الرقابة كآلية لترشيد الإنفاق الضريبي والحد من التهرب

د.حنيش أحمد[1]

ج/ الجزائر-03-

الملخص:

يتناول هذا البحث النفقات الضريبية باعتبارها تدابير ضريبية تخرج عن نطاق النظام الضريبي المرجعي المعمول به في إطار النظام العام، والتي تهدف في الأساس إلى تحقيق أهداف اقتصادية محددة، كما يعالج مشكلة التهرب الضريبي الناتجة عن استغلال الامتيازات الممنوحة في إطار السياسة الضريبية المعتمدة بطريقة غير مشروعة، ودور الرقابة على اختلاف أشكالها في ترشيد الإنفاق الضريبي والحد من التهرب الضريبي.

الكلمات المفتاحية: الإنفاق الضريبي ; التهرب الضريبي ;الرقابة الموازنية ; الرقابة الجبائية ;

Abstract :

This paper studies the tax expenditures as tax procedures that are out of the tax system reference adopted in the public order, and that mainly aim to achieve particular economic goals. It also discusses the tax evasion issue resulted from taking advantage of concessions granted in the context of illegally adopted tax policy, and the role of control in the rationalization of tax spending as well as the reduction of tax evasion.

Keywords:tax spending, tax evasion;The budgetary control;the tax control;

[1]أستاذ محاضر "ب"

تمهيد:

تنحصر النفقات الضريبية المعمول بها في التدابير الضريبية التي تخرج عن نطاق النظام الضريبي المرجعي*الذي يشمل مختلف الأنظمة الأساسية للضرائب المعروفة باسم النظام العام, وهكذا تشكل النفقات الضريبية فوارق يمكن معاينة حجمها بالمقارنة مع النظام المرجعي المعتمد، ويتعلق الأمر هنا بوضع تقييم للنفقات الجبائية حتى تتم الاختيارات عن قناعة, مع التمييز في مجال النفقات العمومية بين النفقات الضريبية والنفقات المالية, من خلال تعزيز المعلومات المتوفرة ووضعها رهن إشارة الجهات المختصة.

حسب الوضعية الحالية للمالية العمومية, فإن الانشغال الأول الذي يهم النظام الضريبي الاستثنائي يجب أن ينصب على تقييم التكلفة المالية للنفقات الضريبية, وذلك بغية تحقيق الشفافية المالية الفعلية للموازنة العامة للدولة وتأمين مزيد من العقلنة في مجال تخصيص الموارد, وقد كانت الولايات المتحدة الأمريكية أول دولة قامت بإعداد تقارير سنوية حول النفقات الضريبية منذ 1968, ومنذ هذا التاريخ دأبت غالبية الدول التابعة لمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية على سلوك نفس النهج، وفي فرنسا تمت مناقشة مفهوم الإنفاق الضريبي لأول مرة من طرف مجلس الضرائب سنة1979, فيما اعتمد البرلمان الفرنسي هذا المفهوم ضمن أحكام القانون المالي لسنة 1980.[1]

فالإنفاق الضريبي يعتبر أداة مهمة من أدوات السياسة الضريبية المنتهجة من طرف الدولة لتحقيق أهداف اقتصادية، وذلك من خلال المزايا والتسهيلات والضمانات ذات الطابع التحفيزي بهدف تطوير وترقية الاستثمار والتشغيل، تخفيف الضغط الضريبي على المؤسسات وإحداث التوازن الجهوي في التنمية، تطوير وترقية قطاعات معينة كالفلاحة والسياحة....، إلا أنه أحيانا تنشأ عنه انتشار ظاهرة الغش والتهرب الضريبيالتي تنتج عن استغلال التحفيزات الممنوحة والالتفاف عليها، فتتحمل الخزينة العمومية تضحية بجزء من إيراداتها العامة نتيجة التحفيزات الممنوحة لأهداف اقتصادية وخسائر ضريبية تنجم عن التهرب الضريبي الناتج عن استغلال مزايا سياسة الإنفاق الضريبي، وقد يكون هذا التهرب محلي أو دولي، فالتهرب المحلي له أسبابه والتي يمكن أن تكون شخصية أو نفسية أو اقتصادية أوأسبابإدارية أو ناتج عن ترحيل خسائر وهمية عن طريق زيادة التكاليف أو تخفيض النتائج، وإما أن

يكون ناتج عن مزايا الإنفاق الضريبي وتعدد أشكاله وهو ما يهمنا في هذا البحث، أما التهرب الدولي فينشأ بالدرجة الأولى عن تنامي الجنات الضريبية.

1- الإشكالية:

من خلال ما سبق وللإحاطة بالموضوع نطرح التساؤل الآتي: **ما مدى مساهمة آلية الرقابة في ترشيد الإنفاق الضريبي والحد من كل أشكال التهرب الضريبي؟**

2- أهداف الدراسة: نهدف من خلال هذه الورقة البحثية إلى:

- إبرازمفهوم وأهداف أشكال الإنفاق الضريبي؛
- التطرق لأساليب قياس وتقدير تكلفة الإنفاق الضريبي وما يترتب عنها من مشاكل والمتمثلة في التهرب الضريبي؛
- إبراز مدى أهمية الرقابة على اختلاف أشكالها سواء كانت رقابة جبائية أو موازنية في ترشيد الإنفاق الضريبي عن طريق اعتماد قواعد واضحة وضرورة توفر شروط معينةلمنح هذه التحفيزات،وكذا المساهمة في الحد من التهرب الضريبي الناتج عن منح هذه التحفيزات.

3- أهمية الدراسة: تكمن أهمية الدراسة في إبرازمفهوم الإنفاق الضريبي باعتباره أداة مهمة من أدوات السياسة الحكومية لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية، ومدى أهمية الرقابة في التأكد من توفر الشروط الملائمة لمنح هذه الامتيازات وكذا محاربة كل أشكال التهرب الضريبي الناجمة عن استغلال النفقات الضريبية الممنوحة من طرف الدولة دون تحقيق الأهداف التي منحت من أجلها هذه الامتيازات.

مماسبق ولمعالجة الإشكالية المطروحة نحاول الإجابة عليها من خلال المحاور الآتية:

- مفهوم الإنفاق الضريبي وأشكاله.
- تكاليف الإنفاق الضريبي والمشاكل المترتبة عن استخدامه.
- الإجراءات المتبعة لترشيد النفقات الضريبية والحد من التهرب.

أولا: مفهوم الإنفاق الضريبي وأشكاله.

الإنفاق الضريبي ليس وليد العصر, وإنما ظهر مع ظهور الضريبة وتزايدت أهميته مع أواخر الستينات من القرن الماضي سنة 1967 عندما طرح البروفيسور الأمريكي(Stanley, Surrey) هذا المفهوم، حيث حث السلطة العامة على ضرورة تطبيق استثناءات في الهيكل العادي

للنظام الضريبي, كما اقترح ضرورة تزويد الإنفاق الضريبي بآلية التقييم كما هو عليه الحال بالنسبة للإنفاق الموازني.

1- مفهوم الإنفاق الضريبي: تشكل النفقات الضريبية اليوم موضوع نقاش حاد, إذ ينظر إليها على أنها مصدر من مصادر تعقيد الأنظمة الضريبية, تهيئ المناخ الملائم للبحث عن المزايا قصد التهرب الضريبي, ويصعب إخضاع المزايا الممنوحة لمنطق الرشادة, وعادة ما يتم استخدام النفقات الضريبية في إطار دعم الاستثمار, الادخار وخلق أو التكييف الهيكلي للمؤسسات.[2]

فتطبيقا للمادة 32 من قانون المالية الفرنسي لسنة 1980 النفقات الضريبية تنشر كل سنة في وثيقة مرفقة للميزانية تلحق بمشروع قانون المالية, هذه الوثيقة موجهة إلى البرلمان وجموع المواطنين توضح طبيعة وتكلفة الأحكام الاستثنائية في مجال الضرائب التي تعتبر تكاليفعلى ميزانيةالدولة, هذه الوثيقة تحصي النفقات الضريبية وتتضمن:[3]

- ❖ عرض عام؛
- ❖ قائمة للنفقات الجبائية حسب طبيعة الضريبة؛
- ❖ إعادة تجميع تركيبة النفقات الجبائية:
- ❖ حسب المهمة والبرنامج المعني؛
- ❖ حسب فئة المستفيدين عائلات أو مؤسسات.

فالنفقات الضريبية يمكن أن تستعمل كأداة للسياسة الحكومية وتستطيع في الغالب تعويض النفقات المباشرة.

ولقد لقي مفهوم الإنفاق الضريبي الكثير من الاهتمام وقدمت له العديد من التعاريف سواء من قبل الاقتصاديين والماليين على وجه الخصوص, أو المنظمات المالية الدولية, ومن أهم هذه التعاريف ما يلي:[4]

❖ يعرف البروفيسور الأمريكي (Stanley , Surrey) الإنفاق الضريبي بأنه" برامج حكومية قائمة على تقديم المساعدة المالية التي تمنحها الأحكام الضريبية بدلا من تقديمها عن طريق الإنفاق العام المباشر".

❖ كما يعرفه الخبير الاقتصادي الفرنسي(Christian, Valenduc) بأنه " التقليل من الإيرادات الحكومية نتيجة الحوافز الضريبية والمستثناة من النظام الضريبي المرجعي, لتخفيف العبء الضريبي على دافعي الضرائب, وتشجيع بعض الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية والثقافية, والذي يمكنه تعويض الإنفاق المباشر".

❖ أما صندوق النقد الدولي فيعرف الإنفاق الضريبي بأنه: " عبارة عن النقص في الإيرادات الضريبية الناجم عن تخفيف العبء الضريبي الممنوح لبعض المكلفين أو مجموعة المكلفين بالضريبة, وهذا التخفيض يأخذ عدة أشكال خصوصا الإعفاءات الضريبية والمعدلات المخفضة والقرض الضريبي بالإضافة إلى تخفيض الأساس الخاضع للضريبة.[5]

2- أهداف الإنفاق الضريبي:تستخدم النفقات الضريبية كأدوات للسياسات الاقتصادية المنتهجة ويمكنها أن تعكس أنواع مختلفة من الأهداف بما فيها:

❖ **النمو الاقتصادي:** وضعت بعض الأحكام في القانون الضريبي بهدف التأثير على عملية اتخاذ القرار وسلوك المتعاملين في الاقتصاد.

❖ **العدالة:** من الممكن تبرير معاملات تفضيلية محددة على أنها مقاييس مناسبة للقدرة على دفع أصل الضريبة, وقد أوجدت هذه المعاملات لتحسين مبدأ المساواة من خلال تخفيض الأعباء الضريبية على مجموعات محددة أو مكلفين معينين.

❖ **الأهداف البرامجية:** تستخدم بعض الاقتصادات وفورات الحجم في النظام الضريبي لتطبيق برامج إنفاق حكومية محددة, بحيث يستخدم القانون الضريبي لتخصيص الموارد لمجموعات محددة وتخفيض مطلوباتها الضريبية التي يمكن دفعها بطرق أخرى, وتجنب المجهود الإداري لإدارة برنامج إضافي وتأدية الدفعات.

❖ **الأهداف الإدارية:** توضح الأحكام في القانون لمعالجة مواقف يصعب فيها فرض الضرائب على مجموعات محددة من المكلفين, وأخرى تزيد فيها التكاليف عن الفوائد المتحققة من تحصيل الضريبة والتي يمكن أن تكون نقدية أو ذات علاقة بالكفاءة.[6]

3- أشكال الإنفاق الضريبي: يتخذ الإنفاق الضريبي عدة أشكال رئيسية وهي ما تعرف أيضا بأدوات السياسة الضريبية والمتمثلة في: الإعفاءات الضريبية, التخفيضات الضريبية, التخفيضات الخاصة بالمعدلات, إمكانية ترحيل الخسائر.

3-1- الإعفاءات الضريبية: هو عبارة عن إسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين في مبلغ الضرائب الواجب السداد مقابل التزامهم بممارسة نشاط معين في ظـروف معينة, وتكون هذه الإعفاءات دائمة أو مؤقتة[7]، ويمكنأن يكون هذا الإعفاء كليا بمعنى إسقاط الحق طوال المدة المعينة، وقد يكون إعفاء جزئيا وهو إسقاط جزء من الحق لمدة معينة.

إلا أن طريقة الإعفاء الضريبي يشوبها العديد من المشاكل والعيوب منها:[8]

❖ مشكلة تحديد تاريخ بدأ الإعفاء الضريبي فهل تحتسب من تاريخ الحصول على الموافقة بإنشاء المشروع أو من تاريخ بدأ الإنتاج؛

❖ عند تحقق أرباح ضئيلة عن المشروع الاستثماري أو خسائر في السنوات الأولى من بدأ النشاط فهذه الخسائر لا تتحقق عليها ضرائب في الأصل؛

❖ لجوء المستثمر إلى تصفية المشروع بعد نهاية الإعفاء الضريبي خاصة إذا كان المشروع تجاريا أو صناعات استهلاكية, وربما إنشاء مشروع آخر جديد للاستفادة من الإعفاء من جديد في نفس الدولة أو الانتقال لدول أخرى ليتمتع بإعفاء جديد.

3-2- التخفيضات الضريبية: هي تخفيض يمس قيمة الضريبة المستحقة مقابل الالتزام ببعض الشروط, كالمعدل المفروض على الأرباح المعاد استثمارها.

3-3- التخفيضات الخاصة بالمعدلات: ويقصد بها تصميم جدول للأسعار الضريبية يحتوي على عدد من المعدلات ترتبط بنتائج محددة لعمليات المشروع, حيث ترتبط هذه المعدلات عكسيا مع حجم المشروع أو مدى مساهمته في تحقيق التنمية الاقتصادية, فتزداد المعدلات تدريجيا كلما انخفضت نتائج عمليات الاستثمار والعكس صحيح.[9]

3-4- إمكانية ترحيل الخسائر إلى السنوات اللاحقة: وتشكل هذه التقنية وسيلة لامتصاص الآثار الناجمة عن تحقيق خسائر خلال سنة معينة وهذا بتحميلها على السنوات اللاحقة حتى لا يؤدي ذلك إلى تآكل رأسمال المؤسسة.

3-5- نظام الاهتلاك: يعرف الاهتلاك على أنه النقص الحاصل في الاستثمارات أو الأصول الثابتة نتيجة الاستخدام أو مرور الزمن أو الإبداع التكنولوجي, ويعبر عن القسط السنوي من القيمة الكلية للأصل بقسط الاهتلاك, ويطرح هذا القسط من الدخل الخاضع للضريبة وبالتالي يصبح الدخل الضريبي أقل مقارنة بحجم الدخل الخاضع للضريبة قبل الاهتلاك,[10] وكلما كان قسط الاهتلاك كبير كلما كانت الضرائب المفروضة على المؤسسة أقل.

3-6- القرض الضريبي: هو عبارة عن قرض يقدمه المكلف بدفع الضريبة إلى الخزينة العمومية, ويقدمه في شكل اقتطاع جبائي مسبق عن الضرائب المستحقة عليه, هذا القرض يضاف إلى الدخل الخاضع للضريبة وفي نفس الوقت يتم تخفيضه من قيمة الضريبة المستحقة الإجمالية والقرض الضريبي

يمكن أن يوجد كذلك إذا كان المكلف بالضريبة الذي يدفع الضرائب شخص أجنبي, ويعني كذلك التخفيضات الضريبية التي تطبق على بعض النفقات مثل نفقات البحث والتطوير والتي تترجم في هذه الحالة بإرجاع الضريبة المدفوعة.[11]

ثانيا: تكاليف الإنفاق الضريبي والمشاكل المترتبة عن استخدامه.

لا يوجد أسلوب علمي متفق عليه يسمح بتقييم تكلفة الإنفاق الضريبي, والمناهج المعتمدة لتقييم تكاليف الإنفاق الضريبي تسعى لتوفير أكبر قدر من المعلومات الممكنة, بالإضافة إلى ظهور عدة مشاكل تترتب عن استغلال الحوافز الضريبية والمتمثلة أساسا في الغش والتهرب الضريبي مما يتسبب في تقليص الحصيلة الضريبية.

1- تقدير تكاليف الإنفاق الضريبي: تعتبر النفقات الضريبية تخفيضات من الضريبة المستحقة بسبب أحكام ضريبية خاصة تؤدي إلى خفض التحصيلات الضريبية المعروفة بالتضحية المالية, ونفرق بين ثلاث أساليب رئيسية لتقدير التكلفة بسبب النفقات الضريبية:

1-1- أسلوب الإيرادات المهدرة: وهو تحديد لاحق للانخفاض في الإيرادات الضريبية بسبب النفقات الضريبية, ولا يأخذ هذا الأسلوب بعين الاعتبار التغيّرات في سلوك المكلفين، إلا أنه من غير الممكن حساب القيمة الإجمالية للانخفاض في الإيرادات الناتجة عن تطبيق الإنفاق الضريبي فيما يتعلق بأدوات الادخار في أي بلد, كما أن هذه الطريقة تفترض عدم تغيير سلوك دافعي الضرائب وهذا الافتراض غير موجود في الواقع.

1-2- أسلوب الإيرادات المكتسبة: والذي يقيس مدى ارتفاع الإيرادات الضريبية في حال إزالة امتيازات ضريبية معينة, ويتطلب التقدير الدقيق لهذه الكلفة تقديرات للتأثيرات الثانوية أو السلوكية المرتبطة بهذا التغيير, وهذه الطريقة تختلف عن الطريقة الأولى في كونها تنطوي على تقدير محتمل للسلوك استجابة لأي تغيير،وهيطريقة صعبةالتطبيق في الواقع العملي رغم أنها من حيث المبدأ أفضل من الطريقة الأولى.[12]

1-3- أسلوب النفقات المكافئة: هذه الطريقة تحسب مقدار التكلفة في حالة منح الإنفاق الضريبي في شكل نقدي بما يعادل الإنفاق المباشر الممنوح، مع افتراض كما في طريقة الخسائر الضريبية عدم تغيير سلوكيات دافعي الضرائب والواقع أن التحويلات العادية أحيانا يتم تقييمها قبل دفع الضريبة من طرف المستفيد, في حين الإنفاق الضريبي يمنح قبل تحديد صافي الضريبة,

ومن أجل تقييم هذا الإنفاق الضريبي على نفس القاعدة التي تقيم بها النفقات المباشرة يجب إضافة الضرائب, وعادة ما تؤخذ على أنها تحويلات عادية, وعلى خلاف ذلك قد يكون الإنفاق الضريبي أقل تكلفة من الإنفاق العادي ويوفر نفس المبلغ للمستفيد.[13]

تستخدم أغلب الدول نهج الإيرادات المهدرة لحساب النفقات الضريبية وتقدير حجم التضحية المالية من قبل الحكومة, حيث يتفق هذا النهج مع ما هو مستخدم في دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية والتي تشير لوجود نفقات ضريبية. ويعتبر هذا النهج الأسلوب الأكثر موثوقية لتقدير مستوى المساعدات التي يقدمها النظام الضريبي للمكلفين, ويقوم هذا النهج بحساب النفقات الضريبية على أنها الفرق بين الضريبة المدفوعة من المكلفين الذين يحصلون على امتيازات معينة مقارنة بمكلفين مشابهين لا يحصلون على تلك الامتيازات. والجدول التالي يوضح تطور النفقات الجبائية بالنسبة للموارد الجبائية للمملكة المغربية لسنتي 2013 و2014.

الجدول01: النفقات الجبائية بالمقارنة مع الموارد الجبائية في المغرب.

الوحدة: مليون درهم

نـــــــــــــــوع الضريبة	2013			2014		
	الموارد الجبائية	النفقات الجبائية	النسبة المئوية	الموارد الجبائية	النفقات الضريبية	النسبة المئوية
الضريبة على القيمة المضافة	75131	14012	18.6%	81707	14254	17.4%
الضريبة على الشركات	40754	7115	17.5%	39710	8415	21.2%
الضريبة على الدخل	33238	4104	12.3%	35137	3964	11.3%
حقوق التسجيل والطابع	13454	5353	39.8%	14655	5242	35.8%
الرسوم الداخلية على الاستهلاك	22875	1327	5.8%	23435	1355	5.8%
الرسوم الجمركية	7681	1374	17.9%	7700	1415	18.4%
المجموع	193132	33284	17.2%	202344	34645	17.1%

المصدر: المديرية العامة للضرائب، تقرير حول النفقات الجبائية، مشروع قانون المالية2015، وزارة الاقتصاد والمالية المغربية, ص37.

نلاحظ أن النفقات الجبائية المرتبطة بحقوق التسجيل والطابع تحتل المرتبة الأولى مقارنة بالنفقات الجبائية المتعلقة بالأنواع الأخرى للضرائب حيث بلغت 39.8%سنة 2013 في حين لم تتعدى 35.8% سنة 2014, كما نلاحظ أن النسبة الإجمالية للإنفاق الضريبي في حدود 17% من حجم الموارد الجبائية للسنتين.

2-الإنفاق الضريبي في الجزائر:إن النفقات الجبائية بوصفها إسقاط لحق الدولة ومساس بالمعايير النمطية للأنظمة الجبائية وتكلفة تتحملها خزينة الدولة يجب أن ترشد أثارها التحفيزية والتشجيعية للأنشطة الداخلية بما يصحح العلاقة العضوية الارتباطية بين الادخار والاستثمار, فالأول يظهر في تعزيز قدرات التمويل ويظهر الثاني في سد حاجيات المجتمع وفي خلق فرص العمل وضمان ديمومتها في إطار التنمية الشاملة المستدامة.

لقد تحمل النظام الضريبي الجزائري نفقات جبائية معتبرة بحيث بلغت التكلفة المالية التي تحملتها خزينة الدولة للفترة الممتدة ما بين 2005-2009 ما يقارب 302 مليار دج, والتي كانت تهدف في الأساس إلى: تطوير وترقية الاستثمار, تطوير وترقية التشغيل, تطوير أساليب التمويل المالي "القرض الإيجاري, شركات رأسمال المخاطرة", تخفيف الضغط الجبائي على المؤسسات, إحداث التوازن الجهوي في التنمية, تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة, ترقية الصادرات خارج المحروقات, تطوير وترقية تجمعات الشركات, ترقية قطاعات معينة "الفلاحة, البناء والأشغال العمومية, السياحة, البحث العلمي"، ترقية وتطوير الادخار والتوظيفات المالية, ومع ذلك تبقى النتائج المحققة دون الأهداف المسطرة، خصوصا النتائج المرتبطة بتطوير الاستثمار وترقية التشغيل, وإحداث التوازن الجهوي[14]. وقد بلغت قيمة النفقات الجبائية خلال سنة 2014 ما قيمته 954 مليار دينار[15]، ما يفسر الرغبة الكبيرة للدولة في تشجيع الاستثمار المنتج والتقليل من النشاط الموازي.

الجدول 02: تطور نسبة الإعفاء الضريبيإلى الإيرادات الضريبية.
الوحدة: مليار دج.

السنوات	2000	2003	2005	2008	2014
حجم الإعفاء الضريبي	32.457	69.246	49.717	83.689	954*
الإيرادات الضريبية	349.5	524.9	640.5	965.3	2078.6
الإعفاءالضريبي/ الإيرادات الضريبية	9.28	13.19	7.76	8.66	45.89

المصدر: من إعداد الباحث بناء على:
- Ministère De Finance algérien, Direction Générale Des Impôts, Direction Des Opérations Fiscales.
- Ministère des finances, DGPP, Direction du Recueil des informations, rétrospective statistique, opération du trésor,(en line) Alger ; disponible sur :http://www : dgpp-mf.gov.dz, consulter le :15/12/2015.

- لجنة المالية والميزانية، مرجع سابق.

تعبر نسبة الإعفاء الضريبي/الإيرادات الضريبية عن حجم الخسارة التي تتحملها خزينة الدولة حيث بلغت هذه النسبة 13.19% من إجمالي الإيرادات الجبائية لسنة 2003، ويرجع السبب في ذلك إلى كثرة التعديلات الجبائية التي شهدتها سنة 2003التي ترتكز في معظمها على منح الإنفاق الضريبي لتشجيع الاستثمار، إلا أن هذه النسبة بلغت 45.89% من حاصل الايرادات الجبائية لسنة 2014 وهي نسبة كبيرة جدا إذا ما قورنت بالسنوات السابقة بسبب التوسع الكبير في الإعفاءات الممنوحة للاستثمارات وكذا مشاريع تشغيل الشباب لدعم القطاعات المنتجة وامتصاص البطالة.

3- المشاكل المترتبة عن استخدام الإنفاق الضريبي: إن وضع التحفيزات الضريبية والإجراءات الجبائية التفضيلية يترتب عليه تجاوزات نتيجة التهرب الضريبي الذي توفره المزايا الناجمة عن الإنفاق الضريبي, فبالرغم من قدم ظاهرة التهرب الضريبي وتعدد أسبابها, إلا أن تعدد وتنوع الإعفاءات والتخفيضات الضريبية خلقت حالة من الرغبة في الاستفادة منها من قبل شريحة واسعة من المكلفين, وذلك باستخدام طرق الغش والاحتيال.

3-1- أشكال التهرب الضريبي: إن المكلف بطبيعته يسعى إلى التخلص من العبء الضريبي جزئيا أو كليا, وهذا باستعمال كل الوسائل المتاحة انطلاقا من استغلال الثغرات والفراغات القانونية, ثم اللجوء إلى مخالفة القانون الجبائي واختراق إرادة المشرع, ومهما كانت الطريقة فإنه يعبر عن عدم الشعور

بالمسؤولية اتجاه تحمل الأعباء العامة بعدم الوفاء بما يتحمله من التزامات ضريبية, وعلى هذا الأساس نميز بين شكلين رئيسيين للتهرب الضريبي.

3-1-1- التجنب الضريبي: وهو يحصل بعدم إنشاء الواقعة التي يتناولها القانون الضريبي كرفض استلام السلعة المستوردة لتجنب دفع الضريبة الجمركية, أو كرفض الإنفاق الاستهلاكي وذلك بالامتناع عن شراء بعض السلع الاستهلاكية لتجنب دفع الضرائب غير المباشرة, ولا شك أن التجنب الضريبي لا يشكل مخالفة للقانون ولا يعتبر تهربا حقيقيا من الضريبة, وذلك نظرا لعدم التجسيد المادي للواقعة المنشأة للضريبة القانونية, كما يمكن أن يحدث هذا الشكل من التهرب نتيجة الاستفادة من بعض الثغرات القانونية التي تتيح له التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية وذلك كأن تلجأ بعض الشركات إلى توزيع أرباحها على شكل أسهم مجانية لصالح مساهميها, للتخلص من أداء الضريبة على إيرادات القيم المنقولة, وذلك في حالة عدم النص القانوني على تناول مثل هذه الأوعية وهي الأسهم.[16]

التجنب الضريبي هو الفعل الشخصي المعتمد الذي يقوم به المكلف وذلك باستعمال تقنيات قانونية تسمح له بتجنب الحدث المنشئ للضريبة القانونية.[17]

3-1-2- الغش الضريبي: الغش الضريبي هو تهرب مقصود من طرف المكلفين وذلك عن طريق مخالفتهم عمدا لأحكام القانون الجبائي بقصد عدم دفع الضرائب المستحقة عليهم إما بالامتناع عن تقديم أي تصريح بأرباحه, أو بتقديم تصريح ناقص أو كاذب أو إعداد سجلات وقيود مزيفة, أو الاستعانة ببعض القوانين التي تمنع الدوائر المالية من الاطلاع على حقيقة الأرباح لإخفاء قسم منها.

الغش هو تعد مباشر وصريح سواء أكان على وعي أم لا على القانون الجبائي وهو يتمثل في مجموعة من التوليفات القانونية والمحاسبية, أو أساليب وطرق مادية لتجنب الضريبة.

الغش هو المخالفة الصريحة لأسس القانون الجبائي, وذلك باستعمال الوسائل المالية والعمليات المحاسبية والتصرفات القانونية التي يستغلها المكلفون من أجل عدم دفع الضريبة جزئيا أو كليا سواء كانت ضرائب مباشرة أو غير مباشرة.[18]

2-3- أسباب التهرب الضريبي الناجمة عن الإنفاق الضريبي: يلجأ بعض المكلفين إلى استخدام عدة طرق احتيالية بغرض الاستفادة من الإنفاق الضريبي لتخفيف العبء الضريبي, أو التخلص منه نهائيا.

1-2-3 –التهرب الضريبي الناجم عن الإعفاء والتخفيض الضريبي: يمكن التطرق إلى هذه الحالات في النقاط التالية:

❖ تقوم بعض الوحدات الاقتصادية الخاضعة للضريبة بإبرام اتفاقيات مع وحدات اقتصادية أخرى معفاة من الضريبة, من خلال تحويل الأرباح من الوحدات الخاضعة إلى الوحدات المعفاة, ويتم ذلك من خلال دفع سعر أعلى من السعر الحقيقي على السلع المشترات, وهذه العملية تعتبر كشكل من أشكال التهرب الضريبي؛[19]

❖ التهرب عن طريق الالتفاف على الإعفاء الضريبي كمثال على ذلك القيام بإنهاء المشروع القائم وإعادة تشغيله بتسمية مختلفة مع الاحتفاظ بالملكية, كما تلجأ بعض الوحدات الاقتصادية إلى تصفية المشروع وإنشاء مشروع آخر للحصول على إعفاء آخر.

2-2-3-التهرب الضريبي الناجم عن تعدد أشكال الإنفاق الضريبي: تعدد أساليب منح الإنفاق الضريبي يؤدي إلى تعقيد النظام الضريبي وتعدد الإجراءات الضريبية التفضيلية، مما يوفر الجو الملائم للتهرب الضريبي, كما يؤدي إلى انخفاض في حصيلة الموارد الضريبية وصعوبة التحصيل, مما يؤدي إلى إعاقة الشفافية فيما يتعلق باختيارات الميزانية, وصعوبة تقييم التكاليف الخاصة بالإنفاق الضريبي وهو ما يؤثر على تقديرات الموازنة, كما أن تعدد أشكال الإنفاق الضريبي يعقد إجراءات تحديد الوعاء الضريبي والتحصيل, وهو ما يؤدي إلى سوء فهم الضرائب وزيادة عمليات الاستفادة من الإعفاءات الضريبية من طرف بعض المكلفين الذين لا يسمح لهم القانون الجبائي بذلك.

4- الإجراءات المتخذة لمكافحة التهرب الضريبي الناتج عن الإنفاق الضريبي في الجزائر:

تخسر الخزينة العمومية سنويا ما يفوق 200 مليار دينار بسبب التهرب الجبائي، جراء عمل المؤسسات الاقتصادية خارج المنظومة القانونية، في إطار قواعد السوق الموازية التي لا تخضع لمبادئ تسديد الأعباء الضريبية

عن مختلف الأنشطة التي تقوم بها، من منطلق أن نسبة نمو الاقتصاد الموازي تصل إلى 10%، بينما لا تتجاوز نسبة نمو الاقتصاد الرسمي 4%، وفي هذ الشأن، أشار الخبير محرز آيت بلقاسم إلى أن الخزينة العمومية فقدت خلال سنة 2011، استناد إلى التقديرات المعلنة من قبل وزارة المالية، 220 مليار دينار أي 3.06 مليار دولار، وهو ما يعادل 2% من الناتج الداخلي الخام.[20]وهو مايفسر بأن الإجراءات القانونية المتخذة من قبل السلطات المالية لم تحقق الأهداف المرجوة منها، حيث نصت المادة 04 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 على " يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من الإعفاء أو التخفيض في الضريبة على أرباح الشركات في إطار نظام دعم الاستثمار، إعادة استثمار حصة من الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات أو التخفيضات في أجل أربع سنوات ابتداء من تاريخ اختتام السنة المالية التي تخضع نتائجها لنظام تحفيزي، ويجب أن تنجز إعادة الاستثمار بالنسبة لعنوان كل سنة مالية أو بعنوان عدة سنوات مالية متتالية، وفي حالة تراكم السنوات المالية يحسب الأجل المذكور أعلاه ابتداء من تاريخ اختتام السنة الماليــة الأولى، ويترتب على عدم احتـرام هذه الأحكام إعــادة استرداد التحفيز الجبائي (الضريبي) مع تطبيق غرامة جبائية نسبتها 30%".

كما تنص المادة 15 من قانون المالية لسنة 2009 على" عندما يتبين أن الاستثمارات الواردة في قرارات منح الامتيازات الجبائية لم تنفذ أو عندما تكون الشروط التي منحت على أساسها هذه القرارات لم تستوف, فان عدم التنفيذ هذا يؤدي إلى سحب الاعتماد وتجريد الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين منحت لهم هذه الامتيازات الضريبية بموجب الاعتماد من حق الاستفادة من هذه الامتيازات, وتصبح الحقوق والرسوم والأتاوى التي تم إعفاؤهم منها مستحقة على الفور بغض النظر عن كل الأحكام المخالفة ودون المساس بعقوبات تأخير الدفع المنصوص عليها, والتي تحسب ابتداء من التاريخ الذي كان يستوجب فيه دفعها, وفي حالة أن المستفيد من الامتيازات الجبائية يستعمل بعد تاريخ القرار طرق تدليسية تطبق عليه نفس الأحكام السابقة, ويكون محل عقوبة بقرار قضائي.

ثالثا: الإجراءات المتبعة لترشيد النفقات الضريبية والحد من التهرب.

باعتبار النفقات الجبائية(الضريبية) نفقات عامة غير مباشرة يتطلب من الدولة حوكمتها وترشيدها باعتبارها أموال عامة, ولا يتأتى ذلك إلا من خلال

تطبيق رقابة على هذه النفقات, سواء كانت هذه الرقابة جبائيه تقوم بها مصالح إدارة الضرائب أو رقابة موازنية شأنها في ذلك شأن النفقات العامة المباشرة, لذلك كان من الواجب إدراجها في ملاحق خاصة يتم إلحاقها بمشروع قانون المالية حتى تتم مراقبتها ومتابعة إجراءات منحها.

1- الرقابة الموازنية للنفقات الضريبية: مهما كانت طبيعة النفقات الضريبية يجب أن تخضع لنفس الإجراءات الرقابية التي تخضع لها النفقات العامة العادية, حيث أن خضوع النفقات الضريبية لرقابة أقل صرامة مما هو عليه الحال بالنسبة للنفقات العامة المباشرة (العادية), يدفع المسؤولين لتقديم إعانات وتحويلات في هذا الجانب بغض النظر عن العوامل الموضوعية التي تبرر مثل هذا الخيار.

بالنسبة لجميع وظائف الموازنة من الأهمية بمكان أن كل النفقات الجبائية غالبا تقدر لتكملة الإيرادات الجبائية وتكون في الوثائق التي تخضع لرقابة سلطات الموازنة العامة, فمعظم الدول التي نشرت معلومات عن هذا المشروع قدمت تقديرات للنفقات الجبائية في إطار وثائق الميزانية السنوية وفي غالب الأحيان تقديرات متعددة السنوات.[21]

وقد طرح بعض الاقتصاديين عدة آليات لتحسين شفافية الإنفاق الضريبي ومن بينهم JonatanrobertBarry، christianvalinducbojie, حيث أن منح الإنفاق الضريبي السخي يزيد من مخاطر عدم الامتثال لسقف الإنفاق المعمول به في البلد, وعليه فإن عملية الدمج الكامل للإنفاق الضريبي في عمليات الموازنة من شأنه أن يزيل الحافز لتجنب تسقيف الإنفاق عن طريق تخفيض الضرائب, وإذا كان الإنفاق الضريبي مدمج بشكل تام في عمليات الموازنة فإنه من المهم أن يكون هناك توافق كبير في البرلمان حول تفسير مبدأ وحدة الموازنة, وبالرغم من هذا الطرح إلا أنه من غير الممكن تحقيق الاندماج التام للإنفاق الضريبي في عمليات الموازنة, وبالتالي فإن إعداد التقارير السنوية حول الإنفاق الضريبي تعتبر عملية مهمة لتحقيق الشفافية لأنها توفر حسابات تقريبية حول المزايا الضريبية الموجودة وعدد المكلفين المستفيدين منها وبالتالي الحد من محاولات تسقيف الإنفاق.[22]

تعمل الرقابة الموازنية على التحكم في النفقات الجبائية لضرائب أكثر عقلانية وأكثر فعالية وذلك من خلال :[23]

1-1- التحكم في النفقات الجبائية بتطبيق قواعد الحوكمة النوعية: للتحكم في النفقات الجبائية يجب تطبيق قواعد التقييم والمتابعة النوعية وذلك من خلال:

1-1-1- تحسين تقييم النفقات الجبائية: ويتم ذلك من خلال الاقتراحات الآتية:

❖ تحسين محتوى الملحق طرق ووسائل(voies et moyens).

- حذف من تعريف القاعدة الضريبية معيار أقدمية التقييم.
- التوريد النموذجي للنفقات الجبائية المختلفة ذات الحد الأدنىالمرتبطة بتقييمات حالة المكلف وكذا التقييمات المتعلقة بمتابعة أهداف السياسة العامة.
- الإشارة بوضوح للمتغيرات المحيطة بالملحق.
- التزويد بمجموع مبالغ النفقات الجبائية.

❖ تبرير اللجوء إلى النفقات الجبائية.

- إخضاع التقييمات الجديدة الموضوعة الخاصة بالنفقة الجبائية لدراسة الأثر المبين للامتيازات بمقارنة النفقات الجبائية بالنسبة لنفقات الموازنة العامة.
- نشر التزامات النفقات الجبائية الموجودة والأكثر أهمية بالحجم .

❖ تعميم فحص النفقات الجبائية أثناء مداولات الموازنة العامة.

1-1-2- وضع النفقة الجبائية حسب معيار تعدد السنوات:

❖ إنشاء معيار للنفقات الجبائية.

- إدراج في وثيقة طرق ووسائل (voies et moyens) الملحقة بمشروع قانون المالية عرض لتنفيذ النفقات الجبائية للسنة الماضية المنتهية والسنة الجارية, مع تحديد بوضوح الانحرافات المحققة والمحتملة.
- عرض أثناء البحث عن المبررات في قانون المالية السنوي (تراخيص تحصيل الضرائب) هدف النفقة الجبائية للسنة المالية.
- التسجيل في الأحكام الجبائية لقانون المالية السنوي تقسيمات تسوية المخصصات لتصحيح الانحرافات بين أهداف النفقات الجبائية والنفقات المنجزة.
- التعديل اللاحق للقانون العضوي المتعلق بقانون المالية للسماح للبرلمان بالمصادقة كل سنة على أهداف النفقات الجبائية .

❖ ربط النفقات الجبائية بقانون المالية.

- تحديد تطبيق النفقات الجبائية الجديدة بمدة لا تتعدى ثلاث سنوات.

- إدراج أثناء عرض الأسباب في قانون المالية السنوي (تراخيص تحصيل الضرائب)جدول موجز لمجمل النفقات الجبائية المعتمدة منذ آخر قانون مالية سنوي.

❖ قياس أداء النفقات الجبائية:

- على المدى المتوسط : إدراج بالنسبة للنفقات الجبائية أهداف ومؤشرات للأداء مقارنة بالمطبقة بالنسبة لنفقات الموازنة.
- على المدى القصير: تفضيل في هذا المسعى النفقات الجبائية الأكثر تكلفة.

2-1- زيادة العدالة والفعالية للضرائب بتسقيف النفقات الجبائية: لتقوية العدالة الجبائية بدون ذكر الفعالية, المهمة تتحقق بتفضيل الإصلاح على مستويين.[24]

❖ تأطير الأحكام الأربعة الحالية غير المسقفة.

- المساعدة في إعادة الاعتبار للمحميات.
- النظام المطبق على المعالم التاريخية.
- نظام مؤجري الأثاث المختصين.
- الدعم للاستثمارات ما وراء البحار.

❖ إقامة تسقيف إجمالي.

- تغيير تقييمات الوعاء بتخفيض الضريبة.
- إجراء فرز بين مختلف الامتيازات الجبائية.
- إقامة تسقيف لقيمة مطلقة.

2- الرقابة الجبائية: إن مفهوم الرقابة الجبائية يعتمد أساسا على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة إلى المصالح الجبائية, حيث تحتوي هذه التصريحات المعلومات اللازمة التي تحدد أسس الأوعية الضريبية, وعليه فإن القانون الجبائي حصر عملية الرقابة ضمن نطاق دقيق ومعين وواضح, إذ أنه حدد كل الأحكام والإجراءات المتعلقة بها ضمن نصوص ومواد قانونية.

2-1- تعريف الرقابة الجبائية: يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها: فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء أكانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية, وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية, على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للاستعلام الاستفسار والاستيضاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات والوثائق المرفقة بها, ولا يكتفي فقط بدراسة

التصريحات, بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما, وكذلك النظر في الوضعية المالية للممول.[25]

2-2- أشكال الرقابة الجبائية: لابد من الإشارة إلى أن الرقابة الجبائية تعتبر من جهة وسيلة لكشف وسائل التدليس ووسيلة لمكافحة العمليات غير القانونية التي تلحق ضررا بالخزينة العامة والمكلفين النزهاء, والتي تتم على عدة مستويات بحيث يمكن أن تطبق على مستوى مفتشية الضرائب, وإما على المستوى الولائي وبالضبط على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية, وإما على المستوى المركزي وتتم بالخصوص على مستوى مديرية الأبحاث والتحقيقات.

2-2-1- الرقابة العامة: تتم على مستوى مفتشيات الضرائب وفي هذا المستوى يتم التمييز بين نوعين من الرقابة: الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق, فيقوم رئيس المفتشية بمراقبة وفحص تصريحات المكلفين بالضرائب, وتتم المراقبة في شكل فحص تمهيدي هذا النوع من الرقابة ينجز من غير تنقل أو إجراء أبحاث خاصة من طرف مصلحة الضرائب, ونميز بين نوعين من الرقابة:الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق.

2-2-1-1- الرقابة الشكلية: حسب Philipe colin فإن الرقابة الشكلية تغطي جميع التدخلات التي لها هدف تصحيح الأخطاء المادية الملاحظة عادة في التصريحات وكذا التحقيق في هوية وعنوان المكلفين والعناصر المتدخلة في تحديد الانحدار العائلي[26], فالرقابة الشكلية التي تمارس سنويا بمناسبة وضع التصريح, تتحدد بالخصوص في التحقيق على المستوى الشكلي للمعلومات التي يجب أن يتضمنها التصريح.

2-2-1-2- الرقابة على المستندات: يتطلب هذا النوع من الرقابة إحضار الوثائق والسجلات المحاسبية فرقابة الوثائق يجب أن تكون شاملة وتتم على مستوى ومحتوى ومضمون التصريحات المقدمة, إذن فمراقبة الوثائق هي مجموع الأعمال المنجزة والتي من خلالها تقوم المصالح المعنية بانتهاج فحص انتقادي للتصريحات والوثائق اعتمادا على المعلومات المشكلة للملف الجبائي.

2-2-2- الرقابة المعمقة: وفيها يتم التمييز بين نوعين من الرقابة: الفحص المحاسبي والفحص المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للمكلف, تتمثل مهام

المديريات الفرعية في التكفل بالبحث في المواد الخاضعة للجباية والتحقيقات والقيام بالمراقبة الجبائية.

2-2-2-1- الفحص المحاسبي: هذا الفحص يسمح بالتأكد من صحة التصريحات الجبائية بمقارنتها بالعناصر الخارجية كالدفاتر المحاسبية إذ بواسطتها يتأكد العون المراقب من صحة تصريحات المكلفين بالضريبة وذلك من خلال النتائج المحددة عن طريق المحاسبة.

2-2-2-2- الفحص المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للمكلف: وهو الإجراء الذي تقوم به مصالح الضرائب بهدف التأكد من أن تطور ونمو أموال وأملاك المكلف تتوافق مع المداخيل المصرح بها، فهو عبارة عن العمليات والأبحاث التي تهدف إلى كشف الفارق الموجود والمتوقع بين الدخل المصرح به والدخل الحقيقي، بمقارنة مدى الانسجام بين مداخيل المكلف بالضريبة فيما بينها من جهة، وبين الحالة المادية وطريقة عيشه والمظاهر الخارجية من جهة أخرى، وتكون المعلومات التي توجد بحوزة الإدارة الجبائية المصدر الأول الذي يتم الاعتماد عليه أثناء الفحص بالإضافة إلى العناصر والوثائق الأساسية الموجودة لدى المصالح والهيئات التي يتعامل معها المكلف بالضريبة، والتي يعتمد عليها وتكون لها فعالية في اكتشاف الأخطاء والتدليسات.

2-3- أهداف الرقابة الجبائية: تعتبر الرقابة الجبائية أهم أداة لمتابعة مدى احترام الواجبات الجبائية ومكافحة ظاهرة التهرب والغش الضريبي، الذي ينجم عن استغلال الامتيازات الضريبية (الإنفاق الضريبي) الممنوح لبعض القطاعات من أجل تشجيع الاستثمار فيها، فإدارة الضرائب تدرس مدى إمكانية حصول المكلف على امتيازات ضريبية التي تعتبر إنفاق غير مباشر أو تضحية بموارد مالية كانت ستدخل خزينة الدولة، وعليه فالرقابة الجبائية تحدد مدى التزام المكلف بالشروط المتفق عليها للحصول على امتياز ضريبي وفي حالة إخلاله بهذه الشروط يخضع للضريبة، لأن منح الامتيازات الضريبية تهدف إلى تحقيق أهداف اقتصادية معينة تعوض النقص في مداخيل الخزينة العامة، وفي حالة الإخلال بهذه الشروط يكون هناك إضرار بالخزينة العامة.

خاتمة:

استخدام الإنفاق الضريبي يعتبر أداة مهمة من أدوات السياسة الضريبية تستخدمه الدولة لتشجيع الاستثمارفيقطاعات اقتصادية معينة، وتحقيقا لأهداف اقتصادية محددة، إلا أن تعدد وتنوع أشكال الإنفاق الضريبي يؤدي إلى تشعب النظام الضريبي مما يزيد من صعوبة مراقبته من طرف الإدارة الجبائية، في ظل العراقيل والتحديات التي تواجهها أبرزها ظاهرة التهرب الضريبي والاقتصاد الموازي، وباعتبار النفقات الضريبية تضحية بموارد عمومية يكون لها تأثير على الموارد العامة للموازنة، مما دفع بالدول المتطورة إلى إدراج النفقات الضريبية في شكل ملاحق مرافقة لقانون المالية في إطار اعتماد جملة من الإصلاحات في مجال المالية العامة لهذه الدول، حتى يمكن الاطلاع والرقابة عليها بالموازاة مع الرقابة على الموازنة العامة، كما تخضع من جهة أخربإلى رقابة متخصصة من طرف الإدارة الجبائية، ففي ظل الحجم المتزايد للنفقات الضريبية الممنوحة في الجزائر، مع عدم تحقيق الأهداف الاقتصادية المنتظرة نظرا لزيادة حجم التهرب الضريبي وكذا النمو المستمر للقطاع الموازي، مما يحتم على الدولة ضرورة تدارك بعض النقائص في مجال النظام الضريبي من خلال:

- العمل على إدراج النفقات الضريبية في ملاحق مرافقة لمشروع قانون المالية حتى يتمكن أعضاء البرلمان من الاطلاع والرقابة عليها تحقيقا لمبدأ الشفافية في التسيير؛
- ضرورة وضع معايير دقيقة لمنح التحفيزات الجبائية حتى تكون النتائج المترتبة عن النشاط الاقتصادي أكبر من المبالغ التي تم الاستغناء عنها، مع تعزيز الرقابة عليها تجنبا للغش والتهرب الضريبي؛
- دراسة الجدوى الاقتصادية للمشاريع الاقتصادية التي كانت محل تحفيزات ضريبية للتأكد من أن النتائج المترتبة عن هذه المشاريع أكبرمن الموارد المالية التي تم التخلي عنها في إطار التحفيزات الضريبية الممنوحة؛
- زيادة التنسيق بين الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات القطاعية لتوفير المعلومات الضرورية للتأكد من سلامة التصرفات الجبائية؛
- تعميم أنظمة المعلوماتية في الإدارة الجبائية من أجل رقمنة المكلفين في مختلف الأنشطة الاقتصادية حتى يتسنى لها التأكد من صحة التصريحات والعمليات المحاسبية تجنبا للغش والتهرب من دفع الضريبة؛

-ضرورة المتابعة المستمرة والدقيقة لمدى الالتزام بالقواعد والشروط الضرورية التي على أساسها تم منح التحفيزات الضريبية؛
-الدراسة الدقيقة للنظام الجبائي من أجل تشخيص الأسباب التي من شأنها المساهمة في زيادة التهرب الضريبي والتوجه نحو النشاط الموازي لمعالجتها.

الهوامش:

● النظام الضريبي المرجعي المعتمد هو النظام المعمول به في إطار النظام العام، وذلك استنادا إلى المقتضيات القانونية المعمول بها في مجال الضرائب والرسوم، التي تقوم بتدبيرها في مجال الوعاء الضريبي الإجمالي، هيكل المعدلات الضريبية، وحدة الإخضاع الضريبي وأيضا فترة الإخضاع الضريبي، هذه العناصر تشكل بصفة عامة أجزاء النظام الضريبي المرجعي.

1) وزارة المالية والخوصصة، **تقرير حول النفقات الجبائية**، المديرية العامة للضرائب، المملكة المغربية، 2005، ص:8.

2) عبد المجيد قدي، **المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية(دراسة تحليلية تقييمية)**، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2006، ص: 173.

3) P.L.F, **Évaluation des voies et moyens des dépenses fiscales** [on line] disponible sur : www. PerformancePublique. Budget. Gouv. Fr. consulté le : 23/02/2015.

4) مليكاوي مولود، **الإنفاق الضريبي في الجزائر بين أفاق التحريض الاستثماري وتحديات التهرب الضريبي**، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر-03- ، 2010، ص:03.

5) Fond Monétaire Internationale, **Modernisation de l'administration fiscale**, les prochaines étapes, rapport 2007, p:41.

6) يونس هيرديا- أورتيز، **تقييم النفقات الضريبية في الأردن**، الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية [على الخط] متوفر على: www.frpii.org/.../**PDF's**/.../EVALUATING%20**TAX**% .. تاريخ الاطلاع:2014/11/03.

7) عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص:173.

8) فاطمة بن عبد العزيز، **الضريبة والاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر**، مقابلة بين التحفيز والإعاقة، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، جامعة البليدة، 11-12 ماي، 2003، ص:39.

9) طالبي محمد، **أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر**، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف، العدد06، ص:318.

10) عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص:174.

11) AndriBarilari, Robert Drape, **Crédit d'impôt dans le lexique fiscal**, 2eme édition, Dalloz,paris, 1992, p : 51.

12) Dirk-Jan Kraan, **Dépenses hors budget et dépenses fiscales**[on line], disponible sur :www.oecd.org/fr/gov/budgetisation/39543855.**pdf**consulte le :25/10/2014, p :162.

13)مليكاوي مولود، مرجع سابق، ص:35.
14)حراق مصباح، **فعالية السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي**، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد06 ماي2012، ص: 27.
15)لجنة المالية والميزانية، **التقرير التمهيدي عن مشروع قانون المالية لسنة2016**، المجلس الشعبي الوطني، نوفمبر 2015، ص:18.
16)غازي حسين عناية، **النظام الضريبي المالي في الفكر الإسلامي (دراسة مقارنة)**، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية ص ص: 341، 342.
17)ولهي بوعلام، عجلان العياشي، **التهرب الضريبي كأحد مظاهر الفساد الاقتصادي**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، العدد08، 2008، ص:149.
18)نفس المرجع، ص:147.
19) Vito Tanzi, Howeel Zee, **Une politique fiscale pour les pays en développement**, édition française, Paris 2001, p : 14.
20)جريدة الخبر الصادرة بتاريخ: 2014/09/07.
21) Dirk-Jan Kraan, op,cit, p : 158.
22)مليكاوي مولود، مرجع سابق، ص:22.
23) Assemblée Nationale, **Maitriser la dépense fiscale pour un impôt plus juste et plus efficace**, Paris, 2008 disponible sur : www.assemblee-nationale.fr/13/controle/Synthesenichesfiscales.pdf, consulte le :15/10/2014.

24) Ibid
25)عبد المنعم فوزي، **المالية العامة والسياسات المالية**، الطبعة الأولى، منشأة المعارف، الإسكندرية، بدون سنة نشر، ص: 46.
26) Philipe Colin, **la vérification fiscale**, édition économica, paris 1979, p : 08.

قائمة المراجع:

1- المديرية العامة للضرائب، تقرير حول النفقات الجبائية، مشروع قانون المالية2015، وزارة الاقتصاد والمالية المغربية.
2- المادة 04 من الأمر رقم 08-02 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008.
3- المادة 15 من القانونرقم 08- 21 التضمن قانون المالية لسنة 2009.
4- جريدة الخبر الصادرة بتاريخ: 2014/09/07.
5- حراق مصباح، **فعالية السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي**، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد06، ماي2012.
6- طالبي محمد، **أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر**، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف، العدد06.
7- عبد المجيد قدي، **المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية(دراسة تحليلية تقييمية)**، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2006.
8- عبد المنعم فوزي، **المالية العامة والسياسات المالية**، الطبعة الأولى، منشأة المعارف، الإسكندرية، بدون سنة نشر.
9- غازي حسين عناية، **النظام الضريبي المالي في الفكر الإسلامي (دراسة مقارنة)**، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية.
10- فاطمة بن عبد العزيز، **الضريبة والاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر**، مقابلة بين التحفيز والإعاقة، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، جامعة البليدة، 11-12 ماي، 2003.
11- لجنة المالية والميزانية، **التقرير التمهيدي عن مشروع قانون المالية لسنة2016**، المجلس الشعبي الوطني، نوفمبر 2015.
12- مليكاوي مولود، **الإنفاق الضريبي في الجزائر بين أفاق التحريض الاستثماري وتحديات التهرب الضريبي**، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر-03- ، 2010.
13- وزارة المالية والخوصصة، **تقرير حول النفقات الجبائية**، المديرية العامة للضرائب، المملكة المغربية، 2005.
14- ولهي بوعلام، عجلان العياشي، **التهرب الضريبي كأحد مظاهر الفساد الاقتصادي**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، العدد08، 2008.
15- يونس هيريديا- أورتيز، **تقييم النفقات الضريبية في الأردن**، الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية [على الخط] متوفر على:
www.frpii.org/.../**PDF's**/.../EVALUATING%20**TAX**%... تا ريخ الاطلاع:2014/11/03.
16- AndriBarilari, Robert Drape, **Crédit d'impôt dans le lexique fiscal**, 2eme édition, Dalloz,paris, 1992.
17- Assemblée Nationale, **Maitriser la dépense fiscale pour un impôt plus juste et plus efficace**, Paris, 2008 disponible sur :

www.assemblee-nationale.fr/13/controle/Synthesenichesfiscales.pdf, consulte le :15/10/2014.

18- Dirk-Jan Kraan, **Dépenses hors budget et dépenses fiscales**[on line], disponible sur :www.oecd.org/fr/gov/budgetisation/39543855.**pdf**consulte le :25/10/2014, p :162.

19- Fond Monétaire Internationale, **Modernisation de l'administration fiscale**, les prochaines étapes, rapport 2007.

20- Ministère De Finance algérien, Direction Générale Des Impôts, Direction Des Opérations Fiscales.

21- Ministère des finances, DGPP, Direction du Recueil des informations, rétrospective statistique, opération du trésor,(en line) Alger ; disponible sur :http://www : dgpp-mf.gov.dz, consulter le :15/12/2015.

22- Philipe Colin, **la vérification fiscale**, édition économica, paris 1979.

23- P.L.F, **Évaluation des voies et moyens des dépenses fiscales** [on line] disponible sur : www. PerformancePublique. Budget. Gouv. Fr. consulté le : 23/02/2015.

24- Vito Tanzi, Howeel Zee, **Une politique fiscale pour les pays en développement**, édition française, Paris 2001.