وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس – مستغانم –

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم: العلوم التجارية

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماسترفي العلوم التجارية

تخصص: مالية و تجارة دولية

طرق التحصيل الضريبي و محاربة التهرب الضريبي

دراسة حالة لمديرية الضرائب بولاية مستغانم

من إعداد:

- خوجة نادية
- بومدين مريم

تحت الإشراف الاستاذ

يسعد عبد الرحمان

الإسم واللقب	الدرجة العلمية	الصفة	عن جامعة
مكاوي محمد الأمين	أستاذ محاضر " أ"	رئيسا	مستغانم
يسعد عبد الرحمن	أستاذ محاضر " أ"	مقررا	مستغانم
بوظراف الجيلالي	أستاذ محاضر " أ"	مناقشا	مستغانم

السنة الجامعية :2020/2019

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء:

دعونا نهدي إلى من لهم الفضل علينا فنحن نهدي للكثير من الناس وننسى من هم الأهم "إنهم الوالدين"

إلى الذي علمني كيف أكون إنسانا... إلى الذي علمني جد الحياة والاعتماد على النفس... إلى المربي الفاضل الذي أفنى عمره في سبيل تعليمي, إلى الغالي الذي سكن أعماقي... أسأل الله أن يبارك في حياتك... إليك أيها الوالد الحبيب.

إلى غلة كياني... إلى التي رآني قلبها قبل عينها وحضنتني أحشاءها قبل يديها... إلى من روتني من نبع حنانها وسقتني عطفها إلى الحب الصادق... إليك أيتها الأم الحبيبة.

إلى من جمعتني معهم ظلمة الرحم ومن أعتز بذكرهم أفتخر لوجودهم إخوتي وأخواتي

الى الكثير من الزملاء والزميلات الذين يملكون مكانة بقلبي خاصة الى صديقتي رفيقة دربي وحياتي " نصيرة "

وأيضا الصديقة الوفية " أمورة "

شكر وعرفان

قال تعالى: (ومن يشكر فإنما يشكر لنفسه ومن يكفر فإن الله غني حميد) (يوسف:12)

أشكر المولى جل علاه على أنه وفقني وسدد خطاي, فله الحمد حتى يرضى إذا رضي وله الحمد بعد الرضا وله الحمد على كل حال.

أتقدم بالشكر الجزيل إلى الدكتور المشرف: "يسعد عبد الرحمن" الذي لم يبخل علينا بنصائحه وتوجيهاته وكان نعم الموجه فشكرا كل الشكر والامتنان.

كما أتوجه بالشكر إلى الأستاذ "بوظراف جيلالي" باعتباره رئيس لقسم العلوم التجارية وايضا إلى الأستاذ المحترم " مشهود عبد القادر"

وإلى كل أساتذة شعبة مالية وتجارة دولية الذين كرسوا أوقاتهم في سبيل نجاحنا.

وإلى طلبة العلوم التجارية خاصة دفعة :2020م

إلى كل من ساعدني على إنجاز هذا العمل من قريب أو بعيد ولو بكلمة طيبة.

فهرس المحتويات

الإهداء I

التشكرات II

الفهرس..... III

المقدمة..... 1

الفصل الأول :مفاهيم عامة عن الضريبة .

تمهيد.....5

المبحث الأول :مفاهيم عامة عن الضريبة 6

المطلب الأول :تعريف الضريبة وعناصرها.....6

المطلب الثاني :القواعد الأساسية للضريبة 8

المبحث الثاني :التنظيم الفني للضريبة. 10

المطلب الأول :اختيار المادة الخاضعة للضريبة..... 10

المطلب الثاني: سعر و طرق تحصيل الضريبة.....14

خلاصة الأول.....16

الفصل الثاني :مفاهيم عامة عن التهرب الضريبي.

تمهيد.....18

المبحث الأول :مفاهيم عامة عن التهرب الضريبي.....19

المطلب الأول :تعريف التهرب الضريبي.....20

المطلب الثاني :أنواع التهرب الضريبي.....21

المبحث الثاني :أسباب التهرب الضريبي.....23

المطلب الأول :الأسباب المباشرة.....23

المطلب الثاني :الأسباب غير المباشرة.....26

المبحث الثالث :نتائج التهرب.....28

المطلب الأول :النتائج الاجتماعية.....28

المطلب الثاني :النتائج الاقتصادية والمالية.....29

خلاصة.....30
الفصل الثالث : الرقابة الجبائية وأساليب معالجة التهرب الضريبي
تمهيد.....32
المبحث الأول :الأساليب الوقائية لمعالجة التهرب الضريبي.....33
المطلب الأول :تحسين وضعية الإدارة الجبائية.....33
المطلب الثاني :إصلاح التشريعات الجبائية.....38
المبحث الثاني :مفاهيم عامة عن الرقابة.....41
المطلب الأول :طبيعة الرقابة..... 42
المطلب الثاني :أنواع الرقابة 43
المبحث الثالث: الإجراءات الختامية 46
المطلب الأول :الإجراءات المتعارضة وغير المتعارضة.....46
المطلب الثاني :الإجراءات الخاصة.....48
خلاصة:.....49
الفصل الرابع . ....دراسة حالة لمديرية الضرائب لولاية مستغانم
تمهيد. 51
المبحث الاول : قباضة الضرائب.....52
المطلب الاول : تقديم قباضة الضرائب.....52
المطلب الثاني : أقسام القباضة و مهامها.....53
المبحث الثاني : مراحل الرقابة الجبائية.....55
المطلب الاول :مراحل التحضير للتحقيق.....55
المطلب الثاني : دراسة الملف جبائيا.....56
خلاصة 60
الخاتمة 62
المراجع... 65
الملخص... 67

المقدمة

طرح الإشكالية:

عرفت الجزائر إصلاحات جبائية سعيا وراء التنمية الاقتصادية والرفاهية الشاملة والقضاء على مختلف الاضطرابات التي تواجه التوازنات الكلية.

وللسير وراء اقتصاد موجه كانت المؤسسة الركيزة الأساسية لهذا فقد أولاها المشرع الجزائري أهمية بالغة في نصه لمجموعة من القوانين التي تحدد طرق سيرها.

كما أن لهذه الأخيرة محيطها الخارجي يتمثل في الإدارة الجبائية التي تعد همزة وصل بين التشريع الجبائي والمكلف بالضريبة وهذا يعكس فعليته على المر دودية المالية للخزينة العامة.

ولتكون الإدارة الجبائية فعالة فرق النظام بين التكليف الضريبي للأشخاص الطبيعيين والتكليف الضريبي للأشخاص المعنويين بهدف التخفيف من ثغرات التهرب الضريبي الذي يهدر أموال خزينة الدولة وتحسين العلاقة بين المكلف والإدارة الجبائية.

من خلال ما سبق ذكره، يمكن إبراز الإشكالية الأساسية لهذا الموضوع كالتالي :

هل لطرق التحصيل الضريبي أثر في مكافحة التهرب؟

ولمعالجة هذه الإشكالية نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

1- ما مفهوم الضريبة و ماهي أنواعها ؟

2-ما المقصود بالتحصيل الضريبي ؟

3- ما المقصود بالتهرب الضريبي وكيف يتم مكافحته؟

2-الفرضيات:

للإجابة على الإشكالية والأسئلة المقترحة، وضعنا الفرضيات التالية:

1-الضريبة هي إلزام مالي للمحمول اتجاه مصالح الضرائب

2-التحصيل هو مجموعة من الإجراءات لنقل دين الضريبة من خدمة المكلف إلى مصلحة قباضات الضرائب

3-التهرب الضريبي هو ظاهرة علمية ملازمة للنظام الضريبي وتعد احدى المعوقات الاساسية للتنمية الاقتصادي.

3-مبررات اختيار البحث :

-الرغبة في الحصول على معلومات خاصة بالتهرب والغش الضريبي.

-ارتباط الموضوع بالتغيرات الاقتصادية الراهن

-إعطاء نظرة عامة وذلك من أجل كشف الأسباب المؤدية إلى التهرب والغش الضريبي.

_إعطاء نظرة عامة وذلك من خلال كشق الأسباب المؤدية إلى التهرب والغش الضريبي

4-صعوبات البحث:

- صعوبة الوصول للمراجع والمصادر المتعلقة بالموضوع في ظل الوضع الراهن (جائحة كورونا)

- صعوبة الحصول على المعلومات من مصالح المديرية

5- أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية دراسة هذا الموضوع ، في الأهمية البالغة لدور الضريبة في تنمية الاقتصاد ولما تتعرض له من نهب وسلب و تسليط الضوء على أهم وسيلة ردعية ألا وهي الرقابة الجبائية .

حصر أهم الأسباب التي تحك ظاهرة التهرب الضريبي .

6-المنهج المتبع:

بما أن البحث سلط الضوء على الرقابة الجبائية فإننا حتما سنلجأ إلى المنهج التحليلي الوصفي دراستنا ستكون دراسة جداول مكلف بالضريبة لسنوات سابقة.

7-هيكل البحث:

لدراسة الموضوع ارتأينا تقسيم البحث إلى مقدمة وخاتمة تتخللها أربعة فصول.

الفصل الأول خاصة بمفاهيم عامة عن الضرائب

الفصل الثاني خاص مفاهيم عامة عن التهرب الضريبي.

الفصل الثالث خاص بالرقابة الجبائية و اساليب معالجة التهرب الضريبي

الفصل الرابع خاص بدراسة حالة لمديرية الضرائب بولاية مستغانم

الفصل الأول:

مفاهيم عامة عن الضريبة

الفصل الأول : مفاهيم عامة على الضريبة.

تمهيد:

ارتبطت الضريبة بوجود السلطة في المجتمع السياسي خلال مراحل التاريخ، تطور مفهومها تطورات عديدة سواء بالنسبة لطبيعتها أو الأسس التي تستند عليها بأهدافها ضمن مساعدة اختيارية للحاكم إلى فريضة إجبارية يدفعها الفرد للدولة بغض النظر عن استعداده أو رغبته في الدفع، ومن مقابل للخدمات التي تقوم بها الدولة إلى استنادها وارتباطها بمساهمة الممول والأعباء حسب مقدرته التكليفية ومن أسلوب لمجابهة نفقات الدولة إلى استخدامها كأداة بجانب دورها المالي لتحقيق أهداف سياسية واقتصادية واجتماعية، إذ تعددت التعاريف وفقا لمناهج الباحثين واختلاف وجهات نظرهم من الناحية القانونية المالية والاجتماعية والاقتصادية وتسليطهم الضوء على جانب من جوانب الضريبة فقط. وهي مصدر لإيرادات الدولة وأداة لتحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، إن فهي سلاح من انجح الأسلحة إذا ما أحسن استخدامه في توجيه النشاط الاقتصادي.

المبحث الأول :مفاهيم عامة عن الضريبة

لقد تعددت تعريفات الضريبة وتطور مفهومها بتطور وظائف الدولة وأهدافها التي حددتها الأنظمة الاقتصادية المتعاقبة، ورغم التطور الذي عرفته إلا أنها تمثل أكبر جزء في إيرادات الدولة.

المطلب الأول :تعريف الضريبة وعناصرها:

1- تعريف الضريبة:

اختلفت آراء الفقهاء والباحثين في تحديد مفهوم الضريبة، حيث ظهرت لها تعريفات مختلفة باختلاف مذاهب أصحابها والأسس المعتمدة عليها في التعريف ولنذكرها:

عرفها "محمد سعيد فرهود " "على أنها اقتطاع مالي يلزم الأشخاص بأدائه للسلطات العامة بصفة نهائية دون مقابل معين .بغرض تحقيق النفع العام "[1]

أما الدكتور "عبد الكريم صادق بركات" فقد عرفها "على أنها اقتطاع نقدي جبري نهائي يتحمله الممول ويقوم بدفعه بلا مقابل وفقا لمقدرته التكلفية مساهمة في الأعباء العامة أو لتدخل السلطة لتحقيق أهداف معينة".

[2]وعرفها الدكتور" حامد عبد المجيد دراز "على أنها فريضة إلزامية تحددها الدولة ويلتزم الممول بأدائها بلا مقابل تمكينا للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع" [3]

وعرفها الأستاذ" تروتا باس "مركزا في تعريفها على الجانب القانوني "على أنها وسيلة لتوزيع الأعباء بين الأفراد توزيعا قانونيا وسنويا طبقا لقدراته التكليفية" [4]

كما عرفت من طرف الأستاذ "جاستون جيز " "على أنها أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد .تغطية الأعباء العامة"[5]

رغم كل هذه التعريفات إلا أنها لم تعط مفهوما شاملا للضريبة يتماشى وواقعها المعاش، حيث يمكننا تعريفها على أنها اقتطاع مالي نقدي إجباري نهائي وبدون مقابل يتحمله الكلفون حسب قدراتهم كأداة سالبة تلجا إليها الدولة من اجل تحقيق أهدافها على مقتضى إيديولوجياتها.

---

[1] محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة منشورات جامعة جلب، ص 151

[2] عبد الكريم صادق بركات، دراسات في النظم الضريبية، مؤسسة شباب الجامعة الإسكندرية، ص7

[3] حامد عبد المجيد دراز، مبادئ الاقتصاد العام، مؤسسة شباب الجامعة الإسكندرية، ص 71

[4] TROTABAS Louis, science et techniques fiscales dalloz, 1958,

[5] جاستون جيز، المالية العامة، يونس البطريق، دار النهضة العربية، ص 51

2- عناصر الضريبة:

من خلال التعاريف السالفة الذكر تبين لنا ضرورة توافر أربعة أركان مكتملة في الضريبة:

أ- الضريبة اقتطاع مالي نقدي:

كانت الضريبة في العصور القديمة تفرض عينا سواء بتقديم نصيب من السلع أو تأدية بعض الخدمات لفترة مؤقتة، إلا أن السياسية الحديثة للاقتصاد النقدي وتقدم الفكر المعاصر يبين عيوب وصعوبات الجباية العينية و وفقا لدراسات الفلاسفة المعاصرين أمثال مونتسكيو وروسوا وميرابو، فقد تطورت الضريبة وأصبحت نقدا، أي أنها أخذت الشكل النقدي باعتباره الصورة الحديثة الشائعة للاستقطاع الضريبي ومناسبا للنظم المالية المعاصرة، إلا انه مع ذلك فهناك استثناءات على المبدأ كالتزام التعاونيات الزراعية في الاتحاد السوفياتي بتسليم الدولة جانبا من المحصول وقيام الحكومة في الصين الشعبية بجباية الضرائب على القطاع الزراعي بصورة عينية لضمان تدبير الكميات اللازمة للتصدير.

ب- الضريبة فريضة إجبارية:

من خلال النظم السياسية والظروف الاقتصادية السائدة في المجتمع تأكدت صفته الجبرية، إذ أن الالتزام بأدائها واجبا على جميع المكلفين مادام قد توافرت الشروط التي حددها القانون، بغض النظر عن استعداد الممول أو رغبته في دفعها للدولة .وهذا ما يفرقها عن غيرها من الإيرادات الأخرى، كالقروض الاختيارية والهبات والتبرعات، وعن إيرادات الدومين العام في طبيعتها وجوهرها، وفي حالة ما إذا سولت للممول نفسه للتهرب والامتناع عن دفع الضريبة وقع تحت العقاب وحصلت الدولة على حقها بالحجز على أموال المكلف وإتباع الأساليب الجبرية لاستمداد الضريبة، كما أن دساتير الدولة كلها نصت على ألا تفرض أو تعدل أو تلغي أي ضريبة إلا بقانون يوافق عليه أغلبية ممثلي الأمة.

ج -الضريبة فريضة نهائية:

إن الضريبة تدفع بصفة نهائية للدولة والدافع لها لا ينتظر استرجاع ذلك المبلغ المالي، بل يدخل إلى الد ولة بصفة نهائية، وهذا ما يؤدي بنا إلى التمييز بين الضريبة والقرض، حيث أن القرض يعود إلى صاحبه ولا تهم صيغة اختياري كان آم إجباري، أما الضريبة فهي تدفع إلى المصالح الضريبية بدون عودة إلى صاحبها.

د- الضريبة فريضة بدون مقابل:

أصبح فرض الضريبة مبنيا على فكرة التضامن الاجتماعي، حيث أن الممول يدفع الضريبة بدون حصوله على نفع خاص، ولكنه لا يستفيد بطريقة مباشرة من الخدمات العامة، وهنا تنتفي فكرة المقابل الملموس في فرض الضريبة

وتغدوا بلا مقابل، كما يوزع عبئها حسب مقدرة الممول التكليفية والسلطات العامة هي التي تحدد هذه المقدرة التكليفية التي تفرض الضريبة على أساسها.

المطلب الثاني :القواعد الأساسية للضريبة

يجب أن يأخذ المشرع الجزائري بعين الاعتبار عند فرضه للضرائب مجموعة من المبادئ والقاعد حتى يكون النظام الضريبي نظاما سليما وصالحا مع العلم أن ادم سميث هو أول من صاغ مجموعة متماسكة من القواعد

ينبغي أن يقوم عليها نظام الضرائب الأمثل وتنحصر هذه القواعد في:

-العدالة

-اليقين

الملائمة

- الاقتصاد في النفقات

- الشرعية

1 -العدالة:

معناها أن يساهم كل عضو من أعضاء الجماعة في النفقات الحكومية بحسب مقدرتهم النسبية أي يوزع العبء الضريبي على أساس درجة اليسر المالي للفرد مع إعفاء المعدومين وذوي الدخول الضئيلة جدا.والمقصود من وراء هذا التعريف الذي جاء به الاقتصادي ادم سميث هو رفع الظلم الذي كان يلحقه النظام الضريبي في العهد الملكي بالشعب.

ولعل المشكل الوحيد هنا هو تحديد مدلول العدالة، فهي اصطلاح لا يخضع رغم العديد من المحاولات للتحليل الاقتصادي البحث والعدالة الضريبية معيار ذاتي غامض ونسبي أو قابل للتغيير والتعديل وفقا لأراء المفكرين وتعريفها بصفة عادية يكون وفقا لإيديولوجيات المجتمع وتقاليده، وبالتالي يصبح النظام الضريبي العادل هو ذلك النظام الذي يترتب عليه معاملة ضريبية يؤمن بعدالتها أغلبية أفراد المجتمع.

2 - اليقين:

تأكيدا لمبدأ العدالة تفرض الضريبة على كل فرد بطريقة مؤكدة لا تحكمية، وينبغي علم الممول بالتزاماته من قبل الإدارة المالية، مما لا يدع مجالا للتحكم والتعسف من قبل الجباة الأشخاص المكلفين بتحصيل الضريبة واستنادا إلى ذلك يجب أن نحدد قانونا جبائيا بدقة لسعر الضريبة وأسس احتسابها والواقعة المنشئة لها، وكذلك الأعباء القابلة للخصم.

3 - الملائمة:

تعني هذه القاعدة أن تحدد مواعيد وأساليب ملائمة ومناسبة لجباية الضريبة مع مراعاة طريقة تحصيلها وفقا لظروف الممول من جهة وطبيعة الضريبة من جهة أخرى كأن يدفع الموزع الضريبة بعد جني المحصول مثلا.

4 - الاقتصاد في النفقات:

وتقضي هذه القاعدة على ضرورة اختيار إجراءات الربط وأساليب التحصيل التي كفها أقل ما يمكن من النفقات سواء بالنسبة للمكلف أو الإدارة الجبائية، إذ يجب على هذه الأخيرة تبسيط إجراءات الجباية والتقليل من عدد الجباة، وكذلك من عدد الضرائب حتى تكون نفقات جبايتها قليلة.

5 - الشرعية:

نصت كافة دساتير الدول بأن إنشاء الضرائب أو تعديلها أو إلغائها لا يكون إلا بقانون تأكيدا لرقابة السلطة التشريعية الممثلة لجماهير الشعب كما أن صدور القانون الضريبي يلزم للممول بأداء الضريبة حتى ولو كان غير متمتع بحقه الانتخابي. والكلام المذكور أعلاه تؤكده المادة 11 من الدستور الجزائري : "كل الموطنين متساوون في أداء الضريبة ويجب على كل فرد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قدرته الضريبية، ولا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون، ولا يجوز أن تحدث بأثر رجعي أية ضريبة أو جباية أو رسم أو أي حق كيفما كان نوعه، وتنص المادة 151 الفقرة 11 من الدستور (أنه من مهام المجلس الشعبي الوطني إحداث الضرائب والرسوم والجبايات والحقوق بجميع أنواعها وتحديد وعائها ونسبتها) ".ولا يجوز لأي فرد مهما كانت صفته أن ينشأ ضرائب لصالحه.

6 - الغرض من الضريبة:

من خلال دراستنا السابقة يتضح لنا أن الغرض من الضريبة هو مد الخزانة بالأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة، وبالتالي تحقيق المنفعة العامة .

المبحث الثاني :التنظيم الفني للضريبة

ونعني به تحديد الأوضاع والإجراءات الفنية المتعلقة بفرض وجباية الضريبة والعناصر الفنية التي يستند إليها الهيكل الضريبي وتنظيمها والتنسيق بينها، حيث تبحث الضريبة من زوايا متعددة باعتبارها ظاهرة مالية لها جوانبها المختلفة الاقتصادية والفنية والقانونية والإدارية، وغير ذلك من الجوانب العلمية والتطبيقية، كما يجب وضع قواعد هامة تشرح الضريبة وتحيط بها وتظهر العلاقات المتفاوتة في قوتها بينها وبين غيرها من الظواهر، بحيث توضع لها تقسيمات ويبين نظامها ويحلل أثارها الاقتصادية والاجتماعية، ويوضح كيفية استخدامها وتوجيهها نحو تحقيق أهداف المجتمع.

ومن ثم فان دراسة التنظيم الفني للضرائب يتطلب ضرورة التعرض للمراحل المختلفة للاستقطاع الضريبي من تحديد المادة الخاضعة للضريبة، ومن جهة أخرى يجب التمييز ما بين المكلفين حسب أوضاعهم المالية والاقتصادية، ومن جهة يجب تحقيق موارد مالية للدولة تسد باب النفقات العامة المتزايدة من سنة إلى أخرى[1] .

ونهدف من خلال هذا النص إلى دراسة بعض الموضوعات التي يثيرها التنظيم الفني للضريبة، بحيث نتناول هذه العناصر التالية:

- اختيار المادة الخاضعة للضريبة
- تحديد سعر الضريبة
- تحصيل الضريبة

تلك هي إذن العناصر التي يجب توافرها في الضريبة، بحيث اذا غاب واحد منها استبعد لفظ الضريبة.

المطلب الأول :إختيار المادة الخاضعة للضريبة

مطرح الضريبة بصورة عامة هو الشيء أو الموضوع الذي تطرح عليه الضريبة، حيث أن أول عمل يقوم به المشرع عند تنظيمه للضرائب هو اختيار المطرح(الوعاء)الذي تفرض عليه الضرائب، وقد يكون شخصا أو مالا أو عملا، ولكن الأمر يزداد تعقدا عندما نصل إلى التطبيق فالضريبة العقارية يمكن أن تكون على قيمة العقار نفسه أو على دخله.والضريبة على البضائع يمكن ان تفرض على وزن البضاعة أو حجمها أو قيمتها أو أرباحها الخ... وتتوقف أهمية دراسة الموضوع على ما يثيره من مشكلات اجتماعية واقتصادية وقانونية، فمن جهة النظرة

الاجتماعية على المشرع أن يختار بين فرض الضريبة بصورة مجردة أو أن يأخذ في الاعتبار وضعية المكلف الشخصية أو العائلة، ومن جهة النظرة الاقتصادية يجب عليه أن يفرق بين أصناف الأموال، أي بين رأس المال

[1] د .عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، ص109

والدخل والإنفاق، ومن جهة النظرة القانونية تختلف أسس تنظيم مطرح الضريبة على حسب الأموال المتبعة في كل تشريع وضعي[1].

فالجانب القانوني يقتضي التعرف إلى عدة مواضيع أما الأخذ بنظام الضرائب على الأموال، أما الأخذ بنظام الضرائب المباشر أو غير المباشر و أما الأخذ بنظام الضرائب على الدخل أو على رأس المال، وعليه فان اختيار مطرح الضريبة هام جدا، وفيما يلي سوف نتطرق الى كل واحدة منها بالتفصيل[2].

ا- الضريبة الوحيدة:

وفيها تكتفي الدولة بفرض ضريبة واحدة أو ضريبة رئيسية واحدة توجه إلى جانبها بعض ضرائب أخرى قليلة الأهمية يسعى بها إلى تحقيق كافة أهداف سياستها الضريبية .وقد ظهرت فكرة الضريبة الوحيدة خلال القرنين السابع عشر والثامن عشر في فرنسا وانجلترا، وفي أواخر القرن الثامن عشر راح الفيزيوقراطيين ينادون بفرض ضريبة واحدة على الناتج الصافي من الزراعة، باعتبار أن الزراعة هي العمل المنتج الوحيد، كما ردد هذه الفكرة أيضا" هنري جورج "في الولايات المتحدة الأمريكية[3].

ورغم اختلاف انهيارا لضريبة الوحيدة فيما بينهم على هذا النحو، فان لهم جميعا حججا مشتركة تتلخص في أن الضريبة الوحيدة تتميز بسهولة تنظيمها، وهي تفرض على أساس نسبة مبلغ النفقات العامة إلى الدخل القومي، كما تتميز في نظرهم ببساطتها التي تسمح بالاقتصاد في نفقات الجباية، ويضاف انه عن طريق الضريبة الواحدة يسهل على الممول معرفة ما سيدفعه بالضبط ويتأكد من عدالة ت وزيع الأعباء المالية.ولكن هذه المزايا الظاهرية التي أمعن في ترديدها مؤيدو الضريبة الوحيدة لا تثبت على النقد فالضريبة الوحيدة أبعد في الحقيقة عن تحقيق العدالة.كما أنها ثقيلة العبء على المكلفين، بحيث تؤدي إلى إرهاق مطرح الضريبة وتحمل المكلف على التهرب. ونظرا لهذه الأسباب فضلت الدولة إتباع نظام الضرائب المتعددة دون غيرها.

ب- الضرائب المتعددة:

لقد تطرقنا فيما سبق إلى عيوب الضريبة الوحيدة التي جعلت الدول تفضل نظام الضرائب المتعددة، والتي يقصد بها اعتماد الدولة على أنواع متعددة ومختلفة من الضرائب التي يخضع لها المكلفين، وهنا نجدها عادة أقل سعرا من الضريبة الوحيدة، حيث لا تقابل ظاهرة التهرب منها بالضرورة نفسها التي تقابلها الضريبة الوحيدة. كما أن اعتمادها على أوعية مختلفة أكثر قدرة على تعويض العجز الناتج عن أحد المصادر، بالإضافة إلى أن طرق تحصيلنا سوف تخفف من وقع العبء الضريبي على الممول، وبالتالي تستجيب للعدالة الضريبية. وبقي أن نسجل ملاحظة

[1] حسن عواضة، المالية العامة، جامعة بيروت العربية، الطبعة الرابعة.

[2] محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة، منشورات جامعة حلب، ص 172.

[3] عبد المنعم فوزي، المالية العامة، ص 111.

هامة هي أن المغالاة في تعدد الضرائب يترتب عنها بعض الآثار السيئة إذ أن تعدد إدارات الضرائب الذي تقتضيه العدد الضريبي عادة ما يزيد في نفقات الجباية ويرهق الممول بسبب الإجراءات المعقدة التي تتطلبها هذه الإدارات.

ج - الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة:

يلعب المشرع الضريبي إلى الاستعانة بصور فنية مختلفة للإخضاع الضريبي، ويمكننا القول أن دخول وثروات الممولين تعتب هي الأوعية الحقيقية لكافة الاستقطاعات الضريبية، وأن تنوع عناصر الإخضاع الضريبي ما هو إلا دالة لتنويع الوقائع المنشئة للضريبة.

ج1- الضرائب المباشرة:

انتهت الضريبة في النظم المالية المعاصرة إلى أن تفرض مباشرة على ذات الدخل أو رأس المال، أي أنها تفرض عل الثورة، وقد كان الفيزوقراطيين أول من نادى بأهمية الضرائب المباشرة، إذا اقترحوا فرض ضريبة وحيدة لأن هذه الأخيرة تتميز بالمرونة في حصيلتها، ويؤدي ذلك إلى إشعار الأفراد بواجبهم المالي ،وإنماء وعيهم الاجتماعي وتحقيق العدالة في توزيع الأعباء المالية وهذا لا ينبني سلبياتها كأن تكون حصيلتها متأخرة بالإضافة إلى أنها ثقيلة العبء، على الممول مما يدعوه إلى التهرب منها.وسنتناول بإيجاز فيما يلي أنواع للضرائب:

- **الضرائب على الدخل :** تعتبر الضرائب على الدخل من أهم الأدوات المالية وأكثرها مرونة لتميل النفقات العامة بحيث أنه يشكل التعبير الأساسي عن المقدرة التكليفية للممول، أي أنه أفضل مقياس لقدرة الأفراد على دفع الضرائب ولا يصح أن يفرض إلا على ثروة متجددة ومتكررة[1] .

-**الضرائب على فروع الدخل :** تعدد الضرائب تبعا لتعدد الأنشطة الاقتصادية، أي بتعدد الأموال مثل الأجور، دخول فلاحيه وتجارية وصناعية وغيرها.

- **الضرائب على الدخل العام :** تفرض ضريبة وحيدة على مجموع الدخل الناتج من جميع المصادر، أي ضم جميع الدخول التي تحصل عليها الممول الواحد في مطرح(وعاء.)

- **الضرائب على رأس المال :** وهي ثروة مكتسبة تشكل مادة خاضعة للضريبة.

-**الضريبة على تملك رأس المال :** هي ضريبة استثنائية، أي غير سنوية تفرضها الدولة في الظروف الاستثنائية والأسباب قوية مثل ذلك أوقات الحرب.

-**الضريبة على الزيادة في قيمة رأس المال :** تفرض الضريبة على الزيادة التي تحدث في قيمة رأس المال مثل ذلك الزيادة في الأموال العقارية والمنقولة.

[1] د عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، سنة 1972 ، ص 114-115.

-**الضريبة على التركات :** هي تلك التي تفرض بمناسبة انتقال رأس المال من المتوفى إلى الموصي لهم وتقتطع إما قبل توزيعها على الورثة وإما أن تقرر على نصيب كل وارث.

ج2 - الضرائب غير مباشرة:

إن النظم الضريبية في الدول النامية تقوم أساسا على الضرائب غير المباشرة، حيث يعتبر أكثر ملائمة للبنيان الاقتصادي.بالإضافة إلى أن الدول الحديثة لا تستطيع الاستغناء عن فرض الضرائب غير المباشرة، وخاصة أن هذه الضرائب تسمح بتوزيع بعض العبء المالي على المكلفين الذين أعفيت دخولهم من الضرائب غير المباشرة أو الذين لم يتحملوا شيء من هذه الضرائب لسبب ما والضرائب غير المباشرة متنوعة وتفرض في الأصل على الدخل بمناسبة استعماله أي بمناسبة استعماله أي بمناسبة إنفاق صاحبه له أو على المال بمناسبة انتقاله من يد إلى أخرى.

_أنواع الضرائب غير المباشرة:

-الضرائب على التداول :

وتفرض على التصرفات القانونية وعلى تداول الأموال وانتقالها في التعامل ومثل ذلك انتقال الملكية وخاصة ملكية العقارات من شخص إلى أخر وكذا انتقال الشيك من شخص إلى أخر وتقديم عرائض للدولة.....الخ.

وهذه العمليات تدل غالبا على مبلغ ثروة الإيراد وتتميز بالسهولة إذ تجبى في وقت يكون فيه المكلف قادرا على الدفع.

- ضرائب على الإنفاق :

إن الجزء الأكبر من الدخل يخصصه الفرد للحصول على السلع والخدمات الاستهلاكية المختلفة، فلذلك عادة ما يقصد بالضرائب على الإنفاق الضرائب على الاستهلاك. ولهذا النوع من الضرائب أشكال متعددة كان تفرض الضريبة السلع المصدرة عند تخطيها الحدود الضرائب على الصادرات) و ضريبة على رقم الأعمال و ما يتفرع عنها.

المطلب الثاني :سعر وطرق تحصيل الضريبة:

هو المبلغ النقدي الذي يجب أن يدفعه المكلف و قد يتولى المشرع تحديد هذا السعر من أول الأمر، و قد يكون تصاعديا أو تنازليا أو نسبيا و ينطبق على تطبيق السعر على الوعاء .الذي سبق تحديد و تقدير عناصره، و ينشأ في ذمة الممول منذ اللحظة التي تتحقق فيها الواقعة المنشئة، أما القرارات الإدارية كاشفة للدين و ليست منشئة له و هناك سعر محدد في القانون و آخر حقيقي. ونستخلص من ذلك أن سعر الضريبة لا يفرض إلا بعد تحديد المادة الخاضعة له، و قد تختلف هذه الأخيرة بتعدد مصادر الثروة، وبالتالي تتعدد الضرائب لذلك يجب أثناء تحديد وعاء الضريبة التفرقة بين الضرائب العينية والشخصية[1]

1 - الضرائب الشخصية:

وتأخذ الاعتبار عند فرضها المال الخاضع لها وظروف المكلف وحجم المال ومصدره أي تراعي المقدرة التكلفية للممول وتعتبر أكثر تجاوبا مع فكرة العدالة الضريبة.

2 - الضرائب العينية:

وهي تلك التي تعتمد على حجم ثروة الممول وحدها دون إعطاء أي اعتبار لشخص الممول ولا لمركز ولا لظروفه الاجتماعية، وتتميز بالبساطة و السهولة في التطبيق وينتج عن ذلك انخفاض تكاليف جبايتها و هنا نميز الضرائب القياسية والتوزيعية.

3 - الضرائب القياسية و التوزيعية:

أ- الضرائب التوزيعية:

ويحدد المشرع مقدارها الكلي دون أن يحدد سعرها لكل مكلف، يوزع بين الأقاليم المختلفة، وبالتالي توزع على الممولين تبعا لما يملكه منهم من المادة الخاضعة لهذه الضريبة.

ب .الضرائب القياسية:

هي تلك الضريبة التي و يحدد المشرع معدلها دون أن يحدد حصيلتها بصورة محددة حصرا، وإنما يترك أمر الحصيلة للظروف الاقتصادية ولمطرح الضريبة والمعدل الذي حدد، ويكون سعرها عادة نسبة منوية من المادة الخاضعة لها وتتميز هذه الضريبة بمرونتها وارتفاع حصيلتها وإمكان مراعاة ظروف الممول بعد أن سادت الاقتصاديات النقدية وانتشر استخدام النقود، فقد أصبحت الإدارة الضريبة تتبع طرقا مختلفة لتحصيل الضرائب، فهي تختار لكل ضريبة طريقة مناسبة للتحصيل والتي تحقق كل من الاقتصاد في الجباية والملائمة في تحديد مواعيد أداء الضريبة

[1] -محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة، منشورات جامعة حلب، سنة 1978-1979 ص 255.

بعيدا عن التعسف والتعقيد في إجراءاتها الإدارية، حيث تجد بقدر الإمكان من حساسية الممول اتجاه الضريبة وفيما يلي نتعرض بإيجاز أهم الطرق تحصيل الضرائب.

.4التوريد المباشر:

تعتبر هذه الطريقة أبسط الطرق وأكثرها شيوعا في الوقت الحالي، حيث يقوم الممول بسداد قيمة الضريبة ا لمستحقة مباشرة إلى الإدارة.

.5الأقسام المقدمة:

وفقا لهذه الطريقة يقوم الممول بدفع أقسام دورية خلال السنة المالية طبقا لإقرار يقدمه عن دخله المتوقع، و أما أن تكون كل شهر أو ثلاثة أشهر أو في نهاية السنة أو حسب قيمة الضريبة المستحقة عن السنة السابقة وتنطوي هذه الطريقة على ميزة كبرى فهي تزود الخزانة العامة بسير متدفق من الإيرادات على مدار السنة مثل ذلك الضريبة على الدخل الإجمالي.

.6الحجز من المنبع:

قد تلجأ الإدارة الضريبة بصدد تحصيل بعض الضرائب إلى طريقة الحجز من المنبع، بأن شخصا ثالثا تربطه بالممول الحقيقي علاقة دين أو تبعية، بحجز قيمة الضريبة المستحقة وتوريدها للخزانة العامة و تتميز هذه الطريقة من تيسير العمل على الإدارة الضريبة وإقلال نفقات الجباية والحد من التهرب وقد يعاب هذه الطريقة أنها تعتمد بجباية الضريبة على شخص ثالث قد لا يكون على علم تام بقوانين الضرائب، الأمر الذي يقضى إما إلى ضياع بعض حقوق الخزانة العامة أو الاستقطاع الضريبي[1] .

[1] د .عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، سنة 1972، ص154.

خلاصة:

إن المكلف بالضريبة يسعي لتخفيض عبئ الضريبة بشتى الطرق والوسائل مما يؤثر مباشرة على مصالح الخزينة العمومية ، ومن أجل الحفاظ على هده المصالح تقوم الإدارة الجبائية بإجراء عملية رقابة بعدية وعلى تصريحات المكلفين بالضريبة من أجل التأكد من صحتها ومطابقتها للنظام ألتصريحي الجبائي ، والتي تعد من المواضيع الضرورية التي يلزم التطرق إليها لفهم النظام الضريبي،والإدارة البائية تمتلك جملة من السلطات وهو ما يعرف بالسلطة الجبائية تخول لها إمكانية صحة التصريحات المكتتبة والضرائب المسددة من قبل المكلف بإشكال متعددة ومتتابعة ومكملة لبعضها البعض.

ومن أجل القيام بعمليات الرقابة وضع المشرع الجبائي مجموعة من النصوص القانونية والتنظيمية من أجل ضبط وكبح عمليات الغش الضريبي وضمان توزيع عادل للعبء الجبائي بين المواطنين بحسب قدرتهم التساهمية لذلك ارتأينا الاعتماد في دراسة هذا الموضوع ، إلى القوانين والنصوص التي تنضم عمليات الرقابة الجبائية.

الفصل الثاني

مفاهيم عامة عن التهرب الضريبي

تمهيد:

إن التهرب الضريبي ظاهرة عالمية وجدت منذ القدم، أما بخصوص الجزائر فقد استفحلت وهي نتاج نظام اقتصادي معين ولا بد من مكافحتها أن نمر حتما بالإصلاحات الاقتصادية بما في ذلك إعادة النظر في نظام التسيير و على وجه الخصوص إصلاح إدارة الضرائب بالمعنى الدقيق، وهذا لا يكفي وحده في وقت نمر فيه إلى اقتصاد السوق أين التعامل مع الخارج سوف يأخذ حجما كبير، ولهذا فإن مساعدة الإدارات الأخرى أمرا حتمي كإدارة الجمارك و البنوك و جميع المؤسسات على الأقل من أجل التخفيف من حدة هذه الظاهرة، وأما القضاء عليها نهائيا فهذا أمر مستحيل جدا أن هذه الظاهرة هي جزء من طبائع الإنسان،بالإضافة إلى أن مختلف النصوص لمجموع القوانين الجبائية المعمول بها تعاقب بطرق غير مباشرة أصحاب التهرب البسيط بجنح جبائية وأصحاب التهرب المعقد بجنح جزائية.

المبحث الأول :مفاهيم عامة عن التهرب الضريبي.

غالبا ما نلجأ لتبيين مفهوم التهرب الجبائي إلى معاني قد يكون لتفسيرها المتباين مساهمة أكثر في شدة إبهام مجال البحث، حيث لا يساعد على حصر مفهومها الحقيقي ولهذه الهشاشة في المصطلحات اللفظية يتسلل بالتالي أنواع من المصطلحات تزيد من الغموض في المعنى الحقيقي، فالبعض يتكل عن الاقتصاد الباطني والأخر عن الاقتصاد الأسود الموازنة الاقتصادية ، و بمعنى آخر فالبعض يتكل عن التهرب المشروع والتهرب الغير مشروع يبدو من الآن شرعا في أن نلجأ إلى التعريف الشرعي الوحيد للمفهوم المطلوب مادام حقيقة التهرب تشكل جميع المعطيات المكونة للفعل الجزائي أو مخالفة و للسيطرة على المعنى عليما الرجوع إلى النصوص فعل التهرب من حيث المنطلق من الحق الإيجابي بإعادة النظر في المستلزمات القانونية المتواصلة إلى قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتمعن في المواد التالية: 33- 362 - 330 - 133 - 199 من قانون الضرائب على الدخل الإجمالي والضرائب على أرباح الشركات[1] .

و التي تبدي إدخال معين للتهرب، كما أن مجال التهرب يتطلب الاهتمام بالعناصر الأساسية التالية :القانون الملموس، التخمين.

حيث مجرد المحاولة في التهرب تكون لنا عنصر ملموس بمجرد ظهور هذا الأخير، فلا بد من وجود عنصر القانون بحيث ينص على ما يلي" :لا يمكن وجود مخالفة أو عقوبة بدون قانون "التشريع الجبائي يدين بالتأكيد التهرب الواقع تحت شكلية المخالفة الفعلية ا ولمخالفة الإنكارية مثل التهرب غير مشروع، فدراسة التهرب الجبائي من باب المخالفة يرغ علينا العودة إلى المفهوم الهام في الحق الجبائي المكلف بالإعفاءات والتخفيضات، أما فيما يخص الرغبة في التهرب يجب معرفة في أية لحظة يكون الطرف الحقيقي للمخالفة، فإن تحليل مفهوم التهرب لا يكون كاملا بدون أن تكون وسائل التهرب الضريبي مدروسة دراسة عملية.

وأخيرا نستخلص أن التعريف الوحيد والشرعي والمعمول به والمتمثل في التخلص بجميع الطرق المتخذة سواء شرعية أو غير شرعية من هذا الإقطاع الضريبي.

[1] Le bulletin des services fiscaux, 1992-1993, N°3.

المطلب الأول :تعريف التهرب الضريبي.

يقصد بالتهرب الضريبي أن يحاول الذي تتوافر فيه شروط الخضوع للضريبة عدم الدفع ، عدم دفع الضريبة المستحقة كليا أو جزئيا، أن ينتقل عيوبها إلى شخص أخر.

أو هو قيام المكلف الخاضع للضريبة (فرد أو شركة) بعدم دفع الضرائب المستحقة للدولة والمترتبة على دخله أو ثروته أو على إي واقعة أخرى منشئة للضريبة أو تخفيض مبالغ هذه الضرائب من خلال استعمال طرق وأساليب غير مشروعة بحكم القانون وتنطوي على الغش والخداع وسوء النية.

ويعد التهرب الضريبي جرما يعاقب عليه القانون في معظم بلدان العالم ويعرض الضالعين فيه للمساءلة إمام القضاء وعقوبات مدنية وجنائية قد تصل إلى السجن.

ويجب التمييز في هذا المجال بين التهرب الضريبي المجرم قانونا والتجنب الضريبي الذي يتوسل طرقا وأساليب مشروعة لا يحاسب عليها القانون وان كان بعضها مدفوعا بنية استغلال الثغرات الموجودة في نصوص القوانين بنية تجنب الضريبة أو تخفيضها إلى أقصى حد ممكن.

-أو هو قيام الأفراد والمؤسسات والشركات ولرجال الأعمال بعمليات الخداع والتحايل على الدولة والحكومات والمؤسسات التي تفرض الضرائب لعدم دفع الضرائب المستحقة عليهم والمترتبة على رؤوس الأموال والثروات والعقارات الخاصة بهم أو تخفيض مبلغ الضريبة المترتبة عليهم وذلك عن طريق مجموعة من الأساليب الملتوية وغير المشروعة التي تعطيهم المجال من عدم الدفع او التقليل من المبالغ التي يدفعونها.

المطلب الثاني :أنواع التهرب الضريبي:

أولا :التهرب المشروع:

قد جرت العادة إلى تقسي التهرب الضريبي إلى نوعين الأول التهرب المشروع و الثاني التهرب غير المشروع. يمكن تسميته بتجنب الضريبة حيث بعمد إليه الأفراد أحيانا من الإفادة مما في قانون الضريبة من ثغرات ينفذون منها للتخلص من الالتزام بدفع الضريبة، فالعديد من التجار والحرفيين والصناعيين يستغلون الفجوات القانونية للتخلص من أداء الضرائب المستحقة عليه أو جانب منها، لقد أدى هذا الأمر بالكثير للتهرب من تسديد الضرائب بطرف لن يعاقب عليها القانون كتوقيف المشروع أو تغيير طبيعة النشاط أو تغيير المنطقة أو اسم الشركة وذلك قبل انتهاء المدة المحددة.

مثلا :الإعفاءات بالنسبة للضريبة على أرباح الشركاتIBS : قد يستفيد منها المكلف وفق ما يلي :

الإعفاءات الدائمة :كأن يقوم مجموعة من الأفراد بتشكيل فرق و هيئات مسرحية في ميدان الفن وكذا التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات و الهيئات العمومية مثل العمال، والبع يقومون بنشاطات وحرف تقليدية، وهذا معفى من الضريبة لمدة عشر سنوات.

أما الإعفاءات لمدة ثلاث سنوات تكمن في النشاطات المعلن عن أولويتها في الأماكن التي تكون جبلية بالإضافة إلى الإعفاءات السالفة الذكر، قد يتجنب الفرد شراء سلعة تفرض عليها ضريبة مرتفعة أو كان يمتنع عن القيام بالتصرفات القانونية التي تخضع لضرائب التداول والتسجيل، وقد يت تجنب الضريبة عن طريق الاستفادة من الثغرات الموجودة في صياغة قانون ضريبة بفرض هذه الضريبة وحدها دون الهبات فيلجأ الشخص إلى تنويع أمواله على ورثته عن طريق الهبة أثناء حياته.و تعتمد الدولة إلى هذا من أجل تشجيع هذه النشاطات.

ثانيا :التهرب الغير مشروع:

يعمد بعض المكلفين إلى إتباع بع أساليب الغش والخداع مخالفين بذلك أحكام التشريع الضريبي بقصد تخفيض القيمة الحقيقية لبعض عناصر أوعية الضرائب فتندرج بذلك تحته كل طرف الغش المالي و ما تنطوي عليه هذه الطرق من الالتجاء إلى طرق احتيالية للتخلص من أداء الضريبة، وقد يقع التهرب الغير مشروع عند تحديد وعاء الضريبة وربطها أو عند تحصيلها ومن أمثلة التهرب في الحالة الأولى أن يمتنع المكلف عن تقديم إقرار بدخله طبقا للقانون أو يقدم إقرارا غير صحيح يتضمن بيانات خاطئة لتقدر الضريبة على أساسه، أما عند تحصيل الضريبة فيكون بإخفاء الشخص أمواله بحيث يتعذر على مصلحة الضرائب أن تستوفي من تلك الأموال مبلغ الضريبة التي تم ربطها على الممول.ومثال ذلك تحايل وتزوير الفواتير أو ما يسمى (ما تحت الفاتورة) فقد استشرنا أصحاب المهن و التجار عن كيفية تهربه من الضرائب سواء عدم دفع كل المبلغ الضريبي أو جزء منه فأجابنا تاجر له خبرة في هذا الميدان قائلا أن التجار الذين يشترون السلع من عند الجمارك لا يستطيعون التهرب من الضرائب، حيث عليه دفع المبلغ في حالة الربح أو الخسارة، لكن يستطيع التهرب من خلال استعانته بالمراقبين الذين يتفقون مع التاجر على مبلغ معين، كأن يكون مبلغ البضاعة الذي في المزاد يساوي 50 مليون

فيضع المراقب 30 مليون، إذ فرق القيمة 20 مليون تعتبر كربح بالنسبة للتاجر ويعطي هذا الأخير جزء منها للمراقب الذي يساعده على ذلك، أما إذا كانت الرقابة مشددة بحيث يكون عدد المراقبين كبير مما لا يترك مجال للغش، يستعين التجار بما يسمى Le magazinier الذي تكون له دراية بنوعية البضاعة و يأخذ مكافأة من طرف التاجر أما إذا كان الشراء من عند الخواص فيتفق التاجر مع هذا الأخير على مبلغ معين يسجلانه في الفاتورة وترسل إلى مصلحة الضرائب التي تفرض في الأخير على التاجر ضريبة أقل من قيمتها الحقيقية، وبالتالي حقق التاجر ربح و هذا ما يسمى بما تحت الفاتورة ،بالإضافة إلى الشراء من السوق السوداء، وبالتالي لا يمكن لإدارة الضرائب ملاحقة التجار أو فرض أي عقوبة عليه ، وكذلك تخلص المكلف من الضريبة على الأرباح التجارية لإعطاء نشاطه صفة غير تجارية كما يحصل في بيع الأملاك المبنية أو تخلص شركات المساهمة من الضريبة على الأرباح التي توزع على المساهمين باستخدام الأرباح أو جزء منها بزيادة رأس المال، ويجتهد المكلفون خاصة الأغنياء منه في اكتشاف طرق احتيالية لتجنب دفع الضرائب مستعينين بالفجوات المتواجدة في القوانين المختلفة وعلى أصحاب الخبرة في ميدان الغش والتهرب من الضرائب.

أما فيما يخص الغش الضريبي الذي يتخذ أشكالا مختلفة ومتنوعة في تم تحديدها كأن يكتم المكلف عمله التجاري والامتناع عن تقديم أي تصريح بأرباحه، أو تقديم تصاريح ناقصة وإعداد سجلات وقيود مزيفة له يقوم بها المحاسب أو الوكيل المعتمد، والتالي يلحق الأضرار بالخزينة العامة، حيث أنه يؤدي إلى انخفاض الحصيلة الضريبية وعدم قيام الدولة بوظائفها على الوجه الأكمل،كما أنه يؤدي إلى المساس بالعدالة الضريبية، تسعى مختلف الدول لمكافحة الغش سواء بوسائل واقية أو عقابية تختلف فعالية كل منها حسب الأحوال، ومثال ذلك التبليغ بواسطة الغير، كأن يدلي شخص إلى الإدارة المالية بمعلومات من شأنها أن تساعد في الرقابة على الإقرارات واكتشاف الغش مع منح المبلغ مكافأة معينة أو بطريقة أخرى كالحجز عند المنبع أما الجزاءات العقابية تتمثل في فرض عقوبات قاسية على من يقترفون الغش الضريبي، حيث تصل العقوبة إلى السجن عدة سنوات، وذلك للاقتصاص من المتهربين وإعطاء المثل للآخرين، أما العقوبات المالية تكون بمضاعفة الضريبة أو جزائية كالحكم بالغرامة أو مصادر المال و يؤدي التهرب الضريبي إلى إحداث أثار سيئة سواء من ناحية ضآلة حصيلة الضرائب أو من ناحية عدالة توزيع العبء الضريبي على النحو الذي قصده واضعي السياسة الضريبية إذ يزداد العبء بالنسبة لمن قاموا بأداء التزاماتهم الضريبية على الوجه الأكمل، بينما ينخفض و يتلاشى هذا العبء بالنسبة لمكن تمكنوا من التهرب من هذه الالتزامات الضريبية أو من جانب منها، وهذا ما يؤدي إلى الابتعاد تماما عن العدالة و كثيرا ما يؤدي انتشار التهرب الضريبي إلى التجاء الدولة إلى زيادة أسعار ضرائبها أو فرض ضرائب جديدة لتعويض النقص المستمر في حصيلة الضرائب، وبصفة عامة تعد مشكلة التهرب الضريبي إحدى مظاهر الانحلال السياسي والاقتصادي والاجتماعي التي يترتب عليها عدة نتائج سيئة سواء من ناحية انخفاض حصيلة الضرائب وحرمان الدولة من القيام بالكثير من أوجه الإنفاق العام بما يقترن بذلك من إخلال بعدالة توزيع

العبء الضريبي نتيجة إفلات بعض الممولين من تحمله ومن ناحية إشاعة الفرقة بين فئات المجتمع والقضاء على وحدته الوطنية و إضعاف للأخلاق.

المبحث الثاني :أسباب التهرب الضريبي:

لعل من أه م أسباب التهرب مدى ما تنطوي عليه الضرائب من عبء يزيد عن توقعات المكلفين أو استعداده م النفسي لتحمله و يمكن تقسيم العوامل التي تساعد على التهرب الضريبي إلى أسباب مباشرة و تتمثل في دراسة عيوب التشريع الضريبي و عيوب الإدارة المالية، الضغط الضريبي و العوامل النفسية و إلى أسباب غير مباشرة و فيها نتطرق إلى دراسة الأسباب السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية.

المطلب الأول :الأسباب المباشرة:

1-عيوب التشريع الضريبي:

نتيجة الطابع الحديث لأنواع الضرائب المختلفة و تعقد القواعد التشريعية التي تنظمها ونذكر من بينها:

ا- تعقد التشريعات الضريبية: ومن أمثلة هذا التعقيد ما تحويه قوانين الضرائب من إعفاءات وتخفيضات وإضافات في سعر الضريبة كل هذه التعقيدات تخلق مشاكل للإدارة المالية وتزيد من احتمال التهرب.

ب- المغالاة في تعدد الضرائب :إن تعدد الضرائب يؤدي لا محالة إلى زيادة تكلفة تحصيل الضريبة بالنسبة للممول ويترك ثغرات عديدة يمكن التسلل منها للتهرب من الضريبة والمعروف أنه كلما ارتفع سعر الضريبة وزاد عبؤها كلما كان ذلك مدعاة للتهرب منها، كما أن التفاوت في أسعار الضرائب مدعاة إلى التهرب، هذا بالإضافة إلى أن التصاعد في سعر الضريبة إذا ما عولي فيه فإنه قد يدعو إلى التهرب كذلك إذ يحال الممول أن يخف من وعاء الضريبة حتى ينتقل من شريحة إلى أخرى[1].

2-إهمال الإدارة الضريبية :

إن نجاح أي سياسة ضريبية يتطلب توفير إدارة ضريبية كفؤ وخبيرة ونزيهة تتبع أساليب عمل مرنة تتلاءم مع الظروف الاقتصادية العامة بالإضافة إلى أن النظام الضريبي لأي بلد يتعلق بالنظام الاقتصادي والاجتماعي وتدخل دور السلطة العامة في حياة كلاهما، إلا أن إدارة الضريبية الجزائرية تلاقي صعوبات تعرقل مسيرتها مما يشجع الممول على التهرب، وقد تعمد الإدارة إلى ربط الضريبة ربط جزافيا بأقل من القيمة الحقيقية أو بأكثر من قيمتها مما يؤدي إلى إحداث آثار معنوية تشجع على التهرب، وهذا راجع لسوء التسيير، مما يثير عدة قضايا ومشكلات من بينها:

*عدم توافر العناصر الفنية الإدارية القادرة على تحمل مسؤوليات تطبيق أحكام قوانين الضرائب، الأمر الذي أدى إلى الاتجاه نحو تبسيط هذه الأحكام والتوسع في فرض ضرائب تتميز بعدم تعقد مشاكل تطبيقها و ذلك

[1] عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، سنة1972، ص224

على حساب الرغبة في تحقيق كل من عدالة توزيع العبء الضريبي والأهداف الاقتصادية و الاجتماعية للنظام الضريبي.

*انخفاض مستوى التكوين الأخلاقي لدى موظفي الإدارات الضريبية بالقدر الذي ينطوي على مخاطر تفوق في آثارها مخاطر انخفاض مستوى تأهيلهم أو تدريبهم ، كما أن افتقار النزاهة والأمانة لدى هؤلاء يحتمل تواطؤه م مع الممولين لإهدار حقوق الخزينة العامة، ومثل ذلك قيام موظفي الإدارة الضريبية بإفشاء ما تتضمنه إقرارات الممولين من أسرار تتعلق بأنشطتهم و أرقام أعمالهم ودخولهم وثرواتهم.

*ضعف أجور ومرتبات العاملين في الإدارة الضريبية كنتيجة لانخفاض مستويات الأجور بصفة عامة في الدول المختلفة، الأمر الذي يحد من إمكانيات تدعيم الإدارات الضريبية بالعناصر المؤهلة ذات الخبرة والكفاءة الفنية.

.*سوء التنظيم السياسي والاجتماعي في الكثير من الدول المتخلفة على النحو الذي يؤدي إلى إفساد الإدارات الحكومية ومن بينها الإدارة الضريبية ويحدث ذلك نتيجة لما تمارسه جماعات الضغط السياسي.

*الإدارة الجبائية : في معظم الدول النامية يتمثل هذا السبب في عدم كفاءة موظفي الضرائب حيث يوضح ذلك قدومات بقوله نوعية إدارة الضرائب تتمثل في مظهرين هما:

1- المظهر النوعي المتمثل في عدم كفاءة عدم الموظفين المؤهلين في الإدارة الجبائية

2 -يتمثل المظهر الثاني في المظهر الإقليمي الذي مفاده أن هناك عدم توازن في توزيع موظفي الضرائب المؤهلين فنجد أن معظمهم يتواجدون بالعاصمة وبصفة مشددة في المدن ألكبري وبالتالي تبقى المدن الصغرى والدوائر الأخرى بحاجة إلى موظفين مؤهلين ونجد أن معظم موظفي الضرائب المؤهلين يتوقفون عن العمل بمصلحة الضرائب لكي يفتحون مكاتب متخصصة في الخبرة الجبائية وهذا يؤدي إلى الإنقاص النوعي في عدد الموظفين مثلا : في ألمانيا 700 موظف يتوقفون عن المصالح الجبائية العامة كل سنة وذلك من أجل التزامهم في اقتصاد خاص أين يقومون بتقديم معلوماتهم بدخول جد مرتفعة.

لقد شهدت الجزائر في السنوات الأخيرة خاصة، و بالرغم من كل الجهود نمو ظاهرة سلبية جاءت لتضيف أعباء جديدة أثقلت كاهل الآلة الاقتصادية، وهي انتشار الرشوة وإذا وثقنا في التفسير الرسمي في هذا التنامي الرهيب لظاهرة الرشوة، فإنها ترتبط كغيرها من المشاكل الاقتصادية الأخرى بالأزمة الاقتصادية العالمية و انعكاساتها على الاقتصاد الوطني، ويرجع السبب الرئيسي إليها عدم أهلية موظفي الضرائب في الجزائر نجد أن هناك فرق بنسبة 40 %بين الإيرادات الجبائية المقدرة في بداية السنة والإيرادات الجبائية المتحصل عليها في نهاية السنة، ورغم سلبية هذه الظاهرة إلا أنها أصبحت شيء عادي في المجتمع، وإن اللجوء إلى حدوث مثل هذه الآفات من طرف المكلفين لابد وأن يكون هناك سبب أو عيب في الإدارة المالية ومن بين هذه العيوب ما يلي :

*صعوبة تقدير وعاء الضريبة :

لا شك أن الصعوبات التي تلاقيها الإدارة المالية في تقدير بعض أوعية الضرائب هي مما يشجع الممول على التهرب، وقد تعمد الإدارة إلى ربط الضريبة ربطا جزافيا بأقل من القيمة الحقيقية أو بأكثر من قيمتها الحقيقية، مما يؤدي إلى إحداث أثار معنوية تشجع على التهرب[1]

[1] د.عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، ص225

*عدم المساواة في التطبيق:

يجدر بنا أن نفرق بين العدالة القانونية والعدالة الفعلية، فقد تكون الضريبة عادلة من الوجهة القانونية كما أرادها المشرع المالي، ثم تجيء، صعوبات التطبيق فتقضي على هذه العدالة ولا شك أن الضريبة لا تعتبر عادلة إلا إذا استوفت رلئني العدالة أي عدالة تقرير الضريبية وعدالة تطبيقها، والأخيرة منوطة بكفاءة الإدارة المالية، ومن الثابت أن عدم المساواة في التطبيق تضعف الثقة العامة بعدالة ضريبية و تكون من دواعي التهرب منها.

*تعقد الإجراءات الإدارية الخاصة بتحصيل الضريبة:

الإجراءات الروتينية معقدة وكثيرا ما تبدر روح الكراهية للضريبة ويجب على الإدارة المالية أن تعمل على تيسيرها، لهذا يجب أن تكون هناك سياسة مبنية على معرفة الدخل الجبائي والتصرفات الاقتصادية لمختلف الأشخاص أن الخاضعين للضريبة، وإتباعا لهذه السياسة تستطيع الإدارة الجبائية أن تحارب الرشوة والهرب الضريبي سواء عن طريق قمع هذه التصرفات الغير شرعية، وذلك رغ م النقص الذي تعرفه الإدارة من حيث الوسائل أو الأشخاص الموظفين، كما أن التقنيات الدقيقة تكون فعالة في حالة استعمالها من طرف الإدارة الجبائية، حيث أن المتعاملين الاقتصاديين يتأثرون دائما بالنظام الجبائي في حالة توسيع مجال البحث عن المادة الخاضعة للضريبة ، مما يؤدي إلى تقديم أكثر نسبة من الخاضعين للضريبة اتجاه الإدارة الجبائية، والعكس يكون في حالة ارتفاع معدل الضريبة الذي يؤدي إلى ضيق مجال تطبيقها، وبالتالي انخفاض إيرادات الخزينة العامة، كما أن ضعف إدارة الضرائب سمح للمكلفين بالضريبة بإخفاء حقيقة النشاطات والمعاملات التجارية والمداخل عن مصالح الضرائب، هذه الأخيرة التي تسجل كل سنة نقص يجب تداركه والذي يقدره البعض بمئات المليارات من الدنانير.

و لقد طرح سؤال على مدير جهوي للضرائب :هل إدارة الضرائب تملك الوسائل البشرية والعادية لتقليص هذا العجز المسجل على مستوى التحصيل الضريبي ؟

فكانت إجابته كالتالي :لا يمكن الإجابة عن هذا السؤال بتفاؤل كبير خصوصا إذا علمنا أن مصالح الضرائب لم تعرف بعد عملية البرمجة وتحليل المعلومات وتبادلها بين مختلف المصالح والمناطق تتطلب سنوات عديدة، بالإضافة إلى هذا هناك مشكل الإطارات التي لم تهتم بهم الدولة لا من حيث التكوين أو إعادة التكوين، ولا من حيث انتقاء الأصلح والأجدر بالمسؤولية. وعلى مستوى محاربة الغش والتهرب الجبائي يجب معرفة أن السبب الرئيسي هو غياب الشفافية لخطوط الاقتصاد التي تولد عنها السوق السوداء للأملاك وتحويل العملة الذي يمنع معرفة المادة الخاضعة للضريبة، حيث يصعب على إدارة الضرائب التعرف على النشاطات الاقتصادية التي تتم في الخفاء، مما يتطلب دور الدولة في محاربة الاقتصاد ذو الصفة الخفية كتحديد الأسعار بنسبة منخفضة عن الأسعار الحقيقية للعرض والطلب، وهذا ما يتطلب الرجوع إلى سياسة تنظيم النشاطات الاقتصادية عن طريق استعمال التسجيل، مما يعطي الفرصة إلى القيام بنظام الفواتير بدلا من المنتج، بالإضافة إلى أن هناك دراسات مختلفة أجريت حول الإدارة الضريبية في الدول المختلفة منها الجزائر فيما يخص مشكلة الرقابة وتنظيم العمل في هذه الإدارة، و من بين الآراء التي ظهرت في هذا الصدد ضرورة وجود مكتب للبحوث الفنية يتولى دراسة المشكلات التي تتعرض لها الإدارة الضريبية في مجال التطبيق ومتابعة البحوث والدراسات الفنية التي تقوم بها مختلف الدول في ميدان الضرائب والبحث عن إمكانية الاستفادة منها.

3-تطور الضغط الضريبي في الجزائر:

يواجه تحديد مستوى الضغط الضريبي في الجزائر صعوبة استعماله بفعل ثنائية بنية الإيرادات الضريبية ضرائب عادية وضرائب بترولية كما يعتبر الضغط الضريبي خارج المحروقات منخفضا كانعكاس لخصائص بنية الاقتصاد الجزائري.

- مفهوم الضغط الضريبي و تباينه:

تعرف العلاقة الموجودة بين الإيرادات الضريبية والناتج الداخلي الإجمالي بالضغط الضريبي.

ويعتبر مؤشرا للتقدير الكلي للضرائب على مستوى الاقتصاد الوطني ، ويعد من أه م المؤشرات الكمية المستخدمة لتقييم النظم الضريبية.

المطلب الثاني :الأسباب الغير مباشرة:

1-الأسباب السياسية:

تنحصر بصفة أساسية السياسية لزيادة حج م النفقات العامة فيما يطرأ على المفهوم السياسي المعاصر للدولة من تغيرات أثرت على نطاق وطبيعة العلاقات التي تنشأ في داخل المجتمع من ناحية وبين المجتمعات المختلفة أو بمعنى آخر في المجتمع السياسي الدولي من ناحية أخرى، بالإضافة إلى أن سياسة الإنفاق التي تتبعها الدولة تلعب دورا هاما في التهرب الضريبي، فإذا أنفقت الدولة حصيلة الضرائب التي تجبيها في وجوه نافعة، فإن الأفراد يشعرون أن ما يدفعون تعود عليه بالفائدة، وبالتالي يقل تهربه من الضرائب المفروضة، أما إذا بددت الدولة حصيلة الضرائب في وجوه لا تعود بالنفع على المواطنين مثال ذلك:

* تعدد الأحزاب السياسية واتجاه كل منها خلال فترة توليه الحلئم إلى زيادة النفقات العامة لكسب رضاء أنصاره ولتنفيذ برنامجه الانتخابي الذي يتصف غالبا بالسخاء[1]

* مدى انتشار القيم الأخلاقية بين رجال الحلئم و موظفي الدولة القائمين على أمورها إذ تزداد النفقات العامة بصورة ملحوظة في المجتمعات التي تنتشر فيها الرشوة و استغلال النقود للأموال الطائلة التي تضيع على الدولة من جراء حوادث الاختلاس و الصرف المتكرر و التزوير دون أن يعود إنفاقها على المجتمع بأي فائدة أو منفعة.

* توسع الدول في تقديم الإعانات القروض للدول الأجنبية كأسلوب لتدعي م العلاقات الدولية سواء بمساعدتها في تنفيذ خطط التنمية الاقتصادية و الاجتماعية أو في مواجهة أزمة اقتصادية أو سياسية أو تعويضها عن كارثة طبيعية حلت بها أو بقصد تأييد و سائدة اتجاه سياسي معين أو مقاومة اتجاه سياسي أو مذهبي معارض.

* انتشار المبادئ والنظم الديمقراطية، فقد أدى انتشار نتيجة لتطور الفكر السياسي وانهيار فكرة عدم المسؤولية عن تصرفاتهم قبل أفراد المجتمع الذين لم يتوفر له قضاء إداري يمكنه من مقاضاتها، إلى اتساع نشاط الدولة وتعدد وظائفها، على وضع أدى إلى زيادة النفقات العامة اللازمة للتزويد بالخدمات الأساسية التي

[1] يونس أحمد البطريق، **المالية العامة**،، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، سنة 2011-2014. ص208-209

تحتاج إليها إلى الطبقات الفقيرة ولتمكين حدات الحلئم المحلي من الاضطلاع بمسؤوليتها وفقا لمبدأ الديمقراطية في إدارة المجتمع، كل هذه الأسباب المذكورة قد تؤدي بالمكلفين إلى بدل قصارى جهده للتهرب من الضريبة لأنها نفقات لا تعود عليه بالمنفعة.

2-الأسباب الاقتصادية:

إن الوضعية الاقتصادية المتدهورة قد تؤثر على سلوك الممول، مما يدفع به إلى التهرب وبالتالي تدفع به إلى التطور في هذا المجال بما يتحصل عليه من فوائد مقابل ذلك، وقد يجد الممول في بعض الأحيان نفسه في وضعية اقتصادية صعبة لهذا يلجأ إلى التهرب من دفع الضريبة، وقد يساعده ذلك على تجاوز الصعوبات التي تلاقيه عندئذ ليست الوضعية الشخصية للممول وحدها تؤثر على توسع التهرب، بل أيضا البنية الاقتصادية العامة حيث تسمع هذه الأخيرة من الحد من ثقل عبء الضريبة،

فسوف تخفف بدون شك نسبة التهرب بالإضافة إلى أن الظروف الاقتصادية تساعد على كثرة أو قلة التهرب ففي أوقات الرخاء يقل التهرب الضريبي بسبب كثرة النفوذ وارتفاع الدخول، أما في أوقات الكساد والأزمات فيزداد التهرب الضريبي ومن بين هذه الأزمات ظاهرة التضخم التي تشكل عبئا على الاقتصاد وهي كعائق أمام استحداث التنمية.

وتعتبر إحدى المشكلات الاقتصادية الرئيسية التي تعانيها الاقتصاديات المتقدمة والنامية على حد سواء، إلا أن الفكر الاقتصادي إذ يرسي دعائم وشواهد حكمه الايجابي على أنه يجب اعتبار التضخم ظاهرة اقتصادية صحية وحتى في مضمار النمو واستحداث التنمية، وأنه يجب عدم اعتباره ظاهرة تنموية عائقة، كما أنه مشكلة هيكلية وبالتالي إحداث عجز في الميزانية على أن الفرق بين هذه الوسيلة لإمداد المجتمع بما يحتاجه من النقد و بين فتح الحسابات الائتمانية، و هذا ما يؤدي إلى ما يسمى باللاتوازن الاقتصادي الذي يعاني منه المجتمع .

3-الأسباب الاجتماعية:

يرى البعض أن السبب الرئيسي للغش الضريبي هو ضعف المستوى الأخلاقي لدى المكلفين بصورة خاصة، فإننا نجد الممول يفقد شيئا فشيئا المعنى الحقيقي بواجبه الجبائي وقد أوضح " يول ماري قودمات " بقوله : كثير من الممولين غير قادرين على ارتكاب أخطاء أخلاقية مثل سرقة جيرانه بقدر ما هم قادرين على الامتناع عن دفع الضريبة و ذلك باللجوء إلى التهرب ولكن الملاحظ أن القوانين الضريبية وما تتضمنه من إمكانيات عملية التهرب أم لا ، أثرا كبيرا في هذا المجال، فعدم تهرب المواطنين وأصحاب الأجور من ضريبة الدخل لا يعي أنه يتمتعون بمستوى أخلاقي على من مستوى المكلفين الآخرين ، بل يعود ذلك إلى إمكانية التهرب مستحيلة لديهم. ففي الجزائر مثلا نجد أن أسباب التهرب منبعها منذ وجود الضغوط الاستعمارية ، حيث كانت الضريبة كأداة لتفقير المواطن الجزائري وبقاءه في ظل السيطرة بتدهور أوضاعه و دفعت هذه الوضعية بالممول الجزائري إلى التمرد على القانون والامتناع عن دفع الضريبة التي كانت حقيقة ممارسة من قبل الجميع خلال فترة الاحتلال، وطريقة للمقاومة والتعبير عن رفض الاستعمار.

بالإضافة إلى أن الممول للضريبة ليس واجب يحترمه ويقدسه وإنما احتيال تستعمله الدولة لسرقة أموال الشعب و ليس له الحق في المقاومة و التصدي لها، ولذلك يجدون في التهرب المنفذ الوحيد للخلاص من هذه السرقة ، و خطر ذلك هو أن عدم المساواة الحاصل في إمكانية التهرب يخل إخلالا كبيرا لفكرة العدالة في توزيع الضرائب ، إذ يتحمل العبء الأكبر منها دائما المكلفون الذين لا يستطعون التهرب أو الحرص على أداء واجبه الاجتماعي في أداء الضريبة.

إلا أننا نعتقد أنه ليس بإمكان الدولة الحد من الغش الضريبي بالمواعظ الأخلاقية و الحث على التمسك بالواجبات المدنية لأن الاتكال على ذلك فقد يعطي مجالا كافيا للمتهربين كي يكونوا الكل في عقاب ولا شك أن شعور المواطنين بعدم المساواة في تطبيق الضرائب من الناحيتين القانونية و الفعلية يؤدي إلى إضعاف الثقة بالدولة و الإدارة.

المبحث الثالث :نتائج التهرب الضريبي

إن ظاهرة التهرب الضريبي تخلق أثار تعود مباشرة على البنية الاقتصادية والاجتماعية، فلابد من عرضها ودراستها بمحاولة الحد من هذه الظاهرة الغريبة.

المطلب الأول :النتائج الاجتماعية

إن التهرب الضريبي ظاهرة عالمية وجدت منذ القدم، أما بخصوص الجزائر فقد استفحلت على الحياة الاجتماعية إذ أننا نجد أن الذي يتحمل العبء الأكبر من الضريبة دائما هو المكلف الذي يحرص على أداء واجبه الاجتماعي و الوطني في أداء الضريبة ،في حين نجد آخرون إمكانية التهرب مستحيلة لديه ، و خطر ذلك هو أن عدم المساواة الحاصل في إمكانية التهرب يخل إخلالا كبيرا بفكرة العدالة في توزيع الضرائب و قد تضطر الدولة إلى زيادة سعر الضرائب الموجودة أو إلى فرض ضرائب جديدة كي تعوض بذلك النقص في الحصيلة الناجمة عن التهرب . إن هذه الوضعية حتما غير عادلة وتعود أثرها سلبا على الممول الأول ، و بالتالي تؤدي إلى إضعاف الثقة بالدولة و الإدارة و يكون من الأسباب الداعية للتهرب.

1- زيادة خطورة الفوارق الاجتماعية:

حينما تعد ميزانيتها تأخذ بعين الاعتبار الإيرادات الجبائية المفقودة نتيجة التهرب و ذلك بتشكيل احتياطات لها مفعول إيجابي على الأهداف المسطرة للحفاظ و البقاء على التوازن ، ومن أجل ذلك وضعت الدولة هامش أمني و لتحقيق هذه الأخيرة لا بد على الدولة أن توافق بين نفقاتها العامة و احتياجاتها المالية.

و هذا يكون بحذف النسب المحددة و الرسوم للمواد الأولية الضرورية مرفقة بنسب على نسب أخرى للمواد الكمالية .وفي هذه الشروط إمكانيات الشراء للأغنياء تنخفض في حين إمكانيات الشراء للفقراء ، تكون مرتفعة. بصفة عامة الضريبة التي هي أكثر عرضة للتهرب نجدها معوضة بضريبة أخرى أقل منها عرضة للتهرب بسبب ارتفاع ضريبتها،هذا يجعل الممولين غير المتهربين يتحملون الأعباء العمومية أكثر مما كان متوقع أن يتحملوا هذه الوضعية بين المتهرب والممول المحترم للقوانين الجبائية الناشئة عن عدم المساواة في المساهمة في المصاريف العمومية.

2- زيادة التخلف الضريبي لدى الممولين:

إن الإدارة الضريبية تسجل في دفاترها يوما بعد يوم تزايد مستمر في التهربلت الجبائية الذي هو دليل قاطع بالتخلف الواسع لدى الممولين اتجاه الضريبة الذين لا يحترمون ولا يطبقون القوانين الجبائية التي تؤدي إلى نتائج جد خطيرة على الحياة الاجتماعية بقدر ما هي خطيرة على التهرب الضريبي الذي هو أكثر تداولا إذ أن الممول المتهرب يعتقد أن الضريبة ليست واجب يحترمه و يقدسه و أنما احتيال تستعمله الدولة لسرقة أموال الشعب و ليس له حق المقاومة و التصدي و لذلك يجدون في التهرب المنفذ الوحيد للخلاص من هذه السرقة و هنا نسجل عدم انتشار الوعي الضريبي لدى الممولين و للأسف الشديد فإن ظاهرة التهرب الضريبي خاصة في الجزائر تزداد يوما بعد يوم ولا بد من مكافحتها أن نمر حتما بالإصلاحات الاقتصادية بما في ذلك إعادة النظر لنظام التسيير و على وجه الخصوص إصلاح إدارة الضرائب بالمعنى الدقيق.

المطلب الثاني :النتائج الاقتصادية والمالية

من الناحية الاقتصادية يؤدي التهرب إلى جذب عناصر الإنتاج إلى الأنشطة التي يكثر فيها التهرب الضريبي ، حتى و لو كانت هذه الأنشطة ذات إنتاجية ضعيفة ، و بالتالي فإن نموها يؤدي إلى بقاء و استمرار المشروعات الأقل كفاءة على حساب بقاء و استمرار المشروعات الأكثر كفاءة وكل هذا يعي أن التهرب الضريبي يؤدي إلى الإضرار بإنتاجية الاقتصاد القومي ، ومن الناحية المالية يؤدي إلى الإضرار بالخزينة العامة و بالممولين فالتهرب يضر بالخزينة العامة من حيث أنه يؤدي إلى إضعاف الحصيلة الضريبية و بالتالي يؤدي إلى عدم قيام الدولة بوظائفها على الوجه الأكمل ، كما أن التهرب يضر بالممول من حيث أنه يؤدي إلى المساس بالعدالة الضريبية نظرا لأن البعض يدفع الضريبة بينما يتهرب منها آخرون جزئيا أو كليا مما يضر بالممولين الأمناء.

1-التهرب يخفض من إيرادات الدولة:

إن الوضعية الاقتصادية الصعبة التي تمر بها بلادنا أدت إلى عدم توازن ميزانيتها و التقلبات في الإيرادات البترولية ولا سيما صادرات البترول، فقد توقعت الدولة في ميزانيتها لسنة 1994 عجز بقدر ب 125 مليون دج وهي الفرق بين نفقاتها التي مثلت 535.3 مليار دج و 410 مليار دج في إيراداتها ، هذا أقل من العجز لسنة 2000الذي قدر ب 168.4دج رغ م الانخفاض الظاهر ما بين 2000 و 2001 إلا ظاهرة التهرب لازالت قائمة ، و بالتالي تعطيل المشروعات النافعة للمجتمع.

إن الدولة تحقق بفضل الإيرادات الجبائية أهدافا اقتصادية عامة مثلا محاربة الدولة لتدهور قيمة العملة (التضخ م) المسطرة في إطار سياسة جبائية معينة[1] .

لكن حينما تترك الضريبة أثارا سلبية و ذلك بتزايد مستمر في نسبة التهرب الضريبي ، فإنها تؤثر على الخزينة العمومية بتخفيض إيراداتها ، و بالتالي لا تستطيع الدولة أن تمول أهدافها الاقتصادية أن الإيرادات المتحصل

[1] L'économie, mensuel économique, édité par agence Algerie service, N° 11, janvier 1994, p5

عليها تخصصا على النفقات العمومية.

خلاصة:

لقد تطور دور الضريبة مع تطور الأنظمة الاجتماعية عبر التاريخ، ففي السابق كان هدفها ملأ الخزينة العامة فقط ومع تطور دور الدولة أصبحت الضريبة تشكل وسيلة يمكن للدولة أن تستخدمها للتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية لتوجيه النشاط القومي، وهذا لا يكون إلا بزيادة الإيرادات المالية الجبائية خاصة بالنسبة للجزائر التي تعتبر هذه الاخيرة بالنسبة لها أساس وركيزة لسير عجلة التطور الاقتصادي غير أنها تواجه ظاهرة التهرب الضريبي الذي هو في نظرنا نتاج تسيير سيئ للاقتصاد الوطنيوكذلك للاختيارات غير الصحيحة للسياسة الضريبية والاقتصادية.

وعليه فإن ظاهرة التهرب الضريبي تخلق آثار تعود مباشرة على البنية الاقتصادية والاجتماعية ولهذا من الضروري أن نجد طرق لمكافحة هذه المشاكل التي تتخبط فيها الإدارة الضريبية وذلك ما يبينه لنا الفصل الثالث بدراسة عميقة كيفية معالجة هذا التهرب الضريبي.

الفصل الثالث

الرقابة الجبائية وأساليب معالجة التهرب الضريبي

تمهيد:

إن سوء العلاقة بين الإدارة الجبائية والخاضعين للضريبة من جهة والضغط الضريبي من جهة أخرى تولد الميول نحو الغش و التهرب الجبائي، ولذلك على الإدارة أن تسخر كل إمكانيتها وتحسين وسائلها من أجل محاربة هذه الوضعية التي تؤثر سلبا على الاقتصاد الوطني، فإنه يضر بالخزانة العامة للدولة، كما أنه يضر بالممولين الذين قد لا يستطيعون التهرب فيتحملون العبء،بينما يفلت منه آخرون.لذلك لا بد من تدعيم أجهزة الرقابة و إصلاح التشريعات الجبائية، إلا أن مسؤولية التهرب لا تقع فقط على المشرع المالي وحده، وإنما كذلك على الإدارة المالية كما أن جانبا منه يقع على الممولين أنفسهم، لذلك فإنه من المجدي إيجاد وسائل لمكافحة هذه الظاهرة السلبية سواء كانت وقائية أو عقابية، ولكن من المؤكد أن تعميم أجهزة الرقابة ، يعتبر عاملا محددا من أجل الاستخدام العقلاني لكل الطاقات، وللتخفيض من حدة الغش الضريبي لا بد من إيجاد تدابير تؤخذ بعين الاعتبار الضرائب المقصودة عموما بالتهرب الضريبي . لهذا يجب على بلادنا مكافحة هذا الوباء وتبادر بإصلاح قوانين الضرائب المباشرة بقصد تحقيق الانسجام فيما بينها و تبسيطها و أن تعمل على إعادة تنظيم مصلحة الضرائب تنظيما فنيا و إداريا و أن تضع نظاما بالتعاون مع المصالح والمصارف و الهيئات المختلفة يكفل لمصلحة الضرائب الحصول على المعلومات الكافية التي تمكنها من تتبع حالة الممولين.

كما تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الوسائل الردعية والأكثر نجاعة في الكثير من الأحيان لكشف حالات التهرب الضريبي وتعتبر هذه الأخيرة من اختصاص إدارة الضرائب التي تقوم باتخاذ إجراءات كفيلة للوصول إلى المتهربين من الضريبة والأرقام الحقيقية لمبلغ الاقتطاع الجبائي.إن اطلاع الإدارة الضريبية بالدور الرقابي كحق لها، مقابل تمتع المكلفين بالنظام التصريحي وكأداة لمواجهة الغش الضريبي يتطلب،وجود وسائل وأدوات خاصة للوقوف على مختلف الممارسات غير الشرعية المقصودة و غير المقصودة.

المبحث الأول :الأساليب الوقائية لمعالجة التهرب الضريبي

تعتبر الإدارة الجبائية هي صاحبة السلطة المكلفة من قبل المشرع لمحاربة التهرب الضريبي،حيث أنها تعمل جاهدة لتحقيق ذلك متبعة الخطوات التالية:

المطلب الأول :تحسين وضعية الإدارة الجبائية:

يمكن اعتبار أن الجهاز الضريبي ونقائصه هو أيضا مسؤول بنفس الحجم من المسؤولية التي يتحملها المتهربون من الضريبة، إن ضعف إدارة الضرائب سمح للمكلفين بها بإخفاء حقيقة النشاطات والمعاملات التجارية والمداخل عن مصالح الضرائب هذه الأخيرة تسجل كل سنة يجب تداركه و الذي يقدره البعض بمئات المليارات من الدنانير.

حيث سئل مدير عام للضرائب بالعاصمة :هل إدارة الضرائب تملك الوسائل البشرية و المادية لتقليص العجز المسجل على مستوى التحصيل الضريبي؟ فأجاب قائلا " إنه لا يمكن الإجابة عن هذا السؤال بتفاؤل لأن عملية البرمجة و تحليل المعومات و تبادلها بين مختلف المصالح و المناطق تتطلب سنوات عديدة.إن الإدارة أو العملية الإصلاحية التي شرعت فيها الدولة مازالت في بدايتها، لهذا سوف يتطلب تخصيص 80%من عمال الضرائب في المكاتب في حين تبقى 20 % تعمل في الميدان و المنطقي أن مردودية هذه الإصلاحات ونجاعة النظام الضريبي لا يمكن أن تكون جد مرتفعة إلا إذا كان 9 وظفن من 4 الى 5 من عمال الضرائب في الميدان.

لذا يجب ان تكون هناك سياسة مبنية على معرفة الدخل الجبائي و التصرفات الاقتصادية لمختلف الأشخاص الخاضعين للضريبة ، و بهذه السياسة تستطيع الإدارة الجبائية أن تحارب هذا التهرب عن طريق قمع هذه التصرفات غير الشرعية رغم النقص الذي تعرفه هذه الإدارة سواء كان من حيث الوسائل أو الأشخاص الموظفين إن التقنيات الدقيقة تكون فعالة في حالة استعمالها من طرف الإدارة ، حيث أن المتعاملين الاقتصاديين يتأثرون دائما بالنظام الجبائي في حالة توسيع مجال البحث عن المادة الخاضعة للضريبة و تطبيق سياسة خفض المعدلات الضريبية ، مما يؤدي إلى تقدم أكثر نسبة من الخاضعين للضريبة اتجاه الإدارة الجبائية و العكس يكون ملاحظ في حالة ارتفاع معدل الضريبة يؤدي إلى انخفاض إيرادات الخزينة العمومية الجبائية.

1- كما يجب تعزيز الإدارة الجبائية بشريا ، حيث أن العدد الحقيقي 13000 عون ، وهذا العدد لا يمثل إلا نصف من العدد المطلوب الذي هو 25000 عون لأن كل عون على مستوى الوطن الجزائري يسير متوسط 300خاضع للضريبة مقارنة مع الدول المتقدمة ، حيث يسير كل عون 100 خاضع للضريبة.

2 - رفع مستوى التأطير الذي يمثل حاليا % 4 و رفع المستوى المهني لأعوان الإدارة الجبائية.

3-يجب توفير الإمكانيات و الوسائل مثل مقر العمل و وسائل النقل الخاصة . إن رفع المستوى البشري والإمكانيات العملية ،حيث كل دينار يستثمر في هذا المجال إلا و يعود بدخل بألاف الدنانير للدولة، و إلا فسوف تضيع الملايير التي تكون الدول محتاجة لها.

4-إذن إن تحويل الإدارة الجبائية مطلب أساسي يجب تحقيقه، بحيث يكون في شكل إصلاح إداري بالنظر إلى قوانينه . و النظام الجبائي هو نظام موحد بين التشريع والتحضير والمنازعات، وهذا ما يجب إعادة النظر فيه ، حيث أنه يمكن لجهاز واحد أن يشرف على جميع هذه العمليات ، بل يجب الفصل بين السلطة التشريعية الجبائية و خلق على مستوى المجالس القضائية غرف جبائية خاصة بالمنازعات ، وعلى المستوى الداخلي للإدارة يجب قيام دورات متواصلة لتكوين الأعوان الذين عم في ميدان الإدارة مع مراعاة الإصلاحات الجبائية الجديدة إن تطبيق هذه الإصلاحات و عدم تعميمها أو الجهل بها يتطلب تنظيم دورات إعلامية جبائية تلعب الدور الفعال في التعبير الذي تسعى إليه الإدارة الجبائية الجزائرية.

5-إدخال الإعلام الآلي : إن تطبيق الإصلاحات لا يأتي بمر دودية فعالة بدون استعمال الإعلام الآلي و لهذا ارتأت الإدارة أن تدخل عالم الإعلام الآلي و تعميمه على المستوى الوطني في الإدارة الجبائية و في علاقاتها مع المتعاملين معها من خواص و شركات ، لذا يجب انتشار ظاهرة الإعلام الآلي في القبضات و تكوين كل الأعوان الجبائيين على ممارسة الإعلام الآلي و تركيز المعلومات الجبائية و دراستها .و للوصول إلى هذه الأهداف يجب توفير الوسائل التي تسهل هذه العملية.شراء وسائل الإعلام. وتكوين أعوان الإدارة الجبائية على ممارسة هذا الإعلام.

6-السماح لإدارة الضرائب بمراقبة و مراجعة الوضعية الجبائية لأربع سنوات الماضية للمكلفين.

7-حق الحصول على مختلف المعلومات من قبل المؤسسات والإدارات العمومية، وكذلك من قبل إدارة الضمان الاجتماعي،المحاكم، المؤسسات الخاصة (القطاع الخاص ,البنوك...)

8-المراقبة الجبائية عن طريق المراجعة و البحث و التحقيق في الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة و التحقيق في محاسبة المؤسسات خصوصا المعنية منها.

9-شرع المصالح المركزية في إعداد دراسة تتعلق بتدعيم و تحديث النشاطات الجبائية بالاشتراك مع خبرات أجانب ذوي مستوى عالي خاص من صندوق النقد الدولي، وهذا في إطار مشروع ممول من قبل برنامج الأمم المتحدة للتنمية ، وهذا البرنامج خاص بالنشاطات الجبائية ويتضمن التكوين و توفر الأجهزة الإعلامية . و إن السعي الحديث للإدارة من أجل مكافحة الغش و التهرب الضريبي سوف لن يأتي و لن تظهر نتائجه الملموسة إلا إذا اعتمدت الإدارة الجبائية أسلوبا يتسم بطابع الج دية والتنظيم، و يهدف إلى تسهيل الإجراءات الضريبية سواء من حيث التصريح في البنية الجبائية أو التقدير في بعض أوعية الضرائب، وذلك من أجل بتنيظام جبائي فعال مع المحيط الاقتصادي الراهن ، لذلك فقد استقرت الأوضاع على أن يحدد القانون الخطوط العريضة للسياسة الضريبية ، ثم يفوض للإدارة

الضريبية سلطة إصدار التعليمات التفسيرية التي توضح كافة الإجراءات والتفصيلات اللازمة لتطبيق القانون، ولكن هذا التفويض لا يعني إطلاق الحرية لها في صياغة هذه التعليمات فالتعليمات تهدف إلى تفسير القانون ، و ليس تعديله أو الخروج عليه ، ولمعرفة روح القانون و نواياه تسترشد الإدارة بمشروعات القوانين و المناقشات التي دارت بخصوصها في مختلف لجان و المستويات السلطة التشريعية و المذكرة التفسيرية للقانون... و على الإدارة الضريبية أن تبحث على وسائل و تدير الاعتمادات اللازمة لذلك حسب احتياجات و ظروف كل منطقة ، كم يجب عليها أن تقدم كافة الخدمات لتسهيل مهمة المكلف و كسب ثقته و احترامه و أن تنشر بين المواطنين الشعور برفض المجتمع لأولئك الذين يحاولون التهرب أو اكتشاف الثغرات لينفذوا منها أو ينقصوا من مقدار الضرائب المستحقة و في نفس الوقت أن تحذر المواطنين و تثبت لهم قدرة الإدارة الضريبية على كشف الممولين المتهربين و توقيع أقصى الجزاءات عليها و على الإدارة الضريبية تحسين أوضاع العاملين بها ماديا و اجتماعيا لكسب ولائهم و إخلاصهم للعمل و رفع روحهم المعنوية و تمكينهم من مواجهة الإغراءات التي تعرض عليهم من بعض الممولين ذوي النفوس الضعيفة و أن تسعى إلى توفير كافة الإمكانيات اللازمة لتهيئة الجو الملائم للعمل المنتج ،كما ينبغي على الإدارة أن تضع نظام سليما لمتابعة صلاحية الأفراد لوظائفهم و تحديد أسس عادلة للترقية و إجراءات العمل بالإدارة الضريبية. بالإضافة إلى أن هذه الإج راءات التي يجب على الإدارة إتباعها ، هناك طرق أخرى للحد من التهرب و محاولة القضاء عليه لعل أهمها فيما يلي:

1-مطالبة المكلف بتقديم إقرار ضريبي مؤيد باليمين، بحيث تطبق عليه أحكام العقوبات المتعلقة باليمين الكاذبة ، علاوة على العقوبات الضريبية في حالة ثبوت سوء نية المكلف في تقديم بيانات غير صحيحة في إقراره الضريبي.

2- منح موظفي الإدارة الضريبية حق الاطلاع على كافة المستندات و الوثائق المتعلقة بالمكلفين و التي قد تفيد في التعرف على حقيقة العناصر الضريبية و التوصل إلى تقدير سليم لأوعية الضرائب و سلامة ربطها.

3-إجازة قيام الغير بالإدلاء بالبيانات و المعلومات التي قد تتوفر لديه عن العناصر الضريبية للمكلفين و تقديم الحوافز الأدبية و المادية لكل من يقدم معلومات تفيد الإدارة الضريبية في الكشف عن حالات التهرب.

4-العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط و تحصيل الضرائب المختلفة فضلا عن محاولة صباغة نصوص التشريعات الضريبية بأسلوب يسهل على المكلفين و غيرهم فهمها.

5- تمكين السلطات العامة من الاستيلاء على البضائع المستوردة بالقيمة التي تتضمنها مستندات الاستيراد المقدمة من قبل المكلف أو التي قد تكون بأقل من القيمة الحقيقية للتخلص من جانب من الضرائب المفروضة على قيمة هذه البضائع. تلك إذن بعض من أعمال الإدارة الضريبية إذ يتضح منها تشعب مهامها و عورة مسالكها و تثبت لنا فعالية الدور الذي تقوم به الإدارة الضريبية في نجاح النظام الضريبي و تحقيق أهداف السياسة الضريبية.

طرق محاربة الغش و التهرب الجبائي:

1- طريقة التصريح العادي:

من واجب أصحاب المهن التجارية أو الصناعية أو الحرة و أصحاب الدخول المختلفة أن يصرحوا للإدارة الجبائية بممارستهم هذه المهن و عن ممتلكاهتم في كل سنة قبل 1 أفريل من العام ابتداء من تاريخ حصولهم على السجل التجاري و تاريخ بدايتهم للنشاط.

2-طريقة الرقابة العادية:

هذه الطريقة هي إدارية محضة حيث يقوم أعوان المصالح الجبائية بمراقبة عادية على طول السنة.

3-طريقة الإحصاء:

في كل نهاية السنة، أي كفي آخر ثلاثي من كل سنة تكلف إدارة الضرائب أعوانا يقومون بإحصاء كل النشاطات و المهن و العقارات مما يسمح للإدارة بإعادة النظر في سجلاهتا و قوائم المصرحين أو غير المصرحين.

4- طريقة التنسيق الإداري:

في هذه الحالة يكون التنسيق بين المصالح و الجهات المختصة بالسجل الإداري أو البطاقة الحرفية ، حيث تبعث هذه الأخيرة في نهاية كل سنة قوائم الحاصلين على السجل التجاري أو البطاقة المهنية خلال السنة، وهذه المصالح هي الغرفة التجارية و مصلحة البلديات المختصة في منح البطاقة الحرفية.

5- طريقة التصريح عند الاستيراد:

في هذه الحالة تكون جميع السلع المستوردة مصرح بها لدى جمارك الميناء مما يسهل على إدارة الضرائب الحصول على كميتها و قيمتها و إخضاعها للضرائب.

6- طريقة التصريح من طرف المهول:

في نهاية سنة يقوم كل ممول بتصريح لدى المصلحة الضرائب بكميات السلع و القيمة التي بيعت بها للزبائن(تجار و حرفيين) مقابل حصول على تخفيض يقدر ب % 48 من رأس المال الخاضع للضريبة.

7- طريقة المعاينة و التحقيق:

وهذه الطريقة هي المعانية التي يقومون بها أعوان الضرائب خلال قيامهم بدورات استثنائية.

8- طريقة تبادل المعلومات بين إدارات الضرائب الوطنية:

في هذه الحالة تقوم مختلف الإدارات الجبائية بتبادل المعلومات حول الحرفيين أو التجار و الصناعيين ، كأن تبعث إدارة الضرائب لولاية ما كشوفات أو محاضر لتجار قائمين بولاية أخرى و يبغون سلعا داخل الولاية الأولى، مما يسهل للإدارة الخاصة بإقليمهم معرفتهم.

9- طريقة البحث:

حيث يقصدون أعوان الضرائب المؤسسات العمومية كالمدارس و المستشفيات و الجامعات و مختلف المديريات لمعرفة و تسجيل كل نفقات هذه المؤسسات التي تحصل عليها القائمون بالأعمال أو الحرفيين أو التجار الذين باعوا سلع لهذه المؤسسات أو قاموا فيها بعمل يتحصلون مقابله على دخل.

10- طريقة التعامل بالفاتورة:

حيث يقوم كل منتج أو صناعي بتقديم الفواتير لدى أعوان الضرائب عندما يتقدمون إليه مما يسمح لهم بمعرفة زبونه أو مموله.

11- طريقة تقديم شكاوي من طرف الخواص:

هذه الحالة قليلة جدا ، حيث هناك بعض الأطراف ومن تلقاء ، نفسها تشكو من تاجر أو حرفي يبيع السلع بأسعار خيالية أو غير خاضع للضرائب ، مما يتطلب اتجاه أعوان الضرائب إليه و إلقاء محضر تحقيق أو قمعه سواء بوسائل قانونية كالغرامات الجبائية أو تحويله للعدالة.

12- طريقة الإعلانات:

في بعض الحالات تقوم الدولة بإعلان لدى الشعب عن طريق وسائل الإعلام المختلفة أنه يجب على المواطنين التصريح بممتلكاتهم لدى المصالح الجبائية المختصة إقليميا ، و إلا سوف تكون هناك عقوبات ، و هذه الأملاك سواء كانت عادية أو تجارية أو حرفية كما وقع في سنة 1992 ، حيث أعلنت الدولة الجزائرية عن التصريح بالعقارات و المحلات التجارية و الثروات التي تفوق6000.000.000دج ، و يعاقب كل من يخالف ذلك عند انتهاء المهلة المحددة.

13- طريقة تسوية الملفات الإدارية:

هناك بعض المصالح الإدارية التي تشترط في كل ملفاتها لدى التجار أن يقدموا كشف من إدارة الضرائب يبين ممارسته لتجارة مثل القنصليات.

المطلب الثاني :إصلاح التشريعات الجبائية:

منذ الاستقلال مباشرة لم يكن هناك رغبة سياسة في وضع نظام وطني يخدم طبقات المجتمع و يخدم أيضا التنمية الوطنية ، و بذلك يرى أن مكانة السياسة الجبائية في الجزائر تبقى غير فعالة على الرغم من مختلف المحاولات و الإجراءات التي جاءت على شكل تحفزات و تسهيلات التي عرفتها الأوضاع الجبائية و العامل الإيديولوجي كان له تأثير كبير في أحجام الثروة الوطنية الخاصة للمساهمة في الاقتصاد الوطني ، غير أن هذه التعديلات لم تكن لتضبط السياسة الجبائية مع وتيرة التنمية الوطنية ، فحسب ، بل و استغلت كذلك كمنافذ قانونية للتهرب و انفلات جبائية ، وبالتالي لن تك ون النتائج دائما مرضية و في صالح الاقتصاد الوطني . و في آخر المطاف نعتبر أن النظام الضريبي الجزائري القديم:

- لا يهدف إلى المساواة الاجتماعية.
- لا يخدم التنمية الوطنية
- فعال على مستوى المالي خاصة بعد زيادة أعباء الدولة.

وفي إطار الإصلاح الاقتصادي ، يجب قبل كل شيء أن تعتمد الدولة على سياسة اقتصادية ومالية واضحة مستوحاة من حاجات البلاد و متجاوبة معه متطلبات الاقتصاد الوطني و غاياته المحددة بصورة واقية ضمن خطة إنمائية شاملة ، و لا بد لذلك إعادة دراسة التشريع الضريبي بوجه عام بالمقارنة مع التشريع الأجنبي العائدة لبلاد مشابهة و السعي لوضعها في نظام ضريبي منسجم ومترابط خال من التعقيد و الإبهام ، ولا يتضمن ثغرات تترك مجالا للتهرب و علم المساواة في الضريبة.

إن التشريع الضريبي الحالي يحتوى على عدة إجراءات من بينها:

- الاقتطاع من المنبع كطريقة لتحصيل الضريبة لبعض المداخيل كالأجور و المنح و العلاوات.
- المراقبة الجبائية عن طريق المراجعة و البحث عن التحقيق في الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة و التحقيق في محاسبة المؤسسات خصوصا المعنوية منها.
- حق الحصول على مختلف المعلومات من قبل المؤسسات و الإدارات العمومية و كذلك من قبل إدارة الضمان الاجتماعي المحاكم المؤسسات الخاصة (القطاع الخاص و البنوك) ، في حين حدد قانون الضرائب المباشرة عقوبات مختلفة بالنسبة للمتهربين الذين يتلاعبون في تقديم المعلومات الصحيحة و كذلك يساعدهم في ذلك إجراءات أخرى لا تقل أهمية عن المذكورة أعلاه اقترحت لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي و تخص هذه الإجراءات ما يلي:
- اعتبار التهرب الضريبي كجريمة في حق الاقتصاد الوطني و ما يتطلب ذلك من عقوبات السجن عدة سنوات وتؤدي مثل هذه العقوبات ليس فقط إلى الامتصاص من المتهربين ، بل إعطاء المثل الآخرين ، بحيث تكون وسيلة وقائية رادعة و تكون العقوبات المالية كمضاعفة الضريبة كالحكم بالغرامة و الحبس.

-إنشاء ضريبة خاصة حول الثروة غير المبررة.

- حذف فترة التقادم فيما يخص التهرب الضريبي.

- إنشاء رسم خاص حول الممتلكات العقارية الهامة.

- وضع قوانين خاصة بالبيانات الفخمة و كذلك على فارق القيمة المحققة نتيجة لإعادة بيع الممتلكات العقارية ولنجاح هذه الإصلاحات يجب استقلالية المصالح الجبائية.

* الضريبة على الدخل الإجماليIRG :

-أرباح تجارية و صناعية.

-الأرباح غير تجارية.

- الربح الفلاحي.

-الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية و غير المبنية.

-الأجور و المرتبات.

-رؤوس الأموال المنقولة.

-فوائض القيمة على التنازل عن العقارات.

و صرح كذلك المدير قائلا " : بأنه و بموجب نفس القانون فإن أربع ولايات صحراوية أخذت بعين الاعتبار في إطار تنمية المشاريع (الجنوب الكبير) ، بحيث تستفيد استثنائيا من تخفيض قدره 50 % على الضريبة الدخل الإجمالي و الفوائد التي تحققها المؤسسات. "

الإصلاحات التي مست ضرائب غير مباشرة:

* الرسم على القيمة المضافةTVA :

الأساس الخاضع للرسم:

يشمل ثمن البضائع أو الأشغال او الخدمات بما في ذلك كل المصاريف والحقوق والرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته.

معدلات الرسم على القيمة للسنوات الأخيرة (2018):

معدل منخفض 09% معدل عادي 19%

العمليات المعفاة:

نص قانون الرسم على القيمة المضافة على عدد من الإعفاءات سواء في النظام الداخلي او الاستيراد او التصدير:

- العمليات المعفاة في النظام الداخلي

-العمليات المعفاة في نظام الاستيراد

-العمليات المعفاة على نظام التصدير

* الضريبة على أرباح الشركاتIBS :

تمس هذه الضريبة الأرباح الصافية المحققة من طرف الأشخاص المعنويين ، حيث أنها تمس الشركات حسب الشكل:

-شركات المساهمة.

-شركات ذات مسؤولية محدودة.

-شركة التوجيه بالأسهم.

-شركة التضامن : إذا طلبت الخضوع لها ، و نفس الشيء ينطبق على الشركات المدنية.

وتتميز أيضا بإعفاءات دائمة و إعفاء لمدة عشر سنوات و لمدة ثلاث سنوات ، ومن واجب المكلف بدفع الضريبة ب:

1-التصريح السنوي : أن يصرح برقم الأعمال و الأرباح قبل 1 أفريل.

2-مسك المحاسبة : دفتر الجرد ، دفتر اليومية.

3- .معدل الضريبة% 38

4-الأرباح المعد استثمارها تخضع للضربة % 5 ، حيث أضاف المسئول أن دفع جميع أنواع الضرائب المعروفة سيتم لدى مديريات الضرائب الولائية من باب تبسيط العملية ، وأن المتعاملين الذين تتجاوز قيمة ضرائبهم 5.0000 دج سنويا سيعملون على دفعها كل ثلاثة أشهر فقط ، أي بمعدل 4 مرات في العام الواحد ، لكنه حذر من جهة أخرى بأن أي تأخير في دفع الضرائب أثناء الآجال المحددة سيخضعها إلى زيادة قدرها 10 % في المرحلة الأولى ، ثم إلى 25 % وفي مرحلة أخرى و ذلك إلى غاية وصول إشعار بالدفع و تسوية الوضعية ، إما بالدفع أو اللجوء إلى العدالة.

المعدلات الضريبية:

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كمايلي:

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع

-23 %بالنسبة لأنشطة البناء والإشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار.

-26 %للأنشطة الأخرى

المبحث الثاني :مفاهيم عامة عن الرقابة:

- هي جزء أساسي لا يتجزأ من العملية الإدارية.

- إن هدفها الأساسي هو التحقق من أن التنفيذ والأداء الفعلي يسيران طبقا للخطة الموضوعية.

- إنها أساسا ليست جامدة بل إن هناك حدود مسموح بها للاختلاف بين الخطة المتبناة والتنفيذ.

- إن الهدف منها بيان مواطن الضعف والأخطاء الأساسية لغرض تصحيحها و بغرض وضع النظم الكفيلةلعدم تكرار حدوث تلك الأخطاء، أو مواطن الضعف.

- إن عملية الرقابة مسؤولية أساسية للإدارة

وعليه فإن هدف الرقابة الأساسي هو تجنب الأخطاء و تصحيحها في حالة وقوعها، و ضع الأنظمة الكفيلة التي تمنع من تكرارها في المستقبل ، أما التفتيش تلك الأخطاء فهو أسلوب من الأساليب المتعددة في الرقابة تهدف إلى كفاية الأداء الوظيفي و إن كان يحمل في طياته الإشارة إلى العقاب في حالة ارتكاب الأخطاء ، و خاصة الجسيمة منها غير أن هذا العقاب ليس هدفا في حد ذاته[1] .ولكنه وسيلة لحسم سير العمل في المؤسسات و الإدارات ونلخص إلى القول أن الرقابة ليست في طبيعتها عملية تصيد الأخطاء الغرض فرض العقاب، وهو مفهوم سلبي لها و لكن الرقابة هي جزء من العمل الإداري يهدف إلى التحقق من صحة الأداء و تقويمه في حالة اعوجاجه و هو المفهوم الإيجابي لها.

تعريف الرقابة:

الرقابة هي الأداة القانونية التي تعين السلطة المختصة على الوقوف على الأخطاء وتقويمها، وبما أن الإدارة الجبائية إحدى هذه يمثل الوسيلة التي تمكنها من التحقيق بأن المكلفين ملتزمين السلطات المختصة فإن رقابتها حسب بأداء واجباتهم وتصحيح الأخطاء الملاحظة وبالتالي فالرقابة الجبائية هي مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقيق من صحة ومصداقية التصريحات من طرف المكلفين الغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها.

[1] **د .زكي، بعض مفاهيم أساسية في الرقابة على مشروعات الأعمال.**

المطلب الأول :طبيعة الرقابة:

تتميز الرقابة الضريبية بطابعين أساسيين هما:

أ -الطبيعة المشروعة:

الرقابة الجبائية تستمد فعاليتها الحقيقية من مواد قانونية مشروعة من قبل المشرع الجزائري، بيد أن المشرع لمصلحة جهاز الرقابة لاستعمال التعسف من رواء هذه الأحكام الشرعية من جهة، وعليه فإن الرقابة الجبائية تتميز بطبيعة المشروعية.

ب – الطبيعة المادية:

إن الرقابة الجبائية تتميز بالطبيعة المادية ، حيث أنها تعتمد في ممارستها على وثائق ووسائل مادية كالتصريحات والتبريرات والبيانات التي يحب أن تقدم إلى جانب التصريحات ونجد أن قانون الضرائب المباشرة قد نص على في مواد كثيرة، نذكر منها على سبيل المثال فيما يخص المكلف :المادة 63 التي تنص على أن الرقابة الجبائية في نصها التالي " :إن الدفتر اليومي المشار إليه في المادة السالفة يجب أن يمسك يومنا وبدون ترك بياض أو شطب و أن تذكر فيه بالتفصيل الإي رادات و المصاريف المهنية، ويجب أن تحتفظ به، و كذلك جميع الأوراق الثبوتية إلى غاية انقضاء السنة الرابعة التي تلي سنة تسجيل الإيرادات والمصاريف."و فصلا عن يجب أن يقدم هذا الدفتر عند كل طلب بتقديمه إلى عون من أعوان الضرائب التي تكون له على الأقل رتبة مراقب.أما فيما يخص المفتش كمثال على ذلك المادة 64 من قانون الضرائب الت تنص على ما يلي " : يمكن له أن يطلب من جميع المعنيين بجع المعلومات القابلة لإثبات صحة الأرقام المصرح بها لاسيما جمع العناصر التي تسمح بتقدير أهمية الزبائن ."

المطلب الثاني :أنواع الرقابة:

نظرا للأهمية الكبرى للرقابة لدى إدارة الضرائب فإنها تنظم عدة أشكال لممارسة هذه الرقابة، بحيث تستوجب هذه الأخير ثلاثة أنواع أساسية و متكاملة.

1- الرقابة الشكلية:

الرقابة الشكلية تغطي جميع التدخلات التي لها صله في كشف الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات و كذلك كشف هوية وعنوان الممول و العناصر المادية المتدخلة في الوثائق الملحقة، إن العقوبات لا تمس الأخطاء المادية وإنما تمس التأخير في تقديم التصريحات، بحيث يطبق عليها جزاءات التأخير في التصريح وفي حالة عدم التصريح تطبق عليها جزاءات التقدير الفوري.

2-رقابة المضمون:

تتمثل رقابة المضمون في مجمل الأعمال التي من خلالها تشرع إدا رة الضرائب في دراسة شاملة للتصريحات المقدمة من طرف المكلفين عن طريق المعلومات والوثائق الموجودة في الملف، وبعد فحص هذه الوثائق تتمكن إدارة الضرائب من دراسة جميع الملفات بدقة كبيرة خاصة بعد تناولها للمعلومات الإضافية ، إلا أنها حق لها الاطلاع و حق التفتيش.

أ - طلب المعلومات:

تملك إدارة الضرائب حق طلب معلومات إضافة من الممولين و وفق المادة 133 من قانون الضرائب المباشرة، ويكون هذا الأجزاء دائما إما شفهيا أو كتابيا، وفي حالة امتناع الممول عن الإجابة عن هذا الطلب يحق للإدارة الضريبية إرسال طلب لتوضيح و التبرير.

ب - طلب التوضيحات و التبريرات:

إن ميدان تطبيق حق الاطلاع جد واسع و هذا ما تضمنه المادة 371 من قانون الضرائب المباشرة " كل الأشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين لهم الصفة التجارية(المؤسسات التجارية والصناعية ، البنوك ظن صناديق الضمان الاجتماعي).. ينبغي عليهم أن يقدموا عند كل طلب يتقدم به أعوان الضرائب الذين لهم رتبة مراقب على الأقل الدفاتر التي نص على مسكها القانون التجاري(دفتر اليومية و دفتر الجرد[1]") و ذلك حتى يتمكن المفتش من معرفة وضعية الممول و أعبائه العائلية و التكاليف المخصومة من الدخل الإجمالي بموجب تطبيق المادة 108 التي تسمح بإثباتات بأن المكلف للضريبة يمكن أن يكون لديه مدخولات أكثر أهمية من المدخولات التي كانت موضوع تصريحه.

[1] قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الجزائرية، الصادر في1987، ديون المطبوعات الجامعية، الجزائر.

ت - حق التفتيش:

هو الحق المتعرف به لمصالح الإدارة الضريبية بدراسة التصريحات المقدمة من طرف الممولين متعمدة في ذلك تخوله لها القانون.

- لكل ممول وقع عليه التفتيش الحق في إحضار خبير من اختياره.
- مدة التفتيش لا تتجاوز ثلاثة أشهر.
- حقوق التفتيش تمارس على الوثائق التي يحملها الممول.

اعتراض التحقيق و فق المادة 379 إذا لم يقدم الممول للتفتيش أو لم يسمح بذلك فسوف يتم التقدير فورا في أسس فرض الضريبة على الممول.

3-الرقابة في عين المكان:

الهدف من هذا النوع هو مراقبة صحة و دقة المعلومات المقدمة في تصريح المكلف للإدارة الضريبية و تكون هذه الرقابة : إما بالتحقيق في المحاسبة الذي يسمح لإدارة الضرائب بمراقبة الأرباح المحددة في الدفتر المحاسبية، و قاعدة الرسم على القيمة المضافة المدفوعة من قبل المؤسسات أو بالتحقيق المعمق الذي يسمح لإدارة الضرائب من التأكد بأن مجمل حساب العائدات المصرح به صحيح.

-التحقيق في المحاسبة:

إن التحقيق في المحاسبة يفرض على المفتش معرفة تقنية عالية للمادة و تتمثل أهم الخطوات التي تقوم بها هذا الأخير فيما يلي:

- تحضير ملف التحقيق الذي يكون بطلب منه من مفتشية الضرائب المباشرة وغير المباشرة مختلف الوثائق الضريبية التي تبين صحة تصريح الممول ، كما يعمد إلى الذمة المالية المكلف بمعرفة حساباته و مختلف أملاكه حتى يتمكن المفتش الوصول إلى نتيجة أولية:
- عن السلوك الضريبي لصاحب الملف.
- عن إمكانياهتا المالية و مستواه المعيشي.

إعلان التفتيش:

يسلم الإعلان بالتفتيش إلى الممول إما يد بيد أو إرساله عن طريق البريد المضمون قبل التدخل غي عملية التفتيش ، يحمل هذا الإعلان الإشارة إلى الملحات المراد تفتيشها والوثائق المحاسبية و المواد القانونية المبررة للعقوبات و إمكانية إحضار مستشار من اختيار الممول . كملاحظة يمكن يكون تدخل المفتش إلى عين المكان لإجراء تفتيش دقيق ينبغي

عليه ما يلي : التأكد من وجود جميع الوثائق المحاسبية كدفتر اليومية و دفتر الجرد و كل الإثباتات اللازمة .ثم يعمد المفتش إلى البحث بعمق استقامة عملالممول أي التأكد من الخطوات التالية:

- المبالغ مقيدة في حسابات ملائمة.
- مبدأ القيد المزدوج جد محترم.
- كل العمليات المضافة دقيقة.
- وجود أرصدة حسابات جاهزة للاستعمال (البريد ، البنك.)...

ثم يتأكد إذا كانت المحاسبة مثبتة و ذلك يكون بالاطلاع على فواتير الشراء ، فواتير البيع ، كشف مفصل للمبيعات ، آخر خطوة بها المفتش هو حساب الربح الإجمالي لمعرفة إذا كانت المحاسبة صادقة، أي صحيحة.

ملاحظة : يمكن للمفتش أن يرفض المحاسبة المقدمة من طرف الممول جزئيا أو كليا و أن يكون هذا الرفض مبررا بتصحيحات في عمق المحاسبة المقدمة من طرف الممول حتى و إن كانت هذه الأخيرة لها قبول مصنع حيث الشكل.

المبحث الثالث :الإجراءات الختامية:

تشمل ثلاث خطوات هي :الإجراءات المتعارضة والإجراءات غير المتعارضة والإجراءات الخاصة.

المطلب الأول :الإجراءات المتعارضة وغير المتعارضة:

1-الإجراءات المتعارضة:

وهو السماح بإجراء مواجهة بين إدارة الضرائب الممول، هكذا يكون بإرسال إشعار للتعديل الموافق للقوانين المعمول به حاليا.

الإشعار:

عندما يكشف المفتش أثناء التحقيق في المحاسبة أخطاء أو نقص في التصريحات فإنه يعمد إلى إرسال إشعار إلى الممول يحمل هذا الإشعار الواجبات المفروضة المنصوص عنها في الضريبية على مادة التفتيش الضريبي و تحدد مهلة الإجابة ب 40 يوم منذ تاريخ الإعلام بالمراقبة . و قد يأتي هذا الإشعار بنتائج تتمثل في سيادة التشريع الحالي في حالة اتفاق الممول مع وضعية المصلحة، وفي حالة الخلاف، فإن إدارة الضرائب تحفظ الأدلة التي تناسب قواعد فرض الضريبة التكميلية الممكن إثباتها.

2-الإجراءات غير المتعارضة:

إن الإجراءات غير المتعارضة يمكن تقسيمها إلى قسمين رئيسيين هما كالتالي:

-إجراءات التعديل الفوري.

-إجراءات التقدير الجزافي و التقدير الفوري ، بحيث لهما نفس الصفات و النتائج.

- إجراءات التعديل الفوري:

يخض التعديل الفوري قواعد فرض الضريبة المسرح بها من طرف الممول و يطبق هذا التعديل في الحالات التالية:

أ -الضرائب المباشرة:

يشمل فيها التعديل الفوري النقاط التالية:

-التصريحات الناقصة :على الممول أن يرسل بتكليف رسمي بإكمال تصريحه في 30 يوما.

-عندما تفرض المحاسبة من فبل إدارة الضرائب .في جهة أخرى يهدف التعديل الفوري إلى:

-تدعيم الضمانات الممنوحة للممولين.

-حسن التحديد والإحاطة بالإمكانيات التي حصلت عليها الإدارة مما فاض عن أوعية الأشخاص الماديين

-تدعيم وإتمام النصوص التشريعية المعمول بها في التفتيشات الضريبية .قد يمس التعديل الفوري الرسم على القيمة المضافة،

فإن النصوص المقترحة هتدف إلى ضمان تماسك كلي مع الضرائب المباشرة، و عليه فإن كل الأنظمة أو التبريرات تنظر بأهمية إلى مادة الضرائب المباشرة لأنها كانت كبيرة في الرسم على رقم الأعمال.

-في حالة عدم مسك محاسبة القانون أو السجل الخاص المنصوص عليه سابقا قصد إثبات رقم الإعمال المصرح به.

- في حالة إنقاصه لرقم الأعمال[1]

- في الحالة التي يظهر فيها، رغم توفر بيانات رقم الأعمال المذكور، إن رقم الأعمال المصرح به يقل على رقم الأعمال المحقق فعلا و الذي قدرته مصلحة الضرائب بواسطة العناصر المتوفرة لديها.

ب - التقويم التقديري الفوري:

يشمل الجزافي قواعد فرض الضريبة في مجموعها والطعونات في الإجراءات المتعارضة، هذه الأخيرة تطبق الحالات التالية:

- فيما يخص الضرائب المباشرة في حالة عدم تقديم التصريحات أو تقديم متأخرة.

- فيما يخص الرسم على القيمة المضافة في حالة عدم إيداع كشف القيمة المضافة.

- المصلحة الضريبية تكلف رسميا بتسوية وضعيته بعد شهرين بالتحديد التلقائي للضريبة مضافا إليها غرامة جزائية.

[1] جريدة الوطن الصادرة بتاريخ 16 جانفي 1992 ، ص 17

المطلب الثاني: الإجراءات الخاصة:

هذه الإجراءات تستعمل لأجل مراقبة التصريحات للضريبة التكميلية على مجموع العائدات أو الضريبة على مجمل العائدات سواء بداية بالمكتب أو أثر عملية التفتيش[1] .

-إجراء فرض الضريبة على عناصر طريقة المعيشة.

-إجراء تقدير الضريبة على الإيرادات الخاصة الظاهرة والعائدات غير المصرح بها ذات أفضليات طبيعية.

1 -إجراء تقدير الضريبة:

بسبب طريقة المعيشة إن هذا التدبير يهدف إلى تكملة قاعدة فرض الضريبة من قبل" المظاهرة الخارجية للثروة " يشمل على تقدير جزافي، الحد الأدنى للعائدات المفروضة عليها الضرائب وتطبق سلم ثابت بواسطة القانون لعناصر معينة لطريقة المعيشة مثال :لأجل ملكية سكن رئيسي يحدد العائد الجزافي الملائم وذلك لمضاعفة ثلاث مرات قيمة الإيجار الملائم ,هذا التقدير يحفظ عندما الممول لا يخفي أي تصريح أو عندما هذه العائدات المصرح بها تكون هي نفسها العائدات الحقيقية.

2-إجراءات الرسم على النفقات الخاصة:

هي ظاهرة ومعلومة لدى الجميع وهي العائدات غير المصرح بها تضاف إلى المادة الخاضعة للضريبة لتقويم هذه الامتيازات العينية.ومجمل العائدات المتحصل عليها حتى النفقات المدفوعة سواء للحاجة(كالأكل، الشرب، السكن، اللباس)،

أو عن طريق المتعة(السفر، الإقامة).. وأجهزة هذه النفقات ستضاف للامتيازات العينية وتعطي فوائد للممول (سكن، سيارة.)...

3-الخصائص المشتركة لهذين الإجراءين:

في حالة التطبيق لهذين الإجراءين فإن الإدارة لها الحق في استخدام الإجراء الذي له أفضلية أكثر لحسن فعالية الإجراءات الخاصة فإن إدارة الضرائب تدبر تسجيلات التعديلات كتابيا وتتفق مع الممولين على مدة 20 يوما) ، أو 40 يوما حين يعملون بمراقبة ضريبية وأخيرا العائدات المعفاة من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على مجمل العائدات.

[1] قانون الرسم على القيمة المضافة، طبعة 92 ، ديون المطبوعات الجامعية 107 ، الفقرة 2-4

خلاصة:

تقع مسؤولية مكافحة التهرب الضريبي على الإدارة الضريبية باعتبارها جهاز مكلف بتحصيل وربط وتقدير قيمة الضريبة ، إلا أن نقص الوسائل المادية والبشرية ساعدت على ارتفاع نسبة التهرب كل سنة ، كما أن الرقابة تعتبر عملية أساسية للإدارة ، وعليه لابد من تجنب الأخطاء وتصحيح في حالة الوقوع فيها، كما أن وسيلة حسم سير العمل في المؤسسات والإدارات وتعتمد في ممارستها على وثائق ووسائل مادية كالتصريحات والبيانات والتبريرات.وتختلف نوعية الرقابة حسب النظام الضريبي المتبع من طرف الممولين كالنظام الجزافي والنظام الحقيقي كما يتخلله في بعض الأحيان الدراسة الإنتاجية، فيقوم المراقب بدراسة المشتريات من المادة الأولية من حيث الوحدات المنتجة السعر الوحدوي، قياس الوحدة ونسبة الفضلات وغير ذلك ، ثم حساب الضرائب المباشرة وغير المباشرة.بعد دراسة مختلف جوانب الرقابة الجبائية للمكلف نخلص أن الرقابة الجبائية تشكل وسيلة فعالة من اجل مكافحة الغش الضريبي والتقليل منه، والإدارة الجبائية تستعملها من أجل معاينة الأخطار والنقائص والإغفالات وعدم احترام الالتزامات الجنائية من قبل المكلف وردع المكلفين المدلسين بعقوبات جنائية موافقة بحسب طبيعة المخالفة.وعلى كل حال يجب أن نشير أن هذه المعايير الموضوعة من قبل الإدارة الجبائية لمحاربة الغش الضريبي غير كافية نظرا للعدد المحدود للموارد البشرية المؤهلة والوسائل المادية الموضوعة لأعوان الإدارة الجبائية من أجل القيام بمهام الرقابة لكل ملفات المكلفين في في نفس الوقت على أحسن وجه ، بالإضافة إلى العدد الكبير للمكلفين والتعقد الكبير لملفات المكلفين والذي يعد عملا صعبا على أحسن وجه، بالإضافة العدد الكبير للتكيف والتنبؤ و وضع قواعد تسيير متناسقة عصرية ، وإقامة تقاليد عريقة للتحكم الجديد في الإدارة الجبائية والذي يسمح لهذه الأخيرة بتحقيق المردودية المالية العامة ، لذلك عليها أن تضع عددا من الأحكام والتشريعات سواء على المستوي التشريعي أو التنظيمي.

الفصل الرابع

دراسة حالة لمديرية الضرائب بولاية مستغانم

تمهيد:

نعالج في هدا الفصل ظاهرة التهرب الضريبي من الناحية الميدانية من خلال الدراسة التي قمنا بها في مديرية الضرائب لولاية مستغانم ولقد وجدنا أن المشرع الجزائري أعطى أهمية كبيرة من حيث تنظيمها وشرع لها أدوات قانونية زيادة على الأدوات الميدانية وتتمثل هده الأدوات القانونية في الإجراءات التي يعتمد عليها أعوان الرقابة للقيام بمهامهم الرقابية.

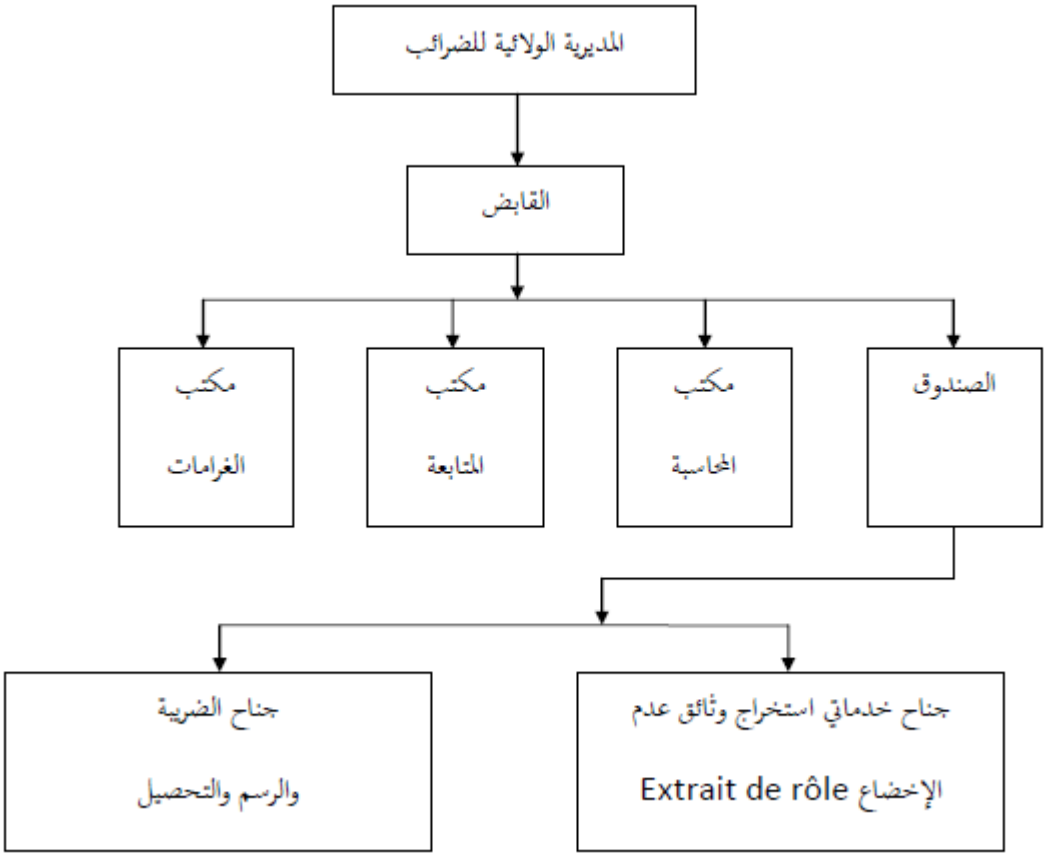
وسنحاول في هدا الفصل التطرق بنوع من التفصيل إلى مراحل الرقابة الجبائية من الناحية الميدانية ابتداء من دراسة الملف الجبائي إلى أعداد التقرير النهائي.

المبحث الأول : قباضة الضرائب لولاية مستغانم

المطلب الأول :تقديم قباضة الضرائب

أولا : تعريف القباضة :هي إدارة كباقي الإدارات الوطنية تسعى إلذ تسهيل وتوفيق العلاقة بين الضرائب والمساهمين وذلك خدمة لمصالح الدولة والمجتمع وبالتاليقوم مواطنو الضرائب بقبض المبالغ المالية من الأشخاص وتوجيههم إلىأحسن السبل لإصز العملية لفائدة الخزينة العمومية أو يقدمون من جهة أخرى وظيفة خدماتية من استخراج الوثائق الخاصة بالجباية إن قباضة الضرائب إدارة تحتوي على وظيفتين مالية وخدماتية يتكفل موظفو الإدارة بتقديمهاللمواطنين

ثانيا : الهيكل التنظيمي الخاص بقباضة الضرائب :



المطلب الثاني: أقسام القباضة ومهامها:

1-القابض:يعتبر القابض المسئول الأول على تسيير نشاطات القباضة وبدونه لا يتم ذلك فهو الممثل الرسمي في كل إمضاء وثيقة تستخرج من القباضة ، ومن مهامه و الحرص على التسيير الأمثل للعمليات والوظائف الخاصة بالقباضة.

2-الصندوق: بما أن جميع العمليات التحصيلية للضرائب تتم عن طريق الشباك ، أين يتم استقبال التجار وغير التجار من أجل تقديمهم الخدمات اللازمة.يتلقى أمين الصندوق مهام التسليم والاستلام وتقديم بعض الخدمات الخاصة بنشاط القباضة من طوابع أثناء هذه العمليات، يستعين أمين الصندوق ب" دفتَّر الصندوق "الذي يسجل فيه كافة العمليات التي تتم يوميا مع نوع كل عملية ورقم الحساب الخاص بها وتسليم قسيمة إثبات تسديد الدين أي الوصل ، Quittance مراعاة ولا تقل هذه المصلحة أهمية لأنها نقطة للقاء المساهمين والقباضة وفي نهاية كل يوم يقوم أمين الصندوق بغلق الحسابات حتى تتم عملية الجرد الكلي لمداخل اليوم وكذا المصاريف وتسمى هذه العملية بغلق دفتَّر مداخل الصندوق وهذا لأجراء العمليات المحاسبية لإظهار المجموع الكلي ، ثم تأتي بعد في مسودة الصندوق التي لذا ارتباط وثيق بدفتَّر مداخل الصندوق وهذا لكون هذه الأخيرة تحتوى على مجمل المبالغ المالية الموجودة في الخزانة الدالية وهذا لا يدكننا أبدا الاستغناء عنها.

ومن بين المصاريف التي تقوم القباضة تسديدها إلى ذوي الحقوق نذكر منها ما يلي:

-دفع مصاريف بعض معطوبي الحرب من القباضة وذلك بالتنسيق بين الهيئة المختصة بشؤون معطوبي الحرب والخزينة العمومية .

-دفع أجور العمال وهذا في ظل التنسيق الدائم بين هاتين الإدارتين نظرا لتواجدهما ونفس الإقليم الجغرافي.

-تعويض التجار بأحكام الثبوت، كخطأ في تصدير ديونه و بالزيادة أخر ما يقوم به أمين الصندوق و هو جرد المبالغ المالية التي دخلت الخزينة المالية في دفتَّر خاص يسمى سجل المبالغ المالية.

3-مكتب الاستقبال :يعتبر همزة وصل بين المساهمين ككل و قباضة التي لا بد عليها أن تحاول سعيا في إرسال حوار مباشر بين الهيئة والمساهمين بتقديم شروحات تخص آليات التحصيل، فمن المهام التي يتولاها هذا المكتب هو توجيه المساهم إلى أحسن الطرق القانونية لتسوية حالته و للضريبة وتزداد أهمية خاصة كون أغلب المساهمين يجعلون القواعد العامة كي لا تقول القانون الجبائي.ويظهر أيضا دور هذا المكتب من خلال توجيهاته وإفادة التجار والمواطنين بالقوانين والتغييرات والتسهيلات التي قد ترد من حين لآخر والمستفيد الوحيد و المساهم لأنو يكون على بالعلاقة التي بيه وبين الجباية وكل ما يقوم به هذا المكتب هو دور إعلامي توجيهي وهنا يكمن الدور التوجيهي لهذا المكتب.

4-مصلحة المحاسبة :يعتبر دور المحاسبة دورا هاما لأنو يتم من خلاله تصحيح الأخطاء التي يمكن أن يقع فيها أمين الصندوق أثناء الجرد اليومي وهي لا تقتصر على التصحيح بل بمهد الطريق إلى عملية أخرى تتمثل في المحاسبة الخاصة بذلك الشهر.

5-مصلحة المتابعة :لهذه المصلحة دور فعال في العمليات الجبائية لذا وضع مكتب خاص يترأسه رئيس المتابعة ويتمثل في مجموعة من الأعوان لذم كافة الصلاحيات القانونية لمباشرة عملهم قصد المتابعة الميدانية للتهرب الضريبي من طرف التجار ومن جملة الصلاحيات التي خولها لهم القانون، أما لجانب الإداري فيتمثل في تقديم خدمات إدارية للمساهمين وغير المساهمين.

وتتمثل هذه الخدمات في وثائق رسمية نستخرج لدى مصالح الضرائب وهي كالتالي:

* Extrait de rôle :شهادة عدم الخضوع للضريبة :

وهي وثيقة يطلبها من مصلحة الضرائب تدل على براءة المواطن من الجباية أو الغرامة المفروضة عليه، ولهذه الوثيقة نوعان :فالتجار تقدم لذم شهادة إثبات الخضوع أما غير التجار فتقدم شهادة عدم الإخضاع.

*شهادة إثبات الدين :

وهي عكس شهادة الخضوع ، إذ أنها تثبت قيمة الدين التابع للمدين.

المبحث الثاني: مراحل الرقابة الجبائية:

تبدأ عملية الرقابة في مفتشيات الضرائب عندما يقوم المكلف بالضرائب التي عليه دفعها حيث يقوم الأعوان بفحص هذه التصريحات الجبائية الذي صرح بها المكلف بالضريبة لمعرفة مدى تطابقها حسابيا.

المطلب الأول :مراحل التحضير للتحقيق

يقوم بهذه المرحلة فرع الرقابة الجبائية حيث تبدأ هذه المرحلة باقتراحات من مفتشيات الضرائب التي تقترح ملفات من أجل التحقيق فيها محاسبيا إلى فرع الرقابة الجبائية وهذه الأخيرة تدرس تلك الملفات ثم تعين قائمة وترسلها إلى المديرية العامة وبدورها تقوم لجنة بتحديد برنامج سنوي وتعدها إلى مدير فرع الرقابة الجبائية من أجل تطبيقها.

3 :كيفية اختيار ملفات من اجل الرقابة الجبائية

يتم اختيار ملفات التحقيق وفق معايير ومكانيزمات نص عليها القانون مثل:

1-أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنتين الأخيرتين.

2- تكرار الخسارة والربح الضعيف مقارنة مع النشاط المزال.

3- ضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط المزاول.

4-ضعف الهامش الإجمالي مقارنة بالهامش العادي المطبق في النشاط.

5-تغيرات جد مهمة في مهمة في رقم الإعمال والنتائج المصرح بها لمدة) 94 (سنوات.

6-ملاحظة المخالفات ذات الطابع الاقتصادي أو محاولة اللجوء للعيش الضريبئ

7- التحسين المعيشي السرية للمعني بالرقابة دون تطابق ذلك مع تصريحاته، وعدم معرفة مصدر العائد.

المطلب الثاني : دراسة الملف جبائيا

يقوم الأعوان المكلفين بالتحقيق بطلب معلومات جنائية من المفتشية تتمثل فيما يلي:

1- الحالة الشخصية بالنسبة للشخص الطبيعي

2- طبيعة النشاط بالنسبة للشخص المعنوي

3- الطبيعة نشاط الخاضع للفحص بالنسبة للشخص الطبيعي.

4 -رأس مالها الاجتماعي بالنسبة للشخص المعنوي.

5- الوضعية العائلية بالنسبة للشخص الطبيعي.

6- عنوان مفرها الرئيسي بالنسبة للشخص المعنوي.

7- وحدتها (فروعها) بالنسبة للشخص الطبيعي.

8- وحدتها العائدات والتصريحات بالنسبة للشخص المعنوي.

9- منبع العائدات والتصريحات بالنسبة للشخص الطبيعي.

10- اسم المسير وحقه في رأس المال بالنسبة للشخص المعنوي.

مليء استمارات التحقيق:

يقوم المكلف بالتحقيق بملأ مجموعة من الوثائق أو الاستمارات التي تساعده للإلمام أكثر بجوانب المهمة الموكلة له ، وتتمثل فيما يلي:

1-كشف المحاسبة:

تملأ هذه الاستمارة بناءا على المعطيات المصرح بها في ميزانية المكلف و التي تتضمن أصول وخصوم وجدول حسابات النتائج الموجود ضمن التصريح السنوي ل) 94 (سنوات الخاضعة للمراقبة ، وعليه يظهر تطور رقم الأعمال والأعباء وكدا الربح الصافي لكل سنة.

2- بيان مقارنة الحسابات الخامة:

بملأ هذا البيان لدراسة التغيرات الحادثة ل 04سنوات في أصول وخصوم المؤسسة ، مثلا : رقم الأعمال ، الإستهلاكات ، الإهتلاكات والمؤونات ، وكذلك فوائد القيمة المحققة.

التحقيق الخارجي:

تهدف هذه الرقابة التي يقوم المحقق بجمع المعلومات من جهة خارجية مثل:

الموردين – الزبائن – المؤسسات المالية أو مديرية التجارة والمصالح الأخرى

لا يمكن إجراء تحقيق دون إمكان إجراء تحقق دون إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق للمكلف بالضريبة الخاضع لعملية الرقابة الجبائية، حيث تمنح له مدة لتحضير محاسبته قدرها (10) أيام، كما يستطيع المكلف بالضريبة أن يستعن بوكيل يختاره بمحض إرادته أثناء عملية المراقبة أو الإنابة عنه.

ويحتوي الإشعار بالتحقيق على المعلومات التالية:

-اسم وعنوان المرسل إليه ، الفقرة المعنية بالتحقيق ، الضرائب التي سوف تراقب.

-في حالة غياب المكلف فإن المحقق يترك إشعارا بالمرورavis de cassage الى ان يكون المكلف بمقره ليستلم الإشعار بالتحقيق مرفقا بميثاق المكلفين.

-يمكن للعون المحقق إجراء رقابة مفاجئة للمعاينة المادية فقط

-أخيرا يقوم المكلف بتحرير محضر للمعاينة و يسجل فيه المعلومات التي أسفرت عنها عملية الجرد المادي كما يوقع المكلف على هدا المحضر وان رفض يتم تبيان ذلك في المحضر.

التحقيق المحاسبي:

1-دراسة المحاسبة من حيث الشكل:

نص القانون التجاري على ضرورة مسك وثائق ضرورية مثل(دفتر اليومية دفتر الجرد)...فالمراقبة الشكلية تعتمد على المعاينة المادية لهذه الدفاتر التجارية، وعليه لكي تكون المحاسبة ترجمة صادقة لوضعية المؤسسة يجب أن تكون محاسبة منتظمة ،محاسبة مقنعة ،ومحاسبة صادقة ،إضافة إلى كونها:

-يجب أن تكون المحاسبة مفصلة بشكل يسمح بتسجيل ورقابة العمليات المنجز.

-احترام تمسك الحسابات بالنقود الوطنية(دج)

-تلتزم المؤسسة بتسجيل مجموع القيم المتواجدة داخل الوطن وتلك المتواجدة في الخارج في حسابات خاصة تضاف إلى تلك العمليات المنجزة مع الخارج،

- يجب مسك الدفاتر بعناية ودون تحريف

2- دراسة المحاسبة من حيث المضمون:

يعمد عون المحقق على دراسة المعمقة والدقيقة للحسابات الرئيسية للميزانية العامة وحسابات التسيير والنتائج.

أ/ فحص حسابات الميزانية العامة:

تعتبر الميزانية كشف بياني للوضع المالي للوحدة الاقتصادية ،ويشمل هذا البيان على جانبين:

جانب الأصول المؤسسة وجانب لخصومها

أ/ 1 -أصول الميزانية:

هي مجموع استخدامات أو ممتلكات المكلف وعليه أن عمل المحقق يكمن في التحقق من وجود جميع الأصول وان مختلف النشاطات التي استعملت المؤسسة أموالها فيها تتمثل في:

1-التثبيتات 2 –المخزونات 3-الحقوق

أ/2 -خصوم الميزانية:

هي مجموع مصادر الأموال المستحضرة والموضوعية تحت المؤسسة بصفة دائمة أو مؤقتة، والتي تستخدم من اجل تمويل نشاط المؤسسة، حيث يوجد صنفين هما:

1-الأموال الخاصة 2- الديون

ب/ فحص حسابات التسيير والنتائج:

تدفع المؤسسة نفقات وتقبض إيرادات وهذا ناتج عن مزاولة نشاطها العادي او أنشطتها الاستثنائية في بعض الأحيان ونسمي النفقات التي تنجم عن الاستغلال العادي بنفقات الاستغلال ونسمي النفقات التي تنجم عن الأنشطة الاستثنائية بالنفقات خارج الاستغلال وغير العادي بإيرادات خارج الاستغلال حيث تتمثل مهمة المحقق في أن يراقب ويتأكد من صحة البيانات المسجلة في حساب التسيير والنتائج.

ب/1- حسابات التكاليف:

نعني بالنفقات مجموعة الاهتلاكات والأعباء والمخصصات التي تتطلبها طبيعة نشاط المؤسسة بهدف انجاز مهامها حيث يقوم المحقق بفحص الحسابات المهمة.

ب/2- حسابات الإيرادات:

تتعامل المؤسسة مع الغير بحكم نشاطها وتدفع نفقاتها وتقيض إيرادات . هذه الأخيرة تشتمل على مبالغ كمقابل للمنتجات والأعمال والخدمات المقدمة للغير إضافة الى إيرادات متأتية وانتاج المؤسسة لذاتها وأسهم الحسابات...الخ

إبلاغ المكلف بنتائج التحقيق:

تلتزم الإدارة الجبائية بتبليغ المكلف الخاضع التحقيق عن نتائج المراقبة الجبائية حتى وان لم يكن هناك تقويم.

ملاحظات:

-يجب أن يرسل هذا الإشعار إلى المكلف شخصيا مع وصل الاستلام لذلك.

-يحتوي الإبلاغ على الطرق التي استعملت في التقييم والتي أدت على تعديل الأسس الضريبية.

وقد حدد المشرع الجبائي مدة 49 يوم لتلقي رد المكلف على الإبلاغ الأولي.

و الإدارة الجبائية ملزمة على الرد لتوضيح وتفسير حسب طلب المكلف.

الإبلاغ النهائي:

يكون الإبلاغ النهائي حسب حالة المكلف عند استلام الإبلاغ الأولي.

كتابة التقرير النهائي:

ينهي المحقق مهمة التحقيق الجبائي عن طريق كتابة التقرير النهائي الذي يتمثل في ملف يحمل كل المعلومات والأرقام والمبالغ وذلك يكون بتدوين الملاحظات التالية:

- إذا كان الإشعار مرسلا عن طريق البريد او تم تسليمه للمكلف مباشرة.

- تحديد المدة أو الفترة الإضافية بالنسبة لبداية المراقبة أو الاعتراض عنها.

-طبيعة المخلفات المكتشفة وكذلك العقوبات المطبقة مع توضيح النصوص القانونية المقرة على ذالك .

خلاصة:

لقد وجدنا أن التهرب الضريبي وسيلة للتحايل على الإدارة الجبائية والتخلص من دفع الحقوق المستحقة وأمام تنامي هذه الظاهرة تستعمل مصالح الرقابة الجبائية مجموعة من التقنيات للكشف والبحث عن مواقع الغش المستعمل والتي من بينها فحص المحاسبة من حيث الشكل والمضمون بحيث يعتمد الفحص المحاسبي من حيث الشكل على التأكد من ان المحاسبة كاملة ومنتظمة دقيقة ومقنعة إما من حيث المضمون يتم فحصها بدءا من العمليات المحاسبية وبعدها يتم اتخاذ قرار بشأن عملية التحقيق المحاسبي إما بالقبول وإما بالرفض وبالتالي التصحيح التلقائي او الحضوري لقواعد فرض الضريبة.

وبعد ذلك يتم إعادة تشكيل رقم الأعمال بحسب الطريقة المناسبة للنشاط الممارس من قبل المؤسسة موضوع التحقيق.

الخاتمة

الخاتمة

من خلال كل ما سبق يمكننا القول بأن التهرب الضريبي ظاهرة خطيرة تؤدي الى انخفاض حصيلة الإيرادات العامة من الضرائب أو ولهذه الظاهرة أسباب عدة ترجع للمكلف من جهة كما يرجع الى النظام الضريبي الإدارة الجنائية, مما قد ينجم عن هذا الأسلوب أثار حتمية في جميع الميادين من بينها تضر الخزينة العمومية بحرمانها من حصيلة إيرادات معتبرة ولتجنب هذه الآثار استدعت السلطات المعنية اللجوء إلى الوسيلة الوحيدة للحد من هذه التجاوزات من خلال مراقبة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ومدى مصداقيتها, حيث أن الرقابة حق ممنوح للإدارة الجبائية بهدف تحقيق المساواة والعدالة بين الخاضعين للضريبة من خلال التوزيع العادل للعبء الضريبي محاولة منها لمنع أي غش.

من خلال هذه الدراسة تم الإلمام بمختلف التساؤلات الجوهرية المطروحة وبناءا على ذلك تم التوصل إلى النتائج التالية:

-بناء سياسة جبائية ترتكز على وجود أسس فعالة من اجل تفادي التصادم بين الأهداف الاقتصادية والمالية والاجتماعية.

- تعتبر الرقابة الجبائية الأداة الردعية الوحيدة التي تسعى الى تضييق دائرة التهرب ومن ناحية أخرى حماية المكلف بالضريبة من تعسف الإدارة الضريبية.

- دور المعلومة الجبائية وفعاليتها من خلال التصريحات المقدمة تعطي للمراقب الصورة الصحيحة للوضعية المالية.

- الجباية تسهل عملية اتخاذ القرارات.

ومن خلال وعلى ضوء النتائج المتوصل إليها يمكننا تقديم بعض الاقتراحات والتوصيات التي ربما تضيف طابع ذو صفة معينة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي:

-إيجاد إجراءات تصحيحية وبعد ذلك التحديد الدقيق لمختلف الهياكل والهيئات الموضوعة لمحاربة التهرب الضريبي.

- إصدار توصيات مبنية على أساس الملاحظات الميدانية المقدمة لمختلف النقائص الموجودة.

- تكرار عملية المراقبة بالنسبة للمؤسسات الكبيرة والمؤسسات الصغيرة اذ أن اغلب المؤسسات تتمتع بإعفاءات ضريبية.

-التنسيق بين السلطة التنفيذية والتشريعية لأن هذه الأخيرة تكون على اتصال بالواقع الميداني وباتخاذها وعملها

المشترك يكون نقطة فعالة لتفادي ظاهرة التهرب.

- تكوين متخصصين في مجال الرقابة وان يكون المراقبين على دراية عالية بالمحاسبة ومبادئها وتقنياتها.

وأخيرا نأمل أن نكون قد أضفنا ولو بالقليل وألمنا بأغلبية الجوانب المهمة في هذا الموضوع العام.

اختبار الفرضيات:

من خلال البحث وكل ما سبق من النتائج ثبت صحة كل الفرضيات

الثانية والتي تقوم على أن التحصيل الضريبي هو مجموعة من الإجراءات لنقل دين الضريبة إلى مصلحة الضرائب والفرضية الثالثة التهرب الضريبي هو ظاهرة علمية ملازمة للنظام الضريبي وإحدى معوقات التنمية الاقتصادية في حين أن الفرضية الأولى صحيحة لكنها ناقصة وغير شاملة لمفهوم الضريبة ومنه يمكن التوصل للإجابة عن الإشكالية (هل لطرق التحصيل الضريبي اثر في مكافحة التهرب). نعم هناك اثر لطرق التحصيل في مكافحة التهرب حيث كل ما كانت الطريقة فعالة تعود بالإيجاب على محاربة التهرب ومكافحته.

المراجع

قائمة المراجع باللغة العربية

أولا: المؤلفات:

1- د .عبد المنعم فوزي ، المالية العامة والسياسة المالية ، دار النهضة العربية للطباعة والنشر سنة 1972

2 - د .عبد المجيد براز ، المالية العامة مؤسسة شباب الجامعة الإسكندرية.

3 - د .عبد الكريم صادق بركات، مؤسسة شباب الجامعة الإسكندرية.

4 - د محمد سعيد فرهود ، مبادئ المالية العامة ، منشورات جامعة حلب

5 - د .يونس أحمد البطريق ، المالية العامة ، دار النهضة العربية

6 - د .حسن عواظة ، المالية العامة، جامعة بيروت العربية.

7 - د.عبد الكريم طيار، الرقابة المصرفية ، الطبعة2 . 1988

8 - د .زكي بعض المفاهيم الأساسية ، في الرقابة على مشروعات الأعمال.

ثانيا: مصادر أخرى:

1- موقع المديرية العامة للضرائبwww.impots dz. Org/ cdi

2- ميثاق المكلف بالضريبة الخاضعين للرقابة ، وزارة المالية المديرية العامة للضرائب 2004.

قانون الإجراءات الجبائية(محدثة إلى غاية القانون المالية التكميلي 2008)

3- جريدة الوطن الصادرة في (19-01-2005)

4- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة(محدثة الى عاية القانون المالية التكميلي 2008)

5- القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21-02 حرر بالجزائر 2009.

6- قانون المالية لسنة 1994.

7 - رمضان صديق محمد مجلة .التنمية والسياسات الاقتصادية، العدد1 ، ديسمبر 2002 ، الكويت.

8- فريد النجار، الاستثمار الدولي و التنسيق الضريبي، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2002

9- حشيم مصطفى عبد إله، التنسيق والتعاون العربي اتجاه الشراكة الأوروبية المتوسطية، مجلة السياسة مؤسسة الأهرام، القاهرة, العدد 2000.

10- يونس أحمد البطريق، السياسات الدولية المالية العامة، الدار الجامعية، الطبعة الثانية، بيروت، 2002.

11- المؤسسة العربية لضمان الاستثمار، مناخ الاستثمار في الدول العربية 2004 ،الكويت.

12- بوزيدة حميد -أطروحة لنيل درجة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية النظام الضريبي الجزائري وتحديات - الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004), السنة الجامعية 2005- 2006

قائمة المراجع اللغة الفرنسية

1- Andre Margaraz : La fraude fiscal et ses succédant, la collection de la nouvelle école de Lauranne 2, édition 1977.

2- L'économie : Mensuel économiques, édité par agence Algérie presse service N° 11 janvier1994.

3- Bulletin des services fiscaux.1992/1993.N° 3

4- Martinez jean Claude, la fraude fiscal , PUF, Paris,1984.

5- Marini Philippe, la concurrence fiscale en Europe, une ontribution oudébat, http:// www.senat .fr/RAPG.

6- ANNIE – VALLEE, les systèmes fiscaux, P : 121.

7- DGI, Ministère des finances.

8- C.N.E.S, Rapport sur la conjoncture économique et sociale du premier semestre 2004, décembre.

9- jean -François COURT et Gilles ENTRAYGUES, Gestion Fiscale Internationale des entreprises, édition Montchrestien, France, 1992

10- L'évolution à imprimer à la gestion des finances locales dans[2001]C.N.E.S une perspective d'économie de marché, juillet, AL

الملخص

الملخص:

يتمثل هدف دراسة هذا الموضوع في الأهمية البالغة لدور الضريبة في تنمية الاقتصاد ولما تتعرض له من نهب وسلب وتسليط الضوء على أهم وسيلة ردعية ألا وهي الرقابة الجبائية ومختلف طرق التحصيل الضريبي.

ومن خلال البحث توصلنا إلى النتائج التالية أهمها:

بناء سياسة جبائية ترتكز على وجود أسس فعالة من اجل تفادي التصادم بين الأهداف الاقتصادية المالية والاجتماعية . دور المعلومة الجبائية وفعاليتها من خلال التصريحات المقدمة تعطي للمراقب الصورة الصحيحة للوضعية المالية. تعتبر الرقابة الجبائية الأداة الردعية الوحيدة التي تسعى الى تضييق دائرة التهرب ومن ناحية أخرى حماية المكلف بالضريبة من تعسف الإدارة الضريبية.

الكلمات المفتاحية :الضريبة – التهرب – الرقابة الجبائية – المكلف بالضريبة – الإدارة الضريبية

Abstract:

The aim of studying this topic is the critical importance of the role of tax in developing the economyand the looting and plundering it is exposed to, and highlighting the most important deterrent method, which is tax control and the various means and methods of tax collection.

Through the research, we reached the following results, the most important of which are:

Building a tax policy based on the existence of effective foundations in order to avoid collision between economic, financial and social objectives.

The role and effectiveness of tax information through the statements of the introduction gives the auditor the correct picture of the financial position

Tax control is the only deterrent tool that seeks to narrow the circle of evasion, and on the other hand, protect the taxpayer from the arbitrariness of the tax administration.

Key words:

Tax - evasion - control fiscal - tax assigned - tax administration