

## واقع المنظومة الضريبية في الجزائر لمحاربة الغش

## The reality of the tax system in Algeria to combat fraud

أ.جازية أمير\* ، د.عاشور يوسف

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير-جامعة المدية، الجزائر.  
تاريخ الاستلام: 2019/06/24 ؛ تاريخ القبول: 2019 /09/29 تاريخ النشر : 2019/12/31

**ملخص:** يهدف هذا المقال إلى دراسة واقع النظام الضريبي في الجزائر ومدى فعاليته في الحد من ظاهرة الغش الجبائي، وذلك من خلال عرض خصائص هذا النظام والإصلاحات التي مر بها خاصة فيما يتعلق بالضرائب المستحدثة من ضريبة على الدخل الإجمالي وضرائب على أرباح الشركات ورسم على القيمة المضافة، والتي أثبتت الدراسة أهمية مساهمتها في حصيلة الجباية العادية، لكن في المقابل لا يزال النظام الضريبي الجزائري بحاجة إلى إصلاحات أعمق ليس لزيادة الحصيلة الجبائية فقط وإنما للقضاء على ظاهرة الغش الضريبي، والتي أصبحت في مفهوم الكثيرين تمثل ظاهرة عادية باعتبار أن سرقة الدولة لا تعد سرقة، وهذا لا يتأتى إلا عن طريق مجموعة من الإجراءات أهمها تفعيل الرقابة الجبائية ونشر الوعي الضريبي وعصرنة الإدارة الجبائية.

**الكلمات المفتاح :** منظومة ضريبية؛ إصلاح ضريبي؛ رقابة جبائية؛ غش ضريبي.

**Résumé :** Cet article vise à étudier la réalité du système fiscal algérien et son efficacité pour réduire le phénomène de la fraude fiscale en présentant ses caractéristiques et ses réformes, notamment en ce qui concerne les impôts générés par l'impôt sur le revenu brut et les impôts sur les bénéficiaires des sociétés et la taxe sur la valeur ajoutée. Le système fiscal algérien a besoin de réformes plus profondes, non seulement pour augmenter les recettes fiscales, mais aussi pour éliminer le phénomène de la fraude fiscale, phénomène qui, dans la conception de beaucoup, est un phénomène normal car le vol de l'État n'est pas un vol, cela est possible grâce à une série de mesures l'activation la plus importante du contrôle fiscal et la diffusion de sensibilisation fiscale et la modernisation de l'administration fiscale.

**Mots-clés:** système fiscal ; réforme fiscale ; contrôle fiscal ; fraude fiscale.

**1- تمهيد :**

تمر الجزائر اليوم بمرحلة تحول اقتصادي في ظل تزايد الضغوط الإقليمية والدولية المحيطة بها ، لذا أصبحت الحاجة ملحة من أجل دراسة كل خطوة في رسم السياسة الاقتصادية لأنها سوف ترسم مستقبل الجزائر ومنها السياسة الضريبية، وبوجود التكتلات الاقتصادية الدولية والإقليمية ومنظمة التجارة العالمية والمنظمات النقدية وضرورة التعامل معها فقد أصبحت الدول أكثر اندماجا مع دول العالم، وبالتالي فإن أنظمتها الضريبية لا يمكن أن ينظر إليها بصورة منعزلة ولهذا أصبحت الدول تتسابق إلى تطوير أنظمتها الضريبية.

\*مرسل المقال: الطالبة أمير جازية

وضمن هذا السياق برزت حاجة السلطات العامة إلى إقامة نظام ضريبي يهدف إلى زيادة دور ومساهمة الجباية العادية في تمويل الخزينة، وبالتالي مواجهة متطلبات الإنفاق العام كمصدر دائم ومستقر. وبما أن النظام الضريبي الجزائري هو نظام تصريحي، بحيث أن كل مكلف بالضريبة ملزم بالتصريح بمدخله وأرباحه، ورقم أعماله المحقق، غير أن هؤلاء المكلفين بالضريبة ولعدة أسباب منها : الضغط الجبائي، ضعف النظام الجبائي، نقص الثقافة، الجهل بالواجب الجبائي،... الخ، يلجؤون إلى استعمال طرق غير شرعية للتهرب من دفع الضرائب، وهنا يظهر دور الإدارة الجبائية في الحد من هذه الظاهرة واكتشاف العوامل التي تؤدي إلى إخفاء الأرباح والمدخلات المحققة فعلاً، وتخفيض القاعدة الخاضعة للضريبة.

ومن خلال هذا العرض الموجز تتبلور معالم إشكالية بحثنا التي يمكن صياغتها كما يلي:

### ما مدى نجاعة الإصلاحات الضريبية في الجزائر للقضاء على ظاهرة الغش الضريبي؟

وعلى أساس هذه الإشكالية يمكن طرح التساؤلين التاليين:

- هل ساهمت سياسات الإصلاح الضريبي في الجزائر في الرفع من الحصيلة الضريبية؟
- هل الاختلالات التي يعاني منها النظام الضريبي في الجزائر أدت إلى تعاظم ظاهرة الغش الضريبي؟

### الفرضيات:

- سياسات الإصلاح الضريبي في الجزائر أدت إلى الرفع من الحصيلة الضريبية.

- يعاني النظام الضريبي في الجزائر من مجموعة من الاختلالات أدت إلى تعاظم ظاهرة الغش الضريبي.

**الدراسات السابقة:** يمكن ذكر دراسات سابقة تناولت النظام الضريبي الجزائري والغش الضريبي وذلك كما يلي:

- بوزيدة حميد، **النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي**، في الفترة ( 1992 - 2004)، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2006، حيث قام الباحث بدراسة الضريبة كأداة للسياسة الاقتصادية، بالإضافة إلى الإصلاح الضريبي في الجزائر وأسبابه وأهدافه، كما قام الباحث بعرض تطور الإيرادات الضريبية ومكانتها في الميزانية العامة ليظهر مدى فعالية النظام الضريبي الجزائري وعوائقه وكذا التحديات التي تواجهه، وقد توصلت الدراسة إلى أنه رغم الأهمية التي يكتسبها النظام الضريبي الجزائري في رسم معالم التنمية، لا يزال أداءه يتميز بضعف الفعالية نظراً لضعف وعدم فعالية الإدارة الضريبية، واختلال هيكله الضريبي لاعتماده على الجباية البترولية وكثرة الغش والتهرب الضريبي.

- سميرة بوعكاز، **مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي**، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية- الطور الثالث، جامعة محمد خيضر - بسكرة، 2015/2014، حيث سعت الباحثة من خلال هذه الدراسة إلى اكتشاف العلاقة بين فعالية التدقيق الجبائي ومساهمته في الحد من التهرب الضريبي، باعتبار التدقيق الجبائي عنصر هام ضمن النظام الضريبي التصريحي، وقد خلصت الباحثة إلى أن التدقيق الجبائي له دور إيجابي في تحقيق الفعالية الجبائية من حيث برنامج التدقيق الجبائي، وما يتوفر عليه المدقق الجبائي من مؤهلات علمية وعملية، ودقة ومصداقية عمليات التدقيق الجبائي، وهذا ما يؤدي إلى زيادة الإيرادات والحد من التهرب الضريبي.

- BAZART Cécile, « **La Fraude Fiscale : Modélisation du Face Etat-Contribuable** »

أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة Montpellier I، فرنسا، 2001، حيث تناولت الباحثة ظاهرة الغش الجبائي في فرنسا القائم على إشكالية احترام قوانين الدولة، فالصورة المعقدة للظاهرة تُظهر محدودية دور السلطات

في إخضاع المكلفين، كما أن تجميع موارد الدولة يشكل موضوعاً مقلقاً بالنسبة للحكومة حيث يضع جزء كبير منه بسبب الغش الجبائي، وقد خلصت الدراسة إلى أن للدولة مسؤولية في انتشار هذه الجريمة، كونها تسن القوانين الجبائية وتحدد مستويات الإخضاع وتقوم بعمليات الرقابة الجبائية.

**هيكل الدراسة:** يمكن تقسيم هذه الدراسة إلى المحاور التالية:

أولاً: المنظومة الضريبية في الجزائر وإصلاحاتها؛

ثانياً: واقع الغش الضريبي في الجزائر؛

ثالثاً: تقييم فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة الغش.

### **1.1- المنظومة الضريبية في الجزائر وإصلاحاتها :**

**1.1.1- ماهية النظام الضريبي:** يعتبر النظام مجموعة من العناصر والعلاقات، إذ العناصر هي الأجزاء المكونة، أما العلاقات فهي التي تربط العناصر المكونة لهذا النظام، وبالنسبة للنظام الضريبي فقد تعددت تعريفاته في الكتابات العربية والأجنبية، فاختلاف النظم الضريبية بين الدول يرجع أساساً إلى اختلاف طبيعة النظم الاقتصادية في تلك الدول.

**- مفهوم النظام الضريبي:** يرى البعض أن مفهوم النظام الضريبي يتراوح بين مفهوم واسع ومفهوم ضيق، ووفقاً للمفهوم الواسع فإن النظام الضريبي هو " مجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية والتي يؤدي تراكمها إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام، والذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع متقدم اقتصادياً عن صورته في مجتمع متخلف".

أما المفهوم الضيق فهو يعني " مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحلها المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل".<sup>1</sup>

وعادة ما يتم استخدام السياسة الضريبية في إطار نظام ضريبي معين، وبالتالي يشكل النظام الضريبي الترجمة العملية للسياسة الضريبية، وعليه يمثل النظام الضريبي مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم مع الوضع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع، تشكل في مجموعها هيكلًا ضريبياً متكاملًا، يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية.<sup>2</sup> ومن هنا نقول أن النظام الضريبي يرتبط ارتباطاً وثيقاً بالسياسة الضريبية للمجتمع من أجل تحقيق أهدافها، وتعتبر السياسة الضريبية للمجتمع جزءاً من سياسته الاقتصادية، وهي مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة، لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة، وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع.<sup>3</sup>

**- خصائص النظام الضريبي:** بعد تعرفنا على مفهوم النظام الضريبي من الواسع إلى الضيق نتعرف فيما يلي على مختلف الخصائص الواجب توفرها في النظام الضريبي من أجل تحقيقه للأهداف المرغوبة وتمثل هذه الخصائص في:

<sup>1</sup> - يونس أحمد البطريق(2001)، "النظم الضريبية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، ص 19.

<sup>2</sup> - علي عزوز ( 2013/2014)، "آليات ومتطلبات تفعيل التنسيق الضريبي العربي - الواقع والتحديات"، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة حسينية بن بوعلي - الشلف، ص 06.

<sup>3</sup> - سعيد عبد العزيز عثمان (2000)، "النظم الضريبية- مدخل تحليلي مقارن"، الدار الجامعية، الإسكندرية، ص 13.

✓ أن يمتاز النظام الضريبي بقدرته على تحقيق الهدف وبمختلف المكونات المساعدة على بلوغ هذا الهدف.

✓ أن يراعى في النظام الضريبي مقدرة المكلفين على الدفع، وألا يتقفل عليهم بعبء الضريبة وبأسعارها المرتفعة.

✓ أن يتصف النظام الضريبي بالعدالة بأن يخضع جميع أفراد المجتمع للضريبة كل حسب مقدرته.<sup>1</sup> والهدف من هذه الخاصية هو القضاء على الامتيازات التي كانت سائدة في الأنظمة السياسية القديمة، أين كانت بعض الطبقات المحظوظة معفاة من دفع الضرائب.<sup>2</sup>

✓ أن يكون النظام الضريبي مرناً وقابلاً لإخضاع نشاط جديد للضريبة أو إعفاء نشاط آخر منها حسب الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة لفترة معينة.

فبتحديد الضريبة بصورة قاطعة دون أي غموض أو إبهام يكون المكلف متيقناً بمدى التزامه بأدائها بصورة واضحة لا لبس فيها، حيث أن عدم الوضوح يؤدي إلى حذر المكلفين من النظام الضريبي.<sup>3</sup>

**1.1. 2- الإصلاحات الضريبية في الجزائر:** أصبح من الضروري اللجوء إلى الإصلاح الضريبي في جل الدول النامية بما فيها الجزائر بغية مراجعة أنظمتها الضريبية بما يتوافق والبيئة المحيطة بها، لما لذلك من أهمية في زيادة معدلات التنمية الاقتصادية وتشجيع الاستثمارات الأجنبية والمحلية، فما المقصود بالإصلاح الضريبي؟ وما مدى نجاعة الإصلاحات الضريبية التي طبقتها الجزائر؟

**- تعريف الإصلاح الضريبي:** يقصد بالإصلاح الضريبي إدخال تغييرات نحو الأحسن، وعليه هو العمل على سد الفراغات والثغرات القانونية الموجودة بالنظام الضريبي السابق من أجل الرفع من مردوده، ومحاولة زيادة فعاليته بما يخدم الاقتصاد الوطني العام والخاص.

والمقصود أيضاً هو إصلاح النظام الضريبي لأي دولة بشكل يجعله ينسجم مع سياستها العامة ومع حاجة الاقتصاد، وذلك بإدخال ضرائب أكثر تطوراً والبحث عن آليات ضريبية تضمن العدالة الاجتماعية، وإعادة توزيع الدخل والثروة وإلغاء الضرائب التي تشوه صورة الاقتصاد، واختيار أشخاص مؤهلين علمياً وفنياً وأخلاقياً يشكلون الجهاز الضريبي، وهو ما يمكن الدولة من القضاء على الغش الضريبي.<sup>4</sup>

مما سبق يمكن اعتبار الإصلاح الضريبي مجموعة من الإجراءات والسياسات التي تعتمدها الدولة والتي تمس المنظومة الضريبية، بهدف إزالة الاختلالات الجبائية من خلال استحداث ضرائب جديدة، وإزالة ضرائب أخرى قديمة لا تواكب التغييرات الحاصلة، وتبسيط قوانين الضرائب ورفع كفاءة الجهاز الإداري من أجل ضمان وفرة في الحصيلة الضريبية تضمن للدولة الوفاء بالتزاماتها اتجاه مواطنيها وتلبية احتياجاتهم.

1- رحمة نابتي (2013/2014)، "النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي- دراسة مقارنة"، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، ص 07.

2- محمد عباس محرز (2003)، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، دار هومة للنشر والتوزيع، الطبعة الثالثة، ص 25.

3- محمد عباس محرز (2003)، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، المرجع السابق، ص 29.

4- عبد الهادي مختار (2015/2016)، "الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر"، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، ص 77.

[Tapez un texte]

- **تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر:** عرف النظام الضريبي الجزائري عدة تغييرات نظراً للتطورات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية التي عرفتھا البيئة المحيطة به، حيث تم خلال سنة 1987 استحداث لجنة وطنية لإصلاح النظام الضريبي الجزائري مكونة من المتخصصين في الضرائب ومن موظفي إدارة الضرائب ووزارة المالية، وما يجب أن نشير إليه أن الإصلاحات لم تأت دفعة واحدة بل كانت هناك تعديلات عديدة جاءت بعد إصلاحات سنة 1992، وعلى العموم فقد تضمن الإصلاح الضريبي استحداث ثلاثة أنواع من الضرائب هي الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) والضريبة على أرباح الشركات (IBS) والرسم على القيمة المضافة (TVA).

وجاءت هذه الضرائب لمواجهة التحديات الجبائية ولإضفاء نوع من البساطة والشفافية على النظام الضريبي الجزائري ولتحسينه وتطويره وجعله يتماشى ومقتضيات التطورات الراهنة، وبما أن الهدف الرئيسي للإصلاحات الضريبية هو الرفع من حصيلة الجبائية العادية سوف نتطرق لتطورات حصيلة هذه الأخيرة مقارنة بالجبائية البترولية.

### جدول رقم (01): تطور الجبائية العادية والجبائية البترولية في الجزائر خلال الفترة 2005-2016

الوحدة مليار دج

إجمالي الجبائية		الجبائية البترولية		الجبائية العادية		البيان السنوات
النسبة %	القيمة	النسبة %	القيمة	النسبة %	القيمة	
100	2908.312	77.97	2267.84	22.02	640.472	2005
100	3434.884	78.45	2714.00	21.55	720.884	2006
100	3478.6	79.01	2711.85	20.98	766.750	2007
100	4968.849	80.57	4003.56	19.42	965.289	2008
100	3474.282	67	2327.67	33	1146.612	2009
100	4117.954	68.48	2820.01	31.52	1297.944	2010
100	5356.84	71.49	3829.74	28.5	1527.1	2011
100	5962.95	68	4054.35	32	1908.6	2012
100	5709.014	64.42	3678.13	35.57	2031.019	2013
100	5481.876	61.84	3390.42	38.15	2091.456	2014
100	4832.43	47.08	2275.13	52.91	2557.3	2015
100	4856.83	36.67	1781.10	63.32	3075.73	2016

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على:

- تقارير الديوان الوطني للإحصائيات وتقارير بنك الجزائر.

عرفت حصيلة الجبائية بصفة عامة زيادة مستمرة خلال الفترة 2005-2016، إلا أننا نلاحظ تراجعاً في نسبة مساهمة الجبائية البترولية في الإيرادات العامة، حيث انتقلت هذه النسبة من 77.34 % سنة 2005 إلى 36.67 % سنة 2016 وهذا راجع إلى انخفاض أسعار المحروقات وعدم استقرارها في الآونة الأخيرة، وهذا مؤشر جيد يقابله ارتفاع تدريجي في نسبة مساهمة الجبائية العادية حيث بلغت حصيلتها 3075.73 مليار دينار جزائري خلال سنة 2016 أي نسبة 63.32 % من إجمالي الإيرادات، لكن رغم هذا التطور الإيجابي في إيرادات الجبائية العادية إلا أنها لم ترق إلى المستوى المطلوب، لأن هذا التطور راجع كما أشرنا سابقاً إلى انخفاض أسعار البترول الخام في الأسواق الدولية وليس لارتفاع حصيلة الجبائية العادية كما هو موضح في الجدول أعلاه،

[Tapez un texte]

حيث انخفضت الجباية البترولية من 3390.42 مليار دج سنة 2014 إلى 1781.10 مليار دج في سنة 2016.

ويرجع تواضع حصيلة الجباية العادية إلى عدة عوامل نذكر منها: كثرة حالات الغش والتهرب الضريبي نتيجة لغياب الوعي الضريبي وعدم قدرة الإدارة على محاربة هذه الظاهرة لافتقارها للإمكانيات المادية والبشرية اللازمة وكونها لازالت تستخدم طرق تسيير تقليدية، وقد أثر ذلك على نجاعة الإدارة في التحصيل، بالإضافة إلى تزايد حجم الإعفاءات الضريبية الممنوحة في إطار سياسة الدولة لتشجيع الاستثمار. ولمعرفة أثر الإصلاحات الضريبية على مردودية الجباية العادية سوف نتطرق لأثر كل ضريبة من الضرائب المستحدثة على حدى كما يلي:

جدول رقم (02): نسبة تطور حصيلة كل من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات

والرسم على القيمة المضافة للفترة 2005-2014

الوحدة مليار دج

البيان السنوات	حصيلة (IRG)	نسبة تطور الحصيلة المالية (IRG) لـ	حصيلة (IBS)	نسبة تطور الحصيلة المالية (IBS) لـ	حصيلة (TVA)	نسبة تطور الحصيلة المالية (TVA) لـ	نسبة مساهمة الضرائب الثلاث في الجباية العادية
2005	105.6	-	62.64	-	239.78	-	63.7 %
2006	121.84	15.37 %	118.32	88.88 %	259.21	8.1 %	69.27 %
2007	158.6	30.17 %	97.4	-17.68 %	307.134	18.49 %	73.44 %
2008	193.9	22.25 %	133.5	37.06 %	387.4	26.13 %	74.05 %
2009	228.325	17.75 %	229.03	71.55 %	434.36	12.12 %	77.76 %
2010	300.653	31.67 %	255.5	11.55 %	452.5	4.17 %	77.71 %
2011	435.166	44.74 %	245.9	-3.75 %	504.9	11.52 %	77.66 %
2012	606.549	39.38 %	248.204	0.93 %	592.9	17.42 %	75.84 %
2013	556.774	-8.20 %	258.170	4.01 %	676.43	14.08 %	73.42 %
2014	602.532	8.22 %	269.623	4.24 %	706.1	4.38 %	75.46 %

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على: - معطيات الجدول الأول.

- عبد الهادي مختار (2016/2015)، "الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر"، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، ص 155.

أ- تطور حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي: نجحت جهود الإصلاح الضريبي في تحسين إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي، حيث أن أهم ما ميز هذه الأخيرة هو التعديلات التي شملتها تبعاً لقوانين المالية، وما هو جدير بالتذكير هو أن الضريبة على الدخل الإجمالي تخضع لها العديد من المداخل كالأرباح المهنية والمداخل الفلاحية ومداخل إيجار العقارات المبنية وغير المبنية وعائدات رؤوس الأموال المنقولة والمرتببات والأجور وعائدات فائض التنازل عن العقارات<sup>1</sup>، كل هذا انجر عنه وفرة في حصيلتها كما يوضحه الجدول أعلاه، فمن خلال معطيات

<sup>1</sup> - المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من الأمر رقم 76-101 المؤرخ ب 09/12/1976 والمتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الجدول السابق نلاحظ أن حصيللة الضريبة على الدخل الإجمالي في تزايد مستمر خلال الفترة 2005-2014 ما عدا سنة 2013 أين عرفت تراجعاً بمقدار 8.20 %، وكانت أعلى نسبة قد سجلت سنة 2011 بمقدار 44.74 %، وسببها الزيادة التي مست أجور العمال خلال سنة 2011.

**ب- تطور حصيللة الضريبة على أرباح الشركات:** أهم ما يميز الضريبة على أرباح الشركات أنها ضريبة سنوية مباشرة تفرض على الدخل الصافي بعد خصم جميع الأعباء والتكاليف التي يقرها قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ويخضع لها الأشخاص المعنويين، وقد شملتها العديد من التعديلات منذ بداية تطبيقها فيما يخص معدلاتها والمداخيل الخاضعة لها، وما يمكننا استخلاصه من خلال قراءتنا لمعطيات الجدول السابق هو التزايد المستمر لحصيللة الضريبة على أرباح الشركات بالرغم من تراجعها أحياناً لأسباب قد تختلف من سنة إلى أخرى، ويمكن إرجاع ذلك إلى إفلاس بعض المؤسسات أو تهربها أحياناً أخرى، وعموماً فإن تطور الضريبة على أرباح الشركات إن دل على شيء إنما يدل على نجاعة إصلاحات هذا النوع من الضرائب.

**ج- تطور حصيللة الرسم على القيمة المضافة:** يخضع للرسم على القيمة المضافة كل السلع والخدمات الداخلية المنتجة محلياً وكذا السلع والخدمات المستوردة، وهذا ما ساهم بشكل أو بآخر في الرفع من الحصيللة المالية لهذا الرسم، إذ يعتبر من أهم إيرادات الدولة وأكثرها حصيللة مقارنة بحصيللة الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.

وعلى العموم، يمكن القول أن الإصلاحات الضريبية التي انتهجتها الجزائر - بما فيها استحداث الثلاث أنواع من الضرائب - قد وصلت إلى نتائج يمكن استحسانها، وهذا ما يظهره الجدول رقم (02) حيث لم تقل نسبة مساهمة هذه الضرائب في الجباية العادية عن 63.7 % وهي نسبة مهمة جداً، إلا أن حصيللة الجباية العادية ككل لا تزال ضئيلة مقارنة بالجباية البترولية وهذا ما يظهره الجدول رقم (01) وهذا راجع كما أشرنا سابقاً إلى عدة عوامل من بينها الغش الضريبي، لهذا سنحاول تشخيص هذه الظاهرة من خلال التطرق إلى أسبابها وآثارها.

## 1. 2- واقع الغش الضريبي في الجزائر:

تعاني الجزائر كغيرها من الدول التي يعتمد نظامها الضريبي على التصريح بالمداخيل من مشكلة الغش الضريبي، فالضريبة تشكل عبئاً على المكلف بها، لذلك فإنه يعمل جاهداً للتخلص منها جزئياً أو كلياً، وللتعرف على واقع هذه الظاهرة في الجزائر سنتطرق إلى مفهومها وأسبابها وآثارها الاقتصادية والمالية والاجتماعية.

### 1.2.1- مفهوم الغش الضريبي:

لقد تعددت التعاريف حول مفهوم الغش الضريبي، إذ ليس من السهل إعطاء تعريف شامل ودقيق، فالغش الضريبي حسب ناصر مراد هو عبارة عن "تهرب من الضريبة بطريقة غير مشروعة، أي مخالفة مباشرة للقانون الضريبي، فهو التخلص من الضريبة وإعطاء عرض خاطئ عن الواقع، أو تفسير مضل، ومن أجل ذلك يستعمل المكلف طرق الغش بالاحتيايل مرتكباً بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون".<sup>1</sup>

وهناك من عرفه على أنه: "تهرب مقصود من طرف المكلف نتيجة مخالفته الصريحة عمداً لأحكام القانون الضريبي قصد عدم دفع الضرائب المستحقة عليه، وذلك من خلال الامتناع عن تقديم التصاريح بمداخيله، أو تقديم

<sup>1</sup> - مراد ناصر(2011)، "فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق"، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون -الجزائر، ص153.

تصريح ناقص أو كاذب، أو إعداد قيود وسجلات مزيفة، وتندرج تحته كافة طرق الغش المالي وما تنطوي عليه من طرق احتيالية".<sup>1</sup>

وحسب القانون الجبائي الجزائري: "هو كل محاولة للتخلص من الضريبة باستعمال طرق تديسية في إقرار أساس الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف أو تصفيتها كلياً أو جزئياً".<sup>2</sup>

وحسب تقرير الاتحاد الأوروبي فإن الغش الضريبي "هو نشاط غير شرعي يسمح بإنقاص أو عدم دفع الضريبة".<sup>3</sup>

وحسب أنطوان ديلان "Antoine Dulin": المكلف الذي ينقص أو يغتنم فرصة إنقاص تأسيس أو دفع الضرائب، يكون متهرباً ضريبياً، كذلك النسيان الإرادي للتصريحات في الآجال، والإخفاء الإرادي للمداخل أو الثروة، والتنظيم الإرادي لعدم ملاءته أو إعساره".<sup>4</sup>

عموماً الغش الضريبي هو تهرب مقصود من طرف المكلفين، وذلك عن طريق مخالفتهم عمداً لأحكام القانون الجبائي، بقصد عدم دفع الضرائب المستحقة عليهم.

**1. 2.2- أسباب الغش الضريبي:** تعد ظاهرة الغش الضريبي آفة تعمل على إنقاص المداخل الجبائية، سواءاً تعلقت هذه الأسباب بالتشريع الجبائي أو الإدارة الجبائية، أي أسباب مباشرة أو غير مباشرة.

- **الأسباب المباشرة:** تكون هذه الأسباب متعلقة بالتشريع الجبائي أو الإدارة الجبائية، إذ أن تعقد التشريع الجبائي من خلال التعديلات عبر قوانين المالية من سنة إلى أخرى يظهر الغموض، ويبدأ التفكير في طرق اجتناب الضرائب كلياً أو جزئياً.

- **الأسباب غير المباشرة:** قد تكون هذه الأسباب ذهنية، سياسية أو اقتصادية، فتصاغ من طرف الدولة بمفردها قوانين جبائية تفرض على المكلفين، ومع غياب الضمير الأخلاقي لدى بعض الخاضعين للضريبة يحدث التهرب والغش الضريبي، فعدم إشراك المكلفين بالضريبة في صياغة القوانين، مع أخذ الضريبة منهم بدون مقابل مباشر تشعر المكلف بعدم الثقة في دولته، لذا يجب تنمية الوعي الضريبي، فيكون إشراك المكلفين في صياغة القوانين واجباً لاجتناب الظلم.<sup>5</sup>

فشعور بعض المكلفين بعدم عدالة النظام الضريبي وبالظلم الواقع عليهم يحد من حريتهم ويدفعهم إلى التهرب من دفع الضريبة باستخدام أساليب غير قانونية، فمثلاً: شركتين الأولى (SARL) شركة ذات مسؤولية محدودة والثانية شركة تضامن، نجد الأولى تدفع ضريبة على أرباح الشركات والباقي يقسم على الشركاء الذين

<sup>1</sup> - حميد بوزيدة (2005)، "جبائية المؤسسات"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ص40.

<sup>2</sup> - المادة 303-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من الأمر رقم 76-101 بتاريخ 1976/12/09 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>3</sup> - Rapport de l'union européenne (2016), **lutte contre l'évasion fiscale au niveau européen, un bilan en demi-teinte**, p14.

<sup>4</sup> - Antoine Dulin (2016), **les mécanismes d'évitement fiscal, leurs impacts sur le consentement à l'impôt et cohésion sociale**, journal officiel de la république française, p 17.

<sup>5</sup> - بومدين بكرتي، رشيد يوسف (2015)، "السياسة الجبائية وإشكالية الغش الجبائي في الجزائر - دراسة تحليلية واقتصادية"، مجلة المالية والأسواق، مجلد 02، العدد 03، ص171.



يكونون مكلفين بدفع الضريبة على الدخل الإجمالي أيضاً، أما الثانية فالأرباح تقسم بين الشركاء وكل شريك ملزم بدفع ضريبة واحدة هي الضريبة على الدخل الإجمالي.<sup>1</sup>

1. 2. 3- آثار الغش الضريبي: يترتب على الغش الضريبي آثار ضارة تنعكس في عدة جوانب منها: الاقتصادية، المالية والاجتماعية.

#### - الآثار الاقتصادية للغش الضريبي:

أ- أثر الغش الضريبي على توجيه الاستثمارات: إن نقص إيرادات الدولة بسبب الغش الضريبي لا يسمح بتكوين ادخار عام، وهذا ما يحد من مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية التي تقتضيها التنمية، كما أن انخفاض معدلات الادخار يجعل الدولة تقلص حجم الإعفاءات الممنوحة في إطار ترقية الاستثمارات، وهذا ما ينتج عنه ركود اقتصادي وذلك بارتفاع معدلات التضخم والبطالة.

ب- أثر الغش الضريبي على قواعد المنافسة: حيث يؤدي الغش الضريبي إلى تدهور شروط المنافسة بين المشروعات، حيث تكون الفرصة أكبر للمشروعات الأكثر قدرة على الغش الضريبي، بسبب انخفاض نفقات الإنتاج بمقدار ما تهربت منه ضريبياً، الأمر الذي يشجع المشاريع الأخرى الممتثلة ضريبياً على التهرب لمواجهة المنافسة غير المتكافئة والاستمرار في السوق.

ج- أثر الغش الضريبي على السوق الموازي: إن جانباً من الدخل المتولد داخل السوق الموازي لا يدفع عنه ضرائب، وكلما كان حجم اقتصاد الظل (السوق الموازي) كبيراً فإنه يؤدي إلى تخفيض جوهري في الإيرادات العامة للدولة، وهذا يؤدي إلى زيادة معدلات الضريبة على الأنشطة داخل الاقتصاد الرسمي.<sup>2</sup>

ولقد عرف السوق الموازي في الجزائر انتشاراً كبيراً خلال فترة التسعينات مما شجع على انتشار ظاهرة الغش الضريبي أو ما يعرف بالاقتصاد الخفي، الذي عرف توسعاً كبيراً وخطورة أكبر خاصة بعد الانتقال إلى مرحلة اقتصاد السوق والحرية التي تمنح للنشاطات الاقتصادية والتجارية، هذا ما ظهر جلياً في سنة 2000م، أين تم إحصاء 700 سوق موازي بقوة تشغيل تقدر بـ 100000 تاجر والتي تمثل 14 % من التجار المسجلين في السجل التجاري، حيث تم إحصاء في نفس السنة 60 % من السوق الموازية في المدن الكبرى، 40 % منها سوق للجملة، 50 % من المشاركين في سوق الجملة لا يملكون سجل تجاري.<sup>3</sup>

وبالرغم من المجهودات التي تقوم بها الجزائر في إطار محاربة الاقتصاد الخفي ومحاولة إدماجه في الاقتصاد الوطني كمنح المساعدات للمؤسسات الصغيرة، دعم المشاريع المتعلقة بالنشاطات التقليدية، اتخاذ تدابير صارمة لمكافحة الغش الضريبي، إلا أن حجمه يبقى معتبراً .

<sup>1</sup> - يسرى مهدي حسن السامرائي، زهرة خضير عباس العبيدي (2012)، "تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي"، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية، المجلد 04، العدد 09، ص 134.

<sup>2</sup> - سليمان الدالي (2015)، "دور التدقيق الضريبي في اكتشاف التهرب الضريبي - دراسة ميدانية في مديريات المال بمحافظة اللاذقية"، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 37، العدد 01، ص 286.

<sup>3</sup> - Rapport CNES (conseil national économique et social) (2004), « le secteur informel illusions et réalité », commissions relation de travail, p32.

- الآثار المالية للغش الضريبي: يؤدي الغش الضريبي إلى آثار سلبية من ناحية مالية الدولة وعدم قدرتها على الوفاء بالتزاماتها اتجاه الأفراد، إذ أنه يفوت على الدولة جزءاً هاماً من حصيلة الضرائب، كما أنه يؤدي إلى الإخلال بمبدأ العدالة في توزيع الأعباء العامة.<sup>1</sup>

- الآثار الاجتماعية للغش الضريبي: بغياب العدالة الضريبية تغيب العدالة الاجتماعية وتزيد الفوارق الطبقة في المجتمع، بالإضافة إلى ذلك فإن الغش الضريبي يؤثر على سيكولوجية المكلفين النزهاء نظراً لسقوط العبء الضريبي كله عليهم، فانتشار الغش والخداع بين مختلف طبقات المجتمع يؤدي إلى تدهور الحس الجبائي وغياب الوعي الفردي لدى المكلفين وتغيب الثقة في سياسة الدولة الاقتصادية والاجتماعية، ويفضل بذلك المكلفين النفع الخاص عن النفع العام ويمتنعون عن دفع الضريبة والمشاركة في النفقات العمومية.<sup>2</sup>

### 1. 3- تقييم فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة الغش:

تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة الردعية الأكثر ملائمة لإعادة استرجاع الأموال محل الغش الضريبي نظراً لطبيعة النظام الضريبي التصريحي، وهذا عن طريق فحص تصريحات وسجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية.<sup>3</sup>

1. 3. 1- أشكال الرقابة الجبائية: يمكن تصنيف الرقابة الجبائية إلى خمسة أنواع مقسمة إلى رقابة شاملة ورقابة معمقة كما يلي:

- الرقابة الشاملة: ويتمثل هذا النوع من الرقابة في فحص الوثائق الموجودة في حوزة المصالح الجبائية، وبهذا فإن الأمر يتعلق ب:

أ- الرقابة الشكلية **le contrôle formel**: تعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف، وتتم الرقابة في مكاتب المفتشيات ووفق الملفات الممسوكة من قبلها دون الخروج إلى الميدان، والتي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين لتصريحاتهم للمراقب الجبائي، وتجدر الإشارة إلى أن كل ملف يجب أن يكون موضوع رقابة من هذا النوع على الأقل مرة واحدة كل أربع سنوات (مدة التقادم)، حيث يبقى حق الإدارة في الاسترجاع قائماً طيلة هذه المدة.<sup>4</sup>

ب - الرقابة على الوثائق **le contrôle sur pièces**: تمثل المرحلة الموالية لمرحلة الرقابة الشكلية، وتتم على مستوى مفتشيات الضرائب- في دائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة نشاط الخاضع للضريبة- التي تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الضريبية التي أدلى بها المكلف ومقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي هي بحوزة الإدارة الضريبية، إذ يمكن للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - محمد عباس محرز (2008)، "اقتصاديات الجبائية والضرائب"، دار هومة، الطبعة الرابعة، الجزائر، ص 319.

<sup>2</sup> - حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 54.

<sup>3</sup> - إسماعيل صاري (2014)، "تشخيص الرقابة الجبائية وسبل تفعيلها"، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، العدد 01، ص 210.

<sup>4</sup> - إسماعيل صاري، مرجع سبق ذكره، ص 212.

<sup>5</sup> - المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية (2010)، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، ص 14.

- **الرقابة الجبائية المعمقة:** تعتبر الرقابة المعمقة استمراراً للرقابة على الوثائق، حيث تقوم مديرية البحث والمراجعات على المستوى المركزي ببرمجة المكلفين الخاضعين للرقابة بناءً على اقتراحات المديرات الولائية ومعلومات أخرى بحوزتها.

أ- **التحقيق في المحاسبة la vérification de la comptabilités:** يعد التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته والتأكد من مدى مطابقتها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مصداقيتها.

وتتمثل هذه الرقابة في إتباع كل الطرق والوسائل والكيفيات التي تساعد في صحة وتنظيم المحاسبة وفقاً لقواعد وأسس علمية وعملية، باعتبار أن المحاسبة هي المرآة العاكسة لمختلف مراحل نشاط المؤسسة، وهي مصدر كل البيانات والمعلومات المالية.

ولهذا اشترط المشرع الجبائي ضرورة مسك محاسبة قانونية حتى يتم إجراء التحقيق المحاسبي، حيث نصت المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.<sup>1</sup>

ب- **الرقابة المصوبة La vérification ponctuelle:** تم استحداث هذا النوع من الرقابة بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010،<sup>2</sup> وهو إجراء رقابي على ضريبة معينة أو بعض الضرائب لجزء من فترة أو فترة كاملة لم يمسهها التقادم، هذا الإجراء الرقابي هو:

- رقابة تسوية للتخفيضات المجرات بخصوص الرسم على القيمة المضافة (TVA).
- رقابة على مختلف الأعباء المصرح بها.
- رقابة على العجز المتكرر المصرح به.
- رقابة على استرجاع أرصدة الرسم على القيمة المضافة.<sup>3</sup>

ج- **التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية: la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble ( VASFE )**

يمثل التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية مجموع العمليات الخاصة بالبحث والتقصي من أجل الكشف عن الفروقات بين المداخيل المصرح بها من طرف المكلف (شخص طبيعي) وبين المداخيل المحققة فعلاً، وهي تهدف إلى تحقيق ما يلي:

- التحقق من صحة المداخيل المصرح بها كأساس للضريبة على الدخل.
- مراقبة تجانس هذه المداخيل مع صحة الذمة المالية ووضعية الخزينة، عناصر الثراء الخارجية.

<sup>1</sup> - بوعلام ولهي (2009)، "نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة المالية"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، يومي 20 و 21 أكتوبر، جامعة فرحات عباس، سطيف، ص 07 ص 08.

<sup>2</sup> - المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010 المعدلة للمادة 20 مكرر 01 من قانون الإجراءات الجبائية، الجريدة الرسمية، العدد 78.

<sup>3</sup> - محمد جمال لعلاوي، السعيد زيات (2016)، "التحقيق المصوب كأداة رقابية على أرصدة الرسم على القيمة المضافة القابلة للاسترجاع في النظام الجبائي الجزائري"، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد السادس، ص 185.

[Tapez un texte]

- أما معايير اختيار الأشخاص الخاضعين لهذا النوع من الرقابة فتتمثل فيما يلي:
- ✓ الأشخاص الذين يبين التحقيق في ملفاتهم الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) وجود تناقضات بين الدخل المصرح به والمصاريف الهامة والجلية التي قاموا بها.
  - ✓ الأشخاص الذين خضعوا للرقابة الجبائية في المحاسبة ولم ينتج عنها تسويات مقبولة تعكس الحقيقة.
  - ✓ الأشخاص الذين ليس لديهم ملف جبائي غير أن مسار حياتهم يظهر مؤشرات ودلائل تبرز مداخيل هامة مخفية، مع العلم أن هذه المعايير ليست الوحيدة فالإدارة لها الحق في اختيار الأشخاص الخاضعين تبعاً لمعايير تراها مناسبة.<sup>1</sup>

### 1. 3. 2- تطور مردودية الرقابة الجبائية:

جدول رقم (03): حصيلة الرقابة الجبائية للفترة (2000-2015)

مجموع الحقوق والغرامات	الرقابة المصوبة		الرقابة على الوثائق		الرقابة في مجمل الوضعية الجبائية		الرقابة المحاسبية		البيان السنوات
	عدد الملفات	الحقوق والغرامات	عدد الملفات	الحقوق والغرامات	عدد الملفات	الحقوق والغرامات	عدد الملفات	الحقوق والغرامات	
10.308	-	-	-	-	-	-	10.308	1696	2000
13.160	-	-	-	-	0.320	99	12.858	1740	2001
17.73214	-	-	-	-	0.796	165	17.016	1672	2002
16.27898	-	-	-	-	0.715	223	15.563	1748	2003
10.50933	-	-	-	-	0.815	238	10.427	2118	2004
15.78624	-	-	-	-	0.738	258	15.047	2217	2005
114.536	-	-	39.880	34081	0.985	278	73.670	2228	2006
48.50712	-	-	33.162	30894	1.307	438	14.037	2194	2007
51.90718	-	-	30.015	32795	1.358	357	20.533	2374	2008
104.131	-	-	28.246	30365	1.288	381	74.595	2483	2009
80.88326	1.189	503	32.293	30029	5.896	396	41.503	1989	2010
63.4457	1.434	586	26.224	27291	1.633	204	34.153	1444	2011
56.82206	1.201	561	24.161	28672	0.99	18	31.359	1682	2012
66.6702	1.954	571	26.953	27932	1.507	299	36.255	1809	2013
156.9159	2.171	612	26.196	28389	2.141	347	126.406	2357	2014

<sup>1</sup> - بوعلام ولهي، مرجع سبق ذكره، ص 10.

75.95137	4.495	594	29.546	23229	4.295	99	37.613	2358	2015
904.3779	12.447	3427	296.680	293677	23.898	3800	571.350	32109	المجموع

الوحدة: مليار دج

المصدر: المديرية العامة للضرائب: مديرية البحث والمراجعات- المديرية الفرعية للبرمجة.

ما يمكن ملاحظته من خلال هذا الجدول هو التزايد المستمر لحصيلة الرقابة الجبائية بأنواعها الأربعة، وهذا موازاة مع زيادة عدد الملفات المبرمجة للرقابة، خاصة بعد استحداث الرقابة المصوبة بموجب قانون المالية لسنة 2010 حيث بلغت حصيلة الرقابة الجبائية أكثر من 80 مليار دينار، وهذا يدل على نجاعة الإصلاحات الضريبية في هذا المجال، كما نلاحظ ارتفاعاً جلياً لحصيلة الرقابة الجبائية خلال سنة 2014 وهذا راجع لارتفاع حصيلة الجباية العادية ككل خلال هذه السنة ( أنظر الجدول رقم 01).

على العموم هناك تطور ايجابي لحصيلة الرقابة الجبائية وهذا مرده في نظرنا إلى:

- جهل بعض المكلفين للتشريع الضريبي الساري المفعول.
- تطور إجراءات التحقيق من حيث التشريع.
- تدعيم مصالح الرقابة الجبائية بحملة الشهادات الجامعية والمختصين خاصة خريجي المدرسة الوطنية للضرائب.
- تقوية الإعلام والاتصال عن طريق الإنترنت والدلائل التطبيقية والمنشورات.
- وفي الواقع أن هذا التطور الايجابي لا يرقى إلى المستوى المطلوب المستهدف من عملية الرقابة الجبائية للحد من تنامي ظاهرة الغش الجبائي، مما يستلزم اتخاذ مجموعة من الإجراءات لتفعيل الرقابة الجبائية والنظام الضريبي ككل للحد من هذه الظاهرة.

## 2- النتائج ومناقشتها:

رغم النتائج الإيجابية للإصلاحات الضريبية التي قامت بها الجزائر إلا أن نظامها الضريبي الحالي لا زال يعاني من العديد من النقائص أهمها: عدم الاستقرار وهذا ما تظهره كثرة التعديلات الجبائية، بالإضافة إلى انتشار ظاهرة الغش الضريبي والاقتصاد الموازي، ولعل أهم الأسباب التي تدفع بالمكلفين بالضريبة إلى اللجوء للغش هي:

- عدم التشدد في فرض الجزاء على المتهربين من دفع الضرائب، الأمر الذي لم يردع المكلفين الذين يقومون بموازنة العقوبة في حال الغش مع عوائده فترجح كفة الغش.
- عدم توافر قاعدة بيانات ومعلومات عن نشاطات المكلفين العاملين في الاقتصاد الموازي خاصة في مجال تجارة الجملة والتجزئة وإصلاح المركبات والدراجات النارية والعاملين أيضاً في قطاع الصناعات التحويلية وفي قطاع البناء بالإضافة إلى المهنيين الآخرين من أطباء ومهندسين ومحامين وغيرهم.

## 3- الخلاصة:

إن الإصلاحات التي تمت في السنوات الأخيرة لم تعتن بتطوير الموارد البشرية العاملة في المجال الضريبي من موظفين ومراقبين وذلك من أجل رفع كفاءة المنظومة الضريبية، فضعف الكفاءة لدى أجهزة التحقيق والتحصيل سهل عمليات الغش الضريبي، حيث بلغت إحصائيات الرقابة الجبائية خلال سنة 2014 ما يفوق 156 مليار دينار.

لذلك لا بد من اتخاذ مجموعة من الإجراءات نذكر منها:

- اللجوء إلى الملاحظات القضائية في حق مرتكبي جريمة الغش الضريبي وتشديد العقوبات، وفي المقابل تقديم تحفيزات وتشجيعات للمكلفين الذين يلتزمون بالدفع في المواعيد المحددة وبالتصريح الحقيقية.
- الحد من الاستمرار في إدخال التعديلات على القوانين الضريبية وإعطاء فترة زمنية كافية للتأكد من حدوث الأثر الاقتصادي والاجتماعي المرجو من هذه التعديلات، لأن كثرة التعديلات تعطي الانطباع بعدم العدالة وبأن الهدف منها هو زيادة الجباية فقط.
- إزالة الحاجز النفسي بين الإدارة الضريبية والمكلف وخلق الثقة، وتحسيسه بأهمية الإيرادات الضريبية في تمويل الإنفاق العام، بالإضافة إلى ترسيخ مبدأ الحصول على الفواتير الرسمية عند القيام بشراء السلع والخدمات.
- على الجزائر التخلي عن المنهجية التقليدية المتبعة من قبل الإدارة الضريبية وأن تعمل على تحديثها وعصرنتها بما يتماشى والتوجهات العصرية، وهذا يتطلب إرادة سياسية وتدابير مؤسسية، ولعل الخطوة الأولى هي دراسة المهام والواجبات المسندة للقائمين على التسيير أو الجهة الرقابية ككل، ومن ثم إيجاد آليات مناسبة للاتصال وتبادل المعلومات مع كافة الأجهزة المعنية.

#### 4- قائمة المراجع:

##### أولاً: المراجع باللغة العربية

- 1- يونس أحمد البطريق (2001)، "النظم الضريبية"، الإسكندرية، مصر، الدار الجامعية.
- 2- علي عزوز (2013/2014)، "آليات ومتطلبات تفعيل التنسيق الضريبي العربي - الواقع والتحديات"، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة حسنية بن بوعلي - الشلف.
- 3- سعيد عبد العزيز عثمان (2000)، "النظم الضريبية- مدخل تحليلي مقارنة"، الإسكندرية، مصر، الدار الجامعية.
- 4- رحمة نابتي (2013/2014)، "النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي - دراسة مقارنة"، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة 2.
- 5- محمد عباس محرز (2003)، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، الطبعة الثالثة، دار هومة للنشر والتوزيع.
- 6- عبد الهادي مختار (2015/2016)، "الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر"، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان.
- 7- المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من الأمر رقم 76-101 المؤرخ ب 09/12/1976 والمتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- 8- مراد ناصر (2011)، "فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق"، بن عكنون - الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية.
- 9- حميد بوزيدة (2005)، "جباية المؤسسات"، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية.
- 10- المادة 1-303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من الأمر رقم 76-101 بتاريخ 09/12/1976 والمتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- 11- Rapport de l'union européenne (2016), **lutte contre l'évasion fiscale au niveau européen, un bilan en demi-teinte**, 15 novembre 2016.
- 12- Antoine Dulin (2016), **les mécanismes d'évitement fiscal, leurs impacts sur le consentement à l'impôt et cohésion sociale**, journal officiel de la république française, décembre 2016.
- 13- بومدين بكرتي، رشيد يوسف (2015)، "السياسة الجبائية وإشكالية الغش الجبائي في الجزائر- دراسة تحليلية واقتصادية"، مجلة المالية والأسواق، مجلد 02، العدد 03، ص (162-184).
- 14- يسرى مهدي حسن السامرائي، زهرة خضير عباس العبيدي (2012)، "تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي"، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية، المجلد 04، العدد 09، ص (120-146).

[Tapez un texte]

15- سليمان الدالي(2015)، "دور التدقيق الضريبي في اكتشاف التهرب الضريبي - دراسة ميدانية في مديريات المال بمحافظة اللاذقية"، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 37، العدد 01، ص(277-300).

16- Rapport CNES (conseil national économique et social) (2004), « le secteur informel illusions et réalité », commissions relation de travail.

17- محمد عباس محرز(2008)، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، دار هومة، الطبعة الرابعة، الجزائر.

18- إسماعيل صاري (2014)، "تشخيص الرقابة الجبائية وسبل تفعيلها"، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، العدد 01، ص(209-230).

19- بوعلام ولهي (2009)، "نحو إطار مقترح لتنفيذ آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة المالية"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، يومي 20 و 21 أكتوبر 2009، جامعة فرحات عباس، سطيف.

20- المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2010.

21- المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010 المعدلة للمادة 20 مكرر 01 من قانون الإجراءات الجبائية، الجريدة الرسمية، العدد 78.

22- محمد جمال لعلاوي، السعيد زنات (2016)، "التحقيق المصوب كأداة رقابية على أرصدة الرسم على القيمة المضافة القابلة للاسترجاع في النظام الجبائي الجزائري"، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد السادس، ص (175-197).

ثانياً: المراجع باللغة الإنجليزية

- 1- Younes Ahmed elbatrik (2001), « Tax systems », University House, Alexandria, Egypt.
- 2- Ali Azouz (2013/2014), «Mechanisms and requirements for activating Arab tax coordination - reality and challenges, PhD thesis in Economic Sciences, University of Hassiba bin Buali-Chalaf.
- 3- Said Abd elaziz Otman (2000), « Tax Systems - Comparative Analytical Approach », University House, Alexandria, Egypt.
- 4-Rahma Nabti (2013/2014), "Tax System between Contemporary Financial Thought and Islamic Financial Thought - Comparative Study", Magister of Science in Management, University of Constantine 2.
- 5- Mohamed Abbes meherzi (2003), "Economics of Taxation and Taxes", Dar Homa Publishing and Distribution, 3rd ed.
- 6- Abd elhadi moukhtar (2015/2016), "Tax Reforms and their Role in Social Justice in Algeria", PhD in Economic Sciences, University of Abu Bakr Belqayd, Tlemcen
- 7- Article 02 of the Law on Direct Taxes and Similar Fees of Order No. 76-101 of 09/12/1976, which includes the Direct Taxes Act and similar fees
- 8- Mourad Nacer (2011), "The Effectiveness of the Tax System between Theory and Practice", University Publications, Ben Aknoun, Algeria.
- 9- Hamid Bouzida (2005), "Collection of Institutions", University Printing Press, Algeria.
- 10- Article 303-1 of the Law on Direct Taxes and Similar Fees of Order No. 76-101 of 09/12/1976, which includes the direct tax law and similar fees.
- 11 Report of the European Union (2016), the fight against tax evasion at the European level, a half-hearted report, November 15, 2016.
- 12- Antoine Dulin (2016), Antoine Dulin (2016), the tax avoidance mechanisms, their impacts on the consent to the tax and social cohesion, official newspaper of the French Republic, December 2016.
- 13- Boumediene Bekriti, Rachid Yousfi (2014), "Tax Policy and Tax Fraud Problems in Algeria - An Analytical and Economic Study", Journal of Finance and Markets, No 1, p (162-184).
- 14- Yousra Mehdi hasen elsamorai, Zahra KHdir Abbes elabbidi (2012), "Analysis of the phenomenon of tax evasion and means of treatment in the Iraqi tax system", Anbar University Journal of Economic Sciences, Volume 04, No. 09, p(120-146).
- 15-Soliman eddali(2015), "The role of tax audit in the discovery of tax evasion - a field study in the directorates of money in Lattakia," Tishreen University Journal of Research and Scientific Studies, Series of Economic and Legal Sciences, Volume 37, No. 01, p (277-300).
- 16- CNES (National Economic and Social Council) Report (2004), "the informal sector illusions and reality", labor relations commissions

[Tapez un texte]

- 17- Mohamed Abbas meherzi (2008), "Economics of Taxation and Taxation", Dar Houma, Fourth Edition, Algeria.
- 18- Ismail Sari (2014), "The Diagnosis of Tax Control and Means of Activating it", Algerian Journal of Economics and Finance, Issue 01, p (209-230).
- 19- boualem Walhi (2009), "Towards a Proposed Framework for Activating Tax Control Mechanisms to Reduce the Impacts of the Financial Crisis", Paper presented to the International Scientific Forum on the International Financial and Economic Crisis and Global Governance, 20-21 October 2009, Farhat Abbas University, Setif.
- 20- Article 19 Article 19 of the Code of Criminal Procedure, Directorate General of Taxation, Algeria, 2010
- 21- Article 24 Article 24 of the Finance Law for the year 2010 amending article 20 bis 10 of the Code of Penal Procedure, Official Gazette No. 78.
- 22- Mohamed djamel lalaoui, Elsaid Zanet (2016), Investigative Investigation as a Control Tool on the Value Added Tax of the Algerian Tax System ", Journal of Economic and Financial Research, No. 6.p (175-197).