

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

التخصص: التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبة

أثر التهرب الضريبي على التنمية الاقتصادية

دراسة حالة مركز الضرائب

تحت إشراف الأستاذة:

مقدمة من طرف الطالبة:

أسية حجار

بن كردة رشيدة

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الإسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	بن حليلة خيرة	أستاذة مساعدة - أ -	جامعة مستغانم
مقررا	حجار أسية	أستاذة محاضرة - ب -	جامعة مستغانم
مناقشا	قبايلي الحاجة	أستاذة مساعدة - أ -	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2016/2017

شكر

فجزيل الشكر لمن دلّني وارشدني الاستاذة المشرفة : حجاراسية

كما اتقدم بالشكر للأساتذة الكرام اعضاء اللجنة الذين تشرفت بقبولهم مناقشة هذا العمل

وكل من قدم لي يد العون طيلة سنوات الدراسة من مبتدائها الى يومنا هذا ،

ولو بشق كلمة.

كما لا انسى موظفي مكتبة جامعة خروبة وموظفي مركز الضرائب

جاز الله الجميع عني كل خير....

إهداء

الحمد لله الذي وهبني نعمة العقل ، و امدني بالقوة و الارادة حتى اتممت هذا العمل
المتواضع

في البدء اهدي ثمرة جهدي و ما جنيته من اتعاب ، و ما حصدته من سنوات الدراسة ،
الى اغلى ما لدي

والداي الكريمين اطال الله عمرهما،

الى زوجي الذي كان سندي و دافعي لانجاز هذا العمل،

الى اخواتي ، عماتي ، ام زوجي الذي ساعدوني كثيرا خاصة في هذه الفترة ،

وكافة افراد عائلتي و الى كتاكت اسرتي،

دون ان انسى اصدقائي وزملائي جميعا كل باسمه،

الى كل من وقف بجانبني لانجاز هذه المذكرة من قريب او بعيد

قائمة الأشكال و الجداول

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
13	الفرق بين التهرب الضريبي و الغش الضريبي	01
23	النتاج المحلي الاجمالي للعالم العربي لعام 2008 مقارنة بالعالم و ببعض الدول	02
24	نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي للعالم العربي لعام 2008 مقارنة بالعالم و ببعض الدول	03
24	نسبة الاستثمار الى الناتج المحلي الاجمالي للعالم العربي لعام 2008 مقارنة ببعض الدول	04
25	معدل التضخم في الدول العربية لعام 2008 مقارنة ببعض الدول	05
26	نسبة الميزان التجاري الى الناتج المحلي الاجمالي لدول العالم لعام 2008	06
27	نسبة السكان الفقراء الى مجمل السكان في بعض الدول العربية لعام 2008	07
27	معدلات البطالة في بعض دول العالم للعام 2008	08
28	ملخص مؤشرات التنمية الاقتصادية في العالم العربي لعام 2008	09

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
40	الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب	01
41	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	02

المقدمة العامة

اصبحت التنمية الاقتصادية هي الشغل الشاغل و القضية الاساسية سواء على مستوى الحكومات او على مستوى المنظمات الدولية. و بالتالي ازداد اهتمام المفكرين الاقتصاديين ورجال البحث العلمي بالتنمية الاقتصادية ويرجع سبب هذا الاهتمام بهذه القضية الى طبيعة التغييرات السياسية التي حدثت بعد الحرب العالمية من جهة و الى التطور الفكر الاقتصادي من جهة اخرى .

نتيجة لكل هذه العوامل اصبحت غاية الشعوب العالم هو بناء صرح واسع للتنمية الاقتصادية و تحقيقها اصبح ضرورة مؤكدة نظرا لاحتلالها مكانة هامة في مجال الانشغالات اليومية ، مما ادى بالعديد من المفكرين و خبراء المالية الى البحث عن الحلول و الوسائل المناسبة لتقليل من حدة التقلبات الاقتصادية و تأثيرها على مستوى الدخل الوطني لتحقيق الدول اهدافها الاقتصادية و الاجتماعية دون الاخلال بالتوازن الاقتصادي ، ولعل من هذه الوسائل لتحقيق تنمية اقتصادية شاملة " الضرائب " .

تمثل الضريبة لأي نظام اقتصادي اداة فعالة لتغذية خزينة الدولة بالمال اللازم نظرا لضخامتها ، كما لها اهمية بالغة نظرا للدور التي تلعبه في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية. فهي عبارة عن تقنية و علم يشمل مجموعة من المبادئ و الاسس التي تهدف الى المشاركة في تطوير البلاد و تغطية مختلف الاعباء بصفة الزامية عن طريق ضرائب و رسوم حيث اعطيت لها صفة الواجب الاجتماعي .

كما نجد اولى اهتماماتها تكمن في تحقيق اهداف استراتيجية ، اقتصادية و اجتماعية كامتصاص البطالة والفائض النقدي ، كما تلعب الضرائب دور فعال في معالجة التضخم و الركود و الحد من التفاوت في توزيع الدخل و الثروات .ولهذا في عصرنا الحديث اصبحت السياسة المالية للدولة تعتمد على السياسة الضريبية كركيزة اساسية في السياسة الاقتصادية للتكيف مع التغييرات الدولية . و لكن رغم الجهود المبذولة من طرف المشرعين إلا ان المكلف الضريبي يعتبرها مجرد قيد يحد من حريته الاقتصادية ، و يقلل من ايراداته الخاصة . مما يجعله يفكر في جميع الوسائل التي تمكنه من تفادي العبء الضريبي كليا او جزئيا من نطاق الاقطاع الضريبي المفروض عليه ، دون النظر الى الاثار السلبية التي يسببها هذا التصرف، وهنا نشأت ظاهرة التهريب الضريبي .

وانطلاقا من هذا يعتبر التهريب احدى المشاكل الاقتصادية التي يواجهها اي نظام جبائي و اكثرها حده، حيث يؤدي الى اضعاف و فرة حصيلة الدولة من الضريبة ، و يضيع عليها حقها . كما يؤدي الى تعطيل مشاريع الدولة الاجتماعية و الاقتصادية و بالتالي اهدار جانب كبير من الموارد المالية للخزينة العامة و زعزعة النظام الاقتصادي تدهوره سواء في الداخل ام في الخارج .

وحيث من مقومات مبدأ و فرة الحصيلة الضريبية مكافحة التهريب الضريبي لتحقيق الوفرة المالية للضريب

ولتأمين عدالة التكليف بين المكلفين. وبالتالي فان الرقابة المعنية هنا هي الرقابة الجبائية التي تباشرها اجهزة الرقابة المخصصة. حيث تعتبر الرقابة الجبائية من اختصاص الادارة الجبائية كأول وسيلة حتمية اعتمدها مختلف الدول يمكن من خلالها وضع حد ولو نسبي و بشكل مباشر لمواجهة الغش و التحايل ، ومنه فالتحقيق الجبائي عنصر هام ووسيلة للمحافظة على مصالح الخزينة العمومية عن طريق محاربة التهريب الضريبي .

نظرا لأهمية الموضوع و كونه عامل اساسي في الاقتصاد الوطني جاء بحثنا بهدف معرفة و كيفية مواجهة مشكلة التهريب وذلك من اجل الاصلاح المالي الذي يبقى نقطة انطلاق في عملية الاصلاح الاقتصادي.

ومن هذا المنطلق تم طرح الاشكالية التالية :

ما اشكالية التهرب الضريبي وما اثره على التنمية الاقتصادية ؟

وتحت هذا السؤال تدرج الاسئلة الفرعية التالية :

_ ما لمقصود بالضريبة و التهرب الضريبي ؟ وما هي الدوافع التي ادت الى تفعيل هذه الظاهرة ؟

_ كيف تساهم الضريبة على التنمية الاقتصادية ؟

_ ما هي انعكاسات التهرب الضريبي ؟ وما هي الاجراءات اللازمة لمكافحته ، وما هي الجهود التي قامت بها الدولة للحد من هذه الظاهرة ؟

الفرضيات:

وللإجابة المؤقتة ومعالجة هذه الاشكالية ركزنا على الفرضيات الاتية :

_ الضريبة عبارة عن مساهمة مالية اجبارية يقوم بدفعها الافراد بصفة نهائية دون مقابل .

_ للتهرب الضريبي اثار مالية و اجتماعية و اقتصادية .

_ ولمكافحة هذه الظاهرة لابد من الرقابة الجبائية .

اسباب اختيار الموضوع :

_ كون موضوع التهرب الضريبي من المواضيع الذي لها تأثير مباشر على الاقتصاد الوطني .

_ التساؤل عن اسباب لجوء المكلفين بالضريبة الى التهرب الضريبي .

اهمية الدراسة:

_ باعتبار الضريبة اداة تحقيق عدة اهداف الدولة فان تطور الدولة يعود لها .

_ معالجة ظاهرة حساسة و مضررة بالاقتصاد الوطني المتمثلة في التهرب الضريبي .

اهداف الدراسة:

_ تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي و مدى تأثيرها.

_ ابراز اهم الاجراءات و الوسائل المتخذة لمكافحة هذه الظاهرة .

منهج الدراسة:

من اجل الاجابة عن اشكالية البحث و مختلف الاسئلة الفرعية التي يطرحها و لإثبات صحة و نفي الفرضيات المقدمة تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي في مختلف اقسام البحث .

محددات الدراسة:

جاءت حدود دراستنا من حيث الناحية المكانية بمركز الضرائب لولاية مستغانم ، من الناحية الجغرافية تدور دراستنا حول الجزائر اما من الناحية الزمانية فامتدت دراستنا من 2017 .

تقسيم الموضوع:

وللإجابة عن التساؤل الرئيسي و التساؤلات الفرعية المطروحة تم تقسيم مذكرتنا على النحو التالي :

الفصل الاول: تطرقنا فيه الى دراسة نظرية حول عموميات التهرب الضريبي و التنمية الاقتصادية ، حيث استعرضنا في المبحث الاول الى تعاريف لكل من الضريبة و التهرب الضريبي ، اثاره ، اسبابه و طرق مكافحته . اما في المبحث الثاني درسنا فيه تعاريف خاصة بالتنمية الاقتصادية ز مؤشراتنا و مدى مساهمة الضريبة في التنمية الاقتصادية . اما **الفصل الثاني** وهو الاطار التطبيقي حيث استعرضنا فيه لمحة عن مديرية الضرائب و تعريف مركز الضرائب و مجال اختصاصها و الهيكل التنظيمي لها و كان هذا في المبحث الاول اما في المبحث الثاني استعرضنا فيه الاجراءات الرقابية و العقوبات الجزائية و الجبائية للحد من التهرب الضريبي .

الدراسات السابقة :

قد استفدنا في بحثنا هذا من عدة اعمال قد سبقت بحثنا هذا نذكر منها :

_ نابتي رحمة، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر و الفكر المالي الاسلامي ، مذكرة الماجستير في علوم التسيير

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير , جامعة قسنطينة , الدفعة 2013 – 2014.

_ وهبة محمد سليم ، واقع التهرب الضريبي ، المؤتمر الثاني للشبكة العربية لتعزيز النزاهة و مكافحة الفساد ، صنعاء.

_ بوعكاز سميرة ، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي ، رسالة الدكتوراه ، تخصص

محاسبة كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير ، جامعة بسكرة ، الدفعة 2014 - 2015.

تمهيد

إن ظاهرة التهرب الضريبي من الظواهر التي يعرفها معظم المجتمعات باعتبارها قد وجدت بتواجد الضريبة بنفسها، فهي ظاهرة تزداد يوما بعد يوم بتزايد حجم النشاط الاقتصادي ، الشيء الذي يؤدي إلى تعقيد البيانات القانونية للضريبة و بالتالي تعطيل السياسة التنموية التي تسطرها الدولة خاصة و أنه يحرمها من اموال كبيرة كل سنة. لكن لا ننسى ان الضريبة تمثل أهم مورد يساهم في تمويل الميزانية العامة ، و أيضا الوسيلة الفعالة لتحقيق التوازنات الاقتصادية و معالجتها ، و عليه سنتطرق في هذا الفصل إلى مبحثين حاولنا إعطاء تعاريف دقيقة لكل من الضريبة و التهرب الضريبي و التنمية الاقتصادية ، حيث تناولنا في المبحث الأول أنواع و خصائص الضريبة ، وأشكال و الأسباب التي تكون مسنولة عن وجود ظاهرة التهرب الضريبي و كيفية معالجتها. اما في المبحث الثاني فاستعرضنا الى اعطاء تعاريف للتنمية الاقتصادية ، عناصرها ، مؤشرات و مدى مساهمة الضريبة في التنمية الاقتصادية .

المبحث الأول: ظاهرة التهرب الضريبي

المطلب الأول: الإطار العام للضريبة

تعتبر الضرائب اهم الوسائل الاساسية ، الاقتصادية و المالية التي تمكن الدولة من خلالها التأثير في الحياة الاقتصادية ، بالإضافة للأدوات الأخرى .

الفرع الأول: مفهوم الضريبة

في غياب تعريف التشريعي ، يمكن أن نعرف الضريبة على أنها مبلغ نقدي تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية و التي تقوم ، عن طريق السلطة ، بتحويل الأموال المحصلة و بشكل نهائي و دون مقابل محدد ، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية¹ .

_ الضريبة هي فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا الى الدولة او احدى الهيئات العامة المحلية ، و بصورة نهائية ، مساهمة منه في التكاليف و الأعباء العامة ، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة² .

_ الضريبة هي استقطاع أو فريضة يدفعها الفرد جبرا ، و بشكل نهائي ، و بدون مقابل لتغطية الأعباء العامة للمجتمع³ .

_ الضريبة هي مبلغ من المال تفرضه الدولة و تجبيه من المكلفين بصورة جبرية و نهائية ، و دون مقابل في سبيل تغطية النفقات العمومية أو في سبيل تدخل الدولة فقط .

_ وقد كان التعريف الكلاسيكي يكتفي بعبارة "في سبيل تغطية النفقات العمومية" .

_ ويرى الأستاذ ديفرجيه ، زيادة في تحديد التعريف الحديث للضريبة ، أن نضيف عليه أن الضريبة مبلغ من المال "تقتطعه الدولة مباشرة" ، لكي نميزها عن بعض الإجراءات النقدية التي تؤدي الى اقتطاع غير مباشر من أموال الأفراد ، كتخفيض قيمة النقود⁴ .

_ الضريبة فريضة مالية الزامية تحددها الدولة ويلتزم الممول بدفعها نقدا أو عينا دون مقابل مباشر لتمكين الدولة من القيام بالخدمات العامة لتحقيق أهداف المجتمع ، و من التعريف يتضح أن الضريبة أربعة أركان متلازمة هي :

_ الزامية الضريبة؛

_ مبدأ المنفعة أو المقدره ؛

_ الضريبة فريضة بلا مقابل مباشر؛

¹ محرزى محمد عباس، المدخل الى الجباية و الضرائب، دون ط، دارالهومة للنشر و التوزيع، الجزائر، 2004، ص 09 .

² محرزى محمد عباس، المرجع نفسه ، ص10 .

³ نابتى رحمة، النظام الضريبي بين الفكر المالى المعاصر و الفكر المالى الاسلامي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص ادارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة قسنطينة، الجزائر، 2013 – 2014، ص 10 .

⁴ عواضة حسن، قطيش عبد الرؤوف، المالية العامة، الموازنة الضرائب و الرسوم دراسة المقارنة، ط 1، دارالخلود للصحافة و الطباعة و النشر و التوزيع، بيروت، 1995- 1996، ص 347 .

_هدف الضريبة المساهمة في تحقيق أهداف المجتمع¹.

_الضرائب هي المورد المالي العام , الذي تقتطعه الدولة من الأشخاص جبرا , بغرض استخدامه لتحقيق أهداف عامة ويتضح من هذا التعريف أنه يشمل العناصر الآتية :

_مورد مالي عام؛

_يقتطع بمعرفة الدولة جبرا؛

_بغرض استخدامه لتحقيق أهداف عامة².

_عرفها لويس تروتابا " بأنها وسيلة لتوزيع الأعباء العامة بين الأفراد توزيعا قانونيا و سنويا طبقا لمقدرتهم التكليفية.

_أنها اقتطاع مبلغ من المال تحصله الحكومة يلزم الأفراد بشكل اجباري و بدون مقابل لقواعد مقررة من أجل تغطية أعباء الدولة و السلطات الجهوية و لإشراك الأفراد في تحمل أعباء الدولة ووفقا لأغراضها المتنوعة. و للضريبة عناصر مهمة نشارك في تكوينها و هي الوعاء الضريبي و السعر الضريبي و المكلف بدفع الضريبة. و الواقعة المنشئة للضريبة و ربط الضريبة , و تحصيل الضريبة .

_عرفها بعض رواد الفكر العربي أنها " اقتطاع نقدي جبري نهائي يتحمله الممول و يقوم بدفعه بلا مقابل وفقا لمقدرته التكليفية مساهمة منه في تحمل الأعباء العامة أو لتدخل السلطة لتحقيق أهداف معينة"³.

-عرفها الأستاذ "جاستون جيز " على أنها " أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية و بلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة"⁴.

الفرع الثاني : أنواع الضرائب و خصائصها

اولا :انواع الضرائب :

تضم الضرائب في الوقت الحاضر أنواعا عديدة ، و بالتالي تقسم الضرائب الى ضرائب مباشرة و غير مباشرة⁵:

• ضرائب مباشرة :

وهي الضرائب التي تفرض على قيمة ما يحققه المكلف أو يمتلكه من عناصر راس المال , و يتحملها الممول نفسه ولا يستطيع نقل عبء هذه الضريبة الى غيره و هي نوعان :

• الضريبة على الدخل :

¹ نور عبد الناصر ابراهيم، عليان الشريف، الضرائب و محاسبتها، ط 1، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان، 2002، ص 13.

² حسين حسن مصطفى، المالية العامة، ط 5، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص 42.

³ حمدي سمير صلاح الدين، المالية العامة، ط 1، مكتبة زين الحقوقية و الأدبية ش.م.م، الاردن، 2015، ص 122، 123.

⁴ نجار خديجة، الامتيازات الجبائية لتحفيز الاستثمار، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة مستغانم، الجزائر، 2011-2012، ص 10.

⁵ نور عبد الناصر ابراهيم، عليان الشريف، مرجع سبق ذكره، ص 17، 18.

وتقدر على اساس ما يحققه المكلف من عناصر خاضعة للضريبة خلال فترة زمنية سواء كانت شهرا أو سنة و هذه الضريبة اما أن تكون ضريبة نوعية على الرواتب و الأجور و الأرباح التجارية و الصناعية . أو تكون ضريبة عامة على مجموع عناصر دخل المكلف على اختلاف أنواعها و مصادرها . ومن أهم عناصر التشخيص الضريبي اعفاء حد أدنى من الدخل تتناسب و النفقات الضرورية للمعيشة , ثم ان التصاعد في أسعار الضريبة هو أحد عناصر التشخيص الضريبي .

• الضريبة على رأس المال :

وتفرض هذه الضريبة على رأس المال و على الثروة التي يمتلكها الفرد منتجة كانت أو غير منتجة و تتميز بأنها تفرض على كل ما يملكه الممول من أموال ثابتة أو منقولة في لحظة زمنية معينة . و هذه الضريبة قد تكون عادية أو غير عادية .

فالضريبة عادية على رأس المال هي ضريبة معدلها منخفض لا يمس إلا جزءا من الدخل و هذا الجزء يمكن تعويضه أو تحقيقه بواسطة استثمار رأس المال , وهي تفرض على ما كان منتجا أو غير منتج كالمجوهرات و التحف و الصور الفنية مما قد يدفع أصحاب هذه الأموال المجمدة الى استغلالها و تحويلها الى أموال منتجة . أما الضريبة غير العادية فان محلها رأس المال و تدفع عن طريق اقتطاع جزء منه مما يؤدي الى أهلاك رأس المال مع التكرار و لا تلجأ الدولة الى هذا النوع إلا في ظروف استثنائية كالوفاء بدين عام , أو من أجل مواجهة أزمة اقتصادية , أو بهدف تمويل حرب أو بقصد إعادة توزيع الثروات الى غير ذلك من أهداف مالية أو اجتماعية أو سياسية.

• الضرائب غير المباشرة : وهي كل ضريبة يدفعها المكلف و يستطيع نقل عبء هذه الضريبة الى شخص آخر

و يتميز هذا النوع بسهولة الجباية ووفرة الحصيلة . و تقسم الضرائب غير المباشرة الى قسمين :

• الضرائب على التداول :

وهي الضريبة التي تفرض عند حصول واقعة انتقال شيء من ملكية شخص اخر ومن أمثلة ذلك رسم التسجيل في حالة انتقال ملكية عقار , و يرى بعض أن ضريبة أيلولة التركات هي ضريبة على التداول و يرى بعض الأخر أنها ضريبة مباشرة على رأس المال¹ .

و ضريبة الدمغة هي من الضرائب على التداول و تفرض على عملية تداول الأسهم و السندات و على المعاملات و الطلبات المقدمة الى جهات ادارية حكومية .

¹ نور عبد الناصر إبراهيم، عليان الشريف، مرجع سبق ذكره، ص 18 .

- **الضرائب على الاهتلاك:**

تفرض على أنواع معينة من السلع المستهلكة أو على كافة السلع المستهلكة بغرض تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية أو مالية و هي نوعان :

- **الضرائب الجمركية :**

وتفرض على السلع المستوردة من خارج الدولة (الواردات) كما قد تفرض على السلع المصدرة الى الخارج (الصادرات). وعند فرض ضريبة على الواردات لابد من التمييز بين السلع و البعض الآخر , فلا تفرض على السلع الضرورية و إلا فانه ستندم المساواة في التضحية بين أفراد المجتمع حين يدفع كل فرد فيه قدرا واحدا من الضريبة سواء كان قادرا أو عاجزا و قد تفرض الضرائب الجمركية بقصد تطبيق سياسة الحماية وذلك بهدف تشجيع و حماية الصناعات المحلية الناشئة.

أما الضريبة الجمركية على الصادرات فتلجأ اليها الدولة يقصد اعاقا السلع المحلية عن التصدير أو التخفيف من حجم الصادرات .

وتحقق الضرائب و الرسوم الجمركية حصيلة ضخمة للخزينة ومصدرا غزيرا من مصادر إيرادات الدولة .

- **الضرائب على الانتاج :**

تفرض على المنتجات الطبيعية أو الصناعية و يطلق عليها (رسوم الانتاج) وقد تفرض في أي مرحلة من مراحل التصنيع أو الانتاج حيث يقوم بدفعها المنتج و يضيف قيمة الضريبة الى سعر بيع الوحدة للمستهلك.

- **الضريبة على المبيعات :**

وهي ضريبة غير مباشرة تفرض على السلع الصناعية المستوردة و المصنعة محليا وعلى مجموعة من الخدمات و تسوق في المرحلة الأولى من يطبقها من المستورد مباشرة ومن الصانع عند البيع ومن مؤدي الخدمات عند تقديمها و يستثنى من ذلك السلع المعفاة من النصوص عليها في قائمة الاعفاء و قد تفرض لتحل محل الضريبة على الاهتلاك¹.

ثانيا: خصائص الضريبة :

_ أن الضريبة تأدية نقدية وليست بدلا يدفع عينا , أو خدمة شخصية يؤديها المكلف كجزء من حاصلات الأرض

أو عدد من ساعات العمل (بدل الطريق) ... الخ كما كانت بعض الضرائب في السابق:

_ للضريبة طابع جبري , اكرهي , بدل عليه اسمها نفسه , فالمكلف ملزم بتأديتها , وليس له أي خيار في أدائها أو عدمه

¹ نور عبد الناصر إبراهيم، عليان الشريف، مرجع سبق ذكره، ص 19.

ولا في كيفية الدفع و مواعده . وفي حال تمنعه عن تأديتها , تجبى منه قسرا بالقوة¹ :

_الضريبة فريضة بلا مقابل أي أن الضريبة ليست مثل الرسم , أي أنها لا تدفع باعتبارها ثمنا أو مقابلا لخدمات معينة تؤديها الدولة لدافعي الضرائب و إنما يدفعها الفرد باعتباره عضوا في المجتمع توفر له حياة مستقرة يسودها الأمن و السلم وأن السلطة المشرعة للضريبة و المنفذة لها هي منبثقة من المجتمع نفسه :

_الضريبة فريضة تهدف للوفاء بمقتضيات السياسة العامة للدولة أي أن الغرض الرئيسي من فرض الضرائب هو تحقيق المصلحة العامة . وقد درجت الدساتير و القوانين المشرعة الخاصة بعد إعلان حقوق الإنسان و المواطن الذي أصدرته الثورة الفرنسية عام 1789 على جعل الضريبة الغطاء الأساسي لتغطية النفقات العامة و ليس إشباع الحاجات الخاصة بالملوك :

_الضريبة تدفع بشكل نهائي ولا ترد أي لا ترد إلى دافعها إلا إذا تم دفعها بصورة غير قانونية أو نتيجة خطأ فالأساس في الضريبة أن تدفع أولا ثم إذا كان هناك خطأ تسترد. و في كل الأحوال لا يجوز رد مبلغ الضريبة حتى لو أثبت دافعها أنه لم يستفيد من خدمات الدولة , و أن الحكومة لم تقم بإنفاقها أو بأن هناك فائض في ميزانية الدولة :

_ يتم فرض الضريبة بقانون أي أنه يتم فرضها و كذلك ربطها و تحصيلها و إلغائها و الإعفاء منها بموجب نصوص قانونية و يترتب على هذه الخاصية نتيجة مهمة وهي حفظ حقوق المكلفين بدفع الضريبة , فالقانون الضريبي يشبه بهذا المضمار القانوني الجنائي , فكما أنه لا توجد جريمة ولا عقوبة إلا بنص قانوني فإنه لا تفرض ضريبة و لا تلغى

أو تعدل إلا بنص قانوني ؛

_يعتبر دين الضريبة دين ممتاز وله أولوية قبل غيره من ديون الممول و لا يسبقه في ذلك أي دين إلا المصروفات القضائية ؛

_دين الضريبة مقدم قبل توزيع تركة الممول المتوفي فلا يجوز لأحد الورثة ضمان سداده بعد ذلك فهو دين مستحق و بمجرد الوفاة² .

¹ عواضة حسن، قطيش عبد الرؤوف، مرجع سبق ذكره، ص 347-348.

² حمدي سمير صلاح الدين، مرجع سبق ذكره، ص 129 ، 130.

المطلب الثاني : الإطار العام للتهرب الضريبي

ان التطرق لظاهرة التهرب الضريبي يؤدي الى طرق تساؤلات عديدة و مختلفة ، تتعلق بتحديد مفهوم واضح لها والاحاطة بها و عرض انواعها و اشكالها ، و عليه سنتطرق على كل هذه التساؤلات في هذا المطلب .

الفرع الاول : مفهوم التهرب الضريبي

إن أي بلد و مهما كانت درجة التقدم و التطور الاقتصادية فيه إلا أنه لا يخلو من نسبة الخسارة في مستوى الحصيلة الضريبية و هذا راجع إلى التهرب الضريبي. و بالتالي تعددت تعاريفه و هي كالتالي :

- "التهرب الضريبي هو الفعل الشخصي الذي يقوم به المكلف و ذلك باستعمال تقنيات قانونية مؤسسة معتمدة على حرية التسيير ، تسمح له باختيار وضعية جبائية محددة للحصول على نتائج اقتصادية مساوية لنتيجة جبائية مقبولة"¹.

- "التهرب الضريبي هو تجنب الوقوع في جاذبية القانون"².

_ هو عدم دفع الضريبة المستحقة على المكلف ، و يكون ذلك إما جزءا منها أو كل النسبة المفروضة عليه ، ويتم التهرب قبل بدء فترة الدفع أو خلالها باستخدام وسائل غير مشروعة.

_ يعرف خبراء الميزانية التهرب الضريبي على أنه مساع أو جهود أو محاولات يقوم بها المكلف للتخلص من كل أو جزء من التزاماته القانونية بأداء الضريبة المستحقة عليه³.

_ عدم الالتزام بأداء الضريبة كليا أو جزئيا أو التهرب من دفعها بعد التحقق الواقعة المنشئة للضريبة⁴.

_ التهرب الضريبي هو ظاهرة عالمية ، توجد حيثما وجدت الضرائب و يترتب عليها اختلالات هيكلية تؤثر على الاقتصاديات الجزئية و الكلية مما قد يترتب عليه استخدام السياسات الاقتصادية بطريقة خاطئة⁵.

_ التهرب الضريبي يعني التخلص من عبء الضريبة كليا أو جزئيا دون مخالفة أو انتهاك القانون ، حيث يستخدم المكلف حقا من حقوقه الدستورية باعتبار أن حرته في القيام بأي تصرف من عدمه تكون مضمونة دستوريا .ومن ثم لا يسأل المكلف بالضريبة عن تصرفه السلي نظرا لأنه لم ينتهك القانون أو يحتال عليه⁶.

¹ C. r masson -la notion d'évation fiscale en droit interne français -paris-1990-p 181

² Martinez-la fraude fiscale- édition p.u.f –paris-p 17

³ وهبة محمد سليم ، واقع التهرب الضريبي ، المؤتمر الثاني للشبكة العربية لتعزيز النزاهة و مكافحة الفساد ، صنعاء ، 2010 ، ص 4 .

⁴ أوصليب لمياء ، التهرب الضريبي ، عرض في مادة القانون الضريبي ، تخصص قانون الأعمال ، كلية العلوم الاقتصادية والاجتماعية ، جامعة الرباط ، 2014 ، ص 4 ، 5 .

⁵ بلهوارى محمد ، أليات مكافحة التهرب الضريبي ، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر ، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية ، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2010-2011 ، ص 20 .

⁶ محرزى محمد عباس ، مرجع سبق ذكره ، ص 133 .

_ لجوء الأفراد إلى وسائل غير شرعية لامتناع عن دفع الضرائب المقررة عليهم أو دفعها ولكن بمقدار أقل من مقدار المحدد قانونياً¹.

الفرع الثاني: أنواع التهرب الضريبي و أشكاله

أولاً: أنواع التهرب الضريبي

• التهرب الضريبي المشروع :

وهو تخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي الذي ينتج عنه التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية (قد يكون مقصوداً من طرف المشرع لتحقيق بعض الغايات الاقتصادية والاجتماعية كأن تفرض ضريبة دخل على جميع الأرباح الصناعية والتجارية ثم تستثني منها أرباح بعض المؤسسات. و المنصوص عنها في القانون تجنباً لأداء ضريبة الإنتاج أو التهرب من ضريبة الشركات، ذلك عن طريق توزيع هذه الأخيرة على شكل هبات للذين تربطهم بصاحب الشركة قرابة من الدرجة الأولى وهو على قيد الحياة حتى لا تخضع بعد وفاته تلك الأموال لضريبة الشركات².

• التهرب الغير المشروع (الغش الضريبي):

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

• التهرب المحلي:

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

• التهرب الدولي:

هذه الصورة من صور التهرب إذ يتمثل في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها عن طريق التهرب غير القانوني للمداخيل و الأرباح التي من المفروض أن تخضع لضريبة البلد التي حققت فيه فعلاً إلى بلد آخر يتميز بضغطه الجبائي المنخفض³.

¹ بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2014-2015، ص 25.

² قوريشي حفيظة، شوارفية سعاد، تقرير تبيض حول التهرب الضريبي، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر، تخصص إدارة عامة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مستغانم، الجزائر، 2013-2014، ص 3،4.

³ قوريشي حفيظة، المرجع نفسه، ص 4.

_ الفرق بين التهرب الضريبي و الغش الضريبي :

جدول رقم (1) : يمثل الفرق بين الغش الضريبي و التهرب الضريبي

التهرب الضريبي	الغش الضريبي
-إدارة المكلف متجهة نحو تخفيف العبء الضريبي . -يسلك سبلا مشروعة هدفه مشروعاً . -يتوفر فيه العنصر المادي (الحيل التدليسية) و العنصر المعنوي (سوء النية) . -حالة عامة .	-تتجه فيه إدارة المكلف نحو تخفيف أو إسقاط العبء الضريبي . -يسلك سبلا غير مشروعة (تصل إلى حد التدليس والاحتتيال) . -يتوفر فيه العنصر المادي و العنصر المعنوي . -يمثل الخاص و بالتالي هو حالة من حالات التهرب الضريبي (هي حالة التهرب من الضريبة عن طريق انتهاك القانون) .

المصدر: من إعداد الطالبة

ثانياً: أشكال التهرب الضريبي

لقد تنوعت الأساليب و تعددت الطرق أمام المكلف للتخلص من الضريبة حيث يسعى لتحقيق ذلك بشتى الطرق المتاحة .

_ كتمان النشاط كلياً بحيث لا يصل عنه أية معلومات إلى وزارة المالية و بالتالي لا يدفع أية ضرائب على الإطلاق و يعتبر هذا أكثر الوسائل أماناً و يشمل :

-جميع وكلاء الشركات الأجنبية الذين لا يوثقون و كالتهم أصلاً وهذا واحد من أكثر بنود التهرب.

-عدد كبير من مصانع صغيرة و مكاتب تجارة وورش مقاولات تعمل بدون أي ترخيص و يبلغ حجم غير مرخص من هذه الاعمال و المنشأة بقدر حجم المرخص .

- المدرسون الذين يقومون بدروس خصوصية في البيوت للأخريين و لا تعلم بهم وزارة المالية.

_ إخفاء أرقام الأعمال في جميع بيانات مكلفي ضرائب الأرباح الحقيقية، وهذا يحدث في النشاطات التي لا تكون الحكومة طرفاً منها و لا تكون لها علاقة مباشرة بها.

_ زيادة النفقات و التكاليف على نحو وهمي حيث يتم زيادة تكاليف السلع و العمل و زيادة نفقات أجور العمال حتى تصبح الأرباح الظاهرة قليلة و بالتالي تقل الضرائب المفروضة عليها.

_ تخفيض أسعار البيع للسلع و كذلك تزوير أوراق و فواتير الاستيراد حيث تظهر عدد المواد المستوردة قليلة من أجل التهرب من دفع الجمارك .

_تنظيم أسماء كمستوردين للسلع المستوردة و ليس لهم علاقة بالتجار و الاستيراد من أجل التهرب من دفع الضريبة (إخراج الذمة المالية للمستورد) و تتم عبر الشركات .

_عدم سداد ضريبة دخل العاملين في المصانع والشركات "رواتب العاملين" هذا من أجل تقليل التكلفة على أصحاب العمل (الأرباب) و التهرب هنا يقع على عاتق صاحب العمل وليس العامل .

_قيام المكلفين بتأخير دفع الضريبة لسنوات عدة من أجل استخدام مبلغ الضريبة في فترة التأخير كريح و عندما يقوم المراقبون بطلب الضريبة بعد عدد من السنوات حيث يطلب المراقبون حينها فائدة بسبب التأخر في دفع الضريبة ، و عندها ذلك يقوم المكلفون برفع دعوى قضائية لدى المحكمة حتى تقف بجانبهم في قضية الفوائد و تستمر القضية حتى يخرجون كما هو معتاد عند الدول ببراءة¹.

وهناك أشكال أخرى للتهرب الضريبي :

_ التهرب الضريبي الناتج عن الصورية : وهو ما تم تكديسه بمقتضى المادة 192 من المدونة العامة للضرائب من خلال مايلي :

_تسليم أو تقديم فاتورات مزيفة او صورية؛

_ تقديم تقييدات محاسبية_ التلاعب المحاسبي :بما أن معظم التشريعات الضريبية قائمة على أساس الإقرار , أي إلزام المكلف بتقديم تصريح على أرباحه لمختلف الأنشطة التي يمارسها و في هذا الإطار فإن المكلف يسعى دوما لإدخال تغيرات و لو طفيفة على ملفه خاصة من الجانب المحاسبي؛

_التهرب الضريبي الناتج عن افتعال العسر: ما هو إلا وجه من أوجه التخلص من أداء الضريبة زمن حالاته :

التظاهر بالخسارة و هنا فقد يقوم الملزم بتقديم الإقرار الضريبي السنوي مصطنع من تضمينه بيانات تخالف ما هو ثابت بالدفاتر أو السجلات أو الحسابات أو المستندات الحقيقية².

¹ وهبة محمد سالم ، مرجع سبق ذكره ، ص 14، 15 .

² أوصليب لمياء، مرجع سبق ذكره، ص 4، 5.

المطلب الثالث : اسباب و آثار التهرب الضريبي و طرق مكافحته

ان اسباب التهرب الضريبي عديدة ، تختلف من بلد لأخر نتيجة لاختلاف الاوضاع الداخلية و الخارجية التي تعيشها كل دولة . كما لها اثار سلبية عديدة تؤثر على كل المستويات المالية والاجتماعية و الاقتصادية ، و منه تسعى كل الدول جاهدة الى مكافحة هذه الظاهرة بالوسائل المختلفة التي تتبلور في المعالجة و القضاء على اسباب التهرب ذاتها .

الفرع الاول : اسباب التهرب الضريبي و اثاره

اولا: أسباب التهرب الضريبي:

● التشريعات و القوانين الضريبية :

للتشريعات و القوانين المعمول بها داخل الدولة أثر كبير لخلق التهرب الضريبي و نذكر منها :

_عدم احتواء التشريعات الضريبية لقوانين تتضمن عقوبات رادعة للمتهربين عن دفع الضرائب حيث من المعروف كلما ارتبط التهرب الضريبي بقوانين رادعة اختفت؛

_إن كثرة التعديل و عدم استقرار التشريعات يخلق اضطرابا لدى دافعي الضرائب و عدم استقراره في التعاملات الضريبية بين الإدارات الضريبية و دافعي الضرائب و في نفس الوقت يؤدي إلى التهرب و خاصة إذا تضمنت زيادة في أسعار الضرائب السابقة أو فرض ضرائب جديدة؛

_تعقد و عدم وضوح التشريعات الضريبية و خاصة فيما يتعلق بالإعفاءات الضريبية و أيضا الجهات التي تطلب الإعفاء . كما أن تعقد عدم وضوح أنواع الضرائب يؤدي ارتفاع تكلفة تحصيلها و بالتالي انخفاض حصيلتها كل هذا يؤدي الى خلق أجواء التهرب الضريبي و فتح الثغرات لها¹؛

_ ان عدم الاستقرار هذا راجع بالدرجة الاولى الى التغيرات العديدة التي تحدث على قوانين المالية الرئيسية و القوانين المالية التكميلية ، مما خلق نوعا من التذبذب في استمرارية المنظومة التشريعية الجبائية ، ولأخذ صورة واضحة على هذه التغيرات تأخذ على سبيل المثال ما يلي²؛

-قانون المالية لسنة 1995 تضمن 49 اجراء ضريبيا من نفس الشاكلة يتعلق 30 منها بالضرائب المباشرة و 18 بالرسم على القيمة المضافة؛

-قانون المالية لسنة 1993 تضمن 45 اجراء ضريبيا بين تعديل و الغاء و اتمام.

● اسباب مرتبطة بالظروف الاقتصادية :

من المسلم به ان ارتفاع القدرة الشرائية للأفراد و زيادة دخول المكلفين في اي اقتصاد يجعل امكانية التهرب الضريبي قليلة جدا ، الشيء الذي يسمح للمنتجين بنقل عبئ الضريبة الى المستهلكين بسهولة غير ان اذ تأملنا وضعية

¹حمدي سمير صلاح الدين ، مرجع سبق ذكره ، ص 180 .

²قدي عبد المجيد، المدخل الى السياسات الاقتصادية الكلية، دون ط، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 21 .

الاقتصاد الوطني المتسم بانتشار الاقتصاد الموازي الذي نتج عنه عدم ضبط سوق السلع والخدمات ، إضافة الى عدم حرية المنافسة وفوضى الاستيراد لوجدنا ان هذه الخصوصية قد ساهمت في زيادة حجم التهرب الضريبي بشكل واضح¹.

2_ الأسباب التنظيمية الإدارية :

مثل تعقد إجراءات تقدير ومدة و تحصيل الضريبة يشعر دافع الضريبة بعدم اهتمام دائرة الضرائب بتحصيل الضريبة وهذا يخلق عدم اهتمام دافع الضريبة بدفعها وبالتالي إهماله وتهريبه . وكذلك افتقاد الجهاز الضريبي للعناصر أو الكوادر الفنية المتمكنة من التعامل في التقدير للضريبة أو ربطها أو تحصيلها وفق القانون المطلوب وهذا يتطلب الفاعلية والكفاءة في المجالات المحاسبية والرقابية والتفتيش وقياس الأداء في العمل الضريبي وكذلك بعض التعاملات الإنسانية مع دافع الضريبة يخلق التهرب وخاصة إذا كان هناك فساد إداري أو مالي . وكذلك عدم استخدام الجهاز الضريبي للبرامج الحديثة في جدولة الضريبة وفقدان التقنية الحديثة الإلكترونية وشبكاتها يضعف من قدرة الجهاز الضريبي مما يولد فقدان الاعتبار لها والتهرب من الضريبة .

وهناك اسباب اخرى :

اسباب اخلاقية فينتج التهرب الضريبي منصف الوعي الضريبي للممول الناتج عن اعتقاده من ان ما يأخذه من الدولة اقل مما تأخذه منه ، وان الدولة تسيء استعمال الاموال العامة ، وشعوره بثقل العبء الضريبي .

اما الاسباب الفنية التي تحد من فعالية النظام الضريبي ، فتتمثل اساسا في تعقد النظام الضريبي بالإضافة الى ما تركه انواع الضرائب المختلفة بحريات متفاوتة في امكانية التهرب ، اذ انه عموما قليل في مجال الضرائب المباشرة لكون دافعها القانوني (المنتج ، المستورد ، بائع العملة) يقوم بنقلها على الاخرين حتى يقع عبئها على المستهلك النهائي في اقتنائها للسلع والخدمات ضمن الاسعار دونما يفرق بين ما دفعه كسعر ، وما دفعه كضرائب ، وتزيد فرص التهرب في ضرائب المباشرة ، وبالخصوص الضرائب الدخل ، كذلك يساهم توسع النظام الضريبي في اعتماده على التقدير الجزائي لتحديد الوعاء الضريبي في التهرب ، حيث تصعب الرقابة ، وعلى عكس ذلك نجد اعتماد النظام الضريبي في تحديد الوعاء الضريبية حسب النظام الحقيقي المستند على النتائج التي تتضمن عن مسك المحاسبة المنتظمة وفق القوانين والاحكام الممول بها ، بالإضافة الى فعالية الرقابة على تصريحات هؤلاء المكلفين ، يسلك المهرب مجموعة من الطرق كتحايله المحاسبي².

ثانيا : أثار التهرب الضريبي

إن التهرب الضريبي يترتب عليه نتائج سيئة من مختلف الوجوه وخاصة الإضرار بالخزينة العمومية حيث تقل فيها حصيلة الضرائب ، ومن ثمة عجز الدولة عن تنفيذ المشروعات العامة ، و بناءً على ما سبق يمكننا تصنيف أثار التهرب الضريبي إلى أثار مالية واقتصادية واجتماعية .

¹ Daniel arthur laprés-**quelle fiscalité pour le commerce électronique**-<http://www.laprés.net/tax.html>-2003

² الشراوي عبد الحميد مصطفى، التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود، دون ط، دار الجامعية الجديدة للنشر، الاسكندرية، 2006، ص 154 .

• الآثار الاقتصادية:

إن ضخامة و انتشار التهرب الضريبي بصفة مذهلة قد يخلق أزمات اقتصادية كبيرة ، فعند نقص المداخيل تكون الدولة مجبرة على تخفيض النفقات العمومية مما يؤثر على التطور الاقتصادي ، فتلجأ الدولة إلى الاقتراض الخارجي الذي يترتب عليه ديون تؤثر على الاقتصاد ، كما يؤدي التهرب الضريبي إلى ضعف مستوى الادخارات العمومية فتكون بذلك القدرة الاستثمارية محدودة. هذا على المستوى الكلي أما على المستوى الجزئي التهرب الضريبي معرقلا للمبدأ العدالة الضريبية ، و التنافس المماثل بين المؤسسات ، يمكن للمتهربين السيطرة على السوق بواسطة تخفيض أسعار المبيعات ، وبالتالي فإن وجود التهرب الضريبي يعد وسيلة سهلة تسمح بزيادة الربح ، وتعيق الجهود المبذولة من أجل رفع الإنتاجية¹.

• الآثار المالية :

الخسارة في الخزينة العمومية و فقدانها حصيلتها المعتبرة من المداخيل المتوقعة من وراء الحصائل الضريبية مما يؤدي هذا إلى التضخم النقدي لنسب الإصدار النقدي الذي ليس له مقابل إضافة إلى أنه يؤدي إلى ارتفاع نسبة الديون كطريقة تنتهجها الدولة لسد الفراغ الكبير المالي الذي يسببه التهرب في الخزينة العامة².

• الآثار الاجتماعية و النفسية (بسيكولوجي) :

يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع ، كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبء الضريبة ، إذ يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا من التهرب منها إلى عدم عدالة توزيع العبء الضريبي ، و تؤدي كثرة التهرب الضريبي لجوء الدولة إلى رفع معدلات الضرائب الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة ، فيزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة ، لذلك تصبح الضريبة عاجزة عن تحقيق التكافل الاجتماعي بين أفراد المجتمع ، بالإضافة إلى ذلك تصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء المشروعة أو الغير المشروعة قصد التحايل و الإفلات من الواجب الضريبي³.

ومن الآثار أيضا :

- تدهور الحس الجبائي لدى المكلفين:

- تدهور عامل الصدق في المعاملات:

- تعميق الفوارق الاجتماعية .

¹ بومدين بن بكريتي ، أثر الغش و التهرب الضريبي على الإيرادات الجبائية في الجزائر خلال الفترة "1992-2008" ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير ، فرع التحليل الاقتصادي ، كلية الحقوق و العلوم التجارية ، جامعة مستغانم، الجزائر، 2009-2010 ، ص 110.

² بومدين بن بكريتي، المرجع نفسه ، ص 112 .

³ بلعجال سميرة ، التهرب الضريبي في الجزائر ، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر ، تخصص التسيير الإداري للجماعات المحلية ، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة مستغانم، الجزائر، 2013-2014 ، ص 14 .

الفرع الثاني: طرق مكافحة التهرب الضريبي

إذا كان التهرب الضريبي يرجع إلى عوامل سياسية واقتصادية وإدارية، فينبغي معالجة هذه العوامل على نحو يكفل مكافحة التهرب الضريبي، وذلك على النحو التالي:

_تنمية الوعي الضريبي للمواطنين يجب أن تهتم الإدارة الضريبية بمراعاة و تنمية الوعي الضريبي للمواطنين، وبعث الاطمئنان لدى المواطنين بالتطبيق العادل للضريبة، و أن هذه الضرائب تستخدم لتنمية المشاريع المختلفة في الدولة، وذلك عن طريق نشر التوعية الضريبية بوسائل الإعلام المختلفة كالإذاعة و التلفاز و الصحف و النشرات المختلفة التي تبين حسنات الأفراد في التكاليف العامة، وإنماء الحس الوطني لدى المكلفين بحيث يشعر المكلفون بأن ما يدفعونه من ضرائب، إنما يذهب للخزينة العامة و بالتالي يعود عليهم و على المجتمع بالنفع العام .

_فرض العقوبات شديدة رادعة من أسباب التهرب الضريبي ضعف نظام العقوبات المطبق في التشريعات الضريبية، لهذا فإنه لا بد من التشدد في تطبيق العقوبات القاسية على كل من متهرب من أداء الضريبة سواء كانت مالية

أو جزائية بدنية و إن كان الفقه لا يحذر التشدد في العقوبات البدنية حتى لا يزداد كره المكلفين للضريبة.

و تطبيق هذه العقوبات على كل من يخالف أحكام القانون الضريبي يكون عقابا له، و إعطاء المثل للآخرين الذين تسول لهم أنفسهم باتباع نهجه، بحيث يكون المتهرب عبرة لغيره و تكون هذه العقوبات ووسائل وقاية رادعة¹.

وقد نصت كافة التشريعات الضريبية على وجود مثل هذه العقوبات لأن التهرب من الضريبة ظاهرة عالمية فهي تفرض على كل من قدم تصريحاً بدخله غير صحيح أو مزور بهدف التهرب من الضريبة أو من أعد دفاتر حسابات

أو قيود صورية مزورة، أو زور دفاتر حسابات بقصد إخفاء أو تهريب أي دخل خاضع للضريبة، و تكون هذه العقوبات بحسب نوع و حجم المقترف فهي إما عقوبات جزائية تقضي بسجن المكلف المتهرب و تغريمه، أو عقوبات مالية مثل مضاعفة الضريبة.

_تحسين فعالية النظام الضريبي: و الذي يمر عبر اتباع الخطوات التالي:

-تبسيط الاجراءات الادارية المتعلقة بربط و تحصيل الضرائب²؛

-ضمان قدر اكبر من الشفافية في فرض الضرائب خصوصا ما تعلق منها بالنظام الجزائي؛

-تحسين التشريع الضريبي وصياغته بأسلوب سهل مما يمكن من فهمه بكل يسر من طرف المكلفين؛

-ارساء نظام ضريبي عادل؛

_تخصيص المكافآت خاصة بالنسبة للممولين الذين يظهرون تعاوناً ضريبياً أكبر من السلطات و ذلك تحفيزاً لهم

¹العقبلي إبراهيم سالم، الرقابة القضائية على قرارات مقدري الضريبة على الدخل و فعالية عقوبات الجرائم الضريبية (دراسة قانونية مقارنة)، ط1، دارقنديل، عمان، 2008، ص 178، 182.

²ناصر مراد، التهرب الضريبي في الجزائر، دون ط، دارقنديل المحمدية، الجزائر، 2004، ص 166.

و تشجيعا لغيرهم؛

_حجز الضريبة عند المنبع وهذه وسيلة فعالة تفي بخصم ضريبة الإيراد قبل وصوله لصاحبه؛

_تحقيق العدالة الضريبية لتحقيق المساواة بين المواطنين في تحمل الأعباء العامة و القضاء على المحسوبية في التكليف الضريبي؛

_تقدير الإقرارات الضريبية حتى تستطيع الإدارة الضريبية الوقوف على الأحوال المالية للمكلفين و مصادر الزيادة في ثرواتهم و أموالهم¹.

المبحث الثاني : ماهية التنمية الاقتصادية

إن عملية التنمية الاقتصادية هي الوسيلة الأساسية لتخليص البلاد من مظاهر الركود و التخلف، وهو ليس هدفا لها و إنما هو نتيجة حتمية لنجاحها ، فبالتنمية الاقتصادية يتزايد رصيد البلد من رؤوس الأموال المنتجة ، ويرتفع مستوى الإنتاج و يتم القضاء على التبعية الاقتصادية للدول الخارجية ، و كذلك القضاء على البطالة المقنعة في الداخل. وبالتالي سنعرض بالتفصيل على مفهوم التنمية الاقتصادية ومؤشراتها و كيف تساهم الضريبة في التنمية الاقتصادية .

المطلب الأول : مفهوم التنمية الاقتصادية

. عرفها تودارو : هي العملية التي يتم فيها زيادة الدخل الحقيقي زيادة تراكمية و سريعة و مستمرة عبر فترة من الزمن بحيث تكون هذه الزيادة أكبر من معدل نمو السكان مع توفير الخدمات الإنتاجية و الاجتماعية و حماية الموارد المتجددة من التلوث و الحفاظ على الموارد الغير متجددة من النضوب².

. التنمية في المنهج الإسلامي : هي التنمية الشاملة للإنسان الذي يؤدي وظيفته في القيام بأعباء الاستخلاف في الأرض و اعمارها و هي مسؤولية مشتركة تجمع بين الحكومة و الفرد³ ، و يركز مفهوم التنمية في الفكر الإسلامي على محاولة القضاء على الأسباب التي إلى حدوث المشكلة الاقتصادية. كما تسعى إلى الوصول إلى تنمية المجتمع للنواحي غير المادية ، حيث السمو بأرواح الأفراد و إعلاء الروابط الإنسانية و حل المشاكل الاجتماعية و ذلك لا يتحقق إلا بتنمية الماتسعى إلى الوصول إلى تنمية المجتمع للنواحي غير المادية ، حيث السمو بأرواح الأفراد و إعلاء الروابط الإنسانية و حل المشاكل الاجتماعية و ذلك لا يتحقق إلا بتنمية الاحتياجات الأساسية أولا و تنمية ثروات المجتمع و تحقيق رخاءه.

. التنمية الاقتصادية تعني في بنية الاقتصاد بتعدد قطاعات الإنتاج و الخدمات فيه ، و زيادة ما بينهما من روابط

¹ عفيف عبد الحميد، مدرسة الدكتوراه إدارة الأعمال و التنمية المستدامة، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في علوم التسيير، تخصص الاقتصاد الدولي و التنمية المستدامة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2013-2014، ص 33، 34.

² عصام عمر منور، التنمية الاقتصادية و الاجتماعية و التغيير الهيكلي في الدول العربية: المنهج-النظرية-القياس، دون ط، دار التعليم الجامعي الإسكندرية، 2011، ص 28.

³ عصام عمر منور، المرجع نفسه، ص 3.

و تقاس عادة بأهمية قطاع الصناعة التحويلية و مقدار إسهامه في الناتج القومي الإجمالي¹؛

. أنها عبارة عن عملية تؤدي إلى زيادة الدخل القومي و بالتالي زيادة دخل الفرد و تحقيق نمو كبير في القطاعات الاقتصادية المختلفة وصولاً إلى التقدم و الازدهار. و اعتبر البعض أن التنمية الاقتصادية ما هي إلى زيادة دخل الفرد و تحقيق نمو كبير في القطاعات الاقتصادية ما هي إلى زيادة في الناتج القومي خلال فترة معينة من الزمن نتيجة لوجود تقدم تكنولوجي و فني في الوحدات الإنتاجية القائمة أو الوحدات الإنتاجية المراد إنشاؤها .

. عرفت هيئة الأمم المتحدة أن التنمية ما هي إلا مجموعة من الوسائل المستخدمة بتظافر جهود الأفراد و الحكومات لتحسين مستوى الحياة لهؤلاء الأفراد اقتصادياً و اجتماعياً و ثقافياً .

. وفق مفهوم الدول النامية تم تعريفها على أنها العملية التي يتم من خلالها تحقيق أقصى ناتج إجمالي ممكن بحيث يؤدي ذلك إلى بناء علاقات إنتاجية يؤدي إلى تحقيق العدالة الاجتماعية².

. وقد عرف الباحث د. كامل بكري التنمية الاقتصادية "بأنها سياسة اقتصادية طويلة الأجل لتحقيق النمو الاقتصادي فهي عملية يزداد بواسطتها الدخل القومي الحقيقي للاقتصاد خلال فترة زمنية طويلة ، وإذا كان معدل التنمية أكبر من معدل نمو السكان فإن متوسط دخل الفرد الحقيقي سيرتفع و من ثم يرتفع مستوى معيشته و يتحسن مستوى الرفاهية الاقتصادية المادية للسكان .

. ويذهب فرانسو بيرو " إلى أن التنمية هي التنسيق بين المتغيرات الفكرية و الاجتماعية للسكان تجعلهم قادرين على زيادة الناتج الحقيقي بطريقة مستمرة و دائمة ، وذلك لأنه مهما كان النظام الاقتصادي المطبق ، فإن النمو الذي هو ضروري للتنمية المتصلة أو الدائمة و الحقيقي في هذه الاقتصاديات تعوقه عديد من السمات الفكرية و الاجتماعية للسكان .

. ويرى رمزي إبراهيم سلامة " أن التنمية الاقتصادية هي عملية متعددة الابعاد ، تتضمن إجراء تغييرات جذرية في الهياكل الاجتماعية و السلوكية و الثقافية ، و النظم السياسية و الإدارية ، جنباً إلى جنب ، مع زيادة معدلات النمو الاقتصادي ، و تحقيق العدالة في توزيع الدخل الوطني و استئصال جذور الفقر المطلق في مجتمع ما"³.

¹ الهيبي صبري فارس، التنمية السكانية و الاقتصادية في الوطن العربي، دون ط، دار المناهج، عمان، 2006، ص67.

² الشرفات علي جدوع، التنمية الاقتصادية في العالم العربي: الواقع-العوائق- سبل النهوض، ط 1، دار جليس الزمان، عمان، 2014، ص54.

³ حمداني محي الدين، حدود التنمية المستدامة في الاستجابة لتحديات الحاضر و المستقبل، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص تخطيط ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008-2009، ص 13 ، 14.

المطلب الثاني: عناصر ومؤشرات التنمية الاقتصادية

ووفقا للتعريف التي شملتها التنمية الاقتصادية فإنها تحتوي على العديد من العناصر التي تصحح الاختلالات التي تمس التنمية ، و المؤشرات التي بفضلها يتم معرفة الحالة الاقتصادية للبلد .

الفرع الاول : عناصر التنمية الاقتصادية

إن عملية التنمية هي الانتقال من وضع التخلف إلى وضع التقدم و ذلك من خلال مؤشر هام و أساسي و هو متوسط دخل الفرد الحقيقي ، و يقتضي تغيير وضع التخلف الاجتماعي تغييرا أساسيا في أساليب الإنتاج المستخدمة و في البنيان الثقافي و الاجتماعي و المتلائم مع أساليب الإنتاج السائدة ، و يقتضي تغيير أساليب الإنتاج القضاء على الخصائص العامة المصاحبة لأساليب الإنتاج المتخلفة و هي الاختلالات الهيكلية¹.

وهذا يعني أن عملية التنمية إنما تتمثل أساسا في تصحيح الاختلالات الهيكلية أو القضاء عليها ، حيث يمكن تصحيح هذه الاختلالات من خلال :

● خلق الإطار الملائم لعملية التنمية :

إن التنمية الاقتصادية تقتضي لنجاحها متطلبات عديدة لازمة لإعداد المجتمع للدخول في عملية النمو الاقتصادي والتنمية الاقتصادية، و تتمثل هذه المتطلبات في تغييرات متعددة في المجالات السياسية و الاجتماعية و الثقافية و الاقتصادية في المجتمع .

_في المجال السياسي :إن أحد الشروط الأساسية هو تحقيق الاستقلال الاقتصادي و السياسي ، حيث أن الاستقلال الاقتصادي و السياسي ، حيث يحقق شرطا هاما و أساسيا و هو السيطرة الوطنية على المواد المتاحة للمجتمع ، و بالتالي تحقيق القدرة على توجيهها و استغلالها بالشكل الذي يتوافق مع خصوصية و حاجة المجتمع .

كذلك يترتب على تحقيق الاستقلال الاقتصادي زيادة الموارد المتاحة للمجتمع.

_في المجال الاجتماعي :فإن التنمية الاقتصادية تتطلب تغييرا في القيم و العادات و سلوك الأفراد و نظرتهم إلى النشاط الاقتصادي و العمل كقيمة اجتماعية بما يتلاءم مع احتياجات التنمية .

_في المجال الثقافي : فإن عملية التنمية الاقتصادية تتطلب :

أ- تغييرا جوهريا في مناهج التعليم السائدة و ذلك لخلق العقلية المنهجية القادرة على مواكبة التقدم العلمي و الأخذ بأسبابه. الأمر الذي يؤدي لخلق العقلية العلمية و النقدية المتسائلة الراغبة في فهم واقعها و محيطها و تغييره؛

ب- توفير أعداد كبيرة من الكفاءات الإدارية و التنظيمية و ذلك بإزالة كافة العوائق و العقبات أمام اختيار الكوادر الإدارية ذات الكفاءات العالية.

_وفي المجال الاقتصادي : فإن عملية التنمية الاقتصادية تتطلب:

¹ عروة علي، نظريات التنمية الاقتصادية - دراسة واقع التنمية في سوريا في ضوء هذه النظريات-، تخصص، كلية الهندسة المعمارية، جامعة دمشق، 2007، ص8.

أ- رفع معدل الاستثمار وهذا يقتضي خلق المؤسسات المالية والمصرفية القادرة على تعبئة المدخرات الكامنة في المجتمع، وتوجيه الموارد الاستثمارية؛

ب- إزالة كافة العوائق أمام ارتفاع الكفاءة الإنتاجية للعاملين؛

ت- إنشاء المؤسسات المالية القادرة على تأمين الضمان الزراعي لصغار الفلاحين¹.

• اختيار أسلوب تحقيق التنمية الاقتصادية:

والمقصود هنا هو رسم استراتيجية الإنماء المناسبة لظروف المجتمع لذلك يمكن تعريف الاستراتيجية الاقتصادية بأنها فن استخدام الموارد الاقتصادية لتحقيق الأهداف الاجتماعية الوطنية. وهذه الاستراتيجية التي يتبناها المجتمع تتأثر بعوامل متعددة منها:

أ- طبيعة الظروف التي مر بها الاقتصاد الوطني ودرجة نموه وهيكلته الإنتاجية؛

ب- حجم وطبيعة الموارد الطبيعية؛

ت- مدة توافر الموارد البشرية ونوعيتها ومستوى مهارتها؛

ث- طبيعة الظروف الخارجية التي تؤثر في الاقتصاد الوطني مثل حالة الحرب مع إسرائيل.

• توسيع حجم السوق الداخلية من أجل النشاط الاقتصادي:

يفرض حجم السوق والعلاقات السائدة فيه قيودا على تنفيذ خطط التنمية و يؤثر بشك كبير على مستوى النشاط الاقتصادي، إذ ليس السوق انعكاسا للنشاط الاقتصادي فقط وإنما يقوم بدور في توجيه النشاط الاقتصادي وتحديد مستواه. وهذه الأهمية للسوق لا تنفي كونه جزء من النظام الاقتصادي العام، والعلاقات السائدة فيه تعكس قوانين هذا النظام، كما ويعكس السوق علاقة العناصر الاقتصادية ودور كل منها، فالسوق هو المؤسسة التي تؤمن الموازنة ما بين العرض والطلب بواسطة الأسعار.

• التصنيع (إيجاد قاعدة صناعية للمجتمع):

تعد عملية التصنيع محور عملية التنمية الاقتصادية. إذ يمكن فيها القدرة على تصحيح الاختلالات الهيكلية. ويترتب على التصنيع تنوع الاقتصاد الوطني وذلك بالتقليل من الاعتماد على محصول واحد أو محصولان. فالتصنيع يؤدي لزيادة الأهمية النسبية للسلع الصناعية المصدرة وبالتالي القضاء على اختلال هيكل الصادرات. وبالتالي فإن عملية التصنيع تتطلب:

أ- خلق إطار ملائم لنجاحها، أي إجراء تغييرات أساسية لتمهيد لها وتدفعها إلى النجاح؛

ب- ارتفاع معدل التراكم الرأسمالي مما يؤدي إلى تطور و تقدم قوى الإنتاج والارتفاع في الطاقة الإنتاجية ومن ثم الدخل الوطني مما يدفع إلى القضاء على الاختلال في العلاقة بين الموارد البشرية والمادية².

¹ عروة علي، مرجع سبق ذكره، ص 8.

² عروة علي، المرجع نفسه، ص 9.

• رفع مستوى التراكم الرأسمالي (الاستثمار):

يجب رفع معدل الاستثمار في الصناعة بحيث ألا يقل حجم الاستثمارات عن حد معين وذلك لمواجهة العقبات الأساسية امام عملية النمو الصناعي و المتمثل في ضيق نطاق السوق المحلي و من ثم للاستفادة من الوفيرات الخارجية المترتبة على اتساع حجم السوق و الناتجة عن الارتباط الرأسي و الأفقي بين الصناعات. ففي أثناء عملية النمو الاقتصادي فإن معدل النمو لصناعة معينة يتأثر بمعدل التوسع في صناعة أخرى. فتوسع الصناعة (أ) سوف يؤدي للتوسع الصناعة(ب)نتيجة لتوسع حجم السوق للصناعة ،وبالتالي فإن توسع السوق بصورة عامة يخلق وفيرات خارجية.

الفرع الثاني: مؤشرات التنمية الاقتصادية

تعتبر مؤشرات التنمية الاقتصادية على درجة كبيرة من الأهمية للوقوف على اتجاهات هذه التنمية و الحكم على مدى نجاح التخطيط الاقتصادي لتحقيق الأهداف التنموية في بلد ما . تتمثل هذه المؤشرات فيما يلي:¹

• الناتج المحلي الإجمالي: GDP

هو أحد أهم المؤشرات التي يمكن الاعتماد عليها في هذا المجال . و هو أحد أهم المقاييس المستعملة لقياس النمو الاقتصادي في الدول ,بل يعرف النمو الاقتصادي لدولة ما يربطه بناتجها الإجمالي المحلي ، حيث يعرف النمو الاقتصادي بأنه عبارة عن الزيادة المستمرة في كمية السلع و الخدمات المنتجة في اقتصاد ما خلال فترة زمنية هي عادة سنة واحدة . وهذه الزيادة هي في الواقع الناتج المحلي الإجمالي . ومن المعروف أن كلما ارتفع هذا المؤشر كلما كان ذلك دلالة على تقدم اقتصاد الدولة .

جدول رقم(2) : الناتج المحلي الاجمالي للعالم العربي للعام 2008 مقارنة بالعالم و ببعض الدول

الدولة	الناتج المحلي الاجمالي(مليار دولار)	نسبة الناتج المحلي الاجمالي الى الناتج المحلي العالمي ()	المقارنة مع الناتج المحلي الاجمالي العربي (ضعف)
العالم ككل	60.690	100	33 ضعف
الاتحاد الاوروبي	18.394	30	10 اضعاف
الولايات المتحدة الامريكية	4.932	8	2.67 ضعف
الصين	4,401	7	2.33 ضعف
العالم العربي	1.932	3	-----

المصدر: علي جدوع الشرفات ، التنمية الاقتصادية في العالم العربي : الواقع –العوائق –سبل النهوض ، ط 1 ، دار جليس الزمان ، عمان ، 2014، ص. 123.

• نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي:

هذا المؤشر نصيب أو حصة الفرد من الناتج المحلي الإجمالي و الذي يقابله المصطلح الانجليزي GDP PC وهو معيار يستخدم غالبا مع المؤشر الأول (الناتج المحلي الإجمالي) ، وهذا المؤشر هو تعبير تقريبي لقيمة السلع و الخدمات التي

¹الشرفات علي جدوع ، مرجع سبق ذكره ، ص 114 .

ينتجها الفرد الواحد في دولة ما. وهو يساوي مجمل الناتج المحلي الإجمالي مقسوما على عدد سكان الدولة . وكلما ازداد نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي كلما زل ذلك على نمو الاقتصاد بشكل أفضل¹.

جدول رقم(3): نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي للعالم العربي للعام 2008 مقارنة بالعالم و ببعض الدول

الدولة	نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي (الدولار)	المقارنة مع نصيب الفرد العربي (ضعف)
الولايات المتحدة الامريكية	46.859	10 اضعاف
النرويج	95.062	20 ضعف
لوكسمبورج	113.044	24 ضعف
ايران	4.732	مساوي تقريبا
العالم العربي	4.661	-----
مكدونيا	4.657	مساوي تقريبا

المصدر: علي جدوع الشرفات ،مرجع سبق ذكره، ص 125.

• نسبة الاستثمار إلى الناتج المحلي الإجمالي:

يسمى بالإنجليزية SNI GDP يقيس هذا المؤشر نسبة مجمل الاستثمارات إلى مجمل الناتج المحلي، لذا فهذا المؤشر هو عبارة عن نسبة مئوية تدل على مقدار الاستثمارات بالنسبة إلى الناتج الإجمالي المحلي لدولة ما. وهو بهذا يساوي قيمة صافي الاستثمارات مقسوما على مجمل الناتج المحلي الإجمالي مضروبا في 100 وهذا المؤشر يقيس الحوافز التي تحفز التنمية الاقتصادية و يعكس المعدل الذي تحول من خلاله رؤوس الأموال لتمويل عمليات التنمية الاقتصادية . لذا فإن ارتفاع هذا المؤشر يعني تمويل جيد للنشاطات الهادفة إلى تحقيق تنمية اقتصادية و بالتالي تحقيق هذه التنمية².

جدول رقم(4) : نسبة الاستثمار الى الناتج المحلي الاجمالي للعالم العربي للعام 2008 مقارنة ببعض الدول

الدولة	نسبة الاستثمار الى الناتج المحلي الاجمالي ()	المقارنة مع تلك الى الناتج المحلي الاجمالي العربي
سنغافورة	45	ضعفين قريبا
الولايات المتحدة الامريكية	14.6	اقل من ضعف
فيتنام	44.5	ضعفين قريبا
نيوزيلندا	23.6	مساوي تقريبا
العالم العربي	23.5	-----
اوكرانيا	23.4	مساوي تقريبا

المصدر: علي جدوع الشرفات، مرجع سبق ذكره، ص 127.

¹ علي جدوع الشرفات، مرجع سبق ذكره، ص 121 .

² علي جدوع الشرفات، المرجع نفسه ، ص 125 .

- مستوى التضخم :

يعرف مستوى التضخم بأنه المعدل السنوي للتغير في أسعار المستهلك في سنة معينة مقارنة بأسعار المستهلك في السنة السابقة . هذا المؤشر هو مؤشر لارتفاع أسعار السلع الأساسية بشكل واضح مما يؤثر على الظروف المعيشية للمواطن العربي . وكلما انخفض مستوى التضخم كان ذلك دليلا على تقدم الاقتصاد¹.

جدول رقم(5) : معدل التضخم في الدول العربية للعام 2008 مقارنة ببعض الدول

الدولة	معدل التضخم (%)
العالم العربي	15.0
الولايات المتحدة الأمريكية	4.20
اليابان	1.80
المانيا	2.80
كندا	1.00
المملكة المتحدة	3.80
اثيوبيا	41.0

المصدر: علي جدوع الشرفات، مرجع سبق ذكره، ص 136.

- الفائض في الميزان التجاري إلى الناتج المحلي الإجمالي:

الميزان التجاري لدولة ما هو الفرق بين القيمة النقدية لصادرات هذه الدولة و القيمة النقدية لوارداتها خلال فترة زمنية معينة عادة ما تكون سنة واحدة. و الميزان المفضل هو ما يسمى بالفائض التجاري الذي تكون فيه الصادرات أكبر قيمة من الواردات،² بينما الميزان غير المفضل للدولة هو ذلك الذي تكون فيه الواردات أكبر من قيمة الصادرات و هو ما يسمى العجز التجاري أو الفجوة التجارية يشكل الميزان التجاري الجزء الأكبر من الحساب الجاري للدولة الذي يتألف من الميزان التجاري مضافا إليه صافي التحويلات للدولة و صافي المساعدات من الخارج . وكلما كانت نسبة الفائض في الميزان التجاري أعلى كلما دل ذلك على ارتفاع مستوى التنمية الاقتصادية في الدولة ، حيث أن ذلك يعني ارتفاع قيمة الصادرات بالمقارنة مع الواردات .

¹ الشرفات علي جدوع ، مرجع سبق ذكره، ص 133 .

² الشرفات علي جدوع ، المرجع نفسه، ص 148 .

جدول رقم(6): نسبة الميزان التجاري الى الناتج المحلي الاجمالي لدول العالم للعام 2008

النسبة (%)	البيان
98.20393	العالم
115.7912	الدول ذات الدخل العالمي
103.1802	الدول ذات الدخل المتوسط
80.23356	الدول ذات الدخل المنخفض
21.30000	العالم العربي

المصدر: علي جدوع الشرفات ، مرجع سبق ذكره، ص 153.

• مستوى الفقر :

الفقر هو أدنى مستوى للمعيشة يعتبر من لا يحصل عليه من ضمن الفقراء و يسمى هذا المستوى الأدنى من المعيشة "خط الفقر". وهو معيار أو مؤشر يمكن من خلاله الحكم على مقدار التطور في وضع التنمية الاقتصادية في أية دولة.

فكلما ارتفع مستوى الفقر في دولة ما كلما كانت بعيدة عن التنمية الاقتصادية. ويقدر خط الفقر على أساس مفهوم الدخل أو على أساس الإنفاق الاستهلاكي. ويهدف تحديد خط الفقر إلى التعرف على الأفراد الذين لا يستطيعون تأمين احتياجاتهم الأساسية. ومن أهم وأشهر مؤشرات الفقر استخداما قياس نسبة عدد الفقراء إلى إجمالي السكان (أو الأسر) في المجتمع. ويقدر حد خط الفقر عالميا بأن من دخله أقل من دولارين يوميا هو تحت خط الفقر¹.

¹ الشرفات علي جدوع ، مرجع سبق ذكره، ص 153 .

جدول رقم (7): نسبة السكان الفقراء الى مجمل السكان في بعض الدول العربية لعام 2008

الدولة	النسبة
العالم	32.6
الاردن	3.50
تونس	12.8
الجزائر	23.6
جيبوتي	41.2
السودان	40.0
سوريا	11.9
مصر	18.4
المغرب	14.0
موريتانيا	44.1
اليمن	46.6

المصدر: علي جدوع الشرفات، مرجع سبق ذكره، ص 155.

• مستوى البطالة :

إن ارتفاع مستوى البطالة دلالة على انخفاض مستوى التنمية الاقتصادية في أية دولة. ولا يقتصر أهمية البطالة وخطورتها في ارتفاع حجمها و معدلاتها فحسب ، بل أيضا في خصائصها حيث تشمل المتعلمين من الشباب والباحثين عن عمل لأول مرة ، وما ينطوي عليه ذلك من تبعات على الأمن و الاستقرار الاجتماعي. وتبين البيانات المتوفرة عن البطالة في الدول العربية ارتفاع معدلاتها في الدول الأقل دخلا مثلا موريتانيا ، السودان و اليمن ، و في الدول التي تشهد حالة من عدم الاستقرار ، مثل العراق و فلسطين و الصومال.

جدول رقم (8) : معدلات البطالة في بعض دول العالم للعام 2008

الدولة	النسبة
العالم العربي	14
الاتحاد الاوروبي	6.8
الولايات المتحدة الامريكية	9.4
كندا	8.0
استراليا	5.7
سنغافورة	3.2
فيتنام	7.7
كوريا الجنوبية	3.7

المصدر: علي جدوع الشرفات، مرجع سبق ذكره، ص 156.

ومن كل هذه الجداول تم تلخيص مؤشرات التنمية الاقتصادية :

جدول رقم (9) : ملخص مؤشرات التنمية الاقتصادية في العالم العربي لعام 2008

المؤشر	البيان
الناتج المحلي الاجمالي	1932 مليار دولار
نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي	4661 دولار
نسبة الاستثمار الى الناتج المحلي الاجمالي	23
مستوى التضخم	15
الفائض في الميزان التجاري الى الناتج المحلي الاجمالي	21.3
مستوى الفقر	26
مستوى البطالة	14

المصدر: علي جدوع الشرفات، مرجع سبق ذكره، ص 162.

المطلب الثالث: مساهمة الضريبة في التنمية الاقتصادية

يقصد بالتنمية الاقتصادية تلك العملية التي يرتفع بموجبها الدخل القومي الحقيقي خلال فترة ممتدة من الزمن. وتساهم الضريبة في إنعاش هذا النوع من التنمية من خلال مجموعة من العناصر نجل أهمها في: تشجيع الاستثمار التقليل من حده التضخم ومحاربة البطالة ومعالجة أزمة السكن ، معالجة الركود الاقتصادي ، تشجيع بعض النشاطات الإنتاجية. كيف ذلك؟¹

• الضريبة أداة لتشجيع الاستثمار:

يعرف الاستثمار بأنه إضافة طاقات إنتاجية جديدة إلى الأصول الإنتاجية الموجودة في المجتمع ، وذلك بإنشاء مشروعات جديدة أو التوسع في مشروعات قائمة ، أو تجديد مشروعات أنتهى عمرها الافتراضي. وكذلك شراء الأوراق المالية المصدرة لإنشاء مشروعات جديدة.

وتكمن أهمية الاستثمار في زيادة الإنتاج و الإنتاجية، مما يؤدي إلى زيادة الدخل القومي. وتقليل البطالة وارتفاع متوسط نصيب الفرد منه، وتوفير خدمات للمواطنين و المستثمرين ، وزيادة معدلات التكوين الرأسمالي للدولة. وكل ذلك يساهم في إنعاش التنمية، و يمكن للدولة أن تشجع الاستثمار عن طريق إعفاء عائدات سندات التنمية التي تصدرها الخزينة العامة ، من الضرائب لتشجيع شرائها. أو عن طريق تخفيض الضريبة على الودائع في صناديق الادخار ، أو أي استثمار مالي يدعم الاقتصاد الوطني. وهو ما يستدعي وجود سياسة استثمارية ناجعة تهدف إلى تنشيط التنمية الاقتصادية. بالإضافة إلى ذلك ، يمكن للدولة أن تشجع الاستثمار عن طريق فرض ضرائب على الثروات والمدخرات ، ما يدفع المكلف إلى استثمارها.

¹ <https://anibrass.BlogSpot.com>

- الضريبة وسيلة لمواجهة التضخم :

يقصد بالتضخم عادة ذلك الارتفاع في الأسعار بشكل مستمر، سبب وجود خلل في جهاز الإنتاج ، وعدم مرونته وكفايته للوفاء باحتياجات المجتمع من السلع والخدمات وتعتبر الضرائب المباشرة الأداة الفعالة لمواجهة التضخم ، حيث أنها تنصب على الطلب بفرض ضرائب تصاعديّة على الدخول الاستهلاكية.

وفي المقابل تخفيض الضرائب على المؤسسات ما يمكن من امتصاص السيولة الزائدة ، بغية إضعاف الطلب و بالمقابل يجب التقليل من الضرائب غير المباشرة ، وبالرغم من بعض مزاياها كالمرونة وعدم شعور المكلف بعبئها ووفرة حصيلتها وقدرتها على حماية الصناعات المحلية في مقابل تعارضها مع مبدأ العدالة وإعاقها للإنتاج.

- الضريبة الية لمعالجة الركود الاقتصادي:

الركود الاقتصادي مصطلح يعبر عن هبوط النمو الاقتصادي لسوق معين. و ينتج هذا الهبوط عادة عن ارتفاع الإنتاج مقابل انخفاض الاستهلاك ، ما يؤدي إلى كساد السلع و انخفاض الاسعار ، وهو ما يصعب على المنتجين بيع المخزون ، فينخفض معدل الإنتاج و ترتفع البطالة. لمواجهة هذا الركود الاقتصادي يمكن تخفيض معدل الضريبة على الدخل في أجزائها الأولى، و تخفيض معدلات الضرائب غير المباشرة خصوصا تلك المتعلقة بالسلع الضرورية، ما يقوى القدرة الشرائية للأفراد و يدفعهم للاستهلاك.

بالإضافة إلى ذلك يمكن استخدام الضريبة كوسيلة اقتصادية في فترة الازدهار ، برفع الضرائب على الدخل وتخفيض الضرائب على رأس المال ، للنهوض بالمشروع الانتاجية ، قصد زيادة الإنتاج ، وبالتالي انخفاض الاسعار وكل ذلك ما يحتاج إلى سياسة اقتصادية متكاملة .

- الضريبة منفذ لتشجيع بعض النشاطات الإنتاجية:

يتم تشجيع بعض النشاطات الإنتاجية حسب ما تخطط له الحكومات ، عن طريق الإجراءات الاستثنائية المعروفة (وهي الإعفاءات أو التخفيضات أو التأجيلات الضريبية).

وتلجأ إلى هذا الأسلوب الكثير من الدول النامية لتشجيع الاستثمار الصناعي أو السياحي أو لجلب المستثمر الأجنبي للاستثمار في قطاع معين .

- الضريبة وسيلة لمحاربة البطالة:

اقتصرت السياسة الاقتصادية المتوالية منذ بداية الثمانينات إلى الن على الحفاظ على التوازنات المالية والمعتمدة على المؤشرات الماكرو الاقتصادية في غياب أي استراتيجية تنموية فعالة .

ولقد كانت للسياسة الاقتصادية عواقب وخيمة على كل القطاعات الاجتماعية حيث تمالهدف الاجتماعي من حسابات المشرفين على الشأن المالي.

وتعرف البطالة بكونها عدم نشاط العمل لعدم توفر العمل أو لعدم القدرة عليه ، ومن التدابير المالية التي تمكن من تخفيض نسبة العاطلين هي التخفيض في معدلات الضرائب لمساعدة الشركات الوطنية وتأهيل المقاولات خاصة مع المنافسة الأجنبية الشرسة التي تهدد مستقبل المقاولات الوطنية وبالتالي طرد آلاف العمال.

لذا ينبغي تدخل الدولة لحماية الاقتصاد الوطني عن طريق العديد من الإجراءات ومن بينها الضرائب بواسطة الإعفاءات المؤقتة و تقديم إعانات للشركات حتى تتمكن من الاستثمار على نطاق واسع و تمكين آلاف العمال من حقهم في التشغيل للحد من أفة البطالة. و المهتم بالحقل الضريبي يكتشف أن بعض المقاولات تضطر إلى إقفال محلاتها التجارية نتيجة لتراكم العبء الضريبي عليها بمعنى أنها تضطر إلى الاستغناء عن حقها في ممارسة التجارة، و تتسبب في تسريح العديد من العمال الذين سيحرمون من حقهم في التشغيل لكن مقابل ذلك تحاول النخب الحاكمة التلطيف من هذا الواقع عن طريق إيجاد صيغة قانونية لقبول الضرائب. وعلى هذا الأساس انبثقت فكرة العدالة الجبائية .

• الضريبة وسيلة لمعالجة أزمة السكن:

يمكن استخدام الضريبة وسيلة لحل مشكلة السكن من خلال إعفاء رأس المال المستثمر في هذا القطاع من الضرائب لمدة زمنية محددة مثلا ، أو سماح بالاستهلاك السريع للأدوات و التجهيزات المستخدمة في قطاع الإسكان فألمانيا بعد الحرب العالمية الثانية فرضت ضريبة إضافية على العقارات القديمة و خصصت ثلاثة أرباع إيراداتها لإنشاء مساكن جديدة رخيصة الأجر. كما فرضت فرنسا ضريبة بموجب المرسوم الصادر في 11 أكتوبر 1945 على المساكن الفسيحة و غير المشغولة شغلا كاملا ، مما دفع أصحابها إلى تأخيرها أو إشغالها للتخلص من دفع الضريبة.

خلاصة :

مما سبق يمكن القول ان الضريبة اصبحت وسيلة متميزة من بين الوسائل السياسية المالية في عصرنا الحديث لما تتمتع به من مرونة و حساسية . وقد مثلت خلال فترات طويلة العنصر الاساسي في الاعمال و الدراسات العلمية المالية .

كما نستخلص ان الضريبة الى جانب كونها تمويلية فهي ايضا وسيلة لتحقيق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية و السياسية . و يتجسد دورها على مدى فعالية النظام الضريبي ، و هذه الفعالية تتأثر ببعض العوامل منها التهرب الضريبي حيث ينتج عنه اثار مختلفة و خاصة الاقتصادية منها.

فالتهرب الضريبي هو من اهم الظواهر التي تؤدي الى اضعاف وفرة الحصيلة الضريبية و بالتالي اهدار جانب كبير من الموارد المالية للخزينة العمومية ، و بذلك يكون عارضا في مسار التنمية الاقتصادية . فكما تعرف التنمية الاقتصادية بوجه عام على انها العملية التي تحدث من خلالها تغيير متواصل و شامل مصحوب بزيادة في متوسط الدخل حقيقي و تحسين في توزيع الدخل الصالح للطبقة الفقيرة و تحسين نوعية الحياة و تغيير هيكل الانتاج .

هذا ما يستدعي مكافحة هذه الظاهرة نظرا للانعكاسات السلبية التي تترتب عنها و التي من بينها سوف تحرم الخزينة العمومية من مبالغ كبيرة مما يؤثر سلبا على تحقيق التنمية الاقتصادية. لذلك يجب مراعاة مختلف الاشكال و التقنيات المتبعة من طرف المكلفين في استعمال الطرق الاحتمالية و التدليسية و معرفة الدافع الى اللجوء الى هكذا ظواهر التي قد يكون بسبب الاوضاع الاقتصادية المزرية او عدم مرونة القوانين كما قد تكون لأسباب نفسية تنظر الى الضريبة بنظرة خاصة ، كما يجب تجنب اثارها مالية و اجتماعية و اقتصادية و ذلك من خلال معالجة اسباب انتشارها خاصة ضبط التشريع الضريبي و نشر الوعي الضريبي ، بالإضافة الى تكثيف الرقابة الجبائية التي تشكل اداة هامة لاكتشاف حالات الهروب .

تمهيد

حتى نتمكن من فهم محتوى بحثنا النظري كان لابد من التطرق الى الجانب التطبيقي ، الذي يعتبر ضروري فهو يساهم في التعرف على الميدان الذي يجري فيه البحث ، وتكون اول وجهة لنا نحو ارض الواقع و من هذا المنطلق جاءت دراستنا الاستطلاعية لمركز الضرائب بولاية مستغانم .

و احتوى هذا الفصل التعرف بالمديرية الولائية لولاية مستغانم و مركز الضرائب و مجال اختصاصه و الهيكل التنظيمي لهما كمبحث اول و الإجراءات الرقابية و العقوبات لردع التهرب الضريبي كمبحث ثاني .

المبحث الأول: تقديم مفتشية الضرائب لولاية مستغانم

المطلب الاول: التعريف بالمديرية العامة للضرائب و مركز الضرائب

تمهيد :

ان المديرية العامة للضرائب هي اعلى هيئة تشرف على مجال الضرائب ، و نبين من خلال هذا المطلب مفهومها واختصاصاتها ومديرياتها .

الفرع الاول : مفهوم المديرية العامة للضرائب و اختصاصاتها

تعريف المديرية العامة للضرائب DGI :

عرفها جون مارشال : على انها هي التي تعطي التصريحات الضرورية التي تبين مداخيل الدولة و تبين التزامات الانفاق العام بالإضافة الى تحصيلها للموارد الضريبية كما تعمل على تأمين دفع النفقات المحددة في القوانين المالية حيث يقصد بها ايضا حاجات الدولة التي تسجل ايراداتها كالضرائب و مصروفاتها كرواتب و الاجور .

اختصاصات المديرية العامة للضرائب :

بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 364-07 مؤرخ في 18 ذي القعدة عام 1428 الموافق 28 نوفمبر سنة 2007 يتضمن تنظيم الادارة المركزية في وزارة المالية فان المديرية العامة للضرائب مكلفة ب :

-السهر على دراسة و اقتراح و اعداد النصوص التشريعية و التنظيمية و كذا تنفيذ التدابير الضرورية لإعداد وعاء الضرائب و تصفيتها و تحصيل الضرائب و الحقوق و الرسوم الجبائية و شبه الجبائية .

-السهر على تحضير ومناقشة الاتفاقيات الجبائية الدولية التي تحتوي على احكام جبائية و شبه جبائية .

-تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش و التهرب الجبائين .

-السهر على تكفل بالمنازعات الادارية و القضائية المتعلقة بالضرائب و الحقوق و الرسوم ايا كانت طبيعتها .

-توفير ادوات تحليل و مراقبة تسيير و مرد ودية مصالح الادارة الجبائية ، لاسيما مؤشرات نجاعة المصالح الجبائية .

-السهر على تحسين علاقات المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة¹ .

الفرع الثاني : مكونات المديرية العامة للضرائب

تتكون المديرية العامة للضرائب من ثمانية (8) مديريات رئيسية :

_مديرية التشريع و التنظيم الجبائين؛

_مديرية المنازعات؛

¹ www.MF.DGI.gov.dz .

_مديرية العمليات الجبائية و التحصيل؛

_مديرية الابحاث و التدقيقات؛

_مديرية الاعلام و الوثائق الجبائية؛

_مديرية الاعلام الالي و التنظيم؛

_مديرية العلاقات العمومية و الاتصال؛

_مديرية ادارة الوسائل و المالية¹ .

المطلب الثاني : تعريف مركز الضرائب ، اختصاصاته و مكوناته

يمثل مركز الضرائب مكسب معتبر وواجهة جديدة للإدارة الجبائية التي تتبن مهمة اساسية لضمان احسن نوعية لخدمة المكلفين بالضريبة من خلال تبسيط و تنسيق و تحديث ا اجراءات ، حيث يسهل لهم بشكل كبير اتمام التزاماتهم الجبائية بفضل اعادة تجميع الاجراءات على مستوى واحد .

الفرع الاول: مفهوم مركز الضرائب و اختصاصاته

تعريف مركز الضرائب CDI:

مصلحة تنفيذية على مستوى المحلي مرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب ،ولها علاقة مباشرة فيما يتعلق بمركزه الاحصائيات ، و برمجة المراقبة الجبائية و الاعمال التنازعية التي تتجاوز سلطة رئيسها .

بهذا الصدد يشكل مركز الضرائب المحور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه و هم:

_المؤسسات الخاضعة للنظام الجزائي .

_المؤسسات الغير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات و التي يفوق رقم اعمالها 30000000.

اختصاصات مركز الضرائب:

يختص مركز الضرائب وفق المصالح التي على مستواه و بالتالي فهو مكلف ب :

-التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في المجال الوعاء و المراقبة الجبائية و متابعة الامتيازات الجبائية و الدراسات الاولية للاحتجاج؛

-التكفل بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمديريات كبريات المؤسسات بالإضافة للمهن الحرة؛

-مسك و تسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الاشخاص المعنويين برسم المداخيل الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات؛

-اصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الالغاء او التخفيض و معاينتها و المصادق عليها؛

-تنفيذ العمليات المادية للدفع و القبض و استخراج النقود؛

-البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها و استغلالها و مراقبة التصريحات؛

-اعداد و انجاز برامج التدخلات و المراقبة لدى الخاضعين للضريبة و تقييم نتائجها؛

-تدرس الشكاوى و تعالجها؛

-تتابع المنازعات الادارية و القضائية ،تعوض قروض الرسوم ،تضمن مهمة استقبال و اعلام المكلفين بالضريبة.

الفرع الثاني: مكونات مركز الضرائب

يتكون مركز الضرائب من ثلاث مصالح رئيسية و قابضة و مصالحتين :

• المصلحة الرئيسية للتسيير: وتكلف ب :

-التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء ، و المراقبة الجبائية و متابعة الامتيازات الجبائية و الدراسة الاولى للاحتياجات؛

-المصادقة على الجداول و سندات اليرادات و تقديمها لرئيس الموافقة عليها ، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب؛

-اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على اساس المستندات او المراجعة المحاسبية؛

-اعداد تقارير دورية و تجميع الاحصائيات و اعداد مخططات العمل و تنظيم الاشغال مع المصالح الاخرى مع الحرص على انسجامها.

تعمل على تسيير:

-المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي؛

-المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء و الاشغال العمومية؛

-المصلحة المكلفة بجباية قطاع التجاري؛

-المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات؛

-المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

• المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث : وتكلف ب :

- انجاز اجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من اجل استغلالها؛
- اقتراح عمليات مراقبة و انجازها ،بعنوان المراجعات في عين المكان و المراقبة على اساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب ، مع اعداد جداول احصائية و حواصل تقييميه دوري تعمل على تسيير :
- أ- مصلحة البحث عن المادة الضريبية التي تعمل على شكل فرق و تكلف ب :
- اعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع، اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على اساس المستندات وفي عين المكان انطلاقا من المعلومات و الاستعلامات المجمعة.
- ب- مصلحة البطاقات و المقارنات ،وتكلف ب :
- تشكيل و تسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام و الاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة و كذا مراقبتها و تحصيلها؛
- مركزه المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية ،وتخزينها و استردادها من اجل استغلالها؛
- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة .

ج- مصلحة التدخلات التي تعمل في شكل فرق ،وتكلف ب :

- برمجة و انجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق و حق الزيادة و المراقبة عند المرور و كذا انجاز في عين المكان لكل المعايينات الضرورية لوعاء الضريبة و مراقبتها و تحصيلها؛
- اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم او المراقبة على اساس المستندات انطلاقا من المعلومات و الاستعلامات المجمعة .
- د- مصلحة المراقبة التي تعمل على في شكل فرق ،وتكلف ب :
- انجاز برامج المراقبة على اساس المستندات و في عين المكان؛
- اعداد وضعيات احصائيات دورية تتعلق بوضعية انجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

• المصلحة الرئيسية للمنازعات: وتكلف ب :

- دراسة كل طعن نزاعي او اعفائي يوجه لمركز الضرائب و ناتج عن فرض ضرائب او زيادات او غرامات او عقوبات قررهما المركز ،وكذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة¹؛
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة الى الهيئات القضائية .

¹ المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان عام 1427 الموافق ل 18 سبتمبر 2006 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، بتاريخ 29 مارس 2009 ، العدد رقم 20 ، ص 20 .

تعمل على تسيير:

أ_ مصلحة الاحتجاجات، وتكلف ب:

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف الى الغاء او تخفيض فرض ضرائب او زيادات و عقوبات المحتج عليها و/او استرجاع الضرائب و الرسوم و الحقوق المدفوعة اثر تصريحات مكتتبه او مدفوعات تلقائية او مقتطعة المصدر
- دراسة طلبات تتعلق بإرجاع الاقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛
- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف الى الاحتجاج على اعمال المتابعة او الاجراءات المتعلقة بها او المطالبة بالأشياء المحجوزة؛
- معالجة منازعات التحصيل .

ب_ مصلحة لجان الطعن و المنازعات القضائية ،وتكلف ب :

- دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة و لاختصاص لجان الطعن الإعفائي، المتابعة بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب , للطعون و الشكاوى المقدمة للهيئات القضائية .

ج_ مصلحة التبليغ و الامر بالدفع او التكليف ب :

- تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون الى المكلفين بالضريبة و الى المصالح المعنية؛
- الامر بصرف الالغاءات و التخفيضات المقرر مع اعداد الشهادات المتعلقة بها؛
- اعداد المنتجات الاحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات و تبليغها المصالح المعنية¹.

● القباضة: و تكلف ب:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي يتم او الجداول العامة او الفردية التي تصدر في حقهم و كذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع الساري بين المفعول و المتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛
- مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة و تقديم حسابات التسيير المعدة الى مجلس المحاسبة؛
- تعمل على تسيير "مصلحة المتابعة و مصلحة المحاسبية.

¹ المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان عام 1427، مرجع سبق ذكره، ص 21.

- مصلحة الاستقبال و الاعلام : تحت سلطة رئيس المركز, وتكلف ب :

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة و اعلامهم;

- نشر المعلومات حول حقوقهم و واجباتهم الجنائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب¹.

- مصلحة الاعلام الالي : وتكلف ب :

- استغلال التطبيقات المعلوماتية و تأمينها و كذا تسير التأهيلات و رخص الدخول الموافقة لها;

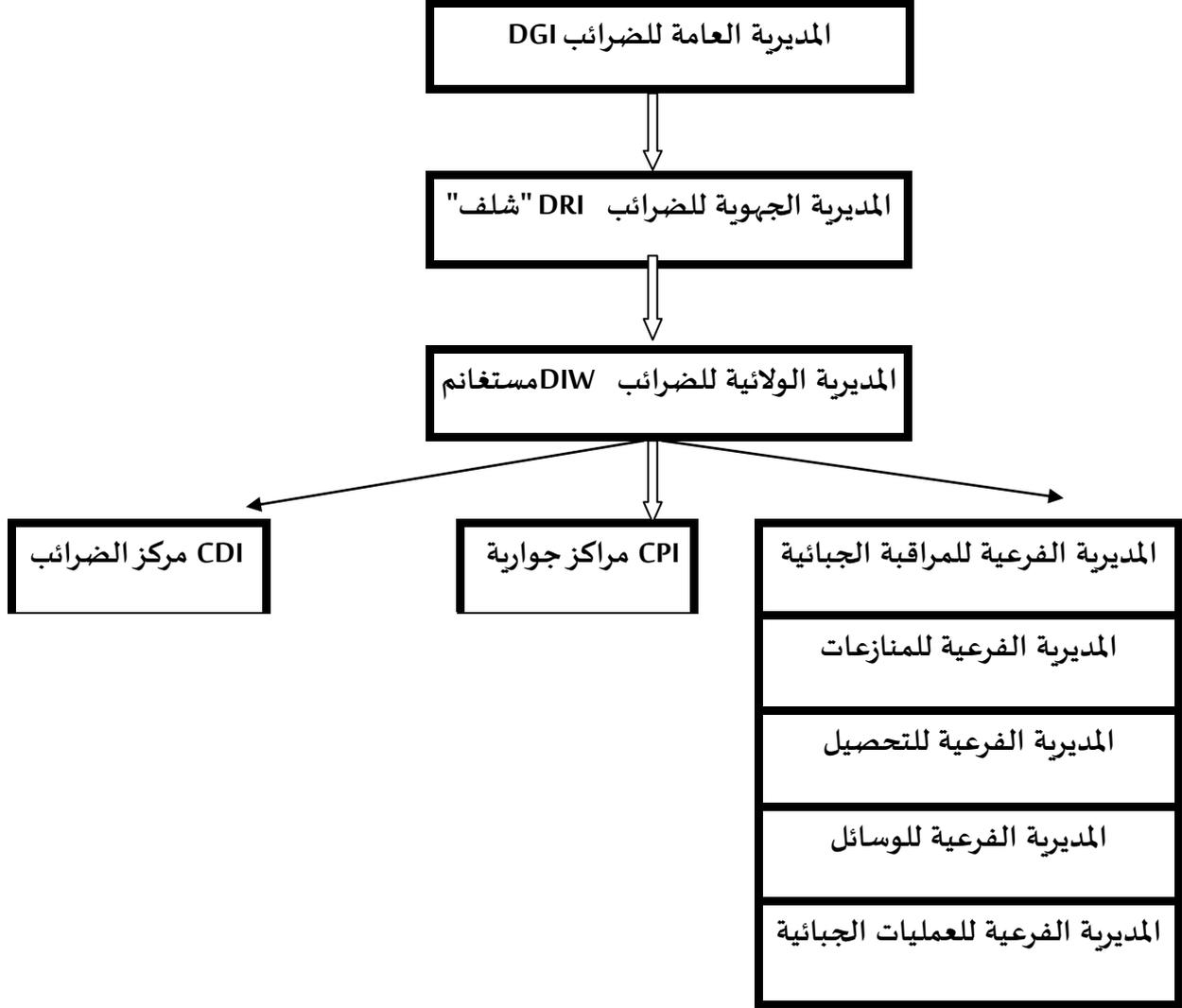
- احصاء حاجيات المصالح من عتاد و لوازم اخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات;

- الاشراف على المهام المتصلة بالنظافة و امن المقرات .

¹ المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان عام 1427، المرجع نفسه، ص 22.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب و مركز الضرائب

شكل رقم(1): الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب



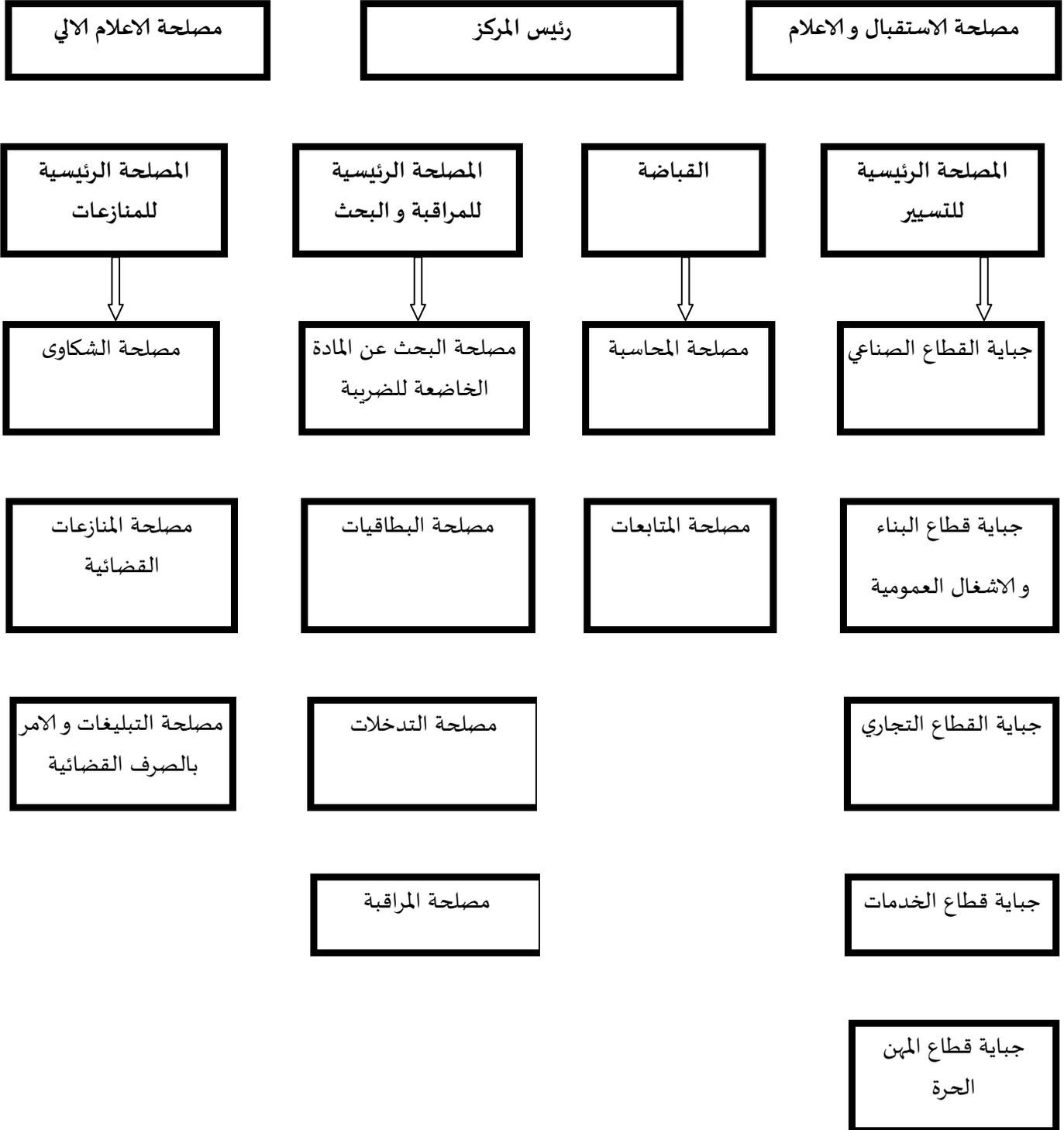
المصدر: مركز الضرائب ولاية مستغانم.

الهيكل التنظيمي الجديد يقتضي انشاء مركز ضرائب واحد على مستوى الولاية يقوم بتسيير ملفات المكلفين بالضريبة الذين يتجاوز رقم اعمالهم 3000000 دج (3 ملايين سنتيم).

بالإضافة الى مراكز جوارية تحل محل المفتشيات على مستوى الدوائر ، حاليا هناك 3 مراكز تعمل و هي المركز الجوارى لمستغانم ، سيدي علي و عين تادلس ، و الاخرى في طور الانجاز مثل ماسرى و حاسي مماش ، حيث تقوم هذه المراكز بتسيير الملفات الصغيرة للمكلفين بالضريبة الذين يقل رقم اعمالهم عن 3000000 دج¹.

¹ مركز الضرائب ولاية مستغانم .

الشكل رقم(2) : الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر : مركز الضرائب ولاية مستغانم .

المبحث الثاني : الاجراءات الرقابية والعقوبات الممنوحة للحد من التهرب الضريبي

المطلب الاول : الاجراءات الرقابية في التشريع الجزائري

تملك الادارة الجبائية بمقتضى القانون سلطة المطلقة في اجراء الرقابة التي تتمثل على وجه الخصوص في حق اجراء التحقيق .

الفرع الاول : مفهوم الرقابة الجبائية:

هي مجموعة العمليات التي تقوم بها الادارة الجبائية قصد التحقيق من صحة ومصداقيته التصريحات المكتبية من طرف المكلفين لغرض استكشاف العمليات التدليسية التي ترمي الى التملص والتهرب من دفع الضرائب وتقويمها ومن خلال هذا التعريف يمكن استخلاص بعض الاهداف التي تسعى الى تحقيقها والمتمثلة في:

• أهداف قانونية :

-تتمثل في الرقابة الجبائية على مبدأ مسؤولية والمحاسبة لمكلفين بالضرائب عن اية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

• أهداف إدارية:

-تساعد الرقابة على التنبيه الى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمولة. بها مما يساعد الادارة الجبائية على اتخاذ الاجراءات التصحيحية. وفي نفس الوقت تسمح الرقابة بإعداد الاحصائيات مثل : التهرب الضريبي .

• أهداف مالية واقتصادية :

-تهدف الرقابة الى المحافظة على الأموال العامة الخزينة من التلاعب والسرقة اي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الاشكال وهذا الضمان دخول ابراءات أكبر للخزينة وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العامة مما يؤدي الى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.

الفرع الثاني : انواع الرقابة الجبائية :

أولا : مراقبة التصريحات

تراقب الادارة الجبائية التصريحات (أنظر الملاحق 1 ، 2 ، 3) والمستندات المستعملة لفرض كل الضريبة او حق

او رسم او اتاوة ، يراقب المفتش التصريحات ، و طلب التوضيحات و التبريرات كتابيا كما يمكنه ان يصحح التصريحات ، ولكن على المفتش وتحت طائلة بطلان الاجراء ان يرسل للمكلف بالضريبة التصحيح الملزم القيام به

1 .

¹ قانون اجراءات الرقابة ، 2017 ، ص 1 .

-ان الارادة الجبائية تمارس حق الرقابة في مجال واسع على المؤسسات و الهيئات التي ليست لها صفة تاجر بناءً على طلب هاته الأخير يجب عليها أن تقدم كل وثيقة من شأنها أن تساهم في عملية الرقابة التي يقوم بها المفتش والذي بإمكانه أيضا أن يستدعي المكلفين من أجل تقديم توضيحات شفوية في حالة الغموض ,وفي حالة رفضهم الطلب أساس أو الاجابة عنه يعيد المفتش و تبليغ طلبه كتابيا , على أن يحتوي على ما يراه ضروري لإزالة الغموض مع تبليغ المكلف بأن له أجل 30 يوم للإجابة . وهذا ما نصت عليه المادة 18 من ق.ا. الجبائية .

كما نصت المادة 19 مكرر : " خلال مراقبة الادارة الجبائية للتصريحات بالإضافة الى المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة و حق و رسم و اتاوة ، فانه يحق لها التشكيك في صدق المستندات او الاتفاقيات التي تم ابرامها من طرف المكلفين بالضريبة ، و التي تخفي المضمون الحقيقي للعقد ، عن طريق بنود تهدف الى تجنب او تخفيض الاعباء الجبائية"¹ .

ثانيا: التحقيق في المحاسبة

يقصد به مجموعة العمليات التي تهدف الى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة بعنوان المدة المتقدمة ويشمل التحقيق مجموع الضرائب و الرسوم التي يخضع لها المكلف بالضريبة² .

يجب على اعوان الادارة الجبائية قبل الشروع في تحقيق اعلام المكلف بالضريبة الخاضع لعملية التحقيق سواء كان شخص طبيعي او معنوي كما نصت المادة 20 مكرر من قانون الاجراءات³ : " لا يمكن الشروع في اجراء اي تحقيق في محاسبة دون اعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا ، عن طريق ارسال اشعار بالتحقيق مقابل اشعار بالوصول مرفوقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في حساباته ، على ان يستفيد من اجل ادنى لتحضير مدته 10 ايام ابتداء من تاريخ استلام هذا الاشعار .

• التحقيق المصوب :

ان التحقيق المصوب هو تحقيق في المحاسبة يتعلق بضريبة واحدة او عدة ضرائب بعنوان جزء او كل المدة المتقدمة او مجموعة عمليات او معطيات محاسبائية تتعلق بمدة نقل عن سنة جبائية ، يخضع التحقيق في المحاسبة و التحقيق المصوب لنفس الاجراءات ان ممارسة التحقيق المصوب لا يمنع الادارة الجبائية من امكانية اجراء تحقيق معمق في المحاسبة في وقت لاحق و فيما يخص نفس المرحلة التي كانت موضوع الرقابة يجب الاخذ في الحسبان الحقوق المدفوعة نتيجة للتصحيحات عند اجراء التحقيق المصوب⁴ . احدث بموجب قانون المالية لسنة 2010 . 2008 وفق المادة 22 و المعدلة بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010 .

• التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة :

يقصد بها مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف و الدخل المصرح به ويستلزم هذا الاجراء مقارنة المداخيل المصرح بها بالمداخيل المستتجة من وضعية املاك المكلف ، حالة خزينته

¹ المادة 19 مكرر: معدلة بموجب المادة 25 من قانون المالية ، ط 2011، ص .

² المادتين 36-37، وزارة المالية ، قانون المالية ، ط 2008، ص .

³ Code de procédures fiscales :Nouvelle Edition Corrigée et Améliorée 2008 _ 2009 Berti Edition Alger 2008 art 34p43 p22

⁴ المادة 20، وزارة المالية، قانون الاجراءات الجبائية، ط 2010، ص 15.

وكذا المتعلقة بسياق الحياة لسائر افراد أسرته .

• إجراءات التحقيق :

1 ارسال اشعار بالتحقيق :لا يمكن الشروع في اجراء اي تحقيق في المحاسبة دون اعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا عن طريق ارسال او تسليم اشعار بالتحقيق مقابل اشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق و واجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته على ان يستفيد المعني من اجل ادنى لتحضير مدته عشرة ايام ابتداء من تاريخ استلام هذا الشعار ،يجب ان يحدد الاشعار بالتحقيق تاريخ و ساعة اول تدخل و المدة الواجب التحقيق فيها ،وكذا الحقوق و الضرائب و الرسوم و الاتاوات المعنية بالإضافة الى الوثائق الواجب الاطلاع عليها . وهذا ما نصت عليه المادة 20 مكرر من قانون الاجراءات .

يجب ان يبين الاشعار بالتحقيق صراحة فينا يتعلق :

_ التحقيق في المحاسبة :

-الاجل الادنى المقدر ،بخمسة عشر (15) يوما ابتداء من تاريخ استلام الاشعار بالتحقيق.

-تاريخ وساعة اول تدخل .

-مدة اجراء التحقيق .

-الفترة المعنية للتحقيق .

-الحقوق و الضرائب و الرسوم و الاتاوي المعنية .

-الوثائق الواجب الاطلاع عليها ¹ .

_ التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة :

--الاجل الادنى المقدر ،بخمسة عشر (15) يوما ابتداء من تاريخ استلام الاشعار بالتحقيق ² .

_ التحقيق المصوب في المحاسبة:

-الاجل الادنى المقدر ، عشرة (10) ايام ابتداء من تاريخ استلام الاشعار بالتحقيق ، بالإضافة الى العناصر المشتركة اثناء التحقيق في المحاسبة المذكورة سابقا ، توضيح طابع التصويب في التحقيق كما يجب اعلامه بطبيعة العمليات المحقق فيها ³ .

2 الاستعانة بمستشار:يقح للمكلف بالضريبة عند التحقيق الاستعانة بمستشار يختاره قبل بداية عمليات الرقابة يتم الاشعار بهذه الامكانية و هذا تحت طائلة بطلان عملية التحقيق و الذي يتضمنه الاشعار بالتحقيق . وهذا ما

¹ قانون اجراءات الرقابة الجبائية ، 2017 ، ص 3 .

² قانون اجراءات الرقابة الجبائية ، 2017 ، ص 3 .

³ قانون اجراءات الرقابة الجبائية ، 2017 ، ص 4 .

نصت عليه المادة 61 من ق . إ . الجبائية : " لكل مكلف بالضريبة ان يستعين اثناء التحقيق في محاسباته بمستشار من اختياره"¹.

3 مدة التحقيق في عين المكان :

-بالنسبة للتحقيق في المحاسبة:

_ مدة ثلاثة اشهر(3) ، فيما يتعلق ب:

_مؤسسات تأدية الخدمات ، اذا كان رقم اعمالها السنوي لا يتجاوز مبلغ 1000000 دج لكل سنة مالية تم اجراء التحقيق فيها .

_ كل المؤسسات الاخرى ، اذا كان رقم اعمالها السنوي 2000000 دج بالنسبة لكل سنة مالية تم اجراء التحقيق فيها.

_مدة ستة اشهر(6) ، فيما يتعلق بالمؤسسات المذكورة اعلاه ، اذا كان رقم اعمالها :

_يزيد عن 1000000 دج ويقل او يساوي 5000000 دج ، بالنسبة لمؤدي الخدمات .

_يزيد عن 2000000 دج ويقل او يساوي 10000000 دج ، بالنسبة للمؤسسات الاخرى .

_مدة اسعة اشهر(9) في حالات الاخرى² .

-بالنسبة لتحقيق المصوب :

لا يمكن ان يستغرق مدة التحقيق في عين المكان ، في الدفاتر او الوثائق اكثر من(2) شهرين³ .

-بالنسبة لتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة :

لا يمكن ان يمتد التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة طيلة فترة تفوق سنة واحدة ، اعتبارا من تاريخ استلام الاشعار بالتحقيق او تاريخ تسليمه الى غاية تاريخ الاشعار بإعادة التقييم .

4 مجال التحقيق :عند اجراء التحقيق يمكن طلب تقديم كل الوثائق المحاسبية و نسخ الرسائل و مستندات الايرادات و النفقات التي من شأنها تبرير صحة النتائج المبينة في التصريحات الجبائية المكتسبة .

• الاجراء التناقصي لإعادة التقييم :

يتعين وجوبا اعلام المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق في المحاسبة عن طريق تبليغ بإعادة التقييم وهذا حق في حالة غياب اعادة تقييم او عند رفض المحاسبة .

• ضمانات المكلف بالضريبة :

¹ المادة 20-06 من قانون الإجراءات الجبائية. مرجع سبق ذكره، ص17.

² قانون اجراءات الرقابة الجبائية ، 2017 ، ص 4 ، 5 .

³ قانون اجراءات الرقابة الجبائية ، 2017 ، ص 4 .

1 حق الاستعانة بمستشار: يحق للمكلف بالضريبة الاستعانة بمستشار من اختياره يتم الاطلاع على هذه الامكانية قبل بداية عمليات الرقابة وذلك تحت طائلة بطلان عملية الرقابة يجب ان يتضمن اشعار التحقيق ذلك.

2 حق الرد: يتوفر المكلف بالضريبة فيما يتعلق:

- التحقيق في المحاسبة و التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة :

يتوفرون على اجل اربعين (40) يوما لإبداء ملاحظتكم او موافقتكم يمكنكم قبل انقضاء هذا الاجل طلب توضيحات شفوية حول مضمون التبليغ و الإشعار كما لديكم امكانية التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع او القانون حسب الحالة من كبريات المؤسسات من مدير الولائي او من رئيس مركز الضرائب او رئيس مصالح التدقيق والمراجعات. و بعد انقضاء هذا الاجل يمكنكم ايضا طلب الحصول على توضيحات اضافية¹.

- التحقيق المصوب في المحاسبة :

يتوفرون على اجل مدته ثلاثون (30) يوما لإبداء ملاحظتكم او موافقتكم²

في حالة ابداء موافقتكم: يتم تأسيس الضريبة على الاساس الذي تم تبليغه و تصبح هذه الضريبة نهائية و لا يمكن الرجوع فيها من قبل الادارة .

في حالة ابدائكم لملاحظات هناك حالتين :

- اذا اعتبرت ملاحظتكم المؤسسة مقبولة كليا او جزئيا ، تراجع الادارة عن اعادة التقييم او تقويم بتعديله .

- اذا تم رفض ملاحظتكم يتعين على الادارة الجبائية في هذه الحالة ابلاغكم بذلك بواسطة رد مفصل و مبرر و اذا اظهرت هذه الاخيرة سبب اخو لإعادة التقويم او اخذ عناصر جديدة لم يسبق اخذها سابقا عبر الاشعار الاصلي ، يمنح للمكلف اجل اضافي يقدر اربعين (40) يوما ، ليرسل ملاحظاته .

3 استحالة اعادة عملية التحقيق: عندما يتم الانتهاء من عملية التحقيق لمدة زمنية محددة فيما يخص ضريبة

او رسم او مجموعة ضرائب او رسوم لا يمكن للإدارة القيام بإجراء عملية تحقيق جديدة في الحسابات المتعلقة بنفس الضرائب و الرسوم الخاصة بنفس الفترة إلا في حالة ما اذا لجا المكلف بالضريبة الى استعمال عمليات الغش او قدم معلومات ناقصة او غير صحيحة خلال عملية التحقيق.

4 التفسيرات المعتمدة لدى الادارة: لا يعاد تقويم الوعاء الضريبي اذا اثبت المكلف بالضريبة بأنه التزم بحسن النية بتفسير نص جبائي كان معترفا به ادى الادارة المركزية سواء كان ذو طابع عام او يتعلق به شخصا ، يجب ارسال هذا التبليغ بواسطة رسالة موصى عليها مع اشعار بالاستلام او تسليم هذا الاخير.

كما يجب ان يكون هذا التبليغ مفصلا و معللا بكيفية تسمح بإعادة تأسيس اسس فرض الضريبة .

¹ قانون اجراءات الرقابة الجبائية ، 2017 ، ص 6 .

² قانون اجراءات الرقابة الجبائية ، 2017 ، ص 7 .

يجب تحت طائلة بطلان الاجراء ان يتضمن تبليغ اعادة التقييم بيانا يشير الى حق المكلف بالضريبة الاستعانة بمستشار يختاره هو من اجل مناقشة اقتراحات الرفع من مبلغ الضريبة او قصد الاجابة عليها ، يجب ان يكون التبليغ لإعادة التقييم مفصلا بما فيه الكفاية و معللا بكيفية تسمح للمكلف بالضريبة بالإعادة تشكيل اساس فرض الضريبة و تقديم ملاحظاته او ابداء موافقته .

• اجراء فرض الضريبة تلقائيا :

- يمكن ان تلجا الادارة في بعض الحالات الى تجديد تلقائي للضريبة ويتم ذلك على وجه الخصوص عندما :
- يتعرض المكلف بالضريبة على اجراء الرقابة الجبائية سواء بسبب فعله او بسبب تدخل او حضور الغير الذي يقوم بالاعتراض و عرقلة اجراءات متابعة عمليات الرقابة؛
- لم يتم المكلف بالضريبة بإيداع في الأجال المحددة التصريح الخاص بالمداخيل؛
- الضريبة على الارباح الصناعية و التجارية و الضريبة على الارباح غير التجارية او التصريح المتعلق بالضريبة على ارباح الشركات او التصريحات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة؛
- لم يتم المكلف بالضريبة بتقديم محاسبته او كانت محل الرفض .

المطلب الثاني: العقوبات القانونية لردع التهرب الضريبي.

تتفق كل النصوص الضريبية على اعتبار الغش الضريبي او التهرب الضريبي جريمة يعاقب عليها بعقوبات جزائية وجنائية .

الفرع الاول : العقوبات الجنائية

- نجد ان مختلف القوانين الجنائية نوعين من الجزاءات، جزاءات مالية ذات طبيعة ادارية توقع من الادارة الجنائية ذاتها، و جزاءات جنائية تصدر من المحاكم ضد مرتكبي المخالفات من طرفها، و الجزاءات الجنائية قد تكون مجرد زيادات تدفع علاوة على الضريبة المفروضة و قد تكون غرامات مالية ذات طابع اداري تتمثل اساسا في الغرامات الجنائية المنصوص عليها في القوانين الجنائية المختلفة وهي تختلف من قانون لأخر مضمونا و مقدرا .

ا_ الزيادات :

-تختلف الزيادات عن فوائد التأخير وهي تدفع بغض النظر عن الجزاءات الاخرى التي يكون الهدف من تطبيقها تعويض الضرر الذي يصيب الخزينة العامة للدولة من جراء تأخر المكلف عن اداء ضريبته و فوائد التأخير ليست لها طابع عقابي بل تأخذ صورة تعويضات مالية اما الزيادات فهي تمثل نسبة تختلف باختلاف درجة المخالفة و تطبق على المكلف عند عدم قيامه بتسوية وضعيته في الأجل المحددة قانونا و كما انها تفرض تلقائيا وهي مقررة في الحالات معينة نبيها كالتالي:

- النقص في تقديم التصريح:

- التأخير في تقديم التصريح؛

-عدم التصريح .

- و نشير الى ان هذه الزيادات تفرض بنسبة 100 % على كامل الحقوق ادا كان مقدار الحقوق المتملص منها أقل من خمسة ملايين دينار جزائري (500.0000 دج) أو ما يعادلها و ترفع الى 200% اذا كان مقدار الحقوق يفوق هذا المبلغ .

ب_ الغرامات الجبائية :

- هي نوع خاص من الغرامات منصوص عليها في القوانين الجنائية و تقدر غالبا بنسبة معينة مما يؤدي من الضريبة او بمبلغ محدد بالنظر الى المخالفة المرتكبة "الغرامة الضريبية هي غرامة اضافية تلحق بالضريبة الاصلية .

● بالنسبة لقانون الضرائب المباشرة :

_ تطبق الغرامات الجنائية في الحالات الاتية:

- عدم تقديم تصريح بالوجود و تحدد بمبلغ 30000 دج حسب المادة 194 منه "يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحا بالوجود المنصوص عليه في المادة 183 من هذا القانون بدفع غرامة جنائية محددة ب 30000 دج.

- عدم امساك الدفاتر المرقمة و المسجلة و تحدد بمبلغ 5000 د ج بالنسبة للضريبة الجزائرية و التقدير الاداري حسب نص المادة 194 "يعاقب بغرامة تقدر بخمسة آلاف دينار جزائري المكلفين بالضريبة المنتمين لنظام الجزائي او التقدير الاداري و الدين لا يمسون الدفاتر المرقمة و المسجلة المنصوص عليها في المادتين 15-17 من هذا القانون .

- عرقلة اعوان الضرائب في القيام بمهامهم و تتراوح الغرامة ما بين 1000 د ج الى 30000 د ج حسب المادة 304 منه "كل شخص يتصرف بأي طريقة كانت بحيث يتعذر على الاعوان المؤهلين لمعاينة مخالفات تشريع الضرائب القيام بمهامهم يعاقب بغرامة جنائية تبلغ من 1000 د ج الى 30000 د ج".

● بالنسبة لقانون الضرائب الغير المباشرة:

- هذا القانون يميز بين نوعين من الغرامات الجنائية :

- ا- غرامة ثابتة تتراوح ما بين 5000 د ج و 25000 د ج بالنسبة لجميع المخالفات المتعلقة بالأحكام الخاصة بالضرائب غير المباشرة حسب المادة 523 من ق . ض . غ . م .
- ب- غرامة نسبية تساوي مبلغ الحقوق المتملص منها على ان لا تقل عن 25000 د ج حسب المادة 524 من ق . ض . غ . م .

_ اما الافعال المخالفة للقانون و الخاضعة للغرامة نذكر من بينها :

- رفض تقديم الوثائق او اتلافها قبل انقضاء الاجل المحددة لحفظها و تتراوح الغرامة المطبقة في هذه الحالة ما بين 1000 د ج و 10000 د ج حسب مادة 583 من ق. ض. غ. م .
- في كل زراعة للتبغ غير مطابقة للقانون تطبق غرامة جنائية يكون حدها الادنى 5000 د ج حسب المادة 527 من ق. ض. غ. م .
- في حالة مساهمة وكيل اعمال او خبير جنائي في اعداد وثائق تبين انها غير صحيحة تطبق غرامة تتراوح بين 1000 د ج و 3000 د ج المادة 544 من ق. ض. غ. م .
- عرقلة اعوان المراقبة الجنائية بأي وسيلة كانت اثناء تأدية مهامهم و في هذه الحالة تتراوح الغرامة ما بين 10000 د ج و 100000 د ج المادة 537 من ق. ض. غ. م .

● بالنسبة لقانون التسجيل:

- في حالة قيام المكلف بالتملص من رسوم التسجيل تطبق غرامة جنائية مساوية لأربعة اضعاف هذه الرسوم من دون ان تقل من 5000 د ج حسب المادة 120-2 بينما عند عرقلة المراقبة الجنائية من طرف المكلف تتراوح الغرامة ما بين 5000 د ج و 50000 د ج حسب المادة 162 من قانون الاجراءات الجنائية .

- بالنسبة لقانون الطابع :

- في حالة التملص من الرسوم الخاصة بالطابع تساوي الغرامة خمسة مرات هذه الرسوم دون أن تقل عن 2000 دج. حسب المادة 35 من ق. ط .

- بالنسبة لقانون الرسوم على رقم الأعمال:

- كل مخالفة لأحكام هذا القانون تطبيق غرامة جنائية تتراوح ما بين 500 دج الى 2500 دج وفي حالة استعمال طرق تدليسية نرفع الغرامة من 1000 دج الى 5000 دج حسب المادة 114 منه كذلك عند رفض تقديم الوثائق أو اتلافها قبل انقضاء الأجل المحددة لحفظها يعاقب بغرامة جنائية تتراوح ما بين 1.000 دج و10.000 دج . حسب المادة 122 منه.

الفرع الثاني: العقوبات الجزائية

ان القوانين الجنائية تشير الى العقوبات الجزائية ، بالإضافة الى العقوبات الجنائية ، و كثيرا ما ترجع هذه القوانين الى نصوص قانون عقوبات ، في توقيع العقاب على الأفعال التهرب الضريبي مثل المادة 418 من قانون اجراءات جنائية . والإشارة فأن العقوبات الجزائية تتفرع الى عقوبات أصلية وآخرون تبعية.

أ- العقوبات الأصلية:

تنص عليها القوانين الجبائية بنصوص صريحة وهي تتمثل في الحبس والغرامة ، والملاحظة في القوانين الجنائية أنها اتفقت جميعها على ما يلي :

-عقوبة الحبس في الجنج من سنة الى خمس سنوات وبغرامة مالية قدرها 5000 دج الى 20.000 دج فيما يتعلق بالمواد 303.ق.ض.م و 532 ق.ض.غ.م و 119 ق.ت. و 117 ق.ر.ر.أ. و 34.ق.ط. وهذا في حالة التملص

أو محاولة التملص بصفة كلية أو جزئية باستعمال طرق تدليسية من أساس الضرائب أو الرسوم المفروضة وقد أجمعت كل المواد باستثناء المادة 117 ق.ر.ر.أ. أنه لتطبيق الحكم لابد أن تكون حالة الاخفاء تتجاوز 1 / 10 المبلغ الخاص للضريبة او المبلغ 1000 دج¹.

إلا أن هذا القانون رقم 02. 11 المؤرخ في 24. 12. 2002 المتضمن قانون المالية لسنة 2003 وبموجب المادة 28 منه عدل المادة 303 قانون الضرائب المباشرة وأصبحت العفوية على التملص أو محاولة التملص باستعمال طرق تدليسية في اقرار وعائي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له أو تصفية كلياً أو جزئياً.

- بالحبس من سنة الى خمس سنوات وبغرامة من 50.000 الى 100.000 دج عندما يفوق المبلغ المتملص منه 100.000 ولا يتجاوز 300.000 دج.

- بالسجن المؤقت من خمس الى عشر سنوات وبغرامة مالية من 300.000 دج الى 1000.000 عندما يفوق المبلغ المتملص منه 1.000.000.00 دج. ولا يتجاوز 3.000.000.00 دج.

¹ المواد : 303 من ق.ض.م ، 532 من ق.ض.غ.م ، 119 من ق.ت ، 117 من ق.ر.ر.أ ، 34 من ق.ط .

- غرامة مالية من 50.000 دج الى 100.000 عندما ليفوق المبلغ المتملص منه 100.000 دج.
- الحسب من سنتين الى عشر سنوات أو بغرامة من 10.000 الى 300.000 دج عندما يفوق المبلغ المتملص منه 300.000 دج ولا يتجاوز 1.000.000.00 دج¹.

ب - العقوبات التكميلية:

- نصت القوانين الجبائية على فرض العقوبات التكميلية على غرار قانون العقوبات. و تتمثل هذه العقوبات التكميلية فيما يلي:

- تحديد الإقامة؛
- المنع من الإقامة؛
- الحرمان من مباشرة بعض الحقوق؛
- المصادرة الجزئية للأموال؛
- حل الشخص الاعتباري؛
- غلق المؤسسة أو محل مؤقتا. حسب المادة 146 من قانون اجراءات الجبائية
- نشر الحكم وتعليقه وذلك على نفقة المحكوم عليه ، ويكون هذا الاجراء الزاميا في حالة العودة. حسب المادة 09 من قانون عقوبات.
- المنع من دخول الصفقات العمومية .

¹ القانون رقم 02. 11 المؤرخ في 24. 12. 2002 المتضمن قانون المالية لسنة 2003 وبموجب المادة 28 منه عدل المادة 303 قانون الضرائب المباشرة.

خلاصة

من خلال دراستنا لهذا الفصل و المتمثل في الدراسة التطبيقية للبحث و التي كانت بالمركز الضرائب لولاية مستغانم تمكنا من معرفة ان الادارة الضريبية تعمل دوما على ضمان الفهم و التسيير الحسن بالنسبة للمكلف من خلال اجراءات المراقبة ، كما انها صارمة في قوانينها حيث تظهر هذه الصرامة في العقوبات الجزائية و الجنائية التي تم التطرق اليها في هذا الفصل كون ان الضريبة مصدرها في تمويل الخزينة العامة .

و رغم كل المجهودات المبذولة من طرف المشرع او من قبل العمال الاداريين تبين ان التهرب الضريبي بات نقطة سوداء في الانظمة الجبائية .

الخاتمة العامة

المؤلفات:

باللغة العربية:

- 1- الشرقاوي عبد الحميد مصطفى ، التهرب الضريبي والاقتصاد الاسود ، دون ط ، دار الجامعية الجديدة للنشر ، الاسكندرية ، 2006.
- 2- الشرفات علي جدوع ، التنمية الاقتصادية في العالم العربي : الواقع –العوائق - سبل النهوض ، ط 1 ، دار جليس الزمان ، عمان ، 2014.
- 3- العقيلي إبراهيم سالم ، الرقابة القضائية على قرارات مقدري الضريبة على الدخل وفعالية عقوبات الجرائم الضريبية (دراسة قانونية مقارنة) ، ط 1 ، دارقنديل ، عمان ، 2008.
- 4- الهيتي صبري فارس ، التنمية السكانية والاقتصادية في الوطن العربي ، دون ط ، دار المناهج ، عمان ، 2006.
- 5- حسين حسن مصطفى ، المالية العامة ، ط 5 ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2006.
- 6- حمدي سمير صلاح الدين ، المالية العامة ، ط 1 ، مكتبة زين الحقوقية والأدبية ش.م.م ، الجزائر ، 2015.
- 7- عصام عمر منور ، التنمية الاقتصادية والاجتماعية والتغيير الهيكلي في الدول العربية : المنهج-النظرية –القياس دون ط ، دار التعليم الجامعي الإسكندرية ، 2011.
- 8- عواضة حسن ، قطيش عبد الرؤوف ، المالية العامة ، الموازنة الضرائب والرسوم دراسة المقارنة ، ط 1 ، دار الخلود للصحافة والطباعة والنشر والتوزيع ، بيروت ، 1995-1996.
- 9- قدي عبد المجيد ، المدخل الى السياسات الاقتصادية الكلية ، دون ط ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2003.
- 10- محرز محمد عباس ، المدخل الى الجباية والضرائب ، دون ط ، دار الهومة للنشر والتوزيع ، الجزائر ، 2004.
- 11- ناصر مراد ، التهرب الضريبي في الجزائر ، دون ط ، دار قرطبة المحمدية ، الجزائر ، 2004 .
- 12- نور عبد الناصر ابراهيم ، عليان الشريف ، الضرائب ومحاسبتها ، ط 1 ، دار المسيرة للنشر والتوزيع و الطباعة ، عمان ، 2002.
- 13- وهبة محمد سليم ، واقع التهرب الضريبي ، المؤتمر الثاني للشبكة العربية لتعزيز النزاهة ومكافحة الفساد ، صنعاء ، 2010.

باللغة الفرنسية:

1-C. r maison -la notion d'évation fiscale en droit interne français -paris-1990.

2-Martinez-la fraude fiscale- édition p.u.f –paris.

الرسائل الجامعية:

- 1- أوصليب لمياء ، التهرب الضريبي ، عرض في مادة القانون الضريبي ، تخصص قانون الأعمال ، كلية العلوم الاقتصادية والاجتماعية ، جامعة الرباط 2014.
- 2- بلعجال سميرة ، التهرب الضريبي في الجزائر ، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر ، تخصص التسيير الإداري للجماعات المحلية ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، قسم العلوم السياسية ، جامعة مستغانم ، 2013-2014

- 3- بومدين بن بكريتي ، أثر الغش والتهرب الضريبي على الإيرادات الجبائية في الجزائر خلال الفترة "1992-2008" ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير ، فرع التحليل الاقتصادي ، كلية الحقوق والعلوم التجارية ، قسم العلوم التجارية ، جامعة مستغانم ، 2009-2010.
- 4- بلهوارى محمد ، أليات مكافحة التهرب الضريبي ، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر ، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية ، جامعة مستغانم ، 2010-2011 .
- 5- بوعكاز سميرة ، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي ، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه ، تخصص محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير ، جامعة بسكرة ، 2014-2015.
- 7- حمداني معي الدين ، حدود التنمية المستدامة في الاستجابة لتحديات الحاضر والمستقبل ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية ، فرع تخطيط ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، الجزائر ، 2008-2009.
- 8- عروة علي ، نظريات التنمية الاقتصادية - دراسة واقع التنمية في سوريا في ضوء هذه النظريات - ، كلية الهندسة المعمارية ، قسم التخطيط و البيئة ، جامعة دمشق ، 2007
- 9- عفيف عبد الحميد ، مدرسة الدكتوراه إدارة الأعمال و التنمية المستدامة ، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في علوم التسيير ، تخصص الاقتصاد الدولي و التنمية المستدامة ، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير ، جامعة سطيف 1 ، الجزائر ، 2013-2014.
- 10- قوريشي حفيظة ، شوارفية سعاد ، تقرير تربص حول التهرب الضريبي ، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، قسم القانون العام ، تخصص إدارة عامة ، جامعة مستغانم ، 2013-2014.
- 11- نابتي رحمة ، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر و الفكر المالي الاسلامي ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص ادارة مالية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة قسنطينة ، الجزائر ، 2013 – 2014.
- 12- نجار خديجة ، الامتيازات الجبائية لتحفيز الاستثمار ، مذكرة لنيل شهادة ماستر ، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير ، جامعة مستغانم ، 2011-2012 .
- النصوص القانونية و الوثائق:**
- 1 - قانون المالية ، 2008.
- 2 - قانون المالية ، 2014.
- 2 - قانون الإجراءات الجبائية ، 2010.
- 3 – قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2011.
- 4 - قانون الإجراءات الجبائية ، 2017.
- الجرائد:**
- 1- المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان عام 1427 الموافق ل 18 سبتمبر 2006 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، بتاريخ 29 مارس 2009 ، العدد رقم 20.

المواقع الالكترونية :

- 1-عروة علي ، نظريات التنمية الاقتصادية - دراسة واقع التنمية في سوريا في ضوء هذه النظريات - ،2017-03-26.
www.MFDGI.gov.dz
[https // anibrass . Blogspot . com](https://anibrass.blogspot.com)

المراجع

الملاحق

الملخص :

ان الضريبة تشكل الممول الاساسي للخزينة العمومية كما انها تعبير عن سيادة الدولة بحيث كل المواطنين متساوون في ادائها ، ولكن من جهة اخرى نجد المكلفين بها وبسبب انعدام ثقتهم بالإدارة الجبائية يسعون دائما الى تفاديها بشتى الطرق والاساليب .

فالجزائر كغيرها من الدول وغم الاصلاحات الجبائية التي قامت بها و التي كانت تهدف بها الى تحقيق تنمية اقتصادية شاملة وذلك من خلال وضع برامج داعمة و الاعفاءات الضريبية المقدمة للمواطنين إلا انها مازالت تعاني كغيرها من الدول وبالتالي كل هذا يؤثر على المنظومة الجبائية و على مستوى الاقتصاد الوطني .

من هذا المنطلق قمنا بإعداد هذه المذكرة التي تعالج ظاهرة التهرب الضريبي و تأثيرها على الاقتصاد الوطني وذلك من خلال محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي التي اصبحت نقطة سوداء في الانظمة الجبائية .

الكلمات المفتاحية : الضريبة ، التهرب الضريبي ، التنمية الاقتصادية ، الاجراءات و العقوبات الجبائية .

Summary :

The tax constitutes the main financier of the public treasury and is an expression of state sovereignty so that all citizens are equal in themselves, but on the other hand we find that those charged with them because of their lack of confidence to the administration of tax always seek to avoid them in various ways and methods .

Algeria , like other countries , despite the tax reforms , it has undertaken to achieve comprehensive economic development through the development of supportive programs and tax exemption of citizens , but it is still suffering like other countries and therefore all this affects the system of tax and the level of the national economy .

In this sense , we have prepared this memorandum which deals with the phenomenon of tax evasion and its impact on the nation economy by trying to diagnose the phenomenon of tax evasion , which has become a black point in the systems of tax .

Key words : The tax evasion , economical development , penalties , control procedures .