جامعة الشهيد حمه لخضر – الوادي
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم الحقوق

آليات مكافحة الغش و التهرب الضريبي في التشريع الجزائري
دراسة حالة مديرية الضرائب بالوادي

مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق

تخصص: قانون أعمال

إعداد الطالبتين:

عائشة شريط

ليلى لبزة

لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الجامعة	الصفة
د. إسماعيل طواهري	جامعة الشهيد حمه لخضر – الوادي	رئيسا
د. مصطفى عوادي	جامعة الشهيد حمه لخضر – الوادي	مشرفا ومقررا
أ. عائشة غنادرة	جامعة الشهيد حمه لخضر – الوادي	مناقشا

السنة الجامعية: 2017/2016

بسم الله الرحمن الرحيم

الإهداء

إلي الوالدين الكريمين عرفانا وإحسانا

إلي جميع إخوتي وأخواتي صحبة ومودة

إلي كل من ساهم في انجاز هذا العمل

إلي كل طالب للعلم مثني في تحصيله

إلي الأستاذ المشرف عوادي مصطفى والي كل أساتذة

كلية الحقوق والعلوم السياسية .

عائشة

الإهداء

اهدي هذا البحث المتواضع

إلي والدي الحنونين، رمز الوفاء والمحبة ، أطال الله عمرهما،

ورزقهما وافر الصحة والأمان .

إلي إخوتي والي كل الأصدقاء والأحبة والي كل من علمني

حرفا إلي كل من ساهم في انجاز هذا البحث .

ليلى

كلمة شكر

نتقدم بالشكر والعرفان الحمد أولا لله عز وجل العلى القدير ، الذي وفقنا في هذا العمل المتواضع .

نخص الشكر وكل التقدير إلى الأستاذ المشرف مصطفى عوادي على صبره معنا وعلى كل ما بذله من جهد ونصائح قيمه بانجاز هذا العمل بكل موضوعية وأمانة علمية .

كما نتقدم بالشكر إلى لجنة المناقشة .

ونتقدم بالشكر إلى كل من ساعدنا في انجاز هذه المذكرة والى كل الأساتذة الذين تعلمنا منهم خلال طور دارستنا .

وفي الأخير نسأل المولى عز وجل أن يجعلنا ممن يذكر ذكره فينال ذكره ويحفظ أمره أن يغمر قلوبنا بمحبته ويرضي علينا .

مقدمـــة

مقدمة عامة:

تعد الضريبة من المصادر المالية الرئيسية لبعض الدول والذي تستقي منه خزائنها حاجتها المتزايدة من الموارد المالية، الا ان التهرب الضريبي قد الحق ضرراً بهذا المصدر بحيث اصبحت هذه الدول عاجزة عن النهوض بالتزاماتها وواجباتها تجاه المجتمع.

إن دراسة ظاهرة التهرب و الغش الضريبي له أهمية كبيرة لما تحققه الضرائب من تأثير في مستوى النشاط الاقتصادي ولحاجة الدولة الى الموارد المالية للقيام بوظائفها واداء الخدمات العامة. وان وجود مشكلة التهرب الضريبي في الجزائر يرتبط بمجموعة من الاسباب ولعل التعقيد الذي يواجه الاجراءات والقوانين الضريبية يعد أحد الاسباب التي قد تؤدي بدورها الى تهرب مكلفي الضريبة بالوفاء بالتزاماتهم.

من هنا تتبادر إلى أذهاننا العديد من التساؤلات تتمحور في التساؤل الآتي:

الإشكالية

ما مدى فعالية الاليات التي يفرضها المشرع الجزائري في التقليل من الغش والتهرب الضريبي؟

وفي ضوء هذه الإشكالية تم تقسيمها إلى التساؤلات التالية:

1- ما المقصود بالضريبة ؟

2 – ما المقصود بالغش والتهرب الضريبي؟

3 –ما هي أسباب الغش و التهرب الضريبي؟

4 –ما هي الآلية التي يتبعها المشرع الجزائري للتقليل من الغش والتهرب الضريبي؟

أهداف البحث

تتلخص أهداف هذا البحث فيما يلي:

1. تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أساليب واليات محاربة التهرب والغش الضريبي ومن ثم التقليل منها.
2. بيان دور المشرع الجزائري في التقليل من التهرب والغش الضريبي.

أهمية الدراسة

تكمن أهمية البحث في دراسة الدور الذي يلعبه المشرع الجزائري في التقليل من الغش والتهرب الضريبي من خلال الآلية التي يتبعها .

أسباب اختيار البحث

- نوع التخصص العلمي وهو قانون الاعمال ضمن الحقوق وموضوع البحث هو في صلب التخصص.
- رغبتنا الشخصية في التعرف على دور المشرع الجزائري في التقليل من الغش والتهرب الضريبي.
- محاولة الإسهام بشكل فاعل في إثراء المكتبة الجامعية بدراسة تكون قبلة لأهل الاختصاص والمتعطشين لمعرفة مورد مهم من إيرادات الدولة الجزائرية والدور الذي يلعبه المشرع الجزائري للحفاظ على هذا المورد.

منهج الدراسة

لدراسة إشكالية البحث والإحاطة بموضوعه والإلمام بتفاصيله وأبعاده وبغرض الإجابة على الأسئلة المطروحة واختبار الفرضيات اعتمدنا على المنهج الوصفي .

الدراسات السابقة

خلال دراستنا لموضوع البحث تم الاطلاع على بعض الدراسات التي بالتهرب والغش الضريبي ودور المشرع الجزائري والتي تم إعدادها في إطار إعداد أطروحات الدكتوراه أو رسائل تخرج ماجستير، وفيما يلي أهم هذه الدراسات:

- قاشي يوسف ، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرازات العولمة الاقتصادية ، دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري ،مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، 2008 ، 2009 .
- نصيرة يحياوي ، الغش والتهرب الجبائيين ، رسالة لنيل الماجستير ، معهد العلوم الاقتصادية ، فرع تحليل اقتصادي ، جامعة الجزائر ، 1994 .
- نوى نجاة ،فعالية الرقابة في الجزائر 1999 ،2003 مذكرة ماجستير في علوم التسيير ،كلية العلوم اقتصادية وعلوم التسيير ، سنة 2004 .

هيكل البحث

تبعا للأهداف المتوخاة من الدراسة ولمعالجة إشكالية البحث والإجابة عن الأسئلة الفرعية واختبار الفرضيات قمنا بتقسيم البحث إلى فصلين: حيث يتناول الفصل الأول: الإطار

النظري للتهرب الضريبي وذلك من خلال تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين: خصص الأول منه لدراسة ماهية الضريبة.

أما المبحث الثاني فقد خصص لدراسة ماهية التهرب والغش الضريبي .

أما في الفصل الثاني: اليات الرقابة على التهرب والغش الضريبي (دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالوادي) فقد تم تقسيمه هو الآخر إلى مبحثين : خصص المبحث الأول: الإطار التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالوادي والمبحث الثاني: طرق الوقاية والعقوبات المترتبة عن الغش والتهرب الضريبي .

الفصل الأول

الإطار النظري للتهرب الضريبي

تمهيد

تعتبر الضريبة أحد وأهم الوسائل لتغطية الأعباء العامة للدولة وتمويل الخزينة العمومية ،فهي اقتطاع مالي إجباري من الذمة المالية للمكلف، لتحقيق أهداف تنموية تسطرها الدولة ،لكن ما يلجأ إلى تصرفات معينة من أجل التخلص من الضريبة المفروضة عليه عن طريق ما يصطلح عليه بالتهرب الضريبي.

وسنفصل ذلك في هذا الفصل الذي قسمناه إلى مبحثين تطرقنا في المبحث الأول إلى ماهية الضريبة ضمن أربع مطالب ففي المطلب الأول إلى تعريف الضريبة وخصائصها، والمطلب الثاني إلى قواعد الضريبة ومبادئها، أما المطلب الثالث إلى أنواع الضرائب وأهدافها، والمطلب الرابع إلى الآثار الاقتصادية للضريبة والتنظيم الفني لها .

أما عن المبحث الثاني تطرقنا إلى ماهية التهرب الضريبي ضمن أربع مطالب، ففي المطلب الأول إلى تعريف الغش والتهرب الضريبي، والمطلب الثاني إلى أنواع الغش والتهرب الضريبي، أما المطلب الثالث إلى أشكال التهرب الضريبي وأسبابها، أما المطلب الرابع إلى أثار التهرب الضريبي والفرق بينه وبين الغش الضريبي .

المبحث الأول : ماهية الضريبة

تعتبر الضرائب من أهم الإيرادات العامة، وهذا لأهمية الدور الذي تؤديه في سبيل تحقيق أهداف السياسة المالية ، وفي هذا المبحث سوف نتطرق إلى تعريف وخصائص الضريبة ثم إلى قواعدها وتبيان أنواعها وأهدافها والتنظيم الفني لها .

المطلب الأول : تعريف الضريبة وخصائصها

وفي هذا المطلب نتطرق إلى تعريف الضريبة وخصائصها

الفرع الأول : تعريف الضريبة

الضريبة لغة من ضرب يضرب ضربا ، واحدة الضرائب التي تؤخذ في الأرصاد والجزية ونحوها، ومنه ضريبة العبد، وهي غلته . والضريبة ما يؤدي العبد إلى سيده من الخراج المقرر عليه، وهي فعلية بمعنى مفعولة. والضرائب على الأرضي، هي وظائف الخراج عليها. وقانونا هي فريضة مالية إلزامية يلتزم الممول بأدائها إلى الدولة لتحقيق نفع عام، فهي تحويل جزء من المال من الاستخدام الخاص إلى الاستخدام العام بصرف النظر عما يعود على الممول من النفع،[1] وتعرف الضريبة هي مبلغ من المال تفرضه الدولة على المكلفين بصورة جبرية، ونهائية، ودون مقابل في سبيل تغطية النفقات العمومية أو سبيل تدخل الدولة فقط . [2]

يعرف الفكر المالي الحديث الضريبة بأنها فريضة مالية تقتطعها الدولة أو ما ينوب عنها من الأشخاص العامة أو الأفراد جبرا، وبصفة نهائية، دون أن يقابلها نفع معين تفرضها

---

[1] عدلي البابلي ،المالية العامة والنظم الضريبية ،تقدير وتحليل الموازنة العامة في الشريعة والقانون ، دون طبعة،دار الكتاب الحديث ، القاهرة ، 2009 ، ص 105 ،106 .

[2] ادوارد جميل ، عالم التجارة وإدارة المال والأعمال ، دون طبعة، دون دار نشر، دون بلد، دون سنة ، ص 48 .

طبقا للمقدرة التكلفية للشخص ، وتستخدمها لتغطية النفقات العامة ، والوفاء بمقتضيات السياسة المالية العامة للدولة . [1]

هي كل اقتطاع مالي في شكل مساهمة نقدية إجبارية من الإفراد للمشاركة في تحمل أعباء الخدمات العامة والإنفاق العام ، تبعا لمقدرتهم على الدفع ودون النظر إلى تحقيق نفع خاص يعود عليهم من هذه الخدمات أم من هذه النفقات ، وتستخدم حصيلتها في تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية ومالية وغيرها ، تقوم الدولة بتحصيلها . [2] كما عرفها عيسى مصطفى الضرائب هي المورد المالي العام الذي تقتطعه الدولة من الأشخاص جبرا بغرض استخدامه لتحقيق أهداف عامة . [3]

عرفت على أنها مبلغ من النقود تجبر الدولة والهيئات العامة المحلية الفرد على دفعه إليها بصفة نهائية ، ليس في مقابل انتفاعه بخدمه معينة ، وإنما لتمكينها من تحقيق منافع عامه [4]

تعرف أيضا على أنها فريضة إلزامية تحددها الدولة ويلتزم المعمول بها بأدائها بلا مقابل تمكيننا من القيام بتحقيق أهداف المجتمع .[5]

ومن خلال التعاريف السابقة نجد أن الضريبة هي مبلغ من المال تدفع جبرا ويشكل نهائي ودون مقابل مباشر ، وعن طريق القانون من قبل الأشخاص إلى الدولة بغرض تحقيق أهداف عامه

---

[1] غازي حسين عناية ،النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي دراسة مقارنه ، دون طبعة ، مؤسسة شباب الجامعة ،الإسكندرية ،2006 ، ص 17 .

[2] عبد المجيد عبد المطلب ،اقتصاديات المالية العامة ، دون طبعة ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 2004 ، ص 239 ،240.

[3] عيسى مصطفى حسين ، المالية العامة معهد العلوم القانونية والإدارية ، دون طبعة، ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر ، 1998، ص 72 .

[4] زينب حسين عوض الله ، مبادئ المالية العامة ، دون طبعة، الدار الجامعية ، لبنان ، دون سنه ، ص 126 .

[5] حامد عبد المجيد دراز ، مبادئ المالية العامة ،دون طبعة ، مركز الإسكندرية بالكتاب ، مصر ، 2000 ، ص 115.

الفرع الثاني : خصائص الضريبة

ومن خلال التعاريف السابقة المقدمة للضريبة تبرز لنا الخصائص التالية للضريبة

أولا – أن الضريبة تأدية نقدية : وليست بدلا يدفع عينا أو خدمة شخصية يؤديها المكلف : كجزء من حاصلات الأرض أو عدد من الساعات العمل (بدل الطريق) الخ .... كما كانت بعض الضرائب في السابق والخدمة العسكرية لا يمكن أن تعتبر ضريبة نضرا للصفقات الخاصة التي تتميز بها .[1] أي الضريبة تدفع بشكل نقدي وذلك على خلاف ما كان في السابق، وقد لجأت الدول إلى الضريبة النقدية نظرا لأنها تحقق المزايا التالية :

– تحقق عدالة اكبر للأشخاص حيث يمكن احتساب أعباء المكلف الشخصية .

- تعتبر المبالغ النقدية أسهل في الجباية ، واقل تكلفة من نظيرتها العينية .
- الصفة النقدية تسهل من عملية المراقبة ، وحيث ذاك لا يتم التلاعب بحصيلتها [2]

ثانيا– الضريبة فريضة إلزامية : أي أنها ليست تبرعا اختياريا يترك أمر المساهمة فيه إلى اختيار الأفراد أو الأشخاص المفروضة عليهم بل تدفع جبرا باعتبارها عملا من السيادة التي تتمتع بها الدولة وباعتبارها تعبيرا عن سيادة الدولة فإن هذه الأخيرة تستعمل بوضع نظامها القانوني دون أن يكون ذلك محلا للإنفاق أو التفاوض مع الأفراد فالأفراد ملزمون بدفع الضرائب سواء قبلوا أو لم يقبلوا ويكون للدولة في حالة امتناع الأفراد عن أدائها حق اللجوء إلى التنفيذ الجبري للحصول على مقدار الضريبة كما أنها تتمتع بامتياز على أموال المدنيين [3] وهذه الخاصة تميزها عن المساهمات الطوعية التي يتقدم بها الإفراد من تلقاء أنفسهم في مناسبات وطنية معينة ، عندما يكون هناك خطر يهدد البلاد مثلا. [4]

---

[1] ادوارد جميل ، المرجع السابق ، ص 49 .

[2] محمود حسين الوادي وزكريا احمد عزام ، مبادئ المالية العامة ،الطبعة1، دار الميسرة ، الأردن ، 2007 ، ص 55 .

[3] منصور ميلاد يونس ، مبادئ المالية العامة ، دون طبعة، منشورات الجامعة المفتوحة ، الأردن ،1994 ، ص 105 .

[4] ادوارد جميل ، مرجع سابق ، ص 49 .

ثالثا – الضريبة تدفع بدون مقابل : يقوم المكلف بدفع الضريبة دون أن يحصل على نفع خاص يعود عليه وحده مقابل أدائه للضريبة ويدفع المكلف الضريبة مساهمة منه كعضو داخل المجتمع في تحمل الأعباء والتكاليف العامة . وغنى عن البيان أن الفرد ينتفع بالخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة مرافقتها العامة المختلفة ، وان الدولة حصيلة الضرائب وإيراداتها الأخرى لتسيير هذه المرافق إلا أن الفرد يتمتع بهده الخدمات كالدفاع و الأمن والقضاء ....الخ ليس باعتباره مكلفا بأداء الضريبة ، بل لكونه عضوا في الجـــــــماعة السياسية التي ينتمي إليها المجتمع ، وهذا النفع ليس حكرا عليه وحده ولكنه يعود على جميع أعضاء المجتمع .

واستنادا على ما تقدم ، فإن الضريبة لا تدفع مقابل نفع خاص ، كما أن تقديرها لا يتم بناء على مدى انتفاع الفرد بالخدمات العامة ، بل يتم وفقا للمقدرة التكليفية للفرد ، أي مقدرته على الدفع بالنسبة لغيره من الأفراد وعلى تحمل الأعباء العامة . والدولة هي التي تحدد هذه المقدرة ولذا لابد من مراعاة الظروف الشخصية للمكلف عند فرض الضريبة لأنها تؤثر في مقدرته التكليفية ، وتبرير ذلك أن الضريبة تفرض على جميع الأشخاص المقيمين في الدولة، من مواطنين وأجانب باعتبارهم يتمتعون بجميع الخدمات التي تقدمها مرافق الدولة المختلفة.[1]

رابعا – الضريبة فريضة ذات أهداف : تشير غالبية التعريفات الخاصة بالضرائب إلى إن الضريبة ذات هدف مالي فحسب في حين يميل كتاب آخرون إلى جعل الضريبة ذات غايات متعددة هي : أهداف مالية ، أهداف اقتصادية وأهداف اجتماعية . [2]

حيث أن الضريبة تعد من أهم مصادر الإيرادات العامة على الإطلاق ولذا فإنها تمكن الدولة من تحقيق أهدافها ويمثل هدف الحصيلة الهدف الدائم والرئيسي لأنه يوفر للدولة الموارد التي تحتاجها لمواجهة نفقاتها وزيادة أعبائها إلى تحقيق منافع عامة للمجتمع في مجموعة كما

[1] سوزي عدلي ناشد ، الوجيز في المالية العامة ، دون طبعة، دار الجامعة الجديدة ، لبنان ، 2000 ، ص 119 ،120 .

[2] عادل فليح العلي ، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي ،دون طبعة، دار الحامد ، دون بلد، 2007 ، ص 93 .

أنها تحقق التوازن الاقتصادي والاجتماعي بين حقوق الخزينة العامة وحقوق الإفراد ، ودورها الأساسي في تحقيق العدالة الاجتماعية وعدالة توزيع الدخل القومي وتقليل التفاوت في الدخول بين فئات المجتمع ، عن طريق الضرائب التصاعدية ، أمر لا يخفى على أحد .

وتعتبر هذه الخاصية مبدأ دستوريا أفرزته الثورات السياسية الكبرى ، كما نص عليه إعلان حقوق الإنسان والمواطن الذي أصدرته الثورة الفرنسية عام 1789 ، ولم يعد هناك حاجة في العصر الحديث على النص عليه صراحة ، إذ أنه يعد من المبادئ الدستورية العامة المستقرة الواجب إتباعها بغض النظر وجود نص دستوري من عدمه . [1]

خامسا- للضريبة صفة نهائية : أي أن المكلف لا يمكنه استرداد المال الذي يدفعه على سبيل الضريبة بأي شكل من الإشكال ، وذلك بخلاف الذي يدفع المال للدولة على سبيل القرض ، إذ أنه يسترد قرضه مع الفوائد بعد أمد طويل أو قصير . [2]

سادسا- الضريبة تفرض وفقا لمقدرة المكلفين : ولان الأشخاص في المجتمع تختلف قيمة مواردهم المالية وبالتالي فإنه يكون هناك اختلاف في قيمة الضرائب المدفوعة إلى الدولة . [3]

المطلب الثاني : قواعد الضريبة ومبادئها

نقوم بشرح في هذا المطلب كل من قواعد ومبادئ الضريبة

الفرع الأول : قواعد الضريبة

لقد وضع (ادم سميث) أربع قواعد شهيرة للضرائب ، تعتبر قواعد مقدسة وهذه هي قواعد الأربع كما ورد في كتاب سميث ب (ثروة الأمم) :

أولا- قاعدة العدالة :وهي أن رعايا كل دولة يجب أن يشتركوا بتأدية نفقات الحكومة بالنسبة إلى قدرة كل منهم. وتقاس هذه القدرة بالنسبة إلى الدخل الذي يحصل عليه المكلف في ظل

---

[1] سوزي عدلي ناشد ، المرجع نفسه ، ص 120 .

[2] ادوارد جميل ، المرجع السابق ، ص 49 .

[3] حسين مصطفى حسين ، المالية العامة ،دون طبعة، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 1995 ، ص 39 .

الدولة يقول ادم سميث في هذا الصدد: (يجب أن يسهم رعايا كل دولة في نفقات الحكومة يحسب مقدرتهم النسبية بقدر الإمكان ، إي بنسبة الدخـــــــــل الذي يتمتعون به في ظل حماية الدولة) . [1] ولذا فهو يرى أن فرضية الضرائب يجب أن تنصب على الدخل لا على رأس المال والدخل ينحصر في الريع ، والأرباح ، والأجور ، ومع جواز الإعفاء من الضريبة بالنسبة للفقراء والمعوزين وتفسيرا لقاعدة العدالة الضريبية أو (المساواة) يرى مفكرو المالية التقليدية ضرورة بنائها على مبادئ معينة هي :

1-مبدأ العمومية في التطبيق ؛

2-مبدأ الوحدة في التطبيق ؛

3-مبدأ الكفاءة في التطبيق .[2]

وقد اتجه علماء المالية في العصر الحديث إلى التخلي عن فكرة الضريبة النسبية والاتجاه إلى الأخذ بفكرة الضريبة التصاعدية فيتم فرض الضرائب بنسب تتغير بقيمة الوعاء أو المادة الخاضعة للضريبة فإذا كانت الدخول محدودة فإن النسبة التي تفرض تكون أقل من تلك المعروضة على ذوي الدخل المرتفعة أي أن سعر الضريبة يتذبذب صعودا وهبوطا بحسب مقدار المادة الخاضعة للضريبة . [3]

ثانيا- قاعدة اليقين أو التحديد :

تقتضي هذه القاعدة على نحو ما ذكر ادم سميث (أن تكون الضريبة محددة على سبيل اليقين دون أن يشوب فرضيتها الغموض أو التحكيم ، وذلك بان يكون سعرها ، ووعاؤها ، وموعد، وأسلوب تحصيلها ، وكل ما يتصل بها من أحكام واضحا ومعروفا وبصورة مسبقة بالنسبة للمكلف بأدائها ، إنصافا وتشجيعا له على ترتيب التزاماته المالية ودفعها ، سواء للحكومة أو الأفراد وفي أوقات تناسبه .

---

[1] ادوار جميل، المرجع السابق ، ص 50 .

[2] غازي حسين عناية ، المرجع سابق ، ص 89 .

[3] حسين مصطفي حسين ، المرجع السابق ، ص 42 .

ويرتبط بمفهوم اليقين الضريبي بمفهوم الثبات والاستقرار في الضريبة فالتحديد الواضح للضريبة يتعارض مع كثرة التعديلات في جوانبها المختلفة : كالسعر والوعاء والموعد ... الخ بل ويصبح هذا التحديد تحكميا أكثرا منه وضوحا وتأكيدا ويؤثر على سير وانتظام النشاط الاقتصادي ... ولذا فإن مفهوم اليقين أو التحديد الواضح والغير تحكمى للضريبة ، يقتضي عدم إدخال التغييرات أو التعديلات إلا في أضيق الحدود ، إنما فاللممول ومساعدته على تنظيم نفقاته ، والتزاماته ، وشئون عمله

ومما لا شك فيه إن التحديد الغير واضح للضريبة ، وكثرة التعديلات الغير ضرورية في جوانبها المختلفة يقود إلى الظلم ، والتحكم ، والفساد من قبل القائمين على الجهاز الضريبي، ويقود بالتالي إلى زعزعة في سير المعاملات والنشاطات المالية ، وفي الثقة بمن يتعامل معهم الممولون مما يقود بالتالي إلى فشل السياسة المالية العامة في تحقيق أهدافها . [1]

ثالثا– قاعدة الملائمة :

وهي أن كل ضريبة يجب أن تجبى في انسب وقت وأفضل أسلوب عند المكلف ، بحيث يجتنب إزعاجه ويكون التكليف سهلا عليه . ومن هذا القبيل إن تجنى الضريبة على حاصلات الأرض وقت جني المحاصيل ، والضريبة على الإرباح التجارية والصناعية بعد الحصول على هذه الإرباح ، وفي أكثر الأوقات ملاءمه للمكلفين الخ ... [2] تقتضى هذه القاعدة أن تكون الأحكام المتعلقة بتحصيل هذه الضريبة ملائمة للمكلف ، وعلى الأخص فيما يتعلق بمواعيد ، وأساليب ، وإجراءات جبايتها :

1–فمن جهة المواعيد : فالمفروض أن مواعيد دفعها (أي الضريبة) مناسبا للمكلف، كأن يكون في وقت حصوله ،أو بعد حصوله على الدخل ، وفي وقت مناسب ومعقول وليس بالوقت الطويل ، وعلى سبيل المثال : بعد حصوله على مرتبة مباشرة أو بعد جني المحصول ، أو بعد بيعه مباشرة ، لان في المطالبة المتأخرة نوعا من المشقة يعانيها المكلف

[1] غازي حسين عناية ، مرجع سابق ،ص 103 .

[2] أدوار جميل ، مرجع سابق ،ص 50 .

، لأنه يفترض أن يكون قد تصرف بالدخل الناتج هذا ورعاية لتطبيق مبدأ الملاءمه في تحصيل الضريبي تلجأ بعض التشريعات المالية إلى الاقتطاع المسبق للضريبة من بعض أنواع الدخل ، كالأوراق المالية – السندات والأسهم – وهو ما يعرف بالاقتطاع من المنبع ، وذلك تيسيرا على المكلف ، وحتى لا يشعر بوطأة الضريبة، مما يحفزه بالتالي إلى عدم التهرب منها .

2-ومن جهة الأسلوب : فإن مبدأ الملاءمة يقتضى استخدام أساليب التحصيل الأكثر تناسبا للمكلف ، والتي لا تشعره بوطأة الضريبة لذا فيجب استبعاد الأساليب التعسفية في التحصيل . وفى بعض الحالات بتقسيط المبلغ المطلوب من المكلف تيسيرا له ، وابتعادا عن أساليب الاحتكاك به . وهذا ما يلجئ تلك الإدارة إلى إتباع الاقتطاع من المبلغ ، بالنسبة لبعض أنواع الضرائب : مثل الضريبة على إيرادات القيم المنقولة ، فيحصل المكلف على دخله الصافي راضيا مقتنعا بدفع الضريبة . [1]

رابعا-قاعدة الاقتصاد :

يعني أن يراعي ضعف تكاليف الإجراءات الإدارية الخاصة بالتحصيل ففي تحقيق الإجراءات وكثرة الموظفين النوط بهم التقدير والربط والحجز والتحصيل قد يصل إلى حد تزيد فيه قيمة الأعباء المالية عن مقدار الضريبة المحصلة ، فمن المعروف حديثا أن الضرائب حتى يتم تحصيلها تمر بمراحل كثيرة تبدأ بالإقرار المقدم من الممول ، ثم فحص هذا الإقرار ، ثم ربط الضريبة نهائيا ثم تبدأ عملية التحصيل وما يتبعها من إجراءات جبرية إذا لزم الأمر . [2]

وهي أن الفرق بين ما يخرج من جيب المكلف ، وبين ما يــدخل في خزينة الدولة من كل ضريبة ، يجب أن يكون أقل ما يمكن ، بحيث تتحقق وفرة الضريبة إن قواعد (أدم سميث) هذه تحدد مبادئ الضريبة في علم المالية التقليدي ويعتبرها علماء المال الحديثون صحيحة

---

[11] غازي حسين عناية ، المرجع السابق ، ص 107 .

[2] محمد عباس محرزي ، اقتصاديات الجباية والضرائب ، الطبعة 4 ، دار هومه ، الجزائر ،2008 ،ص29 ، 30 .

بقدر ما لا تتعارض مع مبادئ أخرى أكثر أهمية : فكل شيء يتعلق ، في النهاية ،بالأهداف التي تضعها للضريبة .... إن قـــواعد الضريبة ليست سوى تحديد الأهداف المتوخاة منها بصورة دقيقة .

أن القاعدتين الأساسيتين للضريبة ، في المفهوم التقليدي هما : الوفرة والعدالة أو المساواة . ففي الدراجة الأولى ، يجب أن تدر الضريبة أقصى ما يمكن من الموارد لخزينة الدولة ، إذا أنها أحدثت خصيصا للحصول على هذه الموارد بأقل ما يمكن من النفقة في سبيل جبايتها . وفي الدرجة الثانية ، يجب أن يتحصل الموطنون تغطية النفقات العمومية عن طريق الضريبة ، بأكثر ما يمكن من العدالة والمساواة [1].

الفرع الثاني : مبادئ الضريبة

يمكن التكلم عن مبادئ الضريبة في تيارين كبيرين ينتمي كلا منهما إلى فترة تاريخية معينة ، أولاهما نظرية العقد الاجتماعي والمنفعة المتبادلة ، وثانيهما نظرية التضامن الاجتماعي وسيادة الدولة .

أولا–نظرية المنفعة المتبادلة والعقد الاجتماعي : سادة هذه النظرية خلال القرنين الثامن والتاسع عشر فأصحاب هذه النظرية حاولا تفسير حق الدولة في فرض الضرائب على أساس المنفعة التي تعود على دافع الضريبة ، هذه المنفعة متمثلة في الانتفاع بخدمات المرافق العامة المختلفة ، وعلى أساس ذلك فإنه لو لم تكن هناك منفعة محققة لما كانت هناك وجهة قانونية لفرض الضريبة ، كما ذهبوا إلى اعتبار أن المنفعة مبينة على أساس علاقة تعاقدية ومرد ذلك أن الفرد يدفع الضريبة انه يحصل على شيء بالمقابل ، واعتبروا أن الأشخاص على ارتباط مع دولتهم بعقد ضمني أو معنوي يسمى العقد الاجتماعي . وأول من جاء بهذه الفكرة هو الفيلسوف الفرنسي جان جاك روسو . ولقد اختلف أنصار هذه النظرية في تفسير طبيعة هذا العقد ن فبعضهم اعتبروه (عقد بيع) حيث يبتاع دافع الضريبة من الدولة الخدمات المقدمة له ، ومنهم من اعتبره (عقد إيجار) أي أن الدولة تقدم الخدمات

[1] ادوار جميل ، المرجع السابق ،ص 51 .

وتعد المرافق والإفراد يستأجرون منها ذلك عن طريق دفع مبالغ مالية في شكل ضرائب ، ومنهم من اعتبره (عقد تامين) ودافع الضريبة يدفعها من اجل التامين على بقية أمواله ، كما اعتبره البعض الأخر عبارة عن (عقد شركة) حيث يعتبرون أن الدولة عبارة عن شركة تقدم خدماتها للأفراد وتتقاضى في مقابل ذلك حصتها من أرباح هذه الشركة ، هذه الأرباح متمثله في الضرائب .

- نقد نظرية المنفعة : إن هذه النظرية التي حاولت أن تعطي تأسيسا قانونيا لحصول الدولة على الضرائب من الأفراد قد فشلت إلى حد كبير ، فحين القول أن الأشخاص يستأ دون الضريبة للدولة مقابل الخدمات التي تقدمها هذه الأخيرة إليهم ، فمن هذه المنظور لابد أن تتحمل الطبقة الفقيرة جزء كبير من العبء الضريبي ، لان هذه الطبقة هي الأكثر استفادة من الخدمات التي تقدمها الدولة ، كما أن صحة هذه النظرية كانت ستكون مقبولة في ظل تضمين تعريف الضريبة على أنها مقابل للخدمات المقدمة ، وهنا تصبح الضريبة مثل الرسم ، أما بالنسبة للتيار القائل بان تأسيس الضريبة يكون على أساس عقد التامين ، فإن فكرة التامين ترتكز على تعويض المؤمن للمؤمن له عن الضرر الذي يلحق به وهذا لا يحدث في الواقع بالإضافة إلى أن مهام الدولة الحديثة لا تنحصر في الدفاع والحماية والأمن فقط ، كما أن القول بان دفع الضريبة يتم على أساس عقد البيع ، فرغم سهولة هذا التكييف إلا انه يتعارض مع الحقيقة والواقع ، فكثير من الخدمات التي تقدمها الدولة ليست قابلة للتجزئة وبالتالي فمن الصعب معرفة ثمن هذه الخدمات ، كما انه قد يحدث أن يقوم شخص يدفع مبالغ مالية في شكل ضريبة أكثر بكثير مما استفاد من خدمات ، فهذا في عقود البيع يعتبر غبن لكن في هذه الحالة الدولة لا تقوم برفع الغبن على دافع الضريبة . [1]
- وبناءا على ما تقدم فإن نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي وإن كانت تبحث عن مبرر لكي تكون الضريبة المدفوعة ذات أساس عقدي ، إلا أنها لا تناسب العصر الحديث بكل

[1] ادوارد جميل ، المرجع السابق ، ص 51 .

تطوراته وتغيراته ، وبالتالي ظهرت نظرية أخرى وهي التضامن الاجتماعي وسيادة الدولة .

ثانيا- نظرية التضامن الاجتماعي وسيادة الدولة : ترتكز هذه النظرية على فكرة أساسية مؤداها أن الأشخاص يسلمون بضرورة وجود الدولة كضرورة سياسية واجتماعية تعمل على تحقيق مصالحهم وإشباع حاجاتهم ، وعلى ذلك فينشأ بين أفراد المجتمع تضمان اجتماعي يلتزم بموجبه كل فرد بأداء الضريبة المفروضة عليه كل حسب قدرته المالية (التكليفية) وهذه كله من أجل أن تقوم الدولة بوظائفها المتعددة وتوفير خدمات العامة للجميع بلا استثناء وبغض النظر عن مدى مساهمتهم في تحمل الأعباء العامة ، ويستفيد الكل من هذه الخدمات ، بل وأكثر من ذلك فقد يستفيد من لم يقم بدفع الضرائب (نظرا لعدم المقدرة على الدفع) أو قد دفع مبالغ زهيدة كأصحاب الدخول الضعيفة بنسبة كبيرة من خدمات التي تقدمها الدولة ، مثل المواطنين المقيمين خارج الوطن ، بالإضافة إلى ذلك فإن مؤدى هذه النظرية يقترن بفكرة السيادة التي تمارسها الدولة على رعاياها وبالتالي إلزامهم على أداء الضريبة ، وهذا ما يفسره التزام الأجانب المقيمين في الدولة بالمساهمة في الأعباء والتكاليف العامة عن طريق أداء الضرائب المفروضة عليهم .

من خلال ما سبق نجد أن هذه النظرية هي الأقرب إلى الحقيقة في محاولة إيجاد سند قانوني ترتكز عليه الدولة لبسط سلطتها فيما يخص فرض الضرائب على المقيمين في إقليمها وعلى مواطنيها في الخارج .[1]

المطلب الثالث : أنواع الضرائب وأهدافها :

سوف ندرس في هذا المطلب أنواع الضريبة وذلك بإتباع معايير عدة . لتصنيفها مع تبيان أهدافها الأساسية .

[1]قاشي يوسف ، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرازات العولمة الاقتصادية دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري ، مذكرة مقدمة لنيل درجة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، فرع اقتصاديات المالية والبنوك ،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية ، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس ، 2008 -2009 ، ص 26،27 .

الفرع الأول : أنواع الضرائب .

تنقسم الضرائب إلى عدة تصنيفات والى أنواع متعددة ومن هذه التصنيفات نجد :

أولا–التصنيف القائم على طبيعة الضريبة : وفقا لهذا التصنيف يتم تقسيم الضرائب إلى ضرائب مباشرة وأخرى غير مباشرة ، فالضرائب المباشرة تقتضي ضرورة اقتطاع مباشر يمس دخل الإفراد أو المؤسسات أو الثروات التي كانت بحوزتهم ، أما الضرائب غير مباشرة فتكون حينما يكون هناك إنتاج سلعي أو خدمي أو انتقال لسلع أو تداول الثروات بين الأشخاص . [1] وتصنيف الضرائب إلى هذين النوعيين يعتمد على المعايير التالية : [2]

1–المعيار القانوني : يقوم هذا المعيار على أساس علاقة المكلف بالإدارة الضريبية ، فإذا كانت الإدارة تفرض الضريبة وتحصلها بناءا على كشوف وجداول تدون فيها أسماء المكلفين بها ، وان المكلف محل اعتبار وتحصل بشكل دوري فهي ضرائب مباشرة ، أما إذا كان فرض الضريبة وتحصيلها يتم دون ذلك فهي ضريبة غير مباشرة .

2–المعيار الاقتصادي : وفق هذا المعيار تعد ضرائب مباشرة إذا كان المكلف بها قانونا هو من يتحمل عبئها بصورة نهائية ، وتعد ضرائب غير مباشرة إذا كان المكلف بها يستطيع نقل عبئها إلى الغير إلى أن تستقر عند الشخص الأخير الذي يقوم بدفعها .

3–معيار الثبات والاستقرار : نقصد بهذا المعيار مدى ثبات واستقرار المادة الخاضعة للضريبة ، فتكون ضريبة مباشرة إذا كان محل الضريبة يتميز بالثبات والاستقرار مثل الدخل ، وتكون غير مباشرة إذا كانت ناتجة عن تصرفات عرضية متقطعة كالإنفاق والتداول والاستهلاك .

هذا وان كلا من الضرائب المباشر وغير مباشرة تتميز بخصائص وميزات ، وعلى ذلك فإن الدول عند تصميم نظمها الضريبة تقارن مابين مزايا الصنفين من اجل الاعتماد عليها في

---

[1] محمد عباس محرزي ، المرجع السابق ، ص30 .

[2] عبد المجيد قدي ، المدخل للسياسات الاقتصادية الكلية ،دون طبعة، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، دون سنة ، ص 141 .

تكون الهيكل الضريبي وهذا ما سوف نتطرق له عند الحديث عن التنظيم الفني الجيد للهيكل الضريبي .

ثانيا- التصنيف القائم على ظروف وضع الضريبة : تنقسم الضريبة حسب هذا المعيار إلى ضريبة توزيعية وضريبة قياسية ، ضريبة نسبية وضريبة تصاعدية .

1-الضريبة التوزيعية والضريبة القياسية : يقصد بالضريبة التوزيعية تلك الضريبة التي لا يحدد المشرع معدلها في البداية بل يقوم بتحديد الحصيلة الإجمالية منها ، ثم ذلك يقوم بتوزيع عبئها على المكلفين بها(بمساعدة الأجهزة الإدارية في المناطق المختلفة) كل حسب مقدرته التكليفية وحين ذلك معرفة معدل الضريبة . [1]

أما الضرائب القياسية فهي تلك الضرائب التي يحدد المشرع سعرها (معدلها) دون تحديد الحصيلة الإجمالية منها [2] ، ولكن عدم تحديد المقدار الكلي لا يمنع بطبيعة الحال من تقدير الحصيلة المنتظرة منها ، هذا ويمكن القول أن الضرائب في الوقت الحالي أصبحت في مجملها ضرائب قياسية

2-الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية : يقصد بالضريبة النسبية تلك الضريبة التي لا يتغير معدلها المفروض مهما تغير حجم المادة الخاضعة للضريبة ، [3] ومن أمثلة الضرائب النسبية على إرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة ، أما الضريبة التصاعدية فهي تلك الضريبة التي يزداد سعرها بازدياد المادة الخاصة للضريبة ومثل ذلك الضريبة على الدخل الإجمالي . [4]

---

[1] محمد عباس محرزي ، المرجع السابق، ص 79 .

[2] عبد المطلب عبد المجيد ، المرجع السابق ص 266 .

[3] حميد بوزيدة ، جباية المؤسسات ، ديوان المطبوعات الجامعة ، الجزائر ، دون طبعة ، 2007 ، ص25 .

[4] عادل احمد حشيش و مصطفي رشيد شيخة ، مقدمة في الاقتصاد العام ،دون طبعة، الدار الجامعية الجديدة ، الإسكندرية ، 1998 ، ص 218 ، 219 .

ثالثا- التصنيف القائم على أساس المادة الخاضعة للضريبة : تنقسم الضريبة على اعتبار هذا المعيار إلى ضرائب على الأشخاص ضرائب على الأموال .

1-الضريبة على الأشخاص : هذه الضريبة تفرض على المكلف بصفة فردا في المجتمع لا بصفته متمولا ، فالفرد إذن هو الوعاء الضريبي ، ومن هذا فإن تسمية الضريبة على الأشخاص عبر التاريخ كان يتمحور حول ضريبة الفرد أو الرؤوس ،وإذا كانت هذه الضريبة قد شكلت في الماضي مواردها ما إلا أنها في الوقت الحاضر قد فقدت أهميتها ، إذا أن المعطيات الراهنة في العصر الحديث لا تحفز على فرض مثل هذه الضريبة .

2-الضريبة على الأموال : هي تلك الضريبة التي تفرض على المال في حد ذاته دون النظر إلى من يحوزه ، هذا المال قد يأخذ في الحياة الاقتصادية أكثر من شكل ، فقد يكون عبارة عن أراضي وعقارات وأصول مختلفة ، وقد يكون دخلا يتحقق للفرد جراء نشاط تجاري أو صناعي أو خدمي ، بجهد ذهني كان أو عضلي .

رابعا-التصنيف القائم على امتداد مجال الضريبة : يمكن تقسيم الضريبة استنادا على هذا المعيار إلى ضريبة حقيقية (عينية) وشخصية ، وإلى ضريبة وحيدة وأخرى متعددة .

1-الضريبة العينية والضريبة الشخصية : تكون الضريبة عينية عندما تفرض على الأموال بغض النظر والاعتداد بمركز المكلف الشخصي أو العائلي أو الاجتماعي ، فالضريبة تفرض على أساس المقدرة التكليفية ، ولكن المقدرة في هذه الحالة تختلط بالمال نفسه ، إذا لا تكون لظروف صاحب المال أي اعتبار عند فرض الضريبة ، ومن أمثلتها الضرائب الجمركية والضريبة على المبيعات . [1]

فهذه الضرائب تفرض بعض النظر عن مستوى دخول المكلفين وحالتهم الشخصية ، أما الضريبة الشخصية فهي تلك الضريبة التي يراعـــــى عند فرضها حالة المكلف الاجتماعية والمالية ، وتعد هذه الأخيرة أكثر تحقيقا للعدالة نضرا لأنها تأخذ بعين الاعتبار

[1] عادل احمد حشيش و آخرون ، المرجع السابق ، ص : 218،219.

التفاوت في الضر وف الشخصية والاجتماعية والمالية بين المكلفين . (متزوج ، متزوج بأطفال ، متزوج بدون أطفال ، أعزب ، دخل ضعيف ... الخ) . رغم أن الأولى تعد أكثر مرونة في تحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المخططة من الدولة مثل : حماية الصناعات المحلية الناشئة بفرض ضرائب جمركية كبيرة ، أو الحد من بعض الآفات الاجتماعية مثل فرض ضرائب عالية على التبغ والكحول .

2-الضريبة الوحيدة والضربة المتعددة : يقصد بالضريبة الوحيدة فرض ضريبة موحدة على جميع أنواع الدخل المتولد من مختلف المصادر بعد خصم جميع التكاليف اللازمة للحصول عليه ، وبعبارة أخرى جمع ما يحصل عليه الشخص من الدخول مختلفة ومعاملتها على أنها وعاء واحد ، فهذه الضريبة أول طرح لها كان لدى الفيرقراطيين حيث نادوا بفرض ضريبة وحيدة على الناتج الصافي للأرض ، لأنه في اعتقادهم إن الأرض هي المصدر الوحيد للثروة ، وتمتاز هذه الضريبة بسهولة تحصيلها وقلة نفقات جبايتها وتأخذ بالاعتبار كل موارد المكلف المالية ، كما أنها تمتاز بالوضوح ، إلا انه يؤخذ عليها أنها لا تحقق إلا الأهداف المالية فقط ، وإنها لا تناسب الاقتصاد العصري حيث لا يوجد مصدر وحيد للثروة وإنها بعيدة عن تحقيق العدالة ، أما الضريبة المتعددة فتعني إخضاع الممولين لأنواع كثيرة ومختلفة من الضرائب حسب تنوع الموارد المالية للأشخاص .[1]

خامسا- التصنيف الاقتصادي للضريبة : يمكن تقسيم الضرائب وفقا لهذا المعيار إلى ضرائب على رأس المال ضرائب على الدخل وضرائب على الإنفاق .

1-الضرائب على رأس المال : يقصد برأس المال مجموع الأموال العقارية والمنقولة التي يمتلكها الشخص في لحظة زمنية معينة ، سواء كانت هذه الأموال منتجة لدخل عيني أو نقدي أو لخدمات ، وقد شكلت هذه الضرائب أهم الأنواع في القرون الماضية على اعتبار إن ما يملكه الشخص من عناصر الثروة هو أفضل معيار لتوزيع الأعباء بيد إنها تضاءلت في الفترات الأخيرة نظرا لما يلي .

[1] حسين مصطفى حسين ، المرجع السابق ، ص : 42،43.

أ- إن فرض الضريبة على رأس المال يؤدي إلى استنفاذه

ب- إن شدة وطأة الضرائب على رأس المال يحفز ويساعد على التهرب الضريبي

ج- إن مصادرة جزء من الثروة عن طريق الضرائب سوف يضر بعملية توليد الدخول ، مما يضر بالحصيلة الضريبية في الأعوام المقبلة .

2-الضرائب على الدخل : إن هذا النوع من الضرائب يفرض على واقعة تحقق الدخل ، والدخل بمعناه الاقتصادي إيراد يتجدد أو يتكرر بصفة دورية مع بقاء المصدر واستمراره ، وينتج عن مصادر مختلفة فقد يكون ربح لعقارات والودائع ، وقد يكون مصدره العمل كأجرة العامل والموظف ، وقد يكون مصدره رأس المال والعمل معا كأرباح التجارة والصناعة ، أما المفهوم الضريبي للدخل فإنه يختلف من تشريع ضريبي إلى أخر ، هذا وان اغلب الدول تتوسع في فرض هذا النوع من الضرائب نضرا لأنها تشكل وعاء ضريبيا غزيرا ومتجددا ، ثم لان هذه الضريبة سهلة القبول لدى المكلفين وان لها من المزايا ما يجعلها أداة طيعة من أدوات السياسة الضريبية الكفيلة بتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للمجتمع.

3-الضرائب علي الإنفاق : وتفرض هذه الضرائب حين الأشخاص بإنفاق دخولهم على السلع والخدمات ، وتعد تسميات هذا النوع من الضرائب إلى ضرائب على الاستهلاك (ضرائب على السلع وضرائب على المبيعات والمشتريات) ... الخ .[1]

الفرع الثاني : أهداف الضرائب .

لم تكن الضريبة . في المفهوم التقليدي القديم . تهدف إلى أية غاية اقتصادية وإلى التدخل في النشاط الاقتصادي او الاجتماعي ، بل كان الهدف الأول والأخير هو تغطية خزينة الدولة بالإيرادات اللازمة لتغطية النفقات ، واخذ مفهوم الضريبة يتغير بتغير مفهوم دور الدولة في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية ، بصورة عامة ، بحيث أصبحت ألان في عداد الوسائل

[1] قاشي يوسف ، المرجع السابق ، ص 31،32، 33 .

المالية المختلفة ، التي تستخدمها الدولة في التدخل ن وفقا للضر وف والحاجات ، لتحقيق أغراضها الاقتصادية والاجتماعية . [1]
وبالتالي سوف نشرح أهداف الضريبة كالآتي .

أولا–الأهداف المالية : ويقصد بها تغطية الأعباء العامة ، أي أن الضريبة تسمح يتوفر الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها اتجاه الإنفاق على الخدمات المطلوبة لإفراد المجتمع ، أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة وعلى استثمارات الإدارة الحكومية (كبناء السدود والمستشفيات والجامعات وشق الطرق ...) . [2]

ثانيا–الأهداف الاقتصادية : الأهداف الاقتصادية من أهداف الضريبة ، ويقصد بها إن الضريبة تستخدم بهدف الوصول إلي حالة الاستقرار غير المصحوب بالتضخم أو الانكماش، وأصبحت في إطار الدولة الحديثة أداة للتأثير في الأوضاع الاقتصادية وتحقيق الاستقرار وذلك على النحو التالي :

استخدام الضريبة لتشيع بعض النشاطات الإنتاجية : كثير تلك الدول التي استخدمت الضريبة كوسيلة لتشيع قطاعات اقتصادية مثل قطاع السياحة أو الصناعة أو الزراعة ، فقامت بإعفاء تلك النشاطات من أي ضرائب ولجأ إلى هذا الأسلوب من حكومات البلدان النامية ، أو بعض البلدان المتطورة عندما ترغب في جذب رأس المال الأجنبي فتعفي الاستثمار المالي الأجنبي من الضرائب .

استخدام الضريبة لمعالجة الركود الاقتصادي : الدوارات الاقتصادية من رخاء وركود ، سيمة من سمات النظام الاقتصادي المعاصر ، ولذلك يمكن اللجوء إلى الضريبة أو على الأقل بعض أنواع من الضرائب لمعالجة فترات الركود والانكماش حيث يقل الشراء والاستهلاك وتتكدس المنتجات .

---

[1] ادوار جميل ، المرجع السابق، ص 94 .
[2] حميد بوزيدة ، المرجع السابق ، ص 12 .

فتقوم الحكومات بزيادة القوة الشرائية لدى أفراد المجتمع ذوي الدخول المتدنية وذلك بتخفيض معدل ضريبة الدخل ورفع الإعفاء الضريبي وتخفيض معدلات الضرائب غير مباشرة

وحتى فترة الازدهار يمكن استخدام الضريبة كوسيلة اقتصادية وذلك برفع الضرائب على الدخول وعلى السلع لتخفيض القوة الشرائية عند الأشخاص وتخفيض الضرائب على رأس المال والادخار لتعطي دفعا للمشاريع الإنتاجية من اجل زيادة وانخفاض الأسعار .

استخدام الضريبة لمنع تمركز المشاريع الاقتصادية : الاتجاه إلى التمركز الاقتصادي من سمات هذا العصر وخصوصا في النظم الرأسمالية ويمكن استخدام الضريبة كوسيلة لمحاربة مثل هذا التمركز وذلك عن طريق فرض ضرائب خاصة تفرض على كل مرحلة من مراحل الإنتاج في الشركات المتوجهة نحو التكتل مما يزيد من تكلفة السلعة المنتجة ويحد بالتالي من ظاهرة التمركز والتكتل في النشاط الاقتصادي .

استخدام الضريبة لتشجيع الاستثمار والادخار :

ويتم ذلك عندما تغطي الدولة عائدات لسندات التنمية التي تصدرها من أي ضرائب لتشيع شراء مثل هذه السندات أو تخفيض الضريبة على الودائع في صناديق الادخار أو أي استثمار مالي يدعم الاقتصاد الوطني. [1]

ثالثا– الأهداف الاجتماعية : نجد عدة أهداف اجتماعية تعمل الضريبة على تحقيقها

إعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات الفقيرة ، مثال ذلك أن يقرر المشرع الضريبي تخفيض الأعباء الضريبية على ذوى الأعباء العائلية الكبيرة

تستخدم أيضا في تطوير بعض الأنشطة الاجتماعية كإعفاء بعض الهيئات والجمعيات التي تقدم خدمات اجتماعية معينة دينية أو سرية من الضرائب

[1] خالد الخطيب و احمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ،الطبعة 2، دار وائل ، الأردن ، 2005 ، ص 154، 156 .

تستخدم الضريبة في المحافظة على الصحة العامة بفرض ضرائب منخفضة على سلع التي ينتج عنها أضرار صحية مثل : المشروبات الكحولية والسجائر .

رابعا- الأهداف السياسية : سواء فيما يتعلق بالسياسة الداخلية أو الخارجية ففي الداخل تمثل الضريبة أداة في يد القوى الاجتماعية المسيطرة سياسيا في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى ، وهي بذلك تحقق مصلحة القوى المسيطرة على حساب فئات الشعب ، أما في الخارج فهي تمثل أداة من أدوات السياسة الخارجية مثل استخدام الرسوم الجمركية تمنح الإعفاءات والامتيازات الضريبية لتسهيل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها برفع سعر الرسوم الجمركية من اجل تحقيق أعراض سياسية . [1]

المطلب الرابع : الآثار الاقتصادية للضريبة والتنظيم الفني لها .

في هذا المطلب الرابع نتطرق إلى الآثار الاقتصادية للضريبة والتنظيم الفني لها .

الفرع الأول : الآثار الاقتصادية للضريبة .

تنقسم الآثار الاقتصادية للضريبة إلى قسمين الآثار الاقتصادية المباشرة والآثار الاقتصادية غير مباشرة .

أولا-الآثار الاقتصادية مباشرة : تنشأ الآثار الاقتصادية المباشرة للضرائب بعد استقرار عبء الضريبة . على مكلف معين ، حيث أن أثار الضرائب المباشرة على نمط الاستهلاك والإنتاج والادخار وغيرها من السلوكيات الاقتصادية يتحدد بأمرين : أولهما مقدار مبلغ الضريبة المستحقة ، وثانيهما الأوجه التي تستخدم فيها الدولة حصيلة الضرائب وبناءا على ما ذكرنا سنتناول فيما يأتي تأثير الضرائب على الاستهلاك ، الادخار ، الإنتاج ، التوزيع ، وأخيرا على الأسعار . [2]

---

[1] سوزي عدلى ناشد ، المرجع السابق ، ص 132 .

[2] محمد عباس محرزي ، المرجع السابق ، ص 172 .

1-أثر الضريبة على الاستهلاك : يتخذ أثر الضريبة على الاستهلاك بصفة عامة بعدين ، يتعلق الأول بطبيعة وعاء الضريبة ، غني حالة الضريبة على الدخل الشخصي التي تؤدي إلى تخفيض دخل من يتحمل عبأها ، مما ينجم عنه إنقاص حجم الإنفاق الشخصي على الاستهلاك وبالتالي ينخفض الطلب على السلع والخدمات .

وإن كان ذلك يتوقف على مدى مرونة الطلب على هذه السلع والخدمات ، فيقل تأثير فرض الضريبة على السلع الضرورية (لانخفاض مرونة الطلب عليها) بينما يبرز هذا التأثير بالنسبة للسلع غير الضرورية نتيجة لمرونة الطلب عليها ، وفي حالة فرض الضريبة على السلع على نحو يؤدي إلى زيارة أسعارها ، فذلك لا يؤثر على حجم طلب أصحاب الدخل المرتفع الذي تقل مرونته بصفة عامة على هذه السلع أما بالنسبة لأصحاب الدخل المنخفض فيقتصر الأمر على السلع الضرورية فقط التي لا تؤثر زيادة أسعارها نتيجة لفرض الضريبة كثيرا على حجم الطلب عليها نتيجة لقلة مرونتها .

أما البعد الثاني لأثر الضريبة على الاستهلاك فإنه يعتمد على مدى الزيادة التي يحدثها فرض الضريبة على الإنفاق العام ، إذا يؤدي توجيه الدولة لهذه الزيادة في مواردها الضريبة لزيادة الطلب العام على السلع والخدمات ، إلى تعويض النقص في الطلب الخاص نتيجة لفرض الضريبة ، الأمر الذي ليؤثر على حجم الطلب الكلي بينما يؤدي قيام الدولة بتجميد الحصيلة الضريبية على تخفيض ملموس من حجم الاستهلاك الكلي. [1]

2-اثر الضريبة على الادخار : يتكون الادخار القومي في الاقتصاديات الرأسمالية ، على وجه التحديد ، من الادخار الخاص الذي يقوم به الأفراد والادخار العام الذي تقوم به الدولة ، فلكي تقوم الدولة بالاستثمارات ، فإنها تلجأ عادة إلى الضريبة لتمويل هذه الاستثمارات ويمكن القول أن اثر الضريبة في الادخار العام (الدولة) يكون إيجابيا ، إلا أن أثر الضريبة على الادخار الخاص لا يكون كذلك في الغالب من الحالات .

[1] يونس البطريق وآخرون ، المالية العامة ، دون طبعة ،الدار الجامعية ، مصر ، دون سنة ، ص 159 ،160 .

وتعتبر فكرة أن الضريبة تخفض من مدخرات الأفراد ، وبالتالي من التراكم الرأسمالي ومن ثم الإبطاء من التقدم الاقتصادي ، فكرة قديمة قدم النظرية الضريبة ذاتها .

فكلما رأينا أن فرض الضريبة يؤثر في دخول الأفراد بالنقصان ، وبالتالي تقليل إنفاقهم على الاستهلاك ، مما يؤثر سلبيا على مستوى مدخراتهم .

إلا أن تأثير الضريبة في حجم المدخرات لا يكون واحدا بالنسبة للدخول المختلفة ، فالضريبة تؤدي بالأفراد إلى إعادة توزيع دخولهم المتاحة بين الاستهلاك والادخار وفقا لمرونة كل منها وكذلك إعادة توزيع الإنفاق على الاستهلاك ، لمصلحة الإنفاقات الضرورية وعلى حساب الاتفاقات غير الضرورية .[1]

ولما كان الإنفاق يتميز في علاقته بالادخار بانعدام المرونة نسبيا ، فإن الادخار يكون أول ضحايا الضريبة ويتحمل العبء الأكبر لنقص الدخل نتيجة لفرض الضريبة أو رفع سعر الضريبة التي كانت موجودة من قبل ، أي أن اثر الضريبة في الادخار الخاص يكون سلبيا .

ويختلف أثر الضريبة في الادخار بحسب نوع الضرائب ، فالضرائب التي تصيب مصادر الادخار ، كالضرائب على رأس المال ، والضرائب على الإرباح ، مثل الضريبة على التركات والضريبة على زيادة القيمة .... وغيرها ، أي الضرائب المباشرة عموما ، تضر بالادخار بصورة أكبر من الضرائب غير المباشرة ، خاصة إذا تعلقت بالفئات ذات الدخول المرتفعة ، التي يخصص جزءا كبيرا من دخلها لادخار ، وتدفع الضريبة المرتفعة على أرباح المشروعات بأصحابها ، أولا إلى المبالغة فيما بسمح لهم القانون يخصمه عند تقرير قيمة المادة الخاضعة للضريبة كالمصروفات العامة ، الأمر الذي تؤدي إلى تقليل حصيلة الضريبة . ولا يفيد الادخار الخاص ، على الأقل ، بنفس القدر ، إذا المبالغة في تقدير المصروفات عادة ما تؤدي إلى زيادة بعض الدخول التي تخصص بصفة عامة للاستهلاك ولبس للادخار . كما ارتفاع سعر الضريبة يدفع بالمشروعات ثانيا إلى التهرب من الضريبة

[1] سوزي عدلي ناشد ، المرجع السابق ، ص : 220 ، 222 .

باستخدام الطرق المشروعة وغير المشروعة ، مما يفقد الدولة حصيلة ضريبية على جانب كبير من الأهمية .

الضرائب التي تؤدي بطريق غير مباشر إلى تشجيع المدخرات ويحدث ذلك نتيجة تأثيرها على نمط الاستهلاك بالانخفاض وتمثل هذه الطائفة ، الضرائب غير مباشرة المتعلقة بالإنفاق والضرائب على السلع الاستهلاكية والرسوم الجمركية ويمكن الحصول على هذه النتيجة باستخدام السعر التنازلي لتحديد مقدار الضريبة أو عن طريق منح إعفاءات ضريبة كلية أو جزئية للمدخرات أو للاستثمارات الجديدة . [1]

3-أثر الضرائب على الإنتاج : تؤثر الضرائب على الإنتاج من جوانب مختلفة و يظهر تأثيرها ذلك من خلال تأثيرها في المتغيرات الاقتصادية أي من خلال أثرها في الكميات الاقتصادية الكلية (الادخار ، الاستهلاك ، الاستثمار) ومن خلال تأثيرها في عناصر الإنتاج (العمل ، رؤوس الأموال) .

ومن 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 .

فالإعفاءات الضريبية تعمل على زيادة معدل العائد من رأس المال فتتجه رؤوس الأموال للاستثمار في الفروع التي تخضع لتلك الإعفاءات ويتحول نمط الاستثمار من الأنشطة الاستثمارية غير المعفاة إلى الأنشطة الاستثمارية المعفاة .

كما تعمل الضرائب على حماية الإنتاج المحلين خلال رفع أسعار الضرائب الجمركية على السلع المستوردة فيعمل ذلك إقبال الأفراد على شراء السلع المصنعة محليا وبالتالي فإن زيادة الطلب ستعمل على زيادة الإنتاج .

---

[1] سوزي عدلى ناشد ، المرجع السابق ، ص 220 ، 222 .

كما قد تؤدي الضرائب إلى أثار توسعية في الإنتاج من خلال ما يعرف بالضريبة المحفزة ، حيث تدفعهم رغبتهم في المحافظة على دخولهم السابقة قبل فرض الضريبة إلى خفض نفقات الإنتاج ، والى رفع الإنتاجية ومن تم التوسع في الانتهاج أما الآثار السلبية للضرائب فهي أن ضرائب الدخل المرتفعة من شانها إضعاف حوافز العمل والإنتاج لدى الأفراد في حين تعمل الضرائب المعتدلة على زيادة إنتاجهم لتعويض ما يلحق دخولهم من نقص نتيجة الضريبة . كما تؤثر الضريبة في الإنتاج من خلال تأثيرها في القدرة على العمل . وكون أن الضريبة اقتطاع من دخول الأفراد ، فيعني ذلك ولا سيما للعاملين نقص استهلاكهم من السلع الضرورية وبالتالي النقض في قدرتهم على العمل .

كما تؤثر الضريبة في الإنتاج من خلال تأثيرها في حجم الاستثمار ، إذا يعتمد الأخير على حجم المدخرات فإذا أدت الضريبة إلى نقص الدخول أدى ذلك إلى نقص المدخرات . [1]

4-اثر الضريبة على المستوى العام للأسعار: لقد ألقت النظريات الحديثة المالية الدولة الضوء على أهمية الضريبة كأداة فعالة في نطاق الملية العامة الوظيفية لتحقيق الاستقرار في المستوى العام للأسعار ، إذ تؤدي زيادة الضريبة إلى تقييد الإنفاق الخاص (وخاصة في مجال الإنفاق الاستهلاكي) والحد من التضخم كما يؤدي انخفاض حصيلتها غلى الحيلولة دون هبوط أسعار مستوى الإنفاق النقدي الكلي وذلك مع افتراض عدم تغيير مستوى الإنفاق العام .

كما تساهم الضرائب عادة توزيع الدخل وبما يكفل في تحسين أوضاع أصحاب وفئات الدخل المنخفض ، فالضرائب غير المباشرة لا تراعي ظروف المكلف حيث يزداد عبئها على أصحاب الدخل المنخفض بينما يقل عبؤها على أصحاب الدخل المرتفع مثل الضرائب على السلع الضرورية مما يؤدي إلى زيادة حدة التفاوت . وعلى العكس ، الضرائب المباشرة

[1] عادل فليح العلي ، مرجع سابق، ص 93 .

على الدخل والثروة التي تتصف عادة بتصاعد أسعارها وأعفاء الدخول والثروات المحدودة منها إلى الحد من التفاوت في توزيع الدخل والثروة . [1]

5-أثر الضريبة على الاستثمار : لما كان الميل للاستثمار يتوقف من ناحية على سعر الفائدة السائدة في السوق ومن ناحية أخرى على الكفاية الحد به برأس المال ، فإن الضرائب تؤثر على الميل للاستثمار من خلال تأثيرها على معدل الأرباح فيزيد الميل للاستثمار مع زيادة فرض الربح وزيادة معدلاته وينخفض مع انخفاضها .

والضرائب على الدخل ، وعلى وجه الخصوص الضرائب التصاعدية يمكن أن تؤدي إلى خفض الاستثمارات بصورة مباشرة بسبب تخفيضها لأرباح الموظفين ، غير أن هذا الأثر السلبي ينتج على وجه الخصوص بالنسبة للاستثمارات الجديدة . كذلك يمكن أن تؤدي الضرائب بصفة عامة إلى تغيير هيكل الأستغلالات ، وذلك بسبب ما تؤدي إليه من توسع في الاستغلالات الأقل خطورة والأكثر أمانا التي يمكن تصفيتها بسهولة بحيث يصبح الاقتصاد أكثر سيولة وأكثر حساسية للضغوط التضخمية ، وأخيرا يمكن استخدام الضريبة كأداة لتوجهه الاستثمارات بين الأنشطة الاقتصادية المختلفة وهو ما يعني استخدام الضريبة للتأثير على هيكل الاستثمارات ، ويتم ذلك من خلال تقرير معاملة ضريبية متميزة بالنسبة للأنشطة الاقتصادية المراد تشجيعها ، وتقرير معاملة ضريبية مرهقة بالنسبة للأنشطة المراد انكماشها ، وجدير بالا شارة إن فعالية هذه السياسة تظهر أساسا بالنسبة للاستثمارات الجديدة ، وذلك بسبب ما يحيط للاستثمارات القديمة من جمود قد يمنع تنقلها . [2]

6-أثر الضريبة على التوزيع : قد ينتج على الضريبة أن يعاد توزيع الدخل والثروة بشكل غير عادل لصالح الطبقات غير الغنية على حساب الفئات الفقير ويحدث هذا بالنسبة للضرائب غير المباشرة باعتبارها اشد عبئا على الفئات الفقيرة ، أما الضرائب المباشرة فهي تؤثر على الطبقات الغنية ومستوى الادخار .

---

[1] عبد الغفور إبراهيم أحمد ، مبادئ الاقتصادية والمالية العامة ،دون طبعة، زهران للنشر والتوزيع ، الأردن ، 2009 ، ص 248 ، 249 .

[2] زينب حسين عوض الله ، أساسيات المالية العامة ،دون طبعة ،الدار الجامعية، لبنان،دون سنة، ص 198 .

ومما هو جدير بالذكر أن الطريقة التي تستخدم بها الدولة الحصيلة الضريبية تؤثر على نمط التوزيع فإذا أنفقت الدولة هذه الحصيلة في شكل نفقات تحويلية أو ناقلة ، بمعني تحويل الدخل من طبقات اجتماعية معينة إلى طبقات أخرى دون أية زيادة في الدخل ، بحيث تستفيد منها الفئات الفقيرة ، فإن هذا يؤدي إلى تقليل التفاوت بين الدخول [1]

ثانيا–الآثار الاقتصادية غير المباشرة : يقصد بالآثار الاقتصادية غير مباشرة المتعلقة بالضريبة ، المشاكل المتعلقة بنقل العبء الضريبي التي تتمثل في استقرار الضريبة وانتشارها والتخلص من العبء الضريبي كليا أو جزئيا ، وسنعرض هذه النقاط على التوالي.

1–استقرار الضريبة : يتمثل استقرار الضريبة في تحديد شخص من يتحمل العبء الحقيقي لها ، فإذا تحمل المكلف القانوني نهائيا قيمة الضريبة ، فإن هذه الظاهرة تسمى بالاستقرار المباشر للضريبة ولا تثير هذه الظاهرة صعوبة لأنها تقلص من الدخل الحقيقي الصافي لمن يدفعها أما إذا تمكن المكلف القانوني من نقل الضريبة إلى شخص أخر ، فإن الظاهرة تسمى بالاستقرار المباشر للضريبة ولا تثير هذه الظاهرة صعوبة لأنها تقلص من الدخل الحقيقي الصافي لمن يدفعها . أما إذا تمكن المكلف القانوني من نقل الضريبة إلى شخص أخر ، فإن الظاهرة تسمى بالاستقرار غير المباشرة للضريبة ، وهذه الظاهرة تثير العديد من الصعوبات . فالاستقرار غير المباشر يعني أن المشرع وفقا لقواعد محددة قد حدد شخص المكلف الذي يتعين عليه أن يتحمل عبئ الضريبة ، فهناك علاقة قانونية بين المكلف بدفع الضريبة والخزينة العمومية ، إلا أن العبء النهائي للضريبة ، في هذا الإطار ، يتحدد بواسطة الظروف الاقتصادية المتغيرة ، التي تمكن من نقل عبئ الضريبة إلى شخص أخر غير المكلف القانوني بشرط أن تربطه علاقة اقتصادية وهذا الأخير قد يتمكن من نقل عبئ الضريبة إلى ثالث وهكذا ففي الحالة يكون تحمل عبئ الضريبة غير مباشر، فيظل المكلف القانوني يدفع الضريبة للخزينة العمومية وفقا للعلاقة القانونية بينهما ولكن في النهاية يتحملها شخص أخر هو المكلف الفعلي عن طريق العلاقة الاقتصادية بينه وبين المكلف القانوني .

[1] محمد عباس محرزي ، مرجع سابق ، ص،176.

إلا أن عملية نقل العبء الضريبي بهذا الشكل لا تستمر إلى مالا نهاية ولكن تنتهي باستقرارها محققة ظاهرة انتشار الضريبة . [1]

2- انتشار الضريبة : يتأثر دخل المكلف النهائي بعبء الضريبة بالنقصان بمقدار ما دفعه من دين للضريبة وذلك يؤثر بصورة حتمية على اتفاقية على الاستهلاك وبالتالي تتناقص دخول من يزودونه بالسلع الاستهلاكية ، ويؤدي ذلك بالتبعية إلى تقليل إنفاقهم على الاستهلاك ، وهذا يمثل نقصانا في دخول من يزودونهم بالسلع الاستهلاكية وهكذا تنتشر الضريبة بين المكلفين وتؤثر بصورة مباشرة على حجم استهلاكهم ، إلا أن انتشار الضريبة لا يستمر إلى ما لا نهاية ولكن عادة تتدخل ظروف وعوامل معينة لتخفف من حدة استثمار وتؤدي إلى القضاء على فعاليته وبذلك يمكن تحديد الفــرق بين ظاهرة نقل عبئ الضريبة (استقرارها) وبين انتشارها فيما يلي :

إن نقل عبئ الضريبة (استقرارها) يجعل من غير الضروري أن ينقص المكلف القانوني استهلاكه الخاص ، بينما يضع انتشار الضريبة على الفرد الذي تستقر عنده حدا لاستهلاكه ينعكس بدوره على أصحاب المشروعات التي يشترى منها السلع الاستهلاكية .

إن نقل عبئ الضريبة يكون ممكنا بالنسبة لبعض الضرائب فقط أما ظاهرة انتشار الضريبة فتشمل كافة أنواع الضــرائب . لأنه لابد أن يترتب انتشار الضريبة فتشمل كافة أنواع الضرائب ، لأنه لابد أن يترتب على كل ضريبة بعض الانكماش في الاستهلاك خاص ، إلا أن هذا الأثر قد يمتد إلى كــافة السلعة الاستهلاكية ، كما انه لا يصيب كل السلع بنفس الدرجة ، فأثر الضريبة يتوقف على استهلاك الفرد للسلع المختلفة وعلى مرونة الطلب على كل سلعة يشتريها ، واستهلاك السلع ذات الطلب غير المرن لا يتأثر بالضريبة بينما استهلاك السلع ذات الطلب المرن يتأثر بدرجات متفاوتة وفقا لدرجة مرونة كل سلعة . [2]

---

[1] محمد عباس محرزي ، مرجع سابق ، ص 167، 168 .

[2] سوزي عدلي ناشد ، مرجع سابق ، ص ، 214 ،215 .

3- التخلص من عبئ الضريبة : تمثل الضريبة عبئا على المكلف بها ، يدفعه إلى محاولة التخلص منها إما بنقل عبئها إلى شخص أخر أو التخلص من عبئها بصورة جزئية أو كلية

والذي يدفع الفرد إلى محاولة التخلص من عبئها هو عدم وجود مقابل خاص يعود عليه مباشرة منها ، كما أن إحساسه بنقل عبئها بصورة خاصة عندما يكون محملا بالعديد من الضرائب أو عندما تكون معدلا ته مرتفعة ، يجعله يسعى بكل الطرق إلى محاولة التخلص منها ، تخلص غير مسموح ويحدث مخالفة لإحكام التشريح الجبائي ويسمى الغش الضريبي.[1]

الفرع الثاني : التنظيم الفني للضريبة :

يقصد بالتنظيم الفني للضريبة العمليات والإجراءات الفنية المتعلقة بفرض الضريبة وتحصيلها وعلى ذلك فإن التنظيم الفني للضريبة يتضمن تقدير الوعاء الضريبي ، وعملية تحديد سعر الضريبة ، وكيفية تحصيلها . [2]

أولا-تقدير الوعاء الضريبي :وينقسم الى تقدير مباشر وتقدير غير مباشر .

1-التقدير المباشر : هناك تقدير بواسطة المكلف والتصريح المقدم من الغير .

أ-التقدير بواسطة المكلف : حسب هذه الطريقة يلتزم المكلف بتقدير إقرار (تصريح) للإدارة الضريبية عن نتيجة أعماله كما هو مثبت في دفاتره ومستنداته وتصطدم هذه الطريقة بإمكانية لجوء الممول لتقليل من قيمة المادة الخاضعة للضريبة المصرحة ، وبذلك يتهرب جزئيا من الضريبة وعليه يخضع القانون الضريبي تصريحات الممولين للرقابة الإدارة الضريبية للتأكد من صحتها.

ب-التصريح المقدم من الغير : بموجب هذه الطريقة يلتزم شخص أخر ، غير مكلف بالضريبة ، يقدم التصريح إلى إدارة الضرائب . ويشترط أن تكون علاقة قانونية بين المكلف

---

[1] محمد عباس محرزي ، المرجع السابق ، ص 169 .

[2] حميد بوزيدة ، المرجع السابق ، ص 30 ،31 .

بالضريبة وشخص الغير ، ومما هو واضح إن هذه الطريقة تعد أكثر ملائمة لتحديد المادة الخاضعة للضريبة ، خاصة أن الغير ليس له مصلحة في إخفاء مقدار الدخل أو التهرب من الضريبة ، فصاحب العمل يكون مجبرا على تقديم التصريح ومطابق للواقع ليتجنب الجزاءات التي يمكن أن تقع عليه في حالة المخالفة ، بالإضافة إلى أن مبلغ الضريبة يخصم من وعائه الضريبي باعتباره احد بنود التكاليف الواجبة الخصم من الدخل الإجمالي

2-التقدير غير المباشر : وينقسم إلى التقدير بواسطة المظاهر الخارجية والتقدير الجزافي .

أ-التقدير بواسطة المظاهر الخارجية : تتمثل هذه الطريقة في اعتماد الإدارة الضريبية عند تحديد الضريبة على بعض المظاهر الخارجية التي تتعلق بالمكلف بالضريبة والتي يكون من السهل على الإدارة الضريبية تقديرها ، على سبيل المثال : تقدير دخل المكلف على أساس القيمة الإجبارية لمنزله أو عدد الآلات المستخـــدمة وغيره من المظاهر الأخرى ، ويبدو واضحا ، أن هذه الطريقة تتسم بالبساطة وقلة النفقات كما لا تلزم المكلف بالضريبة تقديم أية وثائق ، إلا أنها طريقة غير منضبطة بشأن تحديد وعاء الضريبة ولا تناسب المجتمعات الحديثة والمتقدمة ، ولذلك لا يمكن الإسناد عليها لتقدير وعاء الضريبة .[1]

ب- التقدير الجزافي : حسب هذه الطريقة يقدر وعاء الضريبة بطريقة جزافية بالاستناد إلى بعض القرائن والأدلة التي لها صلة وثيقة بالمادة الخاضعة للضريبة . إن القرائن التي يعتمد عليها التقدير الجزافي قد يكون قانون ، يحددها النظام الضريبي ، ويقتصر دور الإدارة الضريبة على تطبيق تلك القواعد ، ومن ذلك تقدير الأرباح التجارية للممول بنسبة معينة من رقم الأعمال وهذا ما يسمى بالجزاف القانوني .

أما إذا ترك تقدير الوعاء الضريبي للاتفاق بين الممول والإدارة الضريبة على رقم معين يمثل مقدار دخله فهذا ما يسمى بالجزاف ألاتفاقي وفي بعض الأحيان بالجزاف الإداري

[1] محمد عباس محرزي ، المرجع السابق ،ص145 .

ويعاب على هذه الطريقة ، عدم قيامها على أساس التحديد الدقيق ومن ثم بعدها عن الحقيقة والعدالة[1] .

ثانيا- تحديد سعر الضريبة (معدل الضريبة):يقصد بسعر الضريبة النسبية بين مقدار الضريبة والقدر من المادة المكونة لوعائها ، اي هو مقدارها منسوبا الى قيمة محلها أو وعائها. [2]

بتعبير أخر هي النسبة بين مبلغ الضريبة والمادة الخاضعة لها حيث تسعى الدولة دوما إلى تحقيق المعدل الأمثل للضرائب ، فارتفاع سعر الضريبة لا يؤدي بالضرورة إلى ارتفاع الحصيلة الضريبية ، بل يؤدي في معظم الأحيان إلى انخفاضها ، خاصة إذا تجاوز المعدل الأمثل لها ، لهذا السبب يجب على الدولة أن تحاول دائما اختيار السعر الأمثل الذي يضمن لها تعظيم حصيلتها الضريبية . وهناك طريقتان لتحديد سعر الضريبية ويعرف بأنه السعر الذي يبقي ثابتا لا يتغير بتغير وعاء الضريبة ، والطريقة الثانية هي التحديد التصاعدي للضريبة وهو السعر الذي يزداد بازدياد المادة الخاضعة للضريبة ، والعكس ، أي ينخفض بانخفاضها . [3]

ثالثا – تحصيل الضريبة: تتم هذه المرحلة وفق عدة إجراءات وعمليات يتم من خلالها جمع مبالغ الضرائب المستحقة على المكلفين بتسديدها من قبل مصالح الضرائب لصالح الخزينة العمومية في مواعيد مناسبة ومحددة . ويتم تحصيل الضرائب بعدة طرق منها .

---

[1] حميد بوزيدة ، المرجع السابق ،ص 33

[2] عادل أحمد حشيش ،أساسيات المالية العامة ،دون طبعة ، دار الجامعة الجديدة للنشر ، مصر ، 2006 ، ص 170 .

[3] حمودي ولد شيخنا ، السياسة الضريبية في موريتانيا ، رسالة مقدمة ضمن مقتضيات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، فرع التخطيط والتنمية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2001 /2002 ، ص 72 .

1-طريقة التسديد المباشر من قبل المكلف نفسه : القاعدة العامة ، أن يلتزم المكلف بدفع الضريبة إلى الإدارة الضريبة من تلقاء نفسه دون مطالبة الإدارة له بأدائها في محل إقامة ، وهذه الطريقة تعد أكثر شيوعا . [1]

2- طريقة التسديد لمبلغ الضريبة التقديري على أقساط مسبقا : قد لا تنتظر مصلحة الضرائب إلى نهاية السنة حتى يقوم المكلف بتوريد الضريبة إلى الخزينة العمومية ، وإنما تلزمه يدفع أقساط مقدما تتناسب مع دخله المتوقع ومقدار الضريبة التي يتوقع أن يدفعها سنويا ، وفي نهاية السنة تتم التسوية (المقاصة) . وإن كان إجمالي ما دفعه من أقساط يفوق مقدار الضريبة الواجب دفعها ، قامت مصلحة الضرائب بسداد مستحقاته أو قيدت له ذلك كأقساط مقدمة للسنة التالية . [2]

3-طريقة الاقتطاع من المصدر : تعتبر من أهم طريق تحصيل الضرائب ، حيث تنعدم فرص التهرب الضريبي من قبل المكلف لأنه في الواقع يحصل على الدخل الصافي بعد أن تدفع الضريبة بواسطة شخص أخر ، وتتميز هذه الطريقة ب

ا-سهولة وسرعة التحصيل .

ب-استحالة التهرب من الضريبة ، حيث تحصل قبل حصول المكلف نفسه على المادة الخاضعة للضريبة .

ج-لا يشعر المكلف بوقع الضريبة وفي أغلب الأحيان يجهل مقدارها .

د-انخفاض النفقات الجبائية في هذه الطريقة ، لان الشخص المكلف بتحصيل الضريبة وتوريدها للخزينة لا يتقاض أجرا نظير ذلك.

---

[1] محمد عباس محرزي ، مرجع سابق ، ص307

[2] المرسي سيد الحجازي ، مبادئ الاقتصاد العام ،دون طبعة، الدار الجامعية ، مصر ،2000 ، ص80 .

المبحث الثاني: ماهية الغش والتهرب الضريبي

سنتطرق إلى مفهوم الغش والتهرب الضريبي في المطلب الأول، وإلى أنواع الغش والتهرب الضريبي في المطلب الثاني، أما المطلب الثالث إلى أسباب وأشكال التهرب الضريبي ،ثم في المطلب الرابع إلى الفرق بين الغش والتهرب الضريبي في هذا.

المطلب الأول: مفهوم الغش والتهرب الضريبي

قسمنا هذا المطلب إلى فرعين الفرع الأول مفهوم الغش الضريبي واما الفرع الثاني مفهوم التهرب الضريبي .

الفرع الأول: مفهوم الغش الضريبي .

-لقد تعددت التعاريف والمفاهيم للغش الضريبي، من طرف المؤلفين في هذه الظاهرة، وهذا باختلاف ومن بين هذه التعاريف نذكر:

أولا: يقصد به تمكن المكلف كليا أو جزئيا من التخلص من تأدية الضرائب المستحقة عليه، وذلك عبر ممارسة الغش والتزوير في القيود ومخالفة القوانين والأنظمة الضريبية المعتمدة.

ثانيا: اختلاف الأساليب التي يعتمدها كل مكلف للتهرب من تأدية الضرائب المترتبة عليه،فقد يعتمد المكلف إلى كتم عمله عن الدولة ،ويمتنع عن تقديم التصريح المطلوب منه أو يقدم تصريحا مزيفا ومدعوما بشهادات مزورة عن حقيقة إرباحه فيخفي بعض أوجه نشاطاته أو يزيد من قيمة تكاليف الدخل القابلة للتنزيل الضريبي أو يستعين ببعض القوانين التي تساعده على إخفاء حقيقة أرباحه.[1]

ومن أمثلة الغش الضريبي :

[1]-علي زغدود،المالية العامة ،دون طبعة ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ،2005 ، ص 209 ،210.

1-عدم تقديم المكلف تصريحا ضريبيا عن النشاط الخاضع للضريبة ومعتمدا في ذلك على عدم وجود مقر لنشاطه، ويعتمد إلى نقل نشاطه من جهة إلى أخرى ويتحقق هذا الأمر بسبب ضعف الوسائل التي تتبعها الدوائر المالية في حق المكلفين.

2-أن يقوم بتقديم تصريح ضريبي غير صحيح، بحيث لا يتضمن جميع نشاطاته أو لا يرفق مع جميع البيانات أو الوثائق المؤبدة لما هو سجل ضمن التصريح الضريبي .[1]

-الغش الضريبي هو مجموع السلوكيات والممارسات التي تتم بهدف التحايل وتجنب أداء الضريبة وهذا خارج إطار القانون إي انه كل الممارسات الغير مشروعة لأنه انتهاك لروح القانون[2]

-ويعرف أيضا بأنه استعمال طرق احتيالية للتملص أو محاولة التملص كليا أو جزئيا من وعاء الضريبة أو من تصفية أو دفع الضرائب أو الرسوم المفروضة[3]

أما المشرع الجزائري فلم يعرف الغش الضريبي بصورة مباشرة لكن أعطى وذكر كل الطرق الاحتيالية و التدليسية التي يستخدمها المكلف بالضريبة وذلك من اجل التهرب من دفع الضريبة فقد ذكرها المشرع الجزائري على سبيل المثال فقط لا على سبيل الحصر والتي جاء بها في :

-المادة 36من قانون الإجراءات الجبائية

-المادة193فقرة 2.من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .[4]

-والتي اتفقت كلها على اعتبار الطرق التالية طرق تدليسه واحتيالية.

---

[1]-مجدي محفوظ،علم المالية العامة والتشريع المالي الضريبي ، الطبعة الرابعة، ديوان النشر ،لبنان ،2004،ص377،378.

[2]-محمد عباس محرزي ، مرجع سابق ،ص 170 .

[3]- أحسن بوسقيعة ، الوجيز في القانون الجزئي الخاص ، الجرائم ضد الأشخاص والجرائم ضد الأموال ،دون رقم جزء،دون طبعة، دار هومه ،الجزائر ، دون سنة، ص 424 .

[4]-المادة 193 ، قانون الضرائب المباشرة. والرسوم المماثلة 2017 .

1)-"إخفاء أو محاولة إخفاء مبالغ أو منتجات تطبق عليها الضريبة ".

2)- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة تدعيما لطلبات ترمي الحصول على تخفيض أو الإعفاء من المزايا الجبائية الممنوحة لصالح بعض الفئات من المكلفين بالضريبة.

3)-الإغفال عن قصد تسجيل حسابات غير صحيحة في السجلات التجارية التي يفرض القانون مسكها والمنصوص عليها في المادتين 09 و10 من القانون التجاري.[1]

4)-الإغفال والتقليل عن قصد في التصريح برقم الأعمال أو التركات التي تنتقل عن طريق الوفاة أو الوصية أو الهبة.

5)-استعمال الطوابع المفصلة أو الطوابع المزورة أو سبق استعمالها من اجل دفع الضرائب وذلك بيع أو محاولة بيع الطوابع المذكورة والمنتجات التي تحمل تلك الطوابع.

6)-ممارسة نشاط غير مصرح به."

ومن خلال التعاريف السابقة نستنتج بان الغش الضريبي هو قيام المكلف بطرق تدليسية إي قيامه بممارسات غير مشروعة من اجل عدم دفع الضريبة .

الفرع الثاني: مفهوم التهرب الضريبي .

لقد وجد خلاف بين الباحثون حول تحديد مفهوم التهرب الضريبي

-فالتهرب الضريبي ظاهرة تختلف من دولة لأخرى طبقا للنظام الاقتصادي والسياسي لكل دولة.

أما المشرع الجزائري لم يتعرض إلى تحديد مفهوم التهرب الضريبي بل ترك أمره للفقه وذلك لصعوبة وتعقيد هذه الظاهرة من ناحية أساليبها وأسبابها والظروف الداعية لها

- يعرف التهرب الضريبي على أنه : يسعى الملزم بالضريبة للتخلص منها رغم تحقق المنشئة للضريبة فيعتمد إلى سلوك احتيالي للتخلص من عبئها .[1]

[1] المادة 09 و 10 من القانون التجاري الجزائري 2017 .

-ويعرف أيضا بأنه يسعى الملزم بالضريبة إلى التخلص منها رغم تحقق الواقعة المنشأة للضريبة ويعتمد إلى سلوك احتيالي للتخلص من عبئها،أو أن الملزم يتخلص من دفعها دون ارتكاب أي مخالفة لقانون الضريبة .[2]

- ويمكن إعطاء تعريف شامل للتهرب الضريبي علي زغدود (تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الامتثال للتشريع الضريبي أو الثغرات الموجودة في القانون من اجل 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 و الذي تستعمله الدولة في تغطية نفقاتها). [3]

- ومن خلال التعاريف السابقة استنتجنا بان التهرب الضريبي قيام المكلف بطرق احتيالية دون مخالفته للقانون من اجل الامتناع عن سداد الضريبة المفروضة .

المطلب الثاني :أنواع الغش والتهرب الضريبي .

في هذا المطلب تطرقنا إلى أنواع الغش والتهرب الضريبي ،وقسمناه إل فرعين، الفرع الأول أنواع الغش الضريبي ، أما الفرع الثاني أنواع التهرب الضريبي .

الفرع الأول: أنواع الغش الضريبي

من بين أنواع الغش الضريبي متعددة، ،حسب الشكل وحسب معيار الحدود الجغرافية.

أولا-حسب الشكل: وينقسم إلى غش بسيط وغش مركب

1 -الغش الجبائي البسيط :وقد ورد ذكر الغش البسيط ضمنيا في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة عندما يصرح المكلف، بالضريبة الملزم بتقديم تصريحات تقديم

---

[1]-علي زغود ، مرجع سابق، ص 210.209.

[2] -مرسي السيد حجازي ،مرجع سابق، ،ص 93 .

[3] - علي زغدود ،لمرجع نفسه ، ص 209 ، 210 .

تصريحات ناقصة والتي تأخذ في الاعتبار لتحديد وعاء الضريبة ،أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا...."[1]

2 -الغش الجبائي المركب: هو مرادف عبارة الطرق التدليسية ،فعنصر القصد يجب أن يضاف إلى العنصر المادي المتمثل في الطرق التدليسية ،ومن هذا يمكننا تعريف الغش المركب على أنه ذلك النوع من الغش الذي يتبع طرق ، تدليسية من اجل تجسيد إدارة تجنب الضريبة ، ويهتم الممول بإتباعه الآثار الحقيقية وهي حالة الممول الذي يقدم لإدارة الضرائب محاسبة مزيفة وفواتير كاذبة ،فالغش المركب، ماهر إلا نتيجة لليد العاملة والتي يتوفر على نية الغش.

ثالثا- حسب الحدود الجغرافية:

1-الغش الجبائي المحلي: هو قيام المكلف بالضريبة بالتخلص من دفع الضريبة بطريقة غير قانونية داخل الحدود الجغرافية للبلد الذي ينتمي إليه ، وان يكون تابع لإدارة جبائية واحدة ألا وهي الإدارة الجبائية المحلية التي تقوم بمتابعته ومراقبته ومعاقبته إذا حدث وان أمسكت عليه دليلا على ارتكابه للغش الجبائي .

2 -الغش الجبائي الدولي: يتم هذا النوع من الغش خارج إقليم هذا البلد و معرض للإفلاتات من الإدارة الجبائية للبلد عن طريق الأشخاص الطبيعيين الذين يتواجدون في مقرات اجتماعية خارج الحدود الوطنية. [2]

الفرع الثاني: أنواع التهرب الضريبي

يعبر عن التهرب الضريبي أحيانا بالغش الضريبي ، بالغش الضريبي المشروع أو التجنب الضريبي ،"والغش الضريبي المشروع في الواقع هو عبارة مرادفة للتهرب الضريبي ،ويتجلى التهرب الضريبي في صنفين أو نوعين هما:

---

[1]-المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2017 .

[2] – نصيرة يحياوي ، الغش والتهرب الجبائيين ، رسالة لنيل رسالة الماجستير ،فرع تحليل اقتصادي ، معهد العلوم الاقتصادية ،جامعة الجزائر ، 1998 ، ص 51 .

أولا : التجنب الضريبي المقصود من المشرع الجبائي :يلجأ المشرع الجبائي إلى التجنب الضريبي المقصود من أجل تحقيق أهداف معينة من خلال فرض ضرائب مرتفعة على نشاطات معينة أو سلع معينة للتقليل من استيرادها وتشجيع المنتوج الوطني أو الحد من استهلاكها مثل السلع الكمالية أو إلغاء الضرائب على أنشطة محددة ضمن شروط معينة وحصرها في مناطق يتم اختيارها، لتشجيع إنشاء مثل إقامة البنية التحتية، في المناطق المعزولة أو تدعيم الاستثمار الفلاحي والصناعي بالجنوب ، الاستثمار في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI)، الوكالة الوطنية لترقية تشغيل الشباب (ANSEJ) وغيرها.

ثانيا : التجنب الضريبي غير المقصود من المشرع الجبائي: ويتمثل هذا النوع غير المقصود من التهرب في استغلال المكلف ثغرات القانون، من أجل عدم دفع الضريبة ،وترجع هذه الثغرات في الغالب إلى نقص في التشريع ، وعدم إحكام صياغة المواد القانونية ، فالمكلف بذلك لا ينتهك القانون ، أو يخالفها لأن المشرع هو الذي حدد له مجموعة من الإعفاءات والتخفيضات في بعض الضرائب الخاصة بأنشطة معينة ، ويتميز التهرب الضريبي عن الغش الضريبي بعدم توفر أحد أركان الجريمة وهو العنصر الشرعي حيث أنه بدون توفر هذا العنصر أي عدم وجود النص القانوني فإن الجريمة لا تقوم وذلك بناءا على المادة، الأولى من قانون العقوبات " لا جريمة ولا عقوبة أو تدابير أمن بغير قانون ".

ومن ثمة فلا يمكن متابعة ولا معاقبة مرتكبة ، وقد جرى الفقه ، والقضاء في فرنسا وفي مصر على منح الشخص الحق في تجنب الضريبية ، استفادة من عدم إحكام صياغة النصوص القانونية ، وذلك تمسكا بمبدأ التفسير ، الضيق لنصوص التشريع الجبائي ."[1]

[1]–عوادي مصطفى ورحال نصر ، الغش و التهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري ،دون طبعة،،مكتبة بن موسى السعيد ،شارع القدس ،الوادي،2011 ،ص 11 ، 12 .

المطلب الثالث: أسباب وأشكال الغش و التهرب الضريبي وآثاره.

في هذا المطلب تطرقنا إلى أسباب الغش و التهرب الضريبي وآثاره ،ففي الفرع الأول إلى أسباب الغش و التهرب الضريبي، أما الفرع الثاني إلى أشكال الغش و التهرب الضريبي. والفرع الثالث إلى آثار الغش و التهرب الضريبي.

الفرع الأول: أسباب الغش والتهرب الضريبي .

وتنقسم إلى أسباب متعلقة بالمكلف بالضريبة وأسباب متعلقة بالإدارة الضريبية و اسباب متعلقة بالنظام الجبائية .

أولا : الأسباب المتعلقة بالمكلف بالضريبة: إن السبب الرئيسي للتهرب الضريبي ، ضعف مستوى الوعي الضريبي لدى المكلف و الوضعية المالية السيئة للمكلف .

1- ضعف مستوى الوعي الضريبي :وهو يتناسب عكسيا مع الشعور الوطني بتحمل المسؤولية في أعباء الدولة ،وكلما ارتفع المستوى للوعي الضريبي ،كلما قلت ظواهر التهرب الضريبي ،وهذه مسؤولية الحكومات في الدول.[1]

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

ويعتبر ضعف الوعاء الضريبي في المجتمع من ابرز أسباب ظاهرة التهرب الضريبي حيث انه كلما زاد الوعي لدى المكلفين ضعف الدافع على التهرب، وكلما كان ضعيفا كان الباعث النفسي على التهرب قويا ومتماسكا والوعي الضريبي مرتبط بالاعتقادات الخاطئة السائدة عن الضريبة لدى المكلفين والتي يمكن إجمالها في ما يلي:

أ-اعتبار الضريبة اقتطاع مالي دون مقابل وبتالي أداة تعسف على أملاك الدولة.

ب- اعتقاد المتهرب من الضريبة ليس بسارق، لأنه يسرق الدولة وهي شخص معنوي أي لا يضر الآخرين كما هو الحال في السارق أو خائن أو المخالف لنظام المرور.

---

[1]-. غازي حسين عناية ، المرجع السابق ، ص 344.

ت- لاعتقاد الديني ضريبة حول عدم شرعية الضريبة لأنها لا تستند على منطلقات عقائدية بعكس الزكاة التي تعتبر من أركان الإسلام.

ج-سوق تخصيص النفقات العامة والذي يؤدي بالأفراد بالشعور بتبذير أموالهم في أوجه لا تعود بالمنفعة العامة، وتجدر الإشارة هنا أن هذه لاعتقادات السابقة نسبية أي تختلف من شخص إلى أخر بحيث أن المكلف الذي يعتبر بأن الضريبة منصفة وعادلة يجدها اقل عبئا عليه لذلك يتقبلها، بعكس الذي يعتقد أنها ظلم وتعسف يجدها تشكل عبئا عليه يرفضها ويسعى للتهرب منها.

2-الوضعية المالية السيئة للمكلف: حيث أن ميل المكلف نحو التهرب يزيد كلما زاد عبء الضريبة عليه وساء مركزه المالي، فلو نظرنا إلى شخص يتقاضى أدنى دخل فإننا نجده يتهرب من أدائها[1].

ثانيا- الأسباب المتعلقة بالإدارة الضريبة: تعتبر الإدارة الضريبية أداة تنفيذ النظام الضريبي لذلك كلما كانت هذه الإدارة ضعيفة الكفاءة والنزاهة كلما سهل التهرب الضريبي، ويرجع عدم كفاءة الإدارة الضريبة إلى ضعف الإمكانيات والوسائل المادية بالإضافة إلى نقص الأيدي العاملة الفنية ونقص الخبرة المهنية للموظفين في الإدارة، وذلك نتيجة ضعف الأجور في الوظيف العمومي، وقلة المعاهد المتخصصة في تكوين الإطارات الضريبة، بالإضافة إلى ذلك توجد ظاهرة خطيرة تهدد وجود الإدارة الضريبة والتي ترتبط بالجانب الخلقي لموظفي إدارة الضرائب والتي تتمثل في الرشوة بحيث تعتبر اخطر من ضعف الإدارة، وتندرج ضمن الفساد الإداري.

ثالثا- الأسباب المتعلقة بالنظام الجبائي :من بين هذه الأسباب :

1-تعقد النظام الجبائي:أن الضريبة التي تتطلب إجراءات عديدة ومعقدة سواء أثناء ربطها أو تحصيلها تدفع المكلفين عن الغش .

[1]- عطية عبد الواحد، مبادئ اقتصاديات المالية العامة ، دون طبعة ،دار النهضة العربية ،مصر ،2005 ،ص813.

2- ضعف العقاب المفروض على المتهرب : إن حجم العقاب التي تفرضه الدولة على من يلجا إلى الغش للضريبة يؤثر على المكلف بالضريبة بحيث أن المكلف يقارن درجة الخطر فإذا كانت قيمة ذلك العقاب اكبر من المبلغ الذي يعود على المكلف اثر تهربي من الضريبة ففي هذه الحالة يبتعد المكلف على ذلك ويقلل منه وإذا كانت قيمة العقاب اقل من المبلغ الذي يعود على المكلف أو غير موجود تماما ففي هذه الحالة يكثر الغش الجبائي [1]

كما انه ومنذ سنة 2013 تغيرت جناية التهرب الضريبي إلى جنحة وهذا في اعتقادنا يؤدي إلى تشجيع المكلف بالتهرب من الضريبة

الفرع الثاني: أشكال الغش و التهرب الضريبي .

بعد ما تعرضنا إلى أسباب الغش و التهرب الضريبي سنتعرض لاحقا إلى أشكال الغش و التهرب الضريبي.

أولا: الامتناع :وهو أبسط طريقة للتهرب من الضريبة ، وبصورة أخرى فإن المكلف يمتنع عن القيام بالواقعة التي تفرض على أساسه الضريبة ومثال ذلك امتناع الشخص عن استهلاك سلعة ما خاضعة لضريبة مرتفعة، وهذه الضريبة قد تكون مقصودة من طرف المشرع الذي يهدف إلى دفع الأفراد بطريقة غير مباشر إلى التقليل من استهلاك السلعة محل البحث، مراعاة لاعتبارات اقتصادية أو اجتماعية مختلفة، كالحد من استيرادها توفيرا للعملات الأجنبية، أو تشجيع إنتاج السلع البديلة لها آو الحد من استهلاكها، حفاظا على الصحة العامة، وطريقة الامتناع هذه تؤدي بالمكلف إلى تجنب دفع الضريبة كليا أو جزئيا ،ويكون عدم الدفع كليا عندما يمتنع المكلف من استهلاك السلع لتجنب دفع الضرائب على الإنفاق كما يستطيع أن يوظف كل ثروته في سندات قرض أصدرتها ،الدولة وأعفته وأعفت دخله ، من الضرائب لتشجيع الاكتتاب فيه فالمكلف لا يدفع أي ضريبة على ثروته كما يكون عدم الدفع

[1] --ناصر مراد، التهرب والغش الجبائي في الجزائر ،الطبعة 1 ، دار النشر والتوزيع ،الجزائر ،2004،ص 11،12،13.

جزئيا كأن يقلل من أرباحه الخاضعة للضريبة وذلك بالتقليل من نشاطه حتى لا يتجاوز الحد المقرر إخضاعه للضريبة .[1]

ثانيا: الإحلال: يتمثل الإحلال في أن المكلف عوض أن يوظف أمواله في أنشطة أخرى ، تكون معفاة أو مفروضة عليها ضريبة أقل، ويتجسد ذلك مثلا في الاستثمار في القطاع الفلاحي، ومن ناحية أخرى قد يستهدف المشرع هذه النتيجة تحقيقا لأغراض معينة، يشجع الأفراد على التوجه نحو الإنتاج الزراعي من أجل تحقيق الاكتفاء الذاتي ، وخلق مناصب شغل ، والقضاء على البطالة وفي هذه الحالة يحرص المشرع على إعفاء المهتمين بهذا الميدان من الضرائب ، وغالبا ما يكون هذا الإعفاء أو التقليل من الضرائب قد يمس أحيانا الإنتاج التقليدي أو الحرفي لما له من أهمية على الصعيد الثقافي والحضاري .

ثالثا: الاستفادة من ثغرات القانون: قد يحتوي القانون الجبائي على ثغرات تسمح للمكلف أن يستفيد منها وهذه الثغرات تكون نتيجة عدم إحكام هذه النصوص التي تجعل هذا المكلف يحصل على أرباح دون الخضوع للضريبة المقررة على مثل هذه الأرباح ومثال على ذلك أن تقوم شركة ،ما بتوزيع جزء من أرباحها على المساهمين ليس في الصورة العادية أي توزيع مبلغ نقدي على كل مساهم ولكن في صورة أخرى هي زيادة رأسمالها بمقدار هذا الجزء من الأرباح ،وإصدار أسهم بها توزع مجانا على المساهمين كل بقدر نصيبه ،في الأرباح وتستند الشركة في عدم دفع الضريبة، على إيرادات القيم المنقولة المقررة على هذه الأرباح الموزعة على المساهمين ، إلى أنه لا يوجد نص صريح في التشريع الجبائي يقضي بفرض هذه الضريبة على الأسهم المجانية التي توزع على المساهمين.

وما يستنتج من هذه الحالات هو توفر سوء نية المكلف الذي يتجنب دفع الضريبة ، وبالتالي عدم تحمله لنصيبه كاملا في الأعباء العامة ، ونلخص إلى القول بأنه على المشرع الجبائي

[1] –عوادي مصطفى ورحال نصر ، مرجع سابق ،ص13.

أن يضبط النصوص القانونية ، وصياغتها صياغة دقيقة وواضحة لا تحمل غموض وبالتالي بسيطة ولا يترك ثغرات يتم التأويل فيها أو تفهم على غير ما قصده فعلا .[1]

الفرع الثالث: آثار الغش و التهرب الضريبي

من أثار التهرب الضريبي أثارا سلبية ، حيث تؤذي إلى تخفيض الإرادات العامة ،وبالتالي على الخزينة العمومية، وهذا ما يؤثر على الجانب المالي ، والاجتماعي ، والاقتصادي.

أولا :الآثار المالية :إن التهرب الضريبي يؤدي إلى تخفيض الدخل القومي والذي بدوره يخفض من مستوى الدخل الفردي ، كما ينتج عنه ضعف قيمة العملة الوطنية عن طريق إخفاء أموال غير مصرح بها ، تكون سببا في التضخم النقدي.

1-الإصدار النقدي :وذلك بخلق نقود جديدة من العملة الوطنية ، ويعرف أيضا بالتمويل بالتضخم ،وهو ينعكس سلبا على الاقتصاد.

2-الدين العام: يؤدي اللجوء إلى الدين العام باختلاف مصادره إلى أثار سيئة على الاقتصاد ككل ومنها علي الخصوص أن الدين العام يعتبر عبئا على ميزان المدفوعات خاصة في حالة استخدامه لأغراض استهلاكية إضافة إلى الضغط على القدرة الشرائية للمستفيدين من الإنفاق العام نضرا لسياسة التقشف التي تستلزمها تدبير تسديد الدين العام[2]

ثانيا: الآثار الاجتماعية: بغياب العدالة الضريبة تغيب العدالة الاجتماعية بالإضافة إلى ذلك فان التهرب الضريبي يخل بإعادة توزيع المداخيل بين طبقات المجتمع ويزيد الفوارق الطبقية بينهما بالإضافة إلى ذلك فان التهرب الضريبي يؤثر على سيكولوجية المكلفين النزهاء نظرا لسقوط العبء الضريبي كله عليهم فانتشار الغش والخداع بين مختلف طبقات المجتمع يؤدي إلى تدهور الحس الجبائي وغياب الوعي الفردي لدى المكلفين وتغيب الثقة في

[1] – عوادي مصطفي ورحال نصر ، المرجع السابق ، ص 13،14،15 .

[2] – عوادي مصطفى ورحال نصر ،المرجع نفسه ، ص ،90،91 .

سياسة الدولة الاقتصادية والاجتماعية ويفضل بذلك الممولين النفع الخاص على النفع العام ويمتنعون عن دفع الضريبة والمشاركة في النفقات العمومية. [1]

ثالثا: الآثار الاقتصادية: ينتج عن التهرب الضريبي ،انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني يكبح أهم محفزات الاقتصاد فالمكلف ، المتهرب سواء شخص طبيعي كان أو معنوي سيصبح في وضعية مالية أفضل من الذين دفعوا مستحقاتهم تجاه الخزينة العمومية وبالتالي فوضعيته المالية تسمح له في ظل الظروف الاقتصادية أن يقوي مكانته في السوق ، بتقديم منتجات وخدمات بأسعار تنافسية لتتاح له بذلك الفرصة لاحتكار السوق.

لان تخفيض الأعباء عن المكلف المتهرب يتيح له دفع الضريبة لكن بأقل من قيمتها على غرار المكلف الشريف وبهذا يكون من السهل عليه إزاحة المكلف الذي أدى التزامه الضريبي كاملا وقد يصل الأمر إلى حد إفلاسه.

- بالإضافة إلى أن التهرب يوجه عناصر الإنتاج إلى الأنشطة التي تفرض فيها ضريبة ، أقل أو حتى يسهل من التهرب على حساب الأنشطة الأكثر إنتاجية.[2]

المطلب الرابع : الفرق بين التهرب والغش الضريبي

من خلال دراستنا للتهرب والغش الضريبي اتضح لنا ان هناك اختلاف وتشابه بين الغش والتهرب الضريبي وهذ سوف نوضحه في فرعين .

الفرع الأول : أوجه التشابه بين الغش والتهرب الضريبي

أن كل من الغش والتهرب الضريبي يتوفر فيهما العنصر المعنوي (سوء النية) وان كل منهما يؤدي إلى تخفيف العبء الضريبي زيادتا إلى ذلك أن التهرب والغش الضريبي لهما نفس الآثار الاقتصادية والمالية على المنظومة الجبائية وبالتالي على الخزينة العمومية .

[1] – حميد بوزيدة ،المرجع السابق ، ص 54 .

[2]–ناصر مراد ، المرجع السابق ، ص 22 .

الفرع الثاني : أوجه الاختلاف بين الغش والتهرب الضريبي

نري بان التهرب والغش الضريبي مختلفان وذلك لان التهرب الضريبي هو تجنب مشروع أي مخالفة التشريع الجبائي بطريقة قانونية .

أما الغش الضريبي هو تجنب غير مشروع أي مخالفة التشريع الجبائي بطريقة غير قانونية.

التهرب الضريبي يتوفر فيه العنصر المعنوي دون العنصر المادي (الحيل التدليسية) بينما الغش الضريبي يتوفر على العنصرين معا، وهذا ما تم استنتاجه من المادة 193 من القانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي تحدثت عن تقديم تصريحات ناقصة من قبل المكلف بالضريبة .

خلاصة الفصل

من ما سبق توصلنا إلى أن الضريبة تعتبر مورد هام تعتمد عليه الدولة في تغطية النفقات العمومية فهي المورد الأساسي للخزينة العمومية ولكن نرى بان الكثير من المكلفين يحاولون التهرب والغش بكل الوسائل المتاحة لهم فيقومون باستغلال الثغرات الموجودة في القوانين الجبائية من ما ينتج عن ذلك أثار سلبية كضعف قيمة العملة الوطنية و زيادة الفوارق الطبقية بين أفراد المجتمع أي أن المكلف المتهرب من الضريبة تصبح وضعيته المالية أفضل من الذي دفع مستحقاته اتجاه الخزينة العمومية كما توصلنا أن هناك فرق بين الغش والتهرب الضريبي وذلك بان التهرب هو تجنب مشروع أما الغش هو تجنب غير مشروع

الفصل الثانـي

آليات مكافحة الغش و التهرب الضريبي

تمهيد

يؤثر التهرب الضريبي على أموال الخزينة بشكل كبير ،خاصة إذا لم يكن هناك أجهزة ردع ،الأمر الذي يؤدي إلى الاستمرار في نهب أموال الخزينة ،لأجل ذلك، وضع المشرع الجزائري أجهزة ووسائل تحت مسؤولية وزارة المالية ،والتي من شأنها أن تساعد على مكافحة هذه الظاهرة. وسميت هذه الأجهزة والوسائل بالرقابة الجبائية ،إذ تعمل تحقيق الأهداف المسطرة من أجل القضاء على التهرب الضريبي بأنواعه، وذلك تبعا لسير الآليات الرقابية ووسائلها حسب المخطط المرسوم من طرف الأجهزة العليا ، وتبعا للقوانين الموضوعة لذلك. وسيتم في هذا الفصل التطرق للمباحث التالية:

- أما عن المبحث الأول تطرقنا إلى الإطار التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالوادي ، ضمن ثلاث مطالب ففي المطلب الأول إلى التعريف بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي ،و دورها الجبائي ،أما المطلب الثاني إلى الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب بالوادي ،و المطلب الثالث إلى مهام ،و إنجازات المديرية أما عن المبحث الثاني طرق الوقاية والعقوبات المترتبة عن الغش والتهرب الضريبي ،ضمن ثلاث مطالب ،المطلب الأول إلى مفهوم الرقابة الجبائية و أسباب إجراء عملياتها ،أما المطلب الثاني إلى أشكال الرقابة الجبائية و أهدافها ،و المطلب الثالث إلى الإطار القانوني للرقابة الجبائية و العقوبات المترتبة عن الغش و التهرب الضريبي .

المبحث الأول : الإطار التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالوادي :

تعد مديرية الضرائب الولائية بولاية الوادي ، اكبر وأعلى هيئة جبائية متوفرة على مستوى الولاية حيث سنتطرق في هذا المبحث إلى التعريف بها وهيكلها التنظيمي ومهامها وإنجازاتها

المطلب الأول : التعريف بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي وبدورها الجبائي :

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى التعريف بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي وبدورها الجبائي .

الفرع الأول : التعريف بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي :

تعتبر المديرية الولائية للضرائب لولاية الوادي كأحد أهم المرافق الأساسية ضمن الهيكل التنفيذي على مستوى ولاية الوادي حيث تم إنشاؤها القانوني كمديرية ولائية مستقلة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 8 شعبان عام 1411 الموافق 23 فبراير سنة 1991 والذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها . [1]

وقد كانت سابقا (1984 – 1991) تضطلع بنفس المهام المكلفة بها ، لكن باختلاف جوهري في الهيكل التنظيمي حيث كانت عبارة عن مدريتين فرعيتين تابعتين لمديرية التنسيق المالي آنذاك .

-المديرية الفرعية للوعاء .

-المديرية الفرعية للتحصيل .

-تلعب مديرية الضرائب الولائية بولاية الوادي دورا محوريا في النظام الجبائي على مستوى الولاية ، حيث تعد الهيئة الجبائية العليا فيها ، وسلميا تتبع هذه المديرية إلى المديرية الجهوية للضرائب بورقلة كما أنها تتبع للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات الواقعة بالجزائر، وبالنسبة للمركز الجهوي للإعلام والوثائق فهي تتبع للمركز الجهوي للإعلام والوثائق بورقلة .

[1] لقاء مع رئيس مكتب الوسائل بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي بتاريخ 12-03-2017 .

تقع المديرية الولائية للضرائب بالوادي في النزل المالية بحي المجاهدين وهي من إحدى الفروع المهمة في النزل المالي .

الفرع الثاني: الدور الجبائي لمديرية الضرائب الولائية .

تضمن المديرية للضرائب ممارسة السلطة السلمية لمركز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب مستقبلا (مفتشيات الضرائب حاليا) . وبهذه الصفة ، تسهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي ، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها .

وتتولى المديرية الولائية للضرائب على وجه الخصوص ما يلي: [1]

أولا : في مجال الوعاء: تتولى القيام بالمهام التالية .

1-تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية

2-تصدر الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض و تعاينها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية .

3-تحلل وتقوم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها ، وتعد تلخيصا عن ذلك وتقترح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها .

ثانيا : في مجال التحصيل : في مجال التحصيل تتولى المديرية الولائية للضرائب المهام التالية :

1-تشكل بالجداول وسندات الإجراءات وتحصيل الضرائب والأتاوى

2-تراقب التكفل والتصفية اللذين يقوم بهما كل مكتب قابضة وتتابع تسوية ذلك .

3-تتابع تطوير الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل

4-تضمن الرقابة القبلية وتصفي حسابات تسيير القابضين

ثالثا : في مجال الرقابة: في هذا المجال تتولى القيام بما يلي .

1-تنظم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها .

2-تعد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة وتتابع تنفيذها وتقوم نتائجها .[2]

3-تقوم بالرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضي الأمر ذلك

---

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،المادة 17 المرسوم التنفيذي رقم 06 – 327 المؤرخ 18 /2006/09 ص 10 .

[2] لقاء مع رئيس مكتب الوسائل بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي بتاريخ 12-03-2017 .

رابعا: في مجال المنازعات: ضمن هذا المجال تتولى المهام التالية :

1-تدرس العرائض وتنظم أشغال لجان الطعن وتتابع المنازعات وتمسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة .

2-تتابع تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة

خامسا :في مجال الوسائل .

في ما يتعلق بمجال الوسائل تتولى المهام التالية :

1-تقدر احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وتعد التقديرات الميزانية المطابقة لذلك .

2-تضمن تسيير المستخدمين و الاعتمادات المخصصة لهذه المصالح .

3-توظف وتعين المستخدمين الذين لم تتقرر طريقة أخرى

4-تنظم وتطبق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب .

5-تكون رصيدا وثائقيا للمديرية الولائية وتسيره وتضمن توزيعه وتعميمه .

6-تسهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما تسهر على صيانة هذه الأملاك وتحافظ عليها .

سادسا : في مجال الاستقبال والإعلام: في إطار مجال الاستقبال والإعلام ، تكلف المديرية الولائية للضرائب بما يلي :

1-تنظم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم .

2-تنشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة .[1]

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمديرية الضرائب الولائية بالوادي :

في هذا المطلب نوضح مهام المديريات الفرعية للضرائب بالوادي والهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب الولائية بالوادي .

الفرع الأول : مهام المديريات الفرعية للضرائب الولائية بالوادي :

سوف نشرح كل مديرية على حدا .

[1] لقاء مع رئيس مكتب الوسائل بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي بتاريخ 12-03-2017 .

أولا : المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: مهامها تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها والتكفل بطلبات اعتماد حصص الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها وكذا متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة .

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربع مكاتب وهم كالاتي :

1-مكتب الجداول : ويقوم هذا المكتب بالتكفل بالجداول العامة والشخصية والتصديق عليها وكذا التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل ؛

2-مكتب الإحصائيات: يقوم هذا المكتب باستلام الإحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية ،ومركزة الوضعيات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل وكذا مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب .

3-مكتب التنظيم والعلاقات العامة :يقوم هذا المكتب باستلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات ، ومتابعة الأنظمة الجبائية الخاصة و الإمتيازية وكذا نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه .

4-مكتب التنشيط والمساعدة :يقوم هذا المكتب بالتكفل والاتصال مع الهياكل الجهوية و المديريات الولائية للضرائب وكذا تنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها وكذا متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها .[1]

ثانيا : المديرية الفرعية للتحصيل : مهامها التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج أخر أو أتاوى . وكذلك متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا تحصيل الجبري للضريبة . والتقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شانها أن تحسن الناتج الجبائي. ومراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها . وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاثة مكاتب.

[1] لقاء مع رئيس مكتب الوسائل بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي بتاريخ 12-03-2017 .

1-مكتب مراقبة التحصيل :يقوم هذا المكتب دفع نشاطات التحصيل والمحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات ،وإعداد العناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية .

2-مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله :يقوم هذا المكتب بضمان متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها. والمراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة ، والتكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها وإعداد وتأشير عمليات القيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

3-مكتب التصفية :يقوم هذا المكتب بضمان مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية . وكذا استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها . ومركزة حسابات التسيير الخزينة والمستندات الملحقة . والتكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل ، ومراقبة كل ذلك .

ثالثا : المديرية الفرعية للمنازعات: تتكفل بضمان معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية ، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة .معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة . وتشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية .[1]

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربع مكاتب وهم كالآتي :

1-مكتب الاحتجاجات :ويتكفل باستلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة .واستلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة .

[1] لقاء مع رئيس مكتب الوسائل بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي بتاريخ 12-03-2017 .

2-مكتب لجان الطعن :ويتكفل بدراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة . وتلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاع دفع أقساط ضريبة أو رسوم أو الحقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة .

3-مكتب المنازعات القضائية :ويتكفل هذا المكتب بإعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوي لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة .

4-مكتب التبليغ والأمر بالصرف :ويتكفل هذا المكتب بتبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن ، والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك .

رابعا : المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية: مهامها التكفل بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة انجازها وتتكون من أربعة مكاتب

1-مكتب البحث عن المعلومة الجبائية: ويتكفل بتشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها ، وتنفيذ برنامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية .

2-مكتب البطاقيات والمقارنات :ويتكفل بتكوين وتسيير مختلف البطاقيات الممسوكة والتكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة وإعداد وضعيات إحصائية و حواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب .

3-مكتب المراجعات الجبائية : حيث يعمل في شكل فرق ويتكفل بمتابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة وكذا تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة وإعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية . [1]

[1] لقاء مع رئيس مكتب الوسائل بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي بتاريخ 12-03-2017 .

4-مكتب مراقبة التقييمات :ويتكفل باستلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو بالمجان والمشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية ومتابعة أشغال الخبرة في أيطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية .

خامسا :المديرية الفرعية للوسائل: وتتكفل بتسيير المستخدمين و الميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب ، والسهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقتها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربع مكاتب وهم كالآتي :

1-مكتب المستخدمين والتكوين :ويتكفل بالسهر على احترام التشريع والتنظيم الساري المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين ، وإنجاز أعمال الضبط التعداد وترشيد مناصب العمل ، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المدرية الجهوية .

2-مكتب عمليات الميزانية :ويتكفل بالقيام في حدود صلاحياته بتنفيذ العمليات الميزانية وتحرير الأمر بالصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة وذلك في حدود الاختصاص المخول له ، وكذا تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ، والإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية .

3-مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف: ويتكفل بتسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمدرية الولائية للضرائب وتنفيذ التدابير المشروع فيها من اجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك

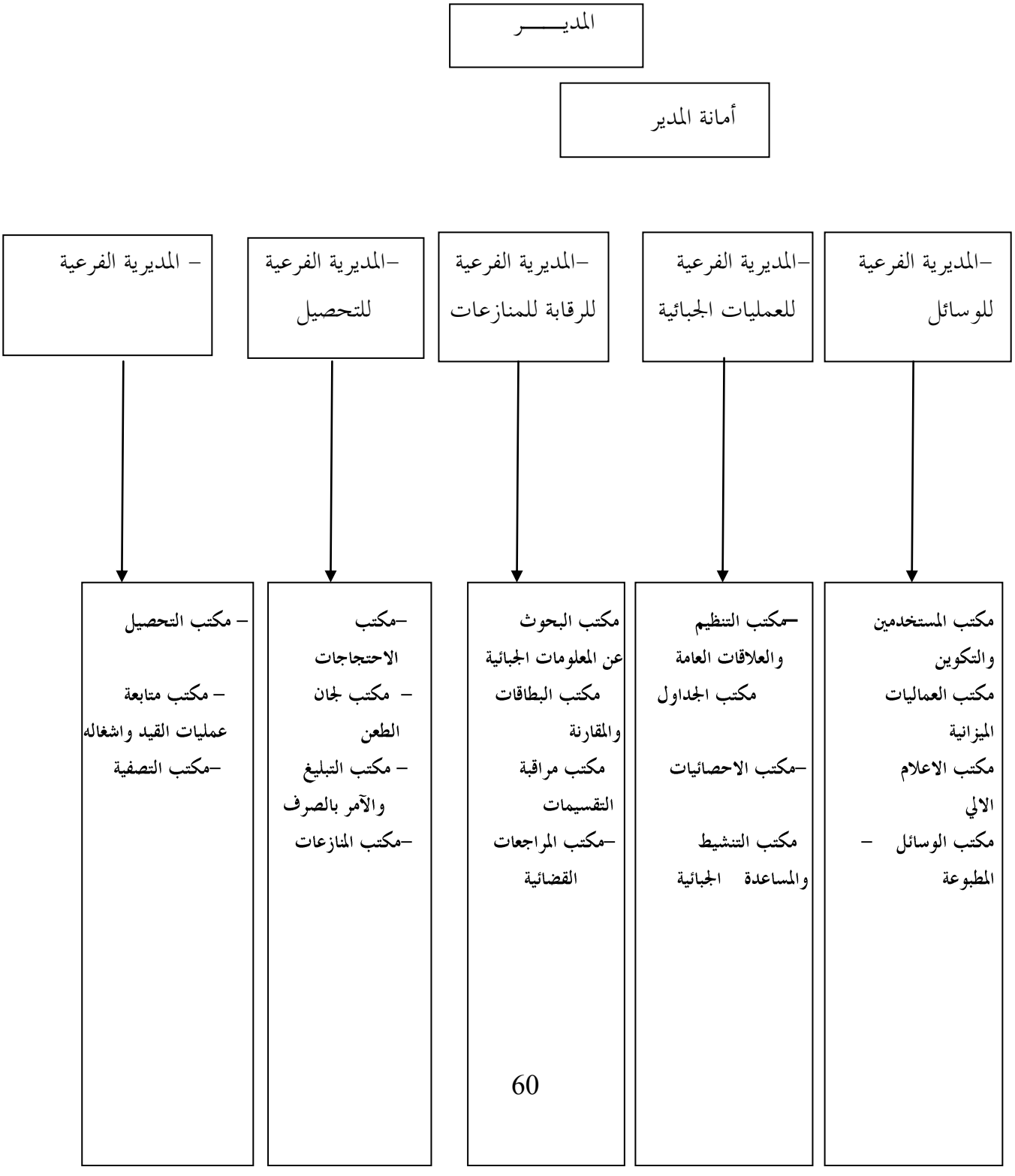
4-مكتب الإعلام الآلي: ويتكفل بالتنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي و الجهوي والمحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.[1]

[1] لقاء مع رئيس مكتب الوسائل بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي بتاريخ 12-03-2017 .

الفرع الثاني :الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالوادي :

يتجسد الهيكل التنظيمي للمدرية الولائية للضرائب بالوادي وفقا للقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر عام 1430 الموافق 21 فبراير سنة 2009 والذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها على النحو التالي :

الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المطلب الثالث : مهام وانجازات المديرية الولائية للضرائب بالوادي :

سوف نقسم هذا المطلب إلى فرعيين في الفرع الأول نتكلم عن المهام المديرية الولائية للضرائب والفرع الثاني على إنجازات المدرية الولائية للضرائب بالوادي .

الفرع الأول : مهام المديرية الولائية للضرائب بالوادي :

يتمثل الدور الرئيسي للإدارة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية بالموارد المالية . إضافة إلى تجسيد سياسة الدولة في تحقيق بعض الأهداف الثانوية على المستوى الاقتصادي والاجتماعي ضمن المنظور العام لتوجهات الدولة حيث تضطلع بمهامها كإدارة فعالة ومصغية لتطلعات المكلفين بالضريبة ، لاسيما ما تعلق منها بتبني القيم الأساسية للمجتمع وكذا تكريس الحقوق الفردية والجماعية ، وحيث أنها مكلفة بتطبيق حق سيادي للدولة وهو تحصيل الضريبة ، فقد خول القانون للإدارة الجبائية صلاحيات السلطة العمومية . لذلك وقصد تمكنيها من تأدية مهامها الجبائية على أحسن وجه ، منحها المشرع عداد معينا من الحقوق ، مثل الحق في الرقابة ،الحق في التحقيق ، وكذا الحق في المعاينة .

غير أن المشرع من خلال منحة هذه الحقوق للإدارة الجبائية ، لم يقصد إخضاع المكلف بالضريبة لمشيئتها وإرادتها ،حيث تم وضع حواجز تحمي المكلف بالضريبة من التعسفات والتجاوزات المحتملة والتي يمكن أن تصدر عن أعوان الضرائب أثناء ممارستهم لوظائفهم . ما يعزز مبدأ تكريس نزاهة الإدارة الجبائية .

الفرع الثاني : إنجازات المديرية الولائية للضرائب بالوادي :

تطوير وعصرنه الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية عن طريق تبسيط وتجميع العدد الكبير من الإدارات الجبائية الحالية على مستوى الولاية (11 مفتشيه – 7 قباضات) واختزاله إلى نظام المراكز (4 مراكز) لمصلحة المكلف بالضريبة .

–مركز الضرائب الوادي :خاضعين للنظام الحقيقي .

–المركز الجواري للضرائب (الوادي – قمار –الدبيلة) : لصغار التجار[1] الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة .

[1] لقاء مع رئيس مكتب الوسائل بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي بتاريخ 12–03–2017 .

المساهمة الفعالة في تجسيد برنامج الحكومة في دعم وتطوير زيادة الجباية العادية ومراقبة المستثمرين جبائيا في مختلف مراحل المشرع .

التفاعل الايجابي قصد إنجاح عمليات التكوين والتربص للطلبة المتمدرسين على مستوى الولاية وفي مختلف الصيغ (الجامعة – التكوين المهني .....)

الانخراط في عالم التقنية بهدف تسهيل وتسريع تقديم الخدمات للمكلفين ، بواسطة الاستغلال الأمثل لمختلف وسائل الاتصال مثل (الإعلام الآلي – الانترنيت – البريد الالكتروني .....).

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية هي التي تتكفل بمحاربة الغش الجبائي .[1]

[1] لقاء مع رئيس مكتب الوسائل بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي بتاريخ 12-03-2017 .

المبحث الثاني :طرق الوقاية من الغش والتهرب الضريبي والعقوبات المترتبة عنهما:

إن قيام النظام الجبائي الجزائري على التصريحات الجبائية جعل المشرع الجزائري يثبت حقا أساسيا من حقوق الدولة من أجل الحفاظ على مصادر تمويل الخزينة العمومية وهو الرقابة الجبائية التي تعتبر حقا سياديا تمارسه الدولة عبر مؤسساتها ففي هذا المبحث والذي قسمناه الى أربع مطالب ، المطلب الأول مفهوم الرقابة الجبائية وأسباب إجراء عملياتها أما في المطلب الثاني أهداف الرقابة الجبائية و أشكالها أما في المطلب الثالث الإطار القانوني للرقابة الجبائية ، والعقوبات المفروضة.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية و أسباب إجراء عملياتها:

وفي هذا المطلب سنتطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية كفرع أول، ثم في الفرع الثاني :أسباب إجراء عملياتها.

الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

تعددت وتنوعت التعاريف المرتبطة بالرقابة، رغم إتحادها في المعنى ،كما اختلفت وجهات نظر الكتاب في مجال تحديد تعريف موحد ودقيق يختص بالرقابة ، فمنهم من يعرفها بأهدافها وآخر بإجراءاتها ، وآخر يربطها بنوع من أنواع الرقابة ، وآخر بأهمية الرقابة ذاتها ، وبالرغم من ذلك فقد اعتبرت الرقابة في نظر الجميع وظيفة من وظائف التسيير بالإضافة إلى التخطيط ،والتنظيم والتوجيه ، والرقابة الجبائية هي وظيفة تقوم بها الإدارة الضريبية لغرض مكافحة التهرب الضريبي ، وقبل أن نعرف الرقابة الجبائية ،نذهب أولا إلى تعريف الرقابة ككل ، ومن أبرز التعريفات المقدمة للرقابة هي :

التعريف الأول : "فايول" الذي يعتبر أن الرقابة هي "التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطط الموضوعة و التعليمات المحددة والمبادئ المقررة ، وهي تهدف إلى كشف نقاط الضعف والأخطاء وتحديدها من أجل تصحيحها ومنع تكرارها ،وتشمل عملية الرقابة هذه كل شيء : "الأشخاص والتصرفات والأشياء ."

التعريف الثاني :كل من قاله وهيكس (Gullet وHicks) عرف الرقابة على أنها : العملية التي تسعى الإدارة من خلالها إلى التحقق من أن ما حدث هو الذي كان يفترض أن يحدث وإذا لم يحدث ذلك فلابد من إجراء التعديلات اللازمة ."[1]

إن الرقابة الجبائية هي مفهوم قانوني ، ويمكن تعريفها على أنها السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة، من اجل اكتشاف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة ،وكذا فحص المحاسبة مهما كانت الدعامة المستعملة لحفظ الوثائق ·

الفرع الثاني: أسباب إجراء عملياتها

يوجد سببان رئيسيان لإجراء عمليات الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين وهما كالأتي:

اولا–الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية : تعد الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة النظام التصريحي ، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبة وضمان صدقتيها ، بالإضافة إلى ذلك فإن الرقابة الجبائية تسمح بتجسيد مبدأ العدالة أمام الضريبة .

ثانيا– الرقابة الجبائية كوسيلة مكافحة الغش الضريبي : نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية وغير الشرعية وهي ما تعرف بظاهرة الغش والتهرب الضريبي ، فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها ، وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة ،وعلى مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة الغش الضريبي لأنها تشكل وسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية.[2]

---

[1] –عبد الرحمان الصباح ،مبادئ الرقابة الإدارية،المعايير ، التقييم، التصحيح، دون طبعة دار زهرات للنشر والتوزيع،عمان،1997 ، ص17.

[2] –مصطفى عوادي وزين يونس ،الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري ،الطبعة2،مكتبة بن موسى السعيد، ،الوادي ،2011 ،ص 11.

المطلب الثاني : أشكال الرقابة الجبائية وأهدافها:

نتحدث في هذا المطلب على أشكال الرقابة الجبائية و أهدافها

الفرع الأول: أشكال الرقابة الجبائية

نظرا للعدد المتزايد للتصريحات الجبائية تنويع نشاطها باستعمال أنواع من الرقابة الجبائية

أولا–الرقابة على الوثائق : بخلاف الرقابة الشكلية فإن الرقابة على مجمل التصريحات المهنية ، وذلك من أجل التوصل إلى مراقبة الأرقام والمبالغ المصرح بها ،وتتمثل في الفحص النقدي للتصريحات الجبائية المكتتبة وتلاؤمها وتجانسها مع المداخيل المصرح بها ،والوثائق والمعلومات التي في حوزة المصلحة ،والتي يتم استكمالها في النقصان بطلبات استيضاح أو طلبات تبرير تطلب من المكلفين .

ثانيا–مراقبة المحاسبة: نصت المادة 1/20 من قانون الإجراءات الجبائية، على أنها مجمل العمليات التي تتمثل في الفحص في عين المكان للمحاسبة والوثائق المحاسبية الأخرى للمؤسسة ،أو للشركة ومواجهتها بالتصريحات المكتتبة وكشوفات الربط الخارجية وبطاقات المعلومات إن وجدت وكذا المعاينات المادية التي يجريها المحقق ،وهذه الرقابة يمكن أن تكون عامة تركز على مجمل الضرائب والرسوم أو خاصة بالتركيز على ضريبة أو رسم معين.

ثالثا–المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية: ونصت عليه المادة 1/21 من قانون الإجراءات الجبائية وهي مجمل عمليات البحث والتفتيش المعمق بهدف الكشف عن فروقات محتملة بين المداخيل المصرح بها من قبل المكلف مقارنة مع ما لدى المصالح الجبائية من معطيات ومعلومات.

أن يخضع إلى:

–مراقبة المحاسبة فيما يخص نشاطه المهني .

–ومراقبة معمقة بصفته شخص طبيعي.[1]

[1] – عوادي مصطفى وزين يونس ، مرجع سابق ، ص 13.

رابعا–التحقيق المصوب في المحاسبة: تحدثت عليه المادة 20مكرر/1 على انه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن تقوم بإجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لمدة تقل عن سنة جبائية.

وكذلك يتم التحقيق المصوب عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات او الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلف بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.

كما تحدثت الفقرة 3 من نفس المادة انه لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك سبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا ميثاق الحقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحققة في المحاسبة على أن يستفيد من اجل ادني للتحضير مدته 10 أيام إبتداءا من تاريخ استلام هذا الإشعار .[1]

خامسا–التلبس الجبائي: تحدثت عليه المادة 20 مكرر3 يعتبر التلبس الجبائي عملية مراقبة تطلع بها الإدارة الجبائية قبل أي مناورة ينظمها المكلف بالضريبة بهدف ترتيب عملية الإعسار على الخصوص، ويسمح هذا الإجراء للإدارة الجبائية بالتدخل لوقف الغش .

ومن شروطه التي إذا لم تتوفر يكون التلبس الجبائي باطلا الموافقة المسبقة من الإدارة المركزية، يوقع محضر التلبس الجبائي وفق النموذج الذي تعده الإدارة من قبل عون الإدارة الجبائية ويصادق على التوقيع المكلف بالضريبة صاحب المخالفة وفي حالة رفض التوقيع يذكر ذلك في المحضر. وتحتفظ إدارة الضرائب بالمحضر الأصلي وتسلم نسخة منه إلى المكلف بالضريبة المعني الذي حرر بشأنه المحضر. [2]

[1] –المادة 20 مكرر1 من قانون الإجراءات الجبائية 2017 .

[2] –المادة 20 مكرر3 من قانون الإجراءات الجبائية 2017 .

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية العنصر الأكثر أهمية لنظام المتابعة واحترام الواجبات الجبائية إلا أنه ينبغي على أعوان الإدارة الجبائية التعرف على الدور الذي تلعبه كل واحدة من مكونات هذا النظام .أما الأهداف المنتظرة من الرقابة الجبائية هي كالتالي :

أولا–الهدف القانوني: ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة التصرفات المالية للمكلفين للقوانين والأنظمة لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة ترتكز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية .[1]

ثانيا–الهدف الإداري:إذ تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية :

–تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية

–تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقديم آثارها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك .

–تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

ثالثا–الهدف المالي والاقتصادي :حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال ،وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للأنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع ، إذن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجباية [2].

---

[1]– نوى نجاة ، فعالية الرقابة في الجزائر 1999 – 2003 ، مذكرة ماجستير في علوم التسيير كلية العلوم اقتصادية وعلوم التسيير ، سنة 2004 ، ص 36

[2]سهام كردودي ، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق ،دون طبعة،،دار المفيد ، الجزائر ، 2011 ،ص48.

رابعا –الهدف الاجتماعي:

1–منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع.

2–تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.[1]

المطلب الثالث: الإطار القانوني للرقابة الجبائية:

تعتبر الرقابة الجبائية أداة هامة لضمان مصلحة الخزينة العمومية ،لهذا فقد حدد القانون الجبائي إطار تشريعي وتنظيمي للرقابة الجبائية ،وأسند للإدارة الجبائية صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها بالقيام بمهمتها في شروط قانونية محددة ،وكذلك فرض القانون التجاري على المكلفين بعض الالتزامات ،كما نص في المقابل على ضمانات تمنح إليهم من أجل حمايتهم من التجاوز المحتمل للإدارة الجبائية ، وهذه الأخيرة تمتلك سلطات وصلاحيات خولت لها من طرف المشرع الجبائي من أجل ضمان مهمة الرقابة الجبائية بشكل فعال وبالتالي مكافحة الغش الضريبي على أحسن وجه .

الفرع الأول : سلطات الإدارة الجبائية

لقد خول القانون الجبائي للإدارة الجبائية العديد من السلطات يمكن أن نوجزها فيما يلي :

أولا :حق الرقابة : هذا الحق نصت عليه المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية و خولت لمصالح الإدارة الجبائية بالقيام بكل أشكال الرقابة الجبائية سواء الرقابة على التصريحات أو المستندات المستعملة من أجل تأسيس كل ضريبة أو رسم ، ومراقبة المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر وتدفع أجور وأتعاب أو مرتبات من أي طبيعة ، وحق الرقابة ليس محدودا فقط بالضرائب والرسوم المباشرة ولكن يمتد أيضا إلى الحقوق غير المباشرة والتسجيل .

ثانيا: حق الإطلاع : في إطار البحث عن المعلومة الجبائية ، كلف المشرع الجبائي السلطات الجبائية بجمع كل المعلومات الضرورية لعمليات التحقيق والرقابة لدى الإدارات والهيئات

[1]–نوى نجاة ، المرجع السابق ،ص37 .

والمؤسسات العمومية والمؤسسات الخاصة ،والتي تفرض عليها عقوبات في حال رفض حق الإطلاع ، والمعلومات المجمعة عن طريق هذا الحق يمكن أن تستعمل من أجل تحديد الوعاء الضريبي ومراقبة كل ضريبة على عاتق المكلف ،ومجال حق الإطلاع ، محدد بالمواد 45إلى 59 من قانون الإجراءات الجبائية هذا الحق لا يمكن أن يمارس إلا عند الأشخاص الذي نص عليهم القانون وعلى وثائق خاصة لكل منهم وهذا القانون يحتوي على إجراءات تسمح للإدارة الجبائية ، بمعرفة كل المعلومات التي لها أثر جبائي وتحصل من قبل ثلاث أصناف من الأشخاص أو الهيئات وهم الإدارات العمومية (المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية المؤسسات الخاصة ، المؤسسات المالية والغير (المواد 51-58من قانون الإجراءات الجبائية)،والسلطة القضائية (المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية).

ثالثا:حق المعاينة والحجز: عندما تكون هناك ممارسات تدليسية رخص القانون تحت بعض الشروط إلى أعوان الإدارة الجبائية بالقيام بمعينات في كل الأمكنة بهدف البحث وجمع وحجز كل الوثائق أو السندات اللازمة لإثبات ممارسة الغش الضريبي ، وحق المعاينة لا يتم إلا بترخيص من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاض مفوض من قبله.

رابعا:حق إجراء البحث : نصت المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية على حق إجراء البحث ويقصد به إجراء التحقيق من طرف أعوان الإدارة الجبائية بالتدخل بشكل مفاجئ في المؤسسات التي تقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ولدى كل شخص يقوم بهذه العمليات ،والمكلف مطالب بتزويد أعوان الإدارة الجبائية بكل الوثائق والمستندات الضرورية لتحديد رقم الأعمال وأسس فرض الضريبة ، وهذا الحق يمكن أن يمارس إبتداءا من الساعة 08 صباحا إلى 20 مساءا 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 .

خامسا: حق التقادم : نصت عليه المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية التي حددت الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة الجبائية والمحدد بأربع سنوات ، إلا في حالة وجود مناورات تدليسية ، وهذا بالنسبة لما يلي :

-تأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها .

-القيام بأعمال الرقابة .

-قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي

وحق التقادم يمكن أن يعرف على أنه الحق الممارس من قبل الإدارة الجبائية من أجل تصحيح حالات النسيان أو نقائص أو الإغفال في التصريحات الجبائية المكتتبة ، وانقضاء أجل التقادم لا يعد عائقا أمام أعوان الإدارة الجبائية لممارسة حق الرقابة بسبب تقادم الفترات ،لكنها تمتد إلى العمليات التي أثر على نتائج لاحقة غير مغطاة بحق التقادم .[1]

الفرع الثاني: حقوق المكلف الخاضع للرقابة والتزاماته :

في هذا الفرع نتطرق إلى كل من حقوق والتزامات المكلف الخاضع للرقابة

أولا :حقوق المكلف الخاضع للرقابة: إن الصلاحيات والسلطات الواسعة الممنوحة للإدارة الجبائية بخصوص عمليات الرقابة الجبائية تقابلها حقوق وضمانات أعطاها المشرع الجبائي إلى المكلفين الخاضعين لهاته الرقابة والتي هي كالتالي :

1-الإعلام المسبق وأجل التحضير: إن أعوان الإدارة الجبائية لا يستطيعون لإجراء أي مراقبة جبائية بدون إرسال إشعار بالمراقبة في مقابل إشعار بالاستلام من المكلف مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف الخاضع للرقابة من أجل إعلامه ،وهذا الأخير له أجل 10 أيام لتحضير محاسبته في حال مراقبة المحاسبة ،

وأجل 15 يوما في حال المراقبة المعمقة كحد أدنى ، وعلى كل حال يمكن للمكلف أن يطلب تمديد الأجل (بناءا على طلب)، وهذا لا يمنع المحققين

[1] عوادي مصطفي وزين يونس ، المرجع السابق ، ص 17،18،19 .

من القيام بشكل مفاجئ بمراقبات في عين المكان تخص معاينة العناصر المادية للاستغلال ووجود الوثائق المحاسبية للمكلف .

2-الاستعانة بمستشار: يمكن لكل مكلف خاضع للرقابة الجبائية أن يستعين بمستشار من اختياره (محامي، محاسب ،مستشار جبائي)، ويمكن له أيضا أن يعين من يمثله خلال فترة إجراء الرقابة الجبائية ، وغياب المكلف لا يمنع من إجراء عمليات المراقبة الفجائية للمعاينة المادية والتي تفتقد من قيمتها في حال عدم إجراؤها .

3-عدم إعادة الرقابة : لا يمكن للإدارة الجبائية أن تجري رقابة أخرى فيما يخص نفس الضرائب والرسوم ونفس الفترة ، وكذلك عندما تكون فترة الرقابة قد تقادمت ما عدا في حالة الممارسات التدليسية ،بالإضافة إلى أن الرقابة الجبائية تكون نهائية عندما يعطي المكلف موافقته على التعديلات ،ويرسل إشعار آخر بالمراقبة يخص الضرائب والرسوم التي لم تذكر في الإشعار الأول وبصورة استثنائية عندما يكتشف المحقق مخالفات تمس هذه الضرائب والرسوم [1].

4-محدودية فترة للرقابة في عين المكان: تحدثت عن هذا الحق المادة 20 /05 من قانون الإجراءات الجبائية على انه يعد تحت طائلة بطلان الأجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان ما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من 3 أشهر :

-مؤسسات تأدية الخدمات إذ كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1000.000 دج بالنسبة لكل سنه ماليه محقق فيها .

-أما المؤسسات الأخر إذا كان رقم أعمالها السنوي 2000.000 دج بالنسبة لكل سنه ماليه محقق فيها

ويمدد الأجل 6 أشهر بالنسبة لهذه المؤسسة المذكره أعلاه إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5000.000 دج و10.000.000 دج بالنسبة لكل سنه ماليه محقق فيها

[1] -عوادي مصطفي وزين يونس ، المرجع السابق ، ص 20 .

ويجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان مدة 09 أشهر.

5-الإجراء الاعتراضي (حق الرد): إن الإجراء الاعتراضي(procedure Contradictoire) هو النقاش الشفوي أو الكتابي بين المحقق والمكلف من أجل السماح لهذا الأخير بالاستعلام حول سير أشغال عملية الرقابة الجبائية من ناحية ، وتسمح له بمعرفة كل التوضيحات الضرورية حول التعديلات المجراة من ناحية أخرى ،وهو ليس فقط الإلزام بتبليغ نتائج الرقابة الجبائية والمكلف الخاضع للرقابة وضمان مقابلة مختلف الوضعيات بينهما وكما يسمح بتقليل عدد المنازعات الجبائية في الجزائر.

6-السر المهني: تبعا لأحكام المادة 65 إلى المادة 69 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على الإلزام بالسر المهني ،حيث تنص المادة 65 منه يلزم بالسر المهني بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة كل شخص يدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضريبة على وظائفها صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة وحق الطابع المذكور في التشريع الجبائي المعمول به .

7-اللجوء النزاعي أو اللجوء الودي :إن تصرفات و سلوكيات المكلفين ذوي السلوك الجبائي السيئ هم دائما مطالبون من قبل الإدارة الجبائية بتسديد الضريبة والعقوبات التأخيرية ، على كل حال وبسبب هذه السلوكيات فإن القانون الجبائي منح لهذا القانون من المكلفين وتحت طائلة البطلان الإجراءات بعض الحقوق والضمانات في حال خضوع المكلف للرقابة الجبائية من قبل مصالح الوعاء ، حيث يوجد أحيانا بعض الضرائب المؤسسة من قبل المفتش المحقق قد يحتج عليها المكلف ، وخول المشرع الجبائي للمكلف اللجوء إلى السلطات الأعلى (مديرية الولاية) واستئناف الإجراءات الاعتراضية ، وطرق الاستئناف هي :

-اللجوء النزاعي الذي يهدف إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء

-اللجوء الودي يسمح للمكلفين الذين يوجدون في حالة عسر مالي ،ويستحيل عليهم تسديد دينهم الجبائي بالاستفادة من تخفيض أو تعديل للحقوق المفروضة

ثانيا: التزامات المكلف الخاضع للرقابة

من أجل الاستفادة من كل الحقوق والضمانات التي نص عليها القانون ،يجب على المكلفين أن يستوفوا بشكل كامل للالتزامات ذات الطابع الجبائي والمحاسبي ، وخصوصا اكتتاب التصريحات الجبائية [1]

1- الالتزامات المحاسبية للمكلف:إن المكلف الخاضع الحقيقي ملزم بمسك محاسبة منتظمة وكاملة ومتسلسلة ، وصحيحة ، ومقنعة ومؤسسة حسب الطرق التي نص عليها المخطط الوطني المحاسبي ، بالإضافة إلى ذلك فقد ألزم القانون التجاري التجار بمسك السجلات المحاسبية التالية :

-دفتر يومي -المادة 09 من القانون التجاري.

-دفتر الجرد -المادة 10 من القانون التجاري .[2]

يمسك دفتر اليومية ودفتر الجرد بحسب التاريخ وبدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش ،وترقم صفحات كل من الدفترين ويوقع عليهما من طرف قاضي المحكمة حسب الإجراء المعتاد .[3]

يجب أن تحفظ الدفاتر والمستندات المشار إليها في المادتين 9و10 لمدة عشرة سنوات ، كما يجب أن ترتب وتحفظ المراسلات الواردة ونسح الرسالات الموجهة طيلة نفس المدة .[4]

---

[1] -عوادي مصطفى وزين يونس، المرجع السابق ،ص21،22 .

[2] -المواد 9و10 من الامر رقم 96 – 27 المؤرخ في 09-12-1996 المتضمن القانون التجاري .

[3] -المادة 11 من القانون التجاري الجزائري.

[4] -المادة 12 من القانون التجاري الجزائري.

2-الالتزامات الجبائية للمكلف: على المكلفين أن يكتبوا في الآجال القانونية عددا من التصريحات المنصوص عليها في التشريع الجبائي وهي :

ا-التصريح بالوجود: إن المكلفين بالضريبة الجدد مطالبون باكتتاب تصريح بالوجود في أجل 30يوما ابتداء من تاريخ بداية النشاط لدى مفتشيه الضرائب بمقر فرض الضريبة للأنشطة المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة الجزافية الوحيدة.

ب-التصريح الشهري أو الفصلي بالضرائب والرسوم: ألزم القانون المكلفين بأن يكتتبوا تصريحا شهريا أو فصليا صنف (G50)أو صنف (G50.A) بمجمل الضرائب والرسوم المدفوعة نقدا أو عن طريق اقتطاع من المصدر لدى قباضة الضرائب التي يتبعونها قبل اليوم العشرين (20) الموالية للشهر أو الفصل المعني في النموذج الذي تحدده الإدارة.

ج-التصريح السنوي:ألزم القانون الجبائي المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أن يكتتبوا قبل أول ماي تصريحا بقيمة الأرباح المحققة خلال السنة الفارطة ،أما الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي/ صنف أرباح صناعية وتجارية فقد ألزمهم بإيداع قبل أول أفريل من كل سنة تصريحا بمبلغ الأرباح الخاضعة للضريبة التي حققتها المؤسسة،والمؤسسة أو في التي يقع في مجالها الإقليمي المقر الرئيسي للمؤسسة ،والنموذج يقدم مجانا من الإدارة الجبائية ،ونفس الشيء بالنسبة للمكلفين الممارسين لمهن تجارية ،صناعية، حرفية،فلاحيه .أما بالنسبة للمكلفين الذين يتبعون مراكز الضرائب (CDI) مطالبون بالتصريح وتسديد مبلغ فرض ضريبة مؤقت بمعدل 10%من الضريبة على الدخل الإجمالي لدى قابض مركز الضرائب عند إيداع التصريح بالأرباح

د-التصريح بالتنازل عن النشاط أو الوفاة : في حالة والتوقف (الكلي أو الجزئي)عن النشاط لمكلف خاضع للنظام الحقيقي عله أن يكتتب في أجل عشرة 10أيام مايلي :

-تصريح إجمالي بالمداخيل التي لم تفرض عليها ضريبة.

-تصريح خاص بالمداخيل الصنفية.

وهاته التصريحات يجب أن تودع في اجل (10)أيام ابتداء من تاريخ التنازل أو التوقف عن النشاط ،وفي حالة وفاة مستغل خاضع للنظام الحقيقي ،فإن المعلومات الضرورية لتأسيس الضريبة تودع من قبل ذوي المتوفى خلال ستة أشهر التي تتبع تاريخ الوفاة.[1]

-الفرع الثالث: العقوبات المترتبة عن الغش والتهرب الضريبي

في هذا الفرع سنتطرق إلى الأشخاص الخاضعين للجزاء والعقوبات الموقعة عليهم

أولا :الأشخاص الخاضعين للجزاء:

1-المكلف بالضريبة: يقصد بالمكلف بالضريبة كل مدين للخزينة العامة للدولة بمبالغ تتمثل في الضرائب أو الحقوق والتي يتملص أو يحاول التملص منها كليا أو جزئيا،وذلك بتقديمه لمصلحة الضرائب بيانات ناقصة تجعلها تحدد الضريبة أقل مما يجب عله قانونا.

2-الشريك:إن الشريك في الجريمة الضريبية يتحمل المسؤولية الجزائية كاملة وتطبق عليه العقوبات المقررة للفاعل الأصلي وهو المكلف بالضريبة ،فكل ما يتطلبه القانون لتجريم ومعاقبة عمل الشريك هو ارتباط عمله بفعل أصلي معاقب عليه وهو ذاته الفعل الإجرامي الموصوف في مختلف القوانين الجبائية.

3-الشخص المعنوي:إذا كان الشخص الطبيعي يخضع للمسائلة الجنائية و الجبائية على ما يقوم به من أفعال مخالفة للقانون الجبائي،فإن المشكل يطرح فيما إذا يجوز مسائلة الشخص المعنوي جنائيا ، والأشخاص المعنوية نوعان:

-أشخاص معنوية عامة تخضع لأحكام القانون العام مثل الدولة والولاية والبلدية والمرافق العمومية.

-كل شخص معنوي خاص يخضع لأحكام القانون الخاص كالشركات المدنية والتجارية والجمعيات والمؤسسات الخاصة.

وفي هذا الصدد نصت المادة 303-9 من قانون الضرائب المباشرة أنه عند ارتكاب المخالفة من قبل شركة أو شخص معنوي تقع عقوبة الحبس والعقوبات الملحقة على كل المتصرفين والممثلين الشرعيين أو القانونيين ، وتطبق عليه الغرامات كذلك ونفس الحكم

[1] -عوادي مصطفي وزين يونس ، المرجع السابق ، ص22،23،24 .

تكرر في نص المادة 554 من قانون الضرائب الغير المباشرة والمادة 138 من قانون الرسوم على رقم الأعمال والمادة 121-4 من قانون التسجيل ،والملاحظ أن مسؤولية الشخص المعنوي ليست مطلقة بل ذكرها المشرع على سبيل الحصر ،حيث تقع فقط على الشخص المعنوي التابع للقانون الخاص مستبعدة بذلك الدولة والمجموعات المحلية والهيئات العامة ذات الطابع الإداري.

ثانيا: العقوبات: إن القانون الجبائي ينص على نوعين من العقوبات عقوبات جزائية وأخرى جبائية ، فالعقوبات الجزائية تتنوع إلى عقوبات أصلية وتبعية تتمثل الأولى في الحبس والغرامات المالية كما هو الحال في نصوص القانون العام .[1]

والجدير بالملاحظة أن القوانين والتشريعات الجبائية قد أشارت في مجملها إلى عقوبات مماثلة سواء من حيث مبلغ الغرامة ،وإلى جانب العقوبات نجد العقوبات الجزائية نجد العقوبات الجبائية.

1-العقوبات الجبائية:نجد في مختلف القوانين الجبائية نوعين من الجزاءات جزاءات مالية ذات طبيعة إدارية توقع من الإدارة الجبائية ذاتها ، وجزاءات جنائية تصدر من المحاكم ضد مرتكبي المخالفات والمتابعين من طرفها .

والجزاءات الجبائية قد تكون مجرد زيادات تدفع علاوة على الضريبة المفروضة ،وقد تكون غرامات مالية ذات طابع إداري تتمثل أساسا في الغرامات الجبائية(Amendes fiscales) المنصوص عليها في القوانين الجبائية المختلفة ، وهي تختلف من قانون إلى آخر مضمونا ومقدارا وعلينا أن نبين ماهية هذه الزيادات ثم بعد ذلك الغرامات الجبائية

2- الزيادات: تختلف الزيادات عن فوائد التأخير وهي تدفع بغض النظر عن الجزاءات الأخرى التي يكون الهدف من تطبيقها تعويض الضرر الذي يصيب الخزينة العامة للدولة من جزاء تأخر المكلف عن أداء ضريبته وفوائد التأخير ليست لها طابع عقابي بل تأخذ صورة تعويضات مالية أما الزيادات فهي تمثل نسبة تختلف باختلاف درجة المخالفة وتطبق

[1] -عوادي مصطفي ورحال نصر ، المرجع السابق ، ص 30،31،32 .

على المكلف عند عدم قيامه بتسوية وضعيته في الآجال المحددة قانون وكما أنها تفرض تلقائيا وهي مقررة في حالات معينة نبينها فيما يلي :

-النقص في تقديم التصريح.

-التأخير في تقديم التصريح.

-عدم التصريح.

ونشير إلى هذه الزيادات تفرض بنسبة 100%على كامل الحقوق إذا كان مقدار الحقوق المتملص منها أقل من خمسة ملايين دينار جزائري(5.000.000 دج) أو ما يعادلها وترفع إلى 200% إذا كان مقدار الحقوق يفوق هذا المبلغ .

3-الغرامات الجبائية: هي نوع خاص من الغرامات منصوص عليها في القوانين الجبائية وتقدر غالبا بنسبة معينة مما لم يؤدي من الضريبة ،أو بمبلغ محدد بالنظر إلى المخالفة المرتكبة "الغرامة الضريبية هي غرامة إضافية تلحق بالضريبة الأصلية ."

أ- بالنسبة لقانون الضرائب المباشرة :تطبق الغرامات الجبائية في الحالات الآتية :

-عدم تقديم تصريح بالوجود وتحدد بمبلغ 30.000 دج

-عدم إمساك الدفاتر المرقمة والمسجلة وتحدد بمبلغ 5.000 دج بالنسبة للضريبة الجزافية والتقدير الإداري .

-عرقلة أعوان الضرائب في القيام بمهامهم وتتراوح الغرامة مابين 10.000 دج و30.000 دج

ب- بالنسبة لقانون الضرائب غير المباشرة : هذا القانون يميز بين نوعين من الغرامات الجبائية

غرامة ثابتة :تتراوح مابين 5.000 دج و 25.000 دج بالنسبة لجميع المخالفات المتعلقة بالأحكام الخاصة بالضرائب غير المباشرة .

غرامة نسبية : تساوي مبلغ الحقوق المتملص منها على أن لا تقل عن 25.000 دج.

أما الأفعال المخالفة للقانون والخاضعة للغرامة نذكر من بينها: [1]

[1] – عوادي مصطفى ورحال نصر ، المرجع السابق ،ص 34،35،36 .

-رفض تقديم الوثائق أو إتلافها قبل انقضاء الأجل المحدد لحفظها وتتراوح الغرامة المطبقة في هذه الحالة ما بين 1.000 دج و10.000 دج .

-في كل زراعة للتبغ غير مطابقة للقانون تطبق غرامة جبائية يكون حدها الأدنى 500 دج.

-في حالة مساهمة وكيل أعمال أو خبير جبائي في إعداد وثائق يتبين أنها غير صحيحة تطبق غرامة تتراوح بين 1.000 دج و3.000 دج.

-عرقلة أعوان المراقبة الجبائية بأي وسيلة كانت أثناء تأدية مهامهم وفي هذه الحالة تتراوح الغرامة ما بين 10.000 دج و 100.000 دج .

ج-بالنسبة لقانون التسجيل : في حالة قيام المكلف بالتملص من رسوم التسجيل تطبق غرامة جبائية مساوية لأربعة أضعاف هذه الرسوم من دون أن تقل عن 5.000 دج.

-بينما عند عرقلة المراقبة الجبائية من طرف المكلف تتراوح الغرامة مابين 5.000 و50.000 دج

د- بالنسبة لقانون الطابع :في حالة التملص من الرسوم الخاصة بالطابع تساوي الغرامة خمسة مرات هذه الرسوم دون أن تقل عن 2.000 دج ، أما في حالة عرقلة المراقبة الجبائية تتراوح الغرامة ما بين 10.000 دج إلى 100.000 دج .

ه- بالنسبة لقانون الرسوم على رقم الأعمال: كل مخالفة لأحكام هذا القانون تطبق غرامة جبائية تتراوح ما بين 500 دج إلى 2.500 دج ، وفي حالة استعمال طرق تدليسية ترفع الغرامة من 1.000دج إلى 5.000 دج .

كذلك عند رفض تقديم الوثائق أو إتلافها قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها يعاقب بغرامة جبائية تتراوح ما بين 1.000 دج و10.000 دج .[1]

4- العقوبات الجزائية: بالإضافة إلى العقوبات الجبائية هناك عقوبات جزائية وهذه الأخيرة تتفرع إلى عقوبات أصلية وأخري تكميلية وسوف نتطرق إليها كالأتي :

أ- العقوبات الأصلية :نصت عليها المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وذلك ما هو واضح في الفقرة واحد حيث جاء فيها :

[1]-عوادي مصطفى ورحال نصر، المرجع نفسه ، ص36 ، 37 .

-فضلا على العقوبات الجبائية المطبقة يعاقب كل من تملص باللجوء إلى أعمال تدليسيه في إقرار وعاء أي ضريبية أو حق أو رسم خاضع له أو تصفيته كليا أو جزئيا بما يأتي :

- غرامه مالية من 50.000 دج إلى 100.000 دج عندما لا يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج

- الحبس من شهرين إلى 6 أشهر وغرامه مالية 100.000 دج إلى 500.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين ، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج ولا يتجاوز 1000.000 دج

- الحبس من 6 أشهر إلى سنتين وغرامه مالية من 500.000 دج إلى 1000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق الحقوق المتملص منها 1000.000 دج ولا يتجاوز 5000.000 دج

- الحبس من سنتين إلى 5 سنوات وغرامه ماليه من 2000.000 دج إلى 5000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 5000.000 دج ولا يتجاوز 10.000.000 دج

- الحبس 5 إلى 10 سنوات وغرامه ماليه 5000.000 دج 10.000.000 دج

- كما نصت الفقرة الثانية من نفس المادة على أن الشركاء تطبق عليهم نفس العقوبة المطبقة على مرتكبي هذه المخالفة أنفسهم .[1]

ب- العقوبات التكميلية :نصت على العقوبات التكميلية القوانين الجبائية وذلك في كل من المواد 146 من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 525 من قانون الضرائب الغير مباشرة ومن بينها :

- المنع من الإقامة
- الحرمان من مباشرة بعض الحقوق
- المصادرة الجزئية للأموال
- حل الشخص الاعتباري

[1] – المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

حيث أن المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية نصت على انه يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى والمدير الضرائب بالولاية كل حسب مجال اختصاصه بناءا على تقارير يقدمها المحاسب المتابع ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق 6 أشهر ويبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابع أو الموكل قانونا أو المحضر القضائي .[1]

أما المادة 525 من قانون الضرائب غير مباشرة نصت على انه يمكن مصادرة الأشياء موضوع الغش ووسائل التزوير وكذلك الأواني غير المصرح بها المستعملة في عمليات الصنع أو الحيازة كذلك العربات أو الوسائل الأخرى المستعملة في نقل الأشياء المحجوزة .[2]

[1] – المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية ، 2017.

[2] – المادة 525 من قانون الضرائب الغير مباشرة ، 2017.

خلاصة الفصل الثاني

إن ظاهرة التهرب والغش الجبائي تهدف للتخلص والتملص من أداء الواجب الضريبي ، كما لاحظنا أن الظاهرة تحمل أضرار على الخزينة العمومية وهي تضر بالاقتصاد الوطني والعجز الذي تحدثه من خلال التأثير على حصيلة الإرادات من الضرائب ، ولهذا السبب ينبغي الوقوف أمام الظاهرة و التقليل منها وذلك بمحاربتها، من أجل ضمان مدا خيل مستقرة لخزينة الدولة وكذا ضمان لحياة أفضل لأفراد المجتمع ، وبتالي هناك العديد من الوسائل والإجراءات التي تتخذ بمكافحة هذا الداء وأحسن طريقة للمكافحة هي تشديد المراقبة وفرض عقوبات على المتهربين .

الخاتـــــــــــمة

خاتمه عامة

من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية تمكنا من معرفة مختلف الجوانب الجوهرية للموضوع وفهمها حيث تبين لنا في البداية الدور الأساسي الذي تلعبه الضريبة لكونها جانب من الجوانب المهمة التي تؤدي إلي تحقيق أغراض السياسة المالية عن طريق معالجتها لمختلف الظواهر الاقتصادية العامة وكذا لاعتبارها أنجع وسيلة لتحقيق العدالة الاجتماعية بالإضافة إلى أنها مورد هام للخزينة العمومية .

نتائج الدراسة :

- تبين لنا أيضا أن كلا من الغش والتهرب الضريبي هو تملص المكلف من دفع الضريبة التي تفرضها الخزينة ، وبذلك يحول إلى عدم قيام الضريبة بدورها الأساسي .
- لمعالجة التهرب الضريبي يجب معرفة الدوافع التي تجعل المكلف للجوء إلى مثل هذه الظواهر الاقتصادية المزرية وعدم مرونة واستقرار القوانين والضغط الضريبي المرتفع وهذا ما جعله ينظر إلى الضريبة بمنظار مشوه مما جعله يفكر من التخلص من الضريبة
- الرقابة الجبائية من أنجع الوسائل لمحاربة الغش والتهرب الضريبي إلا أنها تبقي قاصرة وهذا لنقص الوسائل المادية والبشرية خاصة الكفاءات العليا في الميدان المحاسبي والقانوني.

التوصيات و الحلول المقترحة :

- محاربة ظاهرة الفساد الإداري قبل التوجه إلى ظاهرة التهرب الضريبي .
- إدخال نظام المعالجة المعلوماتية في تسهيل وتسيير العمل بالإدارة .
- تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلفين وذلك بتخصيص مكاتب الإعلام المكلفين بكل ما هو جديد في الساحة الجبائية كمحاولة لإيجاد مجتمع جبائي مثقف وواع بخطورة هذه الظاهرة .

آفاق البحث :

نرجو أن تكون هذه الدارسة قد أفادتكم وتؤدي لدراسات وأبحاث مستقبلية وموضوعات أخرى .

- تطور الإدارة الجبائية للتقليل من الغش والتهرب الضريبي.
- دور المشرع الجبائي في محاربة التهرب الضريبي.

قائمة المراجع و المصادر

قائمة المراجع:

أولا الكتب:

1-أحسن بوسقيعة، الوجيز في القانون الجزئي الخاص ،الجرائم ضد الأشخاص و الجرائم ضد الأموال ،دون طبعة ،دارهومة، الجزائر، دون سنة .

2-إدوارد جميل ،عالم التجارة وإدارة المال والإعمال ،دون طبعة ،دون دار نشر ،دون بلد ،دون سنة.

3-المرسي سيد الحجازي، مبادئ الاقتصاد العام ،دون طبعة،الدار الجامعية، مصر، 2000 .

4-حامد عبد المجيد دراز، مبادئ الاقتصاد العام، دون طبعة،مركز الإسكندرية بالكتاب،مصر، 2000 .

5-حميد بوزيدة ، جباية المؤسسات، دون طبعة ، دون المطبوعات الجامعية ، الجزائر،2007

6-حسين مصطفى حسين ، المالية العامة ، دون طبعة ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر، 1995 .

7-خالد الخطيب واحمد زهير شامية ،أسس المالية العامة ،الطبعة 2 ،دار وائل ، الأردن ،2005.

8-سهام كردوري ،الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق ، دون طبعة ، دار المفيد ، الجزائر ، 2011

9-سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة ،دون طبعة ،دار الجامعة جديدة ، لبنان 2000

10-عادل احمد حشيش،أساسيات المالية العامة ،دون طبعة ،درا الجامعة الجديدة للنشر، مصر، 2007 .

11-عادل احمد حشيش ومصطفى رشيد شيخة ،مقدمة في اقتصاد العام ،دون طبعة، الدار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، 1998 .

12-عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي ،دون طبعة، دار الحامد، دون بلد، 2007 .

قائمة المراجع:

13-عبد الرحمان الصباح، مبادئ الرقابة الإدارية ، المعايير ، التقييم ، التصحيح، دون طبعة ،دار زهرات للنشر والتوزيع ،عمان، 1997 .

14-عبد المجيد عبد المطلب ،اقتصاديات المالية العامة، دون طبعة،الدار الجامعة،الإسكندرية،2004 .

15-عبد المجيد قدي ،المدخل للسياسيات الاقتصادية الكلية، دون طبعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، دون سنة .

16-عبد الغفور إبراهيم احمد،مبادئ الاقتصادية والمالية العامة، دون طبعة،زهران للنشر والتوزيع،الأردن ،2009 .

17-عدلي البابلي، المالية العامة والنظم الضريبية وتحليل الموازنة العامة في الشريعة والقانون ،دون طبعة،دار الكتاب الحديث،القاهرة،2009 .

18-عطية عبد الواحد،مبادئ اقتصاديات المالية العانة، دون طبعة،دار النهضة العربية،مصر،2005 .

19-علي زغدود،المالية العامة، دون طبعة، ديوان المطبوعات الجامعة ،الجزائر ،2005

20-غازي حسين عناية، النظام الضريبي في الفكر المالي والإسلامي دراسة مقارنة ،دون طبعة،مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية،2006 .

21-مجدي محفوظ، علم المالية العانة، والتشريع الملي الضريبي، طبعة 4 ،دون النشر، لبنان، 2004 .

22-محمد عباس محرزي،اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة 4 ،دارهومة، الجزائر، 2008 .

23-محمود حسين الوادي و زكرياء احمد عزام ،مبادئ المالية العامة، الطبعة 1 ، دار المسيرة، الأردن،2007 .

24-مصطفى عوادي ورحال نصر،الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، دون طبعة، مكتبة بن موسى السعيد شارع القدس، الوادي، 2011 .

25-مصطفى عوادي وزين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، طبعة 2، مكتبة بن موسى السعيد، الوادي، 2011 .

قائمة المراجع:

26-منصور ميلاد يونس،مبادئ المالية العامة،دون طبعة،منشورات الجامعة المفتوحة، الأردن،1994 .

27-زينب حسين عوض الله،أساسيات المالية العامة،دون طبعة،دار الجامعة،لبنان،دون سنة

28-زينب حسين عوض الله ،مبادئ المالية العامة ،دون طبعة،دار الجامعة،لبنان،دون سنة.

29-ناصر مراد،التهرب والغش الجبائي في الجزائر،طبعة 1 ، دار النشر و التوزيع،الجزائر،2004 .

30-يونس البطريق وآخرون،المالية العامة،الدار الجامعية،مصر،دون سنة.

ثانيا القوانين وأوامر والمراسيم:

1- قانون الإجراءات الجبائية الجزائري.

2-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

3-قانون الضرائب غير مباشرة.

4-قانون التسجيل .

5-قانون الطابع .

6-قانون العقوبات الجزائري.

7-قانون التجاري.

8-الأمر رقم 96ـــ 27 المؤرخ في 09ـ12ـ1996 المتضمن القانون التجاري .

9-المرسوم التنفيذي رقم 06ـ327المؤرخ في 18ـ09ـ2006 .

ثالثا الرسائل:

1-حمودي ولد شيخنا،السياسة الضريبية في موريتانيا ،رسالة مقدمة ضمن مقتضيات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية فرع التخطيط والتنمية كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير،جامعة الجزائر ،سنة 2001ـ2002 .

2-نصيرة يحياوي، الغش والتهرب الجبائيين ،رسالة لنيل رسالة الماجستير، فرع تحليل اقتصادي ،معهد العلوم اقتصادية، جامعة الجزائر،1998 .

3-نوى نجاة، فعالية الرقابة في الجزائر 1999ـ2003 مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم اقتصادية وعلوم التسيير،سنة2004 .

4-قاشي يوسف، فعالية النظام الضريبي الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل درجة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع اقتصادية المالية والبنوك ،كلية العلوم اقتصادية وعلـــوم التســـيير والعلوم تجارية، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، سنة2008ـــ2009

الفهـــــــــــــــرس

الفهرس

إهداء	
شكر و تقدير	
مقدمة	ب
تمهيد	6
المبحث الأول : ماهية الضريبة	7
المطلب الأول : تعريف الضريبة وخصائصها	7
الفرع الأول : تعريف الضريبة	7
الفرع الثاني : خصائص الضريبة	9
المطلب الثاني : قواعد الضريبة ومبادئها	11
الفرع الأول : قواعد الضريبة	11
الفرع الثاني : مبادئ الضريبة	15
المطلب الثالث : أنواع الضرائب وأهدافها	17
الفرع الأول : أنواع الضرائب .	18
الفرع الثاني : أهداف الضرائب .	22
المطلب الرابع : الآثار الاقتصادية للضريبة والتنظيم الفني لها .	25
الفرع الأول : الآثار الاقتصادية للضريبة .	25
الفرع الثاني : التنظيم الفني للضريبة	33
المبحث الثاني: ماهية الغش والتهرب الضريبي	37
المطلب الأول: مفهوم الغش والتهرب الضريبي	37
الفرع الأول: مفهوم الغش الضريبي .	37
الفرع الثاني: مفهوم التهرب الضريبي .	39
المطلب الثاني :أنواع الغش والتهرب الضريبي .	40
الفرع الأول: أنواع الغش الضريبي	40
الفرع الثاني: أنواع التهرب الضريبي	42
المطلب الثالث: أسباب وأشكال الغش و التهرب الضريبي وآثاره.	43

الفرع الأول: أسباب الغش والتهرب الضريبي .	43
الفرع الثاني: أشكال الغش و التهرب الضريبي .	45
الفرع الثالث: آثار الغش و التهرب الضريبي	47
المطلب الرابع : الفرق بين التهرب والغش الضريبي	48
الفرع الأول : أوجه التشابه بين الغش والتهرب الضريبي	48
الفرع الثاني : أوجه الاختلاف بين الغش والتهرب الضريبي	49
خاتمة الفصل الأول	50
تمهيد	52
الفصل الثاني: آليات مكافحة الغش والتهرب الضريبي (دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالوادي)	53
المبحث الأول : الإطار التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالوادي	53
المطلب الأول : التعريف بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي وبدورها الجبائي	53
الفرع الأول : التعريف بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي	53
الفرع الثاني: الدور الجبائي لمديرية الضرائب الولائية .	54
المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمديرية الضرائب الولائية بالوادي	55
الفرع الأول : مهام المديريات الفرعية للضرائب الولائية بالوادي	55
الفرع الثاني :الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالوادي	59
المطلب الثالث : مهام وانجازات المديرية الولائية للضرائب بالوادي	61
الفرع الأول : مهام المديرية الولائية للضرائب بالوادي	61
الفرع الثاني : إنجازات المديرية الولائية للضرائب بالوادي	61
المبحث الثاني :طرق الوقاية من الغش والتهرب الضريبي والعقوبات المترتبة عنهما:	63
المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية و أسباب إجراء عملياتها:	63
الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية	63
الفرع الثاني: أسباب إجراء عملياتها	64

المطلب الثاني : أشكال الرقابة الجبائية وأهدافها	65
الفرع الأول : أشكال الرقابة الجبائية	65
الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية	67
المطلب الثالث: الإطار القانوني للرقابة الجبائية	68
الفرع الأول : سلطات الإدارة الجبائية	68
الفرع الثاني: حقوق المكلف الخاضع للرقابة والتزاماته	70
الفرع الثالث: العقوبات المترتبة عن الغش والتهرب الضريبي	75
خلاصة الفصل الثاني	81
الخاتمة	83
الملاحق	86
قائمة المراجع	98
الفهرس	103