حوكمة الشركات كآلية للحد من الفاقد الضريبي في الجزائر

Corporate governance as a mechanisms in reducing tax losses in Algeria

كروش نورالدين
المركز الجامعي تيسمسيلت، الجزائر
Kerrouchen@gmail.com

العقاب كمال
جامعة الجزائر 03، الجزائر
logabk@gmail.com

لجلط ابراهيم
المركز الجامعي تيسمسيلت، الجزائر
ladibr@gmail.com

تاريخ الاستلام: 27-09-2019 تاريخ القبول :07-01-2020

مستخلص:

تهدف هذه الورقة البحثية إلى عرض المفاهيم المتعلقة بحوكمة الشركات، الفاقد الضريبي وأثره على النمو الاقتصادي، وكذا دور آليات حوكمة الشركات في الحد من الفاقد الضريبي، وهذا من خلال الإجابة على الإشكالية الرئيسية المتمثلة في مدى مساهمة آليات حوكمة الشركات في الحد من الفاقد الضريبي، حيث تبين من خلال معالجة الموضوع أن تطبيق الحوكمة من خلال نشر المعلومات المتعلقة بنشاط المؤسسة، ومنحها مصداقية أكبر، يسهم في تحديد الوعاء الضريبي بدقة وهو ما يسهم في زيادة الحصيلة الضريبية للدولة، الأمر الذي ينعكس على زيادة إيرادات الدولة وبالتالي توسيع قدرتها الاتفاقية على مختلف المشاريع والبنى التحتية بما يضمن تحقيق التنمية الاقتصادية المنشودة.

كلمات مفتاحية: الضريبة، الفاقد الضريبي، حوكمة الشركات، الشفافية، الأطراف أصحاب المصالح.

تصنيف JEL: E62؛ G34؛ G32.

Abstract :

This paper aims to present Presentation of concepts related to corporate governance, The tax loss and its impact on economic growth, As well as the role of corporate governance mechanisms in reducing tax losses, In order to answer the following main problem: How corporate governance mechanisms contribute to reducing the tax loss? in which the application of governance contributes to the dissemination of Enterprise activity information, and Giving it greater credibility, Which is Contributes to the identification of the tax base accurately .Thus helping to increase the tax revenue of the Country.

Keywords: Tax, tax losses, corporate governance, transparency, stakeholder.

Jel Classification Codes: E62; G34; G32

المقدمة

تعبر الضريبة عن مبالغ مالية تقتطعها الدولة من الأشخاص والمؤسسات من أجل تمويل الموازنة العامة للدولة، حيث تستعمل هذه الأموال في تسيير مختلف القطاعات التي تدخل تحت مسؤولية الدولة من التعليم، الصحة، الأمن، النظافة والبنى التحتية من الجسور والطرقات. وبالإضافة إلى هذا، فالضريبة أداة اقتصادية بالغة الأهمية في يد الدولة، حيث تستعملها من أجل توجيه السياسة الاقتصادية للدولة وهذا لتأثيرها المباشر على عدة متغيرات اقتصادية كالاستهلاك، الادخار، الإنتاج والاستثمار.

ونظرا لهذا الدور المميز للضريبة في حياة الشعوب، حرصت الدولة على تحصيلها ومعاقبة كل المتخلفين عن سدادها باعتبار أن الضريبة مظهر من مظاهر سيادتها، ففرض الضريبة كالحق في إصدار العملة، إقامة العدالة وحفظ النظام، وهى من الاختصاصات التي تنفرد بها الدولة، وينتج عن هذا من ناحية أن الضريبة تفرض بإرادة الدولة، ومن ناحية ثانية أن الدولة تستعمل سلطاتها القاهرة لتحصيله.

ولما كانت الضريبة تنطوي على اقتطاع جزء من الدخول والثروات، فمن المتوقع أن يلجأ البعض (أفراد ومؤسسات) إلى محاولة التخلص من دفع الضريبة جزئيا أو كليا بشتى الطرق والأساليب سواء كانت مشروعة أو غير مشروعة، وهو ما يؤدي إلى ارتفاع حجم الفاقد الضريبي وبالتالي نتوج آثار سلبية على التنمية الاقتصادية.

وبغية الحد من هذا الفاقد الضريبي، لجأت مختلف الدول إلى إقرار آليات لحوكمة الشركات، تمكنها من مراقبة مختلف عملياتها، وتجبرها على تقديم ونشر كافة المعلومات المتعلقة بمختلف أنشطتها، الأمر الذي يمكنها من الحد من ظاهرة الغش الضريبي وتوسيع وعائها الضريبي بغية تطبيق برامجها وتحقيق أهدافها التنموية.

تهدف هذه الورقة البحثية إلى إلقاء الضوء على المفاهيم المتعلقة بحوكمة الشركات، الفاقد الضريبي وأثره على النمو الاقتصادي، وكذا دور آليات حوكمة الشركات في الحد من الفاقد الضريبي.

ومن خلال ما سبق، يمكن صياغة إشكالية هذه الورقة في السؤال الآتي: **كيف تسهم آليات حوكمة الشركات في الحد من الفاقد الضريبي في الجزائر؟**

ولمعالجة الموضوع والإحاطة به من كل جوانبه سيتم تقسيم هذه الدراسة إلى الأجزاء الآتية:

أولا: ماهية الضريبة والتهرب الضريبي؛

ثانيا: الآثار الاقتصادية للفاقد الضريبي؛

ثالثا: الحوكمة وتأثيرها على الفاقد الضريبي في الجزائر.

أولا: ماهية الضريبة والتهرب الضريبي

نظرا لاستفحال ظاهرة التهرب الضريبي التي باتت تهدد المصالح الاقتصادية، الاجتماعية والمالية، فمن الضروري تحديد المفاهيم تحديدا دقيقا بغية تكوين صورة واضحة حول هذه الظاهرة، وهذا من أجل إيجاد سبل فعالة للقضاء عليها.

1- مفهوم الضريبة

1-1- تعريف الضريبة

يختلف تعريف الضريبة باختلاف النواحي التي ينظر من خلالها للضريبة، سواء كانت اقتصادية، اجتماعية، سياسية أو قانونية. حيث يمكن تعريفها كما يلي:

الضريبة عبارة عن مبالغ نقدية تدفع بصورة دورية لتمويل النفقات العامة للدولة (الاقتصادية، السياسية والاجتماعية) وفقا للقوانين واللوائح والتعليمات التي تصدر بهذا الشأن وبشكل نهائي وبدون مقابل مباشر متوقع.

كما يمكن تعريفها على أنها اقتطاع مالي إجباري (إلزامي) غير عقابي تحدده الدولة ويلزم الأشخاص –الطبيعيون والمعنيون– بأدائه للدولة بصفة نهائية وبلا مقابل تمكيناً للدولة من القيام بوظائفها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية (عبد الرحمان سعيد السعدي، 1983، ص: 211).

1-2- خصائص الضريبة

يمكن إجمال أهم خصائص الضريبية والتي يمكن الخروج بها من التعاريف السابقة كما يلي:

- **الضريبة اقتطاع نقدي**: حيث أن الضريبة عبارة عن مبلغ مالي يتم جبايته بواسطة السلطات العامة وبقوة القانون.

- **الضريبة تدفع جبرا**: أي أن المكلف بدفع الضريبة ليس حرا في دفعها وإنما يخضع في ذلك لسلطات الدولة بما لها من حق السيادة على مواطنيها (هشام محمد صفوت العمري ، 1988، ص: 82).

- **الضريبة تدفع بصفة نهائية**: هذه الخاصية تعني أن الفرد لا يملك الحق في استرداد الضريبة المدفوعة إلى الدولة أو المطالبة بفوائد مباشرة عنها.

- **الضريبة تدفع وفقا للمقدرة التكليفية للمكلف ودون مقابل محدد:** إن المكلف في دفعه للضريبة لا ينتظر أن يحصل على مقابل محدد من الدولة حين دفعها. كما أن الضريبة تفرض على المكلف على أساس مقدرته التكليفية ومدى قدرته على تحمل الأعباء العامة وليس على أساس المنافع المرجو الحصول عليها.

- **الضريبة تهدف إلى تحقيق النفع العام:** الضريبة تدفع من قبل المكلف إلى الدولة لسد احتياجاتها من النفقات العامة والحصول على الأموال اللازمة لسد الحاجات العامة (هشام محمد صفوت العمري ، 1988، ص: 83). وازداد استخدام الضرائب بزيادة تدخل الدولة من اجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية إذ أن الضريبة لم تعد قاصرة فقط على غرض واحد وهو تمويل النفقات العامة.

1-3- أهداف الضريبة

تهدف الضريبة الى تحقيق مجموعة من الأهداف يمكن أجمالها كالآتي:

- **الأهداف المالية للضريبة:** الهدف المالي هو من بين أهم أهداف الضريبة، فتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزانة الدولة هي أحد غايات السلطات الحكومية ومن هنا نشأت قاعدة (وفرة حصيلة الضرائب).

- **الأهداف الاجتماعية للضريبة:** تسعى مختلف الدول إلى استخدام الضريبة من أجل تحقيق مجموعة من الغايات الاجتماعية كما يلي (سعيد عبد العزيز عثمان ، بدون سمة نشر، ص:18):

- منع تركز الثروات في أيدي عدد قليل من أفراد المجتمع.
- توجيه سياسة النسل في الدول سواء كان ذلك لتشجيع النسل كما في أوروبا والدول الاسكندنافية أو في تحديد النسل آما في الهند والصين.
- علاج أزمة السكن من خلال إعفاء رؤوس الأموال الموجهة لهذا القطاع من الضرائب لفترة معينة.
- فرض ضرائب على السلع الضارة كالدخان وإنفاق الحصيلة لمكافحة التدخين أو مشاريع تفيد المجتمع.

- **الأهداف الاقتصادية للضريبة:** الأهداف الاقتصادية في عصرنا الحاضر هي من أهم أهداف الضريبة، فالضريبة لا تستقطع دون أن تثير انعكاسات على الاستهلاك، الإنتاج، الادخار والاستثمار، كما أنها تعمل على تحقيق التوازن الاقتصادي. ويتم ذلك عن طريق:

- حماية الصناعات الوطنية من منافسة الصناعات الخارجية بفرض ضرائب على الاستيراد الخارجي.
- تشجيع الاستثمار الأجنبي وذلك بإعفائها من الضرائب مثل الإعفاء الضريبي لمدة قد تكون 5 أو 10 سنوات أو تخفيض سعر الضرائب عليها.
- توجيه الموارد الاقتصادية المتاحة نحو استثمارات معينة وحجبه عن استثمارات أخرى.
- الحد من السلع الاستهلاكية وتوجيه فوائض الدخول للادخار وذلك بفرض ضرائب عالية على هذه السلع الاستهلاكية أو خفض سعر الفائدة على الادخار.
- التأثير على المستوى العام للأسعار. وذلك في حالة التضخم تقوم الدولة بفرض ضرائب مرتفعة على السلع وفي حالة الكساد تقلل الضريبة.

- **أهداف سياسية:** قد تستخدم الدولة الضريبة لتحقيق غرض سياسي مثل:

- تشجيع المعاملات مع دولة معينة صديقة دون غيرها، ويتم تنفيذ ذلك عن طريق الإعفاءات الجمركية وما في حكمها.
- كما تستخدمها الدول كأداة لتأكيد سيادتها وبسط نفوذها على كل ما يقع داخل حدودها الإقليمية.

2- مفهوم التهرب الضريبي

2-1- تعريف التهرب الضريبي

التهرب الضريبي هو عدم إقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقديم بيانات غير صحيحة للدوائر المالية أو القيام ببعض الأعمال أو الأفعال المشروعة أو غير المشروعة والتي من شأنها تخفيض مقدار الضريبة المستحقة عليه (محمد طاقة وهدى العزاوي، 2010، ص: 118).

2-2- أنواع التهرب الضريبي

يمكن التمييز بين نوعين من التهرب الضريبي كما يلي (سعيد علي العبيدي، 2011، ص: 149):

- **التهرب المشروع:** هو لجوء المكلف إلى إعمال أو أفعال مشروعة لا يترتب عليها مخالفة الأنظمة الضريبية لتقليل الضريبة المستحقة عليه. وذلك عن طريق استغلال ثغرات النظام الضريبي، ومثال ذلك عندما تقوم بعض المؤسسات بتوزيع جزء من الأرباح على شكل علاوات ومكافئات للمساهمين نظير حضورهم اجتماعات مجلس الإدارة وغيرها.

- **التهرب غير المشروع:** هو لجوء المكلف إلى أعمال أو أفعال غير مشروعة يترتب عليها مخالفة الأنظمة لتقليل الضريبة المستحقة عليه، وذلك عن طريق الاحتيال على النظام بإخفاء السجلات والدفاتر الصحيحة التي تعكس وضعه الحقيقي وتقديم دفاتر وسجلات مزورة. أو إخفاء جزء من دخله وبالتالي لا يخضع للضريبة.

2-3- أسباب التهرب الضريبي

يرجع التهرب الضريبي إلى جملة من الأسباب التي يمكن تلخيصها كما يلي (حسن محمد القاضي، 2014، ص:61) :

- عيوب التشريع الضريبي: هذا يؤدي إلى وجود ثغرات في النظام وبالتالي يستغلها المكلف و،يقوم بعملية التهرب من خلال تلك الثغرات.
- عيوب الإدارة المالية من حيث الصعوبة في تقدير الوعاء الضريبي وعدم المساواة في التطبيق.
- من الأسباب التي تدفع إلى التهرب الضريبي ارتفاع أسعار الضرائب مما يؤدي عدم قدرة المكلفين على تحمل أعبائها.
- عدم المساواة في التطبيق: بحيث تكون جباية الضريبة مرتكزة على بعض المكلفين دون الآخرين.
- عدم اقتناع المكلف بدفع الضريبة أو كيفية استخدامها من قبل الدولة.
- كثرة الإجراءات الإدارية وتعقدها.
- ضعف الوعي الضريبي لدى المكلفين بدفع الضريبة.
- ضآلة الجزاء على المتهربين من الضريبة، بحيث يوازن المتهرب بين المنفعة التي يحققها من التهرب وبين العقوبات التي يمكن أن تلحق به في حالة، فإذا كانت العقوبات مالية فقط ومبلغها بسيط فإن ذلك سيشجع المكلفين على التهرب.

2-4- طرق التهرب الضريبي

يسعى المكلف دوما إلى تطوير أساليب التهرّب الضريبي وإيجاد ثغرات ليفلت من الاقتطاع الضريبي، وليبقى بعيدًا عن أنظار المراقبة، لذا فقد تنوعت طرق وأساليب التهرّب الضريبي بحسب طبيعة الأنشطة الممارسة ومن بينها:

- التهرّب عن طريق التحايل المحاسبي وذلك بلجوء المكلف إلى تقديم إقرار ضريبيٍ استنادا إلى دفاتر وسجلات وحسابات مصطنعة مخالفة للدفاتر والسجلات الحقيقية، ومثال ذلك: اصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع، أو توزيع الأرباح على شركاء وهميين، بقصد التقليل من

الإيرادات وزيادة النفقات أو اللجوء إلى إتلاف وإخفاء الدفاتر والسجلات والمستندات قبل انقضاء الآجل المحدّد لتقادم دين الضريبة.

- التهرّب عن طريق العمليات المادية وهذا عند تغيير المكلف بطريقة غير قانونية واقعة مادية، بالإخفاء الكلي أو الجزئي للمادة الخاضعة للاقتطاع. فيكون الإخفاء كلي في حالة عدم الإخطار بمزاولة النشاط التجاري، الصناعي، أو الحرفي. ويكون جزئيا بإقرار مزاولة نشاط ما، لكن بإخفاء جزء من المادة التي تقع عليها الضريبة كإخفاء جزء من المحزونات أو الممتلكات (رسلان خضور، 1996، ص: 102).

- التهرّب عن طريق عمليات قانونية ويكون بخلق حالة قانونية مصطنعة مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية (Bruno Taddel, 1974, P: 125) ، بتكييف خاطئ لحالة ما، كتمرير عملية خاضعة للضريبة محل عملية أخرى معفاة أو أقل خضوعًا للاقتطاع مثل تسجيل عملية بيع على أساس أنها هبة.

كما يمكن التهرّب على إثر عمليات وهمية كلجوء مؤسسة ما لشراء بضاعة بدون فاتورة بسعر أقل ممّا هو متداول في السوق، ثم تقوم هذه المؤسسة بإصدار فواتير شراء وهمية بأسعار وتكاليف مضخمة، والقيام بتسديدها وهميًا.

ثانيا: الآثار الاقتصادية للفاقد الضريبي

ينتج عن التهرب الضريبي فقدان الدولة لجزء مهم من إيراداتها، والتي تكون عادة موجهة نحو تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية الشاملة، وسيتم من خلال هذه النقطة عرض طرق تقدير الفاقد الضريبي وكذا أهم الآثار الاقتصادية الناتجة عنه.

1- تقدير حجم الفاقد الضريبي

من الصعب قياس حجم الفاقد الضريبي، وذلك لطبيعته السرية، حيث لا توجد طرق قياسية دقيقة، إنما بعض المناهج المقترحة والتي تمكن من أخذ صورة ولو بسيطة عن حجمه الحقيقي.

ومن بين هذه المناهج لدينا منهج الاقتصاد السرّي ومنهج عدم الالتزام الضريبي.

1-1- منهج تقدير الاقتصاد السري

يعتمد هذا المنهج على تقدير أو تحديد حجم الاقتصاد السري، والذي من خلاله يمكن حساب وتقدير حجم التهرّب الضريبي، وهذا لأنَّ مجمل النشاطات والمداخيل التي تتم في هذا الاقتصاد لا يتم إخضاعها للضريبة.

ويتضح ذلك من خلال تعريف فيتو تانزي للاقتصاد السري على أنه "كافة المداخيل المكتسبة والتي لم يتم الكشف عنها للسلطات الضريبية، أي بمعنى آخر الدخول الغير الواردة في الحسابات الوطنية (وهراني عبد الكريم، 2008/2007، ص: 11)".

ومن هنا، تتجلى العلاقة الوثيقة بين الاقتصاد السري وظاهرة التهرّب الضريبي، حيث أنّ حدوث أحدهما تؤدي بالضرورة إلى حدوث الأخرى، وبالتالي فإنَّ قياس حجم أي أحد منهما يمكن من حساب حجم الآخر عن طريق العلاقة التالية (شريف محمد، 2010/2009، ص: 62):

حجم التهرّب الضريبي = حجم الاقتصاد السري × المعدل الضريبي المتوسط المفروض

1-2- منهج عدم الالتزام الضريبي

بالإضافة إلى المنهج السابق الذكر والذي يمكن من تقدير حجم الفاقد الضريبي من خلال قياس حجم الاقتصاد السري، هناك مجموعة من المناهج الأخرى والتي يستند إليها في التقدير ومن بينها:

1-2-1- منهج الضريبة القانونية المحتملة

يقوم هذا المنهج على التسليم بصحة أرقام الدخل الوطني الرسمية، وتؤخذ كأساس لحساب ضريبة الدخل التي يفترض تحصيلها، ومقارنتها بحجم الضريبة المحصلة فعلا، والفارق بينهما بالإيجاب يمثل قيمة الفاقد الضريبي (ناصر مراد، 2004، ص: 25).

ويمكن توضيح ذلك وفق ما يلي: **حجم التهرّب الضريبي = الضريبة المقدرة – الضريبة المحققة**

1-2-2- منهج نسبة الضريبة الثابتة

يرتكز مضمون هذا المنهج على أنّ حجم الفاقد الضريبي يساوي الفرق بين الضريبة المقدرة والضريبة المحققة لسنة معينة، ولحساب الضريبة التقديرية، تحدد سنة تمثيلية بحيث يكون فيها التهرّب الضريبي عند الحد الأدنى، ثم يتم تحديد نسبة الضريبة إلى إجمالي الناتج الداخلي الخام لهذه السنة التمثيلية (ناصر مراد، 2004، ص: 26).

ومنه: **الضريبة التقديرية = الناتج المحلي الخام للسنة المدروسة × نسبة الضريبة الموافقة للسنة التمثيلية**

لكن ما يعاب على هذا المنهج أنه يقدر حجم التهرّب الضريبي الإضافي وليس التهرّب الضريبي ككل، لذلك يفيد في إبراز مدى تدهور أداء الإدارة الضريبية.

1-2-3- منهج الإعفاءات الجبائية

يقدّر حجم الفاقد الضريبي في هذا المنهج على أساس المعلومات الواردة في تصاريح المكلفين بالضريبة أثناء فترة الإعفاء الضريبي، ومقارنتها بتلك المقدمة قبل فترة الإعفاء وقيمة الفرق بينهما تمثل الفاقد الضريبي.

وتتمثل حدود هذا المنهج في أنه لا يقيس إلا جزء من المداخيل غير المصرح بها، فرغم الظروف الملائمة فإنّ بعض الممولين يفضلون عدم الوقوع في حقل الإعفاءات الجبائية لأنهم إذا صرحوا بمداخيلهم لإدارة الضرائب فإنه يقع عليهم دفع الضريبة التي يعتبرونها دائما مرتفعة، هذا من جهة، ومن أخرى إذا تكررت الإعفاءات فإنّ بعض الممولين سوف يؤجلون التصريح بمداخيلهم في انتظار إعفاء جديد في تاريخ لاحق.

2- الآثار الاقتصادية للفاقد الضريبي

يمكن إجمال أهم الآثار الاقتصادية للفاقد الضريبي في النقاط الآتية (رانيا محمود عمارة، 2015، ص ص: 185-188):

1-2- اثر الفاقد الضريبي على تمويل التنمية

تعد التنمية الاقتصادية والاجتماعية أحد الأهداف الرئيسية للحكومات، إذ أنها تعد إحدى الأهداف النهائية للسياسة الاقتصادية للدولة. ولا شك في أن التهرب الضريبي يشكل احد المعوقات في سبيل الوصول إلى تحقيق هذا الهدف من خلال ما يؤدي إليه من الخسارة التي تلحق بالخزينة العامة لبعض الحقوق التي حددتها التشريعات الضريبية المنظمة لها.

تؤدي الضريبة دورا رئيسيا في تحقيق التنمية وذلك من خلال دورها الرئيسي في تمويل التنمية الاقتصادية بتوفير الموارد المالية اللازمة لتنفيذ المشروعات الاستثمارية، فضلاً عن كونها تساعد على عدم إحداث أية ضغوط تضخمية.

وعليه، فإن التهرب الضريبي يضعف الدور التمويلي للضريبة وبالتالي انخفاض فاعليتها في تحقيق التنمية الاقتصادية وتوجيه النشاط الاقتصادي في المسار السليم بما يخدم أغراض التنمية، وتحقيق العدالة، وتحسين توزيع الدخول، وتقليل الفوارق بين الطبقات.

2-2- اثر الفاقد الضريبي على إدارة المشروعات

يؤدي انتشار التهرب وشيوعه في نوع معين من الأنشطة الاقتصادية إلى اجتذاب الأفراد وأموالهم إلى حيث تتوافر فرص التخلص من الضريبة، وبالتالي تنخفض نفقة الإنتاج في هذا النشاط بمقدار الضريبة، أو تمثل زيادة في الإيراد مما يشكل ميزة للاستثمار فيه، وقد لا

يكون ذلك النشاط مفيداً بالنسبة للمجتمع، أو لا تسعى الدولة إلى تشجيعه، ومع ذلك يتجه الإفراد إليه لما يتميز به من إمكانية التهرب والتخلص من الضريبة في مجاله.

2-3- اثر الفاقد الضريبي على المنافسة بين المشروعات

يؤدي التهرب الضريبي إلى إهدار شروط المنافسة بين المشروعات، حيث تكون الفرصة اكبر للمشروعات الأكثر مقدرة على التهرب الضريبي، حيث يتحقق لها التفوق على غيرها من المشروعات التي تتفوق عليها إنتاجاً أو تنظيما أو فائدة للمجتمع، حيث تنخفض بالنسبة لها نفقة الإنتاج بمقدار قيمة ما احتفظت به نتيجة تهربها من الضريبة، وهو ما يجعل لها ميزة تستطيع معها أن تسيطر على السوق بمنافسة غيرها من المشروعات التي تعمل وفق القانون بامتثالها للضريبة.

2-4- اثر الفاقد الضريبي على الصناعة الوطنية

يؤدي التهرب الضريبي إلى زيادة حجم النقد المتاح في أيدي المتهربين مما يدفعهم إلى زيادة إنفاقهم الاستهلاكي وزيادة إقبالهم على السلع المستوردة والأجنبية أحيانا والتي يسعى المشرع في الدول النامية إلى حماية الإنتاج الوطني منها، وذلك نظير تمتعها بعامل الجودة والتنوع، وهو ما تفتقده الصناعة الوطنية في بداية نشأتها، وهو ما يؤدي إلى انخفاض حجم الطلب عليها بما يؤثر على سير تلك المشروعات ويضعف من صمودها أمام منافسة السلع الأجنبية.

2-5- اثر الفاقد الضريبي في المستوى العام للأسعار

يؤدي التهرب الضريبي إلى انعدام فاعلية تلك الإدارة في تحقيق أهداف السياسة المالية وذلك عندما تهدف السياسة الضريبية إلى امتصاص النقد الزائد عن طريق خفض الطلب الفعلي إلى المستوى الذي يضمن إعادة التوازن بين الطلب الكلي والعرض الكلي.

حيث تهدف السياسة الضريبية (في فترة التضخم) إلى أن تسحب من المستهلكين القوة الشرائية الزائدة التي تسببت في ارتفاع الأسعار. فتؤدي الضرائب على الدخول إلى تحقيق تلك النتيجة من خلال تخفيض الدخول المتاحة لهم عن طريق الاقتطاع الضريبي، ونجاح البعض في التهرب منها يؤدي إلى انعدام فاعليتها كأداة لتحقيق ذلك، وهو ما يؤدي إلى زيادة النقد المتاح في يد المستهلكين وزيادة اتفاقهم الاستهلاكي بما يؤدي إلى تدهور قيمة النقود، وزيادة التضخم، وارتفاع الأسعار.

2-6- اثر الفاقد الضريبي في الحافز على الإنتاج

إن انخفاض حصيلة الضريبة نتيجة التهرب الضريبي، قد يدفع بالحكومة في حالة الحاجة إلى الموارد إلى زيادة معدلات الضرائب، أو فرض ضرائب جديدة، وهنا قد تتجاوز معدلات الضريبة الحدود المناسبة للحفاظ على حوافز الإنتاج، بما يدفع إلى إضعاف الحافز نحو الاستثمار في مجال الإنتاج.

ثالثا: الحوكمة وتأثيرها على الفاقد الضريبي في الجزائر

حوكمة الشركات من بين الآليات التي تم استحداثها بغية ضمان الشفافية في تسيير الشركات، وضمان إفصاحها الدوري لمختلف تقاريرها المالية، خدمة لمختلف المساهمين فيها، وضمانا للمصالح العامة للدولة، خاصة فيما يتعلق بالوعاء الضريبي.

وعليه، سيتم من خلال هذه النقطة عرض ماهية حوكمة الشركات، وكذا دورها في الحد من الغش الضريبي وتقليص الفاقد الضريبي.

1- تعريف حوكمة المؤسسات

لا يوجد تعريف موحد لمصطلح الحوكمة، ومن بين التعاريف يمكن عرض الآتي:

- حوكمة الشركات عبارة عن القواعد التي توجه سلوك حاملي الأسهم ومديري الشركات، والرامية لتفعيل الأدوات الرقابية والإشرافية، بهدف ضمان توفير الشفافية في المعلومات وتعزيز الصدق والثقة في مختلف تعاملات المؤسسة الصغيرة والمتوسطة (أحمد بن محمد الرزين، 2012، ص: 4).

- كما يمكن تعريف حوكمة المؤسسات بأنها تفعيل الرقابة بين مختلف الأطراف الفاعلة في المؤسسة (إدارة المؤسسة) وأصحاب الحقوق أو المصالح (حملة الأسهم، العمال، الدائنين، لمواطنين،...إلخ) (Ahmed NACIRI, 2006, P : 317).

2- أنواع الحوكمة

يمكن التمييز بين نوعين من الحوكمة كالآتي: (أحمد بن محمد الرزين، **2012**، ص: 5):

2-1- الحوكمة الداخلية

يراد بها وضع معايير وأسس وقواعد تساعد على تحسين أداء الإدارة فيما يتعلق بكافة جوانبها وعلى وجه التحديد الضبط المالي، وزيادة القدرة الإنتاجية، وفي نفس الوقت تكبح جماح الفساد المالي بكافة جوانبه كالغش، التزوير، الرشوة ونحو ذلك. وتفرض معايير الشفافية فيما يتوجب إعلانه والإفصاح عنه لجمهور المتعاملين مع هذه المؤسسات.

2-2- الحوكمة الخارجية

يراد بها تكوين أدوات تساعد الجهات المسؤولة عن الرقابة -على إدارة المؤسسة وعملياتها- في تأدية دورها على الوجه الصحيح.

3- أهمية الحوكمة

تكتسي الحوكمة أهمية كبيرة على المستوى الجزئي والكلي، ويمكن إبراز ذلك من خلال العناصر الآتية (مركز أبو ظبي للحوكمة، بدون سنة نشر، ص:12):

- تشجع الحوكمة المؤسسات على الاستخدام الأمثل لمواردها بما يضمن لها تحقيق أهدافها.
- تساعد الحوكمة الشركة على تحقيق النمو المستدام والرفع من إنتاجيتها.
- تقلل الحوكمة من تكلفة رأس المال للمؤسسة، ذلك أن تطبيق معايير الحوكمة يساعدها على التفاوض من موقع قوة مع البنوك والمؤسسات المالية، كما أن هذه الأخيرة تمنح قروضا ذات نسب فائدة أقل للشركات التي تطبق أنظمة الحوكمة مقارنة بالشركات غير الملتزمة بها.
- تسهل الحوكمة عملية الرقابة والإشراف على أداء الشركة عبر تحديد أطر الرقابة الداخلية وتشكيل اللجان المتخصصة وتطبيق الشفافية والافصاح.
- تساهم الحوكمة في استقطاب الاستثمارات الخارجية إذ أن المستثمرين الأجانب ينجذبون إلى أسهم الشركة التي تطبق أنظمة الحوكمة، ذلك إن عنصر عدم التيقن يكون أقل مقارنة بالشركات الأخرى.
- تعمل الحوكمة على استقرار أسواق المال، من خلال الحيلولة دون التذبذب الكبير في أسعار مختلف الأوراق المالية، حيث أن معايير الإفصاح والشفافية المطبقة تضمن دائما تسعير أصول المؤسسة عند قيمتها العادلة.

4- الهدف من الحوكمة

تسعى الحوكمة إلى تحقيق الأهداف الآتية (قصاص فتيحة، 2011-2012، ص: 36):

- تحقيق الشفافية والعدالة، ومنح الحق في مساءلة المسير والإدارة عن النتائج المحققة والإجراءات المتبعة.
- توفير الحوافز السليمة والمناسبة لمجلس الإدارة لتحقيق الأهداف التي تكون في مصلحة المؤسسة وأصحاب المصالح والحقوق.
- الحد من استغلال السلطة في غير المصلحة العامة.
- تأمين الحماية للمساهمين وأصحاب المصالح مع مراعاة مصلحة المؤسسة.

5- دور حوكمة الشركات في الحد من الغش الضريبي

تسهم حوكمة الشركات في الحد من الفاقد الضريبي، وهذا تحسين آداء الإدارة الضريبية، وهذا من خلال مجموعة من الآليات كالآتي: (مصطفى عبد الحسين علي وآخرون، 2013، ص ص: 112-113):

إن الالتزام بتطبيق الجوانب الفكرية للحوكمة المتمثلة بمبادئ وخصائص الحوكمة ينعكس بشكل جيد على الأداء المالي والتشغيلي للمؤسسات، إذ أن تطبيق الحوكمة يساعد على ايجاد مفهوم ومقاييس شاملة لأداء المؤسسات مما يدعم من قدراتها على الاستمرار والنمو، ويحقق مصالح الفئات المختلفة التي تتعامل معها المؤسسة، خاصة وأن مفهوم الحوكمة يحمل في طياته بعدين أساسيين هما: الالتزام بالمتطلبات الإدارية والتنظيمية والقانونية (ومنها القوانين الضريبية)، وكذا الوصول إلى الأداء الجيد بما يحمله من استغلال للفرص المتاحة.

إن توفير المعلومات المتعلقة بنشاط المؤسسة ونتائجها ونشرها بصفة دورية، بما يخدم مصالح جميع الأطراف ذوو المصلحة مع المؤسسة بما فيهم إدارة الضرائب، يجعل من عملية تحديد الوعاء الضريبي للمؤسسة أمرا سهلا ومبسطا، كما يضمن كذلك عملية الرقابة للتأكد من من كل معاملات المؤسسة وصحة المعلومات المنشورة من طرفها، وهو ما يضمن تحصيل الضريبة العادلة بطريقة لا تتعارض معها مصالح أي طرف.

تهتم الحوكمة كذلك بالعمل على رفع أداء العاملين، ومنهم المكلفون بالمحاسبة والضريبة على مستوى المؤسسة، وهذا عن طريق تكوين العمال ورسكلة معلوماتهم، خاصة ما يتعلق بالقوانين الضريبية، وكيفية تحديد الوعاء الضريبي للمؤسسة، وكذا كل القوانين والأنظمة الضريبية الجديدة المتعلقة بنشاط المؤسسة.

من خلال ما سبق، يتضح أن لتطبيق مبادئ وقواعد حوكمة المؤسسات دورا كبيرا ومهما في ضمان تحصيل الدولة للضريبة الحقيقية على مختلف المتعاملين الاقتصاديين، وهذا من خلال إيجاد الإطار القانوني الذي يحدد الصلاحيات ما بين مختلف الجهات المساهمة في العمل الضريبي من خلال فصل الصلاحيات وتحديد المسؤوليات المنوطة بكل طرف.

إن توفير خصائص الحوكمة لدى مختلف المؤسسات يساعد على الالتزام بقواعد الضريبة، ويمكن عرض ذلك من خلال الجدول أدناه:

الجدول رقم (01): دور خصائص الحوكمة في تحقيق قواعد الضريبة

خصائص الحوكمة	ألية تنفيذ الحوكمة	دور خصائص الحوكمة في تحقيق قواهد الضريبة	قواعد الضريبة
الانضباط	مجلس الإدارة التدقيق الداخلي تشريعات وقوانين	تحديد معايير السلوك الأخلاقي الجيد والالتزام به من طرف جميع الأطراف يعزز من الثقة في المعلومات المنشورة من طرف المؤسسة، وكذا الإجراءات الضريبية المحددة من طرق السلطات، وهو ما يسهم في الالتزام الطوعي للمؤسسات والحد من التهرب الضريبي ما يؤدي إلى رفع الإيرادات الضريبية للدولة.	العدالة الملاءمة اليقين الاقتصاد
الشفافية	مجلس الإدارة التدقيق الداخلي التدقيق الخارجي	الإفصاح عن المعلومات وإمكانية الحصول عليها من كل الأطراف وفي الوقت المناسب يعزز الثقة ما بين المؤسسة والمكلفين بجمع الضريبة، ويسهم في تحقيق العدالة في تحديد الوعاء الضريبي للمؤسسة بما يسهم في رفع الإيرادات الضريبية المحصلة.	العدالة الملاءمة الاقتصاد
الاستقلالية	مجلس الإدارة التدقيق الداخلي التدقيق الخارجي	إن توفر الاستقلالية في العمل من شأنه أن يضمن تحقيق العدالة لجميع الأطراف (المساهمين، إدارة لضرائب،...)، من خلال عدم الخضوع لأي جهة تعمل على تحقيق مصالحها الشخصية بتقليل الوعاء الضريبي.	العدالة الملاءمة الاقتصاد
المساءلة	مجلس الإدارة التدقيق الداخلي التدقيق الخارجي	إن توفر أنظمة المساءلة والمحاسبة وفق المسؤوليات والصلاحيات الممنوحة لكل طرف يعزز من ثقة كل الأطراف ذوو المصلحة، كما أنها تعمل على تحسين أداء العمال والحد من الفساد المالي والإداري.	العدالة الاقتصاد
المسؤولية	مجلس الإدارة التدقيق الداخلي	إن تحديد المهام والصلاحيات الممنوحة للعاملين من شأنه أن يسهم في رفع كفاءتهم ومردوديتهم، وهو ما يضمن سلامة وصحة المعلومات الممنوحة لإدارة الضرائب، وكذا مساءلة الأطراف المعنية في حالة وجود تلاعبات.	العدالة الملاءمة اليقين الاقتصاد
الانصاف	مجلس الإدارة التعويضات والمكافآت	إن توفر العدالة في المعاملة مع جميع الأطراف ذات العلاقة فيما يخص اتاحة المعلومات، تحديد الأجور والحوافز يسهم في تحسين الأداء الضريبي.	العدالة الاقتصاد
المسؤولية الاجتماعية	مجلس الإدارة التدقيق الداخلي التدقيق الخارجي	إن التزام المؤسسة في تطبيق المسؤولية الاجتماعية من خلال حماية المجتمع والمساهمة في تطويره، حماية البيئة وغيرها، كل هذا يسهم في تعزيز الثقة ما بين المؤسسة والأطراف ذات العلاقة بها.	العدالة الاقتصاد

المصدر: مصطفى عبد الحسين علي وآخرون، **دور الحوكمة في تحسين الأداء الاستراتيجي لإدارة الضرائب**، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد الثامن، العدد 22، 2013، ص: 114.

6- حوكمة الشركات في الجزائر والتهرب الضريبي

تخسر الجزائر سنويا مبالغ مالية مهمة جراء التهرب الضريبي الذي يمارسه بعض المتعاملين الاقتصاديين، ورغم غياب أرقام رسمية عن حجم التهرب الضريبي إلا أن بعض الإحصائيات تشير إلى ضخامة الفاقد الضريبي سنويا، فوفق تصريحات مدير الاتصال بالمديرية العامة للضرائب فإن حجم التهرب الضريبي بلغ 11 ألف مليار دينار جزائري سنويا (http://www.radioalgerie.dz/news/ar/article/20171206/127887.html)، في حين أشار المدير العام للضرائب أن العائدات الضريبية هي الآن أقل من 60 % من حجم الجباية الحقيقية، وهو ما يعني فاقد ضريبي يقارب 40 % من حجم الوعاء الضريبي في الجزائر (https://www.elbilad.net/article/detail?id=77773).

هذه الأرقام تعكس بصورة واضحة استفحال ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر، والخسائر الكبيرة التي تتكبدها الخزينة العمومية جراء هذه الممارسات، وهو ما يضعف من قدرتها التمويلية للاقتصاد الوطني من جهة، ويعزز العجز الذي تتكبده ميزانيات الدولة سنويا من جهة أخرى، وهو ما يستوجب اتخاذ السلطات لإجراءات استعجالية من شأنها أن تسهم في الحد من تفاقم ظاهرة التهرب الضريبي وتقلص من حجم الفاقد الضريبي بما يخدم التنمية الاقتصادية في الجزائر.

ومن بين الطرق والأساليب التي اتبعتها الجزائر في سبيل تحقيق ذلك هي اعتماد حوكمة الشركات بما يضمن تقديم مختلف المؤسسات الاقتصادية -بمختلف أحجامها- والمتعاملين الاقتصاديين لتصريحاتهم الضريبية بكل شفافية ونزاهة.

خطت الجزائر عدة خطوات في إطار إرساء مبادئ حوكمة الشركات، حيث تم تشكيل الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومقاومته سنة 2006، التي أوكلت لها مهمة اقتراح السياسات والتوجيهات والتدابير للوقاية من الفساد، تلتها انعقاد مؤتمر الحكم الراشد للمؤسسات في جويلية 2007، والذي تمخض عنه طرح فكرة إعداد ميثاق جزائري للحكم الراشد للمؤسسة وهو ما تجسد فعليا على أرض الواقع سنة 2009 (يرقي حسين وعمر علي عبد الصمد، واقع حوكمة المؤسسات في الجزائر وسبل تفعيلها، www.iefpedia.com) ، حيث تم إعداد هذا الدليل بمساعدة كل من المنتدى العالمي لحوكمة المؤسسات ومؤسسة التمويل الدولية (مركز المشروعات الدولية الخاصة، 2009، ص:01)، ليكون وسيلة عملية مبسطة تسمح بفهم المبادئ الأساسية للحكم الراشد للمؤسسات الجزائرية.

واستكمالا لمتطلبات تجسيد حوكمة المؤسسات على أرض الواقع في الجزائر، كان لزاما أن يتم إصلاح النظام المحاسبي والضريبي في الجزائر، حيث تم اعتماد النظام المحاسبي المالي بدءا من 2010/01/01 (المادة رقم 06 من القانون 10 - 13 المؤرّخ في 29 ديسمبر 2010 ، 2011، الجريدة الرّسمية، العدد 80)، وهو ما أدى إلى توحيد الممارسات الوطنية مع ما تقتضيه التحديات الدولية وتماشيا مع مبدأ حوكمة الشركات، والرامية أساسا إلى تعزيز الإفصاح عن القوائم المالية بكل شفافية وعدالة لمختلف الأطراف أصحاب المصلحة مع المؤسسة، وعلى رأسهم مصالح الضرائب الذين سيتمكنون وفق هذه الإجراءات من التحديد الدقيق لحجم الوعاء الضريبي لكل متعامل اقتصادي بما يضمن تقليص الفاقد الضريبي إلى أدنى مستوياته.

الخاتمة

لقد تم من خلال هذه لورقة البحثية عرض المفاهيم المتعلقة بالضرائب مع تحديد دورها وأهميتها على المستوى الاقتصادي باعتبارها أحد أهم مصادر التمويل للدولة، ما تم تقديم مفهوم الحوكمة، وكيف تسهم في الحد من الفاقد الضريبي ورفع إيرادات الدولة والجماعات المحلية، وقد خلصت هذه الدراسة للنتائج لرئيسية الآتية:

- تعتبر الضريبة أحد أهم مصادر التمويل للدولة، إذ أنها عبارة عن مبالغ مالية مقتطعة توجه لتمويل ميزانية الدولة.
- تمثل حوكمة المؤسسات مجموعة من الآليات التي تم اعتمادها من أجل ضمان شفافية التسيير في المؤسسة وضمان مصالح مختلف الأطراف المتعاملة معها (المساهمون، إدارة الضرائب، البنوك، الزبائن،...إلخ).
- يسهم تطبيق مبادئ الحوكمة في تعزيز الثقة ما بين مختلف الأطراف أصحاب المصالح مع المؤسسة.
- يسهم تطبيق قواعد حوكمة المؤسسات في تعزيز الحصيلة الضريبية للدولة، وهذا من خلال التزام مختلف المتعاملين الاقتصاديين بالشفافية عند إعداد القوائم المالية، والتصريح بها في الآجال المحددة لذلك.

وبناءا على النتائج السابقة، يمكن عرض بعض التوصيات كالآتي:

- العمل على توجيه الضريبة إلى تمويل الأنشطة المنتجة في الاقتصاد الوطني من أجل رفع كفاءته والتخلص من الاعتماد على إيرادات المحروقات.

- تبني حوكمة الإدارة الضريبية بما يعزز ثقة مختلف المتعاملين الاقتصاديين في هذه الإدارة، ويسهل من تعاملهم معها.
- العمل على تطبيق قواعد حوكمة المؤسسات من طرف جميع المتعاملين الاقتصاديين، وتبني ميثاق للأخلاقيات.
- توضيح الإجراءات الضريبية لمختلف المتعاملين الاقتصاديين، وتنظيم دورات تكوينية لهم من أجل اطلاعهم على كل طريقة تحديد الوعاء الضريبي وكيفية حساب قسط الضريبة.
- العمل على تقنين مختلف الأنشطة الاقتصادية، والحد من ظاهرة الاقتصاد الموازي، إذ أنها تمثل أموالا ضائعة لا تستغلها الدولة (فاقد ضريبي).

الهوامش والمراجع

1. أحمد بن محمد الرزين، 2012، **حوكمة شركات المساهمة دراسة فقهية**، كرسي سابك لدراسات الأسواق المالية.
2. رسلان خضور، 1996، **الإعفاءات الضريبية والجمركية وآثارها الاقتصادية والاجتماعية**، مجلة بحوث اقتصادية عربية، العدد السادس.
3. سعيد عبد العزيز عثمان ، حامد عبد المجيد دراز، بدون سمة نشر، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية، مصر.
4. عبد الرحمان سعيد السعدي، بدون سنة نشر، **سياسة المال في الاسلام في عهد عمر بن الخطاب ومقارنتها بالنظمة الحديثة**، مكتبة الناشر، الدوحة، قطر.
5. قصاص فتيحة، 2011-2012، **حوكمة المؤسسات العائلة في الجزائر**، مذكرة ماجستير في إدارة الأفراد وحوكمة الشركات، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان.
6. محمد طاقة وهدى العزاوي، 2010، **اقتصاديات المالية العامة**، دار المسيرة، عمان.
7. مركز أبو ظبي للحوكمة، بدون سنة نشر، **أساسيات الحوكمة: مصطلحات ومفاهيم**.
8. مصطفى عبد الحسين علي وآخرون، 2013، **دور الحوكمة في تحسين الأداء الاستراتيجي لإدارة الضرائب**، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد الثامن، العدد 22.
9. هشام محمد صفوت العمري، 1988، **اقتصاديات المالية العامة والسياسة المالية**، مطبعة التعليم العالي، بغداد، ط2.

10. سعيد علي العبيدي، 2011، اقتصاديات المالية العامة، دار دجلة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط1.
11. حسن محمد القاضي، 2014، الإدارة المالية العامة، الأكاديميون للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
12. وهراني عبد الكريم، 2008/2007، الصناعات التقليدية والحرفية بين الاقتصاد الرسمي والاقتصاد غير الرسمي دراسة حالة ولاية تلمسان، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان.
13. شريف محمد، 2010/2009، السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان.
14. ناصر مراد، 2004، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، ط1.
15. رانيا محمود عمارة، 2015، المالية العامة والايرادات العامة، مركز الدراسات للنشر والتوزيع، مصر، ط1.
16. يرقي حسين وعمر علي عبد الصمد، واقع حوكمة المؤسسات في الجزائر وسبل تفعيلها، www.iefpedia.com
17. مركز المشروعات الدولية الخاصة، 2009، حوكمة الشركات قضايا واتجاهات، نشرة دورية يصدرها مركز المشروعات الدولية الخاصة، العدد 13، مارس 2009 ، القاهرة، مصر.
18. المادة رقم 06 من القانون 13 - 10 المؤرّخ في 29 ديسمبر 2010 ، المتضمّن قانون المالية لسنة 2011 ، الجريدة الرّسمية، العدد 80 .
19. Ahmed NACIRI, **Traité de gouvernance corporate, théorie et pratique à travers le monde,** 2006, Les presses de l'université Laval, Canada.
20. Bruno Taddel, 1974, la fraude fiscale, Litec, Paris.
21. http://www.radioalgerie.dz/news/ar/article/20171206/127887.html
22. https://www.elbilad.net/article/detail?id=77773