

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر *بسكرة* كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

سنة ثانية علوم مالية ومحاسبية

الفرع: 05

موضوع البحث:

التهرب والغش الضريبي في الجزائر

تحت إشراف الأستاذ:

داسه إسماعيل

من إعداد:

✓ رحمانى مسعودة

✓ بوزيان مريم

✓ خنفر سندس

✓ سولبي دنيا

العام الدراسي: 2019 \ 2020

خطة البحث:

مقدمة:

المبحث الأول: ماهية جريمة التهرب والغش الضريبي.

المطلب 01: مفهوم التهرب والغش الضريبي.

فرع أ: الفروقات بين المفاهيم المتشابهة:

أولاً: الفرق بين التهرب الضريبي والغش الضريبي.

ثانياً: الفرق بين التهرب الضريبي والتجنب الضريبي.

ثالثاً: الفرق بين التهرب الضريبي والتهريب الضريبي.

المطلب 02: أسباب التهرب والغش الضريبي.

المطلب 03: أنواع التهرب والغش الضريبي.

المبحث الثاني: أساسيات التهرب والغش الضريبي في الجزائر.

المطلب 01: أساليب التهرب والغش الضريبي في الجزائر.

المطلب 02: آثار التهرب والغش الضريبي في الجزائر.

المطلب 03: آليات مكافحة التهرب والغش الضريبي في الجزائر.

خاتمة:

قائمة المراجع:

مقدمة:

تعتبر الضريبة أداة مهمة في السياسة المالية باعتبارها تمثل موردا هاما لخزينة الدولة، كما تساهم في المحافظة على الاستقرار الاقتصادي وطريقة لمعالجة التضخم ومواجهة النفقات العامة.

لذلك أعطت الدولة الجزائرية أهمية كبيرة للضرائب في القوانين المالية وهذا لمكانتها ودورها الفعال في تمويل خزينة الدولة ومواجهة النفقات العامة المتزايدة، وعلى هذا الأساس يحاول المشرع الجزائري دوما إيجاد نظاما جبائيا يأخذ على عاتقه تطوير دور الجباية في تغذية الخزينة.

وقد قامت الدولة الجزائرية بإجراء تعديلات وإصلاحات جذرية للنظام الجبائي نظرا لتميزه بالتعقيد وكثرة أنواع الضرائب وغيرها من العيوب، لكن أدت هذه الإصلاحات إلى ظهور ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين، الذي يؤثر سلبا على الحصيلة الضريبية ويشكل عائقا هاما وأساسيا أمام تحقيق التنمية التي ترسمها السياسة المالية للدولة، الشيء الذي يضطرها إلى تعويض النقص الحاصل عن طريق فرض ضرائب جديدة أو الرفع من الضرائب الموجودة، وهذا سيؤثر على مبدأ العدالة الضريبية والنمو الاقتصادي، الأمر الذي يستدعي إلى تشخيص هذه الظاهرة ومعرفة تأثيرها بالتطورات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وغيرها.

وهذا ما دفعنا إلى تسليط الضوء على ظاهرة أو جريمة التهرب والغش الضريبيين من خلال طرح التساؤلات التالية:

✓ ما المقصود بالغش والتهرب الضريبيين؟

✓ وما هي أساسات كل من هما؟

المبحث الأول:

ماهية التمرد والغش الضريبي.

المطلب 01: مفهوم التمهرب والغش الضريبي.

أولاً: مفهوم التمهرب الضريبي:

هناك عدة تعاريف للتمهرب الضريبي نذكر منها:

(1) تعريف Margairaze André: "التمهرب الضريبي هو محاولة التملص من الضريبة في حدود القانون."

(2) تعريف Delahaye Thomas: "التمهرب الضريبي هو أن يسعى المكلف من دفع الضريبة دون ارتكاب أية مخالفة لنصوص التشريع الضريبي."

(3) تعريف Cartou Louis: "التمهرب الضريبي على انه:"هي مجموعة العمليات التي يقوم بها المكلف من اجل وضع مادته الخاضعة للضريبة في متناول النظام الجبائي الذي يمنحه أحسن و أكثر امتيازات سواء في داخل الدولة أو خارجها."¹

(4) تعريف جامع احمد: "هو تخلص الفرد من دفع الضريبة دون ارتكاب أية مخالفة لنصوص التشريع الضريبي."²

(5) يعرف التمهرب الضريبي على أن يسعى الملزم بالضريبة للتخلص منها رغم تحقق الواقعة المنشئة للضريبة، يعتمد إلى سلوك احتيالي للتخلص من عبئها.

ويمكن إعطاء تعريف شامل للتمهرب الضريبي: "بأنه تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الامتثال للتشريع الضريبي أو الثغرات الموجودة في القانون من اجل التخلص من أداء الواجب الضريبي بجميع الوسائل والأشكال سواء تعلق الأمر بالعمليات المحاسبية أو الحركات المادية، وذلك بكل أو بجزء من المبلغ الواجب الدفع للخزينة العمومية والذي تستعمله الدولة في تغطية نفقاتها."³

¹ فرموش ليندة، جريمة التمهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة. 2014/2013، ص 22

² جامع احمد، علم المالية (فن المالية العامة)، دار النشر العربية، الطبعة الثانية، القاهرة، 1975، ص244.

³ علي زغودو، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، طبعة الثانية، 2006، ص209_210.

ثانياً: مفهوم الغش الضريبي:

لقد تعددت التعاريف والمفاهيم للغش الضريبي من طرف المؤلفين في هذه الظاهرة، ومن هذه التعاريف نذكر:

(1) يقصد به تمكن المكلف كلياً أو جزئياً من التخلص من تأدية الضرائب المستحقة عليه، وذلك عبر ممارسة الغش والتزوير في القيود ومخالفة القوانين والأنظمة الضريبية المعتمدة.

(2) هو اختلاف الأساليب التي يعتمدها كل مكلف للتهرب من تأدية الضرائب المترتبة عليه، فقد يعتمد المكلف إلى كتم عمله عن الدولة أو يمتنع عن تقديم التصريح المطلوب منه أو يقدم تصريحاً مزيفاً ومدعوماً بمستندات مزورة عن حقيقة أرباحه، فيخفي بعض أوجه نشاطاته، أو يزيد من قيمة تكاليف الدخل القابلة للتنزيل الضريبي أو يستعين ببعض القوانين التي تساعده على إخفاء حقيقة أرباحه.¹

(3) يعرف lucien mehl الغش الضريبي بأنه: " يتمثل في خرق القانون الجبائي بهدف التهرب من فرض مادة الضريبة وتخفيض أساس تقديرها."

ونستخلص مما سبق أن الغش الضريبي يتمثل في خرق المكلف للقوانين الجبائية بهدف التخلص من دفع الضريبة كلياً أو جزئياً ويكون له ذلك باستعمال كل الطرق الاحتمالية.²

¹ يدو لويزة، قاري حياة، الغش الضريبي واليات مكافحته، مذكرة الليسانس، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم تسيير، 2011/2010، ص 34.
² أو هيب بن سالمة ياقوت، الغش الضريبي، مذكرة الماجستير، كلية الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة الجزائر، سنة 2002 / 2003، ص 08.

فرع أ : الفروقات بين المفاهيم المتشابهة:

أولاً: الفرق بين التهرب الضريبي والغش الضريبي:

نميز بين التهرب الضريبي والغش الضريبي من خلال:

- التهرب الضريبي تكون فيه إرادة المكلف متجهة نحو تحقيق العبء الضريبي إلا انه يسلك في سبيل ذلك سبلا مشروعة، فالمكلف هنا يمارس حقا من حقوقه القانونية والاقتصادية ليحقق هدفا مشروعا بالنسبة له، وبالتالي فلا يقع عليه أي عقوبة أو جزاء ، فالتهرب الضريبي بهذه الصورة يتوفر فيه العنصر المعنوي (سوء النية) دون العنصر المادي (الحيل التديسية).
- أما الغش الضريبي فتتجه فيه إرادة المكلف نحو تحقيق أو إسقاط العبء الضريبي ولكنه يسلك في سبيل تحقيق ذلك طرق غير مشروعة تصل إلى حد التدليس والاحتيال، فالغش الضريبي بهذه الصورة يتوفر فيه العنصر المعنوي والعنصر المادي، ولذلك يتعين عدم الخلط بين التهرب الضريبي والغش الضريبي، فالأول يمثل العام والثاني الخاص، فالغش الضريبي يمثل حالة خاصة من حالة التهرب الضريبي عن طريق انتهاك القانون.¹

ويشترك كلا من التهرب الضريبي والغش الضريبي في النقاط التالية:

✓ كلاهما يؤدي إلى تخفيض العبء الضريبي.

✓ كلاهما ناجم عن سوء النية.

✓ كلاهما ناجم عن انعدام الحس المدني.²

¹ قرموش ليندة ، مرجع سبق ذكره، ص 23
² قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي، مذكرة الماجستير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس المدية، 2009، ص 08

ثانياً: الفرق بين التهرب الضريبي والتجنب الضريبي:

لم يميز العديد من الاقتصاديين بين التهرب الضريبي والتجنب الضريبي بالرغم من أن التهرب الضريبي أوسع وأشمل حيث:

- التجنب الضريبي يعني التخلص من عبء الضريبة كلياً أو جزئياً دون مخالفة أو انتهاك للأحكام القانون، بحيث يستخدم المكلف حقا من حقوقه الدستورية باعتباره أن حرّيته في القيام بأي تصرف من عدمه تكون مكفولة دستورياً، كما تمتنع المكلف من شراك سلع استهلاكية تفرض عليها ضريبة مرتفعة.
- أما التهرب الضريبي فيبنى أو يفترض تحقق الواقعة المنشئة للضريبة بالفعل، لأن المكلف يتهرب من دفعها كلياً أو جزئياً بالاستفادة من الإعفاءات الضريبية وثغرات القانون والنقص الذي يعتري نصوصه كادعاء بالهبة بدل البيع للتهرب من دفع رسم كبير.

إذن التهرب الضريبي والتجنب الضريبي يشتهبان في كونهما يهدفان إلى التخلص من دفع الضريبة كلياً أو جزئياً، إلا أنهما يختلفان في الوسيلة كون التجنب الضريبي يكون عن طريق الامتناع عن تحقيق الواقعة المنشئة للضريبة في حين التهرب الضريبي يتم عن طريق تحقيق الواقعة المنشئة للضريبة ومخالفة القانون.¹

¹ بوزرورة حيزية، بوزيدي كاهنة. التهرب الضريبي في الجزائر واليات مكافحته، مذكرة الماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة ، بجاية، 2018، ص 17_18.

ثالثاً: الفرق بين التهريب الضريبي والتهريب الضريبي:

- يقتصر التهريب الضريبي بهذه الصورة على التهرب من ضريبة معينة بالذات هي الضريبة الجمركية، وذلك بمخالفة لأحكام قانون الجمارك، ففي هذه الحالة يعتبر تهرب بالمفهوم القانوني وليس بالمفهوم الاقتصادي.¹
- أما التهرب الضريبي بالمفهوم الاقتصادي أوسع نطاق، إذ ينطوي تحت لوائه كافة صور التهرب من تحمل عبئ الضريبة، أيا كان نوعها، كلياً أو جزئياً وبغض النظر عما إذا كانت تلك الصور مشروعة أم غير مشروعة، ومن ثم يدخل في إطارها ظاهرة التهريب الضريبي.²

¹ بوزرورة حيزية، بوزيدي كاهنة، مرجع سبق ذكره، ص 18.
² سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وأثارها على اقتصاديات الدول النامية، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2008، ص 17.

المطلب الثاني: أسباب التهرب والغش الضريبي:

أولاً: أسباب التهرب الضريبي:

(1) الأسباب التشريعية:

إن الأسباب التشريعية من أهم أسباب التهرب الضريبي ومرجع ذلك إما إلى النقص في التشريع الضريبي، وعدم إحكام صياغته، واحتوائه على ثغرات ينفذ منها المكلفون، ليتخلصوا من دفع الضريبة، وربما مرجع ذلك إلى عدم دقة التشريعات الضريبية التي غالباً ما تصدر في البلدان النامية بصورة سريعة تصاغ من قبل أشخاص غير أكفاء وكذلك عدم اشتراك العاملين في حقل التطبيق في إعداد مشروعات القوانين المالية،

(2) أسعار الضرائب (معدلاتها):

من الأسباب التي تدفع إلى التهرب الضريبي، هو ارتفاع الضرائب مما يؤدي إلى شعور المكلف بان الضريبة تقتطع كجزء كبيراً من دخله، الأمر الذي يترتب عليه عدم كفاية ما تبقى له لحاجاته الضرورية، أو كما لو شعر المنتج إن ارتفاع الضرائب على الإنتاج سبب من أسباب ارتفاع تكاليف الإنتاج بحيث لا يقوى على المنافسة ولا يستطيع تحقيق أرباح.

وبالتالي فالتهرب يختلف بالنسبة لكل ضريبة بحسب ارتفاع معدلها، فالضرائب ذات المعدلات العالية تدفع المكلفين بها للتخلص منها بأي طريقة .

(3) عدم المساواة في التطبيق:

قد تكون الضريبة عادلة من الوجهة القانونية كما أرادها المشرع المالي، ولكن تعترضها صعوبات في التطبيق تحد من هذه العدالة المرجوة، وبالتالي إن عدم المساواة في التطبيق تحد من هذه العدالة المرجوة، وبالتالي إن عدم المساواة في التطبيق تضعف الثقة العامة بعدالة الضريبة، وتكون من احد أسباب التهرب الضريبي.

(4) قصور الإعفاءات الضريبية:

إن اغلب التشريعات الضريبية، تقرر إعفاءات من الضريبة متنوعة ومختلفة فهناك الإعفاءات العائلية وإعفاء الحد الأدنى من الدخل.... الخ، فإذا كانت هذه الإعفاءات عادلة، تحد

من الرغبة للتهرب الضريبي بينما إذا لم تكن الإعفاءات تتناسب مع العوامل التي تبررها ازدادت الرغبة للتهرب من الضريبة.

5) الميكل الإداري:

تعتبر الإدارة الضريبية، الأداة التنفيذية للضرائب المطبقة، كلما كانت هذه الإدارة ضعيفة الكفاءة والنزاهة، سهلت التهرب الضريبي، وهذا يلاحظ في الكثير من البلدان النامية، حيث يوجد نقص في الأيدي العاملة الفنية، ونقص في الخبرة العملية للعاملين في الإدارة مما يؤدي إلى المغالاة في تقدير الضرائب، أو بأقل من قيمتها الحقيقية، مما يترتب عليه آثار معنوية تشجع المكلفين على التهرب، وهكذا فإن تقييد الإجراءات الإدارية بالتحقيق والتحصيل تولد الكراهية للضريبة.¹

ثانياً: أسباب الغش الضريبي:

1) الأسباب المتعلقة بالمكلف:

• الأسباب النفسية:

- ✓ اعتقاد المكلف بأن الضريبة اقتطاع مالي بدون مقابل، إذ من الصعب لأي فرد منا أن يتخلى عن مبلغ مالي دون أن يحصل على أي مقابل مادي أو معنوي.
- ✓ اعتقاد البعض من الأفراد بأن التهرب من الضرائب لا يعد تصرفاً مخالفاً وأنه لا يشكل خسارة لأحد ما دامت الدولة شخصاً معنوياً.
- ✓ الاعتقاد السائد بأن الضريبة بمثابة عقوبة متجسدة في شكل مبالغ تدفع إلى الإدارة الجبائية مقابل ممارستهم لنشاط ما.

• الأسباب التاريخية والاجتماعية:

- ✓ انعدام عامل الثقة بين المواطنين نتيجة عجز الإدارة من القضاء على بعض الآفات الاجتماعية كالرشوة، اختلاس الأموال واستغلال النفوذ.... الخ
- ✓ الاستعمال اللامتناهي وغير العقلاني للأموال العمومية وإنفاقها بكثرة في بعض المشاريع العمالية.
- ✓ الاعتقاد الديني الذي يعتبر اقتصاديات الضريبة مخالفة لأحكام الشريعة الإسلامية، أي أنه يدخل في نطاق الحرام.

¹ د/ خالد حشادة الخطيب، د/ احمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2005، ص 217_218_219.

(2) الأسباب المتعلقة بالإدارة الجبائية:

- ✓ تقديم متأخر للبطاقة الجبائية: حيث يجب على المكلف بالضريبة تقديم البطاقة الجبائية والتي تمثل دليل متابعة من طرف مصالح الضرائب في جميع أرجاء الوطن وتسمح أيضا بمعرفة كل المبالغ المالية التي يحصل عليها من خلال معاملاته وبالتالي تحديد الوعاء الخاضع للضريبة.
- ✓ غياب جهاز الرقابة: هذا ما سمح للمكلف استغلال طريقة تضخيم كتلة التكاليف الواجبة الخصم متنوعة بالسندات الثبوتية مما يؤدي إلى تخفيض الإيرادات.
- ✓ الرشوة: نعتقد أنها أكثر خطرا من نقص الكفاءة وهي عملية مرتكبة من طرف عمال الإدارة الجبائية ، والذين يقبلون الهدايا والهبات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة . هذا التسبب الموجود في الإدارة يعود إلى نقص المراقبة الحكومية للأجهزة التابعة لها ، وكذا غياب أجهزة مختصة لمحاربة ظاهرة الرشوة واستغلال المناصب.

(3) الأسباب المتعلقة بالنظام الجبائي:

- ✓ ثقل عبء الجبائية : والذي يشكل مبررا أساسيا لتهرب الأفراد من الضريبة بحيث في حالة زيادة العبء الجبائي عن توقعات المكلفين واستعدادهم النفسي.
- ✓ تعقد النظام الجبائي : إن الضريبة التي تتطلب إجراءات عديدة ومعقدة سواء أثناء ربطها أو تحصيلها ، تدفع المكلفين غلى الغش (فالتهرب هو نتيجة سريعة لضريبة سيئة).
- ✓ استقرار التشريع الجبائي : تؤدي التغيرات الدائمة في التشريع الجبائي إلى غموض النظام الجبائي بسبب تعدد القوانين ، كما تؤدي غلى عدم ثقة المكلف بالنظام الجبائي وبالتالي زيادة ميلهم إلى الغش الجبائي¹.

¹ يدو لويزة، قاري حياة، مرجع سبق ذكره، ص 37_38_39.

المطلب 03: أنواع التهرب والغش الضريبي:

أولاً: أنواع التهرب الضريبي:

• التهرب المشروع:

الذي لا جرم فيه، حيث يتجنب المكلف تحمل الضريبة أو الالتزام بها دون مخالفة أحكام التشريعات الضريبية، ذلك بالابتعاد عن مواطن التكليف أو الاستفادة من بعض الثغرات الموجودة في القانون. والتهرب المشروع، يقوم من خلاله المكلف باستغلال بعض الثغرات القانونية للتوصل إلى عدم الالتزام بدفع الضريبة المترتبة عليه، ولتحقيق هذه الغاية، يقوم المكلف بالاستعانة بأهل الخبرة والاختصاص لمعرفة طرائق التخلص من الضريبة مستندياً في ذلك إلى خلل أو ثغرات في التشريع الضريبي.

والأمثلة الأكثر شيوعاً في التهرب المشروع، عندما يهب الشخص أمواله خلال حياته إلى ورثته تهرباً من دفع ضريبة التركات بعد وفاته.

• التهرب غير المشروع:

عندما يقدم المكلف على مخالفة الأحكام القانونية، يسلك طرائق الغش والاحتيال مرتكباً بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون، ومن أمثلة التهرب غير المشروع:

✓ عدم تقديم المكلف تصريحاً ضريبياً عن النشاط الخاضع للضريبة، ومعتمداً في ذلك على عدم وجود مقر لنشاطه، أو يعمد إلى نقل نشاطه من جهة إلى أخرى، ويتحقق هذا الأمر بسبب ضعف الوسائل التي تتبعها الدوائر المالية في حق المكلفين، وفي مثل هذه الحالة يكون التهرب شبه تام.

✓ عدم دفع الضريبة المترتبة على المكلف، وذلك عندما يهرب المكلف خارج البلاد وبالتالي يصعب على السلطات تحصيل الضريبة المترتبة عليه.¹

¹ د/ خالد شحادة الخطيب، احمد زهير شامية، مرجع سبق ذكره، ص 215_216.

ثانياً: أنواع الغش الضريبي:

1) حسب معيار المشروعية:

• الغش الجبائي المشروع:

يقصد به التخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من الثغرات الجبائية الموجودة بفعل تعقد النظام الجبائي أو عدم أحكام صياغة القوانين ، هذا ما يفسح المجال إلى العديد من التأويلات فهذه الاستفادة لا تعد مخالفة للقانون ما دام يتصرف في إطار قانوني جعلها له المشرع من خلال سلسلة من الإعفاءات والتخفيضات أو خدمات قد تعود عليه بنتائج أكثر امتيازاً ومن أمثلة ذلك كأن تلجأ بعض الشركات إلى توزيع أرباحها على شكل أسهم مجانية لصالح مساهميها للتخلص من أداء الضريبة على إيرادات القيم المنقولة ، وذلك في حالة عدم تناول النص القانوني لمثل هذه الأوعية وهي الأسهم.

• الغش الجبائي غير المشروع:

يقصد به التخلص من أداء الضريبة بالمخالفة الصريحة للقوانين ، وتندرج تحته بذلك كل طرق الغش المالي وما تنطوي عليه هذه الطرق من اللجوء إلى طرق احتيالية للتخلص من أداء الضريبة، وقد يقع الغش غير المشروع عند تحديد وعاء الضريبة أو عند تحصيلها ومن أمثلة الغش الضريبي ، في الحالة الأولى أن يمتنع المكلف عن تقديم إقرار بدخله طبقاً للقانون ن أو يقدم إقرار غير صحيح يتضمن بيانات خاطئة تقدر الضريبة على أساسها.

2) حسب الشكل:

• الغش الجبائي البسيط:

بالنسبة لبعض القانونيين الغش البسيط هو كل فعل مرتكب بسوء نية من أجل مخادعة الإدارة الجبائية للوصول إلى خضوع أقل للضريبة من خلال تقديم تصاريح ناقصة تتضمن بيانات خاطئة لتقدير الضريبة على أساسها .وقصد بالنية السيئة كون المكلف واع بعد مشروعية العمل الذي يقوم به وقد ورد ذكر الغش البسيط ضمناً في قانون الضرائب المباشرة " عندما يصرح المكلف بالضريبة الملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى القواعد أو العناصر التي تؤخذ في الاعتبار لتحديد وعاء الضريبة ، أو يبين دخلاً أو ربها ناقصاً"....

• الغش الجبائي المركب:

هو مرادف عبارة الطرق التدليسية ، فعنصر القصد يجب أن يضاف إلى العنصر المادي المتمثل في الطرق التدليسية ، ومن هنا يمكننا تعريف الغش المركب على أنه ذلك النوع من الغش الذي يتبع طرق تدليسية من أجل تجسيد إدارة تجذب الضريبة . ويتهم الممول بإتباعه الأساليب التدليسية، ليس فقط بالاحتيال ولكن يضاف إلى هذا محو كل الآثار الحقيقية وهي حالة الممول الذي يقدم لإدارة الضرائب محاسبة مزيفة وفواتير كاذبة ، فالغش المركب ما هو إلا نتيجة لليد العاملة الغشاشة و التي تتوفر على نية الغش.

(3) الغش الجبائي المحلي:

هو قيام المكلف بالضريبة بالتخلص من دفع الضريبة بطريقة غير قانونية داخل الحدود الجغرافية للبلد الذي ينتمي إليه، و إن المكلف داخل الحدود الجغرافية للبلد الذي ينتمي إليه يكون تابع لإدارة جبائية واحدة ألا و هي الإدارة الجبائية المحلية التي تقوم بمتابعة و مراقبته و معاقبته إذا حدث و أن أمسكت عليه دليلا على ارتكابه للغش الجبائي.

(4) الغش الجبائي الدولي:

يتم هذا النوع من الغش خارج إقليم هذا البلد و معرض للافلاتات من الإدارة الجبائية للبلد عن طريق الأشخاص الطبيعيين الذين يتواجدون في مقرات اجتماعية خارج الحدود الوطنية.¹

¹ يدو لويزة، قاري حياة، مرجع سبق ذكره، ص 40_41.

المبحث الثاني:

أساسيات التمرد والغش

الضريبي في الجزائر.

المطلب 01: أساليب التهرب والغش الضريبي في الجزائر:

لا يمكن حصر كل أساليب التهرب والغش الضريبي لتعددتها نذكر منها ثلاث أساليب قانونية وهي:

(1) التهرب عن طريق التحايل المادي:

يعتبر التحايل ماديًا عندما يغير المكلف بالضريبة قانونية واقعة مادية بحيث يتمثل هذا التحايل في عدم التصريح القانوني بجزء من المواد والمنتجات والبضائع أو الأرباح التي تدخل احتساب الإقتطاع الضريبي سواء كان هذا التحايل عبارة عن إخفاء جزئي أو إخفاء كلي وكلاهما يساهمان بطريقة غير قانونية في إنشاء اقتصاد غير شرعي.

(2) التهرب عن طريق التحايل القانوني:

يعتبر التحايل القانوني الأكثر استعمالًا وتنظيمًا والأرقى تقنية، فقد عرفه Bruno على أنه "العملية التي من خلالها يتم خلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية. يعتمد المتهرب لممارسة عمليات وهمية لخلق محاسبة مشتريات دون فواتير. ويمكن ذكر شكلين أساسيين للتحايل القانوني وهما:

✓ الإخفاء عن طريق التلاعب في تكييف الحالات القانونية.

✓ الإخفاء عن طريق عمليات وهمية.

(3) التهرب عن طريق التحايل المحاسبي:

يتم التلاعب المحاسبي إما بتضخيم التكاليف أو بتخفيض الإيرادات أو بهما معًا، باعتبار المحاسبة قاعدة للرقابة من طرف الإدارة الجبائية، أوجبت التشريعات على المكلف مسك محاسبة شاملة ومقنعة بصورة واضحة على مجمل نشاطه.¹

¹ قرموش ليندة، مرجع سبق ذكره، ص 41_42.

المطلب 02: آثار التهرب والضرب الضريبي في الجزائر.

(1) الآثار الاقتصادية:

يؤدي التهرب الضريبي إلى انعكاسات سلبية تمس بالاقتصاد الوطني، وتظهر هذه الانعكاسات في النقاط التالية:

• إعاقة المنافسة الاقتصادية:

تعتبر الجزائر من بين الدول النامية التي تهدف إلى تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية، والتهرب الضريبي يشكل عائقا في الوصول إلى تحقيق هذا الهدف باعتبار أن الضريبة تلعب دورا أساسيا لتمويل هذه التنمية وتوفير الموارد المالية اللازمة لتنفيذ مشروعات اقتصادية و استثمارية ودعم القطاع العام.

يؤدي التهرب الضريبي إلى نتائج سلبية تمس بالاقتصاد الوطني ويعيق المنافسة الاقتصادية، فهو لا يسمح بانتصار المشروعات الأكثر كفاءة أو الأكثر فائدة بالنسبة للدولة.

• إعاقة التقدم الاقتصادي:

يساهم التهرب الضريبي في إعاقة النمو والتقدم الاقتصادي ويعد من أصعب المشاكل التي تعاني منها الدولة الجزائرية لأنه يسبب النقص والمساس في الموارد المالية التي تضيع من الخزينة العامة وبالتالي نقص التمويل ولا يمكن أن يكون هناك ادخار عام، مما ينتج عنه عجز الدولة على القيام بالمشاريع الاقتصادية وركود الاقتصاد الوطني بارتفاع معدلات التضخم والبطالة وانتشار ظاهرة الاقتصاد الأسود.

• التوجيه الوهمي للنشاط الاقتصادي:

تلعب الضريبة دورا مهما في توجيه الفعالية الاقتصادية ولكن الشيء الذي أثار انتباهنا هو أن التهرب الضريبي أو التخلص منها أصبح قاعدة يتم اللجوء إليها من طرف المكلفين من دفع الضريبة، بحيث أن التوجيه الاقتصادي للضريبة لم يعد له معنى كبير في الدولة الجزائرية إذ نجد أنها فرصة كبيرة في إثراء لإحدى فئات المكلفين.

(2) الآثار المالية:

يعتبر التهرب من دفع الضرائب عملا غير قانوني ويعاقب عليه المكلفين ذلك لأن التهرب يؤدي إلى نقص حصيللة الضرائب بالنسبة للخزينة العامة، ويترتب على ذلك خسارة الدولة لجزء مهم من الموارد المالية، مما يصعب عليها القيام بالإنفاق العام على أكمل وجه وتصبح غير قادرة وعاجزة على أداء واجباتها اتجاه المواطنين. وينتج عن هذا العجز لجوء الدولة إلى وسائل أخرى تمويلية كالإصدار النقدي والدين العام بالإضافة إلى زيادة العبء الضريبي.

(2) الآثار الاجتماعية:

يقضي التهرب الضريبي في الجزائر على أهم مبدأ من المبادئ التي تقوم عليها الضريبة "مبدأ العدالة الضريبية"، مما ينعكس عنه وجود آثار سلبية تمس المستوى الاجتماعي والتي يمكن نجلها في النقاط التالية:

- التهرب يولد تهربا آخر.
- انعدام الشفافية في المعاملات الاقتصادية.
- تعميق الفوارق الاجتماعية.
- تفشي اللامدنية في المجتمع.¹

¹ بوزرورة حيزية، بوزيدي كاهنة، مرجع سبق ذكره، ص 41_51.

المطلب 03: آليات مكافحة التهرب الضريبي في

الجزائر:

(1) الآليات الوقائية على مستوى المكلف بالضريبة:

يجب أن تقوم الإدارة الجبائية بتوعية المكلفين بالضريبة، وتُفسر لهم مشروعية الدولة في كما حق تقاضيها. تبين لهم أن هذه الضرائب تستخدم لتنمية المشاريع المختلفة وإحساسهم بأن دفع الضريبة التزام أخلاقي قبل أن يكون التزام قانوني. وتستعين الإدارة الجبائية لنشر الوعي الضريبي على مختلف وسائل الإعلام.

إن تكمن أهمية توعية المكلف بالضريبة من تحويله من مكلف معارض للضريبة إلى مكلف ملتزم بأداء الضريبة.

(2) الآليات الوقائية على مستوى التشريع الضريبي:

من أسباب التهرب الضريبي -كما أرينا سابقا- وجود ثغرات في التشريع الضريبي بالإضافة إلى تعقده، لذلك خير وسيلة لمكافحة هذه الظاهرة هو إعادة صياغة التشريعات الضريبية بطريقة مبسطة وواضحة يفهمها عامة الناس ولا يجب أن تترك القوانين في طياتها مجالا للتأويل والتفسير، ويستحسن في هذا المجال أن يشترك الفقه القانوني والمحاسبي مع الفقه الاقتصادي والمالي في إقامة هذه النصوص التشريعية للعمل على سد الثغرات وتصحيح الأخطاء واستكمال النقائص وحسم الخلافات الفقهية عند التطبيق.

(3) الآليات الوقائية على مستوى الإدارة الجبائية:

من بين أسباب التهرب الضريبي ضعف أداء أجهزة الإدارة الضريبية، بحيث مهما بلغت دقة وصياغة أحكام التشريع الضريبي فإنه لا يكفي إذا لم تقم بتطبيقه إدارة ضريبية تتمتع بالكفاءة والنزاهة والخبرة لذلك وجب إصلاح الإدارة الجبائية من جانبيين:

- تحسين الإمكانيات البشرية.

• تحسين الإمكانيات المادية.¹

¹ بوزرورة حيزية، بوزيدي كاهنة، مرجع سبق ذكره، ص 53_62.

خاتمة:

إن مكافحة التهرب والغش الضريبي ليس بالأمر الهين، نظرا للإشكال الذي يتخذها والتقنيات المتبعة من طرف المكلفين في استعمال الطرق الاحتيالية، ولمواجهتهما يجب معرفة الدوافع التي تحمل المكلف للجوء إلى مثل هذه الظواهر والتي قد تكون الوضعية الاقتصادية المزرية وعدم مرونة واستقرار القوانين، وضغط جبائي مرتفع ونفسية مرتدية تنظر إلى الضريبة بمنظار مشوه فتح الباب على مصراعيه أمام المكلف للتخلص من الضريبة.

قائمة المراجع:

1. علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، طبعة الثانية، 2006
2. قرموش ليندة، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014/2013.
3. جامع احمد، علم المالية (فن المالية العامة)، دار النشر العربية، الطبعة الثانية، القاهرة، 1975.
4. يدو لويزة، قاري حياه، الغش الضريبي واليات مكافحته، مذكرة ليسانس، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2011/2010.
5. اوهيب بن سالمة ياقوت، الغش الضريبي، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة الجزائر، 2003/2002.
6. قتال عبد العزيز، اسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي قارس المدية، 2009.
7. د/ خالد شحادة الخطيب، احمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الاردن، 2005.

