاحتجاجات: ويكلف بـ :

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

ـ بـ-مكتب لجان الطعن: ويكلف بـ:

¹ المواد من 70-87 من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 2009/02/21، مرجع سابق، ص 18-19.

² المادة 69 من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 2009/02/21، نفس المرجع، ص 18.

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالح والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة؛

- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبة أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.

ج- مكتب المنازعات القضائية: ويكلف بـ:

- إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة؛

- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض الضريبة.

د- مكتب التبليغ والأمر بالصرف: ويكلف بـ:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن؛

- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

﴿مهام المديرية الفرعية للوسائل﴾: وتكلف بـ¹:

- تسهيل المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولاية للضرائب؛

- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها، وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

وت تكون هذه المديرية من أربعة (04) مكاتب:

أ- مكتب المستخدمين والتكوين: ويكلف بـ:

- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسهيل الموارد البشرية والتكوين؛

- إنجاز أماكن ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل التي يشرع فيها بالاتصال مع الهيئات المعنية في المديرية الجهوية.

ب- مكتب عمليات الميزانية: ويكلف بـ:

- القيام في حدود صلاحياته بتنفيذ عمليات الميزانية؛

- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول به؛

- تحرير أمر بالصرف فوائد المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولاية للضرائب ومراسيم الضرائب؛

- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

¹ المادة 79 من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 21/02/2009، مرجع سابق، ص 19.

- ج- مكتب الوسائل وتسبيير المطبوعات والأرشيف: ويكلف بـ
- تسبيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة، وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولاية للضرائب؛
- تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.
- د- مكتب الإعلام الآلي: ويكلف بـ¹:
 - التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيد المحلي والجهوي؛
 - المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومورده.

كما يجدر الإشارة إلى أن الفرقة المختلطة تتشق عن المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

ثانياً: الفرقة المختلطة من جهة مصالح الجمارك

نحاول بداية إعطاء لمحة عن مفتشية أقسام الجمارك لولاية قسنطينة باعتبار أن العضو الجمارك في الفرقة المختلطة لولاية ميلة هو من قسم الجمارك لولاية قسنطينة لعدم وجود قسم للجمارك في ولاية قسنطينة.

1- تقديم مفتشية أقسام الجمارك²

هي عبارة عن هيئة حكومية تسهر عند الاستيراد والتصدير على تطبيق التشريع الخاص بالتجارة الخارجية التشريع الذي يضبط العلاقات المالية مع الخارج ومراقبة ذلك، كما تسهر بكمال أعضائها على تطبيق القوانين واحترام التشريعات التي تضم المبادلات الاقتصادية ومحاربة الغش، وتمارس عملها على طول حدود الولاية وفق الشروط المحددة في القانون، وتشكل المنطقة ما يعرف بالنطاق الجمركي.

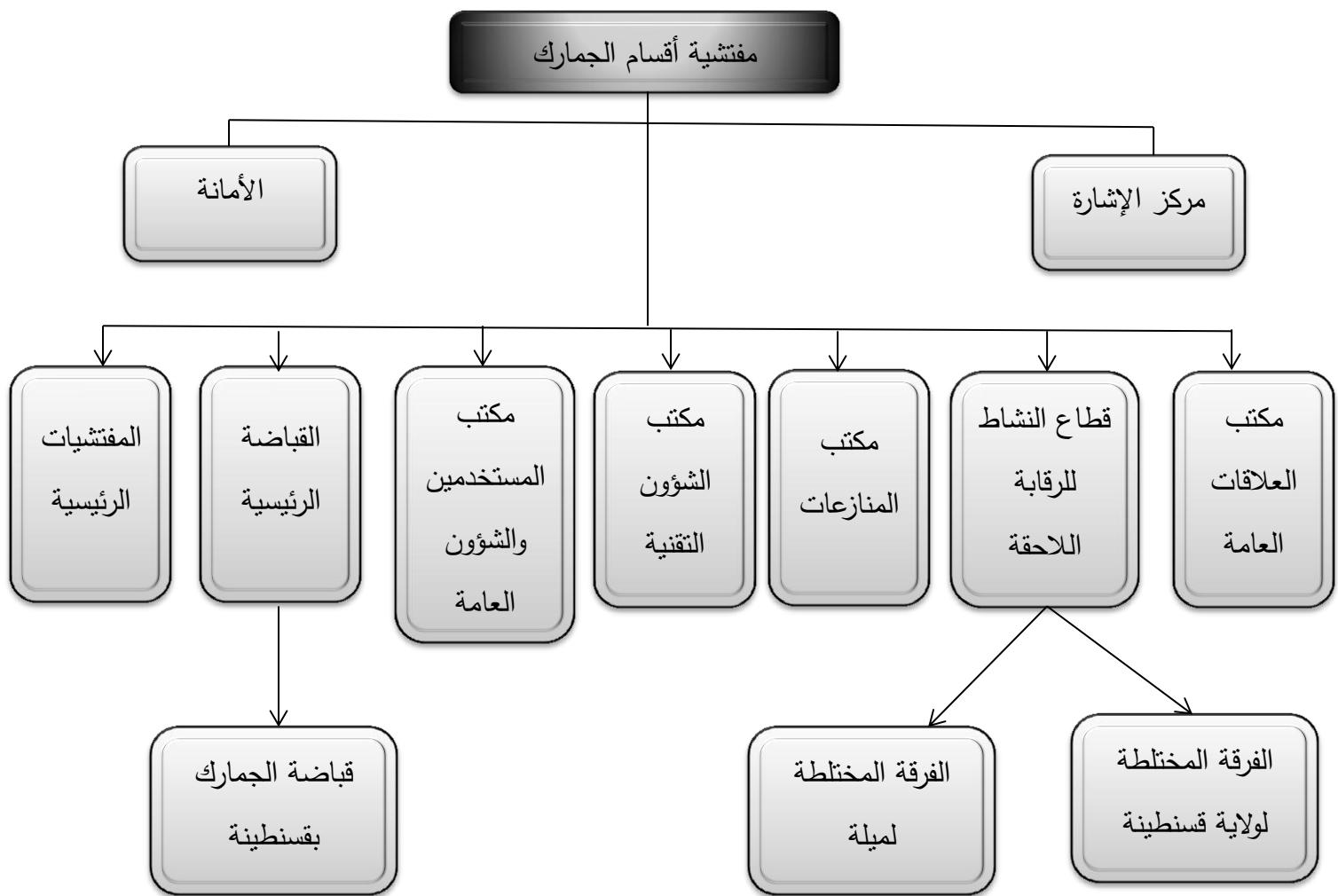
2- الهيكل التنظيمي لمفتشية قسم الجمارك:

الهيكل التنظيمي التالي يبين أقسام مفتشية الجمارك لولاية قسنطينة

¹ المواد من 80-83 من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 2009/02/21، مرجع سابق، ص ص 19-20.

² مكتب المستخدمين والشؤون العامة، مفتشية أقسام الجمارك، قسنطينة.

شكل رقم 03: الهيكل التنظيمي لمفتشية أقسام الجمارك



المصدر: مكتب المستخدمين والشؤون العامة، مفتشية أقسام الجمارك، قسنطينة

ثالثا: الفرق المختلطة من جهة مصالح التجارة:

نحاول بداية إعطاء لمحة عن مديرية التجارة لولاية ميلة

1- تقديم مديرية التجارة

تتضمن مديرية التجارة فرق تفتيش يسيرها رؤساء فرق، وتنظم في مصالح عددها خمسة (05) وكل مصلحة تضم على الأكثر ثلات (03) مكاتب وهو موضح في الهيكل التنظيمي للمديرية.

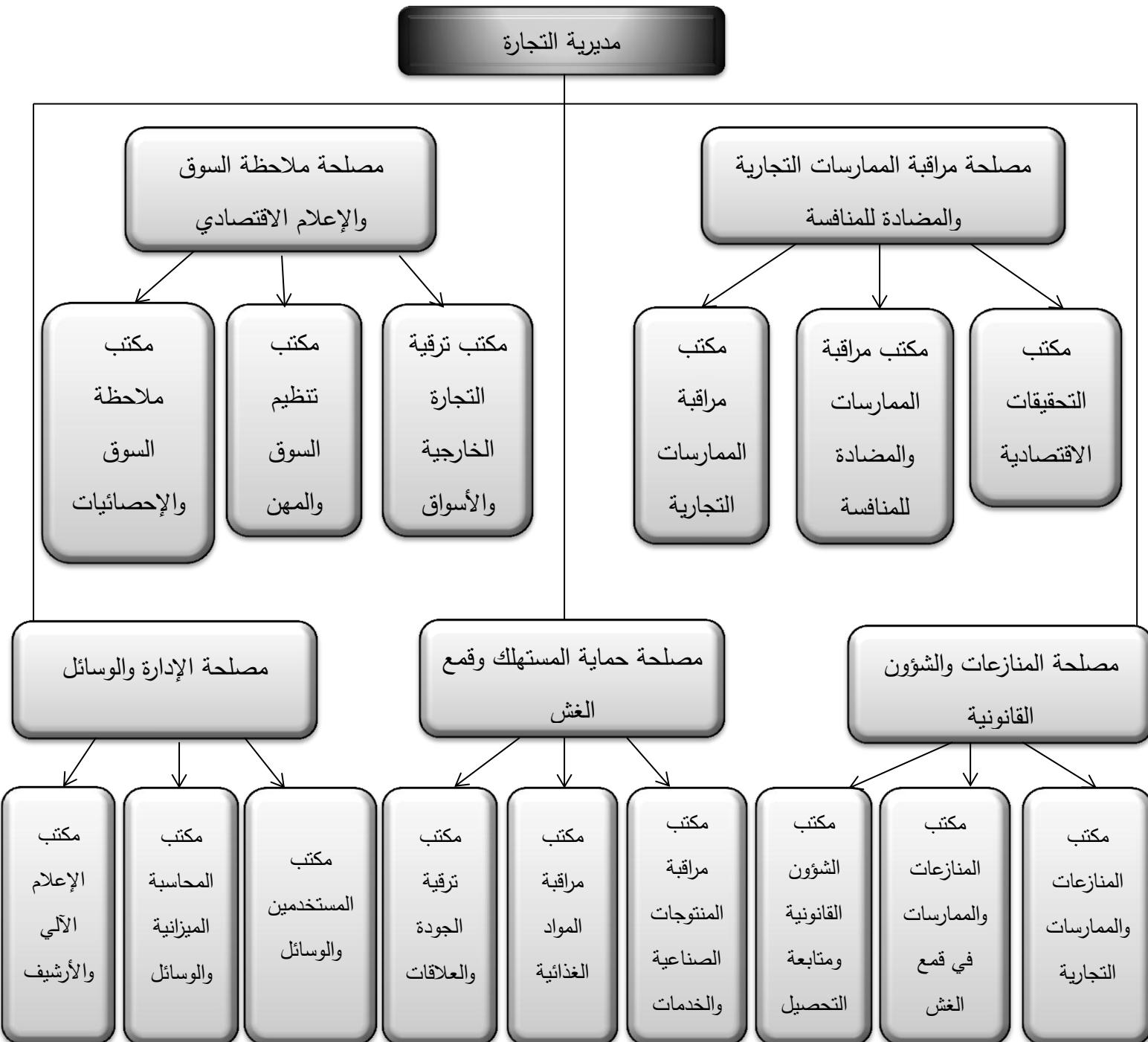
تتمثل مهام المديرية في تنفيذ السياسة الوطنية المقررة في ميدان التجارة الخارجية والمنافسة والجودة وحماية المستهلك وتنظيم النشاطات التجارية والمهن المقننة والرقابة الاقتصادية وقمع الغش، وتكلف بهذه الصفة بما يأتي:

- المساهمة في وضع نظامي إعلامي حول وضعية السوق بالاتصال مع النظام الوطني للإعلام؛
- اقتراح كل التدابير التي تهدف إلى تحسين ظروف نشاء وقامة وممارسة النشاطات التجارية والمهنية؛

- المساعدة في تطوير وتنشيط كل منظمة أو جمعية التي يكون موضوعها ذات صلة بصلحياتها؛
- وضع حيز التنفيذ كل نظام محدد من طرف الإدارة المركزية في مجال تأطير وترقية الصادرات.¹

2- الهيكل التنظيمي لمديرية التجارة

شكل رقم 04: الهيكل التنظيمي لمصالح مديرية التجارة.



المصدر: مكتب شؤون المستخدمين والوسائل، مديرية التجارة، ميلة.

¹ مكتب المستخدمين والوسائل، مديرية التجارة لولاية المسية.

المطلب الثاني: تأسيس الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة)

تأسست هذه الفرقa بموجب المرسوم التنفيذي رقم 290-97 المؤرخ في 22 ربيع الأول عام 1418 الموافق لـ 27 يوليو سنة 1997 يتضمن تأسيس لجان التنسيق والفرق المختلطة للرقابة بين مصالح وزارة المالية ووزارة التجارة وتنظيمها، انبثقت اللجنة الولاية للتنسيق بين الضرائب والجمارك والتجارة، ومن ثم تأسيس الفرقa المختلطة المشتركة تتمثل في ممثلي إدارات الضرائب والجمارك والتجارة، وفيما يلي سيتم التطرق إلى لجنة التنسيق الوزارية واللجنة الولاية للتنسيق والفرق المختلطة.

1- تأسيس اللجنة الوزارية للتنسيق

تأسست لجنة التنسيق المحلية لفرق المختلطة حسب المادة (02) من المرسوم التنفيذي رقم 290-97 الموافق ليوم 27 جويلية 1997 "لقد تم إنشاء لجنة التنسيق الوزارية تضم أعضاء دائمين وإضافيين من وزارة المالية ووزارة التجارة، حيث تضم وزارة المالية إدارة الضرائب وإدارة الجمارك، ويتمثل أعضاء الوزارات فيما يلي:

- » وزارة المالية: عضو الإدارة الجبائية ويتمثل في المدير المركزي الفرعى للعمليات الجبائية، وعضو الإدارة الجمركية في مدير قمع الغش.
- » وزارة التجارة: يتمثل في المفتش المركزي للتحقيقات الاقتصادية وقمع الغش.

وتكون أمانة اللجنة وتسيرها بشكل دائم من طرف إدارة الضرائب، وتتم رئاسة اللجنة بشكل دوري سنوي.

أ- مهام اللجنة الوزارية للتنسيق: تتمثل مهامها فيما يلي:

- تنظيم وتطوير المعلومة وتوزيعها بين مختلف الإدارات (ضرائب، جمارك، تجارة)؛
- اقتراح طرق وآليات استغلال هذه المعلومة؛
- التنسيق وإعداد أعمال اللجنة ونتائجها.

تجتمع هذه اللجنة على الأقل مرة في كل شهرين في دورة عادية، وتحجع في دورة استثنائية إذا لزم الأمر، ومن طلب أحد ممثلي هذه الإدارات (ضرائب، جمارك، تجارة)، وينتتج عن هذا الاجتماع محضر يحرر ويرسل إلى الوزارات المعنية (وزارة المالية، وزارة التجارة).

2- تأسيس اللجنة الولاية للتنسيق

تبعاً للمادة رقم 07 من المرسوم رقم 290-97 يوم 07 جويلية 1997، تأسست اللجنة الولاية للتنسيق بين الضرائب والجمارك والتجارة "تم إنشاء لجان التنسيق المحلية للولايات" وتبعاً للمادة 08 من نفس المرسوم "ت تكون لجنة التنسيق الولاية من أعضاء دائمين وأعضاء إضافيين ويتمثلون فيما يلي:

أ- الأعضاء الدائمين للجنة التنسيق الولائي:

- المدير الولائي للضرائب؛
- المدير الولائي للتجارة؛
- رئيس المصلحة الرقابية اللاحقة للجمارك.

ب-الأعضاء الإضافيين للجنة التنسيق الولائي: يعينون من طرف المدراء العاملين للوزارات السالفة الذكر، ويتم اختيار الموظفين الذين لهم على الأقل رتبة نائب مدير ولائي أو رتبة تعادلها.

ج- مهام اللجنة الولائية للتنسيق: تتمثل مهامها فيما يلي:

- تضمن إرسال المعلومات وتبادلها بين مصالح الإدارات المعينة على مستوى الولاية؛
- تضبط برنامج الأعمال المشتركة في مجال الرقابة؛
- تسهر على إنجاز برامج التدخل؛
- تطبق الإجراءات المقررة بصفة مشتركة؛
- تعد حصيلة سداد عن أشغالها.

تجتمع هذه اللجنة مرة على الأقل كل شهرين في دورة عادية وتحجّم في دورة غير عادية بطلب من أحد الأعضاء الدائمين، ولا يتم هذا الاجتماع إلا بحضور جميع الأعضاء، وتنتمي رئاستها بشكل دوري كل سنة، ويتربّع عن هذه الاجتماعات إعداد برنامج خاص للتدخلات مدون في محضر موقع من طرف أعضاء اللجنة.

3- تأسيس الفرقة المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة)

تأسست الفرقة المختلطة حسب المادة 11 من المرسوم التنفيذي 290-97 المؤرخ في 27 جويلية 1997 "ت تكون الفرقة المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة) من موظف على الأقل لكل إدارة ويكون برتبة مفتش رئيسي على الأقل وبخبرة لا تقل عن ثلاثة سنوات بالنسبة للضرائب وضابط مراقب بالنسبة للتجارة".

تكلف هذه الفرقة المختلطة بتنفيذ مقررات وبرامج المراقبة التي أعدتها لجان التنسيق وتحدث بمعدل فرقه أو عدة فرق على مستوى كل ولاية بموجب قرار وزاري مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالتجارة وفي الولاية التي لا توجد بها مديرية الجمارك يعين ممثل مصلحة الجمارك لدى هذه الفرقه المختلطة من بين أعيان الجمارك العاملين في أقرب ولاية أو من بين أعيان الهيكل الجهوي للجمارك التي تتنمي إليه الولاية المعنية.

توضع الفرقة المختلطة للرقابة القانون تحت مسؤولية أقدم عون ذو أعلى رتبة، ويكون تعين الموظفين لدى الفرقة المختلطة للرقابة من اختصاص المسؤول الولائي لكل إدارة معينة، وخلال الفترة الفاصلة بين

تدخلات الفرق المختلطة للرقابة، ويلتزم الموظفون الذين تتشكل منهم هذه الفرق بتأدية المهام العادلة للإدارات التي ينتمون إليها تبعاً.

المطلب الثالث: مهام الفرق المختلطة

ستنطرب إلى مهام الفرق بصفة عامة وبصفة خاصة

أولاً: مهام الفرق المختلطة بصفة عامة

تدخل الفرق المختلطة للرقابة بناء على برنامج عمل تضبوطه لجنة التنسيق الولاية كل ثلاثة 03 أشهر، يمكن أن يستكمل هذا البرنامج في أي وقت حسب الإجراء نفسه، ويبلغ البرنامج الأولي والبرنامج الإضافي إلى مسؤول الغرفة من طرف رئيس لجنة التنسيق الولاية.

- تكلف هذه الفرق بتنفيذ مقررات وبرامج المراقبة التي أعدتها لجان التنسيق الولاية؛
- تقوم الفرق المختلطة للرقابة كل ثلاثة أشهر، ب تقديم عرض عن مدى إنجاز برامج التدخلات الموكلة إليها إلى رئيس لجنة التنسيق الولاية؛
- يكلف كل عضو في الفرق المختلطة للرقابة بإتمام إجراءات الرقابة والتسويه؛
- تتم تدخلات الفرق المختلطة للرقابة، ويتم ضبط نتائج التحريات تبعاً للإجراءات التشريعية والتنظيمية الخاصة بكل إدارة من الإدارات المعنية؛
- تكلف الفرق المختلطة على الخصوص بعمليات الرقابة على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين ينجزون عمليات استيراد وتسويق بالجملة والتجزئة ، وبصفة عامة لدى كل شخص ينشط ضمن الدورات التجارية، وهذا قصد التأكيد من تطابق هذه العمليات مع التشريعات الجبائية والجمالية والتجارية الجاري العمل بها؛
- وتتضمن المصالح الخارجية للإدارة توفير الوسائل المادية ووسائل النقل الالزمة لحسن تنفيذ المهام والأعمال للفرق المختلطة.

ثانياً: مهام الفرق المختلطة بصفة خاصة

أ- مهام الفرق المختلطة (ضرائب)

بدأت الفرق المختلطة (ضرائب) نشاطها بداية من سنة 1997 سنة صدور المرسوم التنفيذي الذي يحدد مهامها.

تضم الفرق المختلطة عون من مديرية الضرائب برتبة مفتش رئيسي. تتمثل أهم مهامه فيما يلي:

« القيام بمجموعة من التحريات حول المتعاملين الاقتصاديين سواء كانوا طبيعيين أو معنويين فيما يخص المخزون (المعاينة الفجائية) وفواتير الشراء والبيع وهذا للحد من السوق العشوائي للفواتير (فواتير وهمية) وذلك كما يلي:

- جرد آلات وعتاد الإنتاج؛
- تقييم المواد الأولية؛
- إحصاء لعدد العمال؛
- تقييم الأرضية (مكان العمل).

« القيام بجمع المعلومات حول المتعاملين الاقتصاديين المشكوك فيهم فيما يخص التهرب أو التملص من دفع الضرائب، وتسجل في محضر ويرسل إلى مفتشية إقليم الاختصاص للمتابعة والاستغلال.

« مكافحة ظاهرة التهرب والغش الضريبي.

تعبر هذه الفرقة المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة) عن تكافف جهود إدارة الضرائب والجمارك والتجارة لمكافحة الغش الضريبي، لذا يجب أن تتبع أعمال هذه الهيئات من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية وأوكلت لها مهام التسوية الجبائية للحقوق عن طريق تسجيل الخاضع للضريبة بالأولوية في برنامج التحقيق في المحاسبة أو في مجلد الوضعية الجبائية المعمقة.

رئاسة لجنة تنسق الفرقة المختلطة (مالية-تجارة) دورية كل سنة بين مدراء القطاعات الثلاثة (ضرائب، جمارك، تجارة).

ب-مهام الفرقة المختلطة (جمارك)

تضم الفرقة المختلطة عون من مفتشية أقسام الجمارك بولاية قسنطينة برتبة ضابط مراقبة تتمثل أهم مهامها فيما يلي:

« الرقابة اللاحقة ل الكامل ملفات المتعاملين الاقتصاديين الذين ينشطون في مجال الاستيراد، للتأكد من التصريحات الجمركية المفصلة (D10) وهو نموذج موحد تملكه مديرية الجمارك.

« التحقق من صحة الفواتير EURO01 شهادة تنقل البضاعة الأجنبية.

« مراقبة السجلات المحاسبية للمتعاملين الاقتصاديين، ومراقبة الوجهة الحقيقة للسلع المستوردة (مقصد امتيازي)، ومختلف الأنظمة الجمركية الاقتصادية الخاضعة لها.

« مراقبة عناصر الترسيم الجمركي (القيمة، المنشأ، النوع) للبضاعة المستوردة:

- قيمة البضاعة تعتبر القيمة من أهم العناصر الخاصة بتحديد نسبة الحقوق والرسوم، ويكون الهدف من التصريحات المزورة:

التهرب من الحقوق والرسوم الواجبة الدفع.

تهريب الأموال إلى الخارج

- **منشأ البضاعة:** يكون هناك تلاعب وتزوير في هذا العنصر وهذا لعدة أسباب منها: الاستفادة من الإعفاءات الجمركية على حسب الدول المتعامل معها. الحصول على امتيازات.
- **الوضعية التعريفية (النوع):** يتم تزوير الوضعية التعريفية للبضاعة بهدف: دفع مبلغ أقل من المبالغ الواجبة الدفع. الاستفادة من بعض الامتيازات والإعفاءات الجبائية.

ج- مهام الفرقة المختلطة (تجارة)

تضم الفرقة المختلطة عون من مديرية التجارة رتبة مفتش رئيسي على الأقل وتمثل مهامه فيما يلي:

« تتنفيذ البرنامج المسطر من قبل لجنة التسيير للفرق المختلطة (مالية - تجارة)، حيث يتم التدخل لدى المتعاملين الاقتصاديين المبرمجين في خرجات ميدانية لمحالاتهم التجاريةقصد المعاينة الفعلية لنشاطاتهم، ومن ثم ترك استدعاءات لمسيري الشركات لحضور الوثائق للتحقيقات، عند تقديم المتعاملين الاقتصاديين محل التحقيق للوثائق التجارية المطلوبة، تفحص الوثائق من حيث صحة الفواتير، صحة المعاملات التجارية، حركة السلع المنتجة أو المسوقة، وتكون نتائج الفحص والتحقيق إما أن المتعامل ينشط بصفة عادلة ومعاملاته التجارية سليمة أو قد ارتكب مخالفات، عندئذ يتم إعلامهم بالمخالفة وتحرر لهم محاضر رسمية.

« التنقل إلى مراكز الضرائب لجمع المعلومات المتعلقة بالملفات الضريبية الخاصة بالمتعاملين الاقتصاديين المبرمجين من خلال:

- معرفة نوعية النشاط الممارس.
- مطابقة نشاطه مع النشاط في سجله التجاري.
- طلب ملف حوله يتضمن: السجل التجاري الأصلي، بطاقة الهوية، شهادة الميلاد، الرقم الجبائي ... الخ.
- عند وصول الملف إصدار وصل حجز الوثائق فور استلامها ثم إرساله إلى المكلف.
- دراسة الملف.
- البحث عن مخالفات.
- ثم إصدار التسوية للمكلف بالضريبة.

المبحث الثاني: واقع التهرب الضريبي من خلال تحصيلات مديرية الضرائب لولاية ميلة (2013-2018)

سنركز في هذا المبحث على القيام بدراسة تحليلية للتحصيلات الإجمالية للضريبة هذا بعد التعرف على النسيج الاقتصادي لولاية ميلة، ثم تحليل التحصيلات الضريبية بصفة شاملة والتحصيلات الضريبية لبعض الأنواع من الضرائب (IRG ، IBS ، TAP ، TVA ، IFU) وتحليل تطورها وهذا لتحليل واقع وحجم التهرب الضريبي على مستوى ولاية ميلة.

المطلب الأول: النسيج الاقتصادي لولاية ميلة عند تاريخ 2018/12/31

قبل التعرض إلى الحصيلة الإجمالية للضريبة وواقع التهرب الضريبي على مستوى ولاية ميلة، سنقوم في هذا المطلب بالتعريف بالنسيج الاقتصادي لولاية ميلة وما طبيعة الأنشطة فيها وأي الأنشطة تحتل النسبة الأكبر.

1- النسيج الاقتصادي

يبين الجدول التالي عدد التجار في ولاية ميلة سواء أشخاص طبيعيين أو معنويين مع تبيان نسبة تطور عددهم من سنة إلى أخرى .

الجدول رقم 06: تطور عدد التجار في ولاية ميلة في الفترة من 2013 إلى 2018

السنوات	شخص طبيعي	نسبة التطور %	شخص معنوي	نسبة التطور %	المجموع	التطور %
2013	33 876	5.78	1 459	5.80	35 335	5.79
2014	35 427	4.58	1 564	7.20	36 991	4.69
2015	36 774	3.80	1 636	4.60	38 410	3.84
2016	38 313	4.17	1 746	6.72	40 059	4.29
2017	40 740	6.33	2 205	26.29	42 945	7.20
2018	41 817	2.64	2 296	4.12	44 113	2.72

المصدر: المركز الوطني للسجل التجاري، ولاية ميلة.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه تطور إجمالي الأشخاص المسجلين في السجل التجاري بنوعيهم الطبيعي والمعنوي من سنة إلى أخرى، وقدرت نسبة الزيادة خلال الفترة 2013-2018 بأكثر من 24%.

العدد الجمالي للسجلات التجارية المقيدة على مستوى المركز المحلي للسجل التجاري لولاية ميلة موقوفا عند تاريخ 2018/12/15 يقدر بـ 44 113 مسجل يمكن توضيحه كما يلي:

﴿ سجلات الأشخاص الطبيعيين: 817 41 شخصا. ﴾

﴿ سجلات الأشخاص المعنويين: 296 2 شخصا. ﴾

2- توزيع النسيج الاقتصادي حسب القطاعات

يبين الجدول التالي القطاعات الناشطة في ولاية ميلة وعدد التجار في كل نشاط ونسبتهم إلى إجمالي عدد التجار.

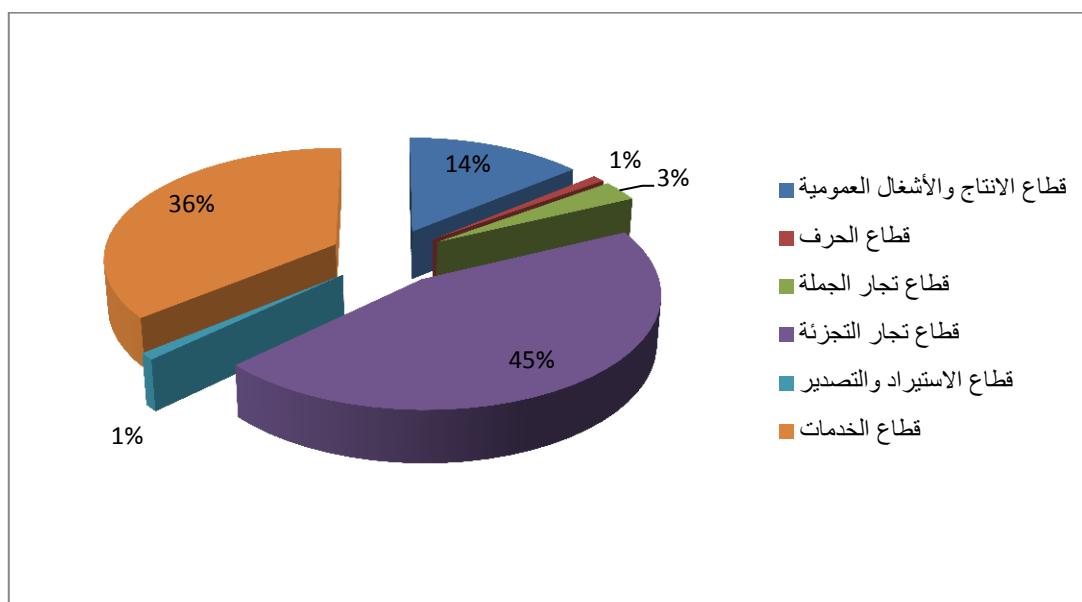
الجدول رقم 07: توزيع تجار ميلة حسب القطاعات حتى 2018/12/31

النسبة %	عدد التجار	القطاع
14	6 338	قطاع الإنتاج والأشغال العمومية
1	175	قطاع الحرف
3	1 419	قطاع تجار الجملة
45	20 034	قطاع تجار التجزئة
1	460	قطاع الاستيراد والتصدير
36	15 687	قطاع الخدمات
100	44 113	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على معلومات المركز الوطني للسجل التجاري ولاية ميلة

يمكن تمثيل هذه النتائج بالشكل البياني التالي:

الشكل رقم 05: تمثيل بياني لتوزيع النسيج الاقتصادي لولاية ميلة حتى 2018/12/31



المصدر: من إعداد الطلبة.

نلاحظ من خلال الرسم البياني أعلاه أن قطاع التجزئة والخدمات وقطاع الإنتاج والأشغال العمومية على التوالي يمثل 95% من مجموع النسيج الاقتصادي للولاية، في حين تأتي باقي القطاعات في المؤخرة بنسبة ضئيلة جداً تتمثل 5% من مجموع النسيج.

المطلب الثاني: دراسة تحليلية لحصيلة إجمالي الضرائب للفترة (2013-2018)

قبل التعرض إلى الحصيلة الضريبية لكل ضريبة على حدى، سنقوم في هذا المطلب بتحليل الحصيلة الضريبية بصفة شاملة ونسبة تطورها خلال سنوات الدراسة كما سنسلط الضوء على حجم التهرب الضريبي بصفة إجمالية.

التحصيلات بصفة إجمالية

الجدول الموالي يبيّن المبالغ المحصلة والمبالغ الباقية للتحصيل بصفة إجمالية لجميع الضرائب منسوبة إلى إجمالي الحقوق المستحقة على مستوى مديرية التحصيل المتواجدة بمديرية الضرائب لولاية ميلة

جدول رقم (08) : المبالغ المحصلة والباقية للتحصيل بصفة شاملة.

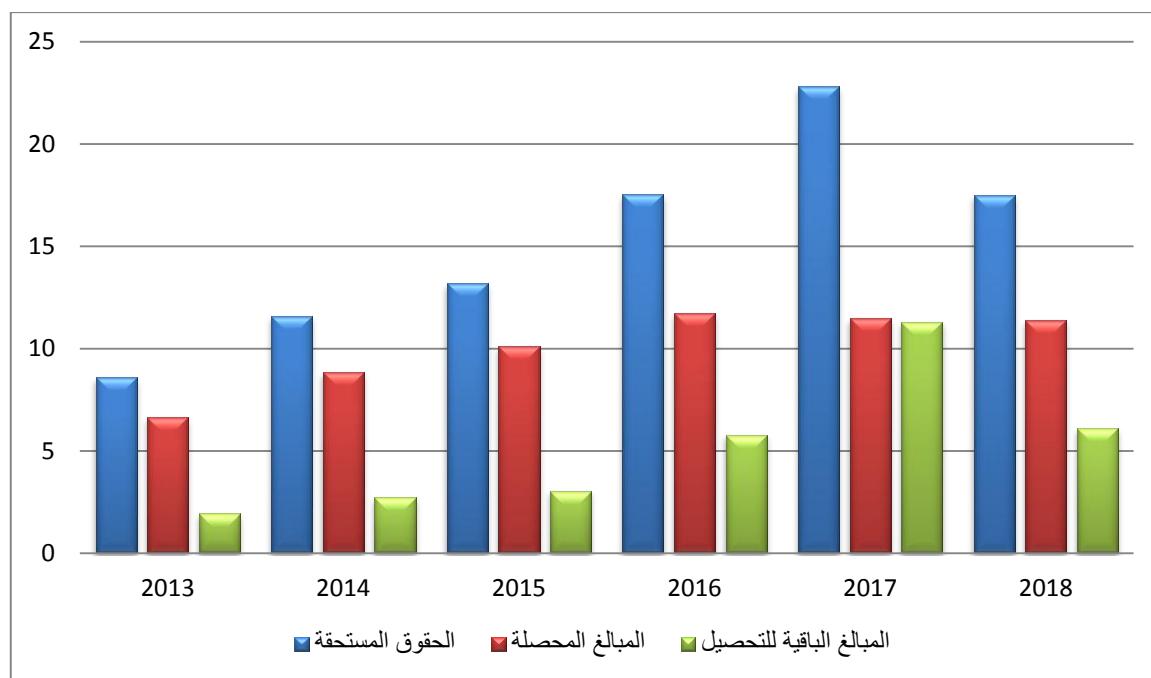
الوحدة: دينار جزائري

تطور نسبة التحصيل	%	المبالغ الباقية للتحصيل	%	المبالغ المحصلة	الحقوق المستحقة	السنة
/	22.66	1 947 457 990	77.34	6 647 683 127	8 595 141 117	2013
1.33	23.26	2 747 827 793	76.31	8 855 589 306	11 603 417 099	2014
1.44	23.96	3 069 380 031	76.74	10 130 862 018	13 200 242 049	2015
1.15	33.05	5 795 654 271	66.95	11 745 579 764	17 541 234 035	2016
(0.97)	49.65	11 330 050 273	50.35	11 491 151 801	22 821 202 074	2017
(0.99)	34.94	6 118 625 221	65.06	11 398 167 185	17 516 792 406	2018

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على معلومات من المديرية الفرعية للتحصيل.

ويمكن تمثيل هذه النتائج بالشكل البياني التالي.

الشكل رقم 06: المبالغ المحصلة والباقية للتحصيل بصفة شاملة.



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على معطيات الجدول

من خلال الجدول والشكل السابقين نلاحظ من خلال سنوات الدراسة أن الحقوق المحصلة في تذبذب مستمر مقارنة مع الحقوق المثبتة، ففي سنة 2013 كانت نسبة الحصيلة الجبائية نسبة 77.34% ثم بدأت بالانخفاض تدريجيا بداية سنة 2014 إلى غاية 2017 كما يلي: 76,31% ، 76,74% ، 76,95% ، 50,35% على التوالي، ثم ارتفعت إلى 65,06% خلال سنة 2018.

في حين أن حجم التهرب الضريبي والذي تعبّر عنه المبالغ الباقية للتحصيل فقد كان في ارتفاع مستمر ابتداء من سنة 2013 إلى غاية سنة 2017 كما يلي: 1.9 مليار دج (%22.66)، 2.7 مليار دج (%23.26)، 3.06 مليار دج (%23.96)، 5.7 مليار دج (%33.05)، 11.3 مليار دج (%49.65)، ثم انخفضت إلى 6.1 مليار دج (%34.94).

نستنتج مما سبق أنه رغم تطور الحصيلة الجبائية عبر الفترة الزمنية المدروسة وارتفاع نسبة الحصيلة الجبائية خلال هذه الفترة، لكن يبقى هناك نقص في فعالية التحصيل، بالنظر إلى النسب المعتبرة لحجم التهرب الضريبي المتمثل في المبالغ الباقية للتحصيل، ومن واجب الإدارة الجبائية اتخاذ التدابير اللازمة لمواجهة هذه الظاهرة التي تهدّد فعالية التحصيل، وتأثيرها على المردودية في السنوات القادمة.

المطلب الثالث: دراسة تحليلية لبعض أنواع الضرائب خلال الفترة (2013-2018)

بعد التعرض للحصيلة الضريبية بصفة شاملة، ننتقل في هذا المطلب إلى الحصيلة الضريبية الخاصة بكل ضريبة في النظام الحقيقي أو في النظام الجزاوي، ومدى تطور نسبة حصيلتها خلال سنوات الدراسة ونطرق إلى حجم التهرب الضريبي على مستوى كل ضريبة على حدة.

أولا: ضرائب النظام الحقيقي

سننطرق إلى حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي، والضريبة على أرباح الشركات، والرسم على القيمة المضافة، والرسم على النشاط المهني.

1- تحصيلات الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

الجدول الموالي يبين المبالغ المحصلة والباقية للتحصيل متعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي منسوبة إلى إجمالي الحقوق المستحقة لـ IRG على مستوى مديرية الضرائب لولاية ميلة.

جدول رقم (09) : المبالغ المحصلة والباقية للتحصيل المتعلقة بـ IRG

الوحدة: دينار جزائري

السنة	الحقوق المستحقة	المبالغ المحصلة	المبالغ الباقية للتحصيل	%	تطور نسبة التحصيل	%	المبالغ الباقية للتحصيل
2013	3 930 928 789	3 846 709 535	84 219 254	97.86	2.14	/	
2014	4 927 764 743	4 267 411 764	660 352 979	86.6	13.4	1.10	
2015	5 618 303 002	4 880 314 733	737 988 269	86.86	13.14	1.14	
2016	7 198 394 016	5 663 745 208	1 534 648 808	78.68	21.32	1.16	
2017	7 314 924 472	5 970 375 340	1 344 549 132	81.62	18.38	1.05	
2018	6 776 126 214	6 160 578 020	615 548 194	90.92	9.08	1.03	

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على معلومات في المديرية الفرعية للتحصيل.

من خلال الجدول نلاحظ أن نسبة تحصيل الحقوق المستحقة كانت أن تكون 100% سنة 2013 حيث قدرت نسبة التحصيل 97,86% وهي أعلى قيمة للتحصيل خلال سنوات الدراسة، ثم انخفضت سنة 2014 إلى 86,60% ثم ارتفعت سنة 2015 إلى 86,86% ثم انخفضت سنة 2016 إلى 78,68% وبعدها ارتفعت خلال السنطين 2017، 2018 إلى 81,62%， 90,92% على التوالي.

أما حجم التهرب الضريبي فقد كانت نسبته منخفضة في هذا النوع من الضرائب حيث كان مبلغه سنة 2013 هي 254 219 84 دج ثم ارتفع خلال السنوات المowالية 2014، 2015، 2016، وبعدها انخفضت سنة 2017 إلى 132 132 344 549 دج وواصل الانخفاض سنة 2018 كانت نسبته 194 548 دج، يرجع ارتفاع الدج IRG كونها اقتطاعات مفروضة على عمال الوظيف العمومي.

2- الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

الجدول المowالي يبين المبالغ المحصلة والباقية للتحصيل المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات منسوبة إلى جمالي الحقوق المستحقة لـ IBS على مستوى مديرية الضرائب لولاية ميلة

جدول رقم (10) : المبالغ المحصلة والباقية للتحصيل المتعلقة بـ IBS

الوحدة: دينار جزائري

تطور نسبة التحصيل	%	المبالغ الباقية للتحصيل	%	المبالغ المحصلة	الحقوق المستحقة	السنة
/	1.95	3 948 860	98.05	199 489 012	203 437 872	2013
(0.78)	29.90	69 826 050	70.10	157 084 665	226 910 715	2014
4.18	6.97	49 189 358	93.03	656 693 320	705 882 678	2015
1.14	35.73	419 169 610	64.27	754 103 830	1 173 273 440	2016
(0.93)	11.56	92 190 959	88.44	705 536 177	797 727 136	2017
9.36	9.63	703 660 771	90.37	6 607 359 099	7 311 019 870	2018

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على معلومات من المديرية الفرعية للتحصيل

يتضح لنا من خلال الجدول أن نسبة التحصيل للمبالغ المستحقة عالية جدا وهذا دليل على كفاءة. حيث كانت 98,05% سنة 2013 و 70,16% سنة 2014، وبعدها ارتفعت إلى 93,03% سنة 2015، ثم انخفضت إلى 64,44% سنة 2016 وبعدها ارتفعت إلى 88,44% و 90,37% سنتي 2017، 2018 على التوالي، أما حجم التهرب فقد كان ضعيف وشبه منعدم سنة 2013 وثم ارتفع إلى 67 826 050 دج سنة 2014 وبعدها انخفض إلى 49 189 358 دج سنة 2015 ثم ارتفع سنة 2016 وبعدها انخفض سنتي 2017 و 2018 حتى بلغ 771 660 771 دج. وهذا دليل على أن نسبة التهرب منخفضة في هذا النوع من الضرائب، ويرجع ذلك كون المكلفين خاضعين للنظام الحقيقى ما يجعلهم ملزمين بمسك دفاتر محاسبية دقيقة وحقيقية.

3- تحصيلات الرسم على القيمة المضافة (TVA)

الجدول الموالي يبين المبالغ المحصلة والباقية للتحصيل المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة منسوبة إلى إجمالي الحقوق المستحقة TVA على مستوى مديرية الضرائب لولاية ميلة.

جدول رقم (11) : المبالغ المحصلة والباقية للتحصيل المتعلقة بـ TVA

الوحدة: دينار جزائري

تطور نسبة التحصيل	%	المبالغ الباقية للتحصيل	%	المبالغ المحصلة	الحقوق المستحقة	السنة
/	25.58	390 109 772	74.42	1 134 770 249	1 524 880 021	2013
(0.94)	32.61	521 461 205	67.39	1 077 555 365	1 599 016 570	2014
(0.99)	47.35	799 032 476	52.65	1 068 170 515	1 867 202 991	2015
1.07	55.51	1 437 345 255	44.49	1 151 538 220	2 588 883 475	2016
(0.77)	66.52	1 776 265 330	33.48	893 663 057	2 669 928 387	2017
1.27	58.82	1 628 920 659	41.18	1 140 333 972	2 769 254 631	2018

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على معلومات من المديرية الفرعية للتحصيل

من خلال الجدول نلاحظ أن TVA قد شهدت تغيرات في حصيلتها خلال سنوات الدراسة حيث كانت نسبة التحصيل سنة 2013 هي 74,42% ثم بدأت في الانخفاض المتواصل خلال السنوات 2014، 2015، 2016، 2017 كانت نسبتها 67,39%， 52,65%， 44,49%， 33,48% ثم ارتفعت إلى 41,18% سنة 2018، أما حجم التهرب الضريبي فقد كان مرتفع قليلاً بالمقارنة مع السنوات السابقة حيث كانت قيمته 390 109 722 دج ثم ارتفع إلى 521 461 205 دج، 799 032 476 دج، 1 437 345 255 دج، 1 776 265 330 دج، 1 628 920 659 دج، 1 140 333 972 دج، 893 663 057 دج، 1 134 770 249 دج، 1 077 555 365 دج، 1 068 170 515 دج، 1 151 538 220 دج، 2 588 883 475 دج، 2 669 928 387 دج، 2 769 254 631 دج، 1 524 880 021 دج، 1 599 016 570 دج، 1 867 202 991 دج.

4- تحصيلات الرسم على النشاط المهني (TAP)

الجدول الموالي يبين المبالغ المحصلة والباقية للتحصيل للرسم على النشاط المهني منسوبة إلى إجمالي الحقوق المستحقة لـ TAP على مستوى مديرية الضرائب لولاية ميلة.

جدول رقم (12) : المبالغ المحصلة والباقية للتحصيل المتعلقة بـ TAP

الوحدة: دينار جزائري

تطور نسبة التحصيل	%	المبالغ الباقية للتحصيل	%	المبالغ المحصلة	الحقوق المستحقة	السنة
/	8.05	105,467,304	91.95	1,204,505,063	1,309,972,367	2013
1.01	11.82	163,685,521	88.18	1,220,677,079	1,384,362,600	2014
1.03	20.87	333,843,528	79.13	1,265,673,799	1,599,517,327	2015
1.08	21.95	385,022,378	78.05	1,368,710,786	1,753,733,164	2016
(0.90)	31.22	560,286,544	68.78	1,234,045,750	1,794,332,294	2017
(0.86)	29.37	444,937,373	70.63	1,069,739,444	1,514,676,817	2018

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على معلومات من المديرية الفرعية للتحصيل

يتضح من خلال الجدول أن الحقوق المحصلة للرسم على النشاط المهني في تناقص حيث قدرت النسب بـ 91,95%، 88,18%، 79,13%، 75,05%، 78,75%، 68,78%، 2013، 2014، 2015، 2016، 2017، 2018 ثم ارتفعت إلى 70,63% سنة 2018، أما حجم التهرب الضريبي فقد كانت قيمته سنة 2013 105467304 دج وثم ارتفع خلال السنوات 2014، 2015، 2016، 2017 بقيمة 163685521 دج، 3850223786 دج، 333843528 دج، 560286534 دج على التوالي ثم انخفضت إلى 444937373 دج سنة 2018.

ثانياً: ضرائب النظام الجزايري

سننطرق إلى حصيلة الضريبة الجزايرية الوحيدة

تحصيلات الضريبة الجزايرية الوحيدة:

الجدول الموالي يبين المبالغ المحصلة والباقية للتحصيل المتعلقة بالضريبة الجزايرية الوحيدة منسوبة إلى إجمالي الحقوق المستحقة لـ IFU على مستوى مديرية الضرائب لولاية ميلة.

جدول رقم (13) : المبالغ المحصلة والمتبعة للتحصيل المتعلقة بـ IFU

الوحدة: دينار جزائري

تطور نسبة التحصيل	%	المبالغ الباقيه للتحصيل	%	المبالغ المحصلة	الحقوق المستحقة	السنة
/	50.92	296,593,619	49.08	285,916,531	582,510,150	2013
(0.90)	62.09	424,918,877	37.91	259,357,434	684,276,311	2014
1.67	55.5	541,876,084	44.5	434,310,762	976,186,846	2015
1.12	9.34	50,565,770	90.66	490,595,274	541,161,044	2016
(0.97)	19.86	119,079,199	80.14	480,354,289	599,433,488	2017
(1.31)	30.5	277,688,875	69.5	632,599,533	910,288,408	2018

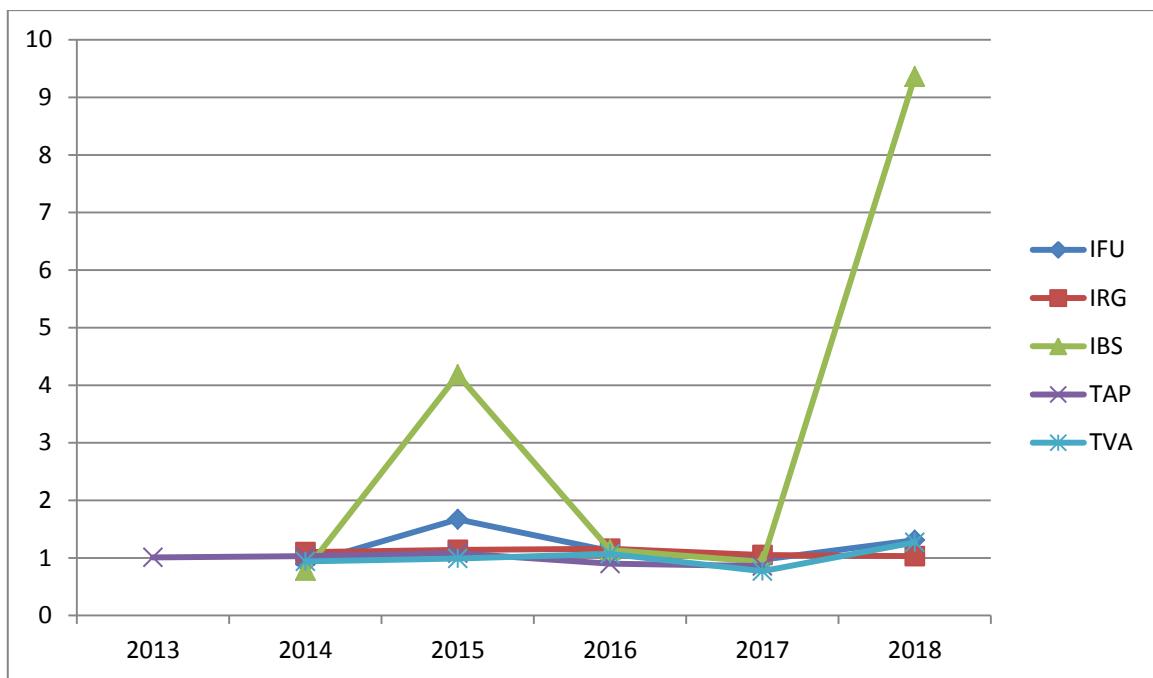
المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على معلومات من المديرية الفرعية للتحصيل

يتضح من خلال الجدول أن هناك تذبذب في الحقوق المحصلة خلال سنوات الدراسة، أما نسبتها فقد كانت نسبتها 49,08% سنة 2013، ثم انخفضت سنة 2014 إلى 37,91% وارتفعت بعدها سنة 2015 إلى 44,50% ثم واصلت في الارتفاع بنسب 90,66% سنة 2016 وبعدها انخفضت سنة 2017 إلى 80,14%، وانخفضت إلى 69,50% سنة 2018.

أما حجم التهرب الضريبي كانت مرتفعة السنوات الأولى قدرت نسبته 296593619 دج سنة 2013 و 424918877 دج سنة 2014 وبعدها 544876084 دج سنة 2015 ثم انخفض بنسبة كبيرة سنة 2016 حتى وصل 50565770 دج، وبعدها ارتفعت السنين الأخيرتين حتى بلغت 277688875 دج سنة 2018.

من معطيات الجداول السابقة يمكن تمثيل نسبة التطور في التحصيلات الخاصة بـ IRG، IBS، TVA، TAP، IFU.

الشكل رقم (07) : تطور الحصيلة الضريبية في ولاية ميلة (2013-2018)



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على معلومات من المديرية الفرعية للتحصيل

نلاحظ من خلال التمثيل البياني أن أكبر نسبة تطور حققتها الضريبة على أرباح الشركات (IBS) والتي بلغت 9.36% سنة 2018، في حين حققت تراجع بـ 0.78% و 0.93% سنتي 2014، 2017 على التوالي، وهذا يوضح تذبذب وعدم استقرار الحصيلة الجبائية.

في حين أن باقي الضرائب الأخرى فقد كانت نسب التطور والتراجع متقاربة حيث بلغت أكبر نسبة تطور 1.67% بالنسبة للضريبة الجزاية الوحيدة (IFU) سنة 2015، وأقل نسبة تراجع 0.77% بالنسبة للرسم على القيمة المضافة سنة 2017، أما الضريبة الوحيدة التي لم تشهد تراجع في نسب تطور حصيلتها الجبائية هي الضريبة على الدخل الإجمالي حيث احتلت أكثر نسبة تحصيل ثباتاً على مستوى مديرية الضرائب لولاية ميلة بمتوسط نسبة 87.09% للفترة الممتدة بين 2013-2018، وذلك راجع لكون أغلبية الأفراد لولاية ميلة ينشطون في قطاع الوظيف العمومي ونسبة التهرب فيها تكون معدومة.

المبحث الثالث: التسوية الجبائية لبعض الملفات المعالجة من طرف الفرق المختلطة لولاية ميلة.

سوف نركز في هذا المبحث على دراسة حالة ميدانية خاضعة للنظام الحقيقي وحالات ميدانية خاضعة للنظام الجزافي لمعرفة الفروقات بين التسوية في كل حالة وتقدير نتائج عمل هذه الفرقة خلال فترة الدراسة، هذا اعتمادا على المعلومات المستقاة من الفرقة المختلطة التابعة للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

المطلب الأول: دراسة حالة الشركة ذات المسؤولية المحدودة النجمة (تابعة للنظام الحقيقي)

سننطرق أولا إلى إجراءات التسوية التي تقوم بها الفرقة لمراقبة حالة تم إخضاعها للنظام الحقيقي.

1- دور الفرقة المختلطة

بعد اجتماع لجنة التسيير المحلية ليوم 15/03/2018، والمسؤولة عن تسطير برنامج تدخلات الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة)، تم تحrir محضر اجتماع من طرف كتابة اللجنة على جدول الأعمال التالي:

الطرق إلى نتائج المرحلة السابقة لنشاط الفرق المختلطة.

برمجة 10 متعاملين اقتصاديين للتحقيق

من بين المتعاملين الاقتصاديين المبرمجين " شركة ذات المسؤولية المحدودة النجمة" الناشطة في مجال الاستيراد والتصدير لمواد البناء والكائن مقرها بشارع الحرية، ميلة.

الحائز على السجل التجاري رقم : /

الرقم الجبائي: /

رقم المادة الضريبية: 43010993118.

برممت الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة) يوم 25/03/2018 للتدخل على مستوى الشركة، بحضور كل من عون الضرائب، عون التجارة، عون الجمارك، عن طريق أمر بمهمة، وبوسيلة نقل تابعة لإحدى القطاعات الثلاثة (ضرائب، جمارك، تجارة).

ملاحظة: يتم التدخل بصفة فجائية دون إخبار المتعامل حتى لا يتم طمس الحقائق أو التلاعب بالوثائق المحاسبية.

قامت الفرقة بمراقبة الوثائق الإدارية والمحاسبية التالية:

- « السجل التجاري.
- « عقد الملكية أو عقد الكراء للقطعة الأرضية التي تمارس عليها النشاط.
- « المخزون.
- « فواتير البيع وفواتير الشراء لسنة 2017.
- « الملف الجمركي D10.
- « الميزانية الجبائية لسنة 2017.
- « التصريحات الجبائية لسنوي 2017، 2018.

كذلك قامت الفرقة بمعاينة محل النشاط عن طريق:

- « إحصاء العمال
- « جرد الآلات المستعملة في الإنتاج
- « تقييم العقار المستعمل في النشاط.
- « حساب مخزون المادة الأولية
- « حساب مخزون المادة النهائية

ملاحظة: يتم تسليم إشعار إلى المسير بجلب الملف سالف الذكر إلى أحد القطاعات (ضرائب، جمارك، تجارة) حسب الحاجة.

بعد انتهاء عملية المعاينة قام أعضاء الفرقة بتحرير محضر، تم فيه تدوين المعلومات المتحصل عليها، ونتائج التحقيق في يوم ومكان التدخل، بحيث يتم إمضاء المحضر من طرف أعضاء الفرقة المختلطة.

ملاحظة

عند استلام الملف المطلوب من مسير الشركة والذي يحتوي على الوثائق المطلوبة يتم مراقبتها ومقارنتها مع محضر المعاينة المحرر من طرف أعون الفرقة ويتم استخراج المخالفات إن وجدت، بحيث يتم تدوينها وإرسالها كمعلومة جبائية إلى مفتشية الضرائب المختصة إقليميا.

2- دور مفتشية الضرائب:

قامت الفرقة المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة) بإرسال ملف المتعامل الاقتصادي المتمثل في الشركة ذات المسؤولية المحدودة النجمة، إلى المفتشية، حيث قام رئيس هذه الأخيرة بمقارنة المعلومات المدونة على المحضر، بالتصريحات الجبائية للمكلف بالضريبة (SARL Nedjma).

وبعد المقارنة وجد أن المخزون المدون في المحضر أكبر من المخزون المصرح به في الملف الجبائي للثلاثي الأول لسنة 2018 كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم 14: ملخص قيمة المخزون غير المصرح به.

الثلاثي الأول لسنة 2018	الفترة	البيان
		المورد
8 980 000.00		قيمة المخزون الحقيقي
5 220 000.00		قيمة المخزون المصرح به
3 760 000.00		الفرق

المصدر: معطيات مفتشية الضرائب ميلة.

تم استدعاء المتعامل الاقتصادي من طرف مفتشية الضرائب لتقديم الاستفسارات الازمة، ولعدم وجود توضيحات ورد عن المخالفة قام رئيس المفتشية بالتسوية الازمة لفارق كما يلي:

تعين رقم الأعمال بتطبيق هامش ربح يقدر ب 20%

$$\text{هامش الربح} = \%20 \times 3 760 000,00$$

$$= 752 000,00 \text{ دج}$$

$$\text{رقم الأعمال غير المصرح به} = 752 000,00 + 3 760 000,00$$

$$= 4 512 000,00 \text{ دج خارج الرسم}$$

حساب الضرائب الواجبة الدفع

حساب قيمة الرسم على النشاط المهني TAP: (2%) حسب نص المواد 217-222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

$$= \%2 \times 4 512 000,00 = TAP 90 240,00 \text{ دج}$$

$$\text{عقوبة التأخير} (\%25)$$

$$= \%25 \times 90 240,00 = 22 560,00 \text{ دج}$$

$$\text{إذن المبلغ الواجب الدفع} = 22 560,00 + 90 240,00 = 112 800,00 \text{ دج}$$

حساب الرسم على القيمة المضافة TVA : (19%)

$$857\ 280,00 = \%19 \times 4\ 512\ 000,00 = \text{TVA}$$

عقوبة التأخير (25%)

$$214\ 320,00 = \%25 \times 857\ 280,00$$

إذن المبلغ الواجب الدفع = 1 071 600,00 = 214 320,00 + 857 280,00 1 دج.

حساب الضريبة على أرباح الشركات IBS : (26%)

$$1\ 173\ 120,00 = \%26 \times 4\ 512\ 000,00 = \text{IBS}$$

عقوبة التأخير (25%)

$$293\ 280,00 = \%25 \times 1\ 173\ 120,00$$

إذن المبلغ الواجب الدفع = 1 466 400,00 = 293 280,00 + 1 173 120,00 1 دج.

المبلغ الإجمالي للحقوق = 1 466 400,00 + 1 071 600,00 + 112 800,00

$$= 2\ 650\ 800,00 \text{ دج.}$$

جدول رقم 15: ملخص الضرائب الواجبة الدفع بعد التسوية

البيان	النسبة	مبلغ الضريبة	غرامة التأخير	المبلغ الواجب الدفع
الرسم على النشاط المهني TAP	%2	90 240,00	22 560,00	112 800,00
TVA على القيمة المضافة	%19	857 280,00	214 320,00	1 071 600,00
الضريبة على أرباح الشركات IBS	%26	1 173 120,00	293 280,00	1 466 400,00
	المجموع			2 650 800,00

المصدر: معطيات مفتشية الضرائب ميلة.

أرسلت هذه التسوية في تبليغ أولي (c4 primitive) يتم فيه ذكر:

- سنة المخالفة؛
- نوع المخالفة؛
- قيمة الضريبة وعقوبة التأخير.

كما منح للمكلف بالضريبة (SARL Nedjma) مدة 30 يوما للرد أو الاحتياج على التسوية الجبائية.

إذا انقضت المدة المحددة ولم تتناق مفتشية الضرائب أي رد من المتعامل الاقتصادي مما أدى برئيس المفتشية بتحرير تبليغ نهائي (c4 définitive) مع الاحتفاظ بالتسوية الأولية، بحيث تم ارسال هذا التبليغ إلى الجهة المعنية (المكلف بالضريبة SARL Nedjma).

في الأخير قام رئيس مفتشية الضرائب بتحرير الورد الفردي رقم 214/2018 والذي يحتوي على نوعية الضرائب وقيمتها وسنواتها مع إدراج عقوبة التأخير كما هو مبين في الجدول السابق.

ملاحظة: يقوم مدير الضرائب للولاية بإمضاء الورد الفردي لإعطائه الصيغة التنفيذية وبأية إجراءات التحصيل عن طريق قبضة الضرائب المختصة إقليميا.

يحتوي الورد الفردي على اسم ولقب المتعامل الاقتصادي المكلف بالضريبة، طبيعة نشاطه، عنوان النشاط، رقم المادة الخاضعة للضريبة، الرقم الجبائي، رقم الورد والسنة، سنوات التسوية، التفصيل لنوعية الضرائب (IBS، IRG، TAP، TVA، IFU ...)، غرامة التأخير، كما يحتوي على تاريخ بدء التحصيل وتاريخ الاستحقاق (تاريخ الاستحقاق هو 15 يوما بعد تاريخ بدء التحصيل).

المطلب الثاني: دراسة حالة بائع المجوهرات (تابعة للنظام الجبائي)

بعد تطرقنا إلى الإجراءات التي تقوم بها الفرقة في مراقبة حالة في النظام الحقيقي سنتعرف على إجراءات التسوية التي تقوم بها في النظام الجبائي.

(سنة 2016)

الحالة 1: بائع المجوهرات السيد/ م.ع

قامت الفرقة المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة) سنة 2016 بتاريخ 19-09-2016 على الساعة 10:45، بمعاينة لمحل التاجر (م.ع)، لتقدير نشاطه مع المجوهرات، حيث قامة الفرقة بتحرير محضر معاينة بنفس التاريخ محتواه رقم الأعمال المحقق خلال سنة (2016) يقدر بـ 3 000 000 دج.

غير أن التاجر (م.ع) صرخ عبر سلسلة (G12) لنفس السنة برقم أعمال يقدر بـ 1 360 000,00 دج، أي يفارق 640 000,00 دج، وهي تسوية للضريبة الجبائية الوحيدة (IFU) بنسبة 5% حسب المادتين 14 و 44 من قانون الإجراءات الجبائية.

التسوية: تتم التسوية كما يلي:

رقم الأعمال المقدر حسب محضر المعاينة: 3 000 000,00 دج

رقم الأعمال المصرح به عبر سلسلة G12 : 360 000,00 دج 1

رقم الأعمال المتبقى للتسوية (الفارق) : 640 000,00 دج 1

حساب الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) : (5%)

$82 000,00 = \%5 \times 1 640 000,00$ دج

حساب غرامة التأخير

$82 000,00 = \%15 \times 12 300,00$ دج

ملاحظة: الزيادة المطبقة تكون على الشكل التالي:

$50 000 \geq 10 \% \text{ دج}$

$200 000 \leq 15 \% \text{ دج} : 50 000 \text{ إلى } 200 000$

$< 200 000 \text{ دج} : 25 \% \text{ دج}$

حسب المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

المبلغ الواجب الدفع:

$12 300,00 + 82 000,00 = 94 300,00$ دج.

ملاحظة: يتم إصدار ورد فردي باسم التاجر أو المكلف بالضريبة بالمبلغ الواجب الدفع (مبلغ التسوية)، ويبعث إلى قبضة الضرائب للتحصيل، كما تبعث نسخة منه للمكلف للإعلام.

الحالة 2: بائع المجوهرات السيد/ ب.ج

بتاريخ 25-09-2016 على الساعة 11:15، قامت الفرقة المختلطة بمعاينة لمحل التاجر (ب.ج)، لتقدير نشاطه، حيث حررت محضر معاينة بنفس التاريخ محتواه رقم الأعمال المحقق خلال سنة (2016) مقدر بـ 5 000 000 دج.

غير أن التاجر (ب.ج) صرخ عبر سلسلة (G12) لنفس السنة برقم أعمال يقدر بـ 3 500 000,00 دج، أي بفارق 500 000,00 دج، وهي تسوية للضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) بنسبة 5%

التسوية: تتم التسوية كما يلي:

رقم الأعمال المقدر حسب محضر المعاينة: 5 000 000,00 دج

رقم الأعمال المصرح به عبر سلسلة G12 : 500 000,00 3 دج

رقم الأعمال المتبقى للتسوية (الفارق) : 500 000,00 1 دج

حساب الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) : (5%)

75 000,00 = %5 x 1 500 000,00 دج

حساب غرامة التأخير

11 250,00 = %15 x 75 000,00 دج

المبلغ الواجب الدفع:

11 250,00 + 75 000,00 دج . 86 250,00

الحالة 3: بائع المجوهرات السيد/ س.ي

بتاريخ 15/10/2016 على الساعة 14:00، قامت الفرقة المختلطة بمعاينة لمحل التاجر (س.ي)، لتقدير نشاطه، حيث حررت محضر معاينة بنفس التاريخ محتواه رقم الأعمال المحقق خلال سنة (2016) مقدر بـ: 3 000 000 دج.

في حين أن التاجر (س.ي) لم يقم بأي تصريح في مفتشية الضرائب لرقم الأعمال لنفس السنة التسوية: في هذه الحالة تتم التسوية كما يلي:

رقم الأعمال المقدر حسب محضر المعاينة: 000 000,00 3 دج

رقم الأعمال المصرح به عبر سلسلة G12 (لا يوجد) : 0 دج

رقم الأعمال المتبقى للتسوية (الفارق) : 000 000,00 3 دج

حساب الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) : (5%)

150 000,00 = %5 x 3 000 000,00 دج

حساب غرامة التأخير

37 500,00 = %25 x 150 000,00 دج

المبلغ الواجب الدفع:

$$187\ 500,00 = 37\ 500,00 + 150\ 000,00$$

ملاحظة: تكون الزيادة المطبقة بنسبة (25%) في حالة عدم التصريح النهائي للمكلف برقم الأعمال عبر سلسلة G12.

الحالة 4: بائع المجوهرات السيد/ ب.د

بتاريخ 20-09-2016 على الساعة 09:30، قامت الفرق المختلطة بمعاينة لمحل التاجر (ب.د)، لتقدير نشاطه، حيث حررت محضر معاينة بنفس التاريخ محتواه رقم الأعمال المحقق خلال سنة (2016) مقدر بـ 6 500 000 دج.

غير أن التاجر (ب.د) صرخ عبر سلسلة (G12) لنفس السنة برقم أعمال مقدر بـ 2 000 000,00 دج، أي يفارق 4 500 000,00 دج، وهي تسوية للضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) بنسبة 5%

التسوية:

رقم الأعمال المقدر حسب محضر المعاينة: 6 500 000,00 دج

رقم الأعمال المصرح به عبر سلسلة G12 : 2 000 000,00 دج

رقم الأعمال المتبقى للتسوية (الفارق) : 4 500 000,00 دج

حساب الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU): (5%)

$$225\ 000,00 = \%5 \times 4\ 500\ 000,00$$

حساب غرامة التأخير

$$56\ 250,00 = \%25 \times 225\ 000,00$$

المبلغ الواجب الدفع:

$$281\ 250,00 = 56\ 250,00 + 225\ 000,00$$

الحالة 5: بائع المجوهرات السيد/ ز.ي

بتاريخ 23-10-2016 على الساعة 11:15، قامت الفرق المختلطة بمعاينة لمحل التاجر (ز.ي)، لتقدير نشاطه، حيث حررت محضر معاينة بنفس التاريخ محتواه رقم الأعمال المحقق خلال سنة (2016) مقدر بـ 4 500 000 دج.

كما أن التاجر (ز.ي) صرخ عبر سلسلة (G12) لنفس السنة برقم أعمال مقدر بـ 500 000,00 دج.

في هذه الحالة لا توجد تسوية لأن رقم الأعمال المقدر حسب محضر المعاينة يساوي رقم الأعمال المصرح به عبر سلسلة (G12).

جدول رقم 16: تحصيلات الفرقة المختلطة لسنة 2016 بإحدى مفتشيات الضرائب

الضريبة الواجبة الدفع IFU	مبلغ التسوية	رقم الأعمال المصرح به	رقم الأعمال المقدر من طرف الفرقة المختلطة	الحالة	السنة
94 300	1 640 000	1 360 000	3 000 000	1	2016
86 250	1 500 000	3 500 000	5 000 000	2	2016
187 500	3 000 000	0	3 000 000	3	2016
281 250	4 500 000	2 000 000	6 500 000	4	2016
0	0	4 500 000	4 500 000	5	2016
649 300	المجموع				

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على معلومات المديرية الفرعية للرقابة.

سنة 2017

الحالة الأولى يائع المجوهرات (السيد: ب.د)

رقم الأعمال المقدر حسب محضر المعاينة: 1 200 000,00 دج

رقم الأعمال المصرح به عبر سلسلة G12 : 1 000 000,00 دج

رقم الأعمال المتبقى للتسوية (الفارق) : 200 000,00 دج

حساب الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU): (5%)

$$10 \text{ دج} = \%5 \times 200 \text{ 000,00}$$

حساب غرامة التأخير

$$1 \text{ 000,00 دج} = \%10 \times 10 \text{ 000,00}$$

المبلغ الواجب الدفع:

$$11 \text{ 000,00} = 1 \text{ 000,00} + 10 \text{ 000,00}$$

الحالة الثانية: بائع المجوهرات (السيد: م.ع)

رقم الأعمال المقدر حسب محضر المعاينة: 500 000,00 دج

رقم الأعمال المصرح به عبر سلسلة G12 : 500 000,00 دج

رقم الأعمال المتبقى للتسوية (الفارق) : 1 000 000,00 دج

حساب الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) : (5%)

$$50 000,00 = \%5 \times 1 000 000,00$$

حساب غرامة التأخير

$$5 000,00 = \%10 \times 50 000,00$$

المبلغ الواجب الدفع:

$$55 000,00 = 5 000,00 + 50 000,00$$

الحالة الثالثة: بائع المجوهرات (السيد: و.ه.)

رقم الأعمال المقدر حسب محضر المعاينة: 5 000 000,00 دج

رقم الأعمال المصرح به عبر سلسلة G12 : 300 000,00 دج

رقم الأعمال المتبقى للتسوية (الفارق) : 2 700 000,00 دج

حساب الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) : (5%)

$$135 000,00 = \%5 \times 2 700 000,00$$

حساب غرامة التأخير

$$20 250,00 = \%15 \times 135 000,00$$

إذن المبلغ الواجب الدفع:

$$155 250,00 = 20 250,00 + 135 000,00$$

الحالة الرابعة: بائع المجوهرات (السيد: ع.خ.)

رقم الأعمال المقدر حسب محضر المعاينة: 5 000 000,00 دج

رقم الأعمال المصرح به عبر سلسلة G12 : 800 000,00 3 دج

رقم الأعمال المتبقى للتسوية (الفارق) : 1 700 000,00 1 دج

حساب الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) : (5%)

$85 000,00 = \%5 \times 1 700 000,00$ دج

حساب غرامة التأخير

$85 000,00 = \%15 \times 85 000,00$ دج

المبلغ الواجب الدفع:

$12 750,00 = 85 000,00 + 85 000,00$ دج.

الحالة الخامسة: بائع المجوهرات (السيد: ح.أ)

رقم الأعمال المقدر حسب محضر المعاينة: 3 500 000,00 دج

رقم الأعمال المصرح به عبر سلسلة G12 : 0,00 دج

رقم الأعمال المتبقى للتسوية (الفارق) : 3 500 000,00 3 دج

حساب الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) : (5%)

$175 000,00 = \%5 \times 3 500 000,00$ دج

حساب غرامة التأخير

$43 750,00 = \%25 \times 175 000,00$ دج

المبلغ الواجب الدفع:

$218 750,00 = 43 750,00 + 175 000,00$ دج.

جدول رقم 17: تحصيلات الفرقة المختلفة لسنة 2017 بإحدى مفتشيات الضرائب

الضريبة الواجبة الدفع IFU	مبلغ التسوية	رقم الأعمال المصرح به	رقم الأعمال المقدر من طرف الفرقة المختلفة	الحالة	السنة
11 000	200 000	1 000 000	1 200 000	1	2017
55 000	1 000 000	1 500 000	2 500 000	2	2017
155 250	2 700 000	2 300 000	5 000 000	3	2017
97 750	1 700 000	3 800 000	5 500 000	4	2017
218 750	3 500 000	0	3 500 000	5	2017
537 750	المجموع				

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على معلومات المديرية الفرعية للرقابة.

سنة 2018

الحالة الأولى: بائع المجوهرات (السيد: س.ش)

رقم الأعمال المقدر حسب محضر المعاينة: 7 500 000,00 دج

رقم الأعمال المصرح به عبر سلسلة G12 : 5 000 000,00 دج

رقم الأعمال المتبقى للتسوية (الفارق) : 500 000,00 دج

حساب الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU): (5%)

$125 000,00 = \%5 \times 2 500 000,00$

حساب غرامة التأخير

$125 000,00 = \%15 \times 125 000,00$

إذن المبلغ الواجب الدفع:

$143 750,00 = 18 750,00 + 125 000,00$ دج.

الحالة الثانية: بائع المجوهرات (السيد: ض.ب)

رقم الأعمال المقدر حسب محضر المعاينة: 1 500 000,00 دج

رقم الأعمال المصرح به عبر سلسلة G12 : 800 000,00 دج

رقم الأعمال المتبقى للتسوية (الفارق) : 700 000,00 دج

حساب الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) : (5%)

$$35 000,00 = \%5 \times 700 000,00$$

حساب غرامة التأخير

$$3 500,00 = \%10 \times 35 000,00$$

إذن المبلغ الواجب الدفع:

$$3 500,00 + 35 000,00 = 38 500,00$$

الحالة الثالثة: بائع المجوهرات (السيد: ي.ف.)

رقم الأعمال المقدر حسب محضر المعاينة: 4 000 000,00 دج

رقم الأعمال المصرح به عبر سلسلة G12 : 800 000,00 دج

رقم الأعمال المتبقى للتسوية (الفارق) : 1 200 000,00 دج

حساب الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) : (5%)

$$60 000,00 = \%5 \times 1 200 000,00$$

حساب غرامة التأخير

$$9 000,00 = \%15 \times 60 000,00$$

إذن المبلغ الواجب الدفع:

$$9 000,00 + 60 000,00 = 69 000,00$$

الحالة الرابعة: بائع المجوهرات (السيد: ع.م.)

رقم الأعمال المقدر حسب محضر المعاينة: 6 000 000,00 دج

رقم الأعمال المصرح به عبر سلسلة G12 : 500 000,00 دج

رقم الأعمال المتبقى للتسوية (الفارق) : 2 500 000,00 دج

حساب الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU): (%) 5

$$125\,000,00 = \%5 \times 2\,500\,000,00$$

حساب غرامة التأخير

$$18\,750,00 = \%15 \times 125\,000,00$$

إذن المبلغ الواجب الدفع:

$$143\,750,00 = 18\,750,00 + 125\,000,00$$

الحالة الخامسة: بائع المجوهرات (السيد: ه.د.)

رقم الأعمال المقدر حسب محضر المعاينة: 6 دج 800 000,00

رقم الأعمال المصرح به عبر سلسلة G12 : 4 دج 4 000 000,00

رقم الأعمال المتبقى للتسوية (الفارق) : 2 دج 800 000,00

حساب الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU): (%) 5

$$140\,000,00 = \%5 \times 2\,800\,000,00$$

حساب غرامة التأخير

$$21\,000,00 = \%15 \times 140\,000,00$$

إذن المبلغ الواجب الدفع:

$$161\,000,00 = 21\,000,00 + 140\,000,00$$

جدول رقم 18: تحصيلات الفرقة المختلطة لسنة 2018 بإحدى مفتشيات الضرائب

الضريبة الواجبة IFU	مبلغ التسوية	رقم الأعمال المصرح به	رقم الأعمال المقدر من طرف الفرقة المختلطة	الحالة	السنة
143 750	2 500 000	5 000 000	7 500 000	1	2018
38 500	700 000	800 000	1 500 000	2	2018
69 000	1 200 000	2 800 000	4 000 000	3	2018
143 750	2 500 000	3 500 000	6 000 000	4	2018
161 000	2 800 000	4 000 000	6 800 000	5	2018
556 000	المجموع				

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على معلومات المديرية الفرعية للرقابة.

المطلب الثالث: نتائج عمل الفرقة المختلطة للفترة (2018-2016)

بعد التطرق إلى دراسة حالة ميدانية لعمل الفرقة المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة) خاضعة للنظام الحقيقي وحالات خاضعة للنظام الجزاكي سنتطرق في هذا المطلب إلى تقييم حصيلة الفرقة كل إدارة على حد خال سنتات الدراسة، وتوزيع الملفات الخاضعة للرقابة الفرقة المختلطة حسب طبيعة النشاطات، وفي الأخير مدى فعاليتها في تحصيل مستحقاتها ومكافحة التهرب الضريبي.

أولاً: نتائج عمل الفرقة المختلطة (ضرائب)

حققت الفرقة المختلطة لولاية ميلة حصيلة التالية:

الجدول رقم (19) : حصيلة الفرقة المختلطة (ضرائب) خلال الفترة (2018-2016)

السنوات البيان	2016	2017	2018
عدد الفرق المختلطة	1	1	2
عدد الملفات المبرمجة	28	110	80
عدد الملفات المنفذة	8 حالات	50 حالة	40 حالة
قيمة الورود	18 689 200	7 921 700	6 500 031

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على إحصائيات مديرية الضرائب بولاية ميلة.

من خلال معطيات الجدول نلاحظ أن عدد الملفات المبرمجة الخاضعة لتحقيق من طرف الفرق المختلطة منخفض (28 ملف) سنة 2016 بالرغم من كون عدد الملفات المنفذة (08) ملفات، إلا أنه نسبة الورود في هذا العام كانت أعلى نسبة، أما في سنة 2017 كان عدد الملفات المبرمجة 110، وهي أعلى نسبة في سنوات الثلاثة وكان عدد الملفات المنفذة هو (50) ملف وانخفاض مردودية الورود إلى 7921700 دج، أما في سنة 2018 تم برمجة (80) ملف وتنقص عدد الحالات المنفذة إلى (40) ملف وانخفاض قيمة الورود إلى 6500031 دج كما تجد الإشارة إلى أنه أصبح عدد الفرق المختلطة في هذا العام فرقتين (02).

وعلى العموم ما يمكن استنتاجه من خلال معطيات الجدول أن قيمة الورود تنخفض من سنة إلى أخرى وهذا دليل على أنه:

- هناك تأثير جيد لهذه الفرق.
- برمجة عدد غير محدود من المتعاملين الاقتصاديين.

إن تقييم الفرق المختلطة يستوقفنا على مجموعة من النقصان أيضا:

- غياب إحصائيات المديرية الولاية للضرائب بميلة المتعلقة بالرقابة لأنشطة الفرق المختلطة.
- عدم كفاية الحوافز المادية لهذه الفرق.
- عدم تجديد المرسوم التنفيذي (290/97 المؤرخ في 27-07-1997) الذي يحدد عمل الفرق المختلطة وصلاحيتها.

ثانيا: نوعية نشاط الملفات الخاضعة لتحقيق الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة)

الجدول التالي يوضح توزيع عدد الملفات الخاضعة لتحقيق الفرق المختلطة حسب نوع وطبيعة النشاطات الممارسة في ولاية ميلة خلال سنوات الدراسة (2016-2018)

جدول رقم (20) : توزيع الملفات الخاضعة لتحقيق الفرقة المختلطة حسب نوع النشاط.

البيان السنوات	نوع النشاط	عدد الملفات
2016	بائعى الجملة للتبغ	0
	منتجين	10
	مستوردين	12
	خدمات	/
2017	بائعى المجوهرات (ذهب)	6
	بائعى الجملة للتبغ	/
	منتجين	9
	مستوردين	15
2018	خدمات	/
	بائعى المجوهرات (ذهب)	86
	بائعى الجملة للتبغ	22
	منتجين	8
2018	مستوردين	12
	خدمات	/
	بائعى المجوهرات (ذهب)	38

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

من خلال الجدول أعلاه وبالإفادة نظرة على نوعية النشاطات المحقق فيها خلال سنوات الدراسة نلاحظ أن النسبة الأكبر من الملفات المعروضة للرقابة هي لبائعى المجوهرات خلال السنوات الأخيرة إذ تمثل 94,6% سنة 2017 من مجموع الأنشطة الأخرى، وما نسبته 30,4% سنة 2018 وما نسبته 16,8% سنة 2016 أي كانت النسبة منخفضة في هذه السنة لتوزع النسبة الباقي على مختلف الأنشطة الأخرى مثل بائعى الجملة للتبغ والمنتجين والمستوردين، أما الخدمات فقد انعدمت نسبتها خلال سنوات الدراسة.

من خلال المعطيات السابقة يتضح جلياً توجه المكاففين بالضريبة إلى نشاط بيع المجوهرات على حساب الأنشطة الأخرى خاصة منها الإنتاجية والخدمات وهذا راجع إلى انعدام الفكر الاستثماري، وهذا النشاط غير

استثماري ومن جهة أخرى يعتبر هذا القطاع من الأنشطة التي يصعب تقدير رقم الأعمال ولهذا نجد تركز عمل هذه الفرقة على هذا النشاط لكثرة الملفات التي تحمل نشاط بيع المجوهرات وسهولة التهرب الضريبي فيه.

ثالثا: مجموع الحقوق المحصلة بولاية ميلة والناتجة عن تحقيق الفرقة المختلطة

يبين الجدول التالي الحقوق المستحقة والباقية للتحصيل من طرف الفرقة المختلطة خلال سنوات الدراسة المنسوبة لإجمالي الحقوق المستحقة ب مديرية الضرائب لولاية ميلة.

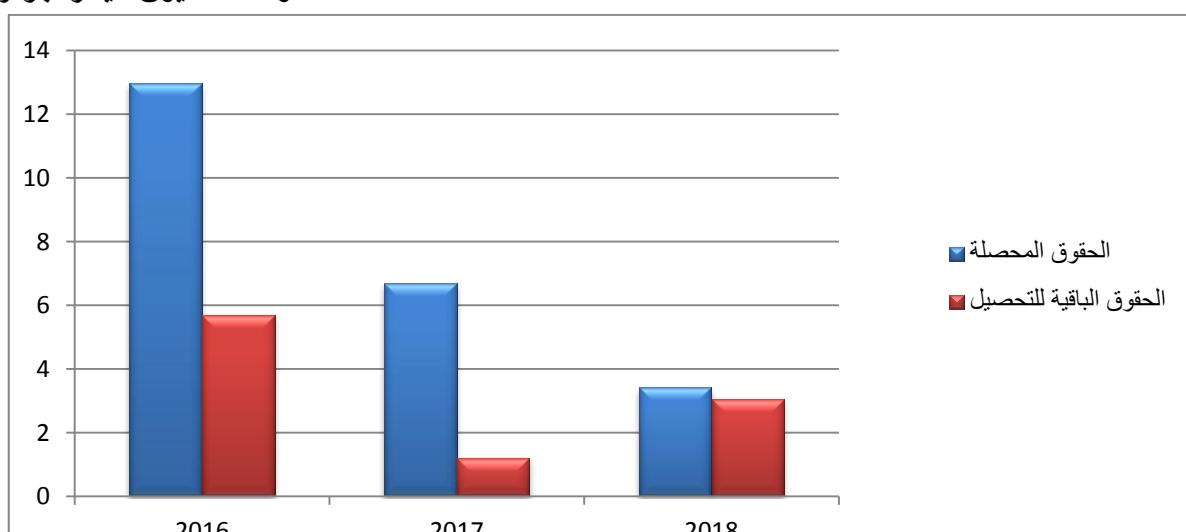
جدول رقم (21) : المبالغ المحصلة والباقية للتحصيل المتعلق بتحقيق الفرقة المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة).

السنوات	البيان	الحقوق المستحقة	المبالغ المحصلة	المبالغ الباقية للتحصيل	نسبة الحقوق المحصلة
					نسبة غير المحصلة
2016		18 689 200	12 980 000	5 709 200	%30.55
2017		7 921 700	6 706 700	1 215 000	%15.34
2018		6 500 031	3 440 000	3 060 031	%47.08

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على معطيات مديرية الفرعية للرقابة.

ويمكن تمثيل هذه النتائج بالشكل البياني التالي
الشكل رقم (08) : الحقوق المحصلة والباقية للتحصيل المتعلق بتحقيق الفرقة المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة).

الوحدة: مليون دينار جزائري



من خلال الجدول والشكل السابقين نلاحظ أنه في سنة 2016 كانت الحقوق المحصلة تمثل 69,45% وفي سنة 2016 كانت 84,66% وهي نسب لا بأس بها بما تفوق النصف وهذا يدل على أن التسويات الجبائية خلال هاتين السنين كانت معقولة ومحبولة نوعا ما بشكل مقبول من طرف المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية من طرف الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة)، بينما سجلنا انخفاضا نوعا ما في سنة 2018 بنسبة 52,92% وهذا راجع إلى أنه ربما هناك تهرب من أداء الضرائب.

كما أن التحصيلات التي قامت بها الفرق المختلطة على مستوى الولاية هي نسبة مساهمتها في مكافحة التهرب الضريبي ومن خلال الجدول حيث ساهمت في سنة 2016 بـ 12709200 دج كتحصيل وهي قضاء على التهرب، وفي سنة 2017 بـ 6706700 دج أما سنة 2018 فكانت القيمة 3440000 دج رغم كون المبالغ الضئيلة بالمقارنة مع الحصيلة الإجمالية على مستوى مديرية الضرائب لولاية ميلة إلا أنها تقوم بدورها بشكل جيد وللفرقة دور معنوي أيضا في مكافحة التهرب يمكن استخلاصه في النقاط التالية:

- » خلق الرهبة والتخوف من الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة) مما يدفعهم إلا القيام بالتصريحات الصحيحة؛
- » دورها الأساسي هو الكشف عن المتهربين بالإضافة إلى دور التحصيل وإضافة أسمائهم في بطاقة المتهربين؛
- » القيام بالتحقيق والرقابة والتأكد من المعلومات دورها المهم أكبر من مهمة التحصيل.

ومن معوقات عمل الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة) والحد من دورها:

- » التغيير المستمر لأعضاء الفرق وعدها؛
- » برامجية متعاملين غير ناشطين مما يؤثر على فعالية البرمجة والتحقيق؛
- » التعليمية الصادرة من مديرية الضرائب التي تحدد نشاط الفرق؛
- » الفرق لا تملك مكتب خاص بها لمزاولة نشاطها.

خلاصة الفصل

تناولنا في دراستنا للفصل الثالث والمتمثل في الدراسة التطبيقية التي كانت ب Directorate of Taxes لولاية ميلة، ومديرية التجارة، ومديرية الجمارك لولاية قسنطينة، تقديمًا عاماً لمختلف المديريات وهيكلها التنظيمي ومهام كل مكتب وكل مصلحة تنتهي إليها، وبعد ذلك تطرقنا إلى تأسيس الفرق المختلطة ومهامها بصفة عامة وبصفة خاصة.

كما تناولنا في البحث الثاني واقع التهرب الضريبي على مستوى ولاية ميلة من خلال تقييم التحصيلات الإجمالية على مستوى مديرية التحصيل والتي أفرزت لنا عدة نتائج تم التوصل إليها فقمنا بتحليلها وتقديرها.

وبعد ذلك تطرقنا إلى استعراض دراسة ملفات خاضعة لرقابة الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة) على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، باعتبارها هيئة مختصة بالرقابة الجبائية وجهاز لمكافحة التهرب الضريبي على مستوى مديرية الضرائب لولاية ميلة، حيث تم اختيار هذه الملفات على أساس معايير معينة ل النوع النظام التي خضعت له وأنواع المخالفات وهذا بهدف التوصل إلى نتائج مميزة تفيد الدراسة الميدانية للبحث وتساعدها في الإجابة على الإشكالية المطروحة.

وأخيراً قمنا بتقييم عمل هذه الفرق من خلال تحصيلاتها الإجمالية لتبيان دورها وبعد اختبار الفرضيات المقترنة من خلال النتائج المتوصل إليها في الدراسة الميدانية، يمكننا القول أن الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة) وعند قيامها بعملها بشكل سليم قادرة على مكافحة التهرب الضريبي بشكل جيد وهذا وفقاً للحصيلة الضريبية واكتشاف ثغرات التهرب التي انتهكت من طرف المتهربين من الضريبة.

خاتمة

بعد التطرق لكل المفاهيم المرتبطة بالموضوع من أهمية الضريبة في كونها مصدراً أساسياً دائماً للإيرادات العامة للدولة التي تواجه بها نفقاتها العامة، إلى الإطار الذي تنشط فيه تلك الضريبة ما يسمى بالنظام الضريبي تطرقاً إلى الإصلاحات والتعديلات الجذرية للنظام الضريبي الجزائري وما يميزه من تعقيد وكثرة الضرائب وتعدد الأوعية الضريبية التي أدت إلى ظهور التهرب الضريبي. يؤثر هذا الأخير سلباً على الحصيلة الضريبية ويشكل عائقاً أمام التنمية التي ترسمها السياسة المالية للدولة، وتعتبر مكافحته ليست بالأمر السهل وهذا راجع إلى الأوجه والأسكل التي يتخذها والتقنيات المنتهجة والحيل المستعملة من طرف المكلفين للتخلص من دفع الضرائب.

لقد أرسى المشرع الجزائري أجهزة ووسائل تساعد على مكافحة هذه الظاهرة تتمثل في الرقابة الجبائية التي أُسندت إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، إذ تعتبر هذه الأخيرة من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الضريبية لكي تتأكد من صحة ونزاهة ودقة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين باعتبار أن المشرع الجزائري منح المكلفين الحرية النسبية بتقديم تصريحاتهم هذا ما نص عليه المشرع بشكل يوافق نشاطاتهم ومداخلاتهم الحقيقة.

تتمكن الإدارة الجبائية من خلال الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة) بتطبيق الرقابة واستيفاء مستحقاتها من المكلفين وتصحيح الأخطاء والمخالفات والتجاوزات التي يكتشفونها وهذا للحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

بالإضافة إلى كل ما سبق وبعد التعرض للدراسة التطبيقية يتضح لنا دور الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة) في اكتشاف جل المخالفات والأخطاء المسجلة سهواً أو عمداً ونتائجها تؤدي إلى القضاء على جزء من التهرب الضريبي وزيادة التحصيلات الجبائية.

بعد معالجتنا لمختلف جوانب البحث بشقيه النظري والتطبيقي توصلنا إلى نتائج باختبار الفرضيات المقترحة.

نتائج اختبار الفرضيات

- » إثبات صحة الفرضية الأولى بأن أهم محاور الإصلاح الضريبي سنة 1992، فقد ارتكز مضمونها بالدرجة الأولى على تأسيس ثلاث ضرائب جديدة هي الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة، كما كان يهدف إلى إحلال الجبائية العادلة مكان الجبائية البترولية.
- » إثبات صحة الفرضية الثانية بأن هناك نقص في فعالية التحصيل الضريبي بالجزائر ذلك بحكم أن ظاهرة التهرب الضريبي التي تعد أحدى مظاهر الانحلال السياسي والاقتصادي والاجتماعي، يترتب عليها آثار سلبية على التحصيل الضريبي وبالتالي حرمان الدولة من القيام بالكثير من أوجه الإنفاق العام.
- » إثبات صحة الفرضية الثالثة باعتبار الرقابة الجبائية من أهم الوسائل المستخدمة من قبل الإدارة الجبائية للحد من ظاهري التهرب والغش الضريبي وقد خول لها المشرع كافة الصلاحيات للقيام بمهامها.

» إثبات صحة الفرضية الرابعة إذ تساهم الفرقة المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة) في مكافحة التهرب الضريبي من خلال رقابتها على التصريحات بما تعطيه من نتائج إيجابية من خلال الكشف عن حالات التملص أو التهرب من دفع الضريبة، من خلال الدراسة الميدانية على مستوى مديرية الضرائب لولاية ميلة.

نتائج الدراسة

- » انعدام الثقة المتبادلة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة.
- » منح المشرع الجزائري المكلف بالضريبة مجموعة من الحقوق بالمقابل حق الرقابة الممنوح للإدارة الجبائية.
- » تعدد النظام الضريبي الجزائري نتيجة لكثره الضرائب المفروضة على المكلفين من جهة ومن خلال زيادة معدلات الضرائب من جهة أخرى.
- » التهرب الضريبي أحد أهم التحديات التي تقف أمام التطبيق الفعال للسياسة الضريبية ومن ثم السياسة المالية والاقتصادية.
- » عدم استخدام تقنيات جديدة أو برمجيات تساعد في الكشف عن ظاهرة التهرب الضريبي.
- » تعتبر المبالغ المتملص من دفعها موردا هاما للخزينة العمومية للدولة.
- » الرقابة الجبائية تضمن المساواة بين المكلفين بالضريبة من خلال تطبيق العقوبات المنصوص عليها قانونيا في كل حالة من حالات التملص من دفع الضريبة.
- » حصر مهام الرقابة في مديرية فرعية واحدة بوسائل مادية وبشرية محدودة.
- » تؤدي الرقابة الجبائية إلى الكشف عن التهرب الضريبي الممارس من طرف المكلفين بالضريبة بهدف التملص من دفع الضريبة الازمة باستعمال طرق تدليسية وإخفاء الوثائق والمعلومات التي تساعد إدارة الضرائب في ممارسة الرقابة.
- » إن فعالية الرقابة ترتبط بتكاتف جهود جماعية تساهم فيها كل مصالح وإدارات الدولة.
- » عدم التجديد في المراسيم المحددة لأعمال الفرقة المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة).
- » الفرقة المختلطة جهاز مهم من أجهزة الرقابة الجبائية وتجمع بين ثلاث إدارات مما يعطيها أهمية كبيرة في مجال مكافحة التهرب الضريبي وقمع الغش الضريبي.

الوصيات والاقتراحات

- » عصرنة الإدارة الجبائية من خلال تطوير وإجراء تعديلات على الهياكل والأجهزة القديمة وخلق هيئات متخصصة تتولى متابعة الشؤون الضريبية وتسهيل التحصيل.
- » اختلاق تدابير متنوعة للحد من التهرب الضريبي، والتأكد على دور وأهمية العقوبات الممنوحة.

- » خلق قنوات اتصال بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية ومحاولة نشر الوعي الضريبي لتغيير معتقدات الأفراد حول الضرائب.
- » ضرورة تحديد معايير واضحة وشفافة وموضوعية لانتقاء المكلفين الذين يتم إخضاعهم للرقابة.
- » وضع نظام معلوماتي مركزي وطني يعمل على تجميع المعلومات الضرورية الخاصة بالمكلف وتوزيعها على المصالح الخاصة بهدف تضييق مساحة التهرب الضريبي وكذا إعداد برمجيات للاستقصاء عن المعلومة الجبائية للمكلف بالضريبة.
- » ضرورة الاهتمام بالعمال وتحفيزهم من أجل الحد من ظاهرة السرقة والرشوة التي تعاني منها الإدارات الجبائية، بالإضافة إلى جراء دورات تكوينية لهم لتنمية قدراتهم ومواكبة التقدم.
- » بناء نظام رقابي فعال يأخذ على عاتقه الحفاظ على حقوق المكلف والسلطة المالية على حد سواء.
- » تبسيط إجراءات فرض الضريبة مع منح تسهيلات للمكلفين بها، كمراجعة وإجراء تعديلات على قوانين الضرائب بأنواعها وإعادة النظر في النسب المفروضة على الأرباح والمداخيل وتقديرها بشكل عادل يرضي المكلف بدفعها.

آفاق الدراسة

على الرغم من دراستنا لهذا الموضوع بجانبيه النظري والتطبيقي إلا أنه لا يمكن الإمام بكل ما يحيط بظاهرة التهرب الضريبي والأجهزة التي يمكن أن نستخدمها للكشف عنه ومكافحته، ففي هذه الدراسة ركزنا على جهاز مهم هو الفرقة المختلطة التي تتكون من ثلاثة إدارات (الضرائب، الجمارك والتجارة) التي من شأنها أن تعطي فعالية أكبر للرقابة الجبائية من خلال إمامها بإدارات مختلفة، إلا أنه في اعتقادنا لا تزال هناك بعض النقاط تعتبر غامضة ويمكن أن تعالج في بحوث مستقبلية يمكن من خلالها إيجاد طرق لاكتشاف ومكافحة التهرب الضريبي، وهذا ما سنطرحه كإشكاليات لمواضيع لاحقة تحت عناوين:

- » دور مصالح المتابعة بقبضة الضرائب في زيادة الحصيلة الضريبية باستخدام طريقة التحصيل الودي والجيري.
- » مساهمة فرق التفتيش والتحقيق الجبائي في الكشف عن مدى صحة التصريحات الجبائية للمكلف بالضريبة والآثار المترتبة عن ذلك.

قائمة المراجع

1- الكتب

- » أحمد زهير شامية، خالد الخطيب: المالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 2013.
- » أحمد عبد السميم علام: المالية العامة، المفاهيم والتحليل الاقتصادي والتطبيق، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، ط 1.
- » أيمن حداد، عمر بنى أرشيد: المحاسبة الضريبية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، ط 1، 2010.
- » جهاد سعيد خصاونة: علم المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وائل للنشر والتوزيع، ط 1، 2010.
- » حسين محمد سمحان، محمود حسين الوادي: المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، ط 1، 2010.
- » حسين محمد سمحان، محمود حسين الوادي، إبراهيم خريص، زياد الذيبة: المالية العامة من منظور إسلامي، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، ط 1، 2010.
- » صلاح الدين حسن السيسى: موسوعة جرائم الفساد الاقتصادي، الكتاب الثاني اقتصاد الفساد، دار الكتاب الحديث، ط 1، 2012، القاهرة.
- » عادل العلي: المالية العامة والقانون المالي الضريبي، دار إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، ط 2، 2011.
- » عادل محمد القطاونة، عدي حسين عفانة: المحاسبة الضريبية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، ط 1، 2008.
- » عبد الله خبابة: الاقتصاد المالي بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، إسكندرية، 2016.
- » عبد المجيد قدى: دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، ط 1، 2011.
- » عزمي أحمد، يوسف الخطاب: الضرائب ومحاسبتها، دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع، عمان، ط 1، 2010.
- » علي خليل، سليمان سوزي: المالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، ط 1، 2013.
- » عمر يحياوي: مساهمة في دراسة المالية العامة، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، ط 2، 2005، عادل فليح العلي: مالية دولية، دار الزهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2008 .
- » فليح حسن خلف: المالية العامة، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع، الأردن، ط 1، 2008.
- » محمد البنا: اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ب ب، 2009.
- » محمد طاقة، هدى العزاوي: اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، ط 1، 2010.
- » محمد عباس، محزمي: اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط 2، 2005.
- » محمود برحمني: المالية العامة في التشريع الجزائري، دار الجامعة الجديدة للنشر والتوزيع، الجزائر، ط 1، 2015.

﴿ محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام: مبادئ المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، ط 1، 2007.﴾

﴿ ناصر مراد: فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011.﴾

﴿ ياسر صالح الفريجات: المحاسبة في علم الضرائب، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، ط 1.﴾

2- المذكرات

- ﴿ أوهيب بن سالمة ياقوت: الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية، جامعة الجزائر، 2003/2002.﴾
- ﴿ بوشيخي عائشة، بوشيخي فاطمة طالبة دكتوراه: أسباب التهرب الضريبي وأثره على الخزينة العامة في الجزائر، جامعة تلمسان.﴾
- ﴿ حجار مبروكه: أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة، رسالة ماجستير، تخصص علوم تجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2005-2006.﴾
- ﴿ رحمة نابتي: النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة، 2013/2014.﴾
- ﴿ سميرة بوعكار: مساهمة فعالية التدقيق الجنائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة.﴾
- ﴿ شبايكى (جامعة الجزائر)، ملاك قارة (جامعة قسنطينة): التهرب الضريبي دراسة ميدانية في ولاية قسنطينة.﴾
- ﴿ عبد الهادي مختار: الإصلاحات الجنائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، سنة 2015/2016.﴾
- ﴿ عفيف عبد الحميد: فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2001-2012)، رسالة ماجستير تخصص اقتصاد دولي في التسيير، جامعة فرhat عباس، 2013-2014.﴾
- ﴿ العياشي عجلان: ترشيد النظام الجنائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل 1992-2009 حالة ولاية المسيلة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع التحليل الاقتصادي، جامعة الجزائر، سنة 2005-2006.﴾
- ﴿ فرقاني نبيلة، بن سعيدان لبني: الإصلاحات الجنائية في الجزائر وتأثيرها على الاقتصاد الوطني، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية، المركز الجامعي بن يحي فارس، المدير، 2008-2009.﴾
- ﴿ فلاح محمد: السياسة الجنائية "الأهداف والأدوات"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، سنة 2005/2006.﴾

» لابد لرزرق: ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، دراسة حالة ولاية تيارت، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2011/2012.

» لياس قلاب دبيج: مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010-2011.

» محمود جمام: النظام الضريبي وأثاره على التنمية الاقتصادية، دراسة حالة الجزائر، رسالة دكتوراه، جامعة قسنطينة، 2009-2010، ص 111.

» ميدوني سيد أحمد: الإصلاح الجبائي في الجزائر ودور المراقبة في محاربة الغش والتهرب الضريبي، رسالة ماجستير، تخصص نقود وبنوك مالية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2012-2013.

» نجيب زروقي: جريمة التملص الضريبي وأليات مكافحتها في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية، تخصص العلوم الجنائية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2012/2013.

3-المنشورات الجامعية

» بلاح فراجي، عبد الحكيم بن سالم: الإصلاحات الجبائية في الجزائر في ظل التحديات الاقتصادية، مقال في مجلة دراسات، جامعة بشار ، العدد 2003/03.

» حميدة بوزيد: جبائية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية 5-2007.

» خالد عيادة علیمات: التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله وطرق الحد منه، مجلة المنارة، المجلد 19، العدد 2، 2013.

» سماحي أحمد، عبد الهادي مختار: إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي أحد أهم محاور الإصلاح الجبائي في الجزائر، عبارة عن مقال منشور في مجلة البحوث العلمية في التشريعات الجبائية، العدد 2006/06.

» عبد المجيد قدی: النظام الجبائي وتحديات الألفية الثالثة، الملتقى الوطني الأول، جامعة سعد دحلب، البليدة، 21 ماي 2002.

» علي زغدود: المالية العامة، (الطبعة الرابعة)، ديوان المطبوعات الجامعية 10-2011.

» كمال رزيق، سمير عمور: تقييم عملة إحلال الجبائية العادلة محل الجبائية البترولية في الجزائر، مقال منشور في مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد 5، الجزائر.

» ناصر مراد: الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مقال في مجلة الباحث، جامعة البليدة، العدد 2003/02.

» ناصر مراد: فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011-06.

» ولهي بوعلام: نحو إطار مقترن لتعزيز آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة،- حالة الجزائر، مداخلة مقدمة في إطار الملتقى الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحكمة العالمية، جامعة فرحات عباس سطيف، المنعقد أيام 20-21 أكتوبر 2007.

4-القوانين والتشريعات

- » الإجراءات الجبائية لسنة 2016.
- » الأمر رقم 87/75 المؤرخ في 30/12/1975 المتضمن الموافقة على القوانين الجبائية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 104، الصادرة بتاريخ 30/12/1975.
- » الأمر رقم 101/76 المؤرخ في 12/09/1976 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 102، الصادرة بتاريخ 22/12/1976.
- » الأمر رقم 102/76 المؤرخ في 12/09/1976 المتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 103، الصادرة بتاريخ 26/12/1976.
- » الأمر رقم 103/76 المؤرخ في 12/09/1976 المتضمن قانون الطابع، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 39، الصادرة بتاريخ 15/07/1977.
- » الأمر رقم 104/76 المؤرخ في 12/09/1976، المتضمن قانون الضرائب غير المباشرة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 70، الصادرة بتاريخ 02/10/1977.
- » الأمر رقم 105/76 المؤرخ في 12/09/1976، المتضمن قانون التسجيل، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 70، الصادرة بتاريخ 18/12/1977.
- » الأمر رقم 07/79 المؤرخ في 21/07/1979، المتضمن قانون الجمارك، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 30، الصادرة بتاريخ 24/07/1979.
- » قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2018.
- » قانون الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة، 2018
- » قانون المالية 2009، الجريدة الرسمية/ العدد 74.
- » قانون المالية 2010، الجريدة الرسمية/ العدد 78.
- » قانون المالية 2011، الجريدة الرسمية، العدد 80.
- » قانون المالية 2012، الجريدة الرسمية، العدد 72.
- » قانون المالية 2013، الجريدة الرسمية، العدد 72.
- » قانون المالية 2014، الجريدة الرسمية، العدد 68.
- » قانون المالية 2015، الجريدة الرسمية، العدد 78.
- » قانون المالية 2016، الجريدة الرسمية، العدد 77.
- » قانون المالية 2017، الجريدة الرسمية، العدد 76.
- » قانون المالية 2018، الجريدة الرسمية، العدد 68.
- » القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 21/02/2009، العدد 20.
- » المرسوم التنفيذي رقم 60-91 المؤرخ في 23/02/1991، الجريدة الرسمية، العدد 09، 1991.

ملحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التجارة

مديرية التجارة لولاية ميلة

مصلحة مراقبة الممارسات التجارية

والضادة للمنافسة

محضر رسمي

محضر رقم :

..... و عام

..... الساعة يوم

..... بناء على طلب السيد وزير التجارة

..... نحن الموقعون أسفله

..... حاملوا مهامنا، نشهد أننا يوم

..... على الساعة قد تقدمنا إلى أخال التجاري

..... المستغل من طرف

..... المسير من طرف

..... الاسم القب

..... ولادة المولود يوم

..... و ابن

..... ب.ت. و رقم

..... س.ت. رقم

..... العنوان التجاري

..... العنوان الشخصي

..... الحالة العائلية

..... عدد الأولاد

..... رقم الأعمال

..... حيث لاحظنا ما يلي

ملحق رقم 02: استدعاء المكلف

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التجارة

مديرية التجارة لولاية ميلة

الفرقة المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة)

استدعاء

بشرفي أن أدعوكم لحضور إلى مكتبه مديرية التجارة لولاية ميلة المكان بخصوص بين خصوب طريق رغبة

مرفقها بالسجل التجاري و بطاقة التعريف الوطنية والوثائق على الساعة بمدينة ميلة يوم

الموافق

1

2

3

في حالة عدم الاستجابة إلى هذا الاستدعاء أحبطكم علماً أنه متاح ضدكم الإجراءات القانونية و ذلكطبقاً لقانون رقم 02/04 المؤرخ في 23 جوان 2004 الذي يحدد القواعد المطبقة على الممارسات التجارية المعدل والمتمم.

العون

ملحق رقم 03: تقرير اختتام التحقيق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التجارة

مديرية التجارة لولاية قبيلية

مصلحة مراقبة الممارسات التجارية وال مضادة للمنافسة

إسم الشركة :

إسم المسير :

النشاط : إستيراد وتصدير السكر ، الشاي ، البن ، الكاكاو

العنوان : رقم 45 تخصيص 384 حصة بلدية تاجنانت ولاية ميلة

المحالفة المسجلة : - تحرير فواتير غير مطابقة

تقرير إختتام التحقيق

عام ألفين و ثمانية عشر و في اليوم الثامن عشر من شهر نوفمبر على الساعة التاسعة نحن الموقعون أسفله السادة/ جوامي عبد اللطيف و دفوس نبيل و مزاهي محمد و حيرش مروان أعضاء الفرق المختلطة (ضرائب ، جمارك ، تجارة) ، حاملوا مهامنا نشهد أننا بتاريخ 25/06/2018 على الساعة الحادية عشر والنصف قمنا بفتح تحقيق حول المعامل الاقتصادي المؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة موري فود للإستيراد والتصدير الممارس لنشاط إستيراد وتصدير السكر ، الشاي ، البن ، الكاكاو الكائن مقرها رقم 45 تخصيص 384 حصة بلدية تاجنانت ولاية ميلة ، الحامل للسجل التجاري رقم 14 ب 0323848 - 43/00 الصادر بتاريخ 14/12/2015 والرقم الجبائي 001443089000448 المولود بتاريخ 01/10/1974 ببلدية تاجنانت ولاية ميلة إبن السعيد و قوميدي جغمومة .

في إطار التحقيقات المتخصصة قمنا نحن الفرق المذكورة أعلاه بمهمة رسمية عبر إقليم بلدية تاجنانت وهذا للتحقيق في مدى شفافية الممارسات التجارية للمؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة موري فود للإستيراد والتصدير مسيرة من طرف السيد معمرى مراد الممارسة لنشاط لنشاط إستيراد وتصدير السكر ، الشاي ، البن ، الكاكاو الكائن مقرها رقم 45 تخصيص 384 حصة بلدية تاجنانت ولاية ميلة .

وبعد الكشف عن مهامنا وهوينا للمسير أين شرعنا في عملية المراقبة و التحقيق في مخزون المؤسسة لمختلف أنواع الشاي أين تركنا له إستدعاء للحضور إلى مقر المديرية مرفقا بالوثائق التجارية المتمثلة في: السجل التجاري، بطاقة الهوية ، شهادة الميلاد، القانون الأساسي للشركة، عقد الملكية أو عقد الإيجار ، الرقم الجبائي ، فواتير الشراء

ملحق رقم 04: محضر معاينة

Série O n° 19

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

رقم التعريف الجائي :

رقم المادة :

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية

مفتشية الضرائب لـ

رمز مفتشية :

محضر معاينة

(1)

المواد 52 و 224 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم العمالقة

المواد 52 و 73 من قانون المالية لسنة 2002

في اليوم من عام وعلى الساعة (2) نحن الممصنفون أسفله (3) :

الحالفين اليمين والحاملين لبطاقات انتدابنا، تقدمنا عند (4) :

الممثل من طرف (5) :

للسليمان معاينة ميدانية.

قد عاينا ماليي :

و عند نهاية تدخلنا، قمنا بغلق هذا المحضر في اليوم والشهر المذكورين أعلاه و دعونا السيد :
لإمضائه معنا و الذي قبل رفض (5) و صرح بمايلي :

و بطلب منه، سلمناه نسخة من هذا المحضر مقابل وصل استلام .

إمضاء الأعوان.

إمضاء المعنى.

(1) موضع المعاينة المادية :

(2) تكتب السنة و الشهر و اليوم و الساعة بالآخروف كامنة،

(3) اسم و لقب ورقة العون :

(4) الاسم و اللقب أو العوان الإجتماعي وعنوان المكلف بالعربية :

(5) سمه و لقبه مسمة للممثل :

(6) يُطلب العبرة غير الملازمة

ملحق رقم 05: التصريح برقم الأعمال التقديرى للضريبة الجزافية الوحيدة G12

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE	Série G12
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE :	
INSPECTION DE : _____	ال مديرية العامة للضرائب مديرية الضرائب لولاية
RECETTE DE : _____	مختارية : _____
COMMUNE DE : _____	قبضة : _____
CPI DE : _____	بلدية : _____
التصريح برقم الأعمال التقديرى للضريبة الجزافية الوحيدة لسنة : _____	
DECLARATION PREVISIONNELLE DE L'IFU AU TITRE DE L'ANNEE : _____	
الفترة من: _____ إلى: _____	
Période du au	
تصريح يودع في الفترة الممتدة ما بين 1 إلى 30 جوان للسنة (Déclaration à souscrire entre le 1 ^{er} et le 30 juin de l'année)	
I - معلومات خاصة بالملف بالضريبة I - IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE	
- Nom, Prénom : _____ الاسم و اللقب : _____	
- Raison sociale : _____ اسم الشركة : _____	
- Activité exercée : _____ طبيعة النشاط : _____	
- Autres activités : _____ نشاطات أخرى : _____	
- Activité exonérée (ANSE) - CNAC - ANGEM : _____ نشاط معفى : _____	
- Adresse du lieu d'exercice de l'activité : _____ عنوان النشاط : _____	
- Adresse du domicile de l'exploitant : _____ عنوان إقامه المكلف بالضريبة: _____	
- Numéro NIF : _____ رقم التعرف الجبائي : _____	
- Numéro du RC : _____ رقم السجل التجاري : _____	
- Code d'activité : _____ رمز النشاط : _____	
- Numéro de la carte d'artisan : _____ رقم بطاقة الحرفي : _____	
- Numéro d'article d'imposition : _____ رقم المادة : _____	
- Numéro de téléphone : _____ رقم الهاتف : _____	
- E-mail : _____ البريد الإلكتروني : _____	
- Numéro CB / CCP : _____ رقم الحساب البنكي / الحساب البريد الجارى : _____	
II-الأجور II- SALAIRES	
- Nombre de personnes employées * : _____ عدد الأشخاص الموظفين * : _____	
- Montant des salaires versés * : _____ مبلغ الأجر المدفوعة * : _____	
- Montant des charges sociales versées * : _____ مبلغ الأعباء الاجتماعية المدفوعة * : _____	
* Ces informations doivent concerner l'année N-1	
* هذه المعلومات يجب ان تتعلق بالسنة N-1	

ملحق رقم 06: إشعار أولي باقتراح تسوية

ملحق رقم 07: إشعار بالتخلي عن التسوية المخطط لها

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série C n°4 Ter

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

STRUCTURE.....

Référence

Accusé de Réception.
N°.....

NOTIFICATION D'ABANDON DES REDRESSEMENTS ENVISAGES

M.

Activité/Profession :

Adresse

N° d'Article

N° NIF

A..... le

J'ai l'honneur de vous faire connaître qu'après examen de votre réponse reçue en date du..... à la notification de proposition de redressement N°..... du, par laquelle vous avez émis des observations relatives aux redressements envisagés, il a été décidé d'abandonner en totalité les redressements envisagés.

Les motifs pour lesquels les redressements envisagés sont abandonnés sont explicités au verso.

Veuillez agréer, Madame / Monsieur, l'expression de ma considération distinguée.

Signature du responsable

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série C n°4 Bis

MINISTÈRE DES FINANCES
DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENTS

STRUCTURE.....

Référence :.....

Accusé de
Réception.
N°.....

M.

Activité/Profession :.....

Adresse :.....

N° d'Article N° NIF

A..... le

J'ai l'honneur de vous faire connaître :

Qu'en l'absence d'une réponse dans le délai imparti à la notification de proposition de redressement N°..... du, il a été décidé de maintenir les redressements envisagés à votre rencontre.

Que compte tenu de votre acceptation formelle reçue en date du, il a été décidé de maintenir définitivement les redressements envisagés dans la notification de proposition de redressements N°..... du

Qu'après examen de votre réponse reçue en date du..... à la notification de proposition de redressement N°..... du, par laquelle vous avez émis des observations relatives aux redressements envisagés, il a été décidé :

D'accepter partiellement les motifs et les justificatifs présentés.

De maintenir la totalité des redressements envisagés.

Les motifs pour lesquels vos observations et justificatifs n'ont pas été retenus sont explicités au verso.

Je vous informe, par ailleurs, qu'un rôle de régularisation sera établi à votre rencontre, lequel peut être contesté dans le cadre d'une réclamation contentieuse, en application des articles 70 à 72 et 172 du Code des Procédures Fiscales.

Veuillez agréer, Madame / Monsieur, l'expression de ma considération distinguée.

SIGNATURE DU RESPONSABLE

ROLE INDIVIDUEL N°:

Année :

مديرية الضريبة لولاية

.....
.....
.....

M. (non et prénom) Raison sociale)	السيد (ه) (اللقب، الاسم، اسم الشركة)
Activité ou Profession :	النشاط أو المهنة
Adresse :	العنوان
Article d'Imposition :	Numéro d'Identification Statistique : Numéro d'Identification Fiscale :
RECEPTE DES IMPOTS	(Cachet d'identification)

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNÉE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT De la base imposée (Déclarée)	T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PÉNALITÉS Taux	TOTAL des droits et pénalités à payer
I.R.G.
alions et Amendes (VF+RG) à I.B.S.
sement Forfaitaire
sur l'Activité Professionnelle
é sur la Valeur Ajoutée
ntegration TVA/achats

ملحق رقم 10: إشعار بدفع الدور الفردي

ملحق رقم 11: إحصائيات عدد التجار

Centre National du Registre du Commerce

Le : 24/12/2018

Répartition des actifs par Commune et Secteur d'activité

Commerçant actif de la wilaya de : MILA

Au : 15/12/2018

Commune	Propriétés et BTP			Artis.			G de Gros			Imp./Exp.			Com. Vétal			Bds-Services			Autres		
	PP	PM	PP	PM	PP	PM	PP	PM	PP	PM	PP	PM	PP	PM	PP	PM	PP	PM	PP	PM	
MILA	952	104	30	1	160	48	6	44	3561	41	2721	151	7430	389							
FERDJIOUA	363	40	8	1	67	12	1	11	2038	11	1099	40	3575	115							
CHELGHOUM LAID	533	196	20	0	402	60	4	100	2198	43	1800	142	4957	541							
OUED ATHMENIA	276	76	7	0	46	13	2	22	793	5	761	46	1885	162							
AIN MELLOUK	106	27	3	0	11	0	0	2	187	2	196	4	503	35							
TELERGIMA	331	65	13	1	74	26	10	33	1609	13	1068	38	3105	176							
OUED SEGUEN	71	31	5	0	18	4	5	7	174	2	184	6	457	50							
TADJENANET	434	125	19	0	76	48	6	158	1691	23	1120	66	3346	420							
BENYAHIA ABDERRAHMANE	6	8	0	0	2	3	1	2	73	0	92	1	174	14							
OUED ENDJA	152	12	3	0	28	1	3	0	555	3	384	7	1125	23							
AHMED RACHEDI	116	4	2	0	9	2	0	1	281	0	248	3	656	10							
OULED KHALOUF	25	4	0	0	4	3	0	0	182	3	137	3	348	13							
TIBERGUENT	59	5	1	0	6	1	0	0	124	0	105	3	295	9							
BOUHATEM	153	2	4	0	14	1	1	0	275	0	319	5	766	8							
ROUACHED	235	13	3	1	27	3	0	4	635	2	372	7	1272	30							
TESSALA LEMATAI	70	3	6	0	6	0	0	0	241	0	173	4	496	7							
GRAREM GOUGA	417	49	14	1	60	13	6	13	1305	9	1202	60	3604	145							
SIDI MERCJANE	120	4	4	0	13	4	2	6	493	0	450	5	1082	19							
TASSADANE HADDADA	73	1	0	0	9	0	0	0	231	1	204	6	517	8							
DERRAH BOUSSELAH	21	1	0	0	4	0	0	0	109	0	113	0	247	1							
MINAR ZARZA	83	0	1	0	11	0	0	0	388	0	204	2	687	2							
AMIRA ARRAS	112	6	1	0	6	2	0	1	232	0	188	2	539	11							
TERRAI BAINEM	276	4	4	0	28	2	0	1	528	0	335	4	1171	11							
HAMALA	42	3	2	0	11	1	0	0	159	0	207	4	421	8							
AIN TINE	70	10	2	0	5	3	0	2	136	0	160	6	373	21							
EL MECHRA	35	8	1	0	5	2	1	0	179	2	139	1	363	13							
SIDI KHELIJA	23	2	0	0	3	0	0	0	42	0	69	2	137	4							
ZEGHAIA	107	8	7	0	23	2	0	3	464	3	333	5	934	21							

Page 1 / 2

Centre National du Registre du Commerce



Répartition des actifs par Commune et Secteur d'activité

Commerçant actif de la wilaya de : MILA

Au : 15/12/2018

Le : 24/12/2018



Commune	Prod Industrielle & BTPH	Prod Agricole	C de Gros	Imp / Exp	C de Détail	P de Services	Total
ELAYADI BARBES	24	0	1	0	6	0	0
AIN BEIDA HARRICHE	110	8	4	0	17	1	1
YAHIA BENIGUECHA	56	7	3	0	7	0	0
CHIGARA	57	1	2	0	6	0	0
Total	5511	827	170	5	1164	255	49 411 19870 164 15053 634 41817 2296