التهرب الجبائي كأحد مظاهر الفساد الاقتصادي

أ . ولهي بوعلام أ . عجلان العياشي
كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية
جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ملخص :
تتطرق هذه الدراسة إلى ظاهرة التهرب الجبائي كإحدى المظاهر المرتبطة بالفساد الاقتصادي ، وذلك من خلال المحاور التالية :
- الفساد وظاهرة استغلال الوظيفة العامة .
-التهرب الجبائي (المفهوم، الآثار، الطرق، المجالات.
-إستراتجية مكافحة الفساد والتهرب الجبائي.

Résumé
Cette étude traite la fraude fiscale comme un phénomène relatif de la corruption .A cet effet notre analyse va se baser sur trois axes :
- la corruption et l' abus du pouvoir.
- la fraude fiscale (définitions effets; méthodes ; domaines)
- la stratégie de la lutte contre la corruption et la fraude fiscal.

تمهيـــد

لقد أصبح التهرب الجبائى من أكثر المشاكل المعقدة بالنسبة للاقتصاد السياسي للإصلاح، وقد ارتبط في بعض جوانبه بظاهرة الاستحواذ على الوظائف العامة من أجل التأثير على صناع القرار ومن ثم عرقلة الأداء المتميز للسياسات الحكومية من حيث التنفيذ والفعالية، ويكاد ينطبق هذا على كل اقتصاديات الدول النامية.

لقد بلغ التهرب الجبائي مستويات غير مسبوقة وما فتئ يتزايد بالرغم من سياسة الإصلاح الجبائي المنتهجة منذ أوائل التسعينات، وتعاظم خطره في ظل التحولات المتسارعة للاقتصاد العالمي، وخصوصا ما تعلق منها بمختلف أوجه المعاملات الإلكترونية، ومن هذا المنطلق أصبح من الضروري تحليل ودراسة هذه الظاهرة من حيث المفهوم والآثار لما لها من علاقة ببعض ظواهر الفساد الأخرى، كغسيل الأموال.

وانطلاقا مما سبق سوف نبرز مفهوم التهرب الجبائي وأسبابه باعتباره معوقا للأداء المتميز للسياسات الجبائية وصولا إلى رصد آثاره ومحاولة رسم استراتيجية لمكافحته وإزالته، وذلك من خلال المحاور التالية :

أولا-الفساد وظاهرة استغلال الوظيفة العامة .
ثانيا -التهرب الجبائي كأحد مظاهر الفساد الاقتصادي.
ثالثا-إستراتيجية مكافحة الفساد و التهرب الجبائي.

أولا-الفساد وظاهرة استغلال ا لوظيفة العامة

1-تعريف الفساد :

يعرف الدكتور عوف محمود الكفراوي الفساد "بأنه سوء استخدام السلطة العامة من أجل تحقيق ربح شخصي بسبب ضياع وتعطيل برامج التنمية الاقتصادية، كما يمكن القول بأن الرشوة

هي ما يقدم لموظف يتخذ إجراءات يستفيد منها الشخص المانح ويضر بالمصلحة العامة أو بالجهة التي يعمل فيها "[1].

ويعرفه Rose Akerman :" بأنه ظاهرة سلوكية ناتجة عن التفاعل ما بين الحكومة والسوق."[2] ويعرفه Ann .M.Forini : بأنه " استخدام الوظيفة العمومية لتحقيق مكاسب شخصية" [3].

وهناك نوعان من الفساد، الفساد الصغير والفساد الكبير ، فا لفساد الصغير فهو وضع اليد على المال العام والحصول على مواقع متقدمة للأبناء والأصهار والأقارب في الجهاز الوظيفي وفي قطاع الأعمال العام والخاص ،أما الفساد الكبير فهو مرتبط بالصفقات الكبرى في عالم المقاولات وتجارة السلاح والحصول على التوكيلات التجارية للشركات الدولية المتعددة الجنسيات[4] .

ومن خلال هذه التعاريف نخلص إلى أن ظاهرة الفساد تتميز بما يلي:

- ظاهرة سلوكية مرتبطة بالسلوك العام للأفراد والمؤسسات .
- ظاهرة تسيء بالدرجة الأولى إلى المال العام.
- ظاهرة تتميز بتعدد مظاهرها وأثارها الاقتصادية والاجتماعية والأخلاقية.
- ظاهرة تمارس في الخفاء أكثر منه في العلن.
-

إلا أن هناك من يربط الفساد بدرجة احتكار القرار وحرية التصرف والمساءلة ، باعتبار أن هناك علاقة طردية ما بين الفساد ودرجة احتكار القرار من جهة ن وعلاقة عكسية مع درجة المساءلة يمكن التعبير عنها بالعلاقة التالية[5]:

الفساد = درجة احتكار القرار+حرية التصرف – المساءلة

2- أسباب حدوث الفساد :

إن الفساد واستغلال الموظف للسلطة الممنوحة له للحصول على عائد غير مشروع ظاهرة منتشرة في كل دول العالم، غير أن حجمها يزداد أكثر في البلاد النامية بدرجة تؤثر على التطور السياسي والاقتصادي، ولعل من أهم عوامل انتشار الفساد واتساع دائرته نجد أسبابا عديدة من أهمها :

- توسيع دور الدولة وقيامها بعمليات التنمية واحتكارها للعديد من الأنشطة' و الأعمال.
- عدم استكمال القوانين الضابطة ونظم الرقابة الجيدة التي تنظم أداء الخدمات والأعمال العامة في القطاعات الاقتصادية المختلفة.
- ضعف أنظمة الرقابة وعدم فعاليتها لصيانة المال العام.
- عدم تغطيه كل قطاعات الاقتصاد الوطني.
- الابتزاز مقابل التنازل عن حقوق الدولة أو تأجيلها لصالح من يعمل لحسابه والاستيلاء منه على مقابل بصفة مستمرة.
- ارتكاب الممارسات غير القانونية اتجاه المال العام .
- خلق مجالا للشك في مصداقية الإدارة العامة.
- عدم كفاية الوسائل القانونية والمادية اللازمة لفعالية الرقابة.
- بطء وتعقد اجراءت التقاضي وعدم وجود استقلالية واضحة للنظام القضائي .

- تعقد النظام المصرفي والبنكي وتدهور خدماته وغموض عمليات التمويل والإقراض للمستثمرين .
- انعدام الثقافة المجتمعية والمدنية وانحصار القيم الأخلاقية الايجابية (المصداقية ،الثقة ،الأمانة ،الرقابة الذاتية) .
- تطور آليات الجريمة الاقتصادية والمالية ونهب المال العام .
- غياب النزاهة الإدارية وعدم حياد الإدارة وخضوعها للتدخلات الفوقية المختلفة .
- ضعف المنظومة التربوية والتكوينية وغياب آليات المنافسة غي التاطير والتكوين .
- انعدام العدالة الاجتماعية في توزيع الدخول والثروة تدهور القدرة الشرائية وغياب محفزات الكسب لمشروع .
- عدم ضبط السوق الوطنية ومحدودية تلبية الحاجات المتعددة والاستيراد العشوائي والفوضوي للسلع والخدمات .

3- ظاهرة استغلال الوظيفة العامة:

أ- مفهوم استغلال الوظيفة العامة : إن الاستحواذ يعني انتزاع الريع من الاقتصاد وتوجيه لمصلحة المتنفذين،من خلال استعمال السلطة التقديرية الممنوحة للموظفين من أجل خلق فرص انتزاع العمولات والرشاوى، وهو شكل من أشكال الفساد يصيب حاليا الاقتصاديات التي تمر بمرحلة الانتقال ولقد أصبح من أكثر المشاكل المعقدة بالنسبة للاقتصاد السياسي للإصلاح ولذلك يعرفه البعض"...بأنه الجهود التي تبذلها الشركات لصياغة القوانين والسياسات واللوائح الخاصة بالدولة بما يتفق ومصالحها الخاصة عن طريق تقديم مكاسب خاصة غير مشروعة للموظفين العموميين"(6).

ب-قياس استغلال الوظيفة العامة:

هناك مؤشر يعتمد على الشركات التي تتأثر مباشرة إلى حد كبير في أرقام أعمالها عن طريق المدفوعات التي يدفعها القطاع الخاص للموظفين العموميين من أجل التأثير على عملية صنع القرار في البرلمان، الجهاز التنفيذي، المحاكم المدنية، البنك المركزي، الأحزاب السياسية ، والواقع أن مؤشر استغلال الوظيفة العامة يكون منخفضا بصورة منتظمة في البلدان التي أجرت إصلاحات اقتصادية أكثر عمقا و المرتبطة بالمستويات العالية من الحريات المدنية.

ولقد أشارت الدراسات أن الرشاوى الإدارية تحقق للشركات مكاسب ملموسة قليلة على العكس تماما حيث أن الاستحواذ على الوظيفة العامة يمكن أن يحقق مكاسب كبيرة في سياقات عديدة.

أن الدراسات والبيانات قد دلت بأنه في حالة وقوع اقتصاد ما في فخ الاستحواذ، فإن الاستثمار الأجنبي المباشر يمكن أن يفاقم المشكلة، ولذلك فإن الشركات المتعددة الجنسيات التي توجد مقارها الرئيسية في الخارج والمنخرطة في هذا النوع من الاستثمار تقدم رشاوى وعمولات بصورة أكبر من تلك المقدمة من الشركات المحلية، إضافة إلى ذلك فإننا نجد أن استغلال الوظيفة العامة يعوق الاستثمار الخاص سواء الأجنبي أو المحلي ، ويخلق صعوبات أمام نشوء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وتطورها لإشارة فقط، بينت دراسة قام بها البنك

الدولي على شكل استقصاء على صورة الجزائر لدى مؤسسات فرنسية وإسبانية وإيطالية حول عوامل الجاذبية للاستثمارات

وجاءت الدراسة في الجدول التالي:

الجدول رقم (01) : عوامل الجاذبية للاستثمارات.

عوامل الجاذبية	رأي إيجابي	رأي أكثر إيجابية
سهولة السوق الوطنية وحجمها		+ + +
سهولة الدخول المادية	+	
سعر اليد العاملة		+ + +
القرب من وحدات إنتاج أخرى		+ +
التحريض على الاستثمار	+	
نوعية اليد العاملة	+	
النظام المصرفي		+ +
السياسة إزاء المستثمرين		+ +
القرابة الثقافية		+ +
الأمن العام والجريمة المنظمة والمافيا	+	
سير النظام القضائي		
نزاهة الإدارة		

المصدر : عبد اللطيف بن أشنهو ، الجزائر اليوم 2003، ص 95.

والملاحظ من خلال هذا الجدول أن هذه الدراسة لم تصل بعد إلى الرأي حول سير النظام القضائي ونزاهة الإدارة، في حين أن الأمن العام والجريمة المنظمة والمافيا فقد كان الرأي حولها ايجابيا وليس أكثر إيجابية.

ثانيا- ظاهرة التهرب الجبائى كأحد مظاهر الفساد:

1- اقتصاد الفساد والتهرب الجبائى .

إن الآثار المدمرة للفساد ليست مجرد أثارا أخلاقية ، بل لها تكلفتها الاقتصادية والاجتماعية الباهظة ووفقا لبعض الحسابات المبدئية للتكلفة الاقتصادية للفساد يمكن ملاحظة مايلي [7].

يؤدي ارتفاع حجم التهرب الجبائى بفعل ممارسات الفساد إلى زيادة عجز الموازنة العامة للدولة وضعف مستوى الإنفاق العام على السلع والخدمات الضرورية .

ارتفاع تكاليف الخدمات إلى حدود 10% نتيجة التكاليف الإضافية الناجمة عن ممارسة الفساد.

ارتفاع تكاليف التكوين الرأسمالي _المباني والمعدات – نتيجة العمولات التي تتراوح في بعض بلدان العالم الثالث مابين 20% إلى 50% بالمقارنة مع التكلفة الحقيقية .

وقد يترتب على الفساد في القطاع الضريبي أثارا خطيرة يمكن الإشارة إلى أهمها [8]:

- نمو فساد القطاع الضريبي فان هذا يدفع البعض إلى تقديم إقرارات ضريبية تظهر وعاءا ضريبيا غير حقيقي لهؤلاء الأفراد والمؤسسات ، في حين لا يستطيع الممولون الأمناء من

القيام بذلك وهذا يعني إخلال الفساد بمبدأ العدالة الأفقية وندخل في حلقة الممول الردى يطرد الممول الجيد.

- يترتب على الممارسات الفسادية في القطاع الضريبي مقدرة مزيفة على الدفع لهؤلاء الأفراد مما ينجم عنه انخفاض في الطاقة الضريبية.

2-التمييز بين الغش والتهرب :

أ- مفهوم الغش الجبائى .

الغش الجبائى ظاهرة عالمية قديمة لا تعترف بالحدود، تعرفه جميع البلدان الغنية و الفقيرة بدرجات متفاوتة، له تأثيرات بالغة الأهمية على الاقتصاد الوطني ومن ثم على التوازن في النظام الجبائى، ولفهم الظاهرة أكثر، سوف نستعرض بعض التعاريف منها :

- **التعريف الأول**: "الغش هو المخالفة المتعمدة من قبل المكلفين بالضريبة قصد التخلص منها أو التقليص من وعائها"(9)

- **التعريف الثاني**:" الغش هو تعد مباشر وصريح سواء أكان على وعي أم لا على القانون الجبائي وهو يتمثل في مجموعة من التوليفات القانونية والمحاسبية، أو أساليب وطرق مادية لتجنب الضريبة"(10)

- **التعريف الثالث**: "الغش هو المخالفة الصريحة لأسس القانون الجبائي، وذلك باستعمال الوسائل المالية والعمليات المحاسبية والتصرفات القانونية التي يستغلها المكلفون من أجل عدم دفع الضريبة جزئيا أو كليا سواء أكانت ضرائب مباشرة أو غير مباشرة"[11].

وبصفة عامة فإن الغش هو كل التصرفات التي تقع عن قصد وعمد لتحقيق منفعة غير مشروعة على حساب الغير، فمن المنظور المحاسبي يعني التلاعب في البيانات المحاسبية التي تتضمنها المستندات والسجلات أو المعلومات التي تحتوي القوائم المالية بهدف تحقيق غرض معين غير مشروع.أن الأسباب الدافعة لارتكاب الغش كثيرة يمكن تلخيصها في ما يلي [12]:

- الرغبة في اختلاس بعض موجودات المؤسسة.
- محاولة تغطية عجز معين في الصندوق أو اختلاس سابق.
- محاولة التأثير على القوائم المالية الختامية لأغراض معينة.
- محاولة التهرب الضريبي.

وللغش الضريبي ركنان هما: الركن المادي والركن المعنوي.

الركن المادي :

هو استخدام طرق تدليسية ووسائل مختلفة قصد التقليص من الأساس الخاضع للضريبة ومن بين هذه الوسائل نذكر :

-مسك محاسبة غير حقيقية وبأخطاء متعمدة ومتكررة.

-استخدام فواتير مزورة وغير صحيحة ؛ بمعنى مخالفة أحكام الأمر رقم 95 -06 الموافق لـ :25/01/95 والمتعلق بالمنافسة [13]، ومن الناحية القانونية يمكن تلخيص الركن المادي لجريمة الغش الجبائى في:

-استعمال طرق احتيالية .

-التملص من الضرائب والرسوم.

-استعمال طرق احتيالية :

لم يعرف المشرع الطرق الاحتيالية والسبب في ذلك أن كل تعريف يقصر عن الإحاطة بكل أساليب الاحتيال ، والملاحظ أن كل نصوص القوانين أجمعت على استعمال صيغة لاسيما قبل بيان الأعمال التي تعتبرها طرقا احتيالية وذلك حرصا منها على توضيح أن الطرق التي وردت لم تذكر على سبيل الحصر وإنما على سبيل المثال فحسب، وقد اتفقت كل القوانين على اعتبار الأعمال الآتي بيانها طرقا احتيالية ومنها[14] .

* الإغفال عن تسجيل، أو الأمر بتسجيل حسابات غير صحيحة أو صورية في السجل اليومي، أو في سجل الجرد المنصوص عليهما في المادتين 9 و10 من القانون التجاري، أو في الوثائق التي تحل محلها عندما تتعلق الأخطاء بالسنوات المالية التي أقفلت حساباتها.

*إخفاء أو محاولة إخفاء مبالغ أو منتجات تطبق عليها الضرائب والرسوم المفروضة.

-تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة تدعيما لطلبات ترمي إلى الحصول، إما على تخفيف الضرائب والرسوم، أو تخفيضها، أو الإعفاء منها، أو استرجاعها، وإما الاستفادة من المزايا الجبائية المقررة لصالح بعض الفئات من المكلفين بالضريبة.

*الإغفال أو التقليل عن قصد في التصريح برقم الأعمال.

*استعمال فواتير مزورة، أو الإشارة إلى نتائج لا تتعلق بعمليات فعلية .

*استعمال الطوابع المنفصلة، أو طوابع مزورة، أو سبق استعمالها من أجل دفع الضرائب وكذلك بيع أو محاولة بيع الطوابع المذكورة، أو المنتجات التي تحمل تلك الطوابع .

*القيام عن قصد بتسجيل مصاريف تتحملها مؤسسة ما تحت عنوان غير صحيح قصد إخفاء الأرباح أو الإيرادات الخاضعة للضريبة باسم المؤسسة نفسها أو الغير.

هذا من جهة ومن جهة أخرى أضاف قانون الإجراءات الجبائية بعض الطرق من بينها[15].

*مزاولة نشاط غير مصرح به .

*إنجاز عمليات شراء وبيع دون استخدام الفاتورة.

*تحرير فواتير وسندات تسليم، أو أي وثيقة أخرى دون احتوائها على عمليات حقيقية .

- التملص من الضرائب والرسوم :

إن استعمال الطرق الاحتيالية يؤدى إلى إحدى النتائج التالية:

* إما التملص من الكل أو البعض من وعاء الضريبة، ويقصد به التهرب من تحديد أساس الضريبة وربطها.

* إما التملص كليا أو جزئيا من تصفية الضريبة.

* إما التملص من أداء الضريبة كلها أو بعضها، ويراد به إعفاء المكلف من الالتزام بأدائها، أو التخفيف من عبئها.

الركن المعنوي :

يتمثل هذا الركن في عنصر القصد (النية) للغش الضريبي وذلك بمخالفة قوانين واضحة وصريحة، غير أن إثبات هذه النية تبقى صعبة بالنسبة للإدارة الجبائية لأنها تفترض توفر النية

الحسنة لدى أغلب المكلفين بالضريبة.ولقد أوجب المشرع في هدا الركن توفر نوعين من القصد ، قصد عام وقصد خاص .

- القصد العام ويفترض في القصد العام علم المكلف فعلا بارتكابه الاحتيال قصد التخلص من الضريبة .

-القصد الخاص ويفترض فيه أن يتجه المكلف إلى التخلص من الضريبة كلها أو بعضها، أي بمعنى حرمان الإدارة من الحصول على حقها .

ب :مفهوم التهرب الجبائي (التجنب الجبائي)

هناك مجموعة من التعاريف للتهرب نأخذ منها تعريفين :

التعريف الأول :

"التهرب هو الفعل الشخصي الذي يقوم به المكلف وذلك باستعمال تقنيات قانونية مؤسسة معتمدة على حرية التسيير، تسمح له باختيار وضعية جبائية محددة للحصول على نتائج اقتصادية مساوية لنتيجة جبائية مقبولة"[16].

التعريف الثاني : "التهرب هو تجنب الوقوع في جاذبية القانون"[17] من خلال هذين التعريفيين يمكن صياغة التعريف التالي : "التهرب الجبائى هو الفعل الشخصي المتعمد الذي يقوم به المكلف وذلك باستعمال تقنيات قانونية تسمح له بتجنب الحدث المنشئ للضريبة القانونية".

في الواقع يمكن التمييز بين ثلاث حالات للتهرب هي:

- تهرب ضريبي ناتج عن سلوك المكلف المتمثل في الامتناع عن استهلاك سلع تفرض عليها ضرائب مرتفعة.او ترك النشاط التجاري الذي يخضع لضرائب مرتفعة.

- تهرب ضريبي ينظمه التشريع الجبائي لتحقيق أهداف معينة مالية واقتصادية واجتماعية مثل إخضاع الأرباح المعاد استثمارها إلى معدل خاص 12.5 % بدل المعدل العادي 25 % بالنسبة للشركات بغية تشجيع الاستثمار

-تهرب ضريبي نتيجة وجود ثغرات في القانون الجبائي، وقد يستعين المكلف بذوي الاختصاص والخبرة لاكتشاف تلك الثغرات.

3- بعض ميادين وطرق التهرب الجبائي في الجزائر.

أ- ميادين التهرب الجبائي.

- **قطاع النشاط التجاري** : ويشمل هذا القطاع بالخصوص كل تجار الجملة والتجزئة والمستوردين وكما هو معلوم فان هدا القطاع يمثل نسبة كبيرة في الجزائر وصلت إلى 35.5 % بالنسبة للأشخاص المعنويين، في 31 /12/2006 كما تبرزه إحصائيات المركز الوطني للسجل التجاري:

ولقد تعاظم التهرب الجبائي في هذا القطاع خصوصا بعد تخلي الدولة عن الاحتكار في قطاع التجارة الخارجية.

- **قطاع المهن الحرة**: إن قطاع المهن الحرة يشمل بصفة خاصة الأطباء، المحامين، الموثقين، المحضرين القضائيين، المستشارين، المحاسبين، مكاتب الدراسات، مكاتب الخبرة...الخ. إن التهرب الجبائي في هذا القطاع يكون لأسباب منها :

- بعض من منتسبي هذا القطاع لا يصرحون بحقيقة أرقام أعمالهم.

- عدم مسك البعض منهم للدفاتر والسجلات القانونية.
- عدم استقرار أحكام القانون الجبائي من سنة لأخرى بخصوص هذه الفئة.

- قطاع الأشغال العمومية : إن هذا القطاع يعرف هو الأخر تهربا جبائيا ، نظرا لكونه مرتبط بالبناء بكل أصنافه، إضافة إلى تعدد الضرائب والرسوم المفروضة على المكلف المنتمي إلى هذا القطاع، ويتضح التهرب أساسا في:

- البيع غير الشرعي لمواد البناء.
- استخدام فواتير شراء وهمية مزورة قصد الاستفادة من الرسوم المحملة على المشتريات.

- **قطاع الخدمات** :لقد أصبح هذا القطاع أكثر استقطابا لرجال الأعمال والشركات الأجنبية وبالخصوص في مجال الاتصالات ، وقد بينت إحصائيات المركز الوطني للسجل التجاري نهاية 2006 أن هذا القطاع يستحوذ عل نسبة 30.8% من إجمالي الأنشطة الممارسة في الجزائر بالنسبة للأشخاص المعنويين ، ولذلك قد يشكل هذا القطاع مصدرا للتهرب الجبائي أذا لم تتدارك أجهزة الرقابة هذا الأمر.

- **قطاع المعاملات العقارية**: يشهد هذا القطاع تهربا جبائيا يتزايد من سنة لأخرى خصوصا المتعلق بحقوق التسجيل والضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة، وذلك نظرا لارتباطه بفئة واسعة من الجمهور من جهة، وضعف إمكانيات الإدارة الجبائية في المتابعة والمراقبة من جهة أخرى.

ب- **طرق التهرب الجبائي**.أن طرق التهرب الجبائي كثيرة يصعب حصرها خصوصا بعد التطور الحاصل في ميدان التعاملات والمبادلات التجارية، في حين بقيت المصالح الجبائية حبيسة نظام تشريعي لا يساير هذا التطور، غير أن هناك طرقا شائعة كثيرة الاستخدام وهي :

- الإخفاء المحاسبي :

يتضح هذا الإخفاء بالتلاعب في التصريحات التي يقدمها المكلف، كأن يلجأ إلى تخفيض الإيرادات، أو إلى تضخيم التكاليف عن طريق السهو العمدي لبعض الإيرادات، أو عدم التسجيل المحاسبي لبعض العمليات، أو تقييم التكاليف عن طريق مصاريف عامة غير مبررة ..الخ.

- الإخفاء المادي :

"ويتمثل هذا في إخفاء المكلف لأملاكه بصفة جزئية أو كلية حتى يبقى بعيدا عن كل اقتطاع ضريبي"[18].

وهذا عنصر هام بحيث أن المصالح الجبائية في الجزائر أحصت العديد من المتعاملين الذين لم يتحدد بعد موطن تكاليفهم خصوصا في قطاع الاستيراد.

- الإخفاء القانوني :

يتمثل في إيجاد حالات قانونية حتى تسمح للمكلفين بالاستفادة من مزايا ليس لهم الحق في الاستفادة منها، ومن الأمثلة الواضحة في الميدان[19].

تحويل التجهيزات والمواد التي من المفروض أن توجه إلى جهاز الإنتاج إلى البيع، مع العلم أنها معفاة من الرسم على القيمة المضافة.بالنظر إلى قرارات الاستفادة من الامتيازات الجبائية.

- الاستخدام غير المشروع للتوكيل :

الاستخدام الفوضوي للوكالات المتعلقة بالسجل التجاري حيث تحول الاستثناء إلى قاعدة، مما انجر عنه عدم تحديد موطن العديد من المكلفين، ونشير إلى أن مصالح الضرائب أحصت 465 مكلف ينشطون في مجال التجارة الخارجية (الاستيراد) وهذا في 29 ولاية فقط من الوطن، ولقد بلغ الدين الجبائي المترتب عن هذه الفئة 2888 مليار د.ج في ثماني ولايات من أصل 29 ولاية[20] .

- بعض الطرق الأخرى :

- الاعتماد على زبائن قليلين في حالة الفوترة، وفي بعض الأحيان معظمهم مجهول الهوية.

- استئجار المحلات لبعض الأشهر ثم التخلي عنها ومغادرتها إلى جهات أخرى فعلى سبيل المثال أحصت المصالح الجبائية (151) حالة في سنة (2001) في منطقة الرويبة وحدها، وقد انجر عن ذلك تقديم تصاريح خاطئة.

- استخدام فواتير وهمية ومزورة للاستفادة من حق التخفيض للرسم على المشتريات خصوصا في قطاع الأشغال العمومية والبناء. إضافة إلى ذلك حددت الإطارات المسيرة للإدارة الجبائية المظاهر التي تعكس صورة الاقتصاد الموازي في الجزائر المؤدية إلى التهرب الجبائي لعل أهمها [21].

- البيع والشراء بدون فاتورة.
- استخدام الفوترة المزورة .
-التسديد نقدا وبواسطة الصندوق.
- التغير المستمر للقوانين الأساسية للشركات ،والسجلات التجارية المتعددة.
- ممارسة الأنشطة التجارية في مناطق غير مؤهلة حضريا.

ج-**أسباب التهرب الجبائي ومعوقات الأداء المتميز**. يرجع انتشار ظاهرة التهرب إلى توفر عدة أسباب ترتبط بالمكلف نفسه وتطبيق النظام الضريبي السائد في البلد، وكذا بالظروف الاقتصادية المحيطة بها، إضافة إلى الأسباب المرتبطة بإدارة الضرائب ومن أهمها :

-الأسباب المرتبطة بالمكلف :

إن هذه الأسباب غالبا ما ترجع لظروف المكلف ومدى تقبله لهذه الضريبة، أي بمستوى المواطنة التي يتمتع بها، وعموما يمكن تركيز جل هذه الأسباب في تدني مستوى الوعي الضريبي ويقصد به "شعور المواطن بواجبه نحو وطنه وما يقتضيه ذلك من تضحيات مادية تعين الدولة على مواجهة ما يلقى عليها من أعباء"[22].

إن هذا التدني لا يقابله في الحقيقة إلا مستوى عدم الحس المدني الجبائي لبعض المكلفين أو المتعاملين الاقتصاديين.

وهذا راجع في نظر العديد من المختصين إلى الاعتقادات الخاطئة التالية :

– الاعتقاد بان الضريبة هي اقتطاع مالي دون مقابل.

- الاعتقاد بان المتهرب من الضرائب هو سرقة مشروعة للدولة وهي شخص معنوي (عقلية البايلك).

-سوء تخصيص النفقات العمومية حيث يشعر المكلفون بتبذير أموالهم في أوجه لا تعود عليهم بالمنفعة العامة.

-الاعتقاد بعدم شرعية الضريبة من الناحية الدينية عكس الزكاة التي تعتبر من أركان الإسلام.

-الأسباب المرتبطة بإدارة الضرائب :

من الواضح أن وجود إدارة ضريبية قوية يعني بكل بساطة الحد والتحكم الجيد في التهرب الضريبي، ويعود سبب عدم كفاءة الإدارة الضريبية إلى ضعف الإمكانيات والوسائل المادية، إضافة إلى عدم وجود الإطار الفني المؤهل وكذا انعدام المحفزات المادية والمعنوية للموظفين، مما أثر على الجانب الخلقي للموظفين وأدى إلى انتشار الرشوة كتكلفة إضافية وسهل عملية التهرب الضريبي.

أما بخصوص الإدارة الضريبية الجزائرية فإنها لازالت تعاني من ضعف الأداء الضريبي وهي بعيدة عن المعايير الدولية، ومن أسباب ذلك ما يلي :

-غياب المفاهيم الحديثة في تسيير الإدارة الضريبية مثل روح التسويق، العلاقات العامة، التسيير بالأهداف، إلى غير ذلك.

-غياب الجهود الفعلية للتعريف بالنظام الضريبي عبر وسائل الاتصال المختلفة بغية نشر الوعي الضريبي والتحضر الجبائي للمكلفين.

-ضعف التكوين في المجال الضريبي، والاعتماد الكلي على مضامين النظام الجبائي الفرنسي دون سواه.

-سيادة الأساليب الكلاسيكية في معالجة الملفات الإدارية، إذ لازالت أغلب المصالح تعتمد على الطريقة اليدوية البطيئة.

- ضعف النظام ألمعلوماتي في تسيير المادة الجبائية أو المعلومة الجبائية.

-لم تستطع إدارة الضرائب اعتماد فكرة الزبونية في علاقتها مع المؤسسات، إذ لازالت ترى في كل مؤسسة خاصة و عمومية محتالا ضريبيا محتملا، ومن هنا كانت العلاقة تصادمية ومبنية على الشك[23] .

وتماشيا مع هذا الطرح واستنادا إلى التقرير الصادر عن صندوق النقد الدولي فان المديرية العامة للضرائب في الجزائر لا تتمتع بحماية قانونية كافية ضد التدخلات السياسية ، وليست لديها استقلالية كافية اتجاه الوزارة الوصية .(24

-الأسباب المرتبطة بالنظام والتشريع الجبائيين : سوف نركز على سببين هما :

-تعقد النظام الجبائي : وذلك من حيث تنوع وتعدد معدلات الرسوم والضرائب فإلى غاية سنة (97) كانت معدلات الرسم على القيمة المضافة(TVA) وهي (7 %، 14 %، 21 %) مع تغير نوع المكلف الخاضع إلى كل نوع من الضرائب خاصة بالنسبة للأنواع الخاضعة لـ(7 % و 13 %) (25)، ومازال الرسم على القيمة المضافة الى غاية 2007 بمعدلين (7% و17%) هذا من جهة، ومن جهة أخرى يجد المكلف نفسه أمام أعوان تنقصهم الكفاءة وبوسائل عمل تقليدية .

-عدم استقرار التشريع : إن عدم الاستقرار يرجع بالدرجة الأولى إلى التغيرات العديدة التي تحدث على قوانين المالية الرئيسية والقوانين المالية التكميلية، مما خلق نوعا من التذبذب في

استمرارية المنظومة التشريعية الجبائية، ولأخذ صورة واضحة على هذه التغيرات نأخذ على سبيل المثال لا الحصر ما يلي:

-قانون المالية لسنة (93) تضمن (45) إجراء ضريبيا بين تعديل، وإلغاء، إتمام، و يتعلق 27 منها بالضرائب المباشرة و(19) بالرسم على القيمة المضافة [26].

-قانون المالية لسنة 95 تضمن 49 إجراء ضريبيا من نفس الشاكلة و يتعلق 30 منها بالضرائب المباشرة و (18) بالرسم على القيمة المضافة .

-قانون المالية لسنة 2006 تضمن 28 إجراءا ضريبيا ويتعلق 18 منها بالضرائب المباشرة ، و 10 بالرسم على القيمة المضافة .

- قانون المالية لسنة 2007 تصمن 35 إجراءا ضريبيا ويتعلق 25 منها بالضرائب المباشرة ،و 10 بالرسم على القيمة المضافة .

وإذا كان من المسلم به عدم القدرة على تلافى التغيرات، فإنه لا يمكن من ناحية أخرى إغفال المجهود المستمر في اتجاه تبسيط الإجراءات الضريبية والعمل على ضمان استقرارها النسبي.

-الأسباب المرتبطة بالظروف الاقتصادية:

أن ارتفاع القدرة الشرائية للأفراد وزيادة دخول المكلفين في أي اقتصاد يجعل إمكانية التهرب الضريبي قليلة جدا، الشيء الذي يسمح للمنتجين بنقل عبء الضريبة إلى المستهلكين بسهولة، غير أنه إذا تأملنا في وضعية الاقتصاد الوطني المتسم بتطور الاقتصاد الموازي، الذي نتج عنه عدم ضبط سوق السلع والخدمات، إضافة إلى عدم حرية المنافسة وفوضى الاستيراد لوجدنا أن هذه الخصوصية قد ساهمت في زيادة حجم التهرب الضريبي بشكل واضح،

الجدول التالي رقم (2) يبين مؤشرات الاقتصاد غير الرسمي التي قدمها المجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي في الجزائر، التي تعيق منظومة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر

المؤشرات	النسبة المئوية
الحصول على القرض وكلفته	% 28.8
تنافس القطاع غير الرسمي	%28.2
الحصول على العقار	% 12.9
نسبة الضرائب	%12.1
تقلب السياسة الاقتصادية	%12.1
الرشوة	%6.3

المصدر : تقرير المجلس الاقتصادي والاجتماعي –القطاع غير الرسمي فى الجزائر ،جوان 2004

-الأسباب المرتبطة بالتجارة والمعاملات الإلكترونية :

إن التجارة الإلكترونية كعامل أول مزعزع للأنظمة الضريبية، تعرف توسعا سريعا، فيمكن أن يكون أكبر جزء من التجارة الدولية (خاصة بين الشركات) عن طريق الانترنيت ، ولقد صاحب هذا التطور في أعداد المستخدمين للانترنيت نمو في حجم التجارة الالكترونية حيث قدرت بعض المصادر أن التسوق عبر شبكة الانترنيت بلغ سنة 1999 حوالي 13% من إجمالي

حجم تسوق المستهلكين ،وتوقعت أن تتضاعف هذه النسبة إلى 26%في نهاية سنة2007."[27] .

ولعل أهم تحد تواجهه السلطات الضريبية يتمثل في انتقال معاملات الفوترة (الورقية) إلى معاملات افتراضية(إلكترونية) وكذا إمكانية التحميل عن بعد المواد"Télé-charger" على الانترنيت مباشرة مثل الخبرة والاستشارة الطبية، المالية، الموسيقى والخدمات التربوية إلى غير ذلك، إن هذا من شأنه أن يطرح صعوبات كبيرة أمام المراقبة والتسوية مما يوسع من أخطار التهرب الجبائي، وهو ما أشار إليه « Daniel Arthur la prés » حيث كتب يقول "...إلا أن خصوصيات التجارة الإلكترونية تواجه صعوبات ميدانية أثناء تطبيق التشريعات الضريبية الحالية، ويخشى أن يصبح هذا الفضاء سوقا ضخمة للتهرب الجبائي[28] ".

ومن أهم المشاكل التي تقف عائقا أمام فرض الضرائب والرسوم على عمليات وصفقات التجارة الإلكترونية ما يلي[29] :

-سهولة التهرب في عوائد التجارة الإلكترونية لأنها غير منظورة.
-صعوبة تتبع وفهم المعاملات التي تتم عبر شبكة الإنترنت.
-صعوبة حصر وتحديد المجتمع الضريبي للتجارة الإلكترونية.
-عدم وجود مستندات يمكن مراجعتها ضريبيا.
-الحرص على حرية التجارة الإلكترونية وعدم فرض عوائق عليها.
-القصور الحادث في مجال التعاون الدولي الضريبي.
-عدم تطوير الإدارات والكوادر بما يتلاءم مع التجارة الإلكترونية.

د-**آثار التهرب الجبائي**.

يعمل التهرب الجبائي على إحداث آثارا كبيرة في الاقتصاد الوطني و خاصة في النواحي المالية والاقتصادية والاجتماعية.

-**الآثار المالية** :

يؤدي التهرب الضريبي إلى فقدان موارد هامة للخزينة العامة للدولة ، مما يقلل من قدرة الدولة عن تحمل أعبائها المختلفة اتجاه الوطن والمواطن بالدرجة الأولى، ويخلق صعوبات كبيرة في تحديد سياسة الإنفاق العام، وقد تضطر الدولة اللجوء لمصادر تمويلية أخرى كالاقتراض والإصدار النقدي مما يؤثر في نهاية المطاف سلبا على الاقتصاد حيث يرتفع معدل التضخم ويزداد الضغط الجبائى

وبالإسقاط على حالة الجزائر فان الإحصائيات بالجدولين أدناه يبرزان تطور حجم التهرب الجبائي بمنظور المصالح الرسمية

الجدول رقم (03): تطور حجم التهرب الجبائي بمنظور المصالح الرسمية

السنوات / البيان	95	96	97	98	99	2000
المبالغ الناتجة عن المراجعة الجبائية في المحاسبة	6017	8354	8753	10616	8529	10308
المبالغ الناتجة عن المراجعة الجبائية في المعاملات العقارية	944	1645	1693	1324	1566	1414

المبالغ الناتجة عن المراجعة الجبائية(الفرق المختلطة)	-	-	4744	5037	2120	-

المصدر : بوعلام ولهي، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2004.

غير انه وبالنظر في بعض الإحصائيات الجزئية الرسمية نستنتج تعاظم خطر التهرب الجبائي من فترة لآخري مثل ما يبرزه الجدول التالي :

الجدول رقم(4): تعاظم خطر التهرب الجبائي

الفترة	إلى غاية 30/06/2001	إلى غاية 30/06/2002	إلى غاية 30/06/2003	إلى غاية 31/12/2005
المراجعة الجبائية للمحاسبة	6163	5845	17016	14867
المراجعة الجبائية المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة	212	5346	7961	7841
المراجعة الجبائية للمعاملات العقارية	-	7145	1966	2546

المصدر : المديرية العامة للضرائب la lettre de la D.G.I N0 12 février 2002; et N0 15 février 2004 et N0 24 mars2006

وما يمكن ملاحظته انه ابتداء من سنة 2001 تم الشروع في تنفيذ طريقة أخري لمكافحة التهرب الجبائي وهي المراجعة الجبائية المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة . إن بمقارنة النتائج المتحصل عليها سنة 2000 في الجدول رقم [3] مع النتائج المتحصل عليها سنة 2005 في الجدول رقم(4) بخصوص عملية المراجعة الجبائية للمحاسبة كواحدة من أهم المؤشرات نلاحظ أن هناك ارتفاعا في المبالغ المالية بنسبة 44 % بالرغم من أن عدد القضايا المبرمجة للمراجعة لم يرتفع إلا بنسبة 32 % ، حيث انتقل العدد من 1696 قضية مبرمجة سنة 2000 إلى 2240 قضية مبرمجة سنة 2005 . [30] "

للإشارة إن عملية المراجعة الجبائية بمختلف أصنافها لا تغطي إلا نسبة ضئيلة من مجموع الأشخاص المعنويين والطبيعيين القابلين لعملية المراجعة .

-الآثار الاقتصادية:

تعتبر الضريبة متغيرا اقتصاديا هاما، لذلك يؤدي التهرب الضريبي إلى انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني كالتالي :

-الحد من القدرة التنافسية للمؤسسة التي تعمل ضمن ضوابط التسيير الجيد لمواردها، والتي تهدف إلى رفع معدلات أرباحها طبقا لقواعد السوق، على عكس المؤسسة التي تلجأ إلى التهرب للحصول على وسائل التمويل، ومن ثم التأثير على أسعار المواد المباعة في السوق مما يقوي مركزها التنافسي.

-التأثير على الادخار العام وإضعاف دور الدولة في خلق مشاريع استثمارية كبرى تتطلب عملية التمويل الهام .

-توجيه الاقتصاد الوطني نحو تعويم ممارسات الاقتصاد الموازي، وفي هذه الحالة فان النظام الضريبي القائم على ضرائب الدخل يصبح غير عادل ، مما يولد ضغوطا اكبر نحو تبني نظم للضرائب غير المباشرة[31]."

-الآثار الاجتماعية :

يعمل التهرب الجبائي على إحداث الآثار الاجتماعية التالية:

-عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبء الضريبة ومن ثم عدم عدالة توزيع العبء الضريبي.

-إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع.

-تعميق الفوارق الاجتماعية بين مختلف الطبقات الاجتماعية.

-انتشار الفساد الأخلاقي(ظاهرة الرشوة) بين موظفي القطاع.

ثالثا-إستراتيجية مكافحة الفساد و التهرب الجبائي.

1-من وجهة نظر الهيئات الدولية وبعض المنظمات :

البنك الدولي : لقد اتبع البنك الدولي الإستراتجية التالية :

- منع كافة أشكال الاحتيال والفساد في المشروعات الممولة من طرف البنك .
- تقديم العون إلى الدول النامية التي تعتزم مكافحة الفساد.
- اعتبار مكافحة الفساد شرطا أساسيا لتقديم خدمات البنك.

صندوق النقد الدولي : لقد اعتبر الصندوق أن مساعداته المالية ستعلق إذا ما ثبت أن الفساد الحكومي يعيق الجهود الخاصة لتجاوز المشاكل الاقتصادية ، وقد طرح مجالين رئيسين لمساهمته وهما:

- تطوير إدارة الموارد العامة والخزينة والضرائب وأسس إعداد الموازنات ونظم المحاسبة والتدقيق .
- خلق بيئة اقتصادية مستقرة وشفافة .

المنظمة العالمية للتجارة: لقد أقرت المنظمة في شهر ديسمبر 1996 إنشاء وحدة عمل خاصة لمراقبة الشفافية قي التبادلات الحكومية بين الدول الأعضاء.

منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية :

تركزت جهود هذه المنظمة في ما يلي :

- محاربة الرشوة في تبادلات الأعمال الدولية وقد صدرت المجموعة الأولي من التوصيات عام 1994 وتمت مراجعتها في شهر مارس 1997 .
- محاربة الرشوة في المشتريات المحمولة بالمساعدات وقد صدرت هده التوصيات في شهر مارس 1996 .

الاتحاد الأوربي: إن الاتحاد الأوروبي يكثف جهوده في مكافحة الفساد ، وقد كانت المحطة الأبرز عندما تبنى الاتحاد الأوروبي المشروع الجديد بعنوان السياسات المالية المناهضة للفساد في سنة 1997.

منظمة الدول الأمريكية: لقد وقعت 21 دولة في هذه المنظمة اتفاقية محاربة الفساد فيما بين الدول الأعضاء في شهر مارس 1996 ، وهي تدعو إلى تحريم الفساد المحلي والرشاوى الدولية .

منتدى دافوس: لقد شهد منتدى دافوس سنة 2004 حملة قوية على الفساد قادها وزير العدل جون اشكر وفت حين دعا دول العالم إلى مواجهة الفساد الذي كلف الاقتصاد العالمي تريليون دولار.

منظمة الشفافية الدولية: وهي منظمة غير حكومية أنشأت سنة 1993 ،لا تعمل من اجل الربح وهي تدعو إلى :

مشاركة كل الأطراف في المجتمع الدولي والمحلي لمحاربة الفساد.

زيادة الوعي العالمي إزاء هذه الظاهرة الخطيرة .

استحداث وتطوير مؤشرات لقياس تفشي الفساد في مختلف دول العالم[32].

هذا من جهة أخري تمكنت العديد من المنظمات الدولية الحكومية العالمية في هذا الإقليم أو ذاك من بلورة العديد من الآليات القانونية لمكافحة الفساد نذكر منها علي سبيل المثال لا الحصر:

معاهدة الأمم المتحدة لمكافحة الفساد الموقعة سنة 2003 والتي لم تدخل بعد حيز التنفيذ.

معاهدة الاتحاد الإفريقي لمكافحة الفساد التي تم تبنيها في جويليه 2003 ،لم تدخل بعد حيز التنفيذ

معاهدة منظمة الدول الأمريكية لمكافحة الفساد ، لم تدخل حيز التنفيذ بعد.

معاهدة القانون المدني والجنائي لمجلس أوروبا حول الفساد.

وذا نظرنا إلى الجزائر نجد أن السلطات العمومية وسعيا منها للحد من ظاهرة الفساد وما يرتبط به من تبيض الأموال والتهريب أصدرت بداية من سنة 2005 النصوص التالية :

- قانون 05-01 المؤرخ في 6 فبراير 2005 المتعلق بالوقاية من تبيض الأموال ، الجريدة الرسمية رقم 11 المؤرخة في 9 فبراير 2005 .

- الأمر رقم 05-01 المؤرخ في 23 أوت 2005 المتعلق بمكافحة التهريب ، الجريدة الرسمية رقم 59 المؤرخة في أوت 2005 .

- قانون 06-01 المؤرخ في 20 فبراير 2006 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته .

ان هذا القانون جاء متمما للقانون والأمر السابقين ومن بين أهدافه[33] :

- دعم التدابير الرامية إلى الوقاية من الفساد ومكافحته .

- تعزيز النزاهة والمسؤولية والشفافية في تسيير القطاعين العام والخاص .

- تسهيل ودعم التعاون الدولي والمساعدة التقنية من اجل الوقاية من الفساد ومكافحته بما في ذلك استرداد الموجودات .

2- الإصلاح الهيكلي وترشيد السياسات الاقتصادية .

إن مكافحة الفساد تنطلق أساسا من إستراتيجية الإصلاح الهيكلي وترشيد السياسات ،وذلك عن طريق إيجاد مؤسسات الحكم الراشد وإرساء قواعد الشفافية و المساءلة العامة ، وترشيد السياسات الاقتصادية بما يتلاءم مع المصلحة العامة ، ويتمحور الإصلاح في الجانب الاقتصادي على النحو التالي :

- إصلاح الإطار المؤسسي لوضع السياسات المالية والنقدية وذلك باستقطاب خيرة الكفاءات لشغل المناصب

وضع الأسس السليمة لادارة المال العام وفقا لمبادئ الشفافية والمساءلة والرقابة الخارجية.

تطوير النظام القضائي ورفع كفاءته وتعزيز استقلاليته.

3-وسائل مكافحة التهرب الجبائي .

إن وسائل مكافحة التهرب الجبائي تنطلق من الأسباب التي أدت إلى ظهوره، وفي هذا الإطار سوف نعرض العناصر الأساسية التالية[34]:

أ- تطوير أساليب التنظيم الإداري.

من الواضح أن هناك علاقة متينة بين تحسين التنظيم والإدارة لغرض تحقيق نتائج أكبر في التنمية، ولذلك وجب معرفة كيف يمكن قياس أسلوب التنظيم والإدارة أخذا بعين الاعتبار قدرة الحكومات على إدارة الموارد بكفاءة، وصياغة وتنفيذ وفرض سياسات وقواعد تنظيمية سليمة.

ب - تطوير فعالية النظام الضريبي : إن تطوير فعالية النظام الضريبي يمر عبر إتباع الخطوات التالية :

- تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب.

- ضمان قدر أكبر من الشفافية في فرض الضرائب خصوصا ما تعلق منها بالنظام الجزافي، الذي تم استبداله بنظام الضريبة الجزافية الوحيدة ابتداء من أول جانفي 2007 طبقا لنصوص المواد 1 ،2 ،3 من قانون المالية لسنة2007 ، وقد هدف المشرع الجبائي من وراء ذلك تبسيط إجراءات ربط وتحصيل الضرائب لأكثر من مليون مكلف .

- تحسين التشريع الضريبي وصياغته بأسلوب سهل، مما يمكّن من فهمه بكل يسر .

- إرساء نظام ضريبي عادل.

ج- تطوير الجهاز الإداري الضريبي :

إن وجود جهاز ضريبي إداري عصري كفء وفعال، من شأنه أن يكون وسيلة فعالة للحد من ظاهرة التهرب، لأن الجهاز الضريبي غير الكفء باستطاعته تحويل ضريبة موضوعية وعادلة إلى ضريبة مجحفة وسيئة، ولذلك فإنه لتحسين هذا الجهاز يجب مراعاة ما يلي :

- تدعيم الإدارة الضريبية بإطارات متخصصة وكفئة.

- وضع نظام تكويني يتماشى مع التغيرات التي يشهدها النظام الضريبي.

- فتح مراكز متخصصة في المجال الضريبي.

- تحسين الأوضاع المادية والاجتماعية للموظفين قصد غلق منافذ الإغراءات المقدمة لهم.

- توفير الوسائل الضرورية للعمل كالإعلام الآلي للتجاوب مع مقتضيات كل مرحلة.

- تنظيم الإدارة الضريبية وفق مبدأ لا مركزية الإدارة بهدف فسح المجال لاتخاذ القرارات اللازمة بسرعة وفاعلية على غرار مديرية المؤسسات الكبرى ،في انتظار إنشاء مراكز الضرائب .

د-تطوير العلاقة بين الإدارة والمكلف :

إن وجود علاقة جيدة بين الإدارة والمكلف من شأنها أن تنشر الثقة وتقلل من حالات التهرب، ولا شك إن هذه العلاقة ترتبط إلى حد ما بمدى التعاون القائم بين الإدارة والمكلف، وقصد تحسين هذه العلاقة يجب مراعاة الإجراءات التالية[35] :

- تنمية الوعي الضريبي الذي يتناسب طردا مع الشعور بتحمل المسؤولية في أعباء الدولة في مجال الخدمات العامة وتسيير المرافق العمومية.
- تكوين وإعلام المكلف عن طريق إتباع سياسة تكوينية وإعلامية واطلاعه على مختلف المستجدات .
- تخصيص المكافآت للمكلفين الذين يظهرون تعاونا ضريبيا أكبر مع الإدارة الجبائية.
- اعتماد فكرة الزبونية بين الإدارة والمكلف حتى تتحول العلاقة بينهما من علاقة تصادمية مبنية على الشك إلى علاقة تبادلية مبنية على التعاون.

و- تطوير الرقابة الجبائية :

تكتسي الرقابة الجبائية أهمية بالغة في مكافحة التهرب الجبائي، باعتبارها وسيلة هامة تستمد قوتها من روح التشريع الضريبي نفسه، ولذلك وجب تكثيفها من أجل خلق نظم رقابية ضريبية تتميز بالدقة وسرعة اكتشاف مختلف المخالفات المرتكبة مع اعتماد نظام أكثر صرامة في مجال العقوبات، إن تحسين الرقابة الجبائية يمر عبر الإجراءات التالية:

- تنظيم الإطار القانوني للرقابة الجبائية.
- تحسين وسائل الفحص والمراجعة وتحديد معايير دقيقة لاختيار القضايا المبرمجة للمراجعة.
- تبسيط إجراءات المنازعات وإضفاء شفافية عليها.

ومما يجدر ذكره فإن إدارة الرقابة الجبائية وضعت العديد من الإجراءات قصد مكافحة التهرب الضريبي أهمها:

-استحداث رقم التعريف الإحصائي وإجبار المكلفين بإظهاره على كل التصريحات والوثائق التي لها علاقة بالنشاط الممارس حسب ما تقتضيه نصوص المواد :3،4،8،31 من قانون المالية لسنة 2002.

-ضرورة إبعاد المكلفين المتهربين من أية مناقصة تخص الصفقات العمومية حسب نص المادة 62 من قانون المالية لسنة 1997.

-إجبار المكلفين بتصفية ديونهم الجبائية قبل أي طلب للشطب من السجل التجاري .

- استحداث بطاقية وطنية تخص المواطنين الذين يقومون بعملية شراء لسيارات فاخرة .

-فرض عقوبات صارمة على المكلفين المتهربين بدءا بالعقوبات المالية وانتهاء بالمتابعة القضائية ،

فعلى سبيل المثال لا الحصر فإن العقوبة الجبائية المفروضة على الفاتورة الخاطئة أو انعدام الفاتورة أصلا تكون كالتالي:

* 50.000 دج بالنسبة لتجار التجزئة .
* 500.000 دج بالنسبة لتجار الجملة .
* 1.000.000 دج بالنسبة للمنتجين والمستوردين .

هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإن الإدارة لها الحق في اللجوء إلى حق الشفعة حسب نص المادة 118 من قانون التسجيل.

م- تعزيز وتدعيم التعاون والتنسيق مع مصالح الجمارك : وذلك عن طريق :

- خلق وإنشاء فرق مختلطة ما بين الجمارك والضرائب للقيام بالتحقيقات المشتركة.
- تبادل المعلومات حول قنوات التهريب المعاينة من طرف إحدى المصلحتين .
- متابعة الطرفين للحقوق الجبائية الممنوحة للمتعاملين في إطار تدعيم الاستثمار.
- تبادل الملفات المتعلقة بمكافحة التهرب بين المصلحتين.

وقد اهتدى أخيرا المشرع الجبائى الجزائري في قانون المالية التكميلي لسنة 2005 إلى الرفع من رأسمال الشركات التي تقوم بنشاط الاستيراد إلى مبلغ 20 مليون دينار جزائري والى تأسيس رسم يسدد بمقتضاه المكلف المستورد مبلغ 10000 دج عند قيامه بكل عملية التوطين البنكي مما يتيح الرقابة البعدية لمثل هذا النشاط(36) . وفي هذا الإطار تم استبعاد 1382 مستورد من عملية التوطين البنكي سنة 2005 (37) ".

ن – الاستفادة من التعاون الدولي في مكافحة التهرب الضريبي:

يتمثل دور التعاون الدولي في مكافحة التهرب الجبائى في إجراءات عديدة منها:

- الإطلاع على أموال الأفراد في الخارج وذلك بحثهم على تقديم تصريحاتهم المتعلقة المداخيل والإيرادات المحققة في الخارج .

-عقد الاتفاقات الدولية الخاصة بتبادل المعلومات الضريبية وخاصة التي تتعلق بالحسابات الجارية المفتوحة لدى البنوك، وذلك تسهيلا لتحصيل الضرائب المستحقة وفرض العقوبات.

-الحرص على تتبع وفهم المعاملات التي تتم عبر شبكة الإنترنت مع سن التشريعات الضريبية المناسبة لها.

ي- أخلقة السلوك الاقتصادي وإعادة بعث القيم الأخلاقية والعقائدية:

إن للوازع الديني و الرقابة الداخلية لدي الفرد يجعلانه يمنع الفساد قبل وقوعه ،بل تلعب القيم الأخلاقية والعقائدية دورا حضاريا هاما في توجيه الأنشطة المجتمعية المتعددة لتنسجم في النهاية مع الضوابط الشرعية لتشكل إجراء وقائيا منيعا أمام التجاوزات المرتكبة في حق الاقتصاد الوطني بسبب تنامي ظاهرة التهرب الجبائى ،والإفلات من تأدية الواجبات المالية عن طريق تورط بعض أعوان الإدارة الجبائية مما يعمق التفاوت والظلم والعدالة أثناء عملية التأسيس والتحصيل على حد سواء.ولهذا فإن نظام الحسبة في المالية تشكل إحدى الأدوات الفعالة لمعالجة مثل هذه الاختلالات " ....ويكون دور الحسبة المالية حاسما في منع هذه الانحرافات بأقل تكاليفها لما يترتب عن التدخل الرقابي السريع في تحقيق التوازن والعدالة وزيادة في الموارد ووفرة في الحصيلة بسبب تقليص حجم الاقتصاد الموازي وانكشاف حجم الثروات الفعلية في الاقتصاد الرسمي نتيجة لانتشار مناخ العدالة الاقتصادية .(38)"

خـاتمــة :

التهرب الجبائي ظاهرة عالمية كانت ولازالت تثير الكثير من التحديات أمام النظم الضريبية للدول،لما لها من تأثيرات بالغة على الاقتصاد الوطني وتقف أمام الإصلاح السياسي والاقتصادي، وتعتبر أحد مظاهر الفساد الاقتصادي شأنها في ذلك شأن الرشوة وغسيل الأموال، وبهذه الخصوصية أضحت إحدى معوقات الأداء المتميز للسياسات الحكومية.

وما يمكن استخلاصه أن هذه الظاهرة لازالت تحتاج إلى تعميق المفاهيم حولها خصوصا ما تعلق منها بالأسس النظرية المصاحبة لها بدءا بإعادة هيكلة الأنظمة الضريبية الحالية وانتهاء بإعادة النظر في السياسات الجبائية مع مواكبة التطورات الحاصلة في هذا الميدان.

مراجـــع و هوامـــش

1 - عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، مطبعة الانتصار، مصر 2004، ص: 354.

2- Rose .A . Anual.World Bank, Conference on developement Economics ; 1997

3- Ann M. Florini . Annual world Bank, conference on development Economics 1997

4 –محمود عبد الفضيل ، مفهوم الفساد ومعاييره ، الفساد والحكم الصالح في البلدان العربية ، مركز دراسات الوحدة العربية بيروت ، 2004 ، ص: 80.

5- يوسف الخليفة اليوسف ، الفساد والحكم الصالح ، حالة الإمارات العربية المتحدة ، مركز دراسات الوحدة العربية ، بيروت 2004 ، ص : 579

6- Daniel Kaufman - Joel Hellman ، مجلة التمويل والتنمية العدد (03) سبتمبر (2001).

7 - محمود عبد الفضيل، مرجع سابق ، ص: 84.

8- عبد الله ابن حاسم الجابري ، الفساد الاقتصادي ، الملتقى الدولي للاقتصاد الإسلامي ، جامعة أم القرى المملكة العربية السعودية 2005 ، ص: 15 .

9- L . Mehl et P.Beltrame, sciences techniques, fiscales, P.U.F T,Tmemis, Paris, 1984, P78

10- Habib Ayadi :droit fiscal C.E.R.P, Tunis-Carthage, 1989, P 28

11- عيسى براق، دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الضريبي ،رسالة ماجستير غير منشورة ،المدرسة العليا للتجارة، الجزائر،2001 ، ص:65

12- د.محمد التهامي طواهر أ.مسعود صديقي، "المراجعة وتدقيق الحسابات"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2002، ص:.145

13- المادة(67)من الأمر رقم95-06تنص على"تعتبر ممارسات تجارية تدليسية تحرير فواتير مزورة..."

14- أحسن بوسقيعة ، "جريمة الغش الجبائي"، المجلة القضائية، العدد الأول، الديوان الوطني للأشغال التربوية، 1998، ص: 19،20.

15- المادة 36 من قانون الإجراءات الجبائية .

16- C.R.Masson, la notion d'évasion fiscale en droit interne Français, L. GAJ, Paris, 1990, P :181

17- Martinez : J.C la fraude fiscale, édition; P.U.F, Paris, 1984, P :17

18- أ.عيسى براق، مرجع سابق ص:75،76.

19- تقارير الندوة السنوية لإطارات المالية، سبتمبر .2002

20- تقارير الندوة السنوية لإطارات الضرائب، سبتمبر 2002.

21 – La lettre de la D.G.I numéro spécial Avril 2006 22- د.ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومه ، الجزائر، 2003، ص: .160

23- أ.د عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص: 77

-24IMF country report No 05/68 Algeria Fiscal Transparency Module February 2005 p: 20
25- طالبي محمد، الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري، رسالة ماجستير ، جامعة الجزائر ، 2001 ص :.62
26- د/عبد المجيد قدي، السياسة الجبائية وتأهيل المؤسسة، مداخلة في الملتقى الدولي حول تأهيل المؤسسة الاقتصادية ،جامعة سطيف أكتوبر 2001
27- د/ عابد العبدلي ، التجارة الالكترونية في البلدان الإسلامية، موقع الانترنيت www.drabid.net/ecomerce1.htm .
Daniel Arthur Laprés, quelle fiscalité pour le commerce électronique, http/ /tax. Html: mars.2003. - 28www.laprés.net
29- د/محمد شريف توفيق، د/نعيم فهيم حنا : أساليب تنفيذ عملية التجارة الإلكترونية www.jps.dl.com.
30- La lettre de la D.G.I numéro 24/ mars 2006–
31- د/ عبد الحكيم مصطفي الشرقاوي ،التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود ، دار الجامعة الجديدة ، الإسكندرية ، 2006، ص :162.
32 – www.transparency.org
33 – الجريدة الرسمية رقم 14 المؤرخة في 8 مارس 2006.
34- د.ناصر مراد-فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق-مرجع سابق ص:164،165.
35- د.غازي حسين عناية،النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي،م. شباب الجامعة، 2003، ص: 347
36- المادة 05 ، قانون المالية التكميلي لسنة 2005.
37- La lettre de la D.G.I numéro 24/ mars 2006
38 -صالحي صالح : مكانة مؤسسة الحسبة في الاقتصاد الإسلامي ودورها في القضاء على الفساد الاقتصادي،الملتقى الدولي حول الاقتصاد الإسلامي ، جامعة أم القرى ، المملكة العربية السعودية، 2005، ص: 27 .