



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية
مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
الشعبة : العلوم المالية والمحاسبية
التخصص: محاسبة وتدقيق



فعالية العقوبات المطبقة في التشريع الجزائري للحد من التهرب الضريبي دراسة حالة لدى المركز الجوارى بجامعة

صالح

فاطمة قاسمي

المساعدة :

مفيدة مقدم

أمام اللجنة المكونة من الأساتذة :

د.ميسي سارة

رئيسا

الرتبة العلمية بجامعة

الرتبة العلمية بجامعة

مصطفى عمار

مصباحي محمد الأمين

إسم ولقب الأستاذ

إسم ولقب الأستاذ

مشرفا ومقررا

السنة الجامعية : 2021/2020

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وتقدير

أشكر الله عز وجل وأحمده على توفيقه لنا لإنجاز

هذا العمل المتواضع.

أتقدم بخالص الكلمات التي تتناثر حبرا وحباً على صفائح

الأوراق .. لكل من علمني وأزال غيمة جهل مررت بها

برياح العلم الطيبة أبعث تحية شكر وإحترام للأستاذ

الفاضل "د. حميداتو الصالح" والأستاذة "ميس سارة"
على الإرشادات والتوجيهات التي ساعدتنا كثيراً في إنجاز

هذه المذكرة .

كما أتقدم بالشكر إلى الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة.

وفي الأخير أتقدم بالشكر والتقدير

لجامعة "الشهيد حمه لخضر"



الملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح فعالية العقوبات للحد من التهرب الضريبي الذي يعد ظاهرة خطيرة، تتمثل في محاولة المكلف التخلص كلياً أو جزئياً من العبء الضريبي، من خلال إتباع أساليب تخالف النصوص القانونية، وبالتالي عدم قيام المكلف بدفع الضريبة تجاه الدوائر المالية، مما يؤثر في حصيلة الخزينة العامة من الضريبة، وذلك باستخدام طرق ووسائل مشروعة وغير مشروعة. وبالرغم من أهمية هذه الظاهرة فإنها تختلف مجالاتها بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة، وتتعدد أسبابه بين الدول النامية والمتقدمة تبعاً لمستوى الوعي الضريبي، وسلامة التشريع الضريبي وعدالته، ولابد من التمييز بين التهرب الضريبي الذي ينطوي على الغش، وبين مجرد تجنب ضريبي، حيث الغش الضريبي لا يتحقق إلا بالالتجاء إلى وسيلة غير مشروعة من شأنها ضياع حقوق الدولة، أما التجنب الضريبي فيتحقق بعدم قيام المكلف بالعمل الذي من شأنه أن يؤدي إلى حدوث الواقعة المنشئة للضريبة، ونظراً للأهمية البالغة لهذه الظاهرة قام المشرع الجزائري بفرض عقوبات جزائية تطبق على المكلفين في حالة التهرب من دفع الضريبة .

Résumé :

Cette étude vise à clarifier l'efficacité des sanctions pour réduire la fraude fiscale, phénomène dangereux, représenté dans la tentative du contribuable d'éliminer totalement ou partiellement la charge fiscale, en suivant des méthodes qui contredisent les textes légaux, et donc le contribuable ne paie pas la taxe envers les services financiers, ce qui affecte le résultat Trésor public de la taxe, en utilisant des méthodes et des moyens légaux et illégaux. Malgré l'importance de ce phénomène, ses domaines diffèrent entre les impôts directs et indirects, et ses causes varient entre les pays en développement et les pays développés en fonction du niveau de sensibilisation fiscale, de la solidité de la législation fiscale et de son équité, et il est nécessaire de faire la distinction entre l'évasion fiscale qui implique la fraude et l'évasion fiscale juste, là où la fraude fiscale n'est pas. Il ne peut être réalisé qu'en recourant à un moyen illégal qui ferait perdre les droits de l'État. Quant à l'évasion fiscale, elle est réalisée par le défaut du contribuable de faire le travail qui conduirait à la survenance de l'événement qui crée la taxe, et compte tenu de l'extrême importance de ce phénomène, le législateur algérien impose des sanctions Payer la taxe. pénales qui sont appliquées aux contribuables en cas de fraude

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	الشكر والتقدير
	الملخص
I	فهرس لمحتويات
II	قائمة الجداول
III	قائمة الأشكال
IV	قائمة الملاحق
V	قائمة المصطلحات
أ- ج	المقدمة
الفصل الأول : مفاهيم أساسية حول التهرب الضريبي	
5	تمهيد
6	المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للتهرب الضريبي
8-6	المطلب الأول : مفهوم التهرب الضريبي وأنواعه
9-8	المطلب الثاني : أشكال التهرب الضريبي
11-10	المطلب الثالث : الفرق بين التهرب الضريبي والغش الضريبي
12	المبحث الثاني : طرق التهرب الضريبي وأركانه
16-12	المطلب الأول : طرق التهرب الضريبي
21-17	المطلب الثاني : أركان التهرب الضريبي
22	المبحث الثالث : أسباب التهرب الضريبي والآثار المترتبة عنه

25-22	المطلب الأول : أسباب التهرب الضريبي
27-26	المطلب الثاني : الآثار المترتبة عن التهرب الضريبي
28	خلاصة الفصل
الفصل الثاني : الالتزامات الضريبية والوسائل والعقابية للحد من التهرب الضريبي	
30	تمهيد
31	المبحث الأول : الالتزامات الضريبية (التصريحات الجبائية)
34-31	المطلب الأول : الالتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات
39-35	المطلب الثاني : الالتزامات المتعلقة بتسديد الضريبة
40-39	المطلب الثالث : الضريبة الجزافية الوحيدة
41	المبحث الثاني : الوسائل العقابية للحد من التهرب الضريبي
46-41	المطلب الأول : العقوبات الجبائية
54-47	المطلب الثاني : العقوبات المهنية والجزائية
55	خلاصة الفصل
الفصل الثالث : دراسة تطبيقية	
57	تمهيد
58	المبحث الأول : نبذة حول المركز الجواني للضرائب بجامعة
59-58	المطلب الأول : التعريف بالمركز الجواني للضرائب
60	المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمركز الجواني بالضرائب
65-61	المطلب الثالث : التعريف بالمفتشية الضرائب
72-66	المبحث الثاني : دراسة حالة حول العقوبات المترتبة على المتهمين ضريبيا

73	خلاصة الفصل
76-74	الخاتمة
78-77	المراجع
	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
12	التفرقة بين التهرب الضريبي والعش الضريبي	01
34	معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي	02
67	مراقبة الملفات	03

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
57	الهيكل التنظيمي للمركز الجوارى للضرائب	01
59	الهيكل التنظيمي للمفتشية للضرائب	02

قائمة الملاحق

رقم الملحق	اسم الملحق
01	التصريح بالوجود Gn°08
02	التصريح الشهري Gn°50
03	التصريح بالضريبة على أرباح الشركات Gn°04
04	التصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي
05	التصريح بالضريبة الجزافية الوحيدة Gn°12

قائمة المصطلحات والاختصارات

المصطلح	باللغة الأجنبية	باللغة العربية
T.V.A	Taxe sur la Valeur Ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
I.R.G	Impôt sur le Revenu Global	الضريبة على الدخل الإجمالي
I.B.C	Impôt sur les Bénéfices des sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
I.F.U	Impôt Forfaitaire Unique	الضريبة الجزافية الوحيدة
T.A.P	Taxe sur l'Activité Professionnelle	الرسم على النشاط المهني

السلامة

إن التوسع الذي شهدته الدولة في نشاطها أدى إلى زيادة نفقاتها ولهذا وجب عليها البحث عن مصادر جديدة لتمويل وتغطية نفقاتها المتزايدة ، ولمواجهة هاته النفقات تسعى الدولة جاهدة إلى اقتطاع الضرائب التي تحصل عليها جبرا من الأشخاص الخاضعين للضريبة .

ومن أجل ضمان تنظيم إيرادات الضريبة تلجأ الدولة إلى وضع نظام ضريبي مدعوم بالتشريعات و القوانين التي يسير عليها المكلف بالضريبة ولا يخرج عن نطاقها وقد اتخذت ظاهرة التهرب أثارا خطيرة وسلبية على الاقتصاد الوطني ، فظاهرة التهرب الضريبي هي ظاهرة تعاني منها جميع الدول سواء كانت المتقدمة أو النامية وهذه المشكلة تقلص من مستوى الحصيلة الضريبية أي التخفيض من مداخيل الدولة وبالتالي التقليل من تمويل النشاطات الاقتصادية والاجتماعية.

ويعد التهرب الضريبي أحد مظاهر انتشار الفساد المالي والرشوة في المجتمع وبالتالي حرمان الفرد من الانتفاع بالمال العام ضمن السياسة المالية لدولته ، ولأن هذه الظاهرة تمنع الفرض ولذي يسمى بالمكلف بالضريبة الذي تمنعه من تحقيق منفعة خاصة به ولهذا يرفض تقديرات الإدارة الجبائية وهو ما يدفع به إلى محاولة التخلص منها باستخدام وسائل وطرق غير مشروعة وأنها مجرد عبئ لا يرغب في تحمله ، ولهذا قمنا بدراسة العقوبات المطبقة في التشريع الجزائري كونها من أهم الوسائل لمكافحة هذه الظاهرة إذا تعتبر عملية إدارية منظمة تقوم بها السلطات المختصة لمتابعة وقياس حجم التهرب الضريبي .

✓ طرح الإشكالية :

تسعى الإدارة الجبائية من ظاهرة التهرب الضريبي وذلك من خلال العقوبات المنصوص عليها في القانون الجزائري ومن هنا نطرح الإشكالية التالية ألا وهي :

- ما مدى فعالية العقوبات في مكافحة التهرب الضريبي في ظل التشريع الجزائري ؟

ولإجابة على هذه الإشكالية نطرح الأسئلة الفرعية التالية :

- ما هو مفهوم التهرب الضريبي ؟
- فيما تتمثل أشكال التهرب الضريبي ؟
- ما هي أبرز الأسباب التي أدت إلى انتشار هذه الظاهرة ؟
- ما هي العقوبات المتعلقة في إيداع التصريحات ؟
- كيف يتم مضاعفة العقوبات المالية على المتهربين ؟

✓ الفرضيات :

- التهرب الضريبي هو قيام المكلف بالضريبة بالتخلص من عبئه الضريبي بطريقة غير مشروعة .

- تتمثل أشكال التهرب الضريبي فيما يلي : الامتناع ، الإحلال ، الاستفادة من الثغرات .
- من أبرز الأسباب التي أدت إلى انتشار هذه الظاهرة :
 - فرض ضريبة تفوق رقم الأعمال المحقق.
 - التغير السنوي للقوانين المالية والنصوص حيث المكلف بالضريبة ليس له دراية بهذه التغيرات .
 - اعتبار فرض الضريبة عقاب لهم وليست واجب عليهم .
- تفرض العقوبات على جميع النصوص القانونية وتعمم على جميع النصوص

✓ مبررات اختيار الموضوع :

- موضوع حديث النشأة .
- هذا الموضوع أقترح من طرف المشرف د.حميداتو صالح .
- الميول والرغبة في مجال هذا الموضوع .

✓ أهداف الدراسة :

- ما هو الدافع الذي يؤدي بالمكلفين إلى التهرب من دفع الضريبة .
- اكتشاف كيفية تطبيق العقوبات المفروضة على المتهربين والمتملصين من الضريبة

✓ أهمية الدراسة :

- تتمحور أهمية هذه الدراسة حول العقوبات المطبقة على المكلفين بالضريبة الذين يحاولون التملص منها وذلك من خلال اكتشاف الطرق والأساليب التي يستخدمها المكلف بالضريبة لتضليل الإدارة الجبائية ، كما نص المشرع الجبائي ضمن القوانين الجبائية على الالتزامات الواجبة على المكلف بإيداعها في أجلها المحدد له حرصا منه على المال العام .

✓ حدود الدراسة :

- تتحدد الدراسة من حيث المجال الزمني (مارس إلى أوت) لسنة 2020 بينما المجال المكاني يتمثل في المركز الجواني للضرائب بجامعة .

✓ المنهج المتبع :

- لقد اتبعنا في بحثنا هذا المنهج الوصفي التحليلي لأنه يمكن من وصف ظاهرة التهرب الضريبي والآثار المترتبة عنه من جهة ومن جهة أخرى دراسة وتحليل الإجراءات القانونية المتبعة لردع التهرب الضريبي والمتمثلة في العقوبات .

✓ صعوبات البحث :

- قلة المراجع المتخصصة وخاصة باللغة الأجنبية .

صعوبة الحصول على المعلومات التي تساعد على إنجاز البحث من المركز
الجواري للضرائب بجامعة .

قانون المالية يتغير مع مرور السنوات.

✓ محتوى البحث (التقسيمات) :

ينقسم هذا الموضوع إلى ثلاث فصول :

يحتوي الفصل الأول على مفاهيم أساسية حول التهرب الضريبي ، وقسم إلى ثلاث
مباحث يتضمن المبحث الأول الإطار المفاهيمي للتهرب الضريبي قسم إلى ثلاث مطالب
، أما المبحث الثاني يتضمن طرق التهرب الضريبي وأركانه وقسم إلى مطلبين وفي
المبحث الثالث أسباب التهرب الضريبي والآثار المترتبة عنه وقسم إلى مطلبين .

أما الفصل الثاني فكان بعنوان الالتزامات الضريبية والوسائل العقابية للحد من التهرب
الضريبي ، وقسم إلى مبحثين ، حيث قمنا في المبحث الأول بتوضيح الالتزامات
الضريبية (التصریحات الجبائية) ويتضمن ثلاث مطالب ، ويضم المبحث الثاني الوسائل
العقابية للحد من التهرب الضريبي قسم إلى مطلبين .

وفي الفصل الثالث والأخير قمنا بدراسة حالة في المركز الجواري للضرائب ببلدية
جامعة وقسم إلى مبحثين المبحث الأول نبذة حول المركز الجواري للضرائب بجامعة
وتكون من ثلاث مطالب ، أما المبحث الثاني دراسة حالة حول العقوبات المترتبة على
المتهربين ضريبيا .

الفصل الأول : مفاهيم أساسية حول التهريب الضريبي

تمهيد

إن التوسع الذي شهدته الدولة في نشاطها الاقتصادي أدى إلى زيادة نفقاتها ولهذا
وجب عليها البحث عن مصادر جديدة لتمويل وتغطية نفقاتها المتزايدة ، ولمواجهة هاته

النفقات تسعى الدولة جاهدة إلى اقتطاع الضرائب التي تحصل عليها جبرا من الأشخاص الخاضعين للضريبة .

ومن أجل ضمان تنظيم الإيرادات الضريبية تلجأ الدولة إلى وضع نظام ضريبي محكم يحتوي على قوانين وتشريعات التي يسير وفقها المكلف بالضريبة ولا يخرج عن نطاقها ، وقد نجد أحيانا من يتهرب من دفع الضريبة وهذا ما يسمى "بالتهرب الضريبي" وقد نتجت عن هذه الظاهرة آثار خطيرة وسلبية على الاقتصاد الوطني ، وهي ظاهرة يعاني منها جميع الدول إذ تؤدي هذه المشكلة إلى التقليل من مستوى الحصيلة الضريبية أي انخفاض مداخيل الدولة وبالتالي ضعف في تمويل النشاطات الاقتصادية والاجتماعية .

ومن هنا سنقوم بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي :

🚩 **المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للتهرب الضريبي .**

🚩 **المبحث الثاني : طرق التهرب الضريبي وأركانه .**

🚩 **المبحث الثالث : أسباب التهرب الضريبي والآثار المترتبة عنه .**

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للتهرب الضريبي .

تؤدي الضريبة دورا هاما في المجال الاقتصادي والاجتماعي ، إذ تعتبر المصدر الرئيسي لتمويل خزينة الدولة ، ولذلك أدى ظهور ظاهرة التهرب الضريبي إلى حدوث عدة انعكاسات سلبية تضر الاقتصاد الوطني ، مما يستوجب مكافحة هذه الظاهرة والتخفيف من حدتها .

المطلب الأول : مفهوم التهرب الضريبي وأنواعه .

الفرع الأول : مفهوم التهرب الضريبي .

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي من أهم انشغالات المشرع، حيث أنها تقلص أهمية النظام الضريبي وتهدد وجوده، ولهذا سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى تحديد عدة تعاريف منها :

أولاً : هو وسيلة من وسائل التخلص من دفع الضريبة ، وهو لا ينطوي حتماً على العبث بالقانون أو الإخلال بأحكامه لأنه قد ينحصر في تجنب العمل أو التصرف الذي قد يؤدي إلى تحصيل الضريبة.¹

ثانياً : التهرب الضريبي هو ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر.²

ثالثاً : التهرب الضريبي هو ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر ، ولتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف القانوني عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة.³

رابعاً : بالنسبة لـ pascal minne و marc dassesse، ينطوي التهرب الضريبي بالضرورة انتهاك قانون الضرائب بهدف التهرب من دفع الضرائب كلياً أو جزئياً ، أو حتى الحصول على استرداد الضرائب التي لا يحق لك الحصول عليها.⁴

➤ والتعريف الأشمل للتهرب الضريبي بما يتضمنه من مخالفة يعاقب عليها القانون (بأنه مخالفة المكلف بدفع الضريبة للأحكام والنصوص التشريعية وذلك بوسائل الغش والتحايل على القانون مستفيداً من بعض الثغرات في التشريع الضريبي بهدف الوصول إلى عدم الالتزام بدفع الضريبة والتخلص من عبئها كلياً أو جزئياً) .⁵

الفرع الثاني : أنواع التهرب الضريبي .

يؤدي إلى فقدان الدولة لجزء من إيراداتها التي تحصلها عن طريق الضرائب ، والتهرب الضريبي عموماً ينقسم إلى نوعين فقد يكون تهرباً مشروعاً أو ما يعرف بتجنب الضريبة أو تهرب غير مشروع وهذا الأخير قد يكون كلياً أو جزئياً وهذا ما سنبينه في النقطتين التاليتين :

أولاً : التهرب الضريبي المشروع (تجنب الضريبة) .

¹ إدريس خوجة، جريمة الغش الضريبي في التشريع الجبائي الجزائري، مذكرة نيل شهادة الماستر، جامعة الدكتور مولاي الطاهر، سعيدة، 2013-2014، ص 25.

² إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة نيل شهادة الماجستير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010-2011، ص 13.

³ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، البليلة، 2011، ص 151.

⁴ TABLI Abdelhak, YACINI Hakim, Le contrôle fiscal outil de lutte contre la fraude fiscale, Mémoire de fin de cycle En vue de l'obtention du diplôme de Master, UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA, BEJAIA, 2012- 2013, p 33.

⁵ يسرى مهدي حسن السامرائي، زهرة خضير عباس العبيدي، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي، مجلة جامعة النبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، بغداد، العدد 9، 2012، ص 131.

هو التهرب الذي لا جرم فيه حيث يتجنب المكلف تحمل الضريبة أو الالتزام بها دون مخالفة أحكاما التشريعات الضريبية وذلك بالابتعاد عن مواطن التكليف أو الاستفادة من بعض الفقرات الموجودة في القانون والتهرب يأتي من قيام المكلف باستغلال بعض الثغرات القانونية للتوصل إلى عدم الالتزام بدفع الضريبة المترتبة عليه ولتحقيق هذه الغاية يقوم المكلف بالاستعانة بأهل الخبرة والاختصاص لمعرفة طرائق التخلص من الضريبة مستندين في ذلك إلى خلل أو ثغرات في التشريع الضريبي ومن الأمثلة الأكثر شيوعاً في التهرب المشروع عند قيام الشخص بهبة أمواله خلال حياته إلى أولاده أو من يرثه تهرباً من دفع ضريبة التركات بعد وفاته أو تفرض ضرائب عالية على الأملاك العقارية فيمتنع الشخص عن تسجيل العقارات باسمه وبذلك لا يدفع الضريبة.¹

ثانياً: التهرب الضريبي غير المشروع (الغش الضريبي) .

هو تهرب مقصود من طرف المكلفين وذلك عن طريق مخالفتهم عمداً لأحكام القانون الجبائي قصداً منهم عدم دفع الضرائب المستحقة عليهم إما بالامتناع عن تقديم أي تصريح بأرباحه أو تقديم تصريح ناقص أو كاذب أو إعداد سجلات وقيود مزيفة أو الاستعانة ببعض القوانين التي تمنع الدائر المالية للاطلاع على حقيقة الأرباح لإخفاء قسم منها .

ثالثاً: التهرب المحلي .

هذا النوع يحدث في نطاق حدود الدولة الموجودة بها بحيث تكون أفعال التزوير التي يقوم بها المكلف لا تتعدى هذه الحدود إما لاستغلال الثغرات الموجودة في النظام الجبائي أو بطرق وأساليب أخرى مثل التهرب عن طريق الامتناع سمي " التجنب الضريبي " يؤدي امتناع الفرد عن القيام بالتصرف المنشئ للضريبة حتى يتجنب دفعها ، كأن يرفض إستيراد بعض السلع الأجنبية لتفادي الضرائب الجمركية ، أو يرفض استهلاك سجائر يتجنب دفع الضريبة .

رابعاً : التهرب الدولي .

¹ إيمان يحي محمد ، التهرب الضريبي (أسبابه وآليات مكافحته) ، مجلة الإدارة والاقتصاد ، جامعة المستنصرية ، العراق ، العدد 94 ، 2013 ، ص 165 .

هذه الصورة من صور التهرب إذ يتمثل في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها عن طريق التهرب غير القانوني للمداخيل والأرباح التي من المفروض أن تخضع لضريبة البلد التي حققت فيه فعلا إلى بلد آخر يتميز بضغطه الجبائي المنخفض.¹

المطلب الثاني : أشكال التهرب الضريبي .

بعد التعرض إلى مفهوم التهرب الضريبي وأنواعه سنتطرق الآن إلى أشكال التهرب الضريبي وهي الحالات التي تمكن المكلف من التخلص من الضريبة دون مخالفة القانون وهي :

أولا : الامتناع

وهو أبسط طريقة للتهرب من الضريبة وبصورة أوضح ، وطريقة الامتناع هذه تؤدي بالمكلف إلى تجنب دفع الضريبة كليا أو جزئيا ، ويكون عدم الدفع الكلي عندما يمتنع المكلف من استهلاك السلع لتجنب دفع الضرائب على الإنفاق.² كما يستطيع أن يوظف كل ثروته في سندات قرض أصدرتها الدول وأعطته وأعفت دخله من الضرائب لتشجيع الاكتتاب فيه فالمكلف لا يدفع أي ضريبة على ثروته كما يكون عدم الدفع جزئيا كأن يقلل من أرباحه الخاضعة للضريبة وذلك بالتقليل من نشاطه حتى لا يتجاوز الحد المقرر إخضاعه للضريبة .

ثانيا : الإحلال

يتمثل الإحلال في أن المكلف عوض أن يوظف أمواله في أنشطة أخرى تكون معفاة أو مفروضة عليها ضريبة أقل ، ويتجسد ذلك مثلا في الاستثمار في القطاع الفلاحي ، ومن ناحية أخرى قد يستهدف المشرع هذه النتيجة تحقيقا لأغراض معينة ، وفي هذا الإطار قد يشجع هذا الأخير الأفراد على التوجه نحو الإنتاج الزراعي من أجل تحقيق الاكتفاء الذاتي وخلق مناصب شغل والقضاء على البطالة وفي هذه الحالة يحرص المشرع على إعفاء المهتمين بهذا الميدان من الضرائب وغالبا ما يكون هذا الإعفاء لمدة معينة تشجيعا وتحفيزا

¹ بن كردة رشيدة ، أثر التهرب الضريبي على التنمية الاقتصادية ، مذكرة نيل شهادة الماستر ، جامعة عبد الحميد بن باديس ، مستغانم ، 2016-2017 ، ص 12.

² رابح صماري ، حمزة تجانية ، سعد الله عرعار ، دور التحفظ المحاسبي في التقليل من التهرب الضريبي من خلال الضرائب المؤجلة ، مذكرة نيل شهادة الماستر ، جامعة الشهيد حمه لخضر ، الوادي ، 2018-2019 ، ص 13 .

لهم ، وهذا الإعفاء أو التقليل من الضرائب قد يمس أحيانا الإنتاج التقليدي أو الحرفي لما له من أهمية على الصعيد الثقافي والحضاري.¹

ثالثا : الاستفادة من ثغرات القانون

قد يحتوي القانون الجبائي على ثغرات تسمح للمكلف أن يستفيد منها ، وهذه الثغرات تكون نتيجة عدم إحكام هذه النصوص التي تجعل هذا المكلف يحصل على أرباح دون الخضوع لضريبة المقررة على مثل هذه الأرباح ، ومثال على ذلك أن تقوم شركة ما بتوزيع جزء من أرباحها على المساهمين ليس في صورة العادية أي توزيع مبلغ نقدي على كل مساهم ولكن في صورة أخرى هي زيادة رأسمالها بمقدار هذا الجزء من الأرباح وإصدار أسهم بها توزع مجانا على المساهمين كل بقدر نصيبه من الأرباح وتستند الشركة في عدم دفع الضريبة على إيرادات القي المنقولة المقررة على هذه الأرباح الموزعة على المساهمين إلا أنه لا يوجد نص صريح في التشريع الجبائي يقضي بفرض هذه الضريبة على الأسهم المجانية التي توزع على المساهمين.²

وما يستنتج من هذه الحالات هو توفر سوء نية المكلف الذي يتجنب دفع الضريبة وبالتالي عدم تحميله لنصيبه كاملا في الأعباء العامة ، ونلخص إلى القول بأن على المشرع الجبائي أن يضبط النصوص القانونية وصياغتها صياغة دقيقة وواضحة لا تحمل غموض و بالتالي بسيطة لا يترك ثغرات يتم التأويل فيها أو تفهم على غير ما قصده فعلا.³

¹ رابح صماري ، حمزة تجانية ، سعد الله عرعار ، مرجع سبق ذكره ، ص ص 13-14 .

² أ.عوادي مصطفى ، أ.رحال نصر ، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري ، مكتبة بن موسى السعيد ، الوادي ، 2010-2011 ، ص 14 .

³ أ.عوادي مصطفى ، أ.رحال نصر ، مرجع سبق ذكره ، ص 15 .

المطلب الثالث : الفرق بين التهرب الضريبي والغش الضريبي .

من خلال دراستنا للتهرب الضريبي يتضح بأن هناك اختلاف وتشابه بين الغش الضريبي والتهرب الضريبي وهذا ما سنوضحه في الفرعين .

الفرع الأول : الفرق بين الغش والتهرب الضريبي .

نميز بين التهرب الضريبي والغش الضريبي من خلال:

- التهرب الضريبي تكون فيه إرادة المكلف متجهة نحو تحقيق العبء الضريبي إلا أنه يسلك في سبيل ذلك سبلا مشروعة ، فالمكلف هنا يمارس حقا من حقوقه القانونية والاقتصادية ليحقق هدفا مشروعا بالنسبة له، وبالتالي فلا يوقع عليه أي عقوبة أو جزاء، فالتهرب الضريبي بهذه الصورة يتوفر فيه العنصر المعنوي (سوء النية) دون العنصر المادي (الحيل التدليسية) .
- أما الغش الضريبي فتتجه فيه إرادة المكلف نحو تحقيق أو إسقاط العبء الضريبي ولكنه يسلك في سبيل تحقيق ذلك طرق غير مشروعة تصل إلى حد التدليس والاحتيال ، فالغش الضريبي بهذه الصورة يتوفر فيه العنصر المعنوي والعنصر المادي ، ولذلك يتعين عدم الخلط بين التهرب الضريبي والغش الضريبي ، فالأول يمثل العام والثاني الخاص، فالغش الضريبي يمثل حالة خاصة من حالة التهرب الضريبي عن طريق انتهاك القانون¹.

❖ جدول التفرقة بين التهرب الضريبي والغش الضريبي .

¹ قرموش ليندة ، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري ، مذكرة نيل شهادة الماستر ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، 2013-2014 ، ص 23 .

النوع / الفرق	التهرب الضريبي (التجنب)	الغش الضريبي
من حيث المشروعية	أسلوب مشروع	أسلوب غير مشروع
من حيث المخالفة	إتباع أساليب مخالفة دائما للنظام الضريبي العام	إتباع أساليب مخالفة للقانون وتمسكة بطابع الغش
من حيث إكتشافه	صعوبة إكتشافه لأنه يعتمد على الثغرات القانونية	سهولة إكتشافه لأنه يعتمد على التزوير والتحايل
من حيث الأعباء الضريبية	يؤدي إلى تخفيض الأعباء الضريبية المستحقة	يؤدي إلى حرمان الخزينة من الإيرادات الضريبية
من حيث الهدف	التخلص من دفع الضريبة كليا أو جزئيا دون مخالفة النصوص القانونية	التخلص من دفع الضريبة كليا أو جزئيا مع مخالفة النصوص القانونية
من حيث إسقاط العقوبة	تقع عليه عقوبة	تقع عليه العقوبة

جدول رقم (01)

المصدر : من إعداد الطالبات انطلاقا من التعريفات السابقة .

المبحث الثاني: طرق التهرب الضريبي وأركانه

للتهرب الضريبي العديد من الطرق التي يسلكها المكلفين في التخلص من عبء الضريبة وهذا ما سنتطرق إليه في المطلب الأول ، و في المطلب الثاني هناك أيضا بعض الأسباب التي سنوضحها .

المطلب الأول : طرق التهرب الضريبي .

الفرع الأول : التهرب عن طريق العمليات المحاسبية .

يقوم التشريع الضريبي الجزائري على أساس الإقرار وذلك بتصريح المكلف بأرباحه للأنشطة التي يمارسها والتي تخضع لضريبة طبعاً، ويتجلى التهرب المحاسبي فيما تقوم به المصالح الجبائية من تحقيقات في المحاسبة التي قدمها المكلف والتأكد من مطابقة القيود في

الدفاتر المحاسبية على المستندات الثبوتية من قبيل (الفواتير، سندات الطلب، إيصالات التوريد أو نسخ لفواتير البيع... الخ). فالممول الذكي يبحث عن وضع مطابقة للقيود المحاسبية مع ما قدمه من وثائق مضللة بحيث لا يظهر أي تفاوت بين القيود وما قدمه، ويكون هدفه في ذلك إما تضخيم نفقاته أو تخفيض إيراداته ومنه يتخذ التهرب عن طريق العمليات المحاسبية صورتين:

أولاً: تضخيم النفقات

لقد سمح المشرع الجبائي للمكلف بخصم بعض الأعباء التي يتحملها في حدود نشاطه ووفقاً لشروط محددة مسبقاً، منها أن تكون هذه النفقات متعلقة بنشاط المؤسسة ومدعمة بوثائق تبريرية والتكاليف القابلة للخصم هي:

- أن تكون هذه الأعباء والنفقات لها علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة .
- أن تكون هذه الأعباء والنفقات متعلقة بالسير العادي للمؤسسة .
- أن تكون هذه الأعباء والنفقات مرفقة بمبررات ووثائق رسمية .

لكن بعض الممولين انتهز هذا الحق لإدخال تكاليف ليس لها علاقة بنشاط أو السير العادي للمؤسسة والمبالغة فيها (التكاليف) للتخفيف قدر المستطاع من قيمة الضريبة على الأرباح، لذلك توجد عدة طرق لتحقيق هكذا نتيجة منها تسجيل مستخدمين وهميين وتسديد أجور ومرتببات تخص عمالاً لا وجود لهم بمبالغ مبالغ فيها¹.

أ- المستخدمون الوهميين :

وذلك بإنشاء ملفات لعمال وهميين المفروض أن ينجزوا أعمالاً مهمة لكنهم لا يقومون بأي عمل، فيقوم المكلف بتسجيل مرتباتهم في محاسبته لتضخيم التكاليف فهي تعمل على تخفيض الربح الخاضع للضريبة الذي يؤدي إلى تخفيض الضريبة المستحقة .

ب - التكاليف غير المبررة :

عندما سمح المشرع بخصم الأعباء والنفقات المتعلقة بسير النشاط العادي للمؤسسة من أجل تخفيض الربح ومنه تخفيض الضريبة، ولقد أوضح المشرع الجبائي الجزائي التكاليف القابلة للخصم في المادة من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ثانياً: التهرب عن طريق تخفيف الإيرادات

وتعتبر الصورة الأكثر شيوعاً، إذ يلجأ المكلف إلى عدم التصريح بكل أو جزء من الإيرادات التي تدخل في حساب الأرباح الخاضعة للضريبة، وهي طريقة تقتصر على من يملكون سجلات محاسبية سواء أكان ذلك إجباري بموجب رقم أعمالهم الذي يفرض عليهم

¹ طرشي إبراهيم ، التهرب الضريبي وآليات مكافحته ،مذكرة نيل شهادة الماستر ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، 2014-2015 ، ص ص 9-10 .

الدخول في نظام التصريح الحقيقي أو اختياري بمحض إرادتهم ، فالإيرادات التي لم تسجل عمدا في الدفاتر المحاسبية قد تكون :

- ثمن صفقات بيع سلع أو مبلغ ناتجة عن تخفيضات على رقم الأعمال تتم نقدا بين المورد و الزبون مما لا يترك أي أثر لوجودها في السجل المحاسبي في حساب الإيرادات ويسجلها الزبون على أنها نفقات .
 - تخفيض الإيرادات الناتجة عن المبيعات (رقم الأعمال) وذلك لعدم تقييدها حسابيا (البيع دون فاتورة) لمسح آثار العمليات المحققة .
- وهنا تظهر كفاءة المكلف بتعدي وتسوية الحقائق متبعا الطرق السابقة لتقديم إيرادات بسيطة كفيلة بإقناع المصالح الجبائية إضافة إلى تسجيله للمبيعات بأقل من سعرها الصحيح باتفاقه مع الزبون لتصبح في صورة منح أو هبات ، ويظهر التلاعب بوضوح لما يتم تحقيق قيمة تؤدي إلى تباين في الربح الإجمالي ونسبته في الحالة الحقيقية والحالة المصرح بها ¹.

الفرع الثاني : التهرب عن طريق العمليات المادية والقانونية

بالإضافة إلى التلاعب المحاسبي، يلجأ المكلف إلى استعمال طرق وأساليب أخرى للغش الضريبي ، بحيث يتمتع المكلف عن التصريح بجزء أو بكل مبيعاته أو منتجاته وكذلك المواد الأولية في التصريح المقدم للإدارة الجبائية ، وهذه عملية تحايل مادي ، ومن جهة أخرى يمكن أن ينصب التحايل في قالب قانوني أي بمعنى أن المكلف لا يخرج عن القانون لكنه يتحايل فيه حتى يستفيد من وضعية أكثر امتيازاً تسمح له أن يخضع لضريبة أقل ونوضح ذلك كما يلي :

- التلاعب المادي .

- التلاعب القانوني .

أولا : التهرب عن طريق العمليات المادية

إن التلاعب المادي يتمثل في إخفاء المكلف للسلع و المنتجات والمواد الخاضعة في الواقع للضريبة وجعلها بعيدا عن مراقبة أعوان الإدارة الجبائية ، وهذا النوع يعد من أخطر أشكال الغش الضريبي لمساهمة في إرساء دعائم الاقتصاد الموازي ، وقد يكون الإخفاء جزئيا يؤدي فقط إلى التقليل من عبئ الضريبة أو كليا يجعل المكلف يتملص من مجمل الضريبة ، ونبين هذه الصورة في ما يلي :

(1) الإخفاء المادي الجزئي : في هذه الحالة يحرص المكلف على إعلان قيمة أقل من

القيمة الحقيقية للمادة الخاضعة للضريبة تهربا من دفعها جزئيا كما هو الحال في الضرائب الجمركية وضرائب الإنتاج ، كما يستطيع المكلف التهرب من التصرف

¹ طرشي إبراهيم ، مرجع سبق ذكره ، ص ص 9- 10 .

في جزء من أمواله إلى الورثة قبل وفاته وإخفاء بعض أموال التركة خاصة المنقولة منها ووضعها في خزانة إحدى البنوك ، وبعد ذلك يستولي الورثة عند وفاة مورثهم على كل ما فيها دون إبلاغ الإدارة الجبائية بذلك ، ومن صور هذا الإخفاء المادي الجزئي ما يلي :

- حالة ممارسة نشاطات خفية إلى جانب النشاط الرئيسي .
- حالة تقديم المكلف لتصريح الضريبة يتضمن دخل أقل من الواقع .
- عدم احترام المكلف للمقاييس الإنتاج المحددة من طرف القانون .
- إخفاء المكلف لجزء من البضائع المستوردة بهدف التخلص من الرسوم الجمركية .¹

(2) الإخفاء المادي الكلي : يتجسد هذا الشكل في قيام المكلف بممارسة أنشطة دون أن تكون الإدارة الجبائية على علم بها ، ويرجع ذلك إلى امتناع المكلف عن طريق التصريح بها من جهة ، ونقص الرقابة الجبائية من جهة أخرى ، ويحدث هذا الإخفاء عندما يمتنع المكلف عن تقديم إقرار بدخله طبقا للنصوص القانونية السارية المفعول ، فالإدارة الجبائية لا تجد حينئذ لديه ما يمكن من استيفاء الضريبة منه ، حيث يقوم المكلف بإنشاء مصانع أو محلات لإيداع السلع في أحياء تكون جديدة أو أهلة بالسكان فيقوم بالإنتاج وكذلك البيع ، في الخفاء دون ترك أي أثر ويفر من هذه الأماكن عندما يشعر بمجيء مصالح الرقابة الجبائية ، وكذلك من صور الغش الضريبي بواسطة الإخفاء المادي الكلي عدم التصريح بالوجود أصلا أي عند بداية النشاط .

ثانيا : التهرب عن طريق العمليات القانونية

أمام تلك الطرق التقليدية للتخلص من الالتزام الجبائي والتي تحتاج دوما إلى التنظيم أو الاستعانة بأشخاص مختصين ، يأتي نوع آخر من التهرب أكثر تنظيما وأرقى تقنية أين يعتمد المتهرب لممارسة عمليات وهمية لخلق محاسبة مشتريات دون فواتير أو فواتير دون شراء أو بيع ، وهو الأخطر وذلك عن طريق كتابات متناسقة ومتكاملة فيما بينها لدرجة أن لا تجد فيها مجالا للشك .

وتعتبر هذه الطريقة أكثر تنظيما وتتمثل في استغلال القانون أو استغلال الثغرات الموجودة فيه للتخلص من الضريبة وهذا ما يخلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية ، وبذلك تتحقق غاية المكلف المتمثلة في الإفلات من الالتزام الجبائي ، حيث أن المكلف يستعين بمجموعة من المستشارين القانونيين والمختصين في ابتكار طرق أكثر

¹ عوادي مصطفى ، ضبط نظام التصريحات الجبائية للتقليل من الغش الضريبي في الجزائر ، مذكرة نيل شهادة الماجستير ، مركز الجامعي العربي بن مهيدي ، أم البواقي ، 2006-2007 ، ص ص 26 - 27 .

مردودية بأقل تكلفة وأكبر ربح ، والإخفاء القانوني يأخذ مظهر التلاعب في تكييف وتصنيف الحالات القانونية وكذا في صورة العمليات الوهمية .

(1) تكييف وتصنيف الحالات القانونية : يقوم المكلف في هذا الصدد بتكييف وتصنيف وتحويل وتزييف وضعية قانونية خاضعة للضريبة إلى وضعية أخرى تكون معفاة أو خاضعة لضريبة أقل ، وهذا الشكل من الغش الضريبي يحتاج بصفة خاصة إلى اختصاصيين في القانون الجنائي ومختلف الصيغ القانونية المتعلقة بها .¹

والمثال الأكثر شيوعا في هذا الصدد يتمثل في عقد الهبة حيث يصرح المكلف على أنه عقد بيع صوري وليس عقد هبة حتى لا يدفع رسوم التسجيل المقررة في التركات والهبات ، فالعقد موجود وليس وهميا إلا أن هناك غش في تكييفه ، أو عملية التوزيع للأرباح التي تقوم بها الشركة على المساهمين في شكل رواتب وأجور لتخفيض أساس فرض الضريبة ، والمكلف في إطار صراعه مع الإدارة الجبائية يسعى دائما إلى إيجاد وتطوير الثغرات والمنافذ التي تسمح له بالتخلص من الضريبة .

(2) العمليات الوهمية

هذا النوع من الغش قد يكون بمبادرة فردية يخفي صاحبها جزء من أملاكه من مخزون بضاعته أو أرباحه الخاضعة للضريبة ، ويعتبر هذا النوع من أخطر أنواع الغش الضريبي وذلك لكونه يعمل على إرساء مجال اقتصادي وغير شرعي خفي عن أنظار الإدارة وبعيد عن كل مراقبة ، كما يكون هذا النوع من الغش غالبا مرتبطا بحقوق الملكية أين يلجأ الورثة إلى عدم الإعلان عن جزء من الممتلكات الخاضعة للضريبة ، وقد يكون جماعيا حيث يعتمد إلى تأسيس نظام قائم على كتابات متناسقة فيما بينها بتبريراتها الضرورية وهو ما يعرف عالميا بمؤسسات "TAXIES" وهي مستمدة من مصطلح (TAXE) الرسم لأنها تقوم على تأليف الرسم القابل للتعويض وبيعه للمؤسسات المعنية ، حيث يعتمد إلى تقديم وثائق تجارية سليمة قانونيا لعمليات وهمية بإسم مؤسسات وهمية ، مما يسمح للمعني بالاستفادة من :

- تعويضات الرسم على القيمة المضافة لم يدفع أبدا للخرينة .
- تخفيف عبئ الربح الخاضع للضريبة بما تحمله الفواتير الوهمية من مبالغ ومصروفات وهمية .
- استرجاع الرسم على القيمة المضافة المسجل في الفواتير المزورة . وهذا النوع من الغش الضريبي يصعب تحديده لأنها تتمتع بالغطاء القانوني .²

¹ عوادي مصطفى ، مرجع سبق ذكره ، ص 27 .

² عوادي مصطفى ، مرجع سبق ذكره ، ص 27-28 .

المطلب الثاني : أركان التهرب الضريبي

تأخذ المخالفات الضريبية عدة أركان إلا أن جميع الضرائب تشترك في صفة واحدة هي التهرب الضريبي التي تتضمن بدورها وصفين: جريمة جزائية ومخالفة جبائية بحيث تفرض عليها جزاءات تصدر عن الإدارة الضريبية، وكما هو الحال بالنسبة لجرائم القانون العام تشترط جريمة التهرب الضريبي توافر الركنين المادي و المعنوي للجريمة في دراستنا للأركان سوف نحلل جريمة التهرب الضريبي إلى: ركن شرعي، ركن مادي و ركن معنوي، متمثلة في استعمال عدة طرق من أجل التهرب من دفع الضريبة كلياً أو جزئياً.

الفرع الأول: الركن الشرعي

إن الركن الشرعي يتكون من النصوص القانونية التي تبين أن فعلاً معيناً يعتبر جريمة وأن هذه الجريمة تطبق عليها عقوبة محددة، وبالتالي لا يمكن تجريم فعل دون نص قانوني والمبدأ العام في الركن الشرعي منصوص عليه في المادة الأولى من قانون العقوبات "لا جريمة ولا عقوبة أو تدابير أمن بغير قانون".

ونصت المادة 303-1 من ق.ض.م.و.ر.م "فضلاً عن العقوبات الجبائية المطبقة، يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته، كلياً أو جزئياً..."

فقانون العقوبات هو الذي يحدد الجرائم أي الأفعال غير المشروعة كما يحدد لها عقوبات مناسبة، وبالتالي لا بد من خضوع الفعل لنص تجريم سواء وجد هذا النص في قانون العقوبات أو القوانين المكمل له.¹

الفرع الثاني: الركن المادي

يتركز الركن المادي لجريمة التهرب الضريبي في مخالفة الالتزام الضريبي، وذلك باللجوء إلى وسائل غير شرعية تنطوي على عدم الصدق والتدليس، حيث يأخذ أشكالاً مختلفة، كالإخفاء المتعمد للمبالغ الخاضعة للضريبة، التحريض العلني على حجب أو تأخير دفع الضرائب، إصدار فواتير مزورة وغيرها.²

¹ محمد بلول ، التهرب الضريبي وآليات مكافحته ، مذكرة نيل شهادة الماستر ، جامعة الشهيد حمه لخضر ، الوادي ، 2016-2017 ، ص ص 24-23 .

² محمد الفار ، وهيبة طوبال ، جرائم التهرب الضريبي (أساليب وآليات مكافحتها) ، مذكرة نيل شهادة الماستر ، جامعة 8 ماي 1945 ، قالمة ، 2018-2019 ، ص 27 .

ومن خلال هذا نستخلص ثلاث عناصر للركن المادي لجريمة التهرب الضريبي وهي

:

- السلوك الإجرامي (استعمال طرق ووسائل تدليسية).

- النتيجة الإجرامية (التخلص من الضريبة.)

- العلاقة السببية بين السلوك الإجرامي والنتيجة الإجرامية¹.

أولا : السلوك الإجرامي (استعمال طرق ووسائل تدليسية).

يتمثل السلوك الإجرامي في جريمة التهرب الضريبي في النشاط الإجرامي الذي يصدر من الممول، ويتعدى به على المصلحة الضريبية، ويترتب عليه مخالفة الالتزامات الضريبية المفروضة عليه، وهذه الالتزامات إما أن تكون أصلية، أي لا يتوقف فرضها على الممول لالتزامات أخرى، وقد تكون هذه الالتزامات تبعية يفرضها المشرع على الممول تبعا لالتزام آخر، بحيث لا تفرض بدونه، مثل التزام الممول بسداد فوائد التأخير ، والسلوك الإجرامي يتمثل في استعمال طرق ووسائل تدليسية، بحيث أن المشرع الجزائري لم يعرف هذه الطرق التدليسية، بل أشار إلى الأفعال التي يعتبرها طرق تدليسية ، ونص عليها في مختلف القوانين الضريبية .

طرقا تدليسية، ونص عليها في مختلف القوانين الضريبية.

ثانيا : النتيجة الإجرامية (التخلص من الضريبة)

النتيجة الإجرامية هي الأثر المترتب على السلوك الإجرامي، والذي يأخذه المشرع بعين الاعتبار في التكوين القانوني للجريمة.

وتتحدد النتيجة الإجرامية بالنظر إلى أحد معنيين : معنى طبيعي والثاني معنى موضوعي أو قانوني، فالنتيجة بمعناها الطبيعي يقصد بها التغيير الذي يحدثه النشاط الإجرامي في العالم الخارجي، كوفاة المجني عليه في جريمة القتل، والنتيجة بمعناها الموضوعي يقصد بها الضرر أو الخطر الذي يصيب أو يهدد الحق الذي تحميه القاعدة الجنائية .

وعلى هذا يمكن تقسيم الجرائم إلى نوعين : جرائم الضرر، وجرائم الخطر، ولا يتصور وجود نوع خال من النتيجة بهذا المعنى، لأن القاعدة الجنائية تهدف دائما إلى حماية حق ما، وبذلك تمثل الجريمة في جميع الأحوال الضرر أو الخطر الذي لحق به الحق².

وطبقا للمعنى الطبيعي للنتيجة، فإن معظم الجرائم الضريبية تتكون من عمل سلبي، وعلى هذا الأساس فهي لا تؤدي إلى تغيير في العالم الخارجي، أي لا نتيجة لها ولا تحدث غير وضع سلبي معين هو الامتناع عن مباشرة الالتزام الضريبي ، أما بالنسبة للمعنى الموضوعي للنتيجة فإن معظم الجرائم تحقق هذه النتيجة تنقسم إلى نوعين:

¹ محمد الفار ، مرجع سبق ذكره ، ص 27 .

² قصاص سليم ، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري ، مجلة العلوم الإنسانية ، جامعة الإخوة منتوري قسنطينة ، العدد 48 ، ديسمبر 2017 ، ص ص 285-286.

النوع الأول : جرائم تلحق ضررا بالمصلحة الضريبية، وهي جرائم الامتناع عن أداء الضرائب.

النوع الثاني : جرائم تعرض المصلحة الضريبية للخطر، وهي غالبية الجرائم الضريبية. حيث أن المشرع الجزائي لم يشترط لقيام جريمة التهرب الضريبي وجود جريمة تامة، أي وصول النتيجة، بل المحاولة وحدها تكفي لوصف الفعل، فقد سوى المشرع بين تمام ارتكاب الجريمة، ومحاولة ارتكابها، وهذا من خلال نص المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة .

ثالثا : العلاقة السببية

استقر الرأي الراجح في الفقه على أن السببية الجنائية تكون متوافرة في الجرائم العمدية متى كان فعل الجاني هو أحد العوامل التي ساهمت في إحداث النتيجة، وأنه كان قد توقعها فعلا .

فجريمة التهرب الضريبي سواء ارتكبت بعمل إيجابي أو سلبي فهي من الجرائم العمدية، فالجريمة السلبية تتحقق بالسلوك الإجرامي فقط، فهي من الجرائم السلوكية التي تتحقق بامتناع الممول أو المكلف عن إتيان العمل الذي أمره به القانون، حيث تكتمل أركانها بمباشرة السلوك الإجرامي دون انتظار تحقق نتيجة معينة، وبالتالي فلا مجال لبحث علاقة سببية فيها، أما بالنسبة للجريمة الإيجابية فهي من الجرائم العمدية ذات النتائج، وبالتالي فإنه يجب أن تتوافر فيها علاقة سببية بين الطرق الاحتمالية و التدليسية التي يستعملها الممول في ارتكاب الجريمة وبين النتيجة الإجرامية التي تحققت وهي عدم أداء الضريبة كلها أو جزء منها .¹

الفرع الثالث : الركن المعنوي

لا يكفي لوقوع الجريمة إسنادها المادي إلى من صدرت منه فقط، وإنما يجب أيضا تحقق الإرادة الآثمة لدى الجاني، وهو ما يسمى بالإسناد المعنوي، فلا تقع الجريمة من دون توافر الخطأ، سواء أكان متعمدا أو غير متعمد ، ويتمثل الركن المعنوي في القصد الجرمي وهو العلم بالسلوك الإيجابي أو السلبي الذي جرمه القانون الضريبي . ويتمثل الركن المعنوي في القصد الجنائي للجريمة لدى المكلف ونية خاصة في نفسه و القصد منها التهرب من دفع الضريبة، ولا يختلف الركن المعنوي في جريمة الغش

¹ قصاص سليم ، مرجع سبق ذكره ، ص 286 .

الضريبي، عن باقي الجرائم العادية و المتمثلة في القصد العام وهو أن المكلف على علم بالطابع غير الشرعي للإغفال أو التقليل في التصريحات وأنه قام بذلك عن قصد، ويمكن أن يلحق بهذه الجريمة قصدا خاصا ويستخلص ذلك من فحوى المواد نفسها، ولقد تعددت تعريفات القصد الجنائي فيعرفه جازو بأنه "إرادة الخروج على القانون بعمل أو الامتناع وهو إرادة الإضرار بمصلحة يحميها القانون الذي يفترض العلم به عند الفاعل .

إن القصد الجنائي قائم على عنصرين أولها الإرادة نحو ارتكاب الجريمة من قبل الجاني و ثانيها علمه بتوافر أركانها التي يتطلبها القانون أو توقع النتيجة والعلم بالوقائع التي تعطي للفعل دلالاته الإجرامية الكافية لقيام القصد الجنائي مع العلم أن القصد العام لا يفي بتواجد جريمة مرتكبة بل لابد من توافر قصد خاص إلا وهو نية التملص الكلي أو الجزئي من الضريبة لدى المكلف و إعفاء نفسه من أداء حق الدولة للإضرار بمصلحة الخزينة العمومية . ويتمثل في قصدين هما :

أولا : القصد الجنائي العام .

يقصد به توجيه الجاني لإرادته نحو ارتكاب الجريمة عالما بعناصرها القانونية، وهو مطلوب في جميع الجرائم العمدية على حد سواء بحيث يفترض في الجاني علمه بارتكاب أفعال احتيالية أو تدليسية أو غش، تؤدي إلى التخلص أو محاولة التملص من كل أو جزء من الوعاء الضريبي أو الرسوم المفروضة فإذا أخفى الممول بعض المبالغ المالية التي تسري عليها الضريبة نتيجة لغلط مادي ، أو لجهله بقواعد المحاسبة لا يعد القصد متوافرا لديه، فالقصد الجنائي يقضي أن تتجه إرادة الجاني إلى الاحتيال و إيقاع الإدارة الجبائية في الغلط . ويمكن تعريفه أيضا "بأنه إرادة الخروج على القانون بعمل أو بامتناع، أو هو إرادة الإضرار بمصلحة يحميها القانون يفترض العلم به عند الفاعل " ¹.

ثانيا : القصد الجنائي الخاص .

يقصد به توجيه الجاني لإرادته نحو ارتكاب الجريمة عالما بأركانها في القانون، فلا يعتد فيه للبائع على الجريمة هو الإحساس أو المصلحة التي تدفع الجاني ارتكاب جريمته، فهو يتفاوت من جريمة لأخرى بحسب ظروف الجاني ولو كانت الجريمتان من نوع واحد، فالقصد الخاص يختلف من جاني لآخر فقد تتجه إرادتهما إلى التخلص من كل الوعاء الضريبي بواسطة طرق احتيالية، فيما تتجه إرادة الثاني إلى التخلص من بعض الوعاء الضريبي فقط، إلا أن الغاية واحدة هي حرمان الإدارة الجبائية من الحصول على حقها من الوعاء الضريبي، وبالتالي تكون العقوبة خفيفة أو شديدة حسبما يقدره القانون (الحبس أو الغرامة) ².

¹ محمد بلول ، مرجع سبق ذكره ، ص 27 - 28 .

² محمد بلول ، مرجع سبق ذكره ، ص 28 .

المبحث الثالث : أسباب التهرب الضريبي والآثار المترتبة عنه .

المطلب الأول : أسباب التهرب الضريبي

هناك عدة أسباب تؤدي إلى التهرب الضريبي ولكونها أخذت في الانتشار والتوسيع ، يجب التطرق إلى أبرز العوامل المشجعة على ذلك والتي يمكن إدراجها فيما يلي :

أ. الأسباب الأخلاقية

وهي ضعف الوعي الضريبي عند المكلفين ويرجع البعض سبب ضعف الوعي الضريبي عند المكلفين إلى المعارضة والمخالفة للقوانين.

ومن أسباب ضعف الوعي الضريبي ما يلي :

- اعتقاد الشخص أنه يدفع للدولة أكثر مما يأخذ منها، أو عدم شعوره بما تقدمه له الدولة من خدمات، وشعوره بأنه يستطيع الاستمرار في الانتفاع من خدمات الدولة حتى مع عدم دفع الضريبة، وذلك أن دفعها ليس شرطاً للاستفادة من الخدمات العامة.
- اعتقاد الشخص أن الدولة تسيء استخدام الأموال العامة وأنها تضر الجماعة بهذا الشكل وقد يكون السبب في ذلك بعض الاعتبارات التاريخية.
- إن التشريع الضريبي في كثير من الدول لا تتوافر فيه الشروط التي تبعث على احترام أي قانون وتضفي عليه الهيبة لأنه يتمتع بخصائص تتنافى مع القيم التي تعطي القانون الاحترام والطاعة والعمومية، وعدم وجود عدالة ضريبية بين المكلفين والتوسع في تفسير الاستثناءات دون نص قانوني، وينتج عن ذلك ردود فعل نفسية لدي المكلف تتناسب عكسياً مع الوعي الضريبي .

- شعور الفرد بثقل العبء الضريبي عند ارتفاع معدلات الضريبة أو تعدد الضرائب المفروضة على الوعاء نفسه أو شعوره بعدم العدالة في توزيع العبء الضريبي، قد يؤدي به إلى الاعتقاد بظلمها ويدفعه إلى التهرب منها. كما تؤدي القدرة المالية والحالة الاقتصادية العامة للمكلف دورًا كبيرًا في قوة الباعث النفسي لتهربه من الضريبة، فهو يسعى للتهرب أكثر عندما يكون في حالة مالية صعبة¹.

وإن ثقافة التهرب لها دور رئيسي في التهرب من دفع الضريبة، وهي ثقافة منتشرة في جميع الشعوب باستثناء الشعوب "الانجلو ساكسونية" (أمريكا وبريطانيا) حيث يقال إن الأكثرية تعترف بدخولها وتدفع ما عليها من قبيل الحس الوطني دون رقابة تذكر، وإن معظم الشعوب تميل إلى التهرب من دفع الضريبة كلما كان ذلك ممكناً، بل أن بعضها يعتبر التهرب الضريبي انجازاً يدل على الذكاء والمهارة، ويستحق الإعجاب إن لم يكن الاحترام " (جريدة الرأي الأردنية، نسخة إلكترونية)².

ب. الأسباب التشريعية .

يكون القانون الضريبي من أهم الأسباب التي تؤدي لارتكاب الجريمة الضريبية، فالأسباب التشريعية التي تؤدي لارتكاب الجريمة الضريبية نوردتها كما يلي:

✓ التشريع الضريبي غير عام، لأنه يميز بين المكلفين الخاضعين للقانون الواحد تبعاً لحالتهم المادية والعائلية.

✓ التشريع الضريبي غير مستقر و يتعدل بصورة متواصلة تبعاً للسياسة المالية والحالة الاقتصادية في البلاد لاعتبارات فنية . فعدم استقرار التشريع الضريبي وتعاقب تعديلاته يؤدي إلى ارتكاب الجريمة الضريبية، حيث يعد مبدأ استقرار التشريع من المبادئ القانونية المهمة، باعتباره أحد دعائم العدالة المكفولة للمواطنين. وهو أيضاً يمتاز بعدم وجود المرونة في هذه التشريعات، أي عدم مواكبتها للتغيرات المستمرة والمرتبطة بالنواحي الاقتصادية والاجتماعية للمكلفين .

✓ التشريع الضريبي لا يحقق توازناً بين المكلف والإدارة لأن علاقة المكلف بالدولة هي علاقة الضعيف بالقوي، فاعتراضاته في تطبيق القانون تكون إلى الدولة التي هي نفسها تفرض الضريبة بسلطاتها وامتيازاتها.

✓ التشريع الضريبي غير مصاغ بصورة جيدة حيث تؤدي الصياغة القانونية دوراً في تشجيع المكلف في ارتكاب الجريمة الضريبية. فبقدر ما تكون الصياغة معقدة يكون

¹ سالم عميرة العمور ، ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل ، مجلة الجامعة الإسلامية ، غزة ، 1428 هـ - 2007م ، ص ص 70-71 .

² سالم عميرة العمور ، مرجع سبق ذكره ، ص 71 .

القانون أقل وضوحًا ويترك مجالًا أكبر لتدخل الإدارة في تحديد الإعفاءات والتخفيضات، وهذا ما يؤدي إلى عدم قناعة المكلف بالضريبة¹

المفروضة عليه وإلى محاولة التهرب منها. فالتشريعات الضريبية لا تخلو من العيوب والثغرات التي ساهمت في نشأة وانتشار الجريمة الضريبية ، وبقدر ما تكون الصياغة ضعيفة تكثر في القوانين الثغرات وتكثر التعليمات التي لا تكون بالضرورة موضوعية بل لحالات معينة، مما يدفع المكلف إلى التفتيش عن وسائل للتهرب من خلال الثغرات . كما أن المغالاة في معدل الضريبة والتفاوت في الشرائح التصاعدية يدعوان إلى التهرب بغية الانتقال من شريحة إلى أخرى معدل الضريبة فيها أقل².

ج. أسباب سياسية .

✓ إن عدم الاستقرار والاستقلال السياسي للبلاد وسياسة الإنفاق العام في الدولة تلعب دورا أساسيا في التهرب الضريبي فكلما أحسنت الدولة استخدام الأموال العامة قل ميل المكلفين نحو التهرب من الضريبة .

د. أسباب اجتماعية .

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

كما يعد تأثير المحيط الاجتماعي سببا هاما في رسوخ وشيوع ظاهرة التهرب الضريبي وحيث أن المواطن الذي يولد في المجتمع الأصل فيه الغش والتهرب من الالتزامات الجبائية ، لا ينتهج إلا هذا المنهج³.

هـ. أسباب إقتصادية .

تؤدي مجموعة من الظروف الاقتصادية الخاصة بالمكلف والظروف الاقتصادية العامة إما إلى التهرب من الضريبة أو إلى عدم قيامه بواجبه الضريبي كاملا . وما أهم هذه الظروف:

- المقارنة بين ما يحصل عليه المكلف من منفعة وما يتعرض له ما مخاطر بسبب تهربه من الضريبة . ولعل مبلغ الضريبة يعد من العوامل الحاسمة في هذه المقارنة؛ فيزيد ميل المكلف نحو التهرب كلما زاد عبء الضريبة الملقى عليه⁴.

¹ عزوز سليمة، الآليات القانونية لمواجهة الجريمة الضريبية في التشريع الجزائري ، مذكرة نيل شهادة الدكتوراه ، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ، 2018- 2019 ، ص ص 68- 69 .

² عزوز سليمة ، مرجع سبق ذكره ، ص 69.

³ مسعودة ضيف ، نسبية عطلي ، يمينة سليمان ، الحصر الضريبي كآلية للحد من التهرب الضريبي ، مذكرة نيل شهادة الماستر ، جامعة الشهيد حمه لخضر ، الوادي ، 2018-2019 ، ص ص 17- 18 .

⁴ حيدر عودة كاظم ، دوافع التهرب الضريبي في العراق ، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية ، العدد 2، 2016 ، ص 236 .

- درجة رخاء المكلف فكلما زاد رخاء المكلف زادت محاولات التهرب حيث يدفعه رخاؤه إلى استثمار الضريبة غير المدفوعة لتدر عليه أرباحًا تزيد عن الغرامة في حين يتعذر على ذوي الدخل القليل استثمارها .
 - وكذلك يختلف نطاق التهرب باختلاف الظروف الاقتصادية العامة فيزيد التهرب في فترات الكساد ويقل في فترات الرخاء، ففي فترات الرخاء تقل درجة حساسية الأفراد – مع ازدياد دخولهم – لارتفاع الأسعار وارتفاع الضرائب، وتزيد فرص انعكاس الضرائب على الآخرين وكل ذلك يقلل ما احتمالات التهرب، ويحدث العكس في فترات الكساد.
 - ويلاحظ أن موقف الدولة تجاه التهرب يختلف في فترات الرخاء عنه في فترات الكساد، ففي حين تبدي الدولة نوعًا من التساهل في فترات الرخاء بسبب زيادة إيراداتها، تتشدد في فترات الكساد بسبب انخفاض إيراداتها ويختلف أيضا نطاق التهرب الضريبي من دولة إلى أخرى باختلاف بنيانها الاقتصادي وباختلاف بنیان الدخل فيها، ففي الدول التي تحتل فيها الزراعة مكانة هامة تزيد نسبة التهرب الضريبي بصفة عامة حيث تصعب رقابة الدخل الزراعية، وكذلك يقل التهرب الضريبي بصفة عامة في الاقتصاديات التي تسود الدخل الموزعة (أرباح أسهم أو فوائد سندات أو أجور) بالنسبة للاقتصاديات التي تسيطر فيها الدخل الفردية (دخل المشروعات الفردية الزراعية أو الصناعية أو التجارية). إن أسباب التهرب الضريبي كثيرة ومتعددة، وهي تختلف من دولة إلى أخرى ، وبالنسبة لضريبة معينة دون غيرها، ومن مكلف إلى آخر فهناك من لديه وعي ضريبي وحس وطني يشعر بواجبه نحو دولته، فيؤدي ما عليه من التزامات بأمانة، وعلى النقيض من هذا فهناك من ينقصه الوعي الكامل، وبناء على ذلك فهناك أسباب دافعه إلى التهرب الضريبي، مع التنويه إلى أن ذكرها ليس على سبيل الحصر وهي:
 - مدى احترام الأفراد للقوانين الضريبية، فكلما زاد الاحترام، قل التهرب من دفع الضريبة.
 - المرحلة التي يمر بها الاقتصاد، فكلما كان مستوى النشاط الاقتصادي مرتفعًا، تشجع الأفراد دفع الضرائب المفروضة عليهم .
 - العقوبات المفروضة على التهرب من الضرائب، فكلما كانت العقوبات رادعة وشديدة تردد الشخص الذي يفكر في التهرب من التهرب فعلا.
 - قناعة دافعي الضرائب بسياسة الدولة الإنفاقية، فإذا اعتقد معظم دافعي الضرائب أن الدولة تتفق حصيلة الضرائب في مجالات تبذيرية، ولا تحقق المنافع العامة للمجتمع، فإن ميلهم إلى التهرب يزداد وبالعكس¹.
- المطلب الثاني : الآثار المترتبة عن التهرب الضريبي .**

¹ حيدر عودة كاظم، مرجع سبق ذكره ، ص 236 .

إن المكلفين يتقنون ويبتكرون طرق عديدة للتهرب الضريبي، لذلك فإن عملية حصر هذه الأساليب عملية صعبة وهذا من أجل تفادي المكلفين للضريبة، إلى جانب الآثار السلبية التي تؤدي إلى تخفيض الإيرادات العامة وبالتالي الإضرار بالخزينة العامة وهذا ما سنتعرض له من خلال المطلب الأول: أساليب التهرب الضريبي، المطلب الثاني: آثار التهرب الضريبي. للتهرب الضريبي آثار سلبية، ذلك على كل المستويات وفي كل الميادين.

1- الآثار الاقتصادية: تحتل الضريبة مكان مالية هامة في الدولة وهذا راجع إلى الدور الفعال الذي تؤديه في الحياة الاقتصادية، لذلك فإن التخلص منها له عدة انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني تتمثل فيما يلي:

- خدمات القطاع العام والفساد: إن من نتائج النمو المتزايد في حجم الاقتصاد الأسود هو انخفاض عائدات الدولة والتي بدورها تؤثر على كمية وجود السلع والخدمات التي يقدمها القطاع الحكومي مما يؤدي إلى ارتفاع معدلات الضريبة في القطاع الرسمي والذي غالبا ما يصاحبه تدهور في وجود وكمية السلع العامة، إضافة إلى تفشي سوء الإدارة كل ما سبق ذكره يعد الدافع القوي للانخراط في الاقتصاد الأسود.
- التأثير على المنافسة: إن المؤسسات التي تعمل على التخلص من العبء الضريبي تكون دائما في وضعية اقتصادية جيدة على عكس المؤسسات التي لا تتهرب من دفع الضريبة وبالتالي تستطيع عرض أسعارها التنافسية نظرا لإمكاناتها التمويلية الهائلة التي سمحت لها بتطوير جهازها الإنتاجي وكسب مكانه قوية في السوق.
- إعاقة التقدم الاقتصادي: إن التهرب الضريبي ساهم بشكل كبير في ركود الإنتاجية ومثال على ذلك المستثمر الذي يسعى إلى تحسين مداخله عن طريق خفض التكاليف ولتحقيق ذلك فإن يمارس جميع الأساليب غير القانونية لتحقيق ذلك.
- ظهور أزمة رؤوس الأموال: إن عملية التهرب الضريبي تتمثل في أغلب الأحيان في إخفاء المكلف رقم أعماله أو أرباحه الحقيقية وتتم هذه العملية إما عن طريق الاكتناز، أو على شكل أوراق نقدية أو على شكل أوراق نقدية أو شكل معادن كالذهب بالإضافة إلى ذلك فإن بعض المكلفين يقومون بفتح حسابات بنكية خارج الوطن وتهرب رؤوس الأموال الشيء الذي يؤدي إلى إنقاص إيرادات الدولة، وإضعاف الموجودات الاقتصادية بالإضافة إلى ذلك فإن التهرب الضريبي يضاعف من مبالغ الادخارات¹ العمومية وبالتالي إضعاف الاستثمار والتقليل من إمكانيات الدولة في مجال الإنفاق العمومي مثل التعمير، بناء مساكن، مدارس.
- ارتفاع معدلات الضرائب وأسعارها: تؤدي ظاهرة التهرب الضريبي إلى انتقاص الإيرادات الضريبية، فتلجأ الدولة بذلك إلى رفع معدلات الضرائب لتغطية ذلك النقص في الإيرادات وبزيادة في عدد الضرائب وارتفاع معدلاتها، فإن التهرب

¹ حميد بوزيدة، جباية مؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007، ص ص 50-51.

الضريبي سوف يتسبب في تحويل الضغط الضريبي ووقوعه على المكلفين اللذين يؤدون واجباتهم الضريبية ، وبذلك تغيب العدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية¹.

2- الآثار المالية

يؤدي التهرب الضريبي إلى ضرر الخزينة العامة للدولة، بحيث تخسر جزءا مهما من الموارد المالية، ويترتب على ذلك عجزها في القيام بالأنفاق العام على أكمل وجه، وتصبح غير قادرة على أداء واجباتها تجاه المواطنين، وفي ظل هذا العجز تضطر الدولة إلى اللجوء لوسائل تمويلية أخرى كإصدار النقدي أو الاقتراض².

3- الآثار الاجتماعية

الضريبة هي أحد العناصر تفرضها الدولة لأجل تقليل التفاوت بين الطبقات الاجتماعية المختلفة وتحقيق العدالة الاجتماعية فعدم المساواة الخاصة بالتهرب الضريبي يخل إخلالا كبيرا بفكرة العدالة في توزيع الضرائب إذا يتحمل العبء الأكبر منها المكلفين الذين لا يستطيعون التهرب أو الحريصون على أداء واجبهم الاجتماعي والوطني في أداء الضريبة³.

- توزيع الضرائب وزيادة العبء الضريبي الملقى على المكلفين غير المتهربين والتأثير عليهم سيكولوجيا، فانتشار الغش والخداع بين مختلف طبقات المجتمع يؤدي إلى تدهور الحس الجبائي وغياب الوعي الفردي لدى المكلفين.
- غياب الثقة في سياسة الدولة مما يؤدي إلى تفضيل النفع الخاص عن العام والامتناع عن دفع الضرائب ومشاركة النفقات العمومية⁴.

خلاصة الفصل :

كخلاصة لما سبق ذكره في هذا الفصل، توصلنا إلى أن التهرب الضريبي ظاهرة تستهدف مداخل الخزينة العمومية من العائدات الضريبية، يقوم بها شخص يطلق عليه "بالمكلف" عن طريق امتناعه عن دفع الضريبة المفروضة عليه سواء بصفة قانونية يجيزها المشرع فيما يعرف بالتجنب الضريبي أو عن طريق مخالفة التشريع الضريبي باستعمال الغش الضريبي، مستعينا في ذلك بعدة طرق سواء بالإخفاء المحاسبي أو عن طريق العمليات المادية وذلك بإخفاء المكلف لكل أو جزء من ثروته واستغلالها في أنشطة وأماكن بعيدة عن رقابة الإدارة الجبائية، أو عن طريق العمليات القانونية كأن يستعمل

¹ حميد بوزيدة ، مرجع سبق ذكره ، ص 51 .
² عبلة الطراوي ، نوار رميته ، المراجعة الجبائية كآلية للحد من التهرب الضريبي ، مذكرة نيل شهادة الماستر ، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ، 2018-2019 ، ص 32 .
³ فرقد فيصل جدعان الغانمي ، أهمية دور مراقب الحسابات في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي ، مجلة المثلى للعلوم الإدارية والاقتصادية ، العدد 10 ، 2014 ، ص 47 .
⁴ حمداوي أمينة ، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي ، مذكرة نيل شهادة الماستر ، جامعة العربي بن مهيدي ، أم البواقي ، 2017 - 2018 ، ص 24 .

المكلف نشاطه على أساس نشاط غير خاضع للضريبة أو أن يخضعه لضريبة أقل من الحقيقية، ولا يمكن أن يصل المكلف إلى هذه الدرجة من الكفاءة إلا إذا توفرت أسباب خاصة بالنظام الضريبي تسهل عليه عمله أو أخرى متعلقة بالإدارة الجبائية تجعل من الرقابة على نشاطه أمرا مستبعدا أو كان مستوى وعيه لا يرقى به إلى معرفة النتائج الوخيمة المترتبة عن أفعاله من جميع النواحي (المالية، الاقتصادية، الاجتماعية) .

الفصل الثاني :

الالتزامات الضريبية والوسائل العقابية

للحد من التهرب الضريبي

تمهيد

ينتج عن التهرب الضريبي آثار سلبية: اقتصادية، اجتماعية وسياسية كما سبق وذكرناها، والتي تنعكس سلباً على الاقتصاد الوطني، وكذلك على الخزينة العمومية، لذلك سعت الدولة لمكافحة هذه الظاهرة محلياً ودولياً.

ولمعالجة هذه الظاهرة لجأ المشرع الجزائي إلى وضع آليات رقابية، على مستوى النظام والتشريع الجبائي ومعالجة النقائص البشرية، والمادية لإدارة الضرائب، بالإضافة إلى توعية المكلف بالضريبة، كما وضع أجهزة رقابية تتمثل في مديرية الأبحاث والمراجعات، و المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية و مركز الضرائب وهذا من خلال التطرق إلى التزامات المكلف التي يسير وفقها في المبحث الأول من الفصل.

أما في المبحث الثاني سنتناول الوسائل العقابية لمكافحة التهرب الضريبي ، وعلى من تقع المسؤولية الجزائية في هذا النوع من الجرائم، كما سنتطرق من طرف المشرع على المكلفين المتهربين ، الذين قاموا بمخالفة التشريع وهذا من خلال تطبيق عقوبات جبائية، مع معرفة الطبيعة القانونية للغرامة الجبائية، وفي الأخير سنتناول العقوبات الجزائية والعقوبات المهنية.

المبحث الأول : الالتزامات الضريبية (التصريحات الجبائية)

هناك مجموعة من التصريحات الجبائية ، والتي يلتزم المكلفين بالاكتتاب والتصريح فيها بكل ما يعنيه ويخصه ، منها ما يصرح به في بداية نشاطه ومنها ما يقدم خلال السنة المالية أو نهايتها ومنه ما يصرح به عند التوقف عن النشاط ، ويجب في ذلك مراعاة مواعيد وتواريخ تسليمها للهيئة الجبائية ، وفيما يلي سنستعرض جملة من هذه التصريحات .

المطلب الأول: الالتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات : وهنا سنتطرق إلى أحد أنواع التصريحات الجبائية وهي كما يلي :

الفرع الأول : التصريح بالوجود والتوقف

أولا : التصريح بالوجود : هو تصريح يلزم كل مكلف جديد بالضريبة يمثل كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاط تجاري ، صناعي أو مهني خاضعين للضريبة الجزافية وللضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات ، ويتمثل هذا التصريح في نموذج يسلم من طرف الإدارة الجبائية المتمثل في سلسلة رقم 08 (série Gn°8) ويتم تقديمه في الثلاثين يوما الأولى من بداية النشاط إلى مفتشية الضرائب متعددة الخدمات التابعين لها . (الملحق رقم 01).

يجب أن يحتوي هذا التصريح على المعلومات التالية :

1. الاسم واللقب .
2. العنوان التجاري والعنوان بالجزائر وخارج الجزائر ، إذ تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية.
3. نسخة مطابقة قانونا لشهادة الازدياد ، معدة قانونا ومستخرجة من مصالح الحالة المدنية التابعة للبلدية التي ولد فيها المكلفون بالضريبة ذو الجنسية الجزائرية أو الأجنبية بالنسبة للذين ولدوا فوق التراب الوطني .
4. كما يجب تدعيم التصريح بنسخة مطابقة لعقد ، أو عقود الدراسات أو الأشغال التي يتولى هؤلاء الأشخاص الأجانب إنجازها بالجزائر .¹

عندما يكون الخاضع للضريبة مالكا إلى جانب مقره الرئيسي ، وحدة أو عدة وحدات ، يجب عليه تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مفتشية الضرائب المباشرة المختصة .

ويجب أن يشير هذا التصريح الشامل إلى كل المعلومات المذكورة أعلاه عن مكونات المؤسسة .²

يجب على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ، أن يكتتب ، خلال ثلاثين (30) يوما من بدء عملياته، لدى مفتشية الرسوم على رقم الأعمال التي يتبع لها ، تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة ، يذكر فيه على وجه الخصوص :

1. اسمه ، لقبه ، عنوانه ، وإذا تعلق الأمر بشركة يذكر عنوانها .
2. رقم التعريف الإحصائي للمؤسسة .
3. طبيعة العمليات التي تجلها خاضعا للرسم على القيمة المضافة .

¹ علي قناص ، محمد العيد صادقي ، إبراهيم بوهني ، أثر التزام المكلفين بالضريبة بالتصريحات الجبائية في تحسين الحصيلة الجبائية ، مذكرة نيل شهادة الماستر ، جامعة الشهيد حمه لخضر ، الوادي ، سنة 2017-2018 ، ص 29 .

² علي قناص ، محمد العيد صادقي ، إبراهيم بوهني ، مرجع سبق ذكره ، ص 29 .

4. موقع المؤسسة أو المؤسسات التي تستغلها .
 5. موقع المؤسسة أو المؤسسات المصنع ، وذلك اسمه وعنوانه ، إذا كان ينتج بواسطة الغير .
 6. موقع أو محل أو محلات البيع التي يملكها .
 7. طبيعة السلع أو المواد أو الأشياء التي ينتجها أو يتاجر فيها .
 8. عنوان ومقر الشركات ، وكذلك اسم ولقب وعنوان الأشخاص الذين يكون إزائهم في إحدى الحالات المذكورة في المادة 6 .¹
- ونصت المادة 52 من قانون الرسم على رقم الأعمال فيما يخص الشركات ، يجب أن يرافق التصريح بنسخة مطابقة ومصادق عليها ، من قانونها الأساسي وبالإمضاء المصادق عليه للمسير أو المدير ، وفي حالة عدم النص عليهما في القانون الأساسي ، بنسخة مطابقة ومصادق عليها ، لمدولة مجلس الإدارة أو مجلس المساهمين الذي عينهما .²

ثانيا : التصريح بالتوقف (التنازل أو الوفاة) : يتعين على الأشخاص المعنويين والأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة حسب ربحهم الحقيقي ، أن يقدموا فضلا عن المعلومات المشار إليها في المادة 195 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تصريحاته بالتنازل أو بالتوقف عن النشاط إلى مفتش الضرائب المباشرة الذي يتبع له مكان وجود مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية _ حسب الحالة _ وذلك حسب الأشكال المحددة في المادة 152 وفي أجل عشرة (10) أيام ، المقررة في المادة السابقة الذكر .

وفي حالة التنازل عن النشاط أو توقفه كلياً أو جزئياً ، يؤسس الرسم المستحق فوراً على رقم الأعمال أو الإيرادات التي لم تخضع بعد للرسم ، بما في ذلك الديون المكتسبة وغير المحصلة .

وفي حالة الوفاة يقدم ذوي حقوق المتوفى المعلومات الضرورية لإعداد الضريبة في أجل ستة (6) أشهر من تاريخ الوفاة .³

الفرع الثاني : التصريح الشهري (Gn°50).

هو تصريح وحيد يعتبر كجدول إشعار بالضريبة و الرسوم المحصلة نقداً أو عن طريق الاقتطاع من المصدر (الرسم على النشاط المهني - التسبيقات على الحساب / الضريبة على أرباح الشركات الضريبة على الدخل الإجمالي - الضريبة على الدخل

¹ المادة 51 ، من قانون الرسوم على رقم الأعمال ، المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية للجمهورية الجزائرية ، 2020 ، ص ص 23- 24.

² المادة 52 ، من قانون الرسوم على رقم الأعمال ، مرجع سبق ذكره ، ص 24 .

³ المادة 196 ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية للجمهورية الجزائرية ، 2020 ، ص ص 46 47.

الإجمالي / أجور- الضريبة على الدخل الإجمالي / مدا خيل الأموال المنقولة - الضريبة على الدخل الإجمالي/ الأرباح غير التجارية - الرسم الداخلي على الاستهلاك - الرسم على القيمة المضافة.

- يجب اكتاب التصريح (سلسلة ج 50-لون أزرق) من طرف المؤسسات التابعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة.)(الملحق رقم 02)
- يجب اكتاب التصريح (سلسلة ج 50 أ - لون بني) من طرف الإدارات العمومية.)
- يجب إيداع التصريح في العشرين (20) يوما الأولى من الشهر.
- يجب إيداع التصريح لدى قباضة الضرائب التي يتبع لها مقر مؤسستك.¹

الفرع الثالث : التصريح السنوي

وهو تصريح يلزم المكلفين التابعين للنظام الحقيقي والخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي صنف أرباح تجارية وصناعية ، أن يكتتبوا قبل أول ماي من كل سنة تصريحا بمبلغ الأرباح الخاضعة للضريبة التي حققتها المؤسسة أو المكلف والمتعلقة بالدورة السابقة لدى مفتشية الضرائب لمقر فرض الضريبة ، ونفس الشيء للمكلفين الممارسين لمهن تجارية ، صناعية وفلاحية أو لمهن غير تجارية هم ملزمون باكتتاب تصريح خاص في إطار مداخيلهم الصنفية .

كما ألزم المشرع الجبائي المكلفين بالضريبة اكتاب التصريح الإجمالي والنتائج (Gn°01) قبل أول أفريل من كل سنة ، ويحتوي هذا التصريح على ما يلي :

1. العناصر الضرورية لتحديد الدخل الخاضع للضريبة .
 2. قيمة الأرباح الخاضعة للاقتصاد الضريبي .
 3. قائمة الأشخاص الذين يعتبرون جبائيا تحت كفالة المكلف بالضريبة .
 4. وثائق الإثبات الجبائية المتعلقة بعمليات النشاط ومختلف الأعباء والتكاليف .
- تحرر هذه التصريحات على مطبوعات خاصة وترسل إلى الإدارة الجبائية ويجب على مفتش الضرائب أن يسلم وصلا للمكلف بالضريبة بعد الالتزام بها .²

¹ الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة ، المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية للجمهورية الجزائرية ، مديرية العلاقات العمومية والاتصال ، سنة 2019 ، ص ص 64 65 .

² علي قناص ، محمد العيد صادقي ، إبراهيم بوهني ، مرجع سابق ، ص ص 30 31 .

المطلب الثاني : الالتزامات المتعلقة بتسديد الضريبة

تخص هذه الالتزامات تسديد الضريبة على أرباح الشركات، و الضريبة على الدخل الإجمالي، و الضريبة الجزافية الوحيدة، و الضرائب ذات الطابع المهني :
الفرع الأول : التزامات الدخل : وتتمثل في الضريبة على أرباح الشركات (IBS) والضريبة على الدخل (IRG).¹

1. الضريبة على أرباح الشركات (IBS) : نصت المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أن : "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وتسمى هذه الضريبة "الضريبة على أرباح الشركات".²

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يلي :

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع .
- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري ، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات ، باستثناء وكالات والأسفار .
- 26% بالنسبة للنشطة الأخرى .³

التصريح : يتعين على المؤسسات التابعة لمراكز الضرائب أن يكتتبوا تصريح سنوي سلسلة ج رقم 04 (Gn°04) قبل 30 أفريل على الأكثر من كل سنة ، عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية يمدد أجل الاستحقاق إلى أول يوم مفتوح يليه . يجب إيداع التصريح لدى قابض مركز الضرائب . يحل هذا التصريح محل جدول إشعار بالدفع . يرفق التصريح السنوي بالمستندات الجبائية و الوثائق الإلزامية⁴. (الملحق رقم 03)

¹ المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، مرجع سبق ذكره ، ص 29.

² المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، مرجع سبق ذكره ، ص 29.

³ المادة 150 ، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، مرجع سبق ذكره ، ص 35 36 .

⁴ دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز الضرائب ، المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية للجمهورية الجزائرية ، مديرية العلاقات العمومية والإعلام ، سنة 2019 ، ص 18.

الدفع: يجب عليكم في حالة ما إذا كانت شركتكم تخضع للضريبة على أرباح الشركات، دفع بصفة تلقائية إلى قابض مركز الضرائب ثلاث (03) تسبيقات على الحساب يعادل كل منها 30 % من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر سنة مالية مختتمة أو بالربح المحقق لآخر فترة لفرض الضريبة ، يسوى مبلغ هذه التسبيقية على أساس نتائج آخر فترة فرض الضريبة عند دفع التسبيق اللاحق ، الضريبة عند دفع التسبيق اللاحق. تسدد هذه التسبيقات عن طريق تصريح (سلسلة ج رقم 50) حسب الآجال التالية:

- التسبيقية الأولى : من 20 فيفري إلى 20 مارس .
- التسبيقية الثانية : من 20 ماي إلى 20 جوان .
- التسبيقية الثالثة : من 20 فيفري إلى 20 مارس ¹.

2. **الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) (الملحق رقم 04) :** تنص المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي : " تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي" وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة ، المحدد وفق الأحكام المواد من 85 إلى 89 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ². تتوقف طريقة دفع هذه الضريبة على نوع الدخل الذي يحققه الشخص الطبيعي، حيث تدفع هذه الضريبة بالنسبة للأشخاص الخاضعين لنظام الحقيقي على شكل دفعات على الحساب في التواريخ الآتية : من 20 فيفري إلى 20 مارس، و من 20 ماي إلى 20 جوان، بالاعتماد على الضريبة المستحقة في الدورة المنتهية السابقة، بنسبة 30 % لكل تسبيق . كما يمكن أن تدفع وفق نظام الاقتطاع من المصدر بالنسبة للمداخيل الموضحة في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة³.

إن الضريبة على الدخل الإجمالي تحسب وفقا للجدول التالي :

قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)	نسبة الضريبة %	قيمة الضريبة
لا يتجاوز 120.000	%0	0

¹ دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز الضرائب ، ، مرجع سابق، ص 18.

² المادة الأولى ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، مرجع سبق ذكره، ص10.

³ عبد القادر شلال ، محاضرات في مادة جباية مؤسسة ، <http://dSPACEANCEN.univ-bouira.dz.../3314> ، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة ، 2020،22:34/08/25 ، ص 24.

48000	%20	من 120.001 إلى 360.000
324000	%30	360.001 إلى 1.440.000
	%35	أكثر من 1.440.000

جدول رقم (02)

المصدر : قانون المالية لسنة 2020

الفرع الثاني : التزامات الرسوم :

تختلف الالتزامات حسب اختلاف الرسم، و هذا على النحو الآتي:

- **الرسم على النشاط المهني (TAP) :** أنشئ بموجب قانون المالية لسنة 1996 ، وذلك بعملية إدماج كل من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري TAIC والرسم على النشاط غير التجاري TANC ، وهو عبارة عن ضريبة مستحقة على رقم الأعمال المحقق من طرف الشخص الطبيعي أو المعنوي في كل بلدية تابعة لمقر إقامته¹.

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني بـ 2%.

يخفض معدل الرسم 1% بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لأنشطة إنتاج السلعة

غير أنه يرفع معدل الرسم على النشاط المهني إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب².

- **الرسم العقاري :** يتكون من نوعين هما الرسم العقاري على الملكيات المبنية والرسم العقاري على الملكيات غير مبنية .

- **الرسم العقاري على الملكيات المبنية :** يؤسس رسم عقاري سنوي على

الملكيات المبنية ، مهما تكن وضعيتها القانونية ، الموجودة فوق التراب

الوطني ، باستثناء تلك المعفاة من الضريبة صراحة³.

يحسب الرسم بتطبيق المعدلين المبنيين أدناه على الأساس الخاضع للضريبة :

- الملكيات المبنية بآتم معنى الكلمة 3%.

غير أنه بالنسبة للملكيات المبنية ذات الاستعمال السكني المملوكة من طرف الأشخاص الطبيعيين والواقعة في المناطق المحددة عن طريق التنظيم وغير مشغولة سواء بصفة شخصية وعائلية أو عن طريق الكراء ، تخضع لمعدل مضاعف قدره 10%.

¹ أ.رحال نصر ، أ. عوادي مصطفى ، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق ، مطبعة السخري ، حي المنظر الجميل - الوادي ، 2010-2011 ، ص 20.

² المادة 222 ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، مرجع سبق ذكره ، ص 51.

³ المادة 248 ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، مرجع سبق ذكره ، ص 54.

يوضح صنف الأملاك المشار إليها في فترة السابقة وموقعها وكذلك شروط و كفيات تطبيق هذا الإجراء عن طريق التنظيم .

- الأراضي التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية :

* 5%، عندما تقل مساحتها أو تساوي 500م² .

* 7%، عندما تفوق مساحتها 500م² وتقل أو تساوي 1.000م² .

* 10 %، عندما تفوق مساحتها 1.000م² .¹

- الرسم العقاري على الملكيات غير مبنية : يؤسس الرسم سنوي على الملكيات

غير مبنية بجميع أنواعها ، باستثناء تلك المعفية صراحة من ضريبة .

يحسب الرسم بعد أن يطبق على أساس الضريبة بنسبة :

- 5%، بالنسبة للملكيات غير المبنية المتواجدة في المناطق غير العمرانية .

بالنسبة لأراضي العمرانية ، تحدد نسبة الرسم كما يلي :

- 5%، عندما تكون مساحة الأراضي أقل من 500م² أو تساويها .

- 7%، عندما تفوق مساحة الأراضي 500م² وتقل أو تساوي 1.000م² .

- 10%، عندما تفوق مساحة الأراضي 1.000م² .

- 3%، بالنسبة للأراضي الفلاحية .

إلا أنه بالنسبة للملكيات غير المبنية المتواجدة في المناطق العمرانية أو الواجب تعميرها والتي لم تنشأ عليها بنايات منذ ثلاث (03) سنوات ، ابتداء من تاريخ الحصول على رخصة البناء أو صدور رخصة التجزئة ، فإن الحقوق المستحقة بصدد الرسم العقاري ترفع إلى 4 أضعاف.²

• **الرسم على القيمة المضافة :** أدى الإصلاح الضريبي في الجزائر إلى استحداث

ضريبة جديدة هي الضريبة على القيمة المضافة التي يتم تسميتها أحيانا بالرسم على

القيمة المضافة ، كما هي الحال في الجزائر ، ذلك بموجب المادة 65 من قانون 90-

36 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 ، التي نصت على أنه " يؤسس رسم على

القيمة المضافة ورسم خاصة على البنوك والتأمينات " . إلا أن هذا الأخير تم تحويله

إلى رسم على القيمة المضافة .

وهذه الضريبة أو الرسم منتشرة الاستعمال في معظم دول العالم ، لقد عرفها دليل

إحصاءات مالية الحكومة على أنها " ضريبة على السلع والخدمات تقوم المشروعات

(المؤسسات) بتحصيلها على مراحل ، ولكن المشتري النهائي هو الذي يتحمل عبئها

الكامل في نهاية الأمر " .³

- يحصل الرسم على القيمة المضافة بالمعدل العادي 19%.

¹ المادة 261، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، مرجع سبق ذكره، ص 56.

² المادة 261، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، مرجع سبق ذكره، ص 56 - 58.

³ أ.د. عبد المجيد قدي ، مقدمة في القانون الضريبي وجباية المؤسسات ، منشورات دار الخلدونية ، الجزائر ، 1439 - 2018م، ص 133.

- يحدد المعدل المنخفض للرسم على القيمة المضافة ب 9%¹.

المطلب الثالث : الضريبة الجزائية الوحيدة (IFU) (الملحق رقم 05)

يخضع لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة ، الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا و تجاريا وحرفيا وكذا التعاونيات الحرفية التي لا يتجاوز 15.000.000 دج ماعدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي².
يحدد معدل الضريبة الجزائية الوحيدة كما يأتي :

- 5% بالنسبة للأنشطة الإنتاج وبيع السلع .

- 12% بالنسبة للأنشطة الأخرى³.

يختار المكلفون بهذه الضريبة إحدى الطريقتين سواء الدفع الكلي أو الدفع الجزئي.

- **الدفع الكلي للضريبة الجزائية الوحيدة :** عند إيداع التصريح التقديري (Gn°12)، (بين 1 و 30 جوان)، يقوم بدفع إجمالي الضريبة الجزائية الوحيدة الموافقة لرقم الأعمال التقديري المصرح به عندما ينقضي أجل الدفع في يوم عطلة قانونية يؤجل الدفع لأول يوم عمل يليه .

- **الدفع الجزئي للضريبة الجزائية الوحيدة:** يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة، اللجوء للدفع الجزئي للضريبة. وفي هذه الحالة يجب عليهم عند إيداع التصريح التقديري (Gn°12) ، (بين 1 و 30 جوان) ، تسديد 50 % من مبلغ الضريبة الجزائية الوحيدة، أما 50% الباقية فيتم تسديدها عن طريق إشعار بالدفع الجزئي للضريبة الجزائية الوحيدة (مكرر Gn°50) على دفعتين متساويتين:

- من 1 إلى 15 سبتمبر ، و من 1 إلى 15 ديسمبر. وعندما ينقضي أجل الدفع في يوم عطلة قانونية يؤجل الدفع لأول يوم عمل يليه.

يحدد المبلغ الأدنى لفرض الضريبة بالنسبة للمكلفين بالضريبة الخاضعون للضريبة الجزائية الوحيدة ب 000.10 دج . غير أن المستثمرين المؤهلين للاستفادة من دعم " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب "أو" الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر "أو "الصندوق

¹ المادة 21- 23، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، مرجع سبق ذكره، ص 11.

² المادة 282 مكرر 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، مرجع سبق ذكره ، ص 64 .

³ المادة 282 مكرر 4، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، مرجع سبق ذكره ، ص 65 .

الوطني للتأمين عن البطالة" ييقون مدينين بدفع الحد الأدنى للضريبة موافق لنسبة 50 % من المبلغ المنصوص عليه بموجب المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹.

المبحث الثاني : الوسائل العقابية للحد من التهرب الضريبي .

تعد الوسائل العقابية من أهم وسائل معالجة ظاهرة التهرب الضريبية هذا ما نلاحظه خاصة في التعديلات الأخيرة في قوانين المالية، ومثال ذلك التعديل الأخير لنص المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وهذا بمضاعفة العقوبات المالية على المتهربين ، وهذا إن دل على شيء فإنه يدل على مساهمة المشرع الجزائري للأوضاع الاقتصادية ومحاولته منه التوفيق أو الربط بين الجزاءات والتهرب الضريبي وهذا بالتعديل المتواصل للجزاءات المالية .

المطلب الأول : العقوبات الجبائية

تتخذ صورة الغرامات الجبائية والمصادرة التي توقع على المتملص منها بغض النظر عن الضريبة الواجبة الدفع، وتختلف العقوبات من نص لآخر مضمونا ومقدارا وإن كانت جميعها تتفق على فرض الغرامات².

الفرع الأول : الغرامات

اعتبر أغلبية الفقهاء أن الغرامات الجبائية هي ذات طبيعة مزدوجة، على اعتبار أنها تجمع بين صفتي العقوبة والتعويض في نفس الوقت، فهي عقوبة توقع على مرتكبي الجريمة، كما أنها تعتبر تعويض للخزينة العامة عما لحقها من ضرر. وبالعودة إلى المشرع الجزائري نجد أنه أخذ بالطبيعة المختلطة للغرامات الجبائية. إذن وقبل أن نتطرق إلى هذه العقوبات بالتفصيل يجب أولا التعرف على الأشخاص الخاضعين للجزاء. وذلك في النقاط التالية:

¹ د. جيمران محمد ، محاضرات في مقياس الجبائية المعمقة للمؤسسة ، ، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل ، <https://www.elmizaine.com> ، 2020/08/25 ، 22:34 ص ص 21 - 22 .

² طرشي إبراهيم ، مرجع سبق ذكره ، ص 35 .

أ-المكلف بالضريبة: تجدر الإشارة إلى أن المكلف بالضريبة هو الفاعل الأصلي لارتكاب جريمة التهرب الضريبي، ويقصد بالفاعل الأصلي طبقا لما جاء في نص المادة 41 من قانون العقوبات: "يعتبر فاعلا كل من ساهم مساهمة مباشرة في تنفيذ الجريمة أو حرّض على ارتكاب الفعل بالهبة أو الوعد أو التهديد أو إساءة استعمال السلطة أو الولاية أو التحايل أو التدليس الإجرامي".

كما يقصد بالمكلف أيضا هو: كل مدين للخرينة العامة بمبالغ تتمثل في الضرائب أو الرسوم التي يتملص أو يحاول التملص منها كليا أو جزئيا بتقديمه لمصلحة الضرائب ببيانات ناقصة تربط الضريبة بأقل مما يجب عليه قانونا.¹

ب-الشريك: يتحمل الشريك في الجريمة الضريبية المسؤولية الجزائية وتطبق عليه العقوبات المقررة، وهو الممول، فكل ما يتطلبه القانون لتجريم ومعاقبة عمل الشريك هو ارتباط عمله بفعل أصلي معاقب عليه وهو بحد ذاته النشاط الإجرامي الموصوف في مختلف القوانين الجنائية ويقصد بالشريك طبقا لنص المادة 42 من قانون العقوبات "يعتبر شريكا في الجريمة من لم يشترك اشتراكا مباشرا، ولكنه ساعد بكل الطرق أو عاون الفاعل أو الفاعلين على ارتكاب الأفعال التحضيرية أو المسهلة أو المنفذة لها مع علمه بذلك".

ج-الشخص المعنوي

يخضع الشخص الطبيعي كما نعرف -إلى المساءلة الجنائية وذلك عندما يخالف ما جاء في القانون الجنائي المعمول به. لكن السؤال الذي يتبادر إلى أذهاننا هو أنه: هل يجوز مساءلة الشخص المعنوي جنائيا؟

ذكر المشرع الجزائري مسؤولية الأشخاص المعنوية على سبيل الحصر، بحيث أنها تقع فقط على الأشخاص الخاضعة للقانون الخاص كالشركات والجمعيات والمؤسسات والهيئات. وهذا ما تثبتته المادة 1/36 من قانون الطابع والتي تنص على ما يلي: "يكون الأشخاص أو الشركات المحكوم عليهم لنفس المخالفة متضامنين في دفع الغرامات المالية الصادرة في حقهم"، وكذلك المادة 303/9 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي تنص على ما يلي: "عندما ترتكب المخالفة من قبل شركة أو شخص معنوي آخر تابع لقانون الخاص، يصدر الحكم بعقوبات الحبس المستحقة وبالعقوبات الملحقة ضد المتصرفين أو الممثلين الشرعيين أو القانونيين للمجموعة". وأما الأشخاص المعنوية العامة مثل: الدولة، الولاية، البلدية، والمرافق العمومية فإنها لا يمكن مساءلتهم جنائيا لأنه يطبق عليها القانون العام.

¹ بوزوررة حيزية، بوزيدي كاهنة، التهرب الضريبي في الجزائر وآليات مكافحته، مذكرة نيل شهادة الماستر، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2018، ص 78.

وللتوضيح أكثر فإن الشخص المعنوي يتحمل المسؤولية الجزائية عن مخالفات الالتزامات الضريبية باعتباره المسؤول القانوني، وبالتالي فإن العقوبات المقررة تطبق عليه هذا من جهة، ومن جهة أخرى تطبق على ممثله القانوني باعتباره المسؤول عن التنفيذ والتعبير عن إرادة الشخص المعنوي. أما إذا ارتكب جريمة التهرب الضريبي، فإنه يتم تطبيق العقوبات المالية والعقوبات الأخرى (غلق، حل، إقصاء...) على الشخص المعنوي باعتباره المسؤول الفعلي، أما العقوبات المقيدة للحرية وبعض الغرامات الجزائية تطبق على الشخص الطبيعي باسم الشخص المعنوي أو الممثل أو المسير.¹

الفرع الثاني : العقوبات المتعلقة بإيداع التصريحات: يمكن الإشارة إلى أن الغرامات الجبائية تختلف من نص لآخر مضمونا ومقدارا، ويتضح ذلك فيما يلي:
أ. في مجال قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

"إن أول غرامة قد يتعرض لها المكلف بالضريبة تلك المتعلقة بعدم تقديم التصريحات بالوجود في آجاله المحددة بتطبيق غرامة مالية محددة ب 30.000 دج" وتفرض تلقائيا وبطريقة مباشرة لمخالفة الإجراءات الجبائية طبقا للمادة 1/194 من²، وبموجب المادة 192 تفرض تلقائيا غرامة جبائية على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي حسب الحالة، إما بصدد الضريبة على الدخل وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات. بمضاعفة المبلغ المفروض عليه بنسبة 25 % لتخفيض هذه الزيادة إلى 10% أو 20% ضمن الشروط المحدد في المادة 322. إذا لم يصل التصريح بعد انقضاء الآجال المحددة ثلاثين (30) يوما اعتبارا من تاريخ التبليغ من ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام والقاضي بوجوب تقديم هذا التصريح في هذا الأجل، تطبق زيادة بالنسبة 35%³.

أما المادة 304 من هذا القانون فتعاقب بغرامة تتراوح من 10.000 دج إلى 30.000 دج كل شخص يتصرف بأي طريقة كانت بحيث يتعذر على الأعوان المؤهلين معاينة مخالفات تشريع الضرائب القيام بمهامهم.

وفي حالة غلق المحل لأسباب تهدف لمنع الرقابة تحدد الغرامة ب 50.000 دج وتضاعف 03 مرات في حالة إجراء معاينتين متتاليتين وكان المحل مغلق⁴.

كما عاقبت المادة 306 عن المشاركة في إعداد أو استعمال وثائق أو معلومات يثبت عدم صحتها من قبل وكيل أو خبير وبصفة أعم كل شخص أو شركة تتمثل مهنتها في مسك السجلات المحاسبية أو في المساعدة على مسكها لعدة زبائن بغرامة قدرها:

1.000 دج عن المخافة الأولى المثبتة عليه، 2.000 دج في الثانية، 3.000 دج في الثالثة وهكذا دواليك بإضافة 1.000 دج على كل مخالفة جديدة دون أن يستوجب ذلك التمييز فيما

¹ بوزرورة حيزية، بوزيدي كاهنة، مرجع سبق ذكره، ص ص 78-80.

² المادة 1/194، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 45.

³ المادة 1/192، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 44.

⁴ المادة 304، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 70.

إذا ارتكبت من شخص واحد أو لدى عدة مكلفين إما بتعقب أو بتزامن . ويلزم كل من المخالف وزبونه بدفع الغرامة بالتضامن ¹.

ب. في مجال قانون الضرائب غير مباشرة : هذا القانون يميز بين نوعين من العقوبات الجبائية :

- عقوبة ثابتة : تتراوح ما بين 5.000 دج و 25.000 دج بالنسبة لجميع المخالفات المتعلقة بالأحكام الخاصة بالضرائب غير المباشرة ²
- عقوبة نسبية : في حالة التملص من الحقوق يعاقب بغرامة جبائية مساوية لمبلغ الضريبة غير المسددة أو الذي كان تحصيله محل شبهة نتيجة عدم مراعاة إجراء قانوني أو تنظيمي ، دون أن يقل مبلغ هذه الغرامة عن 25.000 دج ³.
- أما الأفعال المخالفة للقانون والخاضعة للغرامة نذكر من بينها :
- رفض تقديم الوثائق أو إتلافها قبل إن انقضاء الأجل المحدد لحفظها وتتراوح الغرامة المطبقة في هذه الحالة ما بين 1.000 دج و 10.000 دج .
- في كل زراعة للتبغ غير مطابقة للقانون تطبق غرامة جبائية يكون حدها الأدنى 500 دج .
- في حالة مساهمة وكيل أعمال أو خبير جبائي في إعداد وثائق يتبين أنها غير صحيحة تطبق غرامة تتراوح بين 1.000 دج و 3.000 دج .
- عرقلة أعوان المراقبة الجبائية بأي وسيلة كانت أثناء تأدية مهامهم وفي هذه الحالة تتراوح الغرامة ما بين 10.000 دج و 100.000 دج ⁴.

ج. في مجال قانون التسجيل

في حالة قيام المكلف بالتملص من رسوم التسجيل تطبق غرامة جبائية مساوية لأربعة أضعاف هذه الرسوم من دون أن تقل عن 5.000 دج ⁵.

يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 إلى 50.000 دج , كل شخص أو شركة ترفض منح حق الإطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها في المواد من

¹ المادة 306 ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، مرجع سبق ذكره ، ص 70.

² المادة 523 ، من قانون الضرائب غير المباشرة ، المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية للجمهورية الجزائرية ، 2020 ، ص 62.

³ المادة 524 ، من قانون الضرائب غير المباشرة ، مرجع سبق ذكره ، ص 62.

⁴ أ.عوادي مصطفى ، أ. رحال نصر ، مرجع سبق ذكره ، ص 36.

⁵ المادة 120 / 2 ، من قانون التسجيل ، المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية للجمهورية الجزائرية ، 2020 ، ص 18.

45 إلى 61 أعلاه، والتي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها.¹

د. في مجال قانون الطابع

في حالة التملص من الرسوم الخاصة بالطابع تساوي الغرامة خمسة مرات هذه الرسوم دون أن تقل عن 2.000 دج ، أما في حالة عرقلة المراقبة الجبائية لأعوان المؤهلين لمعاينة المخالفات لتشريع الضرائب ومنعهم من القيام بمهامهم يعاقب بغرامة جبائية تتراوح ما بين 10.000 دج إلى 100.000 دج.²

ه. في مجال قانون الرسوم على رقم الأعمال

مع مراعاة الأحكام المنصوص عليها في المادتين 115 و 116 أدناه، يعاقب على كل مخالفة لأحكام القانون أو النصوص التنظيمية والتطبيقية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة، بغرامة جبائية تتراوح ما بين 500 دج إلى 2.500 دج، وفي حالة استعمال طرق تدليسية ترفع الغرامة من 1.000 دج إلى 5.000 دج.³ كذلك عند رفض تقديم الوثائق أو إتلافها قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها يعاقب بغرامة جبائية تتراوح ما بين 1.000 دج و 10.000 دج ، كل من يجعل الأعوان المؤهلين لمعاينة المخالفات المتعلقة بالتشريع الجبائي، في وضع يستحيل عليهم فيه أداء وظائفهم.⁴

الفرع الثاني : الزيادات

تمثل نسبة تختلف باختلاف درجة المخالفة وتطبق على المكلف عند عدم دفعه بتسوية وضعيته في الآجال المحددة قانونا، كما أنها تفرض تلقائيا، وهي مقررة في حالات معينة:
1. التأخر في تقديم التصريح.⁵

¹ المادة 62 ، من قانون الإجراءات الجبائية ، المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية للجمهورية الجزائرية ، 2020 ، ص 24 .

² المادة 35/2 ، 37 ، من قانون الطابع ، المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية للجمهورية الجزائرية ، 2020 ، ص 9 .

³ المادة 114 ، من قانون الرسم على رقم الأعمال ، مرجع سبق ذكره ، ص 29 .

⁴ المادة 122 ، من قانون الرسم على رقم الأعمال ، مرجع سبق ذكره ، ص 30 .

⁵ المادة 1/192 ، قانون الضرائب والرسوم المماثلة ، مرجع سبق ذكره ، ص 44 .

- يترتب على الإيداع المتأخر للتصريحات التي تحمل عبارة "لا شيء" والتصريحات التي تكتب من طرف المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من الإعفاء الجبائي أو الذين يتحصلون على نتائج عاجزة تطبيق الغرامات الآتية:
 - 2.500 دج، عندما تكون مدة التأخير شهرا واحدا.
 - 5.000 دج عندما يتجاوز التأخر شهرا ويقل عن شهرين.
 - 10.000 دج عندما يتجاوز التأخر شهرين¹.
- 2. **النقص في التصريح أو القيام بأعمال الغش.**
بناء على نص المادة 193/1 من قانون الضرائب المباشرة، عندما يصرح المكلف ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة على الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربطا ناقصا أو غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أقل بها نسبة :
 - 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن 50.000 دج أو يساويه.
 - نسبة 15 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منه يفوق 50.000 دج ويقل عن 200.000 دج أو يساويه.
 - نسبة 25 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج .
- عند القيام بأعمال تدليسية ، تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة ، توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفائها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة .ولا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50% . وعندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة بـ 100% . تطبق نسبة 100% كذلك ، عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر².

المطلب الثاني: العقوبات المهنية والجزائية .

رغبة من المشرع في دعم وحماية حقوق الخزينة العمومية جاء بموجب قانون المالية لسنة 1997 ، ببعض الإجراءات والأساليب لتعزيز الجهاز الردعي ، وهي عبارة عن عقوبات تمس مهنة المكلف بالضريبة و التي المتمثل في العقوبات المهنية والعقوبات الجزائية .

الفرع الأول : العقوبات المهنية .

أولا :الغلق المؤقت لمقر نشاط المكلف

¹ المادة 322 ، من قانون الضرائب والرسوم المماثلة ، مرجع سبق ذكره ، ص 72 .
² المادة 2/1/193 ، من قانون الضرائب والرسوم المماثلة ، مرجع سبق ذكره ، ص 45 .

وهو عقوبة تلجأ لها إدارة الضرائب بعد استيفاء كل المحاولات الودية لتحصيل الضريبة من أجل إجبار المكلف على التسديد، فالمكلف يكون أمام خيارين إما التسديد أو الغلق المؤقت وما ينتج عنه من خسائر عن توقف نشاطه.

ففي حالة عدم الدفع يتخذ قرار الغلق ضده في أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ التبليغ من طرف العون المتابع وبحضور المحضر القضائي، فقد نص عليه المشرع في المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية ، بموجب المادة 34 من قانون المالية لسنة 1997 ، على أن يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير الولائي للضرائب، مع تبليغ المكلف من طرف عون المتابعة أو المحضر القضائي وأن لا تتجاوز مدة الغلق 6 أشهر .
وللمكلف حق الطعن في القرار برفع اليد بعريضة يقدمها إلى رئيس المحكمة المختصة إقليميا، إلا أن الطعن لا يوقف التنفيذ.¹

ثانيا : تسجيل المكلفين المتهربين في بطاقة معلوماتية :

انه بموجب التعلية المشتركة بين الوزارات رقم 127 بتاريخ 1997/07/27 الصادرة عن الوزارة المالية ووزارة التجارة، يتم وضع بطاقة معلوماتية وطنية خاصة بالمكلفين المتهربين المخالفين للتشريع الجبائي، الجمركي والتجاري.

فهذه البطاقة عبارة عن بنك المعلومات المتعلقة بالمتهربين ضريبيا، يحتوي على كل من اسم و لقب، عنوان المتهربين، رقم التسجيل الجبائي، نوع المخالفة، تاريخها، نوع العقوبة، الديون الضريبية...الخ، وتقوم بإنجاز هذه البطاقة والإشراف عليها المديرية العامة للضرائب.²

فكل طلب لتسجيل متهربين جدد يكون بناء على استمارة تقدم فيها كل المعلومات المتحصل عليها الخاصة بالمتهربين من طرف إدارة الضرائب، الجمارك والتجارة، وترسل إلى مديرية التنظيم والإعلام الآلي على مستوى المديرية العامة للضرائب.
كما يجب تبليغ المكلفين الذين تم تسجيلهم في هذه البطاقة للمتهربين من أجل تسوية وضعيتهم إزاء الخزينة العمومية.

و في حالة تسوية المكلف لوضعيته الجبائية يمكنه طلب إلغاء تسجيله من هذه البطاقة، ولكن الإلغاء لا يتم إلا بعد مرور مدة سنتين(02) من تسوية الوضعية، ويتم الإلغاء بطلب من أحد الإدارات الثلاث السالفة الذكر، بناء على ملأ استمارة هذه البطاقة تقوم بتمكين إدارة الضرائب والإدارات الأخرى من متابعة المتهربين على أحسن وجه وعليهم بالمقابل القيام بصفة مستمرة كل إدارة على حدى أو عن طريق الفرق المختلطة للرقابة بعملية الرقابة على الأشخاص المسجلين في هذه البطاقة.³

ثالثا : سحب التوطين المصرفي للمستوردين :

¹ المادة 146 ،من قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سبق ذكره ، ص 41 .
² جمال صرموك ، جريمة التهرب الضريبي وآليات مكافحته في القانون الجزائري ، مذكرة نيل شهادة الماستر ، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ، 2018- 2019 ، ص 86.
³ جمال صرموك ،مرجع سبق ذكره ، ص ص 86-87 .

إن شهادة التوطين المصرفي تخص المكلفين بالضريبة الذين يقومون بعمليات الاستيراد، وهي رخصة تقدم لهم من طرف البنوك الوطنية المتعاملين معها من أجل السماح لهم القيام بعمليات الاستيراد.

لقد أسس المشرع من أجل محاربة التهرب الضريبي، رسم خاص للتوطين المصرفي يطبق على عمليات الاستيراد، بموجب الأمر رقم 05/05 المؤرخ في 2005/07/25 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2005 المادة 02 منه: "فكل طلب يخضع بفتح ملف توطين مصرفي خاص بعملية الاستيراد يخضع لتسديد رسم مقداره 10.000 دج، ويسدد هذا الرسم لدى قابضي الضرائب ويترتب عنه منح شهادة وتسليم إيصال عن ذلك، وتحدد كفاءات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم".

فجاءت التعليمات الوزارية رقم 04 بتاريخ 2005/08/10 المتعلقة برسم التوطين المصرفي، تحدد كفاءات تطبيق الرسم وسحب التوطين المصرفي. إن مجال تطبيق هذا الرسم يخص عمليات الاستيراد للسلع والبضائع المخصصة للبيع بدون تغيير أو تحويل، ويستثنى منه كل عمليات استيراد الخدمات، واستيراد السلع والبضائع المخصصة للإنتاج والتحويل.¹

من جهة أخرى فإن كل المنتجين، الفلاحين والحرفيين ليسوا معنيين بهذا الرسم، وعليهم بتسجيل تعهد في حالة طلب فتح ملف توطين مصرفي، بأن المعدات، المواد والسلع والمواد الأولية المستوردة مخصصة لنشاطهم من أجل التحويل وليس التسويق، إن شهادة التوطين المصرفي موضوعة تحت تصرف المستوردين بثلاث نسخ من طرف قابض الضرائب، الذي يقع في دائرة اختصاصه الإقليمي المقر الاجتماعي للشركة أو مكان مزاوله النشاط للشخص الطبيعي.

ففي حين طلبها المستورد من قابض الضرائب، يقوم هذا الأخير قبل تسليمها والتأشير عليها، بالتأكد بالتنسيق مع مفتشية الضرائب من صحة المعلومات المقدمة من طرف المكلف، ومدى احترامه لالتزاماته الجبائية الخاصة بالتصريح وأداء الضريبة، وكذلك من عدم تسجيل هذا الأخير في البطاقة الوطنية للمتهربين أو البطاقة الوطنية للمستوردين غير المعروف مقر نشاطهم، بعد أن ينتهي القابض من عملية التحقيق ينتج عن ذلك حالتين:

(1) في حالة كان المكلف غير مدين اتجاه الخزينة العمومية واحترم كل واجباته الجبائية، يقدم له شهادة التوطين المصرفي وإيصال عن تسديد الرسم.

(2) في حالة كان مدين اتجاه الخزينة العمومية ولم يلتزم بالتصريحات الجبائية أو كان مسجل في أحد البطاقتين الخاصة بالمتهربين أو المستوردين غير المعروف مقر

¹ طرورش بناتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة نيل الماجستير، جامعة قسنطينة، 2011-2012، ص187

نشاطهم، يقدم قابض الضرائب رفض الطلب مع توضيح سبب الرفض والطلب من هذا الأخير تسوية وضعيته .
ففي هذه الحالة على إدارة الضرائب أن تطلب من البنوك سحب الوثيقة التي تمنح للمستوردين من أجل القيام بعمليات الاستيراد حتى يسووا وضعيتهم الجبائية¹.

رابعاً: منع المكلفين بالضريبة من المشاركة في الصفقات العمومية

جاءت المادة 52 من المرسوم الرئاسي 236-2010 المؤرخ في 2010/10/07 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية، على أن يقصى بشكل مؤقت أو نهائي من المشاركة في الصفقات العمومية المتعاملون الاقتصاديون الذين:

- لا يستوفون واجباتهم الجبائية والشبه جبائية.
- المسجلون في البطاقة الوطنية لمرتكبي الغش أ وصحاب المخالفات الخطيرة للتشريع والتنظيم في مجال الجبائية والجمارك والتجارة².

خامساً: المنع النهائي من مزاولة النشاط التجاري

علاوة على العقوبة المنصوص عليها في المادة 544 فقرة 3 من قانون الضرائب غير المباشرة ، والمادة 306 فقرة 03 من قانون الضرائب غير المباشرة ، على أنه في حالة العود أو تعدد الجرائم المثبتة بواسطة حكم أو عدة أحكام، فإن العقوبة المقررة تؤدي بحكم القانون إلى المنع من مزاولة المهنة لكل من رجال الأعمال، الخبير الجبائي أو المحاسب، ولكل من له هذه الصفة، وحتى إذا كان بصفة مسير أو مستخدم وعند الاقتضاء غلق المؤسسة فقد جاءت المادة 29 من القانون رقم 03-22 المؤرخ في 2003/12/28 المتضمن قانون المالية لسنة 2004 على منع الأشخاص الذين تمت إدانتهم بصفة نهائية بتهمة الغش الضريبي، من ممارسة النشاط التجاري حسب مفهوم القانون رقم 90-12 المؤرخ في 1990/08/18 المتعلق بالسجل التجاري المعدل والمتمم .

كما أن المرسوم التنفيذي رقم 318-2000 المؤرخ في 2000/10/10 تطبيق المادة 32 من قانون رقم 90-12 المؤرخ في 1990/08/18 المتعلق بالسجل التجاري المعدل والمتمم بالقانون رقم 08-04 المؤرخ في 2004/08/14 المتعلق بالشروط المطلوبة لامتهان

¹ طروش بتاتة ، مرجع سبق ذكره ،ص ص 187-188 .

² طروش بتاتة ، مرجع سبق ذكره ،ص ص 188-189 .

الحرفة التجارية، حيث يوضح طرق و كفاءات إخطار مصالح السجل التجاري من طرف مصالح العدالة والسلطات الإدارية المعنية بكل القرارات والمعلومات التي من شأنها أن تعدل أو تلغي صفة التاجر.¹

الفرع الثاني : العقوبات الجزائية : إن القوانين الجبائية تشير إلى العقوبات الجزائية بالإضافة إلى العقوبات الجبائية، وكثيرا ما ترجع هذه القوانين إلى نصوص قانون العقوبات في توقيع العقاب على أفعال التهرب الضريبي، وهي تنفرع إلى عقوبات أصلية و أخرى تكميلية .

1 العقوبات الأصلية

تتمثل العقوبات الأصلية المقررة لجريمة التهرب الضريبي في الحبس و الغرامة أو إحدى هاتين العقوبتين، وهو الشيء المتفق عليه في مجمل النصوص الضريبية، والاختلاف الملاحظ فيما بينها يتمثل في مقدار العقوبة كما سيأتي بيانه.

- **في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال:** تحيل المواد 176 ، 134 و 407 من قانون ضرائب المباشرة ورسوم المماثلة ، والمواد 117 ، 116 و 118 من قانون رسوم على رقم الأعمال فيما يخص الجزاء المقرر للأفعال المكونة لجريمة التهرب الضريبي إلى نص المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة (3) والتي تنص على : "فضلا عن العقوبات الجبائية المطبقة، يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له أو تصنيفه كليا أو جزئيا"، بما يأتي:
- غرامة مالية من 50.000 دج إلى 100.000 دج ، عندما لا يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج.
- الحبس من شهرين (02) إلى ستة (06) أشهر و غرامة مالية من 100.000 دج إلى 500.000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين ، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج ولا يتجاوز 1.000.000 دج.
- الحبس من ستة (06) أشهر إلى سنتين (02) و غرامة مالية من 500.000 إلى 2.000.000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين ، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 1.000.000 دج ولا يتجاوز 5.000.000 دج.

¹ جمال صرموك ، مرجع سبق ذكره ، ص ص 88-89 .

- الحبس من سنتين (02) إلى (05) سنوات وغرامة مالية من 2.000.000 دج إلى 5.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 5.000.000 دج ولا يتجاوز 10.000.000 دج¹.
- الحبس من خمس (05) سنوات إلى عشر (10) سنوات وغرامة مالية من 5.000.000 دج إلى 10.000.000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين ، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 10.000.000 دج .
- وعليه فإن العقوبة المقررة للتهرب الضريبي تختلف باختلاف قيمة المبلغ المتملص منه ، وقد استقر قضاء المحكمة العليا على أن تحديد المبلغ المتملص منه يكون لكل سنة مالية، ودون احتساب غرامات التأخير.
- **في مجال الضرائب غير المباشرة:** العقوبات الجزائية منصوص عليها في المادة 532 والتي تنص على : " يعاقب كل من يستخدم طرقا احتيالية للتملص، أو محاولة التملص من مجموع أو جزء من وعاء الضريبة أو التصفية أو دفع الضرائب أو الرسوم التي هو خاضع لها ، بغرامة من 50.000 دج إلى 200.000 دج وبالحبس من سنة إلى خمس (05) سنوات أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط.
- غير أن هذا الحكم لا يطبق في حالة الإخفاء ، إلا إذا كان هذا الأخير يتجاوز عشر (1/10) المبلغ الخاضع للضريبة أو مبلغ 10.000 دج."
- **في مجال حقوق التسجيل:** نص المشرع على العقوبات الجزائية في جريمة التهرب الضريبي في قانون التسجيل، وذلك في المادة 119 منه والتي تنص على : "... يعاقب كل من تملص أو حاول التملص كليا أو جزئيا من وعاء الضريبة أو تصنيفها أو دفع الضرائب أو الرسوم التي هو خاضع لها باستعماله طرقا تدليسية ، بغرامة جزائية تتراوح من 5.000 دج إلى 20.000 دج وحبس من سنة (01) إلى خمس (05) سنوات ، أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط.
- غير أنه، لا يطبق هذا التدبير في حالة الإخفاء إلا إذا كان هذا الأخير يفوق عشر المبلغ الخاضع للضريبة أو رسم يساوي أو يفوق 1.000 دج "².

¹ نور الدين عشي ، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري ، مذكرة نيل شهادة الماستر ، جامعة العربي بن مهيدي ، أم البواقي ، 2016/2015 ، صص 67 - 68 .

² نور الدين عشي ، مرجع سبق ذكره ، صص 68 - 69 .

- **في مجال حقوق الطابع:** العقوبات الجزائية منصوص عليها في المادة 34 منه، والتي تقر غرامة جزائية تتراوح بين 5.000 دج إلى 20.000 دج وحبس من سنة (01 إلى خمس (05) سنوات أو بإحدى هاتين العقوبتين، لكل من أنقص أو حاول الإنقاص كلياً أو جزئياً من وعاء الضريبة، أو من دفع الضرائب والرسوم المترتبة عليه باستعمال وسائل الغش. غير أنه في صورة الإخفاء، يشترط أن يتجاوز هذا الأخير عشر المبلغ الخاضع للضريبة أو مبلغ 1.000 دج

2 العقوبات التكميلية والتبعية .

تضمنت القوانين الجبائية إلى جانب العقوبات الأصلية عقوبات تكميلية يصدرها القاضي الجزائي تكملة للعقوبات الأصلية ، وعقوبات تبعية لا ينطق بها القاضي ولكنها تطبق بصفة تلقائية بعد صدور الحكم الجزائي .

أ. **العقوبات الجزائية التكميلية:** تأخذ العقوبات الجزائية التكميلية سندها القانوني من نص المادة 09 من قانون العقوبات، والتي تتضمن اثنتي عشر (12) عقوبة تكميلية ، والتي نصت القوانين الجبائية على البعض منها في نصوصها وأهم العقوبات التكميلية التي نصت عليها القوانين الجبائية ما يلي:

✓ **نشر الحكم وتعليقه :** يمكن للمحكمة أن تأمر بنشر الحكم كاملاً أو مستخرج منه في الجرائد التي تعينها ، وبتعليقه في الأماكن التي تحددها، وذلك على نفقة المحكوم عليه، وذلك بنص المواد 303 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والمادة 550 قانون الضرائب غير المباشرة ، والمادة 120 من قانون التسجيل، وتكون هاته العقوبة ملزمة في حالة العود .

✓ **غلق المؤسسة أو المحل مؤقتاً :** إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة من دينه الضريبي أو لم يكتتب سجلاً للاستحقاقات يتخذ في حقه قرار الغلق المؤقت، والذي لا يمكن أن تتجاوز مدته ستة (06) أشهر (ويبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانوناً أو المحضر القضائي¹).

ب. **العقوبات الجزائية التبعية:** وهي العقوبات التي تطبق بصورة تلقائية بعد صدور الحكم الجزائي ولا تستوجب أن ينطق بها القاضي، وهي ثلاث عقوبات:

¹ نور الدين عشي ، مرجع سبق ذكره ، ص ص 69 - 70 .

- ✓ **المنع من المشاركة في الصفقات العمومية :** وذلك لمدة عشر (10) سنوات ، إذا حكم على المكلف بمقرر قضائي نهائي يثبت تورطه في الغش الجبائي .
- ✓ **المنع من ممارسة النشاط التجاري :** حيث تنص المادة 29 من قانون المالية لسنة 2004 أنه: "... يمنع على الأشخاص الذين تمت إدانتهم بصفة نهائية بتهمة الغش الجبائي من ممارسة النشاط التجاري. "...
- ج. التسجيل في البطاقة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش :** وهي قاعدة معطيات ممرضة للمعلومات المتعلقة بمرتكبي المخالفات الخطيرة للتشريعات و التنظيمات الجبائية والتجارية والجمركية والبنكية والمالية وكذا عدم القيام بالإيداع القانوني لحساب الشركة .وتعتبر جريمة التهرب الضريبي من المخالفات الخطيرة التي يترتب على معاينتها من طرف المصالح المؤهلة قانونا ، إجبارية التسجيل الفوري لمرتكبيها في البطاقة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش، ويتم شطبهم منها في حالة تسوية وضعيتهم الجبائية تجاه مصالح الضرائب.¹

خلاصة الفصل .

يتضح مما سبق أن المشرع الجزائري استحدث وسائل كفيلة بمكافحة جريمة التهرب الضريبي وذلك من خلال الصلاحيات الرقابية التي أعطاها للإدارة الجبائية، حيث أن هاته الأخيرة تفرض رقابة جبائية على المكلفين بالضريبة، كما أنه خول لأعوانها جملة من الصلاحيات التي تساعد في ممارسة هاته الرقابة الجبائية.

¹ نور الدين عشي ، مرجع سبق ذكره ، ص ص 70 - 71 .

ونظرا للطبيعة الخاصة لجريمة التهرب الضريبي، فقد خصها المشرع بإجراءات تتلاءم مع طبيعتها سواءا من خلال إجراءات إثباتها ، أو فيما يتعلق بالمتابعة القضائية فيها ، تأتي مختلفة عن الإجراءات العامة المعمول بها.

وحماية للنظام العام و لضمان تحصيل و استيفاء الضريبة فقد وضع المشرع الجزائي مجموعة من الجزاءات تطبق على المتهربين من الضريبة، حيث تختلف هذه الجزاءات لتشمل كلا من العقوبات الجزائية و الجبائية.

الفصل الثالث: رسالة طائفة

تمهيد :

بعد ما تطرقنا في الفصلين السابقين إلى التهرب الضريبي والعقوبات المترتبة عنه في التشريع الجزائري في الجانب النظري ، ولتعرف أكثر عن محتوى هذا الموضوع قمنا بإدراج دراسة حالة في المركز الجوّاري للضرائب بجامعة وكيفية متابعتهم للملفات الجبائية الخاصة بالمكلفين بحيث يتم جمع المعلومات الخاص بهم وكذا الحرص على تطبيق القوانين الضريبية حسب التشريع الجزائري هنا سنتطرق إلى موضوعنا هذا من خلال مبحثين :

- ❖ المبحث الأول : نبذة حول المركز الجوّاري للضرائب بجامعة ولاية الوادي .
- ❖ المبحث الثاني : دراسة حالة حول العقوبات المترتبة على المتهربين ضريبيا .

المبحث الأول : نبذة حول المركز الجوّاري للضرائب بجامعة

تعتبر المديرية الجهوية للضرائب هيئة إدارية، تابعة للوزارة المالية، وتشمل ستة مديريات ولائية وهي : الأغواط ، إليزي ، ورقلة ، الوادي ، غرداية ، تمنراست ، وتسعى هذه المديريات إلى التنسيق فيما بينها ، وسيكون محل دراستنا إحدى هذه المديريات والمتمثلة في مديرية الضرائب لولاية الوادي أي المركز الجوّاري للضرائب جامعة الكائن مقرها في الطريق الوطني رقم 03 بوسط مدينة جامعة الوادي.

وسنتطرق من خلال هذا المبحث إلى هذا المركز من خلال الإطلاع على نشأتها والهيكل الإداري التنظيمي لها ومدى تطور الإصلاحات الضريبية في ظل الإصلاحات الاقتصادية .

المطلب الأول : التعريف بالمركز الجوارى للضرائب

سنتعرف في هذا المطلب عن المؤسسة المستقبلية والمتمثلة في المركز الجوارى للضرائب بجامعة الوادي وذلك من خلال الإطلاع هيكلها الإداري والتنظيمي، وعرض لمهام مكاتبها وأهم أهدافها ونشاطاتها و الأعمال المخولة إليها.

1. المركز الجوارى للضرائب

يقوم المركز الجوارى لضرائب بالتسيير المكلفين بالضريبة غير التابعين لمديرية كبريات المؤسسات ومركز الضرائب، إذ يعتبر المحور الجبائي الوحيد لهم . إن المركز الجوارى لضرائب هو مركز ذو اختصاص وبنية موحدة يسمح للمكلفين بالضريبة التابعين لهذا الهيكل من جهة ومن جهة أخرى تحديد الضرائب والرسوم التي يسيرها لإتمام واجباتهم الجبائية، والمتمثلين في :

- المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الجزافي.
- الأشخاص الذين يحققون مداخيل مهنية (الضريبة على الدخل الإجمالي التابعة لمكان وجود مسكنه) .
- الأشخاص الذين يحققون مداخيل عقارية.

2. مهامه : ينشط المركز الجوارى لضرائب في المجالات التالية :

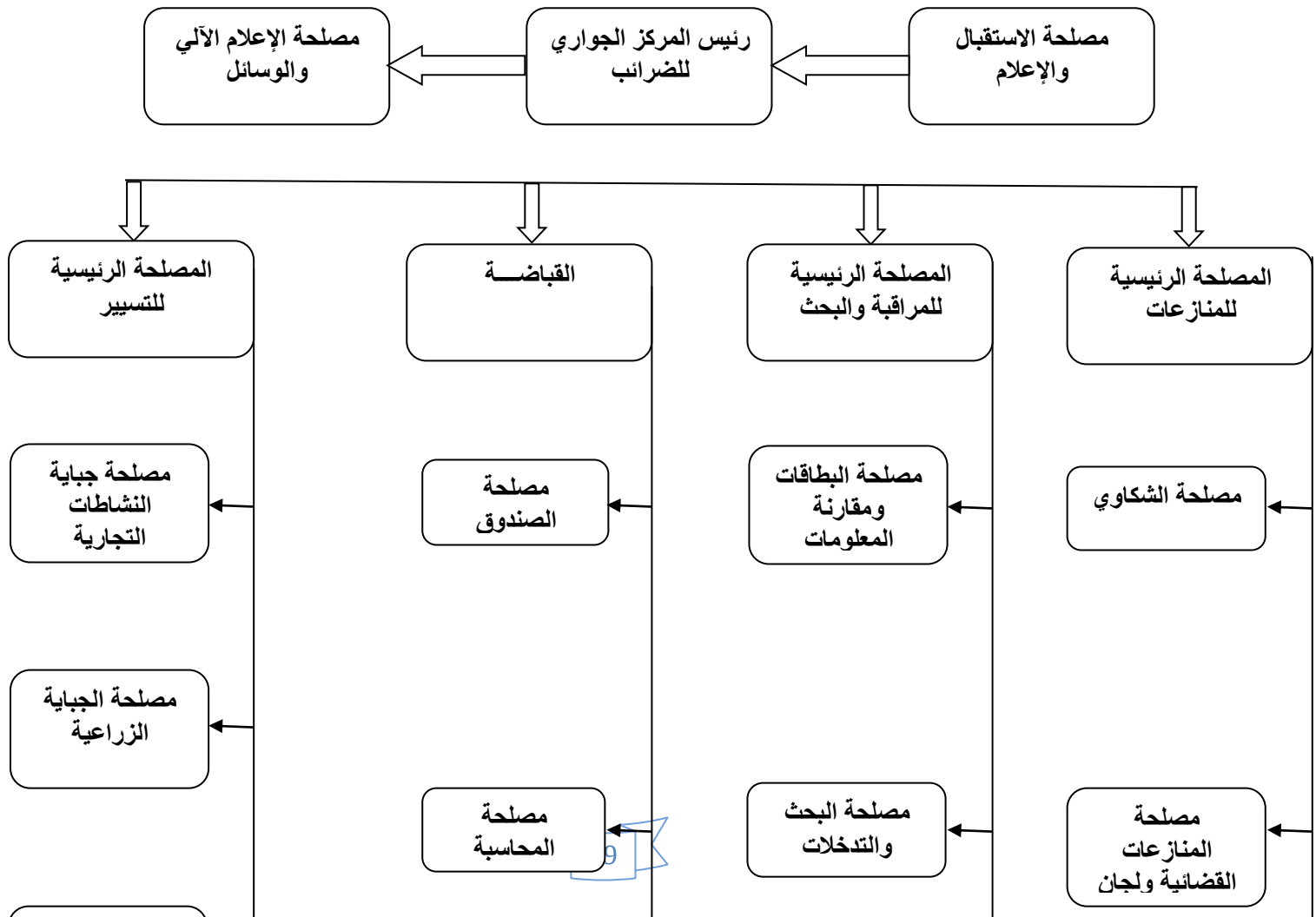
- في مجال الوعاء .
- في مجال التحصيل .
- في مجال الرقابة والبحث .
- في مجال المنازعات .
- في مجال الاستقبال والإعلام .
- في مجال الإعلام الآلي والوسائل .

3. تنظيماته : يسير المركز الجوارى لضرائب من طرف رئيس المركز ، وهو يتشكل من:

أ - ثلاث 03 مصالح رئيسية :

- ♣ المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات.
- ♣ المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.
- ♣ المصلحة الرئيسية للمنازعات.
- ب - مصلحتي (02) مصلحة الاستقبال والإعلام.
- ♣ مصلحة الإعلام الآلي والوسائل .
- ج - قباضة : وتضم 03 مصالح وهي:
- ♣ مصلحة الصندوق.
- ♣ مصلحة المحاسبة.
- ♣ مصلحة المتابعات .

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمركز الجوّاري للضرائب



الشكل (1)

المصدر : من إعداد الطالبات وفق وثائق المركز الجوّاري للضرائب

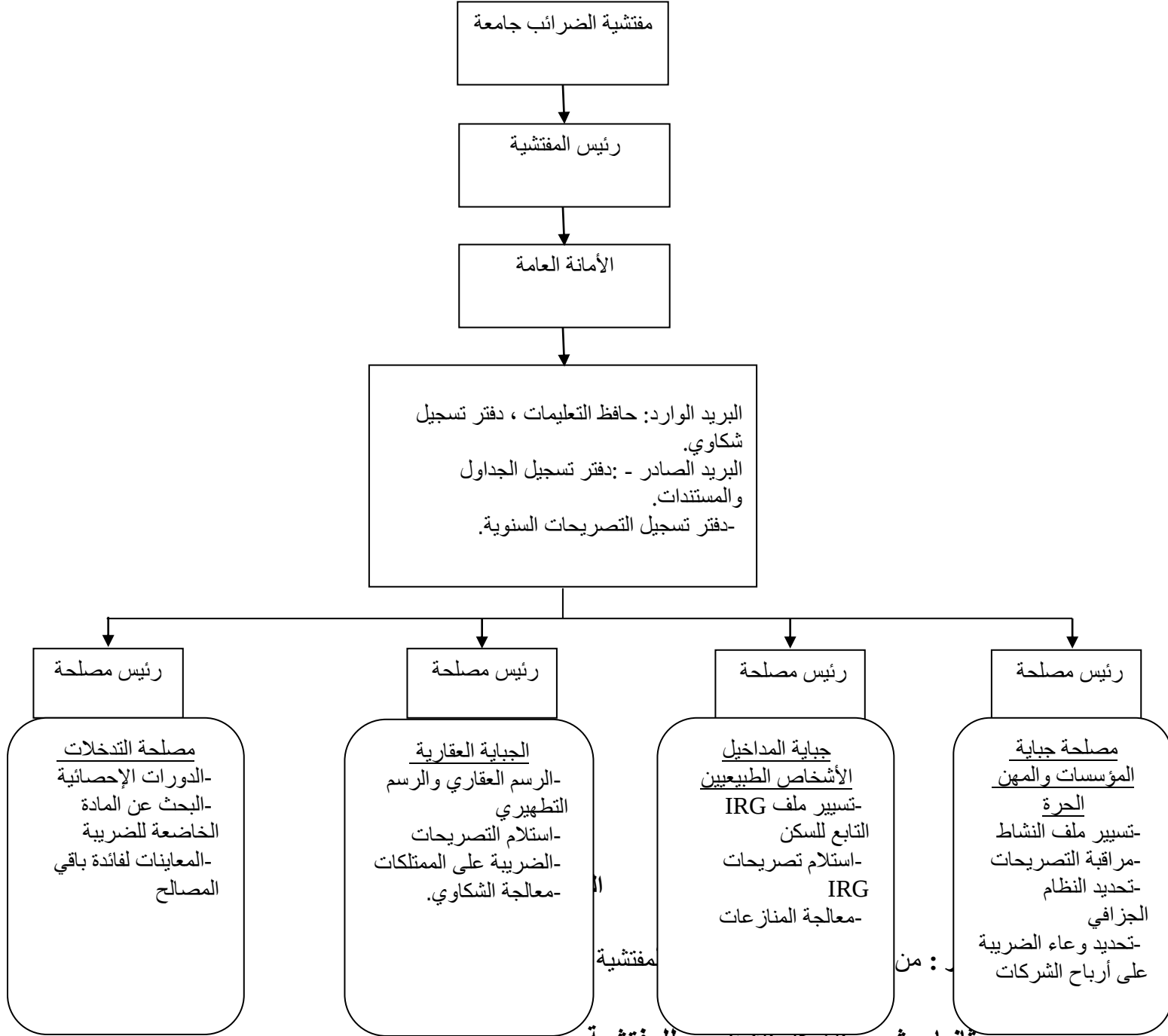
المطلب الثالث : التعريف بالمفتشية الضرائب

✓ نشأة المفتشية : في البداية كان مقرها الرئيسي المغير، وفي سبتمبر 1994 عند إحداث المفتشيات المتعددة الخدمات تم إحداث مفتشية الضرائب لدائرة جامعة، التي يتوسط مقرها المدني، وتبعد عن مقر الولاية بحوالي 170 كلم، ولها إقليم اختصاصي يضم كل من بلدية جامعة، المرارة، تندلة، سيدي عمران ويعمل بهذه المفتشية 13 موظفا يعملون على وضع وتحديد أسس الضريبة حيث تتكون من مصالح وهي :
مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة - مصلحة جباية مداخيل الأشخاص الطبيعيين - مصلحة جباية العقارات - مصلحة التدخلات.

يوجد المصالح ملفات الغارمين حيث يتكون كل ملف جبائي من شهادة اعتماد بالنسبة يوجد للأشخاص الذين يمارسون المهن الحرة .

-تعريفها : هي هيئة إدارية مالية على تطبيق كل التشريعات الجبائية على جميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يقومون بعمليات خاضعة للضريبة، حيث تعتبر وعاء ضريبي ولها دور فعال في إثراء الخزينة العامة للدولة.
أولا : الهيكل التنظيمي للمفتشية الضرائب

■ الهيكل التنظيمي للمفتشية الضرائب .



ثانيا : شرح الهيكل التنظيمي للمفتشية :

1. رئيس مفتشية : مهمته الإشراف على تسيير مصالح المفتشية والتنسيق فيما بينها لمساعدة الموظفين الذين تحت وصايته كما يعمل على مراقبة انضباطهم والنظر في المنازعات وإعطاء رأيه حيث يستقبل المواطنين ويدرس شكاويهم ، بالإضافة على توقيع الوثائق من وإلى المفتشية ، كما يسهر على تطبيق التشريعات الجبائية وتوجيه الأعوان في مهامهم.

2. الأمانة العامة : تستقبل البريد الوارد وإرسال البريد الصادر ، كما تقوم بتنظيم مواعيد الاستقبال ، تسجيل الشكايات (النزاعية ، طلبات الإعفاء).

3. مصالح المفتشية:

✓ مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة : يتولى هذه المصلحة رئيس مصلحة برتبة مراقب على الأقل ومساعدين تقوم هذه المصلحة بتسيير ومراقبة الملفات الجبائية للمكلفين ومن مهامها ما يلي:

- استغلال التصريحات والحقوق المدفوعة فورا : مراقبة شكل التصريحات المدفوعة من طرف المكلف بالضريبة (Gn°50) ويتم تسجيلها في بطاقات خاصة عن الوضعية الجبائية السنوية كل ضريبة لوحدها.
- استلام التصريحات السنوية : وهي عبارة عن ميزانيات بالنسبة للخاضعين للنظام الحقيقي و التصريحات نموذج (Gn°12) بالنسبة للخاضعين للنظام جزافي .
- تحديد وعاء الضريبة على أرباح الشركات : تحدد الضريبة على أرباح الشركات بعد مراقبة الميزانية وجدول حسابات النتائج المصرح بهما .
- المراقبة المعمقة للملفات : تقترح قائمة اسمية للمكلفين بالضريبة من أجل مراقبة ملفاتهم مراقبة معمقة ترسل القائمة للمديرية الولائية للضرائب في إطار برنامج سنوي وتتم العملية خلال سنة ثم ترسل إحصائيات المراقبة كل ثلاثة أشهر .
- **تحديد النظام الجزافي** : يقوم المكلف بالضريبة باكتتاب تصريح سنوي لرقم الأعمال Gn°12 قبل

01 فيفري من كل سنة وبعد دراسة الملف الجبائي تحدد المصلحة الأسس الخاضعة للضريبة (TVA,TAP,IRG) بعد دراسة ملاحظات المكلفين بالضريبة أو قبول المراسلة في إرسال Gn°08 عندها تضع المصلحة الأسس النهائية من خلال رسالة إشعار بالتبليغ Cn°09 .

- معالجة المنازعات : دراسة الشكايات الواردة من قبل المكلفين بالضريبة.
- ✓ مصلحة جباية مداخل الأشخاص الطبيعيين : يتولى تسيير هذه المصلحة رئيس مصلحة برتبة مراقب على الأقل ومساعدين وتقوم هذه المصلحة بتسيير ومتابعة الملفات المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي الذين يوجد مقر سكنهم بإقليم المفتشية . ومن مهامها ما يلي:
- استلام التصريحات IRG وترتيبها داخل الملفات الجبائية بناء على رقم المادة الضريبية وهذا الرقم هو رقم التاجر لدى المفتشية.
- تسيير ملفات IRG التابعة لمقر سكن المكلف (أي مسك الملفات وفتحها) .
- المراقبة المعمقة للملفات وهذا بمتابعة المكلفين ميدانيا بالبحث والتقصي عن مصادر الدخل المتنوع.

- تحديد وعاء الضريبة IRG أي حساب المداخل بكل أنواعها.
- التكاليف بالمراقبة المعمقة لكل ملف من قبل المديرية .
- معالجة المنازعات ولها علاقة بتحديد الوعاء.
- ويمكن أن تتغير المبالغ المعتمدة كقاعدة الضريبة والرسم كما يمكن أن تكون التقديرات محل تحديد ضمني .ويعتبر نشاط المصلحة نشاطا سنويا أو موسميا ومستمرًا ولكل شخص خاضع لنظام التقويم الإداري ملف خاص به يحتوي على النماذج التالية:
- نموذج (905) : وهو النموذج الخارجي ويجب أن يحتوي على اسم ولقب المكلف بالضريبة وطبيعة النشاط الذي يمارسه وعنوان مقره أو محله . تم استحداثه سنة 2009 وأصبح يسمى بنموذج Gn°1.
- نموذج (906) : ويحتوي على نفس المعلومات الموجودة في النموذج السابق إضافة إلى ذلك تاريخ بداية النشاط ،رقم الأعمال، الرسم على النشاط المهني، الضريبة على الدخل الإجمالي، وهذه المعلومات تخص كل سنة مالية بالإضافة إلى العقوبات التي تخص التأخير.
- نموذج (911) : يحتوي على المعلومات الموجودة في النماذج السابقة ،وتتكون أساس فرض الضريبة كما يلي:
أ. رقم الأعمال الذي قرره المفتشية.
ب. رقم الأعمال الذي صرح به المكلف والفارق بينهما عادة ما يكتب باللون الأزرق.
- ✓ مصلحة الجباية العقارية : ويتولى تسيير هذه المصلحة رئيس مصلحة برتبة مراقب على الأقل ومساعدين ومن مهامها ما يلي:
- تسيير متابعة الملفات المكلفين الخاضعين للرسم العقاري والتطهيري.
- تأسيس وتحديد وعاء ضريبة الدخل الإجمالي للتنازل بفوائد قيمة عن عقارات مبنية أو غير مبنية .
- متابعة الملفات المكلفين الخاضعين لضريبة الدخل الإجمالي IRG لإيجارات الأملاك العقارية .
- تسيير ومتابعة ضريبة التسجيل والطابع حيث تستقبل وتقوم بتسجيل كل العقود الإدارية والقضائية الواجبة التسجيلات .
- معالجة المنازعات.
- ✓ مصلحة التدخلات : يتولى تسيير هذه المصلحة رئيس مصلحة مراقب على الأقل ومساعدين ومن مهام أعوان هذه المصلحة ما يلي:

- التدخلات الميدانية : من أجل مراقبة نشاط المكلفين بالضريبة ويتم ذلك عن طريق تحرير محاضر ميدانية وتسجيلها في سجل التدخلات.
- البحث عن المادة الخاضعة للضريبة وهذا لتزويد باقي المصالح التابعة للمفتشية وأيضا أخرى بالمعلومات الضرورية من أجل من أجل تأسيس الوعاء الضريبي .
- الإشراف على عملية الإحصاء العام للنشاطات والممتلكات التي تنظمها إدارة الضرائب سنويا .
- وبموجب المرسوم التنفيذي رقم 327/06 المؤرخ في 18/09/2006 المعدل والمتمم يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، بحيث تضم مديريات جهوية للضرائب ومن بينها المركز الجوارى للضرائب بجامعة الذي كان محل إتمام الدراسة به .

المبحث الثاني : دراسة حالة حول العقوبات المترتبة على المتهربين ضريبيا

سنقوم في هذا المبحث بتوضيح العقوبات التي تفرض على المكلفين بالضريبة الذين يتهربون من دفع هذه الضريبة وذلك من خلال مثال توضيحي .

• الحالة الأولى " تاجر جملة "

لم يتم بإيداع التصريحات الشهرية والسنوية للسنوات 2016-2017-2018 بعد التحقيق تبين أن التاجر قام بعمليات بيع للسنوات المذكورة أعلاه كما يلي ، كما تبين أنه مدرج ضمن قائمة المتهربين جبائيا ، يخضع للرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني (TAP, TVA)، وفي هذه الحالة نطبق غرامة (100%) وهذا ما نصت عليه المادة 193 من ق.ض.م.ر.م .

- سنة 2016 رقم الأعمال المحقق هو : 12.489.629 دج .
- سنة 2017 رقم الأعمال المحقق هو : 18.929.350 دج .
- سنة 2018 رقم الأعمال المحقق هو : 298.170.975 دج .

مجموع الحقوق الواجبة الدفع :

سنة 2016 :

- الرسم على النشاط المهني (2 %)

$$12.489.629 * 2\% = 249.793 \text{ دج}$$
- العقوبة (100%) $249.793 = 100\% * 249.793 = 249.793 \text{ دج}$
- الرسم على القيمة المضافة (17%)

$$12.489.629 * 17\% = 2.123.237 \text{ دج}$$
- العقوبة (100%) $2.123.237 = 100\% * 2.123.237 = 2.123.237 \text{ دج}$

سنة 2017 :

- الرسم على النشاط المهني (2 %)

$$18.929.350 * 2\% = 378.587 \text{ دج}$$
- العقوبة (100%) $378.587 = 100\% * 378.587 = 378.587 \text{ دج}$
- الرسم على القيمة المضافة (19%)

$$18.929.350 * 19\% = 3.596.576 \text{ دج}$$
- العقوبة (100%) $3.596.576 = 100\% * 3.596.576 = 3.596.576 \text{ دج}$

سنة 2018 :

- الرسم على النشاط المهني (2 %)

$$298.170.975 * 2\% = 5.963.419 \text{ دج}$$
- العقوبة (100%) $5.963.419 = 100\% * 5.963.419 = 5.963.419 \text{ دج}$
- الرسم على القيمة المضافة (19%)

$$298.170.975 * 19\% = 56.652.485 \text{ دج}$$
- العقوبة (100%) $56.652.485 = 100\% * 56.652.485 = 56.652.485 \text{ دج}$

● الحالة الثانية : تاجر « x »

- غرم على أساس الجدول الفردي رقم 007 لسنة 2020 صرح برقم أعمال لسنة 2019 يقدر بـ 2000.000 دج. (يخضع لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة)
- بعد عملية التحقيق تبين أن رقم الأعمال المحقق يقدر بـ 175.267.778 دج.
- $$175.267.778 - 2000.000 = 175.067.778 \text{ دج}$$
- الحقوق المصرح بها : $2000.000 * 5\% = 10.000 \text{ دج}$
- الحقوق الواجبة الدفع : $175.267.778 * 5\% = 8.763.388 \text{ دج}$
- الفارق $8.763.388 - 10.000 = 8.753.388 \text{ دج}$
- العقوبات طبقا للمادة 193 من ق ض م ر م .
 - نطبق غرامة 25% لأن مبلغ الحقوق تجاوز مبلغ 2000.000 دج.

إذا : $8.753.388 * 25\% = 2.188.374$ دج
مجموع الحقوق الواجبة الدفع : $2.188.374 + 8.753.388 = 10.941.736$ دج.

• الحالة الثالثة : تاجر "y"

حقق تاجر "y" رقم أعمال قدر بـ 4.500.000 دج ، ولم يصرح به لدى مركز الضرائب (غير مدرج ضمن قائمة المتهربين ضريبيا) ، يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة .

$$225000 = 5\% * 4.500.000$$

نطبق عليه عقوبة 25% لعدم التصريح طبق للمادة 193 من ق ض م ر م

$$225.000 * 25\% = 2.256.250 \text{ دج}$$

♣ بالنسبة للغرامات المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات في حالة عدم التصريح تطبق غرامة 25% إذا لم يتم إعذاره وفي حالة إعذاره ولم يودع التصريح تطبق غرامة 35%.

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

- 1- عندما تستحيل المراقبة أو التحقيق أو حق المعاينة ، بسبب فعله أو فعل الغير .
- 2- في حالة عدم مسكه لمحاسبة أو للسجل الخاص المنصوص عليه في المادتين 66 و 69 من قانون الرسوم على رقم الأعمال الذي يسمح بإثبات رقم الأعمال المصرح به .

3- في حالة عدم اكتتابه كشوف رقم الأعمال المنصوص عليها في المادة 76 من قانون الرسوم على رقم الأعمال بعد شهر واحد على الأقل من إعذار المصلحة له عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام ، بتسوية وضعيته .

4- في حالة عدم التصريح ، وعندما يتجاوز الدخل الصافي إجمالي الإعفاء من الضريبة وذلك حسب المواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

5- إذا لم يرد على طلبات التوضيح والتبرير التي قدمها المفتش أو المحقق .

6- عندما لا تقدم المحاسبة ، إلا في حالة حدوث قوة قاهرة ، بعد انقضاء أجل ثمانية أيام المنصوص عليه في المادة 20- 9 من قانون الإجراءات الجبائية .

7- في حالة ما إذا تجاوزت النفقات الشخصية الجلية و المداخل العينية إجمالي الإعفاء من الضريبة ولم يتم التصريح بها أو في حالة ما إذا كان الدخل المصرح به بعد طرح الأعباء المنصوص عليها في المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة ، يقل

عن إجمالي نفس النفقات أو المداخل غير المصرح بها أو التي تم إخفاؤها و المداخل العينية .

وفيما يخص هؤلاء المكلفين بالضريبة ، يحدد أساس فرض الضريبة ، عند غياب عناصر أكيدة تسمح تخصيصهم بدخل أعلى ، بمبلغ يساوي مبلغ النفقات أو المداخل غير المصرح بها أو المغفلة و المداخل العينية ، منقوص من مبلغ المداخل المعفاة من الضريبة بمقتضى المادة 86 من قانون الضرائب المباشرة .

في الحالة المشار إليها في هذه الفترة ، يقوم المفتش قبل إعداد جدول تحصيل الضريبة ، بتبليغ أساس فرض الضريبة إلى المكلف بالضريبة الذي يتمتع بأجل عشرين يوما للإدلاء بملاحظاته .

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

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

ولهذا سنقوم بإعداد جدول نوضح فيه العمليات الرقابية التي قامت بها المؤسسة خلال السنوات التالية: 2019-2018-2017 .

السنة	عدد الملفات المبرمجة	عدد الملفات المنجزة	نسبة الانجا ز	التسويات المنجزة										
				TVA	TVA ACHAT	TAP	IBS	IRG	IRG/S	TOTAL DROITS	TIMBRE	AUTRE IMPOTS	PENALITE	TOTAL
2017	16	15	93.70%	9.546.330	145.000	441.250	123.330	997.760	78.220	11.331.890	2.500	0	2.802.970	14.137.360
2018	20	18	90%	5.562.140	600.000	126.690	0	199.860	60.445	6.549.135	3.000	0	1.405.780	7.957.915
2019	16	15	93.70%	4.561.140	264.000	668.470	150.000	334.720	100.987	5.410.847	2.000	0	1.401.050	6.813.897

جدول رقم (03)

تحليل الجدول :

إن الجدول أعلاه يبين بوضوح مدى أهمية المراقبة الجبائية، فعند مراقبة الملفات يجب التأكد من صحة المعلومات المقدمة من طرف المكلفين ، ولهذا قمنا بإعداد هذا الجدول لنظهر فيه الحقوق الواجب دفعها من قبل المكلف بالضريبة ومقارنتها بما توصلت إليه الإدارة الجبائية أثناء الرقابة لمنع المتهربين والمتملصين من ارتكاب جريمة التهرب الضريبي ووضع حد لهم من خلال تطبيق العقوبات التي نص عليها التشريع الجزائي ، فنلاحظ بأنه تم مراقبة 16/15 ملف خلال سنتي 2017 و 2019 وحقت نسبة إنجاز 93.70 % ، وفي سنة 2018 تم مراقبة 20/18 ملف وحقت نسبة إنجاز 90 % ، ومن هنا يمكننا القول بأن الإدارة الجبائية تعمل ما بوسعها للحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

وعند القيام بعملية الرقابة لاحظنا بأنه هناك مبالغ كبيرة فرضت على المكلفين بالضريبة لأنهم لم يقدموا المعلومات الصحيحة المتعلقة بالحقوق الواجبة عليهم دفعها ، وتسمى هذه المبالغ بالعقوبة أي تفرض عليهم نتيجة قيامهم بجريمة التهرب الضريبي أو محاولة التملص (التخلص) من الضريبة.

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

ونلاحظ في سنة 2017 بأن مجموع الحقوق المستخرجة قدر بـ 11.331.890 دج ولاستردادها يجب فرض عقوبات وقدر بـ 2.802.970 دج ونجد بأنها متزايدة أي حققت العدالة الضريبية.

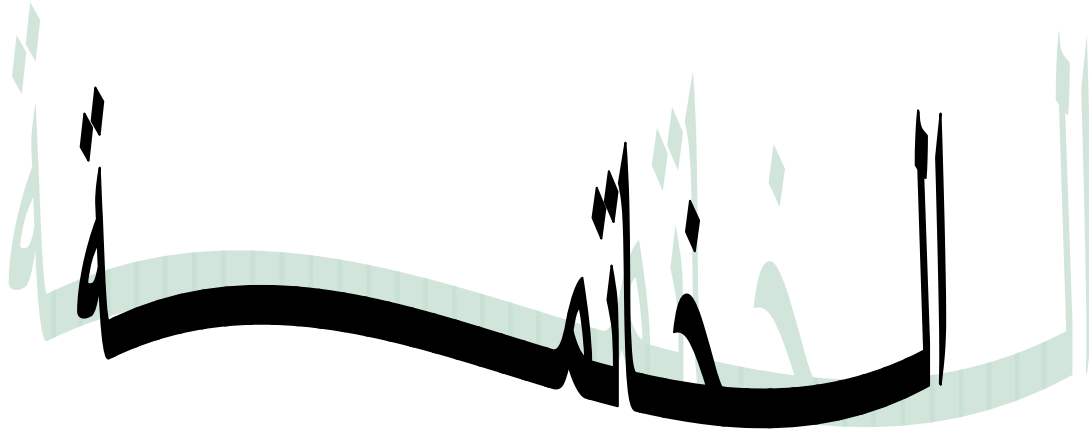
أما سنة 2018 فنلاحظ بأن هناك انخفاض في قيمة الحقوق المتملص منها والتي بلغت قيمتها 6.549.135 دج ، وبالتالي انخفاض التهرب الضريبي وهذا ما يجعل العقوبات تتخفف قيمتها التي قدرت بـ 1.405.780 دج ، وذلك تم استرجاع الحقوق المتملص منها . وفي سنة 2019 نلاحظ انخفاض في قيمة الحقوق المتهرب منها وكان مبلغها يقدر بـ 5.410.847 دج مما أدى بالإدارة الجبائية لتطبيق العقوبات اللازمة التي قدرت بـ 1.401.050 دج ومن هنا نلاحظ بأنه تم السيطرة على ظاهرة التهرب بالكامل وهذا راجع لمدى تأثير العقوبات على المكلفين حيث لا حظنا تراجع في قيمة التهرب الضريبي .

وفي الأخير يمكننا القول بأن هناك تطور ملحوظ في ظاهرة التهرب الضريبي حيث يجب على المراقب تطبيق القوانين المنصوص عليها في التشريع الجزائي على المتهربين والمتملصين من الضريبة لردع جريمة التهرب الضريبي من الانتشار ويتم ذلك بواسطة العقوبات التي تساهم بشكل كبير في مكافحة هذه الظاهرة ومنع المتهرب من ارتكابها مرة

أخرى ، فالعقوبة بدورها تشكل عبئاً على المتهرب ومصدر لتمويل الخزينة بالنسبة للإدارة الجبائية . وملاحظة هناك بعض الملفات التي لم يفرض عليها العقوبة لأنه تم التأكد من الحقوق المصرح بها والحقوق المستخرجة وتم وجود توافق بينهما لهذا لم يفرض عليهم غرامة .

خلاصة الفصل

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



كخاتمة لدراستنا هذه التي تطرقنا من خلالها إلى التعرف على ظاهرة التهرب الضريبي في ظل التشريع الجزائري وكيفية مواجهة هذه الظاهرة من خلال توضيح العقوبات التي يتم تطبيقها عند وجود تملص أو التهرب من دفع الضريبة ، تم حصر هذه الدراسة بين جانبين وهما الجانب النظري والتطبيقي ، وللإجابة على الإشكالية المطروحة والمتمثلة في " ما مدى فعالية العقوبات في مكافحة التهرب الضريبي في ظل التشريع الجزائري ؟ "

وللوصول إلى الإجابة والإحاطة بالجوانب الجوهرية المتعلقة بالتهرب الضريبي قمنا بتوضيح أنواع التهرب وأساليبه وأثار المترتبة عنه وتطرقنا أيضا إلى أركان التهرب المتمثلة في الركن المادي والشرعي والمعنوي وذكرنا مختلف الوسائل التي يستخدمها المتهرب للاحتيال والتملص من دفع الضريبة ، حيث يترتب عن هذه الظاهرة انعكاسات سلبية على الإدارة الجبائية ولهذا يجب فرض عقوبة لمنع انتشار هذه الظاهرة والعمل على توطيد العلاقة بين الإدارة والمكلف وضبط القوانين لتخفيض ارتكاب هذه الجريمة .

✓ اختبار الفرضيات :

بالنسبة للفرضية الأولى : التهرب الضريبي هو قيام المكلف بالضريبة بالتخلص من عبئه الضريبي بطريقة غير مشروعة ، وقد تم التأكد من صحة هذه الفرضية وذلك بإثبات أنواع التهرب الضريبي والمتمثل في التهرب الضريبي غير المشروع وكذلك التهرب المشروع .

بالنسبة للفرضية الثانية : تتمثل هذه الفرضية على أن للتهرب الضريبي عدة أشكال أهمها : الامتناع ، الإحلال ، الاستفادة من الثغرات ، وقد تم التأكد من صحتها بتوضيحهم ليتمكن المكلف من التخلص من الضريبة دون مخالفة القانون .

بالنسبة للفرضية الثالثة : قمنا بالتأكد من صحة هذه الفرضية بذكر أهم الأسباب التي تؤدي إلى التهرب الضريبي ولكونها أخذت في الانتشار والتوسع ، يجب التطرق إلى أبرز العوامل المشجعة على ذلك .

والفرضية الرابعة : التي تتمثل في فرض العقوبات على جميع النصوص القانونية وتختلف من نص لآخر وهذا ما ينفي صحة هذه الفرضية .

✓ النتائج : من خلال معالجتنا للموضوع توصلنا إلى النتائج التالية :

- تعتبر العقوبات أداة لردع المتهربين والمتملصين من الضريبة لتحقيق العدالة الضريبية .

- تساعد عملية مراقبة الملفات على اكتشاف المتهربين من دفع الضريبة الناتجة عن سوء استغلال المزايا والخيارات التي يمنحها التشريع الجزائري .
 - أن جريمة التهرب الضريبي هي التخلص من الالتزام الضريبي بمختلف الوسائل المشروعة منها وغير مشروعة .
 - غياب التواصل بين الإدارة الضريبة والمكلف ، وضعف الوعي الضريبي لدى المكلف .
 - عدم استقرار النظام الضريبي بسبب التعديلات السنوية المتكررة.
 - ثقل العبء الضريبي على المكلفين ، يعد حافزا للتهرب .
- ✓ التوصيات :
- تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة وذلك بإعلامهم بكل ما هو جديد في القوانين الجبائية .
 - تأثر ظاهرة التهرب الضريبي سلبا على خزينة الدولة ولتفادي هذا الوضع يجب ابتكار آليات حديثة لمكافحة جريمة التهرب الضريبي وسد الثغرات القانونية .
 - التوسع في موضوع الإعفاءات الضريبية ، تخفيف العبء الضريبي عن كاهل المكلفين بالضريبة لما له من أثر في الحد من ظاهرة التهرب .
 - إدخال نظام المعالجة المعلوماتية في تسهيل العمل للإدارة الجبائية .
 - مراجعة العقوبات المقررة للجرائم الضريبية كنموذج التهرب الضريبي بحيث يجب أن تتناسب مع خطورة الوسائل التدليسية والاحتياالية .

فائمة المطالعة والمرام

قائمة المصادر والمراجع

الكتب

- حميد بوزيدة ، جباية مؤسسة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الثانية ، الجزائر ، 2007 .
- رحال نصر ، عوادي مصطفى ، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق ، مطبعة السخري ، حي المنظر الجميل - الوادي ، 2010-2011 .
- عوادي مصطفى ، رحال نصر ، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري ، مكتبة بن موسى السعيد ، الوادي ، 2010-2011 .
- ناصر مراد ، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق ، ديوان المطبوعات الجامعية ، البليدة ، 2011 .

المذكرات والمجلات

- إدريس خوجة ، جريمة الغش الضريبي في التشريع الجبائي الجزائري ، مذكرة نيل شهادة الماستر ، جامعة الدكتور مولاي الطاهر ، سعيدة ، 2013-2014 .
- إلياس قلاب ذبيح ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مذكرة نيل شهادة الماجستير ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، 2010-2011 .
- إيمان يحي محمد ، التهرب الضريبي (أسبابه وآليات مكافحته) ، مجلة الإدارة والاقتصاد ، جامعة المستنصرية ، العراق ، العدد 94 ، 2013 .
- بن كردة رشيدة ، أثر التهرب الضريبي على التنمية الاقتصادية ، مذكرة نيل شهادة الماستر ، جامعة عبد الحميد بن باديس ، مستغانم ، 2016-2017 .
- بوزرورة حيزية ، بوزيدي كاهنة ، التهرب الضريبي في الجزائر وآليات مكافحته ، مذكرة نيل شهادة الماستر ، جامعة عبد الرحمان ميرة ، بجاية ، 2018 .
- جمال صرموك ، جريمة التهرب الضريبي وآليات مكافحته في القانون الجزائري ، مذكرة نيل شهادة الماستر ، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ، 2018-2019 .

- حمداوي آمنة ، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي ، مذكرة نيل شهادة الماستر ، جامعة العربي بن مهيدي ، أم البواقي ، 2017-2018 .
- حيدر عودة كاظم ، دوافع التهرب الضريبي في العراق ، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية ، العدد 2 ، 2016 .
- رابح صماري ، حمزة تجانية ، سعد الله عرعار ، دور التحفظ المحاسبي في التقليل من التهرب الضريبي من خلال الضرائب المؤجلة ، مذكرة نيل شهادة الماستر ، جامعة الشهيد حمه لخضر ، الوادي ، 2018-2019 .
- سالم عميرة العمور ، ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل ، مجلة الجامعة الإسلامية ، غزة ، 1428هـ - 2007م .

طرشي إبراهيم ، التهرب الضريبي وآليات مكافحته ،مذكرة نيل شهادة الماستر ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، 2014-2015.

طرورش بتاتة ،مكافحة التهرب الضريبي في جزائر ،مذكرة نيل الماجستير ، جامعة قسنطينة ،2012-2011.

عبد المجيد قدي ، مقدمة في القانون الضريبي وجباية المؤسسات ، منشورات دار الخلدونية ، الجزائر ، 1439هـ – 2018م.

عبلة العطاروي ،نوار رميته ، المراجعة الجبائية كآلية للحد من التهرب الضريبي ، مذكرة نيل شهادة الماستر ، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ،2018- 2019 .

علي قناص ،محمد العيد صادقي ،إبراهيم بوهني ،أثر التزام المكلفين بالضريبة بالتصريحات الجبائية في تحسين الحصيلة الجبائية ،مذكرة نيل شهادة الماستر ، جامعة الشهيد حمه لخضر ، الوادي ، سنة 2017-2018.

الملاحق

تاريخ الإستلام

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

تصريح بالوجود

المديرية العامة للضرائب

يكتتبه المكلف بالضريبة الخاضع إلى :

مديرية الضرائب

لولاية (1) } - الضريبة على أرباح الشركات
- الضريبة على الدخل الإجمالي

سلسلة G. رقم 8 (2007) المطبعة الرسمية الجزائر

الإسم واللقب أو التسمية :	.....
اسم الشهرة التجاري :	.....
عنوان المقر الإجتماعي :	.....
رقم السجل التجاري :	 ح.ج. البريدي أو البنكي :
رقم بطاقة الحرفي أو رقم الاعتماد :	 الهاتف :
رت. الاحصائي :	رت. الجبائي :
عنوان المؤسسة في الجزائر (الشركات الأجنبية) (2) :	.....
صفة المصرح :	مالك - مستأجر - مسير حر - مسير أجير (1) :
تاريخ بدء النشاط :	.....

الشكل القانوني للشركة (ضع علامة في الخانة المناسبة)	
☐ مؤسسة فردية.	☐ شركة تعاونية.
☐ شركة فعلية.	☐ مؤسسة عمومية (شركة).
☐ شركة التضامن.	☐ مؤسسة عمومية.
☐ شركة مدنية مهنية.	☐ شركة ذات الإقتصاد المختلط.
☐ جمعية بالمشاركة.	☐ وحدة اقتصادية محلية (ولائية أو بلدية).
☐ شركة ذات مسؤولية محدودة.	☐ أخرى :
☐ شركة المساهمة.	
☐ شركة أجنبية : أذكر الشكل القانوني :	
طبيعة النشاط الرئيسي :	
نشاطات ثانوية أخرى :	
عناوين المؤسسات الثانوية الأخرى :	
.....	
.....	
.....	
مكان مسك المحاسبة :	
إسم وعنوان المحاسب :	

(1) اشطب العلامات غير الملائمة

(2) بالنسبة للشركات الأجنبية تقدم نسخة طبق الأصل لعقد أو عقود الأشغال أو الدراسات.

يشهد بصحته من طرف المصرح الممضي أسفله الذي يعترف بإطلاعه على التزاماته الجبائية.

بـ في
الإمضاء

يجب إيداع هذا التصريح في الأيام الثلاثين (30) الأولى
المرالية لتاريخ بدء النشاط، لدى مفتشية الضرائب
المؤهلة.

المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

..... مديرية

DIRECTION

..... مقيسة الضرائب ل.....

INSPECTION DES IMPOTS DE

..... قلعة الضرائب ل.....

RECETTE DES IMPOTS DE

..... بلدية

COMMUNE DE

NIS: |

NIF: |

Article d'imposition: |

الشهر 200

الفصل 200

Mois de 200

..... Trimestre 200

الضرائب و الرسوم المحصلة فوراً 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

IMPORTANT !

هذا التصريح يجب أن يتم إلى قبضة
الضرائب خلال العتدين 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

| | | | |

السيد (ة): M (الاسم – الف – اسم الشركة)

(nom et prénom – raison sociale)

النشاط أو المهنة: (الاسم – الف – اسم الشركة)

Activité / Profession :

العنوان: (الاسم – الف – اسم الشركة)

Adresse :

Série G n° 50

الرسم على النشاط المهني بمعدل 2% Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%				
Code	Opérations imposables	المعاملات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires	رقم الأعمال
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%		0,00	0,00
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%		0,00	0,00
C 1 A 13	Affaires sans réfaction			0,00
C 1 A 14	Affaires exonérées		0,00	0,00
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			0,00
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant	TOTAL	0,00	0,00

التسديدات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات Acomptes IBS			
Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	1er Acompte provisionnel		
2		TOTAL	

الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجر والإقتطاعات الأخرى من المصدر لـ د.إ. / ض.أ.ش. IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS				
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%	0,00
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15%	0,00
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50%	0,00
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source		%	0,00
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24%	0,00
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source		%	0,00
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise.	TOTAL	0,00	0,00

Droit de timbre sur état حق الطابع				
Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00			%	0,00
			%	0,00
			%	0,00
				0,00
4	TOTAL	0,00		0,00

Impôts et taxes non repris ci-dessus الضرائب و الرسوم الغير واردة أعلاه				
Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
			%	0,00
			%	0,00
			%	0,00
				0,00
5	TOTAL	0,00		0,00

RECAPITULATION (EN DA)		تلخيص بـ (دج)	Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة	Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بفاضة الضرائب	Cadre réservé au service d'assiette إطار خاص بمصلحة الرعاء
1 – TAP.	C/500 026/A	0,00	يُشَدُّ بصحة و صدق محتوى هذا التصريح و تطابقه مع الوثائق المحاسبية. Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables. A le Cachet, signature,	Reçu - ce jour, la présente déclaration enregistrée sous le numéro : payée - par chèque bancaire N° : du : tiré sur l'Agence : - par chèque postal N° : - en numéraire : prise en recette par quittance N° de ce jour. A le Le receveur des impôts Cachet, signature,	Déclaration enregistrée le :
2 – AP / IBS.	C/201 001/M1				Observations éventuelles :
3.1 – IRG salaires.	C/201 001/100				
3.2 – IRG / Autres ret. sources.	C/201 001/101/A/B/C	0,00			
3.3 – IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3	0,00			
– TIC.	C/201 003/303/A/B				
4 – Droits de timbre.	C/201 002/201	0,00			
5 – Autres.	C/	0,00			
6 – TVA.	C/500 020/A	0,00			
MONTANT TOTAL A PAYER		0,00			

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 المداخل بالدينار و العدد الأخير يراجع إلى الصفر.
(مثال: 325.626 = 325.620 ج)

A / Chiffres d'affaires imposables أ - رقم الأعمال الخاضع للضريبة

الرمز Code	عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة Opérations assujetties à la TVA	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 - (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%	0,00
E 3 B 12	Prestations de services visées par l'article 23 du C. TCA			0,00	"	0,00
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C. TCA			0,00	"	0,00
E 3 B 14	Actes médicaux			0,00	"	0,00
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers			0,00	"	0,00
E 3 B 16	Fourniture d'énergie			0,00	"	0,00
E 3 B 21	Productions : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA			0,00	17%	0,00
E 3 B 22	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA			0,00	"	0,00
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%			0,00	"	0,00
E 3 B 24	Professions libérales			0,00	"	0,00
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances			0,00	"	0,00
E 3 B 26	Prestations de téléphones et de télex			0,00	"	0,00
E 3 B 28	Autres prestations de services			0,00	"	0,00
E 3 B 31	Débts de boissons			0,00	"	0,00
E 3 B 32	Productions : biens, produits et denrées visées par l'article 21 du C. TCA			0,00	"	0,00
E 3 B 33	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA			0,00	"	0,00
E 3 B 34	Tabacs et allumettes			0,00	"	0,00
E 3 B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C. TCA			0,00	"	0,00
E 3 B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C. TCA			0,00	"	0,00
E 3 B 37	Consommations sur place			0,00	"	0,00
المجموع العام لرقم الأعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES			0,00	0,00		0,00

B / Déductions à opérer		C / TVA à payer		ت - ر. ق. م الواجب دفعه
Nature des déductions	Montant			
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	C	- Total des droits dus.	0,00
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C. TCA)	E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	E 3 B 98	- Reversement de la déduction (art. 38 C. TCA) (+)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata (déduction complémentaire) (art. 40 C. TCA)			0,00
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art. 18 C. TCA)	TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحقات		0,00
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc....)	B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	0,00
NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA.		E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C - B)	6
مجموع الخصومات المجرة Total des déductions à opérer (B)		E 3 B 99	(A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne 10) Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)	
0,00				

Réinitialiser le formulaire

Valider et imprimer

كيفية تسديد الضريبة	تذكير بالتزامات المكلفين بالضريبة	كيفية ملء التصريح بالضريبة
يُسَمَّن على كل مكلف بالضريبة: تسديد ضرائبه بواسطة صك بنكي، مما يسمح له بإداء التزاماته الجارية دون اللجوء إلى قبضه الضرائب عن طريق إرسال هذا التصريح إلى قباض الضرائب المخصص إقليميا مرفوقا بالصك. كما يستطيع أن يقوم بالتزاماته بالرفع عن طريق البريد بحيث يرسل هذا التصريح لقباض الضرائب مصحوبا بصك الدفع الريفي. إذا لم يكن للمكلف بالضريبة حسابا بنكيا أو بريديا، فإنه يمكنه أداء الضريبة باستعمال حالة خزينة بعنوان قباض الضرائب المخصص لدى أي مكتب بريدي. يرسل التصريح في هذه الحالة إلى قباض الضرائب مرفوقا بوثيقة إثبات الدفع المسلمة من طرف مكتب البريد. إذا لم يمكن التسديد بالكيفية المذكورة أعلاه، تبقى دائما أمام المكلف بالضريبة إمكانية الدفع نقدا لدى قباض الضرائب المخصص عند إيداع التصريح.	1- يجب على المكلف بالضريبة الخاضعين لنظام الريح الحقيقي وللنظام العام للرسم على القيمة المضافة وكذا أصحاب المهن الحرة المكلفين بدفع الضرائب و الرسوم فوراً أو عن طريق الإقطاع من المصدر، إيداع هذا التصريح لدى قبضة الضرائب المختصة ودفع المبلغ المقتضى خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي استحققت فيه الحقوق الجارية أو الذي تم فيه حسم الإقطاعات من المصدر. (المواد 110، 121، 129، 159، 358-2 و 359-1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و المواد 28، 76 و 88 من قانون الرسوم على رقم الأعمال). 2- إذا كان مبلغ الحقوق المفوعة خلال السنة أقل من خمسين ألف دينار (50.000 دج)، فإنه يخصص للمكلف بالضريبة في السنة الموالية أن يصرح ويضع هذه الحقوق في العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي للتصلب المدني. (المادة 371 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و المادة 78 من قانون الرسوم على رقم الأعمال). 3- تطلق عقوبة 10% من الحقوق المستحقة في حالة الإبداء المتأخر لهذا التصريح. ترفع هذه العقوبة إلى 25 % بعد احتطال المعنى بتسوية وضعية خلال شهر واحد. إن امتناع عن التصريح بالضريبة بعد انقضاء هذا الأجل يستوجب فرض التفتيش للضريبة بتطبيق العقوبة الجارية المذكور أعلاه (25 %). 4- يتركب عن التسديد المتأخر للحقوق و الرسوم تحصيل عقوبة جارية قدرها 10% . و فيما يخص الرسوم على رقم الأعمال، تطبق غرامة الزامية نسبتهما 3% عن كل شهر تأخير أو جزء من الشهر دون أن يتعدى هذا الإنزام المجموع مع عقوبة 10% المتصور من عليها أعلاه نسبة 25% .	إن هذا التصريح الذي يد بمقتضى جدول إستمارة خاص بالرفع، يشمل كل الضرائب و الرسوم المفوعة فوراً، أو عن طريق الإقطاع من المصدر الواجبة الأثناء من طرف المكلفين بالضريبة حسب نظام الريح الحقيقي و النظام العام للرسم على القيمة المضافة، وأصحاب المهن الحرة. يعرض هذا التصريح ابتداء من أول جانفي 1995 كل من: - جدول الإستمارة الخاص بدفع الرسم على القسط المهيئ (لون أصفر). - جدول الإستمارة الخاص بدفع التسييفات على الحساب المنقطة بالضريبة على أرباح الشركات (لون أخضر). - جدول الإستمارة الخاص بالدفع الجزائي و ضريبة... على الأجر (لون أزرق). - جدول الإستمارة الخاص بدفع الحق النوعي على التزئين و المواد الصيدلانية. - التصريح الخاص بالرسم الداخلي على الإستهلاك. - التصريح الخاص بالرسم النوعي الإضافي. - التصريح الخاص برسم المعمة على الكتوف. - التصريح الخاص بالرسم على القيمة المضافة. خطة رقم 2: تصرح و تسدد ثلاثة (03) تسييفات على الحساب الضريبة على أرباح الشركات في العشرين (20) يوم الأولى من شهر مارس، جوان و نوفمبر (المادة 60 من قانون المالية لسنة 2003). خطة رقم 4: هذه الخطة تخص المكلفين بالضريبة الذين يطلون تسديد رسم المعمة على الكتوف. أمثلة: - المهن الحرة: الخطة 1 و 3. - تجار التجزئة: الخطة 1 و 3. - تجار الجملة: الخطة 1، 3 و 6 (الرسم على القيمة المضافة). - المتحورون: الخطة 1، 3 و 6 (الرسم على القيمة المضافة) و عند الانقضاء، الخطة 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 الخطة رقم 2. ملاحظة: تشمل الإدارات و المكلفين بالضريبة حسب النظام الجزائي نموذجاً مبسطاً من التصريح المذكور (Série G n° 50 A)
Mode de paiement de l'Impôt	Rappel des obligations des Contribuables	Comment servir la déclaration
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 où 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 où 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.	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 %.	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 à compter du 1^{er} janvier 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).

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

رقم التعريف الجبائي :
رقم المادة :

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المصلحة

التصريح بالضريبة على أرباح الشركات
(الرسم على النشاط المهني)

ختم و تاريخ
المصلحة

سنة فرض الضريبة :
التصريح المتعلق بالسنة المختمة :
او المدة من إلى

تصريح يودع في
مصلحة مقر نشاطكم
قبل 1 ماي

أ التعريف بالمؤسسة :

1) تعيين المؤسسة (الإسم الاجتماعي، الشكل، الجنسية) :
.....

2) النشاط الممارس (مع توضيح النشاط الرئيسي) :
.....

رمز النشاط : رقم السجل التجاري :
رقم الحسابات البنكية أو البريدية :
.....

3) العنوان بالجزائر :

- للمقر الاجتماعي أو الرئيسي للمؤسسة :
.....

في 1 جانفي 20.....
.....

الهاتف..... الفاكس..... الموقع الإلكتروني.....

في 1 جانفي 20 (في حالة تغيير العنوان خلال السنة)
.....

الهاتف..... الفاكس..... الموقع الإلكتروني.....

4) عنوان المؤسسات الثانوية : (في حالة عدم كفاية الإطار إرفاق جدول مماثل)

تعيين المؤسسة	العنوان	رقم المادة	البلدية	الولاية

5) لقب و إسم و عنوان الممثل القانوني في الجزائر للمؤسسات الغير المقيمة :
.....

الهاتف..... الفاكس..... الموقع الإلكتروني.....

مسك المحاسبة

مستخدم أجير بالمؤسسة ☐

مكتب المحاسبة : ☐

العنوان :
.....

رقم التعريف الجبائي :
.....

مكتب المصادقة على الحسابات :

العنوان

رقم التعريف الجبائي

ب

ملخص العناصر الخاضعة :

1- الضريبة على أرباح الشركات :

أ- النتيجة المحاسبية (1) : ربح :

ب- النتيجة الجبائية (2) : ربح :

منها :

- الربح الخاضع لمعدل %
- الربح الخاضع لمعدل %
- الربح الخاضع لمعدل %
- الربح الموحد (تجمعات الشركات)
- الربح المعفى (3) نسبة الإعفاء %

- المبالغ المعاد استثمارها خلال السنة (4) :

- الشركة الخاضعة للنظام الجبائي الخاص بتجمعات ا

العضو

الشركة الأم

2- الرسم على النشاط المهني :

طبيعة العمليات

العمليات الخاضعة

مبلغ عمليات البيع بالجملة للمواد التي يتضمن سعر بيعها أكثر من الحقوق غير المباشرة

مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للمواد التي يتضمن سعر بيعه من الحقوق غير المباشرة

عمليات البيع بالجملة

عمليات أخرى تستفيد من التخفيض

مبيعات وعمليات لا تستفيد من التخفيض

المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال الخاضع (1)

عمليات معفاة

.....

.....

.....

المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال المعفى (2)

المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال المحقق (1) + (2)

(*) يجزى المبلغ المشار إليه في هذا التصريح إلى الدينار الأدنى إذا لم يصل إلى عشرة

- (1) و (2) أثير على الخانة الفارغة في حالة ربح أو خسارة.

- (3) نتائج مستفيدة من إعفاءات أو تخفيضات (كلية أو جزئية) مهما كان نوعها.

- (4) إعادة الاستثمار المحقق طبقاً لأحكام المادة 142 من ق ض م و المادة 57 من قانون

ج عمليات المقابلة من البطن (المقيمين أو غير المقيمين) (إذا كان الإطار غير كافي أرفق كشف بنفس النموذج)					
المبلغ	مراجع العقد	العنوان	رقم المادة	رت ج (N I F)	تعيين (الاسم واللقب أو اسم الشركة)

د حواصل و فوائد القيمة الناتجة عن عمليات التنزل عن الأسهم و الأوراق المماثلة لها المسعرة في البورصة (إذا كان الإطار غير كافي أرفق كشف بنفس النموذج)		
المبلغ	المدة	الطبيعة

ه الخصم : - قرض ضريبي : (ض أش) – إقتطاع من المصدر بعنوان رؤوس الأموال المنقولة المقبوضة :	
القيم المنقولة .....	.....
عائدات الديون و الودائع و الكفالات .....	.....
خصم قروض أخرى .....	.....
مجموع الخصم بعنوان القرض الضريبي (*) .....	.....

(*) أرفق الإقتاعات

و

توزيع عائدات الأسهم و الحصص الاجتماعية و كذا العائدات المماثلة الموزعة :

دج

(1) المبلغ الإجمالي الخام الناتج عن توزيع أرباح – مداخيل و حصص إجتماعية (1) :

مسددة من طرف الشركة نفسها (أ)

مسددة من طرف مؤسسة مكلفة بمصلحة السندات (ب)

(2) كشف تفصيلي للإقرضات أو التسبيقات الموضوعية تحت تصرف الشركاء إما مباشرة و إما بواسطة شخص أو شرك :

(إذا كان الإطار غير كافي أرفق كشف بنفس النموذج)

المبالغ المسددة (دج)	سنة التسديد	طبيعة التسديد	إسم ولقب، صفة (شريك، شريك مسير، مجلس إدارة الشركة) و العنوان الكامل لإقامة كل مستفيد هذا التوزيع
.....			ر ت ج
.....			ر ت ج
.....			ر ت ج
.....			المجموع

(3) كشف إسمي تفصيلي لتوزيعات أخرى بخلاف تلك المبينة في السطرين (1) و (2) أعلاه

(إذا كان الإطار غير كافي أرفق كشف بنفس النموذج)

المبالغ المسددة (دج)	سنة التسديد	طبيعة التسديد	التعيين
.....			ر ت ج
.....			ر ت ج
.....			ر ت ج
.....			المجموع

(4) مجموع مبلغ المداخل (مجموع أ + ب + ج + د) (هـ)

(1) يقصد بها فوائد – أرباح و عائدات أخرى من الأسهم و الحصص الاجتماعية و التي تسديدها يتطلب تحرير كنف وصولات .

(2) توزيعات أخرى كالتي ذكرت في السطرين المحددة في السطر (01) و (02) .

- النسب المئوية العادية و أتعاب مجلس إدارة الشركة غير القابلة للحصم من أجل حساب الربح .

- التوزيعات التي لا تستبعد تصويحات قائمة من الأعضاء المؤهلين للشركة

(1) يقصد بها فوائد – أرباح و عائدات أخرى من الأسهم و الحصص الاجتماعية و التي تسديدها يتطلب تحرير كشف وصولات .
(2) توزيعات أخرى كالتي تكررت في السطرين المحددة في السطر (01) و (02) .
- النسب المئوية المادية و أتعاب مجلس إدارة الشركة غير القابلة للخصم من أجل حساب الربح .
- التوزيعات التي لا تستدعي تصريحات قانونية من الأعضاء المؤهلين للشركة.

ز

مكافآت مدفوعة لأعضاء بعض الشركات :

هذا الإطار يخص الشركات ذات المسؤولية المحدودة، الشركات المساهمة، الشركات المدنية المنشأة في شكل شركات ذات أسهم و شركات الأشخاص التي اختارت نظام فرض الضريبة على الشركات ذات الأسهم (إذا كان الإطار غير كافي أرفق كشف بنفس النموذج).

أسم و لقب، عنوان، صفة و رقم التعريف الجبائي لـ :

- كل الشركاء في الشركات ذات المسؤولية المحدودة.
- كل الشركاء في شركات المساهمة.
- كل الأعضاء في الشركات المدنية المنشأة في شركات ذات أسهم.
- كل الشركاء في شركات الأشخاص التي اختارت نظام فرض الضريبة على شركات الأموال.

بالنسبة للشركات ذات المسؤولية المحدودة، عضو بحصص اجتماعية أو لأرباح موزعة على كل شريك.

سنة الدفع

بعنوان راتب، أتعاب راتب و تعويضات

المبالغ المسددة

المقدمة في شكل تعويضات، مهمة و تنقلات

بعنوان مصاريف مهنية أخرى عدا تلك المؤشرة في الخانة 5 و 6

تعويضات جزافية

تعويضات

تعويضات جزافية

تعويضات

1

2

3

4

5

6

7

8

ر ت ج

ر ت ج

ر ت ج

ح

إطار مخصص للإدارة :

ب في
ختم و إمضاء

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المصلحة

رقم التعريف الجبائي :
رقم المادة :

الضريبة على الدخل الإجمالي
سنة 20.....

ختم و تاريخ
المصلحة

تصريح يودع في
مصلحة مقر نشاطكم
قبل 1 ماي

I - تعريف المكلف بالضريبة :

اللقب (1) :
الأسماء :
(بين الاسم الشائع)
الجنسية :
تاريخ و مكان الازدياد :
المهنة :
رقم بطاقة الإقامة (بالنسبة للأجانب) :
عنوان الإقامة المعتادة :
إلى 1 جانفي 20..... :
الرمز البريدي :
إلى 1 جانفي 20..... :
الرمز البريدي :
(في حالة تغيير العنوان خلال السنة)

(1) بالنسبة للنساء المتزوجات يذكر لقب الأنسة.

II - الحالة العائلية (إلى 1 جانفي من سنة فرض الضريبة)

أعزب (عزباء) ☐ متزوج (ة) ☐ أم (ة) ☐ مطلق (ة) ☐ (ضع علامة X في الخانة الملائمة لحالتك)

اللقب العائلي والاسم المعتاد للزوج :
تاريخ و مكان الزواج :
بالنسبة للزوجة اذكر لقب الأنسة.
تاريخ و مكان الطلاق :

تاريخ و مكان ميلاد الزوج :

رقم التعريف الجبائي للزوج :

عدد الأطفال الأحياء :
عدد الأطفال المكفولين :

III - طلب فرض الضريبة المشتركة بين الزوج و الزوجة :

أنا الممضي أسفله :
و كذا زوجتي المولودة :
نطلب فرض الضريبة المشتركة من أجل حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 20..... .

ب في
إمضاء الزوجين

ملحوظة : فرض الضريبة المشتركة يخول الحق في تخفيض 10 % من الدخل الإجمالي للضريبة (المادة 3.6 من ق ض م ر م).

عمود مخصص
للمصلحة

(1) مداخل عقارية متأتية من إيجارات الملكيات المبنية و الغير المبنية :
(إيجارات الأماكن المؤتة ينبغي التصريح بها في الفقرة 3 أناه)

८.

المبلغ الخام للإيجارات (*)

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخل المقبوضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت الكفالة.

عناوين المستثمرات :

•

الدخل الجزافي للسنة المدنية

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة.

المهنة الممارسة

عنوان المستثمرات :

..... : انتم
..... : الزوجة (*)
..... : الأطفال المكفولين :

ربح السنة ..

عجز السنة

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخل المقتوضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت الكفالة.

**عمود مخصص
للمصلحة**

4 مداخليل رؤوس الأموال المنقولة :

1 القيم المنقولة :

المبلغ الخام (*)	
د ج	
.....	أ (فوائد القيم المنقولة، أسهم، حصص الشركاء، السندات، ربح :
.....	ب (النسب المئوية و أتعاب مجلس إدارة الشركة (باستثناء التي لها طابع أجور من وجهة النظر الضريبي) :
.....	ج (حصص الشركات ذات المسؤولية المحدودة :
.....	د (حصص الفوائد في شركات الأشخاص التي أختارت الخضوع للضريبة على الشركات :
	2 مداخليل الديون، الودائع، الكفالات و توظيف أموال أخرى :
.....	أ (المبلغ الخام :
.....	ب (قسط الفوائد الذي يزيد عن 50 000 د ج يمنح الحق في رصيد ضريبي :
.....	(المادة 104 من قضا م ر م)
.....	المجموع الصافي الواجب تسجيله في التلخيص :

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخليل المقبوضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت الكفالة.

5 المرتبات و الأجور و العلاوات و المداخليل و المكافآت المختلفة :

أسماء و عناوين المستخدمين :

.....

.....

.....

المهن الممارسة :

انتم :

الزوجة (*) :

الأطفال المكفولين :

الأنتم	الزوجة (*)	الأطفال المكفولين
د ج	د ج	د ج
.....		
.....		
المجموع الواجب تسجيله في التلخيص		

المبالغ المقبوضة نقدا :

الامتيازات العينية (قبل حسم اقتطاعات ض د إ من المصدر).....

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة.

ب - مداخليل مقبوضة خارج الجزائر مباشرة أو بصفة غير مباشرة (*) :

(ألحق كشفا يبين مبلغ المداخليل حسب الفئة متبعا لترتيب الفقرات السابقة)

د ج	
.....	
المجموع الواجب تسجيله في التلخيص :	

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخليل المقبوضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت الكفالة.

V - تكاليف تحسم من الدخل الإجمالي (المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة) :

1 فوائد القروض و الديون المقرضة لأغراض مهنية (*) و كذا تلك المقرضة للإقتناء أو بناء المساكن :

الهيئات أو الأشخاص المستفيدة	تاريخ وطبيعة العقود	الفوائد المدفوعة باستثناء عمليات التسديدات السنوية
المجموع الذي يحسم :		

(*) باستثناء تلك التي أدت إلى الخصم على مستوى إحدى فئات المداخليل المنصوص عليها في الإطار (1 إلى 5).

عمود مخصص للمصلحة	(2) حسومات أخرى مرخص بها قانونيا : (باستثناء التكاليف المحسومة من المداخل القنوية)	
	دج	
	.....	▪ نفقات الإطعام :
	.....	▪ إشهار التأمينات المقترضة من طرف الملك المأجر :
	.....	▪ اشتراكات تأمينات الشيخوخة و التأمينات المسددة بصفة شخصية :
	.....	المجموع :
VI - تلخيص المداخل : (1) مداخل غير مجمعة :		
دج	.....	▪ مداخل عقارية :
دج	.....	(2) مداخل مجمعة :
.....	.....	▪ مداخل فلاحية :
.....	.....	▪ أرباح مهنية :
.....	.....	▪ مداخل رؤوس الأموال المنقولة :
.....	.....	▪ المرتبات والأجور :
.....	.....	▪ مداخل مقبوضة خارج الجزائر مباشرة أو غير مباشرة :
.....	مجموع المداخل المجمعة:	
تكاليف تحسم :		
دج	.....	1- فوائد القروض والديون :
.....	.....	2- حسومات مرخص بها :
.....	مجموع التكاليف :	
.....	الفرق أو الدخل الصافي الإجمالي : (مجموع المداخل المجمعة – مجموع التكاليف)	
بـ في الإمضاء	المبلغ دج	الإقتطاعات من المصدر المبررة التي تخول الحق في الإعتماد الضريبي المحسوب من الضريبة على الدخل الإجمالي السنوي
	..... ..... .....	▪ المرتبات والأجور : ▪ مداخل رؤوس الأموال المنقولة : ▪ الأتعاب المدفوعة من طرف الدولة و الجماعات المحلية و الهيئات العمومية و المؤسسات لفائدة الأشخاص التي تمارس نشاطاً تابعاً للمهن الحرة : ...
	.....	مجموع الاقتطاعات التي تخصم :

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série G N°12

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA

DE :

CPI DE :

INSPECTION DES IMPOTS :

RECETTE DE :

COMMUNE DE :

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية

مركز الضرائب الجوازي :

مفتشية الضرائب :

قباضة :

بلدية :

- نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة -

التصريح التقديري برقم الأعمال والارادات المهنية لسنة :

- REGIME DE L'IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU) -

DECLARATION PREVISIONNELLE DES CHIFFRES D'AFFAIRES ET DES RECETTES PROFESSIONNELLES ANNEE :

تكتتب لدى قباضة الضرائب في أجل أقصاه 30 جوان للسنة 20.....

A souscrire auprès de la recette des impôts au plus tard le 30 juin de l'année 20.....

I - IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE		I - معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة	
- Nom, Prénoms / Raison Sociale :	.....	- الاسم و اللقب / اسم المؤسسة :	.....
- Activité (s) exercée (s) :	.....	- النشاط او النشاطات الممارسة :	.....
- Date du début d'activité :	.....	- تاريخ بداية النشاط :	.....
- Activité exonérée (ANSEJ - CNAC - ANGEN) :	.....	- نشاط معفى (و.و.د.ت.ش.ص.و.ت.ب.س.و.ت.ق.م) :	.....
- Adresse du lieu d'exercice de l'activité :	.....	- عنوان النشاط :	.....
- Adresse du domicile de l'exploitant :	.....	- عنوان إقامة المكلف بالضريبة :	.....
- Numéro d'Identification Fiscale (NIF) :	.....	- رقم التعريف الجبائي :	.....
- Numéro d'article d'imposition :	.....	- رقم المادة :	.....
- Numéro du RC ou Carte d'artisan ou Agrément :	.....	- رقم السجل التجاري أو بطاقة الحرفي أو الاعتماد :	.....
- Code d'activité :	.....	- رمز النشاط :	.....
- Numéro de téléphone :	.....	- رقم الهاتف :	.....
- E-mail :	.....	- البريد الإلكتروني :	.....
- Numéro CB / CCP :	.....	- رقم الحساب البنكي \ الحساب البريد الجاري :	.....

II- SALAIRES		II- الأجرور	
- Nombre de salariés :	.....	- عدد المستخدمين :	.....

III- CHIFFRES D'AFFAIRES / RECETTES PROFESSIONNELLES EN (DA)					
III- رقم الأعمال / الأرباح المهنية بـ (دج)					
طبيعة النشاط Nature Activité	المعدل Taux	رقم الأعمال / الأرباح المهنية المحقق Chiffre d'Affaires / Recettes professionnelles réalisé			
		الاجمالي Global	معفى Exonéré	خاضع Imposable	مبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة Montant de l'IFU
نشاط الإنتاج و بيع السلع Activité de production et vente de biens	5%				
نشاطات اخرى Autres activités	12%				
المجموع Total					

أشهد بأن المعلومات المسجلة على هذا التصريح مضبوطة و حقيقية

J'atteste que les renseignements portés sur la présente déclaration sont réels et exacts

في
A, le

ختم و إمضاء المكلف بالضريبة
Cachet et signature du contribuable

Identification du contribuable		معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة	
Nom, Prénoms / Raison Sociale :		- الاسم و اللقب / اسم المؤسسة :	
Numéro d'Identification Fiscale (NIF) :		- رقم التعريف الجبائي :	
Numéro d'article d'imposition :		- رقم المادة :	
MODALITES DE PAIEMENT DE L'IFU		كيفية تسديد مبلغ الضريبة الجزائية الوحيدة	
Païement intégral de l'IFU ☐		الدفع الإجمالي للضريبة الجزائية الوحيدة	
الدفع الكامل للحقوق عند إيداع التصريح التقديري في أجل أقصاه 30 جوان للسنة 20.....		الدفع الجزاء الأول 50% من الحقوق عند إيداع التصريح في أجل أقصاه 30 جوان للسنة 20.....	
Païement total des droits lors du dépôt de la déclaration prévisionnelle au plus tard le 30 juin de l'année 20.....		Païement de la 1^{ère} tranche de 50% des droits au dépôt de la déclaration au plus tard le 30 juin de l'année 20.....	
المبلغ الاجمالي ض.ج. و. المسدد دج	Quittance N° du..... Cachet et signature du Caissier	ختم و إمضاء امين الصندوق	مبلغ الجزء الأول 50% ل: ض.ج. و. المسدد دج
Montant total de l'IFU acquitté :.....DA	Montant / IFU de la 1^{ère} tranche 50 % acquittée :		
Païement fractionné de l'IFU ☐		الدفع المجزء للضريبة الجزائية الوحيدة	
دفع الجزء الأول 50% من الحقوق عند إيداع التصريح في أجل أقصاه 30 جوان للسنة 20.....		دفع الجزء الثاني 25% من الحقوق من أول إلى 15 سبتمبر لسنة 20.....	
Païement de la 2^{ème} tranche de 25% des droits du 1^{er} au 15 Septembre de l'année 20.....		Païement de la 3^{ème} tranche de 25% des droits du 1^{er} au 15 Décembre de l'année 20.....	
مبلغ الجزء الأول 50% ل: ض.ج. و. المسدد دج	Quittance N° du..... Cachet et signature du Caissier	ختم و إمضاء امين الصندوق	مبلغ الجزء الثاني 25% ل: ض.ج. و. المسدد دج
Montant / IFU de la 2^{ème} tranche 25 % acquittée :	Montant / IFU de la 2^{ème} tranche 25 % acquittée :		
دفع الجزء الثالث 25% من الحقوق من أول إلى 15 ديسمبر لسنة 20.....		دفع الجزء الثالث 25% من الحقوق من أول إلى 15 ديسمبر لسنة 20.....	
Païement de la 3^{ème} tranche de 25% des droits du 1^{er} au 15 Décembre de l'année 20.....		Païement de la 3^{ème} tranche de 25% des droits du 1^{er} au 15 Décembre de l'année 20.....	
مبلغ الجزء الثالث 25% ل: ض.ج. و. المسدد دج	Quittance N° du..... Cachet et signature du Caissier	ختم و إمضاء امين الصندوق	مبلغ الجزء الثالث 25% ل: ض.ج. و. المسدد دج
Montant / IFU de la 3^{ème} tranche 25 % acquittée :	Montant / IFU de la 3^{ème} tranche 25 % acquittée :		
Païement intégral du Minimum d'imposition (10.000 DA) au plus tard le 30 juin de l'année 20		الدفع الكلي للحد الأدنى (10.000 دج) في أجل أقصاه 30 جوان للسنة 20.....	
Montant Minimum IFU acquitté : 10.000 DA		Quittance N° du..... Cachet et signature du Caissier	
مبلغ الحد الأدنى ل: ض.ج. و. المسدد 10.000 دج		ختم و إمضاء امين الصندوق	

تذكير بنظام الضريبة الجزائية الوحيدة

- يخضع لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا، حرفيا أو مهنا غير تجارية، و كذا الشركات المدنية والتعاونيات الحرفية الغنية و التقليدية، الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم أو أرباحهم المهنية السنوية مبلغ خمسة عشر مليون دينار **15.000.000 دج** (المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة) .
- يحدد معدل الضريبة الجزائية الوحيدة كما يأتي: 5 % بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع و 12 % بالنسبة للأنشطة الأخرى (المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- يلزم المكلفون بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة بإيداع التصريح التقديري في أجل أقصاه **30 جوان** من كل سنة (المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية). ينجر عن عدم اكتتاب هذا التصريح بعد اعداد المكلف المقصر لإيداعه في أجل أقصاه **30 يوما** تطبيق الاجراء التلقائي لفرض الضريبة مع تطبيق غرامة وعاء تقدر بـ 25 % (المادة 282 مكرر 8 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- يستوجب ايضا على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة، الشروع في حساب الضريبة المستحقة و تسديدها إجماليا لدى قباضة الضرائب التابعين لها، عند اكتتاب التصريح التقديري. و يمكن لهم اللجوء للدفع الجزئي للضريبة، و في هذه الحالة، يجب عليهم، عند ايداع التصريح التقديري، تسديد **50 %** من مبلغ الضريبة الجزائية الوحيدة، أما **50%** الباقية فيتم تسديدها على دفعتين متساويتين، من **1 إلى 15 سبتمبر و من 1 إلى 15 ديسمبر** (المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- طرق التسديد: بالنسبة للدفع نقدا، يجب مراعاة احكام القرار الوزاري رقم 57 بتاريخ 26 ديسمبر 2013 حيث إذا تجاوز المبلغ المسدد **100.000 دج** فإن هذا الأخير يدفع بواسطة وسيلة أخرى غير النقد.
- يلزم المكلفون بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة باكتتاب تصريح نهائي في أجل أقصاه **20 جانفي** من السنة (ن+1)، يبينون فيه أرقام أعمالهم أو أرباحهم المهنية المحققة. أما في حالة تجاوز رقم الأعمال أو الأرباح المهنية المحقق المبلغ التقديري المصرح به، يتعين على المكلف بالضريبة تسديد الضريبة التكميلية الواجبة، عند اكتتاب التصريح النهائي (المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي و يبلغ الاختيار للإدارة الجبائية قبل أول فبراير من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلف تطبيق هذا النظام و يبقى الاختيار لا رجعة فيه (المادة 3 من قانون الإجراءات الجبائية).
- يتعين على المكلفين بالضريبة الجدد اكتتاب التصريح النهائي المنصوص عليه في المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و تسديد الضرائب المستحقة تلقائيا، و يجب اكتتاب هذا التصريح في أجل أقصاه 31 ديسمبر من سنة بداية نشاطهم.
- بإمكان المكلفين بالضريبة الجدد اختيار نظام الربح الحقيقي عند اكتتاب تصريح الوجود، المتضمن في المادتين 183 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و 3 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.
- المكلفون بالضريبة الجدد غير ملزمين باكتتاب التصريح التقديري (المادة 3 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية).
- يقدّر الحد الأدنى للضريبة بـ **10.000 دج**، الذي يستوجب دفعه كاملا عند اكتتاب التصريح التقديري المنصوص عليه في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية (المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة حيازة سجل مرقم و موقع من قبل المصالح الجبائية، يتضمن تلخيصا سنويا يشتمل على تفاصيل مشترياتهم المدعمة بفواتير و غيرها من المستندات الثبوتية. كما يتعين عليهم، زيادة على ذلك، ضمن نفس الشروط، مسك سجل مرقم و موقع، يتضمن تفاصيل مبيعاتهم.
- كما يتعين على المكلفين بالضريبة الممارسين نشاط الخدمات، حيازة دفتر يومي، يتم ضبطه يوما بيوم و تقيد فيه التفاصيل الخاصة بأرباحهم المهنية (المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية).
- يمكن للإدارة الجبائية إجراء التصحيحات على الأسس المصرح بها في حالة حيازتها على عناصر تكشف نقص في التصريحات (المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).

Rappel du régime de l'Impôt Forfaitaire Unique (IFU)

- L'IFU s'applique aux personnes physiques exerçant une activité industrielle, commerciale, non commerciale, artisanale, aux sociétés civiles ainsi qu'aux coopératives d'artisanat d'art et traditionnelles, dont le chiffre d'affaires ou les recettes professionnelles annuels n'excèdent pas quinze millions de dinars **15.000.000 DA** (article 282 ter du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées – CIDTA -)
- Le taux de l'IFU est fixé comme suit : **5%** pour les activités de production et de vente de biens et **12%** pour les autres activités (article sexies 282 CIDTA).
- Les contribuables soumis à l'IFU sont tenus de déposer une déclaration prévisionnelle, au plus tard le **30 juin** de chaque année (article 1^{er} du Code des Procédures Fiscales – CPF -). Le défaut de souscription de cette déclaration entraîne, après mise en demeure du contribuable défaillant de la produire dans un délai de 30 jours, l'application à son encontre de la procédure de taxation d'office, assortie d'une majoration d'assiette de **25%** (art 282 decies du CIDTA).
- Les contribuables soumis à l'IFU doivent procéder eux-mêmes au calcul de l'impôt dû et au reversement du montant intégral de l'impôt à la recette des impôts dont ils relèvent, au moment du dépôt de la déclaration. Ces derniers peuvent recourir au paiement fractionné de l'impôt. Dans ce cas, ils doivent s'acquitter, lors du dépôt de la déclaration prévisionnelle, de **50%** du montant de l'Impôt Forfaitaire Unique (IFU). Pour les **50%** restant, leur paiement s'effectue en deux versements égaux, **du 1^{er} au 15 septembre et du 1^{er} au 15 décembre** (article 365 du CIDTA).
- Modes de paiements : Le règlement doit être effectué par un moyen de paiement autre que l'espèce, lorsque le montant de l'impôt dépasse la somme de **100.000 DA** (arrêté ministériel n°57 du 29 décembre 2013).
- Les contribuables soumis à l'IFU sont tenus de souscrire, au plus tard le **20 janvier de l'année N+1** une déclaration définitive, reprenant le chiffre d'affaires ou les recettes professionnelles effectivement réalisés. Dans le cas où le chiffre d'affaires ou les recettes professionnelles réalisés dépassent ceux déclarés au titre de la déclaration prévisionnelle, le contribuable doit payer l'impôt complémentaire y relatif, au moment de la souscription de la déclaration définitive (**article 282 quater du CIDTA**).
- Les contribuables relevant du régime de l'Impôt Forfaitaire Unique peuvent opter pour l'imposition d'après le régime du bénéfice réel. L'option est notifiée à l'administration fiscale **avant le 1^{er} février** de l'année au titre de laquelle les contribuables désirent appliquer ce régime. L'option au régime du réel est irrévocable (article 3 du CPF).
- Les nouveaux contribuables sont tenus de souscrire la déclaration définitive prévue à l'article 282 quater du CIDTA et de s'acquitter spontanément du montant de l'impôt forfaitaire unique dû. Cette déclaration doit être souscrite, au plus tard, le 31 décembre de l'année du début de leur activité.
- Les nouveaux contribuables peuvent opter pour l'imposition d'après le régime du bénéfice réel, lors de la souscription de la déclaration d'existence, prévue par les dispositions combinées des articles 183 du CIDTA et 3 bis du CPF.
- Les nouveaux contribuables ne sont pas tenus de souscrire la déclaration prévisionnelle (article 3 bis du CPF).
- Le minimum d'imposition est fixé à **10.000 DA**. Il doit être acquitté intégralement lors de la souscription de la déclaration prévisionnelle prévue à l'article premier du CPF (article 365 bis).
- Les contribuables IFU doivent tenir, un registre côté et paraphé par les services fiscaux, récapitulé par année, contenant le détail de leurs achats, appuyé des factures et de toutes pièces justificatives. En outre, ils doivent également tenir dans les mêmes conditions, un registre côté et paraphé, contenant le détail de leurs ventes. De même, les contribuables exerçant une activité de prestation doivent tenir un livre journal suivi au jour le jour et représentant le détail de leurs recettes et dépenses professionnelles (article 1^{er} du CPF).
- L'administration fiscale peut rectifier les bases déclarées, en cas d'insuffisance de déclaration (Article 282 quater du CIDTA).