

## استجابة السياسة الضريبية لدعم دافعي الضرائب في مواجهة تداعيات الجائحة (كوفيد -19).

### Tax policy response to support taxpayers in the face of the repercussions of the pandemic (Covid 19).

تاريخ الاستلام : 2020/09/02 ؛ تاريخ القبول : 2021/12/21

#### ملخص

حاولت الدراسة تسليط الضوء على كيفية استجابة السياسة الضريبية لدعم دافعي الضرائب في مواجهة التداعيات الاقتصادية للجائحة (كوفيد - 19). حيث كان على السلطات الضريبية التدخل وتكييف تشريعاتها مع الوضع الناجم عن الجائحة، واتخاذ تدابير سليمة تهدف إلى التخفيف من الأثر على المتضررين من الجائحة ومساعدتهم على استعادة قدرتهم الإنتاجية وتمكينهم من الوفاء بالتزاماتهم الضريبية.

خلصت الدراسة إلى أنه على الرغم من الاستجابة السريعة للسياسة الضريبية لدعم دافعي الضرائب، إلا أن الجائحة فرضت منطقاً جديداً على التشريعات الضريبية، يتطلب تعليق القاعدة الضريبية، وتطبيق إجراءات عاجلة تنتهك في كثير من الحالات القواعد الضريبية المعتادة.

**الكلمات المفتاحية:** السياسة الضريبية، التشريع الضريبي، المكلف بالضريبة، إدارة الضرائب، الالتزامات الضريبية.

#### \* الحواس زواق

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية  
وعلوم التسيير، جامعة محمد  
بوضياف المسيلة، الجزائر.

#### Abstract

The study attempted to shed light on how tax policy responded to support taxpayers in the face of the economic consequences of the pandemic (Covid 19). Tax authorities had to step in and adapt their legislation to the situation caused by the epidemic, and take sound measures aimed at mitigating the impact on people affected by the epidemic and helping them restore their productive capacity and enabling them to meet tax obligations.

The study concluded that despite the rapid response of tax policy to support taxpayers, the epidemic imposed a new logic in tax legislation, requiring the suspension of the tax base, and the application of urgent measures that in many cases violate the usual tax rules.

**Key words:** tax policy, tax legislation, taxpayer, tax administration, tax obligations.

#### Résumé

L'étude a tenté de faire la lumière sur la manière dont la politique fiscale a répondu pour soutenir les contribuables face aux conséquences économiques de la pandémie (Covid 19). Les autorités fiscales ont dû intervenir et adapter leur législation à la situation causée par l'épidémie et prendre des mesures rationnelles visant à atténuer l'impact sur les personnes touchées par l'épidémie et à les aider à restaurer leur capacité de production et à leur permettre de s'acquitter de leurs obligations fiscales.

L'étude a conclu que malgré la réponse rapide de la politique fiscale pour soutenir les contribuables, l'épidémie a imposé une nouvelle logique dans la législation fiscale, exigeant la suspension de La base juridique fiscale et l'application de mesures urgentes qui, dans de nombreux cas, enfreignent les règles fiscales habituelles.

**Mots clés :** politique fiscale, législation fiscale, contribuable, administration fiscale, obligations fiscales.

\* Corresponding author's e-mail: [haoues.zaouak@univ-msila.dz](mailto:haoues.zaouak@univ-msila.dz)

## 1 - مقدمة.

لم تتوقف تداعيات الجائحة (كوفيد-19) عند تأثيراتها المدمرة على صحة مئات الآلاف حول العالم، بل امتدت إلى تأثيرات أكثر دمار على الاقتصاديات الوطنية والعالمية، متسببة في إفلاس الشركات، فقدان الناس لوظائفهم، وفقدان الملايين من الشرائح السكانية الهشة والضعيفة مصادر دخلهم. وقد أجبرت هذه الأضرار الحكومات في جميع أنحاء العالم اتخاذ تدابير جذرية لاحتواء الآثار الاقتصادية والاجتماعية التي تسببت فيها الجائحة.

مع استمرار الاغلاق الاقتصادي الكبير بسبب تدابير احتواء الجائحة، استمر فقدان الأفراد والشركات لقوتهم الاقتصادية في العالم أجمع، وكان لزاما على السلطات الضريبية التدخل، وتكييف تشريعاتها مع الوضع الذي أفرزته الجائحة، واتخاذ تدابير سليمة تهدف إلى تخفيف الأثر على المتضررين من الجائحة ومساعدتهم على استعادة قدرتهم الإنتاجية، وتمكينهم من الوفاء بالتزاماتهم الضريبية حسب ما تقتضيه خصوصيات الظرف الراهن. وعلى غير العادة أين كانت السلطات الضريبية تتعامل مع المكلفين وفقا لقواعد محددة تتضمنها قوانين الضرائب المختلفة ولا يمكن الخروج عنها تحت أي ظرف كان، فإن هذه الجائحة فرضت عليها في الكثير من الحالات تعليق القاعدة التي تنص على إجراءات ومواعيد محددة، وتطبيق تدابير استعجالية تنتهك في كثير من الحالات القواعد الضريبية المعتادة. فبدل التشريع عن طريق القانون الضريبي وفق الآليات المعهودة، أصبح التشريع يتم عن طريق اللوائح والتعليمات والمراسيم والتوجيهات في أحيان كثيرة في ظل عدم إمكانية إجراء تكييف شامل للقوانين مع الوضع الذي أفرزتها الجائحة.

لذلك ستحاول هذه الورقة البحثية رصد خصوصيات تدابير السياسة الضريبية تحت تأثير التداعيات الاقتصادية للجائحة (كوفيد-19)، وكيف كانت استجابتها لدعم دافعي الضرائب في مواجهة هذه التداعيات، وبذلك تبرز إشكالية الدراسة في التساؤل التالي: "كيف استجابت السياسة الضريبية لدعم دافعي الضريبة في مواجهة التداعيات الاقتصادية للجائحة(كوفيد-19)".

ستنطلق الدراسة من فرضية أن الاستجابة كانت سريعة من قبل السياسة الضريبية لدعم دافعي الضرائب في مواجهة التداعيات الاقتصادية للجائحة، التي من المرجح أن تكون أسوأ بكثير من تداعيات الأزمات الاقتصادية التي شهدتها العالم منذ أزمة 1929، لذلك فإن الهدف الرئيس لهذه الورقة هو محاولة إبراز أهم آليات هذه الاستجابة والخصوصيات التي ميزتها عن قواعد تشريع تدابير السياسة الضريبية في الظروف الاعتيادية، من خلال استخدام مناهج البحث العلمي التي تتماشى مع طبيعة الدراسة لا سيما المنهج الوصفي التحليلي، واعتمادا على ما توفر من معطيات حول الموضوع من المصادر المختلفة.

### 1. مجالات تحرك السياسة الضريبية في مواجهة التداعيات الاقتصادية للجائحة (كوفيد-19).

**1.1- مجالات السياسات والتدابير الضريبية الطارئة لمواجهة تداعيات الجائحة (كوفيد-19):** يستدعي العمل من أجل الحد من الأضرار المحتملة التي قد تلحق بإنتاجية الأفراد والشركات وحماية الضعفاء، الاستجابة الطارئة للسياسة الضريبية، إذ تتوفر للحكومات في هذا الإطار مجموعة من التدابير التي يمكن تكييفها من قبل صانعي السياسات بما يستجيب لخصوصيات كل بلد، وتقتصر منظمة التعاون الاقتصادي جملة تدابير، يمكن اللجوء إليها في هذا الظرف، منها: <sup>1</sup>

- 1.1.1- إلغاء أو تأجيل الأعباء الضريبية:** قد تشمل الخيارات في هذا المجال:
- التنازل عن أو تأجيل الضرائب المتعلقة بالمرتبات ومساهمات الضمان الاجتماعي لصاحب العمل والعاملين لحسابهم الخاص؛
  - تقديم المزايا الضريبية للأفراد والعمال، بما في ذلك أولئك الذين لا يحق لهم عادة الحصول على هذه المدفوعات. لتعويض الآثار قصيرة المدى على الأسر ذات الدخل المنخفض؛
  - تقديم امتيازات ضريبية للعاملين في قطاع الصحة والقطاعات الأخرى ذات الصلة بالطوارئ، وتوفير وقت إضافي للتعامل مع الشؤون الضريبية وما إلى ذلك؛
  - تأجيل دفع ضريبة القيمة المضافة أو الرسوم الجمركية أو رسوم الاستهلاك للمواد المستوردة، من الغذاء والدواء و سلع وتجهيزات مواجهة الفيروس؛
  - تسريع استرداد المبالغ الزائدة من ضريبة القيمة المضافة، مصحوبة بالتدابير الهادفة للحد من مخاطر الاحتيال؛
  - تبسيط إجراءات طلب الإعفاء من ضريبة القيمة المضافة على الديون المدومة، لا سيما عن طريق تقليل الحد الأدنى لفترة الدفع المطلوبة لضريبة القيمة المضافة على الفواتير الصادرة لتكون مؤهلة للإعفاء؛
  - تعديل الدفعات المسبقة المطلوبة مع قاعدة أو وعاء الالتزام الضريبي المتوقع والمتقارب بشكل وثيق من الالتزام الضريبي النهائي المحتمل لدافع الضرائب، مع الأخذ في الاعتبار التأثير المتوقع للجائحة على دوران الأعمال (بدلاً من استخدام مبيعات وأرباح العام الماضي كمؤشر لتقدير التسيقات).

**2.1.1- منح مزايا ضريبية للعاملين في قطاع الصحة والقطاعات الأخرى ذات الصلة بالطوارئ:** حيث يمكن للحكومات:

- إعفاء جزء من دخل العمل (على سبيل المثال دخل ساعات العمل الإضافية) من ضريبة الدخل الشخصية ومساهمات الضمان الاجتماعي، كوسيلة لتعويض الأشخاص الذين يعملون لساعات إضافية وفي ظروف يحتمل أن تكون خطيرة؛
- تشجع بعض متقاعدي هذه القطاعات على العودة إلى العمل مؤقتاً أثناء الأزمة من خلال ضمان ألا يؤثر هذا العمل على استحقاقاتهم من المعاش التقاعدي.

**3.1.1- التوسع في تطبيق آلية ترحيل الخسائر:** تعد هذه الآلية من أبرز الخيارات في هذا المجال، لا سيما ترحيل الخسائر إلى الخلف، حيث يمكن لدافعي الضرائب من الأفراد والشركات من خلال ذلك تلقي دفعات نقدية تعادل خسائرهم الضريبية المتراكمة مضروبة في معدل الضريبة على دخل الأفراد أو أرباح الشركات؛

**4.1.1- التحضير للتعافي:** إذا كان الهدف المباشر للسياسة الضريبية من خلال الخيارات السابقة هو الحفاظ على السيولة وتوفير دعم للدخل، فإنه يجب على الحكومات الاستعداد للتدابير التحفيزية بعد انحسار الجائحة.

**2.1- مجالات استجابة الإدارة الضريبية لمواجهة التداعيات الاقتصادية**

**للجائحة (كوفيد-19):** فرضت تداعيات الجائحة (كوفيد-19) ضرورة استجابة الإدارات الضريبية، واتخاذ التدابير اللازمة لدعم دافعي الضرائب المتأثرين في مواجهة هذه التداعيات. على ضوء مجالات التحرك المتاحة للسياسة الضريبية المذكورة سابقاً، تتوفر العديد من التدابير التي يمكن من خلالها للحكومات وإدارات الضرائب تخفيف الأعباء على دافعي الضرائب ودعم الشركات والأفراد الذين يعانون من مشاكل السيولة النقدية أو الذين يعانون من صعوبات في الوفاء بالإبلاغ الضريبي أو التزامات الدفع. تشمل التدابير أو المبادئ التوجيهية المقترحة في هذا المجال مجموعة من المبادرات مثل:<sup>2</sup>

- تمديد المواعيد، بمنح دافعي الضرائب المتأثرين بالجائحة (كوفيد-19) وقتاً إضافياً لتقديم الإقرارات الضريبية و تسديد الديون الضريبية؛
- تأجيل مدفوعات الضرائب المستحقة في شكل تسبيقات مسبقة لتعزيز التدفق النقدي لدى دافعي الضرائب؛
- تعليق العقوبات والفوائد الناجمة عن الإيداع المتأخر للإقرارات أو الدفع المتأخر للديون الضريبية أو ربما حتى استردادها حسب الظروف؛
- إتاحة الفرصة لدافعي الضرائب من الوصول بسهولة إلى خطط سداد الديون الضريبية (جدولة الديون الضريبية)، مع امكانية التفكير في تمديد مدة الخطط، والحصول على خطط دفع بدون زيادات (غرامات)؛
- تعليق تحصيل الديون الضريبية، بما في ذلك تعليق الحجز التحفظي على الأجور أو الحسابات المصرفية ومصادرة الأصول والمبيعات (تعليق طرق التحصيل القسري للضريبة)؛
- منح الأولوية لعمليات استرداد الأموال من قبل دافعي الضريبة لضمان استرجاع الأموال بسرعة؛
- النظر في الخيارات الممكنة لتوفير اليقين الضريبي المبكر عند الاقتضاء؛
- تعليق المراجعة (الرقابة) أثناء الأزمة، باستثناء حالات الاحتياط؛
- إحداث تعديلات على الخدمات المقدمة لدافعي الضرائب، وتحسينها عبر زيادة استخدام القنوات الرقمية، والخطوط الخاصة، وزيادة ساعات عمل مراكز الهاتف حيثما أمكن ذلك؛
- تبني استراتيجيات اتصال واضحة، بما في ذلك صفحات الويب المتخصصة، الاتصالات بوسائط متعددة الأوجه، والتفكير في كيفية تحديد دافعي الضرائب المعرضين للخطر والوصول إليهم.

## 2- اعتبارات تشريع تدابير السياسة الضريبية لدعم دافعي الضرائب في مواجهة التداعيات الاقتصادية للجائحة (كوفيد-19).

هناك مجموعة من الاعتبارات التي يجب أن تؤخذ في الاعتبار في تصميم القانون (التشريع) الضريبي عند تنفيذ التدابير المؤقتة التي سيتم اعتمادها للاستجابة لجائحة (كوفيد-19)، نذكر منها على وجه التحديد:

### 1.2- مبادئ تصميم قانون الضرائب لتنفيذ التدابير المؤقتة: بالنظر إلى الطبيعة المؤقتة والمستعجلة للتدابير، فإن الأمر يستدعي اتباع المبادئ التالية: <sup>3</sup>

1.1.2- استخدام الأدوات الثانوية: (مثل اللوائح) أو الإجراءات الإدارية (مثل التوجيه) لتنفيذ التدابير، التي قد تكون أكثر كفاءة (من حيث كونها أكثر سرعة وسهولة) من إحداث تعديلات على القوانين القائمة أو إصدار قوانين جديدة. لكن بقدر ما تهدف التدابير إلى تقليل الالتزامات الضريبية الجوهرية لدافعي الضرائب، فإنها قد تتعارض مع التشريعات الأساسية؛

2.1.2- الامتناع عن إدخال إصلاحات أساسية مفصلة أو إصلاح قوانين أنظمة الضرائب الحالية أثناء الأزمة: حتى لا تعرض سلامة النظام الضريبي للخطر، والمخاطرة بتقويض اليقين الضريبي بعد انحسار الأزمة لا بد من الامتناع عن الإعفاءات الضريبية؛ الحفاظ على الضرائب البيئية؛ عدم تخفيض معدلات الضريبة دخل الشركات؛

3.1.2- التنفيذ القانوني للتدابير المؤقتة: مع الحاجة إلى اتخاذ مثل هذه الإجراءات التشريعية، لا بد من التفكير في التخلص التدريجي منها بمجرد انتهاء فترة الأزمة، مع

ملاحظة مدى فعالية استخدام الأدوات الثانوية عبر اللوائح أو الإجراءات الإدارية عبر التوجيه، بدلاً من تعديل قوانين الضرائب الحالية؛

**4.1.2- التلقائية:** أن يتم تصميم الإجراءات لتطبيقها تلقائياً، بشرط استيفاء دافعي الضرائب للشروط ذات الصلة، ويجب أن تكون ذات فعالية خلال الأزمة؛

**5.1.2- الحرص قدر الإمكان على أن تكون المبادئ السابقة متوافقة مع الأطر القانونية القائمة.**

**2.2- المبادئ الداعمة لقانون الضرائب في تنفيذ التدابير المؤقتة للسياسة**

**الضريبية:** يجب أن تشمل تدابير الإغاثة المؤقتة الموصى بها مسائل أخرى تتعلق بتنفيذ القانون، تتجاوز تمديد المواعيد و/أو تقديم المواعيد النهائية (بدون فوائد أو عقوبات)، مثل:

- تعليق المواعيد النهائية لتقديم الاعتراضات والاستئناف؛
- تعليق الإجراءات الإدارية والقضائية مؤقتاً لتجنب المشقة، مع الحفاظ على القدرة على استئناف مثل هذا الإجراء في وقت لاحق؛
- تمديد المواعيد النهائية القضائية ذات الصلة؛
- تعليق جلسات الاستماع والاستئناف والإشارات وإجراءات التنفيذ، مع بعض الاستثناءات للحالات العاجلة
- تعليق عمليات المراجعة الضريبية، مع إعادة توجيه هذه الإجراءات نحو المخاطر الحرجة، والشركات التي تستفيد من الأزمة؛
- تعليق معظم إجراءات التحصيل والإنفاذ لدافعي الضرائب المتأثرين بشكل سلبي؛
- تقديم التوجيه فيما يتعلق بمجموعة التدابير المؤقتة المتاحة، وتصميم جميع الإجراءات القانونية المتعلقة بالسياسات لإتاحة المزيد من المرونة في تقديم الدعم المستهدف (مثل التأجيل الضريبي، وتعليق مساهمات الضمان الاجتماعي، وتمديد التمويل، والمنح، والمدفوعات المسبقة)، إما عالمياً أو في مناطق أو قطاعات محددة هي الأكثر تضرراً من تفشي المرض دون مخالفة المبادئ القانونية السارية؛
- تقديم التوجيه فيما يتعلق بالمعاملة الضريبية لدافعي الضرائب المتأثرين بالجائحة، بخصوص الاقتطاعات، والتقدير، وإتاحة التفسيرات الضريبية حول المستجدات التي فرضتها الجائحة.<sup>4</sup>

**3- الاستجابة العملية للسياسة الضريبية في دعم دافعي الضرائب لمواجهة تداعيات الجائحة (كوفيد-19).**

إن التداعيات الخطيرة للجائحة (كوفيد-19) على حياة الأشخاص في جميع أنحاء العالم، أجبرت الحكومات في جميع أنحاء العالم على اتخاذ إجراءات متعددة الأوجه لدعم مواطنيها وشركاتها وتوفير الخدمات العامة الحيوية. يأتي في مقدمتها تلك الإجراءات العملية التي اتخذتها إدارات الضرائب لتخفيف الأعباء على دافعي الضرائب ودعم الشركات والأفراد الذين يعانون من مشاكل في السيولة النقدية، وصعوبات الوفاء بالإبلاغ الضريبي أو التزامات الدفع، ومساعدتهم على تجنب المشاكل المتصاعدة مثل عدم القدرة على الدفع للموردين، والإغلاق، والإفلاس. لذا سنتطرق إلى مجموعة التدابير التي تتخذها إدارات الضرائب في الوقت الراهن، والتي تعود مرجعيتها إلى وثيقة مشتركة لمنتهى منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بشأن إدارات الضرائب، ومركز البلدان الأمريكية لإدارات الضرائب (CIAT)، والمنظمة الأوروبية لإدارات الضرائب (IOTA)، والتي تم إعدادها لمساعدة إدارات

الضرائب في اتخاذ التدابير المحلية الممكنة، حيث ستختلف الظروف والاعتبارات الوطنية اختلافاً كبيراً.<sup>5</sup>

**1.3- معايير استخدام التدابير الضريبية:** عند تصميم التدابير الضريبية لتخفيف الأعباء على دافعي الضرائب ودعم الشركات والأفراد الذين يعانون من مشاكل السيولة النقدية، وصعوبات في الوفاء بالإبلاغ الضريبي أو التزامات الدفع أو مواجهة صعوبات أخرى، فإن على إدارات الضرائب الانتباه إلى الخيارات ومجموعة من القضايا منها:<sup>6</sup>

**1.1.3- استهداف التدابير لدافعي الضرائب الأكثر تأثراً بالجائحة فقط:** يجب أن يستهدف تطبيق تدابير الدعم دافعو الضرائب الأكثر تأثراً بالجائحة، لذا قد توجه هذه التدابير لصالح:

- القطاعات الأكثر تضرراً والأكثر حاجة للمساعدة لتخفيف آثار الأزمة؛
- قطاعات محددة من دافعي الضرائب مثل مجموعات فرعية من العاملين لحسابهم الخاص أو الشركات الصغيرة، التي قد تكون الأكثر تأثراً بمشاكل السيولة النقدية خلال هذه الفترة؛
- أن يكون الأكثر استهدافاً، هو تقديم الدعم لدافعي الضرائب الذين يمكنهم إثبات بأن الصعوبات التي تواجه أنشطتهم تتعلق أساساً بجائحة (كوفيد-19)؛

**2.1.3- استهداف التدابير لجميع دافعي الضرائب أو لجميع دافعي الضرائب في**

**قطاعات معينة:** يمكن تطبيق الإجراءات على جميع دافعي الضرائب أو على دافعي الضرائب في قطاعات معينة مثل الأفراد، والعاملين لحسابهم الخاص، والشركات الصغيرة والمتوسطة والشركات الكبيرة. لكن على بساطة تطبيق هذا النهج عملياً، حيث يمكن تطبيقه في جميع الحالات، وقد يكون التواصل من خلاله أسهل، لكنه يبقى أقل فعالية من النهج الذي يستهدف فقط من هم في أمس الحاجة إلى الدعم؛

**3.1.3- مراعاة عواقب التدابير على دافعي الضرائب:** إن قرارات تأجيل إعداد

التقارير الضريبية قد تكون لها تأثيرات على زيادة مشكلات السيولة النقدية بدلاً من تخفيفها في الحالات التي يكون فيها الاقتران الضريبي أو المدفوعات المسبقة أكثر من الالتزامات النهائية. كما قد يترتب عنها فقدان بعض المزايا، في الحالات التي تستدعي استخدام معلومات الإقرار الضريبي للاستفادة من مزايا حكومية أخرى، كالحصول على الإعانات أو القروض؛

**4.1.3- تحديد مدة سريان التدابير:** إن تحديد مدة تطبيق التدابير مهم جداً، لأنه:

- قد لا توفر التدابير قصيرة المدى درجة اليقين التي يرغب بعض دافعي الضرائب في رؤيتها فيما يتعلق بمشاكل السيولة النقدية بالنظر إلى رأيهم الخاص حول مدة أو شدة الأزمة؛
- يمكن للتدابير طويلة المدى تخزين المشاكل للمستقبل، مما يجعل من الصعب على دافعي الضرائب العودة إلى الشروط العادية إذا تراكمت الديون إلى مستويات غير معهودة أو مدفوعات مؤجلة تؤدي إلى مشاكل خطيرة في السيولة النقدية في المستقبل؛

**5.1.3- التحوط لاحتمالات الاحتيال:** يمكن أن تكون بعض التدابير عرضة بشكل

خاص للاحتيال من قبل بعض المكلفين، على غرار:

- قيام شخص بإنشاء نشاط جديد مع موظفين وهميين وطلب المساعدة الحكومية؛
- سعي شخص ما للتخلص من أصوله قبل أن يتمكن من تحصيل ديونه؛

- دفع المدفوعات المؤجلة (مثل ضرائب الرواتب أو ضريبة القيمة المضافة) في مخططات احتيالية.

لذا لابد من اتخاذ تدابير احتياطية للحيلولة دون لجوء المكلفين إلى الاحتيال.

### 6.1.3- إتاحة الخيارات للأشخاص الذين يواجهون تحدياً رقمياً: تستخدم إدارات

الضرائب العديد من الخيارات عبر الإنترنت، ويتزايد استخدامها من قبل العديد من شرائح دافعي الضرائب. لكن في الوقت ذاته، يواجه بعض دافعي الضرائب تحديات رقمية (بسبب سنهم أو موقعهم أو أسباب أخرى). لذا ينبغي على إدارات الضرائب النظر في كيفية توصيل الإجراءات التي تتخذها بشكل أفضل إلى دافعي الضرائب في هذه المواقف وكيف يمكن توصيلها بسهولة أكبر (باستخدام الهاتف أو الفاكس أو البريد أو الاتصالات من قبل أفراد الأسرة وما إلى ذلك)؛

### 7.1.3- دعم استجابة الحكومة لمواجهة الجائحة: إن ما يجب أخذه بعين الاعتبار

هو إمكانية قيام إدارات الضرائب بدعم استجابة الحكومة الأوسع لهذه الجائحة من خلال تقديم أشكال أخرى من المساعدة للشركات والأفراد نيابة عن الوكالات الحكومية الأخرى أو الحكومة المركزية، أو عن طريق تقديم المساعدة المباشرة للسلطات الصحية أو خدمات الطوارئ، يمكن أن تشمل تدابير الدعم ما يلي:

- استخدام قنوات إدارة الضرائب لتقديم الدعم الحكومي الطارئ؛
- إعادة توزيع الموارد لدعم السلطات الصحية و/أو خدمات الطوارئ، وكذلك لدعم السلطات الجمركية في تخليص وجمركة الإمدادات الطبية؛
- استخدام قواعد بيانات إدارة الضرائب الواسعة لتفاصيل الاتصال (أرقام الهاتف وعناوين البريد الإلكتروني وما إلى ذلك) لدعم الاتصالات الحكومية الأوسع؛
- استخدام خبرة إدارة الضرائب في تحليل البيانات، وما إلى ذلك لدعم السلطات الصحية في رسم خرائط العلاقات وأنماط انتشار المرض أو لدعم السياسات الحكومية الأخرى.

### 2.3- نماذج عملية للتدابير الضريبية المتخذة لدعم دافعي الضرائب في مواجهة

تداعيات الجائحة (كوفيد-19): من التدابير العملية التي طبقتها الإدارات الضريبية

في مختلف دول العالم، نجد:

### 1.2.3- تمديد المواعيد النهائية للإيداع والدفع الضريبي: في العديد من البلدان

تزامن تفشي الجائحة مع فترة تقديم الإقرارات الضريبية والمدفوعات المستحقة الخاصة بالدخل، واقتطاعات أصحاب العمل وضريبة القيمة المضافة أو ضرائب المبيعات. لذلك تقرر تأجيل هذه المواعيد النهائية لعدة أسابيع أو أشهر، لمنح الأفراد والشركات المتأثرة بجائحة (كوفيد-19) وقتاً إضافياً لتقديم الإقرارات الضريبية وملحقاتها، وتسديد مختلف الضرائب. يمكن أن يكون هذا التمديد تلقائياً أو بطلب من المكلف وفق إجراءات بسيطة (مثل تقديم الطلب عن طريق البريد الإلكتروني أو الهاتف). يحتل هذا الإجراء أهمية خاصة لدافعي الضرائب الذين يكونون في حاجة إلى مساعدة الوسيط أو الموظفين والنظم لتقديم الإقرارات. كما أن العمل عن بُعد من قبل الإدارة الضريبية قد يستحيل التجاوب معه لبعض دافعي الضرائب، لأسباب تتعلق بالأمان أو الوصول إلى النظام، فضلاً على عدم إمكانية توفر التواجد الدائم للموظفين بسبب المرض أو مسؤوليات الرعاية العائلية. لكن مع ذلك فإنه في الحالات التي تستدعي استخدام معلومات الإقرار الضريبي للاستفادة من مزايا حكومية أخرى، قد تنظر إدارة الضرائب في الاحتفاظ بالموعد النهائي لتقديم الإقرار (ربما باستثناء حالات محددة) أثناء تمديد المواعيد النهائية للدفع، أو السماح باستخدام معلومات الإقرار الضريبي للعام السابق، لأن هذا سيسمح بمعالجة مدفوعات الاستحقاقات

## الحواس زواق

وسيزود دافعي الضرائب بسيولة إضافية. علاوة على ذلك، يمكن استخدام معلومات الإقرار الضريبي لفهم التأثير الاقتصادي لجائحة (كوفيد-19) بشكل أفضل، لتحديد القطاعات التي تحتاج مساعدة إضافية ومعرفة متى يبدأ الاقتصاد في التعافي.<sup>7</sup> وفيما يلي بعض التدابير القطرية المتخذة في هذا المجال:

الجدول رقم (01) : التدابير الخاصة بتمديد المواعيد النهائية للإيداع والدفع الضريبي في عينة من البلدان.

البلد	التدابير الضريبية المتخذة لمواجهة تداعيات الجائحة (كوفيد-19)
إيطاليا	<p>- تعليق الاستحقاقات الضريبية المستحقة في الفترة من 21 فبراير حتى 30 أبريل 2020. بالنسبة للأفراد والشركات والمهنيين المقيمين في ما يسمى بالمنطقة الحمراء.</p> <p>- تمديد الموعد النهائي لجميع مدفوعات الضرائب المستحقة الدفع بحلول 16 مارس 2020 حتى 20 مارس لجميع دافعي الضرائب دون عقوبات أو فوائد.</p> <p>- تعليق استيفاء الديون الضريبية المستحقة على جميع دافعي الضرائب بين 8 مارس 2020 و 31 مايو، باستثناء العمليات الإلكترونية.</p> <p>- مد الموعد النهائي لإرسال الإقرارات المعبأة مسبقاً عبر الإنترنت إلى نهاية سبتمبر 2020:</p> <p>- تمديد الموعد النهائي لأرباب العمل لتزويد وكالة الإيرادات الإيطالية بالإقرارات والملاحق التي توضح الأجور والضرائب المقتطعة والخصومات الضريبية المطبقة على موظفيهم حتى 31 مارس 2020.</p> <p>- لاحقاً، تم إرجاء المواعيد النهائية لجميع الإنجازات الضريبية ودون عقوبات إلى 30 يونيو لجميع دافعي الضرائب.</p>
تركيا	<p>- تمديد الموعد النهائي لتقديم إقرارات ضريبة القيمة المضافة لشهر فبراير من 26 مارس إلى 24 أبريل 2020. بالنسبة لجميع دافعي الضرائب.</p> <p>- استفادة دافعو الضرائب المتأثرون بشكل مباشر من تفشي (كوفيد-19) من أحكام القوة القاهرة في قانون الإجراءات الضريبية. لذا تم تمديد تواريخ الإقرارات الضريبية لضريبة القيمة المضافة والاقتطاع الضريبي لدافعي الضرائب في بعض القطاعات، من أبريل ومايو ويونيو إلى 27 يوليو 2020. وتأجيل الدفعات الناشئة عن هذه الإقرارات لما بعد (06) أشهر من تاريخ الاستحقاق الأصلي.</p> <p>- نظراً لقيود حظر التجول لمن تبلغ أعمارهم (65) عاماً أو أكثر، والأشخاص الذين يعانون من أمراض مزمنة، فقد اعتبرت فترة حظر التجول قوة القاهرة لدافعي الضرائب وللمحاسبين، وبالتالي تم تمديد التزامات الإيداع والسداد إلى 15 يوماً بعد رفع حظر التجول.</p> <p>- تمديد تاريخ التسجيل النهائي والدفع لإقرارات ضريبة الدخل الشخصية التي يجب تقديمها حتى 31 مارس 2020 حتى 30 أبريل 2020</p>
الولايات المتحدة	<p>- تمديد الموعد النهائي لتقديم إقرارات ضريبة الدخل الفيدرالية تلقائياً من 15 أبريل 2020 إلى 15 يوليو 2020.</p> <p>- تمكين دافعو الضرائب الذين يحتاجون إلى وقت إضافي لتقديم طلب بعد 15 يوليو 2020 لتمديد الوقت. ومع ذلك، يتم تشجيع دافعي الضرائب الذين يجب أن يستردوا الأموال على تقديم طلبهم في أقرب وقت ممكن.</p> <p>- تمديد تاريخ الاستحقاق لتسديد مدفوعات ضريبة الدخل الفيدرالية المستحقة في 15 أبريل 2020 إلى 15 يوليو 2020. دون تحديد سقف لمبلغ الدفع الذي يمكن تأجيله.</p>

Source: OECD, IOTA, Tax Administration Responses to COVID-19: Measures Taken to Support Taxpayers, 21 April 2020, p 14, 19.

**2.3. 2- تأجيل مدفوعات الضرائب (التسبيقات):** لقد تسبب تراجع النشاط الاقتصادي بسبب الجائحة في عواقب وخيمة على السيولة النقدية للأفراد والشركات، لا سيما الشركات الصغيرة والعاملين لحسابهم الخاص، بسبب الإغلاق، تراجع عدد



العملاء، إمكانية إنهاء العقود، وانقطاع سلاسل التوريد. لكن في ذات الوقت، تستمر الشركات في تحمل النفقات الثابتة مثل تكاليف الإيجار وفواتير الخدمات العامة وتكاليف الأجور. كما أن مشكلة نقص السيولة لا تتوقف عند فشل نشاطا تجاريا بعينه، بل تنتقل تداعياتها إلى الشركات المرتبطة بذلك النشاط. أمام هذا الوضع كان لا بد من تدخل الإدارات الضريبية لتخفيف الأعباء الناجمة عن شح السيولة، عن طريق تأجيل أو تعليق مدفوعات الضرائب المستحقة في شكل تسبيقات، حتى في حالة التوقعات بتحقيق أرباح خلال السنة، وإذا اتضح أنه من المتوقع أن يكون دخل العام الحالي أقل مما كان عليه في العام السابق، سيتم تخفيض مدفوعات الضرائب المسبقة مثل ما عملت به ألمانيا.<sup>8</sup> لكن لا يجب تجاهل تأثيرات مدة التأجيل على السيولة النقدية في المدى الطويل حيث قد تتراكم مبالغ الضريبة المستحقة بشكل كبير.<sup>9</sup> وفيما بعض التدابير القطرية المتخذة في هذا المجال:

**الجدول رقم ( 02 ) : التدابير الخاصة بتأجيل مدفوعات الضرائب في عينة من البلدان.**

البلد	التدابير الضريبية المتخذة لمواجهة تداعيات الجائحة (كوفيد-19)
إسبانيا	- تأجيل مدفوعات الضرائب (ضريبة الدخل الشخصي، ضريبة دخل الشركات وضريبة القيمة المضافة) لمدة ستة أشهر، بالنسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم والأفراد العاملين لحسابهم الخاص الذين يبلغ حجم مبيعاتهم أقل من مليون يورو. وينطبق ذلك على التقييمات بموعد نهائي بين 13 مارس و 30 مايو. - من أجل الحصول على التأجيل، يحتاج دافعو الضرائب المؤهلون إلى تقديم الإقرار الضريبي رقمياً طوال سريان الإجراء العادي. - لن يتم تحصيل أي فوائد (غرامات) خلال الأشهر الثلاثة الأولى.
المملكة المتحدة	- تأجيل مدفوعات ضريبة القيمة المضافة (VAT) لمدة 3 أشهر. وهو عرض تلقائي دون الحاجة إلى التطبيقات. - لن تحتاج الشركات إلى دفع ضريبة القيمة المضافة خلال هذه الفترة. سيتم منح دافعي الضرائب مهلة وإلى غاية 2021 لدفع أي التزامات تراكمت خلال فترة التأجيل. - دفع المبالغ المستردة وضريبة القيمة المضافة كالمعتاد. - تطبيق تأجيل ضريبة القيمة المضافة من 20 مارس 2020 حتى 20 يونيو 2020. بالنسبة للعاملين لحسابهم الخاص.

Source: OECD, IOTA, Tax Administration Responses to COVID-19: Measures Taken to Support Taxpayers, 21 April 2020, p 27.

**3.2.3 - إلغاء العقوبات والفوائد: في العادة تلزم التشريعات الضريبية الإدارات الضريبية بتطبيق عقوبات على المكلفين بسبب التأخر في ايداع الاقرارات الضريبية أو التأخر في تسديد ديونهم الضريبية. لكن في ظل ما أفرزته جائحة (كوفيد-19) من صعوبات في تواصل المكلفين بالإدارة الضريبية للوفاء بالتزاماتهم، فإن تطبيق مثل هذه العقوبات قد يؤدي إلى تراكم الغرامات على الاقرارات أو المدفوعات المتأخرة، متسببة بذلك في حدوث مشكلات في السيولة النقدية وضغوطاً كبيرة لبعض دافعي الضرائب في الوقت الحالي. وتجنباً لكل ذلك كان من المناسب لجوء الإدارات الضريبية في مختلف دول العالم إلى تعليق تطبيق العقوبات، لا سيما حيث تم تمديد آجال المواعيد النهائية للإقرارات والمدفوعات الضريبية كما سبقت الإشارة إلى ذلك سابقاً. كما هناك إمكانية أيضاً في إعادة النظر في العقوبات التي تم إصدارها والتي لم تدفع بعد في حالة اثبات ارتباطها بتداعيات الجائحة (كوفيد-19).<sup>10</sup> وفي بعض الدول تقرر تعليق حتى بعض الضرائب على القطاعات المتضررة، على غرار قطاع السياحة في اندونيسيا<sup>11</sup>، وفيما يلي نماذج لبعض التدابير القطرية المتخذة في هذا المجال في عينة من البلدان:**

الجدول رقم(03):التدابير الخاصة بإلغاء العقوبات والفوائد(إلغاء الجزاءات والفوائد) في عينة من البلدان.

البلد	التدابير الضريبية المتخذة لمواجهة تداعيات الجائحة(كوفيد-19)
إيطاليا	- الالتزامات الضريبية المستحقة بدون عقوبات حتى 30 يونيو 2020. - تسديد الدفعات المؤجلة، بدون فوائد أو غرامات، بحلول 31 مايو في دفعة واحدة أو في أقساط شهرية لا تزيد عن 5 أقساط بنفس المبالغ بدءاً من 31 مايو 2020.
إسبانيا	- تأجيل مدفوعات ضريبة الدخل الشخصي، ضريبة دخل الشركات وضريبة القيمة المضافة. ولن يتم تحصيل أي فوائد(غرامات) خلال الأشهر الثلاثة الأولى من التأجيل.
الولايات المتحدة الأمريكية	- تجاهل تطبيق أي فائدة أو عقوبة أو إضافة إلى الضريبة في الفترة الممتدة من 15 أبريل 2020 إلى 15 يوليو 2020، بسبب عدم تقديم الإقرارات الضريبية لضريبة الدخل الفيدرالية والاتحادية وغيرها، أو عدم التمكن من دفع ضرائب الدخل الفيدرالية أو الاتحادية وغيرها من الضرائب التي تم تأجيلها. - سيبدأ تطبيق الفوائد والعقوبات والإضافات الضريبية فيما يتعلق بالإقرارات والمدفوعات الضريبية الفيدرالية المؤجلة بداية من 16 يوليو 2020.

Source: OECD, IOTA, Tax Administration Responses to COVID-19: Measures Taken to Support Taxpayers, 21 April 2020, p 30, 31, 32.

#### 4.2.3 - تسهيل الوصول إلى خطط سداد الديون الضريبية وتمديداتها: تتيح في

العادة التشريعات الضريبية أمام المكلفين بالضريبة خيار تسديد ديونهم الضريبية عبر خطط سداد يبرمونها بالاتفاق مع مصالح الإدارة الضريبية المكلفة بالتحصيل، لكن غالباً ما تتوقف الاستفادة من تلك الخطط على ضرورة توفر جملة شروط مثل عدم وجود متأخرات من خطة الديون السابقة، المناقشة المسبقة مع الإدارة الضريبية.

لكن في ظل تداعيات جائحة( كوفيد-19) تنوعت الخيارات المطروحة من قبل الإدارات الضريبية لتسهيل الاستفادة من هذه الخطط، من ذلك:

- السماح للمكلفين بتقديم طلبات الاستفادة من خطط السداد تلقائياً، ودون شروط؛
  - توفير الوصول بسهولة إلى خطط السداد، وكذا تمديد فترات الخطة، خاصة في حالة إمكانية تعرض المكلفين لخطر أو مشقة في تواصلهم مع الإدارة الضريبية، أو وجود مخاوف كبيرة بشأن التأثيرات السلبية على السيولة النقدية للمكلفين.
  - إمكانية الاستفادة المكلفين بالضريبة من خطط سداد دون فوائد أو غرامات.<sup>12</sup>
- ومن التدابير المتخذة في هذا المجال، نذكر:

الجدول رقم(04): التدابير الخاصة بتسهيل الوصول إلى خطط سداد الديون الضريبية في عينة من البلدان.

البلد	التدابير الضريبية المتخذة لمواجهة تداعيات الجائحة(كوفيد-19)
ماليزيا	- تمديد دفعات خطط الأقساط المجدولة من 18 إلى 31 /3/ 20 حتى 30 /4/ 2020. - إمكانية طلب إعادة جدولة المتأخرات الضريبية عبر الإنترنت إلى خط رعاية (HASIL) لمجلس الإيرادات الداخلية الماليزي (IRBM). وسيتم إصدار الموافقة مع جداول الدفع ذات الصلة لجميع الحالات المعتمدة. - تمديد خطط أقساط من 01 إلى 20/04/15، إلى موعد لا يتجاوز 2020 /04/30.
المملكة المتحدة	بالنسبة لأولئك الذين لا يستطيعون الدفع بسبب الجائحة (كوفيد-19)، تناقش الإدارة الضريبية ظروفاً محددة لتحديد إمكانية: - الموافقة على ترتيب الأقساط؛ - تعليق إجراءات تحصيل الديون؛ أو إلغاء العقوبات والفوائد عندما يواجهون صعوبات إدارية في الاتصال ب( HMRC) أو الدفع.

Source: OECD, IOTA, Tax Administration Responses to COVID-19: Measures Taken to Support Taxpayers, 21 April 2020, p 35, 36.

### 5.2.3- تعليق تحصيل الديون الضريبية: تسمح التشريعات للإدارات الضريبية في

الظروف الاعتيادية اللجوء إلى أساليب التحصيل القسري للديون الضريبية على غرار الاقتطاع من الأجور وتجميد الحسابات المصرفية وحجز وبيع الأصول والمحلات. لكن قد يترتب عن اللجوء إلى هذه الأساليب في الظروف الحالية التي أفرزتها الجائحة آثار خطيرة على دافعي الضرائب. لذا هناك مجال لقيام الإدارات الضريبية بـ:

- تعليق تحصيل الديون الضريبية؛
  - تعليق استخدام الأساليب القسرية في التحصيل الضريبي؛
  - مراجعة المبادئ التوجيهية للقرارات المتخذة في مجال التحصيل الودي أو القسري على أساس كل حالة على حده، في ظل الظروف الحالية؛
  - ضرورة الأخذ بعين الاعتبار تأثير التراكم الكبير للديون، الذي قد يزيد من المشاكل التي تواجه دافعي الضرائب بمرور الوقت، وقد تزيد من احتمالات التأخر في السداد من قبلهم مستقبلاً.<sup>13</sup>
- وفيما يلي نماذج لبعض التدابير المتخذة في بعض البلدان:

الجدول رقم(05): التدابير الخاصة بتعليق استرداد(تحصيل) الديون في عينة من البلدان.

البلد	التدابير الضريبية المتخذة لمواجهة تداعيات الجائحة(كوفيد-19)
فرنسا	- أوقفت إدارة الضرائب جميع أنشطة التحصيل القسري في الوقت الحالي.
إيطاليا	- تم تعليق إطلاق أنشطة تحصيل الديون الجديدة حالياً. - بالنسبة لأنشطة التحصيل التي بدأت مباشرتها، فإن تأجيل الدفع ينطبق على جميع المدفوعات المستحقة في أو قبل 31 مايو.
ج.كوريا	- تعليق عمليات تحصيل الديون، على غرار مصادرة الأصول والمبيعات العامة، لدافعي الضرائب الذين يتأثرون سلباً بجائحة(كوفيد-19). - تم تأجيل تسجيل دافعي الضرائب المتأخرين. - تم تخفيض عدد الزيارات الميدانية لفحص التصرفات المتعلقة بالتأخرات.
إسبانيا	- تعليق أنشطة التحصيل القسري لفرض الضمانات العقارية حتى 30 أبريل 2020

Source: OECD, IOTA, Tax Administration Responses to COVID-19: Measures Taken to Support Taxpayers, 21 April 2020, p 38, 39, 40, 41.

### 6.2.3- تسريع استرداد الأموال (استرداد أسرع لدافعي الضرائب): في الحالات التي

يكون فيها لدافعي الضرائب حق الاسترداد، قد تكون الأولوية لعمليات استرداد الأموال لضمان دفع الأموال بسرعة، لا سيما إذا كان للمبالغ المعنية بالاسترداد تأثيرات كبيرة على السيولة النقدية، إما بسبب حجم المبالغ أو بسبب وضعية المكلّف بالضريبة.

بالإضافة إلى ضرورة الإسراع في معالجة طلبات الاسترداد، التي قد لا تكون ممكنة دائماً نظراً لقيود التوظيف في إدارة الضرائب. لذا فإنه في الظروف الحالية للجائحة هناك مجال لتفكير إدارات الضرائب في تخفيف عمليات التحقق من المخاطر التي تتم قبل إجراء بعض عمليات رد الأموال، تحت عتبات معينة أو بالنسبة لدافعي الضرائب الذين يتمتعون بسجلات امتثال ضريبي جيدة، ولكن دون إغفال المخاطر التي قد تنجم عن عمليات الاحتيال، وكانت الولايات المتحدة من الدول التي أخذت بهذا الإجراء.<sup>14</sup>

على الرغم من أن هذا قد يتطلب من دافعي الضرائب تقديم الإقرارات الضريبية، لا سيما في مجال ضريبة القيمة المضافة، إلا أن هذا لا يتعارض مع دعم دافعي الضرائب عن طريق تمديد المواعيد النهائية لإيداع الإقرارات. ويمكن لدافعي الضرائب الذين يتوقعون استرداد الأموال تقديم الملفات في أوقات مبكرة.<sup>15</sup> ومن التدابير القطرية المتخذة في هذا المجال، نذكر:

الجدول رقم(06): تدابير تسريع استرداد الأموال(استرداد أسرع لدافعي الضرائب)في عينة من البلدان.

البلد	التدابير الضريبية المتخذة لمواجهة تداعيات الجائحة(كوفيد-19)
فرنسا	- معاملة معالجة طلبات استرداد الائتمان الضريبي كأولوية. - في حالة اعتقاد إحدى الشركات أنها ستستفيد من واحد أو أكثر من الإعفاءات الضريبية القابلة للاسترداد في عام 2020، يمكنها المطالبة باسترداد الأموال دون الاضطرار إلى انتظار تقديم الإقرار الضريبي للدخل.
ج. كوريا	- تخفيض المواعيد النهائية لاسترداد ضريبة القيمة المضافة من 30 يوما إلى 10 أيام من تاريخ الإيداع.
الصين	- اتخاذ سلسلة من الإجراءات لتسهيل استرداد ضريبة الصادرات من قبل شركات التصدير عن طريق تبسيط إجراءات الإيداع الضريبي وتسريع عملية الاسترداد.

Source: OECD, IOTA, Tax Administration Responses to COVID-19: Measures Taken to Support Taxpayers, 21 April 2020, p43.

### 7.2.3- إحداث تغييرات مؤقتة في سياسة المراجعة وطرق توفير اليقين الضريبي:

قد تتطلب عمليات التدقيق أو المراجعة استخداما كثيفا للموارد من قبل دافعي الضرائب وكذا إدارات الضرائب وإشغالهم عن المشاكل الأخرى التي يواجهونها في ظل هذه الجائحة، ويمكن أن تنطوي عمليات التدقيق المادي أيضا على مخاطر ناجمة عن انتقال موظفي إدارة الضرائب ودافعو الضرائب. لذا برزت الحاجة إلى التفكير في إحداث تعديل مؤقت على سياسة المراجعة، ولا سيما بالنسبة لدافعي الضرائب الذين تتطلب عمليات مراجعتهم كثرة الموارد وطول الوقت. فضلا عن ضرورة توفير آليات اليقين الضريبي أو التأكيد الضريبي المسبق لدافعي الضرائب حول التزاماتهم الضريبية حيث قد يسهم ذلك في تحسين وضعية السيولة النقدية.<sup>16</sup> ومن التدابير المتخذة في هذا المجال، نجد:

الجدول رقم(7): التدابير الخاصة بالتغييرات المؤقتة في سياسة المراجعة وطرق توفير اليقين ضريبي في عينة من البلدان.

البلد	التدابير الضريبية المتخذة لمواجهة تداعيات الجائحة(كوفيد-19)
ج.الصين	- انجاز المراجعة حاليا في شكل تدقيق مكتبي وتحليل البيانات الضخمة.
الدنمارك	- مع استمرار تنفيذ جميع أنشطة المراجعة والامتثال المتعلقة بالضرائب المباشرة وغير المباشرة، فقد تم تعليق عمليات التفتيش الموقعي للشركات.
فرنسا	- تعليق عمليات التدقيق الضريبي، إذ لن يتم إجراء أي تدقيق أثناء الأزمة الصحية. إلا أن هذا التعليق لا يحول دون إمكانية استمرار المراجعة عند رغبة الطرفين في ذلك. <sup>17</sup>
ماليزيا	- مع استمرار أنشطة المراجعة كالمعتاد خلال الأزمة، غير أنه بالنسبة للشركات التي تأثرت بالأزمة مثل شركات قطاع السياحة والفنادق، تم دراسة تعليق إجراءات التدقيق. - النظر في كل حالة على حده، بالنسبة للحالات التي يتم تدقيقها / التحقق فيها حاليا، - منح تمديد في فترة تقديم المستندات ذات الصلة.
الولايات المتحدة	- لن تبدأ مصلحة الضرائب عموماً مراجعات جديدة ميدانية أو مكتبية أو من خلال المراسلات في الفترة من 1 أبريل إلى 15 يوليو 2020. لكن قد تبدأ المصلحة مراجعات جديدة إذا رأت أنه من الضروري حماية مصلحة الحكومة من التقادم. - ستواصل مصلحة الضرائب فتح المراجعات كلما أمكن ذلك، على الرغم من أنها لا تعقد اجتماعات وجها لوجه، مع تشجيعها لدافعي الضرائب على الاستجابة لطلباتها بخصوص الحصول على المعلومات المطلوبة إن أمكن.

Source: OECD, IOTA, Tax Administration Responses to COVID-19: Measures Taken to Support Taxpayers, 21 April 2020, p 46,49, 50, 53.

### 8.2.3- تعزيز مبادرات الاتصال وتحسين الخدمات لدافعي الضرائب: تقوم إدارات

الضرائب على مدار السنوات الأخيرة بتوسيع قنوات الاتصال الرقمية الخاصة بها، بدءاً من التفاعل الرقمي الكبير مع إدارة الضرائب إلى الرسائل الرقمية المباشرة

واستخدام التحوار عبر الإنترنت ووسائل التواصل الاجتماعي وتطبيقات الهاتف المحمول وما إلى ذلك. وقد يساعد الاستخدام المتزايد لهذه الخدمات، والجهود المبذولة لتحويل دافعي الضرائب إلى استخدامها في تعاملاتهم مع الإدارات الضريبية، في تقليل الاتصالات المادية مع مكاتب الضرائب، ويساعد في حصول تكفل أسرع بمتطلبات دافعي الضرائب. وفي ظل الظروف التي أفرزتها جائحة (كوفيد-19)، فكرت الإدارات الضريبية عبر مختلف دول العالم في تعزيز تلك الخدمات من خلال:

- وضع صفحات ويب متخصصة؛
  - استراتيجيات الوسائط، والخطوط الساخنة (مع مرافق إعادة الاتصال)؛
  - التغييرات في تطبيقات الهاتف المحمول، وتحديث المساعدين الافتراضيين... إلخ؛
  - التفكير في كيفية إرسال الرسائل من خلال وسطاء؛
  - القيام بإجراء تحاليل لمختلف المخاوف التي يعبر عنها دافعو الضرائب؛
  - مراقبة المشكلات المتعلقة بخدمات معينة بعناية (مثل فترات الانتظار الطويلة على خطوط الهاتف) والنظر في تطوير وسائل إضافية (مثل الأسئلة الشائعة)؛
  - التغييرات في أوقات توفير الخدمات؛
  - إمكانية إعادة توزيع بعض الموظفين، على الخدمات التي تعرف طلبا كبيرا.
  - التفكير في كيفية توصيل التدابير التي تتخذها بشكل أفضل إلى دافعي الضرائب الذي يواجهون تحديات رقمية، من خلال استخدام الهاتف أو أجهزة الفاكس أو البريد أو الاتصال من قبل أفراد الأسرة... إلخ. 18
- ومن التدابير القطرية المتخذة في هذا المجال، نذكر الأمثلة التالية:
- الجدول رقم (8): التدابير الخاصة بتعزيز مبادرات الاتصال وتحسين خدمات دافعي الضرائب في**

**عينة من البلدان.**

البلد	التدابير الضريبية المتخذة لمواجهة تداعيات الجائحة (كوفيد-19)
فرنسا	- إنشاء صفحة خاصة على موقع الويب الخاص بإدارة الضرائب. تتضمن نموذجا مسبقا يمكن استخدامه من قبل دافعي الضرائب لطلب تأجيل مدفوعات الضرائب.
إيطاليا	- وضع سياسة اتصالات منظمة، عبر النشرات الصحفية بالتوازي مع إصدار المذكرات الإدارية. - إنشاء صفحة ويب مخصصة لـ (كوفيد-19)، واستخدام وسائل التواصل الاجتماعي. - دعت وكالة الإيرادات الإيطالية دافعي الضرائب إلى استخدام القنوات الإلكترونية (الموجودة بالفعل) لطلب الخدمات. كما دعت الوكالة أيضا دافعي الضرائب لاستخدام رقم الهاتف المجاني الخاص، فيما يتعلق بخدمات المساعدة العامة.
المملكة المتحدة	- إنشاء صفحات ويب خاصة، وخط مساعدة لدعم الشركات والعاملين لحسابهم الخاص الذين يشعرون بالقلق من عدم قدرتهم على دفع ضرائبهم بسبب الجائحة (كوفيد-19) والحصول على المشورة العملية، بتوفير ما يصل إلى 2000 مدير اتصالات من ذوي الخبرة، لدعم الشركات والأفراد عند الحاجة. - توسيع مدى عمل خطوط المساعدة، فهي مفتوحة حاليا من الاثنين إلى الجمعة من الساعة 8 صباحا حتى 8 مساء والسبت من 8 صباحا إلى 4 مساء.
الولايات المتحدة	أنشأت دائرة الإيرادات الأمريكية قسما خاصا على موقعها على الإنترنت يركز على مساعدة دافعي الضرائب والشركات وغيرهم من المتضررين من الجائحة (كوفيد-19).

Source: OECD, IOTA, Tax Administration Responses to COVID-19: Measures Taken to Support Taxpayers, 21 April 2020, p 58,59 , 62, 68.

أما بخصوص التدابير الضريبية المتخذة في الجزائر لتخفيف الانعكاسات السلبية على المكلفين بالضريبة تحت تأثير تداعيات الجائحة (كوفيد-19)، فقد جاءت في إطار تنفيذ تدابير التيسير التي اتخذت لدعم المتعاملين الاقتصاديين الذين تأثرت نشاطاتهم بفعل تدابير احتواء الجائحة، واتخذت شكل قرارات أعلنتها المديرية العامة للضرائب، وشملت تأجيل ايداع التصريحات الضريبية، تأجيل دفع التسيقات، تيسير الوصول إلى

خطط سداد الديون (الرزنامة الزمنية للدفع)، تعليق فرض الضريبة على الأرباح غير الموزعة، ويمكن تلخيص هذه التدابير في الجدول التالي:

الجدول رقم(9): التدابير الضريبية المتخذة في الجزائر لدعم المكلفين بالضريبة في مواجهة

تداعيات(كوفيد-19).

طبيعة التدابير	التدابير المتخذة في شهر مارس	التدابير المتخذة في شهري ماي وجويلية
1. تأجيل ايداع التصريحات الجبائية	- تمديد أجل ايداع التصريح الشهري(G50) لشهري فيفري ومارس ودفع الحقوق والرسوم المتعلقة بهما إلى غاية يوم 20 ماي 2020، أين يتم ايداع التصريحات الثلاث معا(فيفري، مارس، أبريل)، وهذا بالنسبة للمكلفين الخاضعين لنظام الربح الحقيقي ونظام المهن الحرة. في الوقت الذي يستمر المكلفين التابعين لمديريات كبريات المؤسسات في ايداع التصريحات الشهرية ودفع الضرائب والرسوم المستحقة إلكترونيا. - تمديد أجل التصريح الفصلي (G50 ter) الخاص بالمكلفين الخاضعين للضريبة الوحيدة (الضريبة على الدخل الإجمالي/أجور يناير، فيفري، مارس) إلى غاية يوم 20 ماي 2020.	- تمديد أجل ايداع التصريح الشهري(G50) لأشهر (فيفري، مارس، أبريل، وماي) ودفع الحقوق والرسوم المتعلقة بهم إلى غاية يوم 21 جوان 2020، أين يتم ايداع التصريحات الأربعة معا(فيفري، مارس، أبريل، ماي)، وهذا بالنسبة للمكلفين الخاضعين لنظام الربح الحقيقي ونظام المهن الحرة. في الوقت الذي يستمر المكلفين التابعين لمديريات كبريات المؤسسات في ايداع التصريحات الشهرية ودفع الضرائب والرسوم المستحقة إلكترونيا. - تمديد أجل التصريح الفصلي (G50 ter) الخاص بالمكلفين الخاضعين للضريبة الوحيدة (التصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي/أجور يناير، فيفري، مارس) إلى غاية يوم 21 جوان 2020.
2. تأجيل دفع التسبيقات	- تمديد أجل ايداع التصريحات السنوية بالنتائج (الميزانية السنوية والملحقات)(النظام الحقيقي) إلى غاية 30 جوان 2020. بينما التأجيل إلى غاية 13 ماي 2020 بالنسبة للمؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات. - تمديد أجل ايداع التصريح السنوي لمستغلي المؤسسات الفردية( G (N:1)) الضريبة على الدخل الإجمالي/محل الإقامة) إلى غاية 20 جوان 2020.	- تمديد أجل ايداع التصريحات السنوية بالنتائج (الميزانية السنوية والملحقات)(النظام الحقيقي) إلى غاية 30 جوان 2020. بينما التأجيل إلى غاية 13 ماي 2020 بالنسبة للمؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات. - تأجيل اكتتاب التصريحات السنوية للنتائج والمداخيل إلى (G1, G4, G11) إلى 30 جويلية 2020.
3. تيسير الوصول إلى خطط سداد	- تمديد أجل دفع التسبيق الأول للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات إلى غاية 20 جوان 2020.	- إعادة تمديد أجل دفع التسبيق الأول للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات إلى غاية 21 جوان 2020.
	- تمكين المكلفين بالضريبة الذين يعانون من وضعية مالية صعبة من التماس الاستفادة من جدول زمني لتسديد ديونهم الضريبية.	-

	- تمكين المكلفين المستفيدين من جدول زمني من التماس تعديل هذا الأخير، إذا كانوا يعانون من نقص في السيولة.	الديون (الرزنامة الزمنية للدفع)
-	تعليق تطبيق أحكام المادة 15 من قانون المالية لسنة 2020 الخاصة بعملية فرض الضريبة على الأرباح غير الموزعة بالنسبة للسنة المالية 2016 وما يليها.	4. تعليق فرض الضريبة على الأرباح غير الموزعة.
بخصوص: - التصريحات الشهرية لشهر فيفري وما يليه من سنة 2020.. - تصريحات الفصل الأول والثاني لسنة 2020. - التصريحات السنوية للنتائج والمداخيل لسنة 2019.		5. الغاء الغرامات والزيادات.

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب في:

<https://www.mfdgi.gov.dz/> يوم 2020/07/27

### 9.2.3- تدابير أخرى: من التدابير الأخرى التي اتخذتها بعض الدول نذكر:

- إنشاء هيئات مالية لمواجهة تداعيات الجائحة (كوفيد-19)، حيث أنشأت الحكومة الدنماركية مثلا وحدة مالية لمكافحة (كوفيد-19)، مهمتها مناقشة التدابير التي يمكنها تقديم حلول للتحديات المالية التي يفرضها تفشي الجائحة؛<sup>19</sup>
- إعفاء مدفوعات المكافآت والمزايا العينية من الضريبة، حيث أقرت ألمانيا على سبيل المثال إعفاء مدفوعات المكافآت والمزايا العينية التي تصل إلى 1500 يورو المدفوعة للموظفين بين 1 مارس 2020 و31 ديسمبر 2020 من الضرائب المقتطعة على الأجور ومساهمات الضمان الاجتماعي، ترمينا لجهودهم الإضافية خلال الجائحة (كوفيد-19)؛<sup>20</sup>
- إعفاء بعض التبرعات العينية للمستشفيات ومرافق الرعاية من ضريبة القيمة المضافة، فمن حيث المبدأ، تخضع التبرعات العينية لضريبة القيمة المضافة، لكن من أجل تشجيع التبرع بالأقنعة الواقية والمطهرات والمستشفيات ودور التمريض والمؤسسات العامة مثل الشرطة والحماية المدنية، تم تعليق تطبيق ضريبة القيمة المضافة على هذه التبرعات مؤقتا، مثل ما حدث في ألمانيا حيث يمتد هذا التعليق المؤقت إلى غاية 31 ديسمبر 2020؛<sup>21</sup>
- تسهيل شروط حصول المنظمات غير الربحية على الإعفاء من الضرائب، ففي ألمانيا مثلا يتوقف إعفاء هذه المنظمات على امتثالها لجمع واستخدام الأموال بما يتماشى مع أغراضها المنصوص عليها في قوانين تأسيسها، لكن بناء على توجيهات من وزارة المالية الاتحادية الألمانية، فإنه في الوقت الراهن لن تفقد هذه المؤسسات الحق في الإعفاء من الضريبة في حالة جمع الأموال واستخدامها في مساعدة المتضررين من الجائحة (كوفيد-19) حتى إذا لم تكن الأنشطة تتماشى مع غرضهم كما هو موضح في قوانين تأسيسها؛<sup>22</sup>

#### 4. تأثيرات الجائحة (كوفيد-19) على بعض خصوصيات تشريع تدابير السياسة الضريبية.

بالنظر إلى طبيعة التدابير المتخذة من قبل السلطات الضريبية في جل دول العالم استجابة للظروف التي أفرزتها جائحة (كوفيد-19)، نجد أن الجائحة فرضت تجاوز بعض خصوصيات التشريع الضريبي، وأخلت بالتسلسل المعتاد لمصادر التشريع في المجال الضريبي، وفرضت منطقا جديدا يقضي بتعليق القاعدة وتطبيق الاستثناء في الكثير من التدابير الضريبية المتخذة لدعم المكلفين بالضريبة في مواجهة تداعيات الجائحة، وتمكينهم من الوفاء بالتزاماتهم الضريبية، وفق ما تسمح به الظروف التي فرضتها الجائحة، وقد تكون من أهم تداعيات هذه الجائحة على خصوصيات التشريع الضريبي:

##### 1.4- تدخل السلطة التنفيذية في اختصاص السلطة التشريعية: إن معظم الدول

المعاصرة على اختلاف أنظمة الحكم فيها، تجمع دساتيرها على ضرورة قيام المجالس التشريعية بتوزيع الأعباء العامة، حيث لا يتم فرض ضريبة أو تعديلها أو الغاؤها إلا بقانون تصدره السلطة التشريعية على اعتبار أن ذلك يعد من حقوقها الأصلية دون السلطة التنفيذية، وهذا ما يعني:

- اختصاص المجالس النيابية دون السلطة التنفيذية في إحداث أو تعديل أو إلغاء الضرائب. وهو حق مطلق لهذه المجالس في أغلب الدساتير الديمقراطية.
- الفصل بين سلطتي التشريع والتنفيذ، محققا بذلك ضمانا أكبر للحريات السياسية عن طريق عدم جمع السلطتين في يد هيئة واحدة، فتهيئ لها فرصة التعسف في جباية الضرائب.<sup>23</sup>

لكن التشريع من خلال المراسيم والقرارات واللوائح بدل القوانين، حتى مع إمكانية قيام السلطة التشريعية بمنح السلطة التنفيذية تفويضا بإصدار التشريعات الضريبية عبر هذه الآليات، حتى لو كان التفويض في حدود ضيقة، فإنه يعد إخلالا واضحا بمبدأ قانونية الضريبة.<sup>24</sup> ففرض الضرائب لا يجوز إلا بقانون صادر عن السلطة التشريعية بوصفها الممثل لإرادة الشعب، ولا يجب أن تفرضه السلطة التنفيذية بواسطة المراسيم.<sup>25</sup>

##### 2.4- تجاوز خصوصيات التشريع الضريبي: قد تمس هذه التجاوزات الجوانب التالية:

- يرتبط القانون الضريبي بالقانون الدستوري حيث لا يمكن فرض الضرائب بما يخالف أحكام الدستور من حيث العدالة، كما لا يجوز تشريع الضرائب أو تعديلها أو إلغاؤها أو الإعفاء منها بغير القانون، فهو يستمد جذوره الأساسية من الدستور.<sup>26</sup> وبالتالي فإن استخدام الأدوات الثانوية مثل اللوائح أو الإجراءات الإدارية مثل التوجيه في التشريع يعتبر تجاوزا لخصوصيات التشريع الضريبي؛
- الأصل في القانون الضريبي هو حق الإدارة الضريبية في الالتجاء إلى طرائق تنفيذ ربط وتحصيل الضرائب في مواعيد استحقاقها<sup>27</sup> وعدم جواز وقف تنفيذ قرار ربط الضريبة، حيث أنه من المبادئ الرئيسية في القانون الضريبي، حتى في حالات التنازع الضريبي إداريا أو قضائيا لا يمكن إيقاف استحقاق الضريبة. لكن تحت تأثير الجائحة، فإن الإدارات الضريبية مددت وأجلت وأحيانا علقت هذه المواعيد من خلال اللوائح والتعليمات؛
- عدم جواز وقف تنفيذ العقوبات الضريبية، لكن تحت تأثير الجائحة، علقت الإدارات الضريبية تطبيق العقوبات متجاوزة ما تنص عليه القوانين الأساسية؛
- للضرائب نطاقا للتطبيق يمثل المدى الذي يبلغه سريانها والذي يتناغم مع نطاق قواعدها القانونية ويتجلى ذلك النطاق في تعيين الحدود الزمنية لسريان التقنين



الضريبي على الوقائع والتصرفات التي تشملها أحكام القانون، وهذا ما يسمى بالنطاق الزمني للتقنين الضريبي، لكن تداعيات الجائحة فرضت تجاوز هذا النطاق.

**5- الخاتمة:** لقد تبين من خلال هذه الدراسة الاستجابة السريعة للسياسة الضريبية في مختلف دول العالم لدعم المكلفين بالضريبة من أفراد ومؤسسات في مواجهة التداعيات الخطيرة التي تسببت فيها الجائحة (كوفيد-19)، وتمت هذه الاستجابة وفق تدابير وإجراءات انتهكت في كثير من الحالات القواعد الضريبية المعتادة. وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج، نستعرضها في النقاط التالية:

**1.** إن التداعيات الخطيرة للجائحة (كوفيد-19) على حياة وأرزاق الأشخاص في جميع أنحاء العالم، أجبرت الحكومات على اتخاذ إجراءات متعددة الأوجه لدعم مواطنيها وشركاتها وتوفير الخدمات العامة الحيوية. فكان لزاما على السلطات الضريبية التدخل، وتكييف تشريعاتها مع الوضع الذي أفرزته الجائحة، واتخاذ تدابير سليمة تهدف إلى تخفيف الأعباء على دافعي الضرائب ودعم الشركات والأفراد الذين يعانون من مشاكل في السيولة النقدية، ومساعدتهم على استعادة قدراتهم الإنتاجية، وتمكينهم من الوفاء بالتزاماتهم الضريبية حسب ما تقتضيه خصوصيات الظروف؛

**2.** تتوفر الحكومات والإدارات الضريبية على العديد من الخيارات الضريبية التي يمكن من خلالها تخفيف الأعباء على دافعي الضرائب ودعم الشركات والأفراد المتأثرين من تداعيات الجائحة (كوفيد-19)، وقد كانت الاستجابة سريعة من قبل التشريعات والإدارات الضريبية لدول العالم في اعتماد جملة من هذه التدابير على غرار تمديد المواعيد النهائية للإيداع والدفع الضريبي، تأجيل مدفوعات الضرائب (التسبيقات)، إلغاء العقوبات والفوائد، تسهيل الوصول إلى خطط سداد الديون الضريبية وتمديد مدتها (جدولة الديون الضريبية)، تعليق تحصيل الديون الضريبية، تسريع استرداد الأموال من قبل دافعي الضرائب)، التعليق المؤقت لعمليات المراجعة، وتعزيز مبادرات الاتصال وتحسين خدمات دافعي الضرائب. وقد تم العمل على تكييف هذه التدابير من قبل الإدارات الضريبية بما يستجيب لخصوصيات كل بلد؛

**3.** فرضت الجائحة (كوفيد-19) منطقا جديدا على تشريع تدابير السياسة الضريبية، ففي كثير من الحالات وبدل التشريع بالقانون تم استخدام الأدوات الثانوية من اللوائح أو الإجراءات الإدارية لتنفيذ التدابير، على اعتبار أنها أكثر كفاءة وأكثر سرعة وسهولة، من إحداث تعديلات على القوانين القائمة أو إصدار قوانين جديدة في ظل عدم إمكانية إجراء تكييف شامل للقوانين مع الوضع الذي أفرزتها الجائحة. لكن بقدر ما كانت هذه التدابير تهدف إلى تقليل الالتزامات الضريبية الجوهرية للمكلفين بالضريبة، فقد كانت في أكثر الحالات تتعارض مع التشريعات الأساسية (تطبيق القاعدة الضريبية القانونية)؛

**4.** تزايد تدخل السلطة التنفيذية في اختصاص السلطة التشريعية، فمعظم الدول المعاصرة على اختلاف أنظمة الحكم فيها، تجمع دساتيرها على ضرورة قيام المجالس التشريعية بتوزيع الأعباء العامة، حيث لا يتم فرض ضريبة أو تعديلها أو إلغاؤها إلا بقانون تصدره السلطة التشريعية، على اعتبار أن ذلك يعد من حقوقها الأصلية دون السلطة التنفيذية، وحتى لو سلمنا بإمكانية قيام السلطة التشريعية بتفويض السلطة التنفيذية بإصدار التشريعات الضريبية من خلال المراسيم والقرارات واللوائح بدل القوانين، وحتى إن كان التفويض في حدود ضيقة جدا، فإنه يعد إخلالا واضحا بمبدأ قانونية الضريبة.

وفي ضوء النتائج المتوصل إليها، تقترح الدراسة التوصيات التالية:

1. عند تصميم التدابير الضريبية لتخفيف الأعباء على دافعي الضرائب ودعم الشركات والأفراد الذين يعانون من مشاكل السيولة النقدية، وصعوبات في الوفاء بالإبلاغ الضريبي أو التزامات الدفع أو مواجهة الصعوبات أخرى، يجب الاحتكام إلى مجموعة من ضوابط الترشيد منها ضرورة استهداف دافعي الضرائب الأكثر تأثراً بالجائحة بالدرجة الأولى، التحوط لاحتمالات الاحتيايل، إتاحة الخيارات للأشخاص الذين يواجهون تحدياً رقمياً، ومراعاة المخاطر المستقبلية المحتملة للتدابير المتخذة على دافعي الضرائب (تراكم الديون مستقبلاً)؛

2. لا ينبغي تجاهل مصلحة الخزينة العمومية، فهذا الأخيرة هي الأخرى كانت من ضحايا هذه الجائحة وسجلت الموازنات العامة لدول العالم انخفاضاً كبيراً في إيراداتها في الوقت الذي تزايدت فيه نفقاتها من أجل احتواء الوباء، وفي هذا الإطار لابد من تجنب التدابير التي لا يوجد ما يبررها وتضر بمصلحة الخزينة العمومية؛

3. الحرص على أن يكون التشريع الضريبي باستخدام الأدوات الثانوية في أضيق الحدود ولأقصر فترة ممكنة.

أما بخصوص آفاق البحث في الموضوع، فإن التدابير الضريبية المتخذة ماهي إلا لمواجهة بواكير التداعيات الاقتصادية للجائحة على المكلفين للضريبة، وستكون السياسة الضريبية مطالبة بمواجهة التداعيات الاقتصادية التي ستظهر بعد انحسار الجائحة والتي ستكون أسوأ بكثير، الأمر الذي سيفتح الآفاق الواسعة أمام الباحثين للبحث في الموضوع من زواياه المختلفة.

## 6. الهوامش:

1. Oced,( 20 March 2020) , Emergency tax policy responses to the Covid-19 pandemic, Limiting damage to productive potential and protecting the vulnerable.
2. Oced,( 16 March 2020) Tax administration responses to Covid-19: support for taxpayers, p 1.
3. IMF,( March 2020) Tax Law Design Considerations When Implementing Responses to the COVID-19 Crisis, p 1-2.
4. Ibid, p 2.
5. OECD, IOTA, ( 21 April 2020) Tax Administration Responses to COVID-19: Measures Taken to Support Taxpayers, p 3.
6. Ibid, p 6-7.
7. Ibid, p 9.
8. Taxand, (27 April 2020) Summary of measures announced in response to the spread of Covid-19, p 60.
9. OECD, IOTA, (21 April 2020) Tax Administration Responses to COVID-19:, op-cit, p 20.
10. Ibid, p 28.
11. PWC, (27/05/2020) Tax measures in response to COVID-19, p 66. www.pwc.com.

12. OECD, IOTA,( 21 April 2020 ), Tax Administration Responses to COVID-19, op-cit, p 33.
13. Ibid, p 37.
14. EY , (13 April 2020 )Tax Covid-19 Response Tracker, p 212. globaltaxpolicyandcontroversy@ey.com27/05/2020
15. OECD, IOTA, (21 April 2020) Tax Administration Responses to COVID-19, op-cit, p 42.
16. Ibid, p 48.
17. République française, Senat, commission des finances, ( 2 avril 2020), note n°2 de conjoncture et de suivi du plan d'urgence face a la crise sanitaire du (covid -19) relevant du champ de compétences de la commission des finances – situation au 2 avril 2020, p 43.
18. OECD, IOTA, (21 April 2020), Tax Administration Responses to COVID-19, op-cit, p 54.
19. Arne Møllin Ottosen, Søren Aamann Jensen, Anders Kristian Sørensen,(2020), COVID-19: Emergency tax legislation, P 3.
20. Steffen Hörner, Kai Liebrich, Moritz Kunz, Herbert Smith Freehills, (2020), COVID-19: the government's response (Germany).
21. Ibid.
22. Ibid.
23. محمد الحلاق (2018)، التشريع الضريبي، منشورات الجامعة الافتراضية السورية، الجمهورية العربية السورية، ص 50.
24. نفس المرجع، ص 51.
25. غانم عبد دهش عطية الكرعوي(بدون سنة نشر )، تنظيم الاختصاصات الدستورية في نظام الثنائية البرلمانية(دراسة مقارنة)، المركز العربي للنشر والتوزيع، بغداد.
26. محمد الحلاق، مرجع سبق ذكره، ص 62.
27. دراز، سلامة، حجازي،(1989)، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، ص 88.

