

الغش الضريبي في الجزائر أشكاله وسبل مكافحته

د/ناصر شارفي

جامعة البليدة 2

د/سامي مباركي

جامعة باتنة 1

Résumé :

Cet article traite l'évasion fiscale et ses impacts sur le plan économique, social et politique, dont l'objectif est de découvrir les causes et les formes de ce phénomène, qui conduisent à l'injustice dans la répartition des revenus entre les individus et l'inégalité entre les contribuables supportant les dépenses publiques, et la diminution des recettes fiscales.

Nous œuvrons à trouver des moyens efficaces de contrôle par la recherche de moyens pour lutter contre le phénomène de l'évasion fiscale internationale et locale.

Cette étude tente de mettre en place une étude scientifique et le processus d'évasion fiscale, d'autant que la propagation de ce phénomène surtout dans les pays en voie de développement qui était souvent le résultat d'une baisse des recettes fiscales à cause de l'augmentation du volume de l'évasion fiscale, et ne résulte pas de la faillite des entreprises. Pour cette raison, il apparaît nécessaire d'adopter une politique efficace pour lutter contre ce phénomène.

Mots clés: impôts, la politique fiscale, le contrôle fiscal, déduction fiscale, le système fiscal, l'économie souterraine, économie souterraine, amnistie fiscale, l'harmonisation fiscale, la fiscalité de commerce électronique.

المخلص :

يعالج هذا المقال موضوع الغش والتهرب الضريبي وما أفرزه من آثار ومشاكل على المستوى الاقتصادي والاجتماعي والسياسي، وهذا بهدف كشف أسباب وأشكال هذه الظاهرة التي تؤدي إلى عدم تحقيق العدالة في توزيع الدخل بين الأفراد وعدم المساواة بين المكلفين في تحمل النفقات العامة، وتعمل هذه الظاهرة على انخفاض الحصيلة الضريبية. لذلك نعمل على إيجاد الوسائل الناجعة للمكافحة من خلال البحث عن السبل الكفيلة لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي الدولي والمحلي.

هذه الدراسة هي محاولة إعداد دراسة علمية وعملية للتهرب الضريبي، خاصة وأن هذه الظاهرة في انتشار في الدول النامية، فغالبا ما كان انخفاض الإيرادات الجبائية ناتجا عن زيادة حجم التهرب الضريبي وليس عن إفلاس المؤسسات. لهذا السبب فإنه من الضروري تبني سياسة فعالة لمكافحة هذه الظاهرة في الجزائر.

الكلمات المفتاح:

الضريبية، الرقابة الجبائية، الاقتطاع الجبائي، النظام الضريبي، الاقتصاد السري الاقتصاد الخفي، العفو الضريبي، التنسيق الضريبي، جبابة التجارة الإلكترونية

تمهيد

أصبحت استراتيجيات الغش الضريبي أكثر بساطة في السياق الحالي الذي يتسم بدرجة عالية من الحرية وسرعة حركة رؤوس الأموال وكذلك تطور التجارة الالكترونية. وانعكس هذا السلوك سلباً على الموارد المتاحة لتمويل الخدمات العامة الأساسية، وقد خلق هذا التهرب الضريبي تشوهات اقتصادية وأخل بالمنافسة والعدالة الضريبية. لهذا وجب على الإدارة الضريبية القيام بمكافحة هذه الظاهرة وكذلك دحر هذه التصرفات التي تؤثر بالسلب على العقد الاجتماعي.

وحتى تستطيع السلطات المعنية مواجهة والسيطرة على هذه الظاهرة وجب عليها فهمها في الجزائر لاختلافها عن باقي الدول أخرى، وإدراك الإدارة الضريبية أشكالها وأسبابها. لهذا الغرض، قسم البحث كما يلي:

أولاً: ماهية وآليات الغش الضريبي في الجزائر؛

ثانياً: مكافحة الغش الضريبي في الجزائر؛

ثالثاً: الوسائل المقترحة لمكافحة الغش الضريبي في الجزائر؛

أولاً، ماهية وآليات الغش الضريبي في الجزائر

هناك عدة مفاهيم مستخدمة لوصف ظاهرة الغش الضريبي، ما يجعلها ليست دائماً محددة بوضوح، فهي لا تختلف في الجزائر عما جاء في تعريفات الهيئات الدولية. فالتهرب الضريبي هو اللجوء إلى محاولة استخدام طريقتين عند عدم القدرة على تحمل العبء الضريبي هما: تظليل إدارة الضرائب بالكف عن تقديم المعلومات اللازمة والكافية حول وضعيته المالية وتغيير أساس حساب الضريبة.¹ فعلى الصعيد الدولي فإن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية تشير وتستخدم عدم الانضباط الضريبي، وفي بعض البلدان، لا سيما فرنسا، فإن مصطلح الغش كثيراً ما يستخدم في إشارة إلى جميع حالات عدم الامتثال للمكلفين بالضريبة.

1- مظاهر الغش الضريبي في الجزائر

تكمن مظاهر الغش والتهرب الضريبي والأكثر ممارسة من قبل المكلفين في الجزائر من خلال إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين، وخاصة المبيعات بدون فاتورة. كما تمثل هذه الظاهرة تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد إليها عند طلب الحصول إما عند تخفيض، أو

خصم أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة، وإما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين.²

وينشأ الغش والتهرب الضريبي لدى القيام عمدا بنسيان تقييد أو إجراء قيد في الحسابات، أو القيام بتقييد أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح أو وهمي في دفتر اليومية ودفتر الجرد المنصوص عليهما في المادتين 9 و10 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تحل محلها. لا يطبق هذا الحكم إلا على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إقفال حساباتها. وقد يساهم المكلف بالضريبة في انتشار هذه الظاهرة من خلال تدبير عدم إمكانية الدفع، أو بوضع عوائق بطرق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به. كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب والرسوم كما هو مبين في التصريحات المودعة.

وأضاف المشرع الضريبي الجزائري بعض السلوكيات التي يراها تزيد من الممارسات غير القانونية والتي نلخصها فيما يلي:

- استخدام أسماء مستعارة واستئجار السجلات التجارية، إذ تساهم هذه الممارسات في انتشار التزوير فضلا على زيادة حامي السجلات التجارية المزورة؛
- تكوين شركات الواجهة والتمويهية التي تتميز بالكثير من الممارسات المشبوهة مثل إنشاء الكيانات القانونية، التشطيب، تحويل الشركات، تغيير مناطق النشاط؛
- شبكات الاحتيال المنظمة التي تنشط خارج الحدود الجغرافية، وهي شبكات عابرة للقارات التي تلجأ في الكثير من الحالات إلى ارتكاب الجرائم من أجل الدفاع عن مصالحها مثل تجارة التبغ؛
- السوق العقاري غير الشفاف، فالكثير من المعاملات العقارية تتم تحت المكاتب ولا يصرح بها، وتعطي تحويلات مالية ضخمة غير خاضعة للضريبة.

1-1 أبعاد الغش الضريبي في الجزائر

لا تختلف أبعاد الغش الضريبي في الجزائر عن الأبعاد في الدول الأخرى التي يمكن أن نلخصها في البعد المالي الذي يشكل فقدان الحصيلة الضريبية للدولة والجماعات المحلية؛

البعد الاجتماعي حيث يعمل التهرب الضريبي في الجزائر على الإخلال بقاعدة العدالة الضريبية؛ البعد السياسي الذي قد يضع مشروعية الدولة على المحك. إن البحث في أبعاد التهرب الضريبي يجرنا إلى البحث عن حجم هذه الظاهرة، إلا أنه من الصعب تقدير حجم هذه الظاهرة بشكل دقيق.

1-2 أسباب الغش الضريبي في الجزائر

أسباب الغش الضريبي في الجزائر متعددة والتي يمكن أن نلخصها فيما يلي: أسباب تقنية، تكمن في تعقد النظام الضريبي الجزائري وصعوبة تقدير المادة الخاضعة للضريبة، فضلاً عن العدد الكبير من النصوص التشريعية. في هذا الصدد، دعت الكثير من الوكالات الدولية إلى تبسيط وتخفيف والاستقرار في القاعدة الضريبية في الجزائر. والملاحظ في الكثير من الدراسات التي تناولت فعالية النظام الضريبي الجزائري أن مشكلة التهرب الضريبي في الجزائر قد ساهم فيها تعدد المعدلات الضريبية في الماضي. وشهد القانون الضريبي تعديلات كثيرة بعد قانون المالية لسنة 2007،³ بقيام المشرع بتخفيض عدد الضرائب عن طريق تخفيض معدلات الضريبة، ومن بين هذه التعديلات تطبيق الضريبة الوحيدة الجزافية على الأشخاص الطبيعيين عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم 5.000.000 دج سنوياً.⁴ ويحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:⁵

* نسبة 5% بالنسبة إلى أنشطة بيع وشراء السلع، التي عوضت الرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي المعمول به سابقاً.

* نسبة 12% بالنسبة لأنشطة تأدية الخدمات التي عوضت الرسم على النشاط المهني والضريبة على القيمة المضافة والضريبة على الدخل الإجمالي المعمول بها سابقاً.

وتؤثر هذه المسائل على عمل الإدارة الجبائية في الجزائر من ناحية عملية التحصيل، أضف إلى ذلك غياب التنسيق بين المصالح الضريبية سواء على المستوى المركزي أو الجهوي، كذلك ضعف التواصل بين الإدارات الأخرى كمدرية الجمارك ومصالح الخزينة العمومية والقابضات، ومن جانب آخر الضعف في المستوى المعلوماتية من خلال عدم تعميم استخدام الإعلام الآلي، كما أن بعض الموظفين في الإدارة الجبائية غير مؤهلين لاستيعاب التقنيات الإعلامية، خاصة الذين لم يتلقوا تكويناً في هذا المجال، وهو ما دفع إدارة الضرائب إلى فتح باب التوظيف اعتماداً على الشهادات الجامعية وليس على التكوين في المجال الضريبي لمواجهة النقص في الإطارات خاصة في بداية التشغيل.

أسباب سياسية، تكمن في استخدام الإيرادات الضريبية في تمويل الخدمات العامة التي تعمل على الاستقرار السياسي في الجزائر. هذه حقيقة يجب الوقوف عندها من خلال الحوافز الجبائية الممنوحة بضغط من طرف أصحاب المصالح، التي قد يتم تحويلها من طرف هؤلاء مما يشكل احتياطياً ضاراً على مصداقية الاستثمار في الجزائر الذي اقتصر على المحروقات دون القطاعات الأخرى.

أسباب اقتصادية، إن برنامج التعديل الهيكلي الذي عرفته الجزائر في التسعينات خلق بعض السلوك الضريبي الرافض للضريبة والذي يحث على الغش الضريبي، كما أن ارتفاع أسعار الضريبة ساهم في انتشار ظاهرة الغش والتهرب الضريبي. يضاف إلى ذلك التكلفة التي يتحملها المكلفون بالضريبة والناشئة عن تعقد عمليات سداد الضريبة التي تؤثر على سلوك المكلفين، وتتمثل هذه التكاليف في الوقت الكافي للإجراءات وتكاليف الإدارة والمحاسبة والتكاليف غير المباشرة الناشئة عن التعقيد في النظام الضريبي الجزائري.

2- حالات تجريم الغش الضريبي في الجزائر

نصت المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على حالات تجريم التهرب والغش الضريبيين في الجزائر حيث نصت هذه المادة على:⁶

يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باستعمال طرق تدليس في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته كلياً أو جزئياً بغرامات مالية تتراوح بين 50000 دج و10000000 دج بحسب المبلغ المتملص منه، هذا بالإضافة إلى عقوبة الحبس التي من شهرين إلى عشر سنوات إذا كان المبلغ محل الغش والتهرب الضريبي بين 100000 دج ويفوق 1000000 دج.⁷

وقد نصت المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على الأعمال التدليسية، على بعض الزيادات بسبب نقص في التصريح الضريبي المقدم إلى الإدارة الضريبية سواء في الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد الوعاء الضريبي، أو يبين دخلاً أو ربحاً ناقصاً أو غير صحيحاً، يزداد على المبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل نسب متفاوت من 10% إلى 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50000 دج أو يساويه أو يفوق 200000 دج على التوالي.⁸

أما إذا حاول المكلف القيام بأعمال الغش، تطبق زيادة قدرها 100% على كامل الحقوق إذا كان مقدار الحقوق المتملص منها أقل من خمسة ملايين دينار جزائري 5000000 دج أو يعادلها. وترفع هذه الزيادة إلى 200% عندما يفوق الحقوق المتملص منها خمسة ملايين دينار جزائري 5000000 دج.

وباستقراء المواد السابقة، خاصة المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الفقرة الأولى ونفس مادة الفقرة الثانية، نستنتج مظاهر التهرب الضريبي في الجزائر التي يمكن تلخيصها في إخفاء وتخفيض الإيرادات والتقليل من العمليات المفوترة، وبالتالي يعمل على إخفاء جزء من نشاطه على الإدارة الضريبية وتقديم مبررات مزيفة خاصة فيما يتعلق بالنفقات الوهمية التي تخصم من الإيرادات للوصول إلى الدخل أو الربح الخاضع للضريبة، وبالتالي نقص المادة الخاضعة للضريبة يقابله نقص الضريبة المستحقة. ويمكن الكشف عن هذه المظاهر في الجزائر من خلال عمليات الرقابة التي تقوم بها الإدارة الضريبية، خاصة مصالح المراقبة والمراجعة والبحث، التي تعمل على كشف الغش والتهرب الضريبي باستخدام الرقابة على المحاسبة للوصول إلى الضريبة على الأرباح والدخل والضريبة على القيمة المضافة وحقوق التسجيل. ويكون الغش على مستوى حسابات التسيير أو على مستوى الميزانية والمخالفات المرتكبة على الأصول أو مخالفات على مستوى الخصوم من خلال الاعتماد غير مبررة، إخفاء حسابات المساهمين وبعض الديون.

ثانياً، مكافحة الغش الضريبي في الجزائر

لقد تطورت عمليات التهرب الضريبي في الجزائر بشكل كبير تبعاً للمعطيات الجديدة للسوق الناشئة عن تغير الإطار التشريعي والتنظيمي، بما في ذلك التطور الذي عرفته التجارة الخارجية والتبادلات التجارية على المستوى الدولي. وتطور هذا التهرب مع تنفيذ الإصلاحات الاقتصادية وإلغاء احتكار الدولة مع تحرير التجارة الخارجية. لقد تبنت الإدارة الجبائية في الجزائر آليات لمكافحة التهرب الضريبي خاصة في بداية التسعينات وبداية الألفية الثالثة، وقد حققت هذه الآليات نتائج مالية كبيرة بيد أن هذه الآليات تبقى دون أثر حقيقي على الممارسات الاحتيالية بسبب التطور الذي عرفته الأساليب والطرق المستخدمة في التهرب الضريبي.

1- الإجراءات الهيكلية لإدارة الجبائية في الجزائر

للتخفيف من الآثار الضارة لهذه الظاهرة تعمل الإدارة الجبائية على التدخل تدريجيا من خلال التدابير الهيكلية والتشريعية والتنظيمية التالية:

1-1 إعادة تنظيم الهياكل المركزية للمديرية العامة للضرائب

اعتبارا من سنة 2006 تم إنشاء مديرية المؤسسات الكبرى وقد كلفت هذه المديرية بتسيير المؤسسات الكبيرة وعالية المخاطر الضريبية. وتجدر الإشارة إلى أن هذا النوع من المؤسسات يخضع في تقدير رقم أعماله إلى النظام التقدير الحقيقي المبني على أساس النظام المحاسبي المالي IFRS الذي بدأ العمل به في 01 جانفي 2010.⁹ يسمح النظام المحاسبي والمالي الجيد بتوفير معلومات مفصلة وموثوقة تعكس الصورة والحالة المالية للمؤسسة، ويأخذ في الاعتبار التغيرات التي تعرفها المؤسسات الجزائرية والتطورات العالمية في ميدان المحاسبة والمعايير الدولية والتقنية المحاسبية، كما تهدف إلى التحكم أكثر في التحصيل الضريبي، وإضفاء فعالية أكثر على الجباية عن طريق خلق ثقافة جباية المؤسسات الكبرى، وتهدف السلطات من إنشاء هذه المديرية إلى التحكم وتسيير الملفات الضريبية للمؤسسات الكبرى وتبسيط إجراءات التصريح والدفع باستعمال آليات عصرية، بالإضافة إلى تفعيل التحصيل الجبائي باعتبار أن هذه المؤسسات تساهم بنسبة كبيرة في الحصيلة الجبائية مع توحيد الخدمات المقدمة للمكلفين في مصلحة واحدة.¹⁰

1-2 إنشاء مراكز الضرائب CDI , CPI

يدخل تأسيس مراكز الضرائب بنوعيتها: الجوارى Le Centre de Proximité des Impôts، ومركز الضرائب Le Centre des Impôts في إطار إعادة تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وتقريب الإدارة من المكلفين بالضريبة، وتجمع هذه المراكز المكلفين الذين لا ينتمون إلى مديرية المؤسسات الكبرى ونقصد بها نظام التصريح الحقيقي المبسط أي المكلفين المتوسطي الدخل وأصحاب المهن الحرة، كذلك المكلفين الذين ينتمون إلى نظام الضريبة الجزائرية.¹¹

فبالنسبة لنظام التقدير الحقيقي المبسط هو خاص بالمؤسسات الصغيرة التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي 10 مليون دينار جزائري ولا يقل عن 5 مليون دينار جزائري. أما فيما يخص المكلفين بالضريبة الجزائرية فإن رقم أعمالهم لا يتجاوز خمسة 5 مليون دينار جزائري. وقد تم تصنيف هذه المراكز حسب عدد الملفات الجبائية التي يقوم المركز بتسييرها:¹²

1-3 إنشاء مصلحة التحريات الجبائية

تم إنشاء مصلحة التحريات الجبائية على المستوى الوطني حسب المادة 45 من قانون المالية لسنة 2009، وكلفت بالقيام بتحقيقات قصد تحديد مصادر التهرب والغش الضريبي.¹³ وذلك بغرض تقديم منهجية لمكافحة التهرب الضريبي، لا سيما في مجال القضايا عالية المخاطر الضريبية وتقديم الدعم التقني لمجموع مصالح الرقابة، والسعي للعمل بالتعاون مع سائر الجهات الفاعلة ذات صلة بمكافحة التهرب الضريبي من خلال استخدام مختلف الآليات الموضوعية تحت تصرف الإدارة الضريبية والتي نذكر منه حق الاطلاع، حق الرقابة وحق المعاينة. ولتحقيق أهدافها كلفت بالبحث ومعاينة كل مخالفة للتشريع الضريبي، ومعالجة وتوحيد ونشر وتحليل كل المعطيات الجبائية التي من شأنها الوقاية من عملية الغش الضريبي والتنسيق من أجل جمع المعلومات لاستغلالها في عملية تقدير وتحصيل ومراقبة مختلف الضرائب والرسوم.

وتأتي المساعدة على تنفيذ المهام في حالة الاشتباه بممارسة الاحتيال والتحقق ومعاينة المخالفات على المستوى الوطني من خلال أمر بالمهمة ممضي من طرف المدير العام للضرائب من أجل تنفيذ حقوق الإدارة المتمثلة أساسا في حق الاطلاع، حق إجراء التحقيق وحق المعاينة.¹⁴

وفي هذا الإطار، أنشئت قاعدة معلومات من شأنها المساعدة في كشف وفهم ظاهرة الغش والتهرب الضريبي، وإجراء تدخلات لأجل معاينة العنصر المادي المستخدم في التهرب الضريبي. وإجراء مراجعة محاسبية وكذلك مراقبة الوضعية الجبائية الكاملة مع اقتراح مراجعة بعض الملفات التي لم تخضع للرقابة من طرف مصلحة التحريات الجبائية.

1-4 التنظيم الهيكلي لنشاط البحث والتحقيق

تعمل مصلحة التحريات الجبائية بتجميع المعلومات على المستوى المركزي والمحلي، فعلى المستوى المركزي تعمل مديرية البحث والتحقيق ممثلة بمديرية التحقيقات والبحث عن المعلومات الجبائية من المؤسسات ذات الحجم الكبير، والهيئات العمومية والإشراف على الإجراءات ذات صلة، من متابعة وتقييم الإجراءات في إطار تنفيذ البرامج. أما على المستوى المحلي، فتشمل مصالح فرق البحث المنبثقة عن مديريات الضرائب ومديرية المؤسسات الكبرى، مكاتب التحقيقات على مستوى المفتشيات وفرق البحث المختلفة للجمارك والضرائب والتجارة، فتعمل كل هذه المصالح على تجميع المعلومات من مختلف المؤسسات

والهيئات مثل مصلحة الجمارك، المركز الوطني للسجل التجاري، وكذلك البنوك لمعرفة حجم التحويلات البنكية وكذلك فتح وعلق الحسابات، وكذلك صندوق الضمان الاجتماعي والمركز الوطني للخدمات الجامعية، وأيضاً الإدارات المالية ممثلة في مصلحة التسجيل والدومين والخزينة ومركز ترقية الاستثمار مثل ANSEJ , CNAC , ANDI وكذلك لجنة الصفقات العمومية.

2- برنامج تحديث الإدارة الجبائية في الجزائر

تعمل الإدارة الجبائية في الجزائر على تحديث الوسائل وآليات الكشف عن ظاهرة التهرب والغش الضريبي من خلال وضع وإنشاء نظام معلومات بغرض رقمنة النظام الجبائي بالتعاون مع الشريك الإسباني INDRA،¹⁵ وهو مجمع إسباني مختص في الالكترونيات وكذلك الدفاع عن نظام المعلومات مزدوجة الاستخدام المدني والعسكري لتحديث الهياكل الجبائية.

2-1 الفرق المختلطة (الضرائب، الجمارك، التجارة)

أنشئت الفرق المختلطة للضرائب والجمارك والتجارة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 97-290 المؤرخ في 1997/07/27، وقد أسندت لها مهمة الكشف عن الممارسات الاحتيالية وتعمل هذه الفرق حسب برنامج معتمد من طرف لجان محلية تركز جهودها على التحقيق والبحث عن المعلومات الضريبية، ويتم تنفيذ القضايا وفق قواعد محددة من طرف الإدارات الثلاث، وقد نصت المادة 11 من الجريدة الرسمية رقم 50 المؤرخ في 1997/07/30 على تأسيس فرق مختلطة للرقابة المشتركة، تتشكل من ممثلي الضرائب والجمارك والتجارة، تدعى فرق مختلطة للرقابة بين الضرائب والجمارك والتجارة، تكلف هذه الفرق المختلطة بتنفيذ مقررات وبرامج المراقبة التي أعدتها لجان التنسيق.¹⁶

وتكلف الفرق المختلطة للرقابة على الخصوص بالعمليات الرقابة على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين ينجزون عمليات الاستيراد والتسويق بالجملة والتجزئة، وبصفة عامة لدى كل شخص ينشط ضمن الدورات التجارية وهذا قصد التأكد من تطابق هذه العمليات مع التشريعات الجبائية والجمركية والتجارية الجاري بها العمل، ويمكن لأعضاء اللجنة الاطلاع على كل المعلومات التي هي بحوزة المصالح الإدارية الثلاث التي يمثلونها.

2-2 التنسيق وتبسيط النظام الضريبي الجزائري

تم اتخاذ جملة من الإجراءات التي تبنتها الإدارة الجبائية بهدف التنسيق وتبسيط النظام الجبائي الجزائري، وتهدف هذه الإجراءات إلى تخفيض الضغط الضريبي وتتمثل هذه الإجراءات فيما يلي:¹⁷

- تخفيض معدل الضريبة على الدخل الإجمالي على الشرائح بحيث خفض المعدل الأعلى من 50% إلى 35%؛

- تخفيض معدل الضريبة على أرباح الشركات حيث حدد ب 19% بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد والأشغال العمومية والبناء والسياحة، و 25% بالنسبة للأنشطة التجارية والخدمات.

كما عرف نظام الاقتطاع من المصدر جملة من التخفيضات أهمها:¹⁸

- 10%، بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكافلات. ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتمادا ضريبيا يخصم من فرض الضريبة النهائي؛

- 40%، بالنسبة المداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها ويكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا؛

- 20%، بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر. يكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا؛

- 24%، بالنسبة للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات، وللمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر. وللحوصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم، وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه، أو صيغته، أو منح امتياز ذلك.

- 10%، بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري، غير أنه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عليا أو دنيا، تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل؛

- 15%، بالنسبة للأرباح المحولة إلى شركة أجنبية غير مقيمة من قبل شركتها المقيمة في الجزائر، أو كل منشأة مهنية أخرى بالمفهوم الجبائي.

كما اتخذت الإدارة الضريبية جملة من الإجراءات الأخرى التي تهدف كذلك إلى تبسيط العلاقة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية أهمها:

- تبسيط إجراءات المنازعات الضريبية بما فيها، منازعات الإدارية، لجان الطعن، المرحلة القضائية، مع إلغاء قاعدة التأخير الشهري بالنسبة للضريبة على القيمة المضافة، وإلغاء القرض الضريبي عند الاستيراد وإلغاء ضريبة الدفع الجزافي؛

- مراجعة معدل الغرامة في حالة ممارسات التدليس من نسبة 200 % إلى 100%، وإدخال نظام الضريبة الوحيدة الجزائرية للمكلفين الصغار والذين يقل رقم أعمالهم السنوي عن 5 مليون دينار جزائري، أما بالنسبة للمؤسسات التي يقل رقم أعمالها عن 10 مليون دينار جزائري ولا يقل عن 5 مليون دينار جزائري فتم إدخال نظام التقدير الحقيقي المبسط؛

- تقديم تصريحات G50 فصليا بدلا من تقديمها شهريا بالنسبة للمؤسسات التي تخضع لنظام التقدير الحقيقي المبسط، مع إدخال نظام دفع جديد من خلال الاقتطاعات البنكية والتحويلات البنكية؛

- إعفاء فائض القيمة المدني من الضريبة على الدخل الإجمالي عند التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية، وإتاحة الفرصة بالنسبة للمؤسسات بتقديم حسابات أمام الجمعية العامة للمصادقة عليها وإمكانية تقديم تصريح سنوي مصحح.

2-3 الوسائل مكافحة الغش الضريبي في الجزائر

يهدف احتواء ظاهرة الغش الضريبي وللمحد من إحقاق الضرر بالاقتصاد الوطني، عملت الإدارة الضريبية في الجزائر على العمل من أجل السيطرة والتحكم في هذه الظاهرة وعملا بالمواد 20 و 21 من قانون الإجراءات الجبائية، والتي نصت على إمكانية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة، أو لمجموعة عمليات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.

كما سمح المشرع الضريبي الجزائري في المادة 21 من نفس القانون المذكور أعلاه للإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.

فالرقابة الضريبية يجب أن تصمم لدعم وتنمية المشاريع والمؤسسات التي تمنحها خدمة المراجعة الضريبية، لهذا فإن الإدارة الجبائية مطالبة بتعريف سياسة الرقابة الضريبية لأجل كسب وإقناع المكلفين بالضريبة بأهمية هذه العملية بهدف نشر الوعي الضريبي ومكافحة التهرب الضريبي.¹⁹ وشهد مجموع القضايا المعروضة على المحاكم في إطار مهمة الرقابة

الجبائية في الجزائر إيداع 997 شكوى على المستوى الوطني سنة 2008 مقابل 968 شكوى مسجلة سنة 2007.

وتجدر الإشارة إلى أن التهرب الضريبي في الجزائر يمس بالدرجة الأولى الوعاء والاحتيايل أكثر السلوكيات ممارسة، يليه الامتناع عن التسديد أو عدم المواعمة، أما بقية القضايا فهي موزعة بين حقوق الضمان المطبقة على الذهب والمعادن النفيسة.

وقد نصت المادة 118 من قانون الرسوم على رقم الأعمال على الأعمال التديلية وتطبيق أحكام المادة 117 من هذا القانون، اعتبارا أعمالا تديلية على وجه الخصوص ما يلي:²⁰

- إخفاء أو محاولة إخفاء من قبل أي شخص، للمبالغ أو الحواصل التي ينطبق عليها الرسم على القيمة المضافة الذي هو مدين بها ولا سيما منها عمليات البيع بدون فاتورة؛

- تقديم وثائق خاطئة أو غير صحيحة إثباتا لطلبات ترمي إلى الحصول، إما على تخفيض أو تخفيف أو مخالصة، أو استرجاع الرسم على القيمة المضافة وإما إلى الاستفادة من

المزايا الجبائية لمنصوص عليها لفائدة بعض الفئات من المدينين بالضريبة؛

- الإغفال عن قصد لنقل أو للعمل على نقل حسابات أو القيام بنقل أو السعي إلى نقل حسابات غير صحيحة وهمية في الدفتر اليومي أو دفتر الجرد المنصوص عليها في

المادتين 9 و10 من القانون التجاري، أو الوثائق التي تحل محلها. ولا يطبق هذا الحكم إلا على مخالفات الأصول المتعلقة بالسنوات المالية التي أفلتت حساباتها؛

- الإغفال عن التصريح بمداخل المنقولات أو رقم الأعمال أو التصريح الناقص بهما، عن قصد.

- سعي المكلف بالضريبة إلى تنظيم عجزه عن الوفاء أو الحيلولة دون تحصيل أي ضريبة أو رسم هو مدين به، وذلك بواسطة طرق أخرى؛

- كل عمل أو طريقة أو سلوك يقتضي ضمنا، إرادة واضحة للتملص من دفع كل مبلغ الرسوم على رقم الأعمال المستحقة أو جزء منها، أو تأجيل دفعها، كما يتجلى ذلك من التصريحات المودعة.

وعلاوة على ذلك، يمكن للإدارة الجبائية حسب المادة 115 من قانون الرسوم على رقم الأعمال في حالة الإيداع المتأخر لبيان رقم الأعمال المنصوص عليه في المادة 76 تطبيق غرامة نسبتها 10%؛ وترفع هذه الغرامة إلى 25% بعد قيام الإدارة الجبائية بإعداد

المدين بالضريبة، عن طريق رسالة موصي عليها مع وصل استلام، بتسوية وضعيته في أجل شهر واحد.²¹

ويمكن للإدارة الجبائية حسب المادة 116 من نفس القانون في حالة ما إذا تبين بعد عملية التحقيق أن رقم الأعمال السنوي المصرح به من طرف المدين، غير كاف، أو إذا طبق الخصم في غير محله، يضاف إلى مبلغ الرسوم المتملص منها.

وفي حالة استعمال طرق تدليسية، تطبق غرامة 100 % على مجمل الحقوق. ويشار إلى أنه خلال هذه الفترة، أي سنة 2008، تمت معالجة 646 قضية موزعة كما يلي: 479 قضية مطروحة على مستوى المحاكم الابتدائية و167 قضية مطروحة على مستوى المحاكم الجنائية، كما تم سحب 167 قضية في نفس الفترة من طرف الإدارة حسب المادة 305 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي تسمح لمدير الضرائب بسحب الشكوى في حالة دفع كامل للحقوق العادية والغرامات موضوع الملاحقات، وتتقضي الدعوى العمومية بسحب الشكوى طبقا للمادة 6 من قانون الإجراءات الجزائية.²²

كما نصت المادة 119 من قانون الرسوم على رقم الأعمال على رفع المخالفات المنصوص عليها في المادة 117 أمام المحكمة المختصة في المجال الجنائي، بناء على شكوى من الإدارة المعنية. ويمكن لمدير الضرائب للولاية سحب الشكوى في حالة دفع كامل الحقوق العادية والغرامات موضوع الملاحقات، يترتب على سحب الشكوى انقضاء الدعوى العمومية طبقا للمادة 6 من قانون الإجراءات الجزائية.

إن الإطار التشريعي للرقابة الجبائية تستند إلى الوسائل القانونية ومتفرعا من العقوبات المطبقة على المكلفين الذين لا يمثلون إلى القانون، وأهم هذه الإجراءات والتي لا تختلف عن الإجراءات في الدول المجاورة تعزيز الحق في الاطلاع المنصوص عليه في قانون الإجراءات الجبائية الذي يسمح بجمع المعلومات من مختلف الهيئات، ومراقبة محاسبة الوضعية الجبائية الكلية التي تسمح بالتأكد من المعلومات وصدق البيانات المصرح بها من طرف المكلفين.²³

ويحق المعاينة والزيارة في مكان ممارسة النشاط، والتي تسمح بمعاينة وسائل استغلال المؤسسة، فضلاً عن الحق في الرقابة على الفواتير والوجود المادي للنشاط للبحث عن الممارسات غير قانونية والإخلال بالالتزامات المنصوص عليها في التشريعات السارية. ويتم

إحصاء وحصر المكلفين الجدد وتسوية الوضعية الجبائية للمكلفين مع النشر الإجمالي لرقم المادة والرقم الجبائي، وتدوين هذين الرقمين على فواتير البيع والشراء. ولضمان السير الحسن لهذه الإجراءات تفرض جزاءات مالية وجنائية لجميع المكلفين الذين يحاولون الإخلال بهذه الالتزامات القانونية. ولضمان صلاحيات الإدارة في ممارسة مهامها أعطى المشرع الضمانات الكافية لصالح المكلفين بالضريبة، حيث نصت المادة 20 من الفقرة الرابعة من قانون الإجراءات الجبائية على ما يلي:²⁴

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسباته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته عشرة (10) أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين، وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها وأن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمسئشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة. وفي حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها، يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة.

3- حالة و وضعية المنازعات الضريبية في الجزائر

لقد تطرقنا سابقا إلى شروط القانونية والضمانات الواجب توفرها من طرف الإدارة لصالح المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية، هذه الضمانات تعزز الثقة بين المكلفين والإدارة الجبائية والإخلال بهذه الالتزامات قد يؤدي إلى نشوب المنازعات الضريبية بين الإدارة والمكلفين. وللوقوف على حالة هذه المنازعات الضريبية في الجزائر وفي ظل شح مصادر المعلومات تم الاعتماد على بعض التقارير المنشورة في مركز اللقاءات والدراسات لمسييري الإدارات الجبائية

**Centre de Rencontres et d'Études des Dirigeants
.des Administrations Fiscales**

3-1 المنازعات الإدارية

صرحت مديرية الضرائب في الجزائر استقباليها ما يفوق عن 87862 شكوى سنة 2008 مودعة لدى مصالحها على المستوى الوطني، 99% من هذا العدد يخص منازعات الوعاء

و نقصد به طرق تحديد المادة الخاضعة للضريبة ، كما أن هذا العدد من الشكاوى قد عرف انخفاض بنسبة 12.34 % مقارنة بسنة 2007 ، و مقارنة هذا العدد من الشكاوى بعدد الملفات الجبائية و المقدر في نهاية 2008/12/31 و المقدر ب 1466985 ملف جبائي ، فإن عدد الشكاوى يمثل 6 % بالنسبة لعدد الملفات الجبائية التي هي في دائرة النشاط . و قد تم تصفية ما يقارب 88222 شكوى سنة 2008 بما فيها الشكاوى المتبقية من سنة 2007 ، بحيث تحصل حوالي 39% من المكلفين على ما طلبوه في شكاوهم. كما صرح المتحدث أن نسبة 10/7 تم الرد عليها في الآجال القانونية.²⁵

3-2 لجان الطعن

بلغ عدد الشكاوى المودعة فيما يخص منازعات الوعاء أمام لجان الطعن 14559 شكوى، أي ما يمثل 16.40 % من عدد الشكاوى التي خضعت للمنازعات الإدارية في سنة 2008، فقد قامت إدارة الضرائب وممثلة ببنياية مديرية المنازعات من خلال اللجان الثلاث الدائرة، الولاية، المركزية بمعالجة حوالي 15164 شكوى، استفاد 34 % من المكلفين على الحقوق المطلوبة في شكاوهم.

ومع ذلك فإن السير غير العادي للجان بسبب التزامات والنصاب القانوني لهذه اللجان خلق الكثير من المشاكل التسيير منها مخزون هذه الشكاوى الخاص بالسنوات السابقة، حيث في سنة 2008 بلغ مخزون 12495 شكوى أي ما يعادل 46.18 % من العدد الكلي لهذه الشكاوى، وعلى أي حال فإن من المسلم به فإن هذه اللجان قد ساهمت بقدر كبير في حل بعض النزعات الجبائية وقد خفضت من القضايا التي قد يلجأ أصحابها إلى القضاء.

3-3 المرحلة القضائية

إن لجوء المكلفين إلى المراحل السابقة من المنازعات سواء تعلق الأمر بالمنازعات الإدارية أو لجان الطعن، قد ساهم بشكل كبير في تخفيض القضايا المعروضة على المحاكم، وفي الواقع فإن القضايا المعروضة على المحاكم لا تتجاوز 3.5 % من مجموع الشكاوى. فقد عرض أمام المحاكم ما يعادل 4396 قضية منها 2417 قضية في 2417 سجلت كقضايا عالقة في 01/ 01/ 2007 أي ما يعادل 55 % من مجموع القضايا، وبلغ عدد القضايا التي فصلت فيه المحاكم في سنة 2008 ما يقارب 1801 قضية أي ما يعادل 41 % من مجموع القضايا، فقد حصلت الإدارة الجبائية على 1416 حكم في صالحها أي ما يعادل 78 % وتحصل المكلفين على 385 حكم في صالحهم وهو ما يساوي 21.38 %.

أما فيما يخص القضايا المطروحة على مجلس الدولة، فقد عرفت الوضعية في سنة 2008 ما يقارب 555 قضية جديدة رفعت من طرف المكلفين أو الإدارة الجبائية، هذا العدد يضاف إلى 999 قضية قيد الدراسة في بداية السنة أي في المجموع 1554 قضية. وبالمقابل حكم القاضي في سنة 2008 ما يقارب 510 حكم منها 376 قضية لصالح الإدارة الجبائية وهذا يمثل حوالي 73.7 % و 134 لصالح المكلف أي ما يقابل 26.3% من مجموع الأحكام الصادرة عن مجلس الدولة.²⁶

ثالثا: الوسائل مكافحة الغش الضريبي في الجزائر

عملت الجزائر منذ الانفتاح الاقتصادي في بداية التسعينات على وضع وخلق مجموعة من الآليات والوسائل لكبح ظاهرة التهرب الضريبي من خلال استحداث مجموعة من الهيئات ممثلة في المديرية العامة للضرائب وبالتعاون مع بعض الوزارات كالتجارة والداخلية، إلا أن هذه الوسائل بقيت مقصورة على تدخل الإدارة الجبائية والتي وجدت نفسها وحيدة في مواجهة ظاهرة معقدة ومتداخلة ومؤثرة على بعض الظواهر الأخرى كتهريب رؤوس الأموال.

ومن خلال التحاليل السابقة أردنا أن نحدد نستخلص الآليات التي نراها مجدية وفعالة ليس فقط لكبح والحد من هذه الظاهرة، وإنما لمعالجة حتى بعض الظواهر الأخرى والتي نلخصها في بعض المطالب الآتية.

1- الإجراءات و التدابير الوقائية

تكمن الإجراءات والتدابير الوقائية من التهرب الضريبي في:

1-1 نظام تحليل المخاطر

من أجل برمجة مجدية للمكلفين لرقابة الجبائية وجب استخدام وسائل إدارة الخطر الذي يسمح بتصنيف المكلفين بالضريبة حسب درجة الشفافية الضريبية، ويأخذ بعين الاعتبار هذا النظام المكلفين الذين يمثلون للقانون حيث يعالجوا معالجة تفاضلية، فدرجة الشفافية تقاس على أساس الامتثال الضريبي بدلا من نتائج الرقابة.²⁷

وتستدعي هذه العملية تجميع واستغلال المعلومات الجبائية، بإنشاء هياكل على المستوى الجهوي مدعمة بهياكل مركزية مجهزة بنظام معلومات، مع تعزيز التعاون والتبادل الإلكتروني للمعلومات مع الشركاء المحليين والدوليين.

ويكون ذلك الانفتاح على شركائها المحليين والدوليين بالبحث وتبادل المعلومات لمكافحة الاقتصاد غير الرسمي والغش الجبائي العقد كما هو معمول به في منظمة التعاون والتنمية OCDE على سبيل المثال.

من خلال هذه الإجراءات يمكن للإدارة الجبائية في الجزائر أن تتحصل على المعلومات عن جميع العمليات التجارية والمالية والمصرفية التي تحققت في الخارج من طرف المقيمين وكذلك الشركات العابرة للقارات التي تعمل في الجزائر بصورة مباشرة أو عن طريق فروع لها، وتبادل هذه المعلومات يجب أن يكون تلقائياً وبدون طلب من طرف الإدارات الجبائية المتعاقدة.

إن عملية تعبئة المعلومات والتحريات هي خطوة مهمة جدا في اختيار المكلفين للرقابة، وعلى المديرية العامة للضرائب إحلال النظام الكلاسيكي المستخدم في برمجة الملفات الجبائية للرقابة الجبائية بهذا النظام الجديد وهو نظام تحليل المخاطر المستخدم من طرف الدول الأوروبية والولايات المتحدة الأمريكية.

1-2 تحسين وتنظيم مصلحة الرقابة الجبائية

من أجل تحسين وتحقيق أهدافها، يجب على الإدارة الجبائية الاعتماد على مجموعة من المحققين أكفاء وذوي مصداقية، ويجب أن يكون هؤلاء المحققين مدربين على جميع التحقيقات المالية والقانونية وهذه التخصصات ذات صلة بالقضايا الحساسة، ومن الضروري على الإدارة الجبائية رفع من عدد المحققين الجبائيين وتزويد الإدارات الجهوية بفرق البحث والتحري، ووجود هذه الفرق من شأنه أن يكون عاملا أساسيا في ردع وكبح هذه الظاهرة.

1-3 جباية الاقتصاد غير الرسمي

يعتبر الاقتصاد غير الرسمي من بين أهم انشغالات الحكومات وخاصة من الجانب السياسي والجانب الضريبي، لأن انتشار هذه الظاهرة يفوت على الاقتصاد الوطني والخزينة العمومية إيرادات هامة ويعمل كذلك الاقتصاد غير الرسمي على الإبقاء معدلات الضريبة عالية على الوحدات الرسمية.

وحسب أرباب العمل فإن الاقتصاد غير الرسمي يعني أيضا المؤسسات المسجلة لدى السجل التجاري وإدارة الضرائب وتعمل على تخفيض في رقم أعمالها، ومن الحلول التي تطرقنا إليها في التحليل السابق نعطي على سبيل المثال طريقة العفو، فهو وسيلة جذب لهذه الأنشطة من غير الرسمي إلى الرسمي وهذا ما ننصح به السلطات في الجزائر وهذا في ظل انتشار

هذه الظاهرة بشكل لافت للانتباه مما يعمل على الإخلال بالعدالة الضريبية التي هي قاعدة أساسية من قواعد الضريبة.

وعليه وجب وضع نظام ضريبي تأهيلي للوحدات غير الرسمية، وطلب من هؤلاء تقديم تصريحات ضريبية مصححة بدون تطبيق الغرامات على الضرائب المستحقة، هذه التجربة يمكن تطبيقها خاصة على النشاطات التي تتعامل بمبالغ كبيرة. ويتفق معظم دارسي الاقتصاد غير الرسمي على أن السياسات الاقتصادية سوف تكون أكثر فعالية إذا ما كان حجم الاقتصاد غير الرسمي صغيراً. ومن ثم فقد اقترحت عدة إجراءات للتعامل مع ظاهرة الاقتصاد غير رسمي في محاولة للقضاء عليه أو التخفيف من حدة الآثار المترتبة على وجوده. ويساهم التهرب الضريبي في نمو الاقتصاد غير رسمي غير أن التهرب الضريبي يرتبط بمعدل الضريبة. فإذا مال هذا المعدل إلى الارتفاع فإن معدل التهرب الضريبي يرتفع ويرتفع معه حجم الاقتصاد غير الرسمي.

1-4 خلق علاقة ثقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين

إن تعزيز الحس الجبائي هو مبدأ أساسي يكمن في دفع إقناع المكلفين بدفع الضرائب تلقائياً، اليوم وفي بلدان كثيرة يوجد مفهوم جديد وهو طوعية الامتثال *Voluntary Compliance*، على سبيل المثال في ألمانيا يوجد قانون يهدف إلى تعزيز النزاهة الضريبية ويتجسد هذا الحس الجبائي في تبسيط الإجراءات الجبائية للمكلفين لخلق قانون جبائي موحد وتوفير الحماية القانونية للمكلفين في حالة تغير القوانين التي عادة ما تتغير مرتين كل سنة، مرة في قانون المالية ومرة أخرى في قانون المالية التكميلي، بالإضافة إلى خلق وسيط من المكلفين لمناقشة قاعدة الضريبة الناتجة عن نظام التقدير الجزافي وكذلك حالة التسويات الضريبية.

ويتسنى تحقيق الثقة عبر تكوين الأعوان لتقادي الاستخدام الخاطئ للقوانين والنصوص التشريعية، وهو ما يحد من عدد المنازعات وكذلك من ظاهرة السلوك المنحرف للمكلفين واللجوء إلى التهرب الضريبي. ويجب النظر إلى المكلفين على أنهم زبائن، ويجب العمل على إعلام وفهم المكلفين بأن ما تدفعونه سوف يرجع إليهم في شكل خدمات.

وعملت الإدارة الجبائية في الجزائر على تبني مجموعة من الإجراءات القانونية قصد معالجة ومكافحة ظاهرة التهرب الضريبي محلياً ودولياً. فعلى المستوى المحلي، اعتمدت الإدارة الضريبية على تدعيم التعامل بالشيكات بين المتعاملين، وتم إخضاع بعض المنتجات والسلع

المصدرة إلى دفتر الشروط بهدف القضاء على التهريب وإخراج وإعادة تصدير بعض السلع. ولمعالجة المشاكل المرتبطة بالفواتير أنشئت في 2006 غرامة مالية نسبتها 50% على الفواتير المزورة من الجانبين البائع والمشتري.

ومن بين الإجراءات المتخذة لمواجهة التهريب الضريبي الدولي تم العمل على الحد من الممارسات غير القانونية التي تمارسها بعض المؤسسات الأجنبية، والتي تمارس التهريب الضريبي بأشكاله المتعددة الذي لها أثر سلبي على الخزينة العمومية. وقد تم تسقيف أعباء المركز عند 1% من رقم الأعمال، حيث نصت المادة 11 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، على إمكانية خصم المصاريف العامة من أية طبيعة كانت مع مراعاة أحكام المادة 169 من نفس القانون، أما فيما يخص الفوائد وأرباح الصرف وغيرها من المصاريف المالية فإن خصمها لفائدة المؤسسات التي تدفعها، مرهون باعتماد التحويل الذي تسلمه السلطات المالية المختصة.²⁸

وقد تم إخضاع الأرباح المحولة بطريقة غير مباشرة، وهو إجراء جديد عندما تشارك مؤسسة مستغلة بالجزائر أو خارج الجزائر، حسب الحالة، بصفة مباشرة أو غير مباشرة في إدارة أو في مراقبة أو في رأسمال مؤسسة مستغلة بالجزائر أو خارج الجزائر، فإن الأرباح التي كان من الممكن تحقيقها من طرف المؤسسة المستغلة بالجزائر ولكن لم يتم تحقيقها بسبب هذه الشروط المختلفة، يتم إدراجها ضمن أرباح هذه المؤسسة الخاضعة للضريبة. وتطبق هذه القواعد أيضا على المؤسسات المرتبطة بها والمستغلة في الجزائر.²⁹

وتعد النواتج التي يتم إدراجها في الوعاء الضريبي هي تلك المحولة بصفة غير مباشرة إلى المؤسسات المتواجدة خارج الجزائر، عن طريق زيادة أو تخفيض أسعار الشراء أو البيع؛ دفع الأتاوى المفرطة أو بدون مقابل؛ منح قروض دون فوائد أو بمعدل مخفض؛ التخلي عن الفوائد المنصوص عليها في عقود القروض؛ تقديم مزايا خارج النسبة مع الخدمة المحصلة؛ أو عن طريق الوسائل الأخرى.³⁰

أما التصريح بتحويل الأرباح، نص المشرع على تحويل الأرباح لصالح الأشخاص الطبيعيين والمعنويين غير المقيمين في الجزائر مع وجوب الإعلان عليه مسبقا لدى المصالح الضريبية التابعة لها إقليميا.

الخلاصة

يعد التهرب الضريبي في الجزائر ظاهرة متعددة الأشكال والمظاهر، خلال سنوات التسعينات وبداية الألفية الثالثة بدأت تأخذ أبعاداً خطيرة وصل إلى الإخلال بالنظام العام وأصبحت خطراً على الخزينة العمومية والحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

ولم يعط القانون الضريبي الجزائري تعريفاً صريحاً للتهرب الضريبي والغش، فقد اهتم القانون والمشرع بالغش الضريبي والذي اعتبره جريمة من الجرائم المالية، ومن الواضح أن المشرع الضريبي الجزائري كان يبحث عن دليل مادي من خلال تتبع محاولات المكلفين التملص من دفع الضريبة وتخفيض الأعباء الضريبية، ممارسة التهرب الضريبي قد تصطدم باستحالة التملص فيلجأ المكلف إلى الاحتيال ويعني حسب القانون الجبائي انحراف السلوك وعدم الامتثال الضريبي هذا السلوك صنف بأنه جريمة يعاقب عليها القانون.

إلى جانب الغش نجد التهرب الضريبي المشروع والذي يكمن في تقليص الأعباء الضريبية باستغلال الثغرات القانونية إلا أن المشرع الضريبي الجزائري لم يعط له تعريف صريح كما ذكرنا رغم أن هذا النوع من التهرب يؤدي إلى نفس النتائج والفرق بين التهرب الضريبي المشروع والغش الجبائي أي التهرب الضريبي غير المشروع هو احترام أو عدم احترام النصوص القانونية.

بعد تحليل وتتبع ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر، فإنه لا يمكن للسلطات في الجزائر قياس حجم هذه الظاهرة ومكافحتها للأسباب التالية:

- غياب طرق وأساليب التقدير مبنية على معطيات ومتغيرات موضوعية؛
- التطور في الأشكال والأساليب المتبعة من طرف المحتالين للتهرب الضريبي على الصعيد المحلي والدولي في ظل استخدام الوسائل الكلاسيكية لمكافحة هذه الظاهرة مقارنة بأنظمة ضريبية أخرى؛

- غياب تام للإحصائيات الموثوق فيها ومحددة من طرف نظام إحصائي فعال.³¹
تقوم الحكومات في دول العالم بإيداع المحكوم عليهم في جرائم معينة فيما يسمى بالمؤسسات العقابية، وهي أماكن خاصة تخصصها الدولة لتنفيذ العقوبات والتدابير المانعة للحرية على المحكوم عليهم. وتتمثل في تلك العقوبات التي يفقد فيها المحكوم عليه حريته لمدة معينة يحددها الحكم القضائي الصادر ومن بينها: الأشغال الشاقة المؤبدة والمؤقتة والاعتقال المؤبد والمؤقت والحبس. ولقد كانت السجون ومازالت أشهر المؤسسات

المخصصة لتنفيذ العقوبات السالبة للحرية، وعرفت منذ القدم رغم أن مهمتها كانت تقتصر على إيواء المتهمين الذين تجرى محاكمتهم، والمحكوم عليهم بعقوبات بدنية في انتظار تطبيقها عليهم³². وقد اقترن تنفيذ العقوبات السالبة للحرية قديما بعقوبة الأشغال الشاقة التي كانت تنفذ بحق المحكوم عليه، باستخدام أفسى الوسائل وفي أصعب الظروف، وذلك تأثرا بغرض العقوبة آنذاك والمتمثل في إيلاء الجاني، باعتباره عنصرا فاسدا في المجتمع يجب التخلص منه.

الهوامش:

¹ عبد الباسط جراد، أثر الضرائب على الاستثمارات، المؤتمر الدولي السابع للإتحاد العربي لخبراء المحاسبة القانونيين، القاهرة يومي 26-27 سبتمبر 2004.

² المادة 193 -الفقرة الثانية قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2011، ص 104.

³ الضريبة الجزافية الوحيدة، أسس بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2006 المؤرخ في 26 ديسمبر 2006، المتضمن قانون المالية لسنة 2007.

⁴ المادة 14 من قانون 09/09 المؤرخ في 30 ديسمبر 2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

⁵ المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة معدلة بموجب المادة 10 من قانون المالية لسنة 2008.

⁶ المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة سنة 2011.

⁷ المادة 303، معدلة بموجب المادة 28 من قانون المالية لسنة 2003.

⁸ المادة 1-193 معدلة بموجب المواد 17 من قانون المالية لسنة 1996 و المادة 10 من قانون المالية لسنة 2000 و المادة 38 من قانون المالية لسنة 2001 و المادة 6 من قانون المالية لسنة 2002.

⁹ محفوظ مريعي، إصلاح الإدارة الجبائية الجزائرية، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق و العلوم الإدارية، جامعة الجزائر، 2004، ص 12.

¹⁰ حراق مصباح، تكيف النظام الجبائي الجزائري مع السياسات الاقتصادية الجديدة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، الجزائر، 2010، ص 185.

¹¹ محفوظ مريعي، إصلاح الإدارة الجبائية الجزائرية، مرجع سابق، ص 19.

¹² التصفح، 2011/07/20 تاريخ www.mfdgi.gov.dz/cdi.php

¹³ المادة 45 من قانون 2008/76 المؤرخ في 2008/12/31، المتضمن قانون المالية لسنة 2009.

¹⁴ المواد 45، 65، 33، 34، 35 من قانون الإجراءات الجبائية.

¹⁵ وزارة المالية:

<http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/modernisation-voir-plus/51-systeme-d-information>

¹⁶ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 50، المؤرخ في 1997/07/30، المادة 11، ص 15.

¹⁷ المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 82.

¹⁸ المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المعدل بالقانون 09-0- المؤرخ في 30/ديسمبر/2009، المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

¹⁹ Abdel Hamid hassoune, "l'évasion fiscale en Afrique, cas du Maroc, sortes d'évasion et comment la maîtriser ?", séminaire sur la réforme des politiques fiscales axées sur l'innovation et la modernisation des institutions en charge de la collecte et de la gestion du patrimoine public ,centre africain de formation et de recherche administrative pour le développement, Tanger,2010,p 9.

²⁰المادة 118 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجزائر، 2010، ص 432.

²¹المادة 115 المعدلة بموجب المواد 60 من قانون المالية لسنة 1995، و 48 من قانون المالية لسنة 2000، و 38 من قانون المالية لسنة 2001.

²² المادة 3005 معدلة بموجب المادتين 20 من قانون المالية لسنة 1998، و 13 من قانون المالية لسنة 2008.

²³ Abdel Hamid hassoune, l'évasion fiscale en Afrique, cas du Maroc ,op.cit., p 10.

²⁴ يحي محيون ، قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق ، ص 16 .

²⁵ Travaux en commission, le contentieux administratif et juridictionnel de l'impôt, www.credaf.org,25/07/2011, p7.

²⁶ Travaux en commission, le contentieux administratif et juridictionnel de l'impôt, op.cit. p 8.

²⁷ Abdel Hamid hassoune op.cit., p 12.

²⁸ المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 72.

²⁹المادة 141 مكرر ، معدلة بموجب المادة 8 من قانون المالية لسنة 2007 و المادة 9 من قانون المالية لسنة 2008 .

³⁰ المادة 142 معدلة بموجب المادتين 15 من قانون المالية لسنة 1997 و المادة 4 من قانون المالية لسنة 2008.

³¹ المادة 194 معدلة بموجب المواد 27 من قانون المالية لسنة 1992 و 19 من قانون المالية لسنة 199 و المادة 15 من قانون المالية لسنة 2009.

³² ناصر بن محمد المهيزع، خصخصة المؤسسات العقابية، مجلة النظم الحديثة في إدارة المؤسسات العقابية، أكاديمية نايف للعلوم الأمنية، الرياض، 1999، ص 220.