التدابير المعتمدة للحد من فرص التحايل الضريبي المستخدم في سياسة أسعار تحويل الأرباح المطبقة في الشركات المتعددة الجنسيات الناشطة في الجزائر

Measures adopted to reduce the chances of tax circumvention used in the profit transfer pricing policy applied to multinational companies active in Algeria

قندز بن توته، المركز الجامعي تيسمسيلت، bguendez65@gmail.com

تاريخ الاستلام:2020/04/08 تاريخ القبول:2020/06/04 تاريخ النشر:2020/06/29

ملخص: تهدف هذه الدراسة للكشف عن ممارسة الشركات المتعددة الجنسيات لبعض لطرق الاحتيالية لتجنب الضرائب بصفة مشروعة، من خلال استغلال بعض الثغرات القانونية.
وتوصلت الدراسة إلى أن الشركات المتعددة الجنسيات تسعى إلى تخفيض العبء الضريبي، وذلك عن طريق تحويل السلع والخدمات والأرباح من الدول ذات المعدلات الضريبية المرتفعة إلى الدول ذات المعدلات الضريبية المنخفضة، من خلال استخدام طرق أسعار التحويل.

الكلمات المفتاحية:الشركات المتعددة الجنسيات؛ التجنب الضريبي؛ العبء الضريبي؛ أسعار التحويل؛ التحايل الضريبي.

تصنيف JEL : ***H26، H29***

Abstract: This study aims to identify the methods practiced by multinational companies in order to avoid taxes fraudulently and legitimately, through the exploitation of some legal loopholes.
The study found that multinational companies seek to reduce the tax burden by transferring goods, services and profits from countries with high tax rates to countries with low tax rates, through the use of transfer pricing.

.**keyword**: Multinational companies; tax avoidance; tax burden; transfer pricing; Tax fraud.
JEL classification code : ***H26, H29***

المؤلف المرسل: قندز بن توتة، الإيميل:bguendez65@gmail.com

1. مقدمة:

تعتبر الأنظمة الضريبية في مختلف الدول الأداة الرئيسية في تحريك الاقتصاد وأحد العوامل المؤثرة في اتخاذ القرارات الإستراتيجية في الشركات المتعددة الجنسيات، وذلك عند التخطيط لإنشاء فروعها في الدول الأخرى، ومن القرارات التي تتأثر بالنظم الضريبية، قرار تحديد أسعار التحويل وخاصة في بيئة أعمال لا تعتد بالحواجز الجغرافية والاقتصادية والسياسية، إذ أن أجزاء المنتج الواحد من الممكن أن يصنع في عدد من الدول ليتم فيما بعد التجميع في الشركة الأم، حيث انه عن طريق هذه الأسعار يمكن تخفيض العبء الضريبي على هذه الشركات، من خلال التلاعب بأسعار التحويل التي تستخدمها داخل المجموعة لخفض التزاماتها الضريبية، وذلك بتحديد أسعار تحويل مخفضة بشكل مصطنع، المشكلة تكمن بالنسبة للإدارة الضريبية الجزائرية في معرفة وتقدير أسعار السوق التي تقدر على أساسها قيمة هذه المعاملات، وأصبحت هذه المسالة أكثر تعقيدا نظرا لان المعاملات التجارية بين الشركات المتعددة الجنسيات لم تزداد من حيث الحجم فقط، ولكنها صارت ترتكز على أسس يصعب تقدير قيمتها، وللوقوف أكثر على جوانب الدراسة تم طرح السؤال الرئيسي التالي:

السؤال الرئيسي: لتحديد وإيجاد الطريقة الأمثل لتسعير التحويلات بين الشركات التابعة في الدول الأخرى والشركة الأم، يمكن طرح السؤال الرئيسي الأتي: **ما هي الطرق والأساليب التي تعتمدها الإدارة الضريبية في تحديد أسعار التحويل للحد من فرص التحايل الضريبي المستخدم في الشركات المتعددة الجنسيات الناشطة في الجزائر؟ وما هي الآليات اللازمة لمواجهة ظاهرة تحويل الأرباح؟**

حتما هذا السؤال سيقودنا إلى طرح الأسئلة الفرعية التالية:

– ما هي مختلف طرق أسعار التحويل المعتمدة في التشريع الجبائي الجزائري؟

– ما هي أشكال تحويل الأرباح بطرق احتيالية؟

– ما هي الآليات التي تستخدمها الإدارة الضريبية لمراقبة أساليب تحويل الأرباح في الشركات المتعددة الجنسيات نحو الخارج؟

الفرضيات: على ضوء ما تم طرحه من أسئلة فرعية، يمكن تحديد مجموعة من الفرضيات التي تشكل في اعتقادنا احتمالات للإجابة، وهي على التوالي:

– **الفرضية الأولى:** اعتمدنا بعض المفاهيم والمصطلحات لتفسير ظاهرة تحويل الأرباح نحو الخارج، وتناولنا جميع طرق التسعير الواردة في النظام الجبائي للوقوف على كيفيات المراقبة.

– **الفرضية الثانية:** أوردنا في هذه الفرضية مختلف طرق الاحتيال التي تستخدمها الشركات المتعددة الجنسيات للتخفيض من العبء الضريبي والتهرب من دفعها.

– **الفرضية الثالثة:** اعتمدنا بعض الأدوات والآليات التي نراها فعالة في الحد من تحويل الأرباح المحققة من طرف الشركات المتعددة الجنسيات، وكذا سد الثغرات القانونية التي تستغلها هذه الشركات عن طريق التخطيط الجبائي.

أهمية الدراسة: تبرز أهمية الدراسة في الدور الذي تلعبه الشركات المتعددة الجنسيات في تجسيد السيطرة وتعاظم معاملاتها على المستوى الدولي، من خلال أنها تمثل أهم ملامح توسع العولمة، نظرا لكبر حجمها وتنوع أنشطتها وانتشارها الجغرافي وتعاظم أرباحها، ومن حيث تناوله جزئية لم تولى العناية اللازمة رغم أهميتها وخطورتها على الحصيلة الضريبية، فضلا عن إبراز أهم الإجراءات الاحترازية التي اتخذتها الإدارة الضريبية للرقابة والحد من استخدام طرق الاحتيال المشروعة في تحويل الأرباح بين

الشركات التابعة للشركة الأم بهدف الوقاية من تآكل الوعاء الضريبي ومكافحة التخطيط الضريبي الهادف لتخفيض الوعاء الضريبي بالالتفاف على القانون.

الدراسات السابقة: هناك بعض الدراسات التي تناولت الموضوع من جوانب مختلفة نستعرضها فيما يلي:

- **محمد زكي عيد 1994:** مقال بعنوان مباريات الشركات المتعددة الجنسيات باستخدام أسعار التحويلات من خلال البرمجة متعددة الغايات، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول 1994، عالج المقال إشكالية ترشيد قرارات تسعير التحويلات في الشركات المتعددة الجنسيات وإجراء مقارنة مع مثيلاتها في الشركات الوطنية، وتناول البحث حجم التحويلات التي تتم على مستوى الشركات الدولية ، والمعوقات التي واجهت التطبيق الأمثل لطرق التسعير، وتعتبر الدراسة من الدراسات السباقة لهذا الموضوع، وهي دراسة قياسية تناولت النماذج الرياضية لترشيد قرارات تسعير التحويلات وتناولته في بيئة متعددة الجنسيات ومتعددة القيود ومتعددة الأهداف والعلاقات الاقتصادية، وتوصلت الدراسة في الأخير إلى ترجيح استخدام أسلوب نموذج البرمجة متعدد الغايات، ذلك أن تطبيقه يحقق مجموعة من المزايا، أهمها تخفيض التكاليف الكلية للشركة الأم.

- **سمر الدحلة 2015:** بحث بعنوان تآكل القاعدة الضريبية وتحويل الأرباح وواقع الحال في فلسطين، ورقة عمل مقدمة للمؤتمر التقني الثاني عشر لاتحاد السلطات الضريبية، قطر، 2015، تناول البحث إشكالية تأكل الوعاء الضريبي وتأثيره على ميزانية الدولة والعوامل المساهمة في تخفيضه، وتناول بإسهاب جميع العوامل التي تساعد الشركات المتعددة الجنسيات على تجنب الضرائب بطرق مشروعة، من خلال التخطيط

الضريبي، وخلصت الدراسة إلى انه لا يمكن إجراء أي إصلاح ضريبي بدون التحرر من السيطرة الإسرائيلية في الحدود والمعابر، وبناء قاعدة معلومات كأرضية لاستخدامها في تحديد الوعاء بصفة دقيقة.

- **عاصم عبد الرحمن احمد يوسف 2015:** مقالة بعنوان أهمية تطبيق أسعار التحويل لقياس الأداء في الشركات السودانية، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة كسلا–العلوم الإدارية– جامعة المغتربين المجلد 16 العدد الأول، 2015، عالج المقال إشكالية التطبيق المحدود لأسعار التحويل في بعض الشركات وصعوبة قياس الأداء في تلك الشركات، واستخلصت الدراسة أن الأنواع المختلفة لأسعار التحويل يمكن أن تستخدم كأداة لقياس أداء الأقسام في الشركات السودانية.

- **el hadji dialigue**, thèse de doctorat, le droit fiscal a l épreuve de la mondialisation la réglementation des prix de transfert au Sénégal, école doctorale université Paris est, organisation, marchés, institutions

عالجت الأطروحة إشكالية كيف يتم تنظيم أسعار التحويل في السنغال؟ وكيف يمكن للشركات في مجموعة الشركة الأم أن تحدد أسعار معاملاتها الداخلية؟ وبموجب أي قواعد يمكن للإدارة الجبائية أن تراقب انتظام الأسعار المطبقة؟ وتناولت الدراسة التحديات لكل من الإدارة الجبائية والشركات، من خلال المعلومات المتعلقة بعملية تحليل أسعار التحويل لان السيادة الجبائية تصطدم بالحدود الإقليمية، وبذلك تحد من تدخل الإدارة الجبائية. وتوصلت الدراسة إلى أن إبرام الاتفاقيات الثنائية والمتعددة الأطراف والمتعلقة

بطرق أسعار التحويل وتبادل المعلومات المتعلقة بالشركات هو الحل الأمثل للحدود الجغرافية واستخدام الحوكمة الجبائية في تسيير العبء الضريبي.

محاور الدراسة: تم تقسيم الدراسة إلى ثلاثة محاور رئيسية، استعرضنا في المحور الأول المفاهيم ومختلف طرق تسعير المعاملات والعوامل المؤثرة في تحديد أسعار التحويل، وفي المحور الثاني تطرقنا فيه لمختلف أشكال التحايل الضريبي فيما يخص تحويل الأرباح، وفي المحور الثالث تناولنا الآليات المعتمدة في النظام الجبائي للحد من طرق الاحتيال.

2. المفاهيم وطرق تسعير المعاملات:

1.2. المفاهيم: أوردنا بعض المفاهيم والمصطلحات للتحكم أكثر في الدراسة، والتي سنتناولها فيما يلي:

1.1.2 تعريف الشركة المتعددة الجنسيات: تعددت التعاريف التي تطرقت للشركة المتعددة الجنسيات ولكنها تصب في معنى واحد، لذلك سنكتفي بتعريف واحد نستعرضه فيما يلي:

"يعرفها مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، على انه كيان اقتصادي يزاول التجارة والإنتاج عبر القارات، وله في دولتين أو أكثر شركات وليدة أو فروع تتحكم فيها الشركة الأم بصورة فعالة.

2.1.2 تعريف التبعية"الارتباط": تعتبر شريكتين مرتبطتين عندما تملك إحداهما القدرة على الممارسة المباشرة أو غير المباشرة لرقابة أو تأثير ملموس على قرارات الشركة الأخرى، بعبارة أخرى يعبر مفهوم الارتباط على وصف كل أشكال العلاقات القانونية منها أو غير القانونية بين شريكتين بشرط أن تؤدي هذه العلاقات إلى تأثير ملموس للشركة الأولى على قرارات

الشركة الثانية بطريقة مباشرة أو غير مباشرة. (و.م/م.ع.ض/م.ت.ت.ج، 2013، صفحة 02)

3.1.2 أشكال التبعية: (m.f/d.g.i, 2013, p. 02)يمكن أن تكون تبعية الشركات فيما بينها ذات طبيعة قانونية أو ذات طبيعة اقتصادية.

- **التبعية القانونية:** تعرف على أنها مساهمة شركة ما في رأسمال شركة أخرى بكيفية تسمح لها بتسييرها أو مراقبتها.

-**التبعية الاقتصادية:** تتميز التبعية الاقتصادية بقدرة الشركة على فرض شروط اقتصادية على شركة أخرى أو تفرض سلطة اتخاذ القرار.

4.1.2 أسعار التحويل: هي الأسعار التي تطبقها شركة بمناسبة تحويلها للأصول المادية أو الأصول المعنوية لشركة أو عدة شركات تابعة، على غرار القيمة المحتسبة للسلع والخدمات المحولة بين الفروع والتي تجمعها ملكية واحدة محلية أو دولية. (الجبار، 2001، صفحة 120) أو هي الأسعار التي تثمن بها السلع والخدمات التي يتم تبادلها بين المركز الرئيسي للشركة الأم وشركاتها التابعة المتواجدة على المستوى الوطني أو الموجودة في دول أجنبية. (و.م/م.ع.ض/م.ت.ت.ج، مرجع سبق ذكره، 2013، صفحة 03)

5.1.2 التحايل الضريبي: هو اللجوء إلى أساليب قانونية لتحويل الأرباح من أماكن سيخضع فيها الوعاء لمعدلات ضريبية أعلى إلى الأماكن التي سيخضع فيها الوعاء لمعدلات ضريبية اقل. (كين، 2017، الصفحات 10-13)

6.1.2 التنافس الضريبي: هو اللجوء إلي فرض معدلات ضريبية منخفضة أو غيرها من الامتيازات الضريبية، ليكون البلد أكثر جاذبية للاستثمار الحقيقي واقل عرضة لأنشطة التحايل الضريبي التي تنقل الأرباح المقيدة في الدفاتر إلى الخارج.

2.2 طرق تسعير المعاملات: حسب ما ورد في التعليمة 2013/674 من المديرية العامة للضرائب، فانه يجب على المكلف بالضريبة اختيار انسب طريقة لتسعير معاملاته من بين الطرق المتعلقة بأسعار التحويل المعتمدة في النظام الجبائي الجزائري، وفيما يلي سنتناول مختلف الطرق المقبولة جبائيا لتسعير المعاملات بين الشركات المرتبطة ذات الصلة، وتنقسم طرق التسعير إلى مجموعتين رئيستين هما على التوالي:

– الطرق التقليدية لتسعير المعاملات، والتي تشمل طريقة السعر الحر المقارن وطريقة سعر إعادة البيع وطريقة سعر التكلفة الإجمالية مضافا إليها هامش الربح.

– طرق أرباح المعاملات، والتي تشمل طريقة تقسيم الأرباح وطريقة هامش صافي ربح المعاملات.

1.2.2 الطرق التقليدية لتسعير المعاملات: تعد مقارنة أسعار المعاملات التي تتم بين الشركات المرتبطة بأسعار المعاملات المماثلة التي تتم بين الشركات المستقلة أسهل الطرق لتحديد ما إذا كانت شروط المعاملات بين الشركات المرتبطة تتم على أساس السعر المحايد، وفي هذه الحالة يمكن تحديد السعر المحايد بان يتم استخدام سعر المعاملة المماثلة بين الشركات المستقلة مباشرة كبديل عن سعر المعاملة بين الشركات المرتبطة.

– **طريقة السعر الحر المقارن:** هي طريقة لتسعير المعاملات تعتمد على مقارنة سعر السلع والخدمات المؤداة بالنسبة لمعاملة بين شركات مرتبطة بالسعر الذي يتم تحصيله مقابل سلع أو خدمات في معاملة مماثلة بين شركات مستقلة في ظروف مماثلة، عند استخدام هذه الطريقة بين أعضاء مجموعة من الشركات المرتبطة.

– **طريقة سعر إعادة البيع:** ترتكز هذه الطريقة على سعر إعادة بيع منتج تم شراؤه من شركة مرتبطة وإعادة بيعه إلى شركة مستقلة، ويتم تخفيض سعر إعادة البيع بقيمة هامش ربح إعادة

البيع، وبالتالي يمكن اعتبار الناتج بعد طرح هامش سعر إعادة البيع وبعد القيام بتسوية التكاليف الأخرى المرافقة لشراء المنتج، مثل الرسوم الجمركية بالسعر المحايد لعملية البيع الأصلية للسلع بين الشركات المرتبطة، ويمكن تلخيصها من خلال تحديد سعر إعادة بيع منتج تم شراؤه من شركة مرتبطة وإعادة بيعه لشركة مستقلة، ثم يخصم من هذا السعر هامش مجمل ربح إعادة البيع.

- **طريقة التكلفة الإجمالية مضافا إليها هامش الربح:** هي طريقة لتسعير المعاملات باستخدام التكاليف التي يتحملها موردو السلع ومؤدي الخدمات في المعاملة البينية، ويتم إضافة هامش ربح مناسب للتكلفة الإجمالية، وذلك للوصول إلى الربح المناسب الذي يتفق مع الوظائف المؤداة وكذلك ظروف السوق، ويمكن اعتبار الناتج بعد إضافة هامش الربح على التكلفة الإجمالية باعتباره السعر المحايد لمعاملة البينية الأصلية.

2.2.2 طرق أرباح المعاملات: تعد الطرق التقليدية لتسعير المعاملات هي الأكثر تفضيلا مقارنة بالطرق الأخرى، لأنها أكثر ملائمة في تحديد ما إذا كانت شروط المعاملات التجارية والمالية بين الشركات المرتبطة تتم وفق السعر المحايد، ولكن إذا برزت تعقيدات ناتجة عن الممارسة في بيئة الأعمال قد تسفر عن صعوبات عملية في تطبيق هذه الطرق بصورة يمكن الاعتماد عليها، أوفي حالة عدم توفر بيانات متاحة أو تكون غير كافية، فانه يمكن تطبيق طرق أرباح المعاملات.

- **طريقة اقتسام الأرباح:** يمكن للمكلف بالضريبة استخدام هذه الطريقة عندما تكون المعاملات متداخلة ومتشابكة، بحيث لا يمكن تقييم كل معاملة بمعزل عن غيرها أو عندما يقدم كلا الطرفين مساهمات استثنائية مرتفعة القيمة في المعاملة البينية بهدف إزالة الشروط

الخاصة التي تتضمنها المعاملة البينية، من خلال تحديد الأرباح التي كان من المفترض توزيعها على الأطراف المستقلة في حالة اشتراكهم في نفس المعاملة.

- **طريقة هامش صافي ربح المعاملات:** تتم هذه الطريقة على مرحلتين:

– مقارنة هامش صافي الربح الخاص بالمكلف بالضريبة أو الطرف المرتبط ذو الصلة بالمكلف بالضريبة والناتج من المعاملة البينية مع هامش صافي الربح الذي يحققه نفس المكلف أو طرف مرتبط أو طرف مستقل من معاملة مماثلة.

– التحقق من صحة هامش صافي الربح المحتسب انطلاقا من أساس مناسب" التكاليف، رقم الأعمال، قيمة الأصول".

3.2 العوامل المؤثرة في تحديد أسعار التحويل الدولية: تواجه الشركات الدولية عند تحديد أسعار التحويل مجموعة من المتغيرات والعوامل البيئية والتي تختلف من دولة لأخرى، والتي لابد من أخذها في الحسبان عند تحديد أسعار التحويل بين فروع الشركة الدولية، سواء كانت هذه الفروع تمثل شركات تابعة أو شركات قابضة، ولعل أهم هذه العوامل ما يلي:

1.3.2 الضرائب على أرباح الشركات: تحاول بعض الشركات المتعددة الجنسيات تعظيم أرباحها عن طريق الاستفادة من اختلاف معدلات الضريبة على أرباح الشركات، وكذلك اختلاف الامتيازات التي يمنحها والتخفيضات التي يسمح التشريع الضريبي بخصمها من الوعاء الضريبي، ويمكن تعظيم الأرباح ما لم يكن ذلك ممنوعا قانونيا، من خلال وضع أسعار تحويل تؤدي إلى نقل الأرباح من الوحدات التابعة الموجودة في دول ذات معدلات ضريبية مرتفعة إلى دول ذات معدلات ضريبية منخفضة، حيث تؤدي أسعار التحويل المرتفعة في الدول التي ترتفع فيها معدلات الضريبة على أرباح الشركات إلى ارتفاع تكلفة البضاعة المباعة، وبالتالي إلى تخفيض أرباح الشركات في تلك الدول، ومن ثم تخفيض الضريبة

المفروضة على هذه الأرباح، في حين تؤدي أسعار التحويل المنخفضة في الدول التي تنخفض فيها معدلات الضريبة على أرباح الشركات إلى تخفيض تكلفة البضاعة المباعة وزيادة أرباح الشركات في هذه الدول، وبالتالي تعظيم أرباح المجموعة ككل.

2.3.2 الرسوم الجمركية على الواردات والصادرات: يجب اخذ الرسوم الجمركية على الواردات من السلع والخدمات بعين الاعتبار عند تحديد أسعار التحويل للشركات المتعددة الجنسيات، فعند الرغبة في تحويل سلع وخدمات إلى دولة ترتفع فيها الرسوم الجمركية فانه يتم التحويل بأسعار تحويل منخفضة والعكس عند تحويل سلع وخدمات إلى دول تنخفض فيها الرسوم الجمركية.

3.3.2 عوامل المنافسة: يقصد بها عوامل المنافسة التي تواجهها المنتجات المتبادلة بين مجموعة الشركات المكونة للشركة الأم من المنتجات من قبل المنافسين في الدول المضيفة، حيث تعمد الشركة الأم إلى تدعيم مركز الشركة التابعة التنافسي بعناصر الإنتاج بأسعار تحويل منخفضة، حيث يوفر هذا الدعم قوة للشركة التابعة في وجه الشركات المنافسة أو حمايتها من تزايد المنافسة الأجنبية.

4.3.2 المخاطر السياسية: تعمل الشركات المتعددة الجنسيات في بيئة تتسم بالتقلبات والتغيرات وفي ظروف عدم التأكد، وفي ظل مخاطر مختلفة منها المخاطر السياسية نتيجة عدم استقرار الوضع السياسي في الدول المضيفة وما يترتب عليه من مخاطر اقتصادية واجتماعية، فيمكن أن يزداد تدخل حكومات الدول المضيفة في عمليات وأنشطة الشركات التابعة، ويمكن أن تتعرض الشركات الأجنبية لمخاطر التأميم والمصادرة بواسطة حكومات الدول المضيفة، وعليه تؤدي أسعار التحويل المرتفعة لهذه الشركات إلى تقليل المخاطر وتخفيف أثارها السلبية.

5.3.2 مخاطر ارتفاع الأسعار: قد يؤدي عامل المنافسة والرسوم الجمركية على الواردات بالشركة لتحويل أرباحها بأسعار تحويل منخفضة، إلا أن مخاطر التضخم وارتفاع مستوى الأسعار سيؤثر على هذا القرار، حيث يمكن لأسعار التحويل المرتفعة أن تواجه مخاطر التضخم، من خلال نقل اكبر قدر ممكن من النقدية وسحبها من الدولة التي يعاني اقتصادها من التضخم، وذلك من خلال تحقيق الأرباح في الدول التي تعاني من التضخم.

6.3.2 القيود على التدفقات النقدية الخارجية من العملات الأجنبية: تفرض العديد من دول العالم قيودا مشددة على التدفقات النقدية الخارجية من العملات الأجنبية رغبة منها في زيادة الاحتياطي النقدي الأجنبي، وذلك من خلال استخدام أسعار صرف رسمية مرتفعة، أو من خلال وضع معدلات غير مقبولة لتحويل العملات الأجنبية للخارج أو لتحديد كمية العملات الأجنبية المسموح بإخراجها من الدولة، ويمكن للشركات المتعددة الجنسيات من خلال أسعار التحويل المنخفضة تجنب بعض هذه القيود، وذلك بإظهار الأرباح وتحقيقها لدى الشركة الأم إذا كان التحويل من الشركة التابعة للشركة الأم.

7.3.2 اهتمام الشركاء بالمشروعات المشتركة: انتشرت ظاهرة المشروعات المشتركة بين المستثمرين الأجانب ورجال الأعمال الوطنيين، حيث تلعب جنسية هذه الشركات دورا في تحديد أسعار التحويل، كأن تسعى بعض الشركات الوطنية إلى استخدام أسعار التحويل لتعظيم الأرباح المحققة محليا تحقيقا للمصلحة.

3. أشكال تحويل الأرباح بطرق احتيالية: تسعى دائما الشركات التابعة المكونة للمجموعة عند تحويلها للأرباح إلى اختيار القرارات الصائبة التي تؤثر بها باستمرار على الوعاء الضريبي بهدف تخفيض العبء الضريبي، ولمواجهة هذه التحويلات غير العادية

للأرباح خارج الجزائر، تستخدم الإدارة الضريبية حقها وسلطتها في إعادة النظر في أسعار التحويل،

(m.f/d.g.i/d.l.r.f, 2013, p. 21)التحويل، ومن بين الطرق الشائعة للاحتيال نذكر ما يلي:

1.3 الزيادة أو النقصان في أسعار الشراء أو البيع: في هذه الحالة يجب التأكد من أن عمليات الشراء لدى الشركة الأجنبية لم تتم بأسعار زائدة وان عمليات البيع للمؤسسة الأجنبية لا يتم بأسعار مخفضة، هذه الأساليب يمكن استعمالها لتحويل جزء من الأرباح المحققة من طرف الشركات التي لها إقامة دائمة بالجزائر، ولتبيان هذا النوع من التلاعبات يجب الرجوع إلى الأسعار المرجعية التي يتعامل بها المصنع الأجنبي لنفس المنتج مع الشركات المستقلة.

2.3 دفع الأتاوى بطريقة زائدة أو بدون مقابل: يمكن للشركات التي لها إقامة دائمة بالجزائر والتابعة لشركة أجنبية أن تدفع أتاوى منصوص عليها بموجب عقود مبرمة مقابل حصولها على خدمات، كالتنازل عن رخصة استغلال، براءة اختراع، طرق أو صيغ للتصنيع، أو المساعدة التقنية والعلمية أو التجارية.

تجدر الإشارة إلى أن إثبات وجود أتاوى مبالغ فيها يتحقق عندما لا تتوافق قيمة الأتاوى المدفوعة عادة مع الخدمات المقدمة بصفة فعلية من طرف الشركة الأجنبية، ونفس الشيء ينطبق عندما تتحصل الشركة الجزائرية على أتاوى تقل عن تلك التي من المفروض أن تتحصل عليها بالنظر إلى معطيات السوق، لهذا الغرض يمكن القول أن هناك تحويل غير عادي للأرباح.

وبصفة عامة لا يمكن ترخيص خصم الأتاوى المدفوعة للشركة الأم إلا إذا كان الربح الصافي للشركة التابعة يساوي على الأقل ذلك المحقق من طرفة شركة جزائرية تمارس نشاطا مماثلا.

3.3 منح القروض بدون فائدة أو بمعدل مخفض: يمكن للشركات التي لها إقامة بالجزائر أن تقتطع من أموالها الخاصة أو من أموالها المقترضة بغرض منح امتياز على شكل قروض أو تسبيقات معتبرة بدون فائدة أو بمعدل فائدة مخفض لشركة أجنبية يجمعها بها رابطة التبعية، إن هذه القروض والتسبيقات تشكل تحويلات غير عادية للأرباح، وبالتالي يجب إعادة إدماجها في النتيجة.

4.3 التخلي عن الفوائد المنصوص عليها بموجب عقود قروض: يمكن للشركات التي لها إقامة دائمة بالجزائر أن تكون مضطرة إلى تقديم مساعدات مختلفة عن طريق التخلي عن الفوائد والإعانات المنصوص عليها بموجب عقود قروض.

5.3 منح امتياز غير مكافئ للخدمة المحصل عليها: يمكن أن تظهر تحويلات للأرباح عن طريق الفوترة المبالغ فيها للخدمات، أو عن طريق منح امتياز غير مكافئ للخدمة المحصل عليها، وفي هذه الحالة يجب القيام بإعادة إدماج المبالغ التي كان من المفروض فوترتها ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة.

4. الآليات المعتمدة من الإدارة الجبائية للحد من طرق الاحتيال:

1.4 اجرءات إعادة النظر في أسعار التحويل: يجب أن يعاد النظر في أسعار التحويل المطبقة من طرف الشركات وفقا للإجراءات المتبعة بمناسبة إجراء تحقيق مصوب أو تحقيق في المحاسبة، وذلك طبقا لإجراءات المراقبة الجبائية. ومن بين الإجراءات المتبعة نذكر ما يلي: (و.م/م.ع.ض/م.ت.ت.ج مرجع سبق ذكره، 2013، صفحة 107)

1.1.4 طلب المعلومات: تطبيقا لأحكام المادة 20 مكرر1 من قانون الإجراءات الجبائية، يحق للمحقق الجبائي سواء كان تابع لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات أو الهيئات الأخرى للمديرية العامة للضرائب "المديرية الولائية للضرائب، مركز الضرائب، مصالح البحث

والتدقيقات" أثناء التحقيق في المحاسبة أو التحقيق المصوب في المحاسبة وبتوفر عناصر تفترض وجود تحويلات غير مباشرة للأرباح، يمكن للمحقق أن يطلب من الشركة محل التحقيق إمداده بكافة الوثائق الضرورية التي تسمح بتبرير سياسة أسعار التحويل المطبقة. وفي حالة عدم الاستجابة للرد على طلبات الإدارة، فانه يمكن أن يحدد المحقق الوعاء الخاضع للضريبة على أساس العناصر المتوفرة لديه وعن طريق وضع معايير المقارنة.

2.4 إلزامية المحقق بمعرفة طرق تحديد أسعار التحويل: أثناء عملية التحقيق يجب على المحقق أن يستعلم حول الطريقة التي اخترتها الشركة في تسعير معاملاتها، ولهذا الغرض يجب أن يلم بالطرق المتبعة في هذا المجال حتى يتمكن من الفصل بموضوعية ومعرفة الآثار المترتبة عن تطبيق هذه الطريقة على أداء الشركة

3.4 تصحيح النتائج: يقع على عاتق الإدارة الجبائية إثبات الطابع غير العادي لعملية التسعير التي قامت بها الشركة وتنوي إعادة النظر فيها، من خلال إعادة تقويمها، وفي حال انعدام عناصر دقيقة فانه من الأجدر إجراء التقويم عبر مقارنة الأرباح الخاضعة للضريبة للشركات المماثلة في نفس المجال"شركات مستقلة تمارس نفس النشاط وفي ظروف مماثلة".

4.4 إلزامية تبرير الأعباء المتعلقة بالمبالغ المدفوعة لعمليات محققة مع الشركات المتواجدة في بلدان لم تبرم الجزائر معها اتفاقيات جبائية: عندما يتم دفع هذه الأعباء لصالح شركات متواجدة في الخارج، والجزائر لم تبرم معها اتفاقيات جبائية يصبح شرط التبعية غير مطلوب، وعليه لا تعد هذه الأعباء قابلة للخصم إلا إذا أثبتت الشركة أن الأعباء المدفوعة تتعلق بعمليات فعلية وأنها لا تظهر أي طابع غير عادي أو مبالغ فيه.

5.4 الالتزام بإيداع الوثائق التي تبرر سياسة أسعار التحويل المتبعة بين الشركات المرتبطة: تلزم الشركات التي تنتمي لمجمع شركات أن تضع تحت تصرف الإدارة الجبائية

(الامانة العامة للحكومة، 2018، صفحة 09) .الوثائق الأصلية والوثائق التكميلية التي تسمح بتبرير سياسة أسعار التحويل المطبقة في إطار جميع أنواع العمليات المنجزة مع الشركات التابعة، وتم توسيع مجال تطبيق هذا الالتزام ليشمل جميع الشركات المرتبطة والشركات الأجنبية والشركات الأعضاء في المجمع والتي لا تندرج ضمن اختصاص مديرية كبريات المؤسسات.

6.4 إلزام الشركة بمسك محاسبة تحليلية وتقديمها عند كل طلب من طرف الأعوان المحققين: (الامانة العامة للحكومة ، 2016، صفحة 24) من اجل الرقابة الصارمة لأسعار التحويل المطبقة من طرف الشركات المرتبطة، فان القانون الجبائي ألزم الشركات بمسك محاسبة تحليلية وتقديمها عند كل طلب يقدمه المحقق أثناء إجراء الرقابة وفق التحقيق المصوب أو في المحاسبة.

7.4 إلزام الشركات التي تمسك محاسبة موحدة بان تضع تحت تصرف المحققين بطلب منهم الحسابات الموحدة: بهدف تعزيز الإدارة الجبائية بالوسائل القانونية لمكافحة مختلف الممارسات الخاصة بأسعار التحويل، (الامانة العامة للحكومة، 2017، صفحة 23) تم إلزام الشركات التي تمسك محاسبة موحدة بان تضع تحت تصرف المحققين الحسابات الموحدة عند طلبها، من خلال هذا الالتزام ستتمكن الإدارة الجبائية من الوصول إلى المعلومات المتعلقة بنتائج كل شركة تدخل ضمن نطاق التوحيد، سواء كانت في الخارج أو في الجزائر، مما سيمكن المحققين من تجميع واستغلال بسهولة المعلومات الواردة في القوائم المالية الموحدة، وكذا تقرير تسيير المجمع.

5. الخاتمة:

إن أسعار التحويل للشركات المتعددة الجنسيات يتم ممارستها وتطبيقها في بيئة دولية تتميز بالمنافسة قد تتعدى الحدود الجغرافية والسيادية للدول، حيث يتم تسعير المعاملات في ظل وجود مخاطر عدم الاستقرار السياسي والاقتصادي، لذلك تسعى الشركات المتعددة الجنسيات للاستفادة من حوافز تحويل الأرباح، نتيجة العبء الضريبي المتفاوت بين الدول المستضيفة للشركات التابعة والدولة المستقرة فيها الشركة الأم، ولقد توصلنا في الأخير إلى بعض النتائج والتي على ضوئها اقترحنا جملة من الاقتراحات وهي على التوالي:

1.5 النتائج:

- تعد الطرق التقليدية لتسعير المعاملات هي الأكثر استخداما مقارنة بالطرق الأخرى، لأنها أكثر سهولة في تحديد ما إذا كانت شروط المعاملات التجارية والمالية بين الأطراف المرتبطة تتم بالسعر المحايد.

- إدراك السلطات في الدول المضيفة استغلال الشركات المتعددة الجنسيات لبعض الثغرات والاختلافات في التشريعات الضريبية لأغراض التجنب الضريبي.

- نظرا لوجود تعارض بين التشريعات الضريبية المحلية والأنظمة الضريبية الدولية، فان الشركات المتعددة الجنسيات تستخدم الممارسات المختلفة في التلاعب في الوعاء الخاضع للضريبة، من خلال تخفيضه بهدف التهرب من أداء الضريبة المستحقة عليها أو تجنبها عن طريق أسعار التحويل.

- يتم تخفيض العبء الضريبي بالنسبة للشركات المتعددة الجنسيات على معاملاتها الدولية، من خلال تحويل السلع والخدمات والأرباح من الدولة ذات معدلات الضرائب المرتفعة إلى الدولة ذات المعدلات المنخفضة.

– الدول المانحة للامتيازات الجبائية أو ما يصطلح عليه الملاذات الضريبية تنتشر فيها أكثر ظاهرة للتهرب الضريبي، من خلال تغيير وجهة الامتيازات عن وجهتها الأصلية.

– تتميز الشركات المتعددة الجنسيات بأساليب التخطيط الضريبية المستخدمة للالتفاف حول القانون بدون انتهاكه لتحقيق وفورات ضريبية.

2.5 الاقتراحات:

– في حالة عدم إمكانية تطبيق أي من طرق تسعير المعاملات السابقة الذكر بشكل يمكن الاعتماد عليه، فعلى المكلف بالضريبة قبل استخدام أي طريقة تسعير أخرى يراها انسب لحاله أن يقوم بإعداد وتوفير السندات المؤيدة لتقديمها للمحققين الجبائيين في حالة التحقيق.

– يجب نشر الوعي والثقافة والتأكيد على الشفافية فيما يخص الحوافز الضريبية على جميع المستويات من طرف الحكومات الوطنية والشركات المتعددة الجنسيات.

– ينبغي تعزيز الرقابة، من خلال إشراك اكبر للجمعيات المهنية والغرف التجارية والخبراء في جميع المجالات في المناقشات حول متابعة الأموال المهربة عن طريق استخدام الثغرات القانونية.

- يجب على السلطة الضريبية تبادل المعلومات ذات الصلة بالضرائب مع نظيراتها الأجنبية بموجب اتفاقيات التبادل الشامل للمعلومات.

– عدم إتاحة الفرصة للشركات التابعة في الدول المضيفة من استخدام أسعار التحويل كآلية لتغطية العجز أو قصور في أداء الشركة.

- يجب العمل على الوصول إلى أسعار تحويل تحقق كل المزايا وفي ذات الوقت لا تتعارض مع التشريعات الضريبية والجمركية للدول المضيفة، حيث تؤسس أسعار التحويلات وفق معيار الحدود الدنيا والقصوى لها.

- يجب الاطلاع على الظروف البيئية وعدم تجاهلها من طرف الشركات المتعددة الجنسية، وخصوصا البيئة الدولية التي تكون مخالفة للبيئة الداخلية لأنها في حالة تغير مستمر.

- يجب على الادراة الضريبية تبني العديد من الإجراءات لمعالجة تآكل الوعاء الضريبي وتحويل الأرباح تشديد العقوبات على التحايل الضريبي.

- الحد من إساءة استخدام أحكام المعاهدات الضريبية كشكل من أشكال التحايل الضريبي.

- يجب معالجة مشكلة مفهوم المنشأة الدائمة، وخاصة الشركة التي تمارس وتنشط في عصر الرقمنة، دون أن يكون لها وجود مادي.

6. قائمة المراجع:

1. −m.f/d.g.i. (13). les prix de transfert - problematique de la fiscalite international. *la lettre de la d.g.i n° 67/13* . algerie: imprimie officielle.
2. -m.f/d.g.i. (2013). les prix de transfert problematique de la fiscalite international. *la lettre de la d.g.i* . algerie: imprimie officielle.
3. -m.f/d.g.i/d.l.r.f. (2013, aout 06). prix de transfert -benefices indirectement transferes. *instruction n° 674* . algerie.

4.الامانة العامة للحكومة ,2016) .ديسمبر .(29قانون المالية .2017*الجريدة الرسمية رقم 77* . الجزائر :المطبعة الرسمية.

5.الامانة العامة للحكومة ,2017) .ديسمبر .(28قانون المالية .2018*الجريدة الرسمية رقم* الجزائر :المطبعة الرسمية.

6.الامانة العامة للحكومة. (30 ديسمبر, 2018). قانون المالية 2019. *الجريدة الرسمية رقم 79* . الجزائر: المطبعة الرسمية.

7.الجبار ,ب .و .(2001) .ما العولمة –الاقتصاد العالمي وامكانات التحكم .–*سلسلة عالم المعرفة* .الكويت :مطابع السياسة.

8.مايكل كين. (سبتمبر, 2017). التعاون العالمي– صراع من اجل الصعود–. *مجلة التمويل والتنمية* ، الصفحات 10–13.

9.و.م/م.ع.ض/م.ت.ت.ج. (2013). اسعار التحويل –الارباح المحولة بطريقة غير مباشرة. *تعليمة رقم 13/674* . الجزائر.

10.و.م/م.ع.ض/م.ت.ت.ج مرجع سبق ذكره. (06 اوت, 2013). اسعار التحويل – الارباح المحولة بطريقة غير مباشرة. *تعليمة رقم 13/674* . الجزائر.

11.و.م/م.ع.ض/م.ت.ت.ج، مرجع سبق ذكره. (2013). اسعار التحويل –الارباح المحولة بطريقة غير مباشرة. *تعليمة رقم 13/674* . الجزائر.