

برنامج العفو الجبائي: مقارنة جبائية لضبط اقتصاد الظل في الجزائر استنادا إلى تجارب دولية

أ. مليكاوي مولود، جامعة برج بوعريريج

الملخص:

تعالج هذه الدراسة موضوع العفو الجبائي كأحد المقاربات الجبائية لضبط اقتصاد الظل ومكافحة التهرب الجبائي وزيادة الإيرادات الجبائية للدولة على المدى القصير وتوسيع القاعدة الجبائية على المدى الطويل، وآفاق تطبيق هذا البرنامج في الاقتصاد الجزائري للحد من ظاهرة اقتصاد الظل المتزايدة، وذلك بالنظر إلى بعض التجارب الدولية الناجحة في استخدام برنامج العفو الجبائي لضبط اقتصاد الظل مثل: أيرلندا، بلجيكا وإيطاليا.

الكلمات المفتاحية: العفو الجبائي ; اقتصاد الظل ; التهرب الجبائي ; العقوبات الجبائية ; تجارب دولية ;

Abstract :

This study addressing the subject of tax amnesty as one of the tax approaches to adjust the shadow economy and the fight against of tax evasion and increase revenue taxes of the state in the short term and expand the tax base on the long term, and the prospects for the application of this program in the Algeria economy to reduce the phenomenon of shadow economy growing, given to some successful international experiences in the use of tax amnesty program to adjust the shadow economy such as Irish, Belgium and Italy.

Keywords: Tax Amnesty, Shadow Economy; Tax Evasion; Tax Punishments; International Experiences;

المقدمة.

تواجه العديد من الدول على اختلاف مستوى تقدمها واختلاف أنظمتها الاقتصادية والاجتماعية والمالية والجبائية ظاهرة انحراف بعض الأنشطة عن الدائرة الرسمية للسلطات العامة نحو قنوات غير ظاهرة، حيث لا تخضع للتنظيمات العامة ولا لقوانين العمل ولا تعلن موجوداتها لدى السلطات الجبائية، وتعرف هذه الظاهرة باسم "اقتصاد الظل"، وبالرغم من تنوع المفاهيم المرادفة للظاهرة كالاقتصاد غير الملاحظ والاقتصاد السري والاقتصاد الموازي والاقتصاد الأسود، إلا أن نتائجها واحدة وهي تأثيرها السلبي على معدلات النمو الاقتصادي والحصيلة الجبائية للدولة، وبما أن الأنشطة التي تمارس في اقتصاد الظل غير مرئية وغير معروفة لدى السلطات العامة فهي لا تدخل في حساب الناتج المحلي الإجمالي الذي يعتبر مؤشر لقياس الأداء الاقتصادي للدولة.

في سبيل الحد من حجم هذه الظاهرة اعتمدت حكومات الدول العديد من الإجراءات لمواجهة هذه الظاهرة تعتمد على عدة أساليب كعمليات المراقبة ونشر الوعي والعقوبات وتقديم التحفيزات للتحويل من اقتصاد الظل إلى الاقتصاد الرسمي، إلا أن هذه الأساليب قد لا تكون كافية لضبط هذه الظاهرة ومكافحة التهرب الجبائي الذي يعتبر وليد هذه الظاهرة، وبذلك يمكن للحكومات اللجوء إلى إجراءات أخرى قد تكون أكثر فاعلية في مكافحة التهرب الجبائي وضبط اقتصاد الظل وجباية الدفعات الجبائية السابقة غير المحصلة، وذلك بتطبيق ما يسمى ببرامج العفو الجبائي. وبلمحة سريعة من التاريخ المالي للحكومات في جميع أنحاء العالم يلاحظ أن أغلب الحكومات طبقت برامج العفو الجبائي بهدف مكافحة التهرب الجبائي وضبط اقتصاد الظل وزيادة الإيرادات على المدى القصير وتوسيع القاعدة الجبائية على المدى الطويل. ومن التجارب الجديرة بالذكر تلك التجارب التي استطاعت من خلالها الدول تحويل وإدماج الأنشطة السرية في الاقتصاد الرسمي وجذب

الثروات النائمة الموجودة في الخارج كالتجربة البلجيكية والتجربة الأيرلندية والتجربة الإيطالية وكذا الألمانية.

بالنظر إلى واقع ظاهرة اقتصاد الظل في الجزائر وتزايد حجمها من سنة لأخرى رغم الإجراءات المطبقة من طرف الحكومة لضبطها، إلا أنه يلاحظ استمرار الظاهرة واستفحالها وتأثيرها على معدلات النمو والإيرادات الجبائية للدولة. إن عدم فعالية هذه الإجراءات في التحكم في الظاهرة يستدعي طرح إجراءات بديلة تركز على الجانب الجبائي، وذلك من خلال تبني برنامج العفو الجبائي ومحاكاة التجارب الدولية الرائدة في هذا المجال من حيث التحفيزات المقدمة أو الإجراءات القانونية والتشريعية اللازمة لضمان نجاح برنامج العفو الجبائي في ضبط ظاهرة اقتصاد الظل ومكافحة التهرب الجبائي. انطلاقا مما سبق يمكن طرح التساؤل التالي: كيف يمكن أن يساهم برنامج العفو الجبائي في ضبط اقتصاد الظل؟

ويندرج تحت هذا التساؤل التساؤلات الفرعية التالية:

- ما المقصود بظاهرة اقتصاد الظل؟
- ما هي أسباب اقتصاد الظل وما هي طرق قياسه؟
- ما المقصود بالعفو الجبائي وما هي أهدافه؟
- ما هي أهم التجارب الدولية الرائدة في استخدام العفو الجبائي لضبط اقتصاد الظل ومكافحة التهرب الضريبي؟
- ما هي أسباب تزايد ظاهرة اقتصاد الظل في الجزائر وهل يمكن نجاح برنامج العفو الجبائي كإجراء مقترح في ضبط هذه الظاهرة؟

أولاً: اقتصاد الظل؛ المفهوم، الأسباب وطرق القياس

1- تعريف اقتصاد الظل Shadow Economy

يواجه أغلب الباحثين في محاولة قياس اقتصاد الظل صعوبة في وضع تعريف دقيق لاقتصاد الظل، ووفقا لأهم التعاريف الشائعة يعرف اقتصاد الظل بأنه : جميع الأنشطة الاقتصادية غير المسجلة والتي تساهم في حساب الناتج الوطني الإجمالي (GNP:Gross National Product) في حالة إدراجها (1). وقد عرف الاقتصادي **Smith** (1994) اقتصاد الظل بأنه : " سوق قائم على إنتاج السلع والخدمات سواء كانت قانونية أو غير قانونية والتي لا تدخل في تقديرات الناتج المحلي الخام (GDP: Gross Domestic Product) (2). ويعرف كل من **Pedersen and Kazemier** اقتصاد الظل بأنه: " يشمل كل السوق القائم على الإنتاج القانوني للسلع والخدمات والذي يخفيها عمدا عن السلطات العامة (3)، و ذلك للأسباب التالية: (4)

- لتجنب دفع الدخل، القيمة المضافة والضرائب؛
- لتجنب دفع اشتراكات الضمان الاجتماعي؛
- لتجنب تلبية بعض المعايير القانونية في سوق العمل مثل الحد الأدنى للأجور، الحد الأقصى لساعات العمل، معايير السلامة.
- لتجنب الامتثال لبعض الالتزامات الإدارية مثل الاستبيانات الإحصائية.

وتعرف منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OECD:Organization of Economic of Coopération and Development) اقتصاد الظل (الاقتصاد غير الملاحظ) بأنه: " أنشطة منتجة ومشروعة لكنها تختفي عمدا عن أنظار السلطات العامة (5)، أو هي كل الأنشطة المنتجة المشروعة وغير المشروعة، المسوقة وغير المسوقة والتي تسجل في الحسابات الوطنية في حالة إدراجها ضمن الإنتاج". (6)

2- أسباب اقتصاد الظل

2-1- إجراءات الردع Deterrence : على الرغم من أن النظرية الاقتصادية التقليدية لعدم الامتثال الضريبي (7) Tax non-Compliance تستمد تنبؤات لا غموض فيها من خلال تأثيرها فقط على إجراءات الردع، وعلى الرغم من

التركيز القوي على إجراءات الردع في سياسات مكافحة اقتصاد الظل، إلا أن الدراسات التجريبية في المسح حول الامتثال الضريبي التي قام بها كل من Andreoni, Erard, Feinstein سنة 1998 أكدت أن أدوات الردع تعتبر سبب رئيسي للتهرب الضريبي، وقد اكتشف Blackwell أن آثار الردع القوي مثل الغرامات والتدقيق من أسباب التهرب الضريبي، كما أكد Pedersen سنة 2003 على التأثير السلبي لخطر الكشف عن الاحتيال نحو التوجه للظلال. (8)

2-2- أعباء الضرائب والاشتراكات الاجتماعية: بخلاف الردع، أكدت كل الدراسات تقريبا أن أعباء الضرائب واشتراكات الضمان الاجتماعي تعتبر من بين الأسباب الرئيسية لوجود اقتصاد الظل، فالضرائب تؤثر على اختيارات العمل وتحفز المعروض من العمالة إلى اقتصاد الظل، فهناك فرق كبير في إجمالي تكلفة العمالة في الاقتصاد الرسمي بعد الضرائب وتكلفتها في اقتصاد الظل بدون ضرائب وهو حافز للعمل في اقتصاد الظل، بالإضافة إلى زيادة عبء الضمان الاجتماعي والعبء الضريبي ككل، فهي عوامل رئيسية لوجود وزيادة اقتصاد الظل. (9)

2-3- كثافة التنظيمات واللوائح: إن زيادة شدة وكثافة اللوائح والتنظيمات على سبيل المثال قوانين سوق العمل، الحواجز التجارية، قيود العمل للمهاجرين هي عوامل مهمة تقلل من حرية الاختيار للأفراد العاملين في الاقتصاد الرسمي، وقد كشف كل من Johnson, Kaufmann, Zoido-lobaton سنة 1998 أدلة تجريبية كثيرة لتأثير لوائح (قوانين) العمل على اقتصاد الظل، فعلى سبيل المثال في ألمانيا توجد بعض اللوائح تؤدي إلى زيادة كبيرة في تكاليف اليد العاملة في الاقتصاد الرسمي، ولكن هذه التكاليف يمكن أن تنتقل للموظفين وهو حافز آخر للعمل في اقتصاد الظل حيث يمكن تجنب هذه التكاليف. فضغط التنظيم عبء رئيسي مفروض على الأفراد والشركات وهو ما يدفعها للعمل في اقتصاد الظل، وقد توصل كل من Friedman,

Johnson, Kaufmann لاستنتاج مماثل يرتبط بشدة التدابير والتنظيمات التي تؤدي إلى زياد اقتصاد الظل.(10)

2-4- خدمات القطاع العام: إن اقتصاد الظل يمكن أن يؤدي إلى انخفاض إيرادات الدولة والتي تقلل بدورها نوعية وكمية السلع والخدمات المقدمة للجمهور، وفي نهاية المطاف هذا يمكن أن يؤدي إلى زيادة في معدلات الضرائب على الشركات والأفراد في القطاع الرسمي بالموازاة مع تدهور في نوعية السلع العامة (مثل البنية التحتية العامة) والإدارة، مع ما يترتب من حوافز قوية للمشاركة في اقتصاد الظل (11)، وقد قدم كل من Johnson, Kaufmann, Zoido-lobaton سنة 1998 نموذج مبسط لهذه العلاقة، فوفقا لنتائجهم يحدث اقتصاد ظل صغير في الدول ذات الإيرادات الضريبية المرتفعة والمحقة بمعدلات ضريبية منخفضة مع قوانين ولوائح تنظيمية أقل والتي تواجهها المؤسسات، من جهة أخرى فالدول التي لها قواعد قانونية جيدة ممولة عن طريق الإيرادات الضريبية أيضا تشهد انخفاضا في اقتصاد الظل، أما الدول الانتقالية والتي تعرف بارتفاع مستويات التنظيم تقود إلى ارتفاع حدوث الرشوة وارتفاع الضرائب الفعلية على الأنشطة الرسمية، وهذا يؤدي إلى ارتفاع اقتصاد الظل. والاستنتاج العام هو أن البلدان الغنية في منظمة OECD: Organization economic of Cooperation and Development وبلدان أوروبا الشرقية تجد نفسها في "توازن جيد" good equilibrium من حيث الانخفاض النسبي في العبء الضريبي والتنظيمي وتعبئة إيرادات كبيرة وقاعدة جيدة للقانون ومحاربة الفساد، وبالتالي تشهد هذه البلدان انخفاضا في مستويات اقتصاد الظل. وبالمقابل هناك عدد من بلدان أمريكا اللاتينية وبلدان الاتحاد السوفياتي السابق تتميز بخاصية "سوء التوازن" bad equilibrium حيث ارتفاع العبء الضريبي والتنظيمي على الشركة وضعف سيادة القانون، وهناك نسبة عالية من الرشوة وحصّة مرتفعة نسبيا من الأنشطة في اقتصاد الظل. (12)

الجدول رقم(01): الأسباب الرئيسية لزيادة حجم اقتصاد الظل

نسبة التأثير في اقتصاد الظل		العوامل المؤثرة في اقتصاد الظل
(b)	(a)	
52-45	38-35	1- زيادة أعباء الضرائب والضمان الاجتماعي.
17-12	12-10	2- نوعية مؤسسات الدولة
9-7	7-5	3- التحويلات
9-7	9-7	4- قوانين سوق العمل
9-7	7-5	5- خدمات القطاع العام
-	25-22	6- الخلق الجبائي (13)
96-78	98-84	تأثير كل العوامل
(a): قيم متوسطة ل 12 دراسة.		
(b): قيم متوسطة لنتائج تجريبية من 22 دراسة.		

Friedrich Schneider, op.cit, p 15.

المصدر:

3- قياس اقتصاد الظل.

هناك ثلاثة (03) طرق رئيسية لقياس حجم اقتصاد الظل: المناهج المباشرة، المناهج غير المباشرة، منهج MIMIC (Multiple causes and Multiple Indicators)

3-1- المناهج المباشرة Direct Approaches : وترتكز معظمها على المسح والاستبيانات والمقابلات والتدقيق الجبائي للأفراد أو الشركات، ومن ثم استخدام النتائج لبناء تقديرات اقتصاد الظل. وهذا المنهج له بعض العيوب وهي أولا أن موثوقية النتائج تعتمد على رغبة المشاركين في المسح والاستبيان على التعاون والتي من المحتمل أن تقلل حجم اقتصاد الظل، لأن الأفراد لا يصرحون (يعلنون) بكل المعلومات في المقابلات والاستطلاعات بغرض إخفائها عن السلطات. ثانيا هو أن هذا المنهج أو الأسلوب يمنح نقطة تقدير في زمن معين، وبالتالي صعوبة خلق تقديرات في أوقات مختلفة. وأيضا فإن هيكل المسوحات والاستبيانات مهمة لنجاح هذا المنهج لأن الأفراد لا يعترفون بأنشطتهم الخفية، وهذا المنهج يعطي تقدير أقل لحجم اقتصاد الظل.

3-2- المناهج غير المباشرة Indirect Approaches : تستند هذه المناهج على أسلوب الناتج المحلي الخام، أسلوب العمالة، أسلوب المعاملات، أسلوب الطلب على العملة، أسلوب العفو الجبائي.

3-2-1- أسلوب الناتج المحلي الخام (GDP: Global Domestic Product): هذا الأسلوب يستند على الفرق بين الدخل الوطني National Income والنفقات الوطنية National Expenditures، ففي الحسابات القومية يحسب الناتج المحلي الخام بثلاث طرق وهذه الطرق تعطي نفس النتائج، وتعتبر طريقتي الدخل والإنفاق طريقتين من هذه الطرق، ويعتبر اقتصاد الظل أقل مساهمة وفق طريقة الدخل ولكن أكثر مساهمة وفق طريقة الإنفاق، وعليه فإن الفرق بينهما يمكن أن يبدو كمؤشر لاقتصاد الظل.

3-2-2-2- منهج العمالة Employment Approach : على افتراض أن قوة العمل الكلية ثابتة، فإن ملاحظة انخفاض قوة العمل في الاقتصاد الرسمي يمكن إرجاعها إلى مشاركة هذه القوة في اقتصاد الظل وفق هذا المنهج.(14)

3-2-2-3- منهج المعاملات Transaction Approach : يفترض هذا المنهج ثبات العلاقة بين المعاملات في الاقتصاد والناتج المحلي الإجمالي للبلد، ولهذا السبب يتضمن هذا المنهج معادلة Fisher تحت بعض الافتراضات حول سرعة دوران النقود. تعطى قيمة المعاملات وإجمالي الناتج المحلي الاسمي وفق الصيغة التالية: $MV=PT$.

حيث:

M: الكتلة النقدية

V: سرعة دوران النقود

P: المستوى العام للأسعار

T: حجم المبادلات

وبعد إيجاد إجمالي الناتج المحلي الاسمي يمكن ببساطة إيجاد حجم اقتصاد الظل عن طريق طرح الناتج المحلي الإجمالي الرسمي (15) Official Global Domestic Product من إجمالي الناتج المحلي الاسمي Nominal Global Domestic Product، ومع ذلك لاشتقاق التقديرات يجب اختيار سنة الأساس في حالة عدم وجود اقتصاد الظل لحساب العلاقة الثابتة بين المعاملات والناتج المحلي الإجمالي، واختيار سنة الأساس هي نقطة ضعف هذا المنهج.(16)

3-2-2-4- منهج الطلب على العملة Currency Demand Approach : يفترض هذا المنهج أو الأسلوب أن نشاطات اقتصاد الظل يجب أن تكون في

شكل نقدي لأن الزيادة في حجم اقتصاد الظل يؤدي إلى الزيادة في الطلب على العملة، كما يفترض هذا المنهج أن سرعة دوران النقود القانونية Légal Money تساوي سرعة دوران النقود غير القانونية Illégal Money، والافتراض الآخر هو أن السبب الرئيسي لاقتصاد الظل هو العبء الضريبي Tax Burden، وعن طريق المتغيرات المحتملة التي تؤثر على الطلب على العملة مثل معدل الفائدة ومعدل دخل الفرد طور الاقتصادي الأمريكي TANZI النموذج القياسي الموضح (17) أدناه سنة 1983.

$$\ln(C/M_2)_t = B + B * \ln(1 + TW)_t + B * \ln(WS/Y)_t + B * \ln R_t + B * \ln(y/n)_t + \mu_t$$

في هذا النموذج تمثل \ln اللوغاريتم الطبيعي.

C/M_2 : تمثل نسبة العملة في التداول إلى عرض النقد بمفهومه الواسع.

TW : المتوسط المرجح لمعدل الضريبة.

WS/Y : تمثل نسبة الرواتب والأجور إلى الدخل القومي.

R : معدل الفائدة المدفوع لحماية الودائع.

y/n : تمثل دخل الفرد.

بعد تقدير المعاملات يتم حساب العملة في التداول عن طريق فرض معدلات ضريبية صفرية، والفرق بين تقدير قيمة العملة في التداول بوجود وعدم وجود معدل الضريبة تعتبر كعملة متداولة ناجمة عن اقتصاد الظل (18)، وبضرب هذا الاختلاف (الفرق) مع سرعة دوران النقود غير القانونية في اقتصاد الظل يمكن الحصول على حجم هذا الاقتصاد (الظل).

وبعد تقدير نسبة العملة إلى المعروض النقدي يتم الحساب بدون عبء ضريبي بمعنى العبء الضريبي يساوي الصفر، والفارق بينهما يعتبر كمؤشر للطلب على العملة لتمويل أنشطة الظلال، وفي الوقت نفسه يظهر هذا الفارق حجم

التهرب الضريبي ويسمى النقد غير القانوني في الأدب الاقتصادي، وبالتالي يمكن الحصول على النقد القانوني بطرح النقد غير القانوني من المعروض النقدي Money Supply .

$$\text{Illegal Money} = \text{CCWith tax burden} - \text{CCWithout tax burden}$$

$$\text{Legal Money} = M_1 - \text{Illegal Money}$$

حيث أن:

Illegal Money: النقد غير القانوني

Legal Money: النقد القانوني

CCWith tax burden: قيمة العملة في التداول بوجود الضريبة

CCWithout tax burden: قيمة العملة في التداول بدون ضريبة

M₁: المعروض النقدي

وباقتراض أن سرعة دوران النقد القانوني تساوي سرعة دوران النقد غير القانوني يمكن حساب سرعة دوران النقد القانوني كما يلي:

سرعة دوران النقد القانوني = الناتج المحلي بالأسعار الجارية / المعروض النقدي القانوني.

وبعد الحصول على سرعة دوران النقود القانونية يمكن حساب اقتصاد الظل بالأسعار الجارية عن طريق ضرب سرعة الدوران مع المعروض النقدي غير القانوني.

$$\text{اقتصاد الظل} = \text{سرعة الدوران} \times \text{النقود غير القانونية}$$

3-2-5- منهج العفو الجبائي Tax Amnesty Approach : وذلك من خلال قياس الفرق بين التصريحات قبل صدور العفو الجبائي والتصريحات أثناء وبعد العفو الجبائي. (19)

4- أسلوب MIMIC (Miltiple causes and Miltiple Indicators) : بخلاف الأساليب السابقة يأخذ هذا الأسلوب العديد من أسباب ومؤشرات اقتصاد الظل في الاعتبار. توضح الأساليب السابقة أن العبء الضريبي يعتبر السبب الوحيد لاقتصاد الظل، وهذا هو أحد الانتقادات الموجهة لهذه الأساليب، ويتكون أسلوب MIMIC من خطوتين، في الخطوة الأولى يتم تحديد أسباب ومؤشرات اقتصاد الظل ويتم إنشاء روابط بين المتغيرات الملاحظة Observed Variables والمتغيرات غير الملاحظة Unobserved Variables من خلال نموذج قياسي، وفي الخطوة الثانية يتم تحديد معادلة هيكلية للعلاقة السببية بين المتغيرات غير الملاحظة، وفي هذه الحالة فإن المتغيرات غير الملاحظة تمثل حجم اقتصاد الظل. (20)

ثانيا: برنامج العفو الجبائي ودوره في ضبط اقتصاد الظل.

1- تعريف العفو الجبائي Tax Amnesty

1-1- التعريف القانوني للعفو الجبائي: يعرف العفو الجبائي بأنه: "مقياس عام والذي يمنح لجميع المتهمين من نفس الفئة من الجرائم والمخالفات على حد سواء لوقف متابعة حكم الإدانة الصادر بحقهم"، وهذا التعريف يكمل التعريف المحدد في معجم Larousse والذي يعرف العفو الجبائي بأنه: "عمل من أعمال السلطة التشريعية والذي يهدف إلى حذف جريمة جنائية، وبالتالي لمنع أو وقف المتابعات القضائية أو إدانة واضحة" (21).

1-2- تعريف الأدبيات الاقتصادية للعفو الجبائي: يعرف العفو الجبائي بأنه "قاعدة أو قانون يستخدم من طرف الحكومة لتحصيل الديون الضريبية للسنوات السابقة من طرف دافعي الضرائب، ومن خلال هذا الإجراء تسمح

الحكومة للمكلفين بتصحيح الأخطاء أو المخالفات المتعلقة بالإيرادات الضريبية ضمن أطر قانونية في مقابل تخلي الحكومة عن العقوبات السابقة بغرض تحسين الالتزام الضريبي في المستقبل، ويستعمل العفو الجبائي عادة كأداة غير مباشرة لمكافحة التهرب الضريبي وضبط اقتصاد الظل" (22). وفي الآونة الأخيرة قدم الاقتصادي Andreoni تعريف للعفو الجبائي، حيث عرفه بأنه: "مجموعة التدابير الحكومية للعفو عن كل أو جزء من العقوبات المستحقة على دافعي الضرائب إذا قاموا بالتصريح الطوعي عن قيمة مداخيلهم غير المعلنة والمستثمرة في اقتصاد الظل" (23). ويقدم كل من Das Gupta و Mokherjee تعريف جديد وأكثر دقة للعفو الجبائي، حيث يعرفان العفو الجبائي بأنه: "السماح النموذجي للأفراد أو الشركات بدفع ضرائبهم السابقة دون أن يكونوا عرضة لكل أو جزء من العقوبات المالية والجنائية المترتبة عليهم، بهدف الحد من ممارسات التهرب من دفع الضرائب" (24). أما الاقتصادي Hirling فيعرف العفو الجبائي بأنه "يشير إلى وجود برامج توفر لدافعي الضرائب فرصة فريدة لدفع الضرائب دون الخضوع للعقوبات ودفع الفوائد".

3-1- التعريف العام للعفو الجبائي: العفو الجبائي هو: "تلك التدابير العامة الصادرة عن السلطة التشريعية أو التنفيذية أو الإدارية المصممة لمخالفات في المسائل الضريبية، وبالتالي لمنع أو وقف الملاحقة القضائية من طرف الإدارة الجبائية لدافعي الضرائب مقابل الإعلان عن موجوداتهم" (25). ومن خلال التعاريف السابقة يتضمن العفو الجبائي العناصر التالية: (26)

- عفو جبائي قصير المدة في العادة، وعموما تتراوح هذه المدة من شهرين (02) إلى ثلاثة (03) أشهر؛

- المشاركة في العفو الجبائي تكون بشكل طوعي؛

- إن إصدار العفو الجبائي يتطلب إلغاء الغرامات المالية والعقوبات وتخفيض الضرائب.

2- التصنيفات المختلفة للعفو الجبائي.

يصنف العفو الجبائي وفق عدة معايير، وهذه المعايير هي: (27)

2-1- المعايير المتعلقة بإجراءات إصدار العفو: وتشتمل هذه الفئة على معيار واحد للتمييز وهو السلطة التي تقوم بسن العفو الجبائي، ووفقا لهذا المعيار فإن العفو الجبائي يمكن أن يكون محل مناقشات التشريعات التي يقرها البرلمان أو بقرار تنفيذي صادر عن الحكومة لوحدها أو حتى بقرار من الإدارة الجبائية، وبناء على هذا المعيار يمكن تصنيف العفو الجبائي إلى: العفو الجبائي الصريح والعفو الجبائي الضمني. فالعفو الجبائي الصريح **Explicit Tax Amnesty** يعني: "سن برنامج عفو جبائي والذي يتميز أو لا يتطلب موافقة تشريعية إذا كان العفو يستند للقانون، كما أن العملية التشريعية لا تقتصر فقط على البرلمان، ففي بعض الحالات قد يسمح للمواطنين بحق التصويت على مشاريع قوانين للعفو الجبائي". أما العفو الجبائي الضمني **Implicit Tax Amnesty**: فهو يتعلق بالعفو الجبائي الذي تصدره الإدارة الجبائية نتيجة للتحقيق الجبائي، والذي يأخذ في كثير من الأحيان شكل العدول من طرف دافعي الضرائب على دفع متأخراتهم الضريبية مقابل التخلي عن العقوبات والإعلان الطوعي عن موجوداتهم السرية".

2-2- المعايير المتعلقة بزمن إصدار العفو: وتشتمل الفئة الثانية على المعايير المتصلة بالجوانب الزمنية لإصدار العفو الجبائي، وهذه المعايير تتعلق بمدة العفو الجبائي، ويصنف العفو الجبائي وفق هذا المعيار إلى: العفو الجبائي الدائم والعفو الجبائي المؤقت. فالعفو الجبائي الدائم **permanent taxamnesty** هو: "ذلك العفو الذي يكون غير محدد بزمن معين، ويسمح لدافعي الضرائب في العودة إلى دفع ضرائبهم المتأخرة في أي وقت" (28). أما العفو الجبائي

المؤقت Temporary Tax Amnesty فهو: عفو جبائي محدد بزمان معين يمنح فرصة لكل من الأفراد والمؤسسات لدفع الضرائب السابقة مقابل تجنب الغرامات والفوائد(29)، وتتراوح هذه المدة ما بين شهرين وسنة واحدة، وفي الغالب تكون هذه المدة ستة(06) أشهر، ومثال هذا النوع العفو الجبائي الذي أقرته السلطات الفدرالية في ولاية Idiana الأمريكية والذي يمتد من الفترة 15 سبتمبر 2015 إلى غاية 16 نوفمبر 2015 . وهناك نوع آخر من العفو الجبائي وهو " عفو الغسيل" Amnistie De Blanchissage" والذي يعني":العفو مقابل الإعلان الطوعي من طرف دافعي الضرائب لدى الإدارة الجبائية بالأصول غير معلنة والتي تراكمت لديهم خلال سنوات التهرب والموجودة في اقتصاد الظلال". أما العفو الجبائي الشامل فيعني: " تنازل الدولة عن كل العقوبات بالإضافة إلى التنازل عن كل الضرائب مقابل الإعلان عن الموجودات غير مصرح بها لدى الإدارة الجبائية، وهذه الموجودات التي تم تبييضها يتم إعادة دمجها وبكل سهولة في القاعدة الضريبية للسنة الجارية وتصبح خاضعة للضريبة".(30)

3- الحجج المؤيدة والمعارضة لسياسة العفو الجبائي.

3-1- الحجج المؤيدة للعفو الجبائي: هناك ثلاثة حجج رئيسية مؤيدة لسياسة العفو الجبائي، وهذه الحجج هي: التكاليف الإدارية، وظيفة التأمين، ومرونة العفو الجبائي.

3-1-1- التكاليف الإدارية: إن من أهم الحجج المؤيدة لتوجه الحكومة تميل لاستخدام العفو الجبائي هو انخفاض التكاليف الإدارية، حيث تتحمل الدولة تكاليف أقل لتحفيز المكلفين للتصريح الطوعي بموجوداتهم على خلاف عمليات التحقيق في إطار الرقابة الجبائية وكذا الموارد البشرية الضرورية لحساب المستحقات الضريبية وتكاليف القيام بالتحقيق الجبائي للكشف عن المتهربين، وجمع المعلومات عن مداخلهم الخاضعة وضرائبهم السابقة، (31) وهنا يشير الاقتصادي Hirling إلى أن استخدام العفو الجبائي

يبدو إلى حد كبير نتيجة لانخفاض تكلفة هذا البرنامج مقارنة مع الطرق التقليدية لتحديد هوية المتهربين من دفع الضرائب وتحصيل المتأخرات من الضرائب، وبالتالي تحسين المشاركة في النظام الجبائي بتكلفة أقل.

3-1-2- العفو الجبائي كوظيفة تأمين: إن العفو الجبائي يعتبر بمثابة تأمين ضد التعرض للمخاطر، حيث أن قرار دافعي الضرائب إخفاء دخولهم يعني الأخذ في بيئة محفوفة بالمخاطر، ولذلك فالعفو الجبائي يمكن أن يقوم بوظيفة التأمين باعتباره شكل من أشكال التأمين للتخفيض من مستوى المخاطر، وهذه القدرة على الحد من مستوى المخاطر التي يتعرض لها دافعو الضرائب تمنح تأميننا للوظيفة.

3-1-3- العفو الجبائي أداة مالية مرنة: إن من أهم الحجج المؤيدة لسياسة العفو الجبائي هو أنه يمكن من إدخال نوع من المرونة في النظام الجبائي، وفي الواقع فإن تطبيق سياسة جبائية صارمة لا تأخذ في الاعتبار عناصر معينة في النظام الجبائي تقلل من تعظيم الإيرادات الجبائية، أما في حالة إدخال العفو الجبائي يسمح بالأخذ بعين الاعتبار الاختلافات أو التغيير في سلوك دافعي الضرائب أو لتسهيل التوصل إلى إصلاح النظام الجبائي مع الأخذ بعين الاعتبار تباين دافعي الضرائب وتحقيق مبادئ العدالة الأفقية لاسيما التي تنطوي على نفس المعاملة مع الأشخاص.(32)

3-2- الحجج المعارضة للعفو الجبائي: إن العفو الجبائي ينظر إليه على أنه غير عادل من جانب دافعي الضرائب الذين يلتزمون دائما بدفع جميع مستحقاتهم الضريبية للدولة، وأعرب الاقتصادي Shaltegger عن هذه الحجة بقوله: "إذا كان معظم دافعي الضرائب يمثلون طوعا لقانون الضرائب، فإن خيار إقامة عفو جبائي عن مجموعة صغيرة من دافعي الضرائب المجرمين يمكن فهمها على أنها انتهاكا للعدالة الأفقية من قبل غالبية دافعي الضرائب، ويضيف أنه إذا كانت الإشارات المنبعثة من العفو الجبائي على أنها انتهاكا للعدالة (33) من جانب دافعي الضرائب، ومن ثم فإن استخدام العفو الجبائي

قد لا يحقق الأهداف المطلوبة أو حتى يؤدي إلى الزيادة في التهرب من دفع الضرائب، واستجابة لهذا الإحساس بعدم الإنصاف سيشجع العفو الجبائي على الحد من المشاركة في النظام الجبائي، بما يؤدي إلى خسائر في إيرادات جبائية لاحقة". وفي الواقع فإن العفو الجبائي يرسل إشارة لدافعي الضرائب على أن الدولة غير قادرة على اكتشاف عمليات الاحتيال من خلال عمليات المراجعة، كما يشير لدافعي الضرائب زيادة في احتمالات الوقوع تحت سيطرة سلطات الضرائب في حالة المشاركة في النظام الجبائي، كما أن العفو الجبائي يؤدي إلى تخفيض الإرادة **The Willingness** لدى دافعي الضرائب وعدم الالتزام بواجباتهم الجبائية. (34)

4- أهداف سياسة العفو الجبائي.

إن مسألة تحقيق الأهداف التي تسعى إليها الدولة عن طريق العفو الجبائي يمكن النظر إليها للرد على تخمين بسيط، وهو مكافحة التهرب الضريبي، غير أن هذا الهدف ليس الهدف الوحيد للعفو الجبائي فهناك أهداف أخرى، وهذه الأهداف هي:

4-1- ضبط اقتصاد الظل: تعاني اقتصاديات كل الدول من درجات مختلفة من اقتصاد الظل، وتعمل الحكومات لمحاربة هذه الظاهرة للحد من آثارها المضرّة على الاقتصاد وذلك من خلال إدماج هذه الأنشطة في الاقتصاد الرسمي، وفي هذا الإطار تظهر أهمية العفو الجبائي لتشجيع المستثمرين الذين يستثمرون أموالهم في اقتصاد الظل لإعادة استثمارها في الاقتصاد الرسمي. (35) إن الهدف الذي تسعى إليه الدولة من جراء سن العفو الجبائي هو إعادة استثمار رؤوس الأموال المستثمرة في اقتصاد الظل وإعادة استثمارها في الاقتصاد الرسمي، بالإضافة إلى إعادة رؤوس الأموال المستثمرة خارج البلد وإعادة استثمارها داخل البلد، وهو ما يؤدي إلى زيادة حجم الاستثمارات المحلية

وكذلك عائدات الدولة وزيادة معدلات النمو الاقتصادي (36) ويكون العفو الجبائي فعال في تحقيق هذا الهدف إذا كان العائد على رأس المال في الاقتصاد الرسمي أكبر من العائد المحقق في ظل اقتصاد الظل، مما يعمل على جذب المستثمرين الذين استثمروا أموالهم في اقتصاد الظل وإعادة استثمارها في الاقتصاد الرسمي (37).

4-2- زيادة العائدات الجبائية للدولة: إن الهدف الرئيسي للعفو الجبائي والذي أشار إليه جميع الاقتصاديين هو استعداد الحكومة لزيادة الإيرادات الجبائية على المدى القصير على وجه التحديد، ويقول الاقتصادي Hirling في هذا الصدد أن الهدف من العفو الجبائي هو جمع العائدات التي لا تزال خارج نطاق النظام الجبائي. وفي المدى الطويل فإن العفو الجبائي يسمح بزيادة الإيرادات الجبائية في المستقبل (38) عن طريق السماح بالتوسع الأفقي للنظام الجبائي، بالإضافة إلى تحسين الرقابة في المستقبل على دافعي الضرائب، وتحسب الإيرادات الجبائية الإضافية على أساس الدخل أو رأس المال الذي تم الإعلان عنه. فالعفو الجبائي يسمح بزيادة العائدات الجبائية على المدى القصير وتوسيع القاعدة الضريبية على المدى الطويل (39).

ثالثا: تجارب دولية رائدة في ضبط اقتصاد الظل من خلال العفو الجبائي.

1- تجربة العفو الجبائي في أيرلندا (1988): يقدم الأدب الاقتصادي حول العفو الجبائي خلال فترة الثمانينات التجربة الأيرلندية لسنة 1988 كمثال عن برنامج العفو الجبائي الناجح، ففي جانفي 1988 أدخلت الحكومة الأيرلندية برنامج العفو الجبائي لمدة 10 أشهر لدافعي الضرائب من أجل دفع الضرائب غير المسددة دون التعرض للعقوبات ودون الحاجة لدفع الغرامات، وفي موازاة ذلك وضعت الحكومة سلسلة من الإجراءات التي تهدف إلى دعم قدرة الإدارة على الكشف عن حالات الغش، وزادت من عدد المراقبين المكلفين بجمع الضرائب، وفي نهاية فترة العفو (10 أشهر) قامت الحكومة بزيادة الغرامات والعقوبات المستحقة على الضرائب غير المعلنة وأعطت صلاحيات

أوسع لمفتشي الضرائب ومنحتهم الحق في حجز الموجودات والأصول وأيضا الحق في تجميد الحسابات المصرفية التي تعود لدافعي الضرائب الذين أدنوا بالتهرب الجبائي. (40) وقد كانت نتائج هذا العفو أكثر من التوقعات، ففي حين كانت الحكومة تتوقع نمو الإيرادات الجبائية بـ 50 مليون دولار أمريكي سمح العفو الجبائي لسنة 1988 بتحصيل 750 مليون دولار (41) كإيرادات جبائية إضافية نتيجة التحول من اقتصاد الظل إلى الاقتصاد الرسمي، وهو ما يمثل 2.55% من الناتج المحلي الخام لسنة 1988، وهو ما سمح للحكومة من تخفيض خدمة الدين من 10% من الناتج المحلي الخام لسنة 1987 إلى 3.4% (42) من الناتج المحلي الخام لسنة 1988، كما سمح العفو الجبائي الأيرلندي بتوسيع القاعدة الجبائية على المدى الطويل. (43)

وهناك عدة عوامل ساعدت في أداء هذا العفو، فالعامل الرئيسي هو أنه لم تقم أية حكومة أيرلندية قبل سنة 1988 بسن عفو جبائي، فقام العديد من المواطنين بالاستفادة من هذا العفو باعتباره فرصة فريدة من نوعها، كما لعبت التدابير الرقابية أيضا دورا رئيسيا في نجاح العفو الجبائي الأيرلندي. وبالرغم من ذلك حسب Uchitelle فإن نجاح العفو الجبائي في أيرلندا كان يمكن أن يكون أكبر لو رافق ذلك العفو قيام الحكومة بتخفيض معدلات الضرائب والتي كانت من أعلى المعدلات على المستوى الأوروبي في تلك الفترة، وكانت تمثل سببا رئيسيا للتهرب الجبائي في أيرلندا. كما قامت الحكومة الأيرلندية بعد خمسة سنوات بسن عفو جبائي (1993) إلا أن النجاح كان أقل من النجاح المحقق في سنة 1988، وهذا ما يؤكد الحجة القائلة: "أن الاستخدام المتكرر للعفو الجبائي يؤدي إلى مساهمة أقل من المكلفين في أي عفو جبائي مستقبلي، مما يقلل من كفاءة العفو الجبائي.

2- تجربة العفو الجبائي في بلجيكا (2004):

منذ وصول الائتلاف الحكومي بين الاشتراكيين والليبراليين إلى السلطة في ماي 2003 جاءت فكرة سن عفو جبائي بغرض دعم النمو من خلال إعادة

رؤوس الأموال واستثمارها في الاقتصاد الرسمي، وكان الهدف المعلن من هذا العفو هو استحداث 200.000 وظيفة واحتمال تحصيل إيرادات إضافية لتمويل سياسات التشغيل، وسمي هذا العفو بـ Déclaration Libératoire Unique (DLU)، وقام وزير المالية Didier Reynders بإصدار مشروع قانون ينص على ما يلي: "يمكن للمواطنين البلجيكيين الذين لهم رؤوس أموال مستثمرة في الخارج أو في الظلال قبل جوان 2003 (44) التصريح بها وإعادتها بدون التعرض للعقوبات". وقد دخل هذا العفو رسميا حيز التنفيذ في 16 جانفي 2004 وينتهي في 31 ديسمبر. في الأصل كانت الحكومة تتوقع عائدات جبائية إضافية تقدر بـ 850 مليون أورو أي ما يعادل 0.05 % من الناتج المحلي الإجمالي، وفي نهاية الأمر تم تحصيل 496.2 مليون أورو كإيرادات إضافية و 5.7 مليار أورو كرؤوس أموال تم تسويتها بعد تحويلها من اقتصاد الظل إلى الاقتصاد الرسمي في بلجيكا بالرغم من أن النتائج كانت أقل من المتوقع وتمثل 0.63 % من إجمالي الإيرادات الضريبية. من جهة أخرى قدر التهرب الضريبي في بلجيكا نتيجة اقتصاد الظل بـ 15 مليار أورو سنويا وهو ما يعني أن المبالغ الإضافية الناتجة عن العفو الجبائي تمثل 3.3 % من قيمة التهرب السنوي. (45)

3- تجربة العفو الجبائي في إيطاليا (2002) الدرع الجبائي (46): من أجل تنفيذ برنامج التخفيض الضريبي دون انتهاك القواعد المالية المفروضة من طرف الاتحاد الأوروبي، وضعت حكومة Berlusconi قانون العفو الجبائي العام الذي دخل حيز التنفيذ في سبتمبر 2001 إلى غاية 25 ماي 2002، وكان هدف هذا العفو عودة رؤوس الأموال الموجودة في الخارج إلى إيطاليا، وكذا التصريح بالأنشطة غير المعلنة للسلطات الجبائية في إيطاليا. وكان الأفراد والشركات ذات الأشخاص أهم المستفيدين من هذا العفو مقابل التصريح برؤوس الأموال غير المعلنة وينبغي استثمار 12% من رأس المال المصرح به لمدة لا تقل عن 10 سنوات. إذا كان هذا الإجراء يسمح بتحصيل إيرادات إضافية تقدر بـ 1.47 مليار أورو أي ما يعادل 0.1% من الناتج

المحلي الخام ما بين سبتمبر 2001 وماي 2002، فإنه تم تسوية ما مقداره 58.8 مليار أورو من رأس المال المستثمر في اقتصاد الظل وفي الخارج، وهو ما يمثل 4.7% من الناتج المحلي الخام في إيطاليا. وتقدر الأصول غير المصرح بها المتعامل بها في اقتصاد الظل أو خارج إيطاليا بـ 560 مليار أورو وتمثل القيمة التي تم تسويتها نتيجة العفو الجبائي ما يعادل 11% من الأصول غير المعلنة أو التي تستثمر في الخارج. (47)

رابعاً: اقتصاد الظل في الجزائر وأفاق إصدار عفو جبائي.

1- تشخيص أسباب ظاهرة اقتصاد الظل في الجزائر: تعتبر الجزائر من بين أهم البلدان التي تعاني من تنامي ظاهرة اقتصاد الظل، وذلك راجع إلى التغيرات التي عرفها الاقتصاد الجزائري والتي تزامنت مع كل فترة تاريخية مر بها. ويمكن ذكر أهم الأسباب التي ساعدت على تنامي ظاهرة اقتصاد الظل في الجزائر فيما يلي: (48)

- أزمة انهيار أسعار البترول وتأثيراتها على انخفاض معدلات الاستثمار، وما نتج عنها من ارتفاع معدلات البطالة؛

- عدم مرونة الجهاز المصرفي الجزائري مما يعرقل تمويل المشاريع الصغيرة والمتوسطة، وهذا ما يؤدي إلى البحث عن فرص وطرق بديلة في اقتصاد الظل؛

- النمو الديمغرافي المتزايد؛

- انتشار الرشوة والفساد خاصة في الإدارات العامة؛

- البيروقراطية والقيود الحكومية المانعة؛

- التعقيدات الإدارية وضبابية وسيطرة العلاقات الشخصية ولجوء الناس إلى الأبواب الخلفية في مجال العمل الاقتصادي؛

- انخفاض مستوى الدخل الحقيقي بسبب ارتفاع معدل التضخم وكذا انخفاض مستويات الأجور في القطاع العام وكذا معدلات العائد على الاستثمار؛
- تساهل القوانين والإجراءات الجبائية مما يتيح إمكانيات التهرب الجبائي نظرا لعدم ردية القانون الجبائي؛
- ضغط مستوى الاقتطاعات الإجبارية من ضرائب وتأمينات الضمان الاجتماعي.

ويمكن عرض تطور حجم اقتصاد الظل في الجزائر من الفترة 1999-2014 من خلال الجدول التالي.

الجدول رقم (02): تطور حجم اقتصاد الظل في الجزائر للفترة 1999-2014

السنوات	حجم اقتصاد الظل نسبة إلى الناتج المحلي الخام(%)
1999	34.2
2000	34.1
2001	33.8
2002	33.3
2003	32.5
2004	31.7
2005	31.1
2006	31
2007	31.2
2008	31.8
2010	34.2
2011	30
2013	28

2014	36.7
------	------

المصدر:

- Friedrich schneider, Collin .C.Williams, **The Shadow Economy**, Great Britain in 2013, p.149.

- عزوز علي، نحو مقارنة تحليلية للاقتصاد الموازي في الجزائر، مجلة الأكاديمية للدراسات الإنسانية والاجتماعية، جامعة شلف، العدد 14، جوان 2015، ص.12.

بالنسبة لحجم اقتصاد الظل لسنة 2014 تم حسابه من طرف الباحث باستخدام النموذج النقدي ل TANZI وبلاستعانة ببعض البيانات الرسمية كما يلي:

اقتصاد الظل= سرعة دوران النقود x النقد غير القانوني

سرعة دوران النقود=الناتج المحلي بالأسعار الجارية/المعروض النقدي القانوني.

*يقدر الناتج المحلي بالأسعار الجارية لسنة 2014: 17205.1مليار د.ج(انظر تقرير بنك الجزائر لسنة 2014، ص149).

* يقدر المعروض النقدي القانوني لسنة 2014 ب: 9580.2مليار د.ج(انظر تقرير بنك الجزائر لسنة 2014، ص159).

سرعة دوران النقود= 1.7959=9580.2/17205.1

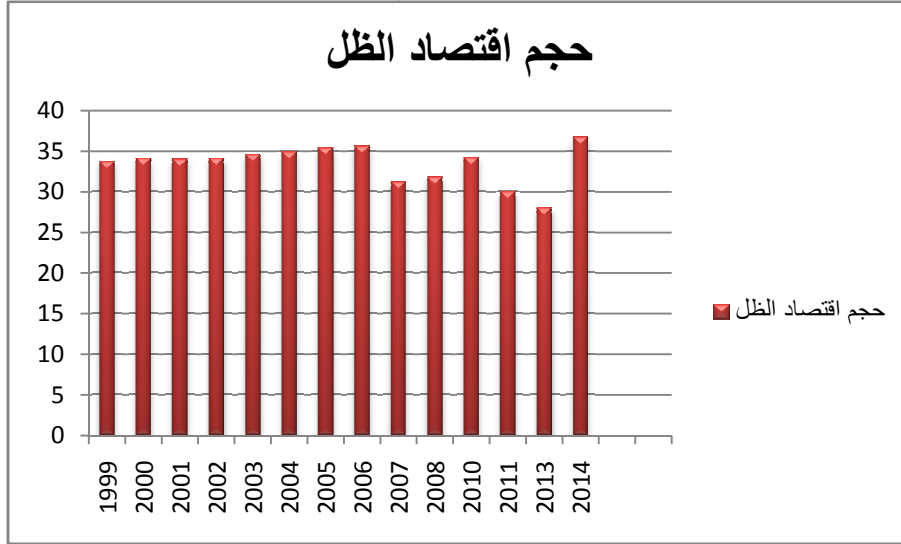
*يقدر حجم النقد غير القانوني لسنة 2014 ب: 40 مليار دولار ما يعادل 3516.156مليار د.ج(انظر le soir d'algerie, 10juin2015,p.03).

إذن حجم اقتصاد الظل لسنة 2014 = 3516.156 x 1.7959 = 6314.67 مليار د.ج.

نسبة اقتصاد الظل = $17205.1/6314.67 = 36.7\%$

وانطلاقا من الجدول أعلاه يمكن تمثيل حجم اقتصاد الظل في الجزائر للفترة 1999-2014 من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم(01): تطور حجم اقتصاد الظل في الجزائر (%GDP) (1999-2014).



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الجدول أعلاه.

يلاحظ من خلال الجدول والشكل أعلاه أن حجم اقتصاد الظل في الجزائر في ارتفاع مستمر رغم تراجعها في بعض السنوات، وبالرغم من الجهود التي تقوم بها الجزائر لإعادة إدماج قطاعات اقتصاد الظل كمنح المساعدات للمؤسسات الصغيرة، دعم المشاريع المتعلقة بالنشاطات التقليدية، اتخاذ تدابير صارمة لمكافحة الغش الجبائي، إلا أن حجم اقتصاد الظل يبقى معتبرا، ما يعني فشل هذه الإجراءات. لذا اقترحنا مقارنة جبائية كمحاولة لضبط اقتصاد الظل في الجزائر.

2- المبررات الاقتصادية والجبائية لمقترح برنامج العفو الجبائي في الجزائر
بالنظر إلى عدم فعالية الإجراءات المتبعة من طرف الحكومة الجزائرية للحد من ظاهرة اقتصاد الظل والتي تتزايد حداثها من سنة لأخرى وتأثيرها على الجانب المالي والجبائي، يمكن للجزائر أن تعتمد ولأول مرة في تاريخها الاقتصادي برنامج عفو جبائي كإجراء لضبط ظاهرة اقتصاد الظل استنادا إلى التجارب الدولية التي نجحت في استخدام برنامج العفو الجبائي في التقليل من حجم الظاهرة وإدماجها في الاقتصاد الرسمي على غرار التجربة الأيرلندية والتجربة البلجيكية والتجربة الإيطالية والألمانية وحتى التجربة الفرنسية لسنة 1986.

إن ما يستدعي توجه الجزائر لإقرار هذا البرنامج هو تنامي الثروات النائمة وحتى تلك التي تم تهريبها إلى الخارج والتي تتواجد في الغالب في دول الجنات والملاذات الجبائية، وخاصة سويسرا وبعض الجزر البريطانية وهونغ كونغ ودبي وبيروت وبنما ودول الجوار مثل المغرب وتونس، وفي مقابل ذلك تتغاضى السلطات العامة عن المتابعات القضائية ضد أصحاب تلك الثروات أو مساءلتهم ومطالبتهم بالكشف عن مصادر تلك الثروات شريطة إعادة استثمار تلك الثروات في الجزائر.

وقد تكون سياسة العفو الجبائي إحدى الإجراءات لتخفيف حجم اقتصاد الظل وعودة رؤوس الأموال المستثمرة في الخارج، وكذا الحد من حجم التهرب الجبائي (49) الذي يشهد هو الآخر مستويات مرتفعة لا يمكن السكوت عليها، فحسب الإحصائيات الرسمية فإن اقتصاد الظل في سنة 2013 بلغ قيمة 60 مليار دولار وفي حالة إضافة الثروات التي حولت إلى الخارج فإن مستوى اقتصاد الظل سيفوق في حدوده الدنيا مستوى 150 مليار دولار. من جهة أخرى قد تكون المستويات المرتفعة لظاهرة التهرب الجبائي دافعا آخر لإقرار العفو الجبائي في الجزائر (50) وذلك بسبب عدم فعالية النظام الجبائي، فحسب تقديرات رسمية فإن الخزينة العمومية تخسر ما مجموعه 200 مليار د.ج سنويا بسبب التهرب الجبائي، والحجم الكبير من

السيولة المتداولة خارج الدائرة الرسمية والتي تقدر حسب إحصائيات رسمية ب: 40 مليار دولار (51) أو ما يعادل 3700 مليار د.ج.

خاتمة.

تعتبر ظاهرة اقتصاد الظل من أهم القضايا التي تشغل بال صانعي السياسات في جميع دول العالم سواء المتقدمة أو النامية بالنظر إلى تأثيراتها السلبية على مستوى النمو الاقتصادي والإيرادات الجبائية، وتعتبر ملاذا للتهرب الجبائي، لذلك تسعى الحكومات إلى وضع مختلف الإجراءات للحد من الظاهرة، ويعتبر برنامج العفو الجبائي إحدى هذه الإجراءات وقد يكون أكثرها فعالية إذا توفرت الشروط اللازمة لنجاحه. وبالنظر إلى واقع الاقتصاد الجزائري الذي يشهد ارتفاع مستويات الظاهرة وعدم فعالية الإجراءات والسياسات الحكومية للتخفيف من حدتها، يمكن اقتراح مقارنة العفو الجبائي كإجراء بديل في سبيل ضبط اقتصاد الظل ومكافحة ظاهرة التهرب الجبائي التي تشهد هي الأخرى مستويات مرتفعة.

إن نجاح برنامج العفو الجبائي في الجزائر يتطلب مجموعة من الإجراءات كتعزيز التدابير اللازمة لتطبيق القوانين الجبائية مع ضرورة تحسين كفاءة الإدارة الجبائية، ولا بد أن تكون هناك حكومة فعالة وذات مصداقية حتى تحفز الأفراد على المشاركة في برنامج العفو وتدعيم ذلك بإصلاحات اقتصادية لزيادة العائد على الاستثمار في القطاع الرسمي والتي تؤدي إلى تحسين نتائج العفو الجبائي من حيث عودة رأس المال، ولا سيما برنامج إصلاح قوانين الضرائب، كما أن تطبيق معدل أقل للضريبة يمكن أن يكون لها أثر إيجابي على فعالية العفو الجبائي. هذا بالإضافة إلى تثقيف دافعي الضرائب على مسؤولياتها وتشجيعها على تسوية ديونها، مع التنويه إلى أن العفو الجبائي قد يؤدي إلى خسائر أكبر في إيرادات الدولة على المدى الطويل

بسبب انخفاض الامتثال للقوانين الجبائية في المستقبل، لذلك ينبغي أن يتم إصدار العفو الجبائي مرة واحدة فقط، ولا بد أن يسبق العفو الجبائي إصدار قوانين صارمة حتى يتوفر مفهوم " تهديد العقوبة" والذي يحفز الأشخاص الذين لا يصرحون بموجوداتهم أو يتهربون من دفع الضرائب على الاستفادة من هذا العفو.

الهوامش:

1-Friedrich Schneider, The Shadow Economy and Work in the Shadow: What Do We (Not) Know? Discussion Paper No. 6423, Germany, March 2012, p.04.

2-Friedrich Schneider, Roberto Dell'Anno, The Shadow Economy of Italy and other OECD Countries: What do we know?, Forthcoming on Journal of Public Finance and Public Choice, Italy, 2013,p.04.

3-Friedrich Schneider, op.cit, p.04.

4- Commission économique pour l'Europe, Conférence des statisticiens européens, Groupe d'experts de la comptabilité nationale, Mesure de l'économie informelle et illégale non observée, Treizième session, Genève, 6-9 mai 2014, p04.

5- ibid, p04 .

6- Philippe Adair, économie non observée et emploi informel dans les pays de l'union européenne, Revue économique, 2009/5 Vol. 60, p1120.

7- يعني الامتثال الضريبي التزام المكلفين بالضريبة بالتصريح بموجوداتهم وحساباتهم والقوائم المالية ونتائج أعمالهم بشكل سليم وخلال الأجل القانونية ودون احتيال في ذلك، بالإضافة إلى الالتزام بدفع الضرائب المستحقة في آجالها القانونية دون تأخير يترتب عليه دفع الغرامات، ونشير في هذا الإطار

أن السويد تعتبر من أكثر الدول التزاما بهذا المفهوم بالرغم من ارتفاع معدلات الإخضاع الضريبي.

8- Friedrich Schneider, op.cit, p.10.

9- Friedrich Schneider, Roberto Dell'Anno, op.cit, p.06.

10- Sheikh Touhidul Huque, Underground Economy of Bangladesh: An Econometric Analysis, Research Study Series No-FDRS01/2013, p.03.

11- Huseyin Kara, The Effects of Tax Amnesties on Tax Revenue and Shadow Economy in Turkey, Middle east p.25. Technical University, 2014.

12- Friedrich Schneider, op.cit, p.13.

13- يعني الخلق الجبائي مدى ترسيخ فكرة الوعي الجبائي والثقافة الجبائية لدى المكلف الضريبي سواء أكان شخص طبيعي أو شخص معنوي، وهو عنصر رئيسي للامتثال الضريبي وهو نقيض لمصطلح الاحتيال الجبائي.

14- Friedrich Schneider, Roberto Dell'Anno, op.cit, p.07.

15- يعني الناتج المحلي الاسمي القيمة المضافة المحققة في جميع القطاعات وبالأسعار الثابتة أو أسعار سنة الأساس، أما الناتج المحلي الرسمي فهو يمثل القيمة المضافة لجميع القطاعات والمحسوبة بالأسعار الجارية أو أسعار السوق.

16- Huseyin Kara, op.cit, p.28.

17- Sheikh Touhidul Huque, op.cit, p.08.

18- Huseyin Kara, op.cit, p.29.

19- بلعزوز بن علي، دليلك في الاقتصاد النقدي،....، دار الخلدونية، الجزائر، 2008، ص220.

20- Soumia Bouanani, An attempt to estimate the Algerian Non Observed Economy, memoire Magister, Abou bakr Belkaid University, Tlemcen, 2014, pp44.46.

21- Florian Shatagny, L'Analyse Economique des Amnisties Fiscales, Travail de Master, Fribourg, 2006 ,p17.

22- Odd-Helge Fjeldstad et al, Tax amnesty in Angola: a fresh start or a vicious circle?, BRIEF, September 2014 Volume 4 No.9, p02.

23- Florian Chatagny,op.cit ,p17.

24- ibid, p.17.

25- Hari Sharan Luitel, Essays on Value Added Tax Evasion and Tax Amnesty Programs, Doctorat Thesis, West Virginia University, 2005 , p.43.

26- ibid, p.43.

27Adrian Sawyer,t:<http://www.worldbank.org/publicsector/tax/amnesties.html>,,consulte le 20-05-2015.

28- Huseyin Kara, op.cit, p.08.

29- Department of Revenue in Indiana, Tax Amnesty 2015 fact sheet,1.844.TAXES IN(1.844.829.746), p.01.

30- Rpublique Et Canton Du JURA : Service Des Contribution:<http://www.wiccube.jura.ch/Htdocs/Files/.../DFJP/.../Amnistie/Foireauxquestions.pdf?...1>,consulte le:23-08-.2015

31-Amine Bouzaiene, L'amnistie fiscale en Tunisie, outil de réconciliation ou prime à la fraude ? Note Analytique, 22 octobre 2015, p.03. , p.37.

32- Ibid, p.40.

33- Osman Fatih SARAÇOĞLU, Eren ÇASKURLU, Tax Amnesty with Effects and Effecting Aspects: Tax Compliance, Tax Audits and Enforcements Around; The Turkish Case,

International Journal of Business and Social Science, Vol. 2 No. 7; Special Issue –April 2011, p.p.95.96.

34- ibid, p.95.

35- Amine Bouzaiene, op.cit, p.02.

36- Interview Didier Rynders, Amnistie Fiscale, Belgique,N^o:3 ,2003,Site Internet:[http:// www.iec- iab .be /fr/membres /.../ 2003 -3- Interview _- _Amnistie _fiscale.pdf](http://www.iec-iab.be/fr/membres/.../2003-3-Interview_-_Amnistie_fiscale.pdf) ,consulte le :20-10-15.

37- Florian Chatagny, op.cit,p 30.

38- Mehmet Nar, The Effects of Behavioral Economics on Tax Amnesty, International Journal of Economics and Financial Issues, Vol 5 , Issue 2 , 2015, p.p.583.584.

39- Amine Bouzaiene, op.cit, p.02.

40- Alm, J. ,Tax Policy Analysis: The Introduction of a Russian Tax Amnesty, Working Paper 98-6, International Studies Program, Georgia State University, October 1998, p.06.

41- Josephine .A.A. Agbonika,Tax Amnesty For Delinquent Taxpayers: A Cliche In Nigeria, Global Journal of Politics and Law Research, Vol.3, No.3, June 2015, p.108.

42- Ibid, p.108.

43- Florian Chatagny, op.cit,p.48.

44- Josephine .A.A. Agbonika, op.cit, p.112.

45- Point De Vue De Bruno Colma , Amnistie fiscale en Belgique, 2003, Site Internet [http: //www.zenner.be/pdf/020626](http://www.zenner.be/pdf/020626) consulte le:23-06-2015.

46- Josephine .A.A. Agbonika, op.cit, p.111.

47- Florian Chatagny, op.cit,p.54.

48- بودلال علي، انعكاسات الاقتصاد الخفي على الاقتصاد الجزائري: دراسة قياسية تحليلية، مجلة علوم إنسانية، جامعة المسيلة، 2009، ص..148

49- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب، دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه(غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2002، ص..342

50- لقد أصدرت الجزائر بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2015 في مادته 43 ما يسمى "المطابقة الجبائية الطوعية"، والتي كانت على شكل عفو جبائي ينص على استقطاب الأموال الموجودة في الظلال والتصريح بها وإعادتها للدائرة الرسمية.

51- président de la Cellule de traitement du renseignement financier (CTRF) ,La régularisation fiscale, en attendant l'amnistie ?, le soir d'algerie, 10 juin2015, p.03.

المراجع:

1- بلعزوز بن علي، دليلك في الاقتصاد النقدي، دارالخلدونية،الجزائر، 2008
2- بودلال علي، انعكاسات الاقتصاد الخفي على الاقتصاد الجزائري: دراسة قياسية تحليلية، مجلة علوم إنسانية،جامعة المسيلة، 2009.

3- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب، دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه(غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2002.

4- Adrian Sawyer,t:<http://www.worldbank.org/publicsector/tax/amnesties.html>,,consulte le 20-05-2015.

5- Alm, J. ,Tax Policy Analysis: The Introduction of a Russian Tax Amnesty, Working Paper 98-6, International Studies Program, Georgia State University, October 1998.

6-Amine Bouzaiene, L'amnistie fiscale en Tunisie, outil de réconciliation ou prime à la fraude ? Note Analytique, 22 octobre 2015.

7- Commission économique pour l'Europe, Conférence des statisticiens européens, Groupe d'experts de la comptabilité nationale, Mesure de l'économie informelle et illégale non observée, Treizième session, Genève, 6-9 mai 2014.

- 8- Department of Revenue in Indiana, Tax Amnesty 2015 fact sheet, 1.844.TAXES IN(1.844.829.746).
- 9- Florian Shatagny, L'Analyse Economique des Amnisties Fiscales, Travail de Master, Fribourg, 2006 .
- 10-Friedrich Schneider, The Shadow Economy and Work in the Shadow: What Do We (Not) Know? Discussion Paper No. 6423, Germany, March 2012.
- 11- Friedrich Schneider, Roberto Dell'Anno, The Shadow Economy of Italy and other OECD Countries: What do we know?, Forthcoming on Journal of Public Finance and Public Choice, Italy, 2013.
- 12- Hari Sharan Luitel, Essays on Value Added Tax Evasion and Tax Amnesty Programs, Doctorat Thesis, West Virginia University, 2005 .
- 13- Huseyin Kara, The Effects of Tax Amnesties on Tax Revenue and Shadow Economy in Turkey, Middle east Technical University, 2014.
- 14- Interview Didier Rynders, Amnistie Fiscale, Belgique,N^o:3 ,2003 Site Internet:[http:// www.iec- iab .be /fr/membres /.../ 2003 -3- Interview_-_ Amnistie_fiscale.pdf](http://www.iec-iab.be/fr/membres/.../2003-3-Interview_-_Amnistie_fiscale.pdf) ,consulte le :20-10-15.
- 15- Josephine .A.A. Agbonika,Tax Amnesty For Delinquent Taxepayers: A Cliche In Nigeria, Global Journal of Politics and Law Research, Vol.3, No.3, June 2015.
- 16- Mehmet Nar, The Effects of Behavioral Economics on Tax Amnesty, International Journal of Economics and Financial Issues, Vol 5 , Issue 2 , 2015.
- 17- Odd-Helge Fjeldstad et al, Tax amnesty in Angola: a fresh start or a vicious circle?, BRIEF, September 2014 Volume 4 No.9.
- 18- Osman Fatih SARAÇOĞLU, Eren ÇASKURLU, Tax Amnesty with Effects and Effecting Aspects: Tax Compliance, Tax Audits and Enforcements Around; The Turkish Case,

International Journal of Business and Social Science, Vol. 2 No. 7; Special Issue –April 2011.

19- Philippe Adair, économie non observée et emploi informel dans les pays de l'union européenne, Revue économique, 2009/5 Vol. 60.

20- Point De Vue De Bruno Colma , Amnistie fiscale en Belgique, 2003, Site Internet <http://www.zenner.be/pdf/020626> consulte le:23-06-2015.

21- président de la Cellule de traitement du renseignement financier (CTRF) ,La régularisation fiscale, en attendant l'amnistie ?, le soir d'algerie, 10 juin2015.

22- Rpublique Et Canton Du JURA : Service Des Contribution:<http://www.wiccube.jura.ch/Htdocs/Files/.../DFJP/Amnistie/Foireauxquestions.pdf?...1>,consulte le:23-08-.2015

23- Sheikh Touhidul Huque, Underground Economy of Bangladesh: An Econometric Analysis, Research Study Series No-FDRS01/2013, p.03.

24- Soumia Bouanani, An attempt to estimate the Algerian Non Observed Economy, memoire Magister, Abou bakr Belkaid University, Tlemcen, 2014.

