

الرقابة الجبائية كإستراتيجية لحماية المال العام من التهرب الضريبي

Tax control as a strategy to protect public funds from tax evasion

صبرين بوعزة*، جامعة المدية

sabribouazza8@gmail.com

تاريخ إرسال المقال: 2023/06/10 تاريخ قبول المقال: 2023/09/16 تاريخ نشر المقال: 2023/11/30

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على ظاهرة التهرب الضريبي وتبين دور الرقابة الجبائية في مكافحة هاته الظاهرة، بالإعتماد على المنهج الاستقرائي، بإستخدام أسلوب الوصفي للإلمام بالموضوع محل الدراسة . وخلصت نتائج الدراسة بضعف الإدارة الضريبية ونقص الوعي الجبائي الذي حفز على انتشار هذه الظاهرة وعدم فعالية الرقابة الجبائية التي يعود سببها لغياب التنسيق ما بين مختلف المؤسسات والهيئات المعنية بالرقابة، مما يفتح مجال للتهرب عن طريق عدم التقييد الرسمي للفواتير، عدم تمكن العمليات الخاصة بالرقابة من الوصول فعلي إلى الأهداف التشريعية المرجوة. وأوصت الدراسة بضرورة توفر الإرادة السياسية الحقيقية من خلال تدعيم الإجراءات المتخذة لمكافحة التهرب الضريبي وإصلاح شامل للإدارة الضريبية، وتحسين المحيط الإقتصادي وذلك بالقضاء على جميع النشاطات التي تغذى ظاهرة التهرب الضريبي مثل الاقتصاد الموازي وعملية المضاربة. **الكلمات المفتاحية:** التهرب الضريبي؛ الغش الضريبي؛ الرقابة الجبائية.

Abstract:

I This study aims to shed light on the phenomenon of tax evasion and to show the rôle of fiscal control in combating This phenomenon, based on the inductive approche, using the descriptive méthode to get acquainted with the subject Under study.

II The résultat of the study concluded with the weakness of tax administration and the lack of fiscal awareness That stimula Ted the spread of This phenomenon and the ineffective Ness of tax control, which Is due to the absence of coordination Be tween the various institutions and bodies concerned with control, which opens the way for évation th rough the lack of official registration of novices, the inability of the control opérations to reach actu al to the desired legislative objectives.

The study recommended the need for real political Will by strengthening the measures taken to combat tax évation, compréhensive reforme of tax administration, and improving the économico environ ment by eliminating all activités That feed the phenomenon of tax évation, souche as the parallel economy and the spéculative process.

Key words: Tax evasion; tax fraud; tax control

المقدمة:

تعد الضريبة موردا أساسيا لخزينة العمومية وهي وسيلة مالية تستخدمها السلطات العامة لتحقيق أغراضها المختلفة من أهداف اجتماعية والمتمثلة في تقليص من الفوارق بين فئات الشعب، وأهداف اقتصادية وتتمثل في تحقيق التنمية عموما، وأهداف سياسية تتمثل في المحافظة على الاستقرار الاقتصادي أو أهداف مالية تكمن في معالجة التضخم والانكماش أو تحفيز بعض الأنشطة عن الأخرى من خلال الامتيازات الجبائية، كما تعتبر المصدر الذي يغذي خزينة الدولة بالأموال لسد نفقاتها العامة. حيث تتمثل الضريبة في المبلغ المالي الذي تقتطعه الدولة جبرا من الذمة المالية للشخص دون مقابل، الأمر الذي يولد الشعور لدى الممول بثقلها ومن ثم محاولة التخلص منها كليا أو جزئيا من خلال استغلال ثغرات القانونية أو استعمال طرق احتيالية، مما يشكل مخالفة يعاقب عليها القانون، وهذا ما يسمى بالتهرب الضريبي.

ونظرا لانتشار ظاهرة التهرب الضريبي فإن هناك أموال بعيدة عن رقابة الدولة وللد من هذا المشكل عمدت الجزائر على انشاء مديرية للرقابة الجبائية التي تقوم بمراقبة التصريحات المقدمة من طرفهم وفحص جميع الوثائق والدفاتر المحاسبية الخاصة بهم شكلا ومضمونا وفي المقابل تحاول جمع المعلومات المتعلقة بهم مقارنة بالمعلومات المصرح بها، لاكتشاف الأخطاء والتلاعبات التي يقوم بها المكلفون سواء المقصودة أو غير المقصودة ومنه وضع حد للتهرب الضريبي.

وبناء على ماسبق نطرح الإشكالية والتي تتمثل في سؤال الرئيسي التالي: إلى أي حد تساهم الرقابة

الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي؟

أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة إلى الوصول إلى مجموعة من الأهداف نوجز أهمها فيمايلي:

- تسليط الضوء على الأدبيات النظرية لظاهرة الغش والتهرب الضريبي.
- معرفة مدى فعالية الرقابة الجبائية لحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي.

أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة من خلال:

- التعرف على أساليب معالجة التهرب الضريبي.
- تناولها لأحد الموضوعات العامة حيث أن الرقابة الجبائية تعد من أهم الإجراءات التي تسعى الإدارة من ورائها للمحافظة على حقوق الخزينة العمومية والتي تعتبر من أهم الحلقات في عملية مكافحة التهرب والغش الضريبي.

منهج الدراسة: إنتهجنا في دراستنا المنهج الإستقرائي بإستخدام أسلوب الوصفي من خلال إبراز مختلف المفاهيم لتعريف بالموضوع محل الدراسة، والمنهج التحليلي فيما يتعلق بتحليل مضمون النصوص

القانونية والآليات المعتمدة من طرف المشرع من أجل مكافحة التهرب الضريبي عن طريق الوسائل الوقائية والإجرائية
تقسيمات الدراسة:

قمنا بتقسيم دراستنا إلى ثلاث محاور وهي على النحو التالي:

- المحور الأول: إطار المفاهيمي للتهرب الضريبي
- المحور الثاني: آثار التهرب الضريبي وسبل علاجه في الجزائر
- المحور الثالث: إجراءات الرقابة الجبائية وسبل تفعيلها في الجزائر

1- إطار المفاهيمي للتهرب الضريبي

1.1- مفهوم التهرب الضريبي: إن تحديد مفهوم وطبيعة التهرب الضريبي متعلق بالكيفية التي من خلالها التخلص من دفع المستحقات الجبائية عن طريق ما يصطلح عليه بالتهرب الضريبي والغش الضريبي والذي يعتبر اخلاصا ملموسا يواجه الميزانية العامة وذلك باستعمال فجوات وثغرات قد تكون مشروعة تنطوي على مخالفة قانونية وقد تسلك سبل غير مشروعة تنطوي على التحايل والتدليس ومخالفة القوانين الضريبية للتهرب الضريبي هناك عدة تعاريف للتهرب الضريبي نذكر منها:

1-1-1- تعريف التهرب الضريبي: هو عدم إقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقديم بيانات مضللة للدوائر المالية، و من خلال استخدام وسائل مشروعة أو غير مشروعة للإفلات من دفع الضريبة، بعبارة أخرى أن المكلف يتخلص من دفع الضريبة إما بشكل كلي أو بشكل جزئي.¹ وعرفا أيضا أنه التخلص من عبء الضريبة كليا أو جزئيا دون مخالفة أو إنتهاك القانون، حيث يستخدم المكلف حقا من حقوقه الدستورية بإعتبار أن حريته في القيان بأي تصرف من عدمه مضمونة دستوريا.² وفي حالة استخدام وسائل غير مشروعة للتهرب الضريبي هنا يدخل ضمن دائرة الغش الضريبي، وعليه يمكن اعتبار الغش الضريبي تهريا غير مشروع.

تعريف الغش الضريبي: يعرف الغش الضريبي على أنه تلك السلوكيات والممارسات التي تتم بهدف التحايل وتجنب أداء الضريبة وهذا خارج إطار القانون، أي أنها كلها ممارسات غير مشروعة.³

1-1-2- الفرق بين التهرب الضريبي والغش الضريبي: من خلال ماسبق نجد أن ظاهرة الغش الضريبي تتميز بكونها تعبر عن خرق للقانون الجبائي وهو ما يعد عملا غير مشروع، بينما التهرب الضريبي يعبر عن تجنب مشروع للضريبة عن طريق استغلال الثغرات القانونية، إلا أن اعتماد بعض الباحثين لمصطلح التهرب للتعبير عن الغش الضريبي أدى إلى حدوث خلط في كلا المفهومين، خصوصا أنهما يختلفان في وسيلة ويشتركان في الغاية، حيث أن التهرب الضريبي تكون في إرادة المكلف بالضريبة متجهة نحو تخفيف العبء الضريبي، إلا أنه يسلك في سبيل ذلك سبلا مشروعة، فالتهرب الضريبي بهذه الصورة يتوفر فيه العنصر المعنوي (سوء النية) دون العنصر المادي (الحيل التدليسية).

أما الغش الضريبي فتتجه فيه إرادة المكلف بالضريبة نحو تخفيف وإسقاط العبئ الضريبي ولكنه يسلك في سبيل تحقيق ذلك طرق غير مشروعة تصل به إلى التدليس والاحتيال، فالغش بهذه الصورة يتوفر فيه العنصر المادي والعنصر المعنوي من خلال الجدول التالي سنقوم بتلخيص أهم نقاط التشابه والاختلاف بين كل من التهرب والغش الضريبي:

الجدول رقم 01: أوجه التشابه والاختلاف ما بين التهرب الضريبي والغش الضريبي.

أوجه الاختلاف	أوجه التشابه	
<p>- يعد التهرب الضريبي خطأ مرتكب بحسن نية في سبيل اختيار طريقة أقل اخضاعاً للضريبة، أما الغش الضريبي فيضم التعمد والنية السيئة في مخالفة القانون الضريبي.</p> <p>- فيما يخص أركان الجريمة، فإن التهرب الضريبي يحتوي على العنصر المعنوي فقط (النية)، في حين أن الغش الضريبي يحتوى على كل من العنصر المادي والمعنوي (النية إضافة إلى طرق ووسائل احتيال) وهذا ما يجعله جريمة كاملة.</p>	<p>- يعتبران آفة وسلوك غير حميد سواء كان طوعياً أو لا، يجب على الدولة مكافحته والسعى للقضاء عليهما بكل الوسائل.</p> <p>- كل منهما يدلان على غياب الوعي الضريبي وانعدام العنصر الأخلاقي للمكلف.</p> <p>- كلاهما يعد انتهاك لمبدأ العدالة الضريبة.</p>	<p>من حيث الموقف السلوكي</p>
<p>- التهرب الضريبي الضريبي هو مجموع السلوكيات التي تؤدي بالمكلف إلى تخفيض العبء الضريبي باستخدام التقنيات والمهارات القانونية (استغلال الثغرات القانونية)، في حين يعتمد</p>	<p>- كلاهما يؤديان بالمكلف إلى نتيجة واحدة والمتمثلة في تخفيض مقدار الضرائب المفروض دفعها عادة) خسارة للخزينة العامة).</p> <p>- في ظل المشرع الجزائري فإنه لم يشترط للقيام بالتهرب</p>	<p>من حيث الموقف القانوني والاقتصادي</p>

<p>الغش الضريبي على تقنيات غير قانونية (مخالفات صريحة للقانون) -التهرب الضريبي يترتب عليه اتخاذ إجراءات إدارية تقوم بها المصالح الضريبية في حين أن الغش يعد جريمة قانونية قانونية ينتج عنها إجراءات إدارية إضافية إلى إجراءات القضائية التي تكون شكل عقوبات.</p>	<p>الضريبي وجود جريمة تامة أي حصول النتيجة،بل أن المحاولة وحدها تمفي لوصف الفعل غش ضريبي فقد سوى المشرع بين تمام ارتكاب الجريمة ومحاولة ارتكابها،وهذا ماجاء به المشرع في مجمل القوانين الضريبية.</p>	
<p>-التهرب الضريبي يستغل الثغرات القانونية الموجودة في القانون والتي تساهم على تجنب الضريبة (عدم وجود ضريبة)،في حين أن الغش يعتبر جريمة مالية تؤدي إلى ضياع حقوق الخزينة العامة للدولة.</p>	<p>-كل منهما يسعى إلى تخفيض العبء الضريبي على المكلفين وذلك من خلال مقاومته وإزالته بكل الطرق. - كلاهما يؤديان إلى حرمان الخزينة العمومية من جز كبير من إيرادات ضرورية لمواجهة النفقات العامة</p>	<p>من حيث الموقف الضريبي</p>
<p>تعد عملية مراجعة القانون الضريبي وسد الثغرات القانونية الموجودة فيه من طرف المشرع حل للتقليل من ظاهرة التهرب الضريبي فإن أحسن الحلول تعود إلى المكلف بالخزينة نفسه وذلك بإصلاح وتقويم سلوكه.</p>		<p>الحل /العلاج</p>

المصدر: قرواط حسينة، دور الرقابة الجنائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي-دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه ل.م.د، في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة البليدة 02، 2019/2018، ص 90.

1-1-3- أركان التهرب الضريبي: ⁴تعد ظاهرة التهرب الضريبي جريمة كسائر الجرائم في القانون العام تستوجب لتحقيقها وجود كل من الركن المادي والمعنوي.

➤ **الركن المادي:** الركن المادي للغش الضريبي يركز على الإخلال بالالتزامات الضريبية، وعدم الإلتزام بها على وجه الذي رسمه القانون، وهو استعمال وسائل وطرق احتيالية من أجل الوصول إلى نتيجة واحدة وهي التملص من إقامة وأداء الضريبة .

فجاءت مادة 303 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كالاتي: "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" فمن خلال نص هذه المادة نستخلص أن الركن المادي للتهرب بصفة عامة يقوم على ثلاث عناصر:

-**السلوك الإجرامي:** وهو استعمال طرق ووسائل تدليسية.

-**النتيجة المادية:** التي تكون عن طريق التملص من أداء الضريبة.

-**العلاقة السببية بين استعمال الطرق التدليسية والتملص من الضريبة:** والتي تقوم على وجود العلاقة بين فعل التهرب من أداء الضريبة والإعتماد على طرق الاحتيالية من طرف المكلف.

➤ **الركن المعنوي:** ان اعتماد المشرع الضريبي في مجمل نصوصه القانونية على كل من عبارتي "قصد" أو "عمدا" دليل على ضرورة توفر القصد الجنائي أو العنصر العمدي في التهرب المكلف من الضريبة لتكوين الركن المعنوي لها، لذا فإضافة إلى الركن المادي لا بد من توفر الركن المعنوي لجريمة التهرب الضريبي والممثل في القصد الجنائي العام المتعلق بارتكاب المكلف أعمال تدليسية والقصد الجنائي الخاص الهادف للتخلص من أداء الضريبة وحرمان الخزينة العمومية في حصول على إيراداتها الضريبية.)

2.1- أشكال التهرب الضريبي:

إن التهرب الضريبي كما قمنا بالإشارة سابقا إلى أنه ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف الضريبي التملص مع دفع الضريبة من خلال الاعتداء على القواعد المنظمة للضريبة وذلك باستعمال مختلف الوسائل التي تتخذ أساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة، وعلى هذا الأساس نميز بين الأشكال التالية للتهرب الضريبي:⁵

✓ تهرب ضريبي بدون انتهاك القانون الضريبي "التهرب المشروع" وهو ما يعرف بالتجنب

الضريبي l'évasion fiscale

✓ تهرب ضريبي بانتهاك القانون الضريبي "التهرب غير مشروع" وهو ما يعرف بالغش الضريبي la fraude fiscale

✓ الغش البسيط والمركب

✓ التهرب الدولي.

1- **التهرب الضريبي المشروع:** هو تخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي الذي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية.

2- **التهرب غير المشروع (الغش الضريبي):** هو تهرب مقصود من طرف المكلفين وذلك عن طريق مخالفتهم عمدا لأحكام القانون الجبائي قصد منهم عدم دفع الضرائب المستحقة عليها إما بإمتناع من تقديم أي تصريح لأرباحه.

-بتقديم تصريح ناقص أو كاذب

-إعداد سجلات وقيود مزيفة

-الاستعانة ببعض القوانين التي تمنع الدوائر المالية للاطلاع على حقيقة الأرباح لإخفاء قسم منها.

3- **الغش البسيط:** وهو التصرف الغير مشروع الذي يقوم به المكلف بالضريبة وعن قصد كأن يقدم تصريحات ناقصة أو عدم تقديمها كلياً وقد عرفه J.C Martinez على أنه "كل تصرف أو حذف بسوء نية لأجل التخلص من الضريبة".

4- **الغش المركب:** هو كل تزيف أو تدليس يقوم به المكلف بالضريبة للتخلص من دفع الضريبة كأن يخفض من رقم الأعمال أو يتاجر بدون فواتير، أو يضخم النفقات، وعليه فإن الغش المركب هو مناورة تهدف إلى طمس كل آثار السلوك المتبع من أجل تضليل أعوان الضرائب.

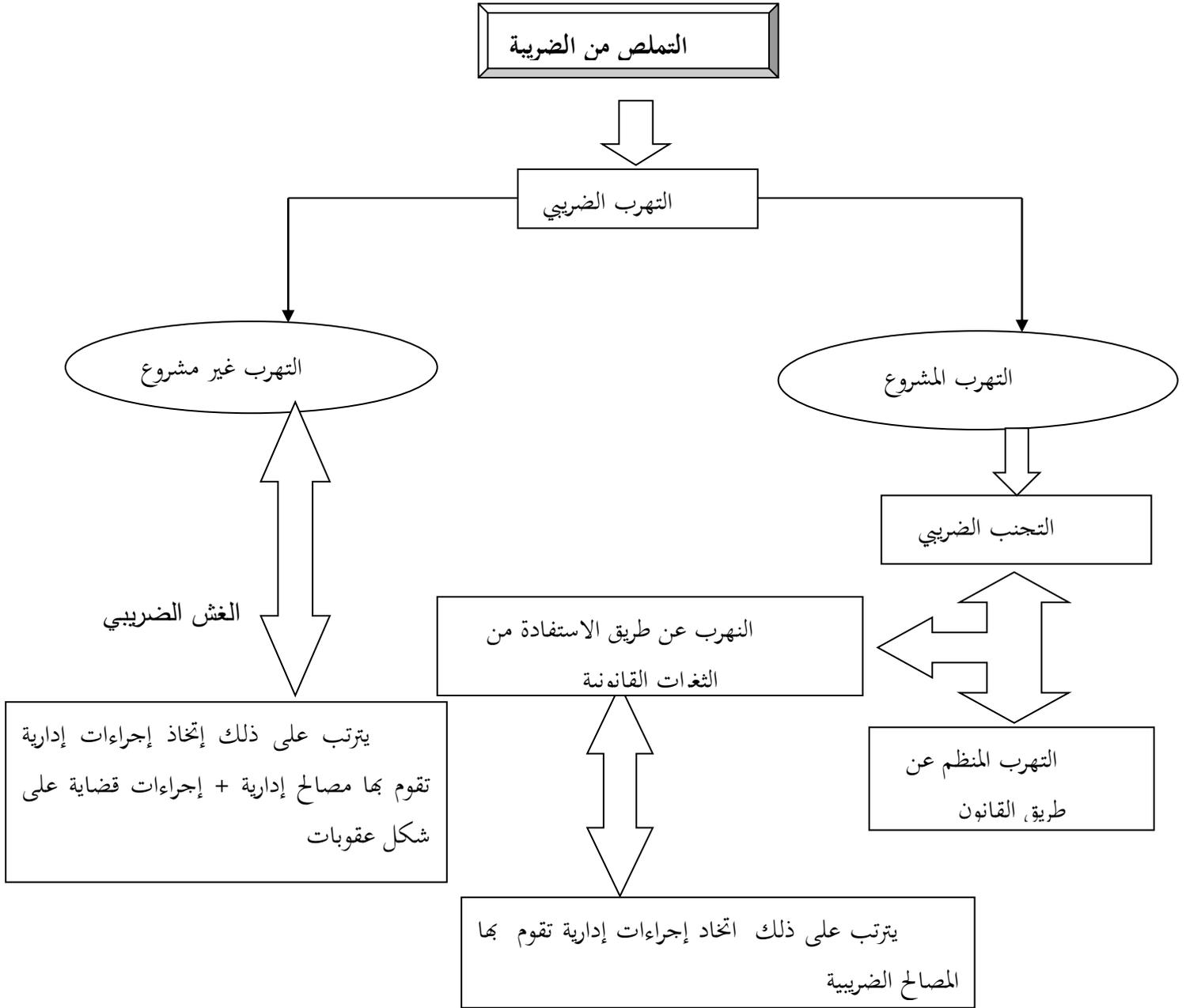
5- **التهرب الدولي:** عرف J.J.Neur التهرب الضريبي الدولي بأنه كل تهرب من الضريبة عبر حدود الدول، ومن شأنه أن يفقد الدولة موردا هاما إيراداتها، ويستوي في ذلك أن يسلك المشرع الدولي نشاطا من خلال طرقا مشروعة أو غير مشروعة، أو تتوفر لديه إرادة التهرب أولا، وأيا كان التشريع الضريبي الذي يختاره مستفيدا من تباين الأنظمة والتشريعات الضريبية للدول من أجل التوصل إلى هدفه نحو تخفيض عبئه الضريبي أو التخلص منه تماما⁶، بمعنى أنه يتخذ عدة منافذ وطرق قانونية من أجل التخفيض من حد الاقتطاعات الضريبية، ومن بين تلك المنافذ التي يلجأ إليها مايلي:

- تغيير مكان الضريبي إلى دولة تطبق رسوم منخفضة.

- عند الاستيراد تضخم أسعار المشتريات وعند التصدير تخفض المبيعات كما هي عليه في الحقيقة أو مبالغة في تقييم الأعباء والتكاليف.

وعليه فإن كل المصطلحات المشار إليها سابقا تصب في نفس المنبع ألا وهو التهرب الضريبي، غير أنه يمكن القول أن عملية التملص من أداء الضريبة تتك عن طريق التهرب الضريبي الذي بدوره ينقسم إلى نوعين: تهرب ضريبي مشروع "التجنب الضريبي" وتهرب ضريبي غير مشروع: الغش الضريبي" وهذا ما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (01): أشكال التهرب الضريبي



المصدر: شبايكي قارة، قارة ملاك، التهرب الضريبي: دراسة ميدانية في ولاية قسنطينة، مجلة الاقتصاد

والمجتمع، المجلد 2، العدد 2، تاريخ النشر، 04-11-2004، ص 164

1-3- أسباب ظهور وتنامي ظاهرة التهرب الضريبي: هناك عديد من الأسباب التي تجعل المكلف

يتهرب ضريبيا نذكر منها أربعة أسباب محورية:⁷

➤ أسباب متعلقة بالتشريع الضريبي: تعد أسباب الرئيسية المساعدة على التهرب الضريبي والغش

الضريبي هو تعقد التشريعات الضريبية بسبب كثرة القوانين المدرجة من سنة لأخرى وتشابكها

وتعدد نسب الضرائب والرسوم.

والملاحظ أن زيادة واتساع مجال التهرب الضريبي يكوم حسب كيفية تنظيم القانون للضريبة، وهذا

مرتبط إلى حد كبير بتخلف وعدم استقرار التنظيم السياسي والاقتصادي والاجتماعي، وهذا بدوره يؤدي إلى

كثرة للتعديلات في التشريعات الضريبية، وهو ما يؤثر على ربط وتحصيل الضريبة، وهذا الأخير يقود إلى

الاستهانة بقدرة وكفاية أجهزة الدولة المالية والضريبية في إقناع الأفراد المكلفين أو الضغط عليهم، ومن ثمة

عجزها عن مكافحة حالة التهرب والغش الضريبي.

➤ أسباب اقتصادية: هناك عدة أسباب اقتصادية كثيرة ومتعددة يمكن أن تساهم في زيادة التهرب

والغش الجبائي، فإذا كانت الظروف مواتية للاقتصاد بحيث يصل إلى حالة انتعاش وازدهار، فإن هذا

يساعد في ارتفاع نسبة المبادلات التجارية وانتعاش الأسواق وتزداد المداخيل وبذلك ينخفض نسبيا

حجم التهرب الضريبي.

➤ أسباب السياسية: للأسباب السياسية دور هام في التهرب الضريبي، حيث دائما ينظر المكلف إلى

سياسة الدولة المتبعة في انفاق الحصيلة الضريبية، فإذا كانت تنفق في وجوه تعود الأفراد

بالمنفعة، ويشعر المكلف أن ما يدفعه يعود عليه بالفائدة، فسوف يقل تهربه الضريبي، إذا ثبت العكس

أي أن الدولة تبدد حصيلة الضرائب في وجوه لتعود عليه بالنفع فسوف يدفعه ذلك إلى التهرب من

دفعها.

➤ أسباب نفسية واجتماعية: تعد من أهم العوامل فهي تتعلق مباشرة بالمستوى الخلفي والمهني

للمكلف، ومدى التزامه بأخلاقيات مهنته وضرورة احساسه بروح التكافل والتضامن وسط المجتمع

ومعرفة ان كان يمتلك الوعي الضريبي الكافي لعدم اللجوء للغش الضريبيين.

(2) آثار التهرب الضريبي وسبل علاجه في الجزائر

يسعى المكلف بالضريبة نحو تخفيض الضريبي مستعملا أساليب مشروعة أو غير مشروعة، تتغير بصفة

مستمرة من أجل الحرص على فعاليتها وتقليل الخطر الجبائي.

2-1-أساليب التهرب الضريبي: سنقوم بذكر أهم الطرق شائعة في الاستخدام وهي:⁸

- **الإخفاء المحاسبي:** يتضح هذا الإخفاء بالتلاعب في التصريحات التي يقدمها المكلف، كأن يلجأ إلى تخفيض الإيرادات، أو تخفيض التكاليف عن طريق السهو العمدي لبعض الإيرادات أو عد التسجيل المحاسبي لبعض العمليات، أو تقييم التكاليف عن طريق مصاريف عامة غير مبررة... إلخ.
- **الإخفاء المادي:** ويتمثل هذا الإخفاء لأملكه بصفة جزئية أو كلية حتى يبقى بعيدا عن كل اقتطاع ضريبي.

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

- **الإخفاء القانوني:** يتمثل في إيجاد حالات قانونية حتى تسمح للمكلفين بالإستفادة من مزايا ليس لهم الحق في الإستفادة منها، ومن الواضحة في الميزان 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 الإستفادة من الامتيازات الجبائية.

- **الاستخدام غير مشروع للتوكيل:** الاستخدام الفوضوي للوكالات المتعلقة بالسجل التجاري حيث تحول الإستثناء إلى قاعدة، مما أنجر عنه عدم تحديد موطن العديد من المكلفين، ونشير إلى مصالح الضرائب أحصت 456 مكلف ينشطون في مجال التجارة الخارجية (الاستيراد) و هذا في 29 ولاية فقط من الوطن وقد بلغ الدين الجبائي المترتب على هذه الفئة 2888 مليار/دج في ثماني ولايات من أصل 29 ولاية.

بعض الطرق الأخرى:

- الاعتماد على زبائن قليلين في حالة الفوترة وفي بعض الأحيان معظمهم مجهول الهوية.
- إستئجار المحلات لبعض الأشهر ثم التخلي عنها ومغادرتها إلى جهات أخرى.
- إستخدام فواتير وهمية وضرورة للاستفادة من حق التخفيض للرسم على المشتريات خصوص في قطاع اشغال العمومية والبناء. إضافة ذلك حددت الإطارارات المسيرة للإدارة الجبائية المظاهر التي تعكس صورة الاقتصاد الموازي في الجزائر المؤدية إلى التهرب الجبائي لعل أهمها:
 - ✓ البيع والشراء بدون فاتورة.
 - ✓ استخدام الفوترة المزورة.
 - ✓ التسديد نقدا وبواسطة الصندوق.
 - ✓ التغيير المستمر للقوانين الأساسية للشركات، السجلات التجارية المتعددة.
 - ✓ ممارسة الأنشطة التجارية في مناطق غير مؤهلة حضريا.

2-2- آثار التهرب الضريبي:⁹

➤ الآثار الاقتصادية: كبح روح المنافسة بين المؤسسات الاقتصادية حيث نجد أن درجة الامتياز عن المؤسسات المتهربة منها على حساب المؤسسات التي تقوم بواجباتها الضريبية فالمؤسسات التي تبحث عن تعظيم أرباحها باستعمال أنجع الطرق نجد أن التهرب الضريبي من أنجع الوسائل لتعظيم ربحها وبصفة سريعة.

➤ الآثار المالية: خسارة في الخزينة العمومية وفقدانها حصيلتها المعتبرة من المداخيل المتوقعة من وراء الحاصلات الضريبية مما يؤدي هذا إلى التضخيم النقدي لنسب الإصدار النقدي الذي ليس له مقابل إضافة إلى أنه يؤدي إلى ارتفاع نسبة الديون كطريقة تنتهجها الدولة لسد الفراغ الكبير المالي الذي يسببه التهرب في الخزينة العامة.

➤ الآثار الاجتماعية والنفسية: عدم المساواة الخاصة بالتهرب الضريبي يخل إخلالا كبيرا بفكرة العدالة في توزيع الضرائب إذا يتحمل العبء الأكبر منها دائما المكلفين الذين لا يستطيعون التهرب أو الحريصون على أداء واجبه الاجتماعي والوطني في أداء الضريبة .

2-3- سبل ووسائل مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر:

2-3-1- سبل علاج ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر: تتم عملية المعالجة على مستويين هما: المستوى الداخلي؛ أي المحلي والمستوى الخارجي أي الدولي.

2-3-1-1- معالجة التهرب الضريبي على المستوى المحلي: تتمثل المعالجة المحلية في إجراءات عديد منها

➤ تنمية الوعي الضريبي للمواطنين: إيماننا بضرورة مساهمتهم في تحمل الأعباء العامة، وتعريفهم بواجباتهم والتزاماتهم الماية تجاه مجتمعهم، وإيقاظ روح الوطنية لديهم لمساندة دولهم في استمرار قيامها بواجباتهم نحوهم، بتقديم الخدمات العامة، وتسيير المرافق العامة التي لاغنى عنها.¹⁰

➤ رفع المستوى الخلفي للمواطنين: ذلك بغرس القيم الاجتماعية والاخلاقية في نفوسهم، وتوضيح أهمية الإلتزام الضريبي، ودورهم في تحقيق التضامن الاجتماعي، وأغراضه بإعتبارهم أعضاء مجتمع واحد مصلحته هي مصلحتهم.¹¹

➤ إصلاح التنظيم الهيكلي الضريبي: فالتهرب الضريبي يكشف عن الخلل الموجود في هياكل التنظيم الضريبي، وهذه الظاهرة شائعة في مختلف البلدان ومن المفروض أن تعمل الحكومات تلك البلدان المختلفة على إصلاح هياكلها التنظيمية، ومنها الضريبة، بإنشاء أجهزة الضريبة المتخصصة، وتقسيم العمل بينهما، وتزودها بالأفراد أصحاب الكفاءات المهنية وبأحداث الوسائل في المحاسبة الضريبية، وتلقينهم أفضل الأساليب في التعامل، وعقد دورات التدريبية وإشراكهم في الندوات المالية والضريبية ورفع الثقافي المتعلق بأعمالهم.

➤ **فرض العقوبات الرادعة:** وترتبط توعية العقوبات بظروف الدولة وأفرادها، فقد تكون بعض العقوبات رادعة بالنسبة للمتهربين من أفراد دولة معينة، ولكنها قد لاتصلح لردع أفراد دولة أخرى، وعادة تنتوع هذه العقوبات من بدنية مثل: السجن، غرامات مالية، الحجز التنفيذي أو القضاء على أهوال التهرب.¹²

➤ **تخصيص المكافآت :** خاصة بالنسبة للممولين الذين يظهرون تعاوناً ضريبياً أكبر مع السلطات الأمر الذي من شأنه أن يدفع غيرهم إلى إنتهاج نفس الإستراتيجية.¹³

➤ **تحقيق العدالة الضريبية في التطبيق:** تساوي بين المواطنين في تحمل الأعباء العامة بالقضاء على المحسوبية في حساب الوعاء الضريبي والعمل على جذب المواطنين وحث روح السواسية بينهم في دفع الضرائب.

➤ **تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية:** عندما لاتكون العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية قائمة على أساس الخصومة ولا على أساس جهتين تسعى كل منهما للضرر بالآخر ،وعندما يشعر المكلف بأنه يؤدي واجباً وطنياً، يدفع الضريبة وتعمل الإدارة على مساعدته في قيامه بهذا الواجب التضامني، يزداد الوعي الضريبي عند المكلف والكفاءة الفنية للإدارة فتخفف وطأة التهرب.

2-1-3-2- معالجة التهرب الضريبي على المستوى الدولي: تتمثل معالجة التهرب الضريبي على نطاق الدولي في إجراءات عديدة منها:¹⁴

➤ **الإطلاع على الأموال الأفراد في الخارج:** ذلك بتقديم إقرارهم المالية عن دخولهم وإيراداتهم المحققة أو الموجودة في الخارج، إحكام الرقابة على تلك الإقرارات والإطلاع على ملفات الأفراد وأوراقهم المالية. وكذلك تقديم الإقرارات وبيانات من قبل المصارف عن دخول الأفراد وأموالهم التي تعمل بها المصارف. أو تتم بواسطة هذه المصارف بخصم الضرائب المستحقة على عملائها وتوريدها للخزينة العامة مباشرة.

➤ **الاتفاقات الدولية:** لمكافحة التهرب الدولي بصورة فعالة تقتضي تعاوناً بين الدول صاحبة الشأن؛ أي بين الدول التي يتم التهرب منها والدول التي يتم التهرب إليها. ويتم تنظيم هذا التعاون في الوقت الحاضر بصورة أساسية في إطار الاتفاقات سلطة رقابة الضريبة إلى خارج الحدود الإقليمية للدولة، وتلتزم الدولتان المعنيتان بموجب هذه الإتفاقيات بأن تتبادل مالدتها من معلومات تفيد في فرض الضرائب المختلفة وتحصيلها ومنع التهرب منها، كما تسمح هذه الإتفاقات للدوائر المختصة بالإطلاع على نشاط رعاياها في الدولة الأخرى، فتحد بذلك من تهريب الأموال إلى الخارج، وقد يتجاوز ذلك التعاون مجرد تبادل المعلومات إلى المساعدة في الضرائب وتتبع المكلفين المتهربين من الضرائب.

وعادة ماتكون هذه الاتفاقات شاملة للتنظيم تجنب الإزدواج الضريبي ولمكافحة التهرب الضريبي، وإهتمت في الوقت نفسه. وقد إهتمت الأمم المتحدة بموضوع التهرب الضريبي، وإهتمت بصفة خاصة بضرورة الإتفاقات

لمحاربة التهرب الدولي من الضرائب، ولتجنب الإزدواج الضريبي، كما تم تسهيل عقد الإتفاقات الدولية من هذا النوع بين الدول عن طريق وضع مشاريع نموذجية لذلك، ومع ذلك يبدو أن مثل هذه الإتفاقات لم تحقق كما يرجى منها، وبالتالي فأنرها محدود.

2-3-2- وسائل مكافحة التهرب الضريبي: يتم مكافحة التهرب الضريبي بعدة تدابير نذكر منها على الخصوص الآتي:¹⁵

- **المراجعة المستمرة وجمع المعلومات:** وفي هذا الإطار يعتبر تعزيز وسائل الرقابة الجبائية واحدة من بين عدة أنشطة تستعملها الإدارة الجبائية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.
- **إنشاء الشرطة الجبائية:** والذي يمثل إحدى الابتكارات الهامة في التشريعات الجبائية، وهذا من أجل زيادة الفعالية في مكافحة التهرب الضريبي المعقد.
- **إعفاء الضريبي:** وهذا من خلال التنازل عن الملاحقات القضائية وإلغاء العقوبات لكل مكلف يتقرب من الإدارة الجبائية لتسوية وضعية الجبائية.
- **جدول الديون الجبائية:** حيث يسمح للمؤسسات غير قادرة على تسديد من جدولة ديونها الضريبية، وهذا ما يؤدي من جهة إلى تحفيز هاته المؤسسات على تسديد المستحقات الضريبية وتجنبها التفكير في التهرب الضريبي، ومن جهة أخرى ضمان دخول الأموال للخزينة العمومية.
- **تحسين الجهاز الإداري الضريبي:** إن التشريع الضريبي الجيد لا يكفي وحده لمواجهة ظاهرة التهرب بل يجب توفر إدارة ضريبية تمتاز بدرجة عالية من الكفاءة سواء من حيث التطبيق أو التنظيم.

(3) إجراءات الرقابة الجبائية وسبل تفعيلها في الجزائر

3-1- الرقابة الجبائية: هي تلك الإجراءات التي يقوم بها المفتش للتحقيق من مدى مصداقيه النحاسبة سواء من حيث الشكل أو المضمون ومن خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة في الشكل والمضمون لمؤسسة ما ويتحقق من صحة ودقة العمليات وأرصدة الحسابات المقيدة في الوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر استغلال النشاط ومن تلك العناصر الخارجية المشتريات، المبيعات، رصد البنك، الممتلكات... إلخ وهذا بهدف مراقبة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة وكذا التحقق من وعاء مختلف الضرائب والرسوم خلال سنوات التحقيق لنشاط معين وإجراء التعديلات المصرح بها.¹⁵

تتلخص أهداف الرقابة الجبائية بما يلي:

الهدف الإداري: تعمل الرقابة الجبائية على إظهار النقائص الموجودة في التشريع الجبائي، كما تساعد على تحديد الإنحرافات الموجودة إضافة إلى مساهمة في إعداد الإحصائيات لتحديد حجم التهرب والغش الضريبيين.

الهدف القانوني: يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين والحرص على سلامتها من خلال التركيز على مبدأ المحاسبة لمعاقبتهم على أي انحرافات للتهرب مع دفع مستحقاتهم الجبائية.

الهدف المالي والاقتصادي: ويتمثل في ضمان دخول أكبر إيرادات للخرينة العمومية من خلال قمع الغش والتهرب الضريبي من جهة وزيادة الأموال المتاحة للانفاق العام من جهة أخرى.

3-2- وسائل الرقابة الجبائية: تتمثل الرقابة الجبائية أهم وسيلة معتمدة في الجزائر لمحاربة التهرب الضريبي، وتنقسم إلى رقابة داخلية ورقابة خارجية.

3-2-1- الرقابة الجبائية الداخلية: تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لغرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة. يراقب المفتش التصريحات، وطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا كما يمكنه أن يصحح التصريحات، لكن عليه قبل ذلك تحت طائلة إجراءات الإخضاع الضريبي أن يرسل إلى المكلف بالضريبة التصحيح المقرر القيام به على أن يبين له بكل وضوح بالنسبة لكل إعادة تقويم الأسباب التي دعت إلى ذلك ومواد قانون الضرائب المطبقة لذلك، وكذا أسس الإخضاع الضريبي وحساب الضريبة المترتبة. كما يقوم بدعوة المكلف بالضريبة المعني إلى الإعلان عن موافقته أو تقديم ملاحظاته في أجل 30 يوما. ويعتبر عدم الرد خلال هذا الأجل بمثابة قبول ضمنى.¹⁶

3-2-2- الرقابة الجبائية الخارجية:

➤ **التحقيق في المحاسبة:** يعد هذا الشكل من الرقابة أحد وسائل الرقابة الجبائية؛ حيث يقوم العون المكلف بها بفحص دقيق لمختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية شكلا ومضمونا، قصد التأكد من مصداقية التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف بالضريبة.¹⁷

➤ **التحقيق المصوب:** هو التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة، أو مجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.¹⁸

➤ **التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:** عبارة عن تحقيق شامل لمجمل الوضعية الجبائية للمكلف، حيث يتأكد الأعوان المدققون من مدى الانسجام بين المداخل المصرح بها من جهة، والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة المكلف الجبائي من جهة أخرى.¹⁹

3-3- إجراءات الرقابة الجبائية: يمكن لإدارة الضرائب القيام بالرقابة الجبائية حسب ماتقتضيه الحاجة ودرجة الانحرافات المكتشفة في التصريحات الجبائية، وقد تكتفي بالرقابة على مستوى المفتشية كما يمكنها أن تصل إلى الفحص المعمق في عين المكان كما يلي:

➤ **إرسال إشعار بالتحقيق:** لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق دون إخطار المكلف بالضريبة مسبقا، وذلك عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف

بالضريبة المحقق في تصريحاته على أن يستفيد المكلف من أجل أدنى للتحضير مدته عشرة (10) أيام، ابتداء من تاريخ استلام الإشعار، 20 بالنسبة للتحقيق في المحاسبة والتحقق المصوب. إلا أنه يجب أن يشمل الإشعار الخاص بالتحقيق المصوب، بالإضافة إلى العناصر المشتركة أثناء التحقيق في المحاسبة توضيح خاصية التحقيق المصوب، يجب التعرف على طبيعة العمليات المحقق فيها²¹ أما بالنسبة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة يجب منح المكلف الخاضع للتحقيق أجلا أدنى للتحضير يقدر بخمسة عشر (15) يوما، ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق²².

➤ **حق الاستعانة بمستشار:** يبلغ المكلف بإمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره²³

➤ **مدة التحقيق:** تختلف مدة القانونية للتحقيق باختلاف طبيعة التحقيق المطبق كما هو موضح فيما يلي:

✓ **التحقيق في المحاسبة:** لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة (3) أشهر، فيما يخص مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1000000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها، وكل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2000000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها، يمدد هذا الأجل إلى ستة (6) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5000000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها، كما أنه لا يمكن مهما كانت الحالة أن تتجاوز مدة التحقيق تسعة (9) أشهر²⁴.

✓ **التحقيق المصوب:** لا يمكن أن يستغرق مدة التحقيق في عين المكان بالنسبة لهذا النوع من

التحقيق أكثر من شهرين، يجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان²⁵.

✓ **التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:** لا يمكن أن يمتد التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة فترة تفوق سنة واحدة اعتبارا من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق أو تاريخ تسليمه إلى غاية تاريخ الإشعار بإعادة التقييم²⁶.

➤ **نتيجة التحقيق:** يتعين وجوبا إخطار المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق في المحاسبة، عن طريق الإشعار بإعادة التقييم وهذا حتى في حالة غياب إعادة التقييم أو حالة رفض المحاسبة. يجب إرسال هذا الإشعار بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالإستلام أو تسليمه مع إشعار إستلام. للمكلف بالضريبة أجل أربعين (40) يوما، في إطار التحقيق في المحاسبة والتحقق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة، أما بالنسبة للتحقيق المصوب، فالمدة هي ثلاثين (30) يوما، ليرسل ملاحظاته أو قبوله لها. في حالة القبول الصريح يصبح أساس فرض المحدد نهائيا ولا يمكن للإدارة الرجوع فيها. أنا في حالة تقديم المكلف ملاحظات ترفضها الإدارة، فإنه ينبغي عليها أن تعلمه بذلك من خلال مراسلة مفصلة ومبررة، إذا أبرزت هذه المراسلة تبريرا قانونيا لإعادة التقييم، فإنه يمنح أجلا إضافيا مدته أربعون (40) يوما للمكلف لتقديم ملاحظاته.

تختتم أشغال التحقيق، بإجتماع الإدارة الجبائية مع المكلف بالضريبة الذي حقق معه والذي بإمكانه الاستعانة بمستشار من إختياره، يتم في هذا الإجتماع إختتام عملية التحقيق وكتابة التقرير النهائي.

3-4- سبل تفعيل الرقابة الجبائية لحماية المال العام من التهرب الضريبي: لقد أصبح من الضروري بمكان تفعيل آليات الرقابة الجبائية وهذا لضمان تحقيق أهداف هذه الأخيرة وزيادة لفعاليتها في مكافحة التهرب الضريبي والغش الضريبيين سنقوم بطرحها على النحو التالي:²⁷

➤ **تفعيل نظام المعلومات الجبائية:** يتطلب الإتجاه المتزايد للتجارة الإلكترونية، ضرورة تفعيل دور الإدارة الجبائية وذلك لتحقيق السرعة والدقة في إنجاز المهام وتنفيذ العمليات الجبائية وذلك عبر التقليل من تعقد الإجراءات الإدارية داخل الإدارة الجبائية حيث لا يمكن تنفيذ مختلف برامج الرقابة الجبائية دون الإستناد إلى نظام المعلومات جبائية الذي يعتبر الأساس المعتمد من طرف مصلحة الوعاء والتحصيل، نظرا إلى أن وظيفته تبدأ بتجميع البيانات، وإدارتها وحمايتها ومن ثمة إنتاجها أي ضمان وصولها إلى مستعمليها (المكلف وإدارة الضرائب).

➤ **تأسيس المحكمة الجبائية:** إن تفعيل هذا الآلية يرتبط بإقتراح تشكل المحكمة الجبائية وذلك من خلال تكوين المتخصص للقضاة من هذا الأخير يجب أن يكون مختص في القانون الإداري والجبائي. كما أن تطبيق مثل هذه الإجراءات إذا ما استندت إلى هيئات قضائية متخصصة، فإنها تعتبر من آليات تفعيل الضريبي المستقبلي، من حيث ضمان إستقرار التشريعات الجبائية، هذا من جهة ومن جهة أخرى حيث لا تبقى إدارة المنزعات الضريبية منحصرة في البحث في الملفات المعروضة عليها، بل أن يتم توسيع الدور الوظيفي للإدارة الجبائية ليجعل تظلم المكلف مناسبة لفتح حوار معه والتعرف على ظروفها الاجتماعية وقدرته التكلفية.

➤ **تحسين صياغة القوانين التشريعية:** أصبح من الضروري أن يكون هناك توحيد للتشريع الضريبي ونشر كافة القوانين واللوائح وغيرها وبذلك يجب أن تتسق جميع القرارات التي تتخذها إدارة الضرائب سواء على المستوى المركزي أو الجهوي وحتى الولائي حتى لا تتضارب في إتجاهاتها ولا تتناقض في تفسيراتها، مما يحتمل بتطبيق القوانين على جميع المكلفين ودون التفرقة بينهم، إنما يجب التخفيف من حجم الحذف، الإضافة والإلغاء التي تطرأ سنويا من خلال قوانين المالية السنوية والتكاملية وهذا لضمان نوع من الاستقرار للتشريع الضريبي كما أنه من الضروري إصدار نص تشريعي يحمي أعوان الرقابة أثناء تأدية مهامهم وما يواجهونه من مخاطر حيث يشكل لهم نوعا من الأمان.

➤ **تحسين العلاقة بين المكلف بالضريبة وإدارة الجبائية:** إن تحسين العلاقة بين المكلفين بالإدارة الجبائية لا يقتصر على أحدهما فقط بل مسؤولية الطرفين معا فوجود علاقة جيدة بين الإدارة والمكلف من شأنها أن تشر الثقة وتقلل من حالات التهرب ولتحقيق ذلك يجب نشر الوعي الضريبي لدى المكلف وتخصيص مكافآت للمكلف الذي يظهر تعاونا ضريبيا أكبر مع الإدارة الضريبية.

الخاتمة:

إنه لمن الصعوبة مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي نظرا للتقلبات والحيل التي يصعب حصرها والمستعملة من طرف المكلفين للتخلص من عبء الضريبة المفروضة عليهم بموجب القانون. حيث أصبح المكلف يعمل بجهد أكبر وبما أتيح له من قوة على محاولة تخفيض أسس الضريبة أو التخلص منها نهائيا دونما أي مراعاة أو اكتراث منه لما قد ينجم عن فعله هذا من آثار وخيمة على المالية العامة حيث أضحي هاجسا يهدد استقرار الدولة ويقلص من دورها في التدخل في الحياة الاقتصادية من خلال تدهور العملة الوطنية، بالإضافة إلى منح المشرع المكلفين ثغرات في النصوص التشريعية لمساعدتهم عن غير قصد في التملص من واجباتهم.

ومن أجل هذا وجب على الدولة التصدى لهذه الظاهرة من خلال اتخاذ إجراءات للتخفيف من حدتها، لإن القضاء عليها فرض من ضرب الخيال، ولا يتأتى هذا إلا بتوفير الإرادة السياسية الحقيقية من كل الأطراف وعلى جميع المستويات (المشرع، المكلف، الإدارة).

نتائج الدراسة:

- ضعف الإدارة الضريبية سواء من ناحية الكفاءة أو النزاهة،
- نقص الوعي الجبائي وضعف المستوى الأخلاقي يعتبر من أهم عوامل التي تحفز على التهرب الضريبي، والجهل بالفوائد جبائية الضرائب التي يستفيد منها كل مواطن.
- غموض النصوص القانونية الضريبية.
- عدم عدالة النظام الضريبي مما يجعل المكلف يشعر بالظلم وبالتالي يتحايل على القانون ويتهرب من الضريبة.
- عدم فعالية الرقابة يعود ذلك لغياب التنسيق ما بين مختلف المؤسسات والهيئات المعنية بالرقابة، مما يفتح مجال للتهرب عن طريق عدم التقييد الرسمي للفواتير، عدم تمكن العمليات الخاصة بالرقابة من الوصول فعلي إلى الأهداف التشريعية المرجوة.

توصيات الدراسة:

- ولتفعيل سبل مكافحة التهرب الضريبي نقترح مايلي:
- تدعيم الإجراءات المتخذة لمكافحة التهرب الضريبي بإرادة سياسية حقيقية.
- إصلاح شامل للإدارة الضريبية وفق لمعايير الدولية في الأداء الضريبي.
- تنفيذ الصارم لمختلف العقوبات الجبائية والجنائية المسلطة على المتهربين من دفع الضريبة.
- تحسين المحيط الاقتصادي وذلك بالقضاء على جميع النشاطات التي تغذي ظاهرة التهرب مثل الاقتصاد الموازي وعملية المضاربة.
- منح تحفيزات لأعوان الإدارة الضريبية تشجيعهم أكثر على العمل بإجتهد.

الهوامش:

- 1- محمد خالد المهايبي، التهرب الضريبي وأساليب مكافحته، المنظومة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر، 2010، ص 10.
- 2- محمد عباس محرز، إقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 317.
- 3- مرجع نفسه، ص 317.
- 4- فرواط حسينة، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي -دراسة حالة الجزائر-، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه ل.م.د، في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة البليدة 2، 2019/2018، ص 82.
- 5- بودلال علي، ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر وسياسات التعامل معها دراسة تحليلية، مجلة الإستراتيجية والتنمية، العدد 3/2013، ص 215.
- 6- مهداوي عبد القادر، الآليات القانونية لمكافحة التهرب الضريبي، دفاثر القانون والسياسة، العدد 12/2015، جامعة قاصدي مرباح -ورقلة، ص 04.
- 7- سيليني جمال الدين، طالب محمد، فعالية جبايتك في عصرنة الإدارة الجبائية وتحسين الإيرادات العامة للدولة الجزائرية، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 10، العدد 3، تاريخ النشر 03/08/2020، ص 104.
- 8- ولهي بوعلام، عجلان العياشي، التهرب الجبائي كأحد مظاهر الفساد الاقتصادي، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 08/2008، ص ص 150-151.
- 9- بودلال علي، مرجع سابق، ص ص 218-219.
- 10- غازي حسين عناية، النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي، دار البيارق، عمان، ط1، 2003، ص 345.
- 11- مرجع نفسه، ص 346.
- 12- علي مقداد، مدخل إلى علم الضرائب، دار المنشورات الحقوقية، 1980، ص 80.
- 13- غازي حسين عيانة، مرجع سابق، ص 185.
- 14- أحمد يونس البطريق، السياسات الدولية في المالية العامة، دار الجامعية، الإسكندرية، ط1، 2005، ص ص 203-206.
- 15- بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة الجزائر، 2001، ص ص 12-13.
- 16- قانون إجراءات الجبائية 2023.
- 17- خلادي راضية، مساهمة الرقابة الجبائية في معالجة ظاهرة التهرب الضريبي لتحقيق التنمية المستدامة دراسة حالة الجزائر للفترة 2005-2015، مجلة المستقبل الاقتصادي، العدد الخامس، 2018، ص 67.
- 18- أسيا قاسمي، فهيمة حدادوا، الرقابة الجبائية في الجزائر وسبل تفعيلها، مجلة أوراق، المجلد 3، العدد 1، 2019، ص 159.
- 19- مختار طلحة، العجال عدالة، الحوكمة ودورها في تحسين عملية التدقيق الجبائي، مجلة مجاميع المعرفة، العدد 6/2018، ص 90.

- 20- المادة 20 فقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية 2023
- 21- المادة 20 مكرر فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية 2023.
- 22- المادة 21 فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية 2023
- 23- المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية 2023
- 24- المادة 20 فقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية 2023
- 25- المادة 20 مكرر فقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية 2023
- 26- المادة 21 مكرر فقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية 2023
- 27- لشلح صافية،تفعيل دور الرقابة الجبائية في حد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي،مجلة المقريزي للدراسات الاقتصادية والمالية،المجلد 2،العدد2،تاريخ النشر 2018/12/31،ص ص 274-275.