

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة - الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني

في ميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

الشعبة: علوم اقتصادية، التخصص: تدقيق ومراقبة تسيير

بعنوان

مساهمة التدقيق الجمركي في تدنية خطر الغش دراسة حالة المتعامل الاقتصادي المعتمد (OEA) في الجزائر الفترة 2014-2017

من إعداد الطالب : داهل حسين

نوقشت و أجيزت علنا بتاريخ : 10 جوان 2018

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور: عياض محمد عادل(أستاذ - ورقلة) رئيسا

الدكتور: قريشي محمد الصغير(أستاذ -ورقلة) مشرفا و مقرا

الدكتور: ميلودي عبد العزيز(أستاذ - ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2017/2018

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة - الجزائر

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني

في ميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

الشعبة: علوم اقتصادية، التخصص: تدقيق ومراقبة تسيير

بعنوان

مساهمة التدقيق الجمركي في تدنية خطر الغش

دراسة حالة المتعامل الاقتصادي المعتمد (OEA) في الجزائر

الفترة 2014-2017

من إعداد الطالب : داهل حسين

نوقشت و أجيّزت علنا بتاريخ : 10 جوان 2018

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور: عياض محمد عادل (أستاذ - ورقلة) رئيسا

الدكتور: قريشي محمد الصغير (أستاذ - ورقلة) مشرفا و مقرا

الدكتور: ميلودي عبد العزيز (أستاذ - ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2017/2018

الإهداء

الى روح أبي، رحمه الله و جعل مسكنه الجنة بدون حساب و لا سابق
عذاب، الذي الهمني حب العلم و الغرف منه و غرس في نفسي معاني
الشهامة و الصدق و حب الوطن

الى أغلى مخلوق على وجه المعمورة : امي حفظها الله و رعاها و أكرمها
على قدر عطائها و سخائها و لطفها و رقة قلبها، و وفقني لبرها و عمل ما
يرضيها، و أقرّ عينها بأولادها جميعا و منحها وافر الصحة و العافية.
إلى زوجتي الحبيبة ورفيقة دربي التي كان لها الفضل الكبير، بعد الله تعالى،
في إكمال مسيرتي العلمية بمشاركتها لي في أفراحي وأحزاني، بل في توفير
الأفراح والأجواء الهادئة لي. و لا أنسى ابويها الكريمين، اكرمهما الله كما
أكرماني.

إلى أولادي حفظهم الله و رعاهم و هداهم لما فيه رضاه و خير البلاد و
العباد.



الشكر

إن الشكر لله نحمده و نشكره على فضله و نعمته التي لا تعد و لا تحصى و لا
حول و لا قوة إلا بالله؛

و كما يقول السلف الصالح :

الا لن تنال العلم الا بستة # سأنيك من مجموعها ببيان

ذكاء و حرص و اصطبار و بلاغة # و ارشاد أستاذ و طول زمان

و على هذا القول أتقدم بشكر و ثناء للأستاذ المشرف قريشي محمد الصغير المشرف على
هذه المذكرة على صبره و حلمه و توجيهاته القيمة.

و لا أنسى جميع من علمني حرفا بصدق و اخلاص نية لله عز و جل، منذ نعومة أظفري
إلى هذا المقام العلمي؛

ومراعاة لقول المصطفى عليه الصلاة والسلام : (من لا يشكر الناس لا يشكر الله)،

أتقدم بخالص شكري وامتناني وتقديري لكلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
مثلة في طاقمها الإداري و البيداغوجي و سائر الأساتذة وفقهم الله جميعاً.



ملخص :

تهدف الدراسة إلى تقييم مدى مساهمة التدقيق الجمركي الذي تطبقه إدارة الجمارك على المؤسسات العاملة في التجارة الدولية، خاصة تلك المرشحة للاستفادة من تسهيلات جمركية أو مستفيدة منها أصلاً، في تدنية مخاطر الغش الجمركي. وتم اختبار ذلك باستخدام المنهج الوصفي للجانب النظري و تحليل معطيات دراسة حالة نظام (OEA) في الجزائر، و استبانة وزعت على المصالح المكلفة بالتدقيق و المراقبة الجمركية اللاحقة في إدارة الجمارك الجزائرية لمعرفة مظاهر الغش الجمركي و مستويات الخطر في محور أول، و مدى تطبيق معايير التدقيق الدولية في التدقيق الجمركي كمحور ثاني، و أثر التدقيق الجمركي على التزام المتعاملين و تخفيض نسبة الغش في محور ثالث و رابع.

حيث توصلنا إلى أن مخاطر الغش مرتبط بعدة عوامل داخلية و خارجية، في حين أن التدقيق الجمركي المبني على أسس علمية له الدور الإيجابي في تدنية مخاطر الغش؛ و فيما يخص معايير التدقيق الدولية فهي متواجدة ضمناً في منظومة التدقيق و التشريعات. من أجل هذا يجب جعل التدقيق الجمركي ثقافة وقيمة ثابتة سواء لدى الإدارة الجمركية أو المتعاملين الاقتصاديين في التجارة الدولية بتبني نظام تسيير مخاطر مؤطر بتقنيات متقدمة و تكنولوجيا عالية للاعلام و الاتصال، بالموازاة مع تامين العنصر البشري.

الكلمات المفتاحية : تدقيق جمركي، غش جمركي، متعامل اقتصادي معتمد(OEA)، إدارة المخاطر، معايير التدقيق.

Abstract:

This study aims to assess the customs audit, applied by the customs administration on institutions active at the international trade level, which are suitable to benefit from customs facilitations or those who are already benefitting, and understand its role in minimizing the risk of customs fraud.

We explored these questions by adopting a descriptive approach in the theoretical section and an analytic approach in analyzing the collected data of the OEA case study in Algeria. A questionnaire was distributed to employees of the departments in charge of auditing and subsequent customs control in the Algerian customs administration to find out the aspects of customs fraud and the levels of risk were addressed in the first section. In the second section, we addressed the extent to which international auditing standards were implemented in customs audit; we also discussed, in the third and fourth sections, the influence of customs audit on the commitment of operators and its role in reducing the amount of fraud.

We concluded from this study that the risk of fraud is linked to several internal and external factors, international economic conditions and the moral values of society. We also concluded that customs audit, when based on well-studied, scientific foundations, could play a positive role in minimizing the risk of customs fraud. Regarding the international auditing standards, they are implicitly present within the audit system and the legislation regulating the operation. It is to that end that customs auditing should become an established cultural value, both by the customs administration and by the economic operators in international trade. Linking the customs audit effective strategy with the adoption of a risk management system based on reliable information and an in-depth analysis of the perceived risks supported by higher Information and Communication Technologies (ICTs), in parallel with valuation of the human.

Keywords: Customs audit, Customs fraud, Authorised Economic Operator (AEO), Risk management, Auditing standards.

الفهرس

I.....	ملخص :
I.....	الفهرس
III.....	قائمة الجداول:
IV.....	قائمة الأشكال
V.....	قائمة الملاحق
VI.....	قائمة المختصرات :
VII.....	مقدمة
3.....	الإشكالية:
3.....	فرضيات الدراسة:
3.....	أهمية البحث:
4.....	منهج البحث :
4.....	أهداف البحث :
4.....	أسباب اختيار الموضوع :
5.....	حدود البحث :
5.....	صعوبات البحث:
5.....	هيكل البحث :
1.....	الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق الجمركي
3.....	مبحث أول : الإطار الدولي و المحلي للتدقيق الجمركي
8.....	مبحث ثاني: التدقيق الجمركي و تطبيق المعايير الدولية للتدقيق
14.....	مبحث ثالث : مقومات التدقيق الجمركي الفعال.

20	الفصل الثاني: الاستراتيجية الجمركية للتوفيق بين الامتيازات و مخطر الغش.....
24	مبحث أول : التسهيلات الجمركية و الأنظمة الجمركية و فلسفتها
30	مبحث ثاني : الغش الجمركي مظاهره و مستويات الخطر
36	مبحث ثالث : استراتيجية إدارة مخطر الغش الجمركي و دورها في الرقابة و التدقيق.....
40	مبحث رابع: الدراسات السابقة.....
43	الفصل الثالث: دراسة حالة التدقيق في صفة المتعامل الاقتصادي المعتمد.....
45	مبحث أول: مفهوم صفة المتعامل الاقتصادي المعتمد (OEA)
52	مبحث ثاني: دراسة تحليلية للتدقيق الجمركي.....
62	مبحث ثالث: تحليل معطيات استبانة لدى مصالح الرقابة اللاحقة.....
73	خاتمة :
77	المراجع :
80	الملاحق

قائمة الجداول:

- جدول 1 الخصائص الشخصية للمدقق 16
- جدول 2 عمليات التكوين في التدقيق الجمركي بين 2014 و 2017 59
- جدول 3 تطور المخالفات البسيطة لا (OEA) في مديرية (X) 60
- جدول 4 تطور المخالفات البسيطة لا (OEA) في مديرية (Y) 60
- جدول 5 جدول نتائج التدقيق للحصول على اعتماد (OEA) 2013 - 2018 61
- جدول 6 تحديد المتوسط المرجح لمقياس ليكرت الثلاثي: 64
- جدول 7 توزيع أفراد العينة حسب الخصائص الديمغرافية 65
- جدول 8 الأبعاد المؤثرة في الغش الجمركي و مظاهره 66
- جدول 9 تطبيق معايير التدقيق الدولي 66
- جدول 10 اثر التدقيق في التزام المتعاملين 67
- جدول 11 تأثير التدقيق الجمركي بشكله الحالي على تقييم مخطر الغش 68
- جدول 12 اختبار معاملات الارتباط للفرضية الرئيسية والفرضيات الفرعية 69
- جدول 13 نتائج تحليل الانحدار المتعدد للتدقيق الجمركي و مخطر الغش الجمركي 70
- جدول 14 نتائج تحليل الانحدار البسيط للتدقيق على إلتزام (OEA) 70
- جدول 15 تحليل الانحدار البسيط للتدقيق الجمركي بشكله الحالي في تقييم مخطر الغش الجمركي ... 71

قائمة الأشكال

- شكل 1 العمليات المعيارية لإدارة المخاطر الجمركية (OMD) 37
- شكل 2 محاور التدقيق الجمركي جزء 1 54
- شكل 3 محاور التدقيق الجمركي جزء 2 54
- شكل 4 جزء من الهيكل التنظيمي يضم مصالح الرقابة اللاحقة 55

قائمة الملاحق

رقم	بيان	رقم
81	تطور أنظمة التعامل المعتمد منذ 2011	1
83	نموذج الاستفسار الموجه للمتعاملين الاقتصاديين	2
85	دفتر شروط التعامل الاقتصادي المعتمد (OEA)	3
87	نموذج مقرر اعتماد OEA	4
88	نموذج تقرير تدقيق جمركي لمعامل اقتصادي	5
98	استبانة	6

قائمة المختصرات :

مفهوم المصطلح	Significations	Abréviations
التعاون الإداري الدولي	Assistance Administrative Mutuelle International	AMMI
قانون الجمارك الجزائري	Code des douanes Algérienne	CDA
المركز الوطني للإعلام و الإحصائيات	Centre National de l'Informatique et des Statistiques	CNIS
اتفاقية كيو تو المعدلة	Convention de Kyoto révisée	CKR
مديرية الرقابة اللاحقة	Direction des Contrôles a Posteriori	DCAP
المديرية العامة للجمارك	Direction Générale des Douanes	DGD
الإتحاد الأوروبي	Europeen Union	EU
الإجراءات الإدارية الخاصة	Formalités Administratives Particulières	FAP
معايير التدقيق المقبولة عموما	General Accepted Auditing standards	GAAS
اتفاقيات التجارة الدولية	General Agreement on Trade and Tariffs	GATT
المنطقة العربية للتبادل الحر	Grande Zone Arabe de Libre Echange	GZALE
المتعامل الاقتصادي المعتمد	Opérateur Economique Agréé	OEA
المنظمة العالمية للجمارك	Organisation Mondiale des Douanes	OMD
المنظمة العالمية للتجارة	Organisation Mondiale du Commerce	OMC
الأنظمة الاقتصادية الجمركية	Régimes Douaniers Economiques	RDE
نظام الإعلام الآلي لتسيير الجمارك	Système d'Information et de Gestion Automatisée des Douanes	SIGAD
اتفاقية تيسير التجارة و تسهيل انسياب السلع عبر الحدود	Trade Facilitation Agreement	TFA
تقنيات الإعلام و الاتصال	Technologie of Information and Communication	TIC
منظمة الأمم المتحدة للتجارة و التنمية	Union Nation Council Trade And Development.	UNCTAD (CNUCED)

مقدمة

إيماناً بأن الجمارك عامل فعال في مالية الدولة و حلقة محورية في تأطير و توجيه الاقتصاد الوطني و حماية الامن الوطني و الصحة العمومية و الثروات الوطنية، من خلال الرقابة على التجارة الدولية بأدوات، تبدوا للوهلة الأولى متضاربة، تتراوح بين التسهيل و التبسيط و بين الرقابة و الحزم.

و إدراكاً من إدارة الجمارك أن مناخ التجارة الدولية في تطور متسارع و متشعب؛ مع ظهور سياسات تجارية مستحدثة تعتمد على تدفقات مرنة (Flux tendu) أو مستوى التخزين صفر (0) جعلت المتعاملين يرفعون سقف طلباتهم في الحصول على التسهيلات بمختلف أشكالها مع حماية من الممارسات الغير قانونية كالتهريب و الغش في القيمة و التقليد، و التغير الواضح في مفهوم الحدود الذي نتج عن الاتفاقيات التفضيلية المتعددة و المناطق الحرة، و التوجيهات التي تبنتها الدول في إطار معايير السلامة و الأمن في المبادلات التجارية (Cadre de Norme SAFE)، خاصة بعد أحداث 11 سبتمبر 2001 ؛

و نظراً لأن مناخ الأعمال في التجارة الدولية يعرف زيادة في حجم المخاطر من حيث شكلها و مستواها و مصدرها، و المنظمات الإجرامية تستخدم سلسلة التجارة الدولية للتهرب الضريبي بكل أشكاله و تهريب المخدرات و تصريف المنتجات المقلدة و تبييض الأموال، هذه المخاطر لها تأثيرها على مالية الدولة و أمن الوطن و المواطن و المجموعة الدولية، و هي تختلف في حجمها و شكلها و تأثيرها و طرق معالجتها. و على هذا الاساس كان لزاماً على الإدارات الجمركية أن تحرص على وجود استراتيجية للتوفيق بين منح أكبر قدر ممكن من التسهيلات و بالمقابل ضمان رقابة فعالة على حركة البضائع، و هو الأمر الذي دفع الفاعلين في هذا المجال إلى اعتماد استراتيجيات مبنية على ثلاث أسس: جمارك-جمارك و جمارك-متعاملين اقتصاديين و جمارك-هيئات حكومية أخرى؛

إن حجم المبادلات التجارية و تنوعها و الإطار العام الدولي يدفع بالإدارات الجمركية إلى التخلي عن المراقبة الكلاسيكية و الشاملة للبضائع (100 % تفتيش)، التي تمر عبر حدود البلدان، و إنما تشجع على تبني استراتيجيات ذكية تعتمد على التنسيق الدولي و الداخلي، توجيه الرقابة إلى المجالات التي تشكل خطورة مرتفعة، رفع مستوى كفاءة الموظفين، تحسين سبل الاستعلام و اليقظة الجمركية و تبني مقاربة الشراكة مع المتعاملين في التجارة الدولية مبنية على الثقة و الالتزام بالقوانين و القواعد المتفق عليها، و من هنا ظهر مفهوم (OEA).

و لمنح الامتيازات و التسهيلات كان على الإدارات الجمركية ضمان احترام التشريعات الجمركية و الالتزامات المنصوص عليها تفادياً لتعريض حقوق الخزينة العامة و أمن الدولة و المواطن للخطر، و لهذا كان التدقيق الجمركي من ضمن السبل التي أرشدت إليها المنظمات العالمية و الهيئات الدولية الإدارات الجمركية لمراقبة مدى احترام المتعاملين، المترشحين أو المستفيدين، للتشريعات الجمركية و وجود تطمينات معقولة لعدم وجود مخطر غش جمركي أو استغلال هذه التسهيلات للمساس بأمن و سلامة الدول و تحديد التجارة العالمية؛

و مما سبق يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية للموضوع على النحو التالي:

الإشكالية:

ما مدى مساهمة التدقيق الجمركي في إطار (OEA) في تقييم مظاهر الغش الجمركي و مستوياته و من ثم تدنية مخاطر الغش.

و تتفرع عنها أسئلة فرعية تدور حول النقاط التالية :

1. ما هي الأبعاد المؤثرة في الغش الجمركي وما هي مظاهره و مستواه ؟
2. هل تطبق مصالح الرقابة اللاحقة في الجمارك الجزائرية، أثناء قيامها بالتدقيق الجمركي للمتعامل الإقتصادي، معايير التدقيق الدولية؟
3. هل يساهم التدقيق الجمركي في إطار (OEA) بشكله الحالي في تقييم التزام المؤسسة بشكل فعال؟
4. هل يؤثر التدقيق الجمركي في إطار (OEA) بشكله الحالي في تقييم مستوى مخاطر الغش الجمركي؟

فرضيات الدراسة:

للإجابة على الأسئلة، نعتمد الفرضيات التالية:

1. مخاطر الغش الجمركي يعتبر مرتفع، كما أن مظاهر الغش الجمركي تختلف حسب الأوضاع و الأهداف؛
2. معايير التدقيق الدولية مطبقة بشكل غير واضح؛
3. يساهم التدقيق الجمركي في إطار (OEA) في التزام المؤسسة؛
4. يساهم التدقيق الجمركي في إطار (OEA) بشكله الحالي في تقييم مستوى مخاطر الغش.

أهمية البحث:

تتمثل أهمية البحث في:

أن المرحلة الحالية التي يشهدها العالم تتطلب تأطيرا محكما للتجارة الدولية سواء أثناء الاستيراد أو التصدير و هذا بهدف تخفيض الخطر الناجم عن استخدام التجارة الدولية من طرف المنظمات الإجرامية لأغراض تمس بأمن الدول و الاقتصاد العالمي عن طريق الغش الضريبي، التهريب، البضائع المقلدة و الغير مطابقة لمعايير السلامة و الصحة و تبييض الأموال، و بالتالي سيكون هذا البحث مرجعا للإدارة و المؤسسات؛

مبخرغبة الشركات و المنظمات في تجاوز الصعوبات الكبيرة التي تجدها المؤسسات الاقتصادية، الكبيرة منها و الصغيرة و خاصة المؤسسات الجزائرية المصدرة، في وضع استراتيجية جمركية و التحكم في الإجراءات الجمركية و اختيار النظام الجمركي المناسب لوضعيتها و إمكانياتها و أهدافها الاستراتيجية و كيفية الإستفادة من جميع الإمتيازات التي تمنحها التشريعات الجمركية الدولية و الإقليمية و الوطنية و القوانين الجبائية المرتبطة بها.

كما يمثل البحث جزء من انشغالات المنظمات المهنية و محور لأعمال و توجيهات الهيئات الدولية و الإقليمية المختصة في التجارة الدولية و التشريع الجمركي و نقطة ضغط تركز عليه الشركات العالمية المتعددة الجنسيات.

منهج البحث :

سنعتمد في بحثنا على المنهج الوصفي التحليلي في وضع صورة واضحة عن الإطار العام للموضوع و جوانبه المختلفة، و المنهج التحليلي للقوانين و الاجراءات و قياسها بما هو منصوص عليه في توجيهات الهيئات الدولية مع مراعاة التوجيهات و التوصيات المنصوص عليها في المعاهدات الدولية التي تصب في مصلحة المؤسسة الاقتصادية. وكحالة تطبيقية نقوم بدراسة ميدانية على نظام المتعامل الاقتصادي في الجزائر كما سنحلل بعض الإحصائيات المرتبطة بالموضوع و نستنبط نتائج الدراسة و اقتراحات تطبيق التدقيق الجمركي و تحسين إدارة المخاطر. و لدعم الأدوات السابقة و الإجابة على الإشكالية والأسئلة الفرعية وأثبت الفرضيات، أعدنا استبانة موجهة إلى موظفي مصالح الرقابة اللاحقة في المديرية العامة للجمارك لاستطلاع آراءهم فيما يخص جوانب الدراسة و اختبار الفرضيات .

أهداف البحث :

يهدف البحث إلى تقييم مدى مساهمة التدقيق الجمركي في إدارة الجمارك في تدنية مخاطر الغش الجمركي و محاربة الغش و بالتالي يضمن للمؤسسات الاقتصادية تخفيض التكاليف و الآجال و الحصول على أكبر قدر من المكاسب من حيث الوقت و المرونة في الإجراءات و التسهيلات في الدفع، و في الجانب الآخر ضمان حقوق الخزينة العمومية و المساهمة في تأمين سلسلة التجارة الدولية و حماية أمن الوطن و المواطن. لفت الانتباه إلى الأهمية البالغة للامتيازات الجمركية و منها صفة (OEA) بالنسبة للمؤسسات التي ترغب أو تخطط في التموقع و التفوق في المناخ الدولي للأعمال. بيان اثر التدقيق الجمركي في تطوير إدارة المخاطر مع تقديم اقتراحات لإيجاد الآليات المناسبة لتحسين الأداء و تحقيق أفضل أداء تنافسي في البيئة الاقليمية و الدولية وفق معايير الجودة و الكفاءة و التنافسية.

أسباب اختيار الموضوع :

إن شغلي لوظيفة ترتبط بالمنازعات الجمركية و قبلها في التحقيقات جعلني ألاحظ أن منح الإمتيازات الجمركية و الجبائية للمتعاملين يضاعف مخاطر الغش الجمركي و التهرب من الالتزامات اتجاه التشريع الجمركي و التشريعات التي تتكفل إدارة الجمارك بتطبيقها، و من هذا المنطلق كان لزاما علينا مساعدة الإدارة الجمركية لإيجاد السبل المناسبة للتحكم في هذا المخاطر و تخفيضه بسبل أخرى غير تلك التقليدية. الرغبة في تقييم الإجراء الجديد و تقديم مقترحات عملية للمصالح الجمركية لتحسين الإطار القانوني و التنظيمي في هذا المجال.

لفت انتباه مسيري الشركات و المتدخلين في التجارة الدولية إلى ضرورة إعطاء الأهمية إلى المراجعة الجمركية الداخلية لنشاطاتهم تفاديا للأخطار الجمركية و تسهيلات لهم في الحصول على الامتيازات التي يمنحها التشريع الجمركي، كما يجب على

المهنيين أن يولوا أهمية كبيرة لرفع مستوى العمل في هذا المجال خاصة ما يرتبط بالتكوين والأداء المهني، لهذا وقع اختيارنا لهذا الموضوع من أجل التأسيس للجوانب المفقودة أو المهمشة في هذا الإطار بغرض النهوض بالاقتصاد العالمي الوطني.

حدود البحث :

هذا البحث سيركز على التدقيق الجمركي للإجراءات الجمركية كجزء محوري في التجارة الدولية بدون الخوض في سلسلة التجارة الدولية ككل، كما أننا سنحصر دراستنا التطبيقية في صفة المتعامل الاقتصادي المعتمد المستحدثة في السنوات الأخيرة و التي هي محل اهتمام جميع الهيئات و المنظمات الدولية و الاقليمية و تحاول تجسيدها بشكل أو بآخر غالبية الدول؛ الحدود الموضوعية : نتناول في دراستنا الغش التجاري و لا نتعدى إلى التهريب و الجرائم الأخرى؛ الحدود الزمنية: تتمثل في الفترة الممتدة من بداية بداية تطبيق نظام (OEA) في 2013 إلى 2017؛ الحدود المكانية: تنحصر دراستنا التطبيقية على الجزائر؛ الحدود البشرية: موظفي الجمارك، خاصة المدققين و المحققين الجمركيين العاملين في مصالح الرقابة اللاحقة لإدارة الجمارك الجزائرية.

صعوبات البحث:

رغم أننا موظفين في هذا المجال و لنا من المعرفة و الخبرة قدر لا بأس به، إلا أنه واجهتنا جملة من الصعوبات أهمها صعوبة الحصول على المعلومات والإحصائيات الكافية للقيام بدراسة أكثر تعمقا و هذا نظرا لأن العمل في هذا المجال مارزال في مراحلها البدائية، كما أن مستوى النشاط الاقتصادي المنخفض للحاصلين على صفة (OEA) و طبيعتهم (مؤسسات وطنية في الغالب) لم يشبع رغبتنا في إجراء تحليل معمق في الموضوع؛ جانب آخر و هو قلة المراجع الأكاديمية و الدراسات السابقة في الموضوع، خاصة باللغة العربية، أدى بنا إلى الاعتماد على مراجع باللغات الأجنبية و مراجع في مجالات مقارنة للموضوع مثل الجباية و التجارة الدولية و اللوجيستيك، و المعاهدات و التقارير الصادرة عن الهيئات الدولية المختصة في مجال التجارة الدولية و التشريع الجمركي و كذلك القوانين الوطنية و التشريعات الدولية في الموضوع. و أخيرا عملية ترجمة الفقرات و المصطلحات و النصوص التنظيمية و الإحصائيات، التي أخذت منا وقتا كبيرا و مجهودا معتبرا.

هيكل البحث :

من أجل دراسة علمية تُلمُّ بجوانب الإشكالية المطروحة قسمنا بحثنا إلى ثلاث فصول، فصلين للجانب النظري وفصل تطبيقي، تتقدمهم مقدمة للموضوع و خاتمة هي حوصلة لما سبقها.

حيث أن الفصل الاول تمت عنونته : الإطار المفاهيمي للتدقيق الجمركي، يتضمن بداية الإطار الدولي و المحلي للتدقيق الجمركي من خلال مفهومه، أهميته، مضمونه و علاقته بمفاهيم أخرى، و مبحث ثانٍ خصص للتدقيق الجمركي و

تطبيق المعايير الدولية للتدقيق، نتناول فيه إسقاطات المعايير و الممارسات الدولية للتدقيق على التدقيق الجمركي، أما المبحث الثالث فنخصه لمقومات التدقيق الجمركي الفعال، و فيه نعرض على أحسن الممارسات (best practice) للقيام بتدقيق فعال من خلال مراحل أداء التدقيق من التحضير و جمع المعلومات، تقييم نظام الرقابة الداخلية إلى المراقبة الميدانية و الوثائقية و استفسار المسؤولين و أخيرا إعداد التقرير النهائي عن عملية التدقيق.

أما الفصل الثاني عنوانه : الاستراتيجية الجمركية في التوفيق بين التسهيلات و إدارة مخاطر الغش، نلقي فيه نظرة في مبحثه الأول عن التسهيلات الجمركية و الأنظمة الجمركية و فلسفتها من خلال الإطار الدولي لها و أشكالها، إجراءات الاستفادة منها و الالتزامات المترتبة عنها، كما قمنا في المبحث الثاني بتوضيح مفهوم الغش الجمركي و مستوياته، أشكاله و خصائصه، الأسباب و العوامل المؤدية إليه، أما المبحث الثالث فنخصص لاستراتيجية إدارة مخاطر الغش الجمركي و دورها في الرقابة و التدقيق من خلال أداة إدارة المخاطر و دورها في الرقابة الجمركية المبنية على التدقيق.

الفصل الثالث خصص للجانب التطبيقي للمبحث، حيث سنقوم بعرض دراسة ميدانية في ثلاثة مباحث، نبدأها بعرض الإطار المنهجي للمبحث و التعريف بصفة (OEA)، وبعدها نتعرض إلى تحليل التدقيق في إطار (OEA) في الجزائر في مبحث الثاني، بتقييم الأداة وفقا للمعايير الدولية و تحليل إحصائيات مساهمة التدقيق في تدنية المخاطر؛ و ثالثا نقوم بتحليل نتائج الاستبانة المعد لهذا الغرض .

وفي الأخير نستعرض في خاتمة عامة أهم النتائج التي تم التوصل إليها في جميع جوانب البحث، مع تقديم بعض الاقتراحات وإعطاء إشارات لموضوعات لاحقة يمكن أن تكون كآفاق مستقبلية لهذا البحث.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي

للتدقيق الجمركي

مقدمة :

إن التدقيق هو أداة من أدوات التسيير و الرقابة التي يمكن استخدامها في عديد المجالات كالتسيير الاستراتيجي، التجارب المخبرية، التصنيع الميكانيكي، التشريع؛ و ادواته تتشعب و تتنوع حسب حيز التطبيق، الوضعيات و الأهداف المرجوة مثل التدقيق المالي، المحاسبي، الإجتماعي، البيئي. و التدقيق هو موضوع دراسات و مجال خصص لعمل الهيئات الدولية (ISO, IIA, OMD, ISA, IFRS) التي خصصت له معايير و أطر تضمن استخدام هذه الوسيلة بشكل فعال يضمن حقوق جميع الأطراف ذات المصلحة، فهو يساعد المسيرين على الحصول على نظرة واضحة عن المؤسسة و محيطها و سيرورتها، و يساهم بشكل كبير في اتخاذ القرارات المناسبة، و يوفر للمهتمين بالمؤسسة صورة واضحة عن مركزها المالي و أهدافها و اسلامة استراتيجيتها و توجهاتها، كما يقدم للإدارات معلومات ضرورية للقيام بعملها الرقابي.

و الهيئات و المنظمات المختصة في تأطير التجارة الدولية هي أيضا أولت اهتمام لهذا المجال حيث تبنته في عدة معاهدات و اتفاقيات في شتى المجالات و أشارت إلى الدول بالعمل به كوسيلة لتأطير التجارة الدولية و خاصة نظام المتعامل الاقتصادي و الرقابة اللاحقة على المعاملات التجارية. و قد تبنت عدة دول هذه الوسيلة و استخدمتها بطرق مختلفة حسب ظروف كل بلد و منطقة و إقليم أو مجموعة اقتصادية و حسب الأهداف.

و التدقيق الجمركي من الوسائل التي تسمح لإدارة الجمارك مراقبة التزام المؤسسات بالتشريعات الجمركية وشفافية معاملاتها التجارية، و مدى استحقاقها الحصول على امتيازات و تسهيلات جمركية مثل: «صفة (OEA)».

و قد ارتأينا أن نقسم هذا الفصل إلى ثلاث (3) مباحث :

مبحث الأول: الإطار الدولي و المحلي للتدقيق الجمركي؛

مبحث الثاني: التدقيق الجمركي و تطبيق المعايير الدولية للتدقيق؛

مبحث الثالث: مقومات التدقيق الجمركي الفعال.

مبحث أول : الإطار الدولي و المحلي للتدقيق الجمركي

التدقيق الجمركي هو مفهوم خاص للتدقيق لأن له هدف و مضمون خاص، و السند الشرعي للتدقيق الجمركي هو اتفاقيات و معاهدات دولية و إقليمية نابعة من إدراك و وعي متفق عليه بين الإدارات و الهيئات الجمركية، من جهة، و المهنيون و المؤسسات الاقتصادية، من جهة أخرى، في مجال الاقتصاد الجمركي و التجارة الدولية و تبنته المنظمات الدولية و الحكومات الوطنية.

مطلب أول : مفاهيم أساسية للتدقيق الجمركي

و لمعرفة مفهوم التدقيق الجمركي و يجب أن نبدأ بتعريف التدقيق:

التدقيق في اللغة: يعني إحكام، ضبط، بحث، تحقيق، إفراط في الدقة؛

و حسب جمعية المحاسبة الأمريكية، ﴿ التدقيق هو عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي، التي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائجها ﴾¹ و تشمل عملية التدقيق:

(أ) الفحص: و هو التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها؛

(ب) التحقيق: وهو إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية كتعبير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة؛

(ج) التقرير: وهو بلورة نتائج الفحص والتدقيق وإثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية

و حسب معيار ISO : 19011 (سنة 2011) : ﴿ التدقيق هو سيرورة (processus) آلية (systematique) مستقلة و موثقة تسعى للحصول على دلائل التدقيق و تقييمها بموضوعية لتحديد مجال معايير، و هو عمل مهني يقوم به مختص له دراية واسعة في مجال عمله و مهنته ﴾ و هو تقريبا نفس تعريف المعيار (ISO 9000).

كما عرفت اتفاقية كيوتو (CKR) عبارة " الرقابة القائمة على التدقيق (Audit Based Control) " : ﴿ بأنها

الاجراءات التي تتأكد الجمارك بواسطتها من دقة وصحة الاقرارات من خلال فحص الدفاتر والسجلات، نظم الاعمال التجارية والبيانات التجارية المحفوظة لدى الاشخاص المعنيين بذلك ﴾².

و نصت اتفاقية كيوتو (KCR) في فصلها السادس "الرقابة الجمركية"، معيار 6/6 : " يجب أن تتضمن أنظمة الرقابة الجمركية ضوابط قائمة على التدقيق.

كما نصت على: ﴿ يتم استكمال المراقبات الموجهة القائمة على تقنيات إدارة المخاطر بمراقبات تستند إلى التدقيق

الجمركي وقياسات للالتزام تشكل الأساس لإجراءات مبسطة تعمل لصالح التجار المعتمدين ﴾³.

¹ محمد سمير الصيان، محمد عبد الله عبد العظيم هلال، "الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات"، الدار الجامعة، الإسكندرية،

2000 ، ص 17

² نص اتفاقية كيوتو (CKR) التعريفات E3/F4.

³ منظمة الأمم المتحدة للتجارة و التنمية؛ دليل تيسير التجارة الجزء الثاني، ملاحظات تقنية على التدابير الأساسية لتيسير التجارة؛ نيويورك 2006. ص 68

و من هنا يمكن تعريف التدقيق الجمركي بأنه : تجميع للمعلومات المرتبطة بالوضعية القانونية، المالية، الجبائية للمتعامل وتقييمها بهدف التعرف على حالات عدم الالتزام بالتشريع الجمركي، حتى يتسنى اتخاذ القرارات المناسبة و في مستوى آخر اقتراح التصحيحات الملائمة و الاجراءات التصحيحية. وجدير بالذكر فانه من الضروري ان يفهم المدققون انه في عملية التدقيق الجمركي لا يوجد رقم معد مسبقا، لحالات عدم الالتزام القصى او حالات عدم الالتزام الدنيا، فالتدقيق الجمركي ليس مجرد أداة تفتيش هدفها القبول او الرفض الفعلي لطلب المتعامل الاقتصادي بل تركز على تقييم مدى الالتزام او المطابقة لشروط امن و سلامة العمليات التجارية و الملاءة المالية و النزاهة الجبائية. و بشكل آخر فإنها عملية مقارنة بين ما يجب أن يكون، استنادا إلى معايير، و ما هو موجود⁴.

و يعتبر التدقيق أداة ضرورية و مكتملة للإجراءات التي تهدف إلى تسهيل و تبسيط تدفقات البضائع عبر الحدود مثل : الجمركة الآلية، التصريح الجمركي المبسط و المسبق، إدارة المخاطر و الرقابة الانتقائية.

مطلب ثاني : أنواع التدقيق الجمركي :

يمكن تقسيم التدقيق الجمركي إلى عدة أنواع حسب معايير مختلفة.

I. معيار التوقيت:

1) **التدقيق القبلي:** و هو التدقيق الذي تمارسه الإدارات الجمركية على المتعاملين الاقتصاديين المرشحين للاستفادة من امتيازات جمركية أو تسهيلات قانونية، مثلما هو الحال في حالة الترشح للحصول على اعتماد مستودع جمركي أو الحصول على صفة (OEA)، أو الاستفادة من الرواق الأخضر.

بالنسبة لمنظمة UNCTAD : ﴿ سواء تعلق الأمر بالانضمام إلى مخطط النقل البري الدولي أو الحصول على وضع المرسل / المرسل إليه المعتمد بموجب نظام العبور الجماعي/المشترك، يتعين أن تكون هناك عملية تدقيق أولية تليها عمليات مراجعة دورية في مقابل إمكانية تحرير من يلبون المعايير المطلوبة من مجموعة إجراءات مراقبة تتراوح بين الحاجة إلى إيداع ضمانات مالية والحاجة إلى العرض المادي للبضائع على الجمارك. وهناك خطوة أخرى ربما كانت منطقية هي إسناد التدقيق الأولي والمراجعات اللاحقة إلى القطاع الخاص، و المنطق المؤيد لذلك هو أنه يزيد من تحرير الموارد للتركيز على تلك الشحنات المحددة باعتبارها تشكل خطراً محتملاً. و هذا ما يحدث بالفعل إلى حد ما بعد أن أصبحت شركات القطاع الخاص المعتمدة تشارك في تقييم مدى أمان سلاسل التوريد ومواقع مناولة البضائع. وهذا بدوره من شأنه أن يفضي إلى حصول الشحنات التي تستخدم هذه الطرق على معاملة تفضيلية في العبور (الترانزيت) و عند جهة الوصول.﴾⁵

2) **التدقيق البعدي :** هو التدقيق الذي يتم بعد إتمام إجراءات الجمركة، و المراقبة البعدية للجمركة هي أداة في متناول الإدارة الجمركية للرقابة المتعددة الأوجه، مبنية على تسيير المخاطر، وذلك بالانتقال من نظام رقابة يركز على المعاملات التجارية من خلال مراقبة العمليات التجارية واحدة بواحدة على مستوى الحدود حيث يتم الفحص المادي للبضائع، ومراقبة

⁴ Renard, J ; Théorie et pratique de l'Audit interne. Paris: Editions-organisation ; (2010), p48

⁵ منظمة الأمم المتحدة للتجارة و التنمية، مرجع سابق، ص98.

عناصر فرض الضريبة (القيمة، المنشأ، الترميز)، التراخيص والشهادات، إلى نظام يتبنى مقارنة شاملة تعتمد على التدقيق في الوضعية و المماريات التجارية.

الرقابة الجمركية باستخدام التدقيق مرحلة ضرورية لتنفيذ إجراءات أخرى في مجال التسهيلات الجمركية مثل الفصل بين الجمركة ومنح رفع اليد عن البضائع، الإجراءات المبسطة للمتعاملين المعتمدين.

وعدم استخدام آلية التدقيق، يدفع الهيئات الجمركية إلى الرقابة الشاملة للبضائع والفحص الكامل للمعاملات بتركيز جهودها على مستوى الحدود، وهو ما يترتب عنه ثقل الإجراءات، زيادة تكاليف العمل وخلق مناخ مشجع للفساد.

الرقابة البعدية تسمح بتخفيف عمل المصالح الجمركية على مستوى الحدود وحصره في إجراءات قبول البضاعة. هذه المقاربة تسمح بمراقبة أكثر شمولية للعمليات التجارية وتقييم أفضل لعناصر فرض الضريبة قواعد المنشأ و تطبيق التعريفات الجمركية.

الرقابة البعدية يمكن أن تكون أداة مدعمة لعمليات الرقابة التي خضعت لها البضائع على مستوى الحدود، وذلك بواسطة تدقيق في الوضعية التعريفية، تقييم عناصر البضاعة والمنشأ، بواسطة استغلال الوثائق التجارية المختلفة كالفواتير و العقود و سندات الشحن و التأمين، ويمكن هنا أن يكون رفع اليد عن البضاعة بعد القيام بالرقابة اللاحقة.

3) التدقيق المستمر: يمكن تنفيذ الرقابة بواسطة عمليات تدقيق دورية و/ أو موازية لعمليات الجمركة، على مستوى مقرات المتعاملين أو أماكن تواجد البضائع بواسطة استغلال الوثائق التجارية كالفواتير والعقود التجارية و الاطلاع على الدفاتر المحاسبية للشركة، كما يمكن الاعتماد على معلومات، تحصلت عليها، من هيئات أخرى مثل الكشوف البنكية، والتصريحات الضريبية أو متعاملين. وتدقيق العمليات أو الإجراءات يجب أن لا يتم بعشوائية أو بطريقة آلية و إنما أن يستند إلى نظام تسيير المخاطر، على نفس منوال عمليات الرقابة في الحدود ويعتمد نجاح الرقابة اللاحقة على توفر شروط مناسبة مثل : وجود مصلحة جمركية تختص بالعميلة تتوفر لديها وسائل مناسبة واستقلالية صلاحيات مكفولة بواسطة تشريعات تضمن اطلاع المدققين على المعلومات التجارية والولوج إلى هياكل وانظمة التشغيل الإلكترونية للمتعاملين .

.II حسب الموضوع و الشمولية:

- 1) التدقيق المحدود (limited audit) : وهو التدقيق الذي يكون محددًا في موضوعه و/أو في زمانه و/أو مكانه مثلما هو حال التدقيق في سبب التأخر في رفع البضائع المصرح بها، أو سبب إرتفاع قيمة البضائع في فترة معينة.
- 2) التدقيق الموضوعاتي (tematique audit) : وهو الذي يكون موجه إلى مجال معين بدراسته من جميع جوانبه، مثل التدقيق في النظام الجمركي للقبول المؤقت لدى شركة معينة.
- 3) التدقيق الشامل : وهو التدقيق الذي يتضمن جميع نواحي العمل من التنظيم داخل المؤسسة إلى التنسيق بين أعضائها ثم التنسيق بين المصالح ذات الصلة، مرورًا بالسيوروات لتنفيذ الاجراءات الجمركية و التجارية، المركز المالي، تطبيق الحوكمة.

.III حسب المستوى أو الأهداف:

- 1) التدقيق الإستراتيجي (audit stratégique) : و هو الذي يستند إلى أهداف إستراتيجية مثل التحكم في مستوى الغش، تطبيق سياسة الدولة وتوفير الوسائل المناسبة، إنشاء مركز تسيير المخاطر و تسييره.
- 2) التدقيق العملي (audit opérationnel) : هو التدقيق الذي يُعنى بالعمليات اليومية التنفيذية و الأفراد القائمين بها و السيرورات التنفيذية . والهدف منه تمكين الإدارة الجمركية من اكتشاف الأخطاء أو الممارسات المنافية للتشريع و المتطلبات و اتخاذ قرارات فورية في هذا الشأن.

مطلب ثالث: أهداف التدقيق:

إن أهداف التدقيق تختلف بشكل كبير حسب الهيئات التي تمارسه. ففي الوقت الذي يستخدمه البعض في معرفة وضعية معينة أو حالة هيكل أو كيفية سير الإجراءات في مجال معين، قبل اتخاذ أي قرارات، هناك من يلجأ إليه للالتزامات القانونية، مثلما هو الحال في شركات الاموال أو الهيئات العمومية الاقتصادية، أو يلجأ إليه من أجل الاستجابة إلى معايير قطاعية مثلما هو الحال في "التسيير بالمقارنة"، و أيضا يستخدم في حالات وجود اختلالات في التسيير أو النتائج لغرض إيجاد مواقع الخلل و معالجتها.⁶ و التدقيق الجمركي يمكن أن يكون هدفة واحد أو أكثر من هذه الأهداف:

- ✓ فعندما تقوم إدارة الجمارك بالتدقيق في وضعية متعامل اقتصادي طلب الاستفادة من صفة "OEA" فإننا هنا أمام تدقيق قانوني تفرضه التشريعات و قبلي يسعى من خلاله أعوان الجمارك إلى التأكد من وضعية المتعامل و احترامه للشروط المفروضة و سلامة معاملاته من الغش؛
- ✓ أما حين تقوم مصالح الجمارك بالتدقيق اللاحق في عملية معينة أو ملف أو إجراءات تمت، فنحن أمام تدقيق اكتشاف لمعالجة حالة أو التأكد من مؤشر خطر؛
- ✓ و يمكن أن يكون التدقيق الجمركي استباقي في عملية الرقابة قبل الشحن للبضائع، حيث يمكن للإدارة الجمركية لبلد الاستيراد أن تطلب من الإدارة الجمركية لبلد التصدير أن تقوم لاجلها و في إطار اتفاقيات ثنائية بالقيام بعملية تدقيق في عملية تصدير محددة قبل شحنها في اتجاه بلد الاستيراد. كما يمكن أن توكل عمليات التدقيق إلى مكاتب معتمدة في هذا الشأن لها تمثيلات في بلد التصدير. و الرقابة يمكن أن تأخذ شكلا مبسطا يتمثل في مراقبة نوعية و منشأ و قيمة و ترميز البضائع قبل الشحن (Inspection des marchandises avant expédition)، أو شكلا أكثر عمقا و هو عملية تدقيق في العملية بأكملها من حيث مضمون العقد و ممارسات المتعاقدين خاصة البائع (المستورد)، و صحة القيمة و كيفية حسابها و طرائق الانتاج و حساب التكلفة؛
- ✓ كما أن المتعامل الاقتصادي حينما يقوم بتدقيق جمركي لتسييره و معاملاته الدولية فإنه يحاول أن يستجيب إلى معايير السلامة و الأمن في هذا المجال و معايير الهيئات الدولية لأمن التجارة الدولية.

و عامة فإن أهداف التدقيق الجمركي تتمحور حول :

1) الأهداف الخاصة :

⁶ Brahim ALLALI, L'Audit-export, outil stratégique pour le développement international des PME, Casablanca 2003 p6.

- أ) التأكد من النزاهة الجبائية للمتعامل؛
- ب) التأكد من اتباع المتعامل إجراءات صارمة لضمان السلامة و الأمن في معاملاته التجارية الدولية؛
- ج) مدى استعداد المتعامل التجاوب مع الإدارة الجمركية و توفير جميع المعلومات و الوثائق و ضمان المحافظة على أثر المعاملات و حماية الالوثائق و حفظها؛
- د) تحسين الثقة والالتزام والتعاون بين الجمارك والتجار والشركات.
- هـ) مراقبة أكثر كفاءة للتجارة الدولية من خلال التركيز على التدفقات التي تشكل نسبة خطر عالي، و هذا من خلال نظام تسيير مخاطر فعال؛
- و) استفادة أفضل من الموارد البشرية: حيث يزول عن الموظفين الضغط العادي الذي يمارسه التجار للحصول على إفراج مبكر. و هذا يترك للجمارك وقتاً أكبر لتخطيط وتنفيذ المراقبة المناسبة ذات الأولوية.⁷
- 2) الأهداف العامة :
- أ) ضمان الرقابة الدائمة على نشاط المتعاملين و دفعهم إلى الحيطة و الحذر في الممارسات التجارية؛
- ب) تطوير ثقافة الرقابة الداخلية لدى المؤسسات، و تحسين الممارسات الداخلية بما يضمن وضوح المعلومات و وجود أثر للعمليات؛
- ج) تشجيع المؤسسات على اعتماد تسيير شفاف، يحدد الواجبات و المسؤوليات بشكل واضح؛

⁷ منظمة الأمم المتحدة للتجارة و التنمية، مرجع سابق، ص72.

مبحث ثاني: التدقيق الجمركي و تطبيق المعايير الدولية للتدقيق

بما أن التدقيق يختلف حسب الموضوع و الهدف، فكذلك هو حال معايير التدقيق، لذلك ارتأينا أن نتناول في هذا المبحث أولاً أوجه الشبه و الاختلاف بين التدقيق الجمركي الأنواع الأخرى من التدقيق، و في مرحلة ثانية تطبيقات المعايير الدولية المشتركة في التدقيق الجمركي.

مطلب أول : مفهوم التدقيق الجمركي و المفاهيم الأخرى المقاربة

I. التدقيق الجمركي و التدقيق الجبائي : التدقيق أو المراجعة الجبائية تقوم به مصلحة الضرائب وهي الفحص الشامل للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة إحترام التشريعات الجبائية السارية المفعول، عن طريق مراجعة السجلات المحاسبية للمؤسسة وكذا التصريحات المكتتبه وما يظهر عليها من معلومات، و التأكد من ان المؤسسة عند إعدادها لسجلات المحاسبية و ملئها للتصريحات الجبائية طبقت التشريعات و القوانين المعمول. و منه فإن التدقيق الجمركي و التدقيق الجبائي يلتقيان في الكثير من الجوانب، حيث يمكن أن يعتمد أحدهما على الآخر، خاصة التدقيق الجمركي الذي تنص التوجيهات الدولية إلى أنه يهدف إلى التأكد من :

- 1) اتباع المتعامل محاسبة منتظمة و مطابقة للمعايير المعمول بها ؛
- 2) التأكد من الملاءة المالية و النزاهة الجبائية؛
- 3) توفير المتعامل لجميع الضمانات و السلامة في حفظ الوثائق المحاسبية و إمكانية استغلالها في أي وقت؛
- 4) استعداد المسيرين و العاملين للإجابة على أي استفسار أو طلب معلومة من مصالح الرقابة المؤهلة.

II. التدقيق الجمركي و تدقيق الحصول على شهادة نظام الجودة الشاملة :

عرفت الإيزو (8402) تدقيق الجودة الشاملة على أنه : «فحص منتظم ومستقل يهدف الى تحديد ما اذا كانت أنشطة الجودة و النتائج المرتبطة بها تتسق وتتفق مع المعايير المخططة وما اذا كانت هذه المعايير يتم تطبيقها بفاعلية وانها ملائمة لتحقيق اهدافها»⁸.

و من هنا يمكن تطبيق المفهوم على التدقيق الجمركي الذي يعتبر تدقيقاً لأغراض خاصة تطلبه إدارة الجمارك و يقوم به في غالب الأحيان موظفو الإدارة الجمركية، و يمكن القول بان التدقيق الجمركي عملية تقييم تستهدف تحديد درجة ومدى اتساق وضعية المتعامل الاقتصادي مع النماذج والمعايير (دفتر الشروط) ولكي يمكن تجنب الخلط وسوء الفهم فانه يجب ان يكون مفهوماً ان النماذج (دفتر الشروط) يتم تحديدها بواسطة الادارة الجمركية و ليس على المدقق اية مسؤولية او دور بشأن تقييم مدى ملائمة تلك النماذج. و مع ذلك تظل مسؤوليته تتمثل في تقييم مدى التزام المنشأة بها ولهذا السبب فان التدقيق الجمركي يتم تأديته في شكل تقييم يعرف *pass/fail evaluation*.

⁸ محمد هادي عدناني، مدخل مقترح لتدقيق الجودة (ISO) كأحد أنواع الفحص لاغراض خاصة، مجلة العلوم الاقتصادية و الإدارية، عدد 45، 2007، ص 226.

و نقول أن التدقيق الجمركي و التدقيق الذي تمارسه هيئات منح شهادة الجودة الشاملة (خاصة منها -ISO 9001 2015) يلتقيان في عدة أوجه:

- كلاهما اداة ادارية تستخدم لتحديد فاعلية النظام الخاص بالمطابقة لدى متعامل اقتصادي، فنتائج تدقيق المطابقة توفر تقييما لكفاية الوضعية الحالية، كما تكشف عن المجالات والمواطن التي يتطلب الامر تحسينها او تطويرها.
- يوفر كلاهما لكل من ادارة المنشأة محل التدقيق و المنظمة التي تطلب التدقيق اثباتا موضوعيا بخصوص ملائمة ومطابقة المؤسسة للمعايير، بتقييم كفاءة و فعالية نظام الرقابة الداخلي الذي يؤدي بواسطة موظفين تابعين للمؤسسة؛
- يمارس التدقيق في كلتا الحالتين قبل و بعد منح الصفة، بصفة دورية، و أي اخلال بالمعايير أو عدم التزام بها يؤدي إلى سحب الصفة (الشهادة).

III. التدقيق الجمركي و المراجعة المالية : التدقيق (المراجعة) المالي هو تدقيق قانوني و يمكن أن نستنتج دوره من خلال دور و مهام مراجع الحسابات المنصوص عليها في المواد 23-24 من القانون 10-01 المؤرخ في 29/06/2010، حيث أن محافظ الحسابات :

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات؛
 - يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص؛
 - يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير.
- و من هنا فإن التدقيق الجمركي يلتقي في العديد من النقاط مع المراجعة المالية و يستند إليها في سيرورته من خلال النقاط التالية :

- ✓ معرفة مدى الالتزام المحاسبي للمؤسسة و صحة قوائمها المالية و نتائجها؛
- ✓ معرفة مدى كفاءة الجهاز التسييري للمؤسسة و نزاهته.
- ✓ الحصول على تطمينات حول استمرارية النشاط و عدم وجود تهديدات واضحة لتوقف المؤسسة؛
- ✓ الاستفادة من تقييم إجراءات الرقابة الداخلية؛
- ✓ تقييم التوازنات المالية للمؤسسة و ملاءمتها و مؤشرات المردودية.

IV. التدقيق الجمركي و حوكمة الشركات: تهدف قواعد الحوكمة إلى ضبط وتوجيه الممارسات الإدارية و المالية والفنية واحترام الضوابط والسياسات المرسومة، فهي تتناول الممارسة السليمة للقواعد، و محاربة الفساد بكل صوره سواء كان إدارياً أو مالياً أو محاسبياً، و تستند إلى القواعد التالية : الإفصاح والشفافية، المساءلة، المسؤولية، العدالة، الاستقلالية، والقوانين والأنظمة.

و لكي نُوجد مواضع التوافق و التكامل بين التدقيق الجمركي و تطبيق معايير الحوكمة في المؤسسة نعرض على معايير و إرشادات تطبيق الحوكمة في المؤسسات، و التي من بين النقاط الأساسية لها:

1. وجود قيم في الشركة وموثيق شرف للممارسات السليمة وغيرها من معايير التصرفات الجيدة (best practice) و النظم التي يتحقق باستخدامها تطبيق هذه المعايير.
2. تدعيم عنصر الشفافية في كافة معاملات وعمليات الشركة وإجراءات المحاسبة و المراجعة المالية وبالشكل الذي يمكن من ضبط عناصر الفساد في أي مرحلة.⁹
3. توفر نظام رقابة داخلي قوي يتضمن مهام التدقيق الداخلي والخارجي وإدارة مستقلة للمخاطر عن خطوط العمل مع مراعاة تناسب السلطات مع المسؤوليات (Checks & Balances) ؛
4. مراقبة خاصة لمراكز المخاطر في المواقع التي يتصاعد فيها تضارب المصالح، بما في ذلك علاقات العمل مع المقترضين المرتبطين بالمصرف وكبار المساهمين والإدارة العليا، أو متخذي القرارات الرئيسية في المؤسسة؛¹⁰
5. تدفق المعلومات بشكل مناسب داخليا أو إلى الخارج.

و من هنا نلاحظ أن تطبيق مبادئ الحوكمة في المؤسسة يساهم بشكل كبير في تخفيض عبء و مخاطر التدقيق الجمركي و يوفر ضمانات معقولة على صحة الاجراءات، و جودة نظام المراقبة الداخلي و شفافية التعاملات.

مطلب ثاني : تطبيقات المعايير الدولية للمراجعة في التدقيق الجمركي

لقد أصدرت لجنة معايير المراجعة الدولية عديد من المعايير التي تحدد قواعد عمل المراجع في الظروف المختلفة، و هذه المعايير تتشابه أيا كان نوع المراجعة أو التدقيق، في هذا المحور نستند إلى معايير (GAAS) و التي قسمها المجمع الأمريكي للمحاسبين إلى ثلاث مجموعات:.

1. **المعايير العامة أو الشخصية:** التي تحدد المبادئ الأساسية التي تحكم الواجبات والمسؤوليات المهنية للمراجع عند قيامه بعملية المراجعة. و هذه المبادئ تغطي الموضوعات التالية :

1.1. معيار الأمانة : يجب أن يكون المراجع أميناً ونزيهاً ومخلصاً في أداء عمله المهني، حيث أن موظفي الجمارك هم أعوان دولة ملزمون بالنزاهة و الحفاظ على السر المهني و اتباع سلوك منضبط في أداء مهامهم، و ملزمون بالولاء للقانون و تطبيقه بحزم. و في حالة القيام بعملية التدقيق من طرف مهني معتمد، فهذا الأخير يكون في الغالب خاضعاً لقوانين صارمة و ملزماً بأخلاقيات مهنية صارمة؛

1.2. يجب أن يقوم بالفحص وباقي الخطوات الإجرائية الأخرى شخص أو أشخاص على درجة كافية من التأهيل العلمي والمهني في مجال خدمات التدقيق. و في هذه النقطة فإن موظفي الجمارك الذين يقومون بعملية التدقيق الجمركي هم

⁹ ماجد اسماعيل، اثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية؛ رسالة ماجستير؛ الجامعة الإسلامية بغزة؛ 2009، ص17.

¹⁰ نفس المرجع، ص17.

- أشخاص مؤهلون في مجال التشريع الجمركي و الرقابة و الحماية، يضاف إلى هذه الخبرات كفاءات مكنسبة بفعل التكوين المتواصل و الرسكلة في مجال التدقيق و النظم المحاسبية و التكنولوجيا الرقمية.
- 1.3. يجب على المدقق أن يكون مستقلاً في شخصيته وتفكيره في كل ما يتعلق بإجراءات التدقيق. و في هذا الشأن فإن موظفي الجمارك القائمين بالتدقيق مستقلون عن المؤسسة باعتبارهم جهاز رقابة تابع للدولة و حتى في حال قامت إدارة الجمارك بتكليف هيئة أخرى أو شركة للقيام بالعملية لحسابها (مثلما هو الحال في المغرب أين يوكل مكتب متخصص) فإن هذا العنصر مضمون من خلال استقلالية الشركة المكلفة عن المؤسسة التي يتم فيها التدقيق.
- 1.4. يجب على المدقق أن يبذل العناية المهنية المعقولة عند القيام بالفحص وباقي الخطوات الأخرى، وكذلك عند إعداد تقرير إبداء الرأي. و هذا المعيار متوفر باعتبار أن موظفي الجمارك طبقاً لتوجيهات المعاهدات الدولية التي تشجع على ترقية النزاهة و الشفافية في صفوفهم (إعلان أروشا 1993 المعدل في 2003) أو استناداً إلى قوانين الجمارك الوطنية ملزومون بالمصادقية و النزاهة و غالباً ما يكونون محلين لدى الهيئات القضائية، و تضاف إلى هذا الإطار موثيق تدقيق (فرنسا، أوربا، المغرب) أو مدونات أخلاقية المهنة (الجزائر).

2. معايير العمل الميداني:

- 2.1. تخطيط خطوات العمل الميداني تخطيطاً كافياً و مناسباً، مع وجوب الإشراف على أعمال المساعدين – إن وجدوا وبطريقة مناسبة وفعالة: هذا المعيار متوفر في اللوائح و التوجيهات الخاصة بتنفيذ التدقيق الجمركي، و هو معيار يتعلق بمدى تنظيم المصلحة المكلفة بالتدقيق و خبرة العاملين فيها في تسيير خطة التدقيق من حيث تقسيمها إلى مراحل و تسيير الفترة القانونية الممنوحة للقيام بذلك (غالباً ما تكون ستة (6) أشهر قابلة للتمديد في حالات خاصة).
- 2.2. تقييم نظام الرقابة الداخلية وتقييمها بشكل مفصل وواف حتى يتمكن من تقرير مدى الاعتماد عليها، وتحديد نوعية الاختبارات اللازمة عند تطبيق إجراءات التدقيق: معيار تنص عليه توجيهات (OMD) بضرورة أن يثبت المتعامل الاقتصادي امتلاك نظام رقابة داخلي يسمح بمراقبة متناسقة للعمليات الحسابية و المدفوعات مع البيانات المسجلة في دفاتر الجمارك، و التي تعطي صورة كاملة تسمح بمراقبة صحة التصريحات.¹¹
- 2.3. يجب الحصول على أدلة وبراهين كافية ومقنعة عن طريق الفحص والملاحظة الشخصية والاستفسارات والمصادقات، بغرض تكوين أساس مناسب لإبداء الرأي على القوائم المالية الخاضعة لعملية التدقيق. و هنا يتميز التدقيق الجمركي أنه مبني على:

- تقديم المتعامل لجميع الوثائق التي تعرف المؤسسة و المسيرين و نوعية أعمالها و حجم نشاطها؛
- ملء استبانة بمضيه الممثل القانوني، يتضمن معلومات عن تعريف المؤسسة، نشاطها، إجراءات الرقابة الداخلية، تسيير الوثائق و حفظها، الملاءة المالية و النزاهة الجبائية؛
- الحصول من مختلف المصالح المختصة و الإدارات العمومية على تأكيدات حول تصريحات المؤسسة و وضعيتها؛

¹¹ Nathan Association, Guide sur les programmes d'opérateurs économiques agréés, 2014, P20.

- القيام برقابة و فحص في عين المكان للتأكد لمعاينة هياكل المؤسسة و الإجراءات و الوثائق و السجلات، و مطابقتها بما هو مصرح به أو بالمعايير المنصوص عليها في التشريعات و دفتر الشروط.

2.4. الاستعانة بأعمال أشخاص آخرين: حيث يمكن للمدقق الاستعانة بتقارير الرقابة الداخلية و بأعمال محافظ الحسابات للمؤسسة، تقارير المراجعة الجبائية التي تقوم بها مصلحة الضرائب، مصالح الجمارك الأخرى إذا كان للمؤسسة فروع في أقاليم متفرقة تقع في اختصاص مصالح جمركية مختلفة، و أي شخص آخر يمكن أن يفيد في إجراء التقرير .

3. معايير إبداء الرأي، أثناء تحرير التقرير

3.1. يجب أن ينص تقرير إبداء الرأي عما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً. و هذا المعيار في التدقيق الجمركي يأخذ أبعاداً أخرى إضافة إلى صحة القوائم المالية و تطبيق المبادئ المحاسبية، حيث يتناول الجانب الجمركي لنشاط المتعامل و يبدي رأيه في :

- مدى تطبيق قواعد تحديد القيمة لدى الجمارك المصرح بها، المنصوص عليها في القوانين و التشريعات الجمركية، لا سيما المادة 7 من اتفاقيات OMC، و مواد قانون الجمارك (المواد 16 إلى 16 مكرر 14 في قانون الجمارك الجزائرية؛

- مدى احترام مبادئ تحديد منشأ البضاعة المنصوص عليها في توجيهات اتفاقية (OMC) 1994 الخاصة بالقواعد العامة لتحديد المنشأ في الاتفاقيات الغير تفضيلية، و قواعد المنشأ في الاتفاقيات الثنائية أو المتعددة الأطراف (مثلما هو حال اتفاقية الشراكة بين الجزائر و (EU) و القوانين الوطنية (مثلما هو الحال في المادة 14 من قانون الجمارك الجزائري). و منشأ البضاعة "هو الرابط الجغرافي الذي يربط بضاعة معينة بمصدرها الذي استخرجت منه أو انتجت فيه" ¹² ؛

- الترميز السليم للبضاعة وفقاً لقواعد النظام المنسق لترميز و ترتيب البضائع المنصوص عليها في اتفاقية (SH) بروكسل (بلجيكا) 14 جوان 1983، و التعريف الجمركية الوطنية؛

- التحديد السليم للضرائب و الحقوق و الرسوم الجمركية و تصنيفها وفقاً للنصوص التنظيمية؛

- صحة و ملاءمة الوثائق المرفقة بملف الجمركة من تصريجات و شهادات و فواتير و مدى تجانسها؛

3.2. يجب أن يبين التقرير ظروف تغير في المبادئ أو النظم المستخدمة. هذا المعيار يمكن اسقاطه على حالات تغير بعض ممارسات المؤسسة، حيث يجب على المدقق أن يشرح ظروف تغير :

- المعاملات التجارية بين المؤسسة المستفيدة من الامتيازات و عملائها أو مورديها من حيث سعر البضاعة، بنود العقد، منشأ البضاعة، شروط الدفع و بعض الخصومات أو الخصومات الجديدة؛
- المتدخلين في معاملات الشركة الدولية و في المكلفين بالاجراءات الجمركية، و بنود العقود التي يتدخلون بموجبها؛
- في طرائق الانتاج و/أو سيرورات التحويل و الطرق المحاسبية لتحديد التكلفة و تحميل الأعباء للمنتجات.

¹² C-J BERR et H TREMEAU, le droit douanier, Economica, 2001, p112.

3.3. تعتبر البيانات الواردة في القوائم المالية كافية بطريقة معقولة (للإفصاح عن المركز المالي ونتائج الأعمال) إلا إن دُكر خلاف ذلك في التقرير. في المجال الجمركي المدقق الجمركي إذا لم يبدى تحفظات عن المعلومات المتحصل عليها و الوضعية المعبر عنها، فإن ذلك دليل على صحة المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة فيما يخص التصريحات الجمركية و الوضعية المالية و الالتزام بالمعايير التي حددتها الإدارة الجمركية؛

مبحث ثالث : مقومات التدقيق الجمركي الفعال.

إن مقومات التدقيق الجمركي الفعال تعتمد على ثلاث (3) معايير أساسية هي: معيار ادوات التدقيق، معيار القائمين بالتدقيق و معيار تخطيط و تنفيذ التدقيق.

مطلب أول : معيار أدوات التدقيق

1. مكانة التدقيق لدى الإدارة الجمركية : لا يجب أن يكون التدقيق مجرد رد فعل لأزمات أو اختلالات، بل يجب أن تكون ثقافة وقيمة ثابتة على غرار باقي وسائل التسيير. و كأى برنامج إصلاح آخر، فإن أهم الشروط اللازمة هو الالتزام والدعم الطويل الأجل من أعلى المستويات في التنظيم¹³. كما وجب على إجراء التدقيق الجمركي مراعاة المصالح الثلاث التالية:
 - ✓ مصلحة الدولة: تتحقق بمدى قدرة التدقيق الجمركي على تقييم التطبيق السليم للتشريع الجمركي و ضمان حقوق الخزينة العمومية في تحصيل الضرائب و الغرامات إن وجدت التي تعتبر مصدرا أساسيا لنفقاتها المختلفة، وبالقدر الذي يساعد في تحقيق سياستها الاقتصادية والاجتماعية؛
 - ✓ مصلحة المتعامل الاقتصادي: تتحقق مصلحته من التدقيق الجمركي بالقدر الذي لا يكون فيه التدقيق عائقا أو تكلفة إضافية تحد من تنافسية المؤسسة؛
 - ✓ مصلحة المجتمع : في ضمان الشفافية في الممارسات التجارية و العدالة في المعاملة بين المؤسسات و تشجيع خلق الثروة و بالتالي الرخاء الإجتماعي.
2. الإطار القانوني: و هو جميع التشريعات و التنظيمات التي تؤطر عملية التدقيق الجمركي و تمنح صلاحيات لموظفي الجمارك للحصول على المعلومات و الولوج إلى معطيات المؤسسة للقيام بمهام التدقيق، فيجب أن تتضمن القوانين أحكاما تصرح للجمارك بالتفتيش على الدفاتر و السجلات في مقرات التجار و توفر السلطة اللازمة لتنفيذ أساليب التدقيق الجديدة. و هو أيضا جميع الضمانات التي تضمن شفافية عملية التدقيق و حق الطعن للمؤسسة في حالة وقع عليها ظلم أو تعسف؛
3. نظام إدارة مخاطر: فعال مبني على برامج ذكية و أساليب رياضية مناسبة، يسمح بتركيز جهود التدقيق في العمليات التي تشكل نسبة خطر مرتفع؛
4. حجم و جودة المعلومات: المتحصل عليها في مرحلة ما قبل التدقيق و أثناءه و بعد العملية، من خلال المعلومات الاستخباراتية و اتفاقات المتعددة الأطراف، لتبادل المعلومات و التنسيق، مع مختلف الفاعلين و المتدخلين في سلسلة التجارة الدولية؛
5. درجة التنسيق بين: أولا: الإدارات الجمركية فيما بينها، ثانيا بين الجمارك و الإدارات الأخرى، و ثالثا بين الجمارك و المتعاملين في التجارة الدولية. فكلما وسعت الجمارك من مجال التنسيق بينها و بين المتدخلين في التجارة الدولية سمح ذلك في توسيع حجم المعلومات و في إمكانية تأكيدها و التحقق منها، مما يخدم التدقيق الجمركي؛

¹³ منظمة الأمم المتحدة للتجارة و التنمية، مرجع سابق، ص73.

6. الحق في التعاون : يحق للمدقق أن يطلب من مسؤول المؤسسة أن يتعاون معه قصد القيام بمهمته، و يكون هذا الحق

منصوصا عليه في القانون أو تعاقديا، ويمكنه أن يطلب على الخصوص ما يأتي :

أ) أن تقدم له كل الوثائق اللازمة لتكوين ملف دائم؛

ب) أن يسهل له دخول المصالح من أجل الحاجات التي تتطلبها مهمته؛

ج) أن تجمع كل الوثائق اللازمة وترتب وتوضع تحت تصرفه.

مطلب ثاني : معيار القائمين بالتدقيق

1) كفاءة و خبرة المدقق : و في هذا المجال نصت غالبية الاتفاقيات و على ضرورة أن يتم التدقيق من طرف مهنيين

مختصين أو موظفين مؤهلين سواء عن طريق التكوين الأساسي أو تكوينات اكتساب الخبرات،

مثلما هو الحال في توجيهات (OMD) : «جميع موظفي الجمارك المكلفين بعمليات التدقيق و الرقابة اللاحقة يجب أن تكون

لهم كفاءات مكتسبة عن طريق تكوين أساسي أو رسكلة في التدقيق»¹⁴

و لهذا الغرض فإن عملية التدقيق الجمركي مهمة تتطلب:

أ) اطلاعا واسعا على القوانين و التشريعات الوطنية والدولية الخاصة بالحاسبة المالية و الحاسبة التحليلية و معاييرها،

ب) خبرة في مجال : الإجراءات الجمركية مثل إحظار البضاعة لدى الجمارك "conduite en douane"، التصريح

لدى الجمارك، الأنظمة الجمركية و إجراءاتها و شروط الاستفادة منها و المنازعات الجمركية و سيرها ؛

ج) قدرة على تحليل الخطر و التنبؤ به و استباق الحلول لمواجهةته أو تفاديه

د) معرفة بالأساليب الحديثة و التقنيات الخاصة بالإعلام الآلي (TIC) و أنظمة المعلومات و كيفية استخدامها بشكل

مناسب و مفيد.

هـ) معرفة بالجباية الجمركية و مختلف عناصر فرض الضريبة :

• قواعد تحديد القيمة لدى الجمارك حسب: نوع العقد، وجود علاقة بين المشتري و البائع، فاتورة البيع، من تحمل

تكاليف النقل و التأمين، كما هو منصوص عليه في المادة VII من اتفاقيات (OMC) GAAT و المواد: 16

إلى 16 مكرر 14 من CDA.

• هيكل النظام المنسق لترميز البضائع و القواعد الخاصة بترميز البضاعة و إعطائها الرمز الصحيح.

• القواعد الخاصة بتحديد منشأ البضاعة وفقا للاتفاقيات الدولية و الإقليمية و القوانين الوطنية، و التمييز بين حالات

استخدام قواعد المنشأ العامة و قواعد المنشأ التفضيلية؛

• الإجراءات الإدارية الخاصة مثل التصاريح أو الرخص الصادرة من بعض الهيئات الوطنية أو الدولية المختصة، لا سيما

الشروط التقنية و شروط الجودة و شروط الحفظ و التعليب، و السلامة.

و يمكن تخيصها في الجدول التالي:

¹⁴ OMD, Directives en matière de CAP, 2012, p15.

جدول 1 الخصائص الشخصية للمدقق

الصفات	الاستعداد الفني	الاستعدادات العامة الشخصية
- القيادة؛	- المعرفة بالمعايير الفنية؛	- المؤهلات؛
- القدرات على التفاعل الثقة؛	- المعرفة بمحاسبه التكاليف	- الشهادة؛
- الهدوء الاستقلاليه؛	والتدقيق؛	- المعرفة بالمعايير؛
- القدرات التخطيطية – تفهم نظم	- المعرفة بنظم تكاليف الجودة و	- المعرفة بنظم وأنماط خاصة؛
جدوى الصناعة و العمليات و	التدقيق؛	- الاخلاق؛
المنتج؛	- المعرفة بأساليب المعاينة والاستنتاج	- التكامل.
- القدرة على الاتصال الشخصي	الاحصائي؛	
والتحريي؛	- المعرفة بأساليب التشخيص؛	
- المقدرة الانتقادية؛	- حل المشاكل والصعاب الفنية.	
- - البت في الامور.		

المصدر : محمد هادي العدناني، المراجعة والتدقيق بين النظرية والتطبيق، مطابع جامعة تعز، اليمن، 1999، ص 231.

2) الاستقلالية : و يتمثل في

أ) استقلالية المدققين، حيث يجب على المدققين أن يكونوا محايدين و يتمتعوا باستقلال فكري في جميع ما يتعلق بمهامهم و ألا يكون لهم مصالح متعارضة؛ و أن يتجنبوا أي علاقات قد تفقدتهم موضوعيتهم و استقلالهم مع أخذ الاحتياطات اللازمة لتجنب الوقوع في وضعية تواطؤ قد تشوه حيادهم و استقلاليتهم و تحملهم المسؤولية؛

ب) استقلالية الهيكل المكلف بالتدقيق، حيث يجب أن يكون الهيكل المكلف بالتدقيق مستقل عن المصالح العملية و مرتبط بالسلطات العليا مباشرة في الإمكانيات و التبعية المالية و البشرية و في إعداد التقارير التي توجه إلى نفس السلطة؛

ج) الاستقلالية في إعداد برنامج التدقيق، حيث يجب ضمان الاستقلالية لكل مصلحة إقليمية لإعداد برامج التدقيق حسب حجم النشاط و خصوصية المعاملات التجارية و عدد المتعاملين و نوعيتهم و ذلك في إطار توجيهات عامة من السلطة المركزية.

مطلب ثالث : معيار تخطيط و تنفيذ التدقيق

و هي مرحلة حساسة و مفصلية في سيرورة التدقيق الجمركي، تتطلب من القائمين بالتدقيق النظرة الاستراتيجية و الذكاء العملي، مع ضرورة مراعاة المنهجية و تطبيق معايير التدقيق في كل مرحلة.

العناصر الأساسية لعملية التدقيق الفعال هي:

1. المسح البيئي من أجل تقليل خطر الحتمي للتدقيق:

- 1.1.1. أولاً: تحليل البيئة الخارجية: تحتوى البيئة الخارجية على متغيرات تقع خارج حدود التنظيم و ليست تحت سيطرة ورقابة القائمين بالتدقيق، وتحتوى البيئة الخارجية على عنصرين أو مجموعتين وهى:
 - 1.1.1.1. البيئة العامة: حيث تتضمن البيئة العامة كل القوى الخارجية المؤثرة على التدقيق و تشمل القوى الاقتصادية، التكنولوجية، الثقافية، الاجتماعية، والقوى السياسية والتشريعية.
 - 1.1.1.2. البيئة الخاصة أو بيئة العمل: و تشمل كل العناصر أو المجموعات ذات التأثير المباشر في المؤسسة و من بين عناصرها المتدخلين في التجارة الخارجية الذين تتعامل معهم المؤسسة، الموردين و الزبائن، المنظمات المهنية و التجارية، مصالح الدولة التي لها علاقة بتأطير النشاط التجاري؛
- 1.2. تحليل البيئة الداخلية: تتكون البيئة الداخلية من متغيرات (عوامل القوى والضعف) داخل المؤسسة نفسها وتخضع هذه العوامل لرقابة الإدارة العليا للمؤسسة و تشمل البيئة الداخلية كل من:
 - 1.2.1. الهيكل التنظيمي: ويتضمن الاتصالات، السلطة، وسلسلة القيادة و يتم وصفه في الهيكل التنظيمي؛
 - 1.2.2. الثقافة: وتشمل المعتقدات والتوقعات والقيم المشتركة في المؤسسة؛
 - 1.2.3. الموارد: وتشمل أصول الشركة من أصول مادية ومهارات وقدرات بشرية ومواهب إدارية؛
2. تقييم أخطار التدقيق و محاولة تقليصها إلى مستويات معقولة من خلال التأكد من المعلومات المتحصل عليها و التي تم تحليلها بشكل جيد، الحرص على الحصول على جميع المعلومات و التأكيدات حول محاور التدقيق؛
3. ربط التدقيق بمنظومة تسيير الخطر للحصول على إرشادات و توجيهات حول النقاط الواجب التركيز عليها أثناء عمليات التدقيق؛
4. في حالة التدقيق باستعمال عينات إحصائية، يجب على المدققين اللجوء إلى الطرق العلمية و/أو اللجوء إلى خدمات مختصين في تحديد العينة المستهدفة؛
5. تقييم وجود و فعالية نظام الرقابة الداخلية في الإجراءات الجمركية، بما يساعد على فهم مكوناته وجميع عمليات المعالجة المتداخلة التي تتسم بأهمية نسبية مرتفعة، عن طريق تقييم:
 - 5.1. وجود رقابة على تسيير العمليات الجمركية و ما هي الإجراءات المطبقة فعليا، مثل الرقابة على إعداد التصاريح الجمركية و محتواها، أو متابعة سيرورة استخراج الوثائق الإدارية؛
 - 5.2. مدى فعالية هذه الإجراءات في اكتشاف الأخطاء و ضمان إتزام المؤسسة بالتشريع الجمركي و المعايير المنصوص عليها؛
 - 5.3. درجة التكفل بنتائج و مخرجات الرقابة الداخلية.
6. سرية المعلومات: على المصالح الجمركية أن تضمن المحافظة على سرية المعلومات التي تحصلت عليها بمناسبة قيام أعوانها بعمليات التدقيق، و أن تتخذ جميع الإجراءات الواجبة للمحافظة على سرية المعلومات و ذلك عن طريق:
 - 6.1. ترقية الأخلاق المهنية و الإلتزام لدى موظفيها؛

- 6.2. توعية و تحسيس القائمين بالتدقيق و الرقابة بمفهوم السر المهني و خطورة إفشاء الأسرار الاقتصادية على المؤسسة الاقتصادية و الاقتصاد الوطني و آثارهما على الموظف و الإدارة الجمركية؛
- 6.3. وضع استراتيجية تفتيش و رقابة لردع أي خرق لهذا المبدأ بكل صرامة.
7. التوثيق: على المدققين أن يتصفوا بالاستعداد و حب الاستطلاع و أن يكونوا أمناء و أقوياء الملاحظة، و في كل مراحل التدقيق عليهم :
- 7.1. كتابة وتدوين كل ما يصل إلى علمهم أثناء عملية التدقيق وأن يكون هناك مشرف أو مسؤول يوقع على المذكرات، ما يجنبهم المعلومات المتعارضة فيما بعد أثناء التقرير النهائي للتدقيق.
- 7.2. تطوير خرائط تدفق العمليات بالتوازي مع المعلومات المتعلقة بالمسؤوليات والسلطات و التعليمات الخاصة وهذه المعلومات تفيد المدقق في فهم العمليات. وبالرغم من أن خرائط تدفق العمليات ليست ضرورية لتنفيذ عملية التدقيق إلا أنها تفيد في عمل التحليلات والمقارنات وعندما تستخدم خرائط التدفق مع قوائم الفحص فأنها تعتبر أداة توثيق قوية.
- 7.3. الاتصال بالعاملين خاصة أولئك المسؤولين عن المجالات التي سيتم تدقيقها ويجب الا تخطط عمليات تدقيق الجودة كمفاجآت كما لا يجب وضع افتراضات كما يجب ترك خطوط الاتصال مفتوحة.
8. آجال التدقيق: على المدقق القيام بعملية التدقيق و تقديم التقرير في آجال معقولة، تتلاءم و حجم عملية التدقيق و الأهداف المرجوة منها. و في حالة عقد يتضمن التحديد مدة تقديم التدقيق، على المدقق احترام الآجال المتفق عليها و في حالة وجود نص تشريعي أو معيار يحدد الفترة، وجب على المدققين احترامه و أداء العمل في الفترة المحددة مثلما هو الحال في توجيهات المنظمة العالمية للتجارة في حالة التدقيق لمنح صفة (OEA) المحددة ب 6 أشهر و هي نفس الفترة التي تبناها (EU)؛
9. إعداد التقرير : التقرير هو حوصلة عمليات التدقيق، و يجب عليه احترام معايير :
- 9.1. إبداء الرأي النهائي الشامل حول موضوع التدقيق بصريح العبارة و دون أي تحرب أو مجاملة؛
- 9.2. الإشارة إلى مدى كفاية الأدلة و دقة الوسائل في تقييم وضعية المؤسسة؛
- 9.3. الإفصاح الكافي: وهذا يعني أن المعلومات المتحصل عليها احتوت كل الإيضاحات والبيانات حتى يتسنى لمستعملها فهمها بطريقة مباشرة وبدون غموض، و في الحالة العكسية ذكر هذا الخلو في تقريره النهائي؛
- 9.4. إبداء الرأي عن عناصر التدقيق كوحدة واحدة: و يتضمن إبداء الرأي شامل عن مدى صدق و مطابقة وضعية المؤسسة للمعايير، كما أن المعيار لا يعني أن على المدقق إعطاء موافقة شاملة أو رفض كلي.

خلاصة الفصل الأول :

من خلال فصلنا هذا قمنا بتناول موضوع التدقيق الجمركي من جوانبه المختلفة، خاصة من حيث تاطير المفهوم و علاقته بالمفاهيم الأخرى، و تبيان الأساس التشريعي و التنظيمي الدولي الذي يقوم عليه، و في الأخير مقومات فعاليته و أداء العملية وفق أحسن الممارسات.

حيث استنتجنا أن التدقيق الجمركي كغيره من مفاهيم التدقيق له عدة زوايا مشتركة مع أنواع التدقيق الأخرى، و يمكن في إطاره تطبيق معايير التدقيق المنصوص عليها في مختلف المجالات مثل المحاسبة و المالية و الجودة و غيرها مع مراعاة خصوصية أهداف هذا التدقيق و القائمين به. و قد أدركت الهيئات الدولية المؤطرة للتجارة الدولية و المختصة في التشريع الجمركي هذا الأمر فقامت بإدراج توجيهات في نصوص الاتفاقيات الدولية و الإقليمية تشجع على تبني المعايير الدولية للتدقيق في عمليات المراقبة المستندة على التدقيق الجمركي.

و التدقيق الجمركي كغيره من السيرورات له معايير فعالية يجب الحرص على تطبيقها ليؤدي دوره في تقييم مدى التزام المؤسسات و صحة التصريحات الجمركية و الإجراءات و يساهم في اكتشاف الغش و ردع الممارسات المخالفة للتشريع الجمركي.

الفصل الثاني: الاستراتيجية الجمركية

للتوفيق بين الامتيازات و مخطر

الغش

توطئة:

إن الانسان بطبعه يهوى الحرية و يكره القيود، ومن هنا فإن المتعاملين الاقتصاديين يُثوقون إلى القيام بممارسة أعمالهم التجارية بأقل قدر من القيود و الإجراءات و أقل تكلفة ممكنة و في زمن قياسي؛ و بالمقابل فإن الإدارات الجمركية و من ورائها الحكومات تسعى إلى التحكم في تدفق البضائع و منح الامتيازات و توجيهها حسب السياسة العامة للدولة مع ضمان قدر أكبر من السلامة و الأمن و تخفيض الخطر إلى مستويات مقبولة.

على هذا الأساس تعمل الهيئات الدولية و المنظمات العالمية المهتمة بالتجارة الدولية (WCO ; OMD ; UNCTAD ; ONU) للتنسيق مع الإدارات الجمركية و الهيئات الوطنية المكلفة بتأطير التجارة الخارجية إلى وضع الأطر المناسبة للتوفيق بين التسهيلات الجمركية المشخصة و الرقابة الفعالة لتمكين المتعاملين في التجارة الدولية من الاستفادة من التسهيلات الجمركية حسب احتياجاتهم و تدنية الخطر الذي يهدد سلسلة التجارة الدولية.

و بما أن الحجم الضخم للمعاملات التجارية بين البلدان و استحالة قيام الإدارات الجمركية بمراقبة جميع الشحنات و الأشخاص فإنه كان من الضروري إبتكار حل ذكي و فعال و مرن. و كان ذلك عن طريق آلية إدارة المخاطر الجمركية لتركيز جهد موظفي الرقابة و التدقيق على الشحنات و العمليات التي تمثل مؤشرات خطر أكبر، اعتمادا على نظام انتقائي يستمد قوته من المدخلات و البرمجة السليمة.

كما ظهرت بعد 11 سبتمبر 2001 مفاهيم أخرى حول الأمن و السلامة في سلسلة التجارة الدولية، مبنية على اعتماد المتدخلين في التجارة الدولية و اخضاعهم لتدقيق و دفاتر شروط مقابل الحصول على امتيازات و تسهيلات جمركية، مايدعى بإطار معايير الامن و السلامة.(Cadre des normes SAFE)

ولهذا ارتأينا أن نقسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

أولها تتناول فيه نظرة عن التسهيلات الجمركية و الأنظمة الجمركية و فلسفتها يليه مبحث ثاني نُحلل فيه مخطر الغش الجمركي و مظاهره و مستوياته؛
ثالثا استراتيجية إدارة مخطر الغش الجمركي و دورها في الرقابة و التدقيق.
رابعا تحليل بعض الدراسات السابقة، على قلتها.

مبحث أول : التسهيلات الجمركية و الأنظمة الجمركية و فلسفتها

لقد وضعت الاتفاقيات الدولية للمنظمة العالمية للتجارة (OMC) و المنظمة العالمية للجمارك (OMD)، خاصة اتفاقية تيسير التجارة (Trade Facilitation Agreement TFA) الموقعة في بالي (أندونيسيا) و التي دخلت حيز التنفيذ في نوفمبر 2014، اتفاقية كيوتو (اليابان) لتبسيط الإجراءات الجمركية (CKR)، مبادئ و محاور للتسهيلات الجمركية تتناولها في هذا المبحث.

مطلب أول: التسهيلات في الإجراءات الجمركية:

و تركز التسهيلات الجمركية، حسب الاتفاقيات الدولية و توجيهات الهيئات العالمية، على المحاور التالية :

I. محور التسهيلات في إجراءات التصريح بالبضائع : و يمكن أن تكون هذه التسهيلات على شكل :

أ) إيداع تصريح الحمولة قبل وصول البضاعة، أي قبل رسو الباخرة و هو ما يسمح لمالك البضاعة أو وكيله بالقيام بالإجراءات حتى قبل رسو الباخرة. و كذلك الحال بالنسبة للمصالح الجمركية و المصالح المكلفة عند الحدود بإعداد الإجراءات و تطبيق الاستهداف في الرقابة (مثلما هو الحال في المادة 57 مكرر من قانون الجمارك الجزائري)، كما يمكن للنقل عبر البر تقديم ورقة الطريق بعنوان التصريح الموجز (مادة 60 CDA)؛

ب) التصريح المبسط أو المؤقت أو الإجمالي أو التقديري: عندما تتوفر شروط و ضمانات يمكن لمصالح الجمارك السماح للمتعاملين بإيداع تصاريح مبسطة أو مؤقتة أو إجمالية للبضائع، مثلما هو الحال في المواد 86 إلى 86 مكرر3 CDA)؛

ت) استخدام التصريح الإلكتروني : و يتمثل في إعفاء المتعاملين من اكتتاب التصريحات الورقية و استخدام TIC، مثلما نصت عليه المادة 91 مكرر1 من CDA؛

ث) الجمركة عن بعد : و هي اعطاء المتعاملين و المتدخلين الإمكانية في حجز و إيداع تصريحاتهم الجمركية دون الحاجة إلى الحضور إلى مقرات الإدارات الجمركية، عن طريق ربط هؤلاء بنظام جمركة البضائع؛

ج) نظام الشباك الوحيد: و هو شباك إلكتروني يتم فيه تبادل المعلومات و الوثائق من أجل إتمام جميع إجراءات الجمركة و الإجراءات التابعة لها؛

ح) إعفاء من بعض الشكليات مثل تقديم طلب أو تقديم وثائق في كل عملية.

II. محور تخفيف الرقابة و التفتيش

أ) اعتماد الرقابة الوثائقية على البضائع التي لا تشكل مستوى عالي من الخطر؛

ب) اعتماد الرقابة اللاحقة كأولوية عوض عن الرقابة الفورية عند الحدود؛

ت) اتباع أساليب تحليل المخاطر التي تمكن من الإفراج عن الغالبية العظمى من الشحنات دون تفتيش مادي بما يسمح تركيز الجهود على البضائع و الحمولات ذات المخاطر الكبيرة، كما تنص عليه المعايير 3/6 و 4/6 من الفصل السادس

ل(CKR)؛

ث) استخدام أجهزة الكشف الإشعاعي و تفادي المراقبة اليدوية و كسر الأقفال و زيادة التكاليف.

.III محور التسهيلات في رفع البضائع

أ) الإفراج الفوري أو رفع اليد عن البضائع بمجرد استكمال الرقابة عليها و عدم ربطها بدفع الحقوق و الرسوم الجمركية و هو معيار فصل إجراءات الإفراج عن الجمركة؛

ب) السماح برفع البضاعة و تأجيل الفحص و المراقبة لإجرائها في مقرات المتعامل؛ و هو ما نصت عليه المواد 92 مكرر 1 و 94 CDA؛

ت) الترخيص برفع البضاعة التي لم يقدم مالكيها وثيقة الترخيص أو الإعفاء أو أي وثيقة لأخرى مقابل تعهد بتوفيرها لاحقاً،

.IV محور استخدام تكنولوجيا الإعلام و الاتصال

أ) تألية (Informatisation) جميع مراحل الجمركة و استخدام الشبكات و حزم تحويل البيانات (EDI) للتواصل بين مصالح الجمارك فيما بينها و بين الجمارك و المتدخلين في التجارة الدولية و الإدارات الوطنية؛

ب) استخدام (TIC) في نظام تسيير المخاطر الجمركية و في توجيه عمليات المراقبة المعمقة و التدقيق؛

ت) توفير أنظمة معلومات متجانسة لتسيير جميع العمليات المتعلقة بالجمركة و تسيير الإدارات الجمركية.

.V محور التسهيلات في تسديد المستحقات

أ) منح المتعاملين آجال مقبولة لتسديد الحقوق و الرسوم المستحقة، و هو الإجراء الذي نصت عليه المادة 106 CDA بمنح 5 أيام عمل للمتعاملين لدفع الحقوق و الرسوم الجمركية ابتداءً من تاريخ تصفيتهما؛

ب) إمكانية قبول كفالات أو تعهدات مكفولة أو ودائع أو سندات مكفولة بوثيقة دولية منصوص عليها في معاهدة، في بعض العمليات خاصة الأنظمة الجمركية؛

ت) توفير سبل الدفع المرحلي للحقوق و الرسوم الجمركية، و هذا الإجراء ممكن في إطار المستودع الجمركي حيث يمكن للمتعامل جمركة بضاعته على دفعات و تسديد الضرائب المستحقة على الجزء الجمرك فقط.

مطلب ثاني : الأنظمة الجمركية

النظام الجمركي الاقتصادي هو وضعية قانونية توضع فيها البضاعة في انتظار إتمام اجراءات الجمركة، هذه الأنظمة تسمح من " تخزين البضائع، تحويلها و استعمالها أو نقلها مع وقف الحقوق و الرسوم الجمركية، و الرسوم الداخلية للاستهلاك، و كذلك الضرائب و الرسوم الأخرى، و تدابير الحظر ذات الطابع الاقتصادي. و تؤدي عملية الغش في الانظمة الاقتصادية الجمركية إلى أضرار معتبرة للاقتصاد الوطني و عقوبات خطيرة على المؤسسات المستفيدة.

و بما أن الأنظمة الجمركية الاقتصادية موجهة أساساً لتشجيع مختلف النشاطات الاقتصادية، الصناعية و التجارية فإنها

قد صنفت إلى ثلاثة أنواع مختلفة استجابة لانشغالات المتعاملين الاقتصاديين :

I. الأنظمة الصناعية :

أ) نظام القبول المؤقت للتحسين الايجابي: و يتمثل في استيراد بضائع (مواد أولية أو منتجات نصف مصنعة) و القيام بتحويلها أو تصنيعها أو إجراء معالجة إضافية أو تصليحها، ثم إعادة تصدير البضائع الناتجة عن هذه العمليات أو وضعها للاستهلاك مقابل دفع الحقوق و الرسوم الجمركية المستحقة.

ب) نظام التصدير المؤقت للتحسين السلبي: و له نفس خصائص نظام الاستيراد المؤقت للتحسين الايجابي، لكن عند التصدير. و عند إعادة الاستيراد تدفع الحقوق و الرسوم عن قيمة العمليات المنجزة على البضاعة المصدرة.

II. التجارية:

أ) المستودع الجمركي: هو نظام لتخزين البضائع في انتظار إعطائها وجهة نهائية. و يمكن أثناء التخزين القيام بعمليات بسيطة على البضائع مثل التعليب، التوظيف، الفرز، وضع الوسم؛ و يمكن أن يكون مستودع خاص بشركة واحدة أو مستودع عمومي يستقبل بضائع عدة متعاملين؛
ب) المستودع الصناعي:

ت) المصانع الخاضعة للمراقبة الجمركية: نظام مخصص لعمليات استخراج و تجميع، معالجة و تصفية، تجميع المنتجات و صناعة المنتجات تحت الرقابة الجمركية، و يستعمل غالباً في المنتجات البترولية، (المادة 165 من CDA)؛

III. أنظمة العبور.

أ) النقل على طول الساحل: هو نظام يسمح بنقل البضاعة من نقطة ساحلية إلى نقطة ساحلية أخرى في نفس الاقليم الجمركي، بإعفاء من من الحقوق والرسوم ومن محظورات الخروج؛

ب) النقل من مركبة لأخرى: هو النظام الجمركي الذي يتمّ بموجبه، تحت المراقبة الجمركية، تحويل البضائع المرفوعة من وسيلة النقل المستعملة عند الاستيراد إلى تلك المستعملة عند التصدير. ويتمّ هذا التحويل داخل نفس المكتب الجمركي الذي يشكل في نفس الوقت مكتب الدخول والخروج.

ت) العبور الجمركي: هو النظام الجمركي الذي توضع فيه البضائع تحت المراقبة الجمركية، المنقولة في نفس دائرة اختصاص نفس المكتب أو من مكتب جمركي إلى مكتب جمركي آخر براً أو جواً.

أهم التسهيلات التي توفرها :

أ) وقف أو تأجيل إجراءات الرقابة على التجارة الخارجية و الصرف: وهذا الإجراء خاص بجميع الأنظمة الجمركية الاقتصادية، و التي تكون فيها البضائع تحت رقابة جمركية لمدة زمنية معينة، بغية إعطاء وجهة نهائية لها إما التصدير أو الاستعمال داخل الوطن على حالتها أو يطرأ عليها تحويل أو تكملة اليد العاملة، تطبيقاً لما تنص عليه تشريعات التجارة الخارجية، أو النصوص المتعلقة بالعلاقات المالية مع الخارج أو أحكام قانون الجمارك.

ب) إعفاء كلي أو جزئي من بعض الضرائب و الرسوم الجمركية: من المفترض في النظام العادي أن الفعل المنشأ للدين الجمركي (تطبيق التعريف الجمركية) هو التصريح بالبضائع لدى الجمارك بمناسبة عبورها الحدود الوطنية للبلد، سواء عند

الاستيراد أو التصدير، غير أن الأنظمة الجمركية تعتبر استثناء لهذه القاعدة، حيث يتم تأجيل أو وقف استحقاق الدين الجمركي إلى غاية إنهاء النظام الجمركي و إعطاء البضاعة نظام نهائي، بالوضع للاستهلاك أو إعادة تصدير البضاعة بصفة نهائية، حسب ما تنص عليه القوانين الوطنية أو أحكام الاتفاقية و المعاهدات الدولية.

(ت) الإعفاء من تقديم ضمان على الحقوق و الرسوم الجمركية و الغرامات المحتملة: إن تعليق الحقوق والرسوم الجمركية على السلع المستوردة إلى داخل التراب الوطني يجب أن يحتوي على ضمان جمركي و تقديم التزام مرفق بكفالة حسنة و ميسورة، لضمان الوفاء في الآجال المحددة، في حالة ما إذا المؤسسة لم تحترم القواعد الخاصة بالأنظمة الجمركية الاقتصادية لعدم احترام المدة الزمنية المحددة لبقاء البضاعة تحت النظام الجمركي، هذا الضمان يحول لقبض الجمارك (les receveurs des douane) اتجاه خزانة الدولة، هذه الكفالة محددة و معينة حسب التشريع الجمركي بنسبة 10% من قيمة الحقوق و الرسوم المستحقة. و يكون ذلك بناء على الاتفاقية أو المعاهدات الدولية، أو بناء على النصوص التشريعية الوطنية.

مطلب ثالث : اعتماد المتعاملين الاقتصاديين

أنظمة المتعاملين المعتمدين تستمد مرجعيتها من عدة أدوات و هيئات دولية :¹⁵

✓ نظام الأشخاص المفوضين (Personnes Autorisés) و هو برنامج يعتمد على المطابقة مع التشريع الجمركي، منصوص عليه في (CKR)، المعيار الانتقالي 32/3؛ يعتمد على الاستجابة لشروط معينة، مثل مسار نزبه في المعاملات الجمركية، مسك محاسبة منتظمة و مطابقة للمعايير؛

✓ نظام المتعامل المعتمد المنصوص عليه في اتفاقيات (OMC) حول تسهيل التجارة (AFE)، المادة 7.7، الذي يعتمد على : سوابق نظيفة للمتعامل مع الإدارة الجمركية و المصالح الأخرى في نفس المجال، نظام تسيير الملفات يسمح بالرقابة الداخلية، الملاءة المالية و أمن سلسلة التوريد؛

✓ (OEA) في إطار معايير السلامة (cadre des Norme SAFE) للمنظمة العالمية للتجارة (OMD)، و هو نظام متكامل مخصص لأي شخص يتدخل في سلسلة التجارة الدولية و يوفر شروط الأمن و السلامة في ممارساته التجارية. و قد عرف إطار الأمن و السلامة (SAFE)، المتعامل المعتمد على أنه: «كل متدخل في حركة البضائع في التجارة الدولية تم اعتماده من طرف إدارة جمركية وطنية على أنه يحترم معايير (OMD) أو معايير مكافئة لها في مجال أمن و سلامة سلسلة التجارة الدولية.»

كما عرفه تشريع (EU) على أنه: «متعامل اقتصادي جدير بالثقة في المعاملات الجمركية التي يقوم بها على كامل إقليم (EU) و يصرح له على هذا الأساس الاستفادة من بعض الامتيازات في إطار (EU).» و إطار معايير السلامة و الأمن (SAFE) يرتكز على 3 أعمدة :

¹⁵ OMD، مرجع سابق، ص 5.

1. الشراكة بين الجمارك و المتعاملين الاقتصاديين: تركز على إيجاد وسائل تسمح للجمارك بإبرام شراكات عن طريق الإعتماد لفائدة متعاملين اقتصاديين يضمنون الإلتزام بالتشريعات الجمركية و يوفرون ضمانات السلامة في الممارسات التجارية، تشجيع استخدام التكنولوجيا الحديثة في أمن الأشخاص، البضائع، المباني و أنظمة الإعلام؛
 2. الشراكة بين الإدارات الجمركية : تركز على التنسيق حول المعلومات الواجب تبادلها مسبقا فيما يخص الحمولات عند الوصول و الإنطلاق و العبور، استخدام نظام تسيير المخاطر للتصدي للأخطار التي يمكن أن تمس سلسلة التجارة الدولية و الاستعلام؛
 3. الشراكة مع الهيئات الأخرى المتدخلة في التجارة الدولية: و تركز على شراكة مع هؤلاء للحصول على أكبر قدر من المعلومات لتأطير التجارة الدولية و إقامة نظام تسيير مخاطر فعال في مواجهة التهديدات في الغش الجمركي و المساس بأمن و سلامة سلسلة التجارة الدولية.
- كما أن "المتعامل المعتمد" يختلف في فلسفته و تسميته من دولة إلى أخرى، و شهد عدة تطورات منذ نشأته في 2011 (أنظر الملحق رقم 1).

و للاستفادة من صفة (OEA) و الامتيازات المرتبطة بها، وجب على المتعامل الاستجابة إلى المعايير التالية:

1. القيام بعملية تقييم ذاتي للإجراءات و السياسات المعتمدة في تأمين الحمولات و مراقبة العمليات على البضائع و الحاويات إلى غاية مرورها على الإجراءات الجمركية؛
 2. ادماج و تحيين الممارسات فيما يخص سلامة البضائع و إدراج بنود في هذا الموضوع في الممارسات التجارية؛
 3. حفظ و تخزين الوثائق التجارية بشكل سليم و جعلها متوفرة و قابلة للمعانية في أي وقت من طرف موظفي الجمارك ؛
 4. على الطرفين (الجمارك و المتعاملين) استخدام التكنولوجيا الحديثة للمحافظة على أمن و سلامة الشحنات و خاصة الحاويات؛
 5. تلتزم إدارة الجمارك بتحيين معايير السلامة و متطلباتها وفق أحسن الممارسات في مجال الأمن و السلامة، و تبلغها للمتعاملين؛
 6. العمل و التنسيق مع الإدارة الجمركية لتحسين أمن و سلامة سلسلة التجارة الدولية.
- الفوائد من صفة (OEA): بمناسبة الحصول على الاعتماد يستفيد المتعاملين من امتيازات، حسب درجة المطابقة و قوانين الدول :

(أ) فوائد مباشرة:

- الاستفادة من تسهيلات فيما يخص رفع البضاعة و تخفيض زمن الى أقصى حد ممكن، و هو ما يساهم في تخفيض تكاليف التخزين و المناولات المختلفة؛
- تخفيض عمليات المراقبة المادية و الوثائقية على العمليات التي يقوم بها المتعامل لفائدته أو لصالح شخص معتمد؛
- معاملة تفضيلية و إعطاء الأولوية للمتعامل المعتمد، في حالة الضرورة.

- تأجيل عمليات المراقبة إلى ما بعد رفع البضاعة و القيام بها في محلات المتعامل؛
 - منح الولوج إلى الأنظمة الإلكترونية للجمركة عن بعد؛
 - تخفيض في حجم المعلومات المطلوبة من المتعامل و الوثائق، في عمليات الجمركة؛
- (ب) فوائد غير مباشرة:
- يمكن للمتعامل أن يستفيد من امتياز المشاركة في الصفقات العمومية، مثلما هو الحال في قوانين (EU)؛
 - في بعض البلدان يستفيد المتعامل من الاعتراف من الدول الأخرى التي لها اتفاقيات ثنائية أو متعددة الأطراف للاعتراف المتبادل للمتعاملين المعتمدين، و بالتالي يستفيد من نفس الإمتيازات.
 - تخفيض التكاليف التي تسببها الإجراءات الجمركية و عمليات التفتيش و بالتالي تصبح المؤسسة تنافسية أكثر مقارنة بالمتعاملين العاديين.

مبحث ثاني : الغش الجمركي مظاهره و مستويات الخطر

الغش الجمركي ظاهرة طبيعية تستجيب لرغبة الأشخاص في التملص من القيود و م نالتزاماتهم أو الحصول على أرباح إضافية دون عناء، و يختلف أسلوب الغش و حجمه أو تأثيره حسب الظروف المحيطة. و توجهات الدول إلى وضع قيود مبتكرة، مثل استخدام المواصفات القياسية أو الرقابة على المواصفات، مقابل تحرير التجارة الخارجية بضغط من الشركات المتعددة الجنسيات و الهيئات الدولية و الفروقات الاقتصادية أدى إلى لجوء المخالفين إلى آليات غش جديدة و متطورة.

تعريف الغش الجمركي : لم يرد في قانون الجمارك تعريف محدد للغش الجمركي و اقتصر على تكييف بعض المخالفات المشككة لأفعال الغش الجمركي و لهذا سنتعرض إلى بعض التعاريف الفقهية:¹⁶

إذ يعرفه جانب من الفقه بأنه: **كل خرق أو محاولة خرق القوانين و التنظيمات الجمركية لتجنب دفع أو إنقاص الحقوق أو الرسوم الجمركية المستحقة قانونا أو استبعاد تدابير الحظر**¹⁷

كما يعرف بأنه: **مجموعة الأفعال المتعلقة باستيراد و تصدير بضائع و نقلها في النطاق و الإقليم الجمركي مع الإخلال بالقواعد المنظمة في القانون الجمركي بهدف التملص من دفع الحقوق و الرسوم الجمركية و استبعاد أنواع الحظر المختلفة**.¹⁸

مطلب أول : أشكال الغش الجمركي

قد يظهر الغش الجمركي التجاري في أشكال مختلفة من أجل الاستفادة من وضعية امتيازية أو التخفيف أو التنصل تماما من دفع الحقوق و الرسوم عن طريق ابداع تصريحات مزيفة تخص نوع البضاعة أو منشأها أو قيمتها و يمكن أن يلحقها أيضا بوثائق مزورة او غير متطابقة مع البضاعة المصرح بها

I. الغش في القيمة لدى الجمارك (Fausse déclaration de valeur en douane)

القيمة لدى الجمارك هي القيمة التعاقدية أو التبادلية أي السعر المدفوع فعلا او الذي سيدفع عند بيع البضائع بعد تعديل هذه القيمة باضافة بعض التكاليف " العمولات، سعر التغليف. " حسب المادة 16 من قانون الجمارك الجزائري و المادة 07 من اتفاقية كيوتو

فالقيمة لدى الجمارك يجب أن تتركز قدر الامكان على السعر الحقيقي للبضاعة المراد تقييمها و الغش في القيمة يتم عن طريق التصريح بقيمة اقل او اعلى من القيمة الحقيقية للبضاعة. فتخفيض القيمة يهدف إلى التخفيف من قيمة الحقوق و الرسوم المستحقة، و يكون التخفيض إما في قيمة البضاعة بحد ذاتها أو في قيمة أحد مكوناتها مثل التأمين أو النقل أو حقوق الملكية و غيرها، و يتخذ شكل عدم احتساب قيمة أحد العناصر أو إغفاله كلية .

¹⁶ DGD, cours fraude douaniere, 2008.

¹⁷ Idem, p6.

¹⁸ Idem, P6.

اما التصريح بقيمة اعلى فقد يكون هدفه تهريب رؤوس الاموال الى الخارج مخالفة لقوانين تنظيم حركة رؤوس الاموال و الصرف أو الاستفادة من امتياز جبائي للتقليل من الضرائب على الدخل والتي تنقص بزيادة اعباء الاستغلال. و يتخذ نفس الأشكال إما بالمبالغة في قيمة البضاعة أو في عناصرها أو احتساب عنصر مرتين.

II. الغش في الرمز التعريفي :

الرمز التعريفي هو ترقيم مشكل يمنح للبضاعة في مدونة التعريف الجمركية لتعريفها لدى الجمارك و هو الاساس الذي تحدد بموجبه نسبة الحقوق و الرسوم الموافقة لها و هذا حسب ما نصت عليه المادة 10 من قانون الجمارك اذ يسمح التصنيف التعريفي ب:

1. معرفة معدل الحقوق الجمركية المطبقة على كل نوع من البضائع او على كل صنف تعريفي؛
2. اخضاع البضائع لمجموعة من الاجراءات الجمركية كتقديم رخص او شهادات طبية او شبه طبية او تقديم وثائق معينة..

و أي تغيير في الوضعية التعريفية يؤدي الى تغيير في نسبة الحقوق و الرسوم المفروضة و تغيير الاجراءات المطبقة على البضاعة فالغش في النوع التعريفي يكون بوضع البضاعة في وضعية تعريفية مزورة بهدف التخلص كليا او جزئيا من دفع الحقوق و الرسوم و التملص الكلي او الجزئي من اجراءات الحظر او التهرب من الاجراءات المعقدة التي يتطلبها نوع معين من البضائع.

III. الغش في المنشأ :

يشكل المنشأ عنصرا من عناصر تحديد القيمة و لقد عرفته المادة 14 من قانون الجمارك بانه البلد الذي استخرجت من باطن ارضه هذه البضاعة او جنيت منه او صنعت فيه، أي ان المنشأ هو الرابطة الجغرافية التي تربط بضاعة معينة ببلد ما اين تم استخراجها منه او جنيتها او صناعتها فيه. و هناك اشكالية في تحديد مفهوم المنشأ بدقة خاصة اذا مرت البضاعة بمراحل تحويلية في بلدان مختلفة و مثال ذلك القهوة التي تجنى بالسنگال و تعطر في الكوت دي فوار ثم تصدر الى مالي لطحنها و تغليفها و هنا نلجأ الى معيار التحويل الكافي، و من ثم يعتبر بلدا ما هو منشأ البضاعة في حالتين :

- أ- اذا جنيت أو صنعت كلية في بلد واحد؛
 - ب- اذا خضعت البضاعة لتحويلات جوهرية بعد استيرادها من بلد آخر.
- و تكمن اهمية تحديد المنشأ في مساهمته في:

- 1- تطبيق وضع امتيازي و تفضيلي على البضائع المتبادلة بين دول تربطها اتفاقيات متعددة الأطراف او ثنائية، تتضمن امتيازات جمركية و/أو تجارية، أو تطبيق تدابير حظر؛
- 2- قمع محاولات الغش للاستفادة من الامتيازات
- 3- حساب القيمة لدى الجمارك و مبلغ الحقوق و الرسوم المستحقة؛

و كمثل على الغش في منشأ البضاعة و أهدافه : لجوء إسرائيل إلى إرسال مختلف منتجاتها نحو بلدان أوروبية أين تجرى عليها بعض العمليات البسيطة (التغليف) ثم يعاد تصديرها نحو الجزائر، التي تفرض قوانينها حظراً مطلقاً على المنتجات الإسرائيلية، على أساس أنها من صنع أوروبي مما يجعلها تفلت من تدابير الحظر و الرقابة.

أو قيام دولة غير عضو في (GZAL) بتحويل منتجاتها، في آخر مراحل تصنيعها، إلى دولة عربية حتى تكتسب منشأه ثم يتم تصديرها إلى الجزائر مستفيدة من الامتيازات التفضيلية لاتفاق منطقة (GZAL).

IV. الغش المتعلق بالوثائق المرفقة بالتصريح لدى الجمارك

عمليات التصريح لدى الجمارك تلزم المتعامل على تقديم وثائق تجارية أو إدارية أو غيرها، هذه الوثائق تعتبر وسيلة لمراقبة صحة تصاريح المتعامل و التأكد من وجود معاملة تجارية و احقية المتعامل من القيام بالإجراء أو الاستفادة من امتياز. و القانون يفرض، في هذا الشأن، حيازة وثائق معينة و إرفاقها بالتصريح لدى الجمارك من أجل تسهيل مراقبة البضائع و التأكد من شرعية و مطابقة بيانات التصريح.

و للتهرب من الإلتزامات أو حب الحصول على مزايا ليست من حقهم، يلجأ بعض المتعاملين إلى: تقديم وثائق مزورة باستعمال أختام مسروقة أو مزيفة، القيام بوضع إضافات على الوثائق أو نسخها، استخدام وثائق خاصة بأشخاص آخرين، تقديم وثائق غير قابلة للتطبيق أو منتهية الصلاحية أو غير مطابقة للمعايير القانونية.

و من أشهر و أكثر الطرق الاحتيالية شيوعاً هو اللجوء إلى استعمال الفواتير المزورة عند الاستيراد و التي تنشأ عادة من خلال اشتراك بائع و مشتري تربطهما علاقات عمل تجارية و مالية في تحرير الفواتير و الوثائق المزورة من أجل تحويل الأموال نحو الخارج و كمثل على ذلك المؤسسات التي تكون إحداها فرعاً للأخرى حيث تقوم المؤسسة الأم المصدرة بزيادة سعر البضاعة من أجل السماح للمؤسسة الفرع المستوردة من تكوين أرصدة مالية بالعملة الصعبة.

V. الغش في الكميات و الخصوصيات التقنية

كمية البضاعة هي جزء من العناصر التي تحسب على أساسها قيمة البضاعة، و يمكنها أن تكون مكوناً من مكونات الحظر التجاري باعتبار أن بعض الدول تحدد الكميات المستوردة أو المصدرة (مثلاً هو حال اتفاق الشراكة بين الجزائر و (EU) و الذي يحدد قائمة من 66 وضعية تعريفية، يمكنها الاستفادة من إعفاءات جزئية في حدود كميات معينة)، و بالتالي يلجأ المتعاملون إلى الغش في الكمية لتخفيض قيمة البضاعة أو تفادي إجراءات الحظر، باللجوء إلى الرشوة أو استغلال التسهيلات الممنوحة في مجال المراقبة و التفتيش.

و كذلك هو الحال بالنسبة للخصوصيات التقنية للبضائع التي تساهم بشكل كبير في تحديد الرمز التعريفي، قيمة البضاعة و مدى مطابقتها للمعايير المقبولة أثناء الاستيراد أو التصدير، و مثال على ذلك أجهزة الكمبيوتر المزودة بـ (WIFI)، حيث يغش المستوردون في خصائص الأجهزة للإفلات من إجراءات الحظر التي تتطلب ترخيص من الهيئة الوطنية للذدبذبات، و من أجل التصريح بقيمة منخفضة، و يلجأ المتعاملين في هذا الشأن إلى استعمال أساليب عدة للحصول على شهادات تقنية

مزورة و فواتير مبهمة في هذا الموضوع، و الحصول على شهادات مطابقة بأساليب احتيالية (و نسردها هنا حالة قيام موظف في جهاز إداري بمنح تراخيص، لأدوات قياس، بالمعاملة لعديد الشركات؛ التي وقعت بعدها في مخالفات و غرامات كبيرة) .

VI. الغش في الانظمة الاقتصادية الجمركية

كما أشرنا إليه سابقا، فإن الأنظمة الجمركية تعتبر تسهيلات و تمنح امتيازات مقابل التزامات من المستفيد باحترام التشريع الجمركي و الالتزامات المتعهد بها. و من أهم مظاهر الغش :

أ) تحويل البضائع عن مقصدها المقرر لها و المنصوص عليه في شروط الاستفادة من النظام الجمركي، مثل تحويل البضائع النصف مصنعة المعدة للتصنيع و بيعها على حالتها، أو تحويل عتاد مستورد لفائدة شركات القطاع البترولي المعفى من الضرائب، إلى قطاع آخر غير معنى مثل الأشغال العمومية أو النقل ؛

ب) الاستفادة بدون وجه حق من (RDE) بوسائل تدليسية، مثل قيام إحدى الشركات و إسمها XX-INT خاضعة للقانون الجزائري بالاستفادة من نظام القبول المؤقت باستخدام وثائق لشركة أخرى تدعى XX-INC تابعة لقانون دولة أخرى؛

ج) عدم الوفاء بالتعهدات الخاصة بإعطاء وجهة نهائية للبضاعة أو تسجيل التصريحات في الأجال القانونية؛

د) الإنقاص من البضائع الموضوعة تحت نظام جمركي، حيث يقوم المتعامل بالتصرف في بضائع موضوعة تحت (RDE) دون القيام بإعلام إدارة الجمارك أو تسجيل تصريحات جمركية.

الفرع الخامس : تقليد البضائع و المساس بحقوق الملكية:

يعتبر الغش الذي يمس المنتوجات و العلامات المسجلة من بين أكبر تيارات الغش في الوقت الراهن، حيث تلجأ بعض المؤسسات، في الدول الآسيوية خاصة، إلى تقليد بضائع الماركات عالمية و تبيعها للدول النامية خاصة. و تعتبر هذه البضائع منخفضة الثمن بشكل كبير، غير أنها أيضا تشكل خطر على صحة و سلامة المواطنين. و يستغل العاملون في هذا المجال عدم توفر الإدارات الجمركية على الخبرات الكافية لاكتشاف الغش و ضعف القوانين الوطنية في تأطير الموضوع أو عدم وجود رغبة سياسية في محاربة الظاهرة باعتبارها مريحة.

مطلب ثاني : أسباب و مستويات مخطر الغش التجاري

الخطر هو مرادف لعدم اليقين و غالبا ما نأخذ ك مفهوم سلبي و يترتب عنه نتائج غير مقبولة، لكن الخطر يمكنه اعتباره تهديدا و فرصة يمكن استغلالها للذهاب نحو الاحسن. و هو مفهوم مستخدم للتعبير عن عدم اليقين في أحداث و/أو نتائجها و الذي يترتب عنه آثار هامة على أهداف و غايات المنظمة، و بالتالي فإن نتائج تحمل الخطر يمكن أن تكون سلبية أو إيجابية.

I. مصادر الخطر: إن الخطر الذي تواجهه إدارة الجمارك، في جانب الغش الجمركي، يمكن أن يكون مصدره:

1. داخلي أو تشغيلي، و هو خطر خاص بالإدارة و مهامها و أثره مباشر و مؤثر كما ان تسييره دائم، و مصادر هذا الخطر هي : الهيكل التنظيمي، الثقافة السائدة داخل المؤسسة عامة، العلاقات بين المسؤولين و المرؤوسين، و المؤطرين و

- المنفذين، غياب نظام رقابة داخلي أو عدم كفاءة النظام المطبق، غياب الاتصال العمودي و الأفقي أو عدم نجاعته، سوء التنسيق بين المصالح، نقص الكفاءات، سوء تسيير الامكانيات المتوفرة، إلى غير ذلك.
2. خارجي، و هو الخطر الخارج عن إطار المؤسسة، و مصدره البيئة الخارجية المكونة من المؤسسات الناشطة في التجارة الخارجية، المتدخلون في سلسلة التجارة الخارجية، المهنيون المعتمدون للقيام بالإجراءات الجمركية و غيرهم. و يمكنه أن يتخذ عدة أشكال من التصريح الكاذب، التزوير في الوثائق، انتحال صفة، إتلاف وثائق و سجلات، الولوج الغير قانوني لقاعدة البيانات و العبث بها، عدم الالتزام بالتعهدات، استخدام الرشوة و المحسوبية .
- كما أن أنواع (Profile) المتسببين في الخطر تختلف استنادا إلى أهدافهم و أساليبهم، فمنهم :¹⁹
- أ) الفاسد : و هو الذي يعمل ضد المصلحة العامة أو المؤسسة (الإدارة أو المتعامل) بطرق غير شرعية، مثل أن يقوم متعامل بالتواطؤ مع مستورد في الخارج لإعداد فواتير منخفضة السعر لغرض تحويل العملة الصعبة و الافلات من واجب استردادها؛
- ب) المضارب : و هو الشخص الذي يحب المخاطرة، تصرفاته ليست بالضرورة غير قانونية لكنها يمكن أن تمس بمصالح البلد أو المؤسسة؛
- ج) المهمل: و هو الذي يسبب للآخرين أو للمؤسسة أو للبلد خسائر أو يعرضهم لأخطار دون إدراك، و في القانون هو شخص يتصرف بشكل غير مطابق للمعايير بالنسبة لشخص عقلائي. مثل أن يقوم مكلف بالتدقيق بإهمال التأكد من معلومات هامة أدلى بها المتعامل، بشكل غير معقول. أو أن يقبل مسير مؤسسة إعداد فاتورة بالمجاملة لمؤسسة أخرى في الخارج ينجم عنها تحويل أموال بدون وجه حق.

II. العوامل المؤثرة في مستوى الخطر:

1. مناخ الأخلاق و سلسلة القيم في المجتمع: و هو عامل مفصلي في تحديد درجة الخطر و انتشار الممارسات الغير قانونية كالغش و التهرب، و اللا أخلاقية كالرشوة و المحسوبية. و تقييم المناخ الأخلاق يكون على جميع المستويات و في جميع الهيئات. و كلما كانت للمجتمع و الدولة قيم و أخلاق مطبقة على أرض الواقع كان الأفراد أكثر التزاما بالقيم و احتراماً للقوانين؛
2. الأمن القانوني: إن استقرار القانون و تطبيقه و تجانس القوانين من مقومات الأمن القانوني، و هي من المؤثرات على مستوى مخطر الغش الجمركي، حيث:
 - كلما كانت القوانين الخاصة بالتجارة الدولية مستقرة نسبيا استطاع المتعاملون التنبؤ و اتخاذ سياسات و اجراءات مطابقة للقوانين، دون التعرض لتصرفات مباغتة تهدم توقعاتهم و تزعزع استقرار اوضاعهم المالية، و كذلك الحال بالنسبة للإدارة الجمركية و أعوانها.

¹⁹ Olivier Hassid, la gestion des risques, DUNOD, 2008, P30.

○ تعقيد التشريع الجمركي: إن معرفة التشريع الجمركي من حيث نوع الضرائب المفروضة على البضائع و مقدار الضريبة و طريقة تحديد الوعاء الضريبي و إجراءات الجمركة، أمر بالغ الأهمية للمؤسسة، حيث يسمح لها بحساب التكاليف و تقدير الفرص المتاحة لها و استغلالها بأفضل الطرق، كما يساعدها على تقدير المخاطر المالية و الاقتصادية يصعب رصدها ومتابعتها سواء من قبل المكلفين بالضريبة أو موظفي الإدارة الجمركية مما يؤدي إلى ارتفاع العبء الضريبي مما ينجر عنه تفادي دفع الضريبة .

3. الاستقرار السياسي: فكلما كان المناخ السياسي في الدولة مستقرًا و كانت مؤسسات الدولة قائمة و كان هناك توازن في السلطات، ساهم ذلك في انخفاض السلوكات الإجرامية و الممارسات المنافية للقوانين، ومثال ذلك كندا و ماليزيا، وفي المقابل هناك ليبيا و كمبوديا. ويعتبر هذا العامل من بين المؤشرات التي تؤخذ بعين الاعتبار أثناء اعداد نظام تسيير المخاطر و الاستهداف (ciblage)؛

4. الأوضاع على مستوى الاقتصاد الكلي: وجود اختلالات على مستوى الاقتصاد الكلي مثل نسب التضخم المرتفعة أو نسب البطالة الكبيرة أو درجة تشغيل المدخرات المنخفضة، من محفزات الغش. فالمتعاملون يلجؤون إلى الغش لتخفيف الضرائب و الاستفادة من فارق الثمن في بلدان أخرى و بالتالي فإن مخطر الغش يرتفع؛

5. شفافية الممارسات: فكلما كانت الممارسات التجارية و الإجراءات الجمركية شفافة و واضحة للمتعاملين و الموظفين على حد سواء، انخفض مخطر الغش الجمركي؛

6. التسهيلات في الإجراءات الجمركية دون أن يقابلها إجراءات ملائمة؛

7. مدى توفر الإدارة الجمركية على الإمكانيات البشرية و المادية لتأطير التجارة الخارجية، خاصة الوسائل التكنولوجية الحديثة للتفتيش و المراقبة، و أنظمة إعلام آلي ملائمة للتحكم و تسيير الحجم الهائل من المعلومات حول التجارة الدولية للدولة.

مبحث ثالث : استراتيجية إدارة مخاطر الغش الجمركي و دورها في الرقابة و التدقيق

إن منح التسهيلات الجمركية يعتبر مخاطرة بالنسبة لإدارة الجمارك، حيث يمكن أن يستغلها البعض في تمرير بضائع خطيرة على أمن الوطن و المواطن، و يمكن ان يكون الشخص غير مؤهل للحصول على هذه الامتيازات. و لهذا فإن أكثر ما يؤرق الجمارك هو كيفية منح التسهيلات مع الحفاظ على حق الرقابة و التفتيش و التحكم في التدفقات المادية و المالية. و نظرا لعدم إمكانية و عدم نجاعة التفتيش و الرقابة الكلية للتدفقات، فإن الحل يكمن في اتباع منهج أكثر واقعية و مرونة، يعتمد على استهداف العمليات، الشحنات، المتعاملين و البضائع التي تشكل درجة خطر غش مرتفع، و هذا استنادا إلى نظام إدارة مخاطر محكم، يكون لوحة توجيه لعمليات التفتيش و الرقابة، و عمليات التدقيق .

مطلب أول: مفهوم إدارة المخاطر و خصائصها

إذا كان الدخول في المخاطرة المقصود به الحصول على مكاسب أعلى، فإن عدم إدارة هذه المخاطر بطريقة علمية و عملية صحيحة، قد يؤدي إلى الفشل في تحقيق الأهداف الاستراتيجية. لذا فإن الفهم الصحيح لإدارة المخاطر، و التقويم الذاتي للمخاطر و إجراءات الرقابة عليها هي السبيل إلى نجاح أي إستراتيجية. فمعرفة المخاطر و مكائنها، و بالتالي رصدها و قياسها و إدارتها هي أدوات قياسية هامة لا بد منها لكل رئيس ناجح أو مسؤول واعٍ أو مدير شركة أو عضو لجنة.

و تعرف المنظمة العالمية للتقييس (ISO) إدارة المخاطر: «هو النشاط الإداري الذي يهدف إلى التحكم بمخاطر أو خسائر غير متوقعة و غير مخطط لها و تخفيضها إلى مستويات مقبولة»²⁰

و وفقاً للمعيار رقم 6.3 من اتفاقية كيوتو المعدلة (CKR) و المبادئ الإرشادية ذات الصلة، تُعرّف إدارة المخاطر على أنها : «تطبيق نظامي لإجراءات و ممارسات الإدارة التي تزود الجمارك بالمعلومات اللازمة لمعالجة التحركات أو الشحنات التي تشير إلى وجود مخاطر». و تُدرج دياحة اتفاقية (CKR) تطبيق إدارة المخاطر باعتباره واحد من سبعة مبادئ أساسية مضمنة في تيسير التجارة.

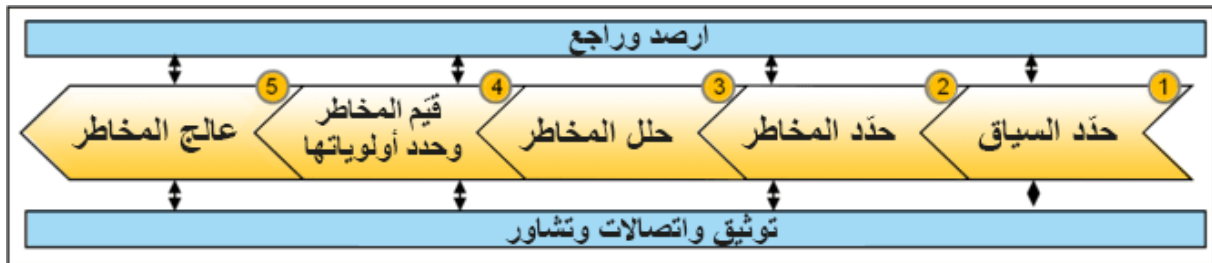
و يندرج مفهوم إدارة المخاطر في الإجراءات الجمركية في إطار المادة الثامنة من اتفاق GAAT لعام 1994 (الرسوم و الإجراءات المتصلة بالاستيراد و التصدير) التي تشجع أعضاء منظمة التجارة العالمية على أن يقللوا إلى أدنى حد من إصدار إجراءات الاستيراد و التصدير و تعقيدها، و تقليل و تبسيط متطلبات توثيق الواردات و الصادرات. و اعتبرت الأطراف المتفاوضة على الاتفاق أن إدخال تقنيات إدارة المخاطر في الإجراءات الجمركية من شأنه أن يقلل إلى أدنى حد من تدخلات الجمارك في التجارة المشروعة.²⁰

و بالتالي فإن إدارة الخطر تتمثل في التطبيق الإلزامي لمجموعة من المهام، و هي نفسها التي حددتها المنظمة العالمية للتجارة وفقاً للمعيار رقم 6.3 من اتفاقية (CKR) و المبادئ الإرشادية ذات الصلة، حيث هنالك 5 سيوررات رئيسة في عملية إدارة المخاطر المعيارية، كما عرفتها منظمة الجمارك العالمية، هي :

²⁰ OMD, Recueil sur la gestion des risques, 2015, P50.

- 1) تحديد السياق: استيراد أو تصدير البضائع، وجود ضوابط التصدير و الاستيراد، حركة المسافرين، الخ. و تحديد الاطراف المتصلة بالمؤسسة أو المتدخلة في العملية : من هم؟ وماهي متطلباتهم و توقعاتهم؟
- 2) تحديد المخاطر: تقديم البضاعة لدى الجمارك في الآجال، تقدير سليم لعناصر فرض الضريبة (القيمة، وتحديد منشأ البضاعة وتصنيفها)، تحديد الموانع والقيود على البضائع (مثل الإتجار في الحيوانات المحمية، واحترام حقوق الملكية الفكرية، وشروط السلامة الصحية بالنسبة للمواد الاستهلاكية و الأدوية)؛
- 3) تحليل المخاطر: رجحان حدوث الخطر المحتمل (أقل احتمالاً، ومحمتم، ومحمتم جداً)؛
- 4) تقييم المخاطر وتحديد أولوياتها: تقييم آثار وتوابع المخاطر إن حدثت (مرتفعة، ومتوسطة، ومنخفضة)؛
- 5) معالجة المخاطر: تحديد التدابير التصحيحية وربطها مع مستويات المخاطر (مقبولة، أو يمكن معالجتها، أو إبعادها أو التخلص منها).

شكل 1 العمليات المعيارية لإدارة المخاطر الجمركية (OMD)



المصدر: (OMD)

بالإضافة لهذه الخطوات الخمس، تتطلب إدارة المخاطر رصدًا وتدقيقًا مستمرًا: لتحديد مدى استمرار الأخطار التي تم التعرف عليها، اكتشاف أخطار جديدة، إعادة تقييم أخطار حسب معطيات جديدة و تقييم فعالية الرقابة للتخلص من النتائج السلبية أو الإيجابية الخاطئة التي أسفرت عنها عملية تقييم المخاطر. وفي كل مراحل العملية، فإنّ التوثيق، والاتصالات والتشاور مع كل الفاعلين يُعتبر عنصراً رئيساً، حيث أن إدارة المخاطر مهمة مؤسسية تشارك فيها المؤسسة بأسرها وليست مهمة تضطلع بها مصلحة بعينها.

وتؤدي إدارة المخاطر دوراً هاماً في نظام النافذة الواحدة، إدارة عبور الحدود، في مجال أمن سلسلة الإمداد و في المراقبة

الجمركية المبنية على التدقيق الجمركي.

و تتم إدارة المخاطر على عدة مستويات هي :

1. المستوى الاستراتيجي: و تتمثل في تقييم الخطر العام في قطاع اقتصادي معين أو في مجال جغرافي، مما يسمح للجمارك

بتركيز الرقابة على المتعاملين في ذلك الحيز. و يمكن تحديد درجة الخطر في هذه الحالة عن طريق دراسات أو عمليات

تدقيق استراتيجي للمجموعة المعنية أو المجال المستهدف.

2. المستوى التكتيكي: يتمثل في استهداف مجموعة من المتعاملين في مجال محدد، مثل استيراد القماش، التي تتميز بمستوى عالٍ من الخطر، مع الأخذ بعين الاعتبار بعض الشروط مثل: حجم العمليات التجارية، قيمة البضاعة المستوردة، أنواع البضائع و السوابق في حرق القوانين و التشريعات الجبائية.
3. المستوى العملي: و تتمثل في استعمال مؤشرات عملية لتحديد درجة خطورة المعاملة التجارية مثل: نوع البضاعة، المتعامل، بلد المصدر أو المنشأ، إن كانت هذه البضاعة موضوع حضر أو إجراءات مراقبة التجارة الخارجية، معلومات واردة في إطار التعاون أو الاستعلام الجمركي، و غيرها من المؤشرات الديناميكية التي تتغير بتغير الإطار العام. و وضع قيد التنفيذ نظام فعال لإدارة المخاطر يعتمد على :²¹
- أ) توفير إطار قانوني ملائم يسمح بإنشاء و تنفيذ و تسيير نظام تسيير المخاطر؛
- ب) إنشاء هيكل تنظيمي ملائم لإدارة و تسيير نظام تسيير المخاطر؛
- ج) إعداد و تنفيذ إدارة مخاطر تضمن تحديد، تحليل، تقييم و معالجة الخطر و اتخاذ الإجراءات المناسبة؛
- د) عقد شراكات فعالة، سواء داخل إدارة الجمارك أو مع الهيئات الوطنية المختصة في مجال مراقبة التجارة الدولية و الصناعة و المصالح الأمنية، و الشركاء الدوليين، بهدف الحصول على المعلومات المفيدة لإدارة المخاطر؛
- هـ) تعبئة الوسائل الضرورية مثل عتاد الإعلام الآلي و الشبكات، برامج الإعلام الآلي، قواعد البيانات، الوسائل البشوية الكفؤة و برامج تكوين.

مطلب ثاني: التدقيق باستخدام إدارة المخاطر

منهج التدقيق القائم على إدارة المخاطر ظهر في التسعينات كابتكار هام في منهجية التدقيق، و تم تبنيه من طرف مكاتب التدقيق العالمية. و يستند هذا المنهج إلى معرفة معمقة عن استراتيجية الزبون و نوع و خصائص العمليات و بيئة العمل، لمعرفة مدى صحة العمليات المالية، و هو مايسمح في رفع قدرة المدقق على تحديد المخاطر التي تؤثر بشكل مباشر أو غير مباشر على البيانات المالية.²²

و تتحقق الغاية من المنهج الجديد للتدقيق القائم على إدارة المخاطر بطريقتين :

1. ينتقل تركيز المدققين من خطر البيانات إلى خطر الأعمال؛
2. تتغير طبيعة اختبارات التدقيق، من اختبارات شاملة و مفصلة إلى اختبارات انتقائية و مركزة ذات مستوى عالي من التحليل و الدقة.

و قد نصت (CKR) في مقدمتها على اعتماد أساليب حديثة كادارة المخاطر و الرقابة القائمة على التدقيق والاستخدام العملي الامثل لتكنولوجيا المعلومات، كما أكدت في المعيار 3/6 على ضرورة أن تستخدم الجمارك إدارة المخاطر عند تطبيقها الرقابة الجمركية.

²¹ EU, Schemas directeurs relatifs aux douanes, pistes d'amélioration, 2015, P56

²² Eilifsen, A. Knechel, W.R autres, of business risk audit model: A field study; Accounting horizons; 2001, P197.

و يعتمد نجاح التدقيق باستخدام إدارة المخاطر على :

أ) إصدار قوانين و تنظيمات شاملة و متناسقة توفر لإدارة الجمارك و أعاونها الصلاحيات اللازمة للقيام بفعالية بأداء مهام التدقيق و الرقابة اللاحقة؛

ب) إنشاء هيكل تنظيمي لتأطير عملية التدقيق بشكل فعال و إيجاد سبل تنسيق مع هيكل إدارة المخاطر؛

ج) وضع قيد التنفيذ نظام لإدارة عمليات التدقيق يضمن فعالية التدقيق، و يسمح بتقييم جودة التدقيق عن طريق مناهج تؤدي إلى ضمان احترام المعايير المنصوصة؛

د) إعداد استراتيجية شاملة للتدقيق، تكون فيها البرامج القصيرة المدى أو الطويلة المدى مبنية على معلومات نظام إدارة المخاطر؛

هـ) وضع استراتيجية تكوين تسمح لموظفي مصلحة التدقيق اكتساب المعارف و الكفاءات لتأدية مهامهم بأحسن وجه.

مبحث رابع: الدراسات السابقة

نظرا لخصوصية المادة الجمركية و نقص الاهتمام بها في بلادنا بما لغياب قاعدة صناعية و استراتيجية حقيقة لدى المؤسسات للتصدير و التموقع في العالم، فإن الدراسات في المجال الجمركي تتركز في الجانب القانوني للتشريع الجمركي و هناك محاولات في دراسة الرقابة الجمركية و أثرها على الجوانب الاقتصادية الكلية، و منه فإن الدراسات في هذا المجال شحيحة .

المطلب الأول: دراسات باللغة العربية

مذكرة ماجستير حول : "مدى كفاءة التدقيق اللاحق للبيانات الجمركية في كشف حالات التهرب الجمركي فلسطين"، من إعداد الطالب سعيد محمد سعيد حنو، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2016 :

و هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى كفاءة آلية التدقيق اللاحق في البيانات الجمركية لكشف حالات التهرب الجبائي و درجة تقييم موظفي التدقيق اللاحق للإجراءات القانونية المتبعة في تحصيل الضرائب المتهرب منها و قياس نسبة التحصيل في هذا المجال مقارنة بالتحصيل الإجمالي.

استخدم فيه استبانة من 5 أبعاد: 1: مرحلة جمع المعلومات، البعد 2: مرحلة التحضير، البعد 3: نهجية التدقيق، البعد 4: إعداد تقرير التدقيق و بعد 5: تقييم إجراءات التحصيل، و تمثل هذه الأبعاد مراحل التدقيق. و تمت الدراسة على عينة من 21 فرد من موظفي دائرة الاستعلام الجمركي الفلسطينية تمثل 86% من المجتمع محل الدراسة. كما استخدم سلم ليكارت الخماسي لقياس درجة الاستجابة. كما استخدم برمجية SPSS لتحليل الأبعاد و قياس التأثير الجزئي و الكلي للتدقيق اللاحق في كشف الغش .

و قد خلصت الدراسة إلى أن آلية التدقيق اللاحق لها كفاءة عالية في كشف التهرب الجمركي و خاصة مرحلة التحضير لعملية التدقيق، كما بينت أن الإجراءات القانونية تحقق عدالة لكل من الجمارك و المكلف، في حين أن هناك ضرورة لرفع مستوى الموظفين استنادا إلى ارتفاع عدد العمليات و التصاريح الخاضعة للرقابة اللاحقة. في حين أن التحصيل في هذا المجال جاء متدنيا مقارنة بالتحصيل الإجمالي.

المطلب الثاني: الدراسات باللغات الأجنبية

مذكرة الطور الثالث المهني تحت عنوان :: Le Statut de l'Opérateur Economique Agréé en Algérie :

Evaluation et Perspectives، أبحر بالمعهد المغاربي للبحوث و الدراسات سنة 2017، للطالبة بوسكين أسماء :

هدفت الدراسة إلى تقييم تطبيق نظام (OEA) في الجزائر و فعاليته، ككل، عن طريق تحليل الإجراءات و الإمتيازات و المفاضلة بينهما و كان نصيب التدقيق فيها ضئيلا جدا، و اكتفت الدراسة بالإشارة إلى إجراءاته و محتوى التقرير.

و استخدمت استبانة وزعت على (OEA) ، لتحديد النقائص و مواقع ال خلل و اقتراح الاجراءات التصحيحية

و خلصت الدراسة إلى أن هناك نقائص عدة من ناحية اجراءات الاعتماد و من ناحية التطبيق لبعض النصوص التنظيمية، مع ضعف في جهاز الرقابة اللاحقة يجب تداركه. أما فيما يخص التدقيق فخلصت الدراسة إلى عدم كفاية مدة التدقيق،

و عدم وجود نموذج للمعلومات المطلوبة من المصالح الأخرى، كما لاحظت عدم وجود معايير و مؤشرات محددة للقياس عليها في عملية إعطاء الرأي و هو ما يعطي سلطة تقديرية كبيرة للمدققين.

المطلب الثالث: مميزات الدراسة الحالية

ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة هو

I. مقارنة بالدراسة الأولى بالعربية، فإن بحثنا تناول :

1) التدقيق الجمركي في إطار منح صفة (OEA) الذي هو تدقيق التزام و استجابة لشروط معدة مسبقا و ليس

التدقيق في إطار الرقابة اللاحقة الذي هو عملية مراجعة للإجراءات و التصاريح الجمركية.

2) كما أننا قمنا بقياس مدى مساهمة التدقيق الجمركي في تدنية خطر الغش من خلال قياس أثر التدقيق على إلتزام

الشركات بالقوانين و قدرته على تقييم مستوى الخطر. على خلاف الدراسة المذكورة التي تناولت مدى كفاءة الية

التدقيق اللاحق في كشف حالات التهرب.

3) و قمنا في نقطة أخرى بتقييم مدى تطبيق المعايير الدولية للتدقيق كمفهوم جديد لم يتم تناوله في الدراسات

السابقة، بغرض إعطاء التدقيق الجمركي نفس وزن التدقيق المالي أو تدقيق الجودة الشاملة في تبني معايير و اتباع

أحسن الممارسات التي تجعل منه أداة فعالة لمحاربة الغش.

II. مقارنة بالدراسة الثانية باللغة الأجنبية، فإن بحثنا تناول أحد المواضيع المهمة بالنسبة للإدارات الجمركية، مركزا على التدقيق

الجمركي، في حين أن الدراسة المذكورة تناولت موضوع المتعامل الاقتصادي المعتمد (OEA) بصفة عامة و خصصت جزءا

من الدراسة للتدقيق الجمركي من ناحية إجراءاته و سيره و نقائص العملية من وجهة نظر المتعاملين الاقتصاديين.

خلاصة الفصل الثاني:

من خلال تناولنا للتسهيلات الجمركية التي تتخذ أشكالاً عدة و تمس جميع مراحل عمليات الجمركة للبضائع، ثم تحليلنا لمختلف أساليب الغش المرتبطة بإجراءات الجمركة و عناصرها، كذلك العوامل المؤثرة على مستوى الغش الجمركي، و استراتيجية التوفيق بين التسهيلات الجمركية و مخطر الغش الجمركي، و أخيراً الدراسات السابقة.

يتضح لنا أن منح التسهيلات للمتعاملين ليس بالأمر البسيط، حيث أن هذه التسهيلات ترفع من درجة مخطر الغش الجمركي بكل أشكاله و خاصة عندما تتوفر العوامل المحفزة للغش. و لهذا فإن الإدارات الجمركية و جب عليها تبني استراتيجية ذكية لعقلنة منح التسهيلات بالشكل الذي يحفظ تحكمها في الرقابة على البضائع و المتعاملين. و من بين هذه الاستراتيجيات الفعالة و التي توصي بها الهيئات الدولية لتأطير التجارة الدولية، استراتيجية إدارة المخاطر و ربطها بالتدقيق الجمركي في إطار الشراكة مع المؤسسات الاقتصادية و نظام الاعتماد.

الفصل الثالث: دراسة حالة التدقيق في

صفة المتعامل الاقتصادي المعتمد

توطئة :

الجزائر و على غرار الدول الأخرى العضو في (OMD) تبنت المقاربة الجديدة بتطبيق نظام (OEA) و أفردت له قوانين و تنظيمات لتأطيره، و تكفلت الجمارك بتسيير النظام و مراقبته .
و عملا بالمعايير الدولية (SAFE) و توجيهات (CKR)، تبنت إدارة الجمارك الجزائرية مبدأ التدقيق الجمركي لمنح المزايا و التسهيلات التي يوفرها نظام (OEA) مع ربطها مبدئيا بنظام إدارة المخاطر.
من هذا المنطلق سنقيم التدقيق الجمركي في إطار نظام (OEA) في الجزائر استنادا إلى معايير (OMD) و (EU)،
و معايير التدقيق (GAAS) و سنحلل مدى مساهمة التدقيق الجمركي في اكتشاف الغش و تدنية مخاطر الغش الجمركي و التعليق على بعض الاحصائيات المتحصل عليها في هذا المجال، و في مرحلة أخيرة تحليل نتائج الاستبانة المعد لهذا الغرض.

و قد قسمنا الفصل إلى مبحثين :

مبحث أول نتناول فيه مفهوم صفة المتعامل الاقتصادي المعتمد (OEA) ؛

مبحث ثاني دراسة تحليلية للتدقيق الجمركي في هذا المجال ؛

مبحث ثالث عرض و تحليل نتائج الاستبانة.

مبحث أول: مفهوم صفة المتعامل الاقتصادي المعتمد (OEA)

نتناول فيه المنهجية المتبعة في الدراسة و التعريف بالحالة المدروسة.

مطلب أول: منهجية الدراسة

للقيام بتحليل علمي ومنهجي لإشكالية البحث، اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي، باعتباره المنهج الأنسب في الأبحاث والدراسات التي تهدف إلى وصف الظاهرة كما هي في الواقع، وذلك من خلال جمع البيانات اللازمة بالاعتماد على الكتب و التقارير و النصوص القانونية و الدراسات السابقة ذات الصلة المتوفرة، تحليل الإحصائيات، المقارنة بالمعايير و الاستعانة باستبانة تم إعدادها لغرض إجراء الدراسة التطبيقية، ثم تحليلها فيما بعد باستخدام الأساليب الإحصائية الملائمة. و تمت الدراسة التطبيقية على التدقيق في إطار نظام (OEA) في الجزائر للفترة 2013-2017.

مطلب ثاني: نظام صفة (OEA) في الجزائر

نظام (OEA) في الجزائر هو إسقاط لتوجيهات (OMD) من خلال إطار معايير (SAFE)، و يتبنى نفس الإجراءات التي من بينها التدقيق الجمركي القبلي و البعدي.

I. الأساس القانوني :

- اتفاقية كيوتو (CKR) و التي صادقت عليها الجزائر بتحفظ، بموجب مرسوم رئاسي رقم 447-2000 مؤرخ في 2000/01/23 ؛
- المادة 89 مكرر 1 من قانون الجمارك الجزائري المعدل و المتمم؛
- مرسوم تنفيذي رقم 12-93 مؤرخ في 8 ربيع الثاني عام 1433 الموافق أول مارس سنة 2012 يحدد شروط و كفاءات الاستفادة من صفة (OEA) لدى الجمارك (جريدة رقم 2012/14)؛
- المنشور 1194/م.ع.ج.أ.خ/م/012 المؤرخ في 30.07.2015 المتضمن تطبيق إجراءات صفة (OEA)؛
- كتاب ارشادات التدقيق.

II. شروط منح الاعتماد والتسهيلات الممنوحة: تمنح صفة (OEA) :²³

- II.1 لكل متعامل اقتصادي مقيم في الجزائر، شخصا طبيعيا أو معنويا، يمارس نشاطات الاستيراد والتصدير ويتدخل في ميادين إنتاج السلع والخدمات؛
- II.2 لم يرتكب أي مخالفة اقتصادية أو مالية و لم يكن محل متابعات من طرف الهيئات المكلفة بتأطير التجارة الخارجية، أو إدانة؛ و لم يكن ممثليه القانونيين أو إطاراته المسيرة أو شركائه الرئيسيين محل متابعات أو سوابق في نفس المجال خلال ثلاث (3) سنوات الأخيرة؛
- II.3 أن لا يكون في حالة الإفلاس أو التصفية أو التوقف عن النشاط أو التسوية القضائية أو الصلح؛

²³ مرسوم تنفيذي رقم 12-93 مؤرخ في 2012/03/1 يحدد شروط و كفاءات الاستفادة من صفة (OEA) لدى الجمارك، المادة 2.

II.4. المتمتع بالملاءة المالية خلال الثلاث (3) سنوات التي تسبق سنة طلب الاعتماد؛

II.5. تسجيل تصاريح جمركية سنوية لا تقل عن 10، خلال الثلاث (3) سنوات الأخيرة، في حين يمكن إعفاء

المتعامل من هذا الشرط في حالة قيامه بعمليات كبيرة؛²⁴

و يمكن للمتعاملين الاقتصاديين الذين يمارسون نشاطات استيراد البضائع الموجهة لإعادة بيعها على حالتها طلب الاستفادة

من صفة (OEA) على أساس المعايير المذكورة سابقا وحسب الشروط والكيفيات التي تحدد بقرار مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالتجارة؛ غير أن هذا القرار لم ينشر بعد.

كما تقصى من التسهيلات الجمركية البضائع الموجهة لإعادة بيعها على حالها، التي يستوردها المتعاملين الذين يمارسون

عمليات بيع البضائع المستوردة على حالها كنشاط ثانوي لعمليات الإنتاج.

III. التزامات المستفيد من صفة (OEA): الالتزامات التي يجب على المتعامل الاقتصادي احترامها، محددة بدفتر الشروط المعد لهذا

الغرض، وهي كالتالي:

✓ ضرورة تعيين شخص من الشركة لمتابعة صفة (OEA)، يكون ممثلا للشركة.

✓ يلتزم المتعامل الاقتصادي بصدق ودقة وصحة الوثائق والمعلومات المقدمة لمصالح الجمارك المرفقة بطلب الاستفادة من صفة (OEA).

✓ المسك الضروري لمحاسبة وفقا للنظام الحقيقي و وفقا للمبادئ المنصوص عليها بموجب التشريع ساري المفعول في مجال المحاسبة، أو مسكها من طرف مصالح متخصصة للشركة، أو منحها لمكتب محاسب معتمد.

✓ يجب أن يتوافر المتعامل الاقتصادي على شروط مرضية لأرشفة الوثائق وحماية المعطيات.

✓ يجب تمكين أعوان الجمارك وعند أول طلب، من كل الوثائق المحاسبية وكذا التجارية والمهنية، بهدف عملية المراقبة.

✓ في حالة لم يتم المتعامل الاقتصادي بالتصريح بالبضائع لدى الجمارك لحسابه الخاص، يجب عليه تفويض هذه المهمة لشخص أو عدة أشخاص وكلاء معتمدين لدى الجمارك، يتمتعون بخبرة لا تقل عن خمس (05) سنوات من النشاط.

✓ يجب على (OEA)، أثناء عمليات الجمركة، أن يضمن احترام الأحكام والإجراءات الخاصة والوثائق الواجب تقديمها في هذا المجال (FAP).

✓ توجه التسهيلات الممنوحة للاستعمال الحصري للمتعامل الاقتصادي، فيما يخص عمليات التصدير والاستيراد، ولا يمكن استعمالها لعمليات التجارة الخارجية للغير.

✓ يلتزم المتعامل الاقتصادي بتقديم كل المساعدة الضرورية لمصالح الجمارك التي تقوم بعمليات المراقبة داخل محلاته أو مكاتبه، بوضع تحت تصرفهم كل الوثائق المطلوبة لاحتياجات المراقبة، وعند الاقتضاء، تقديم عينات من البضائع المطلوبة إن تسنى تقديمها.

²⁴ المنشور 1194/م.ع.ج/أ.خ.م/012 المؤرخ في 2015/07/30 المتضمن تطبيق إجراءات صفة المتعامل الاقتصادي المعتمد (OEA)، مادة 2.

- ✓ يجب أن تلي ودون أي تأخير، كل طلبات إدارة الجمارك فيما يخص تقديم معلومات إضافية أو أي وثيقة أخرى من طرف المتعامل الاقتصادي.
- ✓ يجب على المتعامل الاقتصادي، في إطار ممارسة نشاطاته، أن يتوفر على أماكن ومساحات خاصة للتخزين والتوزيع، مهياً وفقاً لطبيعة وحجم وحاجات التخزين وتوزيع البضائع موضوع نشاطه، بطريقة تسهل عملية المراقبة من طرف مصالح الجمارك.
- ✓ أي تغيير في وضعية المتعامل لها انعكاسات على الشروط التي سمحت بمنح اعتماد نظام (OEA)، يجب أن تبلغ بها مصالح الجمارك المكلفة بمتابعة ملف المتعامل الاقتصادي.

.IV إجراءات منح اعتماد (OEA):

.IV.1 طلب الحصول على اعتماد (OEA): كل متعامل اقتصادي يقوم بعمليات استيراد أو تصدير لاحتياجات انتاجه،

وتتوافر فيه الشروط يمكنه أن يتحصل على اعتماد (OEA) وفقاً للإجراء التالي:

- .IV.1.1 إيداع الطلب: يجب على المتعامل الاقتصادي الراغب في الاستفادة من هذا النظام، أن يودع طلبه المحرر بطريقة مكتوبة أو آلية على مستوى مفتشية أقسام الجمارك الواقع في دائرة اختصاصها الإقليمي نشاطه الرئيسي أو مكان مقره الاجتماعي، مرفق بالوثائق التالية:

- ✓ نسخة من القوانين الأساسية للأشخاص المعنوية.
- ✓ نسخة من مستخلص السجل التجاري أو ما يعادله (العقد بالنسبة للمؤسسات الثابتة أو المقيمة).
- ✓ نسخة من بطاقة التقييم الجبائي
- ✓ دفتر الشروط ممضي من طرف مسؤول مؤهل. (ملحق رقم 02 دفتر شروط)
- ✓ استبانة يتضمن أسئلة تسمح بالحكم على مدى أهلية المتعامل واستجابته للمعايير والشروط المطلوبة لمنحه نظام (OEA). (ملحق رقم 03 يتضمن نموذج استمارة الأسئلة)

.IV.1.2 دراسة قبول الطلب : تقوم المصالح التقنية لمفتشية أقسام الجمارك بدراسة قبول طلب الاعتماد، حيث

نكون أمام حالتين:

- حالة قبول الطلب: يرسل الملف الممهور برأي موافق من طرف رئيس مفتشية أقسام الجمارك، إلى السيد المدير الجهوي للجمارك، وتخصص نسخة إلى رئيس المصلحة الجهوية للرقابة اللاحقة (SRCAP) ليباشر عملية التدقيق.
- حالة رفض الطلب: يبلغ الرفض المسبب إلى صاحب الطلب في أجل أقصاه شهر، وإن لم يتم ذلك، يعتبر الطلب مقبول شكلاً. وفي هذه الحالة، يمكن للمتعامل تقديم طعن على مستوى مفتشية أقسام الجمارك، التي تلتزم بتخصيص رد مسبب لظنه.

.IV.1.3 التدقيق: تقوم المصلحة الجهوية للرقابة اللاحقة، التي تم تبليغها، بعملية التحقيق والتدقيق في أجل أقصاه

سنة (06) أشهر.

يتم إرسال تقرير التدقيق مرفوقا بالملف من طرف رئيس المصلحة الجهوية للرقابة اللاحقة، مهورا برأيه، إلى المدير الجهوي الذي يضع رأيه هو الآخر ويرسله بدوره إلى مديرية التشريع، التنظيم والمبادلات التجارية بالمديرية العامة للجمارك، التي تعد "بطاقة وصفية" تتضمن المعلومات المحتوات في تقرير التدقيق، وكذا آراء مختلف الرؤساء السلميين المساهمين في معالجة الملف²⁵. بعد ذلك، يقوم أعضاء "المجلس التقني"²⁶، المشكل على مستوى المديرية العامة للجمارك، على ضوء نتائج عملية التدقيق وكذا آراء مختلف الرؤساء السلميين، بإبداء رأيهم أيضا.

اجتماعات المجلس التقني تنظم من طرف مديرية التشريع، التنظيم والمبادلات التجارية، وتثبت بمحاضر ترسل إلى المدير العام للجمارك لاتخاذ القرار النهائي.

IV.1.4. منح النظام: يعد منح اعتماد صفة (OEA) بموجب قرار من المدير العام للجمارك، الذي وبمجرد

إمضائه (القرار)، يتم إرساله من طرف مديرية التشريع و التنظيم و المبادلات التجارية إلى المدير الجهوي للجمارك

المعني لتبليغه للمتعامل المستفيد. (ملحق رقم 04 يتضمن نموذج القرار)

كما يجب أن يكون هذا القرار موضوع نشر عام على مستوى كافة المصالح الجمركية (المديريات المركزية التقنية، المديريات الجهوية)، و يتم نشره في النشرة الرسمية للجمارك الجزائرية (BODA).

كما يتم التكفل بهذا القرار وإدراجه بنظام الإعلام الآلي للتسيير الأوتوماتيكي للتصاريح الجمركية (SIGAD)، من طرف المركز الوطني للإعلام الآلي والإحصائيات (CNIS)، بما يسمح من توجيه التصاريح المسجلة من طرف (OEA) في إطار نشاطهم الإنتاجي إلى الرواق الأخضر.

ترسل نسخة من القرار إلى وزارة التجارة طبقا للإجراء المحدد من طرف هذه الأخيرة، والذي يتمثل في إعفاء المتعاملين الاقتصاديين المعتمدين من رقابة المطابقة القبلية قبل رفع البضاعة، حيث تمارس الرقابة لاحقا.

IV.2. صلاحية الاعتماد، التعليق والسحب:²⁷

IV.2.1. صلاحية الاعتماد: تحدد مدة صلاحية الاعتماد بثلاث (03) سنوات، التي يمكن تمديدها لنفس

المدة بطلب من المتعامل المعتمد، شريطة احترام شروط الاستفادة من نظام (OEA). ويودع طلب التمديد قبل تاريخ انتهاء صلاحية الاعتماد بستة (06) أشهر، وتقوم مصالح الرقابة اللاحقة خلال هذه المدة بمراقبة شروط الاستفادة بموجب إجراء "تدقيق المتابعة".

حيث يسمح "تدقيق المتابعة" بتقييم مدى احترام المعايير التي على أساسها تم منح الاعتماد. في نهاية المدة، يتم تمديد أو تعليق أو سحب الإيعاز. غير أنه لا يمكن النطق بقرار التعليق في حالة انتهاء أجل (06) أشهر، ولم تخلص عملية التدقيق إلى رفع أي ملاحظات، إلا إذا تمت معاينة تجاوزات و وقائع خطيرة.

²⁵ منشور رقم 1194/م ج/أ خ/012، مرجع سابق،

²⁶ يتكون من مدراء مركزيين أو ممثليهم من المديريات التقنية للمديرية العامة للجمارك (DGD).

²⁷ مرسوم تنفيذي 93-12، مرجع سابق، مواد من 8 إلى 12.

IV.2.2. تعليق الاعتماد: كل تقصير أو مخالفة منصوص عليها في المادة 9 من المرسوم سالف الذكر، يؤدي إلى التعليق الكلي أو الجزئي للتسهيلات الممنوحة لأجل لا يتعدى ستة (06) أشهر، غير أنه يمكن تمديد هذا الأجل لنفس المدة إذا كانت هناك متابعات قضائية عالقة.

يتم إبلاغ المصلحة الجهوية للرقابة اللاحقة بكل الشبهات أو المخالفات المعانية، لمباشرة التحقيقات التي يمكن أن تؤدي نتائجها إلى تعليق الاعتماد، على أن يتم إرسال نتائج التحقيقات إلى مديرية التشريع، التنظيم والمبادلات التجارية، التي ترسلها بدورها إلى المجلس التقني للدراسة.

ينتج عن تعليق قرار الاعتماد التوجيه الآلي لتصاريح المتعامل الاقتصادي إلى الرواق الأحمر، ولا يمكن تطبيق هذا الإجراء احترازا في بداية التحقيق، إلا في حالة التلبس.

يعاد قرار الاعتماد للمتعامل المستفيد، عند زوال الأسباب التي أدت إلى تعليقه.

IV.2.3. سحب الاعتماد: يتم اللجوء إلى سحب الاعتماد بقرار من المدير العام للجمارك في الحالات التالية المنصوص عليها في المادة 12 من المرسوم التنفيذي المشار إليه أعلاه:

- عدم احترام الشروط المنصوص عليها بالفقرتين 1 و3 من المادة 2 من المرسوم 12-93، خلال مدة صلاحية الاعتماد.
- عدم الوفاء بالالتزامات الناتجة عن المواد: 4، 9 (فقرة 1)، 10 المتعلقة بدفتر الشروط المرفق بالمرسوم.
- لم يرفع كليا أو جزئيا، أثناء مدة تعليق الاعتماد، الأسباب التي أدت إلى إصداره.
- كان موضوع حكم قضائي حائز لحجية الشيء المقضي فيه لارتكابه جنح متعلقة بنشاطه المهني.
- بطلب من المستفيد.

ينجم عن سحب قرار اعتماد (OEA)، التوجيه الآلي لتصاريح المتعامل المعني نحو الرواق الأحمر لمدة ثلاث (03) سنوات، دون المساس بتطبيق الإجراءات التشريعية والتنظيمية سارية المفعول، يستثنى المتعاملين الذين قدموا بأنفسهم طلب سحب الاعتماد.

III. التسهيلات الممنوحة وكيفيات المراقبة: تمنح إدارة الجمارك للمتعاملين الذين لهم صفة (OEA)، إجراءات تسهيلية وتبسيطية فيما يخص عمليات التجارة الخارجية، بالمقابل، تحرص على احترام متطلبات الرقابة الفعالة.

1. الامتيازات الممنوحة (OEA): تشير المادة الثالثة (03) من المرسوم التنفيذي رقم 12-93، المؤرخ في 03 مارس 2012، إلى جملة من التسهيلات الممنوحة للمتعاملين الاقتصاديين المعتمدين، وقد تم تنويع وتعزيز هذه التسهيلات بتسهيلات أخرى خاصة في مجال التصدير، ويمكن تقسيمها إلى (03) مجموعات: تسهيلات في مجال إجراءات الجمركة، تسهيلات في مجال الإجراءات الإدارية، وتسهيلات في مجال الرقابة.

1.1. تسهيلات في إجراءات الجمركة:

1.1.1. الإجراءات المشتركة عند التصدير والاستيراد:

- توجيه التصاريح الجمركية لدى الجمارك نحو الرواق الأخضر.

- تحرير التصريح المفصل لدى الجمارك عن بعد (منح الاشتراك في نظام الإعلام الآلي والتسيير الأوتوماتيكي للتصاريح من طرف رئيس مفتشية أقسام الجمارك).
- تزويد المتعاملين الاقتصاديين المعتمدين بمطبوعات التصاريح لدى الجمارك.
- اكتتاب التصريح المبسط عند العبور من طرف (OEA)، بالنسبة لحالات تحويل البضائع خارج المديرية الجهوية.
- الإعفاء من الوزن، بما فيها الحمولات المتجانسة، دون المساس بالإجراءات الخاصة المطبقة على هذه الأخيرة.

1.1.2. الإجراءات عند التصدير:

- في حالة النزاع، يجب على إدارة الجمارك عدم تعطيل البضائع الموجهة للتصدير، حيث يتم معالجة النزاع بعد عملية التصدير. ويمنح هذا الاجراء التسهيلي للعمليات التي يمكن مراقبته لاحقاً، ولا يمكن أن يمتد ليشمل مثلاً طبيعة البضاعة فيما إذا كانت محظورة أو خاضعة لإجراء إداري خاص يسبق عملية التصدير.
- للاستفادة من النظام الجمركي الاقتصادي المتعلق بإعادة التموين مع الإعفاء، يمكن للمتعامل الاقتصادي المعتمد، أن يتقدم بطلب الترخيص أمام مكتب الجمارك لمكان استيراد البضاعة الموجهة لتموين إنتاجه.
- تستفيد البضائع الموجهة للتصدير من الأولوية في الوضع على الرصيف ومعاينة "شوهده عند الشحن".

2.1. تسهيلات في الإجراءات الإدارية:

2.1.1. الإجراءات المشتركة عند التصدير والاستيراد:

- تبسيط ملف الجمركة مع إلغاء تقديم : نسخة من السجل التجاري، نسخة من بطاقة التعريف الجبائي.
- الإعفاء من تقديم الوكالة لكل عملية جمركة: حيث يعفى (OEA) من تقديم الوكالة إلا بالنسبة لأول عملية، باستثناء حالة تغيير الوكيل المعتمد لدى الجمارك.
- الإعفاء من التراخيص المسبقة بالنسبة للعمليات التي تسجل في إطار (RDE)، باستثناء الحالات المنصوص عليها صراحة في (CDA). هذا الإعفاء لا يمس (FAP).
- الإعفاء من التراخيص فيما يتعلق بطلبات رفع اليد عن البضائع رهن الإيداع.
- الإعفاء من ترخيص الجمركة بالنسبة لجمركة البضائع للحساب الخاص للمتعامل، حيث أن اعتماد (OEA) يحل محل الترخيص، شريطة أن يقوم المتعامل بإبلاغ المديرية العامة للجمارك باختياره التصريح لحسابه الخاص.
- لا يلتزم (OEA) بضرورة ملئ التصريح بعناصر القيمة لكل عملية جمركة فيما يخص عمليات التصدير أو الاستيراد المنجزة بموجب عقد موطن. التصريح بعناصر القيمة إجباري فقط بالنسبة لأول عملية متعلقة بالعقد المشار إليه، شريطة ألا يتم تعديل شروط العقد.
- التمديد الآلي لنفس المدة، في كل مرة تم فيها منح أجل معين لإجراء جمركي معين.
- قبول الشيكات غير المصادق عليها من أجل دفع الحقوق والرسوم. وعند الاقتضاء، قبول القروض لدى الصندوق المخصصة للمتعاملين الاقتصاديين المعتمدين، والتي يتم إنشاؤها على مستوى المراكز الكبرى للجمركة.

2.2.1 الإجراءات عند التصدير:

➤ الإعفاء من الترخيص بالنسبة لطلبات التبادل (échange standard)²⁸

3.1 تسهيلات في مجال الرقابة:

- لدواعي الرقابة عن طريق جهاز السكانيين: تعفى بضائع (OEA) من المرور بجهاز السكانيين، غير أنه، يمكن لهذه الأخيرة أن تخضع لهذه الرقابة إذا تمت عن طريق استهداف آلي لنظام إدارة المخاطر.
- عندما يتقرر إجراء رقابة مادية للبضائع، في الحالات المنصوص عليها بالتنظيم ساري المفعول، فإن هذه الرقابة تمارس بأولوية وعلى وجه السرعة والاستعجال في محل المتعامل أو أي محل من اختياره.
- لا يمكن الجمع بين الرقابة المادية للبضائع ومرورها بالجهاز الكاشف (السكانيين)، إلا إذا أشار هذا الأخير إلى شبهة وقرائن قوية لوجود الغش.
- فيما يخص رقابة المطابقة، فالبضائع المستوردة تخضع فقط لرقابة وثائقية.

2. النكفل الجمركي وكيفيات المراقبة:

2.1 مسار التصاريح الجمركية: يؤدي تسجيل التصريح إلى توجيه هذا الأخير نحو أحد الأوراق الثلاثة: أخضر، برتقالي

وأحمر، بهدف تحديد مسار أو اتجاه التصريح.

من بين أهم الامتيازات الممنوحة (OEA)، هو تسريع الآجال في مجال رفع البضائع، "فالتصريح المفصل، دون أن يتم تخصيصه لمفتش فحص محدد، يتم توجيهه نحو الرواق الأخضر، المسمى "رواق أخضر OEA" الذي يتم تعيينه على التصريح. كما يمكن أن تشير الملاحظة أن البضاعة مستهدفة للمراقبة بجهاز السكانيين. بمعنى أن التصريح المقبول، المسجل يمر بواسطة المفتشية الرئيسية للفروع إلى صندوق الدفع من أجل دفع الحقوق والرسوم المستحقة.

2.2 الرقابة الجمركية: تتم الرقابة على البضائع و التصاريح بالتنسيق بين مصالح التسيير بمفتشية أقسام الجمارك و مصالح

قطاع الرقابة اللاحقة.

تتكفل مصالح التسيير بوضع ميكانيزمات عملية لتطبيق التسهيلات في إطار (OEA)، و بتناسق تام مع مصالح الرقابة.

البضائع أو الشحنات المستهدفة للمرور عبر جهاز الكشف، يجب أن تكون أولوية و يتم مراقبتها بكل حزم باستخدام الوسائل اللازمة.

كما تقوم مصالح الرقابة اللاحقة بمراقبة عمليات المتعاملين في حدود 40%، بواسطة عمليات استهداف آلية قدر الإمكان.

²⁸ هو استبدال بضائع تم استيرادها/تصديرها، تبين أنها غير مطابقة ببضائع من نفس النوع و مطابقة للبضائع المعادة للمورد أو البائع.

مبحث ثاني: دراسة تحليلية للتدقيق الجمركي

يعتبر التدقيق الجمركي أداة مهمة في تقييم مخاطر الغش، و هناك العديد من المؤشرات التي يمكن أن تحدد و تقييم مدى جودة وفعالية التدقيق الجمركي، وفي هذا الإطار و تدعيما لدراستنا الميدانية سنحاول في المطلب الأول توضيح سيورة التدقيق الجمركي، و في مطلب ثاني تحليل التدقيق و بعض الإحصائيات لنتائج التدقيق.

مطلب أول: التدقيق الجمركي ل (OEA)

إن أي استفادة أو مواصلة استفادة من صفة (OEA) مرهونة بنتائج التدقيق الذي تمارسه مصالح الرقابة اللاحقة للجمارك الجزائرية.

I. التدقيق الجمركي في حالة (OEA) هو تدقيق إلتزام، تقوم به مصلحة الرقابة اللاحقة التي يقع في إقليم اختصاصها

المتعامل الاقتصادي المستفيد من نظام (OEA) أو المرشح للاستفادة. يهتم التدقيق بمراقبة و تقييم مدى مطابقة المتعامل للمعايير المحددة في دفتر الشروط (المرسوم التنفيذي 12-93 المؤرخ في مؤرخ في 2012/03/01) و منها:

- التحقق من مدى إنتظام المؤسسة إتجاه القوانين الجبائية و احترام التشريعات الجمركية و الحرص على تطبيق القانون في معاملات المؤسسة؛
- ضمان إلتزام المتعامل و أمن البضائع و تفادي مخاطر الغش الجمركي؛²⁹
- تقييم مدى قابلية المؤسسة لإستعمال التسهيلات التي تمنحها إدارة الجمارك.

و تشمل محاور التدقيق ما يلي (أنظر الرسم التوضيحي 1 و 2):

1. محور المعلومات العامة:

أ) التعريف بالمؤسسة: معلومات عن المقر، الملاك، قطاع النشاط، المسيرين، الرقم التعريفي الجبائي، القيد في السجل التجاري، و شهادات تحصلت عليها المؤسسة من منظمات و هيئات مستقلة (ISO) مثلا؛

i) التنظيم الداخلي: تنظيم الشركة و هيكلها: الهيكل التنظيمي للشركة، قائمة المسيرين و مهامهم، نظام الرقابة الداخلي، الهياكل و المباني، أماكن التخزين، الإجراءات الأمنية؛

ii) مؤشرات النشاط في المؤسسة: وضعية الشركة في محيطها: قطاع الإنتاج، منتوجاتها، حصتها السوقية، الاستفادة من الامتيازات، نوع السوق، التكنولوجيا المستعملة و سيوروات الإنتاج، خصائص المنتوجات و البقايا؛

ب) النشاط الجمركي في المؤسسة:

i) موقع أهم فروع الجمركة و التخزين للمتعامل: يتضمن التعريف بأهم فروع و أماكن الجمركة للشركة و مواقعها و العلاقات بينها؛

ii) تعريف المصلحة أو المهني المكلف بالإجراءات الجمركية: هل هو مصلحة داخلية او مهني معتمد، مع إعطاء تفاصيل عن كفاءة الشخص و العلاقة التي تربط المؤسسة به و الطرق المستخدمة لتسيير الإجراءات؛

²⁹ DGD, Guide d'audit douanier, janvier 2014

iii) حصيلة النشاط الجمركي للمؤسسة: من خلال رقم الأعمال، عدد التصاريح الجمركية، مبلغ الحقوق و الرسوم المدفوعة، نوع البضائع المستوردة و المصدرة و مصدرها أو وجهتها، الشركاء في السلسلة التجارة الدولية.

2. محور درجة المطابقة لشروط الاستفادة:

أ) احترام مختلف التشريعات الوطنية:

i) مبادئ عامة: عملية التقييم تشمل 3 سنوات من نشاط المؤسسة، على المؤسسة في هذه المرحلة أن لا تكون قد ارتكبت جرائم جمركية جسيمة و متكررة، يتم تقييم خطورة هذه الجرائم استنادا إلى حجم المعاملات و الإجراءات المتخذة من المؤسسة لإنهاء النزاع.

ii) احترام التشريع الجمركي: من طرف المؤسسة و مسيرتها و ممثلها القانوني و المكلف بالإجراءات الجمركية، عن طريق تقييم عدد الجرائم و جسامتها مقارنة بحجم النشاط، و الإجراءات المتبعة من المؤسسة لتصفية المنازعات.

iii) احترام التشريعات الأخرى: الخاصة بالبنوك، التجارة، العمل، الضرائب و الضمان الاجتماعي.

ب) موثوقية النظام المحاسبي و نظام الرقابة الداخلية:

i) الطرق المحاسبية المستعملة: فعالية نظام التسجيل المحاسبي للعمليات التجارية، سهولة فحص العمليات، و وجود الوثائق الثبوتية.

ii) المكلف بمسك محاسبة المؤسسة و الوضعية المالية و إجراءات التكفل بتسجيل العمليات الجمركية، وجود حسابات خاصة بالحقوق و الرسوم الجمركية و حقوق وكيل الجمارك و متعهد البضائع، أمن المعلومات المحاسبية.

iii) إجراءات استلام و تسليم الوثائق التجارية، أمن العملية، نظام الحماية المستخدم في المعلوماتية.

iv) نظام المعلومات حفظ الوثائق و أرشفتها: كيفية حفظ الوثائق و المعطيات، مكان الحفظ، الشخص المتعهد لحفظها، نظام استرجاع المعطيات، الأشخاص المتخلين و العقود المبرمة معهم.

ت) تدفقات البضائع و أماكن التخزين: نظام مراقبة حركة البضائع، تأطير الطلبات و المستلمات و تسجيلها المحاسبي، ظروف تخزين البضائع و تأمينها و جردها.

ث) الملاءة المالية للمؤسسة: لمراقبة مدى قدرة المؤسسة على الإيفاء بالتزاماتها المالية، و تعتمد على تحليل عناصر الميزانية و حيابات النتائج ل 3 سنوات الأخيرة.

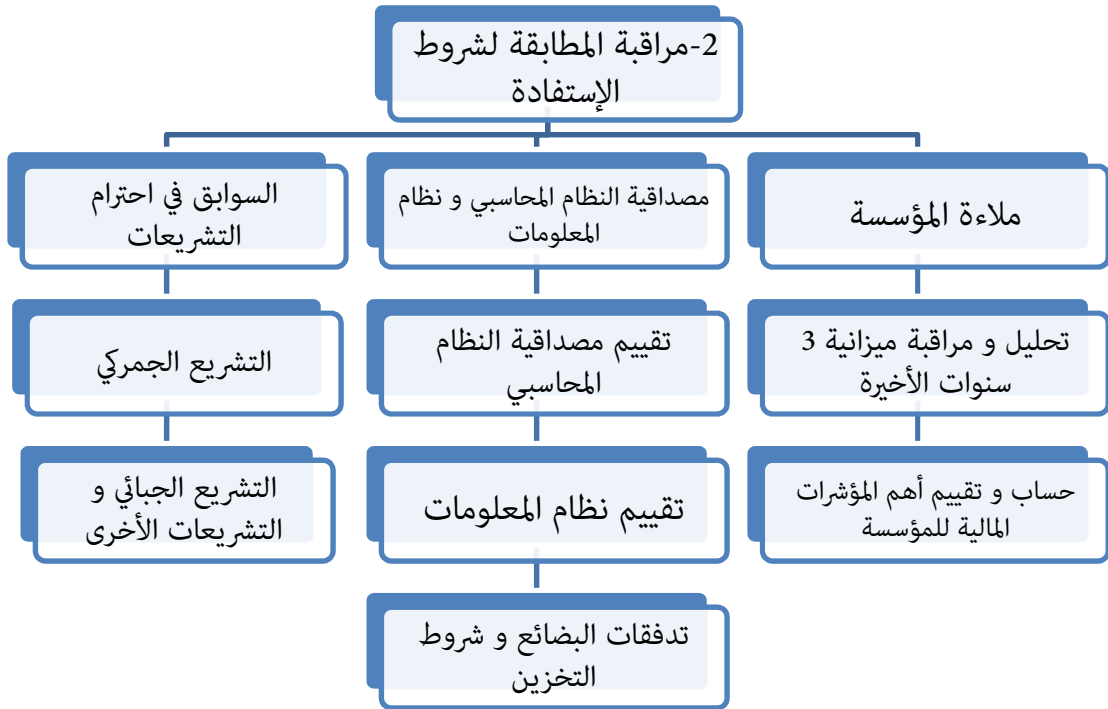
i) التأكد من عدم تعرض المؤسسة في 3 سنوات الماضية إلى إعسار أو إجراءات توقف عن السداد، دفع جبزي للحقوق، تأخيرات في السداد، حجوزات عن طريق محضر.

ii) مدى توازن المؤسسة المالي و مؤشرات النشاط أو مؤشرات المديونية.

شكل 2 محاور التدقيق الجمركي جزء 1



شكل 3 محاور التدقيق الجمركي جزء 2



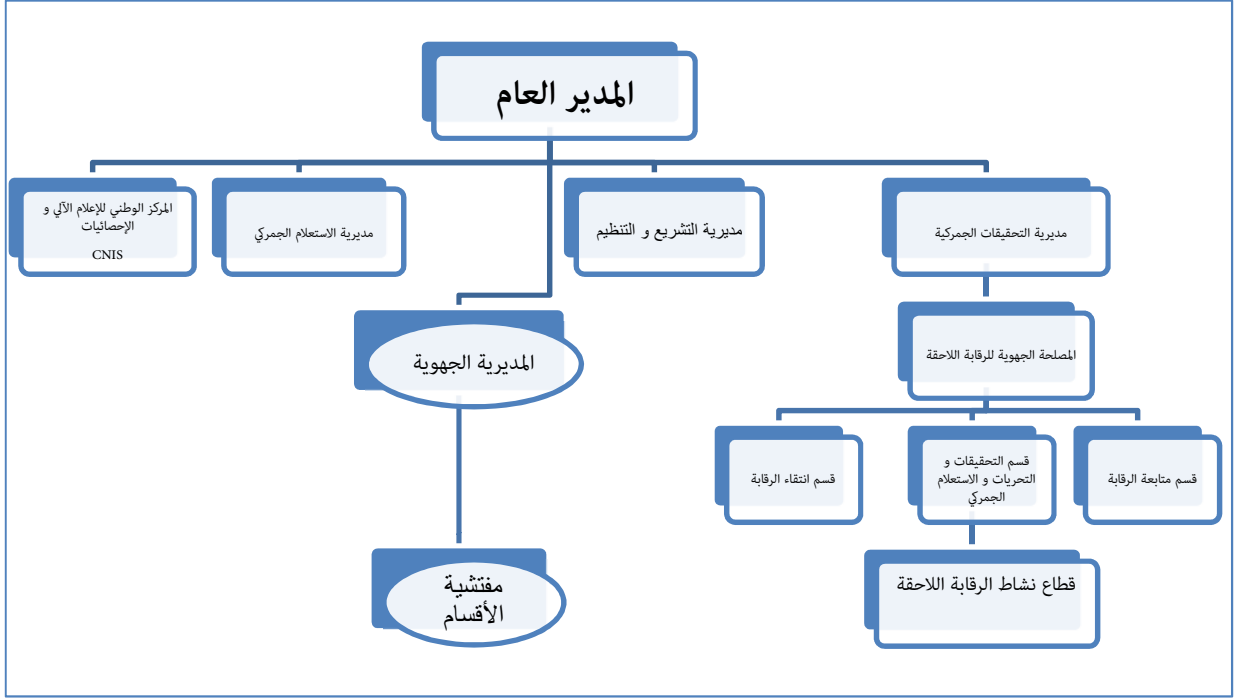
المصدر : Boussekine samira, Le Statut de l'OEA en Algérie : Evaluation et

.Perspectives, mémoire 3ème cycle spécialisé en finances publiques, IEDF,2016

3. الهيكل الذي يقوم بعملية التدقيق هو مصالح الرقابة اللاحقة للمديرية العامة للجمارك الجزائرية، قطاع النشاط الرقابة

اللاحقة (أنظر الرسم التوضيحي 3 للهيكل التنظيمي)، التي تم تبليغها، بعملية التحقيق والتدقيق.

شكل 4 جزء من الهيكل التنظيمي يضم مصالح الرقابة اللاحقة



المصدر: إعداد الطالب استنادا إلى المرسوم التنفيذي رقم 17-90 المؤرخ في 20/02/2017 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية للجمارك.

مدة عملية التدقيق محددة بأجل أقصاه ستة (06) أشهر.³⁰

4. سيرورة عملية التدقيق تكون كالآتي:

- تتلقى مصالح الرقابة اللاحقة ملف المؤسسة الذي يتضمن: استفسار يحتوي على المعلومات الأساسية عن المؤسسة و وثائق توضيحية لمحتوى الاستفسار، و يعتبر هذا تكليفا من طرف مصالح التسيير لمصالح الرقابة للقيام بعملية التدقيق.
 - دراسة وجاهة وسداد الوثائق المرفقة بالطلب.
 - استغلال الأجوبة والمعلومات المتضمنة بالاستجواب (الاستبيان) ودفتر الشروط.
 - زيارة الشركة.
 - استغلال المعلومات المتضمنة بالوثائق الداخلية للشركة.
 - تحرير التقرير مشفوعا بالآراء حول مطابقة الشركة للمعايير المنصوص عليها في دفتر الشروط.
- و طبقاً لأحكام المادة 4 من المرسوم التنفيذي 12-93، فإنه يمكن لإدارة الجمارك أن تطلب كل الوثائق التي تراها ضرورية لعملية التدقيق التي يقوم بها أعوان الجمارك.

³⁰ المنشور 1194/م ج/أ خ/م012، مرجع سابق.

كما ينص المنشور رقم 1194 على أنه، ولاحتياجات عملية المراقبة، يمكن لمصالح الجمارك المكلفة بعملية التدقيق، إذا اقتضت الضرورة، اللجوء إلى أي شخص أو هيكل مؤهل، من أجل استكمال مهمة التدقيق على نفقة المتعامل صاحب طلب نظام (OEA).

في نهاية عملية التدقيق، يقوم المدققين بتحرير تقرير كتابي عن كل ما تم إنجازه في شكل تقرير التدقيق، والذي يمكن تمثيله كما يلي: (أنظر نموذج تقرير التدقيق في الملحق رقم 05).

مطلب ثاني: تقييم التدقيق الجمركي

من خلاله نقوم بتقييم التدقيق أولا من حيث معايير الاتحاد الأوروبي، ثانيا من خلال قدرة التدقيق على اكتشاف عدم الالتزام و تقييم خطر لغش.

I. التدقيق الجمركي في ميزان توجيهاً (OMD) حول أحسن الممارسات:³¹

المؤشرات	الأهداف
	إستنادا إلى الحقوق والواجبات القانونية لأعوان الجمارك يمكن لهم القيام ب:
قانون الجمارك لا سيما المواد 92مكرر1، 48، 49، 330 CDA تعطي صلاحيات المراقبة البعدية.	المراقبة البعدية للصادرات والواردات والعمليات الأخرى
قانون الجمارك لا سيما المواد 48، 92مكرر1	فحص ومراقبة السجلات والوثائق والتسجيلات التجارية الأخرى (بما فيها البيانات الإلكترونية)
قانون الجمارك لا سيما المواد 41، 42، 47، 48 من CDA	الولوج إلى أي مكان خاضع للرقابة الجمركية لغرض القيام بالمعاينات، التفتيش والرقابة
المادة 84 CDA خاصة برفع عينات للمراقبة،	فحص البضائع وأخذ العينات اللازمة
موظفي الجمارك هم أعوان محلّفين (مادة6CDA)، ملزمون بالسر المهني طبقا للمواد 39مكرر1 CDA و 24 من القانون الداخلي.	الحفاظ على سرية المعلومات الخاصة بالمتعاملين
	حقوق وواجبات المتعاملين تتمثل في :
المادة 12 من القانون التجاري الجزائري تنص على 10 سنوات المادة 48 فقرة 3 من CDA تحيل إلى القانون التجاري.	مسك سجلات خلال فترة محددة قانونا
المواد 48 و 48مكرر تفرض تقديم الوثائق إلى أعوان الجمارك، المادة 8 من دفتر الروط (OEA). ميثاق (OEA) غير موجود.	وضع جميع الوثائق الثبوتية من دفاتر وتسجيلات تجارية بما فيها النسخة الإلكترونية تحت تصرف المدققين
للمواد 39مكرر1 CDA و 24 من القانون الداخلي. المواد 301 و 302 من قانون العقوبات الجزائري.	حق الحفاظ على سرية المعلومات المقدمة للسلطات

³¹ USAID ; GUIDE POUR LA MODERNISATION DE LA DOUANE, Programme OEA; 2010

الفصل الثالث : دراسة حالة المتعامل الاقتصادي المعتمد

القانون العام والخاص يضمن عقوبات وغرامات	تخصيص عقوبات وتطبيقها لمحاربة الغش
هناك عدة اتفاقيات في إطار OMD، و (AMMI) مع الأرحنتين في 2015/12/3، الأردن، تونس..... اتفاقية مع البنوك، و مؤسسة نقل البحري للمسافرين.	إتفاقيات ومذكرات تفاهم تم المصادقة عليها لضمان التنسيق المحلي و الدولي وتبادل المعلومات بما فيه اتفاقيات (AMMI)
مديرية التحقيقات الجمركية/ المديرية الفرعية للرقابة اللاحقة، المصلحة الجهوية للرقابة اللاحقة و قطاع نشاط الرقابة اللاحقة	هيكل تنظيمي يظم مهام التدقيق والرقابة اللاحقة على المستوى المركزي والمحلي
مديرية التحقيقات الجمركية/ المديرية الفرعية للرقابة اللاحقة، هناك دليل التدقيق الجمركي لفائدة مصالح التدقيق عمليات رقابة الفعلية دورية و مستمرة من طرف المديرية المركزية (DED, IGD, DRH) تم تكوين 92 فرد في التدقيق الجمركي لفترة 6 أشهر.	وضع إدارة مركزية مكلفة تنسيق وتقسيم عمل مصالح التدقيق، المحلية وإعداد برامج رسكلة لأعوان التدقيق لضمان نوعية التدقيق
يتوفر موظفوا التدقيق على الإمكانيات ويستطيعون الدخول إلى نظام (SIGAD) إلا في بعض المناطق الغير موصولة. نظام إعلام آلي SIGAD لا يستجيب لمتطلبات التدقيق وهو غير معمم على المستوى الوطني	لدى المدققين الهياكل، الوسائل، أنظمة الإعلام الآلي وحق الوصول إلى المعلومات اللازمة لعملهم
لا يوجد نظام آلي لتبادل المعلومات، مازالت العملية تعتمد على المراسلات و البرقيات. اللجنة التقنية للاعتماد تعقد إجتماعات دورية لدراسة ملفات الإعتماد و تقييم العملية.	هناك آليات واضحة للتنسيق وتبادل المعلومات بين جميع مصالح الرقابة الجمركية تضمن الفعالية
رغم أن النظام الداخلي للموظفي الجمارك ينص على مبدأ الدوران خاصة في المناصب الحساسة، إلا أنه ليس هناك حركة دوران للمدققين إلا في حدود ظروف خاصة.	ميثاق أخلاقيات المهنة وسلوكيات يتضمن نظام دوران الأعوان في المناصب لتفادي الرشوة
هناك استراتيجية لتطوير التدقيق بالمشاركة مع OMD و EU خاصة الجمارك الفرنسية.	تطوير استراتيجية وطنية للتدقيق
أنظر الهيكل التنظيمي لمصالح DCAP المرسوم التنفيذي 17-90 المؤرخ في 2017/2/20 يحدد تنظيم DGD و المرسوم التنفيذي 11-421 المؤرخ في 2011/12/8 يحدد تنظيم المصالح الخارجية لـ DGD، يوضح صلاحيات كل مصلحة وكل مستوى.	مسؤوليات المسؤولين المركزيين والمحليين محدد بشكل واضح في حال التدقيق
التدقيق من أجل الإعتماد يتم بشكل آلي استنادا إلى طلبات	عمليات التدقيق يتم تخطيطها على المستوى المركزي والمحلي طبقا

الفصل الثالث : دراسة حالة المتعامل الاقتصادي المعتمد

المتعاملين	للإستراتيجية العامة لإدارة الجمارك
إرشادات دورية للمصالح المحلية حول تحسين عملية التدقيق	
يتم التنسيق بين جميع مصالح التسيير أو المراقبة المحلية أثناء التدقيق.	
الرقابة السلمية، و التوجيهات.	إجراءات لضمان نوعية التدقيق وتطبيق المعايير
وحدات التدقيق المحلية تقوم بالتدخل في أي وقت وفقا لإرشادات نظام إدارة المخاطر.	وحدات محلية ومركزية تتكفل بإنتقاء المتعاملين والعمليات
ليس هناك وحدة تدقيق مركزية و إنما مديرية فرعية.	استنادا إلى نظام إدارة المخاطر
عمليات التدقيق تتم بشكل ممنهج بتأطير من المصالح المحلية	المصالح المحلية تحرص على أن يتم التخطيط والتنفيذ والتوثيق في إطار المعايير الموحدة
توجيهات وتعليمات تم نشرها لضمان توحيد معايير التدقيق	
منهجية التدقيق يتم تحسينها استنادا إلى التقارير المرفوعة من المصالح المحلية	الإجراءات والمناهج المتبعة في التدقيق يتم مراجعتها دوريا وتحسينها
بالتوجيهات والإرشادات يتم تحسينها مع الخبرة والتحكم	
يتم تحليل الإحتياجات من التكوين بشكل دائم من طرف مديرية التكوين بالتنسيق مع مديرية الرقابة اللاحقة	برامج تكوين معدة لرفع كفاءات ومعارف الأعوان في كل ما هو جديد في الأنظمة ، الإجراءات ، الممارسات ، والمنهجية وإعطائهم الخبرات الملائمة
دورتين لفائدة المدققين برمجت على مستوى معهد الاقتصاد الجمركي و الجبائي لمدة 6 أشهر. شملت 92 فرد (جدول 2)	
ليس هناك برنامج خاص بالمدققين الجدد.	برامج تكوين خاصة معدة للمدققين الجدد لتعريفهم وتوعيتهم بمعايير الجودة في التدقيق
المادة 12 من القانون التجاري الجزائري تنص على 10 سنوات المادة 48 فقرة 3 من CDA تحيل إلى القانون التجاري،	التشريع ينص على الإحتفاظ بالتصاريح الجمركية وجميع الوثائق المحاسبية خلال فترة للسماح بالرقابة والتدقيق.
ليس بالضرورة، صعوبات في نقص الإمكانيات و الوسائل الحديثة	الرقابة عن طريق التدقيق عوض الرقابة على العمليات
المواد 5،6،7 من المرسوم 12-93 بالنسبة للتدقيق القبلي والمادة 8 من نفس المرسوم بالنسبة للتدقيق البعدي	إجراءات إعتداد OEA تتضمن نظام تدقيق قبلي أو بعدي
قواعد الإعتداد منصوص عليها في القوانين والتنظيمات المذكورة سلفا	قواعد اعتماد OEA مطبقة بشكل موحد على كامل الإقليم الجمركي ، وعمليات التدقيق يتم التخطيط لها وتنفيذها وتوثيقها وفق معايير موحدة
إجراء الإعتداد يتضمن تقديم طلب مرفق بوثائق تجارية تساعد المدققين (المادة 4 من المرسوم التنفيذي 12-93)	عند عملية التدقيق مصالح الجمارك تتوفر على المعلومات ، الوثائق والتسجيلات وتستخدم نتائج عمليات التدقيق والمراقبة السابقة
عند قبول الطلب يتم الإتصال بجميع المصالح لإعطاء معلومات عن المتعامل المرشح	

يتم اللجوء إلى التقارير السابقة وتقارير المصالح الأخرى للجمارك

المصدر: إعداد الطالب من USAID ; guide pour la modernisation de la douane, Programme OEA; 2010.

جدول 2 عمليات التكوين في التدقيق الجمركي بين 2014 و 2017

2017	2016	2015	2014	
التدقيق الجمركي	التدقيق الجمركي	//	مراقبة المؤسسات	نوع التكوين
6 أسابيع	10 أسابيع	//	5 أيام	المدة
46	46	//	24	عدد الأفراد المستفيدين

المصدر بيانات داخلية من مديرية التكوين بالمديرية العامة DGD

و مما سبق، فإن التدقيق الجمركي في إطار (OEA) في القانون الجزائري، يستجيب إلى حد كبير مع معايير (OMD) مع بعض النقائص في:

- ضعف نظام الإعلام الداخلي و عدم رقمته؛
- عدم توفر مصالح الرقابة على الإمكانيات الملائمة لأداء التدقيق بالشكل المناسب؛
- ضعف نظام تسيير المخاطر في توجيه التدقيق؛
- عدم كفاية عمليات التكوين التي توقفت في 2018، كما أنه ليس هناك برامج خاصة بالمدققين الجدد؛
- عدم إعداد ميثاق (OEA) الذي يعتبر نوع من الاتصال و التوعية و كتيب إرشادات للمتعاملين.
- نقص الاتفاقيات مع المصالح المحلية المتدخلة في سلسلة التجارة الدولية.

II. تقييم التدقيق الجمركي من خلال الإحصائيات

1) التدقيق الجمركي و التزام المتعاملين: فإن الإحصائيات حول المخالفات البسيطة المرتكبة من طرف (OEA) في 2 من المديرية الجهوية للجمارك (نظرا لعدم تمكننا من الحصول على الإحصائيات الوطنية) يبين : أن نسبة عدد المخالفات التي يرتكبها كل (OEA) في انخفاض مستمر، و نسبة المخالفات إلى عدد التصاريح أيضا ينخفض، و هو ما يدل على بذل مجهودات من طرف المتعاملين في الإلتزام (جدول 3 و 4).

و من خلال الإحصائيات نستنتج و لو جزئيا أن نظام (OEA) دفع الشركات إلى التحكم أكثر في الإجراءات الجمركية، بسبب التسهيلات الممنوحة، و التي تسمح للمؤسسة أن تكون لها نظرة أكثر وضوح على الإجراءات الجمركية و تتحكم في المعلومات التجارية لغرض التصريح لدى الجمارك و هو ما أدى إلى انخفاض نسبة الأخطاء في التصاريح الجمركية. كما أن التدقيق ساهم بقدر كبير في هذا الانخفاض، باعتبار أن المؤسسات أصبحت توظف عملياتها التجارية الدولية و خاصة الإجراءات الجمركية بشكل أفضل إدراكا منها أن التدقيق البعدي يمكن أن يؤدي إلى اكتشاف هذه الأخطاء، و قد يجرمها من الإمتيازات و يحول عملياتها

التجارية إلى نظام الرواق الأحمر³²، الذي يعتبر نظام رقابة شديدة على الوثائق و البضاعة، ما سيكبد المؤسسة خسارة كبيرة في المال و الوقت.

جدول 3 تطور المخالفات البسيطة لـ (OEA) في مديرية (X)

2017	2016	2015	2014	
329	228	178	166	عدد التصريحات من طرف (OEA)
48	37	21	22	المخالفات من طرف (OEA)
8	7	3	3	عدد (OEA) الإجمالي
5,25	5,29	7,00	7,33	متوسط المخالفات لكل متعامل
12,77	16,23	11,80	13,25	نسبة المخالفات إلى عدد التصريحات

المصدر : إعداد الطالب بناء على معلومات داخلية.

جدول 4 تطور المخالفات البسيطة لـ (OEA) في مديرية (Y)

2017	2016	2015	2014	
3150	3015	2150	2210	عدد التصريحات من طرف (OEA)
156	160	105	102	المخالفات من طرف (OEA)
37	29	19	15	عدد (OEA) الإجمالي
4,22	6,07	5,53	6,80	متوسط المخالفات لكل متعامل
4,95	5,84	4,88	4,62	نسبة المخالفات إلى عدد التصريحات

* المخالفات البسيطة هي المخالفات الوافعة تحت المادة 319 CDA .

المصدر : إعداد الطالب بناء على معلومات داخلية.

التدقيق الجمركي بشكله الحالي و تقييم مخاطر الغش الجمركي: من خلال الإحصائيات حول عدد المتعاملين المعتمدين و عدد الموقوفين و المخالفات المعالجة : نلاحظ أن (OEA) ملتزمين بالتشريع الجمركي و دفتر الشروط باعتبار أن نسبة الموقوفين بلغت 4 من 389 متعامل معتمد أي 1.02 % من المجموع. في حين مكنت عملية التدقيق من اكتشاف عدم مطابقة حوالي 25 % من المترشحين لصفة (OEA)، مما يدل على فعالية التدقيق في تقييم و اكتشاف أخطار الغش الجمركي.

³² هو إجراء رقابة شاملة للوثائق التجارية و البضائع عند كل عملية استيراد أو تصدير.

جدول 5 جدول نتائج التدقيق للحصول على اعتماد (OEA) 2013 – 2018

مجموع	2018	2017	2016	2015	2014	2013	
389	13	59	89	51	69	108	(OEA) معتمد
98	--	15	21	12	20	30	(OEA) مرفوض (تقريبي)
04		01	01	02	00	00	(OEA) موقف
224 من 228	50	68	106				(OEA) إعادة تحديد الاعتماد

المصدر إعداد الطالب استنادا إلى مستند منشور في

www.douane.gov.dz/pdf/oa/liste%20des%20oea.pdf

مبحث ثالث: تحليل معطيات استبانة لدى مصالح الرقابة اللاحقة

منهج الدراسة:

اعتمدنا في الدراسة على المنهج الوصفي، لغرض فهم وتفسير مدى مساهمة التدقيق الجمركي في تدنية مخاطر الغش الجمركي، من خلال :

- الأسلوب الاستكشافي للحالة المدروسة من جميع جوانبها حيث استخدمنا دراسة حالة نظام (OEA) و التدقيق الجمركي للحصول أو الاستمرار في الاستفادة من هذا النظام،
- و الاختباري من خلال جعل نتائج الاستكشاف أكثر عملية بالاعتماد على الأساليب الكمية، حيث حللنا بعض المعطيات و الاحصائيات و دعمناها باستبيان كأداة لجمع البيانات من أجل اختبار فرضيات الدراسة والوصول إلى نتائج تفسيرية للظاهرة المدروسة.

فرضيات الدراسة

على ضوء إشكالية الدراسة تطلب بناء نموذج مقترح لتوضيح العلاقة بين التدقيق الجمركي و مدى مساهمته في تدنية خطر الغش، و يتم ذلك من خلال:

أولاً المتغير المستقل: الذي يتمثل في التدقيق الجمركي و يتضمن مجموعة من المتغيرات الفرعية ، مستوى الالتزام لدى المتعاملين الاقتصاديين، قدرة التدقيق على تقييم مخاطر الغش.

ثانياً المتغير التابع: مستوى الغش الجمركي و مظهره.

و منه تستند الدراسة إلى فرضية رئيسة مفادها:

H_0 : " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتدقيق الجمركي في خفض مخاطر الغش الجمركي.

وتنبثق عن هذه الفرضية الرئيسة الفرضيات الفرعية الآتية:

الفرضية الفرعية الأولى H_{01} : "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المعايير الدولية في التدقيق الجمركي".

الفرضية الفرعية الثانية H_{02} : "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتدقيق الجمركي في تقييم التزام المتعاملين الاقتصاديين بشكل فعال".

الفرضية الفرعية الثالثة H_{03} : "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتدقيق الجمركي بشكله الحالي في تقييم مخاطر الغش الجمركي".

مجتمع الدراسة وعينتها

يتكون مجتمع الدراسة من موظفي الجمارك الجزائرية العاملين في مصلحة الرقابة اللاحقة الذين يصل عددهم إلى حوالي 700 موظف، حيث استجاب للاستبانة 47 منهم. و تم اختيار هؤلاء كمجتمع للدراسة نظراً لأنهم المخولون قانوناً بالقيام بمهمة التدقيق الجمركي. و قد تم توزيع الاستبانة عبر الأنترنت لمجموعات خاصة بالجمركيين على شبكات التواصل الاجتماعي و إرسال حوالي مائة رسالة عبر الماسنجر للجمركيين العاملين في الرقابة اللاحقة، كما تم الاتصال بحوالي 56 منهم للتأكيد و

مطالبتهم بتوزيع الاستبانة على أشخاص آخرين. و قد كانت جميع الاستبانات (47) المسترجعة صحيحة باعتبار أنه تم ضبطها لكي لا تكون فيها فراغات أو أخطاء.

أداة الدراسة

تم إعداد استبانة حسب ما تقتضيه متغيرات الدراسة، كما تم استخدام مقياس ليكرت الثلاثي. وقد تكونت الاستبانة

من جزئين، هما:

الجزء الأول: خصص للتعرف على العوامل الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة؛

الجزء الثاني: محاور الاستبيان

المحور الأول: حول معرفة مظاهر الغش الجمركي و مستوياته.

المحور الثاني: حول تطبيق معايير التدقيق الدولي في التدقيق الجمركي؛

المحور الثالث: يتكون من بعدين:

البعد الأول: مساهمة التدقيق الجمركي في إلتزام المؤسسة؛

البعد الثاني: خصص لقياس مدى مساهمة التدقيق الجمركي بشكله الحالي في تقييم مخاطر الغش الجمركي.

كما تم إخضاع الاستبانة لعدة اختبارات كالاتي:

أ- اختبار الصدق الظاهري: عرضت الاستبانة على محكمين من ذوي الاختصاص للحكم على مدى صلاحيتها كأداة لجمع

البيانات. وقد أجريت جميع التعديلات المقترحة قبل توزيع الاستبانة على أفراد عينة الدراسة.

ب- اختبار الثبات: للتأكد من مدى صلاحية الاستبانة كأداة لجمع البيانات اللازمة للدراسة، وتم اختبار مدى الاعتمادية عليها

باستخدام معامل كرونباخ ألفا، وقد بلغت درجة اعتمادية الاستبانة حسب معيار كرونباخ ألفا (73%) وهي نسبة مقبولة

لاعتماد النتائج، إذ أن النسبة المقبولة لتعميم نتائج مثل هذه الدراسات هي (60%).

الأساليب الإحصائية المستخدمة

من أجل الوصول إلى أهداف الدراسة، وتحليل البيانات المجمعة، تمت الاستعانة بالأساليب الإحصائية ضمن البرنامج

الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS) لمعالجة البيانات التي تم الحصول عليها من خلال الدراسة الميدانية، إذ استخدمت

الأساليب الإحصائية الآتية: الوسط الحسابي والنسب المئوية والانحراف المعياري، وكذلك تحليل الانحدار المتعدد والبسيط،

للمساعدة في اختبار فرضيات الدراسة.

و قد استخدمنا في دراستنا سلم ليكرت الثلاثي، بدلا من الخماسي أو السداسي، لأن ميدان العلوم الاقتصادية لا يتطلب توسعا

كبيرا.³³ و لتحديد المتوسط المرجح لمستوى الدلالة استخدمنا المعيار الموالي:

³³ إبراهيم بختي، الدليل المنهجي لإعداد البحوث العلمية، الطبعة الرابعة، جامعة ورقلة، 2015، ص87

جدول 6 تحديد المتوسط المرجح لمقياس ليكرت الثلاثي:

الدرجة	المتوسط المرجح
موافق (عال)	من 1 إلى 1.66
محايد (متوسط)	من 1.67 إلى 2.33
لا أوافق (متدني)	من 2.34 إلى 3

المصدر : عبد الفتاح عز، التحليل الكامل للاستبانة، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، ص538.

نتائج الدراسة الميدانية

1. خصائص عينة الدراسة

يبين الجدول رقم (2) أن نسبة (70%) من أفراد عينة الدراسة هم من الجامعيين، وبلغت نسبة الحاصلين على تكوين ما بعد التدرج (28%) من إجمالي حجم العينة. وهنا نلاحظ ارتفاع مستوى التحصيل العلمي لدى أفراد عينة الدراسة. كما يظهر الجدول المذكور أن موظفي الرقابة اللاحقة من غير المدققين هم الأكثر من بين أفراد عينة الدراسة بنسبة بلغت (64%) من إجمالي حجم العينة. ثم جاء بعد ذلك موظفو الرقابة و التفتيش بنسبة بلغت (19%)، و أخيرا جاء المدققون إذ شكلوا ما نسبته (17%) من إجمالي أفراد العينة، و هي نفس النسبة الموجودة في المجتمع المدروس. ويتضح أيضا من الجدول رقم (1) أن النسبة الأعلى من أفراد عينة الدراسة يتركزون في فئة الخبرة (6-10 سنوات)، حيث شكلت هذه النسبة (43%) من إجمالي أفراد العينة، ثم الفئة التكرارية (أكثر من 10 سنوات) وشكلت ما نسبته (40%)، وأخيرا الفئة التكرارية (أقل من 5 سنوات) حيث شكلت ما نسبته (7%). وهذا مؤشر على أن خبرة أفراد عينة الدراسة جيدة وكافية للقيام بالأعمال الموكولة إليهم. إذ تمنحهم ميزة ايجابية إضافية تمكنهم من التعامل بمهنية كبيرة. فيما يخص التكوين نلاحظ أن 30% لم يتلقوا تكوين و 21% تلقوا تكوين أقل من شهر، و بالتالي فإن نسبة 51% لم تتلقى التكوين الكافي، و تلقى 36% تكوين بين 1 و 6 أشهر و هم الفئة المعنية في الجدول رقم 2، في حين أن 13% تلقوا تكوين أكثر من 6 أشهر هؤلاء هم موظفين زاولوا دراسات عليا في التدقيق (ماستر أو دكتوراه).

عامل آخر تم إدراجه لأهميته و هو موقع العمل، حيث نلاحظ أن 60% من أفراد العينة يعملون في المناطق الداخلية التي تشهد حجم نشاط منخفض مقارنة بالمناطق الحدودية التي تعرف حجم نشاط كبير و قد شكل أفرادها 36%، في حين المصالح المركزية 4% فقط، و هذا يدل أن معظم أفراد العينة هم في العمليات و ليسوا إداريين.

جدول 7 توزيع أفراد العينة حسب الخصائص الديمغرافية

المتغير	الفئات والمسميات	التكرارات	النسبة المئوية %
المستوى العلمي	دون الجامعي	1	2
	ما قبل التدرج	33	70
	مابعد التدرج	13	28
المهمة في مصلحة العمل	مكلف بالتدقيق	8	17
	موظف في الرقابة اللاحقة	30	64
	موظف في الرقابة و التفتيش	9	19
مستوى المسؤولية	مرؤوس	31	66
	مسؤول محلي	16	34
	مسؤول مركزي	00	00
موقع العمل	مصلحة حدودية	17	36
	مصلحة داخلية	28	60
	مصلحة مركزية	02	04
سنوات الخبرة الوظيفية	5 سنوات فأقل	08	17
	6-10 سنوات	20	43
	أكثر من 10 سنوات	19	40
التكوين في التدقيق	لا شيء	14	30
	أقل من شهر	10	21
	بين 1 إلى 6 شهر	17	36
	أكثر من 6 أشهر	6	13

المصدر : إعداد الطالب استنادا إلى مخرجات SPSS.

2. تحليل المحاور :

أ) الأبعاد المؤثرة في الغش الجمركي و مظاهره و مستواه:

يشير الجدول رقم (8) إلى أن مستويات الأهمية لمتغيرات أبعاد و مظاهر الغش الجمركي تراوحت بين المستوى العالي والمتوسط، إذ بلغت متوسطاتها الحسابية ما بين 1.15 - 2.40 وتشير النتيجة العامة هنا إلى وجود مستوى عالٍ لتأثير هذه الأبعاد في مستوى الغش الجمركي من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، إذ بلغ المتوسط الحسابي العام لإجاباتهم بهذا الشأن (1.603). أما الانحراف المعياري فقد بلغ (0.300).

جدول 8 الأبعاد المؤثرة في الغش الجمركي و مظاهره

مستوى الأهمية	الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
عالي	1	0,416	1,15	مستويات مخطر الغش الجمركي مرتفعة في ظل الفساد؛
عالي	2	0,642	1,26	عدم امتلاك معلومات دقيقة عن المؤسسات يجعل مستويات الغش الجمركي مرتفعة؛
عالي	3	0,748	1,51	تساهم الملاءة المالية في خفض خطر تحصيل الحقوق و الرسوم و العقوبات المحتملة؛
عالي	4	0,876	1,60	المراقبة الكلية للعمليات تخفض من مخطر الغش الجمركي.
متوسط	6	0,798	2,40	تأثير الغش الجمركي هيّن مقارنة بالمنافع التي يحققها الاقتصاد بفضل الامتيازات الممنوحة للمتعاملين.
متوسط	5	0,931	1,70	أعتقد أن هناك تناسب طردي بين الامتيازات الممنوحة و درجة الخطر.
عالي		0.300	1.603	المتوسط العام

المصدر : إعداد الطالب استنادا إلى مخرجات SPSS.

ب) مدى تطبيق معايير التدقيق الدولية

يشير الجدول رقم (9) إلى أن جميع مستويات الأهمية لمتغير تطبيق المعايير الدولية كانت محايدة، وبلغت متوسطاتها الحسابية ما بين 1.83 – 2.53، وتشير النتيجة العامة إلى عدم إدراك بالمعايير الدولية من جهة و إلى عدم وضوحها في اللوائح و التنظيمات المؤطرة للتدقيق الجمركي من وجهة أخرى، حسب أفراد عينة الدراسة، و بلغ المتوسط الحسابي العام للإجابات حول هذا المحور (2.17) أما الانحراف المعياري فقد بلغ (0.585)، مما يشير إلى التجانس بين الإجابات إلى حد ما. كما لاحظنا في اختبار (ANOVA) لمتغير التكوين على هذا المحور أن الأشخاص الذين استفادوا من تكوين بين 1 و 6 لأشهر و أكثر من 6 أشهر كانت إجاباتهم أكثر تناسق (68%) مع نسبة دلالة أقل من (0.05).

جدول 9 تطبيق معايير التدقيق الدولي

مستوى الأهمية	الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
متدني	5	,718	2,53	لدينا قدر كاف من المعلومات حول المعايير الدولية للتدقيق في مجال عملنا؛
متوسط	3	,797	2,13	أعتقد أن التشريعات الجمركية في مجال التدقيق تتبنى معايير التدقيق الدولية ؛

متوسط	2	,845	2,06	تقوم الإدارة بتكوين المدققين في معايير التدقيق الدولية؛
متوسط	1	,816	1,83	دليل التدقيق الجمركي معد استنادا الى معايير التدقيق الدولية؛
متوسط	4	,778	2,30	أثناء اعدادنا لتقرير التدقيق نعمل بالمعايير الدولية للتدقيق.
متوسط		0.585	2.17	المتوسط العام

المصدر : إعداد الطالب استنادا إلى مخرجات SPSS.

ج) أثر التدقيق في إلتزام المتعاملين:

يشير الجدول رقم (10) إلى أن مستويات الأهمية لمتغير التدقيق بشكله الحالي كانت عالية، وبلغت متوسطاتها الحسابية ما بين 1.17 – 2.09، وتشير النتيجة العامة هنا إلى وجود مستوى عالٍ من التأثير للتدقيق الجمركي في إلتزام المتعاملين بالتشريعات الجمركية من وجهة نظر أفراد العينة، إذ بلغ المتوسط الحسابي العام (1.413)، أما الانحراف المعياري فقد بلغ (0.686)، مما يدل على الاتفاق بين آراء أفراد العينة إلى حد كبير.

جدول 10 اثر التدقيق في التزام المتعاملين

مستوى الأهمية	الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
عالٍ	4	0,798	1,40	هناك علاقة طردية بين فعالية التدقيق الجمركي و التزام المتعامل بالقوانين الجمركية
عالٍ	3	0,657	1.30	يمكن قياس فعالية التدقيق الجمركي بما توصل اليه من نتائج حالية ومستقبلية
عال	2	0,642	1.26	ترتبط فعالية التدقيق الجمركي بمدى اكتشاف المدقق الأخطاء والانحرافات الجوهرية في الوثائق التجارية، القوائم المالية والتصريحات الجمركية.
عالٍ	1	0,524	1.17	الالتزام بقواعد السلوك المهني عند القيام بالتدقيق الجمركي يساهم في التزام المؤسسة
متوسط	5	0,929	2.09	هناك صلاحيات كافية للتحقيق في الملفات والسجلات للوصول إلى المعلومات التي بحوزة المتعاملين وغيرهم من الأطراف

عال	3	0,570	1.26	يمكن أن يعمل برنامج التدقيق الجمركي على توعية المتعاملين لكي تكون تصريجاتهم ذات مصداقية
عال		0.296	1.411	المتوسط العام

المصدر : إعداد الطالب استنادا إلى مخرجات SPSS.

د) تأثير التدقيق بشكله الحالي في تقييم مخاطر الغش الجمركي

يشير الجدول رقم (11) إلى أن مستويات الأهمية لمتغير التدقيق الجمركي على تدنية الخطر، تراوحت بين المستوى العالي والمستوى المتوسط، وبلغت متوسطاتها الحسابية ما بين 1.23- 2.30، وتشير النتيجة العامة هنا إلى وجود مستوى متوسط من تأثير التدقيق بشكله الحالي في تقييم مخاطر الغش الجمركي من وجهة نظر أفراد العينة، إذ بلغ المتوسط الحسابي العام (1.698)، أما الانحراف المعياري فقد بلغ (0.797)، مما يدل على تباين لأفراد العينة إلى حد ما.

جدول 11 تأثير التدقيق الجمركي بشكله الحالي على تقييم مخاطر الغش

مستوى الأهمية	الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
عال	2	,764	1.36	للتدقيق الجمركي دور مهم في التحقق من صحة التصريحات الجمركية المكتتبه و تقييم مخاطر الغش الجمركي فيها.
متوسط	5	,837	1.68	أرى أن الخوف من التعرض لتدقيق جمركي يؤدي إلى تفادي الغش.
متوسط	8	,907	2.30	العقوبات والغرامات المطبقة بعد القيام بالتدقيق الجمركي كافية لردع المتعاملين المخالفين.
متوسط	7	,897	2.02	برأيكم، أهداف إدارة الجمارك في القيام بالتدقيق الجمركي فعالة للوصول إلى تقييم أمثل لدقة التصريحات الجمركية.
متوسط	6	,834	2.00	يتم التنسيق بين القائمين بعملية التدقيق الجمركي لوضع حلول إستراتيجية وتدابير لازمة لحصر ظاهرة الغش الجمركي.
عال	4	,829	1.55	الاعتماد على نظام الاستهداف (ciblage) في التدقيق يساهم في اكتشاف أفضل لمخاطر الغش الجمركي.
عال	1	,598	1.23	التدقيق الجمركي مصدر معلومات مهم لنظام تسيير المخاطر في الجمارك.
عال	3	,717	1.45	التدقيق الجمركي يؤدي إلى تحول مخاطر الغش من عنصر إلى آخر.
متوسط		0.436	1.699	المتوسط العام

المصدر : إعداد الطالب استنادا إلى مخرجات SPSS.

3. اختبار معاملات الارتباط للفرضيات:

جدول 12 اختبار معاملات الارتباط للفرضية الرئيسية والفرضيات الفرعية

درجة الارتباط	القيمة الاحتمالية sig	معامل الارتباط	
عديمة	0.289	0.158	الفرضية الأولى
ذو دلالة	0.012	0.362*	الفرضية الثانية
ذو دلالة	0.018	0.345*	الفرضية الثالثة
	0.022	0.332	الفرضية الرئيسية
*. Correlation is significant at the 0.05 level			
**. Correlation is significant at the 0.01 level			

المصدر: من إعداد الطالبة باعتماد على مخرجات spss.

- عند اختبار الفرضية الأولى حول استخدام المعايير الدولية في التدقيق الجمركي، تبين أن معامل الارتباط يساوي 0.158 ، وأن القيمة الاحتمالية sig تساوي 0.289 وهي أعلى من مستوى الدلالة 0.05 وهذا يدل على عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية لتطبيق معايير التدقيق الدولية في التدقيق الجمركي، حسب آراء أفراد العينة.
- عند اختبار الفرضية الثانية محور مساهمة التدقيق الجمركي في الإلتزام تبين أن معامل الارتباط يساوي 0.362 ، وأن القيمة الاحتمالية sig تساوي 0.012 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 وهذا يدل على وجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الجمركي و إلتزام المؤسسة الذي ينجم عنه انخفاض مخطر الغش الجمركي، لكن هذه العلاقة أو التأثير ضعيف إذ يمثل 36% فقط.
- عند اختبار الفرضية الثالثة مساهمة التدقيق الجمركي على شكله الحالي في تقييم مخطر الغش الجمركي تبين أن معامل الارتباط يساوي 0.345 ، وأن القيمة الاحتمالية sig تساوي 0.018 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 وهذا يدل على وجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين التدقيقي الجمركي و تدنية مخطر الغش الجمركي، غير أن هذا التأثير ضعيف باعتبار أنه يصل إلى 34.5% فقط.
- عند اختبار الفرضية الرئيسية تبين أن معامل الارتباط يساوي 0.332، وأن القيمة الاحتمالية sig تساوي 0.022 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 وهذا يدل على وجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الجمركي و تدنية مخطر الغش الجمركي، غير أن تأثير التدقيق الجمركي في تدنية خطر الغش .

4. اختبار فرضيات الدراسة

اختبار الفرضية الرئيسية:

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار الخطي المتعدد (Multiple Regression) لمعرفة أثر التدقيق الجمركي في تدنية مخطر الغش الجمركي.

ويتضح من البيانات الواردة في الجدول رقم (12) أنه بوجود تأثير ذي دلالة إحصائية لجميع عوامل التدقيق الفعال في تدنية مخطر الغش الجمركي و رفع مستوى الإلتزام لدى المتعاملين، إذ بلغ معامل الارتباط المتعدد R(0.412)، أما معامل

التحديد R^2 ففسر ما نسبته (0.169) من التباين في المتغير التابع، أي أن قيمة (16.9%) من التغيرات في مخطر الغش الجمركي ناتجة عن التغير في فعالية التدقيق الجمركي.

جدول 13 نتائج تحليل الإنحدار المتعدد للتدقيق الجمركي و مخطر الغش الجمركي

Sig* مستوى الدلالة	β معامل الانحدار		Sig* مستوى الدلالة	DF درجات الحرية		F المحسوبة	(R ²) معامل التحديد	(R) معامل الارتباط	المتغير التابع
0.109	0.256	البعد 1	0.017	2	بين المجموع	4.487	0.169	0.412	مخطر الغش الجمركي
0.163	0.222	البعد 2		44	البواقي				
				46	المجموع				

* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$)

وللتحقق من مدى مساهمة التدقيق الجمركي في تدنية مخطر الغش الجمركي لكل محور على حدة تم تقسيم الفرضية الرئيسة إلى فرضيتين فرعيتين، وتم استخدام تحليل الانحدار البسيط (Simple Regression) لاختبار كل فرضية فرعية على حدة.

اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

يتضح من البيانات الواردة في الجدول رقم (13) أن هناك أثراً ذا دلالة إحصائية للتدقيق الجمركي في إلتزام المتعاملين، فقد بلغ معامل الارتباط R (0.362). أما معامل التحديد R^2 فإنه يفسر ما نسبته (0.131) من التباين في المتغير التابع، أي أن قيمة (13.1%) من التغيرات في مستوى مخطر الغش الجمركي ناتجة عن فعالية التدقيق الجمركي. ويؤكد معنوية هذا الأثر قيمة F المحسوبة التي بلغت (6.806) وهي دالة عند مستوى دلالة (0.05). وهذا يعني رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتدقيق الجمركي في إلتزام المتعاملين بالتشريع الجمركية.

جدول 14 نتائج تحليل الانحدار البسيط للتدقيق على إلتزام (OEA)

Sig* مستوى الدلالة	T المحسوبة	Sig* مستوى الدلالة	DF درجات الحرية		F المحسوبة	(R ²) معامل التحديد	(R) معامل الارتباط	المتغير التابع
0.012	2.609	0.012	1	بين المجموع	6.806	0.131	0.362	جودة التدقيق الداخلي
			45	البواقي				
			46	المجموع				

* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$)

اختبار الفرضية الفرعية الثانية:

يتضح من البيانات الواردة في الجدول رقم (13) أن هناك أثراً ذا دلالة إحصائية للتدقيق الجمركي في شكله الحالي في تقييم مخاطر الغش الجمركي، فقد بلغ معامل الارتباط R (0.345). أما معامل التحديد R^2 فإنه يفسر ما نسبته (0.119) من التباين في المتغير التابع، أي أن قيمة (11.9%) من التغيرات في مستوى مخاطر الغش الجمركي ناتجة عن فعالية التدقيق الجمركي. ويؤكد معنوية هذا الأثر قيمة F المحسوبة التي بلغت (6.806) وهي دالة عند مستوى دلالة (0.05). وهذا يعني رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتدقيق الجمركي بشكله الحالي في تقييم مخاطر الغش الجمركي.

جدول 15 تحليل الانحدار البسيط للتدقيق الجمركي بشكله الحالي في تقييم مخاطر الغش الجمركي

Sig*	T	Sig*	DF		F	(R ²)	(R)	المتغير التابع
مستوى الدلالة	المحسوبة	مستوى الدلالة	درجات الحرية		المحسوبة	معامل التحديد	معامل الارتباط	
0.018	2.463	0.018	1	بين المجموع	6.806	0.119	0.345	جودة التدقيق الداخلي
			45	البواقي				
			46	المجموع				

* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$)

خاتمة الفصل الثالث

إن تطرقنا لدراسة حالة نظام (OEA) في الجزائر، و استكشاف اجراءات التدقيق الجمركي و عناصره، و تحليلها بمعايير (OMD) للنجاعة و تحليل الاحصائيات و الاستبيان المعد لهذا الغرض؛ كان هدفه معرفة مدى مساهمة التدقيق الجمركي في اكتشاف الأخطار و تدنيتهما إلى مستويات مقبولة. حيث تمكنا من معرفة مدى تأثير الأبعاد المختلفة للتدقيق الجمركي في تدنية خطر الغش و وزن كل محور في التأثير في خفض خطر الغش. و من جانب آخر تقييم مدى استخدام معايير التدقيق الدولية من خلال آراء عينة من الموظفين في مصالح الرقابة اللاحقة.

خاتمة :

من خلال تناولنا للموضوع من الجانب النظري حيث استكشفتنا غالبية العناصر و المفاهيم المرتبطة بالموضوع، و حاولنا تحليلها و ربطها ببعضها. كما قمنا من خلال دراسة الحالة بإسقاط النظري على الحالة التطبيقية و تحليلها وفقا للحوار المذكورة في الجانب النظري، حيث خالصنا إلى نتائج الدراسة التالية:

- ✓ ضعف التحكم في السوق الموازية و عدم إمكانية و جدوى الرقابة الشاملة للبضائع العابرة للحدود، فإن مخطر الغش الجمركي يعتبر مرتفع مقارنة بدول أخرى كما أن مظاهره متعددة و تتأقلم مع الظروف الاقتصادية و التشريعات الجمركية و خصوصية المنطقة الجغرافية؛
- ✓ إن الإطار القانوني و اللوائح المنظمة للتدقيق الجمركي، لا سيما دليل التدقيق الجمركي، تتضمن بعض المبادئ و المعايير الدولية للتدقيق، على غرار التكاليف الذي يكون بإرسال الملف من مصالح التسيير (مفتشية أقسام الجمارك) إلى مصالح الرقابة اللاحقة، و إمكانية الاستعانة بعمل المدققين الآخرين و تقييم نظام الرقابة الداخلية، لكن إدراك الموظفين بهذه المعايير ضعيف و حرصهم على تطبيقها بالشكل المناسب لا يرقى إلى المستوى المطلوب، رغم أن معايير التدقيق الدولية قابلة للتطبيق سواء كانت معايير IAS أو معايير تدقيق الجودة مثل: ISO 9001 نسخة 2015؛
- ✓ يساهم التدقيق الجمركي المبني على معرفة المؤسسة و مركزها المالي و استراتيجيتها التجارية و تحكمها في نشاطها من حيث اختيار الموردين و العملاء، في تقييم التزام المؤسسة بشكل مقبول؛
- ✓ يؤثر التدقيق الجمركي، المنجز بشكل معياري، بشكل كبير في تدنية مخطر الغش الجمركي و مكافحة الممارسات الغير شرعية، من خلال سماحه للإدارة الجمركية بالإلمام بجميع المعلومات و العناصر التي تعطي نظرة واضحة حول مصداقية و شفافية المعاملات التجارية في المؤسسة. لكن يبقى العنصر البشري هو محور هذه الفعالية.

الاقتراحات

في ضوء النتائج التي تم التوصل إليها، تقدم الدراسة مجموعة من الاقتراحات، على النحو الآتي:

1. في محور دعم المصالح الجمركية من طرف أعلى السلطات :
 - أ) على الدولة تقوية مصالح الجمارك و مدها بالإمكانات الملائمة للسماح لها التوفيق بين تسهيلات أكبر للمتعاملين و مراقبة فعالة؛
 - ب) تحسين تناسق الترسانة القانونية و توسيع مجال تدخل موظفي الجمارك، مثلا في مجال التحقيق في مظاهر الشراء الخارجي و نمط الحياة.
2. في جانب تطبيق معايير التدقيق الدولية في التدقيق الجمركي، و يجب :
 - أ) إدراج مقياس معايير التدقيق الدولية في برامج تكوين المدققين الجمركيين؛
 - ب) إدراج مفاهيم المعايير الدولية للتدقيق في اللوائح و التنظيمات الخاصة بالتدقيق الجمركي بشكل واضح.
 - ت) الحرص على تطبيق هذه المعايير التي تعتبر مؤشرات كفاءة و ضمانات مقبولة لتدقيق فعال.

3. في جانب الاستثمار في العنصر البشري المكلف أو المحتمل أن يكلف بالتدقيق:

أ) رفع عدد الموظفين المكلفين بالتدقيق و مستوى تكوينهم، مع إعطاء عناية خاصة للتكوين في تدقيق البرامج الآلية للمحاسبة و تسيير المخزونات و تسيير سلسلة التجارة الدولية و غيرها؛

ب) ضرورة تكثيف التكوين لموظفي الجمارك من ذوي الشهادات الجامعية في مهنة التدقيق الجمركي، و من المستحسن أن تكون عن طريق عقد اتفاقيات مع الجامعة لإنشاء مشروع ماستر أكاديمي أو مهني في التدقيق الجمركي؛

ت) ضمان تحويل المدققين من مناصبهم خلال فترات منظمة لتفادي الفساد و الانحرافات الأخلاقية؛

ث) تحسين نظام تعويض الموظفين، خاصة المدققين، بما يسمح بتشجيع الكفاءة و الفعالية و النزاهة.

ج) التوعية و التحسيس بمفهوم السر المهني و ضرورة الحفاظ على الأسرار الاقتصادية للمتعاملين، و ترقية الأخلاق المهنية، مع وضع نظام إدارة المخاطر و الرقابة في هذا الجانب و تطبيق القوانين الردعية بحزم، باعتبار أن هذه الأسرار أصبحت ذات أهمية بالغة في أمن الاقتصاد و الدولة.

ح) تقوية الضمانات و تحصين الموظفين من الضغوطات الداخلية و الخارجية، أثناء أداء عملهم.

4. استخدام (TIC) :

أ) ضرورة إعداد حزمة برامج مدمجة (Progiciel de gestion intégré) مطابق للمعايير الدولية،

لتسيير جميع عمليات الجمركة و تسيير إدارة الجمارك، و توسيع شبكة النظام إلى جميع المصالح الجمركية على المستوى الوطني، بما يسمح لموظفي التدقيق الإطلاع على المعلومات الخاصة بالمتعاملين في حينها و مطالعة وضعيتهم و إعداد مؤشرات استهداف؛

ب) استخدام (TIC) في تبادل المعلومات و المراسلات الإدارية أصبحت أكثر من ضرورة لتسهيل عمل المدققين و تقليل التكاليف و التكفل بالمتعاملين في أجال اقتصادية، و يظهر هنا جليا دور الشبكة الداخلية لتبادل المعلومات (Intranet) التي ستوفر الوقت و التكاليف على مصالح الرقابة؛

ت) العمل على ربط نظام التسيير الآلي للجمارك (SIGAD) مع شبكات المتدخلين في التجارة الدولية من جهة و مع المصالح الإدارية المتدخلة في الاقتصاد و التجارة من جهة أخرى، لضمان الحصول على المعطيات في حينها و التأكد من بعض المعلومات و الوثائق، مما سيسهل عمل المدققين و يخفف الأعباء و الجهد على الإدارة و المتعاملين الاقتصاديين.

ث) تبني الاستفسار الإلكتروني و إرسال الوثائق عبر البريد الإلكتروني لتسهيل مهام المصالح الجمركية من جهة و المتعامل الاقتصادي من جهة أخرى

5. التعاون و التنسيق:

أ) توعية و تحسيس المصالح الأخرى، المعنية بعملية التدقيق الجمركي، بأهمية العملية و أهدافها، مع إمكانية عقد اتفاقيات تعاون و تنسيق و ربط للشبكات المعلوماتية.

ب) تكييف الاتفاقيات مع مختلف المتدخلين في التجارة الدولية و الإدارات المعنية بالتجارة لضمان التنسيق الفعال و الحصول على المعلومات و التدخل الفعال.

6. نظام إدارة المخاطر

أ) ضرورة تحسين نظام تسيير المخاطر و تطويره في أقرب وقت، بالاستعانة بخبراء (OMD)، و إدماج عنصر التدقيق الجمركي في مدخلات النظام؛

ب) تفعيل استخدام الاستهداف المنبثق من نظام إدارة المخاطر في عمليات التدقيق الجمركي.

ت) تألية النظام على المستوى المحلي و تعميم الربط لجميع المصالح.

7. في محور التدقيق و دليل التدقيق الجمركي:

أ) إعادة النظر في محاور التدقيق مع تنسيقها بشكل أفضل، و التفريق بين المعلومات العامة و المعلومات المتعلقة بالنشاط التجاري و النشاط الجمركي؛

ب) إدراج المعايير الدولية للتدقيق عن طريق الإشارة إليها في دليل التدقيق الجمركي بشكل أكثر وضوحاً؛

ت) صياغة دليل التدقيق باللغات الوطنية الرسمية و كذلك المنشور 1194؛

ث) إعداد ميثاق (OEA) و نشره.

ج) وضع نظام متابعة و تقييم، لتحسين مستوى التدقيق الجمركي و ضمان التطبيق الوحد المعياري على جميع الاقليم الجمركي.

8. الإجراءات التحفيزية و الردعية :

أ) ضرورة إدراج عقوبات ردعية لل (OEA) المخالفين و عدم الاكتفاء بتوجيههم إلى الرواق الأحمر؛

ب) وضع مستاويات ل (OEA) تستند إلى مبدأ: "على قدر الالتزام تكون التسهيلات"؛

ت) إدراج البعد البيئي و الإجتماعي في التدقيق الجمركي للمتعاملين.

كما يجب على الجمارك الجزائرية التحكم الجيد في التدقيق في شكله الحالي، للمرور إلى مستوى أعلى و هو التدقيق في سلسلة التجارة الدولية كاملة، و ذلك لكسب ثقة الشركاء التجاريين للجزائر و توفير الاعتراف للمؤسسات الجزائرية بصفة المتعامل الاقتصادي المعتمد من طرف الدول و المجموعات الاقتصادية الأخرى، و بالتالي تشجيع و تسهيل عمليات اقتحام الاسواق الخارجية.

و في الأخير فإن هذا الموضوع يفتح الطريق أمام العديد من المواضيع التي يمكن أن تكون موضوع دراسة و بحث، و نذكر على سبيل المثال:

- دور التدقيق الجمركي في تخفيض المخاطر الجمركي، و يدرس من منظور المؤسسة؛

- دور التدقيق الجمركي في رفع تنافسية المؤسسات؛
- تأثير استخدام الأساليب الإحصائية في توجيه التدقيق و الرقابة الجمركية؛
- أثر استخدام معايير التدقيق الدولية على فعالية التدقيق الجمركي

المراجع :

I. كتب :

- إبراهيم بختي، الدليل المنهجي لإعداد البحوث العلمية، الطبعة الرابعة، جامعة ورقلة، 2015.
- محمد سمير الصبيان، محمد عبد الله عبد العظيم هلال، "الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات"، الدار الجامعة، الإسكندرية، 2000 .
- محمد هادي العدناني، المراجعة والتدقيق بين النظرية والتطبيق، مطابع جامعة تعز، اليمن، 1999.
- مؤتمر الأمم المتحدة للتنمية (UNCTAD)؛ دليل تيسير التجارة الجزء الثاني، ملاحظات تقنية على التدابير الأساسية لتيسير التجارة؛ نيويورك 2006.
- Bertin, É ; Audit interne: Enjeux et pratiques à l'international. Paris: Editions-eyrolles ; (2007).
- Brahim ALLALI ; L'Audit-export, outil stratégique pour le développement international des PME ; Casablanca ; 2003.
- C-J BERR et H TREMEAU; le droit douanier; Economica ; 2001 ;
- Cleary. S; Malleret. T; Risques : perception, évaluation, gestion une approche positive des risques globaux auxquels sont confrontés les décideurs, Edition Maxima, Paris, 2006.
- Eilifsen, A. Kneechel, W.R & Wallage, P; application of business risk audit model: A field study; Accounting horizons; 2001.
- Élisabeth Bertin ; Audit interne : Enjeux et pratiques à l'international ; editions-eyrolles ; septembre 2007.
- Emmanuel Nyahoho et Pierre-Paul Proulx, « Le commerce international théories, politiques et perspectives industrielles », Presse de l'université de Québec le Delta 3ème, édition 2006.
- Gérard Tessaud ; la douane partenaire du commerce international, optimisation et sécurisation des flux internationaux, édition connaissance et savoir, 2010.
- Hamzaoui, M ; Audit, Gestion des risques d'entreprise et contrôle interne. France: La source d'Or ; (2006).

- Najat Zarrouk, « Commerce et développement Du GATT A L'OMC », 1 ère édition, REJJES, Rabat 2008.
- Olivier Hassid ; la gestion du risque 2^{ème} édition; Dunod ; 2008.
- Renard, J ; Théorie et pratique de l'Audit interne. Paris: Editions-organisation ; (2010).

.II رسائل و مذكرات :

- علاء الدين صالح محمود عودة؛ أثر منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال على جودة التدقيق الخارجي؛ رسالة ماجستير محاسبة؛ كلية الأعمال جامعة الشرق الأوسط؛ 2011.
- ماجد اسماعيل؛ أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية؛ رسالة ماجستير؛ الجامعة الإسلامية بغزة؛ 2009.
- Guillaume MARQUES ; «Management des risques pour l'aide à la gestion de la collaboration au sein d'une chaîne logistique : une approche par simulation» ; Thèse Doctorat ; INP Toulouse, 2012.
- Boussekine samira, Le Statut de l'Opérateur Economique Agréé en Algérie : Evaluation et Perspectives, mémoire 3^{ème} cycle spécialisé en finances publiques, IEDF, 2016.

.III تقارير :

- 1) DGD, Guide d'audit douanier, janvier 2014.
- 2) EU, Schemas directeurs relatifs aux douanes, pistes d'amélioration ; 2015.
- 3) Margareta Drzeniek Hanouz 'Le rôle des entreprises dans la réforme de la douane', Leçons tirées du Global Enabling Trade Report', Forum économique mondial Conférence des donateurs de l'OMD ; Londres : 2 octobre 2008.
- 4) Najat Maskinia, Khaddouj Karimb; the Contribution of the Process of the Logistic Audit in the Performance of the Firms; International Journal of Business and Management Invention; Volume 5 Issue, 10 October 2016.
- 5) Nathan Association ; Guide sur les programmes d'opérateurs économiques agréés, 2014.

- 6) OCDE, Rapport Relatif à Une Recherche sur la Bonne Gouvernance Fiscale en Afrique, Février 2012.
- 7) Observatoire des Réglementations Douanières et Fiscales ; « Les relations entre la Douane et les entreprises face à l'évolution du commerce mondial : bilan et perspectives »; oeuvre collective des membres de l'Observatoire des Réglementations douanières et fiscales Mai 2006.
- 8) OMD ; Directives aux fins du contrôle a posteriori (CAP); volume1 ; juin 2012.
- 9) OMD, Recueil sur la gestion des risques, 2015.
- 10) USAID ; GUIDE POUR LA MODERNISATION DE LA DOUANE, Programme OEA; 2010.

.IV مقالات :

- 1) محمد هادي عدناني، مدخل مقترح لتدقيق الجودة (ISO) كأحد أنواع الفحص لأغراض خاصة، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 13 / ع 45 / لسنة 2007، ص 231.
- 2) د. جمال محمد شحات، دور المراجع الداخلي في إدارة المخاطر، جريدة الاقتصادية، السبت 25 أغسطس 2012. http://www.aleqt.com/2012/08/25/article_686022.html
- 3) A.C. Djebara ; « Le risque douanier » ; Entretien réalisé par Mr. G. Radu, Dr. en droit, Directeur d'Altaprisma Paris, le 28 septembre 2015 ;
- 4) <https://www.cairn.info/revue-des-sciences-de-gestion-2012-2-page-31.htm>
- 5) François-Xavier Pierdfort et Frederic Carluer, sécurisation et fluidite de la supply chain globale, caracteristiques et enjeux de la certification OEA, Conference Paper, janvier 2016.

.V معاهدات و قوانين :

- الاتفاقية الدولية لتبسيط وتنسيق الإجراءات الجمركية (اتفاقية كيوتو) المعدلة؛
- الاتفاقية اسطنبول المتعلقة بالإدخال المؤقت المبرمة في بتاريخ 26 يونيو 1990؛
- إعلان أروشا حول مكافحة الفساد و زيادة مستوى النزاهة في مجال الجمارك، 1993 و عدلت في 2003.

املاحق

ملحق رقم 01

Tableau 1. Règlements, textes, codes, initiatives, lois, normes, certifications relatifs à la sécurisation mises en place depuis le 11 septembre 2001

Objectif	Règlement / Texte / Code / Initiative / Loi / Norme / Certification	Origine	Année
Certification d'entreprises américaines participant activement à la sécurisation de la supply chain	C-TPAT : Customs-Trade Partnership Against Terrorism	Etats-Unis	2001
Scan des conteneurs destinés aux Etats-Unis avant leur arrivée ; Présence de douaniers US dans les ports de départ étrangers	CSI : Container Security Initiative	Etats-Unis	2002
Toute exclusion dans un contrat d'assurance des risques terroristes sur un intérêt US ou à destination des USA est nulle	TRIA : Terrorism Risk Insurance Act	Etats-Unis	
Instauration de règles communes en matière de sûreté du transport de fret par avion	Règlement n° 2320/2002	Union Européenne	
Obligation de déclarer les marchandises par voie électronique 24 heures avant leur arrivée sur le territoire américain	AMS : Automated Manifest Act - 24 hours rule	Etats-Unis	2003
Transposition du code ISPS (International Ship and Port Security) et création d'une agence européenne pour la sécurité maritime	Règlement n° 725/2004	Union Européenne	2004
Adoption du "cadre de standards pour sécuriser et faciliter le commerce mondial" (SAFE Framework)	SAFE Framework	OMD (Organisation Mondiale des Douanes)	2005
Modification du Code des Douanes Communautaire pour introduire des mesures de sûreté ; Introduction du concept d'OEA (Opérateur Economique Agréé)	CSP : Customs Security Programme - Règlement n° 648/2005	Union Européenne	
Préparation d'un cadre de normes s'appliquant à la sûreté de la chaîne	ISO PAS 28 000 et 28 001	Organisation Internationale de	

logistique par air et mer		Normalisation (ISO)	
Loi du congrès des Etats-Unis couvrant la sûreté des ports	SAFE (Security and Accountability For Every Port Act)	Etats-Unis	2006
Avantages offerts pour l'entreprise qui devient certifiée OEA	Règlement n° 1875/2006	Union Européenne	
Prévoit que tous les conteneurs destinés aux USA devront être scannés à l'horizon Juillet 2012. Objectif reporté depuis à 2014	Loi HR (House Resolution) 1	Etats-Unis	2007
	Code des Douanes Communautaire Modernisé	Union Européenne	
Réactualisation du TRIA de 2002	TRIPRA : Terrorism Risk Insurance Program Reauthorization Act	Etats-Unis	
Instauration de règles communes dans le domaine de la sûreté de l'aviation civile - Remplace le Règlement n° 2320/2002	Règlement n° 300/2008	Union Européenne	2008
Obligation de transmettre 24 heures avant le chargement d'un navire à destination des USA, via l'AMS, 10 renseignements (fournis par l'importateur) plus 2 fournis par le transporteur : le plan de chargement du navire et le statut des containers (plein ou vide).	ISF : Import Security Filling ou "Règle 10+2"	Etats-Unis	
Obligation de fournir aux autorités douanières des informations sur les marchandises préalablement à leur exportation depuis l'UE	ECS : Export Control System	Union Européenne	2009
Obligation de fournir aux autorités douanières des informations sur les marchandises préalablement à leur importation dans l'UE	ICS : Import Control System	Union Européenne	2011

François-Xavier Pierdfort et Frederic Carlier, p5 : المصدر

دفتر الشروط النموذجي

للمتعاملين الالاقتصاديين المعتمدين

(المرسوم التنفيذي رقم 12 - 93 المؤرخ في 8 ربيع الثاني عام 1433 الموافق أول مارس سنة 2012 الذي

يحدد شروط وكيفيات الاستفادة من صفة المتعامل الاقتصادي المعتمد)

المادة الأولى : يهدف دفتر الشروط هذا إلى تحديد الالتزامات والواجبات التي يجب أن يتقيد بها المتعاملون الاقتصاديون، للاستفادة من التسهيلات الجمركة بضائعهم.

المادة 2 : يتعهد المتعامل الاقتصادي باحترام الواجبات والالتزامات المنصوص عليها في دفتر الشروط هذا.

المادة 3 : يجب على المتعامل الاقتصادي تعيين ممثل مفوض قانونا تابعة صفة المتعامل الاقتصادي المعتمد.

المادة 4 : يتعهد المتعامل الاقتصادي بصدق وصحة وشرعية المعلومات والوثائق المقدمة لمصالح الجمارك، عند طلب الاستفادة من صفة المتعامل الاقتصادي المعتمد.

المادة 5 : يجب أن يتم مسك محاسبة المتعامل الاقتصادي وفقا للنظام الحقيقي طبقا للمبادئ المنصوص عليها في التشريع المطبق في هذا المجال.

وإذا لم يتم مسكها من طرف مصلحة خاصة بالمؤسسة، فإنها يجب أن تسند إلى مكتب محاسبة معتمد.

المادة 6 : يجب أن تتوفر لدى المتعامل الاقتصادي الشروط اللازمة لحفظ الوثائق وحماية المعلومات.

المادة 7 : يجب وضع وثائق المحاسبة وكل الوثائق التجارية المهنية تحت تصرف أعوان الجمارك قصد أي مراقبة عند أول طلب.

المادة 8 : يجب على المتعامل الاقتصادي عند عدم تصريجه بالبضائع لدى الجمارك لحسابه الخاص، إسناد هذه المهمة إلى وكيل أو عدة وكلاء معتمدين لدى الجمارك، يجوزون خبرة لا تقل عن خمس (5) سنوات من الممارسة.

المادة 9 : يلتزم المتعامل الاقتصادي بعدم استعمال التسهيلات المتحصل عليها قصد تصدير أو استيراد بضائع نوعية أو بضائع مقلدة.

يجب على المتعامل الاقتصادي، عند قيامه بجمركة بضائعه، السهر على احترام الأحكام المطبقة بعنوان التنظيمات

الخاصة وعلى تقديم الوثائق المطلوبة في هذا المجال.

المادة 10 : يتعهد المتعامل الاقتصادي على مسؤوليته، باستعمال التسهيلات المتحصل عليها حصريا لفائدة عمليات استيراد أو تصدير بضائعه وعدم استعمالها لعمليات التجارة الخارجية المتعلقة بالغير.

المادة 11 : يتعهد المتعامل الاقتصادي بتقديم المساعدة اللازمة لمصالح الجمارك المكلفة بالقيام بالمراقبة في مكاتبه ومحلاته، من خلال وضع كل الوثائق المطلوبة، وعند الاقتضاء، عينات من البضائع المطلوبة عندما يمكن تقديم هذه البضائع تحت تصرفهم.

ويجب أن تلبى كل الطلبات الصادرة عن مصالح الجمارك التي كن أن تتعلق بعلوم إضافية أو أي وثيقة أخرى، دون

أجل.

ملحق 02

المادة 12 : يجب على المتعامل الاقتصادي في إطار ارسـة نشاطه، أن يحوز معدات التخزين والتوزيع الملائمة والمهيةة حسب طبيعة وحجم وضرورات التخزين وحماية البضائع، محل نشاطاته، بطريقة تسهل مراقبتها من طرف مصالح الجمارك.

المادة 13 : يجب أن يعلم المتعامل الاقتصادي المعتمد فورا، مصالح الجمارك المكلفة تابعة ملفه بكل تغيير في وضعية لها تأثير على الشروط التي تم بموجبها حصوله على الاعتماد.

حرر ب.....في.....

بيان : "فريء وصدوق عليه"

ختم وتوقيع الممثل القانوني للطالب

ملحق 03

استمارة الأسئلة

(المرسوم التنفيذي رقم 12 - 93 المؤرخ في 8 ربيع الثاني عام 1433 الموافق أول مارس سنة 2012 الذي يحدد شروط
وكيفيات الاستفادة من صفة المتعامل الاقتصادي المعتمد)

1. الاسم أو عنوان الشركة
2. عنوان مقر الشركة
3. تاريخ ومكان تأسيس المؤسسة
4. رقم وتاريخ مستخرج السجل التجاري وكذا الفرع الذي أصدره
5. عنوان مكان أو أماكن النشاط الأخرى
6. رقم التعريف الجبائي ومفتشية الضرائب المختصة
7. مكاتب الجمركة المستعملة
8. بلد الاستيراد أو التصدير
9. اسم ولقب ورقم الهاتف والفاكس والعنوان الإلكتروني للممثل القانوني المعين كمراسل متابعة
الصفة مع الجمارك
10. قطاعات النشاط
11. الأنظمة الجمركية المستعملة
12. السلع المستوردة أو المصدرة
13. طرق الدفع المستعملة لتسوية الواردات أو الصادرات
14. بنوك التوطين
15. هل للمؤسسة مصلحة خاصة بمسك المحاسبة؟ أذكر نظام مسك المحاسبة
16. إذا أسندت المؤسسة محاسبتها للمكتب ما، يجب ذكر مكتب المحاسب المعتمد وعنوانه وأرقام الهاتف
والفاكس وكذا عدد سنوات خبرته
17. رقم أعمال كل سنة من ارسلة النشاط في السنوات الثلاث الأخيرة؟
18. عدد التصريحات المفصلة المكتتبه خلال الثلاث السنوات الأخيرة من ارسلة النشاط
19. هل تقوم المؤسسة بالجمركة صالحها الخاصة؟
20. إذا لجأت المؤسسة إلى وكيل أو عدة وكلاء لدى الجمارك، يجب ذكر أسمائهم أو عنوان الشركة و
العناوين وأرقام الهاتف والفاكس

ملحق 03

21. هل كانت المؤسسة محل نزاع معاين من قبل الجمارك؟ إذا كان الرد بالإيجاب، يجب ذكر رقم هذه الملفات والمصلحة التي قامت بمعاينتها والأفعال المعاقب عليها
22. هل كانت المؤسسة محل نزاع معاين من قبل مصالح الضرائب أو وزارة التجارة أو بنك الجزائر؟ إذا كان الرد بالإيجاب، يجب ذكر أرقام هذه الملفات والمصالح التي قامت عاينتها والأفعال المعاقب عليها
23. اسم ولقب و إمضاء أحد الممثلين القانوني للطلاب مع وضع ختم المؤسسة
24. تاريخ التوقيع

الملحق 04

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للجمارك

مقرر

منح صفة المتعامل الاقتصادي المعتمد لدى الجمارك

إن المدير العام للجمارك،

- بمقتضى القانون رقم 79 - 07 المؤرخ في 26 شعبان عام 1399 الموافق 21 يوليو سنة 1979 والمتضمن قانون الجمارك،

المعدل والمتمم، لا سيما المادة 89 مكرر 1 منه؛

- و بمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 2000-447 المؤرخ في 27 رمضان عام 1421 الموافق 23 ديسمبر سنة 2000 و المتضمن

التصديق، بتحفظ، على بروتوكول تعديل الاتفاقية الدولية لتبسيط وتنسيق الأنظمة الجمركية (كيوتو 18 مايو سنة 1973) المحررة ببروكسل يوم 26 يونيو سنة 1999؛

- و بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 12-93 المؤرخ في 8 ربيع الثاني عام 1433 الموافق أول مارس سنة 2012 الذي يحدد شروط

وكيفيات الاستفادة من صفة المتعامل الاقتصادي المعتمد لدى الجمارك؛

- وبناء على الطلب المقدم من طرف مؤسسة.....

- و بعد اكتتاب الطالب لدفتر الشروط المنصوص عليه في المرسوم التنفيذي رقم 12 - 93 المؤرخ في 8 ربيع الثاني عام 1433

الموافق أول مارس سنة 2012 الذي يحدد شروط وكيفيات الاستفادة من صفة المتعامل الاقتصادي المعتمد لدى الجمارك؛

يقرر ما يأتي:

المادة الأولى : تستفيد المؤسسة المذكورة أدناه من صفة المتعامل الاقتصادي المعتمد:

" - الاسم أو عنوان الشركة"

" -عنوان مقر الشركة"

" -رقم وتاريخ مستخرج السجل التجاري"

" -رقم التعريف الجبائي."



المادة 2 : تكلف مصالح الجمارك، كل فيما يخصها، بتطبيق التسهيلات الجمركية المرتبطة بصفة المتعامل الاقتصادي المعتمد.

المادة 3 : ينشر هذا المقرر في النشرة الرسمية للجمارك الجزائرية.

المدير العام للجمارك

ملحق رقم 06

بسم الله الرحمن الرحيم

<p>جامعة قاصدي مرباح - ورقلة - كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم علوم الاقتصادية</p>	
	

الأخ الكريم الموظف في مصالح الرقابة اللاحقة للجمارك، تحية طيبة وبعد..

مرفق استبانة أعدت بهدف التعرف على مدى مساهمة التدقيق الجمركي في تدنية مخاطر الغش الجمركي في

الجزائر، حالة (OEA).

وتعتمد نتائج الدراسة كثيراً على مدى دقة إجابتك، لذا نرجوا منك التكرم بقراءة كل فقرة من الفقرات التالية للاستبانة

قراءة متأنية ووضع علامة (√) أمام الخيار الذي يمثل وجهة نظرك بموضوعية.

شاكرين ومقدرين تعاونك مسبقاً للمساهمة في إنجاح الدراسة.

ملاحظة:

كافة المعلومات الواردة في الاستبانة لن تستخدم إلا لأغراض الدراسة العلمية.

الطالب : داهل حسين

الاستبانة

المحور الأول: معلومات عامة :

1. المؤهل العلمي:	دون الجامعي	ما قبل التدرج	مابعد التدرج
2. الوظيفة:	مكلف بالتدقيق	موظف في مصلحة رقابة لاحقة	موظف في مصلحة مركزية للرقابة اللاحقة
3. المسؤولية:	مرؤوس	مسؤول محلي	مسؤول مركزي
4. سنوات الخبرة:	>5	(5-10)	<10
5. حصلت تكوين في التدقيق	لا شيء	أقل من شهر	بين شهر و 6 أشهر أكثر من 6 أشهر
6. في أي مصلحة تعمل	حدودية	داخلية	مركزية

1. ما هي مستويات مخطر الغش الجمركي؟ وما هي مظاهره؟

1.1. مستويات مخطر الغش الجمركي مرتفعة في ظل المناخ الأخلاقي السائد؛

1.2. عدم امتلاك معلومات دقيقة عن المؤسسات يجعل مستويات الغش الجمركي مرتفعة؛

1.3. تساهم الملاءة المالية في خفض مخطر تحصيل الحقوق و الرسوم و العقوبات المحتملة؛

1.4. المراقبة الكلية للعمليات تخفض من مخطر الغش الجمركي؛

1.5. تأثير الغش الجمركي هيّن مقارنة بالمنافع التي يحققها الاقتصاد بفضل الامتيازات الممنوحة للمتعاملين

1.6. أعتقد أن هناك تناسب طردي بين الامتيازات الممنوحة و درجة الخطر.

2. هل تطبق المصالح الجمركية في الجزائر معايير التدقيق (المراجعة) الدولية؟

2.1. لدينا قدر كاف من المعلومات حول المعايير الدولية للتدقيق في مجال عملنا؛

2.2. أعتقد أن التشريعات الجمركية في مجال التدقيق تتبنى معايير التدقيق الدولية ؛

2.3. تقوم الإدارة بتكوين المدققين في معايير التدقيق الدولية؛

- 2.4. دليل التدقيق الجمركي معد استنادا الى معايير التدقيق الدولية؛
- 2.5. أثناء اعدادنا لتقرير التدقيق نعمل بالمعايير الدولية للتدقيق.
3. هل يساهم التدقيق الجمركي بشكله الحالي في تقييم التزام المؤسسة بشكل فعال؟
- 3.1. هناك علاقة طردية بين فعالية التدقيق الجمركي و التزام المتعامل بالقوانين الجمركية.
- 3.2. يمكن قياس فعالية التدقيق الجمركي بما توصل اليه من نتائج حالية ومستقبلية.
- 3.3. ترتبط فعالية التدقيق الجمركي بمدى اكتشاف المدقق الأخطاء والانحرافات الجوهرية في الوثائق التجارية، القوائم المالية والتصريحات الجمركية.
- 3.4. الالتزام بقواعد السلوك المهني عند القيام بالتدقيق الجمركي يساهم في التزام المؤسسة؛
- 3.5. هناك صلاحيات كافية للتحقيق في الملفات والسجلات للوصول إلى المعلومات التي بحوزة المتعاملين وغيرهم من الأطراف.
- 3.6. يمكن أن يعمل برنامج التدقيق الجمركي على توعية المتعاملين لكي تكون تصريحاتهم ذات مصداقية.
4. هل يؤثر التدقيق الجمركي بشكله الحالي في تقييم مخاطر الغش؟
- 4.1. للتدقيق الجمركي دور مهم في التحقق من صحة التصريحات الجمركية المكتتبه و تقييم مخاطر الغش الجمركي فيها.
- 4.2. أرى أن الخوف من التعرض لتدقيق جمركي يؤدي إلى تفادي الغش من المتعاملين.
- 4.3. العقوبات والغرامات المطبقة بعد القيام بالتدقيق الجمركي كافية لردع المتعاملين المخالفين.
- 4.4. برأيكم، أهداف إدارة الجمارك في القيام بالتدقيق الجمركي فعالة للوصول إلى تقييم أمثل لدقة التصريحات الجمركية.
- 4.5. يتم التنسيق بين القائمين بعملية التدقيق الجمركي لوضع حلول إستراتيجية وتدابير لازمة لحصر ظاهرة الغش الجمركي.
- 4.6. الاعتماد على نظام الاستهداف (ciblage) في التدقيق يساهم في اكتشاف أفضل لمخطر الغش الجمركي.
- 4.7. التدقيق الجمركي مصدر معلومات مهم لنظام تسيير المخاطر في الجمارك.
- 4.8. التدقيق الجمركي يؤدي إلى تحول مخاطر الغش من عنصر إلى آخر.

شكرا على حسن تجاوبكم