

التهرب الضريبي : أسبابه، آثاره وطرق مكافحته

مقدم عبيرات *

Résumé:

Cette étude portait sur le phénomène de l'évasion fiscale, phénomène qui découle du fait de l'abstention volontaire ou non des contribuables à procéder à la déclaration exacte de leurs revenus, attitude que nous considérons comme une fuite ou une dérobade de ces derniers à s'acquitter totalement ou partiellement de leurs impôts vis à vis de l'administration fiscale.

Pour cela, nous avons tenté de faire la distinction entre l'évasion fiscale et la fraude fiscale du fait que cette dernière n'est qu'une des diverses formes de l'évasion fiscale.

L'étude menée a également traitée des causes et des conséquences de ce phénomène ainsi que les voies et moyens à prendre pour le combattre.

En conclusion de cette étude plusieurs suggestions ont été émises pour mener à bien la lutte contre ces attitudes qui influent négativement sur l'intérêt général du pays du fait de la relation étroite entre les entrées fiscales d'un pays et son développement.

* أستاذ محاضر - جامعة عمار تليجي - الأغواط.

ملخص:

تناولت هذه الدراسة ظاهرة التهرب الضريبي التي تنتج عن طريق عدم التصريح الحقيقي للمكلفين بدفع الضرائب وهو ما نعتبره تخلص أو تملص هؤلاء من دفع المبالغ الضريبية لإدارة الضرائب سواء بشكل كلي أو جزئي، وفي هذا الشأن حاولنا التفرقة بين التهرب الضريبي والغش الضريبي، حيث أن الغش هو حالة من حالات التهرب، كما تناولت الدراسة أيضا أسباب وآثار هذه الظاهرة وكذا الوسائل والطرق الممكنة إتباعها لمكافحتها.

مقدمة

يحدث التهرب الضريبي غالبا حينما يعتمد المكلف إلى مخالفة نص من النصوص القانونية بطريقة أو بأخرى من طرق التفتن في الوسيلة وبصفة خاصة في مرحلة تحديد الوعاء الضريبي، كأن يقوم المكلف بإخفاء جزء كبير من المادة الخاضعة للضريبة عن أعين الإدارة، أو يقوم بإظهار قدر ضئيل جدا من تلك المادة خلافا للحقيقة، وقد يكون السبب في هذا التصرف هو نمو العبء الضريبي الذي يؤدي إلى تحويل بعض الأنشطة إلى الاقتصاد غير الرسمي، حيث تصبح هذه الأنشطة غير مسجلة، وبالتالي لا تدفع الضرائب.

كما يؤدي عدم تنظيم الاقتصاد الوطني وانتشار الاقتصاد غير الرسمي إلى استمرارية وزيادة حجم التهرب، وذلك بسبب عدم ضبط السوق للسلع والخدمات، وعدم ضمان حرية المنافسة التي تعتبر من أهم شروط شفافية المعاملات، بالإضافة إلى ذلك فإن القطاع الموازي لا يعمل على عدم دفع الضرائب فقط، وإنما يجعل إجراءات التحريض الضريبي عديمة الجدوى.

وفي المقابل تتناول قواعد العدالة الضريبية المكلفين في تعاونهم مع الأجهزة الضريبية بعدم التحايل والسعي للإفلات والتهرب من دفع الضرائب، وتقتضي العدالة الضريبية عدم التهرب الضريبي، وعدم الالتجاء إلى الأساليب غير المشروعة في التخلص من الضريبة، والنأي عن المساهمة في تحمل الأعباء العامة.

ومن هنا تحرص التشريعات الضريبية دائما على توعية الأفراد ضريبيا وتأسيس المواطن الحقيقية، وذلك بتكريس مبادئ النبل والأخلاق والحمية الوطنية ضمانا لتعاون الأفراد في تحقيق أغراض السياسات المالية في التنمية بتوفير واستخدام التمويل، ومنها الضرائب¹.

وعلى الرغم من النصوص القانونية التي تنص على إجتتاب التهرب الضريبي والتصريح بكل ما تم تحقيقه من رقم أعمال بالنسبة لكل مكلف بدفع الضرائب إلا أن ظاهرة التهرب الجبائي تبقى سائدة في مجتمعنا، وهو ما يجعلنا نطرح جملة من الأسئلة نوجزها في الآتي:

- ما هي أسباب وآثار التهرب الضريبي، وكيف يمكن تفسير هذه

الظاهرة من الناحية الاقتصادية؟.

-- ماهي الطرق والوسائل الواجب إتخاذها لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي ؟

للإجابة على كل هذه الأسئلة سنحاول التطرق في هذه الدراسة إلى
المحاور التالية:

- I. مفهوم التهرب الضريبي
- II. أسباب وآثار التهرب الضريبي
- III. طرق ووسائل مكافحة التهرب الضريبي

I. مفهوم التهرب الضريبي :

يعني التهرب من الضريبة أن يتخلص المكلف من دفع الضريبة الواجبة عليه كلياً أو جزئياً دون أن يعكس عبأها على الغير، إلا أنه يجب التمييز بين التهرب من الضريبة والغش الضريبي، فالغش ليس إلا حالة خاصة من التهرب، يتضمن مخالفة لأحكام القوانين والأنظمة ولذلك نطلق عليه أحيانا "التهرب غير المشروع" لتمييزه عن "التهرب المشروع" غير المشوب بالغش والذي لا يتضمن أية مخالفة للقانون². وعليه سنحاول التفرقة بين هاتين الظاهرتين كالتالي :

أولاً: التهرب المشروع أو التجنب الضريبي.

يُقصد بتجنب الضريبة أن يتخلص المكلف القانوني من دفع الضريبة دون مخالفة أحكام التشريع الضريبي القائم وفي هذا الإطار يمكن التمييز بين ثلاثة حالات لهذا التهرب هي:

1* - تهرب ضريبي ناتج عن تغيير سلوك المكلف: وذلك من خلال بعض السلوكيات التي يتخذها المكلف بغرض تجنب الضريبة والتي تتمثل فيما يلي:

* الامتناع عن استهلاك أو إنتاج السلع التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة بقصد تفادي دفعها،

* ترك النشاط الإنتاجي الذي يخضع إلى ضريبة مرتفعة أو الانتقال إلى نشاط آخر خاضع لضريبة أقل.

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

2* - تهرب ضريبي يُنظمه التشريع الضريبي: يستند هذا التهرب على كون الضريبة أداة مهمة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف مالية، اقتصادية واجتماعية، لذلك يُنظم المشرع هذا التهرب المشروع لتحقيق أهداف معينة مثل إخضاع الأرباح المعاد استثمارها بالنسبة للشركات إلى معدل مخفض (15% عوض 30%) قصد تشجيع الاستثمار.

3*- 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 الثغرات³.

لذلك فالتجنب أو التفادي لا يتم بمخالفة أحكام القانون وإنما يتم عن طريق إفادة الممول من الثغرات القائمة في صياغة القانون أو بامتناع الممول عن القيام بالواقعة المنشئة للضريبة⁴.

ثانيا: الغش الضريبي.

تُستخدم كلمة الغش في الإشارة إلى المخالفات التي يُصاحبها خداع إجرامي يُقصد به الحصول على مزايا غير عادية أو غير قانونية⁵.

يتخذ الغش الضريبي صورا وأشكالا مختلفة ومتنوعة من الصعب تحديدها، فقد يتم ذلك بكتف المكلف عمله التجاري والامتناع عن تقديم أي تصريح بأرباحه، أو بتقديم تصريحات ناقصة أو كاذبة، أو إعداد سجلات وقيود مزيفة أو الاستعانة ببعض القوانين التي تمنع على الدوائر المالية الإطلاع على حقيقة الأرباح لإخفاء قسم من هذه الأرباح، أو بإدخال بعض السلع المستوردة من الخارج دون أن تمر بالمراكز الجمركية للتهرب من دفع الرسوم الجمركية عليها، أو لجوء المكلف إلى إخفاء أمواله بمناسبة تحصيل الضريبة ليحول دون استيفاء حق الخزينة منها... الخ⁶.

إلا أن المشرع الجزائري خص في المادة 6 من قانون المالية 2002⁷ ماهية الطرق الاحتيالية وأنواعها حيث صنفت هذه المادة حالة الغش في خمس طرق وهي:

1*- إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتجات التي يُطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف أشخاص مدنيين بها وخاصة المبيعات بدون فاتورة.

2*- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد إليها عند طلب الحصول، إما على تخفيض أو خصم أو إعفاء أو استرجاع الرسم على القيمة المضافة، وإما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدنيين.

3*- القيام عمدا بنسيان تقييد أو إجراء قيد في الحسابات، أو القيام بتقييد أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح أو وهمي بدفتر اليومية ودفتر الجرد المنصوص عليهما في المادتين 9 و10 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تحل محلها، ولا يطبق هذا الحكم إلا على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إقفال حساباتها.

4*- قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع عوائق بطرق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به.

5*- كل عمل أو فعل أو سلوك يُقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب والرسوم كما هي مبينة في التصريحات المودعة.

وعليه، فالمشرع الجزائري قد اعتبر المحاولات التي تولى المكلفين القيام بها والمتمثلة في الغش وحتى وإن لم يتمكنوا من الإخفاء الحقيقي للعناصر التي تأسست عليها الضريبة، بل يكفي وجود فعل قصد به الغش والتملص من دفع وتسديد الضريبة، أي توفر النية السيئة وانصرافها إلى الغش والتدليس ومحاولة الإخفاء أيضا، بالإضافة إلى تقديم أوراق مزيفة وغير صحيحة قصد الاستفادة من بعض الامتيازات الضريبية المقررة لصالح بعض فئات المكلفين أو نسيان عن قصد تسجيل البيانات، وذلك بتوفر وانصراف النية إلى التقاعس في التسجيل أو انصرافها إلى التسجيل الصوري للبيانات، حيث يُعتبر هذا التناسي للتسجيل غشا على السجلات التي تم إقفال حساباتها فعلا⁸.

كما اعتبر عملية غش كل العراقي التي يضعها المكلفون بواسطة الاستعمال الفعلي للاحتيال ويُقصد منها تعطيل تحصيل الدين الضريبي المستحق على المكلف، وحرصا من المشرع الجزائري على التقليل من هذه الظاهرة وضمان تعظيم الحصيلة الجبائية للدولة، فقد شرع مجموعة من المواد القانونية التي تولت معالجة فرض العقوبات الرادعة سواء منها المالية أو البدنية.

لكن قبل فرض هذه العقوبات فإن الإدارة الجبائية ملزمة باكتشاف هذه التلاعبات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة ومحاولة مكافحتها بقدر الإمكان.

إن عملية مكافحة الغش منوطة بشكل أساسي بأجهزة الرقابة الجبائية، التي تعمل على مراقبة كل التصريحات المقدمة لها والتأكد من مدى صحتها

ومصادقيتها، واكتشاف الأخطاء أو الإغفالات أو الغش الذي يمكن أن يرتكبه المكلف، إضافة إلى هذا فهي تقوم بملاحظة نمط الحياة التي يعيشها بعض المكلفين خصوصا إذا كانوا يملكون عقارات وسيارات فخمة ... إلخ. كل هذه الملامح الخارجية تُثير الشك والريبة لدى الإدارة الجبائية مما يدفعها إلى القيام بالتحقيق الجبائي الذي يُثبت المكلف بالضريبة من خلاله مدى صدق وسلامة المعلومات الجبائية المصرح بها.

يُسبب كل من التهرب الضريبي وتجنب الضريبة تكاليف اجتماعية تزداد مع زيادة وانتشار الظاهرتين، فيسبب التهرب الضريبي تكلفة اجتماعية بالغة لأفراد المجتمع الذين لا يستطيعون التهرب متمثلة في زيادة العبء الضريبي، وللمجتمع ككل متمثلة في التأثير السلبي على حوافز العمل والإنتاج والادخار لهذه الفئة التي لا تستطيع التهرب.

أما بالنسبة لتجنب الضريبة فهناك تكلفة اجتماعية مهمة من قبل أفراد المجتمع الذين تم دفعهم إلى خيارات غير مثلى في العمل أو الاستهلاك، أو بمعنى آخر تشويه اختيارات هؤلاء الأفراد، مما يُقلل من درجة رفاهيتهم، كما يُضار المجتمع ككل من تخفيض الكفاءة في تخفيض الموارد الاقتصادية بالمجتمع ومن تكاليفه الاجتماعية أيضا، خصوصا عند ذبوعه وتفشيهِ في المجتمع، وعليه يُضعف الأخلاقيات ويوهن علاقات التضامن بين أفراد المجتمع.

كما يترتب على التهرب الضريبي إختلاف التوزيع الفعلي للعبء الضريبي عن التوزيع القانوني، أما حال تجنب الضريبة فيتشابه مع التهرب في

النتيجة الأولى ويختلف في النتيجة الثانية، أي أن التوزيع الفعلي للعبء الضريبي لن يكون مختلفا عن التوزيع القانوني له⁹.

ثالثا: مظاهر التهرب الضريبي.

للتهرب الضريبي مظاهر تدل على وجوده وانتشاره وأهم هذه المظاهر ما يلي¹⁰ :

1* - عدم تناسب حصيللة الضرائب الفعلية مع ما هو مقدر لها في الموازنة.

2* - الإثراء الملحوظ لبعض الأفراد بما لا يتفق مع مراكزهم الضريبية، أو عدم تناسب حصيللة النشاط أو المهنة مع حصيللة الضرائب من الأموال المستثمرة فيها أو إيرادات العاملين بها.

II. أسباب وآثار التهرب الضريبي.

لا يمكن أن نتجاهل بأن هناك أسباب وآثار للتهرب الضريبي والتي منها ما يرتبط بالتشريعات الضريبية والإدارة الضريبية المكلفة بجباية الضرائب، إلى جانب الظروف الاقتصادية التي تميز البلد وكذا ضعف الوعي الجبائي، وكل هذا يؤدي بنا إلى الخوض في هذه المظاهر والأسباب كما هو مبين في الآتي :

أولاً: أسباب التهرب الضريبي.

يرجع انتشار ظاهرة التهرب الضريبي إلى وجود بيئة توفرت فيها الشروط الملائمة لها، بحيث ساعدت في نموها واتساعها لذلك يُعتبر وجود التهرب نتيجة توفر أسباب معينة وهي:

1* - التشريع الضريبي: كلما تعقدت التشريعات الضريبية وتعددت أسعار الضريبة زادت مشاكل الإدارة الضريبية مع الممولين وزادت احتمالات التهرب الضريبي¹¹، أي ما تحويه قوانين الضرائب من إعفاءات وتخفيضات وإضافات في سعر الضريبة وذلك مثلاً إذا كان يتضمن بعضاً أو كلا مما يلي¹²:

أ- المبالغة في سعر الضرائب أو ازدواجها؛

ب- التمييز في أسعار الضرائب بين الطوائف أو المناطق أو أنواع النشاط؛

ج- المغالاة في تعدد الضرائب؛

د- فرض عقوبات غير رادعة على المتهربين، على اعتبار 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 التهرب ويقلل منه، لكن إذا كانت قيمة العقاب أقل من المبلغ الذي يعود على المكلف أو غير موجود تماماً، ففي هذه الحالة يكثر التهرب الضريبي¹³.

2* - الإدارة الضريبية: تعتبر الإدارة الضريبية أداة تنفيذ النظام الضريبي، لذلك كلما كانت هذه الإدارة ضعيفة الكفاءة والنزاهة 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 الضريبية¹⁴ مما يؤدي إلى¹⁵:

أ- مبالغة بعض موظفي هذه الإدارة في التقدير والالتجاء إلى التقدير الجزافي مما يعمل على عدم توافر القدر اللازم من الثقة بينهم وبين الممولين؛

ب- عدم المساواة في التطبيق مما يُضعف الثقة ويُشعر الممول الأمين بالظلم الذي يدفعه بالتالي إلى محاولة التهرب أسوة بغيره؛

ج- تعقد إجراءات الربط والطعن والنقاضي مما يُطيل المدة ويجعل دفع الضريبة عبئا ثقيلا يجتهد الممول للتخلص منه؛

هـ- ضعف الرقابة الضريبية وهذا عندما يتأكد المكلف من ضعف الرقابة الضريبية أو عدم وجودها فإنه يزيد ميله للتهرب¹⁶.

3* - الظروف الاقتصادية: إن فترات الكساد والأزمات التي تشهدها البلاد، تعمل على انتشار التهرب الضريبي وزيادته بسبب قلة النقود وانخفاض

دخول المكلفين وتدهور القدرة الشرائية للأفراد، وبالتالي زيادة حساسيتهم لارتفاع الأسعار، مما يصعب على المنتجين نقل عبء الضريبة، لذا يدفعهم التهرب الضريبي إلى استعمال مختلف الطرق المتاحة، بينما في فترات الرخاء والانتعاش الاقتصادي يقل ميل المكلفين للتهرب الضريبي بسبب كثرة النقود وارتفاع الدخل وتحسن القدرة الشرائية للأفراد، مما يسمح للمنتجين بنقل عبء الضريبة إلى المستهلكين عن طريق رفع أسعار منتجاتهم لذا يكون الدافع النفسي للتهرب لدى المكلف منخفضاً.

كما أن عدم تنظيم الاقتصاد الوطني وانتشار الاقتصاد غير الرسمي 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، بالإضافة إلى ذلك فإن القطاع الموازي لا يعمل على عدم دفع الضرائب فقط، وإنما يجعل إجراءات التحريض الجبائي عديمة الجدوى، إلا أنه لا يمكن للدولة محاربة هذا القطاع بصفة كلية لأنه يساهم في امتصاص نسبة من ظاهرة البطالة وكذا التخفيف من بعض الضغوط الاجتماعية.

4*- ضعف المستوى الخلفي¹⁷: فهو يتناسب عكسياً مع الشعور الوطني بمصلحة المجتمع وعدله والشعور بتحمل المسؤولية في تحمل الأعباء العامة، فضعف المستوى الخلفي للأفراد يحفز على التهرب من أداء الواجب المالي ومنه الضريبة¹⁸.

5*- ضعف مستوى الوعي الضريبي¹⁹: يُقصد بالوعي الضريبي مدى إحساس الممول بأهمية وقداصة الضرائب، ويؤدي عدم توفر هذا الإحساس لدى الممول إلى محاولته التهرب من دفع الضرائب والعكس صحيح، ويكون عدم توافر هذا الإحساس لدى الممول نتيجة لأسباب كثيرة منها :

أ- التصرفات غير الرشيدة للحكومة؛

ب- ضعف مستوى الخدمات التي تقدم للأفراد؛

ج- عدم العدالة في تطبيق قوانين الدولة؛

د- ارتفاع أسعار الضرائب التي تصل في بعض الأحيان إلى حد المصادرة؛

هـ- الناحية الخلقية والنفسية للممول.

وعليه كلما ارتفع مستوى الوعي الضريبي قلت ظواهر التهرب الضريبي، وهذه مسؤولية الحكومات، وغالبا ما يلاحظ التخلف في الوعي الضريبي في الدول المتخلفة والتي لم تكتمل أجهزتها وأنظمتها الضريبية، ولم تتضح فيها أهداف وسائل الإعلام في تحقيق الوعي الضريبي²⁰.

ثانيا: آثار التهرب الضريبي

تعتبر الضريبة أداة مهمة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف، مالية، اقتصادية واجتماعية، لذلك فإن الإخلال بالواجب الضريبي يؤثر على الدور المنوط بها، وذلك في غياب نظام ضريبي فعال يضمن التحصيل الأمثل للموارد الضريبية المقررة، وعليه ينجم عن التهرب

الضريبي عدة آثار سلبية يمكن تصنيفها إلى آثار مالية، اقتصادية واجتماعية نوجزها في الآتي²¹:

1* - الآثار المالية للتهرب الضريبي: يؤدي التهرب الضريبي إلى الإضرار بالخزينة العامة للدولة بحيث يفوت على الدولة جزءا مهما من الموارد المالية، ويترتب عن ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأكمل مما يضطرها إلى اللجوء إلى وسائل تمويلية أخرى، كالإصدار النقدي واللجوء إلى الاقتراض، وهذا الاتجاه قد يسبب مخاطر تمس الاستقلال المالي والاقتصادي للبلد المعني.

2* - الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي: على اعتبار أن الضريبة متغير اقتصادي مهم، لذلك يؤدي التهرب الضريبي إلى انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني من عدة جوانب، فبالنسبة للاستثمار فإن نقص إيرادات الدولة بسبب التهرب لا يسمح بتكوين ادخار 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 ومنه ينتج ركود اقتصادي متميز بارتفاع معدلات التضخم والبطالة.

كما يؤدي التهرب الضريبي إلى الإخلال بقواعد المنافسة حيث تصبح المؤسسات المتهربة أفضل من تلك التي تؤدي واجباتها الضريبية بسبب الأموال التي لم يتم دفعها، وبالتالي تصبح تتمتع بإمكانيات تمويلية هائلة تسمح لها بتحسين جهازها الإنتاجي وتقوية مكانتها في السوق.

تساهم ظاهرة التهرب في توجيه الاقتصاد الوطني نحو إرساء اقتصاد غير رسمي أو ما يعرف بالاقتصاد الموازي والذي يحدث مشاكل عديدة تُعرقل السير الحسن للاقتصاد الوطني.

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 من التهرب منها، وهذا ما يؤدي بالدولة إلى رفع معدلات الضرائب الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة، وبالتالي يزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة. بهذا تصبح الضريبة عاجزة عن تحقيق التكافل الاجتماعي بين أفراد المجتمع، إضافة إلى تحوّل الضريبة إلى 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 انتشار ظاهرة التهرب الضريبي دليل على عدم فعالية هذا النظام، وبالتالي عدم تحقيق أهداف السياسة الضريبية المالية، الاقتصادية والاجتماعية وبالتالي التقليل من أهمية الضريبة.

III. طرق ووسائل مكافحة التهرب الضريبي²²:

يتم استخدام مجموعة من الطرق والوسائل لمكافحة التهرب الضريبي يمكن إبرازها على النحو التالي:

أولاً: طرق التهرب الضريبي.

تشتمل أهم طرق التهرب الضريبي على:

- 1* - الاحتفاظ بمجموعة من الدفاتر المحاسبية والفواتير، أحدها للأعمال العادية وتُظهر الأخرى للسلطات الضريبية، ويستخدم بعض المتهربين من الضرائب أكثر من آلية لتحصيل ثمن المبيعات.
- 2* - العمل في وظيفة إضافية مع أخذ الراتب نقداً وليس بشيكات وعدم التصريح بذلك لمصلحة الضرائب (وخير مثال على ذلك، في سنة 1993، انسحبت مرشحة الرئيس الأمريكي كلينتون لوظيفة المدعي العام الأمريكي من الترشح أمام مجلس الشيوخ لأنها استخدمت مربية أطفال ولم تبلغ مصلحة الضرائب عن الأجور التي منحتها إياها).
- 3* - استخدام نظام المقايضة بدلاً من النقود فيعمل الشخص مقابل أجر معين ويتم ذلك عادة بين أصحاب المصالح الاقتصادية المتبادلة.
- 4* - استخدام فواتير غير حقيقية (مزورة) بالاتفاق مع المصدر الأجنبي بالنسبة للواردات من الخارج.

ثانيا: وسائل مكافحة التهرب الضريبي.

نحاول التشريعات الضريبية المختلفة مكافحة التهرب بمختلف الوسائل المتاحة²³، ويمكن تلخيص الوسائل التي تستخدمها الدولة في هذا الشأن فيما يلي :

1* - المراجعة المستمرة وجمع المعلومات²⁴.

2* - تحسين فعالية النظام الضريبي : يعتبر التهرب الضريبي نتيجة 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 برابط وتحصيل الضرائب، فضلا عن صياغة التشريع الضريبي بأسلوب يسهل على المكلفين فهمه، وعليه يجب أن يتسم النظام الضريبي بالشفافية في إجراءات فرض الضرائب، وفي تقييم رقم الأعمال خاصة إذا تعلق الأمر بالنظام الجزافي، كما يساهم الاستقرار الضريبي في وضوح التشريع وتسهيل الإجراءات الإدارية المتعلقة بالربط والتحصيل بينما يتعقد التشريع الضريبي لكثرة التعديلات التي تطرأ عليه²⁵.

ب - إرساء نظام ضريبي عادل: إن الإحساس بالتعسف الضريبي من أهم العوامل التي تؤدي إلى استفحال ظاهرة التهرب الضريبي، ولمعالجة ذلك الوضع، يعمل المشرع على إرساء نظام ضريبي عادل، وذلك من خلال مراعاة مبدأ شخصية الضريبة، شمولية الضريبة، اعتدال معدل الضريبة، تجنب الازدواج الضريبي والإعفاءات الضريبية غير المدروسة، وهذا من أجل تحقيق المساواة التامة بين جميع الممولين أمام قانون الضريبة.

ج- التشريع الضريبي²⁶: حرصت الدولة على أن يتضمن التشريع الضريبي نفسه ما يقلل من حالات التهرب، فمثلا أجاز التشريع حق الإدارة في إجراء ربط إضافي في حالة إخفاء الممول لحقيقة نشاطه كما أعطى التشريع لموظفي الإدارة حق الإطلاع على دفاتر المؤسسة أو دفاتر الغير كما تضمن التشريع أيضا جزاءات وتعويضات على المتهربين من دفع الضرائب .

3*- تحسين الجهاز الإداري الضريبي : إن التشريع الضريبي الجيد لا يكفي وحده لمواجهة ظاهرة التهرب بل يجب توفر إدارة ضريبية متمتاز بدرجة عالية من الكفاءة سواء من حيث التطبيق أو التنظيم فالنظام الضريبي الجيد لا يمكن أن يتحقق إلا بالإدارة التي تنفذه على أرض الواقع، كما أن الجهاز الضريبي الكفاء يمكنه تحويل ضريبة سيئة إلى ضريبة حسنة إلا

أن الجهاز الضريبي غير الكفاء باستطاعته تحويل ضريبة حسنة إلى أسوء منها مما يستوجب الاهتمام بالإدارة الضريبية²⁷.

4*- تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف: تسعى الإصلاحات الضريبية دوما إلى تخفيف حدة التوتر الموجودة بين المكلف والإدارة الضريبية، قصد إحداث تجاوب وتصالح من شأنه أن يقلل حالات التهرب وذلك لكسب ثقة المكلف كثمرة لعلاقة حسنة مع الإدارة. و على هذا يجب أن تكون العلاقة قائمة على مبدأ من العلاقات الإنسانية بعيدا عن العداوة والحساسيات، كما يجب من أجل تحسين هاته العلاقة مراعاة الإجراءات التالية:

* القيام بحملات توعية لجميع المكلفين على اختلاف مستوياتهم حتى يدرك المكلفون واجباتهم الضريبية ومن أجل هذا تستعمل إدارة الضرائب شتى الطرق مثل الصحافة المكتوبة والمسموعة، وكذا تنظيم ملتقيات وأبواب مفتوحة حول النظام الضريبي ومستجداته.

* تحسيس المكلف بأهمية دفع الضريبة كونها تمثل مساهمة في مالية الدولة تُخصص للقيام بالخدمات العامة بانتهاج سياسة إنفاقية رشيدة حتى تكسب احترام وثقة المكلف بالضريبة.

* التعريف بالضريبة وأهدافها من خلال تعيمها في البرامج التربوية قصد إرساء ثقافة ضريبية لدى المواطنين²⁸.

* **تكوين وإعلام المكلف:** يهدف تكوين وإعلام المكلف إلى تحويله من معارض لأداء الضريبة إلى مكلف ملتزم، وهذا من خلال تثقيفه وإطلاعه على مختلف المستجدات والتعديلات التي يشهدها النظام الضريبي، وهذا بالاستعانة بالصحف والمنشورات والمجلات الدورية، كما يجب إقامة مكاتب على مستوى مصالح الإدارة الضريبية توكل لها مهمة شرح الإجراءات المتعلقة بالتزامات المكلفين.

* **تحسين العلاقات الإنسانية:** تشكل العلاقات الإنسانية 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.

5*- **تحسين الرقابة الجبائية:** تعتبر الرقابة الجبائية إجراءً ضرورياً لمكافحة التهرب الضريبي، وتكتسي أهمية بالغة نظراً 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 ومن أهم هاته الأشكال التحقيق المحاسبي.

6* - أهمية التعاون الدولي في مكافحة التهرب الضريبي: نجد المستثمرين الأجانب يتهربون ضريبيا بعدم دفع الضريبة إما كلياً أو جزئياً باستعمال عدة طرق ووسائل، فيمكن ببساطة للشركات متعددة الجنسيات أن تقلل من أعبائها الضريبية عن طريق نقل رؤوس أموالها القابلة للانتقال إلى أماكن أخرى، إذ يمكن للضرائب أن تؤدي دوراً رئيساً في قرارات الشركات بشأن المكان الذي تعلن فيه عن أرباحها، فمن خلال ما تؤكد تجارب تقنية في منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OCDE) تراجع متوسط سعر الضريبة للشركات بين 1988 و1997 من 44 % إلى 36 %²⁹.

كما يتهرب المستثمر الأجنبي من دفع العديد من الضرائب والرسوم (ومن مخالفة لقوانين البلد) نتيجة وجود مصانع له بدول أخرى بها مزايا ضريبية أحسن، فتقوم الشركات متعددة الجنسيات في دول عبؤها الضريبي مرتفع بالتلاعب من خلال أسعار التحويل كأن تنتج الشركة سلعة تأتي مستلزماتها من فرع لها في دولة ضريبيتها منخفضة، ومن أجل إتمام التجارة بين فرع الشركة، تقوم الشركة بالمبالغة في سعر المستلزمات، وهو ما يعني زيادة المصاريف في هذه الدولة وبالتالي التقليل من الأرباح والضريبة، ولذلك فإن اتساع نطاق التهرب الضريبي على المستوى الدولي جعل التعاون الدولي ضرورة حتمية.

ومن أجل أن تكون الإجراءات المحلية لمكافحة التهرب الضريبي فعالة يجب توفر معلومات كافية حول نشاط المكلف سواء في الداخل أو في الخارج، لذلك تلجأ الدول إلى التعاون فيما بينها وذلك بتبادل المعلومات التي تُفيد في الكشف عن الوضعية المالية للمكلف مما يوسع نطاق مكافحة

الدولية للتهرب ويُسهل بالتالي تحديد المكلفين المتهربين، ويأخذ تبادل المعلومات شكلين هما³⁰:

* **التبادل الأوتوماتيكي:** بحيث يتم إرسال كل المعلومات المتعلقة بالاستثمارات أو الحيازات المنجزة من طرف المكلف في إقليم دولة ما إلى مقره الرئيسي أو مقر سكنه في الدولة الأخرى، ويكون إرسال هذه المعلومات مباشرة بعد إنجاز العملية.

* **التبادل بتقديم طلب المعلومات:** بحيث يسمح بأن تقوم دولة ما بطلب معلومات من دولة أخرى، تكون هذه المعلومات محددة وتخص مكلفا معينا، ويتم هذا التبادل في إطار التعاون عن طريق عقد المعاهدات الدولية³¹.

7*- **الدوافع للمبلغين والمرشدين:** نظرا لاستفادة الخزينة من التبليغ والإرشاد في حالة التهرب من الضرائب، فإن الإدارة الضريبية تقوم بصرف مكافآت لمن يطلب ذلك من المبلغين والمرشدين من غير موظفي الإدارة نفسها³².

8*- **تقديم إقرار مؤيد باليمين³³:** في بعض القوانين كالقانون الفرنسي يُلزم المكلف بتقديم إقرار مؤيد باليمين، فإذا كان التصريح غير صحيح

تُطبق أحكام قانون العقوبات الخاصة باليمين الكاذبة بشرط أن يكون المكلف سيء النية عند تقديمه التصريح³⁴.

الخاتمة

من خلال هذه الدراسة وبعد التعرف على ظاهرة التهرب الضريبي، سواء منها المشروعة كالتجنب الضريبي التي تنتج عن السلوك الذي ينتاب المكلف بدفع الضرائب أو التهرب الضريبي إلى جانب الثغرات التي يهملها المشرع الضريبي ويستغلها هؤلاء المكلفين بدفع الضرائب. أو غير المشروعة والمتمثلة في الغش الضريبي الذي يتخذ عدة أشكال وصور منها التكتّم عن العمل التجاري وعدم تقديم التصريح بالأرباح الحقيقية، وهذا بتقديم تصريحات كاذبة أو ناقصة ولا تعكس ما تم تحقيقه فعلا إلى جانب إستيراد سلع من الخارج دون المرور على إدارة الجمارك للإستفادة من الرسوم الجمركية.

وعلى الرغم من كل هذا فإن هذه الظاهرة تبقى قائمة نتيجة لعدة أسباب، منها تعقد التشريعات الضريبية وتعدد أسعار الضرائب، كما أن ضعف الإدارة الضريبية سواء من ناحية الكفاءة أو النزاهة يجعل ظاهرة التهرب الضريبي سهل المنال بالنسبة للمكلفين، وهو ما يعتبر فرصة لهؤلاء حيث أصبحوا يتقننون في ذلك .

ومن جهة أخرى يعتبر نقص الوعي الجبائي من أهم عوامل التهرب الضريبي الناتج عن جهل فوائد جباية الضرائب التي يستفيد منها كل مواطن.

وعلى الرغم من تعدد الأسباب والآثار الناتجة عن التهرب الضريبي ووسائل مكافحتها يبقى الوعي الضريبي أهم عامل يجب التركيز عليه وغرسه لدى المكلفين بدفع الضرائب بواسطة توعية هؤلاء بمختلف الوسائل سواء عن طريق وسائل الإعلام والندوات والأيام الدراسية التحسيسية، وكل الوسائل القادرة على نشر هذا الوعي مع توضيح القنوات التي تذهب إليها جباية الضرائب والتي تهدف إلى تحقيق المصلحة العامة وأن التخلف عن دفعها هو خسارة لخزينة الدولة مقابل الدور الذي تقوم به الدولة إزاء المواطن.

ويبقى الباب مفتوحاً أمام دراسات أخرى تعالج مثل هذه المواضيع الحساسة والتي تعتبر مشكلة كبيرة تنعكس على الإقتصاد الوطني، بإعتبار أن الضريبة هي متغيراً إقتصادياً حيث أن نقص إيرادات الدولة الناتجة عن التهرب معناه عدم السماح بتكوين إيداع، وبالتالي الحد من قدرة الدولة على تمويل مشاريعها والنهوض بالتنمية.

هوامش ومراجع

¹ حسين عناية غازي، النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي (دراسة مقارنة)، مؤسسة شباب الجامعة، سنة 2003، ص 340.

² جميل إدوار، موسوعة الضرائب والإقتصاد والمراسلات التجارية، إيديتو للنشر، بدون سنة نشر ص 87.

³ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، منشورات بغدادية، سنة 2003، ص 154.

⁴ محمد كمال حسين، أساسيات الضرائب، بدون دار نشر، 1982، ص 73.

- ⁵ المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، نشرة شهرية إلكترونية، كانون الأول 2002، العدد 12، ص 4.
- ⁶ جميل إدوار، مرجع سبق ذكره، ص 88.
- ⁷ الجريدة الرسمية العدد 79 بتاريخ 2001/12/23، ص 5.
- ⁸ محمد جنال، المبادئ الأساسية للرسوم على رقم الأعمال، دار الشهاب، الجزائر، 1986، ص 165.
- ⁹ المرسى السيد حجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية 997 ص 95.
- ¹⁰ محمد كمال حسين، مرجع سبق ذكره، ص 73.
- ¹¹ المرسى السيد الحجازي، مرجع سبق ذكره، ص 96.
- ¹² عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، منشأة المعارف الإسكندرية، ص 274.
- ¹³ محمد كمال حسن، مرجع سبق ذكره، ص 75.
- ¹⁴ Fiscalité directe, actes du séminaire par DGI en collaboration avec le FMI, 1993, ANEP, Alger, p3.
- ¹⁵ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، منشورات بغدادية، 2003، ص 159.
- ¹⁶ محمد كمال حسن، أساسيات الضرائب مرجع سبق ذكره، ص 75.
- ¹⁷ ناصر مراد، مرجع سابق، ص 159.
- ¹⁸ غازي عناية، مرجع سبق ذكره، ص 183.
- ¹⁹ محمد كمال حسن، مرجع سبق ذكره، ص 75.
- ²⁰ غازي عناية، مرجع سبق ذكره، ص 184.
- ²¹ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 162.
- ²² المرسى السيد حجازي، مرجع سبق ذكره، ص 99.

- ²³ زينب حسن عوض الله، مبادئ المالية العامة، الفتح للطباعة والنشر، 2003، الإسكندرية.
- ²⁴ صلاح زين الدين، الإصلاح الضريبي، دار النهضة العربية، ط 1، 2000، ص 137.
- ²⁵ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 164.
- ²⁶ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 166.
- ²⁷ محمد كمال حسن، مرجع سبق ذكره، ص 79.
- ²⁸ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 170.
- ²⁹ كمال رزيق ومسعود فارس، مداخلات الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب، البليلة في 11 و 12 ماي 2003، ص 302.
- ³⁰ Elisabeth vicol et Alain semanedsch, fiscalité manuel pratique, 2éme édition, année 2000, édition d'organisation, paris, p278.
- ³¹ غازي عناية، مرجع سبق ذكره، ص 186.
- ³² محمد كمال حسن، مرجع سبق ذكره، ص 79.
- ³³ طارق الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 1999، ص 85.
- ³⁴ عبد المنعم فوزي، مرجع سبق ذكره، ص 277.

