

## إشكالية التهرب الضريبي

أ.ناصر مراد  
جامعة البليدة

### الملخص

يعتبر التهرب الضريبي ظاهرة عالمية ، و نظرا لإنعكاساتها السلبية المتعددة على الإقتصاد الوطني فإن مختلف الأنظمة الضريبية تعمل على مكافحة هذه الظاهرة ، للتقليل من حدتها . نحاول من خلال هذه الدراسة إبراز عوامل ظهور التهرب الضريبي و مختلف آثارها على الإقتصاد الوطني ، وفي الأخير قدمنا بعض الإقتراحات التي تساعد أصحاب القرار لإتخاذها كإجراءات لمكافحة التهرب الضريبي .

### الكلمات الدالة

التهرب الضريبي ، الغش الضريبي ، التجنب الضريبي ، الإدارة الضريبية ، الوعي الضريبي ، الرقابة الضريبية ، المكلف .

### Résumé :

La fraude fiscale est un phénomène universel, dont ses incidences se répercutent sur les différents secteurs de l'économie nationale, ce qui a fait de la lutte contre la fraude fiscale l'un des objectifs de la politique fiscale. Dans ce cadre nous essayons dans cette étude d'explorer les causes de la fraude fiscale et ces différentes incidences sur l'économie nationale, et d'exposer quelques propositions pour donner une vision qui pourra aider les décideurs à adopter des mesures capables de lutter contre la fraude fiscale.

### المقدمة:

يعتبر التهرب الضريبي ظاهرة قديمة بحيث أقرن وجودها بوجود الضريبة نفسها، ومنذ نهاية السبعينات إزدادت أهمية ظاهرة التهرب بسبب النمو السريع للنشاط الإقتصادي الموازي. ونظرا للدور الهام الذي تؤديه الضريبة في المجال الإقتصادي والإجتماعي، لذلك يترتب على التهرب عدة إنعكاسات سلبية تضر بالإقتصاد الوطني، مما يقتضي مكافحة هذه الظاهرة والتخفيف من حدتها. في هذا السياق نتساءل عن أسباب وأثار التهرب الضريبي على الإقتصاد الوطني وكيفية مكافحته؟

ولمعالجة هذا الإشكال سنستعرض العناصر التالية:

- مفهوم التهرب الضريبي.
- أسباب التهرب الضريبي.
- آثار التهرب الضريبي.
- مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.

#### أولاً: مفهوم التهرب الضريبي

تشكل الضريبة عبئاً على المكلف لذلك فإنه يعمل على مقاومتها من خلال التخلص منها أو نقل عبئها إلى شخص آخر، ويقصد بالتهرب الضريبي ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر، ولتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف القانوني عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة، وعلى هذا الأساس يمكن التمييز بين شكلين للتهرب الضريبي كما يلي:

- تهرب ضريبي بدون إنتهاك القانون الضريبي وهو ما يعرف بالتجنب الضريبي
- تهرب ضريبي بانتهاك القانون الضريبي وهو ما يعرف بالغش الضريبي.

## 1- التجنب الضريبي L'évasion fiscale

يقصد بتجنب الضريبة أن يتخلص المكلف القانوني من دفع الضريبة دون مخالفة أحكام التشريع الضريبي القائم<sup>1</sup>، وفي هذا الإطار يمكن التمييز بين ثلاثة حالات لذلك التهرب هي:<sup>2</sup>

أ- تهرب ضريبي ناتج عن تغير سلوك المكلف : وذلك من خلال بعض السلوكات التي يتخذها المكلف بغرض تجنب الضريبة والتي تتمثل فيما يلي :

• الامتناع من استهلاك أو إنتاج السلع التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة بقصد تفادي دفعها.

• ترك النشاط الانتاجي الذي يخضع إلى ضريبة مرتفعة، والانتقال إلى نشاط آخر خاضع لضريبة أقل.

نلاحظ أن هذا التهرب يرتكز على إرادة المكلف الذي يجب أن يكون على علم بمختلف الضرائب المفروضة.

ب- تهرب ضريبي ينظمه التشريع الضريبي : يستند هذا التهرب كون أن الضريبة أداة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف - مالية، اقتصادية واجتماعية - لذلك ينظم المشرع هذا التهرب المشروع لتحقيق أهداف معينة، مثل إخضاع الأرباح المعاد استثمارها بالنسبة للشركات إلى معدل خاص 15% عوض 30% قصد تشجيع الاستثمار.

ج - تهرب ضريبي ناتج عن إهمال المشرع الضريبي : قد يتحقق التهرب الضريبي نتيجة وجود ثغرات في القانون الضريبي، وهو ناتج عن إهمال المشرع. في هذه الحالة يقوم المكلف باستغلال ثغرات التشريع الضريبي، ومن أجل ذلك قد يستعين المكلف بأهل الخبرة والاختصاص لاكتشاف تلك الثغرات، فمثلا يستطيع المكلف تجنب الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية بالتوصل إلى إعطاء نشاطه صفة غير تجارية من وجهة النظر القانونية رغم أن طبيعة نشاطه تجارية من الناحية الاقتصادية.

---

(<sup>1</sup>) Gaudemet Paul Marie, précis de finances publiques, édition montchrestien, Paris, 1970, P 314.

(<sup>2</sup>) محمد دويدار، دراسات في الاقتصاد المالي، مصر، منشأة المعارف، بدون تاريخ، ص 230.

يتضح مما سبق أن التجنب الضريبي لا يعتبر تهربا حقيقيا، وذلك نظرا لعدم التجسد المادي للواقعة المنشئة للضريبة القانونية، لذلك يسعى المكلف إستغلال هذه الأساليب حتى يقلص العبء الضريبي. لكن نشير أن التهرب الضريبي الناتج عن وجود ثغرات في التشريع الضريبي غير مرغوب فيه، حيث لا يسعى المشرع من خلاله تحقيق أي هدف عكس الحالات الأخرى، لذلك يجب معالجة هذه الثغرات لتحسين فعالية النظام الضريبي، صف إلى ذلك، رغم إحترام هذا التهرب الاطار الشرعي (إلا أنه يظهر نقصا في التحضر وغياب الضمير الاجتماعي)<sup>3</sup>.

## 2- الغش الضريبي La fraude fiscale

الغش الضريبي هو عبارة على تهرب من الضريبة بطريقة غير مشروعة أي بمخالفة مباشرة للقانون الضريبي، فهو (تخلص من الضريبة وإعطاء عرض خاطئ للواقع، أو تفسير مضل)<sup>4</sup>، ومن أجل ذلك يستعمل المكلف طرق الغش، مرتكبا بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون. وفي هذا المجال توجد عدة مظاهر للغش الضريبي تتمثل فيما يلي:

- عدم تقديم المكلف القانوني تصريح ضريبي عن النشاط الخاضع للضريبة، معتمدا في ذلك على عدم وجود مقر لنشاطه، وفي هذه الحالة يكون التهرب كلي.
- إدخال السلع المستوردة من الخارج خفية أي عدم التصريح بها لدى الجمارك حتى لا يدفع عليها الضريبة الجمركية.
- تقديم المكلف بالضريبة تصريح ضريبي لدى إدارة الضرائب مخالف للحقيقة حتى تفرض عليه ضريبة أقل مما يجب، كأن يذكر في تصريحه دخلا أقل من دخله الحقيقي، أو يذكر قيمة السلعة المستوردة أقل من قيمتها الحقيقية.
- المبالغة في تقدير التكاليف الواجبة الخصم من وعاء الضريبة، مما يؤدي إلى تقليص الأرباح المفروضة عليها الضريبة وبالتالي تخفيض الضريبة المستحقة.
- إخفاء أو تهريب أموال المكلف بالضريبة حتى لا يدفع قيمة الضريبة بحيث يتعذر على إدارة الضرائب الحصول على مستحقاتها إتجاهه.

(<sup>3</sup>) André Mergairaz, la fraude fiscale et ses succédanés, deuxième édition, suisse, 1977, P 25.

(<sup>4</sup>) Ibid, P 16.

- هروب المكلف خارج البلاد، وبالتالي يصعب على إدارة الضرائب تحصيل الضريبة المترتبة عليه.

وحتى يعتبر أي سلوك كغش ضريبي يجب توفر عنصرين أساسيين هما :  
العنصر المادي المتمثل في تخفيض الاقتطاع الضريبي بطرق غير مشروعة، بالإضافة إلى توفر النية السيئة لذلك السلوك.

ورغم أن كلا الشكلين اللذين يمكن أن يتخذهما التهرب يهدفان للوصول إلى نفس الغاية وهي عدم الإلتزام بأداء الضريبة، إلا أن الغش الضريبي يؤثر سلبا على فعالية النظام الضريبي، دون أي مقابل إيجابي، بينما التجنب الضريبي قد يكون مقصودا من طرف المشرع لتحقيق أهداف معينة ( إقتصادية، إجتماعية، سياسية ).

## ثانيا : أسباب التهرب الضريبي:

يرجع إنتشار ظاهرة التهرب الضريبي إلى وجود بيئة توفرت فيها الشروط الملائمة لها، والتي ساعدت في نموها وإتساعها، لذلك يعتبر وجود التهرب نتيجة توفر أسباب معينة والتي ترتبط بالمكلف وطبيعة النظام الضريبي المطبق والظروف الاقتصادية السائدة.

### 1- الأسباب المتعلقة بالمكلف:

غالبا ما تعود أسباب التهرب الضريبي إلى المكلف في حد ذاته والتي تندرج في إطار اعتبارات نفسية وأخلاقية ومالية.

#### أ- ضعف المستوى الخلفي:

من العوامل الجوهرية التي تؤدي إلى التهرب الضريبي ضعف المستوى الأخلاقي لدى الأفراد المنوط بهم دفع الضريبة<sup>5</sup> والذي يحفز الأفراد على التهرب من أداء الواجب الضريبي، لذلك فهو يتناسب عكسيا مع الشعور الوطني في مصلحة المجتمع، ومع الشعور بالمسؤولية في تحمل الأعباء العامة.

#### ب- ضعف الوعي الضريبي:

يقصد بالوعي الضريبي (شعور المواطن بواجبه نحو وطنه وما يقتضيه ذلك من تضحيات مادية تعين الدولة على مواجهة ما يلقي عليها من أعباء)<sup>6</sup>. في هذا المجال تشكل وسائل الاعلام أداة هامة للتأثير على مستوى الوعي الضريبي، ويعتبر ضعف الوعي الضريبي في المجتمع من أبرز أسباب التهرب الضريبي بحيث نقص شعور الأفراد بواجبهم تجاه الدولة يدفعهم إلى التهرب الضريبي، وذلك لوجود بعض الإعتقادات الخاطئة عن الضريبة والتي نجملها فيما يلي:

- إعتبار الضريبة إقتطاع مالي دون مقابل، وبالتالي أداة تعسف على أملاك الأفراد.

---

(<sup>5</sup>) الشرفاوي عبد الحكيم مصطفى ، التهرب الضريبي والإقتصاد الأسود ، دار الجامعة الجديدة للنشر ، الإسكندرية ، 2006 ، ص 119 .

(<sup>6</sup>) محمد مرسي فهمي، سيد لطفى عبد الله، الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين وتطبيقاتها العملية، القاهرة، بدون دار النشر، 1999، ص 301.

- إعتقاد أن المتهرب من الضرائب إنما هو سارق شريف لأنه يسرق الدولة وهي شخص معنوي، وبالتالي فهو لا يضر بالآخرين كما هو الحال في السارق أو الخائن أو المخالف لنظام المرور، وحسب إستطلاع الرأي العام في فرنسا حول تكييف المتهرب من الضريبة اتضح أن 4 % من الأفراد يعتبرونه بمثابة سارق و 1% منهم بمثابة خائن لوطنه و 18% منهم بمثابة شخص لا يحترم نظام مرور السيارات، في حين أن 53% من الأفراد يعتبرونه كرجل أعمال يستغل الفرص للحفاظ على أمواله، كما أن 88% من الفرنسيين يبررون موقف المتهرب ولا يجدون ضرورة لمعاقبته<sup>7</sup>.

- الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة لأنها لا تستند على منطلقات عقائدية بعكس الزكاة التي تعتبر من أركان الإسلام.

- سوء تخصيص النفقات العامة، والذي يؤدي بالأفراد الشعور بتبذير أموالهم في أوجه لا تعود بالمنفعة العامة.

ونشير أن الاعتبارات السابقة تختلف من شخص إلى آخر بحيث أن المكلف الذي يعتقد أن الضريبة المحملة عليه منصفة وعادلة نجدها أقل عبئا عليه لذلك يتقبلها، بعكس الذي يعتقد أنها ظلما وتعسفا، نجدها تشكل عبئا ثقيلا عليه لذلك يرفضها ويسعى إلى التهرب منها<sup>8</sup>.

ج . الوضعية المالية السيئة للمكلف : تؤثر الحالة المالية للمكلف على التهرب ونطاقه، بحيث نجد أن ميل المكلف نحو التهرب يزيد كلما زاد عبء الضريبة عليه وساء مركزه المالي.

## 2- الأسباب المتعلقة بالنظام الضريبي

توجد عدة عوامل تؤثر على التهرب ونطاقه والتي ترتبط بطبيعة التنظيم الفني الضريبي ومدى استقرار التشريع الضريبي، والتي نجمها في العناصر التالية :

- ثقل عبء الضريبة : والذي يشكل مبررا أساسيا لتهرب الأفراد من الضريبة، بحيث في حالة زيادة العبء الضريبي عن توقعات المكلفين، واستعدادهم النفسي لتحمله مما يدفعهم إلى التهرب الضريبي.

(<sup>7</sup>) صباح نعوش، الضرائب في الدول العربية، المركز الثقافي العربي، بيروت، 1987، ص 121.

(<sup>8</sup>) Fiscalité Directe, actes du séminaire organisé par D.G.I. et FMI, 1993, p 127.

- تعقد النظام الضريبي : إن الضريبة التي تتطلب إجراءات عديدة ومعقدة سواء أثناء ربطها أو تحصيلها، تدفع المكلفين إلى التهرب (فالتهرب هو نتيجة سريعة لضريبة سيئة)<sup>9</sup>.

- ضعف العقاب المفروض على المتهرب: إن حجم العقاب الذي تفرضه الدولة على المتهرب من الضريبة يؤثر على التهرب الضريبي، بحيث أن المكلف يقارن درجة الخطر، فإذا كانت قيمة ذلك العقاب أكبر من المبلغ الذي يعود على المكلف إثر تهربه من الضريبة، ففي هذه الحالة يبتعد المكلف عن ذلك التهرب ويقلل منه، لكن إذا كانت قيمة العقاب أقل من المبلغ الذي يعود على المكلف أو غير موجود تماما، ففي هذه الحالة يكثر التهرب الضريبي<sup>10</sup>.

- عدم إستقرار التشريع الضريبي : تؤدي التغييرات الدائمة في التشريع الضريبي إلى غموض النظام الضريبي بسبب تعدد القوانين<sup>11</sup>، كما تؤدي إلى عدم ثقة المكلف بالنظام الضريبي، وبالتالي زيادة ميلهم للتهرب الضريبي.

- **ضعف الرقابة الضريبية** : عندما يشعر المكلف بضعف الرقابة الضريبية أو عدم وجودها، فإنه يزيد ميله للتهرب.

### 3- الأسباب المتعلقة بالإدارة الضريبية

تعتبر الإدارة الضريبية أداة تنفيذ النظام الضريبي، لذلك كلما كانت هذه الإدارة ضعيفة الكفاءة والنزاهة، كلما سهل التهرب الضريبي، ويرجع عدم كفاءة الإدارة الضريبية إلى ضعف الإمكانيات والوسائل المادية، بالإضافة إلى نقص الأيدي العاملة الفنية، ونقص في الخبرة المهنية للموظفين في الإدارة، وذلك نتيجة ضعف الأجور في الوظيفة العمومي، وقلة المعاهد المتخصصة في تكوين الإطارات الضريبية، بالإضافة إلى ذلك توجد ظاهرة خطيرة تهدد وجود الإدارة الضريبية والتي ترتبط بالجانب الخلفي لموظفي إدارة الضرائب، والتي تتمثل في الرشوة بحيث أنها تعتبر أخطر من ضعف الكفاءة، وتتدرج ضمن الفساد

---

(<sup>9</sup>) Hubert Brochier et Pierre Tabatoni, économie financière, France, presses universitaires de France, 1963, P 243.

(<sup>10</sup>) Fiscalité Directe, actes du séminaire organisé par D.G.I et F.M.I., op. cit, P 126.

(<sup>11</sup>) Andrée Margairaz, La Fraude Fiscale et ses succédanés, op. cit, p 175.

الضريبي، (إن هذه الظاهرة ليست فقط نتيجة لنقص الرقابة من طرف السلطات المعنية وغياب العقوبة الصارمة ضد الموظفين المرشحين، ولكنها أيضا نتيجة للتنظيم السياسي والاجتماعي)<sup>12</sup>، ويعتبر تقشي ظاهرة الرشوة في المصالح الضريبية عامة ومصالحة المراقبة خاصة، هي نتيجة إنعدام المحفزات المادية والمعنوية للموظفين وضعف مستواهم الخلقي.

وفيما يتعلق بالإدارة الضريبية الجزائرية، فإنها تعاني من عدة مشاكل تتمثل فيما يلي<sup>13</sup>.

- لا تخضع الإطارات الضريبية لتكوين واحد، بحيث يوجد هيكلين مكلفين بتكوين هؤلاء الإطارات، المعهد الوطني للمالية، ومعهد الاقتصاد الجمركي والجبائي، والبرامج بينهما متباينة، كما يغلب على هذا التكوين الطابع العام والواجب أن يكون ذا طابع دقيق متخصص حسب أنواع الضرائب وحسب الأوعية الضريبية.

- غياب المفاهيم الحديثة في تسيير الإدارة الضريبية، مثل روح التسويق، العلاقات العامة، الإدارة بالمساهمة، لذلك يجب التركيز على تطوير تسيير الموارد البشرية وفق المفاهيم العلمية الحديثة المستندة على العلاقات الانسانية.

- سيادة الأساليب الكلاسيكية في العمل الإداري، إذ لا زالت الملفات تعالج بطريقة يدوية بطيئة.

- غياب الجهود للتعريف بالنظام الضريبي، والقيام بالتوعية سواء على مستوى وسائل الإعلام المسموعة والمرئية، في حين نجد أنه في الكثير من الدول مثل كندا، هناك تنسيق مع الوزارات الأخرى (التربية الوطنية، التكوين المهني، التعليم العالي) من أجل نشر الثقافة والوعي الضريبي لدى الأفراد.

- ضعف التكوين في المجال الضريبي، بحيث تفنقر برامج التكوين الموجودة حاليا إلى مضامين جديدة مثل أخلاقيات المهنة الضريبية، التسويق الاجتماعي والعلاقات العامة.

ونظرا للنقائص السابقة، والمشاكل التي تعاني منها الإدارة الضريبية، فإن النظام الضريبي الجزائري لازال بعيدا عن المعايير الدولية في الأداء الضريبي.

(<sup>12</sup>) Athman Kandil, Théorie fiscale et développement, Alger, SNED, 1970, p 133.

(<sup>13</sup>) عبد المجيد قدي، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1988-1995، أطروحة دكتوراه دولة مقدمة لمعهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1995، ص 250.

#### 4- الأسباب المتعلقة بالظروف الاقتصادية

إن فترات الكساد والأزمات التي يشهدها البلد، تعمل على إنتشار التهرب الضريبي وزيادته بسبب قلة النقود وإنخفاض دخول المكلفين، وتدهور القدرة الشرائية للأفراد، وبالتالي زيادة حساسيتهم لارتفاع الأسعار، مما يصعب على المنتجين نقل عبء الضريبة، لذا يدفعهم التهرب الضريبي، باستعمال مختلف الطرق المتاحة، بينما في فترات الرخاء والإنتعاش الاقتصادي يقل ميل المكلفين للتهرب الضريبي بسبب كثرة النقود وارتفاع الدخل وتحسن القدرة الشرائية للأفراد، مما يسمح للمنتجين نقل عبء الضريبة إلى المستهلكين، عن طريق رفع أسعار منتجاتهم لذا يكون الدافع النفسي للتهرب لدى المكلف منخفضا<sup>14</sup>.

كما أن عدم تنظيم الاقتصاد الوطني وانتشار الاقتصاد الموازي، يؤدي إلى استمرارية وزيادة حجم التهرب، وذلك بسبب عدم ضبط السوق للسلع والخدمات، وكذلك عدم ضمان حرية المنافسة التي تعتبر من أهم شروط شفافية المعاملات<sup>15</sup>. بالإضافة إلى ذلك فإن القطاع الموازي لا يعمل على عدم دفع الضرائب فقط، وإنما يجعل إجراءات التحريض الجبائي عديمة الجدوى، وبالتالي فإن مبالغ نقدية هامة تتداول بحرية دون أن تخضع للمنطق العام للسياسة الاقتصادية، ولا يمكن للدولة محاربة هذا القطاع بصفة كلية لأنه يساهم في إمتصاص نسبة من ظاهرة البطالة، وكذا التخفيف من بعض الضغوط الاجتماعية<sup>16</sup>.

#### ثالثا : آثار التهرب الضريبي

تعتبر الضريبة أداة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف-مالية، اقتصادية واجتماعية- لذلك فإن الإخلال بالواجب الضريبي يؤثر على الدور المنوط بها، وذلك في غياب نظام ضريبي فعّال يضمن التحصيل الأمثل للموارد الضريبية المقررة، وعليه يؤدي التهرب الضريبي عدة آثار سلبية يمكن تصنيفها إلى آثار مالية وإقتصادية واجتماعية.

(<sup>14</sup>) Paul Marie Gaudemet, Précis de Finances publiques, op. cit, p 310.

(<sup>15</sup>) A. Bouderbala, la fraude fiscale, revue mutation n° 7, éditée par la chambre nationale de commerce, Alger, 1994, P 28.

(<sup>16</sup>) عبد المجيد قدي، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، مرجع سابق، ص 274.

## 1- الآثار المالية للتهرب الضريبي

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 مواطنيها، وفي ظل عجز الميزانية تضطر الدولة اللجوء إلى وسائل تمويلية أخرى كالإصدار النقدي واللجوء إلى الإقتراض إلا أن ذلك الإتجاه قد يسبب مخاطر تمس الاستقلال المالي والاقتصادي للبلد المعني.

## 2- الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي

تعتبر الضريبة متغيرا إقتصاديا هاما، لذلك يؤدي التهرب الضريبي إلى إنعكاسات سلبية على الإقتصاد الوطني وذلك من عدة جوانب. بالنسبة للاستثمار فإن نقص إيرادات الدولة بسبب التهرب لا يسمح بتكوين إيداع عام، لذلك يحد من مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية التي تقتضيها التنمية، بالإضافة إلى ذلك فإن انخفاض معدلات الادخار يجعل الدولة تقلص حجم الإعفاءات الممنوحة في إطار ترقية الاستثمار، ويترتب على ذلك ركود إقتصادي متميز بارتفاع معدلات التضخم والبطالة.

كما يعمل التهرب الضريبي الإخلال بقواعد المنافسة حيث تصبح المؤسسات المتهربة أفضل من تلك التي تؤدي واجباتها الضريبية، حيث تكون لها إمكانيات تمويلية هائلة، تسمح بتحسين جهازها الإنتاجي وتقوية مكانتها في السوق. كما يضر التهرب الضريبي بإنتاجية المؤسسة بحيث يعمل ذلك التهرب إلى توجه عناصر الإنتاج إلى الأنشطة التي يسهل فيها التهرب الضريبي حتى ولو كانت هذه الأنشطة ذات إنتاجية ضعيفة، وهذا على حساب المشروعات الأكثر كفاءة، بالإضافة إلى الإخلال بالتوازن الجهوي للمشاريع الاستثمارية، وتساهم ظاهرة التهرب الضريبي في توجيه الإقتصاد الوطني نحو إرساء إقتصاد غير رسمي أو ما يعرف بالإقتصاد الموازي والذي يحدث مشاكل عديدة تعرقل السير الحسن للإقتصاد الوطني. لذلك يؤدي التهرب الضريبي إلى فشل السياسات الإقتصادية التي تهدف إلى تحقيق الإستقرار الإقتصادي<sup>17</sup>

(17) بن فارس حسينة ، إشكالية التهرب الضريبي في الجزائر ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الإقتصادية

وعلوم التسيير ، جامعة البليدة ، الجزائر ، 2007 ، ص 50 .

### 3- الآثار الاجتماعية للتهرب الضريبي

يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع، كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبء الضريبة، إذ يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا التهرب منها أي عدم عدالة توزيع العبء الضريبي، وتؤدي كثرة التهرب الضريبي لجوء الدولة إلى رفع معدلات الضرائب الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة، فيزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة. لذلك تصبح الضريبة عاجزة عن تحقيق التكافل الاجتماعي بين أفراد المجتمع، بالإضافة إلى ذلك تصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء المشروعة أو غير المشروعة قصد التحايل والإفلات من الواجب الضريبي.

### 4- الآثار على فعالية النظام الضريبي

يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي، لذلك فإن إنتشار ظاهرة التهرب الضريبي كدليل على عدم فعالية النظام الضريبي، في هذا المجال نجد أن التهرب الضريبي لا يحقق مبدأ العدالة الضريبية، وبيتعد عن التكافل الاجتماعي، كما يقلص الإيرادات المالية للدولة، لذلك يعمل التهرب الضريبي على عدم تحقيق أهداف السياسة الضريبية-المالية، الاقتصادية والاجتماعية- وبالتالي يقلص من أهمية الضريبة.

بناء على ما سبق، فإن التهرب الضريبي ظاهرة إجتماعية خطيرة تضر الاقتصاد الوطني، ولا تسمح الدول بتنفيذ سياساتها المالية لأهدافها التنموية. ونظرا للآثار التي تترتب على التهرب الضريبي فإن مختلف التشريعات الضريبية تعمل على مكافحة هذا التهرب بشتى الوسائل المتاحة.

### رابعا : مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي

للتهرب الضريبي آثارا ضارة من عدة جوانب، لذلك تعمل الدولة على مكافحة هذه الظاهرة، وذلك على المستوى الوطني والدولي، ويتم ذلك من خلال معالجة أسبابه، وفي هذا المجال سنستعرض العناصر التالية:

- تحسين فعالية النظام الضريبي.
- تحسين الجهاز الإداري الضريبي.
- تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف.

-تحسين الرقابة الجبائية.

## 1- تحسين فعالية النظام الضريبي

يعتبر التهرب الضريبي كنتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي، لذلك فإن تحسين فعالية ذلك النظام سيساهم في معالجة ظاهرة التهرب، وذلك بمراعاة ما يلي:

### أ-تبسيط النظام الضريبي:

يجب العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب، فضلاً عن صياغة التشريع الضريبي بأسلوب يسهل على المكلفين فهمها، وعليه يجب أن يتسم النظام الضريبي بالشفافية في إجراءات فرض الضرائب، وفي تقييم رقم الأعمال خاصة إذا تعلق الأمر بالنظام الجزافي، ويساهم الإستقرار الضريبي في وضوح التشريع وتسهيل الإجراءات الإدارية المتعلقة بالربط والتحصيل، بينما يتعدّد التشريع الضريبي لكثرة التعديلات التي تطرأ عليه، كما أن تعدّد وعدم إستقرار التشريع الضريبي يؤدي إلى نشوء حالة من الحساسية تجاه الضريبة، لذلك يجب العمل على تبسيط التشريعات الضريبية وإستقرارها، بالإضافة إلى وضوحها بالقدر اللازم من أجل مكافحة التهرب الضريبي.

### ب-إرساء نظام ضريبي عادل:

يشكل الإحساس بالتعسف الضريبي من أهم العوامل التي تؤدي إلى إستفحال ظاهرة التهرب الضريبي، ولمعالجة ذلك الوضع، يعمل المشرع على إرساء نظام ضريبي عادل، وذلك من خلال مراعاة ما يلي<sup>18</sup>:

-الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة.

-شمولية الضريبة.

-اعتدال معدل الضريبة.

-تجنب الإزدواج الضريبي.

-إعفاءات ضريبية مدروسة.

بالإضافة إلى ذلك يجب تحقيق المساواة التامة بين جميع الممولين أمام قانون الضريبة، وذلك بعدم تمييز أي طائفة في المعاملة الضريبية عن غيرها ما لم يكن ذلك لأسباب موضوعية<sup>19</sup>.

(<sup>18</sup>) أحمد زهير شامية، خالد الخطيب، المالية العامة، عمان، دار زهران، 1997، ص 210.

### ج- تحسين التشريع الضريبي:

إن التشريع الضريبي الجيد والمنسجم والمتربط، عليه أن يتجنب الثغرات التي تترك مجالاً للتهرب، وبالتالي يجب إحكام صياغة نصوص التشريع الضريبي حتى يفوت الفرصة على المكلف للإستفادة من بعض الثغرات التي قد يتضمنها التشريع الضريبي، وعليه سد منافذ التهرب. ضف إلى ذلك يجب إدخال المرونة على قواعد القانون الضريبي، حتى تتمكن من إحداث تجاوب بين الظروف الإقتصادية وطبيعة الضرائب الجديدة، ومدى تكيفها مع مستجدات وثيرة النمو الإقتصادي.

---

(<sup>19</sup>) محمد مرسي فهمي، سيد لطفى عبد الله ، الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين وتطبيقاتها العملية، مرجع سابق، ص 309.

## 2- 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 ( فالنظام الضريبي الجيد لا يمكن أن يتحقق إلا بالإدارة التي تنفذه على أرض الواقع )<sup>20</sup>.

---

(<sup>20</sup>) رضا بوعزيزي، التهرب الضريبي في الجزائر (1992-1996)، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 1999، ص 70.

كما أن الجهاز الضريبي الكفاء لا يمكنه تحويل ضريبة سيئة إلى ضريبة حسنة، إلا أن الجهاز الضريبي غير الكفاء باستطاعته تحويل ضريبة حسنة إلى أسوأ منها، مما يستوجب ضرورة الإهتمام بالإدارة الضريبية، وذلك باتخاذ الإجراءات اللازمة لترقية مستوى تلك الإدارة من خلال التحسين النوعي والكمي للإمكانيات المتاحة. أ- تحسين الإمكانيات البشرية:

في ظل الإصلاحات الاقتصادية وما نتج عنها من إرتفاع عدد المتعاملين الإقتصاديين، واجهت الإدارة الضريبية عدة صعوبات في أداء مهامها، وذلك لقلّة عدد موظفيها، ونقص كفاءتهم المهنية، وفي ظل هذا الإختلال بين وظائف الإدارة وإمكانياتها البشرية أصبح من الضروري تحسين كفاءة الموظفين، وتكوين إطارات متخصصة في المجال الضريبي، وفي هذا السياق يجب إتخاذ الإجراءات التالية:

- تحسين أجور الموظفين في مصلحة الضرائب.
- وضع برنامج تكويني يتماشى مع التغيرات التي يشهدها النظام الضريبي.
- فتح مدارس متخصصة في المجال الضريبي عبر مختلف جهات الوطن، قصد تكوين إطارات ضريبية ورسكلة الأعوان الإداريين.
- تحسين الأوضاع المادية والإجتماعية للعاملين بالإدارة الضريبية قصد غلق منافذ الإغراءات المقدمة لهم.
- وضع أسس عادلة للترقية، بالمقابل تسليط أقصى العقوبات لمن يثبت في حقهم سلوكات غير مشروعة ومنافية لأخلاقيات المهنة كالرشوة مثلاً.
- توفير الحماية اللازمة للموظفين في مجال الرقابة الميدانية، خاصة إذا تعلق الأمر بمراقبة المصالح الشخصية للمكلفين المعنيين، وذلك لضمان السير الحسن لمهامهم الرقابية.

#### ب- تحسين الإمكانيات المادية:

إن تعدد مهام الإدارة الضريبية سواء تلك المتعلقة بإحصاء المكلفين والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتحديد وعاءها وتحصيلها، بالإضافة إلى عمليات التفتيش والرقابة لمختلف الملفات المعنية، مما يقتضي توفر مقدرات مجهزة بالمرافق الضرورية للعمل، وكذا وسائل مادية متطورة تتجاوب مع مقتضيات العصر. وفي هذا السياق ومن أجل المتابعة الجيدة لملفات المكلفين المتزايدة سنوياً، وتحليل وحصر المعلومات الخاصة بكل مكلف في

أوقات قياسية أصبح إدخال الإعلام الآلي ضرورة حتمية يفرضها الواقع، حيث أن تعميم الإعلام الآلي في تسبير مختلف أعمال الإدارة الضريبية هو العلاج الفعال ضد كل أشكال التهرب الضريبي<sup>21</sup>.

ويكتسي نظام الإعلام الآلي أهمية بالغة كونه يسمح بتحسين الرقابة الضريبية عن طريق برمجة علمية للملفات المراقبة وسهولة الكشف عن الوضعيات الإحتيالية. وفي هذا الإطار سطرت الإدارة العامة للضرائب برنامجاً طموحاً يهدف إلى تحسين إمكانياتها المادية، وذلك بتجهيز مختلف مفتشيات الضرائب عبر كامل التراب الوطني بتجهيزات الإعلام الآلي، ولقد خصصت نفقات عملية تجهيز الإدارة الضريبية للفترة من سنة 1996 إلى سنة 1999 بمليارين ومائتين مليون دينار جزائري<sup>22</sup>. مما يدل على مدى الإهتمام البالغ التي توليه الدولة قصد زيادة كفاءة الإدارة الضريبية ومكافحة التهرب الضريبي.

### ج- تنظيم الإدارة الضريبية:

إن تنظيم الإدارة الضريبية وفق مبدأ لا مركزية الإدارة، يهدف إلى فسح المجال لإتخاذ القرارات بصفة عقلانية، وضمان سرعة وفعالية في العمل. ويحتا عن فعالية الإدارة الضريبية الجزائرية، إتخذ المشرع بعض التعديلات في جانبها التنظيمي بإعادة هيكلة مصالحها على المستويين المحلي والمركزي، وذلك لتجاوز نقائص التنظيم السابق والتكيف مع الإصلاحات الضريبية المنتهجة. وفي هذا المجال تم تحويل الإدارة المركزية إلى مديرية عامة للضرائب (DGI)، وذلك بموجب المرسوم التنفيذي 190/90 الصادر في 23 جوان 1990، والمتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة الإقتصاد. أما على المستوى المحلي، وبموجب المرسوم التنفيذي 60/91 الصادر في 23 فيفري 1991، تم إنشاء تسعة مديريات جهوية تتوزع على النحو التالي:

---

(<sup>21</sup>) Fiscalité directe, actes du séminaire organisé par : D.G.I en collaboration avec FMI, op. cit, p 140.

(<sup>22</sup>) ( المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية.

الجزائر، البلدية، الشلف، وهران، سطيف، قسنطينة، عنابة، ورقلة، بشار. هذه المديرية تتكفل بتنسيق ومراقبة عمل الإدارات الولائية، كما أنها تتمتع باستقلالية تامة من حيث التصرف واتخاذ القرارات، مما يسمح بدعم مركزها وتقوية سلطتها، وقد خصص لكل مديرية ولائية ثلاثة مديريات فرعية هي:

-المديرية الفرعية للوسائل.

-المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل.

-المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية.

### 3- تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف:

تسعى الإصلاحات الضريبية دوماً إلى تخفيف حدة التوتر الموجودة بين المكلف والإدارة الضريبية، قصد إحداث تجاوب وتصالح من شأنه أن يقلل حالات التهريب، وذلك بكسب ثقة المكلف والذي يكون ثمرة لعلاقة حسنة مع الإدارة، لذلك يجب أن تكون العلاقة قائمة على مبدأ من العلاقات الإنسانية بعيداً عن العداوة والحساسيات موجهة نحو إضفاء روح التعاون والتضامن بين المكلف والإدارة الضريبية. وقصد تحسين تلك العلاقة يجب مراعاة الإجراءات التالية:

## أ- نشر الوعي الضريبي:

يعتبر المكلف الطرف المباشر في عملية التهرب، لذلك يجب تنمية وعيه الضريبي وإقناعه بالواجب الضريبي، حتى تصبح سلوكياته أكثر عقلانية، ومن أجل نشر الوعي الضريبي يجب إتخاذ الإجراءات التالية:<sup>23</sup>

- القيام بحملات توعية لجميع المكلفين باختلاف مستوياتهم حتى يدرك المكلفين بواجباتهم الضريبية، ومن أجل ذلك تستعمل إدارة الضرائب شتى الطرق مثل الصحافة المكتوبة والمسموعة، وكذا تنظيم ملتقيات وأبواب مفتوحة عامة حول النظام الضريبي ومستجداته.

- تحسيس المكلف على أهمية دفع الضريبة كونها تمثل مساهمة في مالية الدولة والتي تخصص للقيام بالخدمات العامة بانتهاج سياسة إنفاقية رشيدة حتى تكسب إحترام وثقة المكلف للضريبة. بالمقابل يجب أن تزرع في نفوس المواطنين نظرة سيئة لأولئك الذين يتهربون من دفع الضريبة.

- التعريف بالضريبة وأهدافها من خلال تعميمها في البرامج التربوية قصد إرساء ثقافة ضريبية لدى المواطن.

## ب- تكوين وإعلام المكلف:

يهدف تكوين وإعلام المكلف إلى تحويل ذلك المكلف من معارض عن أداء الضريبة إلى مكلف ملتزم، وذلك بالتقرب أكثر إليه، باتباع سياسة تكوينية وإعلامية رشيدة، من خلال تثقيف المكلف وإطاعه بمختلف المستجدات والتعديلات التي يشهدها النظام الضريبي. وتستعين الإدارة الضريبية بالصحف والمنشورات والمجلات الدورية لإبراز مستجدات النظام الضريبي، وتفسير الإجراءات الضريبية، وإزالة الغموض الذي قد تتضمنه النصوص القانونية. كما يجب إقامة مكاتب على مستوى مصالح الإدارة الضريبية توكل لها مهمة شرح الإجراءات المتعلقة بالتزامات المكلفين، ويجب أن تسير هذه المكاتب من طرف موظفين مؤهلين بالوظيفة الموكلة إليهم، ويسعون إلى تحسين العلاقة مع المكلفين من خلال حسن الاستقبال والاستجابة لمختلف تساؤلات المكلفين.

## ج- تحسين العلاقات الإنسانية:

(<sup>23</sup>) ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، الجزائر، 2006، ص170.

تشكل العلاقات الإنسانية من أهم الوسائل ذات الأثر البالغ على نفسية المكلف، بحيث تعمل على تحسين تصرفات الموظفين بالإدارة الضريبية تجاه المكلفين، وتخفيض حدة التوترات التي قد تحدثها الضريبة. ولتحقيق ذلك يجب إحداث برامج التكوين النفسي لجميع الموظفين بالإدارة الضريبية والهادفة إلى تحسين المعاملة تجاه المكلفين.

#### 4- تحسين الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية إجراء ضروريا لمكافحة التهرب الضريبي، كما أنها تكتسي أهمية بالغة، وذلك نظرا لطبيعة النظام الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والتي قد لا تعكس الحقيقة، لذلك تقوم الإدارة الضريبية بعدة أشكال للرقابة الجبائية قصد الكشف عن مختلف المخالفات المرتكبة، وتتوقف فعالية الرقابة الجبائية على مايلي:

##### أ- الإطار القانوني للرقابة الجبائية:

لتنظيم الرقابة الجبائية، حدد المشرع الجزائري إطارا قانونيا لتلك العملية من خلاله وضّح مختلف صلاحيات وحقوق الإدارة تجاه المكلفين أثناء آدائها لمهمتها الرقابية. بالمقابل حدد ضمانات المكلف لحمايته من مختلف أشكال التعسف، ويتضمن هذا التنظيم الجوانب التالية:

- حق الإطلاع.
- حق الرقابة.
- حق إستدراك الأخطاء الإدارية.
- الإشعار بالتحقيق.
- تحديد مدة التحقيق.
- عدم إمكانية إجراء تحقيق جديد.
- إمكانية الطعن في نتائج التحقيق

##### ب- أشكال الرقابة الجبائية:

للرقابة الجبائية عدة أشكال، يجب إستعمالها في الوقت المناسب وحسب أهميتها، والتي تتمثل في ثلاثة أشكال متتابعة ومتكاملة هي: الرقابة الشكلية، الرقابة على الوثائق والرقابة عند مقر المكلف، هذه الأخيرة تتم خارج مكاتب الإدارة الضريبية، وذلك من خلال التدخلات التي يقوم بها المراقبون للأمكنة التي يزاول فيها المكلفون بالضريبة نشاطاتهم، وتعتبر هذه الطريقة أكثر فعالية من غيرها بحيث تسمح بمراقبة دقيقة لحقيقة النشاط الممارس من طرف المؤسسة التي تكون محل المراقبة والتحقيق، وذلك بفحص والتعرف على مختلف وسائل الإنتاج وطرائق إستعمالها، ودرجة تأهيل العمال والمستخدمين لهذه الوسائل.

### ج- الغرامات والعقوبات الجبائية:

تتوقف فعالية الرقابة الضريبية على مدى أهمية العقوبات والغرامات المحددة ، إلا أن المبالغة في تلك العقوبات قد يكون له أثر عكسي، في هذا المجال فرض المشرع الضريبي الجزائري عدة إجراءات عقابية على كل من يخالف أحكام القانون الضريبي لضمان التحصيل الجيد للضريبة، وزيادة مردوديتها، وفي هذا الإطار يوجد نوعين من العقوبات هما:

- الغرامات الجبائية :

تتمثل الغرامات الجبائية في فرض زيادات مالية على المكلف المعني، ويختلف حجم هذه الزيادات حسب طبيعة المخالفة ويتضح ذلك كما يلي:

-الغرامة بسبب عدم التصريح السنوي : حسب المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإنه تفرض تلقائيا 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 40 %.

-الغرامة بسبب التأخير في تقديم التصريح: يترتب على التأخير في إيداع التصريح الضريبي عن المواعيد المحددة قانونا، دفع غرامة مالية قيمتها تتغير حسب مدة التأخير وطبيعة الضريبة المستحقة. فبالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات حددت معدلات الغرامة المالية كما يلي<sup>24</sup>:

10 % إذا لم تتعد مدة التأخير شهر واحد

---

(<sup>24</sup>) المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعية ،

20 % إذا لم تتعد مدة التأخير شهرين

40 % إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة ضمن أجل ثلاثين يوما ابتداء من تاريخ التبليغ.

- تشديد العقوبات على المتهربين من الضريبة بحيث في سنة 1995 أضيف

إجراء عقابيا متعلق بالعلق المؤقت للمحلات التجارية بالنسبة للمكلفين بالضريبة العاجزين عن دفع مستحقاتهم الجبائية، والمدينين بديون معتبرة ، وفي سنة 1999 حددت غرامة مالية بقيمة 5.0000 دج<sup>25</sup>، تطبق على المكلفين الذين لا يمسون دفاتر تجارية صفحاتها مرقمة وموقع عليها من طرف قاضي المحكمة. وفي سنة 2003 تم تشديد العقوبة على من يمتنع عن فويرة عملياته بالغرامات التالية: <sup>26</sup>

- 50.000 دج بالنسبة لتجار التجزئة

- 500.000 دج بالنسبة لتجار الجملة

- 1.000.000 دج بالنسبة للمنتجين والمستوردين

وفي حالة تكرار المخالفة يتم تطبيق ضعف هذه المبالغ ، كما يتم حجز البضاعة المنقولة بدون فاتورة وكذا وسيلة نقلها إذا كانت ملكا لصاحب البضاعة .

ويعاقب على عدم تقديم الكشف بقائمة الزبائن للمكلفين بالضريبة الذين ينجزون عمليات ضمن شروط البيع بالجملة بما في ذلك المستوردين بغرامة جبائية قدرها 30.000 دج إلى 400.000 دج وفي حالة التكرار تضاعف الغرامة <sup>27</sup>.

- العقوبات الجنائية: بالإضافة إلى ذلك تطبق عقوبات جنائية على كل محاولة غش تهدف إلى التملص الكلي أو الجزئي من دفع الضرائب والرسوم كما يلي: <sup>28</sup>

- غرامة جنائية تتراوح بين 50.000 دج و 100.000 دج إذا لم تتجاوز قيمة الحقوق غير المدفوعة 100.000 دج.

- الحبس لمدة سنة إلى 5 سنوات وغرامة مالية تقدر من 50.000 دج إلى 100.000 دج عندما يتراوح مبلغ الحقوق غير المدفوعة بين 100.000 دج و 300.000 دج.

---

( <sup>25</sup> ) Bulletin des services fiscaux, sans numéro, édité par la direction générale des impôts, Alger, 1999, p 12 .

( <sup>26</sup> ) قانون رقم 02-11 المتضمن لقانون المالية لسنة 2003 .

( <sup>27</sup> ) قانون رقم 04-21 المتضمن لقانون المالية لسنة 2005 .

( <sup>28</sup> ) Ministère des finances, DGI, mesures de lutte contre l'évasion et la fraude fiscale, Alger, 2004, p 15 .

- الحبس لمدة تتراوح بين سنتين و 10 سنوات مع غرامة مالية تتراوح بين 100.000 دج و 300.000 دج عندما يتراوح مبلغ الحقوق غير المدفوعة بين 300.000 دج و 1.000.000 دج.
- الحبس لمدة تتراوح بين 5 و 10 سنوات مع غرامة مالية تتراوح بين 300.000 دج و 1.000.000 دج عندما يتراوح مبلغ الحقوق غير المدفوعة من 1.000.000 دج و 3.000.000 دج.
- الحبس لمدة تتراوح بين 10 سنوات و 20 سنة مع غرامة مالية تتراوح بين 1.000.000 و 3.000.000 دج عندما يتجاوز مبلغ الحقوق غير المدفوعة 3.000.000 دج.

### الخاتمة

من خلال هذه الدراسة تبين لنا أن للتهرب الضريبي عدة أشكال كما يترتب عنه عدة آثار سلبية خاصة من الناحية المالية والإقتصادية والإجتماعية، لذلك فإن مختلف الأنظمة الضريبية تعمل على مكافحة هذه الظاهرة للتقليل من حدتها وتجنب آثارها . كما توصلنا إلى النتائج التالية:

- يعتبر التهرب الضريبي ظاهرة إجتماعية خطيرة تضر الإقتصاد الوطني، ولا تسمح الدول تنفيذ سياساتها المالية لأهدافها التتموية ، ونظرا للإنعكاسات السلبية المتعددة التي تترتب عن التهرب فإن مختلف الأنظمة الضريبية تعمل على مكافحة هذه الظاهرة بشتى الوسائل المتاحة.

- رغم أهمية التدابير المتخذة من طرف المشرع الضريبي الجزائري لمكافحة التهرب الضريبي والذي تضمن إجراءات هامة تتعلق بتكثيف الإطار التنظيمي وتكثيف الرقابة، إلا أن ذلك غير كاف، مما يستدعي بذل المزيد من الجهود في ذلك المسعى.

- يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي، لذا فإن أحسن طريقة لمكافحة التهرب تكمن في البحث عن فعالية النظام الضريبي وذلك من خلال:

\* بساطة النظام الضريبي وتمتعه بالشفافية والمرونة.

\* تخفيف العبء الضريبي ، من خلال إستعمال معدلات وأسس ضريبية معتدلة، بالإضافة إلى تجنب الازدواج الضريبي.

\* توفر إدارة ضريبية كفأة والتي تعمل على تسهيل الإجراءات الضريبية من أجل كسب ثقة المكلفين بالضريبة.

\* السعي إلى تحقيق العدالة الضريبية وتدعيم التكافل الإجتماعي.

\* إستقرار النظام الضريبي حيث أن كثرة التغيرات في التشريعات الضريبية يؤدي إلى محيط غير مشجع لمبادرة الإستثمار.

و لتفعيل سبل مكافحة التهرب الضريبي نقتراح ما يلي:

- تدعيم الإجراءات المتخذة لمكافحة التهرب الضريبي بإرادة سياسية قوية
- التنفيذ الصارم لمختلف العقوبات الجبائية والجنائية المسلطة على المتهربين من دفع الضريبة.
- إصلاح شامل للإدارة الضريبية وفق المعايير الدولية في الأداء الضريبي.
- إعداد برنامج وطني لمكافحة الرشوة داخل مختلف الإدارات العمومية
- تعميم التعامل بالشيكات وذلك لضبط مختلف المعاملات التجارية
- تحسين المحيط الإقتصادي وذلك بالقضاء على جميع النشاطات التي تغذي ظاهرة التهرب مثل الإقتصادي الموازي والمضاربة.

## المراجع

- 1- بوعزيزي رضا [1999]، التهرب الضريبي في الجزائر (1992-1996)، رسالة ماجستير مقدمة لمعهد العلوم الاقتصادية، الجزائر.
- 2- بن فارس حسينة ، إشكالية التهرب الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة البليدة ، الجزائر، 2007.
- 3- دويدار محمد [يدون تاريخ]، دراسات في الاقتصاد المالي، الإسكندرية، منشأة المعارف.

- 4- شامية أحمد زهير، خالد الخطيب [1997]، المالية العامة (الطبعة الثانية)، عمان، دار زهران للنشر والتوزيع.
- 5- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة [2003] الجزائر، ديوان المطبوعات الجزائرية.
- 6- قانون رقم 02-11 المتضمن لقانون المالية لسنة 2003 .
- 7- قانون رقم 04-21 المتضمن لقانون المالية لسنة 2005 .
- 8- قدي عبد المجيد [1995]، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1988-1995، أطروحة دكتوراه دولة مقدمة لمعهد العلوم الإقتصادية، جامعة الجزائر .
- 9- مرسي محمد فهمي، سيد لطفي عبد الله [1999]، الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين وتطبيقاتها العملية، القاهرة، مكتب لطفي.
- 10- ناصر مراد [2006]، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، الجزائر ، دار هومة.
- 11- نعوش صباح [1987]، الضرائب في الدول العربية، بيروت المركز الثقافي العربي.
- 12- المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية .
- 13- Bulletin des services fiscaux [1999] , sans numéro, édité par la direction générale des impôts, Alger .
- 14- BOUDERBALA A [1994], la réforme fiscale (évaluation et perspectives), mutation revue éditée par la chambre nationale de commerce (CNC), N°7.
- 15- GAUDMET Paul Marie [1970], précis de finances publiques, paris, édition montchrestion.
- 16- KANDIL Athmane [1970], théorie fiscale et développement, Alger, SNED.
- 17- MARGAIRAZ André [1977], la fraude fiscal et ses succédanés, deuxième édition, Suisse.
- 18- Ministère des Finances, D.G.I [1993], fiscalité directe , actes du séminaire organisé par la D.G.I en collaboration avec le FMI , Alger , ANEP .
- 19- Ministère des finances [2004] , DGI, mesures de lutte contre l'évasion et la fraude fiscale, Alger .

20- TABATONI Pierre et Hubert brochier [1963], économie financière, France, presses Universitaires de France.