

الفصل الرابع : الغش والتهرب الجبائيين

الأهداف التعليمية:

بعد دراستك لهذا الفصل ستكون قادرا على:

1. مفهوم الغش والتهرب الجبائيين

2. أسباب وأثار التهرب الجبائي

تمهيد:

تعتبر الضرائب من أقدم و أهم مصادر الإيرادات العامة، حيث شكلت خلال فترات طويلة العنصر الأساسي لميزانية الدول، ونظرا لأهمية الدلو الذي تؤديه لتحقيق أهداف السياسة المالية والاقتصادية والاجتماعية. مع مرور الوقت برزت تحديات ومشاكل أصبحت تواجه الضريبة وحالت دون تحقيقها لأهدافها، منها ظهرت الغش والتهرب الجبائيين التي تعدان من أبرز المشاكل التي واجهتها ولا تزال تواجهها الأنظمة الضريبية، حيث أن الأثر السلبي يؤدي إلى حرمان الدولة من إمكانيات مادية ضخمة كفيلة بتغطية العجز الحاصل في ميزانية الدول سنويا، انطلاقا من هذا سنتناول في هذه المحاضرة النقاط التالية:

-المحور الأول: مفاهيم عامة حول الغش والتهرب الجبائيين.

-المحور الثاني: أسباب التهرب الجبائي

- المحور الثالث: أثار التهرب الجبائي

- المحور الرابع: وسائل معالجة التهرب الضريبي

المحور الأول: مفاهيم عامة حول الغش والتهرب الجبائيين.

ترتبط ظاهرة الغش والتهرب الجبائيين بفكرة الهروب من الواجبات الجبائية، وتفادي تحمل العبء الجبائية، وهي تعتبر أهم محدد للنظام الجبائي مقارنة بالضغط الجبائي الذي يمكن التحكم في مستواه إذا توفرت الشروط اللازمة لذلك. حتى يكون هناك تحديد دقيق للمفهومين نرى انه من الضروري تحديد مفهوم الغش والتهرب الجبائيين اللذان يجتمعان في كون كليهما يحاول من خلالهما المكلف الجبائي أن يدفع عنه دفع الضريبة ويختلفان في الطريقة المتبعة من أجل ذلك .

أولاً: مفهوم الغش الجبائي La fraude fiscale

يعرف A.Margairaz الغش الجبائي بأنه " يتمثل في التخلص من الضريبة وإعطاء عرض خاطئ للواقع أو تفسير مضل". أما Lucien Mehl فقد اعتبر الغش الجبائي بأنه "مخالفة القانون الجبائي بهدف التخلص من فرض الضريبة وتخفيض قاعدة الفرض الجبائي".

"كما حاول Camille Rosier إعطاء تعريف دقيق يجمع فيه كل الطرق التي يلجأ إليها المكلف للتخلص من الضريبة، فيذكر أن الغش الجبائي يضم كل حركة مادية ، كل التدابير أو المناورات التي يلجأ إليها المكلفون أو الغير للتخلص من الضرائب والمساهمات.

ومن خلال ما تقدم نجد أن الغش الجبائي هو خرق صاخر لقواعد القانون الجبائي للتخلص من دفع الضريبة، وعلى هذا يلجأ المكلف إلى عدة طرق احتيالية يستعملها للإفلات من مصلحة الضرائب. لذا وجب التمييز بين الغش البسيط والغش المركب .

1. الغش البسيط: يعرف هذا النوع بأنه " كل تصرف أو حذف بسوء نية لأجل التخلص من الضريبة" ويعتبره المشرع محاولة متعمدة لتضليل الإدارة الجبائية باستعمال عنصر التدليس المتمثل في:

- النقص في التصريح

- التأخر في تقديمه

- عدم تقديمه نهائياً

وهو الشيء الذي ورد في المادتين 192 – 193 من قانون الضرائب المباشرة.

2. الغش المركب: أما الغش المركب فيستعمل فيه المكلف طرق تدليسية في إقرار أساس الضرائب الناتج عن إرادته في ذلك، فالغش المركب يجمع كل العناصر التي تتضمن مبادئ الغش وهي نوعين:

– الإخفاء المادي عن طريق استعمال فواتير أو الإشارة إلى نتائج لا تتعلق بعمليات فعلية (حقيقية).

– الإخفاء القانوني كأن يقوم المكلف بخلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية.

ثانياً: مفهوم التهرب الجبائي L'évasion fiscale

يقصد بالتهرب الجبائي أن يتخلص المكلف من دفع الضريبة مستغلا ما يوجد في النصوص التشريعية من ثغرات، أو عدم ضبط في الصياغة، وهذا التجنب يأتي في حدود ما رسمه المشرع من خلال سلسلة الإعفاءات والتخفيضات دون الإخلال بالقواعد الجبائية، فمثلا تقوم بعض الشركات بتوزيع أرباحها على شكل أسهم لصالح مساهمها لتتخلص من أداء الضريبة على إيرادات القيم المنقولة، وذلك في حالة عدم وجود النص القانوني الذي تناول مثل هذه الأوعية، أو إنتاج بعض السلع بمواصفات تختلف عن المنصوص عنها في القانون تجنبا لأداء الضريبة. ففي بعض الأحيان لا يحدد المشرع الجبائي الوعاء الجبائي تحديدا دقيقا ويغلب عليه طابع الشمولية فيمكن البعض من التملص أثناء عملية المراقبة.

ينقسم التهرب الجبائي إلى نوعين أساسيين: التهرب الجبائي المشروع، والتهرب الجبائي غير المشروع.

1. التهرب الجبائي المشروع:

يوجد هذا التهرب في الجزائر خاصة من خلال الصور التقليدية التالية:

أ. الخطأ الناتج في التصريح الجبائي:

حيث يلاحظ في الأنواع والأشكال التالية:

- أخطاء في التصريح بالعمليات الخاضعة للضريبة.
- أخطاء في التصريح عندما يتوقف عن النشاط الممارس.
- أخطاء في التصريح الشهري والثلاثي.
- أخطاء في التصريح بالتصريح بالوجود (عند بداية ممارسة النشاط).

ب. التهرب المادي والمحاسبي:

ويتم ذلك بعدم الإلتزام بقانون الإدارة الجبائية، ذلك أن بعض المكلفين لا يقومون بتسجيل البعض من أرقام أعمالهم حيث أن عمليات البيع التي يقومون بها تكون غير مفوترة، أو إدخال البعض من مصاريفهم الخاصة في خانة الحساب الخاص بالمصاريف فيحملون الإدارة والخزينة العامة عبئا من مصروفهم الشخصي ومن التحايلات في هذا النوع نجد :

- أخطاء تخص عملية مسك الدفاتر الإجبارية المنصوص عليها في المواد من 09 إلى 12 من القانون التجاري.
- عدم إمساك الدفاتر الثانوية المتعلقة بعمليات الشراء والبيع .
- أخطاء في الإقفال الشهري لعمليات الشراء والبيع
- أخطاء في التعيين على الفواتير مثل : تاريخ العملية ، ترقيم أو تعيين الزبون، التقييم الجبائي، خطأ إيجاد التوازن المفروض أن يوجد بين دفتر الإيرادات والنفقات.

2. التهرب الجبائي غير المشروع : هذا التهرب يتجلى في :

عملية التحقيق التي تجري من طرف المحققين أثناء عملية المراقبة، أي أن كل الكتابات والتسجيلات المحاسبية يجب أن تكون مبررة بوثائق محاسبية، والمتهربون الجدد يركزون على هذه النقطة. إذ يعتمدون في

تهربهم على العمليات الصورية، وذلك عن طريق إخفاء العمليات المنجزة والعائدات الناجمة عنها كلها أو جزء منها، رفع مبالغ أعباء الاستغلال بصورة مفرطة. أو استرداد الرسم على القيمة المضافة بناء على مشتريات تتم على أساس فواتير وهمية، أو تخفيض العمليات التجارية العقارية.

المحور الثاني: أسباب التهرب الجبائي

إن العوامل التي تساعد على التهرب الجبائي عديدة ومتنوعة لا يمكن حصرها وهي تختلف من دولة إلى أخرى حسب الأوضاع الإقتصادية والإجتماعية والسياسية، إلا أنه يمكن تصنيف هذه الأسباب إلى ما يلي:

أولاً: أسباب تتعلق بكفاءة الإدارة الجبائية

تعرف الإدارة الضريبية خاصة في دول العالم الثالث نقص وضعف كبيرين في الإمكانيات المادية والبشرية.

1. ضعف في الإمكانيات المادية: في وسائل العمل الضرورية، الأمر الذي يشكل عائقاً أمام حصيلة عمل الإدارة الجبائية،

2. ضعف في الرقمنة نظراً لما لهذه الوسيلة من آثار إيجابية على مردودية الإدارة المالية حيث تساعدها على السرعة في إنجاز العمليات المالية وتسهل عملية التنسيق بين مختلف الإدارات الجبائية.

3. ضعف في الإمكانيات البشرية كما وكيفاً سواء من حيث ضعف الكفاءات وقلة الإطارات المتخصصة في المجال الجبائي.

ثانياً: أسباب تتعلق بالتشريع الجبائي

تتسم بالنقص والتعقيد وعدم الدقة في الصياغة كما أنها تحتوي على عيوب وثغرات تساعد المكلفين من التخلص والتهرب من دفع الضريبة، كما أنها تتسم بالتعدد والتشعب والتشتت، حيث أن معظم دول العالم الثالث مثلاً لا تتوفر على مدونة لتحصيل الضرائب كما هو معمول به في جل الدول الأوروبية مثل فرنسا.

ثالثاً: أسباب تتعلق بالمكلف نفسه

تتجلى في ضعف المستوى الخلقي وعدم نشر الوعي الضريبي، حتى أن التهرب الضريبي يكون مدعاة للتفاخر والتنافس من قبل بعض الملمزمين، وانعدام الثقة في سياسة الإنفاق العام، إذ أن طريقة إنفاق حصيلة الضرائب لها تأثير في نفسية المكلفين، إذا كانت الموارد من الضرائب تصرف في مجالات يستفيد منها الملمزم فإنه يشعر بالراحة والاطمئنان، مما يشجع الملمزم على دفع الضريبة، أما إذا بددت الأموال في وجوه غير صحيحة فإن الملمزمين يتحايلون فرص التهرب من أداء الضريبة.

المحور الثالث: آثار التهرب الضريبي

إن لظاهرة التهرب الضريبي آثار سيئة على الوضع المالي والاقتصادي والاجتماعي للدولة، فمن خلال تفشي هذه الظاهرة وتوسعها تتضاءل حصيلة الدولة من الواردات الضريبية، الأمر الذي يدفع بالدولة إلى تغطية هذا النقص بتقليص حجم نفقاتها

العامّة الضرورية لتلبية حاجات المجتمع الاقتصادية والاجتماعية، وهذا من شأنه أن يؤدي)إلى خفض مستوى التوظيفات المالية وتدني المستوى المعيشي للأفراد.

أولاً: الآثار المالية

يؤدي التهرب الضريبي إلى الأضرار بالـخزينة العامة للدولة بحيث يفوت على الدولة جزءاً هاماً من الموارد المالية، ويترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأكمل، وبالتالي تصبح الدولة عاجزة عن أداء واجباتها الأساسية اتجاه

مواطنيها، وفي ظل عجز الميزانية تضطر الدولة للجوء إلى وسائل تمويلية أخرى كالإصدار النقدي واللجوء إلى الاقتراض إلا أن ذلك الاتجاه قد يسبب مخاطر تـمس الاستقلال المالي والاقتصادي للبلد المعني.

ثانياً: الآثار الاقتصادية

يؤدي التهرب إلى نتائج خطيرة جداً من حيث المساس بإنتاجية الاقتصاد القومي، فمن ناحية يؤدي وجود إمكانيات واسعة للتهرب في إطار نشاط معين إلى اجتذاب الأفراد والأموال نحوه حتى ولو لم يكن مفيداً بالنسبة للدولة، أي حتى لو كانت إنتاجية الاجتماعية منخفضة بالنسبة لغيره من أوجه النشاط التي لا تتوافر فيها أو تقل فيها هذه الإمكانيات،

ومن ناحية أخرى يخل التهرب الضريبي بشروط المنافسة بين المشروعات فهو لا يسمح بانتصار المشروعات الأكثر كفاءة أو الأكثر فائدة بالنسبة للدولة والأفضل تجهيزاً أو الأحسن تنظيمياً حسب ما يقضي به منطق الإنتاجية، بل على العكس يعطي فرصة الانتصار للمشروعات الأكثر قدرة على التهرب من الضرائب.

ثالثاً: الآثار الاجتماعية

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

المحور الرابع: وسائل معالجة التهرب الضريبي

التهرب الضريبي ظاهرة سائدة في كل الدول ، لكنها تختلف حدتها من دولة إلى أخرى تبعاً لاختلاف أنظمتها المالية ، وتسعى كل دولة إلى مكافحة والحد من هذه الظاهرة وفق وسائل متعددة، وعموماً تتخذ هذه الوسائل شكلين أساسيين: إما تتخذ في شكل إجراءات وقائية أو في شكل إجراءات جزائية.

أولاً: الإجراءات الوقائية

تتعلق أساسا بالتشريعات الجبائية ، إذ يجب على كل دولة أن تعتمد سياسة اقتصادية ومالية واضحة تكون مرجعية لاعتماد سياسة ضريبية مستوحاة من حاجيات البلاد، ومراعاة خصوصياته حتى وإن تم الاستفادة من التشريعات المقارنة الأجنبية(الجانب الإيجابي)، كما يجب صياغة نظام ضريبي منسجم ومتربط مجانيا لكل تعقيد ولبس ، ومحاولة سد الثغرات القانونية حتى لا تترك مجالا لتحيل فرص التهرب من الضريبة وعدم المساواة في فرض الضريبة، ويمكن في هذا الصدد تبني أسلوب تقدير المادة الخاضعة للضريبة استنادا للمظاهر الخارجية أو أسلوب تحصيل الضريبة بحجزها عند المنبع كلما كان ذلك ممكنا ومناسبا بسبب ما يحتمله أسلوب الإقرار من قبل المكلف مباشرة من بعد عن الصدق والحقيقة، أو أسلوب إلزام المكلف بتقديم تصريح مؤيد باليمين حتى يمكن تطبيق العقوبة الخاصة باليمين الكاذبة إذا كان التصريح غير صحيح وكان الملزم سيئ النية. كما يجب على الإدارة الضريبية أن تتمتع بالكفاءة والخبرة والنزاهة والفعالية لأن المراقبة الجدية والوعاية تؤدي إلى نتائج إيجابية ترضي الملزم والإدارة على حد سواء.

ثانيا: الإجراءات الجزرية

تتمحور هذه الإجراءات في تقرير عقوبات صارمة ضد الغش الضريبي مثل المصادرة أو الغرامة أو الحبس ، ويجب أن تؤدي هذه العقوبات ليس فقط إلى الاقتصاص من المكلفين المتهربين ماديا أو بدنيا ، بل إلى إعطاء العبرة للآخرين، بحيث يكون الإجراء وقائيا رادعا كما هو الحال لبعض التشريعات الأجنبية (فرنسا والولايات المتحدة الأمريكية).

كما يمكن مكافحة التهرب الضريبي على المستوى الدولي عن طريق إبرام وتوقيع اتفاقيات دولية سواء كانت ثنائية أو متعددة الأطراف وذلك من أجل تبادل المساعدات بين مختلف الدول في المجال الضريبي. ويمكن القول في الأخير أن أفضل وسيلة للحد من التهرب الضريبي هي ألا يكون سعر الضريبة مرتفعا، لأن السعر المرتفع هو الذي يدفع المكلفين إلى تحايل الفرص للتهرب من الضريبة ، ولكون العقوبات المقررة- خاصة في دول العالم الثالث- خفيفة وغير ذي جدوى.