

- الدروس المتبقية

لقياس المراجعة الحياتية

للسنة الثالثة حاسبة وحياة

معدة

2019 / 2020

الأستاذ: عبد بوموسى

يوجد سببان رئيسيان لإجراء عمليات الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين و هما كالتالي:

1. الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية

تعد الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة النظام التصريحي، لان المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة و قيمة الضريبة المدفوعة لإدارة الضرائب و يصرح بها للإدارة الجبائية، و عن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه و ضمان صدقيتها، بالإضافة إلى ذلك فإن الرقابة الجبائية تسمح بتجسيد مبدأ العدالة أمام الضريبة.

2. الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة الغش و التهرب الضريبيين

نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة الي التلخص او تخفيض العبء الضريبي بثتى الطرق و الأساليب الشرعية و غير الشرعية، و هي ما تعرف بظاهرة الغش و التعريف الضريبي، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية، و هي تمتلك سلطات و صلاحيات واسعة تمارسها، و ذلك عن طريق تقنيات مختلفة و متعددة و على مختلف أصناف المكلفين و التي من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة الغش الضريبي و وسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية.

الأسباب الرئيسية : أدوات الرقابة الجبائية (الوسائل)

الفرع 1 : حق الإطلاع

لمقتضى المواد من 39 إلى 316 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة يمكن للمفتش الإطلاع على دفاتر المكلف و مستنداته قصد الحصول على المعلومات الكافية لأداء مهمة التحقيق ، و تعتبر عملية الإطلاع أداة فعالة في كل عملية مراقبة ، و ذلك إما لإتمام المعلومات الموجودة لدى الإدارة الضريبية أو للتأكد من صحة المعلومات المستخرجة من دراسة الملفات ، و نشير أن عملية الإطلاع يمارسها أعوان الإدارة الضريبية الذين هم برتبة مراقب على الأقل مع التزامهم بالسرا المهني عند أداء مهامهم ، و يمارس الإطلاع في الإدارات العمومية و المؤسسات الخاصة و البنوك كما تختلف طريقة الإطلاع حسب طبيعة الهيئة المعنية ، و يتضح ذلك كما يلي :

❖ حق الإطلاع لدى الإدارات العمومية.

حسب المادة 39 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فإنه لا يمكن في أي حال من الأحوال لإدارات الدولة و الولايات و البلديات، و كذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة، أن تدفع بالسرا المهني أمام أعوان إدارة المالية الذين هم على الأقل من رتبة مراقب و يطلبون منها الإطلاع على وثائق الخدمة التي توجد في حوزتها.

ولتسهيل عملية الإطلاع، يتعين على هيئات الضمان الاجتماعي إن توافي سنويا إدارة الضرائب عن كل طبيب بكشف فردي يوضح رقم تسجيل المؤمن لهم، والشهر الذي دفعت فيه الأتعاب والمبلغ الإجمالي لهذه الأتعاب كما هي واردة في أوراق العلاج كما يجب على السلطة القضائية أن تطلع إدارة الضرائب بكل معلومات يمكن أن تساعد المفتش على كشف حالات التهرب

❖ حق الاطلاع لدى المؤسسات الخاصة.

حسب المادة 312 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه يتعين على جميع الشركات أن يقدموا عند كل طلب من أعوان الضرائب الدفاتر والمستندات الواجب مسكها طبقاً للقانون التجاري

❖ حق الاطلاع لدى البنوك.

لقد سمح القانون الضريبي لأعوان الإدارة الضريبية حق الاطلاع على كشوفات وحسابات المكلفين بالضريبة الموجودة لدى البنك وجميع الهيئات المالية لذلك فإن البنك ملزم إجبارياً بتقديم جميع الكشوفات التي يطلبها المحقق الجبائي. ولتمكين أعوان الإدارة الجبائية من أداء عملية الاطلاع على أحسن وجه، فرض المشرع جزاءات على كل من يعرقل عمل الإدارة الضريبية لحق الاطلاع سواء بالامتناع أو إتلاف الأوراق والمستندات التجارية، وذلك بمعاقبته بغرامة مالية قيمتها تتراوح بين 1000 دج و 10000 دج.

الفرع 2: حق الرقابة.

يتمثل حق الرقابة في مجمل العمليات التي تسمح بالتحقق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف وذلك بمقارنتها بمعطيات خارجية، ويمكن التمييز بين شكلين للرقابة هما:

- التحقيق في المحاسبة ومعاينة الدفاتر والوثائق المحاسبية ومقارنتهما بعناصر الاستغلال للتأكد من صحة التصريحات المقدمة.
- التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية قصد التأكد على مدى صحة المداخيل المصرحة، وذلك بمقارنتها بالوضعية الجبائية للمكلف.

الفرع 3: حق استدراك الأخطاء الإداري.

يتمثل حق استدراك الأخطاء في الإمكانية الممنوحة للإدارة الضريبية لإعادة النظر في فرض الضريبة وذلك بتعديلها أو فرض ضرائب جديدة*، وطبقاً للمادة 327 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإنه يجوز استدراك كل خطأ يترتب سواء من نوع الضريبة أو في مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم المؤسسة عن طريق الجداول.

حسب المادة 326 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإنه حدد الأجل القانوني لاستدراك الأخطاء بأربع سنوات للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أو تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة عن تأسيس الضرائب المعنية.

الفرع 4: إضمانات الممنوحة للمكلف.

يحتاج المكلف إلى ضمانات تحميه من تعسف الإدارة الضريبية عند قيامها بمهمة التحقيق وبالتالي أحداث توازن بين الالتزامات المفروضة على المكلف والحقوق التي منحت للإدارة الضريبية كما يجب على الأعوان المحققين احترام هذه الضمانات، أما في حالة الإخلال بها فإنه يؤدي إلى بطلان إجراء التحقيق ويمكن ذكر أهم هذه الضمانات:4:

- الإشعار بالتحقيق
- عدم إمكانية أجراء تحقيق جديد
- تحديد مدة التحقيق
- إمكانية الطعن في نتائج التحقيق

المحاضرة السادسة:

مراحل الرقابة الجبائية.

٣٣١

تتم الرقابة في عين المكان أي مكان تواجد المؤسسة أو المكان الذي يزاول فيه المكلف نشاطه من أجل التأكد من صحة و نزاهة التصريحات المقدمة و فحص الدفاتر و الوثائق المحاسبية وكذا الملاحق اللازمة لتبرير العمليات التجارية، وللقيام بهذه الرقابة لا بد على الأعوان المكلفين بها المرور بالمراحل التالية:

1/ المرحلة المرحلة التحضيرية : و تتمثل في :

ارسال الإشعار بالتحقيق : هو اول اجراء قانوني تخذه مصالح الجبائية للتحقيق في المحاسبة المكلفين يعلم فيه المكلف انه معني بمراقبة محاسبته مع استفادته من مدة لتحضير وثائقه المحاسبية قدرها 15 أيام.

2/ مرحلة المراقبة الفعلية :

بعد استنفاد اجل التحضير المقدر ب 15 ايام يحضر المكلف وثائقه المحاسبية في مكان ممارسة نشاطه أو في مقر المؤسسة ويقدمها للمراقبين في عين المكان قصد التحقيق فيها ومراقبتها ، وكقاعدة عامة فقد اغفر التشريع الجبائي انه يتم التحقيق في المحاسبة بعين المكان أي بمحل ممارسة المكلف للنشاط وذلك قصد خلق جو المناقشة والحوار بينه وبين المحققين . حيث يقوم المحقق بأخذ جميع الوثائق اللازمة إلى مكتبه ويسلم للمكلف وثيقة يثبت فيها الوثائق المسلمة (عددها وطبيعتها) وبعد ذلك يبدأ المحقق عمله حيث يبدأ أو يشرع في عملية المراقبة الفعلية والمتمثلة أساسا في:

-المراقبة الشكلية للمحاسبة.

-مراقبة المحاسبة من حيث المضمون

3/ مرحلة إعلام المكلف بنتائج التحق :

وتتم هذه المرحلة عبر ثلاثة مراحل أخرى تتمثل في:

الإشعار الأولي بنتائج التحقيق : بعد استكمال المراقبة يحضر محضر معاينة في نسختين يشتمل كل الملاحظات عن شكل ومضمون المحاسبة بصفة تفصيلية حسب السنوات وتعدادها دون اللجوء إلى إظهار تأثيرها على رقم الأعمال مع طلب التبريرات في اجل أقصاه 40 يوم ويحرر هذا المحضر حتى وان لم تكن هناك ، نقائص حيث أن الهدف منه هو إعلام المكلف وجعله يتابع مراحل التحقيق. بعد تلقي رد المكلف ، والذي يبرر فيه مختلف المخالفات الملحوظة يلجا المراقبون إلى الطريقة التناقضية أي التناقش مع المكلف حضوريا والاستماع إليه أو إلى مستشار يعينه باختياره حيث تلغي بعض النقائص البررة وتبقي العناصر محل الخلاف ، أو التي عجز المكلف عن تبريرها لتذكر في الإشعار الأولي بنتائج التحقيق ، الذي يطبع في أربع نسخ ويصبح هذا الإشعار الأولي رسميا بعد اطلاع رئيس الفرقة ورئيس المكتب والمدير الفرعي عليه وتوقيعهم بالمصادقة علي النتائج المتوصل إليها.

يرسل هذا الإشعار الأولي نتائج التحقيق أو يسلم إلى المكلف مقابل وصل بالاستلام.

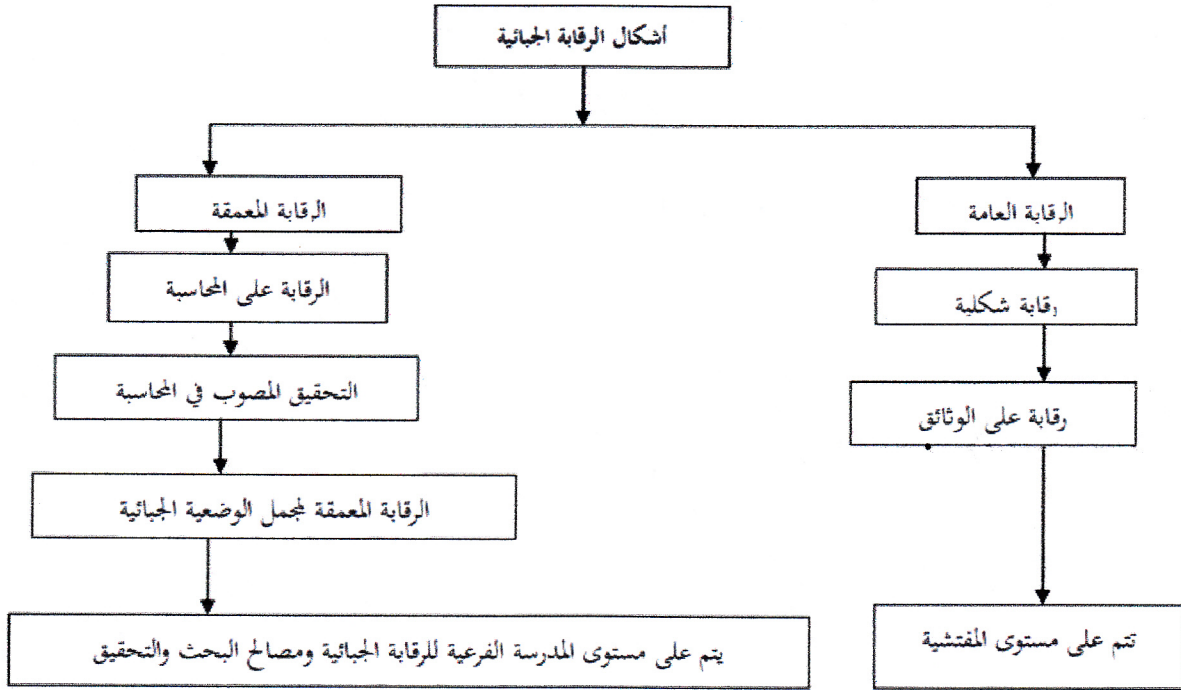
تلقي رد المكلف : بعد انتهاء المدة 40 يوم هناك حالة رد الملف بالموافقة او الرفض .

الإشعار النهائي بنتائج التحقيق : بعد دراسة المحققين لرد المكلف و استبعادهم للنقاط التي تم تبريرها و الإبقاء على تلك التي لم يتم تبريرها من طرف المكلف ، فيقوم المحققون بإعداد الإشعار النهائي بنتائج التحقيق الذي يتم بنفس طريقة إعداد الإشعار الأولي، غير انه يبين النتائج النهائية التي خلص إليها التحقيق في المحاسبة⁵.

المحاضرة السابعة

اشكال الرقابة الجبائية

تاخذ الرقابة اشكالا و صور عديدة يستوجب استعمالها في لوقت المناسب و حسب أهميتها في حدود ما هو مقرر في التشريعات و التقنيات و التي تتمثل فيما يلي



من اعداد طالبة مصدر ولهي بوعلام ص06

الفرع الاول : الرقابة الجبائية الشاملة

تتم داخل مكاتب مفتشيات الضرائب بشكل دوري دون تنقل او البحث خاص من طرف أعوان إدارة الجبائية بل ينجز هذا العمل بالمفتشية التي بحوزتها الملف الجبائي و في المكتب العون المكلف برقابة الملفات الجبائية خاصة منها الخاضعة للنظام الحقيقي و تشمل على:

✓ **الرقابة الشكلية:** فهي تغطي جميع التدخلات التي بهدف لتصحيح الأخطاء المادية الملاحظة عادة في التصريحات المقدمة و كذا التحقيق من هوية المكلفين كما تعتبر اول عملية رقابية تخضع لها التصريحات الجبائية المعتمدة على القراءة السطحية لها و تتحدد بـخصوص في التحقيق على المستوى الشكلي للمعلومات التي يجب ان يتضمنها التصريح . مثل الهوية الجبائية امضاء و ختم المكلف . او تصحيح الأخطاء الحسابية التي تأتي من ترحيل المجاميع و الأرصدة و عليه هذا النوع من الرقابة الجبائية يعتبر أساسي بهدف ضمان صحة و صدق التصريحات المقدمة دون التعمق في محتوياتها .

اما في حالة نقص المعلومات المقدمة من طرف المكلفين او ظهور معطيات تثير الشك في مصداقية التصريحات يقوم المفتش بطلب المزيد من المعلومات و التوضيحات و لك بالاتصال المباشر مع المكلف في اجل لا يقل عن 30 يوم لتقديم الرد بهدف الرقابة الشكلية فكرة أولية عن الملف الجبائي ليتم من خلاله إعطاء قرار مبدئي عن مصداقية التصريحات سواء بقبوله او بتحويله الى الرقابة على الوثائق أي الرقابة الأولية تعتبر تمهيدا للرقابة الجبائية الموالية .

✓ **الرقابة على الوثائق :** تتم بإدراء فحص نقدي و شامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من قبل المكلفين و هذا في مقر المفتشية اين يتواجد الملف الجبائي بمقارنتها مع مختلف المعلومات و الوثائق المتوفرة من مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة و مكتب البطاقيات المنتقاة من قنوات أخرى كالادارة و الهيئات العمومية الجمارك . البنوك . المتعاملين و غيرها من الأطراف الأخرى .

و منه نجد ان المفتش يقوم بتحليل و فحص كل النقاط المتضمنة في التصريحات مع دراسة مدى ترابط و تجانس الأرقام المقدمة في نة التصريح مقارنة بالسنوات السابقة بهدف اكتشاف الأخطاء و التلاعبات المسجلة و في حالة بقاء الغموض يحق للمفتش ان يطلب معلومات و توضيحات إضافية من طرف المكلف بالضريبة .

الفرع ثانيا : الرقابة الجبائية المعمقة

هي امتداد للرقابة على الوثائق و تتمثل في مجموعة التدخلات المباشرة للاعوان المدققين باماكن تواجد نشاطات المكلفين قصد استدراك ظاهرة التهرب الضريبي من خلال التأكد من صحة و نزاهة التصريحات المكتتبه من طرفهم بالإضافة الى فحص الميداني للدفاتر و الوثائق المحاسبية مع تفراته اللازمة لأربعة سنوات م يمسه التقدّم لمحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي .

و تتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في :

✓ **التحقيق في محاسبة المكلفين VC :** هي مجموعة العمليات التي تتم في محل المكلف بالضريبة و التي يستهدف منها مراجعة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة و فحص محاسبته و التأكد من مدى مطابقتها مع المعطيات المادية او إعادة تأسيس وعاء الضريبة سواء كان ذلك في حالة القبول التصريح إعادة التقييم او في حالة رفض تقديم المحاسبة يعلم المكلف مسبقا بعملية التحقيق التي تستغرق مدة تتراوح ما بين 4 و 6 اشهر و فق الأشعار يتضمن مجموعة من البيانات اللازمة لذلك :

✓ التحقيق المعمق في جمل الوضعية الجبائية vasfe :

Vérification Approfondie de situation fiscale D'ensemble و هو مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف و الدخل المصرح به حيث يجب اعلام المكلف مسبقا بهذا الكشف وفق اشعار يتضمن المدة موضوع التحقيق و من حق المكلف هنا الاستعانة بمستشار في هذا المجال .

✓ التحقيق المصوب في المحاسبة :

هو مجموعة العمليات التي تستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة و فحص محاسبته و التأكد من مدى مطابقتها مع المعطيات المادية و غيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها .

تتمثل هذه الرقابة في اتباع كل الطرق و الوسائل و الكيفيات التي تساعد في صحة و تنظيم المحاسبة وفقا لقواعد و أسس علمية باعتبار ان المحاسبة هي المرآة العاكسة لمختلف مراحل نشاط المؤسسة .

لهذا اشترط مشروع الجزائري ضرورة مسك محاسبة قانونية حتى يتم اجراء التحقيق المحاسبي وقد كان نص القانون المادة 20 من قانون الإجراءات صريحا حيث جاء فيه " يمكن لاعوان

الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة و إجراء كل التحريات الضرورية
و إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها "

هدف منه هو ابراز الأخطاء و الإغفالات المتضمنة في محاسبة الكلف بغرض التأكد من صحة
الوعاء مختلف الضرائب و الرسوم المستحقة التي قدمتها المحاسبة حيث المعلوم ان هذا النوع
من التحقيق يجرى تنفيذه ضمن اطار تشريعي يضمن حقوق المكلف بدءا من الأشعار الاولي
للتحقيق و انتهاء بتتبع النهائية للمكلف بالضريبة.⁶