الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي غرداية
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم التجارية تخصص مالية ومحاسبة

بعنوان

الرقابة الجبائية كأداة للحد من الغش والتهرب الضريبي

دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية غرداية

من إعداد الطالبتان

الزاوي سيدي الشيخ شيماء

باكلي فردوس

تحت إشراف الأستاذ

د. عجيلة محمد

السنة الجامعية 2012/2011

تشكر

الحمد لله الذي أعانني

على هذا العمل ووفقني في انجازه

أهدي عملي هذا

و أتقدم بالشكر الجزيل الى من قدم لنا يد المساعدة في إنجاز هذا البحث و أخص بالذكر الأستاذ و الدكتور محمد عجيلة على ما بدله من مجهودات كبيرة من خلال توجيهاته و نصائحه القيمة التي أفادتنا في إنجاز هذا البحث جزاه الله خيرا و أعانه الله في مشواره التدريسي.

الأستاذة الفاضلة بوعبدلي وفاء التي لم تبخل علينا بنصائحها و إرشاداتها أكرمها الله.

الى كل عمال و إطارات مديرية الضرائب لولاية غرداية و أخص بالذكر الشيخ بهدي باحمد الذي سعى جاهدا معنا في توصيل المعلومات الكافية لإنجاز هذا العمل جزاه الله خيرا و أكرمه و أعانه و أطال عمره.

شيماء

وفردوس

إهداء

الحمد لله الذي أعانني

على هذا العمل ووفقني في انجازه

أهدي عملي هذا

و أتقدم بالشكر الجزيل الى من قدم لنا يد المساعدة في إنجاز هذا البحث و أخص بالذكر الأستاذ و الدكتور محمد عجيلة على ما بدله من مجهودات كبيرة من خلال توجيهاته و نصائحه القيمة التي أفادتنا في إنجاز هذا البحث جزاه الله خيرا و أعانه الله في مشواره التدريسي.

الأستاذة الفاضلة بوعبدلي وفاء التي لم تبخل علينا بنصائحها و إرشاداتها أكرمها الله.

الى كل عمال و إطارات مديرية الضرائب لولاية غرداية و أخص بالذكر الشيخ بهدي باحمد الذي سعى جاهدا معنا في توصيل المعلومات الكافية لإنجاز هذا العمل جزاه الله خيرا و أكرمه و أعانه و أطال عمره.

شيماء

إهداء

الحمد لله الذي أعانني

على هذا العمل ووفقني في انجازه

إلى من قال فيهما الرحمان وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغير

ا إلى اصدق كلمة في الوجود التي غمرتني بعطفها وحنانها وأنارت لي درب الحياة بحبها

والتي كانت لي عونا وصدرا حنونا... امى الحبيبة حفظها الله وأطال في عمرها

إلى الذي لا مثيل له كان وسيكون

من يعيش في أعماقي وكان وراء كل خطوة خطوتها في طريق العلم.

نصيحته أمر لي وذكره يزيدني فخرا أبي العزيز حفظه الله ورعاه .

إلى الذين شاركوني مر الحياة وحلوها وحبهم يسري في دمي أختي العزيزة دنيا وزوجها

وبنائها راضية وإخلاص إلى إخوتي محمد وفواز حفظهم الله.

إلى كل الأهل والأقارب وكل زملائي وزميلاتي الطلاب بدون استثناء.

إلى من خطى معي سبل الحياة كذكريات تمضي في عمر اقصر من صفحة صديقاتي

الغاليات أحلام وفائزة وسمية ورقية. واخص بالذكر الغالية فتيحة الحاج موسى التي

كانت سندي طول هذا المشوار .

والى من قاسمتني انجاز هذا العمل شيماء

فردوس

ملخص

تعالج هذه المذكرة موضوع:

الرقابة الجبائية كأداة للحد من الغش والتهرب الضريبي، من خلال هذا البحث حاولنا التعرف على النظام الضريبي من خلال التطرق إلى مفهوم الضريبة وأشكالها وأهدافها ثم إلى الرقابة والإصلاحات الجبائية التي لعبت دورا هاما في محاولة منع ظاهرة الغش والتهرب الضريبي وما مدى تأثيرها في النظام الضريبي الجزائري ومحاولة إبراز كل الطرق والوسائل والإجراءات المتخذة لمعالجة هذه الظاهرة أو التخفيف من حدتها على كل المستويات.

الكلمات المفتاحية:

الضرائب، الغش الضريبي، التهرب الضريبي، الرقابة الجبائية، الإصلاحات الجبائية، المكلفين بالضريبة، الجباية، النظام الضريبي، خزينة الدولة.

RESUME

Ce mémorandum porte sur le thème:

taxe de contrôle comme un outil pour réduire la fraude et l'évasion fiscale, à travers cette recherche, nous avons essayé d'identifier la taxe Zam en abordant le concept de formulaires d'impôt et les objectifs, puis de contrôler et de réformer l'impôt, qui a joué un rôle important en essayant d'éviter le phénomène de la fraude et l'évasion fiscale et ce leur impact dans le système fiscal et d'essayer de mettre en évidence les algériens de toutes les voies, moyens et actions prises pour lutter contre ce phénomène ou de l'atténuation à tous les niveaux.

Mots-clés:

Impôts, la fraude fiscale, l'évasion fiscale, le contrôle fiscal, les réformes fiscales, en charge de l'impôt, les impôts, le régime fiscal, le Trésor publicAnnuler les modifications.

قـــــــائمة الجداول

قائمة الجداول

جدول رقم 1: يبين مساوئ كل من الضرائب المباشرة و الغير مباشرة 25
الجدول رقم 2 : طريقة دفع التسبيقات المؤقتة على أرباح الشركات..... 71
الجدول رقم 3: تعريفة الضريبة على الأملاك. 74
الجدول رقم4 : الضريبة على الدخل الإجمالي..... 75
جدول رقم 5: نسب الضريبة على الدخل الاجمالي تبعا للجدول التصاعدي.....100
جدول رقم 6: مثال لحساب الضريبة على الدخل الاجمالي.....100
جدول رقم 7: يبين نسب الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للمداخيل الإجمالية الصافية.....101
جدول رقم 8: جدول الضريبة على الدخل الإجمالي 103
جدول رقم 9 : تلخيص مختلف التعديلات في معدل الرسم على القيمة 103
جدول رقم 10: يبين تخفيض المعدل العادي وفق المواد رقم 16 و 14 من قانون المالية.....104
جدول رقم 11: يبين تخفيض المعدل المنخفض وفق المواد رقم 14 من قانون المالية. 105
جدول رقم 12 : المعدلات الخاصة على بعض المداخيل عن طريق الاقتطاع من المصدر على أرباح الشركات
.....105
جدول رقم 13: توزيع حصيلة معدل الرسم على الجماعات المحلية 106

قائمة الأشكال

شكل رقم1: هيكل يبين طرق الغش الجبائي..... 58
شكل رقم2: الهيكل التّنظيمي لمديرية الضرائب لولاية غرداية..... 91
شكل رقم 3: الهيكل التّنظيمي للمصالح الخارجية الــتّابعة لمديرية الضّرائب لولاية غرداية 92

الفهـــــرس

الفهرس

التشكر.....**4**

الإهداء.....**2**

قائمة الجداول.....**6**

قائمة الأشكال.....**8**

الفهرس.....**10**

المقدمة: 16

الفصل الأول:

تمهيد: 20

المبحث الأول: ماهية الضريبة 21

المطلب الأول: مفهوم الضريبة..... 21

أولا: تعريف الضريبة: 21

ثانيا: خصائص الضريبة: 21

المطلب الثاني: التنظيم الفني للضريبة..... 23

أولا الوظائف الاقتصادية للضريبة : 23

ثانيا تصنيف الضريبة: 24

مطلب الثالث: أساليب ربط الضريبة و تحصيلها. 31

أولا: تقدير الوعاء الضريبي : 31

ثانيا:حساب الضريبة: 33

ثالثا: تحصيل الضريبة : 34

المبحث الثاني : ماهية الرقابة الجبائية 35

المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية 35

أولا:تعريف الرقابة: 35
ثانيا تعريف الرقابة الجبائية: 35
ثالثا: أهداف الرقابة الجبائية: 35
رابعا: الأهداف الاجتماعية: 36
المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية 36
أولا:الرقابة الشكلية: 36
ثانيا الرقابة على الوثائق : 37
المطلب الثالث : الوسائل الهيكلية و القانونية للرقابة الجبائية : 38
أولا: أجهزة الرقابة الجبائية : 38
ثانيا: الوسائل القانونية للرقابة الجبائية : 40
ثالثا:محددات النظام الجبائي :..... 42
خاتمة الفصل الأول 46

الفصل الثاني:

تمهيد : 48
المبحث الأول: الغش و التهرب الضريبي 49
المطلب الأول : مفهوم الغش و التهرب الجبائي أو أنواعهما..... 49
أولا:مفهوم الغش الجبائي : 49
ثانيا: أنواع الغش الجبائي : 50
ثالثا: مفهوم التهرب الجبائي :..... 51
رابعا: أنواع التهرب الجبائي :..... 51
خامسا: التفرقة بين الغش الضريبي و التهرب الضريبي :..... 52
المطلب الثاني : الأسباب المتعلقة بالنظام الضريبي و الأسباب التاريخية و النفسية : 53
أولا: الأسباب المتعلقة بالنظام الضريبي و الأسباب التاريخية و النفسية : 53
ثانيا: الأسباب التاريخية و النفسية :..... 54
ثالثا: الأسباب الاقتصادية السياسية و الاجتماعية: 54

رابعا: مظاهر الغش الجبائي في : IRG، IBS، TVA 56
المطلب الثالث : طرق و آثار الغش الجبائي و أساليب تقديره و قياسه : 57
أولا: طرق الغش الجبائي :..... 57
ثانيا: آثار الغش الجبائي :..... 59
ثالثا: أساليب و طرق تقدير الغش الجبائي و قياسه : 60
المبحث الثاني : الاصلاحات الجبائية في الجزائر 63
المطلب الأول : النظام الجبائي..... 63
ثانيا: السياسة الجبائية و التشريع و الإدارة الجبائية : 65
ثالثا: الهيكل الضريبي في الجزائر :..... 65
المطلب الثاني : الإصلاحات الجبائية في الجزائر 69
أولا: الإصلاحات الجبائية التي مست نظام الجزائر :..... 69
ثانيا: عناصر نجاح النظام الضريبي:..... 78
ثالثا: أهداف الإصلاح الجبائي :..... 79
المطلب الثالث : إجراءات وقائية في محاربة الغش و التهرب الضريبيين..... 82
أولا: وسائل مكافحة الغش و التهرب الضريبيين..... 82
ثانيا : طرق مكافحة التهرب الضريبي : 84
ثالثا معالجة التهرب الضريبي:..... 85
خلاصة الفصل: 87

الفصل الثالث : دراسة حالة: مديرية الضرائب ولاية غرداية

تمهيد :..... 89
المبحث الأول :مدخل عام للمديرية الضرائب..... 90
المطلب الأول : التعريف بالمديرية و إطارها القانوني 90
أولا: لمحة تاريخية عن المديرية الولائية للضرائب لولاية غرداية : 90
ثانيا :مهام المديرية الولائية للضّرائب 90
ثالثا: الأهداف : 91

المطلب الثاني: الهيكل التّنظيمي لمديرية الضّرائب 91
أولا: المديرية الفرعية للتحصيل : 92
ثانيا: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية : 93
ثالثا:المديرية الفرعية للرقابة الجبائية : 93
رابعا: المديرية الفرعية للوسائل :..... 94
خامسا: المديرية الفرعية للمنازعات : 95
المطلب الثالث: أنواع الضرائب..... 95
أولا: الضريبة على الأشخاص و الضريبة على الأموال. 95
ثانيا: الضريبة الوحيدة و الضريبة المتعددة..... 95
ثالثا: الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة..... 96
المبحث الثاني : وسائل مراقبة التّهرب الجبائي بالنسبة للمديرية..... 97
المطلب الأول: وسائل مراقبة التّهرب الجبائي و إسقاط العمليات الحسابية بالنسبة للمديرية 97
أولا: على مستوى المفتّشية:..... 97
ثانيا:على مستوى المديرية الفرعية:..... 97
المطلب الثاني: محاسبة الضرائب(الأنظمة الجبائية) 98
أولا:نظام الضريبة الوحيدة الجزافية..... 98
ثانيا:النظام المبسط:..... 99
المطلب الثالث :حساب الضريبة على الدخل الإجمالي IRG : 100
أولا: آلية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي : 100
ثانيا: الرسم على القيمة المضافة : TVA.....103
خاتمة الفصل.....**98**
الخاتمة.....**100**
فائمة المراجع
قائمة الملاحق

المقـــــــــدمة

المقدمة:

تعتبر الضريبة من أهم مصادر إيرادات الدولة وسيلة فعالة تمكنها من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، كما أنها تأخذ مكانة كبيرة في بناء السياسة المالية للدولة.

ومما لاشك فيه أن الضريبة لا تستطيع أن تقوم بهذه المهام المنوطة بها إلا إذا قامت على مبادئ وأسس سلمية.

إضافة إلى مدى الوعي والاستجابة لهذا الالتزام الذي يعود على كامل الدول بالمنفعة لكن الإخلال بهذا المبادئ قد يؤدي إلى تنصل المكلفين بالضريبة من أدائها وهذا بشتى الطرق والوسائل باستعمال الغش والتهرب الضربي اللذان أخدا أشكالا مختلفة وبلغا حدودا مخيفة ولتحقيق الأهداف المرجوة في فرض الضريبة يستوجب على الدول إتخاد عدة إجراءات للحد والتقليل من هذه الظواهر.

بناءا على هذه الحتمية انتهجت الإدارة الجزائرية سياسة للحد من تفاقم الوضع، وذلك من خلال العلاج الردعي المتمثل في الرقابة الجبائية التي تهدف إلى المحافظة على حق الخزينة من الإيرادات وبناء على ما تقدم تبرز ملامح الإشكالية الأساسية للبحث والتي يمكن صياغتها على النحو التالي:

- **ما مدى فعالية الرقابة الجبائية؟ وإلى أي حد يمكن أن تساهم في رفع الحصيلة الجبائية؟**

ولكي يتسنى لنا السيطرة على جوانب الموضوع ارتأينا تجزئة الإشكالية الأساسية إلى التساؤلات الفرعية التالية:

- ما هو الإطار الهيكلي والقانون للرقابة الجبائية؟
- ما هي إجراءات سير عملية الرقابة الجبائية؟
- ما هي النتائج المرجو تحقيقها من هذه العملية؟

فرضيات البحث:

للإجابة على هذه الأسئلة قمنا بصياغة جملة من الفرضيات لبحثنا .الإدارة الجبائية تتمتع بسلطة واسعة في الرقابة تسمح لها بالتأكيد من دقة وصدق التصريحات وهذا باستعمال كل الإمكانيات المادية والقانونية المتوفرة لديها.

تختلف الرقابة الجبائية باختلاف المكلف الخاضع لها وتعتمد في كل الأحوال على وثائق المحاسبة والمعاينة الميدانية من أجل تحقيق أهدافها.

تهدف الرقابة إلى رفع الإيرادات المتأتية للدولة من الضرائب.

إن عملية الرقابة الجبائية تقتضي منا دراستها وفقا للنظام الضريبي الجزائري، إذ قمنا بدراسة هذه العملية بمختلف أشكالها محاولين التقيد بنصوص التشريع الجبائي الجزائري، كما أننا ركزنا دراسة الرقابة الجبائية على مستوى الأشخاص المعنويين نظرا أهمية مداخليهم.

أهمية الموضوع:

للضريبة دور مهم في نمو الاقتصاد الوطني من خلال تأتيرها على حجم المدخرات أو الاستثمار الخاص لذلك من الضروري وجود إصلاحات متجددة للرفع من مستوى التحصيل الضريبي وبالتالي توضح مدى تماشي هذه الإصلاحات مع المتغيرات الاقتصادية العالمية

لأن نجاحها يعني الاستمرار فيها وعدم نجاحها أو ظهور أي قصور فيها يتطلب منا تصحيحها وتعديلها.

أسباب اختيار الموضوع:

إيماننا العميق بمدى الاستفادة من هذا الموضوع في حياتنا المهنية المستقبلية عن طريق محاولة الكشف عن مدى قيام الرقابة الجبائية في التحقيق لظاهرة الغش والتهرب الضريبي وبالتالي جعل الموضوع كمرجع لإخواننا الطلبة.

أهداف الموضوع:

- التطرق إلى الإطار النظري للضريبة والإصلاحات الجبائية في الجزائر من سنة 1992م إلى سنة 2010.
- تسليط الضوء على واقع ظا هرة الغش الجبائي في الجزائر.
- تسليط الضوء على كافة الإجراءات والوسائل المسطرة من طرف الدولة، والكفاية لمحاربة الغش الجبائي في ظل التحولات الاقتصادية.

صعوبات البحث: لا يخلو أي بحث علمي من عوائق وصعوبات منها.

نقص المراجع الملمة بالأحداث الجديدة في المجال الجبائي للجزائر ومحدودية أو ضيق الوقت الذي حال دون التفرغ الكلي لإنجاز هذه المذكرة بسبب انقسامها إلى جزئين : نظري وتطبيقي وهو ما يتطلب عملا ميدانيا يدفعنا للاتصال بجباة الضرائب وما يتصل بذلك من صعوبات.

حدود الدراسة:

بهدف الاجابة على إشكالية البحث ارتأينا تحديد الإطار الزماني والمكاني للدراسة كما يلي:

أ) الإطار الزماني: وحدد بالفترة 1992م-2010م وذلك من خلال سياسة الإصلاحات الضريبة.

ب) الاطار المكاني: وتمثل في المديرية العامة للضرائب.

منهج البحث المتبع:

لمعالجة هذا الموضوع اعتمد على المنهج الوصفي في الجانب النظري من خلال الكتب والمجلات والمؤتمرات وغيرها وعلى المنهج التحليلي في الجانب التطبيقي المتمثل في التطبيقات الميدانية.

خطة البحث:

وقد اعتمدنا في اعداد هذا البحث الخطة التالية:

حيث قمنا بتقسيم هذا البحث إلى ثلاثة فصول :فصلين نظريين وفصل تطبيقي.

تناولنا في الفصل الأول الإطار النظري للضريبة والرقابة الجبائية حيث تطرقنا إلى مفهوم الضريبة وخصائصها والتنظيم الفني للضريبة وأساليب ربطها وتحصليها، كذلك تطرقنا فيه إلى مفهوم الرقابة الجبائية وأشكالها والوسائل الهيكلية والقانونية لها.

الفصـــــل الأول

الإطار النظري للضريبة و الرقابة الجبائية

تمهيد:

إن التطور الذي شهده العالم واتساع نطاق المعاملات التجاري و المالية اجبر مختلف دول العالم على إيجاد وسائل ومواد جديدة لتمويل مشاريعها ونفقاتها العامة، ومن بين أهم هذه الموارد نجد المواد الجبائية التي تلجأ إليها الدول لتغطية متطلباتها الاقتصادية .

من هنا يظهر لنا الدور التي تلعبه الضريبة باعتبارها أهم مورد يمول الخزينة العامة للدولة ووسيلة لتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي.

إلا أن ظهور ظاهرة الغش و التهرب الضريبي أثر سلبا على جميع الأنظمة الجبائية في العالم، وتشتد خطورته أكتر في البلدان التي تمثل فيها الجباية أهم مورد للخزينة العامة للدولة، لذلك يسعى القانون الجبائي إلى إيجاد حلول لهذه الظاهرة بتوظيف جميع الوسائل والإمكانيات المتاحة لمحاربتها ومنها وسيلة الرقابة الجبائية والتي تعد من أهم الإجراءات الضرورية المتخذة لمكافحته.

وعليه قمنا بتقسيم الفصل إلى مبحثين:

- **المبحث الأول: ماهية الضرائب، خصائصها ووظائفها وأهدافها.**
- **المبحث الثاني: فيتمحور حول الرقابة الجبائية وأشكالها.**

المبحث الأول: ماهية الضريبة

سنتطرق في هذا المبحث إلى النقاط الأساسية التي تمكننا من الإحاطة بموضوع الضريبة، على هذا الأساس نتعرف على ماهية الضريبة في المطلب الأول ثم التنظيم الفني للضريبة في المطلب الثاني أما أساليب ربط الضريبة وتحصيلها في المطلب الثالث.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة

أولا: تعريف الضريبة:

تعددت تعاريف الضريبة بتعدد الأفكار والمفاهيم وعلى هذا الأساس إرتأينا أن نستعرض مجموعة من التعاريف بغية الوصول إلى تعريف أمثل ونهائي.

1. **التعريف الأول:** يعرف «Michel Dran» مشال دران الضريبة بأنها : "إقتطاع جبري تقوم تقوم به السلطة العامة على أموال الأفراد قصد توزيع ثقل الأعباء العامة فيما بينهم بإنصاف.[1]
2. **التعريف الثاني:** الضريبة هي المساهمة المالية الإجبارية التي يدفعها الأفراد بصفة نهائية وبدون مقابل، من أجل تحقيق المنفعة العامة، وتكون هذه المواطنين ونسبة إنفاقهم.[2]
3. **التعريف الثالث:** الضريبة هي مبلغ من المال تفرضه الدولة لتجبيه من المكلفين بصورة جبرية ، ونهائية ودون مقابل في سبيل تغطية النفقات العمومية أو في سبيل تدخل الدولة فقط وقد كان التعريف الكلاسيكي يكتفي بعبارة "في سبيل تغطية النفقات العمومية".[3]

بالنظر للتعاريف السابقة نلاحظ أن الضريبة هي : إقتطاع نقدي إجباري وبدون مقابل يدفع من يدفع من طرف الملزم بالضريبة بصفة نهائية من أجل تحقيق المنفعة العامة.

ثانيا: خصائص الضريبة:

1) **الضريبة أداء نقدي:** عادة ما تكون الضريبة أداء نقديا وهكذا تتميز الضريبة عن الأداءات والخدمات الأخرى المفروضة على أعضاء الجمعات (أعمال السخرة قديما، الخدمة العسكرية ، ....) لكن في الحالات الاستثنائية يمكن أن تدفع الضريبة عينا (دفع حقوق الشركة عن طريق لوحات فنية أو تحف)

---

[1]- أعمر يحياوي ، مساهمة في دراسة المالية العامة ، دار هومة، الجزائر، 2005، ص 90.

[2]- حسين الصغير، دروس في المالية و المحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2001 ص 48.

[3]- ادوار جميل ، موسوعة عالم التجارة ، édito creps ، ص48.

2) **الضريبة أداء مطلوب من أعضاء الجماعة:** يقصد بأعضاء الجماعة الأشخاص الطبيعية والمعنوية التابعة للقانون الخاص و العام ، يعرف المبدأ الضريبي لأعضاء الجماعة بمعايير الخضوع لمختلف الضرائب.

3) **الضريبة أداء محصل جبريا** : وبهذا وبهاذا تتميز الضريبة عن المساهمة الإرادية و القرض، يعتبر الطابع الجبري مرتبطا بمفهوم الضريبة كطريقة أصلية لتوزيع الأعضاء العامة وملازمة للمساواة أمام الضريبة (يكون المكلفون بالضريبة في حالة تنظيم أمام السلطة العامة)

4) **الضريبة أداء محصل بصفة نهائية:** فلا يترتب عنها إيجار إذ تمثل تضحية نهائية للمكلف لصالح الجماعة وبهذا تتميز أيضا عن القرض.

5) **الضريبة محصلة دون مقابل:** لا ينطوي دفع الضريبة على أي مقابل مباشر إذ لا توجد أية علاقة مباشرة بين المبالغ المدفوعة من المكلف ومقدار أو طبيعة الخدمة التي تؤديها له الدولة وبهذه الميزة تشكل الضريبة طريقة أصلية لتوزيع الأعباء العامة وتفصل كلية على مستوى الفرد، بين المبالغ المدفوعة للجماعة و الخدمات التي تقدمها له.[1]

ثالثا قواعد الضريبة الأساسية:

وضع أدم سميث في كتابه الخاص " ثروة الأمم " أربعة أسس لدفع الضريبة وتسهل تحصيلها و المتمثلة فيما يلي:

1) **قاعدة اليقين:** ويقصد بها التأكد من نسبة الضريبة ومصدرها وطريقة وتاريخ التحصيل والأجهزة المكلفة بذلك من قبل المواطنين المكلفين بضريبة حق لا يكون هماك غموض أو شك للأفراد في عدم الدفع

2) **قاعدة العدالة:** أي المساواة بين المواطنين في كيفية دفعهم للضريبة حسب قدرتهم وتجنب العراقيل البيروقراطية من قبل الإدارة.[2]

3) **قاعدة الملائمة في التحصيل:** أي تحديد معاد التحصيل وذلك يتلاءم وميعاد الحصول عل مصدرها بإمكانية دفعها من قبل المكلفين.

4) **القاعدة الاقتصادية:** ويقصد بها محاولة تعظيم كمية الضرائب المحصلة (تجنب التهرب الضريبي بالإضافة إلى تجنب البيروقراطية). [3]

---

[1] أعمر يحياوي، مرجع سبق ذكره ، ص 92.

[2] ادوار جميل، مرجع سبق ذكره، ص48.

[3] مولود ديدان وآخرون، أبحاث في الإصلاح المالي، دار بلقيس، الجزائر، 2008-2009، ص ص 25 -26

5) **قاعدة الثبات** : ويقصد بها أن لا تتغير حصيلة الضرائب تبعا للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية خصوصا في أوقات الكساد وذلك أن حصيلة الضرائب تزداد عادتا في أوقات الرخاء بسبب الدخول والإنتاج بينما نجد أن حصيلة الضريبة تقل عادة في أقات الكياد مما يعرض السلطات العامة لمضايقات مالية كبيرة لمسؤولياتها التي تزداد في هذه لأوقات.

6) **قاعدة المرونة** : يقصد أن يكون تغيير الدخل مصحوبا من الناحية الزمنية وقدر الإمكان التغيير في الحصيلة الضريبية وفي نفس الاتجاه وبمعنى أخر فالضريبة المرنة هي التي تزداد حصيلتها نتيجة ازدياد معدلاتها مع عدم إنكماش وعائها ومن ثم انخفاض حصيلتها.[1]

المطلب الثاني: التنظيم الفني للضريبة

أولا الوظائف الاقتصادية للضريبة :

1) الضريبة كحافة للإستثمار الأجنبي المباشر:

تعتبر الضريبة من أهم أدوات السياسة الاقتصادية التي تساعد على جلب المستثمر الأجنبي من ناحيتين من ناحية الضريبة قد تؤدي إلى تخفيض تكاليف المستثمر الأجنبي سواء في مرحلة الإنشاء والتأسيس أو أثناء مرحلة المزاولة للنشاط الاقتصادي ، حيث من الضروري أن تفرق السياسة الضريبية في الدول النامية بين المعاملة الضريبية لأنواع مختلفة من الاستثمارات الأجنبية المباشرة وفقا لأولويات محدد في خطط التنمية الاقتصادية، وهنا على الدول النامية أن تفرض ضرائب جمركية تعمل على الحفاظ على الواردات من السلع و الخدمات المماثلة لما تنتجه مشروعات الاستثمار الأجنبي المباشر وذلك حتى يمتد ستار الحماية على تلك السلع و الخدمات التي ينتجها المستثمر الأجنبي .

من جهة ثانية تتمثل المزايا الضريبية في تلك المجموعة التي تؤدي إلى زيادة العائد الصافي للاستثمار وللضريبة الصادرة في هذا المجال حيث تعمل الضريبة على زيادة الربح الصافي بتخفيض نسبة الاقتطاع، إضافة إلى ربط حجم الاقتطاع الضريبي بالمتغيرات الأساسية التي تحكم الاستثمار الأجنبي المباشر.

2) الضريبة وإعادة توزيع الدخول :

إن إعادة الدخل القومي لصالح الطبقات الفقيرة سوف يؤدي عن طريق زيادة دخول هذه الطبقات إلى زيادة حجم الاستهلاك وزيادة الطلب الفعال والدي يعتبر في ذاته مطلبا هاما للقضاء على نطاق السوق وكسر حلقة الفقر الخبيثة في الدول النامية.

---

[1] حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص ص 10 – 11.

3) الضريبة والنمو الاقتصادي :

تؤثر الضريبة على معدل تكوين رأس المال، حيث يظهر ذالك من خلال تأثيرها على حجم المدخرات أو حجم الاستثمار الخاص أو في كليهما، كما تؤدي الضرائب إلى زيادة معدل تكوين رأس المال.[1]

ثانيا: تصنيف الضريبة:

هناك تصنيف للضريبة يرتكز على أربعة فئات وهو:

- التصنيف القائم على طبيعة الضريبة.
- التصنيف القائم على امتداد مجال التطبيق .
- التصنيف القائم على الطابع الاقتصادي للضريبة.
- التصنيف القائم على أساس مادة الضريبة.

1) التصنيف القائم على طبيعة الضريبة:

هذا التصنيف هو التصنيف الشائع في وقتنا الحالي، وتتم التفرقة في هذا التصنيف ما بين الضريبة المباشرة والغير المباشرة، وليس من السهولة التميز ما بين النوعين من الضرائب، وقد اجتمع مفكري المالية العامة على وضع بعض المعايير لتسهيل التميز بينهما وهذه المعايير هي:

1.1-معيار الثبات: ويعني ذلك مدى ثبات المادة الخاضعة للضريبة، فتعد ضريبة مباشرة إذا فرضت على مادة تمتاز بالثبات (ثبات نسبي وليس مطلق)، وتعد ضريبة غير مباشرة إذا كانت مفروضة على بعض الوقائع المتقطعة والتصرفات العرضية مثل على الإنتاج أو الاستهلاك أو المبيعات....الخ.

ونستطيع القول أن الضريبة المباشرة تصيب الثروة في ذاتها سواء متحققة أو قيد التحقيق، الضريبة الغير المباشرة تصيب أعمال مرتبطة بحركة الثروة واستخدامها، ويعتبر هذا المعيار أكثر دقة للتميز بين الضرائب المباشرة والغير مباشرة ، وعلى الرغم من ذلك على الشركات هي ضريبة مباشرة لكن وفق هذا المعيار تعد ضريبة غير مباشرة لأنها تدفع بمناسبة حدث عرضي وهو الوفاة وعلى واقعة عرضية وهي انتقال الملكية بالميراث.

2.1-معيار التحصيل (القانوني):فالطريقة التي تتبع للوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة يمكن أن تستخدم للتميز بين الضرائب المباشرة والغير المباشرة، فتعد الضرائب المباشرة إذا كانت تجبى عن طريق جداول يبين فيها اسم

[1]- دراز عبد المجيد، المالية العامة، مؤسسات شباب الجامعة، مصر،1987، ص 172".

المكلف والمال الخاضع للضريبة ومبلغ الضريبة...الخ، مثل الضرائب على الدخل، ورأس المال...الخ، لأن العلاقة هنا مباشرة الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة دون أي وسيط، وتعد الضريبة غير مباشرة إذا لم يتم تحصيلها بناء عن جداول معدة مسبقة بل تجبى بمناسبة حدوث وقائع مثل: تسليم البائع للمشتري للسلعة أو عند إنتاج سلعة اجتياز السلعة للحدود فتفرض ضريبة الاستهلاك، مبيعات أو جمارك ...الخ.

لكن ضريبة إرادات القيم المنقولة تفرض على التوزيعات التي تتخذ صورة أرباح أو فوائد على الأسهم والسندات وهذا دون اتصال مباشر بين المكلف بالضريبة و الإدارة ودون فوائد اسمية ، وبالرغم من ذلك فهي من الضرائب المباشرة، لهذا يعد هذا المعيار منضبطا وجامعا للتفرقة بين الضرائب المباشرة والغير المباشرة

3.1-معيار نقل العبء الضريبي (المعيار الاقتصادي): ويعني من الذي يتحصل الضريبة، فتعد الضريبة مباشرة إدا تحملها المكلف نهائيا، مثل ضريبة الدخل والضرائب على رأس المال، وتعد الضرائب الغير مباشرة إذا تم نقلها من المكلف إلى آخر، مثل: الضرائب على الإنتاج أو الاستهلاك، ومن بين الانتقادات الموجهة إلى هذا المعيار ظاهرة العبء الضريبي تخضع للعديد من العوامل الاقتصادية و لاجتماعية المتداخلة التي لا يمكن التأكد منها سلفا، فضلا على أن كل الضرائب قد ينتقل عبئها وقد لا ينتقل، فالضريبة على الأرباح (التجارية والصناعية) هي ضريبة مباشرة لكن بالرغم من ذلك فإن المنتج يستطيع أن ينتقل عبئه إلى المستهلك في أوقات الرخاء عن طريق رفع ثمن السلعة بمقدار الضريبة، وخلاصة القول أن النظرية الضريبية والمالية لم تستقر على معيار محدد للتفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة،ولكل من الضريبة المباشرة وغير المباشرة مزايا ومساوئ يمكن تلخيصها في الجدول التالي:

جدول رقم 1: يبين مساوئ كل من الضرائب المباشرة و الغير مباشرة

البيان	المزايا	المساوئ
الضرائب المباشرة	- سهلة التحصيل - ثابتة المردودية نسبيا - مرئية وعرفة من طرف المكلف بالضريبة - سهلة المراقبة نسبيا	- طول مدة التحصيل - مرونة اقتصادية ضعيفة - مقبولة بشكل سيء من طرف المكلف بالضريبة
الضرائب الغير مباشرة	- مدفوعة بشكل سهل من طرف المكلف بالضريبة - جد منتجة - مرونة إقتصاد قوية - سريعة التحصيل	- ثقيلة المراقبة - غير مستقرة المردودية - تحصيل ناقص (غش ضريبي)

المصدر:طارق الحاج ،المالية العامة،دار الصفاء للنشر والتوزيع،عمان،ط1،1999.

2) التصنيف القائم على امتداد مجال التطبيق:

وفقا لهذا التصنيف يتم التفرقة بين الضرائب الحقيقية و الضرائب الشخصية من جهة الضرائب الخاصة من جهة أخرى، والضرائب المتوحدة والضرائب المتعددة.

1.2-الضرائب الحقيقية والضرائب الشخصية:تقوم الضريبة الحقيقية (أو الموضوعية) على قيمة أو كمية المادة الخاضعة للضريبة (السلع،القيم، الدخول)، أما الضريبة الشخصية (الذاتية) وهي تأخذ بعين الاعتبار الوضعية الشخصية للمكلف بالضريبة، فبعض الرسوم تحمل بالضرورة صفة الحقيقة ، مثل الرسوم على رقع الأعمال، حقوق الجمارك، الضرائب على الاستهلاك، الضريبة العقارية (تستهدف السلعة أو الشيء)، بينما الضرائب الشخصية تتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي.

2.2-الضرائب العامة والضرائب الخاصة:وفقا لهذا المعيار التفرقة تعتبر ضريبة عامة إذا تعلق الأمر بالوصول إلى وضعية اقتصادية في مجملها أو إلى قيمة إجمالية، أما الضريبة الخاصة فهي تلك التي تقع على عنصر واحد من النشاط الممارس من طرف المكلف بالضريبة أو عنصر واحد من دخله.

ومنه تخص الضريبة فئة واحدة من الدخل حيث تعتبر ضريبة تحليلية ما دام أنها تستهدف كل عنصر، عكس الضريبة العامة التي هي ضريبة تركيبية ما دام أنها تقع على الدخل الإجمالي المكلف بالضريبة حيث تقوم تركيب كل خول مهما كمان مصدرها.

3.2- الضرائب الموحدة و الضرائب المتعددة: إن الإتحاد بنظام الضريبة الواحدة عرف مند القدم، إذا كانت الدولة تفرض ضريبة واحدة فقط، وقد طبق ذلك الفرنسيين في نهاية القرن الثامن عشر عندما نادى أصحاب المدرسة الفيزيوقراطية بضرورة فرض الضريبة على الأرض الزراعية، باعتبار الأرض هي الأساس في الاقتصاد وهي بالضرورة المصدر الرئيسي للإنتاج والثروة يعد ذالك طالب بعض المفكرين بضرورة فرض أكثر من ضريبة على أي نشاط يزاوله الفرد ويحقق له ربحا، ومن هنا طهرت الضرائب المتعددة ، وأنصار نظام الضرائب المتعددة يرون بأن الضريبة الواحدة أصبحت لا تتوافق مع الأوضاع الاقتصادية المعاصرة، حيث توسعت الأنشطة الاقتصادية، فهذه الأوضاع الجديدة تتطلب التوسع في فرض الضرائب وتنوعها، لكي تشمل كافة الثروات والدخول والأنشطة التي تمارسها الأفراد.

3) التصنيف الاقتصادي لضريبة: إن الهدف من هذا التصنيف هو الأخذ بعين الاعتبار الطابع الاقتصادي للضريبة، وهذا دون الخلط بين الطابع الاقتصادي والدور الاقتصادي للضريبة، هذا الأخير يسمح بجعل الضريبة أداة للتنمية الاقتصادية، ويضم التصنيف الاقتصادي ثلاثة فئات:

- الضريبة على الدخل
- الضريبة الضرائب على رأس المال
- الضرائب على الإنفاق

1.3- الضرائب على الدخل:من الأهمية أن نشير هنا إلى بعض المفاهيم المتعلقة بالدخل، وهذا بإبراز مفهوم الدخل وأنواع الدخول وتصنيفاته وفقا لمصادرها، وبعدها نورد مختلف أنواع الضرائب على الدخول.

أ) **التعريف الكلاسيكي للدخل:** إنه مبلغ نقدي نابع عن مصدر ثابت، قد يكون رأس المال أو العمل أو تركيبتهما معا ، بصفة دورية منتظمة وبصورة متجددة.

ب) **تصنيف الدخول وفقا لمصادرها:** يمكن تقسيم الدخول وفقا لمصادرها إلى ثلاثة أنواع:

- دخل مستمد من عمل: سواء كان عملا ذهنيا أو عمل يدوي
- دخل مسمد من رأس المال: سواء كان عقارا أو منقولا
- دخل مستمد من الاثنان معا: المشاريع التجارية والصناعية...

ج) أنواع ضريبة الدخل:

❖ **الضريبة العامة على مجموع الدخل:** وفق هذا الأسلوب تصيب الضريبة مجموع الدخل الذي يحققه الشخص، وهذا ما يطبق في معظم دول العالم ومنها الدول العربية، وهناك إستثناء تصيب فيه الضريبة مجموع دخل الأسرة ويطلق عليه (سكن ضريبي) كما هو الحال في فرنسا، إذ تفرض الضريبة على ما تحققه الأسرة بجميع أعضائها العاملين و القاطنين بسكن واحد، من مزايا تطبيق أسلوب الضريبة على مجموع الدخل:

- مقياس لقدرة الفرد على الدفع.
- يسهل تطبيق الضرائب التصاعدية بشكل جيد، كون الضريبة تصيب جميع الإرادات في وعاء ضريبي واحد.
- تطبيق مبدأ شخصية الضريبة من خلال معرفة الوضع الحقيقي للمكلف.

❖ **الضريبة على فروع الدخل:** إذ تصيب الضريبة كل نوع من أنواع الدخل حسب مصدره، فمثل الإيراد الزراعي كمصدر الدخل يخضع لضريبة الإيراد الزراعي والإيراد المتأتي من العمل كمصدر للدخل يخضع لضريبة الرواتب والأجور، و الإيراد العقاري يخضع لضريبة العقارات...الخ، ومن مزايا هذا النوع أنه يساعد الدوائر الضريبية أن تختار لكل مصدر طريقة مناسبة لفرض الضريبة عليه وجبايتها، فمثلا ضريبة الأحر تقطع من صاحب العمل.

أما التناقض الموجود لهذا النوع:

- تعد الإجراءات الضريبية وكثرتها تؤدي إلى التهرب الضريبي، حيث يقدم المكلف أكثر من تصريح ويتعرض لأكثر من فحص.
- اختلاف سعر الضريبة من مادة لأخرى، إذ لا يوجد سعر ضريبي على الأرباح الصناعية و التجارية، وسعر الضريبة على الرواتب والأجور...الخ.

2.3-**الضريبة على رأس المال:** في البداية نعطي تعريف أو مفهوم لرأس المال، وبعدها نستعرض مختلف أنواع الضرائب على رأس المال.

أ) **تعريف رأس المال:** يعرف بأنه مجموع ما يمتلك الشخص من أموال عقارية أو منقولة في لحظة زمنية معينة، سواء كانت منتجة لدخل أو غير منتجة (عقارات) ورؤوس أموال غير منتجة (التحف المجوهرات)

ب) **أنواع الضريبة على رأس مال :**

❖ **الضريبة على تملك رأس مال:** إذ تصيب الضريبة نفس رأس المال الذي يملكه الفرد بغض النظر عن شكله أو كيفية استخدامه حتى لو كان مدخرا والأسلوب المتبع لتطبيق هذا النوع من الضرائب هو إما أن تفرض على مجمل رأس المال أو على جزء من مكوناته، وهذا النوع من الضرائب استخدم في الأنظمة المالية القديمة،حيث كان الحاكم يفرض الضريبة على نوع من رأس المال حتى لو لم يستخدم في الإنتاج.

❖ **الضريبة على رأس المال المكتسب:** ونعني برأس المال المكتسب ما يحصل عليه الشخص دون أن يبذل أي جهد في ذلك مثل: الوصية، الهبة أو الإرث...إلخ وهناك أسلوبان لتطبيقها، الأول تفرض الضريبة على حصة كل وارث أو موصي له على حده، وذلك بعد دفع جميع الالتزامات المرتبة على المورث أو الموصي وبعد توزيع التركة على الورثة، و الأسلوب الثاني أن تفرض الضريبة على مجموع التركة وذلك بعد دفع جميع الالتزامات المرتبة على المورث أو الموصي و قبل توزيع التركة على الورثة، هذا الفرع من الضرائب يعتبر مصدر وفير لخزينة الدولة ولكنه في نفس الوقت يعتبر غير عادل من جهة نظر الورثة، حيث تقاسمهم الدولة في أموالهم، وهذا النوع لا يطبق إلا في بعض الدول مثل ألمانيا، فرنسا، سوريا و مصر.

❖ **الضريبة على نمو رأس المال:** وتفرض في الحالات التي يزيد فيها العقار، إما أثناء عملية الصيانة أو سبب عمل قامت به الدولة دون أن يطلب صاحب رأس المال ذلك، كأن يقوم بشق شارع عام أمام عقار يؤدي إلى زيادة قيمته، وهذا النوع من الضرائب يعتبره البعض غير عادل، لأنه أموال الفرد الخاص، لذا لا يطبق إلى في بعض الدول خاصة الأوروبية المشتركة مثل: ألمانيا وفرنسا.

3.3- الضرائب على الإنفاق: هي تلك الضرائب التي تفرض في حالة استعمال الدخل وإنفاقه في المجالات المختلفة، إذن هي ضرائب غير مباشرة، ويمكن أن تقسم الضرائب على الإنفاق إلى نوعين رئيسيين: الضرائب على الاستهلاك والضرائب على التداول.

❖ **الضرائب على الاستهلاك:** تفرض الضرائب هنا على أساس واقعة الاستهلاك أو إنفاق الفرد لدخله وهي ضريبة متنوعة ومتعددة، وبصورة عامة يمكن تقسيمها هي الأخرى إلى نوعين:

1. **الضرائب النوعية على الاستهلاك:** وهي تلك الضريبة التي تفرض على استهلاك أنواع معينة من السلع والخدمات، وتفرض لتحقيق أهداف معينة تتمثل في الحصول على مورد غزير يعتمد عليه في تمويل خزينة الدولة، أو بهدف تحقيق أغراض اجتماعية تتمثل في تجنب استهلاك سلع معينة كالمواد الكحولية والسجائر، أو لتحقيق أهداف اقتصادية تتمثل في تشجيع استهلاك سلع معينة (تشجيع المنتجات الوطنية)، ويدفعها المستهلك (يتحملها)، بحيث تكون منظمة في قيمة السلع والخدمات.

2. **الضرائب العامة على الاستهلاك:** تفرض هذه الضريبة على مجموع السلع والخدمات التي يستهلكها لفرد، وتتخذ الضريبة على الاستهلاك صور متعددة:

1. **الضريبة على المبيعات:** وتفرض على المستهلك عند شرائه السلعة أو الخدمة وتسمى ضريبة البيع بالتجزئة.

2. **الضريبة على المشتريات:** وهي ضريبة التي تفرض في مراحل تجارة الجملة ويتم بيعها مرة واحدة عند بيع السلعة من تاجر الجملة إلى تاجر التجزئة، هذا الأخير بدوره ينقل عبئها إلى تاجر تجزئة آخر، وهكذا حتة يتحمل عبئها المستهلك النهائي.

3. **الضريبة على رقم الأعمال:** وهي الضريبة التي تفرض في كل مرة من مرات انتقال السلعة بين مرحلة الإنتاج ومرحلة الاستهلاك.

❖ **الضريبة على التداول:** إن الجزء يتبع استهلاك من الدخل تفرض عليه ضريبة الاستهلاك السالفة ذكره أما الجزء المتبقي من الدخل إما أن يدخره الفرد أو يتم استثماره في شكل شرائه أصول عقارية أو منقولة، وفي هذه الحالة تفرض ضريبة على تداول وانتقال الأموال بين الأفراد، ويطلق على هذه الضريبة، ضريبة التداول، وتعتبر طابع وضريبة التسجيل من أهم ضرائب التداول.

1. **ضريبة الطابع:** تفرض على عملية تداول الأموال وانتقالها من شخص لآخر، ويتم ذلك عن طريق تحرير وثائق معينة كالعقود أو الشيكات أو الأوراق التجارية أو السندات أو الفواتير، ويتم تحصيل هذه الضريبة إما بلصق طوابع على شكل المحورات أعن طريق المحرر نفسه بواسطة الإدارة المختصة بذلك.
2. **ضريبة التسجيل:** وتستحق عند إثبات واقعة انتقال الملكية من شخص إلى آخر أو عند توثيق عقد المكية.[1]

4) التصنيف القائم على أساس مادة الضريبة: تنقسم إلى : ضرائب على الرؤوس وضرائب على الأموال.

بالنسبة لضرائب الرؤوس فهي التي تفرض على المواطنين أنفسهم وتفرض هذه الضريبة بمبلغ معين على كل شخص داخل الدولة أو على طبقات معينة منه وهو ما يعرف بضريبة الطبقات وتدرج بالارتفاع كلما ارتفع مستوى الأسرة.

وكان هذا النظام هو النظام السائد قديما ولكن مع التطور الاجتماعي تطور مفهوم الضرائب فأصبح ينصب على ما يملكه الفرد من المال وليس عليه شخصيا، فظهرت التشريعات الضريبية في صورة ضريبة الأموال.

أما بالنسبة لضرائب الأموال فهي المرحلة الأخيرة لتطور الضرائب في الوقت الحاضر وهنا تنصب الضريبة على ما يملكه الفرد من أموال داخل المجتمع ممثلة في رأس ماله أو دخله، أخدت في ذلك أشكال عديدة من حيث تحديد الوعاء الخاضع للضريبة والواقعة المنشأة لهما.[2]

5) أهداف الضريبة:

1) **الهدف المالي:** حسب النظرية الكلاسيكية فإن تغطية النفقات العمومية هي الهدف الوحيد الضريبة والتي يجب ألا يكون لها تأثير اقتصادي.

إن هذا المفهوم الذي يحصر دور الضريبة في تغدية صناديق الخزينة العمومية، ويعطيها دور الحارسة فقط، لكن بتطور الدول لم يصبح هذا الهدف الوحيد لضريبة بل بدأت ترمي إلى عدة أهداف.

2) **الهدف الاجتماعي:** هناك العديد من الأهداف الاجتماعية خصوصا بعد ظهور مفهوم العدالة ومن بينها نجد:

* منع تكتل الثروات في أيدي عدد قليل من أفراد المجتمع أي إعادة توزيع الثروة عن طريق فرض الضريبة على الثروات و فرض الضرائب عالية على السلع الكمالية.

[1] – منور أوسرير ومحمد حمو، محاضرات في جباية المؤسسات، ط1، مكتبة الشركة الجزائرية، بوداود، 2009، ص7

[2] – حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ط1995، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995، ص 51

*معالجة أزمة السكن بإعفاء رأس المال المستثمر في هذا القطاع من الضرائب لفترات محدودة أو السماح بالاستهلاك السريع للأدوات و التجهيزات المستخدمة في هذا القطاع.

*معالجة بعض الظواهر الاجتماعية السيئة كالدخان و الكحول بفرض ضرائب مرتفعة على صنعها و بيعها.

3) **الهدف الاقتصادي** : يعتبر من أهم أهداف الضريبة في عصرنا، فالضريبة لا تستطيع دون أن تثير انعكاسات على الاستهلاك و الإنتاج و الادخار والاستثمار، لذلك تقوم الحكومات الضريبية بتوجيه سياستها الاقتصادية و لحل الأزمات التي تتعرض لها بتشجيع فروع الإنتاج الضرورية ومعالجة الكساد ومحاربة التكتل والتمركز في بعض القطاعات الإنتاجية [1]

4) **الهدف السياسي** : وذلك باستعمال الرسوم الجمركية لحماية الإنتاج المحلي ومحاربة المنتوج الأجنبي وأصبحت مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية العامة ، ففرض رسوم جمركية على منتوجات بعض الدول و تخفيضها على منتجات أخرى، يعتبر استعمال الضريبة لأهداف سياسية كما هو الحال في الحروب التجارية بين البلدان المتقدمة كاليابان و الولايات المتحدة الأمريكية، كما تستخدم الضريبة في محاربة طبقة اجتماعية معينة لطبقة ملاك الأراضي.[2]

مطلب الثالث: أساليب ربط الضريبة و تحصيلها.

أولا: تقدير الوعاء الضريبي:

لعل أهمية هذه الطرق تعود إلى نجاعتها في التقدير والتحديد لوعاء الضريبة والتي نجملها في خمس طرق أو خمسة أساليب :

1) **أسلوب التقدير الإداري المباشر**: وتقوم الإدارة الضريبية الحكومية بهذه الطريقة وتتبع هذا الأسلوب، مستخدمة أفضل الوسائل، وأنجعها في الوصول إلى حقيقة الوعاء الضريبي، وأرقامه النقدية الصحيحة، فتقوم الإدارة عن طريق خبرائها الفنيين بالمعاينة والتفحص، والمسح الدقيق بعيدا عن التخمين والخزاف، تحقيقا للعدالة في التقدير، ويساعدها على ذلك ما منحها القانون من سلطات تقديرية، وحريات واسعة في هذا المجال. وتلجأ الإدارة إلى هذا الأسلوب في حالة امتناع الممول عن تقديم قراراته الضريبية عن أمواله، وامتناعه عن تقديم بياناته، وإحصائياته،

[1] فطيمة بلغواطي وآخرون، الغش و التهرب الضريبي، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس، تخصص العلوم القانونية والإدارية، معهد الحقوق، المركز الجامعي بغرداية 2011/2010، ص17

[2] مولود ديدان وآخرون، مرجع سبق ذكره. ص ص 26-27 .

ومستنداته، وأوراقه، ودفاتره ... الخ وكذلك في حالة تقدير الثروات والأموال، والدخول الواضحة التي يسهل تقديرها و فحصها و حسابها ومقابل حق الإدارة في هذا التقدير المباشر فقد منح القانون المكلف حق الطعن في تقديرات هذه الإدارة.

2) **أسلوب التقدير الإداري غير المباشر**: وتقوم بها الإدارة الضريبية الحكومية بطريق غير مباشر كالنظر إلى المظاهر الخارجية للوعاء الضريبي: كعدد العمال و الموظفين و الغرف والمباني والسيارات والنوافذ ونفقاته الظاهرة وغيرها من المظاهر المحسوسة المشاهدة و التي تدل على درجة غنى ويسار المكلف بالضريبة وتتسم هذه الطريقة بسهولتها وبساطتها إلا أنه يعيبها عدم دقتها في التقدير وتدخلها في حياة المكلف الخاصة، محاولة كشف أسراره الشخصية والمالية. فالمظاهر الخارجية لا تصلح دليلا مطلقا على حالة الممولين، وقد تكون خادعة حيث يعيش الكثير من أصحاب الأموال حياة متواضعة لا تعكس درجة غناهم، فيستطيعوا التهرب من الضريبة.

3) **أسلوب التقدي الجزافي** : وتقوم بها الإدارة الضريبة الحكومية، وبشكل جزافي، تخميني بالاستعانة ببعض الافتراضات والتوقع عن المستقبلية لوعاء الضريبية، والتي تعتبر دالة وطريقة افتراضية للوعاء الضريبي : كنمو الثمار و جودتها، وصلاحها أو عدمه أو كنتاج الوعاء العيني أو المادي المستقبلي، والمناقشة الممول فيها يتعلق بدخوله ورؤوس الأموال.

4) **أسلوب الإقرار المباشر من المكلف**: وتقوم بها الإدارة الضريبية الحكومية عن طريق إلزام المكلف نفسه بالقيام بتقديم إقراره الضريبي متضمنا أمواله، وممتلكاته ودخوله ورؤوس أمواله ونشاطاته المالية والنقدية والتجارية والاقتصادية.

يتسم هذا الأسلوب يتجاوز عيوب الأساليب السابقة، وقربه الشديد لقواعد العدالة في التقدير الضريبي، وشموله لكافة أنواع الدخول والأموال .

5) **أسلوب الإقرار المباشر من الآخرين غير المكلفين** : وتلجأ إليها الإدارة الضريبية الحكومية بتكليف أشخاص آخرين بتقديم إقرارات وتقارير وبيانات وإحصائيات تتعلق بأموال ودخول الممولين الخاضعين للضرائب ومثاله: إلزام مدير الشركة أو صاحب العمل تقديم بيانات عن رواتب وأجور العمال والموظفين حيث تستعين بها الإدارة الضريبية في تقدير الضرائب عليهم وتتسم هذه الطريقة بالوضوح والقرب من العدالة، لافتراض أن الإقرارات قد تم تقديمها من أفراد ،وجهات لا مصلحة لها الغش أو التزوير.[1]

[1] غازي عناية، المالية العامة و التشريع الضريبي، دار البيارق ط1، الأردن، 1998، ص ص 168، 170

ثانيا:حساب الضريبة:

نعني بذلك النسبة المئوية أو المبلغ المحدد الذي تفرضه التشريعات الضريبة على المادة الخاضعة للضريبة، من هنا قد تكون هذه النسبة ثابتة أو قد تتغير كذلك المبلغ الضريبي، ويوجد هناك الأنواع التالية في حساب الضريبة.

1) الضريبة التوزيعية و الضريبة القياسية :

- **الضريبة التوزيعية** : هي تلك الضريبة التي تحدد فيها المبلغ الإجمالي الواجب تحصيله مقدما ثم يوزع على المكلفين حسب المناطق الجغرافية، هذا النوع من الضرائب طبق في الماضي وبفترات متفرقة من التاريخ، وكانت تطبقه السلطات الاستبدادية التي تبحث عن المال بأي شكل كان، أما في الوقت الحالي فقد تخلت عن هذا الأسلوب جميع الدول المقدمة و حتى الدول النامية.
- **الضريبة القياسية** : تسمى كذلك بالضريبة التحديدية، وهي تلك الضريبة التي تحدد المشرع معدلها مقدما دون أن يحدد حصيلتها الإجمالية بصورة قاطعة تاركا أمر تحديدها للظروف الاقتصادية، ويتم تحديد الضريبة القياسية بفرض معدل معين يتناسب مع قيمة المادة الخاضعة للضريبة، إما في صورة نسبة مئوية على إجمالي وعاء الضريبة وإما في صورة مبلغ معين يتم تحصيله عن كل عنصر من عناصر المادة الخاضعة للضريبة، وبذلك فإن المكلف بها يعلم مقدما مقدار للضريبة الواجب دفعه.

2) الضريبة النسبية و الضريبة التصاعدية :

- **الضريبة النسبية** : ويقصد بها النسبة المئوية الثابتة للاقتطاع الذي يفرض على المادة الخاضعة للضريبة ولا تتغير قمتها. وخير مثال على ذلك الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر، قيمتها وخير مثال على ذلك الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر، أين تفرض كل منها بمعدل ثابت يقدر بـــ 25 % ولا يتغير المعدل بتغير قيمته المادة الخاضعة للضريبة وتزداد الحصيلة الضريبية في الضريبة النسبية بنفس نسبة الزيادة في تنمية المادة الخاضعة لها.
- **الضريبة التصاعدية** : تفرض بمعدلات مختلفة باختلاف قيمة المادة الخاضعة لها والعكس صحيح، أي تزداد الحصيلة الضريبة التصاعدية بنسبة اكبر من زيادة قيمة المادة الخاضعة لها، ومن المتصور أن يقسم المشرع وعاء الضريبة إلى عدة شرائح على أن تطبق على كل شريحة معدل خاص بها وفقا للأسلوب التقني المتبع في تطبيق المعدل التصاعدي جباية المؤسسات.[1]

[1] محمد حمو و منور أوسرير، مرجع سبق ذكره، ص ص 40-41

ثالثا: تحصيل الضريبة :

ويقصد بتحصيل ضريبة تلك العمليات التي ترتبط بالوفاء بدين الضريبة في الوقت المناسب، ذلك انه بعد أن يتم تحديد وعاء الضريبة وتحديد المبلغ الذي يلتزم الممول بدفعه فان الخطوة التالية هي اتخاذ الإجراءات اللازمة لحصول الدولة على دين الضريبة المقررة في الوقت المناسب.

ويحدثنا التاريخ المالي بان الدولة كانت تحصل على مبلغ الضريبة قديما بعدة وسائل. فهي قد تعهد إلى ملتزم بدفع الضريبة (فرد أو شركة) لجباية الضرائب مقابل قيامه بدفع مبلغ معين مقدما للدولة ثم يقوم بالتحصيل بعد دالك لحسابه الخاص وهذا الأسلوب له عدة مساوئ. فموجبه تفقد الدولة الفارق بين ما يدفعه الملتزم وما يحصل عليه هو من الممولين فضلا عن أن سلطة الملتزم تضعف من سلطان الدول على الناس وخاصة إذا تمكن من فرض شروطه على الحكومة. ومن ناحية أخرى يؤدي هذا الأسلوب إلى آثار اجتماعية وسياسية سيئة لسبب ما يولده من استغلال ملتزمين للممولين والتحكم في أرزاقهم لجباية ما سبق أن دفعوه للدولة وتحقيق فائض يشبع رغبتهم عني تكوين ثروات ضخمة.

لذلك تخلصت الدولة من هذا الأسلوب وتولت الحكومات عملية الجباية من خلال إدارات تختلف من حيث عددها واختصاصاتها فيما بين الدولة:

ويمكن الوفاء بالضريبة بأساليب مختلفة، مع أن الأصل أن يدفع الممول الضريبة نقدا إلى الإدارة الضريبية المختصة دون حاجة إلى مطالبته بدين إلا أن الدولة قد تكلف شخصا غير الممول بأداء الضريبة كما يحدث في حالة حجز الضريبة عند المنبع. ونشير فما يلي إلى أهم طرق الوفاء بالضريبة :

- الوفاء المباشر : وذلك بان يقوم الممول بدفع قيمة الضريبة إلى الإدارة والضريبة المباشرة.
- أن تخطر الإدارة الضريبية الممول بقيمة الضريبة المستحقة عليه "الضرائب المباشرة" وموعد السداد والإجراءات اللازمة للوفاء بها وذلك من واقع سجلات رسمية.
- أن يقوم الممول بدفع أقساط دورية خلال السنة الضريبية مسترشدا بما سبق أن دفعه في السنة أو السنوات السابقة.
- أن يقوم الممول بسداد الضريبة بأسلوب غير مباشر .
- أن يتم حجز الضريبة من المنبع وكل هذا الوفاء بالضريبة لا بد أن يكون في وقت مناسب للممول وللدولة أيضا.[1]

[1] عبد الفتاح عبد الرحمان عبد المجيد، اقتصاديات المالية العامة، المطبعة الكمالية، 1988، ص ص 261- 263.

المبحث الثاني : ماهية الرقابة الجبائية

إن أي نظام مالي أو إداري لا تتوفر فيه رقابة صحيحة ، فعالة ومنظمة يعتبر نظاما ناقصا ولا تختلف الرقابة في هذين النظامين عنها في النظام الجبائي ، ففي هذا الأخير تعد من بين الوسائل المجدية والمستعملة للكشف عن مواطن التهرب الضريبي.

المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية

لكي تعم الفائدة من الضروري إعطاء مفهوم للرقابة بشكل عام ثم تحديد مفهوم الرقابة الجبائية كصورة من صور الرقابة.

أولا:تعريف الرقابة:

لقد عرف (فايول) الرقابة بأنها التحقق مما أذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة ، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف والخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها.

ثانيا تعريف الرقابة الجبائية:

فالرقابة هي الأداة القانونية التي تعين السلطة المختصة على الوقوف على الأخطاء وتقويمها ، وبما أن الإدارة الجبائية إحدى هذه السلطات المختصة فان رقابتها حسب (Claude laurent) تمثل الوسيلة التي تمكنها من التحقق بان المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية وتصحيح الأخطاء الملاحظة.

وبالتالي فالرقابة الجبائية هي مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبة من طرق المكلفين ، لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة و تقويمها.

ثالثا: أهداف الرقابة الجبائية:

من خلال تعريفنا إلى الرقابة الجبائية يمكننا استخدام بعض الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها والمتمثلة في :

- الهدف القانون: ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين القوانين والأنظمة ، لذا وحصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أي انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية .

- الهدف الإداري: أن تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبة من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء و يمكن تحديدها في النقاط التالية :

- تساعد الرقابة على التنبه 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 وتقييم آثارها وبالتالي اتخاذ القرارات) المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي .

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

رابعا: الأهداف الاجتماعية: و يتمثل في:

- منع و محاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة و الإهمال أو تقصيره في أداء و تحمل واجباته تجاه المجتمع.
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة و هذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات و المتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

للرقابة الجبائية ثلاث أشكال متتابعة و متكاملة و تتمثل في :

أولا:الرقابة الشكلية:

تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، فهي تخص مجمل التدخلات التي لها علاقة بتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات و الملاحظة من طرف المراقبين الجبائيين، كما أن لها مهمة مراقبة هوية و عنون المكلفين بالضريبة و العناصر المتاحة في تحديد الوعاء الضريبي.

فالغرض من هذه الرقابة هو ضمان إن التصريحات المقدمة كتبت بطريقة صحيحة من الناحية الشكلية دون التعمق فيها بإجراء مقارنة بما تحتويه من معلومات و تلك التي تتوفر لدى الإدارة الجبائية ، ولهذه الرقابة خاصيتين هما :

- تعتبر أول عملية رقابية للتصريحات .

- تهدف إلى مراقبة شكل و كيفية التصريحات دون التأكد من صحة هذه الأخيرة

ثانيا الرقابة على الوثائق :

على غرار الرقابة الشكلية التي تهتم بالفحص السطحي لتصريحات المكلفين فإن الرقابة على الوثائق، تهتم بإجراء فحص نقدي و شامل للتصريحات الجبائية المكتتبة من قبل المكلفين ، بمقارنتها مع مختلف المعلومات و الوثائق المتوفرة في الملف الجبائي للمكلف الذي هو بحوزة الإدارة الجبائية ، وكذا مجمل المعلومات التي يتم الحصول عليها من بعض الإدارات و المتعلقة بالمعاملات و الصفقات التي أبرمت بينها و بين المكلف، وبالتالي فالمراقب الجبائي يقوم بتحليل و تدقيق تام ، لكل النقاط المتضمنة في التصريح ، ودراسة مدى ترابط وتجانس الأرقام المقدمة في سنة التصريح مقارنة مع السنوات السابقة ، بهدف اكتشاف الأخطاء المرتكبة ، و في حالة بقاء بعض النقاط الغامضة بالنسبة للمحقق يستطيع إن يطلب بعض المعلومات أو التوضيحات من طرف المكلف منها :

أ. **طلب المعلومات** : بموجب المهام والامتيازات المخولة من قبل القانون الجبائي للمحقق يمكنه أن يطلب من المكلف إمداده ببعض المعلومات حول نقاط وأمور احتوتها التصريحات المقدمة ، وقد يتخذ هذا المطلب الصيغة الشفوية أو الكتابية، ومثل هذا الإجراء من شأنه أن يساهم في إرساء نوع من الحوار بين الطرفين.

وفي حالة عدم استجابة المكلف للطلب، فانه لا يلزم بأي عقوبة، و ما على الإدارة سوى إعادة إرسال طلب كتابي آخر تطلب فيه التوضيحات.

ب. **طلب التبريرات و التوضيحات** : عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب الشفوي، أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه عبارة عن رفض للإجابة عن كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، يتعين على المحقق أن يعد طلب كتابيا لأنه يضفي طابع الإلزامية أكثر، و يجب أن يبين هذا الطلب الكتابي بشكل صريح النقاط التي يراها المحقق ضرورية للحصول على التبريرات والتوضيحات، لأن المكلف مطالب بتقديم الشروح للإدارة الضريبة حول عدم التناسق المكتشف بين ما هو موجود في التصريحات و بين ما تحصلت عليه الإدارة الضريبية من خلال ممارسة حقها في الاتصال، كما يجب تقديم الدليل الكافي على ما هو مصرح به من أرقام صحيحة ودقيقة.

و طلب التوضيحات و التبريرات من طرف المكلف بالضريبة لا يجب أن تتعدى مدة 30 يوما لتقديم الرد عليها، و قد تكون هذه الإجراءات غير كافية بالنسبة للمحقق ، لذلك يلجأ إلى الرقابة الخارجية، و الهدف من الرقابة على الوثائق هو اكتشاف المكلفين غير الأمناء و تصحيح الأخطاء المرتكبة في التصريحات، كما تساعد أيضا في اختيار الملفات التي تشكل موضوعا للرقابة المعمقة.

ج. **الرقابة في عين المكان** : بخلاف الرقابة على الوثائق تتمثل الرقابة الخارجية في التدخلات المباشرة للأعوان المحققين للأمكنة التي يزاول فيها المكلفون بالضريبة نشاطاتهم إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة الإقرارات المصرح بها من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية وكذا جميع الوثائق الملحقة وتبريراتها اللازمة في محاولة الكشف عن احتمالات التهرب وهذا بهدف مقارنة العناصر والمعطيات المصرح بها مع تلك الموجودة في أرضية الواقع.

وهذا الشكل من التحقيق يتضمن وسيلتين هما:

- التحقيق المحاسبي.
- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.[1]

المطلب الثالث : الوسائل الهيكلية و القانونية للرقابة الجبائية :

تعتمد عملية الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل و الأجهزة المخول لها قانونيا للقيام بذلك، حتى تمارس بطريقة منظمة وجيدة، و تعزيزا لذلك فقد خول المرجع الجزائري لأعوان هذه الأجهزة مجموعة من الصلاحيات و الحقوق التي لابد من الأستناد عليها لأداء مهمتهم الرقابية.

أولا: أجهزة الرقابة الجبائية :

هناك وسائل هيكلية – ميدانية – أي أجهزة مختصة تسند لها مهمة المراقبة، و بواسطتها تنفذ برامج التحقيق الجبائي و المتمثلة في مديرية الأبحاث و المراجعات، و كذا المديرية الفرعية للرقابة الجبائية للمديرية الولائية.

1) مديرية الأبحاث و المراجعات (DRV) : انشأت مديرية البحث و المراجعات (DRV) بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98 الصادر في 13 جويلية 1998 و المتضمن التنظيم الإداري للمركزي لوزارة المالية ، و قد جاءت هذه المديرية لتكفل باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي، والتي هي تحت غطائها ، كما أن اختصاصها يمتد على مستوى التراب الوطني ، وقد كان الانطلاق الفعلي لنشاط مديرية البحث و المراجعات في سبتمبر 1998.

❖ **مهام مديرية الأبحاث و المراجعات (DRV)** : من صلاحيات (DRV) في إطار البحث و التحقيق الضريبي :

- الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي.

[1] منور أوسرير و محمد حمو ، مرجع سبق ذكره، ص ص 201-212

- جعل الرقابة أكثر شفافية مع الأخذ بعين الاعتبار حقوق المكلفين بالضريبة في هذا الإطار.
- إجراء سلسلة من العمليات إلى جانب المفتشية العامة للمصالح الجبائية لتقييم أداء المفتشيات المحلية للضرائب، وتحسين المردودية الجبائية العامة و بتالي فالهدف الرئيسي لمديرية الأبحاث و المراجعات هو مكافحة التهرب الضريبي ، و لأجل ذلك قامت بوضع إستراتيجية للمراقبة بغية تحقيق بعض الأهداف المساهمة في بلوغ هدفها الرئيسي و من بينها :
  - رفع نوعية التحقيق و الارتقاء به إلى مستويات أحسن.
  - تحسين مردودية الرقابة الجبائية.
  - الأولوية في برمجة الملفات ذات الأهمية و المداخيل الكبيرة.
  - تقليص حجم المنازعات التي هي في تزايد مقارنة بالتحقيق.

2) المديرة الفرعية للرقابة الجبائية (S/DCF) : إضافة إلى مديرية البحث والتحقيقات فان المديرية الولائية للضرائب هي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية ، وتتكفل مديرتها الفرعية للرقابة الجبائية بمهمته ذلك اذ تعد الهيئة المختصة بعملية الرقابة ، لذا تسند إليها مهمة تنفيذ برامج التحقيق .

❖ **المهام المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (S/DCF)** : إن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (S/DCF) مكلفة بـــ :

- البرمجة و التحقيق في كل نقطة من حدود الولاية ، و كل التحريات و التحقيقات و الأبحاث
- المتعلقة بالتحقيق الجبائي.
- دراسة و اقتراح التقنيات الجبائية التي تمكن من الرقابة.
- السهر على تحصيل الضرائب و الرسوم الناتجة من خلال التحقيق ، و كذا على وصول تقارير
- التحقيق للإدارة في أحسن الظروف.
- تنفيذ الأعمال ذات الفائدة الجبائية.
- البحث و تحليل أسباب التهرب و الغش الضريبي و إيجاد حلول و اقتراحات ناجعة لهذا الاشكال.
- تقييم نتائج التحقيقات.
- تنسيق و تنشيط مصلحة التحقيقات على مستوى الولاية.

3) **مديرية كبريات المؤسسات (DGE)**: تكلف مديرية كبريات المؤسسات فيما تخص المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها بمهام الوعاء، التحصيل، المراقبة و منازعات الضرائب و الرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص المعنويين و المجمعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا أو الكيانات مهما كانت صبغتها القانونية ومحل مؤسستها الرئيسي أو مديريتها الفعلية أو مركزها الاجتماعي، لذا فهي تهتم بـــ:

- مسك الملف الجبائي لكل مكلف بالضريبة.
- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها و استغلالها.
- إعداد و انجاز برامج التدخلات و المراقبة لدى المكلفين بالضريبة و تقييم نتائجها.
- التحقيق في التظلمات و معالجتها و ضمان متابعة المنازعات الإدارية .
- تحليل عمليات التسيير و المراقبة و المنازعات و تقييمها و ضبط خلاصتها و اقتراح كل تدبير من شأنه تحسين عملها.

ثانيا: الوسائل القانونية للرقابة الجبائية :

تحتاج الإدارة الجبائية إلى مجموعة من الوسائل القانونية تحمي التصرفات التي يمارسها أعوان الرقابة من خلال تأدية واجباتهم ، لذا منح المشرع الجزائري عدة حقوق و صلاحيات للإدارة أثناء أدائها لمهمتها الرقابية والمتمثلة في :

1) **حق الاطلاع** : حق اطلاع هو وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية، فبواسطتها يمكنهم الاطلاع على مختلف الوثائق و المستندات الخاصة بالمكلف الذي هو بصدد التحقيق معه ، بغية الحصول على اكبر قدر من المعلومات الكافية لأداء مهمة التحقيق.

و قد أتاح المشرع هذا الحق من خلال المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية : "يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها بتصفح الوثائق و المعلومات".

و منه يمكن لهؤلاء الأعوان أن يمارسوا هذا الحق على كل المؤسسات التي يمكن أن تفيدهم وتساعدهم على استقاء المعلومات اللازمة للسير المحكم لمهمتهم ومن بينها:

- **الاطلاع لدى الإدارات العمومية** : بمقتضى المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية فانه لا يمكن بأي حال من الأحوال ، إدارات الدولة و الولايات و البلديات و المؤسسات الخاصة ، وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة و الولايات و البلديات و كذلك المؤسسات أو الهيئات أيا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة

الإدارية ، إن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها اطلاعهم على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها.

- **حق الاطلاع لدى المؤسسات الخاصة** : بمقتضى نص المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية فانه يتعين على جميع التجار والشركات أيا كان غرضها أن يقدموا عند كل طلب من أعوان الضرائب الدفاتر التي نص على مسكها القانون التجاري و كذا جميع الدفاتر و الوثائق الملحقة و مستندات الإيرادات والنفقات.

- **حق الاطلاع لذلا الهيئات المالية** : لقد خول القانون الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية حق الإطلاع لدى مختلف الهيئات المالية، من بنوك، ومؤسسات التأمين و على هذه الأخيرة أن لا ترفض طلبات الأعوان المراقبين بحجة السر المهني، بل عليها تزويدهم بمختلف الوثائق و المستندات الضرورية كشوفات الحسابات البنكية للمكلف ، عقود التأمين ...

ومنه يتجلى لنا أن الغاية والهدف من حق الإطلاع هو السماح الأعوان الرقابة الجبائية بإثراء المادة المتوفرة لديهم و المتعلقة بالإثباتات التي تمنح مصداقية وشرعية اكبر لحكمهم النهائي تجاه المكلف المعني بالرقابة.

2) **حق الرقابة** : يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صدق المعلومات المقدمة ضمن التصريحات المكتبة من قبل المكلفين ، فهو يمثل مجموع العمليات المنجزة من قبل الأعوان المراقبين لمراقبة تلك التصريحات المقدمة بعناصر و معطيات خارجية بغية التحقق من صحتها و نزاهتها.

و تخضع حق الرقابة لقواعد صارمة و منظمة معروفة من قبل الأعوان المحققين وكذا المكلفين لأنها تشكل ضمانات بالنسبة لهم، و عدم احترام هذه القواعد يؤدي إلى إلغاء هذه الرقابة و كذا التقويمات الضريبية الموافقة لها.

3) **حق استدراك الخطأ** : حق استدراك الأخطاء هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الضريبة لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب ، عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة ، و هذا عن طريق إعادة النظر في الاقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد طبقا للمادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية ، إذ يمكن اشتراك الاغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق و الضرائب و الرسوم وكذا النقائص و عدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب.

وقد حدد الآجال القانونية الاستدراك الخطأ المتاح للإدارة الجبائية بأربع (4) سنوات للقيام بتحصيل جداول الضريبية التي يقتضيها اشتراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

4) **حق المعاينة** : نص قانون الإجراءات الجبائية على تأسيس حق المعاينة و يأتي هذا الحق ليدعم ترتيبات حق الرقابة المعمول به من قبل الإدارة الجبائية في حالة ثبوت محاولة تدليس أو غش.

و منه يمكن للإدارة الجبائية في إطار ممارستها الحق الرقابة و عند توفر قرائن تدل على ممارسات تدليسية آن ترخص لأعوانها الذين لهم على الأقل رتبة مفتش و المؤهلين قانونا ، القيام بالإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث و الحصول و حجز كل المستندات و الوثائق و الدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها إن تبرز التصرفات الهادفة إلى التقلص من الوعاء و المراقبة و دفع الضريبة.

و لكن هذا الحق في المعاينة لا يمكن ممارسته من طرف الإدارة الجبائية إلا بترخيص وبأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاضي يفوضه هذا الأخير.[1]

ثالثا:محددات النظام الجبائي :

إن أي نظام كان يؤثر و يتأثر بما حوله كغيره من الأنظمة المختلفة ، وفقا للظروف و المعطيات المحيطة به، و عليه فالنظام الجبائي علاقات وطيدة ترسم خط سيره بالاعتماد على ما تمليه الظروف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية.

1) **علاقة النظام الجبائي بالنظام الاقتصادي**: إن النظام الاقتصادي السائد في أي بلد ما اشتراكيا كان أم رأسماليا يؤثر و بشكل مباشر على قرار اختيار نظام جبائي متناسق و متكامل لمختلف مكوناته و عناصره ، تخدم بذلك مصالح البلد الاقتصادية لتحقيق أهداف المجتمع.

وفي المجتمعات المتقدمة أين نجد مستوى الدخل مرتفعا فيها، فتأخذ ضرائب الدخل و الضمان الاجتماعي دورا أساسيا في تدعيم الخزينة العمومية، و تنخفض أهميتها بالنسبة للضرائب السلعية، في تحقيق اكبر قدر من الحصيلة الضريبية، حيث وصلت ضرائب الدخل إلى: 85.5 %، 66% ،58.3 % ،69.2 % في كل من الـــولايات المتحدة الأمريكية، ألمانيا ، فرنسا ، اليابان على التوالي. بينما وصلت أهميتها في الضرائب السلعية في تلك الدول 5.4 % ، 27.5 % 26.8 % 18.2 % على الترتيب أما إذا ما قورنت بالدول المتخلفة فهي منخفضة نظرا لانخفاض معدلات دخولهم و ظروف المعيشة الصعبة، نتيجة الأمية إذ تصل إلى 17 %، 15 %، 20.5 %، 25 % في كل من الهند باكستان، تونس، المغرب على الترتيب.

[1] منور أوسرير ومحمد حمو، مرجع سبق ذكره، ص ص 201-212.

و فيما يخص الضرائب على الدخل و العكس ترداد أهميتها بالنسبة للضرائب السلعية في تلك الدول 60 %، 62.4 % ، 65 % ، 52.2 % على الترتيب ، و في مطلع القرن العشرين هناك مجموعة من الخصائص التي تميز اقتصاديات الدول النامية ، و التي تزيد من حدة التناقضات والإختلالات الاقتصادية في هذه الدول ، مما يزيد من اتساع الهوة بين الهياكل الاقتصادية لها و تعقدها و تشابكها ، بالإضافة إلى اختلاف الفلسفات الاقتصادية والعقائد الدينية و الثقافية و مستوى إنتاجية عنصر العمل و مستوى التنمية البشرية.

كما إن الهيكل الاقتصادي المجتمع يؤثر بدوره على شكل النظام الجبائي المتبع ، فالدول الزراعية المختلفة تعتمد في تحصيلها للضرائب على ملكية الأرض الزراعية دون تطبيقها الضريبة للأشغال الزراعي ، نظرا لتفشي ظاهرة الأمية و انخفاض الملكيات الزراعية ، أما الدول المتقدمة أين توجد الزراعة لخدمة الصناعة ، يكون فيها الاستغلال في شكل شركات للاستغلال الزراعي، و بما يميزها من عمالة مأجورة و توسع في الإنتاج و التسويق وعليه تفرض ضريبة على أرباح هذه الشركات الاستغلال الزراعي، وبذلك يتحقق مبدأ العدالة بحيث تعامل مصادر الدخول معاملة ضريبة متماثلة. ويسهل في المجتمعات المتطورة فرض الضرائب على أرباح الشركات والأجور نظرا لكونها تنتظم في شكل شركات أشخاص وشركات أموال، تعتمد في تسييرها على التقاليد العامة المتعارف عليها في مبادئ التسيير و إدارة الأعمال لالتزامها بالأعراف المحاسبية.

و ينطبق ذلك على الدول ذات القطاعات الخدمية الكبيرة، حيث تعتمد الحصيلة الضريبية على ضرائب الدخل والضرائب الجمركية ، و تنخفض أهمية الضرائب على أرباح التجارية و الصناعية مثلا، أما في المجتمعات المنجمية والتعدين فهي تعتمد على الجباية البترولية بأكثر من 90 % من إجمالي الإرادات العامة كالسعودية ودول الخليج.

كما إن مستوى التقدم الاقتصادي يؤثر أكثر على معدلات الاقتطاع الضريبي ، حيث تزداد نسبته في الدول المتقدمة عنه في الدول المتخلفة نظرا لاعتمادها الطاقة الضريبية أي قدرة الفرد على الدفع ، و من ثم ارتباطه لمستوى دخله وحجم مدخراته، فمرحلة النمو الاقتصادي إلي مجتمع ينعكس على نظام الضريبي السائد ومكوناته.

ونظرا لتعدد الأهداف التي تسعى النظم الضريبة لتحقيق في المجتمعات الاشتراكية أو الرأسمالية ، يقتضي من واضعي السياسة الضريبية ضرورة التنسيق بين مكونات النظام الجبائي، و كذا تحقيق التوافق و الانسجام بين مكوناته من ناحية و في أهداف النظام الجبائي من الناحية أخرى ، لتحقيق الرقي و التقدم الاقتصادي و بذلك تحقيق العدالة الاجتماعية.

2) **علاقة النظام الضريبي بالنظام السياسي** : إن دراسة التاريخ الاقتصادي و السياسي للدول على اختلاف أنظمتها السياسية تؤثر على نظام الجبائي، و من ثم تؤثر على الأهمية النسبية لمكونات النظام الجبائي ، فالنظام السياسي

السائد يؤثر في أهداف النظام الجبائي و كذا تأثيره على طريقة العمل التي يتبعها و الصور الفنية التي يتضمنها ، لذلك فهو يختلف من دولة إلى أخرى وفقا للظروف السياسية و النظم السائدة فيها.

ففي المجتمعات التي يحكم فيها الفرد أو الحزب الواحد فانه يسعى لوضع نظام جبائي يتلائم و أهدافه الخاصة (الفرد أو الحزب)، من خلال منع العديد من الإعفاءات ، و من و المزايا الضريبية للطبقة الحاكمة، كما أن النظام الجبائي يتأثر بالأفكار والمبادئ الاشتراكية ، من خلال منع الإعفاءات الضريبية لأصحاب الدخول الضعيفة وزيادة الأهمية النسبية لبعض أنواع الضرائب دون أخرى.

أما في المجتمعات ذات الأنظمة الديمقراطية ، حيث تتعدد الأحزاب السياسية و تعمل بمبدأ التداول على السلطة وتتبع رقعة مشاركة الأفراد في اتخاذ القرارات ، مما يزيد في تفعيل القوى السياسية المؤثرة على هيكل النظام، أين يزداد الضغط السياسي للجماعات على اختلاف اتجاهاتها ، فصياغة النظام الجبائي تتم وفقا للأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع ، بحيث تفضل نوع من الضرائب على آخر حسب مساهمته في تحقيق الأهداف المسطرة وفقا للاعتبارات الموضوعية ، إلا أن جماعات الضغط السياسي ذات النفوذ الاقتصادي تحاول التأثير على القرارات السياسية بما تخدم مصالحها و بمنحها المزيد من الإعفاءات و المزايا الضريبية.

كما أن الاتجاهات السياسية للدولة و علاقاتها بالدول الأخرى ، قد يؤثر على النظام الضريبي و مكوناته ، فصياغته تتم وفقا لما يحقق أهداف الدولة السياسية كتركيا مثلا تسعى بالإنظمام إلى السوق الأوروبية المشتركة ، فعليها أن تقوم بمجموعة من الإجراءات و التعديلات في أنظمتها الاقتصادية و السياسية و الاجتماعية ، للوصول إلى المستوى المطلوب الذي يسمح لها بالانضمام ، و من جملة التعديلات الواجبة : النظام الجبائي" و بالمقابل تقوم بمنح تفضيلات ضريبية لأفراد و منتجات دول الإتحاد الذي ترغب الإنظمام إليه، كما نلاحظ معاملة ضريبية متحيزة بين الدول الحلف نفسه و يمكن إن تؤثر الظروف السياسية للدولة على نظامها الجبائي و مكوناته وصياغته في حالة الأمن و الاستقرار تختلف عنها في حالة الأمن ، فالدولة التي تمر بظروف الحرب تسعى إلى خلق أنواع من الضرائب تتماشى و الظرف السائد.

3) **علاقة النظام الجبائي بالواقع الاجتماعي** : تؤثر الأيدلوجية ، الاجتماعية و خاصة جانب العدالة الاجتماعية بشكل واضح على النظام الجبائي ، فالتصاعد في الشرائح الضريبية ، مرتبط أساسا بفلسفة اجتماعية مفادها عدم التفاوت في توزيع الدخول لتحقيق التقارب المعيشي بين الأفراد المجتمع و لكي يطبق هذا التصاعد الضريبي يعتمد في ذلك على عناصر التشخيص في النظم الاقتصادية العامة ، مما زادا في الانتشار الواسع لاستخدام الضرائب المباشرة ، و خاصة الضرائب على الدخل .[1]

[1]– دراز عبد المجيد، مرجع سبق ذكره، ص 27.

كما أصبح الاعتماد على ضرائب الشركات كبيرا في المجتمعات التي تؤل فيها الشركة إلى الابن الأكبر كبريطانيا مثلا ، إذ يزداد فيها الصاعد على تعيين الوارث ، بينما في الدول التي تنص قوانينها على توزيع التركة يقل الاعتماد فيها سلبيا على الضرائب الشركات.

وتؤثر عادات وتقاليد المجتمع وقيمه الأخلاقية على نظمه الضريبية، ففي المجتمعات التي تبيع تعاطي الخمور والعاب المراهنات و اليانصيب .. الخ، تضع ضمن هيكلها الجبائي ضرائب خاصة بها، و العكس صحيح.

والكثافة السكانية و حجم الأسرة و غيرها من العوامل الاجتماعية الأحزاب أثر واضح على هيكلة النظام الجبائي، فالدول ذات الكثافة السكانية القليلة تزداد فيها الإعفاءات كلما زاد عدد أفراد الأسرة مما يقلل من أهمية الضرائب للشخصية، و بذلك تلجأ الدولة بشكل كبير إلى الضرائب غير المباشرة، و العكس بالنسبة للدول التي تعاني الكثافة السكانية الكبيرة.

حتى أن للمرأة في المجتمع تأثر في هيكلة النظام الجبائي ، ففي المجتمعات التي لا تؤمن بخروج المرأة للعمل والتي تعتمد فقط على مدخل الزوج، تقل فيها درجات التصاعد في نظامها الجبائي ، بينما تزداد درجات التصاعد الضريبي على ضرائب الدخل في الدول التي تقوم فيها المرأة بالعمل الخارجي المأجور.[1]

[1] عبد المنعم فوزي، مرجع سبق ذكره، ص 169.

خاتمة الفصل الأول

ناقشنا في هذا الفصل موضوع الضريبة و الرقابة الجبائية و أهم المبادئ و القواعد التي تهدف إلى تغطية أعباء الدولة و الجماعات المحلية و لسنا ننكر أن هناك جهود كثيرة قد بدلت لتطور مهام كل من الضريبة و الرقابة الجبائية إلا أن الدولة تستخدم الضريبة لتحافظ بها على الاستقرار الاقتصادي و الإداري فان هذا الاستقرار يمثل مشكلا يبحث عن حلول جدرية تتسم بالوضوح و الشمول و لكن مع ظهور الضريبة ظهر التهرب الضريبي الذي اثر على جميع الأنظمة الجبائية فوظفت جميع الوسائل لمحاربته منها الرقابة الجبائية التي تمثل أداة قانونية تعين السلطة على الوقوف على الأخطاء و تقويمها و تمكن من التحقق بان المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية.

الفصـــل الثـــــاني

الغش والتهرب الضريبي

تمهيد :

بعد أن تعرفنا في الفصل التمهيدي على الضرائب بشتى جوانبها من خلال نظرة عامة عنها و ذلك بغرض توضيح الصورة عنها، سنتطرق في هذا الفصل إلى ظاهرة الغش و التهرب الضريبي التي تؤثر مباشرة على تحصيل الضرائب و تحليلها بصفة يسهل فهمها و القيام بدراسة شاملة عنها.

و نظرا للآثار السيئة و الضارة للغش و التهرب الضريبي على الإقتصاد الوطني فإن ذلك يستدعي البحث و التوصل إلى طرق و أساليب من شأنها القضاء على هذه الظاهرة أو الحد منها.

المبحث الأول: الغش و التهرب الضريبي

إن الضغط الضريبي المفروض على المكلف بدفعه إلى محاولة الغش و التهرب من أداء واجباته مما يؤدي بالدولة إلى تغطية النقص في إيرادات الخزينة بالرفع من نسب الأعباء الضريبية، و بالتالي زيادة الضغط النفسي لدى المكلف مما يؤدي إلى الغش والتهرب.

لذلك على المشرع أن يقوم بتعديل و إصلاح النظام، و العمل على استقراره و دراسة كل ما يحيط به أو ما من شأنه أن يؤثر عليه، و لتوضيح سلوكات المكلفين تجاه الضريبة و نظرا لما لظاهرة التهرب و الغش من أهمية، فإننا نعرض بصفة مختصرة طبيعتها و أنواعها..[1]

المطلب الأول : مفهوم الغش و التهرب الجبائي أو أنواعهما

أولا:مفهوم الغش الجبائي :

لقد اختلف فقهاء الجباية في تحديد مفهوم الغش الجبائي إلا أن أغلبهم يتفق على أنه لا وجود للغش الجبائي إلا بإثباته، من أهم ما قدم من تعاريف فيرى (د.حبيب عيادي) بأن الغش الجبائي هو " الخرق المباشر عن عمد أو غير عمد للقوانين الجبائية".[2]

وحسب (Lucien Ment) هو "مخالفة القانون و هذا بهدف التهرب للإخضاع الضريبي والتخفيض للقواعد الضريبية"[3]

أما (Kamille Hosier) فيرى أنه " يشمل الغش الضريبي جميع العقود القانونية، التدابير، التنظيمات، كل الحركات المادية و العمليات المحاسبية التي يلجأ إليها الممول أو غيره للتقلص من تطبيق الضرائب و المساهمات.

و قد عرفته المادة 303 فقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة على أنه:

" كل من تملص أو حاول التملص باستعمال طرق تدلسية في إقرار أساس الضرائب المباشرة أو الرسوم التي تخضع للضريبة أو تصفيتها سواء كليا أو جزئيا يعاقب بغرامة مالية تتراوح بين 5000 دج أو 20000 دج، و بالحبس من سنة (01) إلى خمس (05) سنوات أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط"[4]

من خلال التعاريف والآراء المقدمة من كل جهة، نستنتج أن خرق القوانين لا يتحقق إلا بتوفر عنصرين مترابطين هما :

---

[1] أمين شمس، التهرب مظهر من مظاهر التخلف، الدار الجامعية المصرية، ص 44

[2] habib ayadi " droit fiscale", C.E.R.P. tunis cartage , 1989, P 67

[3] Lucien Mehl et Beltrance " science et techniques fiscales" P.U.F , Paris , 1984, P67

[4] Kamille Rosier " l'impote éditions montaigue", Paris, P 152

أ) **العنصر المادي** : يقصد به المكلف تخفيض أساس الاقتطاع الضريبي بطرق تدليسية لم ينص عليها القانون.

وحسب (Lucien Ment) " العنصر المادي ضروري، لا يوجد غش إذا كانت القاعدة الضريبية أقل من المبلغ الحقيقي من جراء تطبيق نفس الإجراءات القانونية أو الإنفاق المبرم بين الإدارة والخاضع للضريبة (تقدير جزافي) على أساس العناصر التقييمية الممنوحة من طرف الخاضع للضريبة".

و العنصر المادي للغش الضريبي يتجسد في ما يلي:

- النسيان العمدي أو القيام بإجراء تسجيلات محاسبية غير دقيقة أو خيالية في السجل المركزي، أو سجل الجرد (السجلات الإجبارية) المنصوص عليه في المواد 09، 10 من القانون التجاري.
- الإغفال و عدم التصريح الدقيق برقم الأعمال عمدا.
- استعمال فواتير أو تزوير نتائج لا علاقة بها بالعمليات الحقيقية.

ب) عنصر النية :

الغش الضريبي: هو مخالفة إرادية مميزة برغبة المكلف في الغش أي أنه يستوجب في هذا العنصر توفر القصد من أجل القيام بالغش وغيابه يضعنا موضع الخطأ، فلا يعتبر بذلك غشا ضريبيا.

ومن خلال كل ما تقدم ذكره يمكن استخلاص مفهوم مختصر للغش الضريبي على أنه تخلص المكلف من أداء التزامات الضريبة باستعمال طرق احتيالية تدليسية من خلال المخالفة الصريحة للقوانين والتشريعات الجبائية.

ثانيا: أنواع الغش الجبائي : هناك عدة تصنيفات للغش الجبائي أهمها :

1) **الغش المشروع** : وهو أن يقوم الخاضع للضريبة، بالجوء إلى عمليات مخططة وذكية مرتكزا على إتفاقية غير متصفة بالا شرعية من التشريع الجبائي المعمول به، أو يقوم بقلب وتحويل النص القانوني دون مخالفته أي أن المكلف يعرف كيفية إستغلال التصدعات والفراغات في النظام الجبائي.[1]

2) **الغش غير المشروع** : التعدي التصريح والمباشر على القانون الجبائي.[2]

3) **الغش البسيط (العادي)** : هو ذلك التصرف الذي يقوم به المكلف بسوء نية من أجل التخلص من الدفع الجزئي أو الكلي للضريبة المفروضة عليه من خلال تقديم تصاريح ناقصة متضمنة لبيانات خاطئة بسوء نية، أو التأخر في تقديمها نهائيا كون المكلف وعيا بعدم مشروعية العمل الذي يقوم به (غير مقتنع)، و يكون بفعله هذا تضليل الإدارة الجبائية دون استعمال عنصر التدليس، فقد عرفه (Jean Claude Martinez) بأنه " كل تصرف أو إغفال مرتكب من أجل التخلص من الضريبة"[3]

---

[1] قرني كريمة وآخرون ، الغش و التهرب الضريبي، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس، جامعة سطيف،2002، ص 19

[2] Lucien Mehl, OP, CIT, P 78

[3] Martinez Jean Claude, la fraude fiscal, PUF, Paris, 1984, P91

4) **الغش المركب (الموصوف)** : مرادف لعبارة الطرق التدليسية المتمثلة في العنصر المادي، مضافا إليه عنصر القصد فهو بذلك يجمع بين الغش العادي واستعمال الطرق التدليسية، أي المكلف هنا يستعمل أساليب ماهرة تمكنه من التخلص من الضريبة، وكذلك مسح كل الأدلة ترقبا لأي رقابة محتملة.

فحسب (M.Casian) يعتبر المكلف متهما بإستعمال طرق تدليسية ليس فقط عندما يتهرب من دفع الضريبة إنما أيضا محاولته لمسح كل أثر لتهربه تحسبا أي رقابة محتملة.[1]

ويرى (J. C. Martinez) "أن المكلف تجمع كل العناصر التي تتضمن مبادئ للغش[2]

ثالثا: مفهوم التهرب الجبائي :

يقصد بالتهرب الجبائي أن يسعى المكلف إلى التخلص والتملص من الضريبة بعدم أدائها كليا أو جزئيا إلى الخزينة العمومية باستخدام أساليب وتقنيات ذكية تمكنه من تفادي مخالفة التشريعات الجبائية فحسب (A.Margairz) يعرف أنه: "الاستعمال الإداري للوضيعة غير المنصوص عليها من طرف القواعد القانونية الإدارية".[3]

وأما (J. C. Martinez) فيرى أنه «فن تفادي الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي".[4]

و يرى (M.Duverger) أن التهرب الجبائي واسع النطاق مقارنة بالغش الجبائي، و عرفه بأنه " يمكننا التهرب من الضريبة بالاعتماد على القانون"[5]

رابعا: أنواع التهرب الجبائي :

من خلال دراستنا لمفهوم التهرب الجبائي، يمكننا التمييز بين نوعين من التهرب المشروع و التهرب غير المشروع.

1) **التهرب المشروع:** يقصد به التخلص الممول من أداء الضريبة نتيجة استفادته من التغيرات الموجودة في التشريع الضريبي أي الاستفادة من التغيرات القانونية[6]

و في تعريف آخر هو التخلص من الضريبة باستغلال بعض التغيرات الموجودة في القانون .[7]

2) **التهرب الجبائي غير المشروع** : ويقصد بهذا النوع من التهرب سعي المكلف إلى استعمال وسائل الغش والاحتيال للتهرب من دفع الضريبة.

---

[1] M.Casian, " Pre sis de fiscalité de l'entreprises" ,litec,1990, P 19.

[2] Martinez Jean Claude, la fraude fiscal, PUF, Paris, 1990, P91.

[3] A. margairaz,"la fraude fiscale et succedenées",2éme édition, 1965, P125.

[4] J.c. Martinez, OP, CIT, P45.

[5] M.Duverger,"finance Publique", P.U.F,Paris,1965,P76.

[6] غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار البيارق، 1998 ، ص 182.

[7] طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء للنشر و التوزيع، ط1، 2008، ص 84.

وقد عرفه (Lucien Mehl) بأنه " مخالفة القانون الجبائي، تستهدف التهرب من الاقتطاع الضريبي والتخفيف من نسبته"[1]

ويراه (الدكتور عبد المنعم فوزي) على أنه " يتضمن مخالفة قوانين الضرائب، فتتدرج تحته بذلك كل طرق الغش المالي، وما تنطوي عليه هذه الطرق من اللجوء إلى طرق احتيالية للتخلص من أداء الضريبة"[2]

ويعرفه (J.J. Never) بأنه " يتجسد بمجرد إخفاء جزء من الضريبة المستحقة للدفع أو تضخيم الأعباء، و هو بذلك سلوك أو تصرف إجرامي "[3]

وحتى يكون التملص غشا ضريبيا يعاقب عليه القانون يجب أن تتوفر فيه ثلاث شروط:

ا) **العنصر المعنوي** : و يقصد به وجود أو توافر النية المبنية للمكلف بدفع الضريبة قصد التهرب من دفعها.

ب) **الإغفال في التصريح** : بأنه طريقة كانت لجوء من رقم أعمال محل فرض الضريبة أو هو تقليل يهدف إلى الغش.

ج) **العنصر الشرعي** : تتجسد القاعدة العامة للعنصر الشرعي في المادة الأولى من قانون العقوبات التي تنص صراحة على أنه " لا جريمة و لا عقوبة أو تدابير أمن بغير قانون"

خامسا: التفرقة بين الغش الضريبي و التهرب الضريبي :

من خلال ما سبق نجد أن ظاهرة الغش الضريبي تتميز بكونها تعتبر عن خرق القانون و هو ما يعد عملا غير مشروع بينما التهرب الضريبي يعبر عن تجنب مشروع للضريبة، إلا أن إعتماد بعض الباحثين مصطلح التهرب للتغيير عن الغش الضريبي أدى إلى حدوث خلط في كلا المفهومين، خصوصا أنهما يختلفان في الوسيلة و يشتركان في الغاية حيث أن التهرب الضريبي يتم بطرق و وسائل قانونية أم الغش الضريبي فيتم عن طريق وسائل غير قانونية لكنهما في النهاية يهدفان إلى غاية واحدة و هي تجنب الضريبة، و تتجلى إشكالية تحديد مفهومهما بالنظر إلى الباحثين الذين درسوا هذه الظاهرة، و يظهر في هذا الإطار فريقان :

1) **الفريق الأول** : يرى أنه يوجد فرق بين التهرب و الغش الضريبي هم المنظرين القانونيين الذين يرون أن الغش الضريبي غير مشروع لأنه يشكل مخالفة صريحة للقانون الجبائي و عدم الامتثال له في حين أن التهرب الضريبي (التجنب الضريبي) مشروع و ذلك نتيجة لإستغلال التغرات القانونية و بالتالي يكون المكلف في هذا المجال غير مسؤول أن المسؤول على وجود هذا الفراغ أو الثغرة القانونية هو المشرع الجبائي الذي سمح بوجودها

2) **الفريق الثاني** : وهو المنظرين الاقتصاديين للذين لا يجدون فرق بين الغش أو التهرب الضريبي و ذالك أن لهما نفس الآثار الاقتصادية والمالية على الحصيلة الجبائية و بالتالي على خزينة الدولة.

---

[1] Lucien Mehl, OP, CIT, P23

[2] عبد المنعم فوزي، المالية العامة و السياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، 1972، ص 185

[3] J.J.Never, " la fraude fiscale international et répressions " P.U.F Paris ,1983 , P13.

وفي هذا الصدد نجد أن الفريق الأول يؤكد على الجانب القانوني لظاهرة الغش و التهرب الضريبي، أما الفريق الثاني أي الاقتصاديين فإنهم يؤيدون على إثره على الحصيلة الجبائية، لذلك فإن الفريق الأول يميز بين الغش والتهرب بينما الفريق الثاني لا يميز بينهما لأن لهما نفس الآثار الاقتصادية والمالية على خزينة الدولة.[1]

المطلب الثاني : الأسباب المتعلقة بالنظام الضريبي و الأسباب التاريخية و النفسية :

أولا: الأسباب المتعلقة بالنظام الضريبي و الأسباب التاريخية و النفسية :

إن المحاولات العديدة والمتكررة للدولة في تعديل النظام الضريبي وجعله يتماشى وتوجهات الجزائر لم يكن بالأمر اليسير، إذ وجدت الجزائر نفسها خاصة بعد الاستقلال تعاني من فراغ قانوني في الجانب المالي لذلك سعت جاهزة لتساير الواقع إلا أنه في سنة 1987 أصبح النظام الضريبي الجزائري لا يستجيب لمتطلبات التنمية الاقتصادية الجديدة بعد توجه الاقتصاد الوطني من إقتصاد موجه إلى افتصاد السوق الحر، الشيء الذي دفع بالدولة إلى إصلاح النظام الضريبي كل هذا خلق سلبيات وعيوب تميز بها النظام الجبائي نوجزها في العناصر التالية[2] :

- **ثقل عبء الضريبة** : والذي يشكل مبررا أساسا لتهرب الأفراد من الضريبة بحيث في حالة زيادة العبء الضريبي عن التوقعات المكلفين واستعدادهم النفسي لتحمله مما يدفعهم إلى التهرب الضريبي.
- **ضعف مستوى الوعي الضريبي** : من أمثلة هذا التعقيد ما تحويه قوانين الضرائب من اعفاءات وتخفيضات وإضافات في سعر الضريبة علاوة على غموض القواعد التشريعية التي تنظم أنواع الضرائب المختلفة الشيء الذي أدى إلى عدم الإستقرار في الجهاز الجبائي يتعذر على المكلفين مواكبة هذه التغيرات المتتالية نتيجة لنقص الإعلام.

وهذا ما دفع المشرع الجزائري إلى إتخاذ إصلاحات جبائية تتماشى والفكر الحالي الحديث ومن ذلك استبدال كل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الوحيد على تأدية الخدمات بضريبة حديثة.[3]

- **ضعف العدالة الضريبية**: يتميز النظام الضريبي الجزائري بابتعاده عن العدالة الضريبية و يتضح ذلك في ما يلي:[4]
  - إن إختلاف مواعيد تحضيل الضريبة للمكلف قد يشكل إجحافا في حق البعض، فنجد تحصيل الضريبة على الأجور يكون في نهاية كل شهر في حين تحصضيل الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية يكون عند نهاية السنة في شكل دفعات.
  - إن الضرائب المباشرة يغلب عليها طابع المعدل النسبي، علما أن هذا الأخير لا يراعي حجم الدخل مما يترتب على ذالك إجحاف في حق الدخول الضعيفة.

---

[1] عوادي مصطفى و رحال نصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة سخري، مكتبة بن موسى السعيد، الوادي، 2010-2011، ص ص 15-16

[2] حسن الجندي، القانون الجبائي الضريبي، دار النهضة العربية، ط01، 2006،ص73

[3] عازي عناية المالية العامة و التشريع الضريبي، دار البيارق، 1998، ص 184

[4] ناضر مراد، فعالية النظام الضريبي و التطبيق، ط1،2003، ص 240

- إختلاف المعاملة الضريبية بحيث نجد المؤسسات العمومية تستفيد من مزايا ضريبية هامة عكس المؤسسات الخاصة بالإضافة إلى ذلك فإن المؤسسات الأجنبية تخضع لمعاملة خاصة، حيث نجد المؤسسات الجزائرية تخضع للضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية بمعدل 50 % بينما مؤسسات الأشغال العقارية الأجنبية تخضع لمعدل 80 %. أما المؤسسات الأجنبية غير التجارية بنسبة 20 %، و بالمقابل لا يشفق عليهم ولا ينتفعون إلا بـــ 04 % من المداخيل و أحيانا يبلغ حجم المبالغ الواجبة الدفع أكثر بكثير من قدرات الممول و التي أرغمتهم على ترك ممتلكاتهم و الإلتحاق بجبال الأرياف لعدم القدرة على الدفع.[1]

ثانيا: الأسباب التاريخية و النفسية :

أدت الفترة الإستعمارية في الجزائر إلى تدمير وكره المعمولين لها، وبالتالي التهرب من أداء الضريبة التي كانت مجحفة ، وبسبب أستغلال المستعمر لخيرات البلاد و التي كانت أغلبها زراعية، حيث أنها بلغت 80 من المداخيل، والتي يدفعها الجزائر يوم، وتلعب العوامل النفسية دورا هاما في التهرب من الضريبة. فكلما زاد الوعي المالي ضعف الباعث على التهريب والعكس أما ضعف الوعي المالي كان الباعث النفساني على التهريب من الضريبة قويا وملموسا، ويعتقد بعض الماليين أنه من العوامل النفسية ما لا مفر من وجوده بالنسبة لبعض الضرائب فكثيرا ما تتعرض الإدارة المالية لصعوبات تطبيقية بالنسبة لتحديد الوعاء وربط الضريبة وتحصيلها، مما يباعد بينهما وبين تحقيق المساواة الفعلية بين الممولين، على أن واجب المشروع المالي والإدارة المالية معا القضاء على هذه المساوئ أو إضعاف أثرها على الأقل.

فهذا العامل يعتبر أخلاقي بالدرجة الأولى وبالتالي نجد أن المستوى الأخلاقي للجماعة يعتبر من أهم العوامل المحددة لنطاق ظاهرة التهرب الضريبي على الإطلاق كما ذكرنا سابقا، و ينبغي الإشارة إلى أن هذا راجع لضعف الخبر الضريبي لدى الكثير من الممولين وإلى عدة عوامل منها إعتقاد الشخص أنه يدفع للدولة أكثر مما يأخذ منها، وأنها تضر الجماعة بهذا الشكل وكذلك قد تتوافر في التشريع الضريبي الشروط التي تبعث على إحترام أي قانون وتضفي عليه الهيبة الواجبة للقانون.

وتتجسد في مدى انتشار الوعي الضريبي وارتفاع نسبة الأمية بين أفراد الشعب والتنازع بين المصلحة العامة والخاصة وعليه عدم الانتماء لدى الممول.[2]

ثالثا: الأسباب الاقتصادية السياسية و الاجتماعية:

1) **الأسباب الاقتصادية:** دور الأحوال الاقتصادية من حيث الزواج والكساد وأثر ذلك على فرض الضريبة وتحصيلها والتهرب من دفعها.[3]

---

[1] عبد المنعم فوزي، المالية العامة و السياسة المالية، دار الجامعية، ص 212

[2] حسن الجندي، القانون الجبائي الضريبي، دار النهضة العربية، ط01، 2006، ص 84

[3] حسن الجندي، مرجع سبق ذكره، ص 73.

وهنا مستوى المعيشة و الوضع الاقتصادي العام يفرض دورا في الالتزام بالضريبة فالوضع الاقتصادي الجديد ووفرة رؤوس الأموال تؤدي إلى عدم التهرب الضريبي و العكس صحيح.[1]

كما أن عدم تنظيم الاقتصاد الوطني و انتشار الاقتصاد الموازي يؤدي إلى استمرارية وزيادة حجم التهرب ، وذلك بسبب عدم ضبط السوق للسلع و الخدمات عدم ضمان حرية المنافسة.[2]

2) **الأسباب الإدارية** : توجد هناك عدة أسباب و إدارية و التي تساهم و تضاعف من حجم التهرب الضريبي و لعل أهمها :

- ❖ **صعوبة تقدير الوعاء الضريبي** : لا شك أن الصعوبات التي تلاقيها الإدارة المالية في تقدير بعض أوعية الضرائب هي ما يشجع الممول على التهرب، فقد تعمد الإدارة إلى ربط الضريبة ربطا جزافيا بأقل من القيمة الحقيقية مما يؤدي إلى إحداث آثار معنوية تشجع على التهرب.[3]
- ❖ **عدم المساواة في التطبيق** : بإعتبار العدالة الضريبية من أهم القواعد الضريبية فإنه بتوافرها تتحقق الشفافية والمساواة كونها تتضمن التوزيع العادل للأعباء الضريبية بين الأفراد لذا فإن الإخلال بهذه العدالة يجعل المكلفين يشعرون بمدى نقل الاقتطاع وهذا الشعور سيزيد من حدة الضغط الضريبي على المكلف مما يجعله يتهرب من ذلك بجميع الطرق.

ويجدر بنا أن نفرق بين العدالة الفعلية والقانونية، فقد تكون الضريبة عادلة من الوجهة القانونية كما أرادها المشرع المالي. ثم تأتي صعوبة التطبيق فتقضي على هذه العدالة فلا شك أن الضريبة لا تعتبر عادلة إلا إذا استوفت ركني العدالة أي عدالة تقدير الضريبة و عدالة تطبيقها. والأخيرة مرتبطة بكفاءة الإدارة المالية ومن الثابت أن عدم المساواة في التطبيق تضعف الثقة العامة بعدالة الضريبة فنجد الكثير من المكلفين يشكون من التمييز في المعاملة في تطبيق الإجراءات التي كانت من أحد الحوافز للتهرب من الضريبة.

- ❖ **تعقد الإجراءات الإدارية الخاصة بتحصيل الضريبة** :إن الإجراءات الروتينية المعقدة كثيرا ما تعطي روح الكراهية وهو ما يجب على الإدارة المالية أن تعمل على تسييرها.[4]

وفي الأخير تجب الإشارة إلى أحد الأسباب و الذي قد يكون الأهم من بين هذه الأسباب الإدارية ألا وهو قلة عدد الأعوان المكلفين بالمراقبة وحتى مجموع عمال إدارة الضرائب وبالتالي يؤدي ذلك إلى عدم القدرة على احتواء كل النشاطات سواء كانت صناعية أو تجارية مقارنة بالوقت الذي تستغرقه عملية المراقبة و التي تصل أحيانا إلى الشهرين حتى يتمكن الأعوان من متابعة كل الوثائق، وأحيانا أخرى يدفعون إلى حضور النشاط ومتابعة

---

[1] بوعون يحياوي نصيرة، الضرائب الدولية الوطنية، دار النشر، الصفحة الزرقاء، 2010، ص 174

[2] عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الغش و التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماجيستر في العلوم الاقتصادية،،2003-2004، ص 27.

[3] عبد المنعم فوزي، مرجع سبق ذكره، ص 225.

[4] عبد المنعم فوزي، مرجع سبق ذكره، ص 225.

للتحقق من التكاليف المسجلة، وكذا حجم الإنتاج وعدد الوحدات الناتجة في اليوم لذلك فإن قلة الأعوان يجعل إمكانية التهرب سهلة دون السيطرة عليها ومراقبتها.

أما بالنسبة للأسباب السياسية و الاجتماعية فهي:

تلعب السياسة التي تتبعها الدولة دورا هاما في التهرب الضريبي فإذا أنفقت الدولة حصيلة الضرائب التي تجنيها في وجوده نافعة فإن الأفراد يشعرون أن ما يدفعونه يعود عليهم بالفائدة فيقل بذلك تهربهم من دفع الضرائب المفروضة عليهم، أما إذا بددت الدولة حصيلة الضرائب في وجوه لا تعود بالنفع على المواطنين فإنهم سيبدلون قصارى جهدهم للتهرب من الضريبة أي أن الدولة قد لا تظهر أي تغيير على صعيد التطوير العام للدولة و لقطاع الخدمات العام بحيث لا يشعر المواطنون بالفائدة لدى دفعهم الضريبة ويتهربون من دفعها.[1]

إلى جانب هذا فإن سوء تخصيص وصرف النفقات العامة يعتبر دافعا للأفراد إلى انتهاج الوسائل الاحتيالية، فإحساس الفرد بغياب المقابل وذلك لاعتقاده أن الدولة تأخذ منه أكثر مما تعطيه وذلك باعتبار أن الضرائب تنفق في غير وجود النفع العام.[2]

رابعا: مظاهر الغش الجبائي في : IRG، IBS، TVA

1) مظاهر الغش في مجال TVA : يكون الغش فيها على المستويات التالية :

- **التخفيض في رقم الأعمال المصرح به** : يسعى المكلف إلى تخفيض رقم أعماله قدر المستطاع حتى تكون قيمة TVA المستحقة ضعيفة، ويعمل على إسترجاعها من المشتريات القابلة للإسترجاع.
- **تضخيم قيمة TVA المسترجعة** : ويتم بإستخدام فواتير كاذبة لمشتريات لم تتم وتكون هذه المناورات محدودة لعدم لفت نظر المصالح الجبائية.
- **الخطأ الإداري** : وقوع الخطأ الإداري وارد، و قد يكون عن حسن نية من قبل المكلف كأن يقوم بخلط المواد التي تخضع للرسم TVA مرتفع مع مواد خاصة ذات الرسم المنخفض أو تركيزه على المواد المعفاة من الرسم نهائيا.
- **التصريحات الكاذبة** : المواد المصدرة لا تتحمل عبء الرسم (TVA) فالبيع الكاذب الموجه للتصدير يترتب عنه تعويض فوري من الدولة و هذا ينهك الخزينة العامة.
- **تسليم البضاعة أو المنتوج الخاضع للرسم (TVA)** : بإسم شخص آخر معفى من الرسم، و إعداد الفاتورة يكون بإسم شخص آخر يسترجع قيمة (TVA).
  - تسليم بضائع ومنتوجات لشخص داخل التراب الوطني وخاضع للرسم لكن التصريح على الفاتورة يثبت عملية تصديرية معفاة من الرسم على (TVA) و يمكن كشفها بالمراقبة المحاسبة المستمر.

---

[1] بوعون يحياوي نصيرة، مرجع سبق ذكره، ص 174

[2] عيسى بلخوخ، مرجع سبق ذكره، ص 28

- عمليات الشراء و البيع دون فواتير.
- التسجيل الوهمي للعمليات في الدفاتر المحاسبية.

2) مظاهر الغش في مجال الضريبة على أرباح الشركات (IBS) :

بالإضافة إلى بعض المناورات المشتركة بين مختلف الضرائب، يمكن حصر البعض منها في مجال الضريبة على أرباح الشركات (IBS) :

- إخفاء القيم الحقيقية للمداخيل من خلال عدم تقديم التصاريح.
- محاولة إخفاء مداخيل إيرادات خاضعة للضريبة.
- تضخيم التكاليف القابلة للتضخيم وتخفيض الأعباء غير قابلة لذلك.
- إخفاء الوثائق المحاسبية عند طلبها من طرف المصالح الجبائية بغرض التحقيق و المراقبة.

3) مظاهر الغش في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) :

يمكن أن نفرق هنا بين الضريبة (IRG) على الأرباح التجارية والصناعية والخدمية وبين (IRG) المفروضة على المرتبات والأجور.

ا) بالنسبة للضريبة (IRG) على الأرباح التجارية و الصناعية و تقديم الخدمات :

لا تختلف عن مظاهر الغش الخاصة بـــ IBS ، لكن الصعوبة تكمن من التحديد الدقيق لبعض المهن الحرة لعدم إحترامهم للتسعيرة كالمهن الفلاحية و الحرفية لكون أن أصحاب هذه المهن و الحرف يلجؤن لإقتناء المواد الأولية من السوق الموازية بدون فواتير و تسويقها دون فوترة.

ب) بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) :

المعمول به هو إقتطاع المبالغ الخاصة بالحقوق الضريبية من طرف رب العمل و دفعها للخزينة العامة قبل حصول الأجير على الدخل، إلا أن الملاحظ أن أرباب العمل يقومون بالتصريح لأجور العملاء بأقل من الأجر الحقيقي الذي يأخدونه حتى أنها لا تتجاوز الحد الأدنى للأجور الوطنية المضمونة و المعفية من ضريبة IRG.[1]

المطلب الثالث : طرق و آثار الغش الجبائي و أساليب تقديره و قياسه :

أولا: طرق الغش الجبائي :

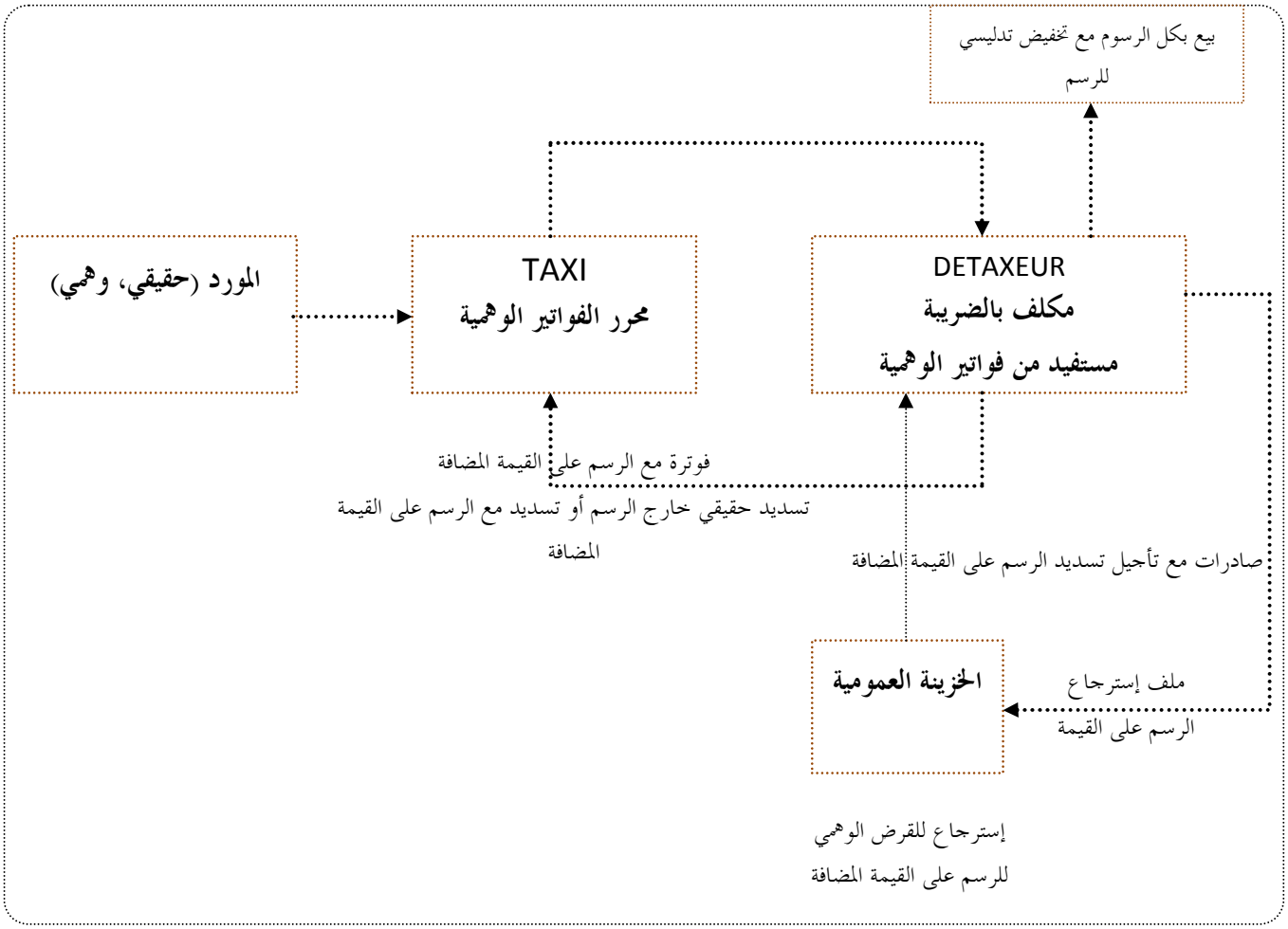
المشروع الجزائري خص في المادة 06 من قانون المالية 2002 ماهية الطرق الإحتيالية وأنواعها حيث صنف هذه المادة حالة الغش في خمس طرق و هي :

- إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتوجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف أشخاص مدنيين بها وخاصة المبيعات بدون فاتورة.

[1] أحمد هلوب و لطفي بوحليب، مرجع سبق ذكره، ص ص 35-37

- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للإستناد إليها عند طلب الحصول إما تخفيض أو خصم أو إعفاء أو إسترجاع الرسم على القيمة المضافة، وإما الاستفادة من الإمتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدنيين.
- القيام عمدا بنسيان تقييد أو إجراء قيد في الحسابات، أو القيام بتقييد أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح أو وهمي بدفتر اليومية و دفتر الجرد المنصوص عليهما في المادتين 09 و 10 من القانون التجاري لو في الوثائق التي تحل محلها، و لا يطبق هذا الحكم إلا على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إقفال حساباتها.
- قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع عوائق بطرق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به.
- كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب و الرسم كما هي مبينة في التصريحات المودعة.[1]

شكل رقم1: هيكل يبين طرق الغش الجبائي



Source: Martinez Jean Claude, OP, CIT, P76

[1] مقدم عبيرات ، التهرب الضريبي: آثاره وطرق مكافحته، مجلة علوم الاقتصاد والتسيير والتجارة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، العدد 17، المجلد 1، 2008، ص 195.

ثانيا: آثار الغش الجبائي :

1) الآثار المالية : إن الضريبة لها دور أساسي في تمويل خزينة الدولة بالمواد المالية اللازمة و التي توجه لتغطية النفقات العمومية، لهذا فإن التملص من الضريبة بمختلف أشكاله وصوره يهدد المداخيل المالية للخزينة العامة ويتسبب في حدوث خلل لأي سياسة اقتصادية و اجتماعية وهو ما يعد عائقا أمام تحقيق الهدف الرئيسي للضريبة والمتمثل في تمويل خزينة الدولة ومواجهة النفقات العامة للدولة، وحتى تتمكن الدولة من سد هذه الفجوة تلجأ إلى البحث عن مصادر تمويل أخرى، وتؤدي بالتأكيد إلى إحداث ضغط على التنمية الاقتصادية لما تشكله من مخاطر على الاستقلال المالي والاقتصادي للدولة ومن بين هذه المصادر :

نجد الإصدار النقدي الذي يتم عن طريق خلق نقود جديدة من العملة الوطنية والدين العام الذي يؤدي اللجوء إليه باختلاف مصادره (داخلي وخارجي)، ومدته (قصير المدى أو طويل المدى) وطريقة الاكتتاب (عام أو عن طريق الاكتتاب) إلى آثار سيئة على الاقتصاد ككل ومنها على الخصوص أن الدين العام يعتبر عبئا على ميزان المدفوعات.

2) الآثار الاجتماعية: تتمثل آثار الغش الضريبي على المستوى الاجتماعي في الجوانب التالية :

- **الغش يولد غش آخر** : الغش الضريبي يقلل من الحصيلة الجبائية للدولة مما يدفعها إلى زيادة معدلات الضريبة من أجل تحقيق مداخيل أكبر.
- **تفشي اللامدنية الجبائية في المجتمع** : إن وجود الغش الضريبي بين مختلف الطبقات الاجتماعية يساهم في تدهور المدنية الجبائية.
- **تثبيت وتعميق الفوارق الاجتماعية** : إن إعتماد الكثير من البلدان وخاصة الدول النامية على الضرائب لتمويل الخزينة العامة يؤدي إلى فرض ضرائب ورسوم مبالغ فيه على الأفراد مما ينمي لديهم الإحساس بالقهر والإستغلال من طرف النظام الجبائي.

3) الآثار الاقتصادية : التأثير على المنافسة : عند الأخذ بعين الاعتبار وجود ضرائب مرتفعة على المؤسسات والتجار فإن المؤسسات التي تتملص من الضريبة توجد دائما في وضعية اقتصادية حسنة مقارنة مع تلك التي تتهرب من الضريبة وبالتالي تستطيع فرض أسعارها التنافسية.

- **عرقلة النمو الاقتصادي** : الغش الضريبي يساهم في إبطاء و تأخير النمو الاقتصادي حيث أن الغش الضريبي يثبط الجهود التي تسعى إلى دفع الإنتاجية فالمستثمر الذي يطمح إلى زيادة مداخليه عن طريق وضع إجراءات تنظيمية لعملية الإنتاج وعملية التسيير بهدف خفض التكاليف، فإنه لا يتردد في ممارسة الغش الضريبي من أجل الوصول إلى مبتغاة.
- **إعادة توجيه النشاط الاقتصادي** : إن الغش الضريبي يسهم في إعادة توجيه الأنشطة الاقتصادية حيث يصبح الشغل الشاغل للمكلفين هو توجيه نشاطاتهم الاقتصادية أكثر حسب الاعتبارات الجبائية و ليس للإعتبارات

الاقتصادية وفي الجزائر نلاحظ هذا، فالأنشطة الاقتصادية تتوجه عامة نحو القطاعات الأكثر حساسية للغش، الضريبي دون أن تتوجه إلى النشاطات التي تخلق الثروات وتساهم في تكوين قيمة.

- **ندرة الأموال** : إن الغش الضريبي يخلق ندرة لرؤوس الأموال لأن المكلف عند إخفاء الأرباح عن الضريبة يعمل بكل حذر على إخفاء رؤوس الأموال التي يكتسبها عن مراقبة الإدارة الجبائية و العمل على عدم إنفاقها بغية عدم الانكشاف.[1]
- **الآثار على فعالية النظام الضريبي** : يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي، لذلك فإن انتشار ظاهرة التهرب الضريبي دليل على عدم فعالية هذا النظام و بالتالي عدم تحقيق أهداف السياسة الضريبية المالية ،الاقتصادية والاجتماعية وبالتالي التقليص من أهمية الضريبة.[2]

ثالثا: أساليب و طرق تقدير الغش الجبائي و قياسه :

برز اهتمام الجزائر بظاهرة الغش الجبائي وكثر الكلام عنها ابتداء من 1986، مع انهيار أسعار البترول وبداية التشنجات المالية الناتجة عن انخفاض إيرادات الدولة من الجباية البترولية وما تبعها من أثار وخيمة على الحياة الاقتصادية للمجتمع، لذلك أصبح الغش الجبائي الشغل الشاغل لدى الإدارة الجبائية تسعى جاهدة إلى تحديد مكامنه وأهميته والتعرف عليه وتجميع كافة الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة لذلك، وكون الظاهرة بطبيعتها خفية وغير ظاهرة للعيان فتحديدها حسابيا بالأرقام علميا يبقى مستحيلا ، فقد إختلف الخبراء في تحديد القيمة المخفاة من الخزينة العمومية وتضاربت الآراء بين 30 و 50 مليار دينار وأهم الطرق التقديرية المستعملة لقياس هذه الظاهرة تتمثل فيما يلي:

1) المؤشرات الاقتصادية:

تعتبر هذه المؤشرات الأكثر ملائمة مع الوضعية الاقتصادية الحقيقية إذ تعتمد في طريقة عرضها على الاقتصاد الخفي (الاقتصاد الموازي) وتقوم هذه الطريقة على الاستبيان وسبر الآراء من المجتمع تتضمن مدى مشاركتهم في السوق الموازية و تحديد وضعيتهم الاقتصادية.

و تحضى هذه الطريقة فكرة لا بأس بها حول تقدير تفشي ظاهرة الغش في المجتمع و تحديد المبالغ التي تخدم منها خزينة الدولة إلا أن عيوبها تكمن في كونها لا تعطي النتائج بدقة نتيجة الخطأ في التصريح أو رفض التصريح أساسا.

[1] عوادي مصطفى ورحال نصر، مرجع سبق ذكره، ص ص 90-99.

[2] مقدم عبيرات ، مرجع سبق ذكره، ص 204.

2) المؤشرات الإحصائية :

أ) تقدير الغش الجبائي عن طريق قدرة الأداء الجبائية

يفترض في هذه الطريقة أن يكون المبلغ الإجمالي للإيرادات الجبائية صحيحا نسبيا، وبذلك تحسب الضريبة التي لم تدفع على أساس لتحديد المتغير والضريبة الغير مدفوعه تعرف بالفرق بين قدرة الأداء الجبائية النظرية وقدرة الأداء الجبائية الحقيقية بحيث:

ض ، غ ، م = ق . أ . ح . ن – ق . أ . ج . ح

قدرة الأدء الجبائية الحقيقية "ق.أ.ج.ح" عبارة عن مبلغ الإيراداد التي يتم تحصيلها فعلا من قبل الخزينة العمومية و نشر فقط إلى أن الشرط اللازم لوجود الغش الجبائي بعدم دفع الضريبة أن تكون "ق.أ.ح.ن" دائما أكبر من "ق.أ.ج.ح" .

ب) تقدير الغش الجبائي عن طريق استعمال النسب الثابتة للضريبة :

يتم تحديد مبلغ الغش الجبائي حسب هذه الطريقة بطرح مبلغ الاقتطاعات الإجبارية الحقيقية من مبلغ الاقتطاعات الإجبارية المقدرة.

الغش الجبائي = إ إ المقدرة – إ إ الحقيقية أو المحققة

إلا أن هذه الطريقة يعاب عليها أنها تقدر الغش الجبائي الإضافي في أكثر من الغش الجبائي نفسه أي أن المبالغ المتحصل عليها الغش الجبائي هي مبالغ إضافية، وعليه فإن المبالغ الحقيقية يجب أن تضاف إلى المبالغ الإضافية حتى نتمكن من الحصول على تقدير تقريبي للظاهرة.

ج) التقدير عن طريق التحقيق الجبائي :

التحقيق الجبائي عبارة عن مجموعة الإجراءات والتحريات التي تقوم بها الإدارة الجبائية، قصد تحديد الفرق بين الدخل الحقيقي للممول وما هو مصرح به، من خلال مراجعة الفواتير والمستندات المحاسبية ومقارنتها بالعناصر الخارجية والمتمثلة في نمط معيشة المكلف، ومن جملة التحقيقات نجد التحقيق في المحاسبة، التحقيق في الوضعية الجبائية وكذا التحقيقات الخاصة.

1. **التحقيق في المحاسبة** : مقارنة التصريحات الجبائية مع التسجيلات قصد التأكيد من صحة التصريحات ويعبر عنه رياضيا بالمعادلة.

مبلغ الغش الجبائي = المبلغ المعدل – المبلغ المصرح به

2. **التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية :**

يتخط هذا النوع من التحقيقات المحاسبية إلى مراقبة الظاهرة الخارجية لثروة المكلف، إذ يعتمد على مقارنة الموجودات المتوفرة أي مجموع المواد المتاحة لدى الممول مع الموجودات المستعملة، والمتمثلة في النفقات التي

يتحملها الممول أثناء فترة التحقيق على أن تكون الموجودات المستعملة تفوق الموجودات المتوفرة و يعبر عنها بالمعادلة :

مبلغ الغش الجبائي = الموجودات المتوفرة – الموجودات المستعملة

ويتطلب هذا النوع من التحقيق توفير إمكانيات مادية و بشرية كبيرة من طرف الإدارة الجبائية.

3. التحقيق الخاص :

وجدت هذه الطريقة في الولايات المتحدة الأمريكية وذلك بتقدير الضريبة الواجبة الأداء عن طريق التحقيقات الدقيقة لتصريحات الممولين وتقوم على أساس :

- القيام بعملية التصريح.
- التحقيقات تمس مختلف شرائح المجتمع على اختلاف مدخولهم.

و انطلاقا من مبالغ الضريبة الواجبة الأداء و بحساب نسبة تطابق درجة الحس المدني و بذلك نحصل على المعادلة التالية

مبلغ الغش الجبائي = مبلغ الضريبة الواجبة الأداء و المقدرة x درجة الحس المدني

مع العلم أن :

درجة الحس المدني = عدد الممولين الذين لا يصرحون بدقة عن مداخيلهم x 100
عدد الممولين الذين يصرحون بدقة عن مداخيلهم

ويعاب على هذه الطريقة أنها لا تأخذ بعين الاعتبار الممولين الذين لا يصرحون أصلا عن مداخيلهم سواء كان نشاطهم شرعيا أو غير شرعي.[1]

[1] أحمد هلوب ولطفي بولحيب، مرجع سبق ذكره، ص ص 45-48

المبحث الثاني : الاصلاحات الجبائية في الجزائر

يرتبط النظام الجبائي أساسا في تحديده لماهية وهيكلة النظام والدور الذي يلعبه في تحقيق التوازن الاقتصادي التنمية والاستقرار حسب جملة من المؤشرات في الحياة الاقتصادية والسياسية المحلية منها والدولية وعليه تقوم السياسة الجبائية على تصور وتقدير الظروف العامة المحيطة بالنظام الجبائي من خلال اعتماد الأدوات الضريبية المناسبة .

المطلب الأول : النظام الجبائي

أن تطور أي نظام اقتصادي وتقدمه يفرض جملة من الإجراءات والتدابير المتخذة والمصاحبة لهذا التطور وخاصة بالأنشطة المالية (قطاع الضرائب والبنوك) فالنظام الجبائي يتطلب عند إقراره المعرفة الجيدة لتاريخ الأنظمة الاقتصادية والمالية والأوضاع العامة للاقتصاد الوطني وتحديد مواطن الضعف فيه والعراقيل التي تمزه وعليه يمكن إعطاء صورة عامة أو تسليط الضوء على النظام الجبائي في جملة النقاط التالية :

1) مفهوم النظام الجبائي : لقد تعددت الآراء في تحديد مفهوم دقيق لماهية النظام الجبائي نذكر منها :

حسب (د. مرسي السيد حجازي)أنه : " مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط فالتحصيل"[1] .

ويرى (د. محمد دويدار) أنه : " مجموعة الضرائب التي يفرضها القانون المالي في دولة معينة في فترة زمنية من تاريخ إقتصادها الوطني "[2] .

وعرفه (د. عبدالكريم الصادق) هو " مجموع العناصر الايديولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تراكبها إلى كيان ضريبي معيب ،ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام والذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع رأسمالي عنه في مجتمع إشتراكي ، كما تختلف صورته من مجتمع متقدم عنه في مجتمع متخلف "[3] .

نستخلص من هذه التعاريف التي تصب في مجملها في قالب واحد وهو أن النظام الجبائي عبارة عن هيكل تنظيمي لكافة أنواع الضرائب الكمونة له من خلال القوانين والتشريعات قصد تحقيق أهداف السياسة الجبائية .

2) هيكلة النظام الجبائي :أن أي نظام جبائي يقوم أساسا على الإجابة على ما يلي :

- التحكيم الأمثل بين حجم الأموال التي تترك للمكلفين بالضريبة للتصرف فيها وحجم الأموال التي تأخذها الدولة منهم أي تحديد " حجم الضغط الضريبي " .
- التحكيم بين أنواع الضرائب وتحديد الأنواع الأكثر مردوية أي تحديد " البنية الضريبية أو الهيكل الضريبي للبلد ".

---

[1]- المرسي السيد حجازي ، النظم الضريبية بين النظرية و التطبيق ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 1998م ، ص6.

[2]- محمد دويدار ، في نظرية الضريبة و النظام الضريبي ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، ص 113.

[3]- عبد الكريم بركات ، النظم الضريبية ، الدار الجامعية ، بيروت ، 1986م ، ص43.

- كيفية توزيع قنوات صرف الأموال التي يتم جمعها عن طريق الضرائب وهذا يرتبط عادة بالنفقات العامة أو ما يسمى بـــ " السياسة الانفاقية " والتي تعني كيفية إستخدام الحصيلة الضريبية .

3) أهدافه : تختلف تحديد أهداف النظم الجبائية مع بعضها البعض بين مجتمع رأسمالي وآخر إشتراكي وحتى أنه قد يحدث التضارب في الأهداف والتي تسعى الضريبة إلى تحقيقها في النظام الواحد نظرا لتعدد الضرائب على إختلاف توجهاتها إلا أن بلورة وصياغة هذه الأهداف يصب في قالب واحد وهو تحقيق الرقي والازدهار والتقدم للبلد من خلال الوصول إلى تغطية النفقات العامة .

4) وظائفه : يمكن حصر هذه الوظائف فيمايلي :

- وظيفة مالية : تتجلى من خلال تحقيق إيرادات مالية لتغطية النفقات المتزايدة .
- وظيفة تصحيحية : تقوم على أساس تحديد الاختلالات و التغيرات الناجمة عن التقلبات الاقتصادية .
- جوظيفة تنموية : تسعى إلى تجنيد كافة الوسائل المادية و الفنية لتحقيق أكبر قدر ممكن من التحصيل الجبائي و تحويل الفائض الاقتصادي إلى استثمارات تحقق أهدف التنمية الاقتصادية و الاجتماعية .

5) خصائصه :

- ارتفاع نسبة الاقتطاع الضريبي التي تتراوح ما بين 25% و 30% في الناتج القومي الإجمالي .
- الاعتماد على الضرائب المباشرة نظرا لتنوع النشاط الاقتصادي و بذلك تتنوع مصادر الدخول .
- انخفاض الأهمية النسبية للضرائب غير المباشرة .
- مرونة النظام الجبائي ، بساطته ، شفافيته و وضوحه .
- استقرار أنظمتها الجبائية .

ومن خلال كل هذا فإن رسم ووضع هيكل للنظام الجبائي، يتطلب تجميع كافة المعلومات المتعلقة بالتاريخ الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للبلد قصد رسم السياسة الجبائية في إطارها القانوني الذي يلزم الأفراد والإدارة بتطبيقها من اجل الوصول إلى تحقيق الأهداف المسطرة لذلك والتي على أساسها تحدد الوظيفة والتي يراد تأديتها ومن ثم نستطيع الحكم على مدى نجاعة النظام الجبائي وفعالية السياسة الجبائية .

6) مؤشرات فعالية النظام الجبائي : هناك مجموعة من المؤشرات نستطيع أن نحكم بها على مدى فعالية النظام الجبائي:

- مدى تعقيده و القيود البيروقراطية التي تميزه .
- مدى قلة إجراءاته و كثرتها .
- مدى تماشيه مع السياسة المنتهجة و المعتمدة .
- مدى عدالته و شفافيته .
- تكيفه مع الواقع الاقتصادي .
- وسائله المادية و البشرية و مدى كفائتها .

- أثره على السياسة التنموية للبلاد وعلى الحياة الاقتصادية .
- أثره على المؤسسات الاقتصادية .

ثانيا: السياسة الجبائية و التشريع و الإدارة الجبائية :

ترتبط السياسة الجبائية ارتباطا وثيقا بالنظام الجبائي ، فهي تقوم على البحث في الظواهر الضريبية و تحليل أوجه النشاط المالي نظرا لكونها تقوم بإختيار الوسائل الفنية والأهداف التي تؤدي إلى تحقيق تطلعات الدولة .

فحسب (د. مرسى السيد حجازي) : " هي جزء من السياسة الاقتصادية وهي مجموعة البرامج التي تخططها الحكومة و تسعى لتنفيذها مستخدمة في ذلك كافة الأدوات الضريبية الفعلية والمحتملة لإحداث آثار معينة وتجنب آثار أخرى تتلاءم مع الأهداف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية"[1] .

من خلال التعريف المقدم، نستطيع القول إن السياسة الجبائية عبارة عن تصورات خاصة في وضع نظام جبائي استنادا إلى الوضعية الاقتصادية والمالية والاجتماعية والسيكولوجية ...الخ ، التي تعيشها البلاد وكذا وضع ورسم خطط التعديل حسب المتطلبات المفروضة قصد تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية على أن يكون هناك ترابط بين مكوناتها والوسائل المتاحة وكذا توافقها مع السياسة المالية والاقتصادية العامة .

نستطيع اعتبار السياسة الجبائية من أدوات السياسة الاقتصادية كونها تساهم في تحقيق غايات المجتمع وتطلعاته ، وأن الأهداف المسطرة للسياسة الجبائية تنبثق أساسا من الأهداف العامة للمجتمع .

أما التشريع الجبائي فهو عبارة عن مجموعة من النصوص القانونية التي توضح كافة المعاملات والتعاملات الضريبية و تنظمها ، وبذلك تسهل عملية التقارب بين المكلف والإدارة الضريبية .

أما الإدارة الضريبية فتتمثل في الجهاز الوظيفي على اختلاف مستوياته والسهر على تطبيق وتنفيذ التشريعات والقوانين الجبائية ، فمن مهامها حصر كافة الممولين الخاضعين وغير الخاضعين للضريبة والتدقيق في المحاسبة والتصريحات والسعي وراء سد وحصر قنوات التهرب والغش الجبائي ومكافحته .

ثالثا: الهيكل الضريبي في الجزائر :

تختلف الصور الفنية المكونة للنظام الجبائي من نظام لآخر وذلك حسب الظروف والمعطيات والإجراءات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية التي تحيط بالنظام الجبائي و تماشيا مع التحولات الاقتصادية العامة التي عرفتها الجزائر جاءت الإصلاحات الجبائية بنوعين من الضرائب .

1) **الضرائب المباشرة** : يقصد بها إن تفرض الضريبة على الدخول أو رؤوس الأموال حيث تكون العلاقة مباشرة بينه وبين مصلحة الضرائب وقد نشأ قانون الضرائب المباشرة بمقتضى المادة 381 من قانون رقم 36/90 والمؤرخ في 1990/12/31م والمتضمن لقانون المالية لسنة 1991م وكذا قانون المالية لسنة 1992م من خلال المواد 04 إلى 57 و المؤرخ في 1991/12/18م والذي ضم :

[1]- مرسي الحجازي ، مرجع سبق ذكره ، ص07.

- الضريبة على الدخل الإجمالي .
- الضريبة على أرباح الشركات .
- الرسم على النشاط المهني .

أ) الضريبة على الدخل الإجمالي IRG :

استحدثت في الإصلاحات الجبائية سنة 1991م بدل الضرائب المرتبطة بالدخل و يمكن تعريفها بالضريبة على الدخل الإجمالي و هي ضريبة سنوية و وحيدة تفرض على الأشخاص الطبيعيين و يخضع لها الدخل الصافي الإجمالي بشكل تصاعدي على أساس الشرائح .

- أرباح المهن الصناعية و التجارية و الحرفية .
- أرباح المهن غير العقارية .
- المداخيل الفلاحية .
- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة .
- المرتبات و الأجور .
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن العقارات المبنية و غير المبنية .
- المداخيل المقبوضة في الخارج .
- مكافآت المسيرين و الشركاء.

❖ **خصائص I R G:**

- ضريبة سنوية ترتبط بدخل الأفراد لسنة واحدة .
- تقع على الشخص الطبيعي لا المعنوي (IBS) .
- وحيدة ليس لها أنواع .
- تصاعدية أي متزايدة قيمتها بزيادة دخل المكلف .
- ضريبة تفرض على الدخل الصافي، هذا بإحتساب الفرق بين المجموعة السابعة " الإيرادات " ناقص المجموعة السادسة " الأعباء " ينتج عنها النتيجة المحاسبية التي تعتبر الوعاء المبدئي للضريبة وبحذف خسائر 3 سنوات سابقة وإضافة الأعباء غير القابلة للخصم نحصل على النتيجة الجبائية التي تعتبر الوعاء النهائي للضريبة على الدخل الإجمالي[1] .

ب) الضريبة على أرباح الشركات IBS :

تفرض هذه الضريبة سنويا على مجمل الأرباح والمداخيل المحققة من طرف الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من ق.ض.م .

[1]– جفان محمد ، المبادئ الأساسية للرسم على رقم الأعمال ، دار الشهاب ، 1987م ، ص20.

❖ **خصائص IBS** :

- أنها ضريبة نسبية وسنوية .
- تفرض على الأشخاص المعنويين أي لا يمكن تطبيقها على الأفراد .

❖ **مجال تطبيقها** : يميز المشرع بين نوعين من الشركات الخاضعة للضريبة IBS :

النوع الأول : تخضع لضريبة أرباح الشركات وجوبا شركات الأموال التي هي محددة في القانون التجاري :

- شركات الأسهم ، شركات ذات المسؤولية المحدودة ، شركة التوصية بالأسهم .
- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري .

النوع الثاني: هي الشركات الخاضعة اختياريا للضريبة وتخص شركات الأشخاص والتي تكون على الشكل التالي:

- شركة التوصية البسيطة ، جمعيات المساهمة .
- شركة التضامن لها الحق أن تختار الخضوع لهذه الضريبة .
- الاعتبار أن أفراد هذه الشركة تربط بينهم صلة القرابة الدموية بين مؤسسيها لأن هذه المؤسسات تعتبر كمؤسسات فردية أي أنها قد تخضع لضريبة على الدخل الإجمالي .

❖ **الوعاء الضريبي لـــ IBS** :

هو حاصل الفرق بين الإيرادات والأعباء سنة مالية بشرط أن تكون هذه الإيرادات والأعباء مسجلة وفق المبادئ المحاسبية وبكامل أبعادها أي جميع ما تبيعه المؤسسة وتنتجه يظهر في حسابات الإيرادات وكل ما هو عبء يظهر في حسابات الأعباء، حيث تصبح مستحقة بمجرد انتهاء السنة موضوع النشاط وقبل شهر أفريل من السنة التي تليها بمعدل 30 % مع الأخذ بعين الاعتبار المعدلات المخفضة لبعض الأرباح التي أشار إليها المشرع الجبائي.

ج) **الرسم على النشاط المهني TAP**: تأسس هذا الرسم بموجب قانون المالية لسنة 1996م و هذا لتعويض ضريبتين هما الرسم على النشاط الصناعي و التجاري (TAIC) و الرسم على النشاط غير التجاري (TANC) .

❖ **مجال تطبيق TAP** :

تحدد المادة 217 من ق.ض.م مجال تطبيق هذا الرسم :

- الإيرادات الإجمالية المحققة من طرف المكلفين بالضريبة الذين يملكون محلا مهنيا دائم بالجزائر والذين يمارسون نشاط تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي من فئة الأرباح التجارية .
- رقم الأعمال المحقق في الجزائر من طرف المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاط تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي من فئة الأرباح الصناعية و التجارية أو الضريبة على أرباح الشركات .

تحديد أساس فرض الضريبة : تشكل القاعدة الضريبية لـــ TAP من المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية أو رقم الأعمال خارج الرسم على القيمة المضافة (TVA) عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال سنة

مع الأخذ بعين الاعتبار التخفيضات والإعفاء التي منحها القانون للمكلفين. وقد حددت نسبة هذا الرسم ب 2.55%[1].

❖ **أهداف TAP** : يهدف الرسم على النشاط المهني TAP إلى :

- تخفيض العبء على المؤسسة الإنتاجية و ذلك بإلغائه للرسم على النشاط غير التجاري (TANC) و الرسم على النشاط التجاري و الصناعي (TAIC) و بالتالي جعل هيكل النظام الجبائي أكثر ملائمة و تجانسا .
- الرسم يعتر تكلفة خاصة و هو يتحقق دون الأخذ بعين الاعتبار نتيجة المؤسسة ، ففي حالة تحقيق المؤسسة لخسائر ، تجد نفسها بذلك قد سددت ما عليها من هذا الرسم .

2) **الضرائب غير المباشرة** : يقصد بها فرض الضريبة على الممول بصورة غير مباشرة على إستعمال عناصر الثروة (الدخل،رأس المال) أي انه لا توجد علاقة مباشرة بين الممول و الإدارة . و تشمل الضرائب غير المباشرة قانون الرسم على القيمة المضافة (TVA) و التي تعتبر ضريبة حديثة على الاستهلاك[2] .

❖ **الرسم على القيمة المضافة TVA** :

تم إدخالها إلى الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991م وهذا في إطار الإصلاحات الجبائية التي تبنتها الدولة ، حيث ألغت الرسم الوحيد على الإنتاج والرسم الوحيد على الخدمات . وتعتبر القيمة المضافة هي الضريبة المستحقة جراء الاستهلاك والمحسوبة على أساس السلع المباعة والخدمات المؤداة .

❖ **مجال تطبيق TVA** : تخضع لهذا الرسم كل القطاعات المنتجة للخدمات أو السلع بإستثناء القطاعات التي أعفاها المشرع (التصدير، مؤسسات تتمتع بنظام الشراء بإعفاء)،المواد ذات الاستهلاك الواسع والمنصوص عليها قانونيا. وقد حددت نسبة TVA ب 17% وهذا بوجود بعض الضوابط :

- استعمال الفوترة في عمليات الشراء والبيع .
- أن تكون TVA واضحة نسبتها ومبلغها في الفاتورة .
- عمليات البيع و تقويم الخدمات وهذه العمليات لابد أن تكتسي طابعا تجاريا أو صناعيا أو حرفيا وان يتم إنجازها في الجزائر .
- عمليات الاستيراد وتخضع وجوبا إلى الرسم على القيمة المضافة لإعطاء القدرة التنافسية للسلع الداخلية.
- العمليات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون .

---

[1]- قريدة لمين وبوشكيمة محمد ، الإصلاح الضريبي الجزائري ، المركز الجامعي بورقلة ، 2000م ، ص44.

[2]- أحمد هلوب ولطفي بولحليب ، دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الجبائي ،مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم التجارية، تخصص ادارة الأعمال التجارية،المعهد الوطني للتجارة، ملحق متليلي، ،2003.ص11.

- المبيعات أو التسليمات على الحالة الأصلية من المنتجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة وفق شروط البيع بالجملة.
- العمليات والمبيعات التي يقوم بها تجار الجملة .
- التسليمات الخاصة لأنفسهم والخاصة بالاستثمارات وغير الاستثمارات .
- عمليات الإتجار و أداء الخدمات[1] .
- المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات والمكونة كليا أو جزئيا من البرتين أو الذهب، الفضة، الأحجار الكريمة أو التحف الفنية .
- عمليات البيع التي تمارسها المساحات الكبرى .

كما أن هناك عمليات احتكارية للخضوع للرسم على القيمة المضافة فيجوز في طي ذلك الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يقع نشاطهم خارج مجال الرسم أن يختاروا بنا على تقديم تصريح من طرفهم يتمثل طلب اكتساب صفة المكلفين بـــ TVA.

هذا الرسم يسترجع في حالة الشراء ويدفع في حالة البيع ويعتبر من أهم الضرائب غير المباشرة التي تشكل الإيراد الجبائي الأكثر أهمية وهي تخصص داخل مجموع ميزانية الدولة حيث 85% منها تذهب لصالح الدولة 05% لصالح البلديات و 10% لصالح الجماعات المحلية[2] .

المطلب الثاني : الإصلاحات الجبائية في الجزائر

أولا: الإصلاحات الجبائية التي مست نظام الجزائر :

بقيت الجبائية الجزائرية محافظة على طابعها القديم الذي ورثته عن الاستعمار الفرنسي إلى غاية الإصلاحات الجبائية لسنتي 1991م و1992 وما بعدها وقد حاولت سد بعض الثغرات وتغطية سلبيات النظام القديم من خلال تضافر كل الجهود الفاعلة (الخبراء الأخصائيين، المشرعين) التي تسعى للمضي قدما، فلقد سعت إلى التخفيف من العبء الضريبي المفروض سابقا ومسايرة المتغيرات الاقتصادية الحاصلة وذلك حتى يصبح النظام الجبائي نوعا ما قادر على أداء دوره في المحيط الاقتصادي وتأقلمه مع النظام الاقتصادي الجديد إلا أنه لا يخلو من بعض السلبيات التي قد تحد من نشاطه وخاصة مع تفشي ظاهرة الغش والتهرب الجبائي.

وأما الوضعية الصعبة ونظرا لتدهور أسعار النفط وتزايد التكاليف العمومية دفعت بالجزائر إلى اتخاذ أساليب جبائية حديثة تتماشى ومتطلبات النظام الاقتصادي العالمي الجديد وتستجيب بذلك لشروط التنمية الشاملة.

---

[1]- محمد بشير علية ، القاموس الاقتصادي ، المؤسسة العربية للدراسة و النشر ، 1985 ، ص6.

[2]- عبد الباسط بن الشيخ و محمد لمين خويلدي ، التهرب الضريبي للضريبة و النظام الجبائي ،مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في علوم التسيير،تخصص محاسبة، معهد علوم التسيير، المركز الجامعي بورقلة ، 2000-2001م ، ص22.

وعليه وفي إطار الإصلاحات الاقتصادية العامة، عرفت الجبائية الجزائرية منعرجا آخر بموجب الإصلاح الجبائي لسنة 1991 م و بذلك أضحى للإصلاح من أولويات مشاريع قوانين المالية، و قد تعلق الأمر باستخدام الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) أو الضريبة على أرباح الشركات (IBS) و كذا الرسم على القيمة المضافة (TVA) و تضمنت بصفة رئيسية مايلي :

- بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات تضمنت تحديد النسب والجداول والإعفاءات.
- بالنسبة للرسم على القيمة المضافة حددت النسب وقوائم المنتوجات والأنشطة والخدمات الخاضعة للرسم وكذلك الإعفاءات.

أما فيما يخص الإعفاءات الكثيرة التي ميزت النظام القديم وعليه فإن جدية الإصلاحات تهدف إلى الوصول إلى ميكانيزمات وآليات تضمن الشفافية خاصة فيما يتعلق بالإعفاءات المباشرة للأفراد والمؤسسات والهيئات.

هذا التنظيم الجبائي المعمق كان يفرض إعادة النظر في التنظيم الهياكل للمرافق الجبائية، بوضع ملف جبائي وحيد ميسر من طرف مفتشية واحدة متعددة الخدمات، بدلا عن المفتشيات المختلفة المعمول بها في النظام القديم والتي تتداخل في عملها وصلاحياتها (مفتشية الضرائب المباشرة + مفتشية الرسم على رقم الأعمال + مفتشية التسجيل)، و ذلك قصد تسهيل إجراءات المكلف بالضريبة دون تعقيد.[1]

1) الإصلاح الجبائي من 1992 إلى 1999 :

❖ تعديلات خاصة 1992:

سنقوم في هذه الفترة بتوضيح مختلف الضرائب التي جاء بها الإصلاح

أ) **الإصلاح في ميدان الضرائب المباشرة** : هنا تم تغيير الضرائب على المداخيل مثل : الضرائب على الأرباح الصناعية و التجارية BIC و غير التجارية BNC و التكميلية على الدخل الإجمالي IRG حيث أصبحت ضريبة شاملة IRG كما ظهرت ضريبة جديدة على أرباح الشركات IBS، ضريبة IRG و تفرض هذه الضريبة على الدخل السنوي للأشخاص الطبيعيين و تفرض على الدخل الإجمالي الصافي للإيرادات و تطبيق هذه الضريبة على الأشخاص ذوي الجنسية الجزائرية أو الأجنبية و الأشخاص الذين موطن تكلفتهم خارج الجزائر و يكون مكان فرض الضريبة في مكان الإقامة عندما يكون وحيدا و إذا كان للخاضع محلات تجارية موزعة على الوطن[2]

أما بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات فهي ضريبة جديدة تفرض على مداخل الشركات و المؤسسات والأرباح المحققة وفق معدل سنوي ثابت كما تفرض هذه الضريبة حسب مبدأ الإقليمية بموجب المادة 38 من

[1] أحمد هلوب و لطفي، مرجع سبق ذكره، ص ص 17-18.

[2] المادة (01) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

قانون المالية لسنة 1991 و تحسب على أساس الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الإستردادات – التخفيضات وتفرض IBS على الأشخاص المعنويين أو على المركز الرسمي للشركة وهذا حسب المادة 149 من قانون الضريبية على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات و يوجد لهذه الضريبة ثلاث معدلات و هي :

- المعدل العادي : أدى الإصلاح 1992 بنخفيض معدل هذه الضريبة من 50 % إلى 42 %.
- المعدل المخفض : تخفيض الأرباح المراد استثمارها إلى معدل حدد بـــ 25 % قبل الإصلاحات ثم خفض إلى 05 % سنة 1992.
- المعدلات الخاصة : تطبق على بعض المداخيل عن طريق الاقتطاع من المصدر، و يتم دفعها على شكل تسبيقات مؤقتة كما يلي :

الجدول رقم 2 : طريقة دفع التسبيقات المؤقتة على أرباح الشركات

ن : تمثل نسبة استغلال[1]

التسبيق	قيمة التسبيق	آخر آجل لدفع التسبيق
التسبيق 1	ضريبة سنة (ن–1) X 30 %	20 مارس سنة (ن + 1)
التسبيق 2	ضريبة سنة (ن–1) X 30 %	20 جوان سنة (ن + 1)
التسبيق 3	ضريبة سنة (ن–1) X 30 %	20 نوفمبر سنة (ن + 1)

المصدر: المديرية العامة للضرائب

و في الأخير نقوم بدفع رصيد التسوية و قيمة هذا الأخير تحسب بالعلاقة التالية :

رصيد التسوية = ربح سنة X 30 % – مجموع التسبيقات الثلاث المدفوعة.

ب) **الإصلاح في مجال الضرائب غير المباشرة** : تقوم على تغيير الرسم الإجمالي على الإنتاج (TUGP) و الرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات (TUGPS) و الرسم على القيمة المضافة (TVA).

فالرسم القيمة المضافة (TVA) يسمى جميع القطاعات و الأنشطة، و هو يسمى القيمة المضافة بمعنى القيمة الجديدة المكونة و حدد قانون المالية لسنة 1992 أربعة معدلات هي: المعدل المنخفض الخاص 07 %، المعدل المنخفض 13 %، المعدل العادي 21 % المعدل المضاعف 40 %

أما بالنسبة للرسم على الأعمال البنكية و التأمينات فهو يخضع لقاعدة وضع و تحصيل و تنازع عوامل الرسم على القيمة المضافة و يطبق على رقم أعمال يسمى الرسم على الأعمال البنكية و الأعمال[2].

❖ **فترة 1993–1998**

[1] المديرية العامة للضرائب.

[2] المادة 162 من قانون الرسم على القيمة المضافة.

أ) التعديلات الخاصة بسنة 1993 :

إنشاء تقنية جديدة تتعلق بالرصيد الجبائي بمعدل 30 % و يطبق على الأرباح الموزعة من طرف الشركات إلى فائدة المساهمين.

- تأسيس ضريبة جديدة تسمى بمساهمة التضامن الوطني تطبيق على الدخل الإجمالي حسب جدول
- متصاعدة يمتد إلى 03 سنوات بحيث الحد الأدنى المعفى لا يتجاوز 1.600.00 دج بينما نجد أعلى معدل يساوي 30 % الموافق للدخل الذي يزيد عن 2.500.00 دج.
- رفع قاعدة حساب الأقساط السنوية للإهتلاك المالي على السيارات السياحية القابلة للخصم من الشركات من 3.000.00 دج إلى5.000.00 دج.

ب) التعديلات الخاصة بسنة 1994 و التعديلات الخاصة بسنة 1995: وتشتمل فيما يلي

- تعديل الجدول التصاعدي (IRG) وفق ست شرائح بحيث يكون الحد الأدنى المعفى من الضرائب لا يتجاوز 3000.00 دج ، بينما نجد أعلى معدل للضريبة يساوي 50 % الموافق للدخل الذي يزيد عن 19.200.00 دج .
- تخفيض معدل الضريبة على أرباح الشركات إلى 38 % بدلا من 42 %
- مراجعة معدلات التعريفة الجمركية بحيث أصبحت لا تتجاوز 60 %
- تأسيس رسم خاص إضافي يطبق على الأرباح المعاد استثمارها و تحديد قائمتها ونسبتها بنص تنظيمي .

3)أما بالنسبة لسنة 1995 فتتمثل التعديلات في:

- إخضاع العمليات التي تنجزها البنوك و شركات التأمين لضريبة (TVA) بالمعدل المخفض 13% بدلا من إخضاعها إلى الرسم على عمليات البنوك و التأمين (TOBA).
- إلغاء المعدل المضاف 40 % لضريبة (TVA) إلغاء إعفاء الرسم على القيمة المضافة لعدة منتجات
- وضع إجراءات محفزة لاستثمار المؤسسات في الجنوب،توسيع مجال الخصم على القيمة المضافة لقطاع البريد و المواصلات[1]

ج) التعديلات الخاصة لسنة 1996 والتعديلات الخاصة لسنة 1997: و تتمثل في :

- تعديل الحد الأقصى للتكاليف غير القابلة للخصم،رفع مبلغ مصاريف الاستقبال لدى تحديد ربح جبائي إلى مبلغ 3.750.00 دج.
- يحدد المعدل المنخفض لضريبة (TVA) نسبة 14 % بدلا من 13 %، إضافة إلى مجال إخضاع لضريبة العمليات ذات الطابع الطبي و شبه الطبي و البيطري.

[1] مطبوعات المديرية العامة للضرائب.

أما بالنسبة لسنة 1997 : فتتمثل فيما يلي : يحدد المعدل المخفض (TVA) بنسبة 14 % بدلا من 13 %

د) **التعديلات الخاصة بسنة 1998** : **و تتمثل فيما يلي** :

- تقليص التخفيض الذي يستفيد منه الربح عن نشاط المخبزة دون سواه إلى 35 % بدلا من 50 %
- دفع قاعدة حساب الأقساط السنوية للإهلاك المالي على السيارات السياحية القابلة للخصم من أرباح الشركات إلى 8.000.00 دج بدلا من 5.000.00 دج.

2) الإصلاح الجبائي 1999-2003

أ) **التعديلات الخاصة 1999 و تتمثل فيما يلي** :

- تخفيض معدل الضريبة للأرباح المعاد استثمارها إلى 15 % بدلا من 33 %.
- تخفيض معدل (IBS) إلى 30 % بدلا من 38 %.
- تخفيض معدل الرصيد الجبائي إلى 25 % بدلا من 30 % من المبالغ المسددة فعليا من قبل الشركة الأم.
- تعديل الجدول التصاعدي (IRG) وفق ست شرائح بحيث الحد الأدنى المعفى من الضريبة لا يتجاوزه 600.00 دج بينما أعلى معدل للضريبة يساوي 40% الموافق للدخل الذي يزيد عن 19.200.00 دج[1]

ب) **أما التعديلات الخاصة سنة 2000 و تتمثل فيمايلي** :

- إحداث عدة إجراءات لترشيد الرقابة الجبائية..
- تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي حسب الحالة إما بصدد (IBS) أو بصدد (IRG) و يضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 40%.

ج) **التعديلات الخاصة بسنة 2001** : **و تتمثل فيمايلي** :

- توسيع مجال تطبيق (TVA) + إخضاع التجارة المتعددة + إخضاع أنشطة التجارة بالتجزئة.
- إدخال مرونة على شروط تسديد (TVA) – تخفيض معدل الدفع الجزافي من 06 % إلى 05 %
- تقليص عدد معدلات(TVA) إلى معدلين07% و17% بدلا من ثلاث معدلات 07%،14%،21 %.

د) **التعديلات الخاصة بسنة 2002 و تتمثل فيما يلي** :

- تخفيض معدل الرسم على النشاط المهني 2.55 % إلى 02 % + تخفيض معدل الدفع الجزافي 04%
- يخص الدخل عن إيجار العقارات للاستعمال السكني بمعدل 10 %.[2]

ه) **التعديلات الخاصة بسنة 2003 و تتمثل 2003 و تتمثل فيما يلي** :

- تخفيض معدل الضريبة على الدفع الجزافي إلى 03 % عوض 04 %.

---

[1] مطبوعات المديرية العامة للضرائب.

[2] مطبوعات المديرية العامة للضرائب.

- إحداث عدة إجراءات لترشيد الرقابة الجبائية و مكافحة التهرب الضريبي.
- إلغاء الإزدواج الضريبي بحيث لا تحسب المداخيل الناتجة من توزيع الأرباح التي أخضعت للضريبة على أرباح الشركات.
- تعديل الاقتطاع من المصدر بالنسبة للمداخيل التي يدفعها المدينون المقيمون بالجزائر إلى المستفيدين جبائيا خارج الجزائر بمقدار : 24 % عوض 20 %.

3) الإصلاح الجبائي من 2004-2010

أ) التعديلات الخاصة بسنة 2004 :

استفادة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة العامة بولايات الجنوب والهضاب العليا من تخفيض مبلغ الضرائب على أرباح الشركات المستحقة في أنشطتهم يقدر بنسبة 15 % كما يحصل مبلغ الدفع الجزافي في تطبيق نسبة 02 % على مجموع المدفوعات السنوية الخاضعة للضريبة والاستفادة من الإعفاء على TVA الصفقات المبرمة مع مؤسسة أجنبية دائمة النشاط في الجزائر وتعفى من IBS وIRG نشاطات إنجاز المساكن الاجتماعية كما يحدد معدل مخفض بنسبة 05 % من الحقوق الجمركية على التجهيزات المستوردة لإنجاز الاستثمار.

ب) أما التعديلات الخاصة بنسبة 2005 :

- يحصل على مبلغ الدفع الجزافي بتطبيق 01 % على مجموع المدفوعات السنوية الخاضعة للضريبة و تطبيق دفع تلقائي بنسبة 15 % محررة من الضريبة على إيرادات كراء قاعات الحفلات جميعها كما يعفى من TVA رقم الأعمال السنوي عندما لا يتجاوز : - 120.000.00 دج بالنسبة لمقدمي الخدمات
- 25.000.00 دج بالنسبة للخاضعين للضريبة الآخرين

كما تحدد تعريفة الضريبة على الأملاك حسب قانون المالية 2005 (الجريدة الرسمية، العدد 85) كما يأتي في الجدول الموالي:

الجدول رقم 3: تعريفة الضريبة على الأملاك.

قسط القيمة الصافية للأملاك الخاضعة للضريبة	النسبة
يقل عن 300.000.00 دج	% 00
من 300.000.01 دج إلى 360.000.00 دج	% 0.25
من 360.000.01 دج إلى 440.000.00 دج	% 0.5
من 440.000.01 دج إلى 540.000.00 دج	% 0.75
من 540.000.01 دج إلى 680.000.00 دج	% 01
من 680.000.01 دج	% 1.5

المصدر : المديرية العامة للضرائب[1]

[1] مطبوعات المديرية العامة للضرائب.

ج) **التعديلات الخاصة بنسبة 2006** :

تحديد المعدل المخفض TVA على المنتجات والخدمات التالية :

1 مكيفات الهواء التي تشغل عن طريق إمتصاص غاز طبيعي.

2 تجهيزات التحكم و الضبط و. التحويل المتعلقة بالغاز طبيعي.

كما يؤسس رسم على الزيوت و الشحوم بـــ 125.00 لكل طن مستورد أو مصنوع محليا و المكلفون الممارسون لنشاط التصدير و يخصص ناتج الرسم الداخلي على الاستهلاك بنسبة 05 % لحساب التخصيص الخاص بالصندوق الخاص بترقية الصادرة و تعفى من TVA القيمة المضافة للعملية المنجزة من طرف مركز تنمية التكنولوجيا المتقدمة و يعفى أيضا من TVA الفوائد المتأنية من الفوائد المتأخرة الناجمة عن تنفيد صفقات عمومية مرهونة لصالح صندوق ضمان الصفقات العمومية وتعفى من TVA العمليات المتعلقة باستيراد الطائرات المخصصة لمؤسسات الملاحظة الجوية ويؤسس رسم بقيمة 200 دج عند تسليم ربان السفينة كما يؤسس لصالح ميزانية الدولة رسم على المنتجات البترولية المماثلة الاستفادة من تخفيض في IRGو IBS المؤسسات التي تنشئ أو تحافظ على مناصب عمل جديدة، و ذلك كمايلي :

- تخفيض بنسبة 50 % من مبلغ الأجور المدفوعة بعنوان مناصب الشغل و المحافظ عليها.
- تخفيض بنسبة 05 % من الربح الإجمالي الخاضع للضريبة دون أن يفوق هذا التخفيض مبلغ 10.000.00 دج بالنسبة للسنة المالية الجبائية.
- و يطبق هذا التخفيض لمدة 04 سنوات اعتبار من جانفي 2007.[1]

د) **التعديلات الخاصة بنسبة 2008** : تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي تبعا للجدول التصاعدي الآتي :

الجدول رقم4 : الضريبة على الدخل الإجمالي.

قسط الدخل الخاضع للضريبة	النسبة
لا يتجاوز 1.200.00 دج	% 00
من 1.200.01 دج إلى 3600.00 دج	% 20
من 3600.01 دج إلى 14.400.00 دج	% 30
أكثر من 14.400.01 دج	% 35

المصدر : المديرية العامة للضرائب[2]

ويخضع المكلفون بالضريبة غير التابعين للضريبة الجزافية الوحيدة الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 100.000.00 دج النظام المبسط لتحديد الربح الخاضع للضريبة[1]

[1] مطبوعات المديرية العامة للضرائب

[2] مطبوعات المديرية العامة للضرائب.

٥) **التعديلات الخاصة بسنة 2009** :

- إعفاء الشباب المستثمر المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة خمس سنوات[2].
- يتعين على الإدارة الجبائية اتخاذ كل الإجراءات التي تسمح بتفادي كل استعمال سيئ تدليس للوثائق و الدعائم المعلوماتية التي تم جمعها و كذا كل التدابير[3].

إلغاء إلزامية تقديم مستخرج من الجدول المصفى بالنسبة لطلبات شطب السجل التجاري و استبداله بشهادة الوضعية الجبائية و تحديد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يخفض نسبة الزيادة في الحقوق المطبقة في مجال رقم الأعمال بنسبة 100 % في حالة استعمال الطرق التدليسية[4].

- إلزامية تبرير قرار الرفض إلى مجموع قرارات الرفض (كلي أو جزئي) و إلزامية تسليم التبليغ إشهار بالإستلام كما يمنح أجل ثاني للرد خلال 40 يوما للمكلفين بالضريبة الخاضعين لعملية التصحيح عندما يشمل التبليغ النهائي عناصر جديدة في التصحيح.

التعديلات الخاصة بسنة 2010 :

تضمن المشروع التمهيدي لقانون المالية لسنة 2010 عدة تدابير تشريعية و جبائية تهدف أساسا إلى تسهيل وتنسيق النظام الجبائي و متابعة تخفيض الضغط على المداخل، و تعزيز الحماية الاجتماعية وتشجيع الطاقات المتجددة و تخفيض كلفة القروض العقارية.

- فرض ضريبة نسبية وحيدة بنسبة 25 % على المداخيل السنوية للمؤسسات الصغيرة (رقم أعمال متضمن بين 5 و 10 ملايين دج) و للمهن الحرة، و يتعلق الأمر بتعويض نظام فرض الضريبة التدريجية حسب الجدول الساري المفعول حاليا بفرض ضريبة ذات معدل وحيد،
- تمديد أجل التصريح بالمداخيل الخاضعة إلى الضريبة على الدخل الإجمالي التي كانت خاضعة إلى غاية 30 أبريل 2009، و يتعلق الأمر بصف هذا التصريح على نفس أجل الاستحقاق الخاص بالضريبة على أرباح الشركات[5]
- تطابق النظام العام–فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي– مع النظام المطبق حاليا على المداخيل الأجرية للمهاجرين (يقدر إقتطاع الضرائب من المنبع حاليا بنسبة 20 في المائة).

---

[1] مطبوعات فرع الضرائب.

[2] قانون المالية 2009.

[3] يحي محيوت، قانون الإجراءات، دار المعرفة، الجزائر، 2009، ص 107.

[4] قانون المالية 2009.

[5] قانون المالية 2010.

- عدم إجبارية المصادقة على الحسابات من قبل محافظ الحسابات بالنسبة لمؤسسات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة و الشركات التي يقل رقم أعمالها عن 10 مليون دينار.
- رفع حد أهلية نظام الجزافية الوحيدة بحيث ينتقل هذا الحد من 03 إلى 05 ملايين دينار من خلال هذه الزيادة.
- متابعة تخفيض الضغط الجبائي على المداخيل بإنخفاض نعدل الضريبة على الدخل الإجمالي على المداخيل الأجرية المناسباتية من 15 إلى 10 %.

و يقترح هذا الأجراء للمنح و العلاوات الخاصة بالتعليم و الأشغال الفكرية ذات الطابع المناسباتي المتحصلة من قبل الأجراء و المتقاعدين.

- رفع المعدل السنوي للأجور من 500 ألف دينار إلى 02 مليون دينار الصادرة عن النشاطات المناسباتية الخاضعة للخصم التحريري في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي، كما جاء فيه رفع سقف الحسم الخاص بالنفقات المتعلقة بالعرابة والكفالة بحيث ينتقل هذا السقف من 10 إلى 30مليون دينار من خلال هذا الارتفاع و تخص النشاطات الرياضية و الثقافية.
- إعفاء عمليات إدراج الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات في البورصة لمدة 05 سنوات إبتداءا من جانفي 2011، الذي سيخص فوائض قيم التنازل عن الأسهم و السندات المماثلة المحققة في إطار الإدراج في البورصة.
- الإعفاء لمدة 03 سنوات من حقوق و رسوم التجهيزات المسرحية الخاصة بالعروض المستوردة لحساب الدولة، كما يؤكد أن تخفيض معدل الضريبة على الدخل الإجمالي حينما يتم إعادة إستثمار معدلها، و من حيث تعزيز الحماية الاجتماعية يتعلق الأمر بالتكفل من طرف ميزانية الدولة بحصة الاشتراكات الاجتماعية المقتطعة من أجرة كل موظف الذي تم توظيفه في إطار أجهزة الإدماج الاجتماعي[1].
- تأسيس رسم نوعي قابل للتطبيق على إقتناء يخوت أو سفن للنزهة يقدر معدل هذا الرسم بقيمة 250 ألف دينار، و يتم دفع نتاجه للصندوق الوطني للحماية الاجتماعية.
- إقتطاع نسبة 5 % من صافي أرباح مستوردي و موزعي الجملة للأدوية المستوردة، يتم دفع نتاج هذا الاقتطاع إلى الصندوق الوطني للحماية الاجتماعية.
- تشجيع الطاقات القابلة للتجديد، و ذلك بإنشاء صندوق وطني للطاقات المتجددة، و يمنح لهذا الصندوق الهادف إلى تمويل النشاطات و المشاريع المتعلقة بهذه الطاقات اعتماد نسبة 0.5 % مقتطعة من الإتاوة النفطية.
- تخفيض كلفة القروض العقارية يقترح النص إنشاء صندوق قصد تحسين معدلات الفائدة على

[1] قانون المالية 2010.

القروض البنكية الموجهة لاقتناء و بناء المساكن كما يتم ترخيص الخزينة بتحسين معدلات الفائدة على القروض البنكية المخصصة لصالح المقاولين العقاريين المتدخلين في إنجاز البرامج العمومية للمساكين.

- تأسيس رسم على الإعتمادات المسلمة من طرف وزارة السكن لفائدة مهنة الوكالة قدره ألفا دينار أو السمسرة العقارية قدره ألف دينار. و يتعلق الأمر أيضا برفع حصة إتاوات استخدام الأملاك العمومية المائية لصالح وكالات الأحواض الهيدروغرافية بحيث تنتقل الحصة من 4 % إلى 12 % ولا تؤثر هذه المراجعة على معدل الإتاوة الناجمة عن المستخدمين.
- رفع إتاوة المياه و إتاوة نوعية المياه و يتمثل في الزيادة بـــ 0.75 دينار/للمتر المكعب للمياه المقتطعة للمستخدمين الصناعيين و السياحيين و مستخدمي الخدمات و زيادة 1.48 دينار/للمتر المكعب للمياه المقتطعة للمستخدمي النفط، و يتعلق الأمر بالمستخدمين لإستعمالهم الخاص، كما يضيف نص المشروع أن هذا الجهاز لا يؤثر على المستخدمين المرتبطين بالشبكات العمومية.
- تمديد الإعفاء لمدة 5 سنوات من الرسم على القيمة المضافة على الأسمدة و منتجات مكافحة الأمراض النباتية ذات استعمال فلاحي[1].

و من خلال الإصلاحات الجبائية ومختلف التعديلات التشريعية، و نظرا لعدم استقرار و ثبات تشريعات الجباية هذا ما يفسر تزايد نسب الغش الجبائي لدى المكلفين بالضريبة، لعدم إلمامهم بها و عدم معرفة كيفية التعامل معها من قبل الإدارة و المكلف على حد سواء، وقصد التنسيق بين الإصلاحات التشريعية و التنظيمية، ولتحقيق الفعالية والنجاعة تم القيام بمجموعة من الإجراءات منها.

- إدخال نظام الإعلام الآلي.
- رفع عدد المستخدمين
- التكوين المتخصص و إعادة الرسكلة لموظفي الإدارة الجبائية.
- الاعتماد على الإطارات الجامعية (مادة خام)
- تشجيع و تحفيز المستخدمين[2]

ثانيا: عناصر نجاح النظام الضريبي:

نظرا للأهمية الكبيرة التي يعرفها النظام الجبائي في تفعيل التنمية الاقتصادية وتغطية النفقات العامة المتزايدة، خاصة في الدول النامية التي تتميز بقلة إيراداتها في مجالات الاستثمار المختلفة، لذلك تعمد الدول و الحكومات إلى وضع معايير عدة تضمن سلامة و استقرار هذا النظام، منها على سبيل الذكر قدرة التحصيل المالي و تقدير مدى أهميته على فترات و بساطته، مرونته، استقراره، و كذا مدى خلو النظام الجبائي من الثغرات التي تزيد من تأزم

[1] قانون المالية 2010.

[2] أحمد هلوب واطفي، مرجع سبق ذكره، ص ص 19-20.

ظاهرة الغش الجبائي. بالإضافة إلى توزيع العبء الجبائي بين مختلف الطبقات و الشرائح الاجتماعية، و عليه يمكن أن نلخص عناصر نجاح أي نظام جبائي في النقاط التالية :

1)- الإلمام بكل ما يتعلق بإيديولوجيات المجتمع و المعرفة الجيدة أوضاعه الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والسياسية.

2)- التحديد الدقيق لأهداف وأبعاد السياسة الجبائية المسطرة والتي تعتبر جزء من السياسات الاقتصادية الكلية والتي يسعى المجتمع إلى بلوغها.

3) الاعتماد على أسس عليه دقيقة و مدروسة لتصميم و هيكلة النظام الجبائي.

4) **البساطة** : كلما كان النظام الجبائي بسيطا كان قابلا للتحكم فيه و بقدر ما كان معقدا كثرت ثغراته وفتح المجال واسعا للغش و الاحتيال.

5) الشفافية والوضوح: النظام الجبائي الناجح هو الذي يمكن الأفراد من معرفة مدى أهمية الضرائب الواجبة الدفع من طرفهم ومعرفته لكافة الإجراءات الضريبة و هذا يجعلهم في النهاية يتجاوبون بشكل فعال مع الإدارة الجبائية.

6)- **الاستقرار** : ذلك أن الاستقرار هو أحد الضمانات الأساسية لاستيعاب مكونات النظام الجبائي و من جهة ثانية فإنه يضفي نوعا من الهيئة على النظام الجبائي.

وعليه يمكن القول أن التفكير في رسم ووضع هيكل النظام الجبائي في اقتصاد معين يوجب على المشرعين له الإلمام بمختلف المعارف التي يمكن لها أن تؤثر بشكل أو بآخر على هيكلة النظام ككل من جوانبه الاجتماعية، الاقتصادية، السياسية ولطبيعته القانونية فتصميم النظام الجبائي هو الفن الممكن المستحب وليس المستحيل الأمثل.[1]

ثالثا: أهداف الإصلاح الجبائي :

1) **تبسيط النظام الضريبي** : تهدف الإصلاحات الضريبية إلى تبسيط النظام الضريبي، سواء في هيكل النظام الضريبي بحيث تم استبدال عدة ضرائب معقدة بضرائب بسيطة وكذا إلغاء عدة ضرائب غير ضرورية، أو في التشريع الضريبي بحيث أصبحت القوانين الضريبية واضحة ومدعمة بتحليلات وتفسيرات من طرف المختصين، وترتب على ذلك أن النظام الضريبي أصبح يكتسي أكثر شفافية ووضوح وانعكس ذلك إيجابا على إدارة الضرائب وكذا المؤسسة.

2) **تخفيض العبء الضريبي:** من أهم مساوئ النظام الضريبي السابق ثقل عبئه على المؤسسة فقد كان مجحفا في حقها وعادة ما تسبب في اختلال توازنها المالي، لذلك تواجه المؤسسة عدة صعوبات مالية تحد من برامجها التوسعية، على ضوء ما سبق أصبح من الضروري تخفيف العبء الضريبي وذلك طريق تخفيض المعدلات

[1] حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1994، ص 73.

الضريبية، إن تخفيف العبء الضريبي يحفز المؤسسة بمزاولة وتوسع نشاطها، كما أنه يشجع تكوين مؤسسات جديدة، و من أجل ذلك أتخذت أول إجراءات تسمح بتخفيف ومرونة العبء الضريبي لصالح المؤسسة والتي تجسدت في قانون المالية لسنة 1989، والتي تتمثل في العناصر التالية :

- عدم فرض ضريبة TAICعلى عمليات التنازل بين الوحدات.
- تطبيق نظام الإهتلاك المتناقص والمتصاعد بجانب الإهتلاك الخطي، وقد تم إعادة هيكلة النظام

الضريبي في سنة 1992 حيث جمعت بعض الضرائب في ضريبة واحدة وألغيت ضرائب أخرى وترتب على ذلك تقليص العبء الضريبي على المؤسسة.

3) **إدارة ضريبية فعالة** : إن من شروط نجاح أي نظام ضريبي وجود إدارة ضريبية فعالة تسهر على تطبيقه ومتابعته، لذلك فمن الأهداف الهامة للإصلاح الضريبي، تحقيق إدارة ضريبية فعالة، ومن أجل ذلك وضعت خطة طموحة تتمثل فيما يلي :

- رفع عدد الموظفين بالجهاز الضريبي حيث حاليا يشهد ذلك الجهاز نقص في عدد الموظفين نتيجة تزايد عدد المكلفين بالضريبة، و في هذا المجال نجد مايلي :
- في سنة 1991 كان يبلغ عدد الخاضعين لـــ TUGP و 163.000 TUGPS مكلف.
- أما في سنة 1995 فقد أصبح الخاضعين لـــ يبلغ 250.000 مكلف .
- في سنة 1992 كان يبلغ عدد الخاضعين لـــ TAIC و 163.000 TANC مكلف.
- أما في سنة 1994 فقد أصبح الخاضعين لتلك الضريبة يبلغ 565.000 مكلف.
- في سنة 1993 كان يبلغ عدد الخاضعين لـــ 4.700 IBS مكلف، أما في سنة 1994 فقد أصبح الخاضعين لتلك الضريبة يبلغ 5.000 مكلف.
  - إنشاء مدرسة وطنية للضرائب، وثلاث مدارس جهوية أخرى

4) **محاربة الغش و التهرب الضريبي** : يعتبر الغش والتهرب الضريبي، أحد المشاكل ونقص في الحصيلة الضريبية، وحيث يؤدي إلى إضعاف مردود ذلك النظام ونقص في الحصيلة الضريبية للتخفيف من هذه الظاهرة الخطيرة قام المشرع الجزائري بإصلاحات ضريبية ذات البعد الإداري والتشريعي، وتتمثل هذه الإجراءات في العناصر التالية :

- إجبار المكلفين بمسك دفاتر منتظمة يمكن مراقبتها في كل وقت.
- إجبار المكلفين التعامل بالفاتورة وهذه الأخيرة بدورها خاضعة للمراقبة.
- وضع بطاقة ترقيم بواسطة الإعلام الآلي لجميع المكلفين بحيث نجد لكل مكلف رقم ضريبي واحد رغم تعدد أنشطته مما يسهل معرفة كل مايربط بالمجال الضريبي.
- إعادة تنظيم الهياكل الضريبية بحيث أدمج كل من مفتشيات الضرائب المباشرة ومفتشيات الضرائب الغير مباشرة في مفتشيات منفردة، مما يسهل عملية متابعة تسيير الملفات الضريبية.

- ربط بعض الإدارات الأخرى بإدارة الضرائب، فمثلا نجد إدارة الجمارك لها اتصال مستمر بإدارة الضرائب من أجل التنسيق وتبادل المعلومات لمتابعة المكلفين الذين يستوردون السلع من الخارج.
- استعمال العبارات الإشهارية لمحاربة الغش و التهرب الضريبي مثل العبارات التالية " ادفعوا ضرائبكم" أين تذهب أموال الضرائب لماذا تدفع الضرائب إن هذه العبارات البسيطة لها أهمية بالغة في محاربة الغش والتهرب الضريبي حيث تعمل على خلق ثقافة ضريبية لدى المواطن وتساهم في كسب ثقته.
- توسع تطبيق تقنية الاقتطاع من المصدر بحيث هذه التقنية جد فعالة لمحاربة التهرب والغش الضريبي.

5) **تحقيق العدالة الضريبية** : تشكل العدالة الضريبية من أبرز اهتمامات المشرع الضريبي فمن خلالها يكتسب النظام الضريبي نجاحه ومصداقيته لدى المكلفين بالضريبة، ويسعى النظام الضريبي الجديد تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين من خلال التوزيع العادل للعبء الضريبي ويتضح ذلك من خلال الإجراءات التالية :

- التمييز بين الأشخاص الطبيعية والأشخاص المعنوية وإخضاع كل طرف منهما لمعاملة ضريبية خاصة، إن هذا التمييز يشكل خطوة نحو الاقتراب من العدالة الضريبية.
- التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية علما أن الضريبة التصاعدية أكثر عدالة م الضريبة النسبية حيث أنها تراعي مستويات الدخل.

6) **توجيه النشاط الاقتصادي**: يهدف النظام الضريبي الجديد التحكم في النشاط الاقتصادي وتشجيع الأعوان الاقتصادية بما فيهم المؤسسات على زيادة الاستثمار عن طريق منح الامتيازات الضريبية كاتخاذ سياسة الإعفاء واستعمال بعض التقنيات المحفزة على عمليات الاستثمار وتوسيع المشاريع، وفي هذا المجال يسعى المشرع الضريبي استعمال الضريبة كأداة لتحقيق الأغراض التالية :

- حماية الإنتاج الوطني عن طريق الرسوم الجمركية وفي هذا الإطار يجب مراجعة معدلات تلك الرسوم حتى تتحقق الحماية اللازمة للمنتجات الوطنية ومن أجل ذلك يجب وضع جدول اقتصادي مفصل لجميع الصادرات لتحديد الحقوق الجمركية.1
- توجيه الاستثمار نحو النشاطات المراد ترقيتها و ذلك وفق السياسة الاقتصادية المنتهجة.
- تشجيع الأعوان الاقتصادية بما فيهم المؤسسات على مبادرة الاستثمار وذلك بفضل التسهيلات والتحفيزات الضريبية.

إن مختلف الأهداف التي تسعى الإصلاحات الضريبية تحقيقها تندرج ضمن عصرنة النظام الضريبي وفعاليته، بحيث يصبح موضوعي ومتكيف أكثر مع معطيات اقتصاد السوق وذلك من خلال تحرير المؤسسة بإخضاعها لإفرازات السوق.

[1] Rapport final de CNRF, Janvier 1989,P 53.

ولكي تتحقق تلك الأهداف يجب تهيئة الأرضية الملائمة لذلك، من خلال توفير كل الوسائل الضرورية لإنجاح تلك الإصلاحات وإعادة النظر في جميع المتغيرات التي تتصل بالنشاط الاقتصادي كسياسة النقود،الأثمان، الأسعار .

المطلب الثالث : إجراءات وقائية في محاربة الغش و التهرب الضريبيين

أولا: وسائل مكافحة الغش و التهرب الضريبيين:

الواقع أن ظاهرة التهرب وظاهرة الغش الضريبي انقلبتا معا في معظم الدول المتقدمة والنامية إلى مشكلات حقيقية تتطلب علاجا ناجعا يحول دون التشيب الحاصل في مجال أداء الحقوق والالتزام بالواجبات اللاتي يفرضها على المواطن عامة و المكلف خاصة ، شعوره بمسؤولية الانتماء إلى الدولة التي ترعاه بحكم كونها دولة الرعاية والعناية الإنماء على كل صعيد.

ولا ريب في أن اشتراع القوانين والأنظمة الضريبية الرشيدة و الدقيقة المبرأة من النواقص والثغرات التي يستطيع أن ينفد منها الراغبون في الغش أو في التهرب لقضم حقوق الخزينة العامة هو من الأساليب الناجحة في لجم ظاهرتي التهرب والغش معا ولكن بشرط أن توضع تلك القوانين والأنظمة موضع التطبيق السليم، بعناية إدارة ضريبية تتمتع بالكفاءة والخبرة والخلقية العالية، وتستطيع أن تمارس أعمال التحقق والجباية والوقاية، وذلك في ضوء الصلاحيات الواسعة التي تخولها إياها النصوص المرعية الإجراء.

وإذا كان المطلوب أيضا هو استخدام الوسائل الحديثة، من مكنة وأجهزة إلكترونية متقدمة تأخذ بعين الاعتبار ضرورة التنسيق والتعاون بين الدوائر الضريبية في المركز والأقاليم للحؤول دون عمليات التهرب والغش الضريبين ، فالمطلوب أيضا إتباع سياستي الترغيب والترهيب، فتتجل أولهما (الترغيب) في نشر الوعي الضريبي في صفوف المواطنين اعتمادا على مختلف وسائل الإعلام والنشر والاتصال ، في تبصير الرأي العام بالمحاذير الاقتصادية التي تترتب على ظاهرتي الغش والتهرب من الضرائب، والتركيز على أن الهروب الفردي من تحمل العبء الضريبي المعتدل قد يؤذي وهو سيؤدي حتما إلى تراكم الأعباء والالتزامات على كاهل الدولة التي لا تجوز أن تكون خزينتها خاوية في وقت تمتلئ فيه الخزائن الخاصة ، بحق و بغير حق.

أما ثانية السياستين (الترهيب) فتتجل من خلال فرض العقوبات الرادعة و القاسية التي تردع " هواة " التهرب و الغش الضريبي وتجعلهم يحسبون ألف حساب لما يرتكبونه من مخالفات تحرم الخزينة العامة من حقوقها في الضرائب أو الرسوم، أما إذا كانت العقوبات المفروضة لا تنطوي على شيء من معاني الردع أو الزجر، فلن تتعدى كما أسلفنا كونها شبيهة بتماثيل الأسود المنصوبة عند مدخل بعلبك، لا تخيف أحدا ولا تردع مخالفا.

ولا ريب عندنا أنا الدولة نفسها هي قادرة على التخفيف من غلواء ظاهرتي الغش والتهرب من الضريبة وذلك بإتباعها سياسة اقتصادية ومالية وضريبية تعيد إلى المواطن ثقته بصحة التقديرات الضريبية وبعدالتها وملاءمتها

للبيئة الضريبية، فضلا عن ثقته بأمانه للإنفاق العام، وعدم استخدام الوردات العامة في غير المصارف الواضحة التي يحققها من خلالها الصالح الوطني العام.

والواقع أن المشرع حاول محاربة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي سواء بالتملص من الضريبة أو بتزوير السجلات والحسابات، فصدر المرسوم الاشتراكي رقم 83/156 المعدل بالقانون رقم 276 تاريخ 1993/11/04 متضمنا عقوبات مالية وجزائية لمختلف الضرائب والرسوم، في ثلاث مواد وردت على النحو التالي:

لقد تضمنت المدة الأولى ثلاث فقرات ورد فيها على التوالي:

- " من تملص عمدا ، أو حاول التملص، ومن ساعد غيره على التملص من دفع أي ضريبة أو رسم أو جزء منها بأن أغفل ذكر أي دخل من المداخيل الخاضعة أي من الضرائب والرسوم، أو نظم أو وقع أو تقدم ببيانات ناقصة أوكاذبة أو أعطى معلومات ناقصة أو كاذبة على أسئلة وجهتها إليه الإدارة، أوأعد أو سمح بإعداد أو نفي سجلات أو قيودا مزيفة أو تدرع بأي وسيلة من وسائل الغش والاحتيال، عوقب على كل مخالفة من هذه المخالفات بغرامة تتراوح بين مليون ليرة وعشرة ملايين ليرة أوبالسجن من ستة أشهر إلى سنة.

وفي حال التكرار، تفرض على المخالف العقوبتان معا، وفي جميع الأحوال يتوجب على المخالف تأدية عشرين ضعف للضريبة أو الرسم المكتوم أو الناقص أو غير الصحيح".

- " من زور سمع بتزوير سجلات أو حسابات قيود للتملص أو ساعد غيره على التملص من دفع أي ضريبة أو رسم أو جزء منها، عوقب بالسجن من ستة أشهر إلى ثلاثة سنوات، أو بغرامة تتراوح ثلاثة ملايين ليرة وثلاثين مليون ليرة ، وفي حال التكرار تفرض على المخالف العقوبتان معا، وفي جميع الأحوال يتوجب على المخالف تأدية ثلاثين ضعف الضريبة أو الرسم المكتوم أو الناقص أو غير الصحيح".
- " تطبق الفقرة الأولى على من ارتكب عمدا أو حاول ارتكاب أو ساعد غيره على ارتكاب الأفعال المنسية في الفقرة المذكورة".

أما المادة الثانية من المرسوم الإشتراكي رقم83/156المعدل بالقانون رقم176 تاريخ 1993/11/04م، فقد نص على ما يلي :

" مع مراعات المهل المحددة في نصوص خاصة، كل من تخلف أو تأخر عمدا عن تسديد كامل قيمة الضرائب و الرسوم التي اقتطعتها من الغير لحساب الخزينة أو تأخر في تسديد إرادات وحصص أرباح عائدة للدولة مدة تزيد عن شهر ، عوقب بغرامة تتراوح بين مليون وعشرين مليون ليرة أو بالسجن من ثلاثة أشهر إلى سنة ، وفي حال التكرار تفرض العقوبتان معا، و في كل الأحوال يتوجب على المخالف تسديد عشرين ضعف الضريبة أو الرسم اللذين لم يسددا".

وأخيرا نصت المادة الثالثة من المرسوم الاشتراكي المعدل نفسه، على أن:

" تجرى الملاحقة الجزائية، إما عفوا من قبل النيابة العامة المالية أو بواسطتها بناء لطلب مدير المالية العام، ويتقطع مرور الزمن بمجرد الشروع بالملاحقة".[1]

ثانيا : طرق مكافحة التهرب الضريبي :

1) **حق الإطلاع والتفتيش:** هذا الحق يجب أن يتمتع به موظفو الإدارة الضريبية بحيث تجوز لهم الإطلاع على كافة الملفات وربط الضريبة على النحو الصحيح وإثبات المخالفات التي ترتكب تخلصا من الضريبة .

وفي هذا الإطار تنص المادة 75 من القانون الرسم على القيمة المضافة TVA لسنة 1992 على " لا يجوز في أ حال من الأحوال للإدارات التابعة للدولة والبلديات وكل المؤسسات أو الهيئات الخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني على أعوان الإدارة الجبائية ذوي رتبة مراقب على الأقل الذين يطالبونها بتقديم وثائق العمل التي في حوزتها".[2]

2) **تقديم إقرار مؤيد باليمن:** في بعض القوانين كالقانون الفرنسي، يلزم المكلف بتقديم إقرار مؤيد باليمن، فإذا كان الإقرار غير صحيح تطبق عليه أحكام قانون العقوبات الخاصة باليمين الكاذبة، يشترط أن يكون المكلف سيء النية عند تقديمه الإقرار.

3) **الجباية في المنبع:** وتنحصر هذه الطريقة في أن يعهد المشرع إلى مدين المكلف يدفع الضريبة، وتفرض بهده الطريقة عادة الضريبة على أرباح وفوائد للأسهم والسندات ، والضريبة على مرتبات الموظفين إذ تقوم الهيئات التي تدفع هذه الدخول بدفع الضريبة و اقتطاعها من الإيراد، وهذه الطريقة متبعة في إنجلترا وفي معضم الأحوال فتفرض ضريبة الدخل قبل وصول الإيراد إلى المالك، فلا يحصل عليه صاحبه إلا بعد أن تقطعه أو إلا بعد ان تقتطع منه الضريبة وبهذه الطريقة تدفع الضريبة لحساب المكلف بحيث لا يشعر كثيرا بوطئتها.

4) **تحقيق التجانس بين الضرائب:** ويتم ذلك بعدم المبالغة في تعدد الضرائب أو تنمية الوعي المالي، إظافة إلى ذلك تبسيط الإجراءات الإدارية الخاصة بالربط والتحصيل.

5) **توقيع جزاءات على المتهربين:** وهذه الجزاءات قد تكون بدنية أو مالية، وينصح عادة بالتقليل من اللجوء إلى الجزاءات البدنية قدر المستطاع، خشية أن يزداد الممول كرها للضريبة، أما الجزاءات المالية قد اختلف الرأي في تحديد طبيعتها، هل تعتبر تعويضا للخزانة عما حل بها من خسارة بسبب التهرب؟ واختلف الحل هنا باختلاف تشريعات البلدان المالية تلكم إذا هي أهم الطرق المتبعة في مكافحة التهرب، واختلف مبلغ نجاحها حسب الأحوال

---

[1] فوزي عطوي، المالية العامة منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2003، ص ص 282-284.

[2] خارف كلثوم، وسعيدات مباركة وبلعمى حورية، النظام الجبائي بين الواقع و الطموح، مذكرة تخرج لنيل شهادة تقني سامي محاسبة وتسيير، المعهد الوطني المتخصص في التكوين المهني، 2004، ص 79.

على أن المشرع قد يشعر أحيانا بعجزه عن محاربة التهرب خاصة إذا أعوزها العناصر الضرورية لحصر المادة الخاضعة للضريبة بطريقة التقدير الجزافي.

6) **التبليغ بواسطة الغير**: في بعض الدول أجيز القانون في بعض الأحوال لكل شخص أن يولي إلى الإدارة المالية بمعلومات من شأنها أن تساعد في الرقابة على القرارات واكتشاف الغش مع منح مبلغ ومكافئة معينة.[1]

ثالثا معالجة التهرب الضريبي:

1) **معالجوا التهرب الضريبي على النطاق المحلي**: تتمثل في المعالجة المحلية في إجراءات عديدة منها:

أ) **تنمية الوعي الضريبي للمواطنين**: إيمانا ضرورة مساهمتهم في تحمل الأعباء العامة، وتعريفهم بواجباتهم، والتزامهم المالي تجاه مجتمعهم، وإيقاد روح الوطنية في مساندة دولهم في استمرار قيامها بواجباتها، بتقديم الخدمات العامة وتسيير المرافق العامة، والتي لا غنى لهم عنها.

ب) **رفع المستوى الخلقي للمواطن**: بغرس القيم الاجتماعية والأخلاقية في نفوسهم، وتوضيح أهمية الإلتزام الضريبي، ودورهم في تحقيق التضامن الإجتماعي وأغراضه، بإعتبارهم أعضاء مجتمع واحد مصلحته في مصلحتهم.

ج) **إصلاح النظام الهيكلي الضريبي**: فالتهرب الضريبي هو من تتمرات الخلل في هياكل التنظيم الضريبي، وتخلفه، وهذه ظاهرة شائعة في البلدان المختلفة، ومن المفروض أن تعمل حكومات تلك البلدان المختلفة على إصلاح هياكلها التنظيمية، ومنها الضريبية، بإنشاء الأجهزة الضريبية المتخصصة، أو تقسيم العمل بينها، وتزويدها بالخبرات والأدوات والأفراد أصحاب الكفاءات المهنية وتزويدها بأحدث الأجهزة في المحاسبة الضريبية، وتلقينهم أفضل الأساليب في التعامل مع الأفراد، وعقد الدورات التدريبية، واشتراكهم في الندوات المالية، والضريبية وحفز الوعي الثقافي بأعمالهم، ولا شك أن هذا كله مرتبط إلى حد كبير بضرورة إدخال التحسينات والإصلاحات على الجهاز الإداري، والمالي، باعتبارها أجهزة التكامل في تسيير شؤون الدولة والأفراد.

د) **فرض العقوبات الردعية** : وهذه وسيلة ضرورية، ومهمة لمكافحة ظواهر التهرب الضريبي، كظاهرة تقصير وإخلال بالواجب، وترتبط نوعية شل هذه العقوبات بظروف الدولة وأفرادها، فقد تكون بعض العقوبات رادعة بالنسبة للمتهربين من أفراد دول معينة، ولكنها قد لا تصلح لردع أفراد دول أخرى.

وعادة تتنوع هذه العقوبات من بدنية: لحبس أو صرب أو تشهير، ومالية: كالحجز التنفيذي، أو القضائي على أموال المتهرب.

[1] بغدادي عبد القادر وبن داحي عيسى، مرجع سبق ذكره، ص 27 .

ه) **تخصيص المكافآت:** وخاصة بالنسبة للممولين الذين يظهرون تعاونا ضريبيا أكبر مع السلطات وذلك حفزا لهم، وتشجيعها بغيرهم للإقتداء بهم.

و) **حجز الضريبة عند المنبع:** وهذه وسيلة وقائية تفي بخصم ضريبة الإيرادات قبل وصوله لصاحبه.

ز) **تقديم الإقرارات الضريبية:** وتحت مسؤولية الممول حتى تستطيع الأدارة الضريبية الوقوف على الأحوال المالية للممولين ومصادر الزيادة في ثرواتهم، وأموالهم.

ح) **تحقيق العدالة الضريبية في التطبيق:** تساويا بين المواطنين في تحمل الأعباء العامة بالقضاء على المحسوبية في التكليف الضريبي، والعمل على جدب المواطنين ، وبث روح السواسية بينهم في دفع الضرائب.[1]

2) معالجة التهرب الضريبي على النطاق الدولي: تتمثل هذه المعالجة الدولية في إجراءات عديدة منها:

أ) **الإطلاع على أموال الأفراد في الخارج:** بتقديم إقراراتهم المالية عن دخولهم، إراداتهم المتحققة أو الموجودة في الخارج ، وأحكام الرقابة على تلك الإقرارات ، و الإطلاع على ملفات الأفراد وأوراقهم المالية وكذلك بتقديم الإقرارات والبيانات من قبل المصارف عن دخول الأفراد، وأموالهم التي تعمل بها المصارف، أو تقم بواسطتها، وبأن تقوم هذه المصارف في بعض الحالات بخصم الضريبة المستحقة على عملائها، وتوريدها للخزينة العامة مباشرة.

ب) **عقد المعاهدات الدولية:** تسهيلا لحصول الدول المعلومات المالية وأفرادها وتحصيل الضرائب المستحقة عليهم، واتخاذ الإجراءات، و فرض العقوبات وتنفيذها ضد المتهربين منهم.[2]

- المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات و المكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب، الفضة، الأحجار الكريمة أو التحف الفنية
- عمليات البيع التي تمارسها المساحات الكبرى

هذا الرسم يسترجع في حالة الشراء ويدفع في حالة البيع ويعتبر من أهم الضرائب الغير مباشرة التي تشكل الإجراء الجبائي الأكثر أهمية وهي تخصص داخل مجموع ميزانية الدولة حي 85% تذهب لصالح الدولة و5% منها لصالح البلديات و10 % لصالح الجماعة المحلية.[3]

---

[1] شريف رمسيس تكلا، الأسس الحديثة لعلم المالية العامة، دار الفكر العربي، الظاهرة، 1979، ص ص 258-260 .

[2] شريف رمسيس تكلا، مرجع سبق ذكره،ص ص 258-260.

[3] عبد الباسط بن الشيخ و محمد لمين خويلدي، مرجع سبق ذكره، ص22.

خلاصة الفصل:

نستخلص مما سبق التعرض له في هذا الفصل أن للتهرب الضريبي آثار سيئة و ضارة على جميع المجالات مما يستدعي ذلك منا بعض الحزم و التشدد في هذا المجال و هذا الأمر يعني طبعا سلطات إتخاذ القرارات و هذا كله من أجل ضمان وصول الموارد المالية، لا نقول جميعها و إنما على الأقل معظمها لخزينة الدولة و ذلك تطبيقا لنموذج التنمية و الإصلاحات الاقتصادية و بالرغم من قيام الجزائر بإصلاحات عميقة مست هياكلها الاقتصادية في العشرية الأخيرة، منها إصلاح النظام الجبائي و ذلك لجعله يتماشى و التوجهات الاقتصادية العالمية، إذ و منذ الإصلاحات الجذرية لسنة 1991 و المشرع يتبنى سياسة التعديل المستمر، بإتخاذه لجملة من الإجراءات في كل مرة قصد سد الثغرات و ذلك لتضييق الخناق على المتهربين و الغشاشين إلا أن الإشكال هو أن ذهن المكلف بالضريبة خص في مجال الغش الجبائي، فكلما سد المشرع باب من أبواب الغش أوجد المكلف بالضريبة منافذ أخرى.

الفصـــل الثـــــالث

دراسة حالة : مديرية الضرائب بولاية غرداية

تمهيد :

سنتعرف من خلال هذا الفصل على نشأة مديرية الضرائب بغرداية و هيكلها التنظيمي و بعض أهداف ومهام المديريات الفرعية و مالها من أهمية في تمويل خزينة الدولة حيث تعتبر مديرية الضرائب المركز الأساسي للمصالح الخارجية التابعة لها و التي تهتم بشؤون المكلفين بالضرائب.

المبحث الأول :مدخل عام للمديرية الضرائب

المطلب الأول : التعريف بالمديرية و إطارها القانوني

أولا: لمحة تاريخية عن المديرية الولائية للضرائب لولاية غرداية :

تأسست المديرية الولائية للضرائب لولاية غرداية بناءا على المرسوم التنفيذي 06/91 المؤرخ في 1991/02/23 أما قبل هذا التاريخ فقد كانت تابعة لمديرة التنسيق المالي التي تضم جميع المصالح المالية و هي : أملاك الدولة، الضرائب، الجمارك و الخزينة.

وتضم المديرية الولائية للضرائب خمسة مديريات فرعية تابعة لها وهي

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية
- المديرية الفرعية للتحصيل الجبائي
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية
- المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية
- المديرية الفرعية للوسائل

كما تضم كل مديرية فرعية مكاتب مختصة، و تنسق المديرية الولائية في عملها على مصالحها الخارجية لها وهي :

المفتشيات القباضات التي تتوزع عبر التراب اللولاية و تتكفل كل منها ببعض البلديات والدوائر حسب حجم النشاط الاقتصادي و تعمل باتصال دائم مع المديرية الولائية.

وتعتبر المديرية الولائية للضرائب لولاية غرداية إدارة عمومية على المستوى المحلي و ضمن المديريات التابعة لوزارة المالية، وقد مرت بعدة مراحل تأسيسية حيث كانت تابعة لمديرية التنسيق المالي للمصالح الخارجية التي كانت بدورها تشرف على مديرية أملاك الدولة و الخزينة العمومية.

ثانيا :مهام المديرية الولائية للضّرائب

للمديرية الولائية للضرائب عدة مهام نلخصها في النّقاط التّالية:

- السهر على تطبيق القوانين المالية.
- الاشراف على مصالح قبّاضات الضرائب ومفتشيات الضرائب.
- تحصيل الضرائب والرسوم من خلال الإشراف على قباضات الضرائب.
- مكافحة الغش والتهرب الضريبي بواسطة إجراء مختلف التحقيقات والرّقابة.
- منح حقوق للمكلفين بالضريبة في حالة وجود خطأ في تحديد الوعاء الضريبي عن طريق المنازعات.
- تحديد الوعاء الضريبي للمكلفين بالضريبية عن طريق إشرافها على مصالح المفتشيات.
- فتح المجال للمواطنين باستقبالهم داخل مقر المديرية للإجابة على استفساراتهم

ثالثا: الأهداف :

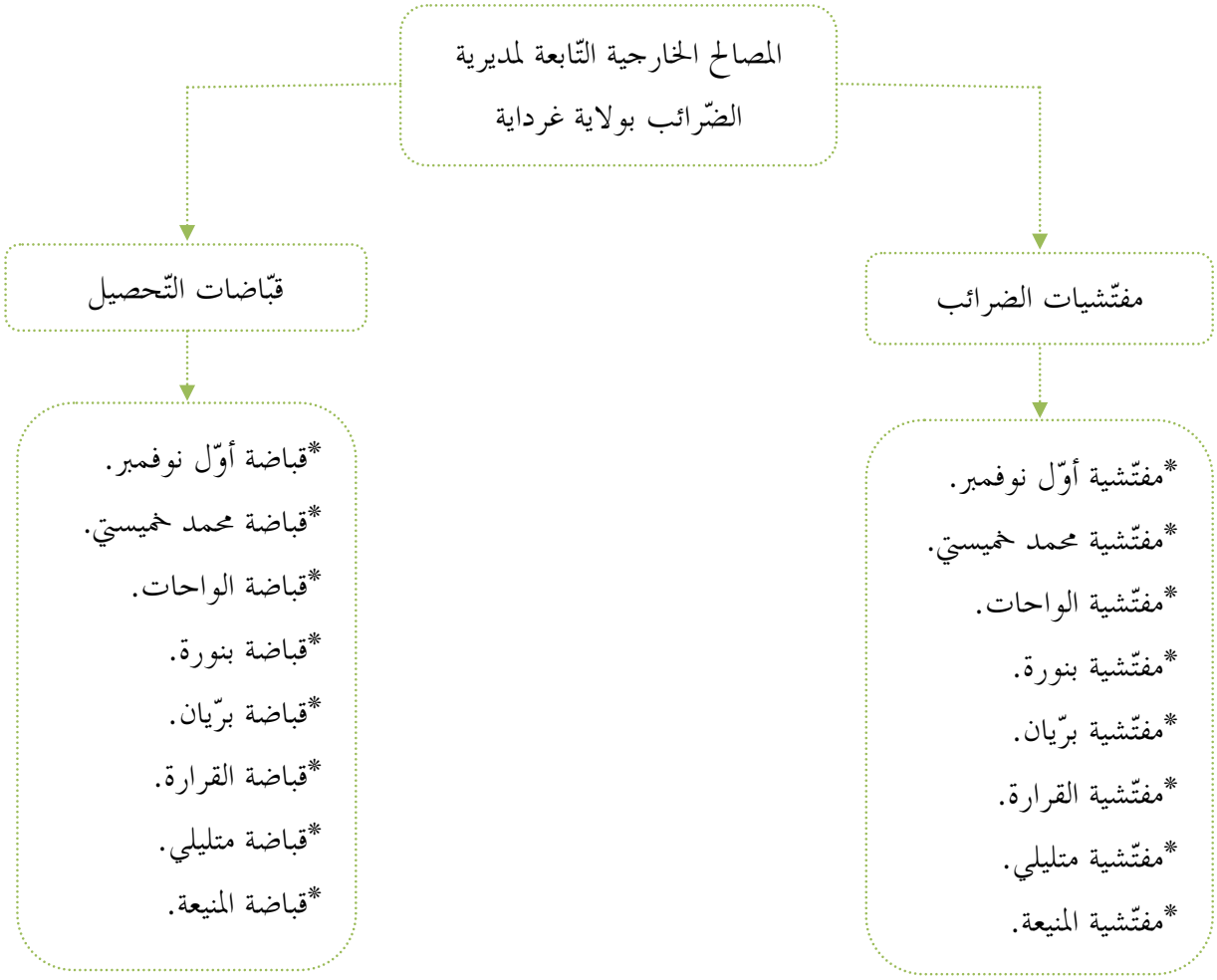
- السهر على تطبيق القوانين المالية.
- تحديد الوعاء الضريبي بواسطة الإعتراف على مصالح الوعاء الخارجية.
- تحصيل كافة الضرائب و الرسوم بواسطة الإشراف على قباضات الضرائب.
- مكافحة التهرب و الغش الضريبي بواسطة إجراء مختلف التحقيقات و الرقابة
- منح الحقوق للمكلفين بالضريبة في حالة وجود خطأ في تحديد الضريبة عن طريق المنازعات

المطلب الثاني: الهيكل التّنظيمي لمديرية الضّرائب

شكل رقم2: الهيكل التّنظيمي لمديرية الضرائب لولاية غرداية

المصدر: المديرية العامة للضرائب

شكل رقم 3: الهيكل التّنظيمي للمصالح الخارجية الـتّابعة لمديرية الضّرائب لولاية غرداية



المصدر: المديرية العامة للضرائب

أولا: المديرية الفرعية للتحصيل : تضم المديرية الفرعية للتحصيل ثلاث مكاتب هي :

1) **مكتب مراقبة التحصيل** : يكلف هذا المكتب بمايلي :

- مراقبة تقييم وضعية تحصيل المواد الجبائية وشبه الجبائية ومتابعتها.
- تسجيل النقائص في الحصيلة أة التأخيرات المحتملة ، وتحديد الإجراءات التي من شأنها تصحيح أو إمتصاص هذه النقائص.
- السهر على التصفية السريعة للتدابير الجبرية التي تكلفت بها قباضات الضرائب الموجودة في الولاية.

2) **مكتب مراقبة التسيير المالي للبلديات و المؤسسات العمومية المحلية**: يكلف هذا المكتب بمايلي : مراقبة الميزانيات الأولية والإضافية، والتراخيص المتضمنة لفتح الإعتمادات المخصصة للبلديات والمؤسسات العمومية والمحلية التي تتكفل بتسييرها المالي قباضات الضرائب الموجودة في الولاية.

- ضمان تصفية حسابات التسيير المالي للبلديات والمؤسسات العمومية التي يقدمها قباضوا الضرائب المسيرون.

3) **مكتب التصفية** : يكلف بما يلي :

- مراقبة عملية التكفل بمستخلصات الأحكام القضائية و القرارات فيما يتعلق بالغرامات والعقوبات المالية، وسندات الإيرادات المتعلقة بالديون أو الإيرادات غير الجبائية.
- تلقي النتائج المتعلق بالإحصائيات التي تعدها قباضات الضرائب وتجميعها وضمان إرسالها إلى الإدارة المركزية.
- مراقبة المحاضر والجرد المالي اللذان يعدهما قابضوا الضرائب عند الإقفال السنوي للحسابات.

ثانيا: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية : تضم هذه المديرية المكاتب التالية :

1) **مكتب الجداول** : يكلف بمايلي :

- المصادقة على الجداول التي تمت تفيتها من الضرائب والرسوم عن طريق مركز إعلام الآلي.
- المحافظة على دفاتر مسح الأراضي وتعيينها.

تحصير العناصر الضرورية لإعداد الميزات الأولية للجماعات المحلية وإبلاغها بها.

2) **مكتب الإحصائيات** : يكلف بما يلي :

- إستلام المعلومات الإحصائية الدورية المتعلقة بالوعاء والتحصيل المقدمة من الهياكل الأخرى للمديرية الولائية، ثم إرسالها إلى المديرية الجهوية للضرائب بورقلة قصد تثبيتها.
- إعداد المعلومات الجبائية الضرورية و إبلاغ الجماعات المحلية والهيئات المعنية بها لتحضير ميزانيتها.

3) **مكتب التنظيم و التنشيط و العلاقات العمومية** : من مهامه مايلي :

- تنسيق ومراقبة تنفيد وإنجاز برنامج عمل مفتشيات الوعاء فيما يخص الرقابة المعمقة للملفات الجبائية وللإحصاء الدوري للمكلفين بالضريبة وعمليات الرقابة الدورية.
- استقبال المكلفين والممولين وإعلامهم، توجيههم وإعطائهم المعلومات الخاصة بالتشريع والتنظيم الجبائيين.

ثالثا:المديرية الفرعية للرقابة الجبائية : تضم 03 مكاتب على النحو التالي :

1) مكتب البحث عن المعلومات الجبائية : يكلف بمايلي :

- إعداد بطاقية خاصة بالجماعات المحلية والإدارات، الأجهزة، المؤسسات، والأشخاص الذين من المحتمل أن تتوفر لديهم المعلومات التي يمكن أن تهم تأسيس وعاء الضريبة أو تحصيلها.
- برمجة التدخلات التي سيجريها المكتب مباشرة عن طريق فرق البحث والقيام بجمع المعلومات وإرسالها إلى المكتب المكلف بمصلحة مقارنة المعلومات.
- تقييم أنشطة المكتب والمفتشيات في هذا الإطار وتقديم الإقترحات والآراء التي من شأنها تحسين البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

2) مكتب البطاقات و مقارنة المعلومات و يخول له :

- تسيير البطاقات ومساعدة مفتشيات الوعاء على تأسيس بطاقتها.
- تلقي المعلومات التي يتحصل عليها المكتب والمصالح المكلفة بالبحث عن المادة الخاضعة للضريبة و تصنيفها و توزيعها بين مفتشيات الضرائب المعنية باستغلالها.
- تنظيم استغلال جداول الزبائن وسندات التسليم والوثائق الأخرى بكيفية تعمل على التعجيل في توزيع المعلومات التي تتضمنها هذه الجداول والسندات.
- تقديم كل الإقتراحات والآراء إلزامية تحسين حفظ المعلومات وإستغلالها ومراقبة استعمالها.

3) مكتب المراجعات الجبائية : من مهامه :

- برمجة القضايا الخاضعة للمراجعة السنوية و متابعة إنجاز البرنامج في آجال المحددة.
- متابعة و مراقبة عمل فرق المراجعة، و المحافظة على مصالح الخزينة.
- برمجة عمليات مراقبة الأسعار المصرح بها عند إبرام عقود البيع المتعلقة بالعقارات والحقوق العقارية، المحلات التجارية، عناصر المحلات التجارية، الأسهم، حصص الشركة، وكذا التقويمات التي تمس كل العقود الخاضعة لإجراءات التسجيل.

رابعا: المديرية الفرعية للوسائل : تضم هذه المديرية ثلاثة مكاتب هي :

1) مكتب المستخدمين و التكوين : يكلف بمايلي :

- تسيير المستخدمين و متابعة مسارهم المهني و تنظيم لجان المستخدمين للإجتماعات.
- المساهمة في إعداد و إنجاز برامج تحسين المستوى و تجديد معارف الأعوان الذين يزاولون نشاطهم.

2) مكتب عمليات الميزانية : يكلف بـــ :

- القيام بعمليات تنفيذ نفقات تسيير المديرية الولائية للضرائب و تصفيتها و الأمر بصرفها.
- القيام في حدود اختصاصاته بعمليات الالتزام بنفقات تجهيز المديرية الولائية للضرائب وتصفيتها والأمر بصرفها.
- تقييم احتياجات مصالح المديرية فيما يخص اعتمادات الميزانية وإعداد تقرير شامل حول استهلاك هذه الإعتمادات.

3) مكتب الوسائل و الإعلام الآلي : يكلف بالمهام التالية :

- إقتناء الأثاث و المعدات و اللوازم الخاصة بالمكاتب و المواد المتعلقة بالتنظيف و الصيانة الضروريين للسير الحسن لمصالح المديرية.
- المساهمة في عملية ضبط مقاييس المطبوعات.

- القيام بجرد خاص بالعتاد و الأثاث و التجهيزات غير القابلة للتلف والموضوعة تحت تصرف المديريات الفرعية، و مراقبة دفاتر الجرد الموجودة على مستوى مفتشيات وقباضات الضرائب التابعة للمديرية الولائية.

خامسا: المديرية الفرعية للمنازعات : تضم ثلاث مكاتب هي :

1) **مكتب المنازعات الجبائية** : يهتم بمايلي :

- تلقي طلبات الإعفاء من الضرائب أو تخفيضها والتي أسست وعاءها مفتشيات الضرائب أو عند التحقيق في المحاسبة ومراقبة الأسعار والتقويمات في مجال التسجيل ودراستها والبث فيها.
- تلقي طلبات الإحتجاج على الإجراءات المتابعة أو المطالبة بالأشياء المحجوزة ودراستها والبث فيها.
- اقتراح كلما من شأنه المساهمة في تحسين الإجراءات الخاصة بالمنازعات

2) **مكتب المنازعات القضائية و الإدارية** : يكلف بمايلي :

تلقي ودراسة طلبات الإحتجاج على الزيادات التي مست الأسعار أو التهرب المصرح بها في مجال التسجيل وعرضها على لجنة المصالحة قصد البث والحكم فيها.

- تلقي و دراسة الطلبات التي يتقدم بها قابضوا الضرائب والرامية إما إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل.
- إقتراح كل تدبير من شأنه أن يساهم في تحسين الإجراءات المتعلقة بالمنازعات.

3) مكتب التبليغات :

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات الصادرة عن المدير الولائي في مجال المنازعات وكذا القرارات الصادرة في مجال الطعون الولائية.
- المر بالتخفيض والتصحيح بعدم قابلية التحصيل المقررة في مجال الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

المطلب الثالث: أنواع الضرائب

أولا: الضريبة على الأشخاص و الضريبة على الأموال.

1) **الضريبة على الأشخاص**: هي الضريبة التي تفرض على الشخص في حد ذاته فيكون هو محل الضريبة أووعاء لها بغض النظر عن مقدرته المالية، أي أنها تفرض على الشخص وليس على ممتلكاته بحكم وجود في إقليم الدولة.

2) **الضريبة على الأموال**: وهي التي تتخذ الدخل أو الثروة كأساس لفرض الضريبة بحيث تختلف من شخص لآخر وذلك حسب اختلاف المقدرة المالية للأفراد.

ثانيا: الضريبة الوحيدة و الضريبة المتعددة.

تعتمد الدولة عادة في سياستها لفرض الضرائب على احد النظامين وهما نظام الضرائب الموحدة ونظام الضرائب المتعددة.

1) **الضريبة الوحيدة**: فحسب نظام الضرائب الموحدة تلجأ الدولة إلى فرض نوع رئيسي واحد من الضرائب بجانب ذلك يكون هناك عدد محدود وقليل الأهمية من الضرائب الأخرى، كأن تعتمد الدولة وبشكل رئيسي على فرض

ضريبة على الدخل وبحيث تأتي معظم متحصلاتها من الضرائب لهذا النوع، وبجانب ذلك تلجأ الدولة لفرض بعض الأنواع الأخرى مثل ضريبة التركات وضريبة العقارات فتكون متحصلات النوعين الآخرين محدودة وضئيلة مقارنة مع متحصلات الدخل[1].

2) **الضرائب المتعددة:** الضرائب المتعددة هي الضرائب التي تفرض على مختلف النشاطات التي يقوم بها المكلف، فإذا كانت هناك عدة دخول ناتجة عن ممارسة نشاطات فتفرض ضريبة معينة على كل دخل على حدى فمثلا إذا كان هناك شخص يمارس عملا تجاريا وكان في نفس الوقت يتقاضى أجرا من عمله في إحدى المؤسسات وكان لديه سكنات ومحلات تجارية يؤجرها وجب عليه دفع ضريبة عن كل دخل على حدى، فبدفع الضريبة على الدخل الإجمالي نتيجة لممارسته التجارة، والضريبة على الأجر بالنسبة لما يحصل عليه من أجر، و تفرض ضريبة على ما يحصل عليه من فوائد الإيجار وتتميز الضرائب المتعددة بزيادة حصيلة الدولة النهائية بسبب تعدد أوجه النشاط الاقتصادي لأن الضريبة الموحدة أصبحت لا تتوافق مع هذه الأوضاع، كما تتسم كذلك بصفة العدالة الضريبية إذ يسمح باصطلاح بعض أنواع الضرائب بضرائب أخرى غير أنه يعاب على مثل هذا النوع من الضرائب صعوبة تنظيمها و كثرة مصاريف جبايتها[2]

ثالثا: الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة.

كل ضريبة يؤديها المكلف يقع عبؤها بالنتيجة، إما على دخله أو على رأسماله، وقد تؤدي الضريبة بصورة مباشرة بحيث تكون اقتطاعا مباشر من الدخل أو الرأسمال، أو أنها تستوفي بصورة غير مباشرة بمناسبة نفقات الفرد من رأسماله أو دخله، وتكون الضريبة في الحالة الأخيرة جزءا من سعر المبيع، وتدفع للخزينة من قبل البائع.

1) **الضرائب المباشرة:** هي الضرائب التي تفرض على العناصر الثابتة مثل الدخل أو رأس المال المكلف، وتنصب مباشرة على ذات الثروة وتتميز بالمميزات

2) **الضرائب غير المباشرة:** هي الضرائب التي تفرض على الثروة أثناء تداولها واستعمالها والتي تختفي داخل السعر الذي تباع به السلعة التي يشتريها الممول على مدار العام، بالإضافة إلى مرونتها وبالتالي تتماشى والإنعاش الاقتصادي ويعاب عليها أنها تتأثر بالتقلبات الاقتصادية خاصة في حالة الركود مثلا، وبالتالي تنخفض حصيلتها وهي غير عادلة لأنها لا تأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكلفية، ثم أنها تستهدف المواد الضرورية أكثر من المواد الكمالية التي يكون ضحيتها ذوي الدخل المنخفض.

---

[1]- محمد أبو نصار و آخرون، محاسبة الضرائب،دار الوسائل، عمان، 2005،ص 9-10.

[2] غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار البيارق، عمان، 1998، ص94.

المبحث الثاني : وسائل مراقبة التّهرب الجبائي بالنسبة للمديرية

المطلب الأول: وسائل مراقبة التّهرب الجبائي و إسقاط العمليات الحسابية بالنسبة للمديرية

تسعى المديرية الولائية للضرائب إلى مراقبة التهرب الجبائي بتطبيقها للقوانين المالية ويكون ذلك على مستويين،على مستوى المفتشية وعلى مستوى المديرية الفرعية.

أولا: على مستوى المفتّشية:

يوجد على هذا المستوى نوعين من الرقابة وهما المراقبة الشكلية والتي تسيّر الخاضع للضريبة بالاضافة إلى المراقبة على الوثائق وفق برنامج محدد.

ثانيا:على مستوى المديرية الفرعية:

قبل الخوض في المراقبة على هذا المستوى يمر قرار إجراء التحقيق بعدة مراحل بحيث يتم مراسلة مديرية الضرائب للمصالح الخارجية لتقديم الاقتراحات عن الخاضعين للضرائب وفق معايير ، ثم بعد وصول الاقتراحات يوضع البرنامج ثم يتم إرساله إلى المديرية الفرعية للأبحاث والتحقيقات على مستوى المفتشية العامة للضرائب ويكون على مستواها وضع البرنامج السنوي للمديرية لتنفيذ الاقتراحات الموافق عليها .

يوجد على هذا المستوى ثلاثة أنواع من الرقابة الجبائية وهي:

1) التحقيق الجبائي المحاسبي:

يمرّ هذا النوع من التحقيق بعدة إجراءات متتابعة ومتسلسلة وهي:

- إرسال وثيقة الإشعار بالتحقيق المحاسبي(Avis de Vérification de Comptabilité) وهي عبارة عن وثيقة رسمية ترسل من المديرية إلى المعني بالتحقيق مرفوقة بعدة وثائق .

ويوجد نموذج للإشعار بالتحقيق المحاسبي مدرج في الملاحق:

- بحيث بموجب هذا الإشعار يكون للمكلف بالضريبة مهلة عشرة أيام لتحضير جميع الملفات التي أدرجت ضمن الاشعار التابعة لمدة أربعة سنوات سابقة (فاتورة البيع و الشراء،جميع القيود المحاسبية،...إلخ)
- بحيث في نهاية هذا التحقيق يتم التوقيع على الوثيقة من مسير الشركة والمحقق ورئيس الفرقة
- بحيث كل هده الاجراءات منطوية تحت المادة 20من قانون المالية

- **الرقابة في عين المكان:**

بعد إنقضاء المهلة الممنوحة ترسل المديرية شخصان أحدهما محقق والآخر رئيس الفرقة إلى مقر المؤسسة لإجراء التحقيق في عين المكان بحيث يشمل هذا التحقيق جميع نشاطات المؤسسة

- المقارنة بما هو موجود في الواقع مع ما صرح به المعني بالضريبة

- إرسال وثيقة التبليغ الأولي(يوجد نموذج ضمن الملاحق) من المديرية إلى المعني توضح نتائج التحقيق.

2) التحقيق المصوب:

يكون هدا النوع من التحقيق باختيار عشوائي لنوع الضريبة ولمدة معينة (سنة أوسنتين) ويكون بنفس مراحل التحقيق المحاسبي، وفي نهاية فترة التحقيق يختم المحقق بوثيقة تدعى تبليغ التصحيحات الناتجة عن التحقيق المصوب للمحاسبة

(Notification de Redressements suite à la Vérification ponctuelle de Comptabilité)

يوقع فيه المحقق ورئيس الفرقة ومسير المؤسسة ويكون على نسختين إحداها للمؤسسة والأخرى لمديرية الضرائب.

3) التحقيق المعمق:

ويكون هذا التحقيق على الأشخاص الطبيعين فقط ،التي نصت عليها المادة 21 من القانون المالية ويتمحور هذا التحقيق حول النمط المعيشي للشخص الطبيعي وقد يكون تاجر أو شريك في المؤسسة وذلك عن طريق المقارنة بين مصاريفه ومداخيله وذلك انطلاقا من مظاهر الثراء (امتلاكه لعدة عقارات)،حيث لا يعقل أن تكون المصاريف أكبر من مداخيله، وللمعني له حق الاستعانة بمستشار تعطي المديرية مهلة 15يوم بعد إرسال إشعار بالدفع لجدول الشخصي(AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL)، يوجد نموذج للوثيقة ضمن الملاحق.

المطلب الثاني: محاسبة الضرائب(الأنظمة الجبائية)

أولا:نظام الضريبة الوحيدة الجزافية

حسب أحكام المادة 282مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وتأسيس الضريبة الجزافية الوحيدة محل النظام الجزافي على الدخل وتعوض الضريبة على الدخل الإجمالي والرّسم على القيمة المضافة وكذا الرّسم على النّشاط المهني.

بحيث هذا النوع من الضريبة تكون إلاّ في حالة تواجد رأس المال الخاضع للضريبة محصور بين 1و10مليون دينار جزائري و يخضع لها :

1) التّجار:

التاجر هو الشّخص الذي يتسم عمله بشراء السّلع ثم بيعها بدون إجراء عليها أي تغييرات

-الضريبة تكون بمعدّل 5% من رقم الأعمال

بحيث رقم الأعمال يحدد بالصيغة التوافقية بين التجار ومديرية الضرائب وتسديد الضريبة يكون بالتّضام الثلاثي

مثاله: إذا كان لتاجر ما رقم أعماله مقدّر بسبعة ملايين دينار جزائري فالضريبة السنوية تكون على النّحو التّالي:

لدينا: الخاضع للضريبة هو تاجر.

رقم أعماله محصور($1000000 \leq 7000000 \leq 10000000$)

ومنه نسبة الضريبة الخاضع لها هي5%

$7000000 \times 0.05 = 350000$

وبالتالي يدفع هذا التاجر ضريبة قدرها350000دينار

2) المؤدّون للخدمات :

ويقصد بالمؤدين للخدمات أولئك الأشخاص الطبيعيون الذين يقدمون إضافة على السّلع ومثالهم المحاسبين المحامين الأطباء...

-الضريبة تكون 12%من رقم الأعمال بحيث تكون في نهاية كل سنة بواسطة تصريح

مثاله :إذا كان للمحاسب رقم أعماله مثلا يقدّر ب9000000دينار جزائري

فالضريبة السنوية يتكون على النحو التّالي :

لدينا : الخاضع للضريبة هو محاسب .

رقم أعماله محصور($1000000 \leq 9000000 \leq 10000000$)

ومنه نسبة الضريبة الخاضع لها هي12%

$9000000 \times 0.12 = 1080000$

و بالتالي يدفع هذا الأخير مبلغ قدره 1080000دينار كضريبة على الدخل الإجمالي .

ثانيا:النظام المبسط:

يطبق هذا النوع في حالة كون رقم الأعمال محصور بين 10ملايين دينار و30مليون دينار جزائري فحسب المادة 20مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرّسوم المماثلة "يخضع المكلفون بالضريبة غير الخاضعين للضريبة الجزافية لا يتجاوز رقم أعمالهم 30مليون دينار جزائري "

- 17 %عبارة عن TVA
- 2%عبارة عن TAPعلى رقم الأعمال الصافي بتصريح
- 20%عبارة عن IRG على الربح الصافي في نهاية الشّهر

النظام الحقيقي:

فرض الضريبة حسب النظام الحقيقي للمادة 17من نفس قانون الضرائب المباشرة "يحدد الربح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الاجمالي فيما يخص المكلفون بالضريبة اللذين لايخضعون للنظام المبسط المنصوص عليه في المادة 20مكرر حسب النظام الربحي الحقيقي وجوبا"

المادة18من نفس القانون "يتعين على المكلفين بالضريبة المشار إليها في المادة17 أن يكتتبوا على الأكثر في30أفريل من كل سنة تصريح خاص عن مبلغ ربحهم الصافي للسنة المالية السابقة ضمن الشروط المنصوص عليها في المادة 152،منها العنوان،مبلغ رقم الاعمال التسجيل في السجل التجاري

المادة104 تحسب الضريبة على الدخل الاجمالي تبعا للجدول التصاعدي الآتي:

جدول رقم 5: نسب الضريبة على الدخل الاجمالي تبعا للجدول التصاعدي

قسط الخاضع للضريبة في النظام الجزافي	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 120000دج	%0
من120000إلى 360000	%20
من360000إلى1440000	%30
أكثر من1440000	%35

المصدر: المديرية العامة للضرائب

مثال :بلغ الوعاء الخاضع للضريبة لتاجر ما مبلغ قدره 400000دينار

المطلوب تحديد الضريبة الواجب دفعها .

جدول رقم 6: مثال لحساب الضريبة على الدخل الاجمالي

القسط الخاضع	الفرق	النسبة	الضريبة	الضريبة التراكمية
0 ـــــــــــــــــــ 120000	120000	%0	00	00
120001ـــــــــــــــــــ 360000	240000	%20	48000	48000
360001ـــــــــــــــــــ400000	40000	%30	12000	60000

المصدر: من إعداد الطالبات

المطلب الثالث :حساب الضريبة على الدخل الإجمالي IRG :

أولا: آلية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي :

1) نبين أولا الدخل الإجمالي والذي يبكون من مجموع المداخيل الصافية الآتية :

- الأرباح الصناعية و التجارية والحرفية.
- أرباح المهن غير التجارية.

- إيرادات الاستثمارات الفلاحية.
- المداخيل العقارية الناتجة عن إتجار الأملاك المبنية و غير المبنية.
- ريوع رؤوس الأموال المنقولة.
- المرتبات والأجور.

2) تحصل على الدخل الإجمالي الصافي بخصم الأعباء المحصاة قانونيا و تتضمن :

- فوائد القروض المبرمة بطريقة عملية عندما لا يوجد مجال للتخفيض على الإيرادات الفلاحية وأيضا مع القروض المبرمة لشراء أو لبناء المساكن.
- المنح الغدائية
- إشتراكات تأمينات الشيخوخة والتأمينات الاجتماعية المدفوعة من قبل المكلفين بالضريبة بشكل شخصي.
- وثيقة تأمين مبرمة من طرف المالك المؤجر.

3) يتم تطبيق جدول الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للمداخيل الإجمالية الصافية كالآتي:

جدول رقم 7: يبين نسب الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للمداخيل الإجمالية الصافية

قسط الدخل الخاضع للضريبة	نسبة %
لا يتجاوز 60000 دج	% 00
من 60001 دج إلى 180000 دج	% 10
من 180001 دج إلى 360000 دج	% 20
من 360001 دج إلى 1080000 دج	% 30
من 1080000 دج إلى 3240000 دج	% 35
يتجاوز 3240000 دج	% 40

المصدر: المديرية العامة للضرائب

4) يمكن إلحاق بعض التصحيحات على رقم الضريبة الخام المحصل للحصول على الرقم الحقيقي المحصل من طرف المكلف بالضريبة و هذا ما يعني به خصم المدفوعات:

❖ **ديون الضريبة المقيدة:**

- على الرواتب والأجور
- على رؤوس الأموال المنقولة

مثال عن كيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي :

ليكن مكلف بالضريبة يمارس مهنة تجارية فترتب له بالنسبة لسنة 2003 مدخول مكون من :

- الأرباح الصناعية و التجارية مقدرة وفقا لنظام الربح الحقيقي : 750000 دج

- المداخيل الناتجة عن إتجار عقار غير وارد في الأموال المهنية للمكلف بالضريبة : 120000 دج
- حاصل الأسهم المودعة في شركة ذات مسؤولية محدودة : 76500 دج.

❖ **و من جهة أخرى قام المكلف بالضريبة بـــ :**

- إكتتاب إشراك تأمينات الشيخوخة بمبلغ 60000 دج.
- دفع فوائد القروض المبرمة بطريقة عملية بمبلغ 84000 دج.

1) حساب الدخل الإجمالي الخام :

1) الأرباح الصناعية و التجارية 750000 دج

2)مداخيل العقار 120000 دج

المبلغ الخام = 120000 دج

المبلغ الصافي = 120000 x 15 % = 18000 دج (محرر من الضريبة)

3) ريوع رؤوس الأموال المنقولة : 90000 دج

المبلغ الصافي = 76500 دج

المبلغ الخام = 90000 دج

(قبل تطبيق الاقتطاع من المصدر بـــ 15 %)

(72000 / 0.85)

- مبلغ الاقتطاع من المصدر : (90000 + 15 %) = 13500 دج (محرر من الضريبة)

الدخل الإجمالي الخام = 750000 دج

2) حساب الدخل الإجمالي الصافي :

الدخل الخام الإجمالي = 750000 دج

الأعباء المخفضة : 90000 دج

= شركات التأمينات : 6000 دج

- فوائد القروض 84000 دج

الدخل الإجمالي الصافي = (750000 – 90000) = 660000 دج

3) يطبق جدول الضريبة على الدخل الإجمالي :

جدول رقم 8: جدول الضريبة على الدخل الإجمالي

قسط الدخل الخاضع للضريبة	الفارق	%	(ض ع د إ)
لا يتجاوز 60000 دج		% 00	
من 60001 دج إلى 180000 دج	120000	% 10	120000
من 180001 دج إلى 360000 دج	180000	% 20	360000
من 360001 دج إلى 660000 دج	300000	% 30	900000

ض د إ = 138000 دج

المصدر: المديرية العامة للضريبة

ثانيا: الرسم على القيمة المضافة : TVA

يحسب الرسم على القيمة المضافة بتطبيق معدل محدد بواسطة القانون على الأساس الخاضع للضريبة و المتمثل في رقم الأعمال هذا الأخير يحتوي على سعر السلعة أو الأشغال بما في ذالك الحقوق و الرسوم لاستثناء الرسم على القيمة المضافة (رقم الأعمال خارج الرسم)

و قد حدد قانون المالية 1992 في المواد 21، 22، 23، 24 هذا المعدل كالآتي :

- المعدل المخفض الخاص le taux réduit spécial بـــ 07 %
- المعدل المخفض le taux réduit بـــ 13 %
- المعدل العادي le taux normal بـــ 21 %
- المعدل المرتفع (المضاعف) le taux majoré بـــ 40 %

و تجدر الإشارة هنا بأن معدلات الرسم على القيمة المضافة شهدت تعديلات عبر قوانين المالية لسنوات 1995-1997-2001 بحيث اصبحت مع قانون المالية لسنة 2001 في شكل معدلين هما المعدل المنخفض 7 % و المعدل العادي 17 %

و يمكن تلخيص مختلف التعديلات في معدل الرسم على القيمة من خلال الجدول التالي :

جدول رقم 9 : تلخيص مختلف التعديلات في معدل الرسم على القيمة

قوانين المالية المعدلات	قانون المالية لسنة 1992	قانون المالية لسنة1995	قانون المالية لسنة1997	قانون المالية لسنة2001
المعدل المخفض الخاص	% 7	% 7	% 7	% 7
المعدل المخفض	% 13	% 13	% 14	ملغى
المعدل العادي	% 21	% 21	% 21	% 17
المعدل المرتفع	% 40	ملغى		

المصدر: المديرية العامة للضرائب

مثال لدينا مبيعات متضمنة TTC تقدر بـــ :

الحالة 01 : 107000 دج (معدل الرسم 7 %)

الحالة 02 : 409500 دج (معدل الرسم 17 %)

حساب مبلغ المبيعات الخاضعة للرسم و مبلغ الرسم على القيمة المضافة

الحل :

الحالة 01 :

المبيعات الخاضعة للرسم (خارج الرسم) :

$$\frac{107000 \times 100}{(100 + 7)} = 100000 \text{ دج}$$

مبلغ TVA = 100000 X 7 % = 7000 دج

الحالة 02 :

$$\frac{409500 \times 100}{(100 + 17)} = 350000 \text{ دج}$$

مبلغ TVA = 350000 X 17 % = 59500 دج

ثالثا: الضريبة على أرباح الشركات IBS :

تنص المادة رقم (135) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على مايلي :

تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 و تسمى هذه الضريبة على الأرباح الشركات.

حساب الضريبة على أرباح الشركات :

تعتبر الضريبة على أرباح الشركات ضريبة نسبة حيث أنها تعرض على أساس نسبة معينة، و في هذا المجال نجد المادة (150) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة تميز بين ثلاث فئات من المعدلات هي :

1) **المعدل العادي** : الذي تم تخفيضه وفق المواد رقم 16 و 14 و هو كالآتي :

جدول رقم 10: يبين تخفيض المعدل العادي وفق المواد رقم 16 و 14 من قانون المالية.

السنوات	1992	1994	1999
التخفيضات	% 42	% 38	% 30

المصدر: المديرية العامة للضرائب

2) **المعدل المخفض** : تخضع الأرباح المعاد استثمارها إلى هذا المعدل الذي خفض بدوره مع مرور السنوات بموجب المادة رقم 14 من قانون المالية

جدول رقم 11: يبين تخفيض المعدل المنخفض وفق المواد رقم 14 من قانون المالية.

السنوات	1992	1994	1999
التخفيضات	% 05	% 33	% 15

المصدر: المديرية العامة للضرائب

3) **المعدلات الخاصة** : تطبق المعدلات الخاصة على بعض المداخيل عن طريق الاقتطاع من المصدر على أرباح الشركات و يتضح ذلك في الجدول التالي :

جدول رقم 12 : المعدلات الخاصة على بعض المداخيل عن طريق الاقتطاع من المصدر على أرباح الشركات

الدخل الخاضع للإقتطاع من المصدر	معدل الاقتطاع	شكل الاقتطاع
1) مداخيل رؤوس الأموال المنقولة		
-الأرباح الموزعة على الأشخاص الطبيعي	**% 20**	**قرض ضريبي**
-مداخيل الديون، الودائع و الكفالات	**% 10**	**قرض ضريبي**
-مداخيل سندات الصندوق مجهولة الإسم	**% 40**	**تحريري من الضريبة**
-المبالغ التي تتقاضاها المؤسسات في إطار عقد التسيير	**% 20**	**تحريري من الضريبة**
2) مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليست لها إقامة مهنية دائمة بالجزائر		
-المبالغ المدفوعة للمؤسسات الأجنبية للأشغال العقارية	**% 08**	**تحريري من الضريبة**
- المبالغ المدفوعة للمؤسسات الأجنبية في إطار تأدية الخدمات	**% 18**	**تحريري من الضريبة**
- المبالغ المدفوعة للمخترعين المقيمين بالخارج	**% 18**	**تحريري من الضريبة**
- المبالغ المدفوعة للشركات النقل البحري الأجنبية	**% 10**	**تحريري من الضريبة**

المصدر: المديرية العامة للضرائب

مثال :

مؤسسة ذات مسؤولية محدودة SARL رأسمالها 3.000.000 دج تضم 03 شركاء كمايلي :

سعيد 500 حصة، قاسم 300 حصة، توفيق 200 حصة و قد حققت خلال سنة 2001 العمليات التالية :

في 2001/02/05 شراء مواد أولية بقيمة 40000 دج TTC

في 2001/03/20 شراء آلة إنتاجية بقيمة 100000 دج HT

بلغت القيمة الإجمالية أجور العمال 50000 دج و مصاريف أخرى 200000 دج أما قيمة المبيعات تساوي 600000 دج ، كما أن معدل الاستهلاك هو 20 %.

الحل :

حساب الضريبة على أرباح الشركات IBS :

IBS = الربح X 30 %

في هذا التموين الربح الجبائي يساوي الربح المحاسبي

الربح المحاسبي = الإيرادات – التكاليف

يعتبر اهتلاك الآلة الإنتاجية عنصر من التكاليف.

الاهتلاك = قيمة الآلة (HT) X معدل الإهتلاك X الزمن

الاهتلاك = 100000 X 0.2 + 9 = 15000 دج

الإيرادات = المبيعات (HT) = 600000 دج

التكاليف = الإهتلاك + الأجور + مصاريف أخرى

التكاليف = 15000 + 50000 + 200000 = 265000 دج

الربح الجبائي = الربح المحاسبي = 600000 + 265000 = 335000 دج

IBS = 335000 X 30 % = 100500 دج

إذن الضريبة على أرباح الشركات | 100500 دج |

الرسم على النشاط المهني TAP : لقد أنشأ الرسم على النشاط المهني (TAP) في أول جانفي 1996 و قد عوض هذا الرسم النظام السابق الذي كان يحتوي من الرسم على النشاط الصناعي و التجاري (TAIC) و الرسم على النشاط غير التجاري (TANC).

حساب الرسم على النشاط المهني TAP :

حسب المادة (222) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة يحدد معدل الرسم على النشاط المهني بـــ 02 % و هو يفرض على رقم الأعمال المحقق كما توزع حصيلته على الجماعات المحلية حسب الجدول التالي:

جدول رقم 13: توزيع حصيلة معدل الرسم على الجماعات المحلية

الرسم على النشاط المهني	المعدلات			
	حصة الولائية	حصة البلدية	حصة الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل العام	% 0.59	% 1.30	% 0.11	% 02

المصدر: المديرية العامة للضرائب

توزع حصيلة الرسم على النشاط المهني نلاحظ من التوزيع السابق أن حصة البلدية هي الكبرى بالمقارنة مع الحصص الأخرى و من تم فإن حصيلة الرسم على النشاط المهني توجه أساسا لفائدة البلدية.

مثال : خلال شهر مارس 2003 حققت مؤسسة إنتاجية العمليات الثالية :

- مبيعات بالجملة بقيمة 300000 دج HT
- مبيعات بالتجربة بقيمة 234000 دج TTC مع العلم أن معدل TVA 17 %
- تقديم خدمات بقيمة 50000 دج HT

الحل :

حساب الرسم على النشاط المهني (TAP)

الرسم على النشاط المهني (TAP) = رقم الأعمال HT X 02 %

مع وجود تخفيض بمعدل 30 % للمبيعات بالجملة

رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني (TAP) = 210000+200000+50000 = 460000

مبيعات بالجملة =

HT 210000 = % 30 X 300000 – 300000

مبيعات بالتجزئة =

HT 200000 = 234000 = TTC 234000

(1+17 %)

تقديم خدمات =

9200 = % 02 X 460000

إذن الرسم على النشاط المهني يساوي 9200 دج

خلاصة الفصل.

إذا كانت الرقابة الجبائية على مستوى المفتشية تتم من غير تنقل أو إجراء أبحاث خاصة من طرف مصلحة الضرائب وتقتصر على الفحص الشكلي لجميع التسريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة فإن الرقابة الخارجية تكون أكثر وهي بدورها تحمل صفتين بحسب النظام الجبائي فإذا كنا بصدد الضريبة على أرباح الشركات فإننا نكون أمام ما يعرف بالفحص المحاسبي أما إذا كنا بصدد الضريبة على الدخل الإجمالي فإننا نكون أمام ما يعرف بالفحص المعمق لمحمل الوضعية الجبائية

رغم المجهودات المبذولة من طرف المصالح الجبائية في مجال محاربة التهرب والغش الضريبي وذلك في إطار الإصلاحات الجبائية الشاملة إلا أن النتائج المحققة تعد ضعيفة بالقياس مع حجم التهريب الذي يعادل مبلغ 5 مليار دينار جزائري تحرم منها الخزينة سنويا أي ما يقارب 9% من الناتج الداخلي الخام. ولهذا وبالموازاة مع الأحكام الردعية يجب أن توضع هناك أحكام تنمي الثقافة الجبائية داخل المجتمع تعتمد أساسا على انضباط جبائي الذي يمكن ضمانه بكل سهولة لما تكون العقوبات غير قمعية وتطبق ضمن آجال وتبقى في حدود المعقول كذلك يجب رسم سياسة جبائية وتقدير خطر التهرب الجبائي بكل واقعية على الاقتصاد الوطني.

الخـــــاتمة

الخاتمة

إن محاربة ظاهرة التهرب والغش الضريبي ليس بالأمر السهل وذلك راجع إلى تعقد الظاهرة واحتوائها على أشكال وطرق إحتيالية يصعب إحصاؤها وكشفها هذا من جهة ومن جهة أخرى فإن تطور الأنشطة الاقتصادية واتساع دائرة المشاريع خاصة منها فى القطاع الخاص أدى إلى اتساع دائرة التهرب والغش الضريبي الذي اتخذ أشكالا وأبعادا خطيرة. فالمكلف بالضريبة يعمل دائما بكل ما أتيح له من قدرات على تخفيض الضريبة أو التخلص منها نهائيا دون مراعاة الآثار الضارة التي يحدثها على المستويات المختلفة بدءا بالمالي إلى مختلف النواحي الأخرى زد على ذلك نقص إمكانيات الإدارة الجبائية وعدم تحملها للمسؤوليات كاملة اتجاه الظاهرة لعدم فعالية الرقابة وأيضا عدم وصولها للأهداف المنشودة والمسطرة لها بالإضافة إلى تعقد نصوص التشريع الضريبي وحركيتها من حيث الزمن وعدم بلوغ سياسة محكمة.

رغم أن الدولة الجزائرية عمدت إلى انتهاج جملة من السبل والتي من شأنها تفعيل أكبر لجهاز الرقابة الجبائية فإن الرقابة الجبائية تصادفها الكثير من العقبات والصعوبات وذلك كون أن الانتقال من نظام قديم إلى نظام جديد كان له الأثر الواضح سواء على المكلفين أو على الأعوان المحققين. ومن أهم الصعوبات التي تعيق العون المحقق هي هذا الانتقال المفاجئ كون أن النظام الجبائي الجزائري لم يهيأ الإدارة الجبائية للتأقلم مع النصوص الجديدة والتعديلات على اعتبار أن أي تحول اقتصادي يتطلب توفير عدد هائل من الإطارات المكونة تكوينا سليما بالإضافة إلى توفير الوسائل لإدارة عصرية.

إن الرقابة الجبائية كأداة لا يمكن تحقيقها وتجسيدها على أرض الواقع إلا من خلال معالجة السلبيات والصعوبات والنقائص التي تحيط بهذه الأداة سواء من المحيط الداخلي أو الخارجي. من أجل تحقيق الأهداف المنشودة من الرقابة والتي تعمل الحكومات على تحقيقها وهي التقليل من تفاقم ظاهرتي الغش والتهرب والحد من أثارها الوخيمة يجب مراعاة بعض الإجراءات والتي من شأنها أن تعطي لهذه الأداة مصداقية.

وعلى غرار ذلك الواقع الذي تعيشه الإدارة الجبائية يمكن طرح بعض المقترحات والتوصيات لعلها تساهم في رفع وزيادة درجة فعالية الرقابة من جهة والنظام الجبائي الجزائري من جهة أخرى وذلك من خلال الاعتماد على الركائز التالية:

- تأكيد الحضور الدائم للإدارة في الميدان عن طريق التدخلات المستمرة وعمليات التحقيق المتكررة عن الممارسات غير المعلنة وعن مصادر العائدات وذلك بنشر أعوانها في كل أنحاء البلديات والدوائر وهذا قصد الإحصاء.
- التطوير المستمر للبحث عن طريق التدخلات وتوفير كل الوسائل التي تساعدها على امتلاك المعلومات ذات الأهمية الجبائية.
- الرقابة المحلية والتحقيق في المحاسبة بتنظيم ودفع طرق البحث عن المعلومات الجبائية التي تعتبر عاملا

أساسيا.

- تواجد حقيقي للبداوة في الميدان بحيث ينتشر أعوانها في كل أنحاء البلديات والدوائر والولايات وهذا قصد الإحصاء الدوري لكل النشاطات التي قد تظهر ومظاهر الثراء التي قد تلاحظ.
- للضرائب والرسوم المدفوعة لتثبيت عمليات الرقابة في عين المكان.
- ضرورة وجود إدارة جبائية على درجة عالية من الكفاءة كما أن عمليات الرقابة يجب أن تشمل جميع المتعاملين بدون استثناء.
- العمل على ترقية الإدارة الجبائية: إن التشريعات والإجراءات المتبعة لتحصيل الموارد العامة لا تتحقق لها الفعالية الحقيقية إن لم تكن الأداة التنفيذية والمتمثلة في الإدارة الجبائية على مستوى مقبول من الكفاءة والفعالية والتنظيم. والتي من مهامها تحديد الوعاء الضريبي وكذا تحصيله ، وفي نغمر الوقت المراقبة.
- ضرورة إصدار اللوائح التطبيقية الخاصة بالقوانين الضريبية وتوزيعها في الوقت المناسب حتى تضع حد للتأخير في تطبيق النصوص من جهة ووضع حد للتأويلات والتفسيرات الخاطئة لتطبيقها من جهة أخرى.
- تعديل بعض الأحكام كالإعفاءات والأنظمة الخاصة كالنظام الجزافي وخاصة النصوص والقوانين الصعبة الفهم والتي تؤدي دائما للغش ومراجعة تقنيات الاقتطاع لاستخدام أمثل لتقنية معينة الجهد المبذول والتكلفة والوصول إلى تحصيلات أكثر للضرائب.
- جعل النظام الجبائي أكثر تجانسا مع نظرائه في الدول التي تعتبر كشركاء رئيسيين قصد تشجيع دخول الاستثمارات.
- إجراء إصلاح جذري للمنظومة الجبائية وتكييفها مع مجالات التحولات الاقتصادية والاجتماعية الهامة التي تعيشها الجزائر لذلك فإنه أضحى من الضروري استقرار التشريع الجبائي للسماح بوضع حيزا لتنفيذ الإصلاحات بصورة منتظمة سواء بالنسبة للإدارة أو المكلفين وخاصة المتعاملين الاقتصاديين الذين يحتاجون لممارسة أنشطتهم إلى إطار قانوني وتنظيمي مستقر.
- تحكيم لقضايا الغش وتطبيق القوانين والعقوبات الزجرية المناسبة لكل مخالفة وذلك بالإسراع في حل النزاعات الضريبية والفصل في قضايا الغش بعدالة وصرامة.
- تبسيط إجراءات الرقابة والتحقيقات الجبائية مع إعطاءها صك حيات أكثر لتأدية المهام على أحسن وجه.
- إصدار لوائح تنظيمية جبائية قصد مثول المؤسسات العمومية والخاصة لمشاركتها في دعم الرقابة لمعالجة ملفات المكلفين بالضريبة من أجل تنسيق أفضل ودعم المشاركة الفعالة في الواجب الجبائي.

- الإسراع في اتخاذ إجراءات عاجلة لحل فشكل المقرات من خلال الشروع في تشييد منشآت إدارية جديدة وذلك عبر كامل التراب الوطني لتعزيز الهيكل الضريبي.
- توفير لوازم العمل الجيدة كاللوازم المكتبية والمكيفات الهوائية وكل ما يتعلق بالمكاتب الإدارية.
- توفير وسائل النقل اللازم لأعوان الإدارة الجبائية لإجراء حملاتهم الرقابية على أحسن وجه.
- تحسين الوضعية الاجتماعية للموظفين، حيث من المستحسن منحهم مكافئات لتحفيزهم على التفاني في العمل والابتعاد عن الرشوة، كما يجب تأمينهم من حوادث العمل ومخاطر الرقابة.
- تزويد الإدارة الضريبية بالأدوات والأجهزة الإلكترونية الحديثة اللازمة لتمكينها من رفع مستوى خدماتها وحصر مختلف الممولين وتحديد ما يستحق عليهم من ضرائب وذلك لأجل:
  - المتابعة الجيدة لملفات المكلفين المتزايدة سنويا.
  - تحليل المعلومات والمعطيات الخاصة بكل مكلف في أوقات قياسية.
  - برمجة كل الملفات في مساحات صغيرة وفي مدة وجيزة عن طريق المعلوماتية.
  - تجنب ضياع المعلومات ، وكذا سرعة الإطلاع على هذه الملفات ، علاوة على أنها تحد من بعض التجاوزات.
- تبني إصلاحات إدارية للتقليل من أوجه التباطؤ الصارخ في التحصيل.
- وجوب وضع سياسة جبائية محكمة للرفع الكمي والكيفي لأعوان الإدارة الجبائية، والذي يتأتى عن طريق فتح هياكل جديدة تعمل على تكوين الأعوان مع تنظيم تربصات دورية وندوات لإعادة التكوين والرسكلة فيما يخص الإجراءات الجبائية الجديدة.
- استلزام تعزيز أجهزة التحقيق والرقابة والتحصيل بالكفاءات.
- تلقين الأعوان المحققين بالمواد الأساسية المعتمدة في التحقيق؟ كالمبادئ المحاسبية والتحليلية، وإلمامهم مختلف العلوم الجبائية والمالية.
- ضرورة إثراء أنماط الرقابة والتحقيقات الجبائية المختلفة بالدوريات التطبيقية، والتعليمات والمذكرات الإدارية.
- تزويد الأعوان المحققين بحق التفتيش.
- نشر المعلومات الضرورية بطريقة توافق المجموعة أو شريحة أو الأفراد الخاضعين للضريبة وبالطريقة المقصودة لكل خاضع.
- تأسيس مصالح مختصة لإعلان وتوضيح وتبسيط الإجراءات اللازمة ، وإزالة المسائل الغامضة التي يتعرض لها المواطن والممول بصفة خاصة ، مما يستدعي إنشاء مكاتب خاصة يديرها موظفين أكفاء ملمين بالمادة الجبائية قادرين على التزامهم بعلاقات حسنة مع المكلفين، يقدمون معلومات وإرشادات

وتوجيهات بصدر رحب.

فرغم ما حدث من تعديلات على الإدارة الجبائية فإن العلاقة بين الإدارة والمكلف لا تزال على حالتها حيث أن النظرة التقليدية للضريبة والإدارة الضريبية المستمدة من العمق التاريخي لوجود الاستعمار بقيت على حالتها (الضريبة وسيلة لاغتصاب الممتلكات)، هذه النظرة تستدعي توطيد العلاقة بين المكلفين والإدارة عن طريق إنشاء مكاتب لموظفين أكفاء ذوي لباقة جيدة ، وقدرة كافية على بناء علاقة حسنة وودية مع المكلفين وتقديم معلومات كافية لتوضيح الغموض والتوضيحات.

إن الهدف من الإصلاحات التي اعتمدتها وزارة المالية هو الوصول إلى إرساء قواعد جبائية قائمة على علاقة وطيدة بين الإدارة والمكلف وكذا سعيا للوصول إلى أهداف من بينها تحقيق حالة مثلى للمكلف الواعي بمساهمته في تطوير الدولة. وهذا ما أجمله الثقافي الأمريكي "هولمز" في مقولته الشهيرة " يجب دفع ضرائب لأنها ثمن الحياة المدنية المتحضرة ".

"فالأمر يتعلق أولا بإعادة تركيز أعمال الإدارة الجبائية في إطار دولة القانون ، وأنه يجب احترام دافع الضريبة والاستماع إليه ومعالجة الملفات الجبائية بيد حديدية في قفاز من الحرير"

ما يمكن الإشارة إليه هو أن ظاهرة التهرب حسب كل المتتبعين والمتخصصين قد تطورت أكثر منذ الإصلاحات الأخيرة نتيجة إلغاء احتكار الدولة عدة مجالات تحرير التجارة الخارجية حيث ظهر في السوق مجموعة من المتعاملين لا تحترم الواجبات الجبائية (ليست أولويتهم)خاصة في مجال الاستيراد والتوزيع بالجملة وبالتالي فتأثير، ذلك واضح على الاقتصاد الوطني.

إن مكافحة الظاهرة ليس بالأمر الهين وهذا نظرا للأشكال التي تتخذها والتقنيات المتبعة من طرف المكلفين في استعمال الطرق التدليسية والاحتيالية، ولمجابهة هذه الظاهرة يجب معرفة الدوافع التي حالت بالمكلف باللجوء إلى مثل هذه الأساليب

إن الاهتمام بدراسة وتحليل هذه الأساليب ومحاولة القضاء عليها لا يعد أمرا اختياريا للإدارة الجبائية بل أمرا حتميا إذ يجب عليها تجنيد كل الطاقات والقوى للتحكم ولو نسبيا في الظاهرة.

وفي الأخير فإذا كانت الرقابة الجبائية تعتبر كنتيجة حتمية للنظام التصريحي من أنجح الآليات لمحاربة الظاهرة، إلا أنها تبقى قاصرة نسبيا عن تأدية الدور المنوط بها، فإن محاربة التهرب والغش الضريبي يتطلب وجود جهاز رقابة فعال سواء على مستوى الإجراءات والعقوبات أو على مستوى وسائل التدخل وإمكانيات مادية وبشرية معتبرة، وهذا يترجم كما يلي:

- التحكم أكثر في المعلومة الجبائية من أجل معرفة أحسن وأفضل لتيارات التهرب فيها يتعلق بالأنشطة والمداخيل وتطور الأنشطة غير الرسمية.
- اختيار أفضل للمكلفين بالضريبة الذي سوف يتم إخضاعهم للمعايير التقنية الدقيقة وغير العشوائية.

- تغطية أفضل للرقابة الجبائية من قبل المصالح الجبائية.
- تكوين متخصص لأعوان الرقابة الجبائية بحيث أن طبيعة عمل هؤلاء يستوجب عليهم التحكم في التقنيات الجبائية.

دعوة كل ممثلي المتعاملين الاقتصاديين بإبداء أرائهم حول هذه المسألة المهمة.

قـــــــائمة المـــراجع

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية:

❖ القوانين:

- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة
- قانون الرسم على القيمة المضافة
- القانون الرسم على القيمة المضافة.
- قانون المالية 2009

❖ الكتب:

- ادوار جميل ، موسوعة عالم التجارة، édito creps .
- المديرية العامة للضريبة
- المرسي السيد حجازي ، النظم الضريبية بين النظرية و التطبيق ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 1998.
- أعمر يحياوي ، مساهمة في دراسة المالية العامة ، دار هومة، الجزائر، 2005.
- أمين شمس، التهرب مظهر من مظاهر التخلف، الدار الجامعية المصرية.
- باصور مريم و بوأحمد عقيلة، الإصلاح الضريبي في الجزائر
- بوعون يحياوي نصيرة، الضرائب الدولية الوطنية، دار النشر، الصفحة الزرقاء، 2010.
- جفان محمد ، المبادئ الأساسية للرسم على رقم الأعمال ، دار الشهاب ، 1987 .
- حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1994.
- حسن الجندي، القانون الجبائي الضريبي، دار النهضة العربية، ط01، 2006.
- حسين الصغير، دروس في المالية و المحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2001.
- حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ط1995، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995.
- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
- دراز عبد المجيد، المالية العامة، مؤسسات شباب الجامعة، مصر،1987.
- شريف رمسيس تكلا، الأسس الحديثة لعلم المالية العامة، دار الفكر العربي، القاهرة، 1979.
- طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء للنشر و التوزيع، ط1، 2008.
- عبد الفتاح عبد الرحمان عبد المجيد، اقتصاديات المالية العامة، المطبعة الكمالية، 1988.

قائمة المراجع:

- عبد الكريم بركات ، النظم الضريبية ، الدار الجامعية ، بيروت ، 1986 .
- عبد المنعم فوزي، المالية العامة و السياسة المالية، دار الجامعية.
- عبد المنعم فوزي، المالية العامة و السياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، 1972.
- عوادي مصطفى ورحال نصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة سخري، مكتبة بن موسى السعيد، الوادي، 2010-2011.
- غازي عناية، المالية العامة و التشريع الضريبي، دار البيارق ط1، الأردن، 1998.
- غازي عناية، المالية و النظام المالي الإسلامي، دار الجيل، بيروت، 1990.
- فوزي عطوي، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان،2003.
- محمد أبو نصار و آخرون، محاسبة الضرائب،دار وائل، عمان، 2005.
- محمد بشير علية ، القاموس الاقتصادي ، المؤسسة العربية للدراسة و النشر ، 1985.
- محمد دويدار ، في نظرية الضريبة و النظام الضريبي ، الدار الجامعية ، الإسكندرية .
- مطبوعات المديرية العامة للضرائب.
- مطبوعات فرع الضرائب.
- منور أوسرير ومحمد حمو، محاضرات في جباية المؤسسات، ط1، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، 2009.
- مولود ديدان وآخرون، أبحاث في الإصلاح المالي، دار بلقيس، الجزائر، 2008-2009.
- ناضر مراد، فعالية النظام الضريبي و التطبيق، ط1،2003.
- يحي محيوت، قانون الإجراءات، دار المعرفة، الجزائر، 2009.

❖ المذكرات:

- أحمد هلوب و لطفي بولحليب ، دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الجبائي، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم التجارية، تخصص إدارة الأعمال التجارية، المعهد الوطني للتجارة، ملحق متليلي، 2003.
- بغدادي عبد القادر وبنداحي عيسى، التهرب الضريبي، مذكرة تخرج لنيل شهادة تقني سامي، تخصص محاسبة وتسيير، المعهد المتخصص في التكوين المهني، غرداية، 2004.
- خارف كلثوم وآخرون، النظام الجبائي بين الواقع و الطموح، مذكرة تخرج لنيل شهادة تقني سامي، تخصص محاسبة وتسيير، المعهد المتخصص في التكوين المهني، غرداية، 2004.
- سليمة الزوية وآخرون، الغش و التهرب الضريبي، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم القانونية و الإدارية، معهد الحقوق، مركز الجامعي بغرداية 2011/2010.

- عبد الباسط بن الشيخ و محمد لمين خويلدي، التهرب الضريبي للضريبة والنظام الجبائي، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في علوم التسيير، تخصص المحاسبة، معهد علوم التسيير، المركز الجامعي بورقلة، 2001-2002.
- عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الغش و التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماجيستر في العلوم الاقتصادية،،2003-2004.
- فطيمة بلعواطي وآخرون ، الغش و التهرب الضريبي مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم القانونية، معهد الحقوق، المركز الجامعي بغرداية، 2010-2011.
- قرني كريمة وآخرون ، الغش و التهرب الضريبي، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس، جامعة سطيف،2002.
- قريدة لمين و بوشكيمة محمد ، الاصلاح الضريبي الجزائري ، المركز الجامعي بورقلة.

❖ المجلات:

- مقدم عبيرات ، التهرب الضريبي: آثاره وطرق مكافحته، مجلة علوم الاقتصاد والتسيير والتجارة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، العدد 17، المجلد 1، 2008.

المراجع باللغة الفرنسية:

❖ الكتب:

- margairaz,"la fraude fiscale et succedenées",2éme édition, 1965.
- habib ayadi " droit fiscale", C.E.R.P. tunis cartage , 1989.
- J.J.Never, " la fraude fiscale international et répressions " P.U.F Paris ,1983.
- Kamille Rosier " l'impote éditions montaigue", Paris,
- Lucien Mehl et Beltrance " science et techniques fiscales" P.U.F, Paris, 1984.
- M.Cazian, " Pre sis de fiscalité de l'entreprises" ,litec,1990.
- M.Duverger,"finance Publique", P.U.F,Paris,1965
- J.C. Martinez, la fraude fiscal, PUF, Paris, 1984.
- Rapport final de CNRF, Janvier 1989.

المـــــــلاحق

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Ministre des Finances
Direction Générales des Impôts
Direction Régionale des Impôts de **Ouargla**
Direction des Impôts de la wilaya de **Ghardaïa**
Sous – Direction du Contrôle Fiscal

Notification de Redressements suite à la Vérification ponctuelle de Comptabilité

Référence N° :

Lettre avec A . R

A . M
.....
.....
.....
Le .....

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° ..... du ..... Vous avez fait l'objet d'une vérification ponctuelle de comptabilité du ..... au .....au titre des exercices ..... se rapportant aux impôts , droits et taxes ci-après désignés :.....
.....

En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'Administration envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certains impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôt pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de Trente (30) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagé. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du code des procédures fiscales).

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20 - 4 du code de procédures fiscales).

La présente notification comporte ..... feuillet (s) , y compris celui –ci .

Veuillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression e notre parfaite considération.

Le Chef de Brigade

Noms et Grades des Vérificateurs

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O, N° 22
Imp. Officielle (2004)

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

.....

.....

.....

Avis de Vérification de Comptabilité

Référence N° :

Lettre avec A.R.

A.M. .....

.....

.....

Le ..... 20.....

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre .... le ..... à ..... heure, à l'effet de vérifier au titre des exercices ..... l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés .....
.....

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20-3 du Code des procédures fiscales.

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44/1 du code des procédures fiscales à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, nous nous proposons de procéder dès la date de remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des procédures fiscales).

Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligatoires du contribuable.

Veuillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération

Le Chef de Brigade **Nom et Grade des Vérificateurs**

(1) à cocher en cas de contrôle inopiné.
(*) voir texte au verso.

Rappel de certaines dispositions fiscales

Article 20-3 du Code des Procédures Fiscales : Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification, accompagné de la Charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, et prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernés, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuables à la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

E n cas de changement des vérificateurs, le contribuable est tenu informé.

En cas de contrôle inopiné tendant à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existance de l'état des documents comptables, l'avis de vérification de comptabilité est remis au début des opérations de contrôle.

L'examen au fond des documents comptables ne peut commencer qu'à l'issue du délai de préparation précité

Article 20-4 du Code des Procédures Fiscales : sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à quatre (04) mois en ce qui concerne :

— les entreprises de prestations de services lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés;

— toutes les autres entreprises lorsque leur chiffre d'affaires n'excède pas 2.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Ce délai est porté à six (6) mois pour les entreprises **ci-dessus** lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des excercices vérifiés.

— Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser un an.

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série C n° 18

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE
DES IMPOTS

Direction des Impôts
de Wilaya d .....
.....
.....
.....

REFERENCE :
.....

CONVOCATION

Cachet du bureau

M .....
.....
.....
NIS : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|
Rue ..... N°.....
à .....

j'ai l'honneur de vous prier de vouloir bien vous présenter à nos services, sis .....
..... étage. Bureau n° ..... le.....
entre ..... et ..... heures, pour l'affaire ci-après vous concernant .....
.....
.....
muni des pièces suivantes : .....
.....
.....

Veuillez agréer, M ..... mes salutations.

A..... le.....

PRIERE DE RAPPORTER LA PRESENTE CONVOCATION

ENAG - ULC - Algéria (2007)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية .....
.....
.....
المرجع : .....

Série C n° 18

استدعاء

ختم المكتب

السيد (ة): .....
.....
.....
ر. ت. إ: |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|
شارع : ..... رقم : .....

في : .....

يشرفني أن أطلب منكم الحضور إلى مصالحنا الكائنة بـ .....
.....
الطابق ....., مكتب رقم ..... يوم .....
مابين الساعة ..... والساعة ..... من أجل القضية التالية التي تخصكم
.....
.....
.....
مرفقين بالوثائق التالية : .....
.....
.....

تقبلوا مني، ..... فائق التقدير و الإحترام.

حرر بـ ..... في .....

الرجاء إحضار هذا الاستدعاء معكم

DIW DE : GHARDAIA
Vérification : ..... /2009/ .....
Notification n° /DIW/SDCF/BVF/2009 du
Nombre de Page : ..... pages

---

3) - جدول حساب رقم الأعمال المعدل:

2008	2007	2006	2005	
				رقم الأعمال المصرح
				الزيـــــــــادات
				رقم الأعمال المصحح

4) - جدول حساب الحقوق:

2008	2007	2006	2005	
				الزيـــــــادات
				الرسم TAP
				العقوبات
				الرسم TVA
				العقوبات

5) - جدول تعديل النتائج:

2008	2007	2006	2005	
				النتائج المصرحـــــة
				الزيـــــــــادات
				تخفيض تلقائي لـــ TAP
				الإستهلاك
				النتائج المعدلة
				ضريبة على الدخل الإجمالي IRG
				العقـــــــوبـــــات

المحقـــــــق :

DIW DE : GHARDAIA
Vérification : ..... /2009/ .....
Notification n° /DIW/SDCF/BVF/2009 du
Nombre de Page : ..... pages

جدول حساب المواد :

المادة	.....
- المخزون الأولي لسنة 2005 (+) - مجموع المشتريات من 2005 إلى 2008 (+) - المخزون النهائي لسنة 2008 (-)	
- مجموع الإستهلاك	
- مجموع المبيعات من 2005 إلى 2008	
- الفـــــــــرق	

- .....
.....
.....
.....

1)- جدول توزيع رقم الأعمال :

	2005	2006	2007	2008	مجموع ر.أ
رقم الأعمال					
توزيع رقم الأعمال					

2) - جدول حساب الزيـــادات :

	2005	2006	2007	2008
رقم الأعمال الإجمالي الغير مصرح				
النسب المؤوية				
المجموع				

بخصوص سنة 2005 المبلغ 242.880 الذي يعبر عن المبيعات الغير مصرحة فقد تم تسويته بالمقبوضات الغير مصرحة.

الملحق رقم 5:

DIW DE : GHARDAIA
Vérification : /2009/ .....
Notification n° /DIW/SDCF/BVF/2009 du
Nombre de Page : ..... pages

تبليـــــغ أولـــــي

تبعًا للتحقيق المحاسبي و الجبائي الذي أجرى على نشاطكم التجاري و المتمثل في ..... بحي ....., ... ولاية غرداية ، للفترة الغير متقادمة و الممتدة من..... إلى غاية ..... و الذي بين لنا الأخطاء التالية :

من حيث الشكل :

- .....

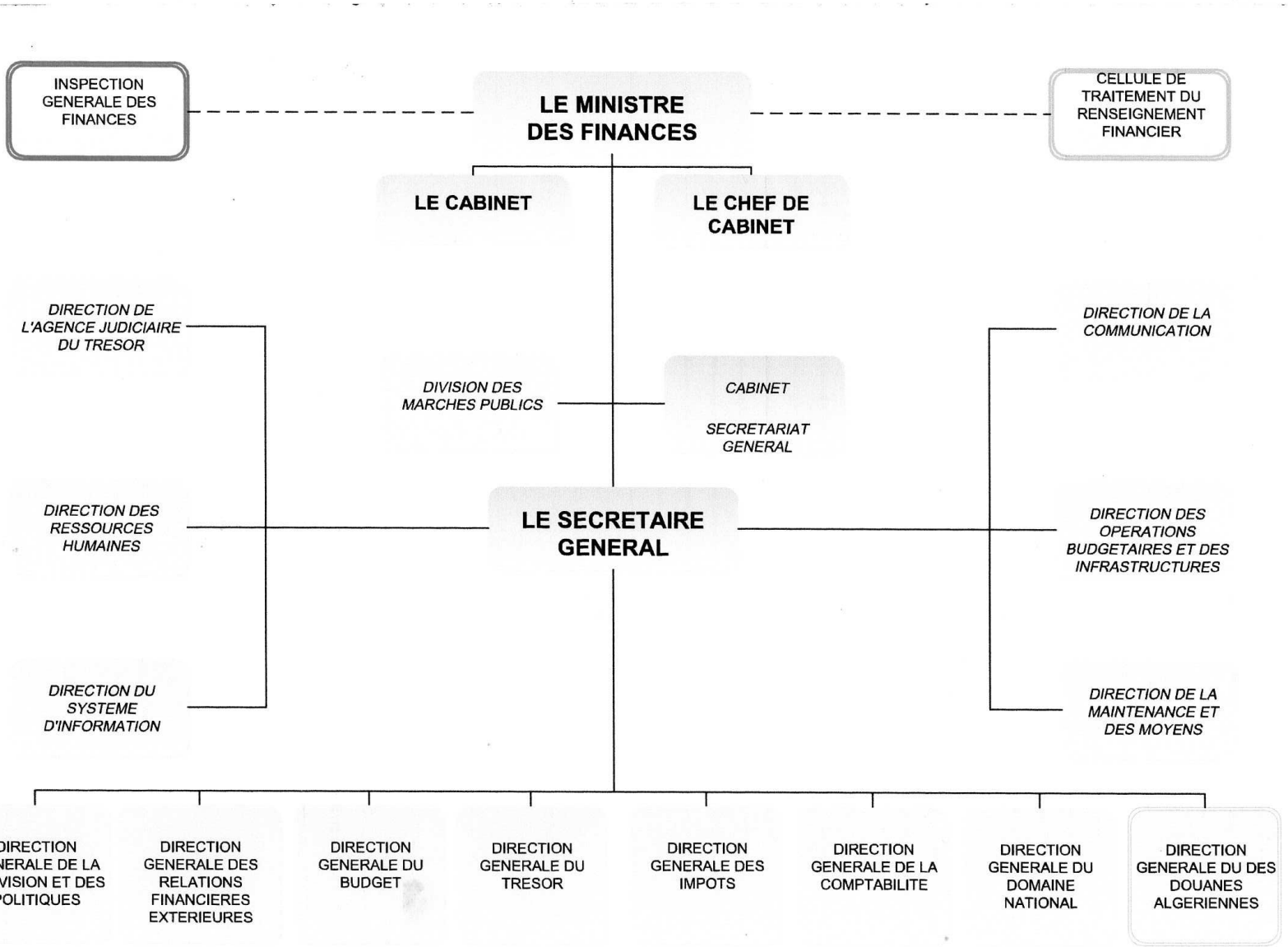
من حيث المضمون :

سنة ..... :

- .....
- .....
- .....
- .....
- .....
- .....

.....
.....
.....
.....
.....

الملحق رقم 6:


INSPECTION GENERALE DES FINANCES
LE MINISTRE DES FINANCES
CELLULE DE TRAITEMENT DU RENSEIGNEMENT FINANCIER
LE CABINET
LE CHEF DE CABINET
DIRECTION DE L'AGENCE JUDICIAIRE DU TRESOR
DIVISION DES MARCHES PUBLICS
CABINET
SECRETARIAT GENERAL
DIRECTION DE LA COMMUNICATION
DIRECTION DES RESSOURCES HUMAINES
LE SECRETAIRE GENERAL
DIRECTION DES OPERATIONS BUDGETAIRES ET DES INFRASTRUCTURES
DIRECTION DU SYSTEME D'INFORMATION
DIRECTION DE LA MAINTENANCE ET DES MOYENS
DIRECTION GENERALE DE LA PREVISION ET DES POLITIQUES
DIRECTION GENERALE DES RELATIONS FINANCIERES EXTERIEURES
DIRECTION GENERALE DU BUDGET
DIRECTION GENERALE DU TRESOR
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION GENERALE DE LA COMPTABILITE
DIRECTION GENERALE DU DOMAINE NATIONAL
DIRECTION GENERALE DU DES DOUANES ALGERIENNES

Série D - n° 37 A

CODE ACTIVITE .....

.....

DATE DE MISE EN RECOUVREMENT

RECETTE DES IMPOTS

De .....

(Cachet d'identification)

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL Année ...

مديرية الضرائب لولاية .....

مفتشية الضرائب .....

(Cachet d'identification)

M. ..... السيد (ة)
(nom et prénom - Raison sociale)

Activité ou Profession : ..... النشاط أو المهنة

Adresse : ..... العنوان

Article d'Imposition : رقم المادة

Numéro Identifiant : رقم التعريف الجبائي

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

Série D. 37 A - Imp. Officielle, Alger

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT De la base imposable	DROITS RESULTANT De la base imposée (Déclarée)	MONTANT des droits rappelés	PENALITES Taux	PENALITES Montant	TOTAL des droits et pénalités à payer
I.R.G.											
Majorations et Amendes (VF+IRG)	... à										
I.B.S.											
Versement Forfaitaire											
Taxe sur l'activité professionnelle ..											
Taxe sur la Valeur Ajoutée	... à										
Réintégration TVA/achats											
Pénalités d'assiette/TVA	... à										
Taxe sur achats											
E 2700 - Enregistrement											
E 2 - C 200 - Timbre											
C 1 - B - 00 - TF et TA											
C 1- F- 00 - Impôt sur le Patrimoine											
TOTAL GENERAL DU ROLE											

Série D - n° 37 A

CODE ACTIVITE .....

.....

DATE DE MISE EN RECOUVREMENT

RECETTE DES IMPOTS

De .....

(Cachet d'identification)

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL Année ...

M. ..... (السيد (ة
(nom et prénom - Raison sociale)

Activité ou Profession : ..... النشاط أو المهنة

Adresse : ..... العنوان

Article d'Imposition : رقم المادة

Numéro Identifiant : رقم التعريف الجبائي

مديرية الضرائب لولاية .....

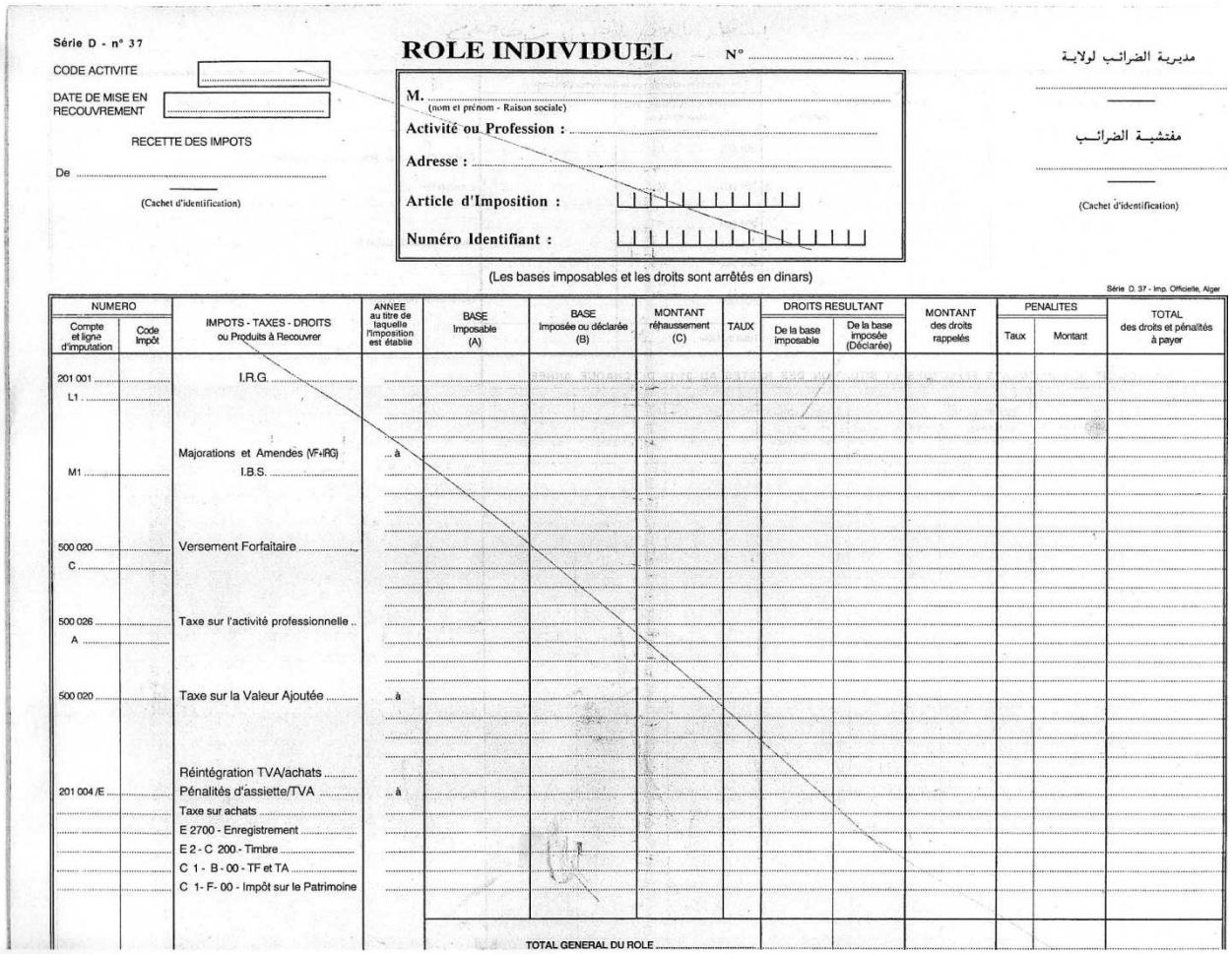
مفتشية الضرائب .....

(Cachet d'identification)

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

Série D. 37 A - Imp. Officielle, Alger

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base Imposable	De la base Imposée (Déclarée)		Taux	Montant	
I.R.G.											
Majorations et Amendes (VF+IRG)	... à										
I.B.S.											
Versement Forfaitaire											
Taxe sur l'activité professionnelle ..											
Taxe sur la Valeur Ajoutée	... à										
Réintégration TVA/achats											
Pénalités d'assiette/TVA	... à										
Taxe sur achats											
E 2700 - Enregistrement											
E 2 - C 200 - Timbre											
C 1 - B - 00 - TF et TA											
C 1- F- 00 - Impôt sur le Patrimoine											
TOTAL GENERAL DU ROLE											



Série D - n° 37

CODE ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECOUVREMENT

RECETTE DES IMPOTS

De .....

(Cachet d'identification)

ROLE INDIVIDUEL

N° .....

M. .....
(nom et prénom - Raison sociale)

Activité ou Profession : .....

Adresse : .....

Article d'Imposition : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|

Numéro Identifiant : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|

مديرية الضرائب لولاية .....

مفتشية الضرائب .....

(Cachet d'identification)

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

Série D. 37 - Imp. Officielle, Alger

NUMERO		IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
Compte et ligne d'imputation	Code Impôt							De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)		Taux	Montant	
201 001		I.R.G.											
L1													
		Majorations et Amendes (IF+IRG)	à										
M1		I.B.S.											
500 020		Versement Forfaitaire											
C													
500 026		Taxe sur l'activité professionnelle											
A													
500 020		Taxe sur la Valeur Ajoutée	à										
		Réintégration TVA/achats											
201 004 /E		Pénalités d'assiette/TVA	à										
		Taxe sur achats											
		E 2700 - Enregistrement											
		E 2 - C 200 - Timbre											
		C 1 - B - 00 - TF et TA											
		C 1- F- 00 - Impôt sur le Patrimoine											
		TOTAL GENERAL DU ROLE											

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية .....

Série C n° 18

استدعاء

ختم المكتب

السيد (ة): .....
.....
.....

ر. ت . إ : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|
شارع : ..... رقم : .....

المرجع : .....

في : .....

يشرفني أن أطلب منكم الحضور إلى مصالحنا الكائنة بـ .....
.....
الطابق ....., مكتب رقم ..... يوم .....
مابين الساعة ..... والساعة ..... من أجل القضية التالية التي تخصكم
.....
.....
.....
مرفقين بالوثائق التالية : .....
.....
.....

تقبلوا مني، ..... فائق التقدير و الإحترام.

حرر بـ ..... في .....

الرجاء إحضار هذا الاستدعاء معكم

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série C n° 18

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE
DES IMPOTS

Direction des Impôts
de Wilaya d .....
.....
.....
.....

CONVOCATION

Cachet du bureau

M .....
.....
.....
NIS : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|

REFERENCE :
.....

Rue ..... N°.....
à .....

j'ai l'honneur de vous prier de vouloir bien vous présenter à nos services, sis .... étage. Bureau n° ..... le..... entre ..... et ..... heures, pour l'affaire ci-après vous concernant .....
.....
.....
muni des pièces suivantes : .....
.....
.....

Veuillez agréer, M ..... mes salutations.

A..... le.....

PRIERE DE RAPPORTER LA PRESENTE CONVOCATION

ENAG - ULC - Algéria (2007)

A ..... le .....
Le Receveur des Impôts,
Cachet, Signature,

A ..... le .....
Le Chef d'Inspection,
Cachet, Signature,

Prise en charge par le Receveur des Impôts	
Numéros des Comptes-Lignes et sous lignes	Montants
201 001 — L1	
201 001— M1	
201 004 — ..... E	
500 026— ..... A	
..... C	
201 020— ..... /	
Total du Rôle	

EMARGEMENT DES PAIEMENTS EFFECTUES ET SITUATION DES RESTES AU 31/12 DE CHAQUE ANNEE

QUITTANCE		IMPOT PAYE	COMPTE-LIGNE et sous-ligne d'imputation	DROITS SIMPLES	PENALITES de Recouvrement	SOLDE Au : 31/12/199.....	SOLDE Au : 31/12/199.....	SOLDE Au : 31/12/199.....
Numéro	Date							

Annotation des poursuites engagées

Calendrier de Paiement souscrit le :
à raison de ..... DA par mois .....

Avis officieux de saisie N° ..... du .....

Commandement à payer N° ..... du .....
Signifié le ..... à .....

Avis à tiers détenteur N° ..... du .....
Signifié le ..... à .....

Main-levée N° ..... à .....

Saisie N° ..... du .....

Vente du .....

P.V. de Carence N° ..... du .....

E.C.I. N° ..... à .....

الملاحق

المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

مديرية .....
DIRECTION .....

مفتشية الضرائب لـ .....
INSPECTION DES IMPOTS DE .....

قباضة الضرائب لـ .....
RECETTE DES IMPOTS DE .....

بلدية .....
COMMUNE DE .....

NIS: | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

NIF: | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Article d'imposition : | | | | | | | | | | |

200 ..... الشهر
200 ..... الفصل
Mois de 200
..... Trimestre 200

للتذكير إجباريا
A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

F. J. | | |

الضرائب و الرسوم المحصلة فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر
تصريح يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد

IMPOTS ET TAXES PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE

DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU – AVIS DE VERSEMENT

M ..... : السيد (ة)
(nom et prénom – raison sociale) (الإسم – اللقب – إسم الشركة)
Activité / Profession : ..... : النشاط أو المهنة
Adresse : ..... : العنوان

IMPORTANT !

التصريح يجب أن يقدم إلى قباضة الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من

La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les **VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.**

رمز النشاط
CODE ACTIVITE

| | | | |

Série G n° 50

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2% الرسم على النشاط المهني بمعدل

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires رقم الأعمال	Chiffre d'affaires imposable / Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%		0,00	
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%		0,00	
C 1 A 13	Affaires sans réfaction			
C 1 A 14	Affaires exonérées		0,00	
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant — TOTAL	0,00	0,00	

Acomptes IBS التسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات

Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	1er Acompte provisionnel		
2		TOTAL	

IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور والاقتطاعات الأخرى من المصدر ض.د.إ. / ض.أ.ش.

Code	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères		Barème	
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10%	
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15%	
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50%	
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source		..... %	
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algerie (prestations de services) (1)		24%	
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source		..... %	
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise. — TOTAL	0,00		

Droit de timbre sur état حـــق الـــطـــابـــع

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00	.....	.....	..... %	.....
	.....	.....	..... %	.....
	.....	.....	..... %	.....
4	TOTAL	0,00		

Impôts et taxes non repris ci-dessus الـــضـــرائب و الرسوم الـــغـــيـــر واردة أعـــــلاه

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
	.....	.....	..... %	.....
	.....	.....	..... %	.....
	.....	.....	..... %	.....
5	TOTAL	0,00		

RECAPITULATION (EN DA) تـــلـــخـــيـــص بـــ (دج)			Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة	Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقباضة الضرائب	Cadre réservé au service d'assiette إطار خاص بمصلحة الوعاء
1 – TAP.	C/500 026/A	0,00	يشهد بصحة و صدق محتوى هذا التصريح و تطابقه مع الوثائق المحاسبية.	**Reçu** - ce jour, la présente déclaration enregistré sous le numéro :	Déclaration enregistrée le: .....
2 – AP / IBS.	C/201 001/M1		Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.	**payée** - par chèque bancaire N° :.....	.....
3.1 – IRG salaires.	C/201 001/ 00			du :	Observations éventuelles :
3.2 – IRG / Autres ret. sources.	C/201 001/ 01/A/B/C	0,00		tiré sur l'Agence :	.....
3.3 – IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3	0,00		- par chèque postal N°:	.....
– TIC.	C/201 003/303/A/B		A ..... le	- en numéraire:	.....
4 – Droits de timbre.	C/201 002/201	0,00	Cachet, signature,	prise en recette par quittance N°	.....
5 – Autres.	C/.....	0,00		de ce jour.	.....
6 – TVA.	C/500 020/A	0,00		A ..... le	.....
				Le receveur des impôts	.....
	MONTANT TOTAL A PAYER	0,00		Cachet, signature,	.....

الملاحق

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro.
(Exemple : 325.626 DA = ——→ 325.620 DA)

الرسم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

تسجل أرقام الأعمال و المداخيل بالدينار و العدد الأخير يراجع الصفر.
(مثال : 325.626 دج = 325.620 دج)

A / Chiffres d'affaires imposables أ – رقم الأعمال الخاضع للضريبة

الرمز Code	Opérations assujetties à la TVA العمليات الخاضعة الرسم على القيمة المضافة	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفي Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	المبلغ المدفوع بـ (د.ج) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Biens, produits et denrées visées par l'article 23 du C. TCA			0,00	7%	
E 3 B 12	Prestations de services visées par l'article 23 du C. TCA			0,00	,,	
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C. TCA			0,00	,,	
E 3 B 14	Actes médicaux			0,00	,,	
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers			0,00	,,	
E 3 B 16	Fourniture d'énergie			0,00	,,	
E 3 B 21	Productions : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA			0,00	17%	
E 3 B 22	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA			0,00	,,	
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%			0,00	,,	
E 3 B 24	Professions libérales			0,00	,,	
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances			0,00	,,	
E 3 B 26	Prestations de téléphones et de télex			0,00	,,	
E 3 B 28	Autres prestations de services			0,00	,,	
E 3 B 31	Débits de boissons			0,00	,,	
E 3 B 32	Productions : biens, produits et denrées visées par l'article 21 du C. TCA			0,00	,,	
E 3 B 33	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA			0,00	,,	
E 3 B 34	Tabacs et allumettes			0,00	,,	
E 3 B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C. TCA			0,00	,,	
E 3 B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C. TCA			0,00	,,	
E 3 B 37	Consommations sur place			0,00	,,	
	المجموع العام لرقم الأعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES		0,00	0,00		

B / Déductions à opérer ب – الحسومات المجراة :

	Nature des déductions	Montant
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C. TCA)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata (déduction complémentaire) (art. 40 C. TCA)	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art. 18 C. TCA)	
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc. ...)	
	NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA.	
	مجموع الحسومات المجراة **Total des déductions à opérer (B)**	0,00

C / TVA à payer ت – ر . ق. م الواجب دفعه

C	- Total des droits dus.	
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 98	- Reversement de la déduction (art. 38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحقات	
B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	
E 3 B 00	**TVA à payer au titre du mois (C – B)** (A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne 10)	
E 3 B 99	Précompte à reporter sur le mois suivant (B – C)	

الملاحق

كيفية تسديد الضريبة

يستحسن على كل مكلف بالضريبة، تسديد ضرائبه بواسطة **صك بنكي**، مما يسمح له بأداء التزاماته الجبائية التنقل إلى قباضة الضرائب عن طريق إرسل هذا التصريح إلى قابض الضرائب المختص إقليميا مرفوقا بالصك.

يستطيع أن يقوم بالتزاماته بالدفع عن طريق **البريد** يرسل هذا التصريح لقابض الضرائب مصحوبا الدفع البريدي.

يكن للمكلف بالضريبة حسابا بنكيا أو بريديا، فإنه أداء الضريبة باستعمال **حوالة خزينة** بعنوان قابض الضرائب المختص لدى أي مكتب بريدي. يرسل التصريح في هذه الحالة إلى قابض الضرائب مرفوقا اثبات الدفع المسلمة من طرف مكتب البريد.

يمكن التسديد بالكيفيات المذكورة أعلاه، تبقى دائما المكلف بالضريبة امكانية الدفع **نقدا** لدى قابض الضرائب المختص عند إيداع التصريح.

تذكير بالتزامات المكلفين بالضريبة

1- يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الربح الحقيقي و للنظام العام للرسم على القيمة المضافة وكذا أصحاب المهن الحرة المعفيين بدفع الضرائب و الرسوم فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر، إيداع هذا التصريح لدى قباضة الضرائب المختصة ودفع المبالغ المقابلة خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي استحقت فيه الحقوق الجبائية أو الذي تم فيه حسم الاقتطاعات من المصدر.

(المواد 110، 121، 129-1، 159-1، 358-2 و 359-1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة والمواد 28، 76 و88 من قانون الرسوم على رقم الأعمال).

2- إذا كان مبلغ الحقوق المدفوعة خلال السنة أقل من خمسين ألف دينار (50.000 دج)، فإنه يرخص للمكلف بالضريبة في السنة الموالية أن يصرح بدفع هذه الحقوق في العشرين يوم الأولى من شهر الموالي للفصل المدني.
(المادة 371 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة والمادة 78 من قانون الرسوم على رقم الاعمال).

3- تطبق عقوبة 10% من الحقوق المستحقة في حالة الإيداع المتأخر لهذا التصريح.
ترفع هذه العقوبة الى 25 % بعد اخطار المعني بتسوية وضعيته خلال شهر واحد .
إن الإمتناع عن التصريح بالضريبة بعد إنقضاء هذا الأجل يستوجب الفرض التلقائي للضريبة بتطبيق العقوبة الجبائية المذكور أعلاه (25 %).

4- يترتب عن التسديد المتأخر للحقوق و الرسوم تحصيل عقوبة جبائية قدرها 10% .

و فيما يخص الرسوم على رقم الأعمال، تطبق غرامة الزامية نسبتها 3% عن كل شهر تأخير أو جزء من الشهر دون أن يتعدى هذا الالزام المجموع مع عقوبة 10% المنصوص عليها أعلاه نسبة 25% .

كيفية ملء التصريح بالضريبة

إن هذا التصريح الذي يعد بمثابة جدول إشعار خاص بالدفع، يشمل كل الضرائب و الرسوم المدفوعة فوريا، أو عن طريق الاقتطاع من المصدر الواجبة الأداء من طرف المكلفين بالضريبة حسب نظام ربح الحقيقي و النظام العام للرسم على القيمة المضافة وأصحاب المهن الحرة. يعوض هذا التصريح ابتداءا من أول جانفي 1995 كل من:

- جدول الأشعار الخاص بدفع الرسم على النشاط المهني (لون أصفر).
- جدول الأشعار الخاص بدفع التسبيقات على الحساب المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات (لون أبيض).
- جدول الأشعار الخاص بالدفع الجزافي و ض.ب.ا. على الأجور (لون أزرق).
- جدول الأشعار الخاص بدفع الحق النوعي على البنزين و المواد الصيدلانية.
- التصريح الخاص بالرسم الداخلي على الاستهلاك.
- التصريح الخاص بالرسم النوعي الإضافي.
- التصريح الخاص برسم الدمغة على الكشوف.
- التصريح الخاص بالرسم على القيمة المضافة.

خانة رقم 2 : تصرح و تمدد ثلاثة (03) تسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات في العشرين (20) يوم الأولى من شهر مارس، جوان و نوفمبر (المادة 60 من قانون المالية لسنة 2003).

خانة رقم 4 : هذه الخانة تخص المكلفين بالضريبة الذين يطلبون تسديد رسم الدمغة على الكشوف .

أمثلة :- المهن الحرة : الخانة1 و3.
- تجار التجزئة : الخانة1 و3.
- تجار الجملة : الخانة1، 3 و 6 (الرسم على القيمة المضافة).
- المنتجون : الخانة1، 3 و 6 (الرسم على القيمة المضافة) و عند الاقتضاء، الخانة 5 (الرسم الداخلي على الاستهلاك)..

عندما تمارس انشطة التجارة بالتجزئة أو بالجملة أو الانشطة الإنتاجية من طرف شركات رأس المال، فان هذه الأخيرة تندرج ضمن الخانة رقم 2.

ملاحظة : تستعمل الإدارات و المكلفين بالضريبة حسب النظام الجزافي نموذجا مبسطا من التصريح المذكور (Série G n° 50 A)

Comment servir la déclaration

La présente déclaration, tenant lieu de bordereau avis de versement, est prévue pour l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source dus par les contribuables et assujettis relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et par les titulaires des professions libérales. Elle remplace a compter du 1er janviers 1995:

- le bordereau avis de versement de la TAP (jaune);
- le bordereau avis de versement des acomptes IBS (blanc);
- le bordereau avis de versement du VF et IRG salaires (bleu);
- les bordereaux avis de versement des différentes retenues à la source au titre de l'IRG et de l' IBS;
- le bordereau avis de versement du droit spécifique sur les carburants et les produits pharmaceutiques.
- la déclaration relative à la taxe intérieure de consommation;
- la déclaration relative à la taxe spécifique additionnelle;
- la déclaration relative au droit de timbre sur état.
- la déclaration de la TVA.

Cadre N° 2 : Les trois (03) acomptes provisionnels de l'impôt sur le bénéfice des sociétés sont déclarés et payés respectivement dans les vingt (20) premier jours des mois de mars, juin et novembre. (article 60 de la loi de finances pour 2003)

Cadre N° 4 : Ce cadre est utilisé notamment par les contribuables qui auront demandé à s'acquitter du droit de timbre sur état.

Exemple :

Professions libérales: cadre 1et 3.
Commerçants détaillants : cadre 1 et 3.
Commerçants grossistes : cadre 1, 3 et 6 (TVA).
Producteurs: cadre 1, 3, 6 (TVA) et éventuellement 5 (TIC, ...).

Lorsque les activités de commerce de détail, de gros ou de production sont exercées par des sociétés de capitaux, elles sont concernées par le cadre n° 2

N.B/ Les administrations et les contribuables relevant du régime du forfait utiliseront un modèle simplifié de la présente déclaration (Série G – n° 50 A).

Rappel des obligations des Contribuables

1/ Les contribuables relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et les titulaires de professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source, sont tenus de déposer, auprès du Receveur des impôts de leur circonscription, la présente déclaration tenant lieu de bordereau avis de versement, dans les **vingt (20) premiers jours du mois** qui suit le mois au titre duquel les droits sont dus, ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer simultanément les montants correspondants.
(Articles : 110, 121, 129-1, 159-1, 358-2, et 359-1 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.**)**
(Articles : 28, 76 et 88 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires.**)**

2/ Lorsque le montant des droits payés au cours de l'année est inférieur à cinquante mille dinars **(50.000 DA),** le contribuable est autorisé, pour l'année suivante, à déposer trimestriellement sa déclaration et à s'acquitter de ses droits et taxes, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le trimestre civil.
(Articles 371 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées et 78 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires**).**

3/ Le dépôt tardif de la déclaration donne lieu à une pénalité égale à 10 % des droits dus.

Cette pénalité est portée à 25 % après mise en demeure du contribuable par l'administration de régulariser sa situation dans un délai d'un mois.

Le défaut de déclaration à l'issue de ce délai d'un mois, entraîne la taxation d'office avec application de la pénalité de 25 % citée ci-dessus et l'émission d'un rôle, immédiatement exigible.

4/ Le paiement tardif de ces droits et taxes donne lieu à la perception d'une pénalité de retard de 10%.

En matière de taxes sur le chiffre d'Affaires, une astreinte de 3 % par mois ou fraction de mois de retard est appliquée en sus de la pénalité de 10 % citée ci – dessus avec un maximum de 25 %.

Mode de paiement de l'Impôt

Il est vivement recommandé au contribuable le paiement par **chèque bancaire** qui lui permet d'accomplir ses obligations fiscales sans se déplacer, en adressant au Receveur des impôts de sa circonscription la présente déclaration appuyée du chèque.

Il peut également s'acquitter de ses droits et taxes par **virement postal** en adressant au Receveur concerné, la déclaration accompagnée d'un chèque de virement postal.

Au cas ou il ne dispose pas d'un compte bancaire ou postal, le contribuable a la faculté de se libérer de sa dette fiscale, par **Mandat carte Trésor,** libellé au nom du Receveur des impôts concerné, auprès de n'importe quel bureau de poste. La déclaration est alors adressée au Receveur des impôts, appuyée du justificatif de versement délivré par le bureau de poste.

Enfin, il lui reste toujours la possibilité dans le cas ou les modes de paiement cités ci – dessus ne peuvent être utilisés, de s'acquitter en espèces à la caisse du receveur des impôts territorialement compétent, lors de dépôt de la déclaration.

الملاحق

كيفية تسديد الضريبة

يستحسن على كل مكلف بالضريبة، تسديد ضرائبه بواسطة صك بنكي، مما يسمح له بأداء التزاماته الجبائية دون التنقل إلى قباضة الضرائب عن طريق إرسال هذا التصريح إلى قابض الضرائب المختص إقليميا مرفوقا بالصك .

كما يستطيع أن يقوم بالتزاماته بالدفع عن طريق البريد بحيث يرسل هذا التصريح لقابض الضرائب مصحوبا بصك الدفع البريدي .

إذا لم يكن للمكلف بالضريبة حسابا بنكيا أو بريديا، فإنه يمكنه أداء الضريبة باستعمال حوالة خزينة بعنوان قابض الضرائب المختص لدى أي مكتب بريدي . يرسل التصريح في هذه الحالة إلى قابض الضرائب مرفوقا بوثيقة إثبات الدفع المسلمة من طرف مكتب البريد.

إذا لم يمكن التسديد بالكيفيات المذكورة أعلاه، تبقى دائما أمام المكلف بالضريبة إمكانية الدفع نقدا لدى قابض الضرائب المختص عند إيداع التصريح .

تذكير بالتزامات المكلفين بالضريبة

1 . يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الربح الحقيقي وللنظام العام للرسم على القيمة المضافة وكذا أصحاب المهن الحرة المعنيين بدفع الضرائب و الرسوم فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر ، إيداع هذا التصريح لدى قباضة الضرائب المختصة و دفع المبالغ المقابلة خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي استحقت فيه الحقوق الجبائية أو الذي تم فيه حسم الإقتطاعات من المصدر .

(المواد 110، 121، 129 - 1، 159 - 1، 358 - 2 و359 - 1 من قانون الضرائب المباشر و الرسوم المماثلة و المواد 28، 76 و88 من قانون الرسوم على رقم الأعمال) .

2 . إذا كان مبلغ الحقوق المدفوعة خلال السنة أقل من خمسين ألف دينار(50.000 دج) فإنه يرخص للمكلف بالضريبة في السنة الموالية أن يصرح و يدفع هذه الحقوق في العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي للفصل المدني .

(المادة 371 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و المادة 78 من قانون الرسوم على رقم الأعمال) .

3 . تطبق عقوبة 10% من الحقوق المستحقة في حالة الإيداع المتأخر لهذا التصريح .

ترفع هذه العقوبة الى 25% بعد إخطار المعني بشسوية وضعيته خلال شهر واحد .

إن الإمتناع عن التصريح بالضريبة بعد إنقضاء هذا الأجل يستوجب الفرض التلقائي للضريبة بتطبيق العقوبة الجبائية المذكورة أعلاه (25%) .

4 . يترتب عن التسديد المتأخر للحقوق و الرسوم تحصيل عقوبة جبائية قدرها 10%

و فيما يخص الرسوم على رقم الأعمال، تطبق غرامة إلزامية نسبتها 3 % عن كل شهر تأخير أو جزء من شهر دون أن يتعدى هذا الإلزام المجموع مع عقوبة 10% المنصوص عليها أعلاه نسبة 25% .

كيفية ملء التصريح بالضريبة

إن هذا التصريح الذي يعد بمثابة جدول إشعار خاص بالدفع، يشمل كل الضرائب و الرسوم المدفوعة فوريا، أو عن طريق الإقتطاع من المصدر الواجبة الأداء من طرف المكلفين بالضريبة حسب نظام الربح الحقيقي و النظام العام للرسم على القيمة المضافة و أصحاب المهن الحرة يعوض هذا التصريح ابتداءا من أول جانفي 1995 كل من :

– جدول الإشعار الخاص بدفع الرسم على النشاط المهني (لون أصفر) .
– جدول الإشعار الخاص بدفع التسبيقات على الحساب المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات (لون أبيض) .
– جدول الإشعار الخاص بالدفع الجزافي و ض. د. إ. على الأجور (لون أزرق) .
– جدول الإشعار الخاص بدفع الحق النوعي على البنزين و المواد الصيدلانية .
– التصريح الخاص بالرسم الداخلي على الإستهلاك .
– التصريح الخاص بالرسم النوعي الإضافي .
– التصريح الخاص برسم الدمغة على الكشوف .
– التصريح الخاص بالرسم على القيمة المضافة .

خانة رقم 2: تصرح و تسدد ثلاثة (03) تسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات في العشرين (20) يوم الأولى من أشهر مارس، جوان و نوفمبر (المادة 60 من قانون المالية لسنة 2003) .

خانة رقم 4 : هذه الخانة تخص المكلفين بالضريبة الذين يطلبون تسديد رسم الدمغة على الكشوف .

أمثلة : – المهن الحرة : الخانة 1 و 3 .
– تجار التجزئة : الخانة 1 و 3.
– تجار الجملة : الخانة 1، 3 و 6 (الرسم على القيمة المضافة) .
– المنتجون 1 ، 3 و 6 (الرسم على القيمة المضافة) و عند الإقتضاء ، الخانة 5 (الرسم الداخلي على الإستهلاك).

عندما تمارس أنشطة التجارة بالتجزئة أو بالجملة أو الأنشطة الإنتاجية من طرف شركات رأس المال ، فإن هذه الأخيرة تندرج ضمن الخانة رقم 2 .

ملاحظة : تستعمل الإدارات و المكلفين بالضريبة حسب النظام الجزافي نموذجا مبسطا من التصريح المذكور (Série G n° 50 A)

Mode de paiement de l'Impôt

Il est vivement recommandé au contribuable le paiement par **chèque bancaire** qui lui permet d'accomplir ses obligations fiscales sans se déplacer, en adressant au Receveur des impôts de sa circonscription la présente déclaration appuyée du chèque.

Il peut également s'acquitter de ses droits et taxes par **virement postal** en adressant au Receveur concerné, la déclaration accompagnée d'un chèque de virement postal.

Au cas ou il ne dispose pas d'un compte bancaire ou postal, le contribuable a la faculté de se libérer de sa dette fiscale, par **Mandat carte Trésor,** libellé au nom du Receveur des impôts concerné, auprès de n'importe quel bureau de poste. La déclaration est alors adressée au Receveur des impôts , appuyée du justificatif de versement délivré par le bureau de poste.

Enfin, il lui reste toujours la possibilité dans le cas ou les modes de paiement cités ci -dessus ne peuvent être utilisés, de s'acquitter en espèces à la caisse du receveur des impôts territorialement compétent, lors de dépôt de la déclaration.

Rappel des obligations des Contribuables

1/ Les contribuables relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et les titulaires de professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxe payables au comptant ou par voie de retenue à la source,sont tenus de déposer, auprès de receveur des impôts de leur circonscription, la présente déclaration tenant lieu de bordereau avis de versement,dans les **vingt (20) premiers jours du mois** qui suit le mois au titre duquel les droits sont dus, ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer sumultanément les montants correspondants.
(Articles : 110, 121, 129 -1, 159 -1, 358-2 et 359 -1 du Code des Impôts Directs et taxes Assimilées.)
(Articles : 28, 76, et 88 du Code des taxes sur le Chiffre d'Affaires.)

2/ Lorsque le montant des droits payés au cours de l'année est inférieur à cinquante mille dinars **(50.000 DA),** le contribuable est autorisé, pour l'année suivante, à déposer trimestriellement sa déclaration et à s'aquitter de ses droits et taxes, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le trimestre civil.
(Articles : 371 du Code des Impôts Directs et taxes Assimilées et 78 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires).

3/ Le dépôt tardif de la déclaration donne lieu à une pénalité égale à 10 % des droits dus.

Cette pénalité est portée à 25 % après mise en demeure du contribuable par l'administration de régulariser sa situation dans un délai d'un mois.

Le défaut de déclaration à l'issue de ce délai d'un mois, entraîne la taxation d'office avec application de la pénalité de 25% citée ci-dessus et l'émission d'un rôle, immédiatement exigible.

4/ Le paiement tardif de ces droits et taxes donne lieu à la perception d'une pénalité de retard de 10% .

En matière de taxes sur le chiff re d'Affaires, une astreinte de 3 % par mois ou fraction de mois de retard est appliquée en sus de la pénalité de 10% citée ci-dessus avec un maximum de 25 %.

Comment servir la déclaration

La présente déclaration, tenant lieu de bordereau avis de versement, est prévue pour l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source dus par les contribuables et assujettis relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et par les titulaires des professions libérales. Elle remplace a compter du 1 er janviers 1995 :
- le bordereau avis de versement de la TAP (Jaune) ;
- le bordereau avis de versement des acomptes IBS (blanc) ;
- le bordereau avis de versement du VF et IRG salaires (bleu) ;
- les bordereau avis de versement des différentes retenues à la source au titre de l'IRG et de l'IBS ;
- le bordereau avis de versement du droit spécifique sur les carburants et les produits pharmaceutiques.
- la déclaration relative à la taxe intérieure de consommation;
- la déclaration relative à la taxe spécifique additionnelle ;
- la déclaration relative au droit de timbre sur état.
- la déclaration de la TVA.

Cadre N° 2 : Les trois (03) acomptes provisionnels de l'impôts sur le bénéfice des sociétés sont déclarés et payés respectivement dans les vingt (20) premier jours des mois de mars, juin et novembre. (article 60 de la loi de finances pour 2003)

Cadre N° 4 : Ce cadre est utilisé notamment par les contribuables qui auront demandé à s'aquitter du droit de timbre sur état.

Exemple :

Professions libérales : Cadre 1 et 3.
Commerçants détaillants : Cadre 1et 3.
Commerçants grossistes : Cadre 1,3 et 6 (TVA).
Producteurs : Cadre 1, 3, 6 (TVA) et éventuellement 5 (TIC, ...).

Lorsque les activités de commerce de détail, de gros ou de production sont exercées par des sociétés de capitaux, elles sont concernées par le cadre n° 2

N. B / Les administrations et les contribuables relevant du régime du forfait utiliseront un modèle simplifié de la présente déclaration (Série G - n° 50 A).

الملاحق

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro (Exemple : 325.626 DA = _____325.620 DA)

الرسم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

تسجل أرقام الأعمال و المداخيل بالدينار و العدد الأخير يراجع إلى الصفر
(مثال : 325.626 = 325.620 دج)

A / Chiffres d'affaires imposables أ – رقم الأعمال الخاضع للضريبة

الرمز Code	Opérations assujetties à la TVA العمليات الخاضعة الرسم على القيمة المضافة	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	المبلغ المدفوع بـ (دج) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Bien, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA				7%	
E 3 B 12	Préstations de services visées par l'article 23 du C.TCA				"	
E 3 B 13	Opérations immobilièrs visées par l'article 23 du C.TCA				"	
E 3 B 14	Actes médicaux				"	
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers				"	
E 3 B 16	Fourniture d'énergie				"	
E 3 B 21	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				17%	
E 3 B 22	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%				"	
E 3 B 24	Professions libérales				"	
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances				"	
E 3 B 26	Préstations de téléphones et de télex				"	
E 3 B 28	Autres préstations de services				"	
E 3 B 31	Débits de boissons				"	
E 3 B 32	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 33	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 34	Tabacs et allumettes				"	
E 3 B 35	Spéctacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 36	Autres préstations de services visées à l'article 21 du C.TCA				"	
E 3 B 37	Consommations sur place				"	
	المجموع العام لرقم الأعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES					

B / Déductions à opérer ب – الحسومات المجراة :

	Nature des déductions	Montant
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.TCA)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata(déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA).	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art.18 C.TCA).	
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc ....)	
	NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA مجموع الحسومات المجراة Total des déductions à opérer (B)	

C / TVA à payer ت – ر. ق. م. الواجب دفعه

C	- Total des droits dus.	
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 98	- Renversement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحقات	
B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	
E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C - B) (A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne10)	6
E 3 B 99	Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)	

Droit de timbre sur état حـــق الـطـابـــع

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00	.....			
	.....			
	.....			
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus الـضـرائـب و الـرســوم الـغـيـر واردة أعـــلاه

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
	.....			
	.....			
	.....			
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA) تـلـخـيـص بـ (دج)			Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة	Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقباضة الضرائب	Cadre réservé au service d'assiette إطار خاص بمصلحة الوعاء
1 - TAP.	C/500 026/A		يشهد بصحة وصدق محتوى هذا التصريح و تطابقه مع الوثائق المحاسبية.	**Reçu-** ce jour, la présente déclaration enregistré	Déclaration enregistrée le : .....
2 - AP / IBS.	C/201 001/M1		Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables .	sous le numéro :	.....
3. 1 - IRG Salaires.	C/201 001/100			**Payée** - par chèque bancaire N° :	
3. 2 - IRG/ Autres ret. sources.	C/201 001/101/A/B/C			du :	Observation éventuelles :
3. 3 - IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3		A ..... le	tiré sur l'Agence :	.....
- TIC.	C/201 003/303/A/B		Cachet, signature,	- par chèque postal N° :	.....
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201			- en numéraire :	.....
5 - Autres .	C/			prise en recette par quittance N° :	.....
6 - TVA .	C/500 020/A			de ce jour.	.....
				A ..... le	.....
MONTANT TOTAL A PAYER	.....			Le receveur des impôts	.....
				Cachet, signature,	.....
					.....
					.....
					.....
					.....

الملاحق

المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
مديرية .....
DIRECTION .....
مفتشية الضرائب لـ .....
INSPECTION DES IMPOTS DE .....
قباضة الضرائب لـ .....
RECETTE DES IMPOTS DE .....
بلدية ..... COMMUNE DE

NIS : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_| |_|_|_|
NIF : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_| |_|_|_|
Article d'imposition : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_| F. J. |_|_|

200 ..... الشهر
200 ..... الفصل
Mois de 200
..... Trimestre 200

للتذكير إجباريا
A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

الضرائب والرسوم المحصلة فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر
تصريح يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد
IMPOTS ET TAXE PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

M ..... : السيد (ة)
(nom et prénom - raison sociale) (الإسم - اللقب - إسم الشركة)
Activité / Profession : ..... : النشاط أو المهنة
Adresse : ..... : العنوان

IMPORTANT !

هذا التصريح يجب أن يقدم إلى قباضة الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من الشهر

La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les **VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.**

رمز النشاط
CODE ACTIVITE
|_|_|_|_|

Série G. n° 50

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2% الرسم على النشاط المهني بمعدل

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires رقم الأعمال	Chiffre d'affaire imposable Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|		
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|		
C 1 A 13	Affaires sans réfaction	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|		
C 1 A 14	Affaires exonérées	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|		
C 1 A 20	Recettes professionelles (Professions libérales)	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|		
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant — TOTAL			

Acomptes IBS التسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات

Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	..... Acompte provisionnel	.....	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|
2		TOTAL	

IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور والإقتطاعات الأخرى من المصدر لـ ض. د. إ/ض. أ. ش.

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagéres	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|	Barème	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnèments	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|	10 %	.....
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|	15 %	.....
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|	50 %	.....
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|	.....	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|	24 %	.....
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|	.....	.....
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise. — TOTAL			

ENAG - ULC - Algéria (2007)

الملاحق

المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
مديرية .....
DIRECTION .....
مفتشية الضرائب لـ .....
INSPECTION DES IMPOTS DE .....
قباضة الضرائب لـ .....
RECETTE DES IMPOTS DE .....
بلدية ..... COMMUNE DE

NIS : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|
NIF : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|
Article d'imposition : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|

200 ..... الشهر
200 ..... الفصل
Mois de 200
..... Trimestre 200

للتذكير اجباريا
A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

F. J. |_|_|

الضرائب والرسوم المحصلة فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر
تصريح يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد
IMPOTS ET TAXE PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

M ..... : السيد (ة)
(nom et prénom - raison sociale) (الإسم - اللقب - إسم الشركة)
Activité / Profession : ..... : النشاط أو المهنة
Adresse : ..... : العنوان

IMPORTANT !

هذا التصريح يجب أن يقدم إلى قباضة الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من الشهر

La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les **VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.**

رمز النشاط
CODE ACTIVITE
|_|_|_|_|

Série G. n° 50

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2% الرسم على النشاط المهني بمعدل

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires رقم الأعمال	Chiffre d'affaire imposable Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|		
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|		
C 1 A 13	Affaires sans réfaction	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|		
C 1 A 14	Affaires exonérées	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|		
C 1 A 20	Recettes professionelles (Professions libérales)	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|		
1	**Préciser autres taux de réfaction le cas échéant**	**TOTAL**		

Acomptes IBS التسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات

Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	..... Acompte provisionnel	.....	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|
2		**TOTAL**	

IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور والإقتطاعات الأخرى من المصدر لـ ض. د. إ./ض. أ. ش.

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagéres	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|	Barème	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|	10 %	.....
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|	15 %	.....
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|	50 %	.....
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|	.....	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|	24 %	.....
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|	.....	.....
3	**(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise.**	**TOTAL**		

ENAG - ULC - Algéria (2007)

Droit de timbre sur état حـــق الـطـابـــع

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00	.....			
	.....			
	.....			
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus الـضـرائـب و الـرســوم الـغـيـر واردة أعـــلاه

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
	.....			
	.....			
	.....			
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA) تـلـخـيـص بـ (دج)			Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة	Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقباضة الضرئب	Cadre réservé au service d'assiette إطار خاص بمصلحة الوعاء
1 - TAP.	C/500 026/A		يشهد بصحة وصدق محتوى هذا التصريح و تطابقه مع الوثائق المحاسبية.	**Reçu-** ce jour, la présente déclaration enregistré sous le numéro :	Déclaration enregistrée le : .....
2 - AP / IBS.	C/201 001/M1		Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables .	**Payée -** par chèque bancaire N° : ..... du : ..... tiré sur l'Agence :	Observation éventuelles :
3. 1 - IRG Salaires.	C/201 001/100		A ..... le	- par chèque postal N° :	.....
3. 2 - IRG/ Autres ret. sources.	C/201 001/101/A/B/C		Cachet, signature,	- en numéraire :	.....
3. 3 - IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3			prise en recette par quittance N° : ..... de ce jour.	.....
- TIC.	C/201 003/303/A/B			A ..... le	.....
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201			Le receveur des impôts	.....
5 - Autres .	C/			Cachet, signature,	.....
6 - TVA .	C/500 020/A				.....
					.....
					.....
					.....
	MONTANT TOTAL A PAYER	.....			.....

الملاحق

الرسم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro (Exemple : 325.626 DA = _____325.620 DA)

تسجل أرقام الأعمال و المداخيل بالدينار و العدد الأخير يراجع إلى الصفر
(مثال : 325.626 = 325.620 دج)

A / Chiffres d'affaires imposables — أ – رقم الأعمال الخاضع للضريبة

الرمز Code	Opérations assujetties à la TVA العمليات الخاضعة الرسم على القيمة المضافة	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	المبلغ المدفوع بـ (دج) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Bien, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA				7%	
E 3 B 12	Préstations de services visées par l'article 23 du C.TCA				,,	
E 3 B 13	Opérations immobilièrs visées par l'article 23 du C.TCA				,,	
E 3 B 14	Actes médicaux				,,	
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers				,,	
E 3 B 16	Fourniture d'énergie				,,	
E 3 B 21	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				17%	
E 3 B 22	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				,,	
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%				,,	
E 3 B 24	Professions libérales				,,	
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances				,,	
E 3 B 26	Préstations de téléphones et de télex				,,	
E 3 B 28	Autres préstations de services				,,	
E 3 B 31	Débits de boissons				,,	
E 3 B 32	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				,,	
E 3 B 33	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				,,	
E 3 B 34	Tabacs et allumettes				,,	
E 3 B 35	Spéctacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA				,,	
E 3 B 36	Autres préstations de services visées à l'article 21 du C.TCA				,,	
E 3 B 37	Consommations sur place				,,	
	المجموع العام لرقم الأعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES					

B / Déductions à opérer — ب – الحسومات المجراة :

	Nature des déductions	Montant
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.TCA)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata(déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA).	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art.18 C.TCA).	
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc ....)	
	NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA مجموع الحسومات المجراة **Total des déductions à opérer (B)**	

C / TVA à payer — ت – ر. ق. م. الواجب دفعه

C	- Total des droits dus.	
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 98	- Renversement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحقات	
B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	
E 3 B 00	**TVA à payer au titre du mois (C - B)** (A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne10)	6
E 3 B 99	Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)	

الملاحق

كيفية تسديد الضريبة

يستحسن على كل مكلف بالضريبة، تسديد ضرائبه بواسطة صك بنكي، مما يسمح له بأداء التزاماته الجبائية دون التنقل إلى قباضة الضرائب عن طريق إرسال هذا التصريح إلى قابض الضرائب المختص إقليميا مرفوقا بالصك .

كما يستطيع أن يقوم بالتزاماته بالدفع عن طريق البريد بحيث يرسل هذا التصريح لقابض الضرائب مصحوبا بصك الدفع البريدي .

إذا لم يكن للمكلف بالضريبة حسابا بنكيا أو بريديا، فإنه يمكنه أداء الضريبة باستعمال حوالة خزينة بعنوان قابض الضرائب المختص لدى أي مكتب بريدي . يرسل التصريح في هذه الحالة إلى قابض الضرائب مرفوقا بوثيقة إثبات الدفع المسلمة من طرف مكتب البريد.

إذا لم يمكن التسديد بالكيفيات المذكورة أعلاه، تبقى دائما أمام المكلف بالضريبة إمكانية الدفع نقدا لدى قابض الضرائب المختص عند إيداع التصريح .

تذكير بالتزمات المكلفين بالضريبة

1 - يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الربح الحقيقي وللنظام العام للرسم على القيمة المضافة وكذا أصحاب المهن الحرة المعنيين بدفع الضرائب و الرسوم فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر ، إيداع هذا التصريح لدى قباضة الضرائب المختصة و دفع المبالغ المقابلة خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي استحقت فيه الحقوق الجبائية أو الذي تم فيه حسم الإقتطاعات من المصدر .

(المواد 110، 121، 129 - 1، 159 - 1، 358 - 2 و359 - 1 من قانون الضرائب المباشر و الرسوم المماثلة و المواد 28، 76 و88 من قانون الرسوم على رقم الأعمال) .

2 - إذا كان مبلغ الحقوق المدفوعة خلال السنة أقل من خمسين ألف دينار(50.000 دج) فإنه يرخص للمكلف بالضريبة في السنة الموالية أن يصرح و يدفع هذه الحقوق في العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي للفصل المدني .

(المادة 371 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و المادة 78 من قانون الرسوم على رقم الأعمال) .

3 - تطبيق عقوبة 10% من الحقوق المستحقة في حالة الإيداع المتأخر لهذا التصريح .
ترفع هذه العقوبة الى 25% بعد إخطار المعني بتسوية وضعيته خلال شهر واحد .
إن الإمتناع عن التصريح بالضريبة بعد إنقضاء هذا الأجل يستوجب الفرض التلقائي للضريبة بتطبيق العقوبة الجبائية المذكورة أعلاه (25%) .

4 - يترتب عن التسديد المتأخر للحقوق و الرسوم تحصيل عقوبة جبائية قدرها 10%

و فيما يخص الرسوم على رقم الأعمال، تطبق غرامة إلزامية نسبتها 3 % عن كل شهر تأخير أو جزء من شهر دون أن يتعدى هذا الإلزام المجموع مع عقوبة 10% المنصوص عليها أعلاه نسبة 25% .

كيفية ملء التصريح بالضريبة

إن هذا التصريح الذي يعد بمثابة جدول إشعار خاص بالدفع، يشمل كل الضرائب و الرسوم المدفوعة فوريا، أو عن طريق الإقتطاع من المصدر الواجبة الأداء من طرف المكلفين بالضريبة حسب نظام الربح الحقيقي و النظام العام للرسم على القيمة المضافة و أصحاب المهن الحرة يعوض هذا التصريح ابتداءا من أول جانفي 1995 كل من :

- جدول الإشعار الخاص بدفع الرسم على النشاط المهني (لون أصفر) .
- جدول الإشعار الخاص بدفع التسبيقات على الحساب المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات (لون أبيض) .
- جدول الإشعار الخاص بالدفع الجزافي و ض. د. إ. على الأجور (لون أزرق) .
- جدول الإشعار الخاص بدفع الحق النوعي على البنزين و المواد الصيدلانية .
- التصريح الخاص بالرسم الداخلي على الإستهلاك .
- التصريح الخاص بالرسم النوعي الإضافي .
- التصريح الخاص برسم الدمغة على الكشوف .
- التصريح الخاص بالرسم على القيمة المضافة .

خانة رقم 2: تصرح و تسدد ثلاثة (03) تسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات في العشرين (20) يوم الأولى من أشهر مارس، جوان و نوفمبر (المادة 60 من قانون المالية لسنة 2003).

خانة رقم 4 : هذه الخانة تخص المكلفين بالضريبة الذين يطلبون تسديد رسم الدمغة على الكشوف .

أمثلة : - المهن الحرة : الخانة 1 و 3 .
- تجار التجزئة : الخانة 1 و 3.
- تجار الجملة : الخانة 1، 3 و 6 (الرسم على القيمة المضافة) .
- المنتجون 1 ، 3 و 6 (الرسم على القيمة المضافة) و عند الإقتضاء ، الخانة 5 (الرسم الداخلي على الإستهلاك).

عندما تمارس أنشطة التجارة بالتجزئة أو بالجملة أو الأنشطة الإنتاجية من طرف شركات رأس المال ، فإن هذه الأخيرة تندرج ضمن الخانة رقم 2 .

ملاحظة : تستعمل الإدارات و المكلفين بالضريبة حسب النظام الجزافي نموذجا مبسطا من التصريح المذكور (Série G n° 50 A)

Mode de paiement de l'Impôt

Il est vivement recommandé au contribuable le paiement par **chèque bancaire** qui lui permet d'accomplir ses obligations fiscales sans se déplacer, en adressant au Receveur des impôts de sa circonscription la présente déclaration appuyée du chèque.

Il peut également s'acquitter de ses droits et taxes par **virement postal** en adressant au Receveur concerné, la déclaration accompagnée d'un chèque de virement postal.

Au cas ou il ne dispose pas d'un compte bancaire ou postal, le contribuable a la faculté de se libérer de sa dette fiscale, par **Mandat carte Trésor,** libellé au nom du Receveur des impôts concerné, auprès de n'importe quel bureau de poste. La déclaration est alors adressée au Receveur des impôts , appuyée du justificatif de versement délivré par le bureau de poste.

Enfin, il lui reste toujours la possibilité dans le cas ou les modes de paiement cités ci -dessus ne peuvent être utilisés, de s'acquitter en espèces à la caisse du receveur des impôts territorialement compétent, lors de dépôt de la déclaration.

Rappel des obligations des Contribuables

1/ Les contribuables relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et les titulaires de professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxe payables au comptant ou par voie de retenue à la source,sont tenus de déposer, auprès de receveur des impôts de leur circonscription, la présente déclaration tenant lieu de bordereau avis de versement,dans les **vingt (20) premiers jours du mois** qui suit le mois au titre duquel les droits sont dus, ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer sumultanément les montants correspondants.
(Articles : 110, 121, 129 -1, 159 -1, 358-2 et 359 -1 du Code des Impôts Directs et taxes Assimilées.)
(Articles : 28, 76, et 88 du Code des taxes sur le Chiffre d'Affaires.)

2/ Lorsque le montant des droits payés au cours de l'année est inférieur à cinquante mille dinars **(50.000 DA)**, le contribuable est autorisé, pour l'année suivante, à déposer trimestriellement sa déclaration et à s'aquitter de ses droits et taxes, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le trimestre civil.
(Articles : 371 du Code des Impôts Directs et taxes Assimilées et 78 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires).

3/ Le dépôt tardif de la déclaration donne lieu à une pénalité égale à 10 % des droits dus.

Cette pénalité est portée à 25 % après mise en demeure du contribuable par l'administration de régulariser sa situation dans un délai d'un mois.

Le défaut de déclaration à l'issue de ce délai d'un mois, entraîne la taxation d'office avec application de la pénalité de 25% citée ci-dessus et l'émission d'un rôle, immédiatement exigible.

4/ Le paiement tardif de ces droits et taxes donne lieu à la perception d'une pénalité de retard de 10% .

En matière de taxes sur le chiff re d'Affaires, une astreinte de 3 % par mois ou fraction de mois de retard est appliquée en sus de la pénalité de 10% citée ci-dessus avec un maximum de 25 %.

Comment servir la déclaration

La présente déclaration, tenant lieu de bordereau avis de versement, est prévue pour l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source dus par les contribuables et assujettis relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et par les titulaires des professions libérales. Elle remplace a compter du 1 er janviers 1995 :

- le bordereau avis de versement de la TAP (Jaune) ;
- le bordereau avis de versement des acomptes IBS (blanc) ;
- le bordereau avis de versement du VF et IRG salaires (bleu) ;
- les bordereau avis de versement des différentes retenues à la source au titre de l'IRG et de l'IBS ;
- le bordereau avis de versement du droit spécifique sur les carburants et les produits pharmaceutiques.
- la déclaration relative à la taxe intérieure de consommation;
- la déclaration relative à la taxe spécifique additionnelle ;
- la déclaration relative au droit de timbre sur état.
- la déclaration de la TVA.

Cadre N° 2 : Les trois (03) acomptes provisionnels de l'impôts sur le bénéfice des sociétés sont déclarés et payés respectivement dans les vingt (20) premier jours des mois de mars, juin et novembre. (article 60 de la loi de finances pour 2003)

Cadre N° 4 : Ce cadre est utilisé notamment par les contribuables qui auront demandé à s'aquitter du droit de timbre sur état.

Exemple :

Professions libérales : Cadre 1 et 3.
Commerçants détaillants : Cadre 1et 3.
Commerçants grossistes : Cadre 1,3 et 6 (TVA).
Producteurs : Cadre 1, 3, 6 (TVA) et éventuellement 5 (TIC, ...).

Lorsque les activités de commerce de détail, de gros ou de production sont exercées par des sociétés de capitaux, elles sont concernées par le cadre n° 2

N. B / Les administrations et les contribuables relevant du régime du forfait utiliseront un modèle simplifié de la présente déclaration (Série G - n° 50 A).