

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الحاج لخضر - باتنة - 1-
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

محاضرات في مقياس المراجعة الجبائية
(وفق التشريعات لسنة 2018)

إعداد :

د/ لخضر خلاف

فهرس المحتويات

1	مقدمة.....
3	الباب الأول. مدخل لرقابة والرقابة الجبائية
3	أولاً: عموميات حول مفهوم الرقابة
4	1.التعريف اللغوي للرقابة
5	2.التعريف الاصطلاحي للرقابة
6	3.تعريف الرقابة المالية.....
6	ثانياً: الرقابة الجبائية في الجزائر (نشأتها ومفهومها)
10	1.مفهوم الرقابة الجبائية
11	2.مبادئ الرقابة الجبائية
12	3.أهداف الرقابة الجبائية.....
14	الباب الثاني. أشكال المراجعة الجبائية
17	1.أشكال الرقابة الجبائية
17	1.1.مراقبة التصريحات
21	2.1.التحقيق في المحاسبية Vérification de la comptabilité
21	أ-مفهوم التحقيق المحاسبي
22	ب-مكان إجراء التحقيق في المحاسبية
22	ج-الأعوان المسموح له بإجراء التحقيق في المحاسبية
22	د-الاعلام بإجراء عملية التحقيق في المحاسبية
23	هـ-استعمال الاعلام الآلي
24	و-مدة إجراء التحقيق المحاسبي
26	ز-الإشعار بنتائج التحقيق في المحاسبية
27	3.1.التحقيق المصوب في المحاسبية.....

28	أ.تعريف التحقيق المصوب في المحاسبية.....
28	ب.أسباب إجراء المصوب في المحاسبية والوثائق المعنية
29	ج.إجراء عملية التحقيق والآجال الخاصة بها
30	د.حالة تحويلات غير مباشرة للأرباح للخارج.....
31	هـ.التحصيل للديون وحالة التلبس.....
32	4.1. التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.....
32	أ.المعنيين بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة
33	ب.كيفية إجراء التحقيق المعمق والآجل المحدد
33	ج.الاعلام بنتائج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية المعمقة.....
36	الباب الثالث. الصلاحيات القانونية للتحقيق الجبائي (حقوق وواجبات الأطراف)
36	1.صلاحيات الإدارة الجبائية.....
38	2.التحقيق في المحاسبية.....
40	3.التحقيق المصوب في المحاسبية.....
42	4.التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة.....
43	5. حقوق المكلفين بالضريبة
45	الباب الرابع. طرق الطعن
45	1.أولاً: الشكاوى القابلة للطعن
45	أ.أجال الطعن:
46	ب.شكل ومحتوى الشكاوى
47	ج.التأجيل القانوني للدفع.....
48	د. الوكالة
48	هـ.التحقيق في الشكاوى -أجل البت
49	2.الشكاوى الخاضعة لاختصاص الإدارة المركزية.....

49	..... 3.الإجراءات أمام لجان الطعن
50	..... أ.إجراء اللجوء إلى لجان الطعن
51	..... ب.اختصاص اللجان
52	..... 4.إجراءات اللجوء إلى القضاء
	..... أ.اللجنة الولائية 53
54	..... ب.اللجنة الجهوية
54	..... ج.اللجنة المركزية
55	..... الإطار التطبيقي
57	..... الحالة رقم 1:
59	..... حل الحالة رقم 1:
67	..... الحالة رقم 2:
68	..... حل الحالة رقم 2:
72	..... الحالة رقم 3:
73	..... حل الحالة رقم 3:
76	..... الخاتمة
78	..... المراجع

مقدمة

تكتسي الجباية أهمية بالغة بالنسبة للدولة لكونها تشكل أهم مورد لتمويل الخزينة العمومية وذلك بالإيرادات المالية الضرورية الموجهة لتغطية نفقاتها وتلبية حاجيات المواطنين، وتمويل الاقتصاد الوطني.

تختص الجباية في جمع الأموال من مختلف شرائح المجتمع من المكلفين بالضريبة والمواطنين حسب قدراتهم التكلفة واحتياجاتهم للخدمات.

انطلاقاً من طبيعة النظام الجبائي الجزائري "نظام تصريحي" المتمثل في مسؤولية المكلفين بالضريبة والدافعين للرسوم والحقوق وذلك بإيداع مختلف التصريحات الجبائية من طرف المعنيين بها في الآجال القانونية مع تحمل المسؤولية الكاملة بالمعلومات المصرح بها.

لمعرفة مدى صحة ودقة المعلومات المصرح بها والامتثال لما نص عليه التشريع الجبائي، تلجأ الدولة للقيام بعمليات رقابية مختلفة الأشكال على المستندات المستعملة كسند لحساب المستحقات وفقاً لما نصت عليه القوانين الجبائية.

الرقابة الجبائية تهدف إلى البحث عن شرعية وصحة التصريحات المودعة، في حالة ثبوت استعمال طرق غير قانونية تقوم بتطبيق الإجراءات وفق ما ينص عليه التشريع الجبائي في الجانب المالي "إعادة التقويم" واللجوء إلى الهيئات المختصة في حالات أخرى كالتدليس والعش.

تم إعداد هذه المطبوعة لطلبة قسم "المحاسبة والجباية" كسند بيداغوجي تناولنا فيها المعلومات الضرورية للعمل الرقابي خاصة القانوني منه وفقاً للتشريع الجزائري الساري المفعول.

إضافة إلى ذلك تم تقديم حالات تطبيقية لأشكال مختلفة من الرقابة الجبائية تبين طريقة إعداد تقويم جبائي وحساب مختلف المستحقات من ضرائب ورسوم للاطلاع على كيفية إجراء العمل الميداني.

المطبوعة قسمت إلى أربعة أبواب، وهي:

- الباب الأول: مدخل للرقابة والرقابة الجبائية
- الباب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية
- الباب الثالث: حقوق وواجب الأطراف
- الباب الرابع: طرق الطعن
- الباب الخامس حالات تطبيقية

الباب الأول. مدخل لرقابة والرقابة الجبائية

الرقابة عمل عادي وطبيعي تلجا إليه السلطة لمعرفة مدى إمكانية ودرجة تطبيق السياسة المسطرة والبرامج المخططة من قبلها، تمثل الرقابة الضوابط لكل تصرف يتعدى أثره للغير نتيجة لتجاوز الأطراف للمهام المخولة لها لبلوغ الأهداف المسطرة، يستوجب على كل دولة أن تتوفر على جهاز رقابي فعال ومنظم يتماشى مع متطلبات السياسة المطبقة والحفاظ على المال العام.

للرقابة أنواع وأصناف عدة تستعمل من طرف السلطة بواسطة المصالح المختصة المخول لها قانونا القيام بالمهمة الرقابية.

أولاً: عموميات حول مفهوم الرقابة

للرقابة صور وأصناف عدة تستعمل كل واحدة حسب ما تتطلبه الحالة ونذكر منها الرقابة الرئاسية رقابة الوصاية الرقابة الدائمة الرقابة على الأعمال، الرقابة على الأشخاص، الرقابة الداخلية، الرقابة الخارجية، الرقابة السابقة، الرقابة اللاحقة، الرقابة الفنية والرقابة المالية.¹

كما يمكن إضافة أصناف أخرى وهي الرقابة التشريعية ورقابة مجلس المحاسبة.

تتم العملية الرقابية من قبل الإدارة المختصة باعتبارها الوسيلة الوحيدة والناجعة لتنفيذ البرامج وسياسة الدولة قصد بلوغ الأهداف المسطرة.

تعتبر الرقابة من أهم الوظائف الإدارية وتتم على مختلف المستويات وذلك لما لها من أهمية ودور في التأكد من وجود الأداء الجيد والتحقيق فيما تم التخطيط له بكفاءة عالية.

¹ أعمار عوادي، عملية الرقابة القضائية على أعمال الإدارة في التنظيم الجزائري، المطبوعات الجامعية، ص11، سنة 1994.

في هذا الإطار لقد تم تقديم العديد من التعاريف ومفاهيم للرقابة تجمع كلها على أنها تهدف إلى الحفاظ على الموارد المادية والبشرية في سبيل تحقيق الأهداف بأقل تكلفة وأسرع وقت وبأحسن الأداء مع تصحيح الأخطاء ومعالجة الانحرافات عند ظهورها ومنع تكرارها مستقبلاً.

1. التعريف اللغوي للرقابة

في اللغة الفرنسية مدلول الرقابة هو الهيمنة والسيطرة ويأخذ أحياناً معنى القدرة على مراقبة المعلومات.

في اللغة العربية: الرقابة هي قوة الضغط وتأخذ معنى التفتيش، المحاسبة.

مما سبق ذكره عما تبين من الاصطلاح اللغوي يصعب العمل بها للأسباب التالية:

-مع تعدد أنواعها وصورها ووسائل الرقابة على عمال الإدارة والدولة وتداخلها وتشابكها يصعب على جهة من الجهات تعريف الرقابة ويرجع إلى اختلاف المفاهيم، الخلفيات الفكرية السياسية، الاجتماعية، العلمية الفنية للرقابة وبالرغم من هذه الصعوبات فهناك عدة نقاط مشتركة للرقابة منها عديدة من بينها:¹

-بأنها التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها.

-بأنها وظيفة تقوم بها السلطة المختصة بقصد التحقق من أن العمل يسير وفقاً للأهداف المرسومة بكفاية وفي الوقت المحدد له.²

¹ نفس المرجع السابق

² /حمدي سليمان القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية والمدنية على الأجهزة الحكومية، دار الثقافة للنشر الجامعية، الأردن، ص13، السنة 2010.

-إنها مجموعة من العمليات التي تتضمن جمع البيانات وتحليلها للوصول إلى نتائج تقوم بها أجهزة معينة للتأكد من تحقيق المشروع لأهدافه بكفاية مع إعطاء هذه الأجهزة سلطة التوجيه باتخاذ القرارات المناسبة، وتستمر هذه المحاولات ونظرا للمصاعب السالفة الذكر فينصح العلماء بصفة عامة وعلماء الإدارة بصفة خاصة بأن لا يعول على التعاريف في تحديد مفهوم الرقابة بصفة عامة وإنما يجب التركيز على معرفة أهداف الرقابة وشروطها ومراحلها وصورها ووسائلها عند ذلك يمكن معرفة الرقابة، ومن خلال هذه النصائح والإرشادات العلمية والفكرية يمكن أن نضع تعريف استنباطي لعملية الرقابة هي تلك العملية التي تطلع بها السلطات والهيئات والأجهزة السياسية الشعبية الإدارية والقضائية بواسطة القيام بكل الأعمال والإجراءات وفي ظل الشروط والمعايير والمراحل والنظام والأساليب المختلفة لتحديد أهداف الرقابة المختلفة بكفاءة وفعالية.¹

2. التعريف الاصطلاحي للرقابة

للرقابة تعاريف عدة نذكر منها:

-تعريف رقم 1: عرفها هنري فايول في كتابه "الإدارة الصناعية والعامة" تقوم بالتأكد من أن كل شيء يتم حسب الخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والمبادئ القائمة، وهدف الرقابة هو تشخيص نقاط الضعف والأخطاء وتصحيحها ومنع حدوثها في المستقبل.²

-تعريف رقم 2: تعرف الرقابة الإدارية على أنها "وظيفة إدارية تركز على متابعة النشاطات من أجل ضمان مطابقتها للخطة المرسومة، وتهدف إلى تصحيح كل الفوارق بين الأهداف والنتائج المحققة".

-تعريف رقم 3: الرقابة الإدارية الحقيقية هي تلك الرقابة التي تستطيع أن تسبق الأهداف فتعمل على التنبيه إلى الانحرافات قبل حدوثها ليتم التنفيذ طبقا لمقاييس مقرر، وهي

¹د/ عمار عوابدي، محاضرات أنواع الرقابة الإدارية، غير مطبوعة.
²د/ محمد حديد محمد، الإدارة العامة، هيكلية الأجهزة وصنع السياسات وتنفيذ البرامج الحكومية، ص185، دار الشروق، عمان.

تعني ممارسة الضعف والسلطة والنفوذ وهي التي تستطيع من خلال تحديد كيفية إتمام العمل.¹

3. تعريف الرقابة المالية

هي تلك الرقابة التي تطلع عليها السلطات والأجهزة العامة في الدولة والمختصة بكافة الصور والأساليب على اعتماد الإدارة العامة والخاصة المالية والمتعلقة بالميزانية ومستثمراتها ومضامينها الإيرادات العامة والنفقات العامة وكذلك عمليات الحزينة العامة والمتمثلة في كافة حركات الأموال العامة نقدا أم قيما، حسابات الإيداع، حسابات الديون وتشمل كذلك رقابة الإدارة المالية على كل العمليات المالية والدفاتر والتقارير وأنظمة وأساليب وأصول المحاسبة تحتوي على مؤشرات ومقاييس الإدارة العامة مثل مدى صحة وثيقة العمليات واحترام الأصول بالنسبة للإدارة العامة.²

ثانيا: الرقابة الجبائية في الجزائر (نشأتها ومفهومها)

بعد الحصول على الاستقلال في سنة 1962 ظهر نقصا كبير في السنوات الأولى في الإمكانيات والكفاءات البشرية وذلك نتيجة مغادرة الإطارات الفرنسية للجزائر، هذه الوضعية أثرت سلبا على عملية سير المرفق العام ومن بينها الإدارة الجبائية الأمر الذي أحدث نوع من الاضطرابات والصعوبات في عملية تسييرها.

وللمضي في عملية شق الطريق نحو إرساء قواعد استقلال فعلي وحقيقي والقيام بمختلف المهام المنوط بالدولة مع تحديد الأولويات والاستعجالات للمراحل الانتقالية والحفاظ على الاستقرار قررت السلطة الإبقاء على القوانين السارية المفعول آنذاك ومنها القوانين الجبائية التي لا تمس بالسيادة الوطنية عملا بالأمر الرئاسي الصادر بتاريخ 1962/12/31 والحامل رقم 157/62 المتضمن الإبقاء على القوانين المعمول بها إبان العهد الاستعماري الغير المؤثرة على السيادة الوطنية.

¹محمد قاسم القروي، مهدي حسين، زولف، المفاهيم الحديثة في الإدارة
²د/عمار عوابدية، مرجع سابق

وفي سنة 1964 شرعت الدولة الجزائرية في عملية إدراج تعديلات على القوانين الجبائية خاصة فيما يتعلق بالرواتب والأجور، بإنشاء سلما تصاعديا يخص الاقطاعات الشهرية مراعيًا في ذلك الحد الأدنى للمعاش المعفى من الضريبة والإعفاءات المقررة من الأعباء العائلية مع مراعاة إنشاء ضريبة إضافية خاصة المرتفعة.

في سنة 1976 تم تفعيل تعديل مهم مس العديد من القوانين الجبائية بموجب الأمر رقم 75-81 المؤرخ في 1975/12/30¹ والمتعلق بالموافقة على القوانين الجبائية وهي مبينة فيما يلي:²

1. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
2. قانون الرسم على رقم الأعمال
3. قانون التسجيل
4. قانون الضرائب الغير مباشرة
5. قانون الطابع

وتلت هذه السنة تعديلات أخرى في القوانين الجبائية منحت فيها على الخصوص إعفاءات جبائية لبعض القطاعات الإنتاجية والمؤسسات العمومية والحرفيين في مختلف قوانين المالية نذكر منها قوانين سنوات 1984 و 1985.

إن دراسة الجباية في الجزائر تبين إمكانية تقسيمه إلى فترتين أساسيتين وهي الفترة الأولى من 1962 إلى 1991 (ما قبل الإصلاحات) والفترة الثانية من سنة 1992 إلى يومنا هذا وهي فترة ما بعد الإصلاحات.

¹الجريدة الرسمية رقم 104 لسنة 1975
²صدر قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الأمر رقم 102/76 بتاريخ 1976/12/22، الجريد الرسمية رقم 102 وقانون الرسم على رقم الأعمال في الأمر رقم 76 بتاريخ 1976/12/26، الجريدة الرسمية رقم 103.

الفترة 1962-1991

دراسة الجباية في الجزائر خلال هذه الفترة تظهر وجود نقائص في النظام الجبائي المطبق وتتلخص فيما يلي:

أ. نظام ضريبي معقد

تعقيد النظام ناتج عن التغيرات المستمرة في القوانين الجبائية، تعددت الضرائب والمعدلات مما أدى بالأطراف المستعملة (إدارة ومكلفين بالضريبة) إيجاد صعوبات من الجانب الرقابي والتطبيقي معا.

ب. عدم ملائمة النظام الضريبي مع متطلبات المرحلة

في سنة 1988 قامت الدولة الجزائرية بإصلاحات اقتصادية جذرية مست كل القطاعات وتمثلت في عملية إعادة الهيكلة بنوعيتها الهيكلي والمالي، إضافة إلى فتح المجال للمستثمرين الاقتصاديين بمختلف أنواعهم. هذه الوضعية جعلت من النظام الجبائي المطبق غير متلائم وغير مكيف مع الواقع الاقتصادي المعاش.

ت. ضغط جبائي مرتفع

تعدد الضرائب وكثرت النسب المستعملة أدى بالمكلفين بالضريبة اتباع إجراءات معقدة للقيام بالتصريحات المختلفة لكل ضريبة ورسم على حدا، هذه الوضعية نتج عنها ضغط جبائي كبير على الأشخاص والمؤسسات مقارنة مع الأنظمة الجبائية المطبقة في البلدان الأخرى، في إطار جلب الاستثمار الأجنبي خاصة.

ث. تفاقم ظواهر الغش والتهرب الضريبي

تعقد النظام الضريبي الناجم عن تعدد الضرائب والرسوم وكذا المعدلات وارتفاعها أحيانا، صعوبة ملأ التصريجات الجبائية وتعددتها أدى بالمكلفين بالضريبة إلى استعمال طرق غير قانونية من غش وتهرب وتدليس جبائي قصد التحقق أو عدم دفع المستحقات.

ج. ضعف تأطير الأعوان الجبائية وبعض الإمكانيات المادية أدى بتأثير

سلبى على النظام الجبائي المطبق.

الفترة 1992 إلى يومنا هذا

كل هذه الأسباب أدت بالسلطات المعنية الإسراع بتصميم نظام جبائي جديد يتماشى ومتطلبات المرحلة وتم نتج أيضا عن التغييرات التي طرأت على المستويين الدولي والوطني خاصة انهيار النظام الاشتراكي وظهور نظام اقتصادي عالمي جديد. تم تطبيق النظام الجبائي الجديد في سنة 1992، وجاء فيه على الخصوص إلغاء العديد من الضرائب ودمجها في ضريبة واحدة مثل الضريبة على الدخل الإجمالي، عوض كل الضرائب على الدخل القديمة، تطبيق لأول مرة الرسم على القيمة المضافة خلافا لرسوم على الإنتاج والخدمات، دمج كل الضرائب على الأرباح في الضريبة على أرباح الشركات وإنشاء ضريبة واحدة خاصة بالنظام الجزافي.

كما مست الإصلاحات الجانب الإداري بإنشاء آنذاك المتفتشيات المختلفة للضرائب والرسوم وفي الوقت الحالي إنشاء مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب، أما في الجانب الرقابي فقد قامت الدولة بتعديلات كبرى في القوانين، إنشاء أشكال عدة لطرق التحقيق منها التحقيق المصوب في سنة 2008، إنشاء لجان الطعون المختلفة المحلية، الجهوية والمركزية مع تحديد الصلاحيات لكل واحدة منها.

1. مفهوم الرقابة الجبائية

الرقابة الجبائية عمل طبيعي تقوم به السلطة المعنية (الإدارة الجبائية) وتتعلق بالترام الأطراف بالضوابط القانونية المعدة لهذا الغرض، وذلك لتفادي التجاوزات المؤثرة على المعنيين إدارة أو مكلف.

يجب أن يتوفر كل نظام مهما كانت طبيعته مالي أو إداري على نظام رقابي صحيح ومنظم، والرقابة الجبائية في هذا الإطار تعد من بين الوسائل المهمة المستعملة للكشف عن كل التجاوزات (التهرب والغش...).

أ. تعريف الرقابة الجبائية

للرقابة الجبائية عدة تعاريف إلا أن مجملها تسعى إلى إعطاء مفهوم واحد وشامل يتمثل في الفحص والرقابة لتصريحات الجبائية المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة بهدف التأكد من صحتها.

تعريف 1.

"الرقابة الجبائية هي مجموعة من العمليات تتمثل غايتها في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ومقارنتها بالمحاسبية".¹

تعريف 2.

تعرف على "أنها السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة، من أجل كشف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة، وكذا فحص المحاسبية مهما كانت الدعامة لحفظ الوثائق".²

¹ بن اعمارة منصور، إجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة الأولى، دار هومة، الجزائر، 2011، ص13.
² عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الأولى، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009، ص11.

تعريف 3.

"هي الأداة القانونية التي تعطي السلطة المختصة على الوقوف على الأخطاء وتقومها، وبما أن الإدارة الجبائية إحدى السلطات المختصة فإن رقابتها تمثل الوسيلة التي تمكنها من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم وتصحيح الأخطاء الملاحظة.¹

من خلال التعاريف السابقة الذكر يمكن استنتاج ما يلي:

"الرقابة الجبائية هي عملية قانونية وطبيعية تقوم بها السلطة المخول لها القيام بها (الإدارة الجبائية) وتخص الرقابة على الوثائق الجبائية المكتتبه المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وكذا المستندات المحاسبية المستعملة بمختلف أنواعها وأشكالها قصد التحقق من صحة المعلومات المقدمة والاستحقاقات الواجب دفعها وفقا لما تنص عليه التشريعات الجبائية".

2. مبادئ الرقابة الجبائية

إن الأساليب المختلفة والمستعملة في ميدان الرقابة الجبائية تمتاز على الخصوص بالصرامة والردع، ولتقادي الوقوع في حالات تعديل جبائي بأثر سلبي على نشاط المؤسسة أو المكلف بالضريبة، يجب إرساء مبادئ وأطر قانونية تسمح للأطراف التعامل بحكمة وجدية قصد إعطاء الجباية مكانتها ودورها الاقتصادي كعمول أساسي لخزينة الدولة ومن هنا يمكن تقديم المبادئ التالية:

أ. تصميم نظام جبائي محكم وفعال

لبلوغ الهدف الأساسي للجباية المتمثل في تمويل الخزينة العمومية بالإيرادات المالية الضرورية وقيام الدولة بالمهام المنوط بها وهي تلبية حاجيات المواطنين، يجب على

¹ لياس فلاح دبيح مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2011، ص19.

السلطة تصميم نظام جبائي يمتاز بعدم الغموض والتعقيد ويكون سهل الفهم وبسيط التطبيق. كما يجب على النظام الجبائي المعد أن يتماشى مع المتطلبات الاقتصادية السياسية والاجتماعية معا ولا سيما أن يتسم بالعدالة بين المكلفين بالضريبة وكذلك إدارة جبائية حديثة وفعالة المعاملة مع المكلفين بالضريبة.

ب. المساهمة في تحسيس المكلف بمهامه

يخص هذا المبدأ الإدارة الجبائية بالدرجة الأولى قصد تقديم يد المساعدة للمكلفين بالضريبة وإعلامهم بكل المستجدات والمتغيرات في التشريع الجبائي، إضافة إلى شرح الإجراءات الجبائية بمختلف أنواعها التي تخص المكلف بالضريبة وتقديم الوثائق والمطويات...

ت. بناء إدارة جبائية قوية

للإدارة الجبائية دور هام وخاصة المحلية منها لكونها البوابة السياسية في التعامل مع المكلفين بالضريبة بشتى أنواعهم في الجانب الإداري والمالي (قبض المستحقات وتحديد الوعاء الضريبي).

لهذا الغرض من الضروري ومن واجب السلطة تجهيزها بكل الوسائل الضرورية للقيام بمهمتها على أكمل وجه سواء كانت مادية أو بشرية.

3. أهداف الرقابة الجبائية

للرقابة الجبائية أهداف عدة نذكر منها ما يلي:

أ. لتفادي ظهور تجاوزات والوقوع في منازعات بين الأطراف المعنية بعملية الرقابة الجبائية، سن التشريع الجبائي قواعد إجراء العملية الرقابية وحدد فيها حقوق وواجبات الأطراف بالتفصيل، بدون تعقيد وبكل شفافية يلجأ إليها في حالة نشوب نزاع وذلك يمهد للتسيير الحسن للعملية الرقابية.

ب. الهدف المالي والاقتصادي: انطلاقاً من مهمة الجباية المتمثلة في جمع الإيرادات المالية للدولة، وبهدف الحفاظ على المال العام، تستعمل الرقابة الجبائية كأداة فعالة لمحاربة كل الأعمال الغير قانونية من غش وتهرب جبائي من جهة والزيادة في الإيرادات المالية الناتجة عن عملية الرقابة من جهة أخرى.

إن هذه الزيادة في الإيرادات تمكن الدولة من تطبيق السياسة الاقتصادية المتبعة الهادفة إلى المحافظة على الاستقرار، ورفاهية المجتمع وتفاذي التدخل في القرارات من قبل الدول الأجنبية في اللجوء إلى الاستدانة الخارجية.

ت. الهدف الاجتماعي: تطبيق للمقولة "لا وجود لواجب ضريبي دون جباية عادلة"، فإن الهدف الإنساني في الجانب الاجتماعي هو تحقيق عدالة ضريبية بين مختلف المكلفين.

في هذا الإطار للرقابة الجبائية دور هام وفعال في منع التجاوزات والانحرافات بمختلف أنواعها. فإنها تتأكد من مدى تطبيق القوانين بين المكلفين بعدالة ومعالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي.

الباب الثاني. أشكال المراجعة الجبائية

بمقتضى التشريع الجبائي تمتلك الإدارة الجبائية السلطة المطلقة لإجراء العمليات الرقابية على المكلفين بالضريبة المعنيين بها وفقا لما ينص عليه القانون.

يخضع بالمكلف لضريبة إلى ضرائب ورسوم مختلفة حسب الفئة المنتمي إليها المحددة في التشريع الجبائي وهو مبينة فيما يلي:

- الأشخاص الطبيعيين

- شركات الأموال

- الشركات الأجنبية

كل فئة من الفئات المذكورة أعلاه تخضع إلى عدد من الضرائب والرسوم المبينة في الجدول التالي:

جدول رقم 1: توزيع الضرائب والرسوم حسب الفئة

الشركات الأجنبية	شركة الأموال الوطنية	الأشخاص الطبيعية
<p>i. <u>الشركة الأجنبية (شركة أموال)</u></p> <p>1. الضريبة على أرباح الشركات IBS</p> <p>2. الرسم على النشاط المهني TAP</p> <p>3. الرسم العقاري TF</p> <p>4. الرسم على القيمة المضافة TVA</p>	<p>i. الضريبة على أرباح الشركات IBS</p> <p>ii. الرسم على النشاط المهني TAP</p> <p>iii. الرسم العقاري TF</p> <p>iv. الرسم على القيمة المضافة TVA</p> <p>v. الرسم على السيارات</p>	<p>i. <u>الضريبة على الدخل الإجمالي IRG</u></p> <p>إذا كانت المداخل تتعلق بما يلي:</p> <ul style="list-style-type: none"> • أرباح مهنية • أرباح الأنشطة غير تجارية • إرباح المستثمرات الفلاحية • المداخل المتأتية من تأجير الممتلكات المبنية والغير المبنية • مداخل الأصول المنقولة • الرواتب والأجور والمنح والربوع العمومية • فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية
<p>ii. <u>الشركة الأجنبية (شخصاً طبيعياً أو شركة أشخاص)</u></p> <p>1. الضريبة على الدخل الإجمالي IRG (المطبقة على الأرباح الصناعية والتجارية)</p>		<p>vi. <u>الرسم على النشاط المهني TAP</u></p> <p>إذا كنتم تمارسون نشاطاً يخضع لإرباح لفئة المداخل الصناعية والتجارية أو الأرباح غير التجارية</p>

<p>2. الرسم على النشاط المهني TAP</p> <p>3. الرسم العقاري TF</p> <p>4. الرسم على القيمة المضافة TVA</p>		
<p>.iii <u>الشركات الأجنبية لا تملك منشأة مهنية بالجزائر</u></p> <p><u>ونشاط في الخدمات.</u></p> <p>* إذا كانت شركة أموال</p> <p>-الضريبة على أرباح الشركات IBS</p> <p>* إذا كانت شخصا طبيعيا أو شركة أشخاص</p> <p>- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG</p>		<p>.vii <u>الرسم العقاري TF</u></p> <p>فيما يتعلق بالأملاك المبنية أو غير مبنية باستثناء المعفاة قانونا.</p>
		<p>.viii <u>الرسم على القيمة المضافة TVA</u></p> <p>بالنسبة للعمليات التجارية والصناعية والحرفية وغير تجارية</p>

المصدر: تم استخراج المعلومات من الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة العامة لضرائب مديريةية العلاقات العمومية والاتصال، 2018، ص 4 إلى 6.

تم إعداد الجدول رقم (1) لإظهار الضرائب والرسوم الخاصة بكل فئة والممكن إجراء تحقيق فيها كلياً أو جزئياً حسب شكل المراجعة المبرمج لها.

1. أشكال الرقابة الجبائية

مما سلف ذكره وبمقتضى القانون فإن الإدارة الجبائية تمتلك السلطة المطلقة لإجراء عمليات رقابية على المكلفين بالضريبة حسب شكل من الأشكال المنصوص عليها في التشريع الجبائي مع منح ضمانات قانونية لكل طرف قصد وضع حد لتجاوزات. حدد التشريع الجبائي أربعة أشكال مختلفة لرقابة أو التحقيق الجبائي وهي:

- مراقبة التصريحات
Contrôle fiscale des déclarations
- التحقيق في المحاسبية
Vérification de la comptabilité
- التحقيق المصوب
Vérification ponctuelle de la comptabilité
- التحقيق العميق في الوضعية الجبائية الشاملة.

1.1. مراقبة التصريحات

نص عليها قانون الإجراءات الجبائية¹ في المواد 18 و 19 على أن الإدارة الجبائية تراقب التصريحات والمستندات المستعملة لفرض ضريبة، حق رسم أو إتاوة كما تمتلك الإدارة حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة تاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها.

الفئات والمؤسسات المعنية بعملية الرقابة ملزمة قانونا بتقديم للإدارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.

¹قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية 2018، ص 9 إلى 11.

أ- أوقات العمل الرقابي

بالنسبة لأوقات إجراء عملية الرقابة على مستوى المؤسسات والهيئات المعنية فإنها تتم خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة النشاط.

ب- كيفية إجراء الرقابة والدعوة للمكلف بالضريبة

يراقب المفتش التصريحات مع إمكانية طلب التوضيحات والتبريرات كتابيا، كما يمكن له دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والطلبات والمعطيات موضوع الرقابة، واستماع المعنيين إذا تبن استدعائهم لهذا الغرض ضروري أو إذا أراد أن يقدموا توضيحات شفوية.

في حالة رفض الإجابة من قبل المكلف بالضريبة على التساؤلات المطروحة شفويا أو إذا كان الجواب المقدم عبارة عن رفض للإجابة على كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، يتعين عليه أن يطلبها كتابيا.

يكتب الطلب من قبل المفتش بشكل صريح مع توضيح النقاط التي يراها ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات وتمنح للمكلف بالضريبة المعني بالتحقيق مدة زمنية للإجابة لا تقل عن ثلاثين (30) يوما.

للمفتش الحق أن يصحح التصريحات، لكن عليه قبل ذلك تحت طائلة بطلان إجراءات الإخضاع الضريبي أن يقوم بما يلي:

- مراسلة المكلف بالضريبة بالتصحيح المقرر والقيام به على أن يبين له بكل وضوح، بالنسبة لإعادة التقويم الأسباب التي دعت إلى ذلك المواد القانونية المطابقة لذلك وكذا أسس الإخضاع الضريبي وحساب الضرائب المترتبة.
- إبلاغ المكلف بالضريبة بإمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره.

- استدعاء المكلف بالضريبة محل التعديل للإعلان عن موافقته أو تقديم ملاحظاته في أجل ثلاثين (30) يوما ويعد عدم الرد في الآجال قبول ضمنى.
- يرسل المكلف بالضريبة بإعادة التقييم في رسالة موسى عليها مع إشعار بالاستلام أو تسلّم له مع إشعار الاستلام.
- بعد انقضاء أجل الرد يحدد المفتش أساس فرض الضريبة الذي يتم تبليغ المكلف بالضريبة به مع مراعاة حق المعنى في الاعتراض بعد إعداد جدول التسوية.
- في حالة أن التصريحات المقدمة غير مدعمة بالمعلومات الكافية المنصوص عليها في المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة محل تصحيح تلقائي.
- في حالة تقديم المكلف بالضريبة بناء على طلب المفتش محاسبة قانونية من حيث الشكل وكفيلة بتبرير النتيجة المصرح بها، فإنه لا يمكن تصحيحها إلا تبعا للإجراء التناقضي الموصوف أعلاه.

ج- إجراءات التحجج بالمستندات

خلال مراقبة التصريحات المتعلقة بكل ضريبة وحق ورسم وإتاوة، لا يمكن التحجج بالمستندات المشكلة لتعسف في استعمال القانون لدى الإدارة الجبائية التي يحق لها استبعادها وان يعيد لها طابعها الحقيقي.

هذه المستندات سواء كانت تكتسي طابعا وهميا يخفي مضمونها الحقيقي، أو تهدف إلى إقامة وضعية قانونية مصطنعة بحتة غايتها الأولى هي الاستفادة من الامتيازات الجبائية أو التملص أو تخفيض الضريبة المستحقة على المعنى بالأمر ، التي كان من المفروض أن يدفعها هذا الأخير بالنظر إلى وضعيته وأنشطته الحقيقية.

كذلك هو الحال عند تأكد الإدارة الجبائية قانونا وجود مستندات تشكل تعسفا في استعمال القانون يخص وعاء كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة وتصفيته وتسديدها.

في حالة نشوب خلاف حول أساس التصحيح، يعرض النزاع على لجنة دراسة التعسف في استعمال القانون في أجل ثلاثين (30) يوما ابتداء من استلام الإخطار وذلك بناء على طلب المكلف بالضريبة.

قبل إعداد الجدول يمكن للإدارة الجبائية الاستعانة باللجنة مع إبلاغ المكلف بالضريبة بذلك.¹

د- لجنة دراسة حالت التعسف

تم إنشاء ضمن المديرية العامة للضرائب، لجنة لدراسة حالات التعسف في استعمال القانون الجبائي التي تنص عليه المادة 19 مكرر في هذا القانون تتكون من:

- مدير التشريع والتنظيم الإداري

- مدير الأبحاث والتحقيقات

- مدير المنازعات

- مدير كبريات المؤسسات أو المدير الجهوي حسب الحالة

- نائب مدير من المديرية العامة للضرائب بصفته المقرر

- خبير محاسبي

- موثق

بناء على طلب من المدير العام للضرائب، يمكن للجنة الاستعانة بخدمات أشخاص ذوي كفاءة، لا سيما أساتذة القانون. يتأسس اللجنة المدير العام للضرائب ويحدد كفاءات سيرها مع تملكه لصوت المرجح في حالة تساوي قرارات المشاركين. كما يتم الاستماع للمكلف بالضريبة مع تمكينه من اختيار محامي يمثله.

أجل الفصل في الطلب من قبل اللجنة لا يتعدى ستة (06) أشهر.²

¹المادة 40 من قانون المالية 2018 (محدثة)، الجريدة الرسمية رقم 76 المؤرخة في 2018/12/27، ص22
²المادة 43 من قانون المالية 2018 (محدثة)، الجريدة الرسمية رقم 76 المؤرخة في 2018/12/27، ص22.

في حالة التعسف في استعمال القانون تتضامن كل أطراف الوثيقة أو الاتفاقية مع المكلف بالضريبة عند تقويم الديون غير المبررة، تسديد الزيادات، تطبيق عقوبات جبائية مقررة في حالة المنازعات التدليسية، بالإضافة إلى هذه الزيادات، يترتب في استعمال الحق آثار جبائي إزاء أنظمة الإخضاع الضريبي وإجراءات المراقبة وحق الاسترداد، لا سيما:

- استثناء حق الاستفادة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة والأنظمة الاستثنائية.
- إمكانية إعادة تمديد عملية التحقيق المحاسبي المتبنى
- إمكانية تمديد آجال التحقيق في غير المكان.
- تمديد آجال التقادم بسنتين (2)
- استثناء حق التأجيل القانوني للدفع المقدر بـ 20% وجدول الدفع بالتقسيط.
- التسجيل في البطاقة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش.¹

2.1. التحقيق في المحاسبية Vérification de la comptabilité

يخص هذا الشكل من التحقيق "التحقيق في المحاسبة التأكد من صحة وثبوت التقيدات المحاسبية من حيث الشكل والمضمون وذلك لإجراء عملية مقارنة مع التصريحات الجبائية ويخضع هذا الشكل من التحقيق إلى إجراءات قانونية خاصة به.

أ- مفهوم التحقيق المحاسبي

لأعوان الإدارة الجبائية الحق بإجراء تحقيق في المحاسبية لكونها السند المبين لحساب مختلف الحقوق الجبائية المتعلقة بالمكلف بالضريبة وكذلك إجراء كل التحريات لتأسيس الوعاء الضريبي* ومراقبتها.

¹ المادة 44 من قانون المالية 2018 (محدثة)، الجريدة الرسمية رقم 76 المؤرخة في 2018/12/27، ص 22.
* الوعاء الضريبي: يقصد به الموضوع الذي تفضع عليه الضريبة أو الطريقة التي تميز عنها الضريبة بين المادة المفروضة عليها.

يشمل التحقيق في المحاسبية على مجموع العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات المقدمة والمكتتبه من طرف المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق

ب- مكان إجراء التحقيق في المحاسبية

يجرى التحقيق في المحاسبية على الدفاتر المحاسبية والوثائق المستعملة كسند لتقييد يجرى التحقيق بعين المكان (مقر التاجر) ما عدا عند تقديم طلب كتابي معاكس مقدم من قبل المكلف بالضريبة المعني إلى المصلحة المعنية وبموافقتها له إجراء الرقابة على مستوى الإدارة الجبائية أو في حالة قوة قاهرة يتم إجراؤها قانونيا من طرف المصلحة المعنية في مقراتها.

ج- الأعران المسموح له بإجراء التحقيق في المحاسبية

لا يمكن إجراء تحقيق في المحاسبية إلا من طرف أعران الإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل.

د- الإعلام بإجراء عملية التحقيق في المحاسبية

لا يمكن الشروع في عملية إجراء التحقيق في المحاسبية دون إعلام المكلف بالضريبة المعني مسبقا وذلك بواسطة إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق معه في المحاسبة كما يجب منحه فترة للتحضير للعملية أدها عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام الإشعار.

يجب أن يحتوي الإشعار المرسل إلى المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق، على ما يلي:

- ألقاب وأسماء المحققين ورتبهم

- تاريخ وساعات التدخل

- فترة التحقيق
- الحقوق، الضرائب، الرسوم والإتاوات المعنية بالتحقيق
- الوثائق المعنية والواجب الاطلاع عليها في عملية التحقيق
- الإشارة صراحة تحت طائلة البطلان للإجراء، إمكانية الاستعانة بمستشار في اختياره أثناء إجراء عملية التحقيق.
- في حالة إجراء عملية رقابية فجائية خاصة بالمعاينة الميدانية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد حول وثائق محاسبية وحالتها، يتم الإشعار بالتحقيق في المحاسبية عند بداية عملية المراقبة.
- في حالة استبدال المحققين يستوجب على الإدارة الجبائية إعلام المكلف بالضريبة بعملية الاستبدال.

ملاحظة: لا يمكن الشروع في عملية التحقيق المحاسبي من حيث الموضوع إلا بعد مرور أجل التحضير الممنوح أو المدة المذكورة أعلاه.

هـ- استعمال الإعلام الآلي

إن التطور الحديث وتعميم استعمال التكنولوجيا في كل الميادين مس أيضا الجانب المحاسبي حيث يستعمل الإعلام الآلي كوسيلة لتسجيل العمليات المحاسبية بواسطة البرامج وذلك لتسهيل العمل المحاسبي (وفرة الوقت، استخراج الأخطاء حفظ البيانات. وتصحيحها...) بناء على عملية استعمال التكنولوجيات الحديثة في المجال المحاسبي قام المشرع في الميدان الجبائي بسن قوانين لها علاقة بالموضوع والسماح باستعمالها بمراقبة السند المستعمل لحفظ المعلومات.

إذا كانت المحاسبية ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية والجبائية.

يمكن أن تتم عملية التحقيق في عين المكان باستعمال تجهيزات الإعلام الآلي ملك المكلف بالضريبة أو على مستوى المصلحة، في هذه الحالة يجب على المكلف بالضريبة أن يضع تحت تصرف الإدارة كل النسخ والدعائم التي استعملت في تأسيس المحاسبية المعدة بواسطة الإعلام الآلي.

و- مدة إجراء التحقيق المحاسبي

حدد التشريع الجبائي مدة التحقيق في المحاسبية في عين المكان حسب أنشطة المؤسسات وحجمها المالي، المعيار المتبع هو رقم الأعمال السنوي.

التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية في مدة لا تتعدى ثلاثة (03) أشهر فيما يتعلق بـ:

- مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها لا يتجاوز 1.000.000 دج (مليون) بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
- كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها لا يتجاوز 2.000.000 دج (مليون) بالنسبة لكل سنة محقق فيها.

ويمكن تمديد هذا الأجل إلى ستة (06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج (خمسة ملايين) و 10.000.000 دج (عشرة ملايين) لكل سنة محقق فيها.

- في كل الحالات لا يمكن تجاوز مدة التحقيق في المحاسبية بعين المكان، تسعة (09) أشهر.

عند انتهاء عملية التحقيق في عين المكان يجب إعداد محضر معاينة من قبل محضر قضائي يستدعى من قبل المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشيرته، وتوضيح الإشارة عند الاقتضاء من المحضر في حالة رفض هذا الأخير التوقيع.

- يمكن تمديد الفترة والآجال من قبل الإدارة بستة (06) أشهر إضافية عندما توجه الإدارة الجبائية طلبات للمعلومات في إطار المساعدة الإدارية إلى إدارة جبائية أخرى، وذلك في إطار التعاون الإداري وتبادل المعلومات.¹
- لا تحتج بمدة المراقبة أمام الإدارة لدراسة الملاحظات أو العرائض التي يقدمها المكلف بالضريبة بعد نهاية التحقيق في عين المكان.
- إضافة إلى ما سلف ذكره لا تطبق مدة المراقبة في عين المكان في حالة استعمال مناورات تدليسية مثبت قانونا أو إذا قدم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء إجراء عملية التحقيق أو إذا لم يقيم بالرد في الآجال، على طلبات التوضيح أو التبرير المنصوص عليها في المادة 19.

وللمزيد من التوضيح نلخص مدة الآجال في الجدول التالي:

جدول رقم 2: تحديد مدة الآجال للتحقيق المحاسبي في عين المكان

رقم الأعمال لسنة التحقيق	المدة بالشهر	أنشطة المؤسسات
أقل من 1.000.000 دج	03	مؤسسات تأدية الخدمات
أقل من 2.000.000 دج	03	مؤسسات أخرى
أكثر من 1.000.000 دج وأقل من 5.000.000 دج	06	مؤسسات تأدية الخدمات
أكثر من 2.000.000 دج وأقل من 10.000.000 دج	06	مؤسسات أخرى
في الحالات العديدة	09	الفترة لا تتجاوز
طلب معلومات من إدارات جبائية أخرى	06	تمديد
استعمال مناورات تدليسية / تقديم معلومات غير صحيحة / عدم الرد في الآجال		لا تحدد الفترة

المصدر: تم إعداده استنادا للمعلومات السابقة الذكر

¹ المادة 43 من قانون المالية 2017، الجريدة الرسمية رقم 77 المؤرخة في 2016/12/29، ص 24.

ز - الإشعار بنتائج التحقيق في المحاسبية

بعد الانتهاء من عملية التحقيق المحاسبي، يتم إشعار المكلف بالضريبة بإعداد التقويم بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو التسلم له مع اشعار بالاستلام.

يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقويم مفصلاً بقدر كافي ومعللاً، مع ذكر أحكام المواد المؤسسة لإعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظات وإعلان قبولها.

للمكلف بالضريبة أجل أربعين (40) يوماً ليرسل ملاحظاته أو قبوله، ويعد عدم الرد قبولاً ضمناً.

إذا طلب من عون المراقبة إعطاء كل التفسيرات الشفوية للمكلف بالضريبة حول التبليغ إذا طلب منه قبل انقضاء أجل الرد. كما يمكن استماعه إذا تبنى ذلك مجدداً أو طلبت منه تقديم تفسيرات تكميلية.

يجب إبلاغ المكلف بالضريبة بحقه بالتحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون حسب الحالة، من كل المسؤولين الإداريين: مدير المؤسسات الكبرى، مدير الضرائب بالولاية، رئيس مركز الضرائب أو رئيس مصالح التدقيق والمراجعة.

عند انتهاء المدة يجب استدعاء المكلف بالضريبة رسمياً مع تحديد الساعة والمكان للحضور إلى اجتماع اختتام أشغال التحقيق بحضور شخصي والاستعانة بمستشار يختاره إذا أراد ذلك.

في حالة رفض الملاحظات من قبل العون المحقق، ينبغي عليه إعلام المكلف بذلك من خلال مراسلة مفصلة ومبررة وإذا أظهرت هذه الأخيرة سبباً آخر لإعادة

التقويم أو بروز عناصر جديدة لم تأخذ بعين الاعتبار سابقا عبر الإشعار الأصلي يمنح المكلف بالضريبة أجل إضافي يقدر بأربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته.

في حالة القبول الصريح لعملية التحقيق، يصبح أساس فرض الضريبة المحددة نهائي ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه، إلا في حالة إذا ما كان المكلف بالضريبة قد استعمل خلال التحقيق مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة ولا يمكن عليه الاعتراض عن طريق الطعن النزاعي.

مع مراعاة أحكام المادة 96 من قانون الإجراءات الجبائية الخاصة بمنح التخفيضات عند نهاية التحقيق في المحاسبية المتعلق بفترة معينة المتعلقة بضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب باستثناء عمليات التدليس أو إعطاء معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال إجراء عملية التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقيدات الحسابية، فواتير أو مذكرات لنفس الضرائب والرسوم بالنسبة للفترة محل التحقيق.¹

في حالة عدم تقديم المحاسبية بمحضر يدعى المكلف بالضريبة للتوقيع عليه حضوريا كما يكون موضوع إذار يدعي من خلاله المكلف بالضريبة لتقديم المحاسبية في أجل لا يزيد عن ثمانية (08) أيام.

3.1. التحقيق المصوب في المحاسبية

تم إنشاء التحقيق المصوب في المحاسبية بموجب المادة 22 مكرر من قانون المالية التكميلي لسنة 2008²، يهدف إنشاء هذا النوع من التحقيق إلى تخفيف العبء الجبائي على المكلفين بالضريبة الناتج عن طريقة تنظيمية من جهة وتوسيع عدد وعاء عمليات التحقيق من جهة أخرى.

¹المادة 23 من قانون المالية لسنة 2016، الجريدة الرسمية رقم 72 المؤرخة في 2015/12/29، ص09.
²المادة 22 مكرر من قانون المالية التكميلي 2008، الجريدة الرسمية رقم 08 الصادرة بتاريخ 2008-7-27، ص8

استحداث التحقيق المصوب في المحاسبية على أساس السرعة في التدخل لطالبي استرجاع الأرصدة المتبقية من الرسوم على القيمة المضافة.

أ. تعريف التحقيق المصوب في المحاسبية

"التحقيق المصوب هي طريقة مراقبة موجهة أقل شمولية، سريعة التحقيق وأقل حدة من التحقيق في المحاسبية ويخص مراجعة المستندات والوثائق المحاسبية المتعلقة بعدد محدود من الضرائب، كما أنه يدرس ويراقب فترة زمنية معينة تقل أحيانا عن سنة محاسبية¹.

ب. أسباب إجراء المصوب في المحاسبية والوثائق المعنية

يتم التحقيق المصوب في المحاسبية عند ظهور شك لدى المصالح الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخص المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود الى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية. أثناء إجراء عملية التحقيق المصوب في المحاسبية يمكن طلب من المكلفين بالضريبة المعنيين بالتحقيق، الفواتير والعقود و وصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى ذات صلة بالتحقيق.

لا يمكن أن ينتج عن هذا النوع من التحقيق بأي حال من الأحوال فحص معمق ونقدي لمجمل عمليات المكلف بالضريبة.

ولتوضيح الفرق بين مجموعة من أشكال التحقيق، الجدول التالي يبين اختصاص كل شكل على حدى:

¹ Circulaire de la direction des recherches et vérification MF/DG/DRV/2009, p2.

جدول رقم 3: أوجه الاختلاف والتقارب بين أشكال التحقيق

فحص	فحص كل	جزء من الفترة الغير منقضية	كل الفترة الغير منقضية	كل الضرائب والرسوم	واحد أو عدد من الضرائب	التحقيق في عين المكان	أشكال الرقابة
	x		x	x		x	التحقيق في المحاسبية
x		x			x	x	التحقيق المصوب في المحاسبية
x		x			x		رقابة التصريحات

المصدر: p2، Circulaire de la direction des recherches et vérification MF/DG/DRV/2009

ج. إجراء عملية التحقيق والآجال الخاصة بها

لا يمكن إجراء تحقيق مصوب في المحاسبية دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا بواسطة إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبتيه ومنحه مدة عشرة (10) ايام للتحضير ابتداء من تاريخ الاستلام للإشعار .

- يجب أن يحتوي الإشعار على العناصر الخاصة بالتحقيق من اسم أو أسماء المحققين، تاريخ المداخلة... إضافة إلى طبيعة العملية المحقق فيها.
- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق، أكثر من شهرين (02).
- يجب معاينة نهاية عملية التحقيق في عين المكان، بواسطة محضر، يستدعى المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق معه للتأشير عليه، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء من المحضر في حالة رفض هذا الأخير التوقيع.

- تمتد مدة التحقيق في عين المكان وفق الآجال الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه، وفق قانون الإجراءات الجبائية التي نصت عليه المادة 20 مكرر 1، على طلبات التوضيح أو التبرير في حالة وجود عمليات تحويل غير مباشر للأرباح، بمفهوم المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة.
- كما يمكن تمديد الفترة بستة (06) أشهر عندما توجه الإدارة الجبائية طلبات للمعلومات في إطار المساعدة من إدارات جبائية أخرى في إطار التعاون الإداري وتبادل المعلومات.
- للمكلف بالضريبة المعني بالتحقيق أجل ثلاثين (30) يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من تاريخ الإشعار بإعادة التقويم.
- إن ممارسة التحقيق المصوب في المحاسبية لا تمنع الإدارة الجبائية من إجراء التحقيق المعمق في المحاسبية لاحقا وإدراج الفترة المحقق فيها، شريطة الأخذ بعين الاعتبار المطالب بها لإعادة التقييم المنتهي عند التحقيق المصوب.

د. حالة تحويلات غير مباشرة للأرباح للخارج

خلال فترة المراجعة المقررة وتبين لأعوان الإدارة الجبائية عناصر تدل على تحويلات غير مباشرة للأرباح المحققة حسب مفهوم المادة 120 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أن يطلبوا من المؤسسة المعلومات والوثائق المحددة لطبيعة العلاقات بين هذه المؤسسة وإحدى أو عدد من المؤسسات المتواجدة خارج الجزائر وكيفية تحديد مبالغ التحويلات المرتبطة بالعمليات الصناعية والتجارية والمالية مع المؤسسات المتواجدة خارج الجزائر إذا اقتضى الحال للأطراف الموافقة والأنشطة الممارسة من طرف المؤسسات المتواجدة خارج الجزائر والمرتبطة بعمليات صناعية أو مالية مع المؤسسات محل المراجعة وكذا النظام الجبائي المسطر لهذه العمليات.

بالنسبة للمؤسسات الأعضاء في مجمع الشركات، فإن الوثائق تكون مماثلة لتلك المنصوص عليها، بموجب أحكام المادة 169 من قانون الإجراءات الجبائية.

بالنسبة لشركات المتحالفة المذكورة في المادة 160 من قانون الإجراءات الجبائية.

ينبغي عليها أن تقدم المحاسبية التحليلية التي تمسكها عند الطلب وكذلك المحاسبية الموحدة عند وجودها وحساباتها.

كل هذه المعلومات السالفة الذي يجب أن تطلب كتابيا من قبل المفتش إذا اقتضت الضرورة مع تحديد المؤسسة الأجنبية المعنية والمنتج محل المعاملة والنشاط المعني وكذلك البلد أو الإقليم المعني.

هـ. التحصيل للديون وحالة التلبس

يمكن لأعوان الجبائية الذين لديهم رتبة مفتش على الأقل والمحلّفين قانونا، في ظروف يمكن أن تشكل تهديدا لعملية تحصيل الديون الجبائية المستقبلية، تحرير محضر التلبس الجبائي ضد المكلفين بالضريبة الذين يمارسون أنشطة خاضعة لنظام القانون العام والأنظمة الخاصة في مجال الإخضاع الضريبي ويعتبر التلبس الجبائي عملية مراقبة تتطلع بها الإدارة الجبائية قبل أي مناورة ينظمها المكلف بالضريبة بهدف ترتيب عملية الإعسار على الخصوص.

يسمح هذا الإجراء للإدارة الجبائية بالتدخل لوقف الغش الممارس عندما تجتمع مؤشرات مقبولة، كما يسمح للإدارة بالحصول على استعمال المباشرة للوثائق المحاسبية والمالية والاجتماعية للأشخاص المعنيين في الوقت المناسب وذلك حتى للمرحلة التي لا تنتهي فيها الالتزامات التصريحية المنصوص عليها في التشريع الجبائي.

يشترط لتطبيق إجراء التلبس الجبائي، تحت طائلة بطلان الإجراء، الموافقة المسبقة من الإدارة المركزية، يوقع محضر التلبس الجبائي وفق النموذج الذي تعده الإدارة

ويصادق على التوقيع المكلف بالضريبة صاحب المخالفة، وفي حالة رفض التوقيع، يذكر ذلك في المحضر مع حفظ نسخة وتقديم الأخرى للمكلف.

يمكن للمكلف بالضريبة الذي كان موضوع التلبس الجبائي اللجوء إلى الهيئة القضائية الإدارية المختصة عند استلام محضر التلبس طبقا للإجراءات المعمول بها.

4.1. التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

يتعلق هذا الشكل من التحقيق "التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة" بالأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) سواء تتوفر لهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لهم النزاعات متعلقة بهذه الضريبة.

أ. المعنيين بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

يجرى هذا التحقيق من قبل الأعوان المحققون بعد التأكد من عدم الانسجام الكامل بين المداخل المصرح بها من جهة، والذمة والحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة الأعضاء المقر الجبائي، من جهة أخرى وهذا حسب المادتين 6 و98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

المادة 6.1: تنص هذه المادة على أسس فرض الضريبة على الدخل الإجمالي، على كل المكلف بالضريبة حسب دخله الخاص ومدا خيل أولاده والأشخاص الذين معه والمعتبرين في كفالاته مع تحديد من هم في كفالاته بدقة وهم من لا تتوفر لديهم مدا خيل متميزة .

المادة 98.2: تحدد المبلغ الخاضع للضريبة مبينة عناصر نمط الحياة والدخل الجزافي المطبق عليه الضريبة كل المعلومات مبينة في جدول اعد خصيصا لذاك

¹أنظر إلى المادة 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2018، ص10
²أنظر إلى المادة 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2018، ص21

يباشر القيام بتحقيق معمق في الوضعية الشاملة عند ظهور وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائياً ووجود أنشطة أو مدا خيل متملصة من الضرائب.

ب. كيفية إجراء التحقيق المعمق والأجل المحدد

عملية إجراء التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة الخاصة بشخص طبيعي فيما يتعلق بالضريبة على الدخل المالي يستوجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك من خلال إشعار بالتحقيق أو تسليمه مع إشعار بالاستلام مرفقا ميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية مع منحه أجل للتحضير أدناه خمسة عشر (15) يوماً ابتداء من تاريخ الاستلام.

يجب التذكير في الإشعار المكلف بالضريبة المعني لتفادي طائلة البطلان، فترة التحقيق الجبائية الشاملة لا تتجاوز السنة (01) الواحدة اعتباراً من يوم استلام الإشعار. يمكن تمديد الفترة بأجل يمنح، عند الاقتضاء، للمكلف بالضريبة، وبناء على طلبه للرد على طلبات التوضيح أو التبرير للأرصدة ومدا خيل الأرصدة من الخارج تمدد الفترة إلى سنتين (02) في حالة اكتشاف نشاط خفي.

ج. الإعلام بنتائج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية المعمقة

عند انتهاء عملية التحقيق من قبل العون المحقق وتحديد أساس فرض الضريبة على أثر تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي، بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، ينبغي على الإدارة الجبائية في هذه الحالة، إعلام المكلف بالضريبة بالنتائج المتوصل إليها ولو في حالة غياب إعادة التقويم بواسطة رسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام. لا يمكن أن يسلم الإشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة مقابل أشعار بالتسليم.

الإشعار بالاستلام الخاص بإعادة التقييم يجب أن يكون مفصلاً بقدر كافٍ ومعلل وتحديد المواد التي تأسس بموجبها إعادة التقييم بطريقة تسمح له بتشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو قبوله.

يمنح المكلف بالضريبة المحقق معه أجل أربعين (40) يوماً لتقديم ملاحظاته أو قبوله. وفي حالة عدم الرد في الآجال الممنوحة، قبول ضمني.

قبل انتهاء الأجل، يجب على العون المراقب أن يمد المكلف بالضريبة بكل التفسيرات الشفوية حول مضمون التبليغ إذا طلب منه، كما يمكنه بعد الرد استماع إلى المكلف مجدداً إذا كان السماع مجدداً مع إعطائه تفسيرات تكميلية.

يجب على المكلف بالتحقيق إعلام المكلف بالضريبة المحقق معه في إطار الإشعار بالتقييم أن له إمكانية التحكم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع القانونية حسب الحالة من المدير الولائي للضرائب أو رئيس مصلحة البحث والتدقيق والمراجعة.

عند الانتهاء من عملية التحقيق يجب استدعاء المكلف بالضريبة المحقق معه كتابياً مع تحديد التاريخ والساعة للحضور إلى اجتماع اختتام أشغال التحقيق مع إمكانية حق الاستعانة بمستشار من اختياره.

في حالة رفض العون المحقق ملاحظات المكلف بالضريبة فإنه يجب إبلاغه بواسطة مراسلة مفصلة ومبررة، وفي حالة ظهور سبباً آخر لإعادة التقييم يجب الأخذ بعين الاعتبار لعناصر جديدة لم تكن واردة في الإشعار الأصلي يمنح للمكلف بالضريبة أجلاً إضافياً بأربعين (40) يوماً لتقديم وإرسال ملاحظاته.

عند انتهاء من عملية التحقيق المعمق على الوضعية الجبائية الشاملة بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، لا يجوز للإدارة الجبائية، بعد ذلك، الشروع في تحقيق جديد أو مراقبة الوثائق خاصة بنفس الفترة ونفس الضريبة، إلا إذا كان المكلف بالضريبة

قد أدلى بمعلومات غير كافية أو خاطئة خلال التحقيق أو يكون قد استعمل أساليب
تدليسية.¹

¹المادة 24 من قانون المالية لسنة 2016، الجريدة الرسمية رقم 72 الصادرة بتاريخ 2015/12/31، ص.9.

الباب الثالث. الصلاحيات القانونية للتحقيق الجبائي (حقوق وواجبات

الأطراف)

يقدم في هذا الباب حقوق وواجبات الأطراف ذات علاقة بموضوع التحقيق الجبائي والمتمثلة في الإدارة الجبائية من جهة والمكلف بالضريبة المعني بعملية التحقيق أو الرقابة من جهة ثانية وذلك قصد احترام كل طرف لما له ولما عليه من حقوق وواجبات.

إن التحقيق أو الرقابة الجبائية عمل طبيعي تنص عليه التشريعات ضمن مختلف القوانين المخصصة لذلك وأيضا النصوص والتعليمات التنظيمية الواجب الالتزام بها من قبل كل الأطراف.

يخص التحقيق أو الرقابة الجبائية كل المكلفين بالضريبة مهما كانت طبيعة نشاطهم صناعية وتجارية وخدمية وغير تجارية وكذا الخواص إذا اقتضت الضرورة والتشريع لذلك.

1. صلاحيات الإدارة الجبائية

لتفادي نشوب خلافات بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة المحقق معهم الخاضع لعملية التحقيق أنشأت نصوص قانونية تحدد المهام والقواعد الواجب اتباعها من قبل الإدارة حسب طبيعة كل شكل من أشكال التدخل.

مراقبة التصريحات الجبائية

موضوع الرقابة: تخص هذه الرقابة مراقبة التصريحات الجبائية المكتوبة والمودعة لدى المصالح.

الضرائب المعنية: الرقابة على التصريحات تمس كل من الضرائب، الرسوم، الحقوق والأتاوى المصرح بها.

المكلفين بالقيام بعملية الرقابة الأعوان الإدارية التابعين للإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل.

المعنيين بالرقابة: الهيئات والمؤسسات والتي لها صفة تاجرا والتي تدفع أجور، مرتبات، أتعاب مهما كان نوعها.

الوثائق المستعملة في عملية الرقابة: الإدارة الجبائية لها الحق طلب كل الوثائق ذات علاقة بموضوع التدخل دفاتر ووثائق محاسبية التي تتوفر عليها.

أوقات التدخل: يتم التدخل خلال ساعات فتح للجُمهور أو ساعات العمل.

العمل الرقابي: طلب التوضيحات والتبريرات كتابيا وشفويا وفي الحالة الأخيرة إذا كان الرفض جزئي أو على كل النقاط المطلوب توضيحها، المراسلة الكتابية إجبارية كما يمكن الرجوع إلى الخضوع التلقائي.

الإشعار: مراسلة المكلف بالضريبة تتم عن طريق رسالة مضمنة الاستلام والتسليم مقابل إشعار بالتسلم، كما يجب التوضيح ضمن المراسلة التصحيح المقرر بكل وضوح، الأسباب التي دعت إلى ذلك والمواد القانونية المطبقة لذلك وأسس الضريبة للإخضاع حساب الضريبة المترتبة.

يبلغ المكلف بالضريبة إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره.

الآجال المحددة: الرد على المراسلات الكتابية محدد بثلاثين (30) يوما على الأقل.

الإعلان عن قبول التقويم والموافقة عليه في ثلاثين (30) يوما.

بعد انتهاء الأجل المحدد دون رد يعتبر قبول ضمني يرسل فيه المكلف بإشعار إعادة التقويم مع إمكانية استبعاد التصريحات الغير مدعمة بالوثائق المنصوص عليها في القانون.

في حالة نشوب نزاع حول أساس التصحيح، يعرض النزاع على لجنة دراسة التعسف في استعمال القانون في أجل ثلاثين (30) يوما من طرف المكلف بالضريبة ويجب أن يتم الرد في أجل لا يتعدى ستة (06) أشهر.

2. التحقيق في المحاسبية

موضوع التحقيق: يتم التحقيق في محاسبية المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق مع إجراء مجمل المعلومات لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.

فترة التحقيق: تكون فترة التحقيق معينة وقد تصل إلى أربعة (04) سنوات على الأكثر.

الضرائب المعنية: مجمل الضرائب والحقوق والرسوم والأتاوي المصرح بها ضمن التصريحات الجبائية المكتوبة.

مكان إجراء التحقيق: يتم التحقيق في المحاسبية في عين المكان واستنادا بطاب المكلف المكتوب بعد موافقة الدارة في المصالح الجبائية.

الأعوان المكلفين بالتحقيق: الأعوان التابعين للإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل وفي حالة استبدال العون أو الأعوان يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك.

الوثائق المستعملة في التحقيق: كل الوثائق والمستندات المحاسبية المستعملة من قبل المكلف بالضريبة وذات صلة بموضوع التحقيق وكذلك تلك المستعملة بواسطة الإعلام الآلي مع تقديم كل الوسائل المتعلقة به من قبل المكلف بالضريبة (أجهزة....).

إشعار المكلف بالضريبة: قبل الشروع في عملية التحقق المحاسبي يجب إشعار المكلف بالضريبة المعني بواسطة إرسال مضمن أو تسليم مقابل إشعار بالوصول مرفقا ببيان حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في المحاسبية.

يجب أن يحتوي الإشعار على المعلومات التالية: ألقاب وأسماء ورتب المحققين، تاريخ وساعات التدخل، فترة التحقق، الحقوق والضرائب والرسوم والأتاوي المعينة، الوثائق الواجب الاطلاع عليها مع إعلامه بإمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره. يمكن إجراء عمليات رقابية فجائية في هذا الإطار الإشعار يقدم عند بداية العملية.

الآجال الممنوحة: تحضير الوثائق عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالنسبة لمؤسسات تأدية الخدمات ذات رقم أعمال لا يتجاوز 1.000.000 دج في السنة وكذلك المؤسسات الأخرى ذات رقم الأعمال لا يتجاوز 2.000.000 دج في السنة حددت المدة القصوى للتحقيق بثلاثة (03) أشهر مع إمكانية التمديد أما إذا تجاوز رقم الأعمال على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج في السنة فالمدة القصوى هي ستة (06) أشهر وفي كل الحالات لا تتجاوز فترة التحقق تسعة (09) أشهر. تمدد الفترة من قبل الإدارة في إطار طلب المساعدة من إدارات أخرى.

أجال الرد للمكلف أربعين (40) يوما يمكن تمديدها بنفس الفترة في حالة إعادة التقويم في ظروف قانونية.

في حالة رفض تقديم المحاسبية يمنح للمكلف بالضريبة ثمانية (08) أيام للرد.

نتائج التقويم المعاينة النهائية تتم بواسطة إمضاء محضر من كل الأطراف.

في حالة القبول لا يمكن للإدارة الرجوع في المحضر الممضى.

3. التحقيق المصوب في المحاسبية

عند دراسة لمختلف الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية في مجالات التحقيق، نلاحظ الاشتراك في العدد منها.

موضوع التحقيق: يجرى التحقيق المصوب في المحاسبية عندما يظهر شك لدى الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي بنود تتعلق بالمضمون الحقيقي للعقد أو تجنب أو تخفي الأعباء الجبائية.

فترة التحقيق: على عكس التحقيق في المحاسبية فإن التحقيق المصوب في المحاسبية يجرى على فترات قصيرة المدى في غالب الأحيان يمكن لها أن تقل سنة محاسبية.

الضريبة المعنية: بالنسبة للضرائب المحقق فيها فهي محددة من قبل الإدارة الجبائية، قد تشمل كل الضرائب والرسوم، كما أنها يمكن أن تقتصر على ضريبة واحدة حسب الحالة.

مكان إجراء التحقيق: مثل الأشكال السابقة الذي يجرى التحقيق المصوب في المحاسبية في عين المكان باستثناء إذا كان طلب كتابي لتغييره من قبل المكلف بالضريبة بعد موافقة الإدارة.

الأعوان المكلفين بالتحقيق: هم الأعوان التابعين للإدارة الجبائية برتبة مفتشين على الأقل.

الوثائق المستعملة في التحقيق: يتطلب عملية التحقيق المصوب في المحاسبية الوثائق المحاسبية من دفاتر وفواتير إضافة إلى ذلك في حالة ظهور تحويلات غير

مباشرة للأرباح بالنسبة للمؤسسات الأجنبية تتطلب الوثائق من المؤسسات الأجنبية كما يمكن طلب المحاسبية التحليلية إن وجدت والحسابات الموحدة...

الآجال الممنوحة: قبل انطلاق عملية التحقيق تمنح عشرة (10) أيام لتحضير الملف والوثائق.

-دراسة الوثائق المحاسبية في عين المكان لا تتجاوز مدة شهرين (02).

-منح ثلاثين (30) يوما للمكلف بالضريبة للرد على الملاحظات وتقديم التبريرات للمحقق الخاص بإعادة التقويم.

-عند طلب الإدارة لمعلومات خارجية من إدارة جبائية في إطار المساعدة، تمنح لها مدة ستة (06) أشهر.

الإشعار: يتم بنفس الطريقة للتحقيق السالف الذكر (التحقيق في المحاسبية) مع إضافة التوضيح الخاص بالتحقيق المصوب والتعريف بطبيعة العمليات المحقق فيها.

العمل الرقابي: هو أيضا يتعلق بالوثائق المحاسبية المعنية بعملية التحقيق، كما يمكن للأطراف بتقديم أو طلب التوضيحات والتبريرات، وعند انتهاء العملية يحضر محضر يؤشر عليه من قبل المكلف بالضريبة وتوضح الملاحظة في حالة الرفض بالتوقيع.

بعد الانتهاء أيضا يمكن للإدارة إجراء عملية تحقيق في المحاسبية لاحقا وإدماج الفترة المعنية بالتحقيق المصوب مع الأخذ بعين الاعتبار نتائج هذا الأخير.

في حالة التمديد لعملية التحصيل للديون المستقبلية، يلجأ المحققين إلى إعداد محضر التدليس ضد المكلف وله إمكانية اللجوء إلى الهيئة العقابية الإدارية المختصة.

4. التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة

كما سلف ذكره بالنسبة لعمليات التحقيق السالفة الذكر، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة يحتوي على العديد من الواجبات والحقوق السالفة الذكر.

موضوع التحقيق: يتم التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة على أساس تحديد الانسجام بين المداخل المصرح بها من جهة والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى.

المعنيين بالتحقيق: الأشخاص الطبيعيين دون سواهم القاطنين بالجزائر أم لا عندما تكون لهم التزامات متعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي موضوع التحقيق وكذلك الغير محصيين جبائيا إن وجدت أنشطة أو مدا خيل متملصة من الضريبة.

الضريبة المعنية بالتحقيق: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة يخص الضريبة على الدخل الإجمالي فقط.

المكلفين بالقيام بالتحقيق: أعوان الإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل.

الوثائق المستعملة في التحقيق: كشوف الحسابات

الإشعار بالتحقيق: إعلام المكلف بالضريبة المعني مسبقا من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه مع إشعار بالاستلام مرفقا بميثاق بحقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية مع التذكير بالفترة موضوع التحقيق وإعلامه إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره.

العمل الرقابي: يتعلق بالبحث عن المداخل الخاصة به وبالتابعين لمقره حسب ما ينص عليه القانون الجبائي (أولاد...).

الآجال المحددة: مدة الأجل الممنوحة للتحضير محددة بخمسة عشر (15) يوما ابتداء من إرسال الإشعار.

مدة التحقيق لا توفت السنة (01) الواحدة.

تستفيد الغدارة من مدة ثلاثين (30) يوما البحث على الكشوف في حالة عدم تقديمها.

في حالة اكتشاف نشاط خفي تمدد الفترة إلى سنتين (02).

الرد على التقييم بعد الانتهاء تمنح مدة أربعين (40) يوم للمكلف لتقديم ملاحظاته.

النتائج: عند انتهاء عملية التحقيق يستدعى المكلف بالضريبة في اليوم المحدد والساعة لاجتماع اختتام الأشغال مع تبليغه بكل المعلومات والنتائج النهائية.

5. حقوق المكلفين بالضريبة

مهما سن القانون للإدارة الجبائية التزامات القيام بالتحقيقات الجبائية المختلفة، يجب إتباعها لتفادي طائلة البطلان، منح التشريع الجبائي حقوق وضمانات للمكلف بالضريبة المعني بعملية التحقيق الخاصة بكل شكل من أشكال التحقيق المتبع. هذه الضمانات وضحاها ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة¹، وجاء بها على الخصوص ما يلي:

أولا الإعلام المسبق

2. الاستعانة بوكيل

3. تمديد مدة التحقي يعني المكان الخاص بكل نوع من التحقيقات السالفة الذكر من الأبواب السابقة الذكر.

4. المناقشة الشفوية والحضوري

-أثناء أشغال التحقيق

-في نهاية أشغال التحقيق

5. المكلفين الذين خضعوا للتحقيق سابقا

¹ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مديرية الأبحاث والتدقيقات، 2017، ص13 إلى 22.

6. الطعن قبل نزاعي الحق في طلب التحكم

7. المحرر الجبائي

كل هذه النقاط تم التطرق إليها في الأبواب السابقة ويمكن الاطلاع عليها في الميثاق الخاص بالمكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة.

الباب الرابع. طرق الطعن¹

في غالب الأحيان يترتب على عمليات التحقيق أو الرقابة بكل أشكالها أثر مالي يستلزم المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق دفع المستحقات المترتبة من حقوق وغرامات هذه الحالة تؤدي حتماً بالمكلف بالضريبة اللجوء إلى الطعن في نتائج التحقيق قصد الإلغاء أو التقليل من المبالغ الواجبة الدفع أمام الهيئات المختصة على كل المستويات.

ولتقادي نشوب خلافات وإعطاء كل طرف حقه، سن المشرع الطرق الواجب إتباعها مع إلزام كل طرف الامتثال لما نصت عليها التشريعات الجبائية.

1. أولاً: الشكاوى القابلة للطعن

أ. أجال الطعن:

لتقادي البطلان أو انتفاء الآجال المحددة بين القانون ما يلي:

-تقدم الشكاوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التالية التي تلي سنة إدراج الجدول للتحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوى.

-انتفاء أجال الشكاوى في:

31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة أو إثر وقوع أخطاء في الإرسال.

31 ديسمبر من السنة التالية التي تأكد فيها المكلف بالضريبة وجود ضرائب مطالب بها بغير تأسيس قانوني جراء خطأ أو تكرار.

¹المعلومات استخرجت من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2018، ص30 إلى 36.

عند ما لا تستوجب الضريبة وضع جدول تقدم الشكوى في 12/31 من السنة التالية التي تلي السنة التي تم فيها الاقتطاع أو دفع الضرائب برسمها. بالنسبة للرسم على القيمة المضافة فيما يتعلق بطلب استرداد فروق الرسم، أقصى أجل أربعة (04) أشهر التي تلي تاريخ التبليغ.

ب. شكل ومحتوى الشكاوى

الشكاوى يجب أن تكون فردية إلا فيما يخص شركات الأشخاص الذي تفرض عليهم ضرائب جماعية يمكن لهم الاعتراض بواسطة شكوى جماعية.

-تخضع الشكاوى لحقوق الطابع

-تقدم الشكاوى منفردة لكل محل تجاري

-لتقادي طائلة البطالان يجب أن تتضمن الشكاوى على ما يلي:

* ذكر الضريبة المعترض عليها

*بيان رقم المادة في الجدول التي سجلت تحتها الضريبة إن تعذر استظهار الإنذار. وفي حالة عدم وضع جدول للضريبة، ترفق الشكاوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع

-عرض ملخص لرسائل واستنتاجات الطرف.

-توقيع صاحبها باليد.

أما الإدارة الجبائية ترسل المكلف بالضريبة (استدعاء) بواسطة إشعار بالاستلام لتكملة الملف وتقديم كل وثيقة ثبوتية مذكور من طرفه وقابلة لدعم موضوع النزاع في أجل ثلاثين (30) يوما، في حالة الرد الناقص، تقوم الإدارة عن طريق مدير الضرائب، رئيس

مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى، بتبليغ الرفض بعدم القبول، وللمكلف بالضريبة الطعن في هذا القرار إما أمام لجنة الطعن أو أمام المحكمة الإدارية.

ج. التأجيل القانونى للدفع

عند تقديم الشكوى وفقا لما نص عليها سابقا في صحة أو مبلغ الضرائب المفروضة عليه، أن يرجى القدر المتنازع فيه إذا طلب قبل صدور القرار المتخذ بشأن هذه الشكوى، الاستفادة من الأحكام المقررة، شريطة تقديم ضمانات حقيقة لضمان تحصيل الحقوق المحتج عليها.

في غياب تقديم الضمانات يمكن للمكلف بالضريبة أن يرجى دفع القدر المتنازع فيه من خلال دفع مبلغ يساوي 30% من الضرائب المتنازع فيها لدى قابض الضرائب المختص.

يطبق هذا التدبير فقط على الشكاوى الناجمة عن المراقبات الجبائية واستثناء الشكاوى المتعلقة بالضرائب المثقلة بالزيادات المطبقة في حالة الغش الجبائي. يترتب على منح الإجراء القانونى للدفع تأجيل الحقوق المتبقية إلى غاية صدور القرار النزاعى.

يمكن أن يكون الإجراء الممنوح للدفع محل انتقاء للديون المتبقية من طرف السلطة المختصة في حالة ظهور تمديد تحصيل الدين الجبائي موضوع هذا الإجراء.

في حالة ثبوت فرض ضريبي مزدوج أو أخطاء مادية تم إثباتها من طرف الإدارة الجبائية، لن يكون المكلف بالضريبة مضطرا إلى تقديم ضمانات أو دفع مبلغ 30% من الضرائب المتنازع عليها.

د. الوكالة

يمكن للمكلف بالضريبة المحقق معه إسناد شخص يمثله بوكالة قانونية محررة على مطبوعة يسلمها للإدارة الجبائية وغير خاضعة لحق الطابع وإجراءات التسجيل، أما في حالة عدم تدخل المكلف بالضريبة بعنوان نشاطه التجاري أو المهني الذي عين ممثلا عنه، بصفة موكلا، التصديق على توقيعه لدى المصالح المؤهلة قانونا، غير أنه لا يشترط تقديم الوكالة على المحامين المسجلين قانونا ولا على أجراء المؤسسة المعنية، والأمر كذلك إذا كان الموكل قد أعذر شخصا بتسديد الضرائب المذكورة في الشكوى.

لتقادي طائلة البطلان أن تحرر الوكالة على ورق مدموغ ومسجل قبل تنفيذ العمل المخول بموجبها، أما بالنسبة لمسكن المقيم بالخارج يجب عليه أن يتخذ موطنا له بالجزائر.

هـ. التحقيق في الشكاوى - أجل البت

الشكاوى المقدمة يتم البت فيها من قبل المصلحة التي أعدت الضريبة ويجوز البت أيضا فورا في الشكاوى التي يشوبها عيب من الشكل يجعلها غير جديرة بالقبول نهائيا. يبت كل من رؤساء مراكز الضرائب، رؤساء المراكز الجوارية للضرائب في الشكاوى التابعة لاختصاص كل واحد منهم في أجل أربعة (04) أشهر اعتبارا من تاريخ استلام الشكوى.

يحدد هذه الآجال ستة (06) أشهر عندما يكون من اختصاص مدير الضرائب الولائي ويمدد هذا الآجال إلى ثمانية (08) أشهر بالنسبة للقضايا محل نزاع التي تطلب الرأي الموافق للإدارة المركزية.

يقلص هذا الأجل إلى شهرين (02) بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلفين بالضرائب التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

2. الشكاوى الخاضعة لاختصاص الإدارة المركزية

يبث المدير الولائي للضرائب في الشكاوى النزاعية التي يرفعها المكلفون بالضريبة التابعين لاختصاصه الإقليمي، كما يبث أيضا كل من رئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوازي للضرائب في الشكاوى النزاعية للتابعين إلى مراكزهم وذلك بأمر مدير الضرائب.

تبت بعض مراكز الضرائب في القضايا التي يقل مبلغها عن خمسين مليون دينار 50.000.000 دج ورئيس المركز الجوازي للضرائب في القضايا التي يقل مبلغها عن عشرين مليون دينار 20.000.000 دج، المبالغ المذكورة أعلاه تتكون من الحقوق وغرامات الوعاء الضريبي.

يجب إشعار المكلف بالضريبة برسالة مقابل إشعار بالاستلام مع تضمينه السباب والأحكام للمواد التي بينت عليها المستحقات الجبائية، أما فيما يتعلق بتفويض السلطة لكل من المدير الولائي ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوازي للضرائب، يتم بمقررات الواجب تأشيرها من طرف المدير العام للضرائب.

في حالة المستحقات الجبائية الشاملة (حقوق وغرامات) تتجاوز مبلغ مائة وخمسون مليون دينار (150.000.000 دج) يجب التماس رأي الإدارة المركزية.

3. الإجراءات أمام لجان الطعن

في حالة عدم الرضا بالقرارات المتخذة بشأن شكاوى المكلفين بالضريبة المقدم لمختلف الهيئات الجبائية (مدير المؤسسات الكبرى، المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوازي للضرائب) يمكن اللجوء إلى لجان الطعن المختصة في أجل أربعة (04) أشهر من تاريخ استلام القرار وهذه اللجان¹، هي:

¹تشكل كل لجنة من أعضاء يتم تقديم الهيئات، المكونة في نهاية الباب (الملحق)

- اللجنة الولائية
- اللجنة الجهوية
- اللجنة المركزية

أ. إجراء اللجوء إلى لجان الطعن

الطعن أما اللجنة لا يعلق دفع المستحقات ويجب تسديد من جديد مبلغ يساوي 20% من الحقوق والعقوبات محل النزاع.

ترسل الطعون إلى رئيس اللجنة المعنية من طرف المكلف بالضريبة وتخضع للقواعد الشكالية المنصوص عليها فيما سبق.

تبدي اللجنة رأياً حول طلبات المكلف بالضريبة المتعلقة بالضرائب المباشرة، والرسوم المماثلة وكذا بالنسبة للرسوم على رقم الأعمال، والرامية إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء الضريبي أو حساب الضريبة، إما الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

تلتزم لجان الطعن بإصدار قرارها حول الطعون المرفوعة إليها بالقبول أو بالرفض صراحة في أجل أربعة (04) أشهر من تاريخ تقديم الطعن إلى رئيس اللجنة، في حالة يتم تقديم الأجل المذكور، لأن صمتها يعتبر رفضاً ضمناً للطعن ويسمح للمكلف رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل أربعة (04) أشهر من تاريخ انتهاء الأجل الممنوح للجنة.

يجب على اللجنة تعليل قرارها وفي حالة عدم المصادقة على تقرير الإدارة، أن تحدد مبلغ التخفيض أو الإعفاء الذي قد يمنح للشاكي مع تبليغه بها من قبل الرئيس.

كما يبلغ القرار الموفق للمكلف بالضريبة من قبل مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب في أجل شهر (01) واحد من تاريخ استلام رأي اللجنة.

تعتبر آراء اللجان نافذة باستثناء تلك المخالفة صراحة لأحكام القانون أو التنظيم الساري المفعول وفي هذه الحالة يصدر قرار من المسؤولين السابق الذكر، قرارا مسبب فيه أسباب الرفض وتبليغ الشاكي به.

ب. اختصاص اللجان

اللجنة الولائية

تبت اللجنة الولائية في الطلبات المتعلقة بالنزاع بإعطاء رأيها الخاص بالمستحقات الجبائية (حقوق وغرامات) أقل من عشرين مليون دينار (20.000.000 دج) والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قرار الرفض الكلي أو الجزئي، كما يستوجب على اللجنة استدعاء المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم.

عند انتهاء أشغال اللجنة يجب تبليغ المدير الولائي للضرائب كتابيا مع إمضاء الرئيس للجنة، من قبل الكاتب، في أجل عشرة (10) أيام من تاريخ انتهاء الأشغال.

اللجنة الجهوية

تبت اللجنة الولائية في الطلبات المتعلقة بالنزاع مع إعطاء الرأي الخاص بالمستحقات الجبائية (حقوق وغرامات) أقل من سبعين مليون دينار (70.000.000 دج) والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قرار الرفض الكلي أو الجزئي، كما يستوجب على اللجنة استدعاء المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم.

عند انتهاء أشغال اللجنة يجب تبليغ المدير الولائي للضرائب كتابيا من قبل الكاتب مع إمضاء رئيس اللجنة في أجل عشرة (10) أيام من تاريخ انتهاء الأشغال.

اللجنة المركزية

تبدي اللجنة المركزية رأيها في الطعون التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرة المؤسسات الكبرى والتي سبق أن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قرار الرفض الكلي أو الجزئي.

تبت اللجنة في المستحقات الجبائية (حقوق وغرامات) التي يفوق مبلغها سبعين مليون دينار (70.000.000 دج) والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قرار الرفض الكلي أو الجزئي.

تستدعي اللجنة المكلفون بالضرائب المعنيين أو ممثلهم لسماع أقوالهم أضافاً إلى المدير الولائي المعني للاستماع لأقوالهم الخاصة بالقضايا المطروحة التابعة لاختصاصه الإقليمي.

بعد انتهاء أشغال اللجنة يتم تبليغ كتابيا من قبل الكاتب بعد إمضاءها من قبل رئيس اللجنة حسب الحالة ترسل إلى المدير الولائي للضرائب المعني إقليمياً أو مدير المؤسسات الكبرى في أجل عشرين (20) يوماً.

كل اللجان السالفة الذكر تجتمع مرتين في الشهر بناء على طلب رئيسها.

4. إجراءات اللجوء إلى القضاء

في حالة عدم الرضا بالقرارات المأخوذة من قبل المدير الولائي للضرائب أو رؤساء المراكز التابعين له أو القرارات المتخذة تلقائياً فيما يخص نقل الحصص يمكن للمكلفين بالضريبة المعنيين تقديم شكاوى إلى القضاء (المحكمة الإدارية).

ترفع الدعاوى أمام المحكمة الإدارية في أجل أربعة أشهر ابتداء من يوم استلام الإشعار بقرار المدير الولائي للضرائب أو رؤساء المراكز التابعين له وبنفس الطريقة يمكن رفع الدعاوى بالقرارات الخاصة برائي لجان الطعون.

رفع الدعوى أمام القضاء لا يوقف تسديد الحقوق المحتج عليها، وعلى عكس ذلك، يبقى تحصيل الغرامات معلقة إلى غاية صدور حكم قضائي نهائي.

تبت المحكمة الإدارية بأمر وطبقا لأحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية ويكون الأمر قابل للاستئناف أمام مجلس الدولة في أجل خمسة عشر (15) يوما من تاريخ التبليغ.

ملحق¹: نص قانون الإجراءات الجبائية على إنشاء لجان طعن وتشكيلها كما يلي:

أ. اللجنة الولائية

اختصاصها البت في الشكاوى المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها وهي مكونة من:

- محافظ حسابات يعينه لرئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات - رئيسا
- عضو (1) واحد من المجلس الشعبي الولائي
- ممثل (1) واحد عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل
- ممثل (1) واحد عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة رئيس مكتب على الأقل
- ممثل (1) واحد عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات
- ممثل (1) واحد عن الغرفة التجارية والصناعية للولاية
- ممثل (1) واحد عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية
- المدير الولائي للضرائب أو حسب الحالة رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب أو رئيس المركز الجوّاري على التوالي رتبة نائب مدير أو رئيس مصلحة رئيسي.

¹قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2018، ص 34 و 35.

ب. اللجنة الجهوية

- خبير محاسب يعينه رئيس المكتب الوطني للخبراء المحاسبين - رئيساً
- المدير الجهوي للضرائب أو ممثله برتبة نائب مدير
- ممثل واحد (1) عن المديرية الجهوية للضريبة برتبة نائب مدير
- ممثل واحد (1) عن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل
- ممثل واحد (1) عن المديرية الجهوية المكلفة بالصناعة في الولاية التي تحتضن مقر وضعية المديرية الجهوية.
- ممثل واحد (1) عن المديرية الجهوية للضرائب برتبة رئيس مكتب على الأقل
- ممثل واحد (1) عن الغرفة التجارية والصناعية للولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب
- ممثل واحد (1) عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب
- ممثل واحد (1) عن المكتب الوطني للخبراء المحاسبين.

ج. اللجنة المركزية

- الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانوناً؛
- ممثل واحد (1) عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير؛
- ممثل واحد (1) عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير؛
- ممثل واحد (1) عن وزارة الصناعة تكون له على الأقل رتبة مدير؛
- ممثل واحد (1) عن الغرفة الوطنية للفلاحة؛
- مدير كبريات المؤسسات أو ممثله برتبة نائب مدير.

الإطار التطبيقي

قبل تقديم الحالات التطبيقية للمعالجة والخاصة ببعض الأشكال الرقابية المقدمة في الجانب النظري ولتوجيه الطالب وإعطاءه فكرة على كيفية إجراء العمل الميداني تقدم له مآتم استنتاجه وما يجب إتقانه.

إن العمل الرقابي عمل تقني بحت يتطلب من العون المكلف بالعملية الرقابية اتقان ما يلي:

- المحاسبية لأنها السند الأساسي لتسجيل العمليات وحساب المستحقات الضريبية من جهة ووثائقها تستعمل كسند في عملية الرقابة؛
- الجباية ويقصد بها القوانين المسيرة لكل وضريبة رسم حق وإتاوة وكذلك كيفت حسابها. والإجراءات الجبائية المتعلقة بها لتقادي طائفة البطلان للعملية الرقابية؛
- القانون التجاري لمعرفة شكل الشركة والضرائب الخاضعة لها.

من خلال ما قدم في الإطار النظري يمكن تقسيم العملية الرقابية إلى عدة مراحل وهي:

- المرحلة الأولى تخص العمل الإداري وتتعلق ببرمجة المكلفين بالضريبة المعنيين بالرقبة خاصة "التحقيق في المحاسبة أما فيما يتعلق بالأشكال الأخرى الرقابة الجبائية على الوثائق التحقيق المصوب في المحاسبية والرقابة المعمقة على الوضعية الشاملة فهي تتم بعد الدراسة المعمقة للتصريحات المقدمة والمعلومات الخارجية الواردة.
- المرحلة الثانية هي كذلك تدخل ضمن العمل الإداري وتتعلق بإشعار المكلف بالضريبة بعملية التحقيق أو إرسال الإشعار بإعادة التقويم مع الأخذ بعين الاعتبار كل ما نص عليه التشريع بوضع كل المعلومات القانونية الواجب ذكرها

لتفادي طائلة البطان للعملية الرقابية.

- الموحلة الثالثة هي أهم مرحلة في العملية وتتمثل في الفحص الدقيق للوثائق إظهار النقائص إن وجدت المقارنة مع التصريحات الجبائية المقدمة حساب المستحقات المدفوعة. حساب المستحقات الجديدة إن استوجب الأمر استدعاء المكلف بالضريبة لتقديم الوثائق الجديدة إن استلزم ذلك وتقديم التبريرات والإجابة على الملاحظات وكل ماله علاقة بالتحقيق.

- المرحلة الرابعة هي خاص بتبليغ المكلف بالضريبة بالنتائج الأولية لعملية التحقيق وتقديم التقرير المفصل مع منحه الآجال القانونية للرد عن النتيجة المتوصل إليها وتقديم التبريرات والإجابة على

- المرحلة الخامسة تتمثل في الفصل النهائي لعملية التحقيق وإعداد الإشعار بالدفع، إن وجدت إضافات مالية ناتجة عن التحقيق مع إمضاء التقرير في حالة القبول بالنتائج المتوصل إليها وفي حالت الرفض يجب الإشارة إليه في المحضر النهائي مع إمكانية اللجوء إلى عمليات الطعن المنصوص عليها في التشريع الجبائي، من لجان الطعن الخاصة بعملية التحقيق (ولائية، جهوية أو مركزية) أو اللجوء إلى القضاء المختص.

الحالات المقدمة كأمثلة تطبيقية للدراسة هي حالات فعلية مع إجراء تعديلات عليها.

الحالة رقم 1:

خلال سنة 2017 راسلت الإدارة الجبائية تاجر عن طريق إشعار بإجراء عملية إعادة التقويم الخاص بسنة 2016 جاء فيه ما يلي:

إعادة التقويم المبينة في الإشعار تمت على أساس ما تنص عليه المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.

الأسباب Motifs

عدم تطابق معلومات مبلغ المشتريات السنوية المسجلة في الميزانية الجبائية لسنة 2017، المبلغ المصرح به 21.700.821 دج.

مبلغ للمشتريات حسب المعلومات الواردة للإدارة 35.403.326 دج.

الفرق 13.702.504 دج.

مصادر المعلومات Source de renseignements

مورد 1	23.418.813.96 دج
مورد 2	8.866.819.07 دج
مورد 3	126.239.40 دج
مورد 4	2.991.545.50 دج
المجموع	35.403.326 دج

طبيعة التعديلات Nature des redressements

-الرسم على النشاط المهني /2 (TAP) المادة 122 من قانون الضرائب المباشرة والرسم

المماثلة.

-الرسم على القيمة المضافة/17 (TVA) المادة 21من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

-الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) المادة 104 من قانون المالية لسنة 2008.

-الغرامات 25 المواد 192و115 من قانون الإجراءات الجبائية وقانون الرسم على رقم الأعمال.

رقم الأعمال الجديد: $13.702.504 * 115 = 15.757.879$ دج

$15.757.879$ دج + $27.459.743$ دج = $43.217.622$ دج

جدول التعديل:

الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	الرسم على القيمة المضافة TVA 19%	الرسم على النشاط المهني TAP 2%	السنة Année	البيات Libellee
3 648 141,00	43 217 622,00	43 217 622,00	2016 حسب المعلومات	رقم الأعمال الجديد CA/Retenu
1 416 673,00	27 459 743,00	27 459 743,00		رقم الأعمال المصرح به CA/Déclaré
2 231 468,00	15 757 879,00	15 757 879,00		الفرق Difference
814 795,00	8 211 348,00	864 352,00		الحقوق المستحقة Droits dus
365 001,00	4 668 156,00	549 194,00		الحقوق المسددة Droits payés
449 794,00	3 543 192,00	315 158,00		الفرق Difference
112 449,00	885 798,00	78 790,00		الغرامات Penalties
562 243,00	4 428 990,00	393 948,00		المجموع

ملاحظة: منحت للتاجر المعني بعملية إعادة التقويم الآجال القانونية للرد وهي ثلاثين (30) يوماً.

المطلوب:

1. ما هو شكل التحقيق المطبق في هذه الحالة
2. هل تم تطبيق الإجراءات القانونية الخاصة بعمليات الرقابة الجبائية حسب ما ينص عليه التشريع الجبائي.
3. لأي فيئه ينتمي إليها التاجر المحقق معه.
4. كيف تم إعداد الجدول وحساب المستحقات الجبائية المختلفة.
5. ما هو المبلغ النهائي الواجب الدفع وكيف يتم إعداد الإنذار بالدفع؟

حل الحالة رقم 1:

1. ما هو شكل التحقيق المطبق في هذه الحالة؟
من خلال دراسة البيانات الواردة في الإشعار المرسل إلى التاجر "ميزانية جبائية" وفحصها واستعمل المعلومات الخارجية المتحصل عليها من قبل الإدارة الجبائية فإن شكل التحقيق هو "الرقابة الجبائية على التصريحات."
2. هل تم تطبيق الإجراءات القانونية الخاصة بعمليات الرقابة الجبائية حسب ما ينص عليه التشريع الجبائي؟

يستخرج من الإشعار المعلومات التالية:

- استعمال المواد القانونية المختلفة والخاصة بكل ضريبة ورسم؛
- من الآجال القانونية للرد على المقترحات؛

- المراسلة عن طريق رسائل مضمنة الإرسال؛

من كل ما سلف ذكره يستنتج أنه قد تم تطبيق الإجراءات القانونية المنصوص عليها في التشريع الجبائي.

3. لأي فيئه ينتمي إليها التاجر المحقق معه؟

يستخرج مما جاء في الإشعار ما يلي:

- إعداد ميزانية جبائية (الانتماء إلى النظام الفعلي)؛

الضرائب والرسوم التالية:

- حساب على النشاط المهني؛

- الرسم على القيمة المضافة؛

- الضريبة على الدخل الإجمالي مع عدم ظهور الضريبة على أرباح الشركات.

من كل هذه المعلومات فإن التاجر المعني بعملية الرقابة ينتمي إلى فيئه "شركات أشخاص

4. كيف تم إعداد الجدول وحساب المستحقات الجبائية المختلفة؟

يتم إعداد الجدول وحساب المستحقات الجبائية المختلفة حسب المكونات (البيان):

رقم الأعمال الجديد (السطر -1- CA Retenu

أ. رقم الأعمال الجديد 43.217.622 دج

يتكون رقم الأعمال الجديد من رقم الأعمال المصرح به من طرف التاجر وهو

27.459.743 دج ورقم الأعمال الإضافي.

رقم الأعمال الإضافي يستنتج من مبلغ المشتريات الغير مصرح بها في هامش الربح 15%.

مبلغ المشتريات الغير مصرح بها: 13.702.504 دج (ارجع للإشعار).

إضافة هامش الربح نحصل على:

$$13.702.504 \text{ دج} \times 15\% = 2.055.375 \text{ دج}$$

إذن رقم العمال الإضافي هو:

$$13.702.504 \text{ دج} + 2.055.375 \text{ دج} = 15.757.879 \text{ دج}$$

رقم الأعمال الجديد هو:

$$27.459.743 \text{ دج} + 15.757.579 \text{ دج} = 43.217.622 \text{ دج}$$

ب. الضريبة على الدخل الإجمالي

هي مطبقة على رقم الأعمال الجديد وبلغت 3.648.141 دج.

لمعرفة كيفية حسابها يجب إعادة تشكيل الضريبة بواسطة جدول حسابها (المادة 104) من قانون المالية 2008.

إعادة تشكيل الجدول:

مبلغ الضريبة	المبالغ المعني بالضريبة	السنة	الشريحة
0	120.000	0	120.000 – 0
48.000	240.000	20	360.000 – 120.000
324.000	1.080.000	30	144.000 – 360.000
س	ص	35	أكبر من 144.000
3.648.141	المجموع		

الجدول السابق بين ظهور مجهولين "س" و "ص":

س: مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي الخاص بنسبة 35%

ص: المبلغ الخاص بنسبة 35%

$$س = 3.648.141 \text{ دج} - (324.000 + 48.000) \text{ دج} = 3.276.141 \text{ دج}$$

$$ص = (100 \times 3.276.141) \text{ دج} = 9.360.402 \text{ دج}$$

إذن مبلغ الربح الصافي الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي هو:

$$10.800.402 = 9.360.402 + 1.080.000 \text{ دج} + 240.000 \text{ دج} + 120.000 \text{ دج}$$

إعادة تشكيل الجدول بعد حساب كل المبلغ الخاضع للضريبة بنسبة 35% (ص) والضريبة الخاضعة بنسبة 35%.

مبلغ الضريبة	المبالغ المعني بالضريبة	السنة	الشريحة
0	120.000	0	120.000 – 0
48.000	240.000	20	360.000 – 120.000
324.000	1.080.000	30	144.000 – 360.000
3.276.141	9.360.402	35	أكبر من 144.000
3.648.141	10.800.402		المجموع

نسبة الهامش المطبق على التاجر هي:

$$10.806.402 \text{ دج} / 43.217.622 \text{ دج} = 25\%$$

- رقم الأعمال المصرح به (السطر -2-) CA Déclaré

المعلومات المسجلة في هذا السطر هي معلومات مصرح بها من قبل التاجر ومصرح بها في الميزانية الجبائية

- الفرق (السطر -3-) Différence

نتحصل على المبالغ المسجلة في هذا السطر بعملية فرق بين السطر -1- رقم الأعمال الجديد والسطر -2- رقم الأعمال المصرح به وبنفس الطريقة للضريبة على الدخل الإجمالي.

$$43.217.622 \text{ دج} - 27.459.743 \text{ دج} = 15.757.879 \text{ دج}$$

$$3.648.141 \text{ دج} - 1.416.673 = 2.231.468 \text{ دج}$$

- الحقوق المستحقة (السطر -4-) Droits dus

يتم حساب المبالغ كما يلي:

الرسم على النشاط المهني: رقم الأعمال الجديد في نسبة الرسم 2%

$$43.217.622 \text{ دج} \times 2\% = 864.552 \text{ دج}$$

الرسم على القيمة المضافة = رقم الأعمال الجديد $\times 19\%$

$$43.217.622 \text{ دج} \times 19\% = 8.211.348 \text{ دج}$$

الضريبة على الدخل الإجمالي:

الفرق بين الضريبة المتبقية (السطر -3-) والضريبة المصرح بها:

$$2.231.468 \text{ دج} - 1.416.468 \text{ دج} = 814.795 \text{ دج}$$

- الحقوق المسددة (السطر -5-) Droits payés

هي معلومات مستخرجة من تصريحات التاجر.

- الفرق (السطر -6-) Différence

تتحصل على المبالغ المسجلة بالفرق بين الحقوق المستحقة (السطر -4-) والحقوق

المسددة (السطر -5-)

$$\text{الرسم على النشاط المهني } 864.552 \text{ دج} - 594.194 \text{ دج} = 315.158 \text{ دج}$$

$$\text{الرسم على القيمة المضافة } 8.211.348 \text{ دج} - 4.668.157 \text{ دج} =$$

$$3.543.192 \text{ دج}$$

- الضريبة على الدخل الإجمالي 814.795 دج - 365.001 دج = 449.794 دج

- الغرامات (السطر -7-) Pénalités d'assiette

تفرض الغرامات بنسبة 25% على المبالغ الواجبة الدفع (السطر -6-):

- الرسم على النشاط المهني: 315.158 دج \times 25% = 78.790 دج

- الرسم على القيمة المضافة: 3.543.192 دج \times 25% = 885.798 دج

- الضريبة على الدخل الإجمالي: 449.794 دج \times 25% = 112.449 دج

- المجموع (السطر -8-) Total

- الرسم على النشاط المهني: 315.158 دج + 78.790 دج = 393.948 دج

- الرسم على القيمة المضافة: 3.543.192 دج + 885.798 دج = 4.428.990 دج

- الضريبة على الدخل الإجمالي: 449.794 دج + 112.449 دج = 562.243 دج

مجموع الدفع بعد تطبيق غرامات الوعاء (Pénalités d'assiette) هو:

393.948 دج + 4.428.990 دج + 562.243 دج = 5.385.181 دج

ما هو المبلغ النهائي الواجب الدفع وكيف يتم إعداد الإنذار بالدفع؟

حساب المبلغ النهائي للدفع يتكون من المبلغ الإجمالي للضرائب والرسوم المبينة في

الجدول المرسل وتضاف إليه غرامات التحصيل المفروضة من قبل قابض الضرائب

بنسبة 25% وهي مبينة كما يلي:

- الرسم على النشاط المهني: 393.948 دج \times 25% = 98.487 دج

- الرسم على القيمة المضافة: 4.428.996 دج \times 25% = 1.107.249 دج

- الضريبة على الدخل الإجمالي: 562.243 دج × 25% = 140.560 دج

حساب المستحقات النهائية

يتمثل في المبلغ الصادر عن الإدارة المكلفة بالتحصيل (حقوق وغرامات الوعاء) يضاف إليها غرامات التحصيل:

- الرسم على النشاط المهني: 393.948 دج + 98.487 دج = 492.435 دج

- الرسم على القيم المضافة: 4.428.990 دج + 1.107.249 دج = 5.536.239 دج

- الضريبة على الدخل الإجمالي: 562.243 دج + 140.560 دج = 702.803 دج

المبلغ الإجمالي للدفع هو: 492.435 دج + 5.536.239 دج + 702.803 دج = 6.731.472 دج

إعداد الإنذار:

في حالة القبول من قبل المعني أو الرفض الغدارة المحاسبية تقوم بإشعار التاجر بالنتيجة النهائية عن طريق إعداد إنذار الدفع (avis à payer) يمكن أن يتم في إشعار موحد تظهر فيه الضرائب والرسوم المعنية مفصلة وفقا لما سبق ذكره، كما يمكن بعد إشعار لكل ضريبة أو رسم على حدا.

الحالة رقم 2:

خلال سنة 2017 راسلت الإدارة الجبائية تاجر بواسطة إشعار بأنها ستقوم بعملية إعادة تقويم، وجاء في الإشعار ما يلي:

قامت المصالح الجبائية بعملية مراقبة لتصريحاتكم الشهرية G50 لسنة 2016 ومن خلالها لوحظ أنكم في حالة إعفاء من دفع مستحقات الرسم على القيمة المضافة، وقد تم إيداع التصريحات بدون تقديم شهادة الإعفاء الواجب إرفاقها مع التصريحات الشهرية، ولهذا السبب فإن المصلحة تقترح تسوية وضعيتكم الجبائية للرسم على القيمة المضافة وفقا للمادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، وهذا على النحو التالي:

- رقم الأعمال المقبوض الخاضع للرسم على القيمة المضافة المسدد في التصريحات الشهرية 1.905.132 دج.
- رقم الأعمال المقبوض الخاضع للرسم على القيمة المضافة 12.564.104 دج
- حقوق الرسم على القيمة المضافة: 1.812.025 دج
- الغرامات: 453.006 دج

المطلوب:

1. ما هو شكل التطبيق؟
 2. كيف تم حساب حقوق الرسم على القيمة المضافة والغرامات (إشعار)؟
 3. إعداد جدول المستحقات الجبائية لسنة 2016.
- مع العلم فقد تم إجراء عملية تحقيق في عين المكان وفحص الوثائق المحاسبية لسنة 2016، وتبين ما يلي:

- رقم الأعمال المحقق 11.571.569 دج
- رقم الأعمال المصرح به 789.264 دج

- المبلغ الغير قابل للحسم 521.953 دج

حل الحالة رقم 2:

1. حسب المعلومات المستخرجة من الإشعار:

- ضريبة واحدة: الرسم على القيمة المضافة

- المدة: سنة واحدة

- إجراء عملية فحص خاص

فإن التحقيق المقدم هو التحقيق المصوب في المحاسبية.

2. حساب الحقوق، الرسم على القيمة المضافة والغرامات (إشعار)

- رقم الأعمال الخاضع

هو رقم الأعمال الإجمالي المصرح به 12.564.104 دج ناقص رقم الأعمال المعني بعملية دفع الرسم على القيمة المضافة مع ناقص نسبة الرسم 17% (نسبة 2016 كانت نسبة الرسم على القيمة المضافة 17%)

$$12.564.104 \text{ دج} - 1.905.132 \text{ دج} = 10.658.972 \text{ دج}$$

رقم الأعمال الخاضع للتعديل: 10.658.972 دج

حساب مبلغ الرسم:

$$10.658.972 \text{ دج} \times 17\% = 1.812.025 \text{ دج}$$

حساب الغرامات: 1.812.025 دج \times 25% = 453.006 دج

3. إعداد الجدول

يتم إعداد الجدول مع الأخذ بعين الاعتبار النتائج المتحصل عليها بعد التحقيق المصوب في المحاسبية.

البيان	تحددي مبلغ المستحقات
رقم الأعمال المحقق	11.571.569
رقم الأعمال المصرح به	4.642.128
الزيادة	6.929.441
الحقوق المستحقة	1.967.166
الحقوق المسددة	789.264
الفرق (الزيادة)	1.177.902
دمج الرسم الغير قابل للحسم	521.953
إجمالي الحقوق الواجبة الدفع	1.699.855
الغرامات (غرامات الوعاء)	4.257.963
المجموع	2.124.818

شرح كيفية إعداد الجدول:

1. رقم الأعمال المحقق خلال السنة: 11.571.569 دج

تم استخراجها من عملية فحص الوثائق المحاسبية (فواتير وكشوف بنكية).

2. رقم الأعمال المصرح به: 4.642.129 دج

تم تكوينه من عملية الفحص المحاسبي

3. الزيادة: هو الفرق ما بين رقم الأعمال المحقق ورقم الأعمال المصرح به

$$11.571.569 \text{ دج} - 4.642.128 \text{ دج} = 6.929.441 \text{ دج}$$

4. الحقوق المستحقة

هي تتعلق فقط بالرسم على القيمة المضافة (تحقيق مصوب في المحاسبية) وتطبق نسبة 17% نتيجة لسنة الخضوع حسب ما ينص عليه التشريع الجبائي (حساب الضريبة والرسوم حسب ما ينص عليه قانون المالية للسنة).

$$6.929.41 \text{ دج} \times 17\% = 1.967.166 \text{ دج}$$

5. الحقوق المسددة: 789.264 دج

تمثل مبالغ الرسم على القيمة المضافة المسددة خلال السنة من قبل التاجر.

6. الفرق: 1.177.902 دج

هو الفرق ما بين الحقوق المستحقة أي 1.967.166 دج والحقوق المسددة أي 7.989.264 دج

$$1.967.166 \text{ دج} - 789.264 \text{ دج} = 1.117.902 \text{ دج}$$

7. دمج الرسم الغير قابل للحسم

خلال عملية التحقيق تبين أن تم حسم مبلغ رسم 521.953 دج وهو في الواقع غير قابل للحسم في هذه الحالة يضاف المبلغ المستحق.

8. إجمالي الحقوق الواجبة الدفع: 1.699.855 دج

هو المبلغ المستحق (السطر 6) والرسم الإضافي (السطر 7)

$$1.117.982 \text{ دج} + 521.953 \text{ دج} = 1.699.855 \text{ دج}$$

9. الغرامات

تفرض الغرامات بنسبة 25% على مبلغ الحقوق الإجمالية

إجمالي الدفع: الحقوق زائد الغرامات

$$2.124.818 \text{ دج} = 1.699.855 \text{ دج} + 424.963 \text{ دج}$$

الحالة رقم 3:

خلال سنة 2015 قامت الإدارة الجبائية ببناء على معلومات واردة لمصالحها تعديل جبائي خاص بنشاط تاجر قدم تصريحات جبائية خاطئة تخص سنة 2014، جاء في الإشعار ما يلي:

"بعد الاطلاع على ملفكم الجبائي اتضح ما يلي:

سنة 2014:

رقم الأعمال المصرح به: لا شيء

وفقا للمعلومات الواردة إلى مصالحنا تبين أنكم قمتم بمشتريات:

بمبلغ 5.914.433,74 دج

بمبلغ 7.864.285,41 دج

وعليه فإن الإدارة ستقوم بتعديل وفقا للمعلومات المتوفرة لديها، وتحديد هامش ربح خام بنسبة 20% وهامش ربح صافي بنسبة 15%.

كما لوحظ وجود مخزون خاص سنة 2013 لم يظهر في التصريحات لسنة 2014 (الميزانية) فانه تم إدماجه: مبلغ المخزون 4.365.798 دج وعليه يكون رق الأعمال المعتمد.

$$= 20\% \times (4.365.798 \text{ دج} + 74,5.194.433 \text{ دج} + 41,7.864.285 \text{ دج})$$

دج 20.909.420

هامش الربح 20.909.420 دج $\times 15\% = 4.181.884$ دج

كما تم حساب الحقوق والغرامات لكل من:

- الرسم على النشاط المهني 2%TAP
- الرسم على القيمة المضافة 17%TVA
- الضريبة على الدخل الإجمالي (الجدول) IRG
- الغرامات 25%Pénalités

المطلوب:

1. حساب المستحقات الجبائية للضرائب والرسوم بما فيها الغرامات.
2. إعداد جدول تلخيص للضرائب والرسوم والغرامات.

حل الحالة رقم 3:

1. حساب الضرائب والرسوم (حقوق وغرامات)

أ. الرسم على النشاط المهني 2%

الحقوق: رقم الأعمال في السنة

$$20.909.420 \text{ دج} \times 2\% = 418.188 \text{ دج}$$

الغرامات 25%: الحقوق \times النسبة

$$418.188 \text{ دج} \times 25\% = 104.547 \text{ دج}$$

مجموع الحقوق والغرامات للرسم على النشاط المهني:

$$418.188 \text{ دج} + 104.547 \text{ دج} = 522.795 \text{ دج}$$

ب. الرسم على القيمة المضافة 17%

الحقوق: رقم الأعمال \times النسبة

$$20.909.470 \text{ دج} \times 17\% = 3.554.601 \text{ دج}$$

الغرامات = الحقوق × النسبة

$$3.554.601 \text{ دج} \times 25\% = 888.650 \text{ دج}$$

مجموع الحقوق والغرامات للسمة على القيمة المضافة

$$3.554.601 \text{ دج} + 888.650 \text{ دج} = 4.443.251 \text{ دج}$$

ج. الضريبة على الدخل الإجمالي

باستعمال الجدول الخاص لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي يتم الحساب كما يلي:

- الحقوق

الربح الصافي	4.181.884 دج	الضريبة
المبلغ المعفى	120.000 دج	0
المبلغ الخاضع	4.061.884 دج	
المبلغ بنسبة 20%	240.000 دج	48.000 دج
المبلغ الخاضع	3.821.884 دج	
المبلغ بنسبة 30%	1.080.000	324.000 دج
المبلغ بنسبة 35%	2.741.884	959.653 دج
مجموع الضريبة		1.331.659 دج

- الغرامات

مبلغ الضريبة × النسبة

$$1.331.659 \text{ دج} \times 25\% = 332.914 \text{ دج}$$

مجموع الحقوق والغرامات للضريبة على الدخل الإجمالي:

$$1.331.659 \text{ دج} + 332.914 \text{ دج} = 1.664.573 \text{ دج}$$

مجموع المستحقات بما فيها الغرامات:

522.735 دج	- الرسم على النشاط المهني
4.443.251 دج	- الرسم على القيمة المضافة
1.665.573 دج	- الضريبة على الدخل الإجمالي

المجموع 6.630.553 دج

2. إعداد الجدول

المجموع	الغرامات	الحقوق	المبلغ الخاضع	البيان
522.735	104.542	418.188	20.909.420	الرسم على النشاط المهني
4.443.251	888.650	3.554.601	20.909.420	الرسم على القيمة المضافة
1.664.573	332.914	1.331.659	4.181.884	الضريبة على الدخل الإجمالي
6.630.553	1.326.111	5.304.448	-	المجموع

إعداد الإشعار النهائي تضاف غرامات التحصيل بنسبة 25% لكل ضريبة ورسم على

الإجمالي (حقوق + غرامات).

الخاتمة

الرقابة الجبائية عملية طبيعية وضرورية لما تكتسي الجباية من أهمية بالنسبة للدولة لأنها أهم مورد لتمويل خزينة الدولة وخاصة للجزائر من جهة ولاستعمالها كموجه للاقتصاد الوطني من جهة أخرى في الظروف الصعبة وفي حالة التقشف.

تلجا السلطة للرقابة الجبائية باستعمالها كوسيلة لمعرفة مدى تطبيق التشريع والالتزام بما نص عليه من قبل الأطراف المعنية والبحث عن النقائص مع إدراج كل التعديلات ذات العلاقة بالواقع ومتطلبات السياسة الاقتصادية.

ولتفادي الوقوع في نزاعات بين الأطراف حدد المشرع في نصوص قانونية صريحة ودقيقة، حيث نص عليها قانون الإجراءات الجبائية خاصة مبينا مهام كل طرف ما يجب إتباعه أثناء القيام بالعملية الرقابية.

العملية الرقابية عملية صعبة ومعقدة وتختلف من وضعية إلى أخرى، وتتطلب التحكم في كل ما له علاقة بالموضوع من تشريعات جبائية، مفاهيم اقتصادية وقانونية، خاصة المالية والمحاسبية المستعملة كدليل لحساب المستحقات الجبائية.

للقيام بهذه العملية على أكمل وجه يجب على كل طرف الالتزام بما يلي:

المكلف بالضريبة أو الطرف المحقق معه:

- الأساس والمهم هو القيام بالتصريحات الجبائية في الآجال المحدد قانونا لتفادي الوقوع في حالات غير شرعية.

- التدقيق في ملاءمة التصريحات والالتزام بأن تكون صادقة.

-ملاً التصريحات يكون على أساس معلومات مستخرجة من إثباتات (وثائق) فعلية وقانونية.

-مسك الدفاتر القانونية وكذا محاسبة وفقا لمبادئها وفرضياتها مع الاحتفاظ بها للمدة القانونية.

-البحث عن الاستفادة من الامتيازات الجبائية الممنوحة قانونا.

الإدارة الجبائية

-تحين المعلومات الخاصة بالتشريع الجبائي.

-التأكد من صحة ودقة المعلومات المرسله إلى المكلف بالضريبة المعني بعملية التحقيق لتقادي بطلانها.

-السهر على إرساء طرق التعاون مع المكلف بالضريبة وتقديم كل ما يحتاجه من إرشادات وتوضيحات.

-التكوين المستمر في ميادين العمل الرقابي للأعوان المعنيين بالعمل الرقابي.

المراجع

1. الكتب

عمار عوادي، عملية الرقابة القضائية علي أعمال الإدارة في التنظيم الجزائري، المطبوعات الجامعية 1994.

حمدي سليمان القبيلات، الرقبة الإدارية والمالية والمدنية على الأجهزة الحكومية، دار الثقافة لنشر الجامعة الأردن 2010.

محمد حديد محمد الإدارة العامة، هيكله الأجهزة، وصنع السياسات، وتنفيذ البرامج الحكومية، دار الشروق عمان.

بن عمار منصور، إجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة الأولى دمر هومة الجزائر 2011.

عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على الكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الأولى مطبعة مزوار الجزائر 2009.

2. القوانين الجبائية

قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب 2018

قانون الرسوم على رقم الأعمال، المديرية العامة للضرائب 2018

قانون الضرائب الغير المباشرة، المديرية العامة للضرائب 2018

قانون التسجيل، المديرية العامة للضرائب 2018

قانون الطابع، المديرية العامة للضرائب 2018

قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب 2018

3. قوانين مالية

- قانون المالية لسنة 1975 الجريدة الرسمية رقم 104 الصادرة في 1974/12/29
- قانون المالية لسنة 2008 الجريدة الرسمية رقم 82 الصادرة في 2007/12/31
- قانون المالية التكميلي لسنة 2008 الجريدة الرسمية رقم 08 الصادرة في 2008/07/27
- قانون المالية لسنة 2016 الجريدة الرسمية رقم 72 الصادرة في 2015/12/29
- قانون المالية لسنة 2017 الجريدة الرسمية رقم 77 الصادرة في 2016/12/29
- قانون المالية لسنة 2018 الجريدة الرسمية رقم 76 الصادرة في 2017/12/27

4. المواثيق والدلائل

- ميثاق المكلف بالضريبة وحقوقكم واجباتكم مديرية العلاقات العمومية والإعلام.
- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين لرقابة مديرية الأبحاث والتحقيقات.
- دليل الخاضع للضرائب التابع لمركز الضرائب مديرية العلاقات العمومية والإعلام
2018.

5. التعليمات والمناشير

Vérification ponctuelle de la comptabilité (V.P)- MF/DGI/DRV/2009 Direction des recherches et de la vérification.

Remise conditionnelles des pénalités et amendes fiscales-N°217/MF/DGI/DCTV-
Direction du contentieux 2/04/2017

منشور تدابير متعلقة بلجان الطعن مديرية المنازعات – رقم 01/رم/م5ف/م 2017/01/02.

Circulaire : Rejet de comptabilité- Modalités d'application des dispositions de l'article 43 du CPF N°22/MF/DGI/DRV/2014 Direction des recherches et de la vérification-18/4/201.

Instruction: Loi de finance 2015: normes relatives au contentieux fiscal- N°01/MF/DGI/DCTX Direction du contentieux 15/02/2014

6. الرسائل والمطبوعات.

لياس فلاح دبيح مساهمة الدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، جامعة بسكرة الجزائر 2011.

عمار عوابدي، محاضرات أنواع الرقابة الإدارية غير مطبوعة.

خلاف لحضر محاضرات جباية المؤسسة والتسيير الجبائي غير مطبوعة.