

حق إجراء التحقيق

Droit d'enquête

أنشئ هذا الحق في الجزائر لأول مرة بمقتضى قانون الإجراءات الجبائية الصادر سنة 2002، حيث لم يُعرف هذا الإجراء لدى الإدارة الجبائية قبل هذا التاريخ. بعد تفشي ظاهرتي التهرب و الغش الضريبي بالجزائر و اعتماد أساليب جديدة من قبل المكلفين بالضريبة للتهرب من واجباتهم التصريحية، لم يكن بمقدور الإدارة الجبائية الوصول إلى كل هذه الممارسات التدليسية باعتماد الأساليب التقليدية في التحري. ارتأى المشرع الجزائري تمكين الإدارة الجبائية من وسائل و سلطات جديدة للتحري عن الغش من بينها "حق إجراء التحقيق".

حق إجراء التحقيق أو بالأحرى "حق البحث" إذا ما أخذنا بالترجمة الصحيحة لمصطلح "Droit d'enquête"، و هو المصطلح الأصلي الذي اعتمده المشرع الجزائري في النص الفرنسي. يعود أصل هذا الإجراء إلى القانون الفرنسي من المواد (L80F إلى L80J) من كتاب الإجراءات الجبائية الفرنسي. ظهر هذا الإجراء في القانون الفرنسي بناء على القانون المؤرخ في 17 جويلية 1992 و المتعلق بالرسم على القيمة المضافة الأوربية (TVA Intracommunautaire) حيث عمل المشرع الفرنسي على خلق إجراء للتحري حول مدى التطبيق الصحيح للتصريح بالرسم على القيمة المضافة المشتركة بين دول الإتحاد الأوربي، بعد تطبيق اتفاقية شانغن و فتح الحدود بين الدول الأوربية. بعد نجاح هذا الإجراء عم و استعمل لمراقبة مدى احترام الالتزامات المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة الداخلية (أي الفرنسية).

نظرا لفعالية هذا النوع من التحريات، في الكشف عن الغش الجبائي المتعلق بالرسم على القيمة المضافة، اعتمده كذلك المشرع الجزائري ليكون وسيلة جديدة تواجه بها الإدارة الجبائية المتهربين من دفع الرسم على القيمة المضافة في الجزائر.

ورد ذكر هذا الإجراء في المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية. و لم يقدم المشرع أي تعريف له، ما عدا أنه ألزم الخاضعين للرسم على القيمة المضافة و ذكّرهم بما يلي: " يلزم كلّ شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ، بتقديم كلّ المبررات اللازمة لتحديد رقم أعماله سواء على مستوى مؤسسته الرئيسية أو فروعها أو وكالاتها، إلى أعوان الضرائب المعنيين بالأمر وكذا إلى أعوان

المصالح المالية الأخرى المعينين، بالنسبة لكل فئة من الخاضعين للضريبة، بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية ...¹.

تولت الإدارة الجبائية عن طريق فقهاء تعريف حق إجراء التحقيق في التعليم رقم 670 الصادرة سنة 2005 حيث عرفته بأنه : " يتمثل في البحث عن كل العناصر المادية و القانونية التي تثبت عدم الالتزام بقواعد وضع الفاتورة و كذا قواعد الوعاء و التصفية و دفع الرسم على القيمة المضافة من طرف الشخص أو المؤسسة الخاضعة للرقابة ". أي أن حق إجراء التحقيق هو البحث عن كل العناصر و الأدلة التي تثبت مدى التزام الخاضع للرسم على القيمة المضافة بالتزاماته في التصريح و دفع هذه الضريبة، خاصة التزامه بوضع الفاتورة. هذه الأخيرة، تعد أهم عنصر يثبت نشوء الرسم على القيمة المضافة.

و على هذا الأساس فإن هدف حق إجراء التحقيق هو الكشف عن كل النقائص في وضع الفاتورة من خطأ بسيط في الفاتورة (كعدم ذكر أحد البيانات الإلزامية) إلى الكشف عن الممارسات التدليسية التي تتضمن طبيعة جزائية. حسب التعليم الإداري رقم 2005/670 يمتد حق التحقيق إلى البحث و الكشف عن الأخطاء المرتكبة في الفاتورة و كذلك الكشف عن الفواتير الفعلية² و الفواتير الخاطئة³ و فواتير المجاملة⁴.

¹ - المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية. " يلزم كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ، بتقديم كل الميزرات اللازمة لتحديد رقم أعماله سواء على مستوى مؤسسته الرئيسية أو فروعها أو وكالاتها، إلى أعوان الضرائب المعينين بالأمر وكذا إلى أعوان المصالح المالية الأخرى المعينين، بالنسبة لكل فئة من الخاضعين للضريبة، بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية. يمكن للموظفين المذكورين أعلاه، أن يقوموا بحضور أو تحت قيادة أحدهم له رتبة مراقب على الأقل، لدى المدينين بالرسم على القيمة المضافة ولدى الغير العاملين لحسابهم في المحلات المخصصة لصنع أو إنتاج أو تحويل وكذا تخزين البضائع أو بيعها أو تأدية الخدمات بجميع أنواعها، بكل التحقيقات والتحريرات اللازمة لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها. ولهذا الغرض، يمكنهم طلب تسليم الفاتورات والمحاسبة المادية والنفاتر، وكذا كل دعامة والسجلات والوثائق المهنية التي يمكن أن تكون لها صلة بعمليات أسفرت أو يمكن أن تسفر عن وضع فاتورة والشروع في معاينة العناصر المادية للمؤسسة. من أجل ذلك، يحق لهم الدخول خلال ساعات النشاط ومن الساعة الثامنة صباحا إلى الساعة الثامنة مساء، إلى المحلات ذات الاستعمال المهني ووسائل نقل البضائع وكذا حمولتها.

كما يمكنهم طلب تسليم نسخة من المستندات المتعلقة بالعمليات التي تسفر عن وضع فاتورة. ويتم على اثر كل تدخل تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت وتفصل المخالفات الملاحظة ويسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة. وخلال التدخل الأول، يتم إعلام المكلف بالضريبة عن طريق تسليمه إشعار بإجراء التحقيق. وفي حالة غياب المكلف بالضريبة أو ممثله، يتم تحرير محضر بذلك وفي حالة رفض الإمضاء من طرف الشخص الذي حضر لإجراء التدخل، يذكر ذلك في المحضر. يؤدي الإخلال بقواعد الفوترة الملاحظة أثناء ممارسة الحق في التحقيق إلى تطبيق العقوبات الجبائية المحددة في المادة 65 من قانون المالية لسنة 2003 المعدلة و المتممة.

² - الفواتير الفعلية هي فواتير معدة من قبل ممول تتضمن عمليات شراء أو أشغال أو خدمات غير حقيقية. هذه الوثائق المحاسبية موجهة في الحقيقة لتبرير الحصول على سلع و خدمات لم ينتج بشأنها فواتير لدى ممولين آخرين أو تكاليف فعلية تم خصمها من الناتج الجبائي و استرجاع الرسم على القيمة المضافة المنصوص عليه في الفاتورة.

« Les factures fictives sont celles établies par un fournisseur comportant des achats, travaux ou prestations qui ne sont pas réels. Ces pièces comptables sont en principe destinées à justifier des acquisitions faites sans factures auprès d'autres fournisseurs ou des charges fictives déduites du résultat fiscal et la récupération de la TVA y mentionnée ».

³ - الفواتير الخاطئة تتمثل في فواتير تم إعدادها من قبل ممولين للسلع، أو الأشغال أو الخدمات تتضمن معلومات خاطئة. هذه المعلومات تتمثل إما في وضع فاتورة أقل من القيمة أو أعلى من القيمة الحقيقية.

الشروط الإجرائية لممارسة حق إجراء التحقيق

حق إجراء التحقيق هو إجراء تحري تقوم به الإدارة الجبائية يسمح لها بالتنقل إلى الأماكن المهنية التي يمارس فيها الخاضعين للرسم على القيمة المضافة نشاطهم المهني، كما يسمح لها كذلك بمراقبة وسائل نقل السلع موضوع التحقيق. يمارس حق إجراء التحقيق في شكل تدخلات فجائية تعين فيها الإدارة حالة الوثائق و السلع في المؤسسات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة. يتعين على الإدارة الجبائية احترام الشروط القانونية التالية:

- يجرى التدخل في الأماكن المهنية من قبل أعوان تحت قيادة مسئول لا تقل رتبته عن مراقب.
- ميعاد التدخل في الأماكن المهنية لا يجب أن يكون قبل الثامنة صباحا و لا بعد الثامنة مساء.
- ضرورة تسليم العون المراقب إشعار بإجراء التحقيق قبل بدايته إلى الشخص المقصود بالمعينة و في حالة عدم وجوده، إلى أي شخص يتواجد بعين المكان.
- في نهاية كل تدخل يحزر محضر يتضمن كل التحريات التي أجريت و يوضح فيه كل النقائص التي تم معاينتها و كذا جرد لكل الوثائق التي قدمها المكلف بالضريبة.

الوثائق المطلوبة

حسب التعلية الإدارية السابق ذكرها يمكن للإدارة الجبائية الاستعلام حول الوثائق التالية: الدفاتر المحاسبية، المحاسبة المادية و كل سجل و دعامة مهنية. تعين على الخصوص الفواتير المرسله و المستقبله، سندات التسليم، سندات الطلب و فواتير الطلب (Pro-forma). بالإضافة إلى العقود و المراسلات التجارية و كشوف الحسابات الخاصة بالأتعاب و بالسمسرة... الخ.

بصفة عامة الوثائق المطلوبة لا بد أن تكون على صلة مباشرة بتطبيق قواعد وضع الفاتورة. عمليا، من الصعب على الإدارة الجبائية التمييز بين الدراسة السطحية للوثائق المحاسبية كما ينص عليه القانون و الدراسة النقدية لها. هذا الأمر قد يؤدي إلى تجاوز الإدارة للحدود القانونية لحق إجراء التحقيق مما قد يتسبب في عيب الإجراءات.

« Les fausses factures correspondent à des factures établies par des fournisseurs de biens, de travaux et/ou de services renfermant des indications erronées. Elles se traduisent en général par des sous facturations ou des sur facturations ».

4 - فواتير المجاملة هي فواتير معدة بشكل صحيح من طرف الممولين، لكن تتضمن هوية غير صحيحة للمستفيدين منها. فهي فواتير تسمح للمول بتسجيل عمليات البيع إلى زبائنه في المحاسبة (الزبائن يرفضون فواتير هذه العمليات) و الاستفادة من تخفيضات في مجال الرسم على النشاط المهني. هذه الممارسات التدليسية يتم اخفاؤها عادة بصكوك فعلية لا تعبر عن أي حركة للأموال و لكن فقط تغطي بصورة مؤقتة عند نقل السلع أو شحنها.

المعاينة الميدانية

تخص المعاينة الميدانية البحث عن العناصر المادية للاستغلال كإحصاء السلع و سائل الانتاج وكذلك العمال المؤهلين لإنجاز النشاط الذي وضعت لأجله الفاتورة و معاينة وسائل النقل. المقارنة بين ما جاء في الفواتير و تلك العناصر هو صلب عملية المعاينة.

نتائج إجراء التحقيق

يؤدي حق إجراء التحقيق (ما عدا حالة الاعتراض على إجراءاته و المعاقب عليها في المادة 304 من قانون الضرائب المباشرة)⁵ إلى نتيجتين هما:

- قيام الإدارة الجبائية بتحقيق في المحاسبة طبقا للمادة 20 من ق إ ج، تستغل فيه المعلومات المحصل عليها. يؤدي التحقيق المحاسبي إلى إعادة تقويم جبائي.
- تسليط عقوبات جبائية مالية ضد الشخص المراقب حسب نص المادة 65 من قانون المالية لسنة 2003 المعدلة. تتمثل هذه العقوبات في غرامات مالية تعادل 50% من قيمة الفاتورة.⁶

⁵ - المادة 304 من ق ض م تخص فعل الاعتراض الفردي عن الرقابة الجبائية.
⁶ - القانون رقم 02-04 المؤرخ في 2004/06/23 و المتضمن القواعد المنظمة للممارسات التجارية ينص كذلك في مادتيه 33 و 34 على عقوبات مالية في المجال التجاري.