

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الدكتور مولاي الطاهر -سعيدة-
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم : العلوم المالية و المحاسبة
مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة ماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية ،تسيير و علوم تجارية
الشعبة: علوم مالية ومحاسبة
التخصص : مالية
تحت عنوان:

دور الفوترة الالكترونية كآلية مقترحة للحد من التهرب الضريبي في الجزائر –
دراسة استطلاعية-

تحت إشراف الأستاذة:
خراف مخطارية.

من إعداد الطالبة :
خراف رجاء وسام .

أمام اللجنة المكونة من السادة :
الدكتورة / بربار حفيظة
الدكتورة / خراف مخطارية
الدكتورة / حزاب خديجة

السنة الجامعية :2026/2025 .

الإهداء

ماكنت لأفعل هذا لولا فضل الله فالحمد لله دائماً و أبداً و الحمد لله على البدء و الختام
ببقلب ممتن و روح عامرة بالحب ، أهدي ثمرة هذا الجهد إلى والدي حبيبي رحمة الله
عليه. الذي غرس فيَّ حب العلم و الاجتهاد و المثابرة في العمل ، و أضاء دربي بسمعته
الطيبة و دعواته الخالصة - فكان خير أب ومعلم .
إلى حبيبتي أمي رفيقتي و سندي بعد الله و والدي التي لم تبخل علي بتشجيعاتها و
تحفيزاتها و صبرها ، شمعتي المضيئة
إلى عائلتي الكريمة و أصدقائي الأعزاء ، الذين شجعوني بكلماتهم الطيبة .
أهديكم هذا الإنجاز و ثمرة نجاحي الذي طالما سعت إليه.

الشكر و التقدير:

باسم الله به تستقيم الحياة ، الحمدله الذي بفضلله تتحقق الامنيات ، أما بعد
إلى ابي ... يا من تمنيت أن تشهد نجاحي و استمراريتي ، سعادتي ناقصة بوقتك رحمة الله عليك.
إلى أُمي ... رفيقتي في الشدائد سندي في وجه التحديات أددامك الله نعمة غير زائلة حفظك الله و أطال في عمرك
لي. .
و شكرا لكل الأساتذة الكرام الذين ساعدوني و وجهوني بالأخص المشرفة خراف مخطارية التي كانت تمد يد
العون بكل إخلاص.
إلى كل من ساندني بكلمة شكرا لكم.

الملخ ص

في ظل التحولات الرقمية المتسارعة التي يشهدها العالم ، أصبحت الإدارات العمومية مطالبة بمواكبة هذا التطور التكنولوجي من خلال اعتماد أنظمة رقمية حديثة لتطوير خدماتها و تحسين أدائها ، و تعد الإدارة الجبائية من أهم الإدارات التي اتجهت نحو الرقمنة من خلال تبني وسائل رقابية رقمية تهدف لتعزيز كفاءة ا لتحصيل الضريبي و الحد من مختلف أشكال الاحتيال الجبائي و على رأسها التهرب الضريبي.

و تعد الفوترة الالكترونية إحدى أهم تطبيقات الرقمنة الحديثة في المجال الجبائي ، حيث تمثل آلية فعالة تساعد الإدارة الجبائية على تحقيق أهدافها من خلال المراقبة الآنية للمعاملات الاقتصادية ، و تحسين جودة المعلومات وتعزيز الشفافية في المعاملات المالية و التجارية .

و قد جاءت هذه الدراسة لتسليط الضوء على إمكانية تطبيق الفوترة الالكترونية في الجزائر كآلية مقترحة للحد من التهرب الضريبي الذي يعد من أبرز التحديات التي تواجه الإدارة الجبائية.

تناولنا الفصل الأول من الدراسة الإطار النظري للتهرب الضريبي و الفوترة الالكترونية ، حيث تم التطرق إلى نشأة الإدارة الجبائية و عصرنتها ، و مفهوم التهرب الضريبي ، و أنواعه و أسبابه و صوره ووسائله ، و أركان جريمة التهرب الضريبي و آثارها بالإضافة إلى آليات مكافحة الفواتير الوهمية المزورة و فواتير المجاملة. كما تم عرض مفهوم الفوترة الالكترونية ، والفرق بينها وبين الفاتورة التقليدية ، و أهميتها و مميزاتها ، إلى جانب توضيح منظومة الفوترة الالكترونية و مكوناتها و آلية عملها.

أما الفصل الثاني ، فقد خصص لدراسة إمكانية تطبيق الفوترة الالكترونية في الجزائر و الاستفادة من التجارب الدولية في هذا المجال . و تم التطرق إلى جهود الجزائر في مجال الرقمنة ، و مفهوم رقمنة الإدارة الجبائية و دورها في تطوير الأداء الجبائي، و كيفية رقمنة الجهاز الجبائي في الجزائر و التحديات التي تواجهه. كما تمت دراسة مشروع الفاتورة الالكترونية و الإيصال الالكتروني ، مع عرض تجربة مصر في تطبيق منظومة الفوترة الالكترونية و مراحل تنفيذها و دورها في الحد من التهرب الضريبي .

و بناءا على ما سبق ، خلصت الدراسة إلى أن التهرب الضريبي يعد من أبرز التحديات التي تؤدي إلى خسائر مالية و انعكاسات سلبية على العدالة الضريبية و موارد الخزينة العمومية . كما توصلت إلى أن الفوترة الالكترونية ليست مجرد وسيلة رقمية لإصدار الفواتير ، بل تمثل آلية حديثة يمكن أن تساهم بفعالية في الحد من التهرب الضريبي ، و تحسين الامتثال الجبائي ، و رفع كفاءة التحصيل الضريبي ، بما ينعكس إيجابا على أداء الإدارة الجبائية و يعزز مبادئ الشفافية و العدالة الضريبية .

الكلمات المفتاحية: التهرب الضريبي ، الرقمنة ، الإدارة الجبائية ، الفوترة الالكترونية ، الفاتورة الالكترونية ، منظومة الفوترة الالكترونية ، التحصيل الضريبي، الشفافية.

Abstract

In light of the rapid digital transformations worldwide, public administrations are now required to keep pace with technological advancements by adopting modern digital systems to develop their services and enhance performance. The tax administration is among the most prominent sectors moving toward digitalization, leveraging digital oversight tools to boost tax collection efficiency and curb various forms of tax fraud, chief among them being tax evasion

Electronic invoicing (e-invoicing) represents one of the most significant modern digital applications in the tax field. It serves as an effective mechanism that assists the tax administration in achieving its goals through the real-time monitoring of economic transactions, improving information quality, and enhancing transparency in financial and commercial dealings

Accordingly, this study highlights the feasibility of implementing electronic invoicing in Algeria as a proposed mechanism to mitigate tax evasion, which stands as one of the major challenges facing the tax administration

The first chapter of the study addresses the theoretical framework of tax evasion and electronic invoicing. It explores the origins and modernization of tax administration, the concept of tax evasion (including its types, causes, forms, and methods), and the elements and consequences of tax evasion crimes. Additionally, it examines the mechanisms to combat fictitious, forged, and courtesy invoices. It also outlines the concept of electronic invoicing, the differences between e-invoices and traditional ones, its importance and advantages, as well as the electronic invoicing system, its components, and its workflow

The second chapter evaluates the feasibility of implementing electronic invoicing in Algeria while drawing on international experiences in this field. It reviews Algeria's efforts in digitalization, the concept of digitalizing the tax administration and its role in developing tax performance, and how the Algerian tax apparatus is being digitalized along with the challenges it faces. Furthermore, it analyzes the electronic invoice and electronic receipt project, highlighting Egypt's experience in implementing the e-invoicing system, its execution phases, and its role in curbing tax evasion

Based on the aforementioned, the study concludes that tax evasion remains a prominent challenge leading to financial losses and negative repercussions on tax fairness and public treasury revenues. It also finds that electronic invoicing is not merely a digital tool for issuing invoices, but rather a modern mechanism capable of effectively reducing tax evasion, improving tax compliance, and raising collection efficiency. This, in turn, positively reflects on the performance of the tax administration and reinforces the principles of transparency and tax justice

Keywords: Tax Evasion, Digitalization, Electronic Invoicing, E-invoice, Electronic Invoicing System, Tax Collection, Transparency

..... 39 المطلب الأول : دراسة تجربة مصر في تطبيق الفوترة الالكترونية .

39

المطلب الثاني : مدى إمكانية الاستفادة من التجربة المصرية في الجزائر

43 الخاتمة :

..... 46 قائمة

المصادر و المراجع 48

المقدم ة

المقدمة:

تمثل الخزينة العمومية الجهاز المالي للدولة ، إذ تتولى تمويل مختلف النفقات العمومية اللازمة لتسيير المرافق العامة و تحقيق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية ، و لضمان توفير الموارد المالية الكافية تعتمد الدولة على عدة مصادر للإيرادات ، و تعد الموارد الجبائية من أهمها و أكثرها استقرارا و تتولى الإدارة الضريبية مهمة فرض و تحصيل الضرائب و الرسوم المستحقة على الأشخاص الطبيعيين و المعنويين و الأنشطة الاقتصادية المختلفة .

تواجه العديد من الدول و من بينها الجزائر ، تحديات كبيرة في تحصيل الضرائب بشكل فعال بسبب ظاهرة التهرب الضريبي ، و التي تؤدي إلى فقدان جزء كبير من الإيرادات الضريبية المقررة باعتبار أن الامتناع عن دفع الضرائب المستحقة بشكل كلي أو جزئي ، سواء أكان ذلك بطرق قانونية أو غير قانونية يؤثر سلبا على الاقتصاد الوطني و يحد من قدرة الدولة على توفير الخدمات الأساسية للمواطنين.

و في ظل التحديات الاقتصادية التي تواجهها الجزائر أصبحت ظاهرة التهرب الضريبي واحدة من أبرز المعوقات التي تعترض عملية الإصلاح الاقتصادي و المالي ، لذلك فإن البحث عن آليات فعالة للحد من هذه الظاهرة يعد أمرا بالغ الأهمية و من بين هذه الآليات يبرز نظام الفوترة الالكترونية كأداة حديثة يمكن أن تسهم في تعزيز الشفافية و الرقابة على العمليات التجارية و بالتالي الحد من التهرب الضريبي ، يعتمد هذا النظام على

تسجيل الفواتير إلكترونيا بشكل فوري و آمن مما يقلل من فرص التلاعب في الإيرادات و المبيعات و يسهل على الجهات الوصائية مراقبة الأنشطة الاقتصادية بشكل أكثر فعالية.

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على دور نظام الفوترة الالكترونية كآلية مقترحة للحد من التهرب الضريبي في الجزائر ، و ذلك من خلال تحليل تطبيق هذا النظام في دولة مجاورة للاستفادة منها . كما تسعى الدراسة إلى تقديم توصيات علمية لإمكانية تطبيق هذا النظام.

و من هذا المنطلق نتعمد لطرح الإشكالية التالية :

□ كيف يمكن للفوترة الالكترونية أن تشكل آلية فعالة للحد من التهرب الضريبي في الجزائر ؟ و عليه ،

تتشكل الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالتهرب الضريبي و ما أسبابه و آثاره على الاقتصاد الوطني ؟
- ما المقصود بالفوترة الالكترونية و ما هي خصائصها و آلية عملها ؟
- ماهي المميزات التي توفرها الفاتورة الالكترونية مقارنة بالفاتورة الورقية في مكافحة التهرب الضريبي ؟
- ماهي متطلبات و تحديات تطبيق الفوترة الالكترونية في الجزائر ؟

فرضيات البحث :

لمعالجة إشكالية البحث تم الاعتماد على الفرضيات التالية:

- تعد الفوترة الالكترونية آلية فعالة يمكن أن تساهم في الحد من التهرب الضريبي في الجزائر من خلال تعزيز الشفافية و تحسين الرقابة الجبائية على المعاملات الاقتصادية.
- التهرب الضريبي هو عدم التزام المكلف بالضريبة بدفع الضريبة المستحقة ، ينشأ نتيجة عوامل قانونية و إدارية ، و يؤدي لآثار سلبية على الخزينة العمومية و الاقتصاد الوطني.
- الفوترة الالكترونية هي مستند رقمي يتم إنشاؤه عبر أنظمة رقمية متخصصة و من خصائصه توثيق المعاملات و تبادل البيانات بشكل آمن و سريع.
- توفر الفاتورة الالكترونية مزايا رقابية و تنظيمية تفوق الفاتورة الورقية ، مما يكشف حالات التهرب الضريبي و الحد منها.
- يتطلب تطبيق الفوترة الالكترونية في الجزائر وجود بنية تحتية رقمية مناسبة و إطار قانوني و تنظيمي داعم ، مع مواجهة مجموعة من التحديات التقنية و البشرية و التنظيمية.

مبررات اختيار الموضوع :

- حادثة الموضوع و تعلقه بالتحول الرقمي الذي تشهده الأنظمة الجبائية.
- تساهم الفوترة الالكترونية في تقليل الفواتير المزورة أو الوهمية ، و تحسين تتبع المعاملات التجارية بشكل دقيق و آني.
- الرغبة في فهم إمكانية تطبيقها في الجزائر.
- يعد التهرب الضريبي من أبرز المشاكل التي تؤثر على موارد الدولة مما يجعل البحث عن آليات فعالة للحد منه ضرورة ملحة.

أهداف الدراسة :

- التعرف على ظاهرة التهرب الضريبي.
- توضيح مفهوم الفوترة الالكترونية و بيان خصائصها و آلية عملها في إطار الرقمنة الجبائية.
- إبراز دور الفوترة الإلكترونية في مكافحة التهرب الضريبي من خلال تعزيز الشفافية و الرقابة على المعاملات التجارية.

□ دراسة متطلبات تطبيق الفوترة الالكترونية في الجزائر و الكشف عن أهم التحديات التي تواجهها.

منهج البحث:

تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي و المنهج المقارن من خلال تحليل المفاهيم و المقارنة بين النصوص التشريعية.

حدود الدراسة : تنقسم حدود هذه الدراسة إلى مايلي:

- الحدود الموضوعية : تتناول الدراسة موضوع الفوترة الالكترونية كآلية مقترحة للحد من التهرب الضريبي ، من خلال دراسة المفهوم ، الخصائص ، الآليات ، و إمكانية مساهمتها في تعزيز الرقابة الجبائية مقارنة بالفاتورة التقليدية.
- الحدود المكانية : تقتصر الدراسة على الجزائر باعتبارها الاطار الجغرافي لتحليل واقع التهرب الضريبي و إمكانية تطبيق الفوترة الإلكترونية فيه.
- الحدود الزمنية :تغطي الدراسة المرحلة الحالية التي تعرف توجه الجزائر نحو الرقمنة و الإصلاحات الجبائية ، دون التطرق إلى فترة زمنية تطبيقية للفوترة الالكترونية لكونها غير معمة بعد.

صعوبات البحث :

واجهت هذه الدراسة بعض الصعوبات منها:

- صعوبة الحصول على بيانات إحصائية دقيقة حول حجم التهرب الضريبي و تأثير الرقمنة عليه.
- قلة المراجع المتخصصة التي تتناول موضوع الفوترة الالكترونية بشكل مباشر ، نظرا لحدثة الموضوع نسبيا.
- نقص الدراسات الأكاديمية المحلية التي تربط بشكل مباشر بين الفوترة الإلكترونية و مكافحة التهرب الضريبي في السياق الجزائري.

الدراسات السابقة :

- دراسة (د. مبروك محمد السيد نصير .يناير 2023) **عنوان الدراسة :** استخدام برنامج الرقمنة الحكومية لمنظومة الإقرارات الالكترونية و الفاتورة الالكترونية في تطبيق الفحص الضريبي الالكتروني بمصلحة الضرائب المصرية . هدفت هذه الدراسة لتحديد طبيعة العلاقة بين عناصر المنظومة الضريبية الالكترونية و الفحص الضريبي الالكتروني من خلال ربط منظومة الضرائب الالكترونية بنظام معلومات رقمي متكامل لدى كافة الجهات الإدارية في الدولة .و توصلت لأهم النتائج منها:

- تمثل منظومة الفاتورة الالكترونية من الفواتير الالكترونية و الاشعارات الالكترونية و الإيصالات الالكترونية ارتباط قوي و أهمية كبيرة بالنسبة لتطبيق الفحص الضريبي الالكتروني.

- يكون لمنظومة الفاتورة الالكترونية من الفواتير الالكترونية و الاشعارات الالكترونية و الايصالات الالكترونية تأثير قوي و دور كبير و فعال في تطبيق الفحص الضريبي الالكتروني.

- دراسة (د.أحمد عبد الصبور عبد الكريم الدلاجوي . أكتوبر 2023) **عنوان الدراسة:** دور منظومة الفاتورة في تحسين أداء مصلحة الضرائب المصرية . هدفت هذه الدراسة للتعريف بالفاتورة الالكترونية ، تحليل النظام القانوني لمنظومة الفاتورة الالكترونية في دعم التحول الرقمي لمصلحة الضرائب ، الوقوف على دور منظومة الفاتورة الالكترونية في رفع كفاءة التحصيل الضريبي ، تحديد دور منظومة الفاتورة الالكترونية في تحسين العلاقة بين مصلحة الضرائب و الممولين . توصلت لأهم النتائج منها:

- أن منظومة الفاتورة الالكترونية تؤدي دورا مهما في تعزيز الامتثال الضريبي ، و تحسين العلاقة بين المصلحة و الممولين و تساعد أيضا في تنمية الوعي الضريبي.

- إن تجريم عدم إصدار الفواتير الالكترونية و اعتباره جريمة تهرب ضريبي ، سيكون له أثر كبير في الحد من التهرب الضريبي ، كما أن جعل الفاتورة الالكترونية شرط أساسي في أغلب الطلبات و الأعمال و الإجراءات التي يقوم بها الأشخاص المخاطبون بالقانون الضريبي ، تجعلهم مضطرين الى التسجيل في منظومة الفاتورة الالكترونية و من ثم تقليل حالات التهرب الضريبي لأدنى مستوى و تحقيق العدالة الضريبية.

- ان منظومة الفاتورة الالكترونية تعد من أهم الأدوات الضريبية و الأكثر تطورا في دمج الاقتصاد غير الرسمي في الاقتصاد الرسمي و الحد من التهرب الضريبي.

□ **دراسة (د.أحمد سعد محمد أبو العينين.يناير 2024) عنوان الدراسة :** أثر تطبيق منظومة الفاتورة الالكترونية على جودة معلومات التحاسب الضريبي و الحد من الآثار السلبية للتهرب الضريبي في مصر . هدفت هذه الدراسة للتوضيح أثر تطبيق منظومة الفاتورة الالكترونية في زيادة عمليات الفحص الضريبي السنوي ، تقليل التقدير الجزافي للملفات الضريبية ، توضيح أثر تطبيق منظومة الفاتورة الالكترونية على جودة معلومات التحاسب الضريبي في الحد من الآثار السلبية للتهرب الضريبي و القضاء على السوق الموازي في مصر . و من أهم النتائج المتوصل إليها:

- يكون هناك فروق و اختلاف بين مستوى تأثير كل عنصر من عناصر المنظومة الضريبية الالكترونية المختلفة على الفحص الضريبي الالكتروني.

□ **دراسة (بساس أحمد / د. دوة محمد جويلية 2021)عنوان الدراسة :** دراسة تحليلية لتأثيرات الفواتير الوهمية ، المزورة و المجاملة على التصريحات الضريبية بالجزائر ، هدفت هذه الدراسة لمعرفة المدى الذي وصلت إليه الإدارة الجبائية الجزائرية في الحد من استعمال الفواتير الوهمية ، المزورة و المجاملة ، معرفة أهمية التشريعات و الإجراءات الجبائية المتخذة للحد من استعمال الفواتير الوهمية و المزورة و المجاملة ، أيضا هدفت لمعرفة أثر الفواتير الوهمية ، المزورة و المجاملة على المداخل الضريبية في الجزائر من خلال عرض لأهم التأثيرات المتعلقة بالتصريحات الضريبية و طرق مكافحتها.

□ **دراسة (منصوري محمد / خيراني العيد 2024)عنوان الدراسة :** دور تبني استعمال الفاتورة الالكترونية في تفعيل التحقيق المصوب في ظل توجه الادارة الضريبية نحو الرقمنة —دراسة استطلاعية- . هدفت هذه الدراسة لتسليط الضوء على دور استعمال الفاتورة الالكترونية في تفعيل التحقيق المصوب من خلال حصر المكلفين ، بيان دور استعمال الفاتورة الالكترونية في تفعيل التحقيق المصوب من خلال تحسين الوعاء الضريبي ، ايضا هدفت لغيراز دور استعمال الفاتورة الالكترونية في تفعيل التحقيق المصوب من خلال تحسين العلاقة مع المكلفين . و من أهم النتائج المتوصل إليها:

- تساعد منظومة الفواتير الالكترونية في تقليل الاحتمالات التي يرتكبها المكلفين ببيع الفواتير الوهمية

تقسيمات البحث :

الفصل الأول تناول الإطار المفاهيمي للتهرب الضريبي و الفوترة الالكترونية ، من خلال عرض أهم المفاهيم الشاملة للموضوع.

أما الفصل الثاني خصص لدراسة إمكانية تطبيق الفوترة الالكترونية في الجزائر مع ذكر جهود الجزائر في رقمنة الإدارة الضريبية ، و الاستفادة من التجربة المصرية مع استنباط أهم التحديات التي تواجه الإدارة الضريبية في تطبيق منظومة الفواتير الالكترونية.

الفصل الأول : الاطار النظري للتهرب الضريبي و الفوترة الإلكترونية

تمهيد :

تسعى الدول لتعزيز مواردها المالية من خلال تحسين أنظمتها الجبائية و ضمان العدالة الضريبية للمكلفين ،إلا أن ظاهرة التهرب الضريبي مازال شكل أحد أبرز التحديات التي تواجه الإدارات الجبائية لما لها من نثار سلبية على الخزينة العمومية ، و في ظل التطورات التكنولوجية المتسارعة و اتجاه الدول نحو الرقمنة برزت الفوترة الالكترونية كإحدى النليات الحديثة التي تهدف لتعزيز الشفافية و تحسين الرقابة على المعاملات المالية و التجارية و الحد من مختلف الاحتمالات الضريبية منها التهرب الضريبي.

يهدف هذا الفصل لتقديم الإطار النظري للدراسة من خلال التطرق إلى مفهوم التهرب الضريبي و أسبابه وآثاره و أنواعه ، ثم التطرق للفوترة الالكترونية و بيان خصائصها و آلية عملها، مع إبراز دورها و أهميتها في دعم جهود الإدارة الضريبية للحد من التهرب الضريبي .

المبحث الأول : التهرب الضريبي و تحديات الإدارة الجبائية .

المطلب الأول : الإطار المفاهيمي للإدارة الجبائية و عصرنتها .

الفرع الأول : نشأة و تطور الإدارة الجبائية في الج ازئر:

اختلف الفقهاء و الباحثين حول تعريف الإدارة ، إلا أنهم اتفقوا أن الإدارة هي : "مجموعة الوظائف المرتبطة بالتخطيط والتنظيم والتوجيه والرقابة و اتخاذ القرار ، من أجل تحقيق الأهداف التي أنشأت من أجلها ، و هي بطبيعتها فرع من فروع العلوم الإنسانية."

إن الإدارة ليست وليدة اليوم و إنما هي قديمة قدم الإنسانية ذاتها، و تطورت بتطور الفكر الإداري إلى أن أصبحت معلم مستقل له مبادئه و نظرياته ، يعرفها بعض الكتاب بأنها " نشاط مزيج من العلم و الفن يهدف إلى التعاون المثمر و التنسيق الفعال لمختلف الجهود البشرية التي تهدف على تحقيق هدف محدد بدرجة عالية من الكفاءة . "

تعريف النظام الجبائي:

يعتمد النظام الجبائي الج ازئري أساسا على الض ارب على الأرباح و المداخل ، الض ارب على رقم الأعمال ، و على عدة ض ارب مختلفة)محلية ، وطنية (النسيج الجبائي للنظام الجبائي الج ازئري .

يعرف النظام الجبائي بأنه مجموعة من الض ارب التي ي ارد باختيارها و تطبيقها في مجتمع معين و زمن محدد تحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع و النظام الضريبي بحكم كونه مجموعة من الض ارب لابد أن يصمم باعتماد على تلك المبادئ و القواعد التي قدمتها لنا النظرية العامة للمالية ، و أن النظام الضريبي يعتبر ترجمة عملية للسياسة الضريبية.

كما يعرف على أنه مجموعة محددة و مختارة من الصورة الفنية للض ارب التي تتلاءم مع الواقع الاقتصادي و الاجتماعي و السياسي للمجتمع و تشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيًا متكاملًا تعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات و القوانين الضريبية و اللوائح التنفيذية و المذك ارت التفسيرية من أجل تحقيق أهداف سياسية ضريبية.

و يعرف أيضا بأنه عبارة عن مجموعة من الض ارب و الف ارب التي يلتزم بها رعايا الدولة المعنية في زمن محدد بأدائها للسلطة العامة مع اختلاف مستوياتها من المركزية أو المحلية. يتضح لنا من هذه التعريفات أن النظام الجبائي يتضمن عنصرين هما السياسة الجبائية ، و الإدارة الجبائية ، و نعني بها مجموعة الأجهزة الإدارية التي تسهر على تنفيذ قواعد التشريع الضريبي عن طريق متابعة فرض الضريبة على المكلفين و كذا عملية تحصيل تلك الض ارب ، و عليه فإن إحدى العوامل التي تساهم في نجاح أي سياسة ضريبية تتمثل بلا شك في تواجد الإدارة الضريبية ذات الكفاءة و الخبرة الميدانية و المرونة.

و هنا ك نوعين من الإدارة الجبائية فمنهما ما تؤدي وظائف معينة و هنا نذكر الإدارة الجبائية المركزية أو المديرية العامة للض ارب التي تقوم بإج اراءات البحث _ التخطيط _ الترقية و إصدار التعليمات و كذا متابعة أداء العملية في إدارت الض ارب و السهر على تكوين المستمر للمخلفين و الدفع أدائهم العملي أما النوع الثاني فيتمثل

في الادارة الضريبية التنفيذية و التي تهتم بكافة الاعمال المتعلقة بفرض و تحصيل الضريبة و نقصد بها هنا مفتشية الض ارب و القابضات . (بن عسلون و هوارى، 2025 ، الصفحات 19-20) نشأة الإدارة الضريبية

إن إدارة الض ارب (le fisc أو باللاتينية fiscus و الذي يعني السلة أو المحفظة) الحديثة وليدة للتطورات الحاصلة في الأنظمة السياسية (على اختلاف تسميتها) ، هذا و قد اتبعت الدول قديما و حديثا طرقا لجباية الض ارب لمواجهة احتياجاتها و المحاولة على بقاءها.

تعرف الإدارة الضريبية على أنها " الإدارة التي تعمل على تنفيذ القواعد الضريبية و التحقق من مدى مطابقتها للقانون بهدف حماية حقوق الدولة من جهة ، و حقوق الدائنين من جهة أخرى ، و تقترح تعيى ارب و قواعد ضريبية تشريعية و تنظيمية التي ترفع من كفاءة النظام الضريبي ، و هذا ما يؤدي إلى تجسيد أهداف الضريبة."

كما تعرف وفقا لطبيعتها ووظائفها على أنها " فرع من فروع الإدارة المالية ، و هي الهيئة التنفيذية المسؤولة عن تنفيذ التشريعات الضريبية من خلال التخطيط ، و تطوير المبادئ التوجيهية ، ووضع ب ارب العمل للأعمال الضريبية المختلفة."

و تعرف على أنها "الركن الأساس في نجاح النظام الضريبي في تحقيق أهدافه " ، كما تعرف على أنها " الإدارة ذات المهام الصعبة و الضرورية في نفس الوقت لكونها من أهم الآليات في تجسيد العدالة الضريبية ، و ذلك من خلال نصوص التشريعات الضريبية ، كما تعمل على تقديم ارب على تعديل ذو طابع جبائي من شأنه تحقيق أهداف السياسة الجبائية."

مما سبق يمكن تعريف إدارة الض ارب على أنها العمود الفقري في النسيج الإداري ، لكونها مكلفة بتنفيذ روح السياسة الضريبية و نوايا المشرع و تفسير النصوص القانون ، و كذا اقت ارب التعديلات الجبائية المناسبة للارتقاء بالنظام الجبائي بما يحقق مبدأ " العدالة الضريبية " . (هني و أمال، 2024، الصفحات 136-137) الفرع الثالث : عصرنة الإدارة الجبائية.

و من بين التعاريف التي تناولت تحديد مفهوم عصرنة النظام الجبائي نذكر ما يلي:

الرقمنة هي عملية تحويل المعلومات و البيانات من شكلها التناظري إلى صيغة رقمية يمكن للأجهزة الالكترونية معالجتها و حفظها ، تعني هذه العملية تحويل المحتويات مثل النصوص ، الصور ، الفيديوهات، و الصوتيات من شكلها التقليدي ، كالورق أو الاشرطة المغناطيسية ، إلى ملفات رقمية يمكن تخزينها على أجهزة الحواسيب و الأق ارب الصلبة أو مشاركتها عبر الانترنت ، هذه العملية لا تعني فقط تخزين البيانات بطريقة رقمية، بل تشمل أيضا التعديل عليها و معالجتها باستخدام تقنيات الحوسبة المتقدمة . (بن عسلون و هوارى، 2025) الفرع ال ارب : واقع الإدارة الجبائية الج اربية قبل تنفيذ ب ارب الإصلاح و العصرنة:

عند استرجاع الج ارب لسيادتها ، فإن الإدارة الجبائية كما ورثها الاستعمار الفرنسي لم تكن متطابقة مع الواقع السياسي و الاجتماعي الجديد للج ارب ، و هذا ما أدى بالسلطات العمومية إلى التركيز على ضمان سير الخدمات العامة لسد الف ارب الذي تركته الإدارة الفرنسية بهدف تعبئة أكبر قدر ممكن من الموارد لدولة فتية في أمس الحاجة إليها دون التفكير في اعادة هيكلة الادارة الجبائية ، أو إنشاء هيكل جديدة بالتوازي مع الوضع الجديد الناتج عن إستعادة السيادة الوطنية.

على الرغم من قيام السلطات العمومية بعدة تعديلات على تنظيم الإدارة الجبائية منذ سنة 1963 على المستوى المركزي ، و إحلال محل الاقسام الجهوية للض ارب مديرية المصالح المالية ضمن جهازها التنفيذي للولاية في إطار التقسيم الإداري لسنة 1974 ، و ذلك بهدف تجسيد المرد ودية الجبائية من خلال إيجاد تنظيم ملائم يواكب التطورات السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية للبلاد ، غير أن الإدارة الضريبية لم توفق في تحقيق أهداف السياسة الضريبية المخطط لها من قبل الحكومة الج اربية.

الفرع الخامس: الأسباب التي أدت إلى إصلاح و عصنة الإدارة الجبائية الح ازنية:

يمكن اعتبار سنة 1986 كنقطة انطلاق الإصلاحات الاقتصادية في الح ازئر، و ذلك للاعتبار التالية:

- تدهور مداخيل الجبائية البترولية التي كانت تعتمد عليها الح ازئر لتمويل الإنفاق العام ، مما أدى بها إلى الاستئجاد بالهيئات المالية العالمية.
- تصدع المعسكر الاشت اركي و هيمنة النظام الليب ارلي على العالم.
- بروز العولمة الاقتصادية و المالية بفعل التطور الحاصل في تكنولوجيا الاتصال.
- ظهور التكتلات الاقتصادية.

و عليه ، عملت السلطات العمومية في الح ازئر على تجسيد برنامج الإصلاح الاقتصادي المقترح من طرف الهيئات للمالية العالمية ، و هذا من خلال العمل على إرساء قواعد اقتصاد السوق لتحسين الأداء الاقتصادي . و بهدف التكيف مع الإصلاحات الاقتصادية هذا من جهة ، و مواكبة بيئة الأعمال من جهة أخرى ، لجأت السلطات العمومية في الح ازئر إلى إصلاح الإدارة الجبائية القائمة و ذلك للأسباب التالية:

- دمج السلطات العمومية إدارة الض ارب و إدارة أملاك الدولة و التنظيم العقاري في إدارة واحدة تارة و الفصل بينها تارة أخرى)التعقيد في تنظيمها (.
- يغلب على أسلوب عملها الطابع الروتيني البيروقراطي المشجع على الفساد ، و كذا مركزية اتخاذ القرار.

- عدم الاهتمام بالعنصر البشري ماديًا و معنويًا و تكوينًا .
- محدودية وسائل العمل ، كما أن أغلب المق ارت دارية لا تت وفر على أدنى شروط العمل)مكاتب ضيقة

، نقص التهوية ، تسرب مياه الأمطار ، انعدام التدفئة ، أثاث قديم) ..الخ.

- عدم الاهتمام بالمكلف بالضريبة سواء من حيث توفير خدمات ذات نوعية أو التكفل بانشغالات ه و إيجاد الحلول لها ، حيث تميزت العلاقة ب الإدارة الجبائية و الكلفين بالضريبة ، بالاضط ارب الذي سادته شكوك متبادلة التي لا تجد لها نقسي ارت مقبولة.

- تعقيد و اختلال النظام الضريبي (ضغط ضريبي مرتفع ، إج اراءات ربط الضريبة و تحصيلها جد معقدة) ، و كذا تشريع ضريبي مبهم و غامض في الكثير من النصوص التي يتضمنها على الرغم من ميلاد النظام الضريبي الح ازئري ، و الشروع في تنفيذ أول القوانين الضريبية سنة 1976 .

- ضعف الجهاز الرقابي (رقابة التسيير ، الرقابة الجبائية.)
- انتشار الاقتصاد الموازي ، مما أدى بالمكلف بالضريبة إلى استعمال عدة طرق تدليسية و استغلال ضعف التشريع الضريبي للتهرب من دفع الضريبة أو تقليصها .)هني و آمال، 2024، الصفحات 139-140(

المطلب الثاني : التهرب الضريبي كأحد تحديات الإدارة الجبائية .

نظ ار لما تمثله الضريبة من م ازيا للدول إذ تعتبر عسبا حيويًا للمي ازنية العامة من جهة ، كما تمثل أداة فرض السيادة من طرف الدولة ، و لهذا تسعى الدول إلى تحسين كفاءة أنظمتها الضريبية بهدف تعزيز القدرة على التمويل و تحقيق العدالة الضريبية ، إذ يعتبر التهرب الضريبي أبرز المعوقات لتحقيق هاته الأهداف ، و بالتالي ترى الحكومات ضرورة مكافحته و محاولة التقليل منه ، أو التقليل من شدته .

الفرع الأول : مفهوم التهرب الضريبي.

هناك عدة تعريفات تختلف باختلاف الزوايا التي ينظر منها للموضوع ، أهمها :

- التهرب الضريبي هو العمل الغير القانوني المتمثل في عدم دفع الض اربئ المستحقة للحكومة من خلال وسائل خادعة أو احتيالية.
- التهرب الضريبي يشمل الأنشطة غير المشروعة التي تهدف إلى تجنب دفع الض اربئ بالكامل أو جزئيا
- ، من خلال تقديم معلومات ضريبية غير دقيقة ، أو تحويل الأموال إلى جهات غير معلنة ، أو استغلال الثغ ارت في التشريعات الضريبية.
- التهرب الضريبي هو تجنب دفع الض اربئ بطرق غير مشروعة أو غير أخلاقية ، و يؤدي إلى خسائر كبيرة للاقتصاد و المجتمع.
- تجنب دفع جزء أو كل الض اربئ المستحقة عمدا ، و تهرب المكلف من الض اربئ قبل أو خلال الفترة التي يجب أن يتم السداد فيها باستخدام وسائل غير مشروعة .

حسب التعريفات المتنوعة للتهرب الضريبي ، فقد عرفه البعض بأنه عمل غير قانوني ، و رآه آخرون من ازوية الفعلي باعتباره تجنباً لدفع الض اربئ بطرق مختلفة ، في حين نظر إليه فريق ثالث كتصرف غير أخلاقي يركز على أثره السلبي على اقتصاد البلاد . كما ربط بعضهم هذا الفعل بفترة زمنية محددة.

كما أن هناك من فرق بين الغش و التهرب الضريبي ، حيث أن الأول ينطوي على فعل غير قانوني ، و مخالف للتشريعات المعمول بها ، فيما أن التهرب الضريبي هو الاستخدام الماهر للنصوص من أجل تجنب دفع الضريبة كاملة أو التخفيض فيها ، إلا أن المفهومين ينطويان على احتيال سواء كان قانوني أو لا فهو يؤدي إلى تخفيض التحصيل الضريبي.

و بالتالي يمكن اقت ارح تعريف شامل للتهرب الضريبي : هو سلوك غير قانوني و غير أخلاقي يهدف إلى التهرب أو تجنب دفع الض اربئ المستحقة للحكومة بشكل كامل أو ج زئي ، و ذلك باستخدام أساليب خادعة أو احتيالية أو غير مشروعة ، و له آثار سلبية على اقتصاد الدولة المعنية . (عدنان و زهير ، 2025)

و حسب القانون الجبائي الحج ازئري : " هو كل محاولة للتخلص من الضريبة باستعمال طرق تدليسية في إق ارر أساس الض اربئ و الرسوم التي يخضع لها المكلف أو تصفيتها كلياً أو جزئياً " .

أما على المستوى الدولي ، و حسب منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية (OCED) ، فإن مصطلح التهرب يستعمل غالبا في حالات عدم احت ارم المكلف بالضريبة لالت ازماته الجبائية و الاجتماعية.

و حسب شريف محمد التهرب الضريبي هو تخلص المكلف من المستحقات الجبائية بالاستفادة من الثغ ارت و الفجوات الموجودة في القانون ، إذن فالمكلف يتصرف في إطار قانوني من خلال سلسلة الإعفاءات و التخفيضات ، و من أمثلة ذلك أن تلجأ بعض الشركات إلى توزيع أرباحها على شكل أسهم مجانية لصالح مساهميها للتخلص من أداء الضريبة على إي اردات القيم المنقولة ، و ذلك في حالة عدم النص القانوني على تداول مثل هذه (الأوعية) الأسهم).

عموما التهرب الضريبي هو استغلال المكلف لبعض الثغ ارت القانونية بغية عدم وقوع الضريبة عليه بصورة صحيحة و عدم الالت ازم بدفعها ، أي أن الشخص يتمكن من التخلص من دفع الضريبة دون أن يضع نفسه في مركز المخالف للقانون. (جازية و مهدي ، 2022)

الفرع الثاني : أنواع التهرب الضريبي .

يوجد شكلين رئيسيين للتهرب الضريبي هما:

- التهرب المشروع : في هذا النوع التهرب الضريبي يستغل المكلف بالضريبة كافة الثغرات و الأدوات الموجودة في التشريعات الضريبية للتخلص من عبء الضريبة دون مخالفة القوانين و التنظيمات المعمول بها . فإذا كانت هذه الثغرات و الأدوات مشروعة فيدخل في إطار الامثلية .
- التهرب الغير مشروع : للجوء المكلف بالضريبة إلى أساليب احتيالية و الغش للتخلص من العبء الضريبي (العنصر المادي) ، مع وجود نية السيئة (القصد) (العنصر المعنوي) لمخالفة النصوص القانونية المتعلقة بالضرائب.
- يجدر الإشارة هنا أن شكلي التهرب الضريبي المشروع و غير المشروع المذكورين أعلاه ، قد يتعدى نطاقهما المستوى المحلي إلى المستوى الدولي ، فعلى المستوى المحلي يطلق عليه التهرب المحلي : أي يمارس في نطاق اقليم الدولة الواحدة ، تحكمه قوانين الضريبة و العقوبات لتلك الدولة ، أما إذا كان يمارس في خارج نطاق الدولة و حدودها يطلق عليه التهرب الضريبي الدولي : و الذي يزيد من خطورة الآثار السلبية من نتيجة قيام المكلف بالضريبة بالتخلص من دفع الضريبة في بلده عن طريق التهرب غير القانوني للمداخل و الأرباح التي من المفروض أن تخضع لضريبة البلد التي حققت فيه المداخل و الأرباح إلى بلد آخر يتميز بضغط ضريبي منخفض و قد يأخذ هذا النوع من التهرب الشكلين التاليين:
- التلاعب في التصريح بأسعار الصفقات التجارية ، كرفع الأسعار عند الاستيراد و خفض الأسعار عند التصدير.
- المبالغة في تقييم التكاليف ، كالتلاعب في المكافآت الممنوحة للموظفين في الخارج مع أشخاص وهميين ، المبالغة في تكاليف المقر من قبل الشركة الأم الموجودة بالخارج . (قنوش، 2025) (الفرع الثالث : أسباب و صور ووسائل التهرب الضريبي .

1. تتعدد أسباب التهرب الضريبي و يمكن تصنيفها إلى أسباب إدارية و اقتصادية و تشريعية و اجتماعية و سياسية . و فيما يلي تفصيل لهذه الأسباب :

□ الأسباب الإدارية : تتمثل في القصور في حصر الممولين : يعد حصر الممولين من الخطوات الأساسية لتحديد الوعاء الضريبي ، حيث يؤدي القصور في هذه العملية إلى تقليل الحصيلة الضريبية . و يعتمد الحصر الضريبي غالباً على التقدير البشري ، مما يؤدي إلى اختلافات في آليات الفحص بين المكلفين . و لتجاوز هذه المشكلة ، يوصى بتوسيع المجتمع الضريبي و استخدام الفواتير لإقناع الممولين بأهمية الضريبة و تحقيق العدالة الضريبية.

إضافة إلى انعدام الثقة بين الممولين و الإدارة الضريبية : يؤدي انعدام الثقة بين الممولين و الإدارة الضريبية إلى زيادة التهرب الضريبي . و لتعزيز الثقة ، يجب على الإدارة الضريبية وضع استراتيجيات واضحة تمكن الممولين من فهم حقوقهم وواجباتهم الضريبية . أيضاً عدم وجود نظام جيد للمعلومات : يعد نقص نظم المعلومات الضريبية الفعالة من التحديات الكبرى التي تواجه الإدارة الضريبية . و لتعب نظم المعلومات دوار محورياً في تحسين كفاءة العمل الضريبي و ضمان تحصيل الضريبة بشكل عادل .

كذلك نقص الكفاءات الضريبية في المجال الضريبي من العوامل التي تسهم في زيادة التهرب الضريبي . و بتحسين الأداء الضريبي ، يجب تدريب الكوادر و توفير الأدوات اللازمة لرفع كفاءاتهم . إضافة إلى الإجراء الطويلة في الفحص و الربط الضريبي إلى زيادة التهرب الضريبي ، و لتجاوز هذه المشكلة - يجب تبسيط الإجراءات و تحسين كفاءة الفحص الضريبي.

و تاركم المتأخرات الضريبية من التحديات التي تواجه الإدارة الضريبية ، خاصة في فترات الركود الاقتصادي . و للتغلب على هذه المشكلة ، يجب تعزيز برامج المساعدة الضريبية و تنفيذ إجراءات صارمة ضد الممولين القادرين على الدفع.

□ الأسباب الاقتصادية : تتأثر ظاهرة التهرب الضريبي بالظروف الاقتصادية السائدة في الدولة . ففي فترات الركود الاقتصادي ، تزداد حاجة الدولة إلى الموارد المالية لتمويل الإنفاق العام و المشروعات التنموية ، مما قد يؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي.

□ الأسباب التشريعية : يتميز التشريع الضريبي بعدم الثبات و عدم تحقيق التوازن بين المكلفين و الإدارة الضريبية . و قد يؤدي التمييز بين المكلفين بناءا على أوضاعهم المالية و العائلية إلى زيادة التهرب الضريبي.

□ الأسباب الاجتماعية : يعد ضعف الوعي الضريبي لدى المكلفين من العوامل الرئيسية التي تسهم في التهرب الضريبي . و كلما ازداد وعي الأفراد بمسؤولياتهم الضريبية ، قل ميلهم نحو التهرب .
الأسباب السياسية : تلعب سياسة الإنفاق العام دورا كبيرا في التأثير على ميل المكلفين نحو التهرب الضريبي . فكلما أحسنت الدولة استخدام الأموال العامة ، قل ميل المكلفين نحو التهرب . (امشهر و محمد السوداني، 2025)

2. صور التهرب الضريبي .

عادة ما يلجأ المكلف بالضريبة إلى الاستعانة بأهل الخبرة و الاختصاص لمعرفة طرق التحايل ، الذين يستندون بدورهم إلى خلل أو ثغرة في النصوص القانونية أو استخدام أي وسيلة مشروعة كانت أو غير مشروعة تساعد على تخفيض الوعاء الضريبي، و من بين صور التهرب الضريبي:

- الكتمان الكلي للنشاط الاقتصادي ، بحيث لا يصل عنه أي معلومات على وزارة المالية ، و بالتالي لا يتم دفع أية ضريبة على الإطلاق و يعتبر الكتمان أكثر الوسائل أمانا و يساعد على ذلك وجود القطاع غير الرسمي (اقتصاد الظل) المتمثل في وجود عدد كبير من الأنشطة الاقتصادية التي تعمل بدون ترخيص و بالتالي هي لا تسدد الضريبة ، و من أمثلة ذلك : وكلاء الشركات الأجنبية الذين لا يوثقون و كالاتهم أصلا ، المدرسون الذين يقدمون دروس خصوصية في المنازل ، مصانع صغيرة و مكاتب و تجارة وورش مقاولات تعمل بدون أي ترخيص ... الخ .
- إخفاء أرقام الأعمال الحقيقية في جميع بيانات مكلفي الضريبة ، و هذا ما يحدث في النشاطات التي لا تكون الحكومة طرفا فيها أو لا تكون لها علاقة مباشرة بها .
- زيادة النفقات و تقليل الإيرادات ، حيث تضخم التكاليف على نحو وهمي من خلال زيادة تكاليف السلع و زيادة نفقات أجور العمال حتى تصبح الأرباح الظاهرة قليلة ، و بالتالي تقل الضريبة المفروضة عليها.
- تخفيض أسعار البيع للسلع و الخدمات و كذا تزوير فواتير الاستيارد حيث تظهر عدد المواد المستوردة قليلة من أجل التهرب من دفع الرسوم الجمركية.
- تنظيم إجازات استيارد السلع بأسماء مختلفة ليس لهم علاقة بالتجارة و الاستيارد من أجل التهرب من دفع الضريبة ، و بالتالي إخفاء الذمة المالية للمستورد الحقيقي.
- عدم سداد ضريبة دخل العمال (ضريبة الرواتب و الأجور) بهدف تقليل التكلفة على أصحاب العمل ، و عدم تسجيل العمال في التأمينات الاجتماعية.
- تأخر المكلفين عن دفع الضريبة لعدة سنوات من أجل استخدام مبلغ الضريبة في فترة التأخير كإيجار و انتظارهم صدور مرسوم أو قرار عفو عن الغرامات.

و الواقع يبين أن المكلف يحاول دائما إدخال نفقات لو وهمية من أجل تخفيض الأساس الخاضع للضريبة ، و من بين الأساليب التي يلجأ إليها نذكر ما يلي:

- تسجيل ترميمات المباني الخاصة بالمؤسسة و هي في الواقع متعلقة بمساكن مسيريهيها.
- تسجيل مصاريف السفر إلى الخارج على أساس أنها تتعلق بمهمة في إطار الوظيفة و هي في الواقع مصاريف إضافية لا ترتبط بنشاط المؤسسة.
- تسجيل مشتريات في حسابات المؤسسة و هي في الواقع خاصة بمسيريهيها و من أمثلتها شراء الأثاث المنزلي . (جازية و مهدي، 2022)

الفواتير الوهمية و المزورة كصورة من صور التهرب الضريبي:

في كثير من المعاملات التجارية قد يلجأ بعض الأعوان الاقتصاديين إلى الممارسات التجارية التدليسية ، التي تؤدي إلى إخفاء الشروط الحقيقية للمعاملات التجارية ، و من جملة هذه الممارسات ، استخدام فواتير وهمية أو مزورة أو مجاملة ، و سنحاول التعريف بكل هذه الأنواع فيما يلي:

- مفهوم الفواتير الوهمية : الفواتير الوهمية هي الفواتير التي ليس لها وجود حقيقي ، و إنما يتم إعدادها لإيهام أعوان المراقبة ، بسلامة المعاملات التجارية و شرعيتها ، و الواقع أنها غير ذلك تماماً.
- مفهوم الفواتير المزورة : و هي من الفواتير التي تؤدي إلى قتل المعاملات التجارية و إخفاء شروطها الحقيقية ، و يمكن تعريفها كما يلي:

الفاتورة المزورة هي الفاتورة التي تم إعدادها دون الشروع في أي عملية تسليم أو أداء خدمة بغرض القيام بما يأتي: تخفيض قواعد فرض الضريبة بالنسبة لمختلف الضرائب و الرسوم ، إخفاء عمليات ، نقل و تبويض رؤوس الأموال ، اختلاس أموال من الأصول و تمويل عمليات غير قانونية أو قانونية ، الاستفادة من بعض الامتيازات كالحق في الحسم في مجال الرسم على القيمة المضافة و الحصول على قروض لدى المؤسسات المصرفية بغية تمويل المشاريع الاستثمارية.

- تعريف فواتير المجاملة : يقصد بفاتورة المجاملة القيام بتلاعب أو إخفاء الفاتورة لهوية و عنوان الممولين أو الزبائن ، أو القبول الطوعي باستعمال هوية مزورة أو اسم مستعار و ذلك بهدف خفض مبلغ الضريبة الواجب دفعها و كذا اختلاس أموال مؤسسة أو أموال شخص ما و استعمالها لأغراض مختلفة ، و تمثل فاتورة المجاملة عملية شائعة أو بيع أو أداء خدمة حقيقية . (بساس و دوة 2021،)

3. وسائل التهرب الضريبي :

□ التهرب الضريبي عن طريق العمليات المحاسبية:

تتميز معظم الأنظمة الضريبية بأنها تصريحية حيث يتم تحديد الحقوق الواجب دفعها من خلال التصريحات التي يكتبها المكلف والتي يوفرها النظام المحاسبي و الذي يعد نظام قياس و اتصال يعمل على تسجيل و تبويب و تلخيص العمليات المالية التي يقوم بها المكلف بالضريبة و إعطاء بيان دوري للجهات المعنية بنتائج نشاطه ، و لهذا يمكن للمكلف التهرب باستعمال العمليات المحاسبية ، و ذلك عن طريق تضخيم التكاليف أو تخفيض الإيرادات أو بهما معاً.

□ تضخيم التكاليف:

يعتمد النظام الضريبي على تصريحات المكلفين في تحديد وعاء الضريبة و من خلال ذلك يمكن للمكلف التهرب عن طريق التقليل من وعاء الضريبة بالمبالغة في تضخيم التكاليف . إلا أن التشريع الضريبي الجازم لم يترك للمكلف الحرية التامة في ذلك حيث أتاح له خصم هذه التكاليف وفق شروط حددها في قانون الضريبة المباشرة و الرسوم المماثلة تتمثل فيما يلي:

- أن تكون لهذه التكاليف علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة .
- أن تكون مبررة بوثائق رسمية .
- أن تكون موظفة لصالح المؤسسة .
- أن تؤدي إلى تخفيض الأصول الصافية للمؤسسة و أن تمارس من خلال السنة المالية.

□ تخفيض الإيرادات :

تعد هذه الطريقة من الطرق الأكثر استعمالا لممارسة التملص من دفع الضريبة و يقوم من خلالها المكلف بتخفيض جزء من وعاء الضريبة أو التخلص من دفعها كليا و يتم ذلك بتسجيل قيمة المبيعات بأقل من قيمتها الحقيقية ، كما يمكن للتجار تخفيض إي ادراته م عن طريق البيع نقدا و بدون فواتير أو صكوك مما لا يترك أي أثر للعملية .

□ التهرب عن طريق العمليات القانونية:

يعتبر التهرب الضريبي عن طريق التحايل القانوني الأسلوب الأكثر استعمالا و تنظيما و الأرقى تقنية ، إذ يتم عن طريق استغلال ثغ ارت قانونية أو استغلال بعض النقائص الموجودة في النظام الجبائي أو التجاري لصالح المكلف بالضريبة ، و لذلك لا يستطيع المشرع الجبائي فرض أي عقوبة على مرتكبها ، لكون المكلف المتهرب يعتمد على النصوص القانونية و أهل الخبرة و الاختصاص لاستنباط طرق للتحايل ، تمكنه من الاستفادة من م ازيا ليس له الحق فيها . كتزيف حالة أو وضعية قانونية خاضعة للضريبة اساسا إلى وضعية قانونية تجعلها معفاة من الضريبة مثل تزيف وضعية النشاط الاستثماري من خلال الادعاء بأنه نشاط في إطار الوكالة الوطنية لتدعيم الاستثمارات للاستفادة من الحوافز الضريبية و الإعفاءات ثم القيام بعد ذلك بالتنازل عن هذه الاستثمارات للتهرب من قيمة الضريبة التي تترتب عليها.

الفرع ال اربع : أركان جريمة التهرب الضريبي .

تعد جريمة التهرب الضريبي من الج ارائم المالية التي تمس بحقوق الخزينة العمومية ، نظ ار لما يترتب عنها من حرمان الدولة من موارد مالية ضرورية لتمويل النفقات العامة و تحقيق التنمية الاقتصادية و الاجتماعية . و لقيام هذه الجريمة قانونا في التشريع الج ازري ، لا بد من توافر ركنين أساسيين هما:

الركن المادي و الركن المعنوي .

أولا : الركن المادي.

يقصد بالركن المادي في جريمة التهرب الضريبي ذلك السلوك الخارجي الذي يصدر عن المكلف بالضريبة، و يهدف من خلاله إلى التملص من الالت ازمات الجبائية المفروضة عليه . و لا يتحقق هذا الركن إلا بتوافر مجموعة من العناصر تتمثل فيما يلي:

1- استعمال وسائل طرق تدليسية :

لم يورد المشرع الج ازري تعريفا للطرق التدليسية التي تعتبر أحد العناصر لقيام جريمة التهرب الضريبي . فأشار للمكلف بالضريبة على أنه يقوم أحيانا باستخدام وسائل احتيالية من شأنها تضليل الإدارة الجبائية و إخفاء الحقيقة الجبائية ، و ذلك بغرض تفادي دفع الض ارائب المستحقة . و قد أورد المشرع الج ازري بعض صور هذه الوسائل ، و من بينها:

□ القيام بعمليات بيع أو تقديم خدمات دون إصدار فواتير ، قصد إخفاء رقم الأعمال الحقيقي و التهرب من الض ارائب و الرسوم المستحقة ، خاصة الرسم على القيمة المضافة .

□ تقديم وثائق أو مستندات مزورة أو غير صحيحة للاستفادة من إعفاءات أو تخفيضات جبائية بغير وجه حق

□ التلاعب بالمحاسبة ، سواء من خلال إخفاء بعض القيود المحاسبية أو تسجيل عمليات وهمية و صورية في الدفاتر و السجلات القانونية.

□ تنظيم حالة إعمار أو عدم ملاءة مالية بصورة مصطنعة بغرض عرقلة تحصيل المستحقات الجبائية .

□ ممارسة نشاط تجاري أو مهني خارج الإطار القانوني ، دون تسجيل أو دون مسك محاسبة مطابقة للتشريع .

□ التحريض على الامتناع الجماعي عن دفع الضريبة أو تشجيع المكلفين على مخالفة الآلات ازمات الجبائية.
2- التملص أو محاولة التملص من أداء الضريبة.

يشترط لقيام الجريمة أن يكون الهدف من السلوك المرتكب هو التهرب الكلي أو الجزئي من دفع الضريبة .
و لا يشترط تحقق نتيجة النهائية فعلا ، إذ يتضح من النصوص القانونية أن المشرع ألجأ إلى سواى بين الجريمة التامة و محاولة ارتكابها ، متى ثبت استعمال وسائل الغش أو التدليس بقصد التهرب.
و عليه ، فإن مجرد الشروع في التملص الضريبي باستخدام وسائل احتيالية يكفي لقيام الجريمة ، حتى و إن تم اكتشاف الفعل قبل تحقق النتيجة.

3-العلاقة السببية: يجب أن تؤخذ علاقة مباشرة بين الوسائل التدليسية المستعملة و بين النتيجة المترتبة عنها

، و المتمثلة في عدم دفع الضريبة أو دفع مبلغ أقل من المستحق قانونا.
و يقع على عاتق الإدارة الجبائية إثبات هذه العلاقة ، من خلال بيان أن النقص أو الامتناع عن الدفع كان نتيجة مباشرة لسلوك المكلف . أما إذا كان سبب عدم التحصيل أرجعا إلى خطأ مادي أو إداري صادر عن الإدارة نفسها ، دون تدخل تدليسي من المكلف ، فإن الجريمة تنتفي لغياب العلاقة السببية.
ثانيا : الركن المعنوي .

باعتبار أن جريمة التهرب الضريبي من الجأ إلى الم عتمدة ، فإن تحقق الركن المادي وحده لا يكفي ، بل يجب كذلك توافر القصد الجنائي لدى الفاعل.

القصد الجنائي العام : يقوم القصد الجنائي العام على عنصرين أساسيين هما:

□ العلم : و يقصد به إدراك المكلف بالضريبة أن السلوك الذي يقوم به مخالف للتشريع الجبائي ، و أنه يؤدي إلى الإخلال بآثاره القانونية . و بالتالي ، فإن الخطأ الناتج عن الجهل أو سوء الفهم غير المتعمد لبعض القواعد المحاسبية قد ينفي هذا العنصر.

□ الإرادة : و تعني اتجاه إرادة المكلف بشكل حر وواع إلى ارتكاب الأفعال التدليسية المكونة للجريمة، مع إدراك طبيعتها و آثارها القانونية.

القصد الجنائي الخاص : إضافة إلى العلم و الإرادة ، يشترط في جريمة التهرب الضريبي وجود نية خاصة تتمثل في رغبة الجاني في حرمان الخزينة العمومية من الموارد الجبائية ، و التملص كليا أو جزئيا من أداء الضريبة المستحقة

و يستدل على ذلك من خلال استعمال المشرع الجأ إلى لعبا ارت تدل على سوء النية ، مثل : "عن قصد"، "تعمد"، و "المناو ارت التدليسية"، و هي ألفاظ تؤكد ضرورة توفر نية الغش و التهرب . (تغريب ، 2023، الصفحات 305-

319) الفرع الخامس : آثار التهرب الضريبي.

التهرب الضريبي يخل بوظيفة الضريبة كأداة لتمويل الدولة و تحقيق العدالة الاجتماعية ، و تظهر آثاره على أكثر من مستوى مالي و اقتصادي و اجتماعي .
□ الآثار المالية للتهرب الضريبي:

التهرب الضريبي يضر بالخزينة العامة للدولة و ينقص من مواردها المالية ، و هذا ما يترتب عنه عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على أوجه الأكل نظر لنقص الموارد مما يخل بواجباتها اتجاه المواطنين و هذا ما يدفعها إلى وسائل أخرى لتغطية العجز كالافتراض و الإصدار النقدي .

□ الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي:

يؤدي التهرب الضريبي إلى تقليص مباشر في حجم الإياردات الجبائية المحصلة ، ما يضعف قدرة الخزينة العامة على تمويل النفقات الأساسية مثل التعليم و الصحة و البنية التحتية . (امشهر و محمد السوداني، 2025) و

لتعويض هذا النقص قد تضطر الدولة على اللجوء إلى الاقتراض أو التوسع في الإصدار النقدي ، بما يثقل كاهل المالية العامة و يزيد من أعباء خدمة الدين مستقبلا.

□ الآثار الاجتماعية للتهرب الضريبي:

اجتماعيا ، يقوض التهرب الضريبي مبدأ المساواة في تحمل الأعباء العامة ، إذ يتحمل الملزمون نصيبا أكبر من العبء الضريبي مقابل استفادة المتهربين من الخدمات العامة دون مساهمة عادلة في تمويلها . هذا الاختلال يضعف شعور التضامن و الثقة في الدولة و يغذي الإحساس باللاعادلة ، ما قد ينعكس في انتشار مواقف سلبية تجاه الضريبة و الالتماس بالغاء قانون .

□ الآثار على فعالية النظام الضريبي:

على مستوى النظام الجبائي نفسه ، يؤدي انتشار التهرب إلى تقليص القاعدة الضريبية و اهتزاز مكانة الضريبة كأداة فعالة للسياسة المالية ، إذ تضطر الدولة أحيانا إلى رفع المعدلات أو توسيع الوعاء لتعويض الخسائر ، و هو ما يدفع بدوره إلى مزيد من التهرب في حلقة مفرغة . كما يضعف ذلك ثقة المكلفين في حياد و عدالة المنظومة الضريبية ، فيخفض مستوى الامتثال الطوعي و تزداد تكلفة التحصيل و الرقابة على الدولة.

الفرع السادس : آليات مكافحة التهرب الضريبي للفواتير الوهمية ، المزورة و فواتير المجاملة:

من أهم تقنيات مكافحة الفواتير الوهمية و الفواتير المزورة و فواتير المجاملة نذكر تقنيات الرقابة و الرقابة لمختلف الدفاتر و السجلات المحاسبية و التصريحات الضريبية ، حيث يعتبر التحقيق المحاسبي من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الرقابة الجبائية لاكتشاف التهرب الضريبي ، و يتمثل في مجموعة العمليات اللازمة للتحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة و التأكد من تطابقها مع المعطيات المادية ، لهذا يقوم المحقق بفحص جميع القيود و الدفاتر و السجلات و الحسابات و المستندات ، و الذي قد ينتج عنه اكتشاف بعض الأخطاء ، و الإغفالات و عدم الصحة بالدفاتر ، و هاته الأخيرة غالبا ما تكون دالة على وجود أفعال احتيالية يتعين إجراء تصحيح لها ، و من ثم تحديد أسس الإخضاع مضافا لها عقوبات مختلفة بما فيها العقوبات الجنائية ، و هذا ما قد يحقق الفعالية للتحقيق المحاسبي في الحد من التهرب الضريبي و خاصة باستخدام الفواتير الوهمية و المزورة.

□ التحقيق من صحة الدفاتر و السجلات المحاسبية:

بعد التأكد من وجود السجلات التجارية و الوثائق التبريرية يجب التحقق من صحتها شكلا و هذا من خلال اثبات تواجد ثلاثة مؤشرات هي:

- التأكد من تاريخ التأشير القانونية للدفاتر و مقارنتها بتاريخ التسجيل للقيود المحاسبية.
- التأكد من تاريخ شراء الدفاتر الممسوكة و مقارنتها بفواتير الشراء.
- التأكد من حالة الدفاتر الممسوكة ، هل حالتها جيدة جدا بالنسبة لنشاط قديم ؟ قيود المحاسبة تدل على أنها مضافة حديثا ...الخ.

□ التحقق من التسجيلات بالدفاتر و السجلات المحاسبية :

يتم التركيز على المشتريات ، المبيعات ، التكاليف و المخزونات ، و ذلك لأنها تعتبر من أهم العناصر التي قد تستفيد من إعداد الفواتير الوهمية و المزورة و فواتير المجاملة ، لذلك يلجأ إليها المكلف لتخفيض وعائه الضريبي و التهرب من دفع الضريبة ، و يتم ذلك من خلال استخدام العديد من الأساليب نذكر منها على الخصوص الآتي:

- مراقبة المشتريات : إن عدم الانتظام الذي من الممكن أن يظهر للمحقق عند مراقبة حسابات المشتريات نوعين من المخالفات و المتمثلة في تضخيم أو تخفيض في فواتير الشراء.

- تضخيم فواتير المشتريات : إن هدف تضخيم فواتير المشتريات يعني زيادة الاستهلاكات ، مما يؤدي إلى التصريح بربح وهمي ، أي تخفيض الربح الخام و منه الربح الصافي ، و عليه هذا الفعل يصنف من قبيل الأعمال الاحتيالية في حالة التعمد ، و تتمثل أساليب تضخيم المشتريات فيما يلي:
 - التسجيل لنفس الفاتورة بتاريخين مختلفين ، أو التسجيل المتكرر لكل من الفاتورة الأصلية و الشكلية.
 - التسجيل الوهمي للمشتريات من دون وجود أي إثبات (الفاتورة).
 - التسجيل لنفس الفاتورة في دفترين مساعدتين مختلفين (دفتر المشتريات و دفتر العمليات المختلفة.) و عليه يقوم المحقق عند إثبات تضخيم للمشتريات التحري و البحث في هذه الزيادة فيما إذا كانت ناتجة عن سهو أو متعمدة (حالة التهرب الضريبي) ، مع القيام بعملية التسوية الممكنة المتمثلة في رفع الربح الخام ، و من ثم زيادة الربح الصافي الخاضع بالإضافة إلى العقوبات المعمول بها في مثل هاته الحالات.
 - تخفيض فواتير المشتريات : عادة ما يقوم المكلف بتخفيض قيمة المشتريات مع تخفيض في الإيرادات الناتجة عن المبيعات لكي لا يتم اكتشافها بسهولة من طرف المحقق ، و يتم ذلك من خلال استعمال أساليب عديدة نذكر منها على الخصوص الآتي:
 - إغفال تسجيل فواتير شراء محررة قانونا من طرف المورد.
 - إخفاء مشتريات بضمها للمصاريف المختلفة.
 - أخطاء مادية متعمدة (خطأ في التسجيل أخطاء في الجمع ...الخ).
 - مشتريات محققة تتضمن خطأ في التعريف.
 - مشتريات بدون فواتير.
 - مشتريات محققة بالتجزئة (تستخدم هاته العملية خاصة من طرف المؤسسات المنتجة.)
- إن الشراء بدون فواتير ، يمكن اكتشافها عن طريق الفحص الدقيق للفواتير ، وصول الطلبات ، المراسلات و خاصة المعلومات الواردة في حساب الموردين ، كذلك فيما يخص الشراء بدون فواتير فهو صعب الاكتشاف عن طريق الفحص المحاسبي ، إلا أن المحقق يمكن له أن يراقب البضائع المتواجدة بالمستودع ، و هذا بطلب الفواتير ووصول الطلبات و التسليم ، و بالتالي فإن اكتشاف المشتريات بدون فواتير تدين المورد بالتواطؤ مع المكلف ، و هذا لتموينه بطرق غير قانونية و على هذا لا يجب أن يتردد المحقق في اتخاذ الإجراءات الردعية في حالة إثبات شراء أو بيع بدون فواتير ، على اعتبار أنها تصنف ضمن الأعمال الاحتيالية التي يؤكد المشرع الجبائي على مكافحتها .
1. مراقبة المخزونات : إن مراقبة المخزونات تعد مرحلة أساسية في عملية المراقبة المحاسبية و لذلك ينبغي للمحقق أن يراقب بدقة دفتر الجرد الخاص بالمؤسسة و مدى تطابقه مع مدخلات و مخرجات المخزن ، و كذا كشوف المبيعات و المشتريات المنجزة ، بالإضافة إلى مقارنتها مع كمية المخزونات الموجودة فعلا بالمخازن . إذا أن وجود فروقات لهذا العنصر قد يؤكد استخدام المكلف للأعمال الاحتيالية من أجل التهرب الضريبي ، و لكشفه يقوم المحقق على الخصوص بالعمليات التالية:
- التأكد من أن المبيعات المسجلة في الدفاتر المحاسبية تتطابق مع المبالغ المسجلة في الفواتير.
 - التقييم الصحيح للمواد و المنتجات المحاسبية لموردين مع دفاتر المؤسسة.
- لهذا يعتبر المخزون السلعي أحد منافذ التهرب الضريبي.

2. مراقبة فواتير المبيعات : إن أكثر أساليب التحايل المحاسبية التي يمكن أن تحدث على مستوى المبيعات نذكر منها على الخصوص الآتي:

- إغفال فواتير المبيعات التي تتم نقدا و كذا المبيعات بدون فواتير.
 - تخفيض القيمة الحقيقية لبعض المبيعات.
 - عدم التسجيل في المحاسبة للسلع و / أو لخدمات المتعلقة بحاجات المكلف الشخصية.
 - القيام بتسجيل المردودات الوهمية للسلع بحساب المبيعات .
- و يهدف محقق الضرائب من فحص فواتير المبيعات إلى التحقق من أن الشركة لم تخف جزءا من مبيعاتها ، إذ أن تقليل المبيعات يؤدي إلى تخفيض مجمل الربح ، و بالتالي صافي الربح الذي هو وعاء هذا الضريبة ، لذل ك يبذل المحقق عنايته لا سيما و أن المستند المؤيد للمبيعات هي الفواتير . (بساس و دوة ، 2021، الصفحات 52- 53- 54)
- المبحث الثاني : الفوترة الالكترونية كآلية للحد من التهرب الضريبي.**

المطلب الأول : الاطار المفاهيمي للفوترة الالكترونية.

الفرع الأول : مفهوم الفاتورة الالكترونية.

اقر المشرع الج ازري بال ازمية الفاتورة نظ ار لضرورتها في المعاملات التجارية لامتيازها بإنجاز المعاملات بسرعة حيث أنها تقوم على عدة شروط حددها القانون لضمان حسن سير المعاملات التجارية .

تعريف الفاتورة:

المادة 02 : يجب أن يكون كل بيع سلع أو تأدية خدمات بين الأعوان الاقتصاديين موضوع فاتورة . و يتعين على البائع تسليمها و يتعين على المشتري طلبها منه و يجب أن تسلم بمجرد إج اراء البيع أو تأدية الخدمات . يجب على البائع في علاقته مع المستهلك تسليم الفاتورة إذا طلبها منه.

المادة 03 : يجب أن تحتوي الفاتورة على البيانات المتعلقة بالاعون الاقتصادي الآتية :

بيانات تتعلق بالبائع: يجب أن يذكر:

اسم الشخص الطبيعي و لقبه . تسمية الشخص المعنوي أو عنوانه التجاري . العنوان و رقم الهاتف و الفاكس و كذا العنوان الالكتروني عند الاقتضاء . الشكل القانوني للاعون الاقتصادي و طبيعة النشاط . أرسمال الشركة ، عند الاقتضاء . رقم السجل التجاري . رقم التعريف الاحصائي . طريقة الدفع و تاريخ تسديد الفاتورة . تاريخ تحرير الفاتورة و رقم تسلسلها . تسمية السلع المباعة و كميتها و /أو تأدية الخدمات المنجزة . سعر الوحدة دون الرسوم للسلع المباعة و /أو تأدية الخدمات المنجزة . السعر الإجمالي دون احتساب الرسوم للسلع المباعة و /أو الخدمات المنجزة . طبيعة الرسوم و /أو الحقوق و /أو الحقوق و /أو المساهمات و نسبها المستحقة ، حسب طبيعة السلع المباعة و /أو ، تأدية الخدمات المنجزة و لا يذكر الرسم على القيمة المضافة إذا كان المشتري معفى منه ، السعر الإجمالي مع احتساب كل الرسوم ، محرار بالأرقام و الأحرف .

بيانات تتعلق بالمشتري : يجب أن يذكر :

(اسم الشخص الطبيعي و لقبه ، تسمية الشخص المعنوي أو عنوانه التجاري ، الشكل القانوني و طبيعة النشاط ، العنوان و رقم الهاتف و الفاكس و كذا العنوان الالكتروني عند الاقتضاء ، رقم السجل التجاري . رقم التعريف الاحصائي) .

يجب أن تحتوي الفاتورة على اسم المشتري و لقبه و عنوانه إذا كان مستهلكا .

المادة 04 : يجب أن تحتوي الفاتورة على الختم الندي و توقيع البائع إلا إذا حررت عن طريق النقل الالكتروني كما تنص عليه أحكام المادة 11 أدناه.

المادة 08 : يجب أن تذكر ص ارحة في الفاتورة الزيادات في السعر ، لا سيما الفوائد المستحقة عند البيع بالآجال و التكاليف التي تشكل عبئ استغلال للبائع كأجور الوسطاء و العمولات و السمسرة و أقساط التأمين عندما يدفعها البائع و تكون مفوترة على المشتري .

المادة 09 : يجب أن تسجل على الفاتورة المبالغ الم قبوضة على سبيل إيداع الرزم القابل للاسترجاع و كذلك التكاليف المدفوعة لحساب الغير ، عندما تكون غير مفوترة في فاتورة منفصلة .

المادة 10 : يجب أن تكون الفاتورة واضحة و لا تحتوي على أي لطخة أو شطب أو حشو .

المادة 11 : يسمح بتحرير الفاتورة و إرسالها عن طريق النقل الالكتروني الذي يتمثل في نظام إرسال الفواتير لمتضمن مجموع التجهي ازت و الأنظمة المعلوماتية التي تسمح لشخص أو لأكثر بتبادل الفواتير عن بعد . (المرسوم التنفيذي رقم 468-05 المؤرخ في 10 ديسمبر 2005 ، 2005)

على خلاف المشرع الج ازئري ، عرف نظيرها الفرنسي الفوترة على أنها : "الكتابة الموجهة بمناسبة عملية بيع أو تقديم خدمة و التي تشهد وجود عملية تجارية."

□ التعريف اللغوي : الفاتورة كلمة دخيلة عن اللغة العربية ، و أصل كلمة "فاتورة" « fattura » لاتيني من الكلمة « factura » و تعني مصنوع أو صنع و هي مشتقة من الفعل اللاتيني « facere » « فاكيره » و الهاء خافتة لا تكاد تسمع ، و هذا الفعل يعني عمل أو صنع ، و في الإيطالية لها معان أخرى منها : حسن الصنعة ، و الب ارة في العمل ، أما جمع فاتورة هو فواتير .

التعريف الفقهي و القضائي للفاتورة:

□ التعريف الفقهي : نستعرض فيما يلي بعض التعاريف على سبيل المثال:

يعرف الفقيه « Lami » الفاتورة بأنها : "كتابة تنشأ بمناسبة بيع أو أداء خدمات التي تثبت وجود هذه العملية التجارية و توضح شروطها " ، فيما يعرفها آخرون بأنها " وثيقة تجارية صادرة عن البائع تبين المنتجات و الكميات و السعر المتفق عليه للمنتجات أو الخدمات التي قدمها البائع للمشتري ، و هناك من يعتبرها : "وثيقة بموجبها يحدد البائع للمشتري في بيع السلع بالتجزئة شروط التسليم و تنظيم الأسعار. "

□ التعريف القضائي : "تعتبر الفاتورة وثيقة مكتوب موجه من قبل تاجر تدون فيه نوع و سعر السلع و الخدمات ، إسم المشتري ، و تأكيده لقبوله الذي يكون موجهة لإعادة تسليمه إلى المشتري بعد دعوته إلى تسديد المبلغ المحدد ، فالدائن عليه إثبات الإلت ازم و المدين عليه إثبات التخلص منه. "

على ضوء كل ما سبق ذكره يمكن تعريف الفاتورة على أنها : وثيقة ضرورية في عالم التجارة الذي يمتاز بالسرعة و الائتمان في إنجاز المعاملات و هي عبارة عن وثيقة مكتوبة محررة من طرف العون الاقتصادي تتضمن جملة من البيانات المحددة قانونا . (بقار و حساين ، 2020)

□ متوسط حجم الفاتورة الالكترونية يبلغ 5.3 كيلو بايت ، و هو ما يتوافق مع متوسط الفاتورة الورقية المكونة من ورقتين مقاس A4 ، و أن البيئتان المركزيتان المستخدمتان لإنتاج الفواتير الإلكترونية هما برنامج تحويل شكل الفاتورة و الأرشفة الإلكتروني . حيث أن الأرشفة الإلكتروني هو المكان الذي يتم فيه تخزين معلومات و صور الفاتورة الالكترونية و حيث يحصل المستهلك على معلوماته عند اتصاله بالانترنت . (الباهي، 2024)

□ آلية عمل الفاتورة الالكترونية:

في حالة التجارة بين الشركات ، يتم إرسال المعلومات الأنية من النظام التجاري إلى برنامج يقوم بتحويلها إلى شكل مناسب ، حيث يتم إرسال الفاتورة الالكترونية عبر الانترنت إلى الشركة المستلمة و في حالة استخدام الانترنت لإرسال الفواتير الالكترونية بين الشركات ، يتم التقسيم على أساس حجم المعلومات المرسله ، لأن الأمر يتعلق بالمعلومات المتاحة حيث ينفذ المستلم المعاملة النقدية إلكترونياً بنفس طريقة الفاتورة الورقية ، فبالنسبة إلى - B-ToB، أي تاجر نحو تاجر من المفترض أن تمتلك الشركات أنظمة تسيير و أنظمة تدفق العمل التي تعالج معلومات الفاتورة الالكترونية تلقائياً ، أما بالنسبة ل B-To-C ، أي تاجر نحو مستهلك يتم إرسال المعلومات المتأتية من نظام تسيير الشركة التي ترسل الفاتورة إلى البرنامج الذي يحول الفواتير إلى الشكل الصحيح و إلى أرشفة إلكتروني. انطلاقاً من الأرشفة الإلكتروني ، يتم إرسال تأكيد إلى البرنامج يشير إلى أن الصورة و المعلومات متاحة الآن للعميل.

حيث يرسل البرنامج معلومات الفاتورة و المعلومات المرجعية التي تشير إلى مكان العثور على الصورة إلى البنك ، ثم بعد ذلك يتم نشر إشعار بخصوص الفاتورة الالكترونية على الموقع الإلكتروني لبنك العميل ، إذ يمكن للعميل بعد ذلك الوصول إلى معلومات الفاتورة من خادم الأرشفة الإلكتروني عبر الانترنت و يتم الدفع عبر الانترنت بنفس الطريقة التي يتم بها الدفع عن طريق الفاتورة الورقية و لكن بشكل أسرع.

أما الاحتمال الآخر هو إرسال فاتورة B-To-C الالكترونية عن طريق البريد الإلكتروني و يجب على العميل بعد ذلك نقل المعلومات يدوياً على البنك على الانترنت . (الباهي، 2024، صفحة 247) الفرع الثاني : الفرق بين الفاتورة الالكترونية و التقليدية :

من أسباب التحول من الفاتورة التقليدية للالكترونية التحول الرقمي الذي يشهده العالم إذ كل الإدارة أصبحت مرقمة لأنظمتها إضافة لأسباب منها:

- ارتفاع التكاليف التشغيلية : الفواتير الورقية تتطلب تكاليف باهظة للأوراق و الأحبار (الحبر) و الطباعة بالإضافة إلى تكاليف التوزيع و البريد و مساحات التخزين المادي و الأرشفة.
- الأخطاء البشرية و المحاسبية : الفواتير التقليدية عرضة للأخطاء اليدوية في الحسابات أو ادخال البيانات ، بينما تعتمد الفاتورة الالكترونية على الدقة في الحساب.
- البطء في التحصيل و المعالجة : تستغرق الفاتورة الورقية وقتاً طويلاً لتصل للعميل و معالجتها .
- صعوبة التتبع و المراقبة : في النظام التقليدي يصعب على الإدارة الضريبية مراجعة ملايين الأوراق يدوياً، النظام الإلكتروني يربط مباشرة مع أنظمة الدولة مما يسهل عملية التدقيق.
- المخاطر الأمنية : الفواتير الورقية معرضة للتلف ، الضياع و التزوير.

الفرع الثالث : أهمية و ممي ازت الفاتورة الالكترونية :

تظهر أهمية الفاتورة من خلال كونها تضيف الشفافية على المعاملات التجارية و وسيلة للإثبات كما أنها أداة

رقابية :

أولا : إضفاء الشفافية على المعاملات.

إن إل ازم المشرع للعون الاقتصادي بالفوترة سواء بينه و بين نظ ارئه أو مع المستهلك من شأنه أن يحقق الشفافية ، فالفاتورة بما تتضمنه من بيانات تعتبر صورة حقيقية للعقد المبرم بين البائع و المستهلك و هذا ما يؤدي إلى احت ارم العون الاقتصادي للالتزامات المفروضة عليه ، فمثلا من خلال ما تتضمنه الفاتورة من بيانات المتعلقة بالسعر يمكن معرفة مدى احت ارم العون الاقتصادي لجميع الأحكام المتعلقة بالسعر ، كمارسته لأسعار غير شرعية بالتصريح المزيف بأسعار التكلفة أو القيام بمناورات ترمي إلى إخفاء زيادات غير شرعية في الأسعار أو ممارسة أسعار مقيدة للمنافسة كالتخفيض التعسفي للأسعار.

و عليه ، فإن الفاتورة باعتبارها الوثيقة التي تحدد الأسعار حسب الكمية المقنتاة ، تهدف لحماية حقوق الأعوان الاقتصاديين من خلال إتاحة الفرصة لهم لمعرفة حقوقهم من جهة ، و من جهة أخرى إعلام المستهلك بكافة الرسوم و التحص يلات و كذا المبالغ التي دفعها أو التي سيدفعها إذا كان الدفع مقسط أو مؤجل.

ثانيا : الفاتورة الالكترونية أداة رقابية.

تعتبر الفاتورة وسيلة لمكافحة المخالفات الجبائية و خاصة بعد تقويم الرسم على القيمة المضافة، كما أنها تمكن الأعوان المكلفين بالرقابة من ضمان حق الخزينة من الض ارب المفروضة على الأعوان الاقتصاديين و هو ما نص عليه التشريع الجبائي بموجب المادة 64 من القانون الرسوم على رقم الأعمال في الفقرة الأولى : " يتعين على كل مدين بالرسم على القيمة المضافة ، يسلم أموالا أو يقدم خدمات إلى مدين آخر ، أن يسلم له فاتورة أو وثيقة تحل محلها " ، و عليه ، تم إد ارج عقوبات جبائية و ج ازئية في هذا الشأن.

يمكن إضافة فائدة أخرى للفاتورة تتجلى في كونها وسيلة مهمة تأخذ بعين الاعتبار عند الحكم بالإفلاس أو التسوية القضائية و مدى اعتبار الإفلاس بسيط أو بالتقصير أو بالتدليس ، لأن الفواتير تعطي صورة حول الوضع المالي للتاجر و طريقة تسيره لأمواله و مدى احت ارمه لأصول و أع ارف المهنية في مسك الحسابات. (مغربي و سكفال،

2022)

الفاتورة الالكترونية لها عدة إيجابيات بالنسبة للمؤسسات ، خاصة مع رقمنة المعاملات التجارية و أيضا في ظل المنافسة في السوق ، لهذا فالاستثمار في استغلال حل الفاتورة الالكترونية هي خطوة من شأنها إنجاح رقمنة المؤسسة الاقتصادية ، و أيضا يعتبر تطبيق الفاتورة الالكترونية إيجابيا بالنسبة للإدارة الضريبية و الهيئات الرقابية الأخرى . و من أهم م ازيا الفاتورة الالكترونية :

- انخفاض التكاليف المباشرة للمؤسسة ، حيث يؤدي إلغاء الورق و خطوات طباعة الفواتير الورقية و إرسالها و أرشفتها إلى انخفاض التكاليف المباشرة.
- الحد من البصمة الكربونية : حيث أن اعتماد الفاتورة الالكترونية يعزز الحد من البصمة الكربونية بفضل إلغاء استهلاك الأوراق و تقليل انبعاثات ثاني أكسيد الكربون الناتجة عن نقل الفواتير بالطريقة التقليدية.
- الاتمام الآلي و التلقائي للعملية التجارية من الناحية المحاسبية ، فإزالة الجانب المادي للفاتورة من شأنه التسريع في دمج العمليات التجارية في المحاسبة الخاصة بالمؤسسة بصفة تلقائية ، حيث يدمج المستند مباشرة في نظام المحاسبة ، و بالتالي تقيص الجهد و الوقت الذي كان صاحب المؤسسة يفقده خلال تتبع المستندات و الفواتير مع المحاسب و الهيئات الرقابية .

- زيادة الانتاجية : يزيد استخدام الفاتورة الالكترونية من إنتاجية المؤسسة ، حيث يعفى الموظفون في قسم المحاسبة و الإدارة من مهام معينة بفضل آلية اد ارج العمليات المحاسبية ، و منه استغلال مجهوداتهم في مصالح و نشاطات أخرى .
- زياد الكفاءة و التخلص من الأخطاء المتعلقة بإدخال البيانات ، فبمجرد إعداد الفاتورة الالكترونية و المصادقة عليها يتم إرسالها إلى الطرف المستقبل الذي بدوره يقوم بالموافقة على مضمونها ، مما يقل نسبة الأخطاء الإدارية و المحاسبية.
- تقليل الوقت المستغرق بين إرسال الفاتورة و عملية الدفع : مما يقلل من مشاكل السيولة و تسهيل تسيير و متابعة حساب الزبائن.
- الأرشفة المرنة و الأمانة و التلقائية للفواتير تساهم في تقليل تكاليف الأرشفة و أيضا تكاليف الرجوع إلى المستندات في حالة طلبها من الجهات الرقابية كمصالح الرقابة التجارية و الض ارب.
- انخفاض خطر فقدان المستندات و التلاعب بالأرقام و الحسابات : و هو عنصر إيجابي سواء لصاحب المؤسسة أو بالنسبة للمصالح الرقابية.
- سهولة الرقابة الضريبية للتصريحات الخاصة بالمؤسسة ، فالفاتورة الالكترونية تتيح لإدارة الض ارب بالتعزيز من دورها الرقابي للتصريحات الجبائية للمكلف ، خاصة اذا توفرت الوسائل اللازمة لذلك.
- سهولة الكشف عن محاولات التهرب الضريبي : إن خلق قاعدة رقمية وطنية موحدة بين إدارة الض ارب و المكلفين بالضريبة ، يجعل من السهل كشف التلاعبات في التصريحات الضريبية خاصة فيما يتعلق بالتلاعب بالأعباء التي تساهم في تخفيض الأرباح الخاضعة للضريبة ، فبمجرد اد ارج فاتورة ش اراء من طرف مكلف في القاعدة الرقمية تصبح كاي اراء مؤكد بالنسبة للبائع الذي من المحتمل أنه لم يصرح بعملية البيع . و بمقارنة الرسم على القيمة المضافة على المضافة مع الض ارب الأخرى نجد أنه أكثر عرضة لعمليات الغش و التهرب الجبائي.
- انخفاض نفقات الإدارة الضريبية ، من خلال انخفاض الوقت المستغرق في الرقابة على التصريحات الضريبية للمكلفين ، لتصبح بذلك عملية متابعة التصريحات الضريبية حجية آلية و مضمونة بأقل تكلفة ممكنة . (حجيرة، فالي، و عجلان، 2024 ، الصفحات 132-133)

المطلب الثاني : منظومة الفواتير الالكترونية و آلية عمله :

الفرع الأول : مكونات منظومة الفاتورة الالكترونية .

تتم عملية تشغيل منظومة الفواتير الإلكترونية من خلال مشاركة طرفين و المتمثلين فيما يلي:

- المكلفين : و هو عبارة عن الأشخاص الذين يقومون بعملية البيع والش اراء و كذا تقديم الخدمات من البائع إلى المشتري ، و يشار لهم في هذا السياق بالمكلفين .
- مصلحة الض ارب : و تعتبر هي الجهة المسؤولة قانونيا عن مراقبة عمليات البيع والش اراء ، و ذلك من خلال التحقق من صحة المعاملات بين المكلفين ، و في نفس الوقت ضمان االت ازم الطوعي للمكلفين .

الفرع الثاني : آلية تطبيق منظومة الفواتير الالكترونية.

يمر تطبيق منظومة الفواتير الإلكترونية بعدة خطوات و التي سيتم توضيحها في النقاط التالية:

- عملية تسجيل المكلف و التأكيد : يجب على المكلف إنشاء هوية رقمية على منظومة الفواتير الالكترونية

، بالإضافة إلى تسجيل أنظمة تخطيط موارد الشركة ERP ، و في حالة عدم توفر المكلف على ERP يجب الاستعانة بالمفوضين و ممثلهم ليتم تسجيلهم تحت تسميتهم . كما أنه يجب على المكلف الحصول على التوقيع الإلكتروني ، و ذلك من أجل استعماله في توقيع المستندات الكترونيا ، و في نفس السياق يجب تكويد السلع و الخدمات وفق التكويد العالمي ، و هذا من خلال:

□ تبادل المستندات : يتم تبادل المستندات من خلال منظومة الفواتير الالكترونية وفق الخطوات التالية:

- تقديم المستندات : بعد إصدار المكلف الفاتورة الإلكترونية و التي تم توقيعها الكترونيا ، يجب عليه إدراجها داخل منظومة الفواتير الإلكترونية من أجل التحقق منها.
- التحقق من صحة المستندات و إعطائها رقم تعريفى فريد : تقوم المنظومة تلقائيا بعد إصدار الفاتورة من التحقق من مدى صحة المستند من خلال المعلومات المتوفرة و مدى تطابقها مع معلومات المكلفين المتعلقين بالعملية ، و كذا صحة أكواد السلع ، ثم تقوم بإعطائها رقم تعريفى فريد و الذي يكون مختص بتلك الفاتورة فقط.
- استلام المكلفين للمستندات : بعد تحقق المنظومة و قبولها تقوم بإرسال لكل من البائع و المشتري عن طريق الإيميل نسخة من الفاتورة ، و ذلك لتحقيق من الكميات والمبالغ المتوفرة عليها من طرف المشتري .
- الاطلاع على التقارير : يمكن لكل من المكلفين و كذا مصلحة الض اربئ الاطلاع على تقارير تفصيلية بشأن المستندات المصدرة و المستلمة . (منصوري و خي ارني، 2024)

و الفاتورة الالكترونية أصبحت لا تتقيد بحواجز مكانية و زمنية ، كما اختلف شكلها التقليدي عن شكلها الالكتروني ، و تدخل طرف ثالث في صياغتها و إثباتها و حفظها ، و طرحت مشكلة فرض الضريبة الرسم على القيمة المضافة بين دولة تحرير الفاتورة و مكان استرجاعها .

لذلك تتبع الفاتورة الالكترونية مجموعة المواصفات و المعايير الفنية للنظام الالكتروني للفاتورة على النحو التالي :

- ضرورة وجود توقيع إلكتروني ساري لمصدر الفاتورة .
- استخدام نظام التكويد الموحد للسلع و الخدمات الذي يصدر به ق ارر من المصلحة.
- إرسال الفواتير لحظيا إلى المنظومة الالكترونية من خلال مقدم الخدمة أو المصلحة لإجراء عمليات التحقق من صحة الفاتورة و التوقيع الإلكتروني لمصدر الفاتورة.
- تحتوي الفاتورة على الحقول و البيانات الأساسية التي تصدرها المصلحة .
- تقوم المصلحة بإصدار رقم فريد لكل فاتورة إلكترونية يتم تخزينها لدى المنظومة.
- بعد اعتماد المصلحة للفاتورة الالكترونية المستلمة و إعطائها الرقم الفريد ، يتم إخطار مصدر الفاتور بما يفيد استلامها و التحقق منها و قبولها أو رفضها.
- و يشترط في كل فاتورة مودعة وجود التوقيع الالكتروني الخاص بالموكل بالضريبة و يأخذ شكل رسالة مشفرة تتوافق مع اللوائح القانونية الأكثر ص ارمة و توفر أعلى مستوى من التأكيد على هوية صاحب التوقيع . (مبروك، 2023)

خلاصة الفصل ل:

بعد التطرق في الفصل الأول الإطار النظري للتهرب الضريبي و الفوترة الالكترونية باعتبارهما المحورين الأساسيين للدراسة ، تطرقنا أولاً لظاهرة التهرب الضريبي من حيث مفهومها و أنواعها و أسبابها المختلفة ، إضافة إلى أهم صورها ووسائلها ، ثم كذلك تسليط الضوء على الفواتير الوهمية و المزورة و فواتير المجاملة باعتبارها من أبرز الوسائل المستعملة في التهرب الضريبي - إضافة لإبراز أهم الآليات الرقابية المعتمدة لمكافحتها .

و من جهة أخرى ، تم تناول الفوترة الالكترونية من خلال استعراض مفهومها خصائصها ، أهميتها و بيان الفرق بينها و بين الفاتورة التقليدية ، إضافة لعرض منظومة الفوترة الالكترونية و مكوناتها و آلية عملها . و قد أظهرت الدراسة النظرية أن الفوترة الالكترونية تمثل أداة حديثة تساهم في تعزيز الشفافية و تحسين جودة المعلومات الجبائية و تسهيل عمليات الرقابة و المتابعة ، مما يجعلها من أبرز الآليات الرقمية القادرة على الحد من ممارسات التهرب الضريبي.

الفصل الثاني : دراسة إمكانية تطبيق الفوترة الالكترونية في الجزائر و الاستفادة من التجارب الدولية

تمهيد :

في ظل التوجه المتزايد نحو الرقمنة و تحديث الإدارة الجبائية ، تسعى الجزائر لتطوير أنظمتها الجبائية و تحسين كفاءة التحصيل الضريبي و ذلك من خلال تبني الوسائل الرقمية الحديثة.

و من هذا المنطلق ، سيهتم التطرق إلى واقع رقمنة الإدارة الجبائية في الجزائر و الجهود المبذولة في هذا المجال ، ثم دراسة مشروع منظومة الفوترة الالكترونية و الإيصال الالكتروني لدولة مصر ، مع الاستفادة من

التجربة باعتبارها من أبرز التجارب العربية في تطبيق الفوترة الالكترونية . وصولا إلى إبراز أهم المتطلبات و التحديات المرتبطة بإمكانية تطبيق هذا النظام في الجزائر و دوره المحتمل في الحد من التهرب الضريبي.

و بناءا على ذلك ، يتم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين ، يتناول المبحث الأول واقع رقمنة الإدارة الجبائية في الجزائر ، بينما يخصص المبحث الثاني لدراسة التجربة المصرية و استخلاص أهم الدروس و التحديات المرتبطة بتطبيق الفوترة الالكترونية في الجزائر .

المبحث الأول : واقع و متطلبات تطبيق الفوترة الالكترونية في الجزائر.

المطلب الأول : الرقمنة كمدخل لتحديث الإدارة الجبائية و الحد من التهرب الضريبي .

يعتبر إصلاح و رقمنة الإدارات حديث الساعة إذ أصبح لازم لمواكبة العصر ، مس هذا الإصلاح رقمنة الإدارات خاصة الإدارة الجبائية كونها تعتبر مرتكز أساسي لتنفيذ النظام الجبائي .

الفرع الأول : مفهوم رقمنة الإدارة الجبائية.

تعرف الرقمنة على أنها منهج يسمح بتحويل البيانات و المعلومات من النظام التناظري إلى النظام الرقمي.

كما نجد أن الرقمنة عبارة عن عملية تحويل مصادر المعلومات من شكلها التقليدي إلى شكلها الرقمي و يتم هذا الإجراء بهدف توفير أبر قدر من مصادر المعلومات بمدة أطول ، و كذلك إيصالها إلى أكبر قدر من مصادر المعلومات المناسبة للمستفيدين في العالم.

و تعد الرقمنة أو التحويل الرقمي Digitization هي عملية تحويل بيانات إلى شكل رقمي و ذلك من أجل معالجتها بواسطة الحاسب الالكتروني ، و في سياق نظم المعلومات عادة ما تشير الرقمنة إلى تحويل النصوص المطبوعة أو الصور (سواء كانت فوتوغرافية أو خرائط (إلى اشارات ثنائية binary signals باستخدام نوع ما من أجهزة المسح الضوئي scanning التي تسمح بعرض النتيجة على شاشة الحاسب.

و من جهة أخرى تعتبر الرقمنة عملية انتقال المؤسسات من نموذج العمل التقليدي إلى نموذج آخر يعتمد على التقنيات الرقمية في الابتكار للمنتجات و الخدمات ، و كذا طرق التسيير و التسويق مع توفير قنوات جديدة للعوائد عبر بناء استراتيجية رقمية و التي لا يمكن أن تحدث إلا من خلال تقييم للإمكانيات الرقمية و دراسة لمتطلبات الاستثمار الرقمي في ظل أنشطة التسويق الرقمي مع وجود إرادة للتغيير لدى الإدارة تحو التحول الرقمي.

مما سبق يمكن استخلاص أن الرقمنة هي عملية تحويل بيانات إلى شكل رقمي تتم معالجتها بواسطة الحاسوب المرتبط بالماسح الذي يحفظ لمعلومات سواء كانت صورة أو صوت أو نص مكتوب. (قوادي، 2022 ، الصفحات 237-238)

رقمنة الادارة الجبائية:

عرفت رقمنة الادارة الضريبية كتقنية جديدة تسعى إلى تقديم خدمات جبائية عالية الجودة لدافعي الضرائب ب و تقوم كذلك بإجراءات تحصيل الضرائب المفروضة على المكلفين بشكل فعال ، و الميزة التي توفرها رقمنة الادارة الجبائية : تقديم خدمات من خلال منصات الرقمية ، على سبيل المثال (الترقيم الجبائي ، الإقرار الجبائي ، طلب المستندات الجبائية).

في تعريف آخر ،تعد رقمنة الإدارة الجبائية استراتيجية تعتمد على تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات لدراسة كافة الإجراءات المتعلقة بتحصيل الضرائب ، تندرج هذه الاستراتيجية ضمن استراتيجيات الحكومة الرقمية ، حيث تهدف إلى تقديم خدمات ضريبية عالية الجودة لدافعي الضرائب بتكاليف منخفضة و في التوقيت المناسب ، مع التركيز على تلبية احتياجاتهم كعنصر أساسي.

بناء على ما سبق يمكن القول إن رقمنة الادارة الجبائي تعتبر تقنية حكومية حديثة ، تم تطويرها لتلبية احتياجات كل من الإدارة الضريبية و المكلفين بالضرائب . تهدف هذه التقنية إلى تحسين جودة عمليات التحصيل الضريبي و مكافحة التهرب الضريبي ، و تسهيل الإجراءات التي يقوم بها موظف ي الادارة الضريبية ، مما يزيد من فعاليتها ، بالإضافة إلى ذلك ، تسعى إلى تقديم خدمات ذات جودة عالية للمكلفين بالضرائب ، تلبي احتياجاتهم بشكل

كامل . (دوش، بوترفاس، و بن خالدي، 2024، صفحة 318)

و تساهم عملية الرقمنة في تحقيق الخصائص التالية:

-
- ا
-
- ل
-
- ح
-
- ف
-
- ظ
-
- :
- ت
- ع
- د

الوسائط الرقمية أقل عرضة للتلف و الضرر مقارنة بالوسائط الورقية التي تتعرض لمجموعة من المخاطر.

التخزين : فعملية التحويل الرقمي تمنح مساحة أكبر للتخزين حيث يمكن للقرص المضغوط تخزين آلاف الصفحات.

الاقترسام (المشاركة) : حيث أتاحت الرقمنة للعديد من الأشخاص عرض نفس المستندات في الوقت نفسه و ذلك عبر شبكة الانترنت.

سرعة الاسترجاع و سهولة الاستخدام : تتميز النظم الرقمية بسرعة كبيرة في الاسترجاع ، حيث أنه عندما تحول المواد المكتبية و الوثائقية إلى شكل رقمي يمكن للمرء استرجاعها في ثوان بدل عدة دقائق أو ساعات.

سهولة التوصل : حيث يتم توصيل المعلومات للمستفيدين دون تدخل البشري و الربح المادي من خلال بيع منتج رقمي سواء على أقراص مليزرة ، أو إتاحتها على شبة بهدف تغطية التكاليف لضمان

استمرار العمليات . (قوادري، 2022 ، الصفحات 237-238)

الفرع الثاني : دور الرقمنة في الإدارة الجبائية.

1 علاقة بين رقمنة الإدارة الجبائية و التحصيل الجبائي.

يشهد النظام الضريبي تزايد الاهتمام بتطبيق الرقمنة الإدارية ، و ذلك لدورها الفعال في تحسين و زيادة التحصيل الضريبي ، حيث يمكن تلخيص هذا الدور في النقاط التالية:

□ تطوير عمل الإدارة الضريبية من خلال استخدام أنظمة الإعلام الآلي و تبني التكنولوجيا لتحقيق رضا المكلفين من جهة و محاربة الغش الضريبي من جهة أخرى ، و ذلك بزيادة عدد المتعاملين الاقتصاديين المسجلين.

□ منح أقصى درجات المرونة للمسيرين بالإدارة الجبائية في أداء عملهم الإداري و الجبائي ، من خلال سهولة تفسير ملفات المكلفين بالضريبة و مراقبة عملياتهم.

□ توسيع مجال تطبيق الضريبة عبر جمع المعلومات الضريبية بالاتصال الآلي مع مختلف الهيئات الاقتصادية لاكتشاف مكلفين جدد.

□ تطوير مختلف الإدارات الجبائية و توفير المعلومات الضريبية لحل المنازعات بشكل آني و مفصل.

و يمكن أيضا استخلاص دور الرقمنة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي ، إذ يشهد النظام الضريبي تزايد الاهتمام بتطبيق الرقمنة الإدارية ، و ذلك لدورها الفعال في تحسين و زيادة التحصيل الضريبي ، حيث يمكن تلخيص هذا الدور في النقاط التالية:

□ تسهيل عملية الرقمنة للإدارة الجبائية ، حيث تساهم في حساب المبالغ الضريبية بشكل أدق و تقليل احتمالات الخطأ و النزاع.

□ تشغيل الإدارة الجبائية بشكل أوتوماتيكي لاستقبال المكلفين و الاستفسارات المتعلقة بالضرائب ، و المحاسبة بشكل دقيق و تعريف المكلفين بالضرائب ، مما يساهم في الحد من التلاعب.

□ تنفيذ نظام دفع التصاريح الضريبية إلكترونيا لزيادة الثقة بين الطرفين و تعزيز التفاعل و الالتزام بالمواعيد الضريبية.

□ تيسير التعامل مع الإدارات الضريبية للمكلفين و تقليل الوقت المستغرق في عمليات التحاسب الضريبي

باستخدام التكنولوجيا و تبني الرقمنة ، يمكن تعزيز كفاءة الإدارة الضريبية و تحسين تجربة المكلفين،
و بالتالي زيادة التحصيل . (دوش، بوترفاس، و بن خالدي ،2024، صفحة 320)

2 العلاقة بين الرقمنة و التهرب الضريبي:

تساهم الرقمنة الجبائية في الكشف عن التهرب الضريبي عن طريق قيام المكلفين بالضريبة بالتصريحات الجبائية ، بحيث هم مجبرون و مضطرون بالقيام بتصريحاتهم لإدارة الضرائب و بالتالي يتم الكشف عن طريق التصريحات الالكترونية من خلال نظام SAP ، بحيث يظهر اللون الأحمر على الضريبة التي لم يصرح بها، و اللون الأخضر يبين أن المكلف قام بالتصريح ، أما اللون الأصفر لم يحن آجال التصريح بعد .

□ ساهمت الرقمنة الجبائية في التخلص من الاكتضاض داخل إدارة الضرائب ووقوف المكلف لساعات انتظارا لدوره من أجل التصريح أو الدفع بالطرق التقليدية ، مع التقليل من عناء التنقل لإدارة الضرائب من أجل اطلاع المكلف على معلوماته الجبائية ، فقد كل هذه الإجراءات تتم عن بعد في أي وقت و أي مكان و بالتالي تساعد الرقمنة الجبائية في التقليل من بعض الأسباب التي تدفع المكلف إلى التهرب من دفع الضرائب.

□ تقبل المكلفين بالضريبة الرقمنة الجبائية كونها بسطت الإجراءات الضريبية و ساعدت على سرعة تدقيق المعلومات و البيانات و تقليص الوقت ، مما شجع على التقليل من تفكير المكلف في التهرب من دفع الضرائب المستحقة.

□ الرقمنة الجبائية لا تقلل من التهرب الضريبي بشكل مباشر لكن تساعد على تحديد بعض الحالات ، و التقليل من بعض أساليب التهرب الضريبي و لا تعتبر وسيلة فعالة لأنها لم تبلغ الهدف المراد ، لأن الجوائز مازالت في بداية تطبيق الرقمنة كونها متأخرة في المجال . (ناصر، 2025، الصفحات 208-209) الفرع الثالث: رقمنة الجهاز الجبائي في الجزائر:

لقد تم إقرار عمليات الرقمنة الجبائية في الجزائر و ذلك بهدف تعزيز الجهود المبذولة لزيادة التوافق و الشفافية في المراكز و الوكالات الضريبية المتخصصة في عمليات الجبائية الضريبية ، عن طريق اصدار عدد من الوسائط الالكترونية التي تمكن من تجنب الاحتيال في دفع الضرائب ، و الحد من تضخم قضايا الفساد و المنافسة الضريبية في مكافحة الخسائر الضريبية .و ذلك كان عبر:

استعمال موقع الكتروني خاص بالادارة الضريبية : إن دمج تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات في إدارة الضرائب يمكن أن يرفع بشكل كبير معدلات الشفافية و الامتثال في هذا المجال . و يكتسي هذا أهمية خاصة عند النظر في الحاجة إلى بيئة جبائية أكثر شمولاً ، حيث ي م كن لسهولة الوصول إلى الخدمات الضريبية عبر المنصات الرقمية أن تشجع على زيادة الامتثال بين الأفراد و الشركات على حد سواء . علاوة على ذلك ، يمكن أن تؤدي الرقمنة إلى فهم أوضح للالتزامات الضريبية بسبب الإجراءات المبسطة و العمليات الشفافة التي يمكن الوصول إليها في أي وقت و من أي مكان.

رقم التعريف الجبائي الالكتروني: حيث أصبح الحصول على رقم التعريف الضريبي (NIF) عبر الانترنت من قبل المتعاملين الاقتصاديين المكلفين بالضريبة ممكناً منذ 8 ماي 2016 ، بفضل قيام المديرية العامة للضرائب بإنشاء موقع ويب مخصص لتنفيذ الإجراءات الشكلية ، حيث يمكن الوصول إليه عبر عنوان <https://nifeenligne.mfdgi.gov.dz> تحقيقاً لهدف سهولة الولوج و التصريح عبر الخط باستخدام هذه المساحة البسيطة و السهلة و التي تتيح للمكلفين المزيد من الدعم الديناميكي في عملية التسجيل الضريبي.

انشاء بوابة للتصريح الالكتروني (جبائتك) : تقوم إدارة الضرائب الجزائرية بتنفيذ برنامج تحديث يتم فيه التخطيط لإصلاح شامل لهيكلها و طريقة عملها . نظام المعلومات الضريبية الجديد قيد الإنشاء حالياً ، و يعد تحسين

العلاقة مع الشركات أساسا استراتيجيا . مصطلح Jibaya'tic هو لفظ نسخ كلمة "ضرائب fiscalité" في اللغة العربية "TIC" يتوافق مع تكنولوجيا المعلومات والاتصالات.

إطلاق البوابة الالكترونية "مساهمتك" للتصريح و الدفع الإلكتروني : إطلاق البوابة الالكترونية الجديدة "مساهمتك" ، تم التوقيع يوم 19 جويلية 2021 ، بمقر وزارة المالية على اتفاقية بين المديرية العامة للضرائب و المدير العام لبنك الجزائر الخارجي (BEA) لغرض الانخراط في نظام قبول الدفع الإلكتروني (CIB) ، تماشي نظام "مساهمتك" الجديد مع توجيهات السلطات العمومية التي تهدف إلى تحسين جودة الخدمة من خلال تبسيط الإجراءات و تجريدها من الطابع المادي بشكل خاص لصالح المتعاملين الاقتصاديين . كما تسمح هذه البوابة الالكترونية بتوسيع الوعاء الجبائي و المساعدة على تحسين العلاقات بين الإدارة و الكلفين بالضريبة بشكل عام.

هنالك نظام واعد للفحص و الرقابة الجبائية عن طريق الإدارة الالكترونية : تبدأ استراتيجية تحسين جودة الخدمة التي وضعتها المديرية العامة للضرائب (DGI) بتحسين نظام الفحص و الرقابة و التدقيق ، وفق خورزميات دقيقة للكشف على أية احتيالات أو غش بشكل سريع و معمق في الوثائق الالكترونية وفقا لما تنص عليه القوانين و

المناشير الجبائية . (شوقي و بوراس ، 2024، الصفحات 171-172)

المبحث الثاني: الاستفادة من التجارب الدولية لمقترح تطبيق الفوترة الإلكترونية في الجزائر.

المطلب الأول : دراسة تجربة مصر في تطبيق الفوترة الالكترونية .

في مصر يوجد حاليا نظام للفوترة الالكترونية ، حيث تم في المرحلة الأولى إل ازم 134 شركة بالتشغيل التجريبي لمنظومة الفوترة الالكترونية بحيث تشمل وقت اعتماد الفاتورة و إرسالها للمستلم و هو التوقيت نفسه الذي يتم فيه الدفع عبر ماكينة الص ارف الآلي . يتم في إطار هذا النظام تكويد السلع بالاعتماد على نظام التكويد العالمي، و إرسال بيانات الفاتورة الالكترونية إلى مصلحة الض ارب عبر النظام الخاص بالفاتورة الالكترونية . ساهم نظام الفوترة الالكترونية في مصر في تخفيف العبء الإداري ، و الاستغناء عن الفواتير ، و تيسير إج اراء ت رد الضريبة - إضافة إلى تسهيل إج اراء التسويات بين الشركات . يجري حاليا العمل في إطار المرحلة الثانية من النظام على شمولية

340 شركة إضافية . (عبد المنعم و الف ارن ، 2021، صفحة 25)

الفرع الأول: مشروع الفاتورة الضريبية الإلكترونية e-invoice و الإيصال الإلكتروني:

أعلنت وزارة المالية المصرية عن انطلاق المرحلة الأولى من منظومة الفاتورة الإلكترونية في نوفمبر 2022 بشكل تدريجي ، و تم التوسيع الكامل على المجتمع الضريبي المصري في نهاية 2022 ، و التي شملت جميع بيانات المعاملات التجارية و إرسالها بشكل فوري و في وقت حقيقي لإحكام الرقابة على تحصيل الضريبة ، و إتبا ع مدى الت ازم الشركات و م ارقبة حركة النشاط الاقتصادي و حصر الاقتصاد غير الرسمي.

و قامت الوزارة المصرية بالتعاقد مع الأط ارف المعنية بالتكنولوجيا محليا و دوليا انجاز هذا المشروع ، كشركة Microsoft في 2020/01/12 ، و شركة Excel ، و شركة ارنست اند يونج E&Y و شركة إي فاينانس.

و بالمقابل تم إد ارج مواد الإل ازم بتطبيق الفاتورة الضريبية في قانون الإج اراء الضريبية الموحدة ، و الالت ازم بالفاتورة الضريبية الالكترونية بما فيها التوقيع الإلكتروني و الكود الموحد الخاص بالسلعة أو الخدمة ،

كما صدر كذلك قرارين من طرف رئيس مصلحة الضريبة المصرية بالالتزام بتطبيق الفوترة الضريبية الإلكترونية شاملة كذلك

التوقيع الإلكتروني والكود الموحد الخاص بالسلعة أو الخاص بالسلعة أو الخدمة وذلك لـ 134 شركة كبرى كمرحلة أولى ، و 347 شركة كبرى على الترتيب كمرحلة ثانية ، كما تم إطلاق حملة إعلامية للترويج للفاتورة الإلكترونية ، و تشكيل فريق للتواصل و الدعم لمساعدة و مرافقة الشركات و الرد على مختلف الاستفسارات و التساؤلات.

انتقلت المنظومة الضريبية المصرية نقلة نوعية من خلال عصرنة الفاتورة الضريبية ، و التي كان لها دور كبير في التحقق السريع من صحة البيانات و المعلومات للمعاملات التجارية ، و كذا كشف التلاعب و أساليب التزوير و التهرب الضريبي و الشركات الوهمية ، و هو أمر جعل توفير الفاتورة بشكل فوري و لحظي لمصلحة الضريبة ، م ع حصر الضريبة المستحقة بشكل دقيق ، و عملت فكرة الضريبة الإلكترونية على تعزيز عمليات مكافحة التهرب الضريبي و زيادة الحصيلة الضريبية (ضريبة الدخل و القيمة المضافة) دون الحاجة إلى رفع نسب الضريبة نفسها أو فرض ضريبة جديدة ، و هو أمر أدى إلى تسهيل العملية التجارية و طريقة فرض الضريبة عليها مع سرعة رد الضريبة على القيمة المضافة ، و بالتالي تكون عملية مرتقبة النشاط الاقتصادي و كافة العمليات التجارية بشكل يسير ، و التحقق من صحة بيانات مصدر الفاتورة و محتواها و متلقيها كذلك .

أما مشروع الإيصال الإلكتروني فيعتبر متكاملًا مع مشروع الفاتورة الإلكترونية ، يخص هذا المشروع التعاملات بين الشركات و المستهلكين العاديين (B2C) في حين الفاتورة الإلكترونية متعلقة بتعاملات الشركات فيما بينها (B2B) ، و يشتركان في كونهما يستهدفان جميع الشركات المسجلة في المنظومة الضريبية على القيمة المضافة و البالغ عددها في 2019 حوالي 575 شركة ، و جاء مشروع الإيصال الإلكتروني بنفس أهداف الفاتورة الإلكترونية.

تطبيق نظام الفوترة الإلكترونية يعمل على رصد كافة التعاملات و دمج الاقتصاد غير الرسمي ، و احتساب الاستحقاقات الضريبية في كل مرحلة من مراحل الإنتاج ، بالإضافة إلى تيسير الربط بين كافة المراحل و العمليات الإنتاجية (إنتاجية) ، 2025 .

الفرع الثاني : دور منظومة الفوترة الإلكترونية المصرية في الحد من التهرب الضريبي.

في سبيل مكافحة التهرب الضريبي من خلال الاستفادة بالإقارارت الضريبية الإلكترونية و الفواتير الإلكترونية ، و نظار لأهمية الفاتورة الإلكترونية في الحد من التهرب الضريبي ، و تيسير المعاملات الضريبية للمولين ، و الكشف عن معاملات الاقتصاد غير الرسمي ، قامت مصلحة الضريبة المصرية بإنشاء وحدة المخاطر ، و التي تختص بتحليل البيانات ، و الإقارارت الإلكترونية التي يقدمها المولين عن نشاطهم ، مدعومة بالمستندات ، و إقارارت القيمة المضافة ، و الفاتورة الإلكترونية التي يمكن من خلالها كشف أي محاولات للتلاعب ، أو التهرب الضريبي، و قد ساعدت هذه الوحدة في القضاء على ظاهرة التلاعب بالفواتير ، أو تقديم مستندات وهمية ، وذلك استنادًا إلى البيانات الواردة في الإقارارت الإلكترونية و الفاتورة الإلكترونية.

و تحرص وزارة المالية على توحيد قواعد بيانات المولين بمصلحة الضريبة و مصلحة الجمارك ، و ربط منظومة الفاتورة الإلكترونية التي ترصد التعاملات التجارية للشركات لحظيًا ، مع المنصة الإلكترونية للوحدة للتجارة القومية (نافذة) ، التي ترصد الصادرات و الواردات لحظيًا أيضًا ، و يسهم هذا الربط في مطابقة قيم الفواتير مع أكواد الأصناف المستوردة ، مما يحد من معدلات التهرب الضريبي ، و يعظم الإيرادات العامة.

اعتبار من 1 جويلية 2023 ، لم تقبل أية فواتير ورقية لإثبات التكاليف و المصروفات واجبة الخصم ، أو في خصم الضريبة على القيمة المضافة أو ردها ، حيث يهدف تطبيق منظومة الفاتورة الالكترونية إلى القضاء على التقديرات الحزفية ، و تحقيق العدالة الضريبية ، من خلال مطابقة البيانات الواردة في الفواتير الالكترونية مع الإقارات الضريبية المقدمة من كافة الأطراف المشاركة في المعاملات التجارية و الخدمية.

و نظرا لأن عدم إصدار الفواتير الالكترونية يعد جريمة تهرب ضريبي ، فإن ذلك سيكون له أثر كبير في حرص المكلفين على التسجيل بمنظومة الفاتورة الالكترونية ، مما يحد التهرب الضريبي ، كما أن جعل الفاتورة الالكترونية شرط أساسيا في أغلب الطلبات و الأعمال و الإجازات التي يقوم بها الأشخاص المخاطبون بالقانون الضريبي ، تجعلهم مضطرين للتسجيل في المنظومة ، و من ثم تقليل حالات التهرب الضريبي لأدنى مستوى ، و تحقيق العدالة الضريبية.

و تستقبل منظومة الفاتورة الالكترونية يوميا ما يزيد على المليون فاتورة ، و هو ما يساعد في تكوين قاعدة بيانات هائلة و دقيقة عن المجتمع الضريبي ، مما يسهم في حصر المجتمع الضريبي بشكل كامل ، و اكتشاف حالات التهرب الضريبي بدقة و سهولة.

و تأكيدا على أهمية منظومة الفاتورة الالكترونية في الحد من التهرب الضريبي ، فقد صرح رئيس مصلحة الضرائب المصرية ، بتاريخ 26 مارس 2022 ، بأن تحليل بيانات منظومة الفاتورة الالكترونية أسفر عن اكتشاف 17 ألف حالة تهرب ضريبي ، و أن 4600 حالة منهم تصالحت مع المصلحة ، و قامت بسداد ما يقرب من 55 مليار جنيه ، و أن المصلحة لا تنهون في اتخاذ الإجازات الضريبية ضد المتهربين ، علما بأن عقوبة التهرب الضريبي قد تصل إلى السجن 5 سنوات ، و تضع المتهرب في قائمة الحجائز المخلة بالشرف بكل تبعاتها على المتهرب ، مع إلزامه بسداد الضرائب و الغرامات المستحقة عليه للدولة . (الدجاوي، 2023، الصفحات 87-88-89) الفرع الثالث : نتائج منظومة الفاتورة الالكترونية الضريبية في مصر :

□ تبين أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق منظومة الفاتورة الالكترونية و جودة معلوماتالتحاسب الضريبي ، و أيضا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق منظومة الفاتورة الالكترونية و الحد من الآثار السلبية للتهرب الضريبي في مصر.

□ تبين أن هناك نموا في إعداد المسجلين في قواعد بيانات الضريبة على القيمة المضافة تقدر بحوالي 10% ، 11% ، لمقدمي الإقارات الضريبة على الدخل ، و ذلك بزيادة تقدر بحوالي 210 % فس المسجلين بقواعد البيانات الخاضعة بضريبة القيمة المضافة ، و زيادة في أعداد المسجلين بمنظومة الإقارات القيمة المضافة تقدر بحوالي 110 % سنويا ، و زيادة قدرها 34 % في التحصيل غير النقدي في مصلحة الضرائب المصرية في النصف الأول من عام 2022 بإجمالي عدد ثلاثة ملايين عملية تحصيل الكتروني.

□ تساعد منظومة الفاتورة الالكترونية في تسهيل الإجازات الفحص الفني السنوي للملفات الضريبية في أقل وقت ممكن ، و إمكانية إنهاء المحاسبة عن بعد ، بالإضافة إلى أنها تساعد في تقليل الاحتفاظ بالفواتير الورقية ، و تضمن أن جميع فئات المجتمع سوف يتم تحديد القيمة الضريبية العادلة لها و أنها سوف تدفع ما يستحق عليها ، كما أنه سوف تساعد على إدخال الاقتصاد غير الرسمي للبلاد . (السوق الموازي) في الاقتصاد الرسمي للبلاد .

- تعتبر منظومة الإلاج اراءات الضريبية الالكترونية الموحدة بمثابة انعكاس و ترجمة لكافة جهود دمج و تبسيط كافة العمليات التي تتم في مأموريات الض ارب من إاج اراءات ربط و تحصيل الضريبة سواء على ض ارب الدخل أو ضريبية القيمة المضافة ، أو ضريبية كسب العمل أو ضريبية الدمغة، و ذلك على نحو يحفظ الخصوصية الفنية لكل نوع من أنواع هذه الض ارب.
- تساهم منظومة الفاتورة الالكترونية في دمج الاقتصاد غير الرسمي في الاقتصاد الرسمي ، و ذلك للحد من التهرب الضريبي في مصر.
- تساهم منظومة الفاتورة الالكترونية في التكامل الالكتروني مع أجهزة البيع لدى مقدمي الخدمات الالكترونية و الممولين و المنشآت التجارية أو الصناعية في مصر من خلال تركيب أجهزة م ارقية لحركة المبيعات طرفهم.
- منظومة الفاتورة الالكترونية هي نتيجة التحول الرقمي في مصلحة الض ارب المصرية لمتابعة كافة التعاملات التجارية التي تتم في مصر لحظيا ، و يتم ذلك بأحدث الأساليب التكنولوجية الحديثة و ذلك للتحقق من صحة بيانات الممول أو المنشآت مصدرة الفاتورة أو الإيصال الالكتروني ، كما أن منظومة الفاتورة الالكترونية ستتيح عدد من أنواع الإخطا ارت التي يتم تحديدها و تنفيذها خلال م ارحل تطبيق منظومة الفاتورة الالكترونية ، وذلك عن طريق عدة قنوات مثل نظام تخطيط موارد المنشأة الخاصة بالمول و البريد الإلكتروني الرئيسي لمنشأة الممول. (د. أحمد سعد محمد ، 2024، الصفحات 371-372)

المطلب الثاني : مدى إمكانية الاستفادة من التجربة المصرية في الجزائر.

الفرع الأول : أوجه التشابه بين الج ازئر و مصر .

- السعي نحو التحول الرقمي الشامل : من خلال م ا سبق ذكره نجد الج ازئر و مصر تتشارك في السعي نحو رقمنة الإدارة الجبائية.
- تحدي الاقتصاد الموازي : تعاني الإدارة الجبائية المصرية و الج ازئرية مشكل الاقتصاد غير الرسمي ، تقابله مصر بمنظومة الفواتير الالكترونية لردعه ، و هذا ما تهدف إليه الج ازئر أيضا.
- الاعتماد على الض ارب كمورد سيادية : تعتبر الض ارب في البلدين المورد ال رئيسي المالي لتغطية النفقات العامة للدولة.
- تطوير البنية الرقمية و تأهيل الكوادر البشرية : يواجه البلدين حاجة ملحة لتطوير البنية التحتية التكنولوجية و رفع من كفاءة العنصر البشري و تدريبهم للتعامل مع الأنظمة الحديثة .
- مكافحة التهرب الضريبي : يمثل التهرب الضريبي عبء مشترك بالنسبة للبلدين أمام الحصيلة المالية ، فتعتمد مصر على المتابعة اللحظية للفواتير و هو ما يمثل نقطة اهتمام مشتركة للإدارة الجبائية في الج ازئر .

الفرع الثاني : التحديات الخاصة بالج ازئر لتطبيق الفوترة الالكترونية.

- ضعف البنية التحتية الرقمية في بعض المناطق: تعميم الفوترة الالكترونية يحتاج لتوفر شبكات اتصال و انترنت عالية الجودة ، إذ ضعف البنية التحتية الرقمية في بعض المناطق يشكل تحديا لتحديث الأنظمة الجبائية و التحول الرقمي.

- عدم وجود إطار تشريعي خاص بإلزامية تطبيق الفوترة الإلكترونية: نجد المشرع الجازري عرف الفاتورة وإلزامية تطبيقها إذ لم يذكر فرض الفوترة الإلكترونية في المعاملات المالية.
- محدودية انتشار وسائل الدفع الإلكتروني: لا يزل الاعتماد على وسائل الدفع التقليدية مرتفع ، بالرغم من سعي التحول الرقمي في المجال الجبائي ، ذلك قد يحد من فعالية الأنظمة الضريبية.
- عدم تأهيل الكوادر البشرية في المجالات التقنية: عدم وعي و تعلم بعض المكلفين بأهمية تطبيق الفاتورة الإلكترونية و الفوائد المحتملة منها ، و أيضا محدودية التأهيل الرقمي و التقني لدى بعض الموظفين ، مما يمنع فعالية الأنظمة الرقمية .
- مقاومة التغيير و تحديات الأمن السبب الرني و حماية البيانات: نتيجة الاعتياد على الإجارات التقليدية و التخوف من متطلبات التحول الرقمي للموظفين حتى المكلفين ، تشكل تحديا أمام تبني الأنظمة
- الرقمية و الحديثة . و يستوجب توفر أنظمة معلومات آمنة قادرة على حماية المعطيات الجبائية من الاختراق أو التلاعب أو التسريب.

الفرع الثالث : حلول لتطبيق الفوترة الإلكترونية:

إن تأثير موقع الويب و إطار تقديم الخدمة على الزيارة الأولى لهذا الموقع على الازئر أو العميل مهم جدا، حيث يجب:

- أن يكون مظهر الموقع بسيطا ، واضحا و جميلا .
- أن تكون زيارة المواقع و التنقل عبر الويب أمرا سهلا ، حيث يمكن أن يضمن التصميم البسيط لموقع الشركة للمستخدمين أنهم لن يواجهوا صعوبة في استخدام الخدمات الإلكترونية مثل الفواتير الإلكترونية ، كما أنه من المستحسن أن يشتمل موقع الويب على قائمة "تعليمات" (تعليمات موصحة خطوة بخطوة) ، يتم تحميلها بسرعة.
- فيما يتعلق بالتأثير الاجتماعي ، يجب استخدام الدعاية على نطاق واسع (من خلال تنظيم الندوات و ورشات العمل ، من خلال توفير الملصقات و النشر ارت للمواطنين في الأماكن العامة ، باستخدام خدمات الرسائل القصيرة ووسائل الإعلام العامة) لتقديم الخدمات الإلكترونية كالفواتير الإلكترونية ، حيث يجب تقديم هذه المعلومات بطريقة تشجع الطبقات المختلفة من السكان ، بغض النظر عن مستوى تعليمهم أو خبرتهم في استخدام الويب ، على استخدام هذا النوع من الخدمات.

خلاصة الفصل:

تناول هذا الفصل د ارسـة إمكانيـة تطبيق الفوترة الـكترونية في الجـ ازئـر و الاستفـادة من التجارب الدولية ، من خلال التطرق إلى واقع رقمنة الإدارة الجبائية و الجهود التي تبذلها الدولة في إطار تحديث و عصـرنة المنظومة الجبائية . و قد تبين أن الجـ ازئـر قطعت أشواطاً مهمة في مجال الرقمنة من خلال إد ارج العديد من الخدمات الإلكترونية التي تهدف إلى تحسين جودة الخدمة الجبائية و تسهيل التواصل بين الإدارة و المكلفين بالضريبة.

تم عرض مشروع الفاتورة الإلكترونية و الايصال الإلكتروني باعتبارهما من أهم المشاريع الرقمية التي طبقتها الإدارة الجبائية المصرية ، لما لها من دور في تحسين الرقابة الجبائية و تتبع المعاملات الاقتصادية و الحد من مختلف أشكال التهرب الضريبي . و قد تبين أن الجـ ازئـر قطعت أشواطاً مهمة في مجال الرقمنة من خلال إد ارج العديد من الخدمات الإلكترونية التي تهدف لتحسين جودة الخدمة الجبائية و تسهيل التواصل بين الإدارة و المكلفين بالضريبة.

و من خلال د ارسـة التجربة المصرية في تطبيق منظومة الفوترة الإلكترونية ، تبين أن هذا النظام ساهم في تعزيز الامتثال الضريبي ، و تحسين فعالية الرقابة و التحصيل الجبائي ، و الحد من الفواتير الوهمية و المزورة . إضافة إلى إدماج جزء من الاقتصاد غير الرسمي ضمن الاقتصاد الرسمي ، كما أظهرت التجربة أهمية توافر البنية التحتية الرقمية و الإطار القانوني و التنظيمي المناسب.

و بناءاً على ماتم ذكره ، يمكن القول إن الفوترة الإلكترونية تمثل آلية حديثة و فعالة من شأنها أن تساهم في الحد من التهرب الضريبي و تعزيز الشفافية و تحسين كفاءة الإدارة الجبائية ، غير أن نجاح تطبيقها في الجـ ازئـلا يبقا مرتبطاً بتوفير المتطلبات التقنية و القانونية و التنظيمية اللازمة .

الخاتمة

الخاتمة:

بعد التطرق إلى الجوانب النظرية لموضوع دور الفوترة الالكترونية كآلية مقترحة للحد من التهرب الضريبي في الجازنر - د ارسة استطلاعية -، يمكن القول أن الرقمنة و التحولات الرقمية الحديثة للأنظمة الجبائية ، على أرسها الفوترة الالكترونية إذ تلعب دوار هاماً في تحسين كفاءة التحصيل الضريبي وتعزيز الرقابة و العدالة الجبائية لما توفره من مازيا رقابية و تنظيمية ، و تعمل على الحد من التهرب الضريبي باعتباره من أهم التحديات التي

تواجه الإدارة الجبائية لما يترتب عنه من خسائر مالية تؤثر سلبا على موارد الخزينة العمومية و تعيق تحقيق العدالة الضريبية.

و من خلال الد ارسه النظرية لمختلف الجوانب المرتبطة بالتهرب الضريبي و الفوترة الالكترونية ، إضافة إلى د ارسه واقع رقمنة الإدارة الجبائية الج ازئية و الاستفادة من التجربة المصرية ، تبين أن الفوترة الالكترونية تمثل أداة حديثة و فعالة لتعزيز الشفافية و تتبع المعاملات التجارية و المالية بشكل آني ، مما يسهم في الحد من الفواتير الوهمية ز المزورة و تحسين مستوى الامتثال الضريبي . كما أظهرت الد ارسه جهود الج ازئر المبذولة المتواصلة في رقمنة الإدارة الجبائية من خلال تطوير الخدمات الالكترونية و تحديث وسائل العمل الجبائي.

أهم نتائج الدارسة :

- يمكن للفوترة الالكترونية أن تشكل آلية فعالة للحد من التهرب الضريبي في الج ازئر من خلال تسجيل المعاملات التجارية و المالية إلكترونيا بشكل آني و لحظي ، و تمكين الإدارة الجبائية من م ارقبتها و تتبعها بدقة . مما يحد من استعمال الفواتير الوهمية و المزورة ، و يعزز الشفافية و الامتثال الضريبي ، و يساهم في تحسين كفاءة الرقابة و التحصيل الجبائي.
- التهرب الضريبي هو سلوك يهدف للتخلص كليا أو جزئيا من دفع الض ارب المستحقة بطرق مشروعة أو غير مشروعة . و ترجع أسبابه لعوامل إدارية و تشريعية و اقتصادية . و يترتب عنه آثار سلبية تتمثل في انخفاض الإي اردات الجبائية ، و ت ارجع موارد الخزينة العمومية ، و الإخلال بالعدالة الضريبية .
- الفاتورة الالكترونية هي مستند رقمي يحل محل الفاتورة الورقية التقليدية يتم انشاؤه عبر أنظمة الكترونية متخصصة و يتم تبادله و تخزينه بشكل آمن بين الأط ارف التجارية (البائع و المشتري) و السلطات الضريبية ، تمتاز بالسرعة و الدقة و الأمان و سهولة حفظ البيانات و استرجاعها.
- توفر الفاتورة الالكترونية ممي ازت عديدة مقارنة بالفاتورة الورقية ،من أهمها سهولة تتبع المعاملات، تقليل فرص التلاعب و التزوير ، و الكشف المبكر عن المخالفات الجبائية . إضافة إلى تعزيز الشفافية و تسريع عمليات الرقابة و الفحص الضريبي .
- يتطلب تطبيق الفوترة الالكترونية في الج ازئر توفير متطلبات تقنية و قانونية و تنظيمية و بشرية مناسبة . إضافة لتكوين الموارد البشرية و تأهيلها ، أما من أبرز التحديات فتتمثل في ضعف البنية التحتية الرقمية في بعض المناطق ، و محدودية انتشار وسائل الدفع الالكتروني .

توصيات الدارسة :

- الإس اراع في استكمال الإطار القانوني و التنظيمي الخاص بالفاتورة الالكترونية.
- إل ازمة تطوير البنية التحتية الرقمية و شبكات الاتصال على المستوى الوطني .
- تكثيف ب ارمج التدريب و التكوين و الورشات لفائدة موظفي الإدارة الجبائية و للمكلفين بالضريبة.
- تعزيز إج اراءات الأمن السيبي اربي و حماية البيانات المتبادلة إلكترونيا.
- الاستفادة من التجارب الدولية الاجحة ، خاصة التجربة المصرية ، عند إعداد و تنفيذ منظومة الفوترة الالكترونية في الج ازئر.

آفاق الدراسة :

رغم ما توصلت إليه هذه الدراسة من نتائج تتعلق بإمكانية الفوترة الالكترونية كآلية مقترحة للحد من التهرب الضريبي في الج ازئر ، إلا أن هذا الموضوع يبقى مجالاً خصباً للبحث و الدراسة نظار لحدائته . و من هذا المنطلق يمكن اقتراح مجموعة من الآفاق البحثية المستقبلية ، من بينها:

- دراسة أثر تطبيق الفوترة الالكترونية على تحسين الحصيلة الجبائية في الج ازئر بعد دخولها حيز التنفيذ.
- دراسة دور الذكاء الاصطناعي في الكشف المبكر عن حالات التهرب الضريبي.
- تقييم جاهزية الإدارة الجبائية للانتقال إلى منظومة الفوترة الالكترونية.
- العلاقة بين الفوترة الالكترونية و الدفع الالكترونية و أثر تكاملهما في تحسين الامتثال الضريبي

ختاماً، نأمل أن تكون الدراسة مرجعاً مفيداً لكل الباحثين و المهتمين بالتحول الرقمي في الإدارة الجبائية .

قائمة المصادر و المراجع

عالمقالات:

إبراهيم علي حمد امشهر، و عادل عبد الهادي محمد السوداني). 2025. (دور حوسبة النظام المحاسبي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي -دراسة ميدانية على مصلحة الضرائب الليبية -. مجلة العلوم الادارية و المالية ، 277-257.

أبو العينين د. أحمد سعد محمد). 2024.(أثر تطبيق منظومة الفاتورة الالكترونية على جودة معلومات التحاسب الضريبي و الحد من الآثار السلبية للتهرب الضريبي في مصر. المجلة العلمية للدراسات و البحوث المالية و التجارية كلية التجارة - جامعة الرباط -. .

أحمد بساس، و محمد دوة). 2021.(دراسة تحليلية لتأثيرات الفواتير الوهمية، المزورة و المجاملة على التصريحات الضريبية بالجزائر . مجلة أداء المؤسسات الجزائرية .

احمد عبد الصبور عبد الكريم الدجاوي). 2023.(دور منظومة الفاتورة الالكترونية في تحسين أداء مصلحة الضرائب المصرية . مصر المعاصرة .

أمير جازية، و رزيقة مهدي). 2022.(التهرب الضريبي كأحد تحديات الإدارة الجبائية -حالة الجزائر. المجلة الجزائرية للمالية العامة ، 12(01)، 475-460.

إيمان ناصري). 2025. دور الرقمنة في التقليل من التهرب الضريبي -دراسة حالة مركز الضرائب سيدي بلعباس (الجزائر) . . مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبية . ، 208-209.

إيمان يخلف). 2025. (. مظاهر رقمنة و تطوير مصلحة الضرائب المصرية و أثر ذلك على الحصيلة الضريبية بمصر خلال الفترة من 2014 إلى جانفي 2023. المجلة الجزائرية للمالية العامة ، 222-223.

بدر الدين حجيرة، نبيلة فالي، و العياشي عجلان). 2024. (. الفاتورة الالكترونية كآلية لتقليص منافذ الاقتصاد الموازي في بيئة الأعمال الجزائرية . مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة .

خروبي هني، و دحنان آمال). 2024. (. تحديات اصلاح و عصرنة الإدارة الجبائية في الجزائر . المجلة الجزائرية للعلوم الانسانية و الاجتماعية ، 8 (1)، 131-153.

رزيقة تغربيت). 2023. (. جريمة التهرب الضريبي في القانون الجزائري . 305-319.

سلمى بقر، و سامية حساين). 2020. (. الإلتزام بالفوترة كمبدأ لشفافية الممارسات التجارية . مجلة الدراسات الحقوقية ، 114-141.

صلاح الدين عدنان، و حملي زهير). 2025. (. دور الحوكمة الإلكترونية في التقليل من التهرب الضريبي في الجزائر .مجلة البحوث الاقتصادية و المالي ة ، 12 (01)، 547-574.

عطية مصعب بن عسلون، و ليلي هوارى). 2025. (. عصرنة الادارة في النظام الجبائي الجزائري . مجلة القانون و الاعمال ، 16-29 .

قويدر مغربي، و عبد الجليل سكفال). 2022. (. دور الفاتورة في تكريس شفافية الممارسات التجارية . مجلة الدراسات الحقوقية .

ليلى دوش، فاطيمة زهراء بوترفاس، و فضيل بن خالدي). 2024. (. رقمنة الإدارة الجبائية و أثرها على التحصيل الضريبي في الجزائر دراسة حالة مركز الضرائب لولاية تلمسان للفترة 2019-2023. 320.

محمد السيد النصير مبروك). 2023. (. استخدام برنامج الرقمنة الحكومية لمنظومة الاقرارات الالكترونية و الفاتورة الالكترونية في تطبيق الفحت الضريبي الالكتروني بمصلحة الضرائب المصرية. المجلة العلمية للدراسات و البحوث المالية و التجارية ، 609-645.

محمد أمين الباهي). 2024. (. أثر نظام الفوترة الالكترونية على مهنة المحاسب -دراسة حالة لمجمع شركات عزوز بسبيدي بلعباس -. مجلة اقتصاديات الأعمال و التجارة ، 247.

محمد قوادري). 2022. (. رقمنة النظام الضريبي و دوره في دعم الرقابة الجبائية في الجزائر . مجلة المنتدى للدراسات و الأبحاث الاقتصادية ، 237-238.

محمد منصوري، و العيد خيراني). 2024. (. دور تبني استعمال الفاتورة الالكترونية في تفعيل التحقيق المصوب في ظل توجه الإدارة الضريبية نحو الرقمنة -دراسة استطلاعية-. مجلة أبحاث إقتصادية معاصرة ، 313-332.

مرداسي شوقي، و مروي بوراس). 2024. إستراتيجية رقمنة الإدارة الجبائية كضرورة للامتثال الضريبي و تفعيل التخطيط الضريبي في الجزائر -تجربة تحليل استشرافي باستخدام التحليل الهيكلي المخصص بأداة MICMAC -. مجلة إضافات اقتصادية .

مولود قنوش). 2025. دور الاتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي الدولي . مجلة معهد العلوم الاقتصادية ، 139-154.

هبة عبد المنعم، و صبري الفران). 2021. دراسة حول "رقمنة التحصيل الضريبي في الدول العربية ." صندوق النقد العربي .

القوانين و التشريعات:

المرسوم التنفيذي رقم 468-05 المؤرخ في 10 ديسمبر 2005 . (2005). الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

