



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة 8 ماي 1945 قالمة
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم العلوم القانونية والإدارية



الملتقى الوطني حول

الرقابة الجبائية في الجزائر **الباحثة بولحبال أسماء**

جامعة البلدية 2

مداخلة بعنوان

أهمية الرقابة الجبائية الداخلية في النظام الجبائي الجزائري

يومي 28 و 29 أكتوبر 2015

مجمع هيليو بوليس قالمة

الموقع الإلكتروني للجامعة

www.univ-guelma.dz

العنوان

ص ب 401 جامعة قالمة 24000

السنة الجامعية 2015-2016

مقدمة:

يعتبر النظام الجبائي الجزائري من الأنظمة الجبائية المعقدة، التي تتميز بكثرة الضرائب والرسوم المطبقة وتعدد معدلاتها، فمثلا للرسم على القيمة المضافة معدلين 7% و 17%، الضريبة على أرباح الشركات تتميز بثلاث معدلات 19%، 23% و 26%... هذا التنوع والتعدد يخلق نوعا من الضغط الضريبي على المكلف بالضريبة مما يدفع هذا الأخير لمحاولة تقليل أو إخفاء جزء من وعائه الضريبي، أو زيادة النفقات المصرح بها في محاولة منه لتقليل حجم الضرائب التي يقع على عاتقه تصفيتها لصالح الخزينة العمومية وهي الظاهرة التي تعرف باسم الغش الضريبي.

ولتفادي ظاهرة الغش الضريبي، تلجأ مصالح الضرائب لممارسة الرقابة الجبائية حسب ما تنص عليه المواد 18 الى 69 من قانون الاجراءات الجبائية. والتي هي نتيجة لنظام جبائي تصريحي، حيث يحدد ويصرح المكلف بالضريبة الذي يمارس نشاطا مهنيا خاضعا للضريبة حسب النظام الجبائي الحقيقي بحجم رأسماله، مجموع التكاليف التي تحملها خلال ممارسته لنشاطه في سنة معينة، مما ينجم عنه تحديد النتيجة المحاسبية والجبائية لنشاط المكلف، وبالتالي حساب حجم الضريبة التي على المكلف دفعها.

إذا فللرقابة الجبائية دور في مكافحة الغش الضريبي والحفاظ على حقوق الخزينة العامة، فماذا يقصد بالرقابة الجبائية، وماهي أنواعها، أدواتها ومراحلها؟

Résumé :

Le système fiscal algérien est parmi les systèmes fiscaux compliquer, par ces différents impôts et taxes ainsi que ces différents taux appliqués, comme la taxe sur la valeur ajouté ces deux taux 7%et 17%, l'impôt sur le bénéfice les trois taux 19%, 23%et 26%. Cette diversification a créé une pression fiscale sur le contribuable et le pousser à dissimuler une partie de l'assiette d'impôt ou à gonfler les charges déclarés pour diminuer les montants des impôts exigibles au profit du trésor public, ce qui s'appelle la fraude fiscale.

Et pour éviter cette fraude, les services des impôts exercent le contrôle fiscal, conformément aux articles 18 au 69 du code des procédures fiscales. Cependant, le contrôle est un résultat d'un system fiscal déclaratif, ou le contribuable qui exerce une activité professionnelle soumis au régime réel, détermine et déclare son chiffre d'affaire, ainsi que la totalité de ces charges pendant l'année d'exercice, pour calculer le résultat comptable et fiscal de son activité, pour calculer les montants des impôts et taxes dont il soumis.

En conséquence, le contrôle fiscal a un rôle dans la lutte contre la fraude fiscale et la sauvegarde des intérêts du trésor public. Donc, qu'est-ce que c'est le contrôle fiscal ? Quelle sont ces catégories, ces outils et ces étapes ?

مقدمة:

تتنوع أهداف الادارة الجبائية في الجزائر في مجال الرقابة الجبائية من الحفاظ على مصالح الخزينة العامة، تحسين الخدمات المقدمة، وتسريع اجال معالجة الملفات الجبائية بما يحافظ على مبدأ المساواة الجبائية ويبحث على التحضر الجبائي¹.

ويبحث عن نجاعة الرقابة الجبائية تتعدد الأدوات التي يعتمد عليها، بدءا من الاستناد لمواد القانونية التي جاء بها قانون الإجراءات الجبائية، الى العامل البشري المؤهل والمكون ذي الاطلاع الدائم على التغيرات التي يعرفها المجال الجبائي والمالي بصفة عامة.

تسعى مصالح الضرائب "مفتشيات ومراكز الضرائب"² لضمان تسيير ملفات المكلفين بالضريبة الذين ينشطون في حدودها الإقليمية، والذين يمارسون نشاطا مهنيا تجاريا خاضعا للضريبة حسب النظام الحقيقي أو حتى التي ليس لها صفة التاجر مهما كانت طبيعتها، حسب ما تنص عليه المادة من قانون الإجراءات الجبائية، ويتعين على الهيئات المعنية بعملية الرقابة، تقديم الدفاتر والوثائق التي تطلبها الإدارة الجبائية.

كما نصت المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية عن رتبة العون المؤهل للقيام بعملية الرقابة لا يمكن أن تقل رتبته عن رتبة مفتش للضرائب Inspecteur des impôts .

للتحكم في جوانب الموضوع، ارتأينا تقسيم هذه المداخلة الى النقاط التالية:

- 1- ماهية الرقابة الجبائية.
- 2- مفهوم الرقابة الجبائية الداخلية.
- 3- نطاق الرقابة الجبائية الداخلية.
- 4- وسائل الرقابة الجبائية الداخلية.
- 5- إجراءات الرقابة الجبائية الداخلية.
- 6- أهداف الرقابة الداخلية في الجزائر
- 7- صعوبات الرقابة الجبائية في الجزائر.

1- ماهية الرقابة الجبائية:

تنص المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية: "تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو اتاوة."³... الخ

فالرقابة الجبائية هي نتيجة لنظام جبائي تصريحي، حيث يقوم المكلف سواء كان شخص معنوي أو طبيعي، بعملية التصريح برقم أعماله، الأعباء التي تحملها خلال فترة نشاطه السنوية، مما ينجم عنه تحديد النتيجة المحاسبية والجبائية لنشاطه وبالتالي تحديد حجم الضرائب التي عليه دفعها لصالح الخزينة العامة.

اذن، الرقابة الجبائية هي اختبار بعدي، يسمح للإدارة الجبائية بالقيام باختبار انتقادي للتصريحات المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة، التأكد من صحتها واكتشاف مدى مصداقيتها وتصحيح الأخطاء المكتشفة وكذا اكتشاف عمليات الغش الضريبي التي ترمي إلى التهرب من دفع الضريبة. مما يسمح لاختيار الملفات التي يجب أن تخضع للرقابة الجبائية.

تعتمد الإدارة الجبائية في الجزائر على أربعة أنواع للرقابة الجبائية⁴:

- الرقابة على الوثائق *contrôle sur pièces*، حسب المادة 18 و19 من قانون الإجراءات الجبائية.

- التحقيق في المحاسبة *vérification de comptabilité*: عرفت المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية⁵، التحقيق المحاسبي على أنه مجموعة العمليات الرامية الى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، ويجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة.

-الرقابة معمقة على المحاسبة *contrôle ponctuelle*، حسب المادة 20 BIS من قانون الإجراءات الجبائية.

- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للمكلف *vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble* والتي يرمز لها *VASEF*. حسب المادة 21-1 من قانون الاجراءات الجبائية⁷: يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل.

وفي هذا التحقيق، يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة، والذمة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي، من جهة أخرى. يمكن إجراء التحقيق المعمق للوضعية الجبائية لمجمل الأشخاص الطبيعيين من خلال تمديد التحقيق في المحاسبة.

واكتشاف وجود أخطاء قد يدل على وجود غش ضريبيين حيث لا يمكن الاكتفاء فقط بالرقابة على الوثائق أو المستندات لتحديدته وإنما يتم اللجوء لطرق رقابية أخرى قد تكون أكثر نجاعة، وبالتالي يتم الانتقال لنوع من أنواع الرقابة الجبائية المذكورة سابقا. ويجدر التنويه أنه لكل نوع من الرقابة أهدافها ومصالح لها الحق في ممارستها على مستوى التسلسل الوظيفي لمصالح الضرائب وعمال في مجال الضرائب مؤهلون يقومون بها.

2- مفهوم الرقابة الجبائية الداخلية:

يتم اختيار نوع الرقابة الجبائية التي سيخضع لها الملف الجبائي حسب نوع نشاط المكلف، حجم نشاطه ومقدار رأسماله، مدى صدق وواقعية الأرقام المصرح بها في تصريحاته الجبائية (الشهرية والسنوية)، النتيجة السنوية لنشاطه (خاصة إذا كان عجز متكرر،..).

إذا، أبسط رقابة جبائية هي الرقابة على الوثائق والمستندات، فهي رقابة رسمية، حيث تقوم مصالح الضرائب على مستوى مكاتبها (لذا تدعى بالرقابة الداخلية أي أنه تمارس داخل الإدارة الجبائية) بفحص انتقادي للتصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة والتي هي جزء من ملفه الجبائي، وتهدف لاكتشاف الثغرات والأخطاء وتصحيحها وتسويتها من خلال مجموعة من المراحل المتتابعة، بالاعتماد على مبدأ العدالة الضريبية والمساواة، فمن جهة يجب مراعاة القدرة التكليفية للخاضع للضريبة ومن جهة أخرى الحفاظ على حقوق الخزينة العامة.

يجرى هذا النوع من الرقابة على مستوى مكاتب مصالح الضرائب عكس لأنواع الأخرى من الرقابة التي تتطلب تنقل أعوان الضرائب عند المكلف في مكان نشاطه.

3- نطاق الرقابة الجبائية الداخلية:

يمكن للرقابة على الوثائق أن تشمل مدة معينة أو كامل مدة التقادم (أربع سنوات فائتة قبل السنة التي تتم فيها الرقابة) ويتم الرقابة على جميع الضرائب والرسوم المصرح بها.

وتعرف هذا النوع من لرقابة بمحدوديته مقارنة بالأنواع الرقابية الأخرى، كما تتميز الرقابة الداخلية على الوثائق:

- قصر مدة سريانه.
- محدودية السنوات والضرائب المعنية بهذا النوع من الرقابة.
- محدودية الحسابات والعمليات التي يمكن أن تخضع لهذا النوع من الرقابة.

4- الوسائل القانونية المخصصة للرقابة الداخلية

في سبيل تسهيل وتفعيل دور الادارة الجبائية في محاربة الغش الضريبي، أقر القانون الجبائي الجزائري بعض الوسائل والأدوات لاستعمالها من طرف المراقب الجبائي، طبعا تحت طائلة بطلان الاجراءات، وهي:

1/حق الاتصال: لقد كرس المشرع الجبائي هذا الحق للإدارة الجبائية وفق المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية⁸، حيث جاء نص المادة كالتالي: "يسمح حق الاتصال لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها في المواد المذكورة أدناه"
حيث أن المؤسسات الخاصة وحتى ادارات الدولة لا يمكنها التحجج بالسر المهني أمام أعوان الضرائب المكلفين بالرقابة على نشاطها، في حالة طلبهم الاطلاع على الوثائق التي بحوزتها.

فمثلا يفرض القانون على هيئات الضمان الاجتماعي موافاة الدارة الجبائية سنويا، بكشوفات عن الأطباء، المساعدين الطبيين، القابلة، توضح فيه رقم تسجيل المؤمن لهم والشهر الذي دفعت فيه الأتعاب.

2/حق المعاينة:

خول المشرع الجبائي الجزائري لأعوان الضرائب حق المعاينة الميدانية لمحل نشاط المكلف في إطار مباشرة الرقابة، حسب ما جاء في نص المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية⁹:

" من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص، ضمن الشروط المبينة في المادة 35 أدناه، للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانونا، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة الى التملص من الوعاء والمراقبة و دفع الضريبة".

إلا أنه على مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل تقديم طلب لإجراء المعاينة يحتوي على أسماء أعوان الضرائب المكلفين بإجراء المعاينة، تحديد اسم الشخص المعنوي/ الطبيعي وعناوين الأماكن التي سيتم معاينتها، ولا بد الحصول على أمر من طرف رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاض مفوض من طرف رئيس المحكمة.

حيث من خلال المعاينة المكانية، رخص لأعوان الضرائب الحصول على الوثائق والمستندات اللازمة لمواصلة العملية الرقابية واكتشاف الوجود الفعلي لعملية التهرب الضريبي من خلال تقديم تصريحات خاطئة أو ناقصة لتقليل الوعاء الضريبي.

3/ طلب معلومات:

يخول القانون الحق للمفتش طلب معلومات شفويا من المكلف حول بعض النقاط المبهمة التي احتوتها تصريحات الجبائية المكتتبه، مما يكون نوعا من الحوار بين الادارة الجبائية والمكلف بالضريبة، حسب نص المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية¹⁰: " ...كما يستمع للمعنيين إذا تبين ان استدعائهم لهذا الغرض ضروري أو لما يطلب من هؤلاء تقديم توضيحات شفوية...."

في حالة عدم امتثال المكلف لطلب المعلومات، فعلى المفتش اللجوء لطريقة أخرى للاستفسار.

4/ طلبات التوضيح Demande d'éclaircissement أو التبرير Justification: (يرمز لها ب C2)

نصت المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية¹¹: "يراقب المفتش التصريحات. تحرر طلبات التوضيح أو التقرير كتابيا. كما يستطيع المفتش طلب الوثائق المحاسبية المتعلقة بالعمليات محل الرقابة"

ويجب أن تحوي هذه الطلبات على النقاط الأساسية المبهمة أو المبالغ فيها بوضوح واختصار حتى يتسنى للمكلف فهم النقاط التي عليه تبريرها واحضار التوضيحات والمبررات اللازمة.

5- إجراءات الرقابة الداخلية:

تتم الرقابة الداخلية وفق مسار وخطوات منهجية في سبيل تحقيق رقابة فعالة والتزام الدقة في اختبار مختلف التصريحات والمعلومات التي يحتويها الملف الجبائي.

تمر عملية تسوية وتصحيح وضعية المكلف من خلال مرحلتين أساسيتين، مرحلة طلب المعلومات والتبريرات وتليها مرحلة اقتراح التسوية ومن ثم مرحلة اعلام المكلف بالتسوية النهائية لملفه الجبائي.

1- المرحلة الأولى "مرحلة فحص الملف الجبائي": على العون المكلف بالرقابة على الملف، تحيينه وتنظيمه بما يساعده على وضع كل الأوراق في المكان المخصص لها، فمثلا، وضع المعلومات الدائمة والمتعلقة بالمكلف، نسخة من السجل التجاري، عقد الشركة ان وجد، عقد كراء محل النشاط، شهادة الإقامة، وغيرها في ملف واحد، أيضا تجميع كل التصريحات الشهرية لكل سنة مع تصريح السنوي الخاص بها، تنظيم المعلومات الواردة للمصلحة الخاصة بالمكلف وملفه، الخ...

في حال نقص أي معلومات أو تصريحات جبائية من الملف يستدعى المكلف لإتمام ملفه من خلال ارسال اعدار Mise en demeure لمحل نشاطه وامهاله 30 يوم، وفي حال عدم الامتثال، يخضع المكلف لتسوية تلقائية لوضعيته الجبائية، فالمكلف الذي يخضع للنظام الحقيقي، ملزم باكتتاب تصريحات شهرية وكذا ايداع ميزانية سنوية، والتي تعد أهم الوثائق التي يعتمد عليها في الرقابة الجبائية، من خلال فحص انتقادي لكل الحسابات ومقارنتها مع الجداول الملحقة، مع التصريحات الشهرية،....

اذن، تنظيم الملف يسمح بالتعرف على هوية المكلف، طبيعة ومستوى نشاطه وبالتالي النظام الجبائي الذي ينتمي اليه، وخاصة نيته الجبائية Moralité fiscale du contribuable من خلال الاطلاع على تاريخه الضريبي وكافة التسويات التي خضع لها ملفه الجبائي.

2 -مرحلة الرقابة السطحية أو "الشكلية": تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات

الجبائية المكتتبه من طرف المكلف، وتتم الرقابة في على مستوى مكاتب الادارة الجبائية (المفتشيات أو مراكز الضرائب) وفق الملفات الجبائية للمكلفين المتوفرة لديها دون الخروج إلى الميدان، فهي رقابة تهدف إلى اكتشاف الأخطاء الشكلية والمادية المرتكبة عند اكتتاب المكلفين لتصريحاتهم المقدمة للإدارة الجبائية، أي التأكد من كيفية تقديم المعطيات والمعلومات التي تحملها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أية مقارنة بين ما تضمنه من معلومات وتلك التي تتوفر عليها الإدارة، البحث عن الأخطاء المحاسبية ان وجدت كمتابعة رقم

الأعمال المصرح به في الميزانية السنوية مع ذلك المصرح به في التصريحات الشهرية، التأكد من نسبة الاعفاء الضريبي المطبق، بالإضافة لمدى التزام المكلف بالتزاماته الأخرى (مثلا: التصريح بقائمة الأجراء G 29، وضع قوائم الزبائن E 104،...) وكذا التأكد من تصفيتها.

وفي حالة تقديم تصريحات جبائية شهرية أو/سنوية تحمل عبارة "لا شيء"، يمكن للمفتش طلب توضيحات كتابية أو شفوية، أو القيام بتدخل ميداني وتحرير محضر معاينة أو محضر سماع للوقوف على مستوى النشاط والتأكد من صحة التصريحات المكتتبه من عدمها.

فهذا النوع لا يأخذ بعين الاعتبار مدى صحة المعلومات التي تحملها التصريحات بل تهتم بالشكل الذي قدمت به هذه المعلومات وتعتبر مرحلة تحضيرية للرقابة على الوثائق.

كما تسمح هذه المرحلة بالتأكد من الحدث المنشأ للمجموع الضرائب والرسوم التي يخضع لها حسب نوع النشاط الذي يمارسه المكلف، مما يسمح باحتساب رقم الأعمال السنوي المعفى المصرح به في الميزانية السنوية والذي يستفيد من تخفيض في التصريحات الشهرية المكتتبه، وغيرها،

كما يقوم المفتش بتجميع المعلومات في الجداول المخصصة لها، مما يسهل عملية مقارنتها مع المعلومات الواردة للمصلحة وخاصة كشوفات المشتريات أو كشوفات التحصيل.

اذن، تسمح الرقابة الشكلية /السطحية باكتشاف الأخطاء والنقائص في تصريحات المكلف وهي مرحلة تحضيرية لعملية الرقابة التالية.

3-مرحلة الرقابة المستندية: تتمثل المرحلة الموالية للرقابة الشكلية في الرقابة على الوثائق، ولا يمكن أن تتم الرقابة المستندية على كل الوثائق المحاسبية لنشاط المكلف، لكنها تتم على أساس أهم الوثائق وطبيعة نشاط المكلف هي التي تحدد الوثائق التي تتم على أساسها الرقابة.

يقوم المفتش بإجراء فحص شامل للتصريحات الضريبية المكتتبه، ومقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي هي بحوزة الإدارة الضريبية، انطلاقا من ملفات المكلفين، وكذا مجمل المعلومات التي يمكن الحصول عليها من بعض الإدارات والمتعلقة بمعاملات تمت بين المكلف وهذه الإدارات بالاعتماد على أدلة وإثباتات تتحصل عليها من المصادر المختلفة التي تتعامل مباشرة مع المكلف (البنوك، الموردون، الجمارك، مديرية النقل...) وهذا بمقتضى حق الاطلاع المخول للإدارة الجبائية من طرف المشرع الجبائي، وذلك بغية إجراء مقارنة للوثائق المصرح بها وما ورد فيها من معلومات مع ما هو مدون لدى الإدارة الجبائية من أدلة عن العناصر المكونة للدخل ووعائه الضريبي التي تخص المكلف بالضريبة.

في هذه المرحلة يتم اختبار التبريرات المقدمة والوثائق المحاسبية التي أحضرها المكلف كإجابة عن طلب التوضيح C2، إن وجدت.

في حال عدم إجابة المكلف أو تقديم مبررات غير كافية أو غير مقنعة، تلجأ المصلحة لاقتراح تسوية لوضعيته الجبائية من خلال ارسال مطبوعة Notification De Redressement، تحوي كل التسويات المقترحة وللإجابة عليها يمنح للمكلف مهلة 8 أيام، لتقديم الإجابة، التبريرات والوثائق اللازمة.

اقتراح التسوية يجب أن يكون معززا ب:

- توضيح الاختلالات المكتشفة.
- المراجع القانونية والمواد القانونية التي يستند عليها.
- توضيح طريقة التسوية المقترحة.

في حالة ما إذا قام المكلف بالإجابة على طلب التوضيح، من خلال تقديم إجابة مقنعة وكافية، مدعمة بالوثائق اللازمة وتم تبرير وضعيته الجبائية، يتم التخلي عن تسوية وضعيته.

أما في حالة امتناع المكلف عن تقديم التوضيحات اللازمة المطلوبة منه أو تقديم توضيحات ناقصة، غير كافية أو غير مقنعة، فيتم تسوية وضعيته الجبائية حسب ما تنص عليه مواد القانون الجبائي الساري المفعول.

2-مرحلة اقتراح التسوية: ففي هذه المرحلة يتم اقتراح تسوية لوضعية المكلف حسب اجابته المقدمة على طلب المعلومات (في حالة ارسالها للمكلف إذا استدعى الأمر)، استنادا على النصوص والمواد القانونية الداعمة لخطوات التسوية، كما يجب تضمين اقتراح التسوية أسس فرض الضريبة وتوضيح أسس التسويات المقترحة، ويجب تحرير هذه التسوية بلغة سلسة، مفهومة وبطريقة منظمة.

يتم ارسال هذه التسوية للمكلف عبر البريد المضمون، مع منحه مهلة 30 يوم لإبداء رأيه حول التسوية المقترحة، وتقديم ملاحظاته، أو تبريرات مدعمة بالوثائق والحجج اللازمة، حسب ما جاءت به المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية: "...يمكن للمفتش تصحيح التصريحات، تحت طائلة بطلان التسوية، عليه أن يقوم باعلام المكلف من خلال ارسال اقتراح تسوية.....".

وحرصا من المشرع على الحفاظ على حق المكلف في ابداء رأيه، على المفتش ارسال اشعار التسوية عبر البريد المضمون مع وصل استلام.

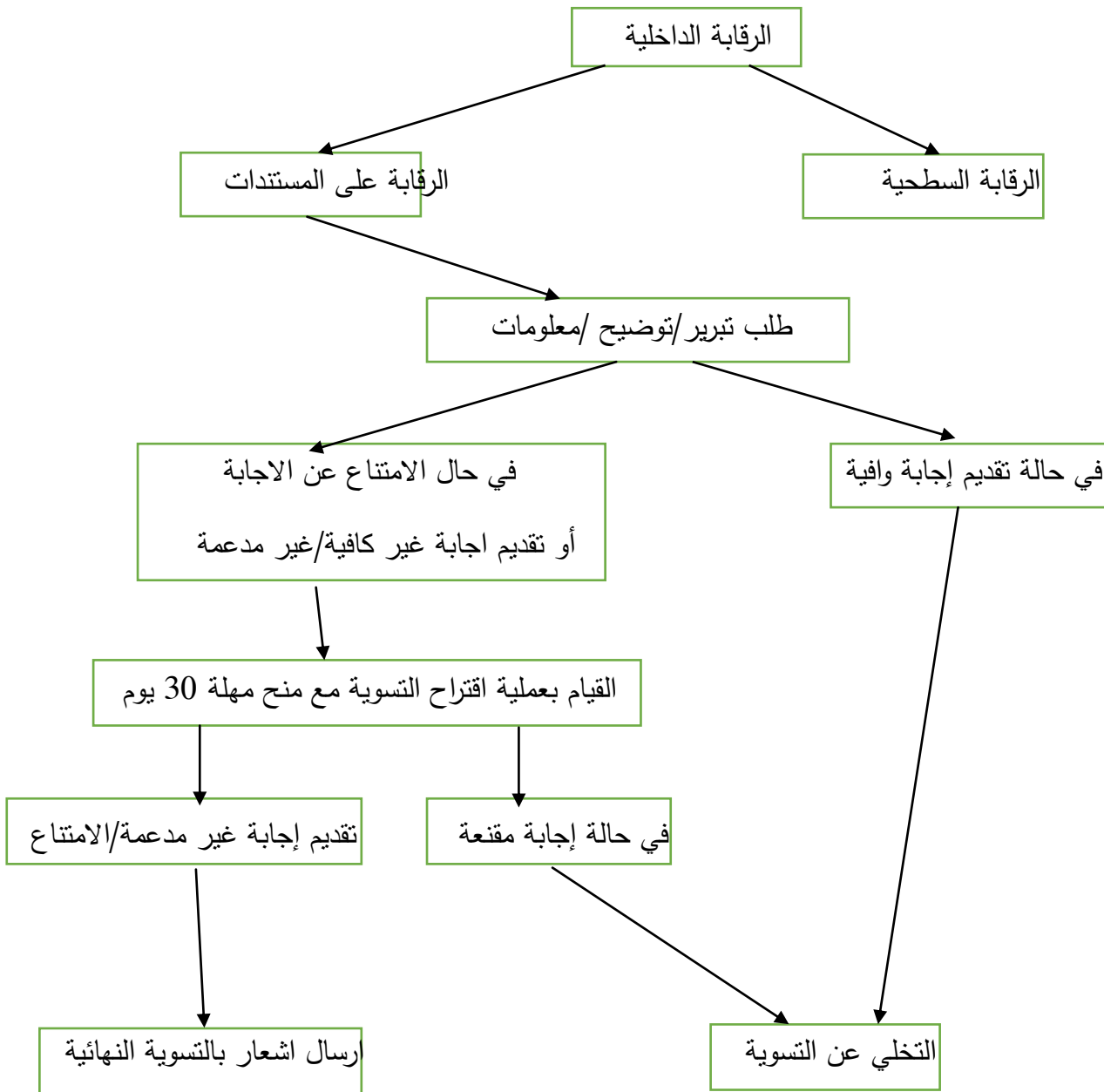
3-مرحلة اعلام المكلف بالتسوية النهائية: في هذه المرحلة يتم اعلام المكلف بالتسوية النهائية لوضعيته الجبائية عن طريق تحرير "Rôle".

وهذا طبعا بعد انقضاء المهلة القانونية (30 يوم الممنوحة للمكلف للإجابة عن اقتراح التسوية)، حيث تواجه الادارة الجبائية، حالتين:

1-حالة امتناع المكلف عن الإجابة عن التسوية المقترحة، فهذا الامتناع يعتبر قبولا ضمنيا للتسوية المقترحة.

2- وفي حالة امتثال المكلف وتقديم اجابته، هنا تواجه الادارة الجبائية حالتين:

- في حالة تقديم الإجابة الكاملة والوافية عن اقتراح التسوية في الأجل القانونية، مدعمة بالوثائق والتبريرات، فيتم التخلي عن التسوية، ويتم اعلام المكلف بتخلي الادارة الجبائية عن تسوية وضعيته.
- في حالة تقديم إجابة غير مقنعة أو غير كافية، فنلجأ الادارة لتسوية وضعية المكلف، إما تسوية كاملة حسب ما نصت عليه اقتراح التسوية الأولي، واما تسوية جزئية حسب النقاط التي قام المكلف بتبريرها وإقناع الإدارة بها.



شكل رقم 1: مراحل الرقابة الجبائية الداخلية في الجزائر

6- أهداف الرقابة الجبائية:

من بين الأهداف التي تسعى لتحقيقها الرقابة الجبائية، نذكر مايلي:

*هدف قانوني:

يتمثل هذا الهدف في التأكد من احترام المكلفين لمختلف القوانين الجبائية من خلال تصريحاتهم الجبائية المكتتبه، فالرقابة الجبائية تركز على مبدأ المساواة والعدالة الضريبية ، وكذا المحاسبة ومعاينة المكلفين الذين يتهربون من دفع مستحقاتهم الضريبية.

*هدف مالي واقتصادي:

تهدف الرقابة الجبائية إلى محاربة الغش الضريبي الحفاظ على الأموال العامة من الضياع، بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية مما يضمن حصيلة مالية أكبر للإنفاق العمومي مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.

*هدف إداري:

تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية بزيادة فعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها ويمكن أن نجمل هذا الدور في النقاط التالية:

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة في المعرفة والإلمام بأسبابها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك.
- تساعد عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات كنسب التهرب الضريبي.
- إمكانية كشف الثغرات القانونية في التشريع الجبائي مما يساعد على التملص من دفع الضريبة و محاولة إيجاد حلول لها.

-تحسين جودة ومصداقية التصريحات الجبائية المكتتبه، وزيادة الوعي الجبائي لدى المكلفين بالضريبة.

7-الصعوبات التي تواجه عملية الرقابة الجبائية :

ان تفشي ظاهرة الغش وحتى التهرب الضريبيين ناجم عن مجموعة من الصعوبات¹²، التغير المستمر في التشريع الجبائي، نقص في الإمكانيات البشرية والمادية، وافتقار الإدارة الجبائية للوسائل المادية العصرية مما لا يمكنها من أداء مهمتها الرقابية على أحسن ما يرام، سنتطرق لهذه النقاط بشيء من التفصيل وكذا اقتراح بعض الحلول لمعالجتها.

أ/صعوبات على مستوى التشريع:

تقاس مدى بساطة التشريع الجبائي، من خلال معيارين أساسيين، وهما:

- درجة المرونة المتوفرة في القوانين الجبائية والتي بموجبها يمكن معرفة المادة الخاضعة للضريبة ونسب الضريبة المفروضة وكذا مجال تطبيق الضريبة هذا من جهة.
- ومن جهة أخرى فإن المعيار الثاني يتمثل في نظام العقوبات المفروض في حال اكتشاف غش أو تهرب المكلف من دفع قيمة الضريبة المستحقة.

ومن خلال هذا المبدأ، فإنه كلما كان تعددت نسب الضرائب والرسوم المفروضة، كان الإقبال على الغش الجبائي

أكبر، فكثرة الضريبة تقتل الضريبة، كما هو الحال إذا كانت نسب الضريبة مرتفعة، كانت العقوبة أكثر تشدداً (من خلال تطبيق الزيادات والغرامات المالية (عند الإخلال بالالتزامات الجبائية، بالخصوص في حال ارتكاب فعل غش مبنى وعلى هذا المحتوى، فإنه يمكن اتخاذ موقف موضوعي بحيث أن الضريبة الواقعية ذات النسب المعقولة يمكن أن يتم تحصيلها، كما أنه سيقابلها درجة معينة من التشدد في نظام العقوبات، مما يضمن عدم الإضرار بالمكلف من جهة، وعدم ضياع مصالح الخزينة العمومية من جهة أخرى.

إضافة إلى إن العقوبات المبالغ فيها، تطرح نفسها أيضاً نظراً لوجود ظاهرة الرشوة الإدارية، فإذا كانت نسبة الضريبة مرتفعة وكذا العقوبات المفروضة، فهذا يفتح الباب واسعاً أمام الدفع غير المشروع.
ومن باب الإجراءات الوقائية التي يمكن أن تتخذ فيما يخص التشريع ما يلي:

- تبسيط التشريع الجبائي ونشر كافة القوانين واللوائح وغيرها، وبذلك يجب أن تتسق جميع القرارات التي تتخذها إدارة الضرائب، سواء على المستوى المركزي أو الجهوي حتى لا تتضارب في اتجاهاتها ولا تتناقض في تفسيراتها، مما يسمح بتطبيق القوانين على جميع المكلفين ودون تفرقة بينهم بحيث يكون المعيار الوحيد هو المقدر التكاليفية.

- إيجاد نوع من الاستقرار للتشريع الضريبي. من خلال تخفيض التعديلات التي تطرأ على قانون الضرائب سنوياً ومع كل صدور لقانون مالية أو قانون مالية تكميلي.

- اعطاء كل الضمانات القانونية الكافية والكفيلة بالحفاظ على المقدر التكاليفية للممول وهذا على كل المستويات، فرض الضرائب وتحصيلها، التصريح، التحقيق الجبائي كذا عملية التحصيل (إضافة إلى

طرق

الطعن التي تتضمن فض النزاع الذي يمكن أن يقوم بين السلطة الجبائية والممول.)

- المعالجة القضائية للمخالفات الجبائية، حيث أن إدارة الضرائب تحضر المجالس القضائية والمحاكم في إطار الاختصاص الإقليمي، بمجرد إن يثبت وجود فعل الغش الجبائي، هذا ما يؤدي بنا إلى الحديث عن الاختصاص النوعي أي وجود قاضي خاص بالقضايا الجبائية، وبذلك إنشاء الفروع الجبائية بالمحاكم والغرف الجبائية بالمجالس القضائية بدل اختصاص الفروع والغرف الإدارية.

ب/ صعوبات على مستوى الإدارات الجبائية: ويمكن تفاديها من خلال:

- منح موظفي الإدارة الجبائية حق الاطلاع على كافة الوثائق، المستندات، هذا ما يفيد الإدارة في التوصل الى تقدير سليم للأوعية الضريبية، ربط الضريبة على النحو وإثبات المخالفات التي ترتكب للتخلص من الضريبة.
- التوسع في إتباع أسلوب الاقتطاع من المنبع، باعتباره الوسيلة للحد من التهرب حيث تخصص الضريبة وتورد إلى الخزينة مباشرة، فتعتمد الإدارة الجبائية إلى توسيع نطاق هذا الأسلوب لتحصيل الجانب الأكبر من الضرائب.
- القيام بحملة توعية لتحسين العلاقات بين الإدارة والمكلف، حيث انه كلما زاد الوعي المالي ضعف البحث على التهرب ويتم ذلك عن طريق وسائل الإعلام.
- توفير العناصر الفنية ذات الكفاءة العالية والخبرة الواسعة التي حققها ارتفاع مستوى تأهيلها وتدريبها، إضافة إلى تزويد الإدارة الجبائية، بالأجهزة الالكترونية الحديثة اللازمة لتمكينها من رفع مستوى خدماتها وحصر مختلف المكلفين وتحديد ما يستحق عليهم من ضرائب.
- توفير نظام رقابي يتميز بالدقة والسرعة في اكتشاف المخالفات وفرض العقوبات المناسبة ضمان انتظام العمل وتسريعه.

ج/ صعوبات على مستوى الإمكانيات البشرية والمادية:

- في ظل الإصلاحات الاقتصادية وتشجيع الاستثمار، ما نتج عنها من ارتفاع عدد المتعاملين الاقتصاديين، تواجه الادارة الجبائية عدة صعوبات في أداء مهامها، وذلك لقلّة عدد موظفيها، نقص كفاءتهم المهنية. وفي ظل هذا الاختلال بين الوظائف الإدارية وإمكانياتها البشرية أصبح من الضروري تحسين كفاءات الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في المجال الضريبي، وفي هذا السياق يجب اتخاذ الإجراءات التالية:
- تحسين أجور الموظفين في مصلحة الضرائب.
 - وضع برنامج تكويني يتماشى مع التغيرات التي يشهدها النظام الضريبي .
 - فتح مدارس متخصصة في المجال الضريبي عبر مختلف جهات الوطن قصد تكوين إطارات ضريبية وأعاون إداريين مؤهلين.
 - تحسين الأوضاع المادية والاجتماعية للعاملين بالإدارة الضريبية قصد غلق منافذ الإغراءات المقدمة لهم.
 - وضع أسس عادلة للترقية بمقابل تسليط أقصى العقوبات لمن ثبت في حقهم سلوكيات غير مشروعة ومنافية لأخلاقيات المهنة كالرشوة مثلا.
 - توفير الحماية اللازمة للموظفين في مجال الرقابة الميدانية خاصة إذا تعلق الأمر بمراقبة المصالح الشخصية للمكلفين المعنيين، وذلك لضمان السير الحسن لمهامهم الرقابية.
 - تعدد مهام الإدارة الضريبية سواء تلك المتعلقة بإحصاء المكلفين والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة، وتحديد وعائها وتحصيلها، بالإضافة إلى عمليات التفتيش والرقابة لمختلف

الملفات المعنية، مما يقضي توفر مقرات مجهزة بالمرافق الضرورية للعمل، وكذا وسائل مادية متطورة تتجاوب مع مقتضيات العصر، وفي هذا السياق ومن أجل المتابعة الجيدة لملفات المكلفين المتزايدة سنويا، وتحليل وحصر المعلومات الخاصة بكل مكلف في أوقات قياسية، أصبح إدخال الإعلام الآلي ضرورة حتمية يفرضها الواقع، حيث أن تعميم الإعلام الآلي في تسيير مختلف أعمال الإدارة الضريبية هو من أحد طرق مكافحة التهرب الجبائي، ويكتسي نظام الإعلام الآلي أهمية بالغة كونه يسمح بتحسين الرقابة الجبائية عن طريق برمجة عملية للملفات المراقبة وسهولة الكشف عن الوضعية الاحتمالية.

د/ صعوبات متعلقة بالبيئة الجبائية:

في سبيل مكافحة التهرب الضريبي وتفعيل دور الرقابة الجبائية، فمن الواجب توعية المكلف وتحسين علاقته مع الإدارة الجبائية، من خلال تنمية الوعي الجبائي عند المواطن، من خلال:

- الشروع في إجراء حملات توعية لكافة المواطنين المكلفين باختلاف ثقافتهم وتقديم كافة الخدمات لتسهيل مهمة المكلف وكسب ثقته واحترامه، وأن تزرع في نفوس المواطنين شعور برفض المجتمع للأشخاص الذين يتهربون من دفع الضريبة والعمل على سد كل الثغرات القانونية، ومن جهة أخرى فرض العقاب على الذين يخالفون القوانين والتشريعات .

- تثقيف المكلف وإطلاعه على مختلف المستجدات والتعديلات التي يشهدها النظام الضريبي، وتستعين الإدارة الجبائية بالصحف والمنشورات والمجلات الدورية لإبراز مستجدات النظام الجبائي وتفسير الإجراءات الجبائية، وإزالة الغموض الذي قد تتضمنه النصوص القانونية، كما يجب إقامة مكاتب على مستوى المصالح الإدارية الجبائية توكل لها مهمة شرح الإجراءات المتعلقة بالتزامات المكلفين، ويجب أن تسيّر هذه المكاتب من طرف موظفين مؤهلين للتوظيف الموكلة إليهم ويسعون إلى تحسين العلاقة مع المكلفين من خلال حسن الاستقبال والاستجابة بمختلف تساؤلات المكلفين.

خاتمة البحث:

تعد الإدارة الجبائية همزة وصل بين التشريع الجبائي والمكلف بالضريبة، ويقع على عاتق الإدارة الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية من جهة، ومن جهة أخرى مراعاة المقدرة التكليفية للمكلف. إلا أن الرقابة الجبائية في الجزائر تكتسي أهمية بالغة، نظرا لكون النظام الجبائي المعمول به قائم بالدرجة الأولى على التصريح، ولزيادة فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة الغش الضريبي، نجد أن المشرع الجزائري أولاه أهمية كبيرة حيث منحها عدة وسائل وأدوات، حق المعاينة، حق الاتصال،...

فبالرغم من أنه للرقابة الجبائية أعوانها وأدواتها وحتى أجهزتها، إلا أنها لم تصل لتحقيق هذا الهدف كما أن بعض الصعوبات والنقائص على مستوى الإمكانيات المادية والبشرية، تحول دون القيام بالمهمة الرقابية على أكمل وجه.

وفي المقابل نجد أن تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف من الإجراءات الضرورية لتلطيف الجو بين الطرفين والوصول للهدف المحوري المرجو، وكذا تحقيق الفعالية للرقابة. كما أن التنسيق بين الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات والمؤسسات الفاعلة في الاقتصاد الوطني، تلعب دورا في تبادل المعلومات من حيث جمعها واستغلالها مما يدعم سياسة مكافحة الغش والتهرب الضريبيين.

قائمة الهوامش، الاحالات والمراجع:

1-lettre de la DGI –Bulletin d’information de la DGI N° 64/2012-le contrôle fiscal، points d’étapes et orientations stratégiques، p08.

2-مطوية اجراءات الرقابة الجبائية تحت عنوان: مركز الضرائب، لمديرية الاتصال والعلاقات العمومية، 2015
محملة من موقع مديرية الضرائب: www.mfpi-dgi.gov.dz

3-قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2015، المادة 18، ص10، يمكن التحميل من موقع وزارة المالية-مديرية
الضرائب: www.mfpi-dgi.gov.dz

4-مطوية اجراءات الرقابة الجبائية تحت عنوان: مركز الضرائب، مرجع سابق الذكر.

5- قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2015، المادة 20، مرجع سابق الذكر، ص11.

6-قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2015، المادة 20BIS، مرجع سابق الذكر ص14.

7-قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2015، المادة 21، مرجع سابق الذكر ص16.

8-قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2015، المادة 45، مرجع سابق الذكر 26.

9-قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2015، المادة 34، مرجع سابق الذكر ص19.

10-قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2015، المادة 19، مرجع سابق الذكر ص10.

11-قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2015، المادة 19، مرجع سابق الذكر ص10.

12-مذكرة معنونة: " الغش الضريبي واليات مكافحته-دراسة حالة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية
البويرة-من اعداد الطالبتين: يدو لويزة وحياة قاري-سنة 2010/2011.