

تشخيص الرقابة الجبائية وسبل تفعيلها

- مع الإشارة لمديرية الضرائب لولاية المدية -

أ/ إسماعيل صاري - بجامعة فرحات عباس، سطيف

تاريخ النشر: 2014/04/15

تاريخ القبول: 2014/04/10

تاريخ الإرسال: 2014/03/03

الملخص:

إن التحول إلى الاعتماد على الجبائية العادية بدلا من الجبائية البترولية يعد تحديا حقيقيا للحكومة، باعتبار الجبائية العادية تعد مشتقا اقتصاديا يعكس الهيكل الاقتصادي والاجتماعي لتطور الدولة والحكم، لكونها أداة تدخلية لها آثارها المتعددة على المستوى الكلي أو الجزئي. كما أن هذا التحول تزداد أهميته في ظل استفحال ظاهرة التهرب والغش الضريبيين التي أصبحت ظاهرة اقتصادية، تحتاج إلى ضرورة تشخيصها من كل النواحي، لما تتركه من أثر على الاقتصاد الوطني.

على ضوء كل هذا تأخذ الرقابة الجبائية أهميتها كونها تعد أنجع الوسائل لمحاربة التهرب والغش الضريبيين، وتكتسي أهمية بالغة أكثر، نظرا لأن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، إلا أنها؛ ومن منظور الواقع؛ تبقى قاصرة وهذا لنقص الوسائل المادية والبشرية خاصة في ظل العولة المالية. وذلك رغم طول فترة الإصلاحات المتعلقة بالرقابة الجبائية، إلا أن نتائجها لا تزال محدودة وهو مؤشر ضروري لتفعيل آليات الرقابة الجبائية لاستشراف مستقبلها.

مقدمة:

في خضم التحولات الكبرى التي تشهدها بنيات الدولة وتجدد أدوارها، تعالت الدعوة إلى تطوير النظام اللامركزي الذي يستند على الشرعية الإدارية والعقلانية والقانونية، وذلك بتبني منظور جديد ومقاربة مغايرة تتوخى البعد التدييري، وذلك من خلال ترسيخ مفهوم "إدارة القرب"، ومنهجية "المقاربة التشاركية". وتعد اللامركزية الجبائية من أهم الدعائم لهذا النظام، رغم مشكل محدودية الرقابة الجبائية. حظيت الرقابة الجبائية باهتمام السلطات المعنية خاصة في نهاية التسعينات، محاولة منها تدارك النقص الحادث في الموارد المالية للدولة، نتيجة لاستفحال ظاهرة التهرب والغش الضريبيين، والتي جعلت أموالا طائلة تتداول بكل حرية من دون مراقبة أو اقتطاع، وبذلك حُرمت الخزينة العمومية منها. وهذا ما استوجب ضرورة التكثيف من عمليات الرقابة الجبائية كونها الوسيلة الردعية الأكثر ملاءمة لإعادة استرجاع الأموال محل الغش والتهرب الضريبيين، نظرا لطبيعة النظام الجبائي التصريحي، وإسناد مهامها إلى أجهزة مختصة، بالإضافة إلى تعزيزها بكل الإمكانيات المساعدة والمتاحة، بغية تحقيق الفعالية في الأداء، حيث تشكل هذه الأخيرة مؤشرا هاما يسعى إلى تحقيقه أي نظام قائم. تنطرق خلال هذا البحث إلى العناصر التالية:

- مفهوم الرقابة الجبائية، أصناف الرقابة الجبائية وأدوات الرقابة الجبائية.

- الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية.

- الإجراءات الحديثة المدرجة لتفعيل الرقابة الجبائية.

- مؤشرات التسيير للرقابة الجبائية.

- حالة الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية المدية.

- سبل تفعيل الرقابة الجبائية.

1- مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها:

الرقابة الجبائية هي وسيلة للكشف عن المخالفات فإنها تسمح أيضا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة وكذلك احترام قواعد المنافسة التي تعرقل دوما من طرف المهترئين.

والرقابة الجبائية هي: فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء أكانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية.¹

أما فعالية الرقابة الجبائية: فقد عرف ياتشمان YACHTMEN وآخرون الفعالية على أنها: " تعني قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها التشغيلية".²

وتعتبر الأهداف التشغيلية عن الناتج النهائي الذي يرتبط بالسياسات التي تتبعها المنظمة، أي ما تحاول تحقيقه في الواقع العملي، وعلى ضوء متغيرات البيئة الداخلية والخارجية المحيطة بها، كما أن استخدام تلك الأهداف في قياس الفعالية يحقق المرونة بما يتلائم مع الهيكل التنظيمي والبيئة.

وبإسقاط مفهوم الفعالية العام على نظام الرقابة الجبائية فإن فعالية هذا الأخير، تكمن في مدى تحقيقه لأهدافه المتواجد من أجلها بشكل متوازن، حيث أنه قد تتعارض بعض الأهداف فيما بينها، فالهدف المالي للرقابة قد يتعارض مع الهدف الاجتماعي، نتيجة أنه في بعض المناطق قد يتم إعداد برامج رقابية مكثفة بغية إعادة تحصيل الموارد الضائعة من الخزينة، ويتم التضحية بالهدف الاجتماعي في وقوف جميع المكلفين أمام قدم المساواة.

كما تعرف **فعالية الرقابة الجبائية** بأنها: الفحص الشامل للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة احترام القوانين الجبائية، من جهة وبغرض تعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة المتبعة في التسيير من جهة أخرى، وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية. من خلال هذه التعاريف يمكننا أن نميز بين أهداف رئيسية وأهداف ثانوية للرقابة الجبائية:

الأهداف الرئيسية: ويمكن حصرها فيما يلي:

- التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه القوانين الجبائية.
- مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة للإجراءات السارية المفعول.
- تقييم مدى قابلية المؤسسة لاستعمال الإمكانيات التي يتيحها المشرع الجبائي.

الأهداف الثانوية: ويمكن حصرها فيما يلي:

- تقييم الخطر الجبائي الناتج عن التطبيق السيئ للقواعد الجبائية.
- توضيح أهمية الخطر الجبائي الناتج عن عدم الأمن الجبائي.
- إبراز نقاط القوة ونقاط الضعف للمساهمة في وضع القرار.

2- أصناف الرقابة الجبائية:

إن تزايد العدد الهائل للتصريحات الجبائية التي تتطلب الرقابة يحتم على الإدارة تنويع مخطط عملها في هذا الشأن، وهو ما يؤدي بها إلى الاختيار بين الرقابة التي توصف بالشاملة والرقابة التي توصف بالمعمّقة.³

2-1- الرقابة الشاملة: ويتمثل هذا الصنف من الرقابة في فحص الوثائق الموجودة في حوزة المصالح الجبائية، وبذلك فإن الأمر يتعلق:

- **الرقابة الشكلية:** تعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف إلى مكتب الرقابة، ويتم الرقابة في مكاتب المفتشيات ووفق الملفات المسوكة من قبلها دون الخروج إلى الميدان، والتي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات إلى المراقبين الجبائيين. وتقدر الملاحظة أن كل ملف يجب أن يكون موضوع رقابة من هذا النوع على الأقل مرة واحدة كل أربع سنوات (مدة التقادم)، حيث يبقى حق الإدارة في الاسترجاع قائما طيلة هذه المدة.

- **الرقابة على الوثائق:** تمثل المرحلة الموالية للرقابة الشكلية في الرقابة على الوثائق على مستوى مصلحة التحقيق، والتي تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الضريبية المكتوبة التي أدلى بها ومقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي هي بحوزة الإدارة الضريبية. إذ يمكن للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة.⁴

الرقابة عند مقر المكلف: تتم هذه الرقابة خارج مراكز الإدارة الضريبية، وذلك من خلال التدخلات التي يقوم بها المراقبون للأمكنة التي يزاول فيها المكلفون بالضريبة نشاطهم، وتهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة القرارات المصرح بها من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية، وتعتبر هذه الطريقة أكثر فعالية من غيرها، بحيث تسمح بمراقبة دقيقة لحقيقة النشاط الممارس من طرف المؤسسة التي تكون محل المراقبة والتحقيق.

2-2- الرقابة المعمّقة: يمكن أن تتحوّل الرقابة على المستندات إلى رقابة معمّقة عندما تكتشف الأخطاء في ملف العنصر الجبائي، وهو ما يؤدي إلى تقديم طلبات المعلومات والتبريرات أو حتى إلى تصحيح الوضعية الجبائية، وتأخذ الرقابة المعمّقة عادة شكل التحقيقات وهي بمثابة نقطة القوة للإدارة الجبائية. وقد تخصّ النشاط المهني للعنصر الجبائي، كما تخص ممتلكاته ومختلف مداخله.

تجري الرقابة المعمقة للنشاط المهني في إطار التحقيق في المحاسبة، أما الرقابة المعمقة لمجموع المداخل فتجرى في إطار التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية. ويعرّف التحقيق المعمق على أنه مجموع العمليات التي تهدف إلى مقارنة مجموع مداخل العنصر الجبائي بالعناصر المكوّنة لنمط معيشتة أي مقارنة الإيرادات بالتفقات.

3- أدوات الرقابة الجبائية:

اعتبارا من أن التشريع الجبائي الساري المفعول حاليا، قد أعطى إطارا قانونيا تطبق وفقه الرقابة من خلال امتيازات وصلاحيات سمحت للإدارة القيام بمهمة الرقابة، وأن القانون التجاري ومختلف القوانين الضريبية قد أملت عدة التزامات على المكلفين ومنحتهم عدة ضمانات لحمايتهم من كل تعسف محتمل من قبل المصالح الجبائية.

كما أن القانون الجبائي قد وضع قواعد وأحكام تسمح بمراقبة العناصر الخاضعة للضريبة وتقديرها والتي من خلالها يمكن تحديد الديون الضريبية مع ضمان تحصيلها،⁵ بذلك فإن المشرع الجزائري، قد وضع أدوات للإدارة ووضع أيضا إجراءات متنوعة لمن يخالف أحكام قانون الضريبة مع حماية الممول وضمان حقوقه.

3-1- حق الرقابة: تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة.

كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها. ويتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها. كما تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.⁶

حسب "THIERY LAMBERT" فإن حق الرقابة يسمح للإدارة من التأكد بواسطة التقنيات والإجراءات المقررة من طرف المشرع، بأن جميع المكلفين قد سددوا ما عليهم وهذا من أجل تصليح الضرر الذي قد يلحق بخزينة الدولة من جراء مخالفة أحكام القانون الجبائي. وعلى اعتبار أن الرقابة تتمثل في مجمل العمليات التي بواسطتها يمكن التحقق من نزاهة ومصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف والتي يمكن مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية ومن أجل هذا تستخدم الإدارة وسيلتين هما:

- **طلب المعلومات أو التبريرات:** يراقب المفتش التصريحات وتطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا، كما يمكن له أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة.⁷

- **التحقيق الجبائي:** يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها. ويعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتوبة من طرف المكلفين بالضريبة.⁸

ويجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة، أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة.

3-2- طلب المعلومات: تستطيع الإدارة بموجب ما يحوله لها القانون الجبائي أن تطلب من المكلف إمدادها بمعلومات تخص أمورا ونقاطا غامضة بشأن التصريحات المقدمة مع إمكانية تقديمها كتابيا أو شفويا، هذا الإجراء يساهم في إرساء نوع من الحوار بين الطرفين، وهذا من أجل تثبيت الأقوم لأسس فرض الضريبة ولتوضيح الغموض الذي يكتنف الملفات الجبائية من أجل إجراء التقويمات اللازمة للعناصر المصرح بها. وفي حالة رفض المكلف إمداد الإدارة الجبائية بكافة المعلومات التي تطلبها فإنه لا يتعرض لأيّة عقوبة غير أن الإدارة بإمكانها إرسال طلبات أخرى للتوضيح والاستفسار.

3-3- طلب الاستفسارات والتوضيحات: حسب "J.P. casimir" يختلف طلب المعلومات عن طلب التبريرات، فطلب المعلومات يدور حول عناصر التصريح مع طلب الشروحات والتفاصيل، أما طلب التبريرات فهو يتمثل في طلب الدليل على أن الفعل محل النزاع صحيح أو خاطئ أو أن رقم الأعمال المصرح به دقيق أم لا، أي أنه يدور حول دلائل ومبررات أدت إلى مثل هذه الحالة (مبالغ أعباء أو مداخيل غير مصرح بها). فالإدارة يمكن أن تطلب توضيحات وتبريرات لما تلاحظ أن المكلف قد أخفى بعض العناصر التي من خلالها يمكن قد حاز على مداخيل أخرى لم يصرح بها ويجب التنويه أن حق طلب المعلومات والتبريرات يمكن استعماله في إطار الرقابة الجبائية المعمقة في محلات المكلف.

4- الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية:

إن انعدام الوعي المهني وغياب العناصر الكفؤة والنزهة في الإدارة الجبائية، وافتقارها للوسائل المادية العصرية من جهة أخرى، لا يمكنها من أداء مهمتها على أحسن ما يرام بسرعة وإتقان.

كما يمكن القول أن جانبا هاما من العراقيل، ينجم عن عدم كفاءة القدرات الإدارية والتي تضع حدا لنطاق التدخل الفعال للإدارة وتشجع شيوع المراوغة والتهرب، فنقص الإمكانيات البشرية والمادية وعدم فعالية الرقابة يقلص من الطموحات المرجوة سواء في مكافحة الغش أو التحصيل للإيرادات.

4-1- قصور الإمكانيات البشرية: إن عدم انتهاج الإدارة الجبائية سياسة منتظمة ومنهجية، ناتج عن نقص في الجانب البشري نوعا وكما. كما أن الاعتماد على سياسة ضريبية لا تعطي الكفاءة والمهارة دورها الفعال، ينعكس سلبا على فعالية النظام الضريبي والإدارة الجبائية نفسها، فتعقد الملفات المعالجة وتشعبها إضافة إلى ضعف إمكانيات الإدارة من حيث الكفاءات والمهارات يورث الإدارة رداءة في التسيير.

4-2- قصور الإمكانيات المادية: إن نقص الإمكانيات المادية للإدارة الجبائية يعد حاجزا أمام أي إصلاح جبائي، هذا فضلا عن انعدام المحفزات المالية والمشجعة على التفاني في العمل.

4-3- تعقد الإجراءات الإدارية والتنظيمية: تكمن الصعوبات التي تواجه الإدارة الجبائية فيما يلي:

- **صعوبة ربط وتحصيل الضريبة وتقديرها:** إن ثقل الإجراءات يزيد حتما من الصعوبات التي تواجه الإدارة في تقدير بعض أوعية الضرائب، مما يشجع الممول على التهرب، فقد تعمل الإدارة الضريبية على ربط الضريبة ربطا جزافيا بأقل أو أكثر من قيمتها، مما يؤدي إلى آثار معنوية ومادية على الممولين.

- **عدم التشدد في فرض الجزاءات على المتهرين:** وذلك من خلال محاكمات الغش الضريبي والرشوة المتفشية في قضايا التهرب الضريبي.

4-4- التعارض في النصوص القانونية: يقصد به التناقض في النصوص التشريعية الضريبية، الأمر الذي يفتح المجال أمام المكلف للتهرب الضريبي، حيث يأخذ هذا التناقض شكلين اثنين:⁹

فالأول يطلق عليه التعارض الداخلي للنصوص، وهو الذي يقع بين نصين ضريبيين ضمن نفس القانون الضريبي، ينشأ هذا نتيجة تداخل في صلاحيات هيئات الإدارة الضريبية.

أما الشكل الثاني فيطلق عليه التعارض الخارجي للنصوص، والتي تنظم شؤوننا اقتصادية ومالية وتتضمن إشارة للضرائب، وهذا ما يقودنا إلى ظاهرة ضريبية غاية في الخطورة، وهي ظاهرة الازدواج الضريبي.

4-5- نقص الوعي الضريبي: إن الإدارة الجبائية ملزمة بإتباع سياسة رشيدة تعمل على إحداث نوع من الدراسة والمعرفة لدى المكلف بالضريبة ويتم ذلك من خلال:

- تجنيد مختلف الوسائل العصرية من أجل الاحتكاك بالمكلف مباشرة، وتتمثل في الوسائل المرئية التي يتم فيها برمجة موائد مستندية وحصص تخص المجال الجبائي ووسائل الإعلام والاتصال الأخرى، كالوسائل المكتوبة من إشارات دورية تبرز دور الجبائية أو من حيث الجرائد والمجلات.

- تنظيم ندوات إعلامية وأبواب مفتوحة على الجبائية والتي يتم فيها تفسير وشرح الإجراءات والغموض الذي يميز بعض النصوص القانونية لإزالة التأويلات المستعصية الفهم، وبذلك يتم تفسير نظرة المكلف

اتجاه ارتكاب المخالفات، مما يجعله ملتزما بواجباته الجبائية على الوجه الصحيح ويساهم في دفع عجلة التنمية الاقتصادية.

- توضيح الإعفاءات الضريبية وتحديد غايتها.

انطلاقا من جملة هذه العراقيل التي تواجه الرقابة الجبائية وبالتالي التحصيل المالي، وبغية الحد منها سعت الحكومات إلى إدراج مجموعة من الإجراءات الحديثة.

5- الإجراءات الحديثة المدرجة لتنفيذ الرقابة الجبائية:

إن الرقابة الجبائية مهما حققت من نتائج لا يمكن لها أن تتصدى لوحدها لاستفحال ظاهرة التهرب والغش الضريبيين، لذا كان لابد من البحث على إجراءات أخرى لتكملة هذا النقص سواء من حيث الإجراءات التشريعية اللازمة لسد النقائص والثغرات من خلال قوانين المالية، وكذا الإجراءات الإدارية المتمثلة في تحسين كفاءة العنصر البشري، أو من الإجراءات الميدانية بالتنسيق مع المصالح الأخرى (التجارة والجمارك والبنوك...)، باعتبار وجود منابع لظاهرة الغش والتهرب الضريبيين لا تستطيع أجهزة الرقابة الجبائية الوصول إليها.

5-1- الإجراءات التشريعية: تتضمن الإجراءات التشريعية التي أتت بها مختلف قوانين المالية بمثابة آلية أخرى تهدف إلى مكافحة الغش والتهرب الضريبيين إضافة إلى الرقابة الجبائية، حيث أن هدف هذه الإجراءات التشريعية وقائي، من خلال سد الثغرات الموجودة في القانون الضريبي وكذا تبسيط هذا النظام لأجل فعالية أكبر في محاربة ظاهرة التهرب والغش الضريبيين.

ونشير إلى أهم الإجراءات التشريعية في الجزائر من خلال قوانين المالية (2000-2010) كمايلي:

- **قانون المالية لسنة 2000:** تضمن هذا القانون إجراءات جبائية تهدف في مجموعها إلى الرفع من معدل الغرامات والزيادات المطبقة في حالة وجود أخطاء أو نقص أو إغفال في التصريح بالدخل أو الضريبة على أرباح الشركات أو عدم تسجيل العقود المتعلقة بنقل الملكية في الأجال القانونية، حيث تعتبر بالفعل إجراءات ردعية في وجه مرتكبي أعمال الغش والتهرب من دفع الضريبة.¹⁰

- **قانون المالية لسنة 2001:** من خلال هذا قانون تم توسيع مجال تطبيق الغرامات الضريبية فيما يخص التصريحات المتأخرة التي تتضمنها وثيقة (G50) والتي تحمل علامة لاشيء.¹¹

- **قانون المالية لسنة 2002:** تم من خلال هذا قانون استحداث قانون الإجراءات الجبائية، حيث جاءت إجراءات متنوعة ومختلفة، سواء من حيث إجبارية استعمال المكلف لرقم التعريف الإحصائي والعقوبات المترتبة على عدم تقديمه، أو العقوبات المتعلقة في حالة النقص في تصريح المكلف المستفيد من الامتيازات الضريبية، وكذا تعديل أعمال الغش الضريبي.¹²

- **قانون المالية لسنة 2003:** اتسمت الإجراءات الجبائية التي أتى بها هذا القانون، بكونها تمس معظم قوانين الضرائب، سواء من حيث موضوع الهبات المقدمة من الأقارب، والغرامات المطبقة لإغفال المكلف تقديم الوثائق أو عدم صحتها، إلى التنسيق توسيع مجال حق الإدارة الضريبية بين مختلف المصالح الأخرى، بالإضافة إلى الإجراءات الجبائية المتعلقة بالتجارة الخارجية.¹³
- **قانون المالية لسنة 2004:** جاء هذا قانون بإجراء منع الأشخاص الذين تمت إدانتهم بصفة نهائية بتهمة الغش الضريبي من ممارسة النشاط التجاري حسب مفهوم القانون التجاري.¹⁴
- **قانون المالية لسنة 2005:** تتعلق مجموعة الإجراءات التي جاء بها هذا القانون أساسا بالتأكد من صحة العقود والحقوق المستحقة للحزينة، وكذا الاستثناءات المتعلقة في خصم الرسم على القيمة المضافة، واتساع ماهية الغشاش الضريبي.¹⁵
- **قانون المالية لسنة 2006:** تضمن هذا القانون إجراءات هامة من بينها توسيع مجال حق الاطلاع مع المحافظة على السر المهني، وكذا إنشاء رقم التعريف الجبائي.¹⁶
- **قانون المالية لسنة 2007:** أهم ما جاء هذا القانون على الإجراءات المتعلقة بالضريبة الجزافية الوحيدة.¹⁷
- **قانون المالية لسنة 2008:** أهم ما جاء به هذا القانون إحداث النظام المبسط لفرض الضريبة.¹⁸
- **قانون المالية لسنة 2009:** تضمن هذا القانون بالخصوص توسيع مجال الرقابة الجبائية لتمس بالتحديد تحويل الأموال إلى الخارج، وكذا مراقبة الاستثمارات المستفاد من الامتيازات.¹⁹
- **قانون المالية لسنة 2010:** تضمن هذا القانون الإجراء المتعلق بالتحقيق المصوب.²⁰
- 5-2- الإجراءات الإدارية:** ويتعلق الأمر على وجه الخصوص بتحسين العوامل المادية والبشرية للشروع في إرساء منظومات معلوماتية متكاملة، وكذا لدعم عصنة برنامج قطاع الضرائب من خلال تكوين أعوان الإدارة الضريبية من جهة، ومن أجل السير الحسن لمهام الموظفين ومدى التزامهم بهذه المهام المخولة لهم من جهة أخرى.
- تحسين تسيير ومعالجة المعلومة الجبائية (مديرية الإعلام والوثائق الجبائية).
- تحسين كفاءة العنصر البشري (أعوان إدارة الضرائب).
- 5-3- الإجراءات الميدانية:** فضلا عن الإجراءات التشريعية والإدارية، جاءت الإجراءات الميدانية من أجل التنسيق بين مختلف المصالح الاقتصادية لحصر فعال للمعاملات التدليسية في الميادين الاقتصادية الأكثر استفحالا للغش والتهرب الضريبيين. ومن خلال هذه الإجراءات تم مايلي:
- إنشاء رقم التعريف الجبائي: تم استحداث رقم التعريف الجبائي في الجزائر سنة 1992.²¹

- التسجيل في البطاقة الوطنية للغشاشين: تم إنشاؤها خلال سنة 1997.²²
- إلزام الاستعانة بمحافظي الحسابات: يلزم هذا الإجراء الشركات والمؤسسات الاستعانة بمحافظي الحسابات المعتمدين من أجل مسك محاسبة قانونية ومضبوطة، وهذا للتقليل من عمليات الغش عن طريق العمليات المحاسبية.
- تطبيق شهادة الوضعية الجبائية: تطبيقا لأحكام المادة 39 من الأمر رقم 01-09 المؤرخ في 22/06/2009، والمتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009، حيث يهدف هذا الأمر إلى تحديد نموذج شهادة الوضعية الجبائية.
- الإجراءات الخاصة بالمستوردين: وذلك بتأسيس رسم التوطين المصري و تنظيم الوضعية المالية للمكلف المستورد.

6- مؤشرات التسيير للرقابة الجبائية:

- تنقسم مؤشرات التسيير الخاصة بإدارة الضرائب إلى مؤشرات خاصة بالوعاء الجبائي ومؤشرات خاصة بالتحصيل الجبائي:
- 6-1 مؤشرات الوعاء:** إن قيمة مؤشر الوعاء تعكس العديد من الاستنتاجات والقراءات، بدءا بالتحكم من طرف إدارة الضرائب في العدد الفعلي للفتة المكلفة بالضريبة، ومن ثم التعمق في مدى التزام هذه الأخيرة بالواجبات الضريبية، والتي تعتبر المدخل الأساسي لتفعيل الرقابة الجبائية الفاعلة والراشدة لتحقيق الأهداف المسطرة، حيث سجلت مديرية العمليات الجبائية التابعة للمديرية العامة للضرائب (29) مؤشرا كما تظهر في الجدول التالي:

الجدول رقم 01: نتائج مؤشرات التسيير الخاصة بالوعاء

الوحدة: نسبة مئوية

المؤشرات ومدلولها
A1: التصريحات الشهرية (الالتزام الطوعي (G°50) = [عدد التصريحات الشهرية المودعة في الوقت المحدد/ الفتة الجبائية الخاضعة لهذا التصريح] 100x
A2: التصريحات الشهرية المستدعاة = [عدد المكلفين المنشطين "لم يقدموا التصريحات في وقتها المحدد"/ الفتة الجبائية المنشطة "غير الملزمة بالتصريح القانوني] 100x
A3: التصريحات الشهرية (لا شيء) = [عدد التصريحات الشهرية المودعة بعلامة لاشيء/ عدد التصريحات المودعة في الوقت القانوني] 100 x
A4: التصريحات السنوية العادية (شخص معنوي) = [عدد تصريحات (IBS) في الوقت المحدد / الفتة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام] 100 x
A5: التصريحات السنوية العادية (شخص طبيعي) = [عدد الأشخاص الخاضعين للضريبة (BIC) وصرحوا في الوقت المحدد/ الفتة

الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام] $100 \times$
A6: تصريحات الأرباح غير التجارية العادية (G13) = [عدد التصريحات وفقا للنظام المراقب (BNC) في الوقت القانوني / الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام] $100 \times$
A7: تصريحات IRG = [عدد التصريحات الدخل G1 المحقق في الإقليم في الوقت المحدد / الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام $\times$ 100]
A8: تصريحات IBS المتأخرة = [عدد تصريحات G4 التي أودعت خارج الوقت القانوني / الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام $\times$ 100]
A9: تصريحات BIC المتأخرة = [عدد التصريحات G11 التي أودعت متأخرة / الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام] $100 \times$
A10: تصريحات BNC المتأخرة (G13) = [عدد التصريحات وثيقة G13 المودعة متأخرة / الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام] $100 \times$
A11: تصريحات IRG المتأخرة = [عدد التصريحات وثيقة G1 المودعة متأخرة / الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام] $100 \times$
A12: خسائر IBS = [عدد التصريحات وثيقة G4 في وضعية عجز أو خسارة / الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام] $100 \times$
A13: خسائر BIC = [عدد التصريحات وثيقة G11 في وضعية عجز أو خسارة / الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام] $100 \times$
A14: خسائر BNC = [عدد التصريحات وثيقة G13 في وضعية عجز أو خسارة / الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام] $100 \times$
A15: خسائر IRG = [عدد التصريحات وثيقة G1 في وضعية عجز أو خسارة / الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام] $100 \times$
A16: استغلال المعلومات = [عدد كشوف المعلومات نموذج G18 المستغلة / عدد كشوف المعلومات المستلمة من المصالح الأخرى] $100 \times$
A17: تحويل المعلومات = [العدد الكامل للمعلومات المحولة خارج المصلحة G18 المستقلة / (عدد كشوف نموذج G18 التي يجب تحويلها] $100 \times$
A18: القدرة والفعالية على الرجة والتحقيق = [عدد الملفات المحقق فيها / عدد الملفات المبرجة للتحقيق] $100 \times$
A19: نسبة ملفات المراقبة = [عدد الملفات المحقق فيها / العدد الإجمالي لملفات المكلفين] $100 \times$
A20: المستفيدين من الامتيازات الجبائية = [عدد المكلفين المستفيدين من الامتياز الجبائي / الفئة الجبائية الكلية] $100 \times$
A21: المستفيدين من ANDI = [عدد المكلفين المستفيدين من قرار ANDI أو APSI / الفئة الجبائية الكلية] $100 \times$
A22: المستفيدين ANSEJ = [عدد المكلفين المستفيدين من قرار ANSEJ / الفئة الجبائية الكلية] $100 \times$
A23: تحليل العقود
A24: مراقبة حقوق الطابع
A25: مراقبة الشيكات بدون رصيد
A26: المحجوزات المنجزة / التدخلات
A27: الأوزان والكميات المحجوزة خلال التحقيق / الكمية المؤشر عليها
A28: المحاضر المؤجلة / التدخلات
A29: المنازعات المعالجة

Source: Ministère des finance, Direction général des Impôts, Direction des Operations fiscales, Evaluation de l'Activité du Direction général des Impôts au titre de l'année 2005, pp:(3-4).

6-2- مؤشرات التحصيل: أما في مجال التحصيل، فإن مؤشرات التسيير هي:

الجدول رقم 02: نتائج مؤشرات التسيير الخاصة بالتحصيل

الوحدة: نسبة مئوية

المؤشرات
R1: معدل تحقيق الأهداف = [المبالغ المحصلة / الأهداف المحددة] $\times 100$
R2: تطور التحصيل = [محصلات الشهر (n) - محصلات الشهر (n-1)] / محصلات الشهر (n-1) $\times 100$
R3: معدل التحصيل بالجدول = [محصلة الورود / مجموع التحصيل]
R4: معدل التحصيل بالإجبار = [المبالغ المحصلة عن طريق الورود من خلال الإجراءات الردعية / المبالغ المحصلة من خلال الورود] $\times 100$
R5: معدل تحصيل للمبالغ المهمة = [المبالغ المحصلة من الديون المهمة / المبلغ الإجمالي للديون المهمة] $\times 100$
R6: معدل تحصيل الغرامات
R7: تصفية الأحكام
R8: معدل تحقيق مبالغ الخزينة = [عدد التدخلات / عدد القابضات] $\times 100$
R9: تصفية حسابات تسيير الخزينة
R10: تطبيق الإرشادات
R11: تصفية الإرشادات
R12: تسوية التسييبقات
R13: تصفية التسييبقات
R14: تسوية القيود

Source: Evaluation de l'Activité des Direction général MF/DGI/DOF, .5:op.cit, p des Impôts au titre de l'année 2005,

7- حالة الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية المدية:

نشير فقط إلى الرقابة الداخلية من خلال مؤشرات الوعاء الجبائي ومؤشرات التحصيل الجبائي، دون الجبائية العميقة (التحقيق المحاسبي، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية). وذلك كمايلي:

7-1- مؤشرات الوعاء الجبائي: إن تحليل هذه المؤشرات من وجهة تفعيل الرقابة الجبائية الداخلية يمكن توضيحها من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 03: مؤشرات الوعاء الجبائي لولاية المدية للفترة (2003-2009).

سنة 2009		سنة 2008		سنة 2007		سنة 2003		المؤشر	
%	مليون دج	%	مليون دج	%	مليون دج	%	مليون دج	%	مليون دج
67	41468 61854	66	47 493 71 615	66	69 563 105 100	67	50 698 75 939	60	25 402 42 277
									A1: التصريحات الشهرية (الالتزام الطوعي (G50)
93	19080 20584	99	23 825 24 017	66	62 476 94 362	92	23 118 25 241	83	14 051 16 875
									A2: التصريحات الشهرية المستدعاة (معدل التنشيط والتفعيل)
31	12867 41468	33	15 703 47 493	53	75 156 140 983	29	14 833 50 698	30	7 705 25 402
									A3: التصريحات الشهرية (لا شيء)
52	266 510	63	284 454	46	184 396	56	306 550	60	314 520
									A4: التصريحا ت السنوية العادية (شخص معنوي)
61	2988 4894	65	2861 4381	64	1 925 3 031	52	3 008 5 806	49	3 062 6 281
									A5: التصريحا ت السنوية العادية) شخص طبيعي)
82	552 670	81	508 624	78	284 365	81	419 517	77	334 435
									A6: تصريحا الأرباح غير التجارية العادية BNC

(G13)									
64	4120 6441	62	4 339 7 029	53	7 423 14 127	53	10 159 19 124	54	10 205 18 977 A7 :تصريحات IRG (معدل الالتزام الطوعي السني G11)
15	77 510	8	34 454	10	40 396	8	42 550	7	38 520 A8 :تصريحات IBS المتأخرة (معدل الالتزام الطوعي السني G4)
8	403 4894	9	380 4 445	10	301 3 031	9	542 5 806	6	366 6 281 A9 :تصريحات BIC المتأخرة
5	34 670	7	43 586	8	30 365	6	30 517	7	32 435 A10 : تصريحات BNC المتأخرة (G13)
13	840 6441	10	692 7 012	6	810 14 127	5	888 19 124	7	1 302 18 977 A11 : تصريحات IRG المتأخرة
17	85 510	17	75 454	18	71 396	17	94 550	18	95 520 A12 : IBS خسائر
12	594 4894	12	547 4 445	11	330 3 031	5	317 5 806	4	259 6 281 A13 : خسائر BIC
3	18 670	5	32 586	4	16 365	3	17 517	3	11 435 A14 : خسائر BNC
9	596 6441	9	608 7 012	2	336 14 127	2	368 19 124	2	325 18 977 A15 : خسائر IRG
100	1613 1613	100	2459 2463	99	2 263 2 288	100	1 150 1 150	100	1 715 1 715 A16 : استغلال المعلومات
70	1789 2552	68	2136 3149	92	1 810 1 972	100	1 686 1 686	100	1 470 1 470 A17 : تحويل المعلومات
74	444 602	66	430 648	55	337 614	86	345 400	75	298 400 A18 : نسبة الملفات الحقق فيها / البرمجة
8	444 5233	8	430 5 123	6	337 5 706	7	345 5 245	4	298 6 699 A19 : عدد ملفات المراقبة/

الاجموع الكلي للملفات									
A20:	684	10	455	9	414	7	426	8	922
المستفيدين من الامتيازات الجبائية	6 699		5 245		5 706		5509		5849
A21:	285	4	179	3	112	2	255	5	477
المستفيدين من ANDI	6 699		5 245		5 706		5509		5849
A22 المستفيدين ANSEJ	399	6	276	5	302	5	171	3	445
	6 699		5245		5 706		5509		5849

المصدر: كحلة عبد الغني، تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة المدية، الجزائر 2012، ص: 198.

من الجدول نلاحظ ما يلي:

- مؤشر الالتزام الطوعي التصريحي الشهري (A1) بنموذج (G50) نجد أن 66 % فقط تلتزم طوعا بتقديم التصريح الشهري في وقتها المحدد، في حين تبقى نسبة 34% غير ملتزمة بتقديم تصريحها الشهري خاصة التجار، في ظل إلغاء شهادة الوضعية الجبائية ابتداء من جانفي 2003²³ ولا يمكن تفسير هذا العجز والقصور في المتابعة إلا بغياب آليات التفعيل، منها الشفافية، وتطبيق القانون، والمواطنة الفعالة... وذلك من خلال توفير الشروط المالية والمادية لذلك.

- المؤشر (A2) يعبر عن درجة فعالية الإدارة الجبائية من خلال عملية تنشيط وتحفيز المكلفين غير الملتزمين، بحيث كلما تم التنشيط الكلي كلما عبّر ذلك على القدرة والفعالية في التحكم في كامل الوعاء الجبائي، وقد تم تحقيق نسبة 90% في المتوسط، مما يدل على فعالية متابعة الإدارة الضريبية للمكلفين غير المصريحين طوعا لتصريحاتهم ممن خلال إرسال اعذارات لهم، في حين أن المؤشر (A3) فلا بد من تخفيض نسبته، حيث كلما كانت هذه النسبة أقل كانت الرقابة الجبائية فعالة.

- أما المؤشرات (A4، A5، A6، A7) فهي مؤشرات سنوية، مع العلم انه إذا كانت المؤشرات الشهرية ذات مصداقية أدت إلى نتائج أفضل في المؤشرات السنوية.

- أما فيما يتعلق بنسب التصريحات المتأخرة عن الوقت القانوني (A8، A9، A10، A11) والمقدرة في متوسط الفترة بـ 9%، 8%، 8%، 9% على التوالي، حيث كلما كانت هذه المؤشرات تقترب من 100% دلت على عودة ارتفاع الوعي الضريبي للمكلفين، ويمكن تفعيلها من خلال ارتفاع درجة تحكم المصالح الجبائية في التنشيط والرقابة الجبائية من خلال تحسين العلاقة بين المكلفين والإدارة الضريبية.

- أما فيما يخص فئة المكلفين متحملي الخسارة من خلال تصريحاتهم بالعجز (A12، A13، A14، A15)، والتي كان نسبهم في متوسط الفترة بـ 18%، 9%، 4%، 5% على التوالي، فإن تفعيل هذه المؤشرات من خلال تخفيض نسبهم تتمثل في ضرورة تفعيل الرقابة والتحقيق في تبرير التكاليف.

- أما مؤشرات سرعة الاستغلال للمعلومات المتعلقة بالدخل (A16، A17) فكانت نسبها في المتوسط خلال الفترة المدروسة 100%، 88%، مما يدل على فعالية استغلال المعلومة الجبائية لتفعيل الرقابة الجبائية.

- أما مؤشرات الرقابة الجبائية المعمقة (A18، A19) فتتعلق بمدى التحقيق الجبائي العميق باستغلال المؤشرات السنوية (من A4 إلى A7) حيث كانت النسبة المتوسطة على التوالي 67%، 6% ولتفعيل هذه

المؤشرين يجب توسيع الرقابة المحاسبية المعمقة.

- (A20، A21، A22) تتعلق بتفعيل دور التحفيز الضريبي في استقطاب الاستثمار حيث تراوحت هذه النسبة في المتوسط في حدود 9%، 4%، 5% وهي ضعيفة، مما تبين محدودية لجوء المكلفين لهذه الحوافز الضريبية من جهة، وتبين ضعف الرقابة الداخلية في توجيه المكلفين للحد من الغش الضريبي. ولتفعيل هذه المؤشرات لابد من شرح أهمية الامتياز الضريبي للمكلفين من أجل توعيتهم بهدف توسيع الوعاء الجبائي.

7-2- مؤشرات التحصيل الجبائي: إن مؤشرات التحصيل الجبائي لمديرية الضرائب لولاية المدية للفترة (2007-2010) تظهر في الجدول التالي:

الجدول رقم 04: مؤشرات التحصيل الجبائي لولاية المدية للفترة (2007-2010).

المؤشر	سنة 2007		سنة 2008		سنة 2009		سنة 2010	
	مليون دج	%	مليون دج	%	مليون دج	%	مليون دج	%
R1:	2661	106	3743	104	4824	118	5568	111
نسبة تحقيق الأهداف	2570		3600		4100		5000	
R2:	2661	109	3743	129	4824	129	5568	115
نسبة تطور التحصيل	4024		2895		3743		4824	
R3:	629	22	854	23	1141	24	1019	18
نسبة التحصيل عن طريق الجداول	2661		3743		4824		5568	

44	425 976	35	390 1107	38	318 833	36	222 621	203 600	R4 نسبة التحصيل الإجمالي
7	1048 14393	1	148 10105	7	810 10614	3	338 10040	275 9293	R5 نسبة تحصيل الحصص الهامة

المصدر: كحلة عبد الغني، مرجع سابق، ص: 201.

من الجدول نلاحظ ما يلي:

- مؤشر نسبة الأهداف المطلوب تحقيقها (R1) متوسط نسبته 109% وتعد نسبة جيدة باعتبار تجاوز مبلغ التحصيل الفعلي بنسبة زيادة في المتوسط تقدر بـ 9% مقارنة بالمبلغ المستهدف تحصيله.

- مؤشر التقييم والتطور التحصيلي (R2) متوسط نسبته تقدر بـ 10%، وهي ضعيفة إذا أخذنا بعين الاعتبار نسبة الانخفاض المحققة في سنة 2006 والمقدرة بـ 34% وهذا راجع إلى هيكلية التنظيم الإداري الجديد بإنشاء مديرية المؤسسات الكبرى، مما نتج عنه انتقال حصيلة جبائية معتبرة للمؤسسات المتسمة برقم أعمالها الكبير (صيدال، سونلغاز، سوناطراك...) من المديرية الولائية للضرائب إلى مديرية المؤسسات الكبرى.

- أما (R3) و (R4) فهما مؤشران يحددان مدى التزام المكلفين بتسديد الحقوق الجبائية بعد قيام المصالح الجبائية بتسوية وضعياتهم عن طريق الجداول الضريبية أو بواسطة إجراءات التحصيل الردعي حيث كان متوسط النسبة للفترة المدروسة تقدر بـ 21% و 37% على التوالي، وهي نسبة ضعيفة، مما يدل على ضعف فعالية الرقابة الجبائية، وعليه لابد من تفعيل تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف لزيادة الوعي الضريبي.

- المؤشر (R5) يتعلق بتحصيل أهم المبالغ على المكلفين ذو الحصص الهامة ومتوسط نسبته 12% مما يدل على ضعف فعالية الرقابة الجبائية.

وإجمالاً يمكن ملاحظة (من خلال المؤشرات) قصور كبير في عملية التحصيل ويعود ذلك إلى:

- عدم التنسيق والتكامل بين مختلف المصالح في عملية الاقتطاعات الضريبية.

- عدم فعالية الرقابة الجبائية في استغلال المعلومات في وقتها المحدد ومعالجة الغش الضريبي مبكراً.

كما أن تأسيس مبالغ كبيرة بشكل متأخر نتيجة عدم الكشف عن مصادر الغش الضريبي في وقتها المحدد سيرفع من حجم الديون غير المحصلة، مما يولد أزمة ثقة بين المكلفين والإدارة الضريبية ينتج عنه زيادة في حجم المنازعات الضريبية، وكلما كانت فترة الفصل في النزاعات طويلة أدت إلى انعدام الثقة وبالتالي زيادة حجم الديون غير المحصلة.

8- سبل تفعيل الرقابة الجبائية:

نشير إلى أهم العناصر الأساسية التي من خلالها يمكن تفعيل الرقابة الجبائية فيما يلي:

8-1- إعداد برامج التحقيقات الجبائية: إن معظم اقتراحات التحقيق تنتج عن عمليات الرقابة على

المستندات، حيث يمكن معاينة الأخطاء، كما يمكن إجراء المقارنات بين مختلف الملفّات، ولهذا الغرض فإن وجود الشبكات المعلوماتية في المصالح الجبائية وحسن استعمالها يلعب دورا هاما عند برمجة الأولويات فيما يتعلق بالرقابة الجبائية. وبذلك فإن المعالجة الآلية تسمح بالاستغلال الأمثل للمعلومات والبيانات التي توجد في حوزة المصالح الجبائية، كما تسمح أيضا بالحصول على معلومات جديدة وهذا باستعمال حق الإطلاع، بحيث يمكن الانتقال من مجرد تحويل المعلومات عند الطلب إلى إرساء إجراء دائم وآلي لتبادل المعلومات، وهو ما يتجه نحو تسريع آلية البرمجة للرقابة الجبائية حسب معايير عقلانية وموضوعية.

وتجدر الملاحظة أنه إذا تبين أثناء عمليات التحقيق وجود علاقة سواء بين الشركة الأم وفروعها أو بين الشركة والشركاء يجب تمديد التحقيق عن طريق البرمجة وبذلك يتحول التحقيق المحاسبي في حالة الشركة والشركاء إلى تحقيق معمّق في مجمل الوضعية الجبائية لأن الأمر يتعلق بأشخاص طبيعية.

8-2- الإجراءات المختلفة لتصحيح الوضعية الجبائية: عندما تلاحظ الإدارة الجبائية أن هناك نقص،

عدم الدقة، إغفال أو إخفاء في العناصر التي تعتبر قاعدة لتحديد الاقتطاعات الجبائية، فإنها تقوم بإجراء التعديلات والتصحيحات اللازمة حسب إجراءاتين وهما:²⁴

- إجراء التصحيح الحضورى: وهو إجراء لا تثبت ضمنه الزيادات في الاقتطاعات الجبائية إلا بتقديم العنصر الجبائي لمختلف ملاحظاته حول اقتراحات التصحيح في الوضعية الجبائية، وهذا تحت طائلة بطلان كل عمليات التحقيق، سواء تعلق الأمر بتحقيق محاسبي أو بتحقيق معمّق في مجمل الوضعية الجبائية أو حتى عند الرقابة الشاملة. ويتميز هذا الإجراء بإرسال مصلحة التحقيق لتبليغ أولي لنتائج عمليات التحقيق إلى العنصر الجبائي، حيث يجب أن يكون هذا التبليغ معللا ومفصلا

- إجراء التصحيح التلقائي: كما يدل عليه اسمه، فإن الإجراء التلقائي يسمح للإدارة الجبائية بتحديد مبالغ الاقتطاعات الجبائية المستحقة دون وجوب أخذ ملاحظات العنصر الجبائي بعين الاعتبار وأهم المخالفات التي تؤدي إلى تطبيق إجراء التقييم التلقائي هي:

- عدم التصريح أو عدم تقديم التصريحات المختلفة في الآجال القانونية وهو ما يدعى بالتصريح المتأخر.
- اعتراض عمليات الرقابة الجبائية.

- عدم الإجابة أو الرد عن طلبات التوضيحات وطلبات التبريرات الواردة من الإدارة الجبائية والإجابة الناقصة والمتأخرة بعد الإعدار.

8-3- تفعيل الهياكل المساعدة لعملية الرقابة الجبائية: يمثل اتجاه وزارة المالية الجزائرية مؤخراً نحو عصنة أجهزتها الإدارية ضرورة ملحة، فيما يخص مواجهة التحدي الأساسي والجوهري الذي يواجه النظام الضريبي الجزائري متمثلة في ضعف فعالية الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي الناجم عن عدة أسباب من أهمها: ضعف نظام المعلومات في مكافحة ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين، وكذا ضعف الإنصاف الضريبي فيما يخص ملف المنازعات بين الإدارة الضريبية والمكلف، الأمر الذي يحتم على النظام الضريبي الجزائري أن يعتمد على هياكل تساعد على تفعيل الرقابة الجبائية في مكافحتها للتهرب والغش الضريبيين سواء من حيث تفعيل نظام المعلومات الجبائي، أو من حيث إنشاء هيئة قضائية جبائية متخصصة.

8-4- تفعيل آلية عقلنة التشريع الضريبي: وذلك من خلال:

- تحسين صياغة القوانين الضريبية (من حيث الغموض، التعقيد، تعدد للأحكام الجبائية، التقليد العشوائي للنصوص المستوردة من بعض الدول)

- تيسير الإجراءات الضريبية من خلال شفافية الضريبة: حيث تمثل الشفافية الضريبية في الأسلوب أو الطريقة التي يمكن من خلالها عرض القوانين والأنظمة والتعليمات الضريبية على المكلفين، وذلك من شأنه أن يؤدي إلى زيادة قدرتهم في معرفة مقدار الضريبة المفروضة على دخولهم.²⁵

8-5- تفعيل التكوين والتكفل بأعوان الإدارة الجبائية:

- إقامة روابط تكوينية وتدريبية بين المصالح الجبائية والجامعة لرفع من قدرات الأعوان

- تطهير الإدارة من العناصر غير الكفؤة والمشبوبة بالفساد وإبعادها عن التسيير وعن التأثير على السير الحسن للمصالح الجبائية.

- التركيز على أخلقة التعاملات الجبائية وإخراجها من الطابع القمعي الردعي إلى إطار الشفافية وجودة الخدمات من خلال حسن التكفل بالانشغالات اليومية والفصل في المنازعات الجبائية في وقتها المحدد.

8-6- رفع الوعي الجبائي من خلال التنسيق الضريبي الداخلي والدولي:

- تفعيل دور المجتمع المدني من خلال الحوار والتشاور واللقاءات التحسيسية لكل الوسطاء والمتدخلين في الإقليم الجبائي بالتركيز على فئة المحاسبين وغيرهم والمنظمات والجمعيات المهنية في عقد دورات هادفة إلى ترشيد وتوعية المكلفين.

- إن المراقبة الفعالة لظاهرة الغش والتهرب الضريبي تتطلب تنسيق السياسة الجبائية سواء على المستوى الوطني من خلال التنسيق الضريبي مع المصالح الإدارية المختلفة (المصالح التجارية، مصالح الجمارك، السلطات القضائية...) أو على المستوى الدولي من خلال إبرام الاتفاقيات الدولية.

خاتمة:

أصبحت الجبائية العادية بديلا ضروريا لتمويل خزينة الدولة كون مردود الجبائية البترولية تربطه متغيرات خارجية كثيرة التقلبات لا يمكن التحكم فيها، وبالتالي إحداث التوازن المنشود للجبائية العادية دون الاعتماد فقط على الجبائية البترولية.

هذا في ظل استفحال ظاهرة التهرب والغش الضريبيين إلى درجة أنها أصبحت ظاهرة اقتصادية عالمية، تحتاج إلى ضرورة تشخيصها من كل النواحي، نظرا لثقلها على الاقتصاد الوطني وإيجاد السبل لمكافحتها.

من هذا المنطلق فإن الرقابة الجبائية تكتسي أهمية بالغة وتقوم بها أجهزة متعددة بغية التأكد من تحقيق النشاط المالي في حدود السياسة العامة لها، كما تعمل على الكشف عن السلوكيات غير أخلاقية وغير القانونية، ونظرا لكون النظام الجبائي المعمول به قائم بالدرجة الأولى على التصريح وعملا من الإدارة لاكتشاف الأخطاء أو المخالفات المسجلة من خلال التصاريح المقدمة من المكلف بهدف تصحيحها، هذا ما أدى إلى ضعف مردودية الرقابة الجبائية للنتائج المحققة، أو من خلال أهم الإجراءات المتخذة الحديثة لمحاولة تدارك نقص فعالية الرقابة الجبائية لمحاربة ظاهرة التهرب والغش الضريبيين، والمتمثلة في الإجراءات التشريعية اللازمة لسد النفاثات والثغرات من خلال قوانين المالية، وكذا الإجراءات الإدارية المتمثلة في تحسين كفاءة العنصر البشري، فضلا عن الإجراءات الميدانية بالتنسيق مع المصالح الأخرى (التجارة والجمارك والبنوك)، باعتبار وجود منابع لظاهرة الغش الضريبي لا تستطيع أجهزة الرقابة الجبائية الوصول إليها.

ونشير أن ضعف مردودية الرقابة الجبائية مردّه إلى نقص تفعيل الهياكل المساعدة للرقابة الجبائية، وكذا التدابير المتعلقة بإجراءاتها، كون تفعيل الرقابة الجبائية لا بد أن ينطلق من بيئة الإدارة الالكترونية في إطار نظام المعلومات الجبائي، وكذا إيجاد هياكل قضائية متخصصة، كل ذلك في إطار التكامل مع آليات تفعيل التدابير المتعلقة بإجراءات الرقابة الجبائية سواء من القانون الضريبي أو أعوان الرقابة الجبائية، وكذا تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف. وهذا مالمسناه في مديرية الضرائب لولاية المدية فيما يخص التقييم للرقابة الجبائية، حيث تؤكد محدودية النتائج المحققة، عدم قدرة الرقابة الجبائية على المساهمة الفعالة في تحسين التحصيل الضريبي في المنطقة، فضلا عن عدم قدرتها على مكافحة التهرب والغش الضريبيين نظرا لاختلال الإمكانيات البشرية والمادية.

المراجع:

- 1- منور اوسيرير، محمد حمو، محاضرات في جباية المؤسسات مع تمارين محلولة، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الطبعة الأولى، 2009، ص: 202 :
- 2- عبد السلام أبو قحف، اقتصاديات الأعمال والاستثمار الدولي، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2003، الصفحة 223.
- 3- فلاح محمد، السياسة الجبائية - الأهداف و الأدوات - (حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر 2006، ص ص: 192 - 193.
- 4- المادة 19، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر 2010، ص: 14.
- 5- عبد الكريم صادق بركات، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، بيروت 1976، ص: 182.
- 6- المادة 18، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر 2010، ص: 14.
- 7- المادة 19، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر 2010، ص: 14.
- 8- المادة 20، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر 2010، ص ص: 15 - 16.
- 9- نعيم فهم حنا، دور الهندسة الضريبية في إعادة هيكلة النظام الضريبي في مصر، مؤتمر الهندسة الضريبية لتشجيع الاستثمار والخصخصة، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، مصر، 1997، ص: 17
- تعرف ظاهرة الإزدواج الضريبي: بأنها فرض نفس الضريبة الواحدة على الشخص الواحد أكثر من مرة واحدة وبالنسبة لنفس المال، أي يدفع المكلف بالضريبة على نفس الوعاء أكثر من مرة لأكثر من إدارة ضريبية. وهذا يحدث نتيجة عدم التنسيق بين القوانين الضريبية لأكثر من دولة، وكذا تمسك كل دولة بمبدأ السيادة الضريبية.
- 10- قانون رقم 99-11 الموافق 1999/12/23 يتضمن قانون المالية 2000، الجريدة الرسمية العدد 92، الصادرة بتاريخ 1999/12/25.
- 1- 11- قانون رقم 2000-06 مؤرخ في 2000/12/23، يتضمن قانون المالية لسنة 2001، الجريدة الرسمية العدد 80، الصادرة بتاريخ 2000/12/24
- 12- قانون رقم 01-21 مؤرخ في 2001/12/22، يتضمن قانون المالية 2002، الجريدة الرسمية العدد 79، الصادرة بتاريخ 2001/12/23 .
- 13- قانون رقم 02-11 مؤرخ في 2002/12/24، يتضمن قانون المالية لسنة 2003 .

- 14- قانون رقم 03-22، مؤرخ في 28/12/2003، يتضمن قانون المالية لسنة 2004، الجريدة الرسمية العدد 83، الصادرة بتاريخ 29/12/2003.
- 15- قانون رقم 04-21 مؤرخ في 29/12/2004، يتضمن قانون المالية لسنة 2005، الجريدة الرسمية العدد 85، الصادرة بتاريخ 30/12/2004
- 16- قانون رقم 05-16 مؤرخ في 31/12/2005، يتضمن قانون المالية لسنة 2006، الجريدة الرسمية العدد 85، الصادرة بتاريخ 31/12/2005.
- 17- قانون رقم 06-24، مؤرخ في 26/12/2006، يتضمن قانون المالية لسنة 2007، الجريدة الرسمية العدد 85، الصادرة بتاريخ 27/12/2006.
- 18- قانون رقم 70-12 مؤرخ في 30/12/2007، يتضمن قانون المالية لسنة 2008، الجريدة الرسمية العدد 82، الصادرة بتاريخ 31/12/2007.
- 19- قانون رقم 08-21 مؤرخ في 30/12/2008، يتضمن قانون المالية لسنة 2009، الجريدة الرسمية العدد 74، الصادرة بتاريخ 31/12/2008.
- 20- قانون رقم 09-09 مؤرخ في 30/12/2009، يتضمن قانون المالية لسنة 2010، الجريدة الرسمية العدد 78، الصادرة بتاريخ 31/12/2009.
- 21- المادة 110 من القانون رقم 91-25 المؤرخ في 16/12/1991، يتضمن قانون المالية 1992
- Ministère des finances, Direction Générale des Impôts, Note 22
- N°127 du 24.08.1997, relative
- à la mise en place de fichier fraudeur
- 23- مرسوم تنفيذي رقم 03-453 الموافق 01/12/2003، يعدل ويتمم المرسوم التنفيذي رقم 97-41 الموافق 18/01/1997 والمتعلق بشروط القيد في السجل التجاري المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية العدد 75، الصادرة 07/12/2003. المادتين: 12 و 13.
- 24- قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، مطبوعات Berti ، طبعة 2003، المواد 82 و 84 .
- 25- جبار محمد، علي الكعبي، ياسر عمار عبد الحميد، شفافية الضريبة وأفاق تطبيقها في الهيئة العامة للضرائب، مؤتمر نحو استراتيجية وطنية شاملة لمواجهة الفساد وتعميم ثقافة النزاهة المقدم إلى هيئة النزاهة، بغداد، 2008، ص: 8