

الرقابة الجبائية

إذا كانت مهمة سن الضرائب و تحديد أسسها و نسبها من مجالات القانون، فإن حسابها و تصنيفتها و تحصيلها و مراقبتها كذلك من المهام المؤكدة إلى السلطة التنفيذية المتمثلة في الإدارة الجبائية.

تتمتع الإدارة الجبائية - بغرض تحقيق الأهداف المرجوة من الضريبة - بسلطات قانونية واسعة تصل إلى درجة المساس بالحريات الفردية للمكلفين بالضريبة، من بين تلك السلطات، حق الإدارة الدستوري في محاربة الغش و التهرب الجبائي، و بالتالي ضمان مصداقية المنظومة الجبائية المعتمدة أساسا على تصريحات المكلفين بالضريبة، و ذلك عن طريق ما يسمى بسلطة الرقابة الجبائية².

لكن في المقابل يوجد على عاتق الدولة واجب دستوري آخر و هو حماية الحريات الفردية و الأساسية للمواطنين طبقا للمادة 32 من الدستور : " الحريات الأساسية و حقوق الإنسان و المواطن مضمونة."، مما يرتب على الدولة واجب دستوري مزدوج، فمن جهة العمل على تحقيق المساواة أمام الأعباء الضريبية عن طريق محاربة الغش، و من جهة أخرى المحافظة على الحقوق الفردية للمواطنين. لذلك و للحد من تعسف الإدارة الجبائية في استعمال سلطاتها، سعى المشرع الجزائري و من قبله المشرع المقارن (الفرنسي) إلى خلق نوع من التوازن عن طريق حماية المكلف بالضريبة و حصر الرقابة الجبائية بمجموعة من الإجراءات الشكلية توقعها عند مخالفتها في البطلان. و تعد هذه الإجراءات الشكلية بالنتيجة ضمانات حقيقية للمكلفين بالضريبة.

عرف القانون الجبائي الجزائري و من خلاله الرقابة الجبائية تطورا تشريعا ملحوظا منذ الاستقلال. فبعدما ورثت الجزائر منظومة تشريعية متكاملة، بما فيها القانون الجبائي بعد الاستقلال، سعت إلى إيجاد قانون جبائي خاص بها يتماشى و توجهها الاشتراكي السائد آنذاك.

و بالفعل، انتظرت الجزائر إلى غاية السبعينات لإصدار أول قانون للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و قانون للرسوم على رقم الأعمال، عرفا بخلوهما من أي تحفيز جبائي نظرا لتأثرهما بالتوجه الاشتراكي الذي يقوم على الاعتماد بصفة أساسية على القطاع العام و تهميش لدور القطاع الخاص كمحرك للتنمية. و قد انعكس هذا التوجه سلبا على الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة، خاصة في مجال الرقابة الجبائية، حيث ترك المشرع الجبائي المجال واسعا أمام الإدارة الجبائية في احترام أو عدم احترام هذه الضمانات الموروثة أصلا من النظام الجبائي الذي كان سائدا قبل الاستقلال.

بتغيير الجزائر لتوجهها الإيديولوجي في المجال السياسي و الاقتصادي في بداية التسعينات، و اعتمادها على النظام اللبرالي في المجال الاقتصادي و الديمقراطية في المجال السياسي، بما يستلزم ذلك من إبراز لدور القطاع الخاص في مجال التنمية و دعم للحريات الفردية و الأساسية، عملت الجزائر على إصلاح منظومتها التشريعية في المجال الجبائي كما فعلت ذلك في المجالات الأخرى، فغيرت كل من قانوني الضرائب المباشرة و قانون الرسوم على رقم الأعمال تماشياً و الإصلاح الاقتصادي و السياسي الجديد. فمن جهة طوّرت من سلطات الإدارة الجبائية و أساليبها في الرقابة لمتابعة أحسن للمتهربين من دفع الضريبة، و من جهة أخرى دعمت بشكل ملحوظ الضمانات الممنوحة للمكّلفين بالضريبة تحفيزاً منها للاستثمار و حماية للحريات الفردية لدافعي الضريبة، خاصة في مواجهة سلطة الإدارة خلال ما يسمى بالتحقيق الجبائي. و في الأخير، تجسد هذا التطور التشريعي في إصدار قانون يهتم بالإجراءات الجبائية بشكل خالص بمقتضى قانون المالية لسنة 2002، سمي بقانون الإجراءات الجبائية. يحتوي هذا القانون على كل الإجراءات الإدارية الخاصة بإعداد الضريبة و رقابتها و بالإجراءات النزاعية الخاصة بمنازعة الضريبة سواء على مستوى الإدارة الجبائية أو على مستوى القضاء.

لماذا تتم الرقابة الجبائية؟ و ما هي العناصر التي يحتمل أن تتبّه الإدارة الجبائية لبدء

الرقابة؟

يعتمد النظام الجبائي في الجزائر على النظام التصريحي ، على افتراض صحة التصريحات التي يدلي بها المكلف بالضريبة. هذه التصريحات سوف يتم استخدامها فيما بعد لتحديد الوعاء الضريبي.

يُعتبر شرط صحة التصريحات بمثابة التزام يقع على عاتق المكلف بالضريبة، و يقابله في الطرف الآخر، حق الإدارة الضريبية لضمان امتثال المكلف بهذه الصحة، عن طريق التحقق من صدق التصريحات التي تمّ تقديمها بهذه الطريقة.

في حالة الإغفال أو النقص أو عدم دقة التصريحات التي يتم الكشف عنها أثناء إجراء الرقابة، تكون الإدارة الجبائية ملزمة بتصحيح (أو إعادة التقويم) المكلف بالضريبة المعني واسترجاع الضريبة المفروضة ، و هذا في فترة أربع سنوات بعد سنة فرض الضريبة. يسمى هذا الإجراء بحق الاسترداد للإدارة الجبائية (Le droit de reprise). ولكن يجب أن يحترم أثناء هذه التعديلات بعض القواعد الإجرائية المنصوص عليها لحماية المكلف.

بشكل عام ، حتي يكون هناك تصحيح ، يجب أن تكون هناك رقابة جبائية ولكي تكون هناك رقابة جبائية يجب أن يكون هناك تصريح بالوضعية الجبائية من المكلف.

و لكن من جهة ثانية، لا تملك الإدارة الجبائية الموارد البشرية والمادية للقيام بالرقابة على جميع التصريحات الصادرة عن الأفراد أو المهنيين أو المؤسسات. فنتيجة لذلك ، تستطيع الإدارة الجبائية أن تراقب فقط جزء محدود من المكلفين بالضريبة حسب مقولة أحد الأساتذة في القانون الجبائي، "من لم يُكشف نجى من الرقابة". هناك شكلان رئيسيان للرقابة الجبائية:

الشكل الأول غير مزعج، وهو الرقابة الداخلية التي تسمى كذلك بالرقابة على الوثائق. فكما يدل عليه اسمها ، تجري هذه الرقابة في مكاتب الإدارة الجبائية. لا يمكن للمكلف بالضريبة أن يعلم في هذا النوع من الرقابة بأنه محل تحقيق من طرف الإدارة الجبائية. في الواقع ، هذا التحقيق يعد مجرد فحص في الملف لمدى التوافق بين مختلف التصريحات التي يصدرها المكلف بالضريبة، ولكن في نفس الوقت، يعد كافيا بالنسبة للإدارة الجبائية حتى تتزود بثروة من المعلومات حول المكلف.

الشكل الثاني هو الرقابة الخارجية التي تسمى كذلك بالرقابة في عين المكان أو التحقيق الجبائي. تنتوع هذه الرقابة إلى: **التحقيق المحاسبي** إذا كانت تتعلق بشخص اعتباري، و **التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة** إذا كانت تتعلق بفرد.

تمارس هذه الرقابة خارج أسوار الإدارة، سواء في منزل المعني أو داخل المؤسسة. وتعتبر هذه الرقابة بشكل عام، تجربة نفسية مؤلمة للأفراد والمؤسسات الصغيرة التي لا تمتلك ثقافة للرقابة الذاتية لنشاطها.

ما هي أسباب الرقابة الجبائية؟

لا يوجد سبب محدد للرقابة الجبائية لأن أي موقف يمكن أن يؤدي إلى الرقابة من طرف الإدارة ، يمكن أن نسرد بعض الأمثلة لما يعتبر حالات يمكن أن تؤدي إلى الرقابة.

التوجيهات: يتلقى المحققون (مفتشو الضرائب) توجيهات وطنية ومحلية تدعوهم إلى رقابة قطاع معين من النشاط أو مهنة معينة خلال سنة من السنوات أكثر من غيرها من السنوات. على سبيل المثال ، قد يُطلب منهم تخفيف الرقابة على صغار التجار مقارنة مع تجار الجملة أو تكثيف الرقابة على الأطباء الخواص أو المحامين في ولاية من الولايات دون سواها.

رقابة الغير: يمكن لرقابة مؤسسة أو شخص أن تزود الإدارة الجبائية بمعلومات من المحتمل أن تشجعها على رقابة شخص آخر أو مؤسسة أخرى. فعلى سبيل المثال، رقابة مؤسسة من قبل الإدارة الجبائية قد تدفعها فيما بعد لرقابة المدير المسير لها.

مثال 2: إذا أدركت الإدارة الجبائية ، أثناء مراقبة الرسم على القيمة المضافة لشركة ما ، أنه كان هناك احتيال كبير في الرسم على القيمة المضافة ، فقد تقرر مراقبة فيما بعد ممولي أو زبائن الشركة التي خضعت للرقابة.

غياب التصريح: غياب التصريح مطلقاً من قبل المكلف بالضريبة ثم التصريح بعدها قد يثير شكوكا لدى الإدارة الجبائية، و كذلك التصريح بمعلومات غير كاملة بوضوح ، أو حتى تقديم تصريحات ضريبية مرة كل عامين ، هي سلوكات تؤدي إلى تحريك مراقبات بشكل آلي تقريباً.

التصريحات المتباينة: عندما يتم الكشف عنها من قبل الإدارة الجبائية، و هذا بفضل البرنامج الذي يوجد تحت تصرفها، تؤدي هذه التصريحات المتباينة في أغلب الأحيان إلى إجراء مراقبة.

من خلال ربط التصريحات المختلفة التي يصدرها كل سنة المكلفين بالضريبة (من التصريح بضريبة الدخل، الضريبة على الثروة، ودفع رسوم التسجيل ، والتصريحات الصادرة من أرباب العمل ، والبنوك ، وما إلى ذلك) ، تملك الإدارة الجبائية عدد لا يحصى من المعلومات عن المكلفين بالضريبة. قد تكشف مقارنة هذه البيانات عن تناقضات يحتمل أن تؤدي إلى إجراء تحقيق .

الإبلاغات: لأسباب أخلاقية ، تتجنب الإدارة الجبائية استخدامها كمصدر للمعلومات، وهي في حالات كثيرة قد تكون غير قابل للاستعمال بسبب عدم كفاية المعلومات المقدمة من قبل المبلغ و/أو بسبب عدم الكشف عن هويته. لا تحب الإدارة الجبائية عمليات المراقبة التي يكون الدافع إليها انتقام شخصي من المبلغ.

لا يكفي التبليغ بأن شخصاً ما قد ارتكب تهرباً ضريبياً ليتم التحقق معه، فلا تتحرك الإدارة إلا صاحب التبليغ أدلة مادية (مستندات محاسبية ، فواتير مزيفة ، عقود ، إلخ).

يتنوع المبلغين عن المخالفين للالتزامات الضريبية، فمنهم الزوجات السابقات الغاضبات على أزواجهن أو الأزواج الراغبين في الانتقام من زوجاتهم. أو الأخت أو الأخ المدفوعين بدافع الكيد. الموظف الساخط نتيجة فصله من الوظيفة. ولكن قد يشكل المحاسبين السابقين للمؤسسات أو الشركات، لدى الإدارة الجبائية، المبلغين الأكثر فعالية. في الحالة الأخيرة، تتولى الإدارة الجبائية القيام بالرقابة لأن المحاسب و نظرا لعمله السابق في الشركة، قد يتمكن من الحصول على أدلة مهمة لتأكيد مزاعمه.

هناك جهات أخرى يمكنهم بل ويتعين عليهم في بعض الأحيان تزويد الإدارة الجبائية بالمعلومات التي من المحتمل أن تنبها و تشرع من خلالها في عملية المراقبة. على سبيل المثال ، الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد و مكافحته، المحاكم، النيابة العامة، البنوك وشركات التأمين ، ...

إن أسباب الرقابة الجبائية كثيرة ومتنوعة و يستحيل سردها بشكل كامل ، فمن المحتمل أن تنبه أي حالة الإدارة الجبائية وتؤدي إلى تحقيق ضريبي، حتى أكثرها عبثية مثل تقديم شهادة في برنامج تلفزيوني حول الوضعية الجبائية للمكلف تخالف التصريحات المقدمة إلى الإدارة الجبائية؛ أو وصول معلومات عن المكلف بالضريبة إلى علم المحقق الجبائي بمحض الصدفة.

لدى الإدارة الجبائية عدة وسائل لممارسة الرقابة. تتنوع هذه الوسائل إلى وسائل للحصول على المعلومات حول المكلفين بالضريبة و تسمى بوسائل التحري أو سلطات التحري و وسائل للتحقيق في جباية المكلفين بالضريبة و تسمى بسلطة التحقيق.

في مجال التحري تنتهي مهمة الإدارة الجبائية عند حد حصولها على المعلومة و لا يجب عليها أن تتجاوزها لاستخلاص النتائج من هذه المعلومات مباشرة. بل يجب عليها أن تضع نهاية لإجراء التحري أولاً ثم تشرع فيما بعد في استغلال المعلومات المتحصل عليها في إجراء آخر هو التحقيق الجبائي، و إلا قد تتعرض لبطان نتائج الرقابة الجبائية من القضاء الإداري بسبب اغتصاب الإجراءات.

أما في مجال التحقيق الجبائي، يكون هدف الإدارة الجبائية دائماً هو إعادة تقويم الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة، لذلك يتطلب من الإدارة الجبائية احترام حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية تحت طائلة بطلان نتائج المراقبة. سوف نأتي على شرحها في حينها.