

مكافحة التهرب والغش الضريبي في الجزائر

- حصر لأهم الإجراءات الجبائية الردعية للفترة الممتدة من 2008 إلى 2013 -

*Combating evasion and tax fraud in Algeria**An inventory of the most important deterrent fiscal measures for the period from 2008 to 2013*

أ. أحمد بساس

أستاذ مساعد

جامعة عمار ثليجي بالأغواط

bessasahmed@gmail.com

ملخص

إن الاعتداء على المال العام من خلال ما يعرف بالتهرب الجبائي يشكل أحد أهم صور وأشكال الفساد، نظرا لما يشكله من اعتداء على حق مزدوج لكل من الدولة والأفراد، فبالنسبة للدولة هو اعتداء على حق من حقوقها وإيراداتها حماها القانون بكل صوره وأشكاله، ومن جانب الأفراد فهو يحرمهم من التمتع بثمرة هذا الإيراد العام، الذي لو لم يتم الاعتداء عليه، لتم تسخيره في الصالح العام على صورة خدمات للمواطنين، وظاهرة التهرب والغش الضريبي ظاهرة عالمية، إلا أن حجمها يختلف من دولة لأخرى، وهذا قد يعود إلى ظروف كل مجتمع اقتصادية والسياسية والاجتماعية، باعتبار أن هذه الظروف تلعب دورا كبيرا في تحديد طبيعة وحجم هذه الظاهرة، هذا إلى جانب الأنظمة التي تتبناها الدولة في الحد من هذه الظاهرة، سواء الأنظمة العقابية أو الإدارية أو الفنية وغيرها.

وعليه تهتم هذه الدراسة إلى حصر لأهم الإجراءات الجبائية الردعية للفترة الممتدة من 2008 إلى 2013

الكلمات المفتاحية: التهرب والغش الضريبي، مكافحة التهرب والغش الضريبي، الإجراءات الجبائية

Abstract

Aggression against public funds which is known as tax evasion represents one of the most important form and figure of corruption, regarding to its double effect on both state and individuals. For the state, it is an aggression against its rights, incomes protected by law. For individuals, it deprives them of enjoying the fruits of public income which if they would not be aggressed, it will be spent in the favor of the general interest in the form of citizens' services. Fraud and tax evasion are global phenomenon but its size differs from country to another. This is due to economic, political and social circumstances, considering that these latter play a great role in determining the nature and the size of tax evasion. Besides many systems (punitive, administrative and technical systems) which have been adopted by state in order to restrict this phenomenon. This study is interested in restricting the most important forbidding fiscal measures during the period 2008-2013.

Keywords: fraud and tax evasion, fighting fraud and tax evasion, fiscal measures

مقدمة:

بما أن التهريب الضريبي يتمثل بعدم إقرار المكلف بواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال عدم تقديم البيانات اللازمة طبقاً للقوانين، أو تقديم بيانات مضللة وغير كاملة للإدارة الضريبية أو بتخفيض الإيرادات الضريبية بطرق مختلفة وهذا رغبة في التخلص من الضريبة، وبالتالي حرمان الدولة من إيراداتها المالية، ولما كانت الضريبة تحرم المكلف من التمتع بجزء من دخله، ولما كان إقبال المكلف على دفع الضريبة دون تدمير يتطلب وعياً حضارياً، كان هنالك ميل لدى بعض المكلفين إلى التهريب من الضريبة، وقد يشعر بعض المكلفين أن غيرهم يتهرب من الضريبة فيفعلون مثلهم لكي تكون هناك مساواة بينهم، أو قد يبرر المكلف في نفسه محاولة التهريب من ضريبة مقابل ما تحمله ظلمًا في ضريبة أخرى، وهكذا يمكن القول إن قسماً من الضرائب المترتبة على المكلفين يضيع على الدولة نتيجة لفقدان الوعي الضريبي لدى بعض المكلفين الناتج عن تقصير أو إهمال بعض موظفي الإدارة الجبائية.

ومع توسع نطاق وأنواع الضرائب نتجت عنه هاته الظاهرة، التي أصبحت تهدد اقتصاديات الدول حيث تحول دون تحقيق الدولة لأهداف سياستها الاقتصادية والاجتماعية، لذا تسعى لمعالجة هذه الظاهرة بتحديد كل طاقاتها وإمكانياتها المادية والبشرية وإدراك الأسباب الحقيقية التي تكمن من ورائه.

202

لهذا بدأت وزارة المالية في تطبيق حزمة من السياسات والإجراءات الاقتصادية تهدف إلى تحريك عجلة الاقتصاد بشكل يكاد يكون فوري وهو ما بدأ المواطن يستشعره بالفعل، من خلال إجراءات هيكلية في كل من النظم الجمركية والضريبية والمالية للدولة وبحيث يكون لها أثراً مستدامة على مختلف القطاعات الاقتصادية، كما حرصت على أن تكون التشريعات الضريبية تعمل دائماً على توعية الأفراد ضريبياً وتأصيل المواطنة الحقيقية، وذلك بتكريس مبادئ النبل والأخلاق والحمية الوطنية ضماناً لتعاون الأفراد في تحقيق أغراض السياسات المالية في التنمية بتوفير واستخدام التمويل، ومنها الضرائب¹.

وعلى هذا الأساس تتمحور إشكالية هذه الدراسة:

في ما مدى فعالية الإجراءات الجبائية الردعية المتخذة منذ 2008 في مكافحة التهريب الجبائي في الجزائر؟

وذلك عبر المحاور التالية:

أولاً: مفهوم التهريب الضريبي، أسبابه وأثاره.

ثانياً: طرق ووسائل مكافحة التهريب الضريبي

ثالثاً: حصر لأهم الإجراءات الجبائية الردعية للفترة الممتدة من 2008 إلى 2013

أولا: مفهوم التهرب الضريبي، أنواعه، أسبابه وأثاره.

1- مفهوم التهرب الضريبي:

التهرب الضريبي هو عدم دفع الضريبة المستحقة على المكلف، ويكون ذلك إما جزءا منها أو كل النسبة المفروضة عليه، حيث يتم التهرب قبل بدء فترة الدفع أو خلالها باستخدام وسائل غير مشروعة².

كما أن التهرب من الضريبة يعني أن يتلخص المكلف من دفع الضريبة المتوجبة عليه كليا أو جزئيا دون أن يعكس عبأها على الغير، إلا أنه يجب التمييز بين التهرب من الضريبة والغش الضريبي، فالغش ليس إلا حالة خاصة من التهرب يتضمن مخالفة لأحكام القوانين والأنظمة ولذلك نطلق عليه أحيانا "التهرب غير المشروع" لتمييزه عن "التهرب المشروع" غير المشوب بالغش والذي لا يتضمن أية مخالفة للقانون³.

1-1- التهرب المشروع أو التجنب الضريبي:

وهو استغلال المكلف لبعض الثغرات القانونية بغية عدم تحقق الضريبة عليه بصورة صحيحة وعدم الالتزام بدفعها، أي أن الشخص يتمكن من التخلص من الالتزام بدفع الضريبة دون أن يضع نفسه في مركز المخالف للقانون⁴.

1-2- التهرب غير المشروع (الغش الجبائي):

الغش الجبائي ظاهرة عالمية وقديمة، له تأثيرات خطيرة على الاقتصاد الوطني وله عدة تعاريف لعل من أهمها:

- الغش الجبائي هو تعمد المكلفين بالضريبة على مخالفة القوانين الضريبية بغرض التملص من الضريبة أو من وعائها⁵.
- الغش الجبائي هو الاعتداء المباشر والصريح على القوانين الضريبية والمحاسبية سواء كان على وعي أم لا مع استخدام أساليب وطرق مادية للتملص من دفع الضريبة⁶.

2- أسباب التهرب الضريبي:

التهرب الضريبي ظاهرة عامة، ومع ذلك يختلف نطاقها من بلد لآخر بصورة واضحة، وإذا كان السبب الظاهر للتهرب الضريبي هو رغبة المكلف في الاحتفاظ بأمواله وعدم التنازل عنها للدولة⁷.

إلا أن دوافع المكلف في تصرفاته بهذا الشكل وقدرته في الوصول إلى تحقيق رغبته تتوقف على مجموعة من الأسباب من أهمها:

2-1- الأسباب القانونية:

أ- التشريع الضريبي:

كلما تعقدت التشريعات الضريبية وتعددت أسعار الضريبة زادت مشاكل الإدارة الضريبية مع الممولين وزادت احتمالات التهرب الضريبي⁸ أي ما تحويه قوانين الضرائب من إعفاءات وتخفيضات وإضافات في سعر الضريبة⁹.

ب- الإدارة الضريبية:

إن ضعف الإدارة الضريبية وعجزها عن كشف وسائل التهرب يعد من الأسباب الهامة التي تحفز المكلفين على التهرب الضريبي، فالمكلف وقبل قيامه بعملية التهرب سيفكر ملياً في إمكانية اكتشاف تهربه ومتى ما وصل إلى قناعة بأن ما سيقدم عليه سوف يكتشف فإنه بالتأكيد لن يقوم به.

2-2- الأسباب الأخلاقية:

وتتمثل في ضعف الوعي الضريبي والأخلاق المالية عند المكلفين¹⁰، ويرجع بعض المؤلفين سبب ضعف الوعي الضريبي عند المكلفين إلى المعارضة والمخالفة للقوانين، وبشكل عام يرجع ضعف الوعي الضريبي إلى عدة عوامل منها:

- اعتقاد الشخص أنه يدفع للدولة أكثر مما يأخذ منها، أو عدم شعوره بما تقدمه له الدولة من خدمات؛
- اعتقاد الشخص أن الدولة تسيء استخدام الأموال العامة وأنها تضر أكثر مما تنفع؛
- الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة لأنها لا تستند على منطلقات عقائدية بعكس الزكاة¹¹؛
- شعور الفرد بثقل العبء الضريبي عند ارتفاع معدلات الضريبة أو تعدد الضرائب المفروضة على الوعاء نفسه؛
- اعتبار الضريبة اقتطاع مالي دون مقابل، وبالتالي أداة تعسف علي أملاك الأفراد.

2-3- الأسباب الاقتصادية:

يتأثر التهرب الضريبي بالظروف الاقتصادية التي تسود البلاد ففي حالة الكساد الاقتصادي تزداد حاجة الدولة إلى الموارد المالية لغرض زيادة الأنفاق العام والقيام بالمشروعات العامة للقضاء على البطالة وإنعاش الاقتصاد القومي، إذ أن حالة الكساد الاقتصادي تعني انخفاض في متوسطات دخول الأفراد ومن ثم تدني قدرة المكلفين على تسديد الضرائب، لذا فإن مسالك التهرب ستغري المكلف على توفير جزءاً من دخله المتدني في وضع الكساد بينما في فترات الرخاء أي الانتعاش الاقتصادي يقل ميل المكلفين للتهرب الضريبي بسبب كثرة النقود وارتفاع الدخل وتحسن القدرة الشرائية للأفراد.

2-4- الأسباب السياسية:

إن النظام الجبائي يعكس الطبيعة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية للمجتمع، وتكمن أهميته في حاجة الدولة إلى موارد مالية تواجه بها السياسة الإنفاقية العامة، فزيادة الاقتطاعات لتجسيد سياسة اقتصادية واجتماعية ما تنافي رغبات وطموحات المجتمع وتجعل المكلفين يحاولون بشكل من الأشكال محاولة التملص من هذه الاقتطاعات رغبة منهم في عدم التجسيد، لاعتقادهم بعدم رشاد هذه السياسة، وبالتالي تزداد مقاومتهم أكثر كلما فقدوا ثقتهم في سلطة متخذي القرار.¹²

3- آثار التهرب الضريبي:

يمكن للنظام الجبائي أن يتعايش مع حدّ معين من الغش الجبائي، وهو حال كل الأنظمة الجبائية في باقي دول العالم لكن لا يجب تجاوز هذا الحدّ وإلا كان له من الآثار ما يهدّد وجود الدولة، فإذا كانت الجباية وسيلة للتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية فإن الغش الجبائي سوف يحدّ حتما من قيمة هذا التدخل وينعكس على الوضع المالي والاقتصادي والاجتماعي للبلاد، فأهمية الغش الجبائي والآثار الناتجة عنها هي في الحقيقة مؤشرات يجب الأخذ بها لإصلاح الأوضاع على جميع المستويات¹³، وتتمثل آثار التهرب الضريبي في:

3-1- الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي:

يؤدي التهرب إلى نتائج خطيرة جداً من حيث المساس بإنتاجية الاقتصاد القومي، فمن ناحية يؤدي وجود إمكانيات واسعة للتهرب في نطاق نشاط معين إلى اجتذاب الأفراد والأموال نحوه حتى ولو لم يكن مفيداً بالنسبة للدولة، أي حتى لو كانت إنتاجيته الاجتماعية منخفضة بالنسبة لغيره من أوجه النشاط التي لا تتوافر فيها أو تقل فيها هذه الإمكانيات، ومن ناحية أخرى يُخل التهرب

الضريبي بشروط المنافسة بين المشروعات فهو لا يسمح بانتصار المشروعات الأكثر كفاءة أو الأكثر فائدة بالنسبة للدولة والأفضل تجهيزاً أو الأحسن تنظيمًا حسب ما يقضي به منطق الإنتاجية، بل على العكس يعطي فرصة الانتصار للمشروعات الأكثر قدرة على التهرب من الضرائب¹⁴.

3-2- الآثار الاجتماعية والسيكولوجية:

يؤدي الغش الجبائي إلى إسقاط العبء الجبائي على العناصر الجبائية النزينة وهذه الوضعية تحفزهم على اللجوء لأساليبه، وعليه فإن آثاره تبدو أكثر وضوحاً على المستوى السيكولوجي، وهذا من حيث:

أ- تدهور عامل الصدق في المعاملات:

الغش الجبائي يفسد تصرفات محترفيه، وبذلك تنعدم الثقة بين المتعاملين لأن كل واحد منهم يعلم بأن الطرف الآخر يمسك محاسبة مزورة لاعتبارات جبائية، مما يؤدي إلى عدم الاطمئنان في منح القروض للزبائن لأن الإدارة الجبائية قد تتدخل في كل وقت وتلقي على عاتقهم ديونا ثقيلة بسبب الغش الجبائي، مما يؤدي إلى عدم أداء مستحقات الموردين والذين قد يتابعون جبائياً أيضاً.

ب- تثبيت وتعميق الفوارق الاجتماعية:

الغش الجبائي يعكّر صفو العلاقات بين مختلف الطبقات الاجتماعية حيث إمكانية الغش غير متساوية لديها، فعند إعداد الدولة لموازنتها تأخذ بعين الاعتبار الخسائر الجبائية الناتجة عن الغش وللاحتفاظ بهامش أمان تقوم بزيادة طلباتها مقارنة باحتياجاتها المالية وذلك عن طريق زيادة نسبة الضغط الجبائي، مما يؤدي إلى تحول العبء الجبائي الإضافي نحو الطبقة الاجتماعية التي لا تتوفر لديها إمكانيات الغش إضافة إلى أنها لا تستطيع تحميل هذا العبء على غيرها (طبقة الموظفين والأجراء).

ج- تدهور الحس الجبائي:

إن المناخ العام للغش والخداع بين مختلف طبقات المجتمع يساهم في تدهور الحس المدني بصفة عامة والحس الجبائي بصفة خاصة فلا يمكن تفضيل النفع العام على النفع الخاص إذا كان الفرد يقبل مبدئياً إمكانية التخفيض من المساهمة المالية التي يجب أن يؤديها المجتمع وبذلك فإن الغش هو عامل من عوامل تلاشي واندثار الحس المدني¹⁵.

3-3- الآثار المالية:

يؤدي التهرب الضريبي إلى الإضرار بالخزينة العامة للدولة، بحيث يفوت على الدولة جزءا هاما من الموارد المالية، ويترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأكمل، وبالتالي تصبح الدولة عاجزة عن أداء واجباتها الأساسية تجاه مواطنيها¹⁶.

ثانيا: طرق ووسائل مكافحة التهرب الضريبي

1- طرق التهرب الضريبي:

تشتمل أهم طرق التهرب الضريبي على:¹⁷

- الاحتفاظ بمجموعة من الدفاتر المحاسبية والفواتير، أحدها للأعمال العادية وتُظهر الأخرى للسلطات الضريبية،
- استخدام نظام المقايضة بدلا من النقود فيعمل الشخص مقابل أجر معين ويتم ذلك عادة بين أصحاب المصالح الاقتصادية المتبادلة.
- بالنسبة للواردات من الخارج استخدام فواتير غير حقيقية (مزورة) بالاتفاق مع المصدر الأجنبي.

207

2- وسائل مكافحة التهرب الضريبي:

بما أن التهرب الضريبي يرجع إلى عوامل أخلاقية وسياسية واقتصادية وفنية فينبغي معالجة هذه العوامل على نحو يكفل مكافحة التهرب الضريبي وذلك من خلال:

أ- تنمية الوعي الأخلاقي:

إذا كان ضعف المستوى الأخلاقي للأفراد تجاه الالتزام الضريبي هو أحد أسباب التهرب فينبغي أن يتم معالجة ذلك عن طريق تنمية الوعي والإحساس لدى الأفراد بأن دفع الضرائب هو التزام أخلاقي قبل أن يكون التزاما قانونيا، لأن فيه التعبير الحقيقي عن التضامن الاجتماعي بين أفراد المجتمع.

ب- ضرورة توافر الجزاءات الضريبية المناسبة على التهرب الضريبي :

من العوامل التي تساعد على شيوع التهرب الضريبي عدم وجود العقوبات الكافية على هذه الجريمة أو توجد عقوبات ولكنها غير رادعة لذلك ينبغي تقرير العقوبات الكافية والرادعة على التهرب الضريبي.

ج- من الناحية الفنية :

ينبغي صياغة القوانين الضريبية على نحو سليم بطريقة محكمة بحيث لا توجد الثغرات القانونية التي تفتح الباب أمام التهرب؛ كذلك يجب تدريب العناصر تدريباً كافياً للعمل في المجال الضريبي على نحو يكفل لها الوقوف على أحدث الأساليب والوسائل الفنية المستخدمة في الحقل الضريبي كذلك ينبغي تمكين موظفي مؤسسة الضرائب من الإطلاع على ما يردون الإطلاع عليه من الوثائق والأوراق التي تساعد على ربط الضريبة على الوجه الصحيح.

د- من الناحية السياسية :

ينبغي أن تحرص الحكومات على تطبيق النظام الضريبي على نحو عادل بحيث لا يكون شديد الوطأة على بعض الطبقات وسهلاً وميسوراً على طبقات أخرى؛ كذلك يجب ضمان الاستقرار السياسي والعمل على عدم كثرة التعديلات الضريبية وذلك حتى يتحقق الاستقرار في النظام الضريبي وللعاملين فيه.

ه- من الناحية الاقتصادية :

ينبغي أن تعمل الحكومات جاهدة على توجيه الحصيلة الضريبية إلى الأوجه المفيدة للمجتمع وعليها كذلك أن يشعر أفراد المجتمع بأن قيامهم بدفع الضريبة له فوائد المحسوسة لكل
منه¹⁸.

و- المراجعة المستمرة وجمع المعلومات:

يجب على الإدارة الضريبية تحديث وتوسيع نظام المعلومات الجبائي حتى تتمكن من استغلال المعلومات الجبائية في أقرب وقت ممكن، مع المحافظة على المراجعة المستمرة على الأقل مرة في السنة خاصة على المكلفين غير الملتزمين اتجاه الإدارة الضريبية¹⁹؛

ن- تطوير الرقابة الجبائية:

تعد الرقابة الجبائية أحد أهم الإجراءات التي تسعى من وراءها الإدارة الجبائية إلى المحافظة على حقوق الخزينة، من خلال محاربة التهرب الضريبي، أو التخفف على الأقل من حدته، فالرقابة تعتبر الوسيلة الأهم للإدارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في تصريحات المكلفين، وتسمح أيضا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات، والمتمثل في وقوف جميع الممولين على قدم المساواة أمام الضريبة.

ي- تقديم إقرار مؤيد باليمين:

في بعض القوانين كالقانون الفرنسي يُلزم المكلف بتقديم إقرار مؤيد باليمين، فإذا كان التصريح غير صحيح تُطبق أحكام قانون العقوبات الخاصة باليمين الكاذبة بشرط أن يكون المكلف سيء النية عند تقديمه التصريح²⁰.

ثالثا: حصر لأهم الإجراءات للفترة الممتدة من 2007 إلى 2012

1- أهم الإجراءات الجبائية الردعية الخاصة بمكافحة الغش والتهرب الضريبي المعتمدة في سنة 2007:

من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية، يمكن للإدارة الجبائية الإحتفاظ لمدة ستة (6) أشهر 21 بالمستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفعة الضريبة.

2- أهم الإجراءات الجبائية الردعية الخاصة بمكافحة الغش والتهرب الضريبي المعتمدة في سنة 2008:

أ- يتعرض كل من تملص أو حاول التملص كليا أو جزئيا²²، عن طريق استعمال طرق تدليسية، حسب مفهوم المادة 36 من قانون الإجراءات الجبائية، من وعاء أو تصفية أو تحصيل أية ضريبة أو حق أو رسم، للعقوبات الجزائية المنصوص عليها في المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ب- إنشاء مادة ضمن قانون الإجراءات الجبائية (المادة 20 مكرر)²³ تنص على أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.

3- أهم الإجراءات الجبائية الردعية الخاصة بمكافحة الغش والتهرب الضريبي المعتمدة في سنة 2009:

أ- تعديل المادة 194 مكرر من قانون الضرائب، حيث أصبحت تنص على أنه عندما يتبين أن الاستثمارات الواردة في قرارات منح الامتيازات الجبائية لم تنفذ أو عندما تكون الشروط التي منحت على أساسها هذه القرارات لم تستوف، فإن عدم التنفيذ هذا يؤدي إلى سحب الاعتماد وتجريد الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين منحت لهم هذه الامتيازات الجبائية بموجب الاعتماد من حق الاستفادة من هذه الامتيازات وتصبح الحقوق والرسوم والآتاوي التي تم إعفاؤهم منها مستحقة على الفور بغض النظر عن كل الأحكام المخالفة ودون المساس بعقوبات تأخير الدفع المنصوص عليها في المادة 402 من قانون الضرائب المباشرة، التي تحسب ابتداء من التاريخ الذي كان يستوجب فيه دفعها، كما تطبق الأحكام السابقة، عندما يكون المستفيد من الامتيازات الجبائية قد استعمل بعد تاريخ القرار، طبقا لتدليسية بمفهوم المادة 192-2 من قانون الضرائب المباشرة، وأن هذه المخالفة يعاقب عليها بقرار قضائي له قوة الشيء المقضي فيه.

ب- إتمام المادة 219 مكرر من قانون الضرائب، حيث تنص على أنه لا تمنح التخفيضات المشار إليها في المادة 219 إلا بالنسبة لرقم الأعمال غير المحقق نقدا.

ج- تعديل المادة 116-2 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، حيث تنص على أنه في حالة استعمال طرق تدليسية، تطبق زيادة بنسبة 100 % على مجمل الحقوق.

هـ- تعديل وإتمام أحكام المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث تنص على أنه يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصّي جبائيا، وجود أنشطة أو مداخيل متملصة من الضريبة، كما لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلا من طرف أعوان من الإدارة الجبائية لهم رتبة مفتش على الأقل، بالإضافة إلى تمديد اجل تحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (VASEF) إلى سنتين (2) في حالة اكتشاف نشاط خفي، عند اجراء التحقيق.

ك- إنشاء مصلحة على مستوى المديرية العامة للضرائب هي مصلحة التحريات الجبائية²⁴ تكلف، على المستوى الوطني، بالقيام بتحقيقات قصد تحديد مصادر التهريب والغش الجبائيين.

ل- يترتب على التسجيل في البطاقة الوطنية لمرتكي أعمال الغش²⁵ ومرتكي المخالفات الخطيرة للتشريعات والتنظيمات الجبائية والجمركية والتجارية وكذا عدم القيام بالإيداع القانوني لحسابات الشركة، التدابير التالية:

- الاستبعاد من الاستفادة من الامتيازات الجبائية والجمركية المرتبطة بترقية الاستثمار؛

- الاستبعاد من الاستفادة من التسهيلات الممنوحة من الإدارة الجبائية والجمركية والإدارة المكلفة بالتجارة؛
 - الاستبعاد من المناقصة في الصفقات العمومية؛
 - الاستبعاد من التجارة الخارجية.
- تعديل أحكام المادة 13 من الأمر رقم 04-06 المؤرخ في 15/07/2006 والمتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2006 وتحرر كما يلي:- تؤسس لدي المديرية العامة للضرائب بطاقيه وطنية لمرتكبي أعمال الغش ومرتكبي المخالفات الخطيرة للتشريعات والتنظيمات الجبائية والجمركية والبنكية والمالية والتجارية وكذا عدم القيام بالإيداع القانوني لحسابات الشركة.
- تحفيز المتعاملين الاقتصاديين على استعمال الصك كوسيلة للتسديد من خلال²⁶:
- اقتصار الاستفادة من التخفيضات فيما يخص (La TAP) على العمليات المنجزة بواسطة طرق أخرى غير الدفع النقدي.
 - عدم قابلية خصم الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للفواتير المسددة نقدا عندما يتجاوز مبلغها 100.000 دج.
 - إلزامية دفع الضرائب والرسوم بمختلف أنواعها بطرق غير نقدية، وذلك بالنسبة للمبالغ التي تفوق السقف المحدد.

رابعاً: أهم الإجراءات الجبائية الردعية الخاصة بمكافحة الغش والتهريب الضريبي المعتمدة في سنة 2010

أ- تنشأ ضمن قانون الضرائب المباشرة مادة 194 مكرر 1 تحرر كما يأتي: تطبق الإدارة الجبائية على المكلفين بالضريبة المعنيين، في حالة معاينة التلبس الذي تنص على إجراءاته المادة 38 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، غرامة مالية قدرها 600.000 دج، يرفع هذا المبلغ إلى 1.200.000 دج في حالة تجاوز، عند تاريخ إعداد محضر التلبس الجبائي، رقم الأعمال أو الإيرادات الخام حد 5.000.000 دج المنصوص عليه في مجال نظام الضريبة الجزافية الوحيدة بموجب المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة ويرفع هذا المبلغ إلى 2.000.000 دج في حالة تجاوز، عند تاريخ إعداد محضر التلبس الجبائي، رقم الأعمال أو الإيرادات الخام 10.000.000 دج المنصوص عليه في مجال نظام الريح المبسط بموجب المادة 20 مكرر من قانون الضرائب المباشرة وزيادة على العقوبات المنصوص عليها سابقاً، فإنه يترتب على جنحة التلبس الجبائي إقصاء المكلفين بالضريبة من الاستفادة من الضمانات المنصوص عليها في المواد 19 و156 و158 من قانون الإجراءات الجبائية، وإذا تعرض المكلف بالضريبة خلال نفس الفترة لعقوبات لأسباب أخرى، فإن هذه العقوبات تتعلق بمخالفات

مختلفة عن تلك المنشأة للتلبس الجبائي. ويتعرض المكلف بالضريبة عندئذ لغرامة عن كل مخالفة وتطبق العقوبات بمعزل عن الغرامة المالية المنصوص عليها في هذه المادة.

ب- لا تمنح التخفيضات، المشار إليها في المادة 219 إلا بالنسبة لرقم الأعمال تعديل أحكام المادة 219 مكرر من قانون الضرائب بحيث تنص على أنه غير المحقق نقدا، وبغض النظر عن كل الأحكام المخالفة، يترتب على إعداد الفواتير المزورة أو فواتير المجاملة إعادة تسديد مبالغ الرسم المستحقة الدفع والتي توافق التخفيض الممنوح:

ج- انشاء مادة 20 مكرر 3 ضمن قانون الإجراءات الجبائية تنص على أنه: بغض النظر عن كل الأحكام المتعلقة بالمراقبة وبالتحقيق الجبائي، يمكن أعوان الإدارة الجبائية الذين لديهم رتبة مفتش على الأقل والمحلّفين قانونا، في ظروف يمكن أن تشكل تهديدا لعملية تحصيل الديون الجبائية المستقبلية، تحرير محضر التلبس الجبائي ضد المكلّفين بالضريبة الذين يمارسون أنشطة خاضعة لنظام القانون العام والأنظمة الخاصة في مجال الإخضاع الضريبي، كما يعتبر التلبس الجبائي عملية مراقبة تضطلع بها الإدارة الجبائية قبل أي مناورة ينظمها المكلف بالضريبة بهدف ترتيب عملية الإعسار وبالتالي:

يسمح هذا الإجراء للإدارة الجبائية بالتدخل لوقف الغش الممارس عندما تجتمع مؤشرات مقبولة، كما يسمح للإدارة بالحصول على الاستعمال المباشر للوثائق المحاسبية والمالية والاجتماعية للأشخاص المعنيين في الوقت المناسب وذلك حتى بالنسبة للمرحلة التي لا تنتهي فيها الالتزامات التصريحية المنصوص عليها في التشريع الجبائي.

يشترط لتطبيق إجراء التلبس الجبائي، تحت طائلة بطلان الإجراء، الموافقة المسبقة من الإدارة المركزية، ويوقع محضر التلبس الجبائي وفق النموذج الذي تعدّه الإدارة من قبل عون الإدارة الجبائية ويصادق على التوقيع المكلف بالضريبة صاحب المخالفة، وفي حالة رفض التوقيع، يذكر ذلك في المحضر، وتحفظ إدارة الضرائب بالمحضر الأصلي وتسلم نسخة منه إلى المكلف بالضريبة المعني الذي حرّر بشأنه المحضر.

تترتب على إجراء التلبس الجبائي آثار جبائية من حيث أنظمة الإخضاع الضريبي وإجراءات المراقبة وحق الاسترداد وكذا الاستبعاد من بعض الحقوق كالتأجيل القانوني للدفع المقدّر بـ 20 %

خامسا: أهم الإجراءات الجبائية الردعية الخاصة بمكافحة الغش والتهرب الضريبي المعتمدة في سنة 2011

أ- تعديل أحكام المادة 162 من قانون الضرائب المباشرة حيث تلزم المؤسسات الأجنبية²⁷ باكتتاب تصريح وإرساله إلى مفتش الضرائب المباشرة لمكان فرض الضريبة على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة.

ب- بغض النظر عن الأحكام المنصوص عليها لا سيما في المادتين 74 و 80 من قانون الإجراءات الجبائية، وبالنسبة للمؤسسات الأجنبية التي لا تتوفر على منشأة مهنية دائمة بالجزائر وعندما يتعلق الدين الجبائي بعقد في نهاية التنفيذ، يتعين أن يطلب قابض الضرائب وفقا لمقتضيات الدفع الفوري، مجموع المبالغ الواقعة على عاتق المكلفين بالضريبة غير المستقرين ما عدا في حالة ما إذا قدم هؤلاء المكلفون ضمانات، بنكية أو غيرها، كفيلا بضمان التحصيل اللاحق للمبالغ المستحقة.

ج- فيما يخص الخصم للرسم على القيمة المضافة، يدعم كشف رقم الأعمال المنصوص عليه في المادة 6 وما يليها من قانون الرسوم على رقم الأعمال بجدول، بما فيها على حامل معلوماتي، يتضمن بالنسبة لكل مورد المعلومات الآتية (رقم التعريف الجبائي، عنوان الشركة، تاريخ وبيان الفاتورة، مبلغ المشتريات أ الخدمات المستفاد منها، مبلغ الرسم).

213

سادسا: أهم الإجراءات الجبائية الردعية الخاصة بمكافحة الغش والتهرب الضريبي المعتمدة في سنة 2012

أ- تعديل أحكام المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة، حيث تنص على أنه: عند القيام بأعمال تدليسية²⁸، تطبق زيادة موافقة لنسبة الاخفاء المتبعة من طرف المكلف بالضريبة بحيث توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة، كما لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50 % وعندما لا يدفع أي حق، تحدد النسبة بـ 100 %، كما تطبق نسبة 100 % كذلك، عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر.

ب- تعديل أحكام المادة 194 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة حيث تنص على أنه: تطبق الإدارة الجبائية على المكلفين بالضريبة المعنيين، في حالة معاينة التلبس الذي تنص على إجراءاته المادة 20 مكرر 3 من قانون الإجراءات الجبائية، غرامة مالية قدرها (600.000 دج)، ويرفع هذا المبلغ إلى (1.200.000 دج) في حالة تجاوز، عند تاريخ إعداد محضر التلبس الجبائي، رقم الأعمال أو الإيرادات الخام حد (5.000.000 دج) المنصوص عليه في مجال نظام الضريبة الجزافية الوحيدة بموجب المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة، ويرفع هذا المبلغ إلى (2.000.000 دج)، في

حالة تجاوز، عند تاريخ إعداد محضر التلبس الجبائي، رقم الأعمال أو الإيرادات الخام (10.000.000 دج) المنصوص عليه في مجال نظام الربح المبسط بموجب المادة 20 مكرر من قانون الضرائب المباشرة، وزيادة على العقوبات المنصوص عليها سابقا، فإنه يترتب على جنحة التلبس الجبائي إقصاء المكلفين بالضريبة من الاستفادة من الضمانات المنصوص عليها في المواد 19 و156 و158 من قانون الإجراءات الجبائية، إذا تعرض المكلف بالضريبة خلال نفس الفترة لعقوبات لأسباب أخرى، فإن هذه العقوبات تتعلق بمخالفات مختلفة عن تلك المنشئة للتلبس الجبائي. ويتعرض المكلف بالضريبة عندئذ لغرامة عن كل مخالفة وتطبق العقوبات بمعزل عن الغرامة المالية المنصوص عليها في هذه المادة.

ج- تعديل أحكام المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة حيث تنص على أنه: فضلا عن العقوبات الجبائية المطبقة، يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته، كلياً أو جزئياً، بما يأتي:

- غرامة مالية من 50.000 دج إلى 100.000 دج، عندما لا يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج
- الحبس من شهرين إلى ستة أشهر وغرام مالية من 100.000 دج إلى 500.000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج ولا يتجاوز 1.000.000 دج.
- الحبس من ستة أشهر إلى سنتين وغرام مالية من 500.000 دج إلى 2.000.000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 1.000.000 دج ولا يتجاوز 5.000.000 دج.
- الحبس من سنتين إلى خمسة سنوات وغرام مالية من 2.000.000 دج إلى 5.000.000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 5.000.000 دج ولا يتجاوز 10.000.000 دج.
- الحبس من خمسة سنوات إلى عشر سنوات وغرام مالية من 5.000.000 دج إلى 10.000.000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 10.000.000 دج.

د- إتمام²⁹ أحكام المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة حيث تنص على أنه: إن العود في أجل خمس سنوات تنتج عنه بحكم القانون، مضاعفة العقوبات، سواء أكانت جبائية أم جزائية، المنصوص عليها بخصوص المخالفات الأولية، وذلك دون الإخلال بالعقوبات الخاصة المنصوص عليها في نصوص أخرى (المنع من ممارسة المهنة والعزل من الوظيفة وغلق المؤسسة.... الخ).

هـ- تعديل أحكام المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث أنه لا يمكن الإدارة الجبائية أن تمنح، في حالة الغش، تخفيض أو تخفيف الضرائب والغرامات والعقوبات الجبائية التي يتعرضون لها في المجال الجبائي

سابعاً: الإجراءات الخاصة بمكافحة الغش والتهريب الضريبي المعتمدة في سنة 2013

1- تعديل وإتمام³⁰ أحكام المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث يترتب على عدم تقديم أو الإيداع غير الكامل للوثائق المطلوبة بموجب أحكام المادة 169 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، خلال أجل قدره ثلاثون (30) يوماً ابتداء من تاريخ التبليغ، في ظرف موصى عليه مع إشعار باستلام، تطبيق غرامة بمبلغ 500.000 دج. إذا لم تحترم المؤسسة إلزامية التصريح وتعرضت للمراقبة، فإنه زيادة على الغرامة السالفة الذكر، يتم فرض غرامة إضافية تساوي 25% من الأرباح المحولة بطريقة غير مباشرة، وذلك بمفهوم أحكام المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة.

2- تعديل³¹ أحكام الفقرة 3 من المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية حيث نصت على أنه تترتب على إجراء التلبس الجبائي آثار جبائية إزاء أنظمة إخضاع الضريبي وإجراءات المراقبة وحق الاسترداد، لاسيما:

- إمكانية إعداد الحجز التحفظي من طرف الإدارة؛
- استثناء حق الاستفادة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة والأنظمة الاستثنائية؛
- إمكانية إعادة تجديد عملية التحقيق المحاسبي المنتهية؛
- إمكانية تمديد أجل التحقيق في عين المكان؛
- تمديد في أجل التقادم بسنتي (2)؛
- استثناء حق التأجيل القانوني للدفع المقدّر بـ 20% وجدول الدفع بالتقسيط؛
- تطبيق الغرامات المنصوص عليها في المادة 194 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة؛
- التسجيل في البطاقة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش.

ثامناً: أهم الزيادات في الضريبة والغرامات الجبائية التي تضمنها قانون الضرائب المباشرة لسنة 2013

تنص المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2013 على أنه تفرض تلقائياً الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي، حسب الحالة، إما بصدد الضريبة على الدخل وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25%. وتخفض هذه الزيادة³² إلى 10% في حالة التأخير بشهر، أو 20% في حالة التأخير بشهرين.

- إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة خلال أجل قدره ثلاثين (30) يوما اعتبارا من تاريخ التبليغ في ظرف موصى عليه مع اشعار بالاستلام والقاضي بوجوب تقديم هذا التصريح في هذا الأجل تطبق زيادة بنسبة 35 %.
- يترتب على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم في الأجل المحددة، أو عدم إثبات تصريحه بالمعلومات الضرورية (رقم الأعمال، اسم ولقب المحاسبين، رقم التعريف الجبائي... الخ) دفع غرامة جبائية قدرها 1.000 دج وهذا في كل مرة يسجل فيها إغفال الوثائق المقدمة أو عدم صحتها، وفي حالة عدم تقديم الوثائق المطلوبة من طرف الإدارة في أجل قدره ثلاثين (30) يوما اعتبارا من تاريخ الإنذار الموجه للمعني في ظرف موصى عليه مع اشعار بالإستلام، تفرض الضريبة تلقائيا ويضاعف مبلغ الحقوق بنسبة 25 %.
- يترتب على عدم تقديم أو الإيداع غير الكامل للوثائق المبررة لسياسة تحويل الأموال 33 خلال أجل قدره ثلاثون (30) يوما، ابتداء من تاريخ التبليغ في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام، إلى إعادة إدماج الأرباح المحولة زائد غرامة قدرها 25 % من تلك الأرباح المحولة.
- الزيادات بسبب نقص في التصريح: تنص المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2012 على أنه عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها بنسبة:
- 10 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منه ا يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه.
- 15 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منه يفوق 50.000 دج ويقل عن 200.000 دج.
- 25 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منه يفوق 200.000 دج.
- عند القيام بأعمال تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الاخفاء المتبعة من طرف المكلف بالضريبة بحيث توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة.
- لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50 % وعندما لا يدفع أي حق، تحدد النسبة بـ 100 %.
- تطبق نسبة 100 % كذلك، عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر.
- يقصد بالأعمال التدليسية، خاصة³⁴:
- إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتوجات التي يطبق عليه الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين به، وخاصة المبيعات بدون فاتورة؛

- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد إليها عند طلب الحصول إما على تخفيض، أو خصم أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة وإما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين؛
 - القيام عمدا بنسيان تقييد أو إجراء قيد في حسابات، 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؛
 - قيام المكلف بتدبير 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.
 - ممارسة نشاط غير قانوني كما يعتبر كذلك كل نشاط غير مسجل و/ أو لا يتوفر على محاسبة قانونية محررة، تتم ممارسته كنشاط رئيسي أو ثانوي.
- يمكن أن يصحح تلقائيا تصريح المكلف بالضريبة الذي ارتكب مخالفة للتنظيم الاقتصادي خلال السنة السابقة والخاص بفرض الضريبة وفي هذه الحالة، تطبق الزيادات المقررة في المقطع الأول أعلاه، على الحقوق المطابقة للزيادة.

كما تطبق الزيادات المذكورة أعلاه بالإضافة إلي ما جاء في المادة 192 في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط أو ممارسة المهنة.

يترتب على الإيداع المتأخر للتصريحات التي تحمل عبارة "لاشيء" والتصريحات التي تكتتب من طرف المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاء جبائي أو الذين يتحصلون على نتائج عاجزة، تطبيق الغرامات الآتية:

- 2.500 دج، عندما تكون مدة التأخر شهرا واحدا.
- 5.000 دج، عندما يتجاوز التأخر شهرا واحدا ويقل عن شهرين.
- 10.000 دج، عندما يتجاوز التأخر شهرين.

ورغم كل هذه الإجراءات الردعية يبقى تعزيز وسائل الرقابة الجبائية واحدة من بين عدة أنشطة تستعملها الإدارة الجبائية لمكافحة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي³⁵، حيث كانت نتائج الرقابة الجبائية خلال الفترة الممتدة من سنة 2007 إلى غاية السداسي الأول لسنة 2011 على النحو التالي:

الرقابة الجبائية الخارجية (Contrôle fiscal externe)

السداسي الأول 2011	2010	2009	2008	2007	
1.824	2.888	2.864	2.731	2.632	التحقيق الجبائي
683	1.989	2.483	2.374	2.194	التحقيق المصوب
169	396	381	357	438	التحقيق العمق
2.676	5.273	5.728	5.462	5.264	المجموع

المصدر: رسالة المديرية العامة للضرائب رقم 2012/58، ص 6

نلاحظ من خلال هذا الجدول زيادة المراقبة الجبائية بمختلف أنواعها خلال سنتي 2008 و2009 لتتخفف سنتي 2010 و2011 مما يوحي بنجاعة المراقبة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي.

الرقابة على الوثائق (Contrôle sur pièces)

218

السداسي الأول 2011	2010	2009	2008	2007	
27.291	30.029	30.365	32.795	30.894	عدد الملفات المراقبة
26.224.016.076	32.293.982.830	28.246.714.392	30.015.195.068	33.162.154.643	الإيرادات

المصدر: رسالة المديرية العامة للضرائب رقم 2012/58، ص 6

نلاحظ من خلال هذا الجدول انخفاض الإيرادات خلال سنتي 2008، 2009، 2010 و2011 مقارنة بسنة 2007

مما يوحي كذلك بانخفاض سبل الغش والتهرب الضريبي من طرف المكلفين المرجمين لعملية المراقبة على الوثائق وبالتالي نجاعة المراقبة الجبائية في مكافحة هاتين الظاهرتين.

الخاتمة:

نخلص مما تقدم إلى أن مكافحة التهرب الضريبي ليست بالأمر الهين، نظراً للأشكال التي يتخذها والتقنيات المتبعة من طرف المكلفين في استعمال الطرق الاحتيالية، ومن خلال ما تم التوصل إليه في هذه المقالة يجب لمجابهة التهرب الضريبي معرفة الدوافع التي تحمل المكلف للجوء إلى مثل هذه الظواهر والتي قد تكون الوضعية الاقتصادية المزرية وعدم مرونة واستقرار القوانين والضغط الضريبي المرتفع وعقلية تنظر إلى الضريبة بمنظار مشوه فتح الباب على مصراعيه أمام المكلف للتخلص من الضريبة، ولذا كانت الرقابة الجبائية من أنجع الوسائل لمحاربة التهرب إلا أنها تبقى قاصرة وهذا لنقص الوسائل المادية والبشرية خاصة الكفاءات العليا في الميدان المحاسبي والقانوني.

وعليه، فإن نجاح هذه الإجراءات الخاصة المعتمدة في مكافحة التهرب والغش الضريبي يتوقف على النظام الضريبي وعلى كفاءة الإدارة الضريبية في تطبيق القانون، كما أن هذه الإجراءات لا تعطي النتائج المرجوة منها إذا لم تقترن بحملة لتوعية المكلفين بواجباتهم وحقوقهم، كما يجب إقناع المكلف بأن المال الذي يدفعه للدولة كضريبة لا يذهب عبثاً، وإنما يُستخدم للإصلاح والتطور والتنمية وهو عامل أساسي لعدم التهرب من دفع الضريبة.

الهوامش والمراجع:

- 1 حسين عنابة غازي، النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي (دراسة مقارنة)، مؤسسة شباب الجامعة، سنة 2003، ص 340.
- 2 محمد سليم وهبه، التهرب الضريبي-واقع وتوصيات-، المؤتمر الثاني للشبكة العربية لتعزيز النزاهة ومكافحة الفساد، 26 و27/07/2010، اليمن، ص 4
- 3 جميل إدوار، موسوعة الضرائب والاقتصاد والمراسلات التجارية، ايديتو للنشر، ص 87.
- 4 خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد 16، العدد2، 2000، ص 161
- 5 L. Mehl et P.Beltrame, sciences techniques, fiscales, P.U.F.T, Tmemis, Paris, 1984, P78.
- 6 Habib ayadi:droit fiscal C.E.R.P, Tunis-Carthage, 1989, P 28.
- 7 لابد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مذكرة ماجستير غير منشورة في العلوم الاقتصادية تخصص مالية عامة، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2012، ص 53
- 8 المرسي السيد حجازي، مبادئ الاقتصاد العام، الضرائب والموازنة العامة، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، 2000، ص96.
- 9 عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، منشأة المعارف الإسكندرية، ص 274.
- 10 خالد الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص 165
- 11 ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ص 155
- 12 فوزت فرحات، المالية العامة والتشريع الضريبي العام، لحسون للنشر والتوزيع، بيروت، ط 1، سنة 1997، ص78

- ¹³ فلاح محمد، السياسة الجبائية-الأهداف والأدوات-، أطروحة دكتوراة غير منشورة في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006، ص 83
- ¹⁴ خالد الخطيب، التهريب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد 16، العدد 2، دمشق، 2000، ص 171
- ¹⁵ فلاح محمد، مرجع سبق ذكره، ص 86
- ¹⁶ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 160
- ¹⁷ بساس أحمد، فعالية التحقيق المحاسبي في الحد من ظاهرة التهريب الضريبي، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، 2006/2005، ص 55
- ¹⁸ http://www.nazaha.iq/%5Cpdf_up%5C1532%5Ccpp-l.pdf du 27/12/2012
- ¹⁹ صلاح زين الدين، الإصلاح الضريبي، دار النهضة العربية، ط 1، 2000، ص 137.
- ²⁰ طارق الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 1999، ص 85.
- ²¹ قانون المالية لسنة 2007، الجريدة الرسمية رقم 85، المادة 40، ص 12
- ²² قانون المالية لسنة 2008، الجريدة الرسمية رقم 82، المادة 35، ص 11
- ²³ قانون المالية التكميلي لسنة 2008، الجريدة الرسمية رقم 42، المادة 22، ص 8
- ²⁴ قانون المالية لسنة 2009، الجريدة الرسمية رقم 74، المادة 45، ص 14
- ²⁵ قانون المالية التكميلي لسنة 2009، الجريدة الرسمية رقم 44، المادة 29، ص 9
- ²⁶ Bulletin d'information de la Direction Générale des Impôts -n° 37- Janvier 2009
- ²⁷ قانون المالية لسنة 2011، الجريدة الرسمية رقم 80، المادة 13، ص 6
- ²⁸ قانون المالية لسنة 2012، الجريدة الرسمية رقم 72، المادة 8، ص 5
- ²⁹ نفس المرجع السابق، المادة 13، ص 6
- ³⁰ قانون المالية لسنة 2013، الجريدة الرسمية رقم 72 المؤرخة في 2012/12/30، المادة 2، ص 4
- ³¹ مرجع سابق، المادة 12، ص 6 و 7
- ³² المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2012، المادة 322، ص 154
- ³³ Code des procédures fiscales , 2011, art 169 Bis, p 86
- ³⁴ Journal officiel n° 72 du 29/12/2011, LF 2012, Art 8, p 5
- ³⁵ La lettre de la DGI n° 58/2012, Le contrôle fiscal une action constante de l'administration fiscale;p8