

عبود ميلود

د/ برباوي كمال

جامعة دراية أحمد - أدرار

جامعة الطاهري محمد بشار

الرقابة الجبائية في الجزائر، الإطار العام، الأهداف و الطرق، العوامل المعيقة لها و سبل التفعيل

ملخص

تعد الضريبة وسيلة مالية تستخدمها الدولة لتحقيق أغراضها، فهي انعكاس للأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية في المجتمع الذي تفرض عليه، بالإضافة إلى كونها الينبوع الذي تستقي منه الدولة لسد نفقاتها العامة، ومن أجل تحقيق ذلك تعترض الدولة عدة مشاكل منها التهرب الضريبي، و الذي أصبح بمرور الوقت يشكل يهدد التحصيل الضريبي وكذلك أكبر عائق للتنمية وهذا ما يفوت على الخزينة فرصة تحصيل إيرادات معتبرة.

وفي هذا الإطار اقترحنا وسيلة قانونية مفروضة على الأشخاص المكلفين بالضريبة ، وهي الرقابة الجبائية كإجراء يهدف إلى محاربة ظاهرة التهرب الضريبي وماينتج عنه من آثار سلبية.

الكلمات المفتاحية - الضريبة - التهرب الضريبي - الرقابة الجبائية - المكلف بالضريبة - إدارة الضرائب.

RESUME

la fiscalité considère un moyen financier utiliser par l'état pour réaliser ses buts c'est une inversion des situation économiques et sociales et politiques dans la société concernée, de plus elle concerne la source que l'état se puise ses différentes dépenses publiques, afin d'aboutir a son but, l'état doit faire face aux problèmes de la fraude fiscale, développement et un manque important de recettes pour le trésor public.

Dans ce contexte, nous avons proposé une façon d'imposer par la loi sur les personnes en charge de l'impôt, une mesure de contrôle fiscal vise à lutter contre le phénomène de l'évasion fiscale, et les effets négatifs indirects de celle-ci.

MOTS CLES: impôt- évasion fiscale – contrôle fiscal- Le contribuable - l'administration fiscale.

مقدمة

إن للإدارة الجبائية لديها وسيلة هامة بيدها تطبقها من أجل تحرير المعلومة الجبائية و القيام بتحقيقها كما ينبغي أو التحقيق عليها

وتتمثل هذه الأداة في "الرقابة الجبائية" التي تمثل الوسيلة الأساسية وهي بيد الإدارة الجبائية لمراقبة المكلفين بالضريبة، كما أن هذه الأخيرة تمتلك أدوات هامة من أجل العيش في هذا المحيط الصعب ومن أهمها "التحقيق المحاسبي" الذي قد يمثل الضوء أو مصباح الرقابة الجبائية.

تعمل الإدارة الجبائية بتجسيد هذه الأدوات في الميدان العملي من أجل القيام بعملية التحقيق والفحص الجبائي في ظروف عادية وخاصة من أجل الحد من ظواهر التلاعبات و التدليسات في الأرقام أي الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

ومنه يمكن طرح الإشكالية التالية :

● ما مدى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي ؟

هيكل البحث: وللإجابة على الإشكالية المطروحة تم الاعتماد على المنهج الوصفي باعتباره الأسلوب الأنسب للدراسة، حيث قمنا بمعالجة الموضوع من خلال المحاور التالية :

- **المحور الأول:** الإطار مفاهيمي حول للرقابة الجبائية؛

- **المحور الثاني:** أهمية و طرق الرقابة الجبائية؛

- **المحور الثالث:** العوامل المعيقة لدور الرقابة الجبائية و مقترحات التنفيع.

المحور الأول: الإطار مفاهيمي حول للرقابة الجبائية

1- مفهوم، أهداف و أشكال الرقابة الجبائية .

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم أجهزة مكافحة الغش و التهرب الضريبي، وتعمل على الحد من انتشارها وغايتها تتمثل في مراقبة مدى حقيقة التصريحات الجبائية المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة.

وتهدف عملية الرقابة الجبائية إلى تحقيق مهمة رئيسية تكمن في إعادة تمويل خزينة الدولة بالقيمة من الإيرادات الواجب تحصيلها من جباية الضرائب من جهة، وتطبيق سياسة قواعد الضريبة تطبيقا عادلا بين الأفراد.

1-1. تعريف الرقابة الجبائية: سوف نركز على التعاريف التالية:

- **تعريف (1):** "مجموعة من العمليات غايتها تتمثل في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ومقارنتها بالمحاسبة"¹.

- **تعريف (2):** " الرقابة الجبائية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي و التحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات و التصريحات المقدمة"².
- **تعريف (3):** "هي فحص لكل التصريحات وكل سجلات و وثائق و مستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين. و ذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية. على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للاستعلام، الاستفسار و الاستيضاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات و الوثائق المرفقة بها"³.
- **تعريف (4):** "إن الرقابة الجبائية هي مفهوم قانوني و يمكن تعريفها على أنها السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات و الوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة، من أجل اكتشاف النقائص و تصحيح الأخطاء المرتقبة من طرف المكلفين بالضريبة، وكذا فحص المحاسبة مهما كانت الدعامة المستعملة لحفظ الوثائق"⁴.

2-1. أهداف الرقابة الجبائية

- **الأهداف المحددة للرقابة الجبائية:**

إن المشرع الجبائي حدد للرقابة الجبائية أهدافا معينة ومحددة، بحيث اعتبر أن الرقابة الجبائية وسيلة إستراتيجية تتمثل في المقابل لنظام تصريحي، وهي الوسيلة الأكثر تخصيصا التي تملكها الإدارة للتحقق من مطابقة تصريحات المكلفين بالضريبة للقوانين و القواعد المنظمة بالاقتطاعات الضريبية، وتطبيقها يمثل أحد الاهتمامات الأساسية للسلطات العمومية بهدف محاربة الغش و التهرب الضريبي و تخفيف آثاره على الموارد المتعلقة بالميزانية و حصر خطورتها.

- **الأهداف العامة للرقابة الجبائية:**

لقد عمل المشرع الجبائي على تحديد الأهداف العامة للرقابة الجبائية كما يلي⁵:

- أن الرقابة تهدف أساسا إلى التحذير من أي محاولة غش أو ممارسة عمل من شأنه أن يتملص المكلف بالضريبة من الالتزامات الضريبية و إلى معاقبة المختلسين في الواقع، وأن عملية الغش ينجم عنها فقط أضرار مالية للخزينة العامة ولكن تؤدي إلى فشل كل سياسة ترمي إلى تحقيق أحسن الشروط للعدالة والمساواة في الدورة المالية بمنافسة شريفة بين الاقتصاديين في إطار التغيرات الهيكلية التي عرفها الاقتصاد الوطني منها إلغاء الاحتكار، وتحرير التجارة الخارجية... إلخ.

3-1. أشكال الرقابة الجبائية.

- **الرقابة العامة:** تتم على مستوى المفتشية
- يجب أن تكون الرقابة بصفة مستمرة بين الشخص الخاضع للضريبة و المفتشية أي التصريحات التي يقوم بها المكلف بالضريبة و الرقابة على مستوى المفتشية تسمى:
- **الرقابة الشكلية:** وتطبق كل سنة و تدرس الأخطاء المادية التي ارتكبت دون قصد و التي توجد في التصريح من طرف المكلف بالضريبة فهي تأخذ بعين الاعتبار رقم الأعمال بمعنى آخر تهتم فقط بصفة الأرقام.

- **الرقابة الجزئية:** وهي عكس الرقابة الشكلية حيث تكون شاملة، وتتضمن نوعين من الرقابة: الرقابة النقدية و الرقابة الإجمالية حيث تراجع فقط التصريحات و تقارنها بالوثائق الملحقة لهذه الأخيرة.

- **الرقابة على مستوى المديرية الفرعية:** الرقابة المحاسبية تكون كل سنة، وهناك برنامج سنوي يطبق ويتمثل في أن المفتشية تقترح على المديرية الفرعية عدد من الملفات تتراوح ما بين 15 إلى 20 ملف حيث تدرس هذه الملفات. ومن خلال قانون المالية الذي ينص على مراقبين المديرية الفرعية أنه يجب عليهم القيام بدراسة من 8 إلى 19 ملف على الأقل لكل فوج في السنة وهذا الأخير يكون من مراقب و مفتش و مدة هذه الرقابة من 6 أشهر إلى سنة حسب رقم الأعمال لكل مكلف⁶.

- **الرقابة المعمقة أو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:** تضم مجموعة من المعلومات المشكلة للمصلحة التي تقوم بدراستها عن طريق الرقابة المعمقة و التي تتمثل في دراسة الملفات بدقة وبصفة معمقة وبكل موضوعية ومقارنتها مع العناصر الخارجية لكل مكلف، وهذا النوع من الرقابة يستطيع لمس النشاط و كذلك الشخص الطبيعي .

- **الرقابة البسيطة:** هي الرقابة على المواد الضريبية المباشرة فقط وعلى المواد والرسوم بالنسبة لرقم الأعمال في آن واحد.

2- هياكل و وسائل الرقابة الجبائية

1-2-1. الهياكل:

- 2-1-1. **هياكل البحث و التفتيش:** إن البحث عن المعلومات الجبائية تسمح بالحصول على معرفة جيدة وأكثر أهمية لإتجاهات الغش و التهرب الضريبي و الأساليب المستخدمة، ففي هذا الصدد فهي لا تمثل فقط نشاط مدعم للرقابة الجبائية ولكن تضمن توجيه البرامج المختارة و اختبارات المعالجة. فالهياكل المسيرة ضمن هذه المهمة هي:

- مفتشية الضرائب كمصلحة قاعدية تسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة و تصريحاتهم و هي تقوم بعملية الرقابة شهريا و سنويا.

- مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

- الفرق المختلطة (إدارة الضرائب، الجمارك والتجارة) وتنفيذ برامج مسطرة من طرف اللجنة التنفيذية للرقابة المختلطة تضم أعوان الضرائب، أعوان التجارة، أعوان الجمارك التي تلتزم بالتفتيش لإثبات النقص في تطبيق و احترام تشريعات الإدارات الثلاث.

- مكتب الأبحاث و التحقيق التي تقوم بصياغة و تطبيق و ضمانات اختبار عمليات التحقيق و الأبحاث⁷.

2-1-2. الهياكل المكلفة بالرقابة:

- إن الرقابة الجبائية خاضعة لهياكل تختلف كفاءتها حسب تعقد الدفاتر المراجعة وتوسع عمليات الرقابة الواجب القيام بها .

كما أن الرقابة الكلية أو الفردية تتوقف على مهارة مفتشيات الضرائب الخاضعين لمحيطهم الإقليمي.

2-2. الوسائل البشرية:

إن وجود الموظفين المتخصصين بالرقابة الجبائية مقسمة بين الهياكل المختلفة حسب المعايير التالية و هي ⁸ :

- كثافة النشاط الاقتصادي على الإقليم الضريبي.
 - أهمية المحيط باعتباره زاوية ضريبية.
 - موظفين مكلفين بالبحث عن المعلومات الضريبية.
 - موظفين مكلفين بالمراجعة المحاسبية.
 - موظفون متخصصون في الرقابة المختلطة.
- إضافة إلى ذلك و كما ذكرنا أن العون يمثل الوسيلة القاعدية لتنفيذ نشاطات الإدارة عن طريق المراقبة وكذا يمثل العنصر المحدد في تحديد الأهداف الكمية لذلك لا بد من توفر شروط استثنائية مطلوبة في تحديد الأهداف الكمية لذلك لا بد من توفر شروط استثنائية مطلوبة في الرقابة الجبائية و هي:

- كفاءة مختصة ومؤكدة.
 - التمتع بسلوك حضاري.
 - أن يكون ذو أقدميه على الأقل 3 سنوات في الميدان.
- وقد وجه التوظيف خلال العامين الآخرين إلى أصحاب الشهادات والمتخرجين من المدرسة الوطنية للضرائب ومن المعهد الجزائري التونسي للاقتصاد الجمركي و الضريبي.

2-3. الوسائل الإعلامية:

لقد أنشأت الإدارة العامة للضرائب مخطط إعلامي جديد موجه يضم جميع هياكل الإدارة الضريبية ويقوم على تعميم كل نشاطاتها، في هذا الإطار التجديد الضريبي للمكلفين بالضريبة تشكل عنصر أساسي فيما يتعلق بالرقابة الجبائية فإن تطبيقها كما يلي:

- تثبت مجموع الملفات الوطنية الخاصة بالمكلفين بالضريبة.
- الاستعمال الإجباري المحدد الضريبي في عمليات الاستيراد وعند تحرير الفواتير.
- تمركز وإجراء تقاطع للمعلومات المتعلقة بالنشاطات الخاصة بمصادر المداخل وما يملكه المدين.
- تسيير الملفات الوطنية للمحتاجين.

3- الإطار القانوني و التنظيمي للرقابة الجبائية.

1-3. الإطار القانوني للرقابة الجبائية

تحتاج الإدارة الجبائية إلى سند قانوني يحمي جميع التصرفات التي يمارسها الأعوان، من خلال تأدية واجبهم و إلى تقلص ضمانات تحافظ بموجبها على حقوق المكلف، وتحميه من كل تصرف غير شرعي قد يسلكه الأعوان عند القيام بمهمة التفتيش أو التدخل، من تعسف في استعمال الحق أو الضغط أو التهديد، وعليه وضعت الإدارة الجبائية من خلال التشريعات الجبائية مجموعة من النصوص التي تظفي بواسطتها الشرعية على استعمال حقوقها التالية⁹:

- حق الاطلاع؛

- حق الرقابة؛

- حق استدراك الأخطاء الإدارية.

كما منحت من خلال ذلك ضمانات للمكلف بالضريبة، حتى يتسنى له معرفة جميع حقوقه و واجباته اتجاه الإدارة الجبائية.

• **حق الاطلاع:**

تنص المواد من 45 إلى 61 من قانون الإجراءات الضريبية على مجالات حق الاطلاع لمصالح الرقابة الجبائية، من خلال طلب المعلومات من الإدارات المعنية ومصالح الضمان الاجتماعي و المؤسسات الخاصة و البنوك و ذلك من غير المساس بالسر المهني لهذه المؤسسات.

• **حق الرقابة:** لا تكتفي الرقابة الجبائية بالاطلاع، بل تقوم بمجموعة من الإجراءات و العمليات التي من شأنها إثبات صحة و نزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، وإجراء مقارنات بعناصر و بيانات أخرى و تكون في شكل صورتين هما:

- يطلب تبريرات وتوضيحات من المكلف بالضريبة، وتبدأ هذه العملية داخل مكتب مصالح الضرائب حسب نص المادة 18 و 19 من قانون الإجراءات الجبائية.

- تقوم بإجراءات التحقيق المحاسبي و الجبائي طبقا لنص المادة 20 و 21 من نفس القانون، وتتم هذه العملية خارج مكتب مصالح الرقابة الجبائية.

• **حق استدراك الأخطاء:** يحدد الأجل الذي يتقدم فيه عمل الإدارة ، بأربع (4) سنوات، إلا في حالة وجود مناورات

تدليسية و هذا بالنسبة لما يأتي¹⁰:

- تأسيس الضرائب و الرسوم و تحصيلها؛

- القيام بأعمال الرقابة ؛

- قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين و التنظيمات ذات الطابع الجبائي؛

- الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة.

4- الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية.

1-4. فتح الملف الجبائي:

• فتح ملف جبائي عن طريق التصريح بالنشاط: الكل يعلم أن لكل شخص طبيعي الحق في اكتساب صفة التاجر بمراعاة أحكام المواد من 1 إلى 8 من القانون التجاري، غير أن هذا يجب أن يمر بمراحل هي:

أ- التصريح بالوجود: على كل شخص طبيعي أو معنوي و في خلال الثلاثين (30) يوما الأولى في بداية النشاط، التقدم إلى مصلحة الضرائب المختصة إقليميا - أي المفتشية التي تغطي مقر النشاط الممارس من أجل طلب بالتصريح بالوجود مطابقا لنموذج تقدمه الإدارة وذلك بموجب المواد (183)¹¹ و (51)¹² من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة و قانون الرسم على رقم الأعمال، هذا بالنسبة للنشاط الممارس خارج مقر السكن أو الذي يحتاج إلى مقر، أما بالنسبة للنشاطات الأخرى مثل النقل و التجارة المتنقلة، فمكان التصريح هو بالمفتشية التابعة لمقر سكن المكلف بالضريبة.

ب- معاينة المكان: يخرج إلى مكان النشاط عونان من إدارة الضرائب لمعاينة تطابق النشاط مع مكان و مساحة المحل، و الوثائق المقدمة لأجل ذلك، وتكون الموافقة بذلك بتقديم وثيقة الوضعية الجبائية، ممضاة من طرف رئيس مفتشية الضرائب المختصة إقليميا.

ج- بداية اكتساب التصريحات: بعد حصوله على شهادة الوضعية الجبائية، يفتح الملف الجبائي لدى مفتشية الضرائب باسم الشخص الطبيعي أو المعنوي ابتداء من تاريخ استلامه لهذه الشهادة، وعندها يحق للإدارة الجبائية مطالبة بجميع التصريحات، حتى و لو لم يبدأ الممارسة الفعلية للنشاط.

• فتح الملف الجبائي تلقائيا: حتى لا تكون النشاطات التجارية التي تعود بربح أو بصفة دائمة و متكررة تنشيط دونما المرور بالمفتشية المختصة إقليميا، حولت الإدارة الجبائية لنفسها حق فتح الملف الجبائي بصفة تلقائية بموجب المادة 51 من قانون الرسم على رقم الأعمال والمادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، عند الحالات التالية¹³:

أ- القيام بعملية الإحصاء: عندما تقوم الإدارة الجبائية بالإحصاء السنوي للنشاطات، يتضح وجود بعض النشاطات غير المسجلة لدى المصالح الجبائية، تسجيل المعلومات الخاصة بالنشاط الممارس و صاحبه من طرف أعوان الإدارة الجبائية، ليتم بعد ذلك فتح ملف جبائي بصفة تلقائية.

ب- ورود معلومات عن النشاطات: ترد المعلومات عن طريق الإبلاغ من طرف المكلفين، أو من بعض السكان أو حتى الزبائن أو موظفي الإدارة المالية، فترسل مصلحة المفتشية أعوانها للقيام بالتحقق من ذلك و بالتالي فتح ملف جبائي للنشاط باسم صاحبه بصفة تلقائية.

ج- العمليات الظرفية: المشروبات و البوذية (في فتح الصيف) وكذا الحلويات في (شهر رمضان)، غالبا ما تمارس هذه النشاطات دون تصريح، كما توجد نشاطات أخرى في مناسبات يوم العيد مثل: بيع الحلويات واللعب و المأكولات الخفيفة، وكذا في فترة نهاية السنة، وفي فترة الدخول المدرسي يبيع الأدوات المدرسية... إلخ .

هذه النشاطات غالبا ما تفتح الملفات الخاصة بها تلقائيا، كما تقفل في نهاية الفترة.

المحور الثاني: طرق الرقابة الجبائية

1- التحقيق المحاسبي

1-1. التحقيق في المحاسبة:

التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتوبة من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته (مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية إلا الدفاتر التجارية الواجبة قانونا) و التأكد من مدى تطابقها معا لمعطيات المادية و غيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها (طبقا للمواد 1-20 و 3-20 من قانون الإجراءات الجبائية)¹⁴.

لا يهدف التحقيق المحاسبي إلى مراقبة الوضعية الجبائية للمؤسسة خلال السنوات المحقق فيها فحسب، بل يسمح كذلك بإطلاع هذه الأخيرة على واجباتها الجبائية.

أثناء التحقيق المحاسبي، يطلع عون الإدارة الجبائية المكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع فيها والتي قد ترتكب أحيانا على حسابه في هذه الحالة يمكنه أن يطلب لاحقا تخفيض الزيارات نتيجة لهذه الأخطاء و يطلعه المحقق عن كيفية تقديم الطعون اللازمة.

2-1. التحقيق المصوب في المحاسبة :

يعد التحقيق تحقيقا محاسبيا مصوبا إذا اقتصر التحقيق المحاسبي على نوع أو عدة أنواع من الضرائب

أو شمل كل الفترة الغير المتقدمة أو جزء منها، أو مجموعة من العمليات أو المعطيات المحاسبية المتعلقة بفترة تقل عن سنة جبائية¹⁵

التحقيق المصوب في المحاسبة المؤسس بأحكام المادة 22 من قانون المالية التعديلي لسنة 2008 ، والمقنن في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية إجراء مراقبة مصوبة، أقل شمولية، أكثر سرعة و ذو نطاق من التحقيق المحاسبي.

● **إنجاز عمليات التحقيق:** تسير الرقابة الجبائية وفق قواعد قانونية تضبط فيها الإجراءات الواجب إتباعها من طرف الإدارة الجبائية والتي توضح حقوق و واجبات المكلف بالضريبة.

إن التحقيق في المحاسبة يجب أن يتم بعين المكان أي في محل المكلف بالضريبة، وهذا من أجل خلق جو المناقشة بين المحقق و المكلف بالضريبة (طبق للمواد 1-20 و 20- من قانون الإجراءات الجبائية) إلا أن هناك استثناء لهذا الإجراء.

ففي حالة طلب مكتوب من المكلف بالضريبة و يعد قبوله من طرف الإدارة أو في حالة قوة قاهرة يمكن للمحقق يأخذ الوثائق لفحصها في مكاتبهم. سلم للمكلف بالضريبة في هذه الحالة وثيقة تثبت فيها الوثائق المسلمة (عدد الوثائق ، طبيعتها ... إلخ) طبقا للمواد 1-20 و 3-20 من قانون الإجراءات الجبائية .

● **الإشعار بالتحقيق:** لا يمكن إجراء تحقيق دون إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق، ملحق بميثاق المكلف بالضريبة الذي ينص على حقوقه و واجباته على أن يستفيد المكلف بالضريبة من مدة للتحضير قدرها عشرة (10) أيام. (طبقا للمادة 4-20 من قانون الإجراءات الجبائية).

يمكن للمحقق أن يقوم بمراقبة مفاجئة ترمي إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من قبل المؤسسة أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبة في هذه الحالة . يسلم «الإشعار بالتحقيق» مع بداية عمليات المراقبة . لا يمكن البدء في فحص عميق للوثائق المحاسبية إلا بعد استنفاد أجل التحضير المنصوص عليه سابقا.

في حالة تغيير المحققين أو أحدهم، يعلم المكلف بهذا التغيير. (طبقا للمادة 4-20 من قانون الإجراءات الجبائية).

● **الاستعانة بمستشار:** تحت بالضريبة يستطيع أن يستعين بوكيل يختاره بمحض إرادته أثناء طائلة بطلان الإجراءات يجب أن يشار صراحة أن المكلف عملية المراقبة للاستشارة به أو الإنابة عنه. (طبقا للمادة 4-20 من قانون الإجراءات الجبائية). يمكن للمستشار الاستعانة به أو الإنابة عن المكلف بالضريبة أثناء عمليات التحقيق. لكن حضوره ليس ضروريا أثناء المراقبة المفاجئة لمعاينة العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حالة ما إذا تمت أجيلها.

● **مدى التحقيق:** يمكن للمحقق أن يطلب كل الوثائق المحاسبية، نسخ البرقيات، مستندات الإيرادات و المصاريف... إلخ التي يمكن من وراء فحصها التأكد من مدى مصداقية التصريحات الجبائية. يمارس التحقيق مهما كانت الوسيلة المستعملة لحفظ المعلومات (طبقا للمادة 4-20 من قانون الإجراءات الجبائية).

● **الامتناع عن تقديم المحاسبة:** يثبت يؤشر عليهم نظرف المكلف بالضريبة مع إلزام ذكر رفضها لمحتمل عدم تقديم المحاسبة أو الامتناع عند تقديمها في محضر وهذا بعد إشعارهم بتقديم المحاسبة في أجل أقصاه ثمانية (8) أيام. (طبقا للمادة 9-20 من قانون الإجراءات الجبائية).

● **نهاية أشغال التحقيق في عين المكان:** ينبغي على العون المحقق بموجب أحكام المواد 5-20 و 4-20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية معاينة نهاية أعمال التحقيق في عين المكان عن طريق محضر، يدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشير، و توضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض التوقيع هذا الأخير.

● **نتائج التحقيق:** عندما تثبت الإدارة أن هنا كتناقص، أخطاء، إغفالات أو إخفاء في العمليات التي تقوم على أساسها الضريبة تقوم:

- إما بالتصحيح بإتباع الإجراءات التناقضية لفرض أساس الضريبة (تصحيح حضوري).

وإما بفرض الضريبة المحددة بصفة تلقائية¹⁶.

- **الإجراء الحصري:** يستوجب بواسطة عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم لهم رسالة موصى على المحقق إشعار المكلف بالضريبة بنتائج المراقبة إشعار بالاستلام (طبقا للمادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية). ينبغي على المحقق كذلك إعلام المكلف بالضريبة المحقق معه بنتائج المراقبة بواسطة رسالة حتى في حالة انعدام التقويم (طبقا للمادة 42 من قانون الإجراءات الجبائية) . يكون الإشعار بإعادة التقويم (الإشعار الأولي) مفصلا بقدر كاف و معللا، كما يتعين ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها و ذلك في أجل أربعين (40) يوما سارية من تاريخ استلام إعادة التقويم (طبقا للمادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية).

يجب تحت طائلة بطلان الإجراء، أن يشار في الإشعار بإعادة التقويم إلى أن المكلف بالضريبة له الحق في الاستعانة بمستشار من اختيارهم من أجل مناقشة اقتراحات رفع مبلغ الضريبة أو من أجل الإجابة عنها.

يجب أن يبلغ المكلف بالضريبة الذي حقق معه في إطار الإشعار بالتقويم أن لديه إمكانية طلب في رده التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون، حسب الحالة من مدير كبيريات المؤسسات أو من مدير الضرائب بالولاية أو من رئيس مركز الضرائب أو من رئيس مصالح التدقيق أو المراجعات.

وعند رفض العون المحقق ملاحظات المكلف بالضريبة، فإنه ينبغي عليه أن يعلمه بذلك من خلال المراسلة تكون كذلك مفصلة ومبررة. وإذا أبرزت هذه المراسلة سببا رئيسيا جديدا بإعادة التقويم أو الأخذ بعين الاعتبار عناصر جديدة ليتم التطرق لها في الإشعار الأولي، فإنه يمنح أجل إضافي مدته أربعون (40) يوما للمكلف بالضريبة لتقديم ملاحظاته. (طبقا للمادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية).

هذا الإشعار بإعادة التقويم:

- يوقف التقادم حسب شروط معينة.
- يفتح أجل أربعين (40) يوما للمكلف بالضريبة لكي يفحص نتائج تقويم والإبلاغ عن إجابته.
- يبين للمكلف بالضريبة التعديلات على أسس الضريبة المزمع إجرائها.
- تمكن هذه الإجراءات للمكلف بالضريبة أن يعرف مصدر التعديلات و يستطيع أن يطلب من الإدارة:
- توضيحات مفصلة تمكنه قبول التعديلات على دراية.
- مدى تأثير قبوله في ما يخص التزاماته الضريبة بصفة عامة.
- في حالة القبول، تدرج الجداول للتحصيل، تخصم الحقوق الواجب خصمها تلقائيا دون طلب من المكلف بالضريبة.

في حالة قبول صريح تصبح قاعدة فرض الضريبة المحددة نهائية، ولا يمكن الاعتراض عليها من طرف الإدارة، ماعدا حالات استعمال المكلف بالضريبة طرق تدليسية أو تقديم معلومات غير صحيحة أثناء التحقيق. كما لا يمكن للمكلف بالضريبة أن يتعرض عليها عن طريق الطعن. (طبقا للمادة 20-7 من قانون الإجراءات الجبائية).

• التصحيح التلقائي:

يمكن للإدارة الجبائية أن تلجأ إلى التحديد التلقائي لقواعد فرض الضريبة في الحالات التالية:

رفض المكلف بالضريبة لعمليات المراقبة الجبائية، التحقيقات و المعاينة سواء من قبله أو من تدخل أو حضور أي شخص بأي طريقة كانت بحيث يتعذر على الأعوان القيام بمهامهم¹⁷.

- عندما لا يصحح في الآجال المحددة قانونيًا بالمداخيل (الربح الصناعي، التجاري وغير التجاري) والتصريحات الخاصة بالضرائب على ربح الشركات أو تصريحات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة المنصوص عليها في المواد 76 و 77 من قانون الرسم على رقم الأعمال بعد على الأقل شهر من إعلامه من قبل المصالح الجبائية بتسوية وضعيته.

- لم تقدم الدفاتر الحسابية أو تم رفض هذه الأخيرة للأسباب التالية:

1- مسك الدفاتر الحسابية غير مطابق للقوانين السارية المفعول (طبقا للمواد 9 و 11 من القانون التجاري) ولشروط وكيفيات تطبيق المخطط المحاسبي الوطني: (المخطط الوطني المحاسبي) والنظام المحاسبي المالي (النظام المالي المحاسبي) الذي شرع في تطبيقه ابتداءً من 2010/01/01.

- المحاسبة لا تحتوي على أية قيمة مقنعة لانعدام الوثائق الإثباتية.

- إذا تضمنت المحاسبة أخطاء أو إغفالات أو معلومات غير صحيحة، خطيرة ومتكررة.

- عدم تقديم المحاسبة بعد انقضاء مدة ثمانية أيام (8) اذاره (المادة 20 -9 من قانون الإجراءات الجبائية).

- في حالة ما تزيد نفقاته الشخصية الظاهرة والمعروفة و مداخيله العينية على المجموع المعفى ولم يقدم تصريحاً بذلك، أو يكون دخله المصرح به، بعد خصم الأعباء المحددة في المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة، يقل عن مجموع هذه النفقات أو المداخيل غير المصرح بها أو المغفلة أو العائدات العينية (المادة 43-7 من قانون الإجراءات الجبائية).

- كل مكلف بالضريبة امتنع عن الإجابة على الطلبات الواردة من مفتش الضرائب والمحقق بخصوص التوضيحات والإثباتات الواجب تقديمها (طبقا للمادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية).

- كل شركة أو مؤسسة أجنبية لا تتوفر على منشآت مهنية بالجزائر، وتكون خاضعة للضريبة على الدخل أو الضريبة على أرباح الشركات، امتنعت عن الرد على طلب مصلحة الضرائب التي تطلب منها فيه تعيين ممثل لها في الجزائر. عدم مسك محاسبة قانونية أو السجل الخاص المنصوص عليه في المواد 66، 67، 68 و 69 من قانون الرسوم على رقم الأعمال الذي يسمح بإثبات رقم الأعمال المصرح به.

- وكما هو معلوم أن التحقيق المحاسبي يجري تنفيذه ضمن إطار تسريعي يضمن حقوق المكلف بدءا من الإشعار الأولي للتحقيق وانتهاء بتتبع النتائج النهائية للمكلف بالضريبة.

- كل مكلف بالضريبة لم يقدم تصريحه ويزيد دخله الصافي المحدد وفقا للمواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة على المجموع المعفى من الضريبة.

حتى في حالات رفض المحاسبة أو التصحيح التلقائي، يجب إشعار المكلف بالضريبة بالأسس الجديدة لفرض الضريبة. في حالة ما إذا كانت المحاسبة غير متضمنة لأخطاء خطيرة ومتكررة لكن إذا أثبت العون المحقق عدم صحتها، يمكنه رفضها مع توضيح الأسباب.

إن الهدف الأساسي من وراء عملية التحقيق المحاسبي، هو إبراز كل الأخطاء و الإغفالات المتضمنة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب و الرسوم المستحقة التي قدمتها المحاسبة¹⁸.

أما بخصوص تطور مردودية التحقيق المحاسبي خلال الفترة 2001-2006 تكون مفصلة في:

الجدول رقم 02 تطور مردودية التحقيق المحاسبي خلال الفترة 2001-2006 الوحدة: مليار دج

السنة	البيان	DIW	SRV
2001	عدد القضايا	142.7	313
	المبلغ	5.070	7.78
2002	عدد القضايا	1392	275
	المبلغ	5.814	11.201
2003	عدد القضايا	1460	208
	المبلغ	5.407	10.115
2004	عدد القضايا	1895	223
	المبلغ	5.763	4.664
2005	عدد القضايا	2037	180
	المبلغ	6.831	8.216
2006	عدد القضايا	2005	180
	المبلغ	10.845	3.857

المصدر: ولهي بوعلام، إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة المالية حالة الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 9.

و ما يمكننا استنتاجه من خلال هذا الجدول هو التطور الملحوظ من حيث عدد القضايا المبرجة للتحقيق سواء بالنسبة للتحقيق على مستوى المديرية الولائية، أو على مستوى فرق الجهوية، فلقد سجلت المديرية الولائية قضية مبرجة سنة 2006 أي

بنسبة تطور بلغت 71% مقارنة بنسبة 2001، في حين سجلت فرق البحث الجهوية تراجعاً بنسبة 57% في نفس الفترة. أما من حيث المبالغ المترتبة عن التحقيق فلقد تضاعفت من 5.070 مليار دج سنة 2001 إلى 10.845 مليار دج سنة 2006 بينما شهدت انخفاضاً محسوساً بالنسبة لفرق البحث الجهوية من 7.78 مليار دج سنة إلى 3.857 مليار دج سنة 2006. غير أنه في العموم هنا كتطور إيجابي من حيث المردود في حالة دمج نتائج الهيئتين مع بعض، وأن مرد هذا التطور الإيجابي يرجع في نظرنا إلى العوامل الموضوعية التالية:

- جهل بعض المكلفين للتشريع الضريبي الساري المفعول.
- تطوير إجراءات التحقيق من حيث التشريع.
- تدعيم مصالح الرقابة بحملة الشهادات الجامعية و المختصين.
- تكثيف عملية التكوين و التدريب.
- تقوية الإعلام والاتصال عن طريق الانترنت والدلائل التطبيقية و المنشورات.
- و في الواقع أن هذا التطور الإيجابي لا يرقى إلى المستوى المطلوب المستهدف من عملية التحقيق المحاسبي للحد من تنامي ظاهرة التهرب الضريبي، مما يطرح جملة من التساؤلات حول مدى فعالية هذا النوع من الرقابة في ظل انعكاسات الأزمة الاقتصادية و المالية العالمية التي ترجمتها الحكومة في قانون المالية لسنة 2009 و القانون المالي التكميلي لنفس السنة، و ما يمكن إدراجه من نقائص تقف دون تحقيق الأهداف المرجوة من هذا النوع من الرقابة ما يلي :
- برمجة المكلفين الذين لا يمتلكون خطراً جريباً.
- النقص الفادح في عدد المحققين و عدم تأهيل البعض فيهم مما أثر على عدم تناسب توسع الأنشطة مع برامج التحقيق، فالمؤسسة التي يتم برمجتها قد لا يعاد برمجتها سنوات طويلة أو مدى حياتها.
- عدم تحديث معايير اختيار المؤسسات القابلة للتحقيق تماشياً مع تطور تقنيات التحايل القانوني من دفع الضرائب خصوصاً المعاملات الالكترونية و تطور التكنولوجيا.
- عدم تشجيع المؤسسات التي تبدي تعاون أو حسن سلوك معاً لمحققين و المستعدة لتسديد ما ترتب عليها من حقوق من التخفيض الفوري الكلي أو الجزائي من الزيادات الإضافية.

2- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

يقصد بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة والدخل المصرح به أي بصفة عامة، التأكد من التصريحات على الدخل العام (المداحيل المحققة خارج الجزائر - فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية... إلخ)¹⁹.

يستلزم هذا الإجراء مقارنة المداحيل المصرح بها بالمداحيل المستنتجة من وضعية أملاك المكلف، حالة خزينته وكذا المتعلقة بسياق الحياة لسائر أفراد أسرته.

وهكذا يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة. (طبقا للمادة 21-1 من قانون الإجراءات الجبائية).

ويمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصى جياثيا، وجود أنشطة أو مداخيل متملصة من الضريبة (للمادة 21-1 من قانون الإجراءات الجبائية).

لا يمكن القيام بتحقيق معمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل²⁰.

يجري التحقيق معمق في مجمل الوضعية الجبائية طبقا للأجراء الحضوري. ونذكر أنه بعد إرسال إشعار بإعادة التقويم ورد المعني عليه في الآجال القانونية يمنح لهذا الأخير أجل إضافي مدته أربعون (40) يوم لتقديم ملاحظاته والرد، في حالة ما إذا أبرز المحقق أو مصلحة التحقيق أسبابا جديدة لإعادة التقويم أو عناصر جديدة لم يتم التطرق إليها في إطار الإشعار الأولي. (طبقا للمادة 21-5 من ق، إ، ج).

يمكن برمجة الت.م.م.ج إثر التحقيق في المحاسبة، سواء بإسم المستغل الشخصي لمؤسسة، أو الرؤساء والشركاء الأساسيين للشركة أوكل شخص ملزم قانونا بتصريح مجمل دخله.

ينفذ هذا التحقيق كذلك في حالة ما لوحظ فارق محسوس بين الدخل المصرح من طرف المكلف، من جهة، وعناصر نمطه المعيشي والنفقات المخصصة لصيانة أملاكه من جهة أخرى. (طبقا للمادة 21-1 من قانون الإجراءات الجبائية) تقدم الإدارة على طلبا لتبريرات والتوضيحات التي تراها أساسية، مما قد يحملها إلى إعادة تقويم الوعاء الضريبي، وهذا عن طريق التصحيح الحضوري أو التصحيح التلقائي.

وقد تم البدء في عملية التحقيق ابتداء من سنة 2001، وكان المردود المالي لها مفصلا في الجدول أدناه:

الجدول رقم 03: تطور مردودية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (V.A.S.F.E)

2006_2001

السنة	البيان	DIW	SRV
2001	عدد القضايا	89	10
	المبلغ	251.529172	68.680.245
2002	عدد القضايا	148	17
	المبلغ	284.321817	511820398
2003	عدد القضايا	203	20
	المبلغ	387.215.016	328.356.877
2004	عدد القضايا	207	31
	المبلغ	496764.838	318589666
2005	عدد القضايا	197	61
	المبلغ	315416640	423522753
2006	عدد القضايا	239	39
	المبلغ	742.890704	242.962.615

المصدر: ولهي بوعلام، إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة المالية _ حالة الجزائر، مرجع سبق ذكره ، ص 11.

و.دج

المحور الثالث : العوامل المعيقة لدور الرقابة الجبائية ومقترحات التفعيل

1- العوامل المعيقة لدور الرقابة الجبائية

إن أهم العوامل التي لا تزال دون تحقيق النجاعة المطلوبة للرقابة الجبائية هي²¹:

- عوامل مرتبطة بإرادة تأسيس الفعل الرقابي على مستوى الدولة.
- عوامل مرتبطة بظروف المحيط العام المتسم بالاقتصاد الموازي والفساد الإداري.

1-1. العوامل المرتبطة بإرادة تأسيس الفعل الرقابي:

لم تؤسس الدولة الجزائري لثقافة الرقابة أو المحاسبة بصورة واضحة ودقيقة ومتكاملة ومستمرة على المال العام، وإن هذا على شيء فإنما يدل على الاختلال في وظيفة الدولة المتدخلة لغرض تعبئة الموارد العامة للدولة وترشيدها.

فلقد أنشأت الدولة سنة 1980 مجلس المحاسبة (La cour des Comptes) وتم تحين صلاحيته وتعديلها طبقا للامر 95-20 بتاريخ 17 جويلية 1995.

وعلى غرار مجلس المحاسبة، أنشأت السلطات العامة المفتشية العامة للمالية Inspection générale des Finances بموجب المرسوم 08/53 المؤرخ في 1980/03/01 ووضعت تحت

السلطة المباشرة لوزار المالية، يرأسها مفتش عام يعين بمرسوم رئاسي باقتراح من وزير المالية.

إن هذه المفتشية لا تصدر تقارير علنية فيما يخص مهامها، بل تتقيد بإرسال التقرير إلى الهيئة الوصية التي طلبتها وإلى الوزير المكلف بالمالية، ثم إن توسيع نطاق تدخلها لدى المؤسسات الاقتصادية العمومية جاء متأخرا، بالنظر إلى أن معظم المؤسسات الاقتصادية العمومية تعرضت لمخاطر التسيير المالي منذ برامج إعادة الهيكلة.

إضافة إلى ذلك فإن هذه الهيئة لا تتمتع بالاستقلالية المطلوبة لظالما أنها تحت وصاية السيد وزير المالية ما يجعل من التقارير التي تصدرها أقل حيادية وغير موضوعية في بعض الأحيان.

1-2. العوامل المرتبطة بظروف المحيط العام المتمسم بالاقتصاد الموازي و الفساد الإداري:

● **الاقتصاد الموازي:** إن الاقتصاد الموازي أو اقتصاد الظل يتميز بوجود الأنشطة الاقتصادية التي تتم بعيدا عن أعين الحكومات وأجهزتها الرقابية، وفي ظل هذه الظروف تحدث المنافسة غير الشريفة، ومع مرور الوقت تصبح المؤسسات الفاسدة هي السائدة في السوق.

وفي الجزائر هناك قلق واضح إزاء الاقتصاد الموازي و المضاربة الطفيلية و لقد كان التأكيد من طرف رئيس الجمهورية في خطابه أثناء الجلسات الوطنية حول المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حيث قال ... " و لما كان منال مؤكدا أنا لاقتصاد الطفيلي لحق الضرر بالتنمية الوطنية، كان لابد من القضاء عليه."

● **الفساد الإداري:** إن الفساد في القطاع الضريبي له آثار عديدة من أهمها:

- عندما يكون هناك فساد في القطاع الضريبي فإن هذا يؤدي بالعوض إلى تقديم إقرارات ضريبية تظهر وعاءا ضريبيا غير حقيقي مما يخل بمبدأ العدالة الأفقية في حين لا يستطيع بعض الأمناء للقيام بذلك مما يحرم في نهاية المطاف القطاع المالي من إيرادات كانت متوقعة.

- يترتب على ممارسات الفساد في القطاع الضريبي مقدرة زائدة على الدفع للمكلفين المتهربين.

- شعور المكلف النزبه بالعبء الضريبي مما يقلص الأداء التنافسي له.

- انخفاض مستوى الوعي الضريبي لدى كثير من المؤسسات و الأفراد مما يصعب من اتحاد السياسات الضريبية الملائمة في

المدى المنظور على الأقل.

- غير أنه إذا كان التهرب الضريبي يضعف ميزانية الدولة فإن التهرب الجمركي يجلب الأداء التنافسي بين المؤسسات فيما بينها. ومن هنا يجب التركيز على ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر، وسوف نتطرق إلى التهرب الضريبي المشروع الذي يحدث عن طريق استغلال الثغرات الموجودة في القانون الجبائي ويصطلح عليه كذلك والتجنب الجبائي ومن بين أهم الإجراءات التي اتبعتها السلطات العمومية للحد من نمو الاقتصاد الموازي المتعلقة و النظام الضريبي ما يلي:

- توسيع الوعاء الضريبي فيما يخص إحصاء المكلفين و التقييم الجبائي.

- تدعيم الرقابة الجبائية بمختلف الوسائل المادية و المالية.

- تبسيط النظام الجبائي فيما يخص أنظمة فرض الضريبة.

- إحالة المتهمين ضريبيا أمام العدالة، واستنادا لإحصائيات المديرية العامة للضرائب إلى أنه تم خلال سنة 2007 تقديم

968 قضية أمام العدالة بتهمة التهرب الضريبي بزيادة 116 قضية عن سنة 2006.

2- مقترحات تفعيل آليات الرقابة الجبائية

1. **تفعيل الدور الرقابي للدولة:** تتحمل الدولة الجزائرية مسؤولية خاصة اتجاه تفعيل آليات الرقابة بصفة عامة والرقابة الجبائية بصفة خاصة، فقد لا يحقق الجهاز الضريبي أهدافه في غياب إدارة سياسية حقيقية اتجاه النظام الرقابي العام، ولهذا الغرض فإن مقتضيات التفعيل يجب أن ترتبط بالمقومات الأساسية التالية:

1-1. **تجسيد قيم المساءلة و التضمينية:** إن قيمتي المساءلة والتضمينية ركيزتان أساسيتان للحكم الجيد و الرشيد، فالمساءلة مبنية على حق الشعب لمحاسبة الدولة ووضعها تحت طائلة المسؤولية من حيث كيفية استعمالها لسلطتها وموارد الشعب وهي تحتاج إلى الشفافية و التنافسية، أما التضمينية فهي أن كل فرد معني بإدارة الحكم و يريد المشاركة فيها قادرا على فعل ذلك بصورة متساوية عبر الإدلاء بصوته، عبر المساهمة بالمشاورات، أو عبر مراقبة هيئات الخدمات العامة المحلية.

1-2. **إعادة بعث القيم الحضارية للمجتمع:** أن استشرى الفساد وانتشار الانحرافات والمنكرات المرتبطة به أضحى من أخطر المظاهر التي تهدد الاستقرار الاجتماعي والسياسي وتعيق مسيرة التحولات الاقتصادية لذلك بات من الضروري التفكير الإيجابي نحو إنشاء مؤسسة الحسبة كإحدى المؤسسات الرقابية ضمن المنظومة المؤسسية ككل.

1-3. **تنشيط الدور الرقابي لمجلس المحاسبة:** إن تنشيط الدور الرقابي لمجلس المحاسبة كمؤسسة دستورية من شأنه أن يساهم من خلال مهامه في مراقبة المال العام خاصة في جانب النفقات العمومية التي تزداد مع تزايد عديد البرامج الحكومية في كل قطاعات الاقتصاد الوطني.

1-4. **تفعيل الدور الرقابي للمفتشية العامة للمالية:** بالرغم من الصلاحيات التي تتمتع بها المفتشية العامة للمالية إلا أنه ينبغي أن تتمتع بالاستقلالية كسلطة مراقبة بعيدا عن وصاية وزير المالية، وأن تدعم بالموارد البشرية المؤهلة تماشيا مع متطلبات العمل الرقابي المتزايدة.

2. متطلبات التفعيل المرتبطة بالرقابة الجبائية:

- 1-2. من حيث الهياكل المساعدة لعملية الرقابة الجبائية: تفعيل نظام المعلومات الجبائي: لا يمكن تنفيذ مختلف برامج الرقابة الجبائية دون الاستناد إلى نظام المعلومات الجبائي الذي يعتبر العمود الفقري لمصلحتي الوعاء و التحصيل، ذلك أن وظيفته تبدأ بجميع البيانات، إدارتها، مراقبتها، حمايتها وأخيرا إنتاجها، أي ضمان وصولها إلى مستعمليها. وبغرض استدراك النقائص ثم إنشاء مديرية مستقلة بالمديرية العامة للضرائب تسمى مديرية البحث عن المعلومات الجبائية.
- تفعيل نظام الاتصال والإعلام وذلك عن طريق: فتح قنوات تعاون و اتصال مستمر بين إدارة الضرائب و الشركات المختلفة، وأن تساعد هذه الإدارة الشركات على التحول إلى النظم الإلكترونية حتى يكون للإدارة الدور الفاعل في هذا التحول تحت مراقبتها، وذلك لمساعدة هذه الشركات إلى الولوج إلى خدمة الحكومة الإلكترونية على غرار دول عديدة.
- 2-2. من حيث التدابير المتعلقة بإجراءات الرقابة الجبائية:
- من حيث عملية البرمجة:
- ينبغي تفعيل إجراءات البرمجة بشكل يسمح بالانتقال من الرقابة العامة إلى الرقابة المعمقة حتى تتكامل مراحل الرقابة.
- يجب تسطير برنامج الرقابة العامة و متابعته من طرف السلطات المركزية.
- يجب الاعتماد على الأساليب الكمية في عملية البرمجة التي تؤدي إلى تحليل الخطر الجبائي من جهة و تنويع أشكال الرقابة التي تبنى على مراقبة كل أنواع الأنشطة.
- يجب أن تتم بصورة آلية برمجة كل المؤسسات التي تتوقف مؤقتا عن النشاط أو تنهي النشاط أو تغير مكان النشاط.
- يجب تحديث معايير اختيار القضايا تماشيا مع التحولات المتسارعة بالاقتصاد، معترك الحرية لمصالح الوعاء القاعدية في اعتماد معايير قد تكون ذات خصوصية على مستوى مصالحهم.
- يجب أن تتم برمجة أصحاب المهن الحرة و مسيري الشركات و أعضائها للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة بعد ظهور أولى علامات الشراء الخارجي دون التقيد بتاريخ بداية النشاط.
- يجب أن يتم بصورة آلية برمجة كل المؤسسات المستفيدة من الامتيازات الجبائية أي مكان نوع النشاط.
- ينبغي الرفع من عدد القضايا المبرمجة فيما يخص المعاملات العقارية مع ترك الحرية للمصالح المحلية تماشيا مع خصوصية كل منطقة.

* من حيث الوسائل المادية و البشرية المخولة لعملية الرقابة:

حتى تطلع مصالح الرقابة الجبائية بمهامها ينبغي أن تدعم بالعدد الكافي من الموظفين المؤهلين الذين يتمتعون بشروط الكفاءة و النزاهة و الالتزام طبق لمدونة أخلاقيات المهنة، كما يجب أن تمنح لهم الوسائل المادية و المالية الكافية لتنفيذ مختلف البرامج بعيدا عن ضغط المحيط.

الخاتمة

خلصنا في هذا الفصل إلى أن من أهم الطرق المعالجة لظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر تتمثل في الرقابة الجبائية حيث تسمح بمراقبة العمليات و التصريجات الجبائية التي يقوم بها المكلف بالضريبة وذلك على مجمل أرقام الأعمال على الدخل والأرباح المصرح بها حيث تترجم المعطيات المحاسبية وذلك بغرض تحديد الوضعية الجبائية الجديدة للمكلف بالضريبة.

إن الإدارة الجبائية تتمثل بقوة القانون بصلاحيات الرقابة على تصريجات المكلفين بالضريبة، وذلك لكون النظام الجبائي المعمول به مبني على أساس التصريح العفوي.

ويعتبر حق الرقابة ضمان لمبدأ المساواة بين الخاضعين للضريبة وذلك من خلال التوزيع العادل للعبء الضريبي كما تقوم الإدارة الجبائية بعمليات الرقابة بصفة دورية على كل المكلفين بالضريبة.

نتائج البحث:

- تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة الأساسية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي؛
- الرقابة الجبائية عبارة عن إجراء تنظيمي يقوم به أعوان الإدارة الجبائية بطرق ووسائل منصوص عليها في القانون الجبائي؛
- النتائج التي حققتها أنماط الرقابة الجبائية يعتبر دليلا على أهمية الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي؛
- حتى يكون للرقابة الجبائية دور فعال لا بد للإدارة ان تمارس حقوقها المتمثلة في حق الرقابة، حق الاطلاع، حق التفتيش وحق استدراك الأخطاء، إلا أن و في الكثير من الأحيان ما تكون للمكلفين اعتراضات على هذه الحقوق وخصوصا حق الاطلاع؛
- أن التحقيق المحاسبي و التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية يعدان شكلا من أشكال الرقابة الجبائية لكشف أي حالة تهرب ضريبي.

توصيات البحث:

- مراجعة التشريعات الجبائية بما يتفق و التطورات الاقتصادية وكذا تبسيط النظام الجبائي و جعله أكثر مرونة و استقرار؛
- إدخال التكنولوجيا الحديثة و الإعلام الآلي, وكذا وضع نظام اتصال فعال بين مختلف هياكل الإدارة الجبائية لتسهيل نقل المعلومة بدقة و ربح الوقت؛
- التواجد الحقيقي للإدارة الجبائية في الميدان بحيث يجب نشر أعوانها في كافة أنحاء المقاطعات من أجل الإحصاء الدوري لكل النشاطات ومظاهر الثراء التي قد تلاحظ؛
- تشديد العقوبات الجزائية المناسبة على كل الأطراف المعنية بالتهرب، وأيضا الفصل في قضايا التهرب بعدالة و صرامة؛
- التكفل بالجانب الاجتماعي للأعوان ومنحهم امتيازات و تحفيزات خاصة في جانب الحصول على مساعدة الدولة و الجماعات المحلية حتى لا يكونوا عرضة للإغراء و الرشوة؛
- التكوين المستمر لأعوان الرقابة بتسطير برنامج دوري للتكوين حتى يسمح لهم بمواكبة التطورات الحاصلة على نظام الرقابة الجبائية سواء من حيث القوانين او الإجراءات بالإضافة إلى التدريب المستمر على أدوات التكنولوجيا المتطورة مع إقامة روابط تكوينية وتدريبية بين المصالح الجبائية وإطارات الجامعة للرفع من قدرات الأعوان؛
- تحسين العلاقة مع المكلفين من خلال تدعيم الإدارة الضريبية بمكاتب للعلاقات العامة تقوم من خلالها بمساعدة المكلفين و إرشادهم إلى التفسير الصحيح لأحكام القوانين الضريبية.

الهوامش

- ¹ بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع. الجزائر، 2011، ص 13.
- ² ولهي بوعلام، إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة المالية. حالة الجزائر، ورقة عمل مقدمة ضمن فعاليات ملتقى علمي دولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس. سطيف. كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، أكتوبر 2009. ص 6
- ³ سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، 2011. ص 47.
- ⁴ عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري (تحديث قانون المالية 2009) مطبعة مزوار، طبعة الأولى، 2009. ص 11.
- ⁵ بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع. الجزائر، 2011. ص 14.
- ⁶ بن عمارة منصور مرجع سابق، ص 22.
- ⁷ بن عمارة منصور، نفس المرجع السابق، ص 17.
- ⁸ بن عمارة منصور، نفس المرجع السابق، ص 18.
- ⁹ ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش (حالة الجزائر)، مرجع سبق ذكره، ص 48.
- ¹⁰ المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2010، ص 30.
- ¹¹ المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، 2013، ص 93. معدلة بموجب المادة 14 من ق. م. سنة 2007.
- ¹² المادة 51 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، المديرية العامة للضرائب، نشرة 2010.
- ¹³ ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش (حالة الجزائر)، مرجع سبق ذكره، ص 16.
- ¹⁴ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سبق ذكره، ص 13.
- ¹⁵ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، نفس المرجع السابق، ص 13.
- ¹⁶ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، نفي المرجع السابق، ص 17.
- ¹⁷ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سابق، ص 19.
- ¹⁸ ولهي بوعلام، إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة المالية _ حالة الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 8.
- ¹⁹ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سابق، ص 31.
- ²⁰ المادة 21-2 المعدلة بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 2009، من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع ذكر اسمه، ص 20.
- ²¹ ولهي بوعلام، إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة المالية _ حالة الجزائر مرجع سابق، ص 13.