

التصريحات الجبائية للمكلف بالضريبة قيد التحقيق المحاسبي وضمانات حقوقه في التشريع الجزائري
*tax declarations of the taxpayer under accounting investigation and guarantees of
his rights in Algerian legislation*



ميهوبي مراد

جامعة 8 مايو 1945 قالمة(الجزائر)

mihoubimourad24@gmail.com

تاريخ الإرسال: 2023/03/10 تاريخ القبول: 2023/05/13 تاريخ النشر: 2023/06/01

ملخص:

تمثل الرقابة الجبائية الوجه المغاير للنظام التصريحي، حيث يتم حساب الضريبة انطلاقاً من تصريحات المكلف بناء على العناصر المعتمدة، وعليه يحق للإدارة الجبائية القيام بالرقابة البعدية للعناصر المصرح بها.

إن تصريحات المكلفين بالضريبة تعتبر مبدئياً صحيحة على أساس مبدأ التصريح العفوي، وعليه يعرف التحقيق المحاسبي أنه مجموعة العمليات التي تستهدف مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة.

لذا يثير موضوع التحقيق المحاسبي كآلية للرقابة الجبائية في الجزائر إشكالية تجعلنا نتساءل، حول أهم الوسائل المتاحة للمكلف بالضريبة لحماية حقوقه؟ والضمانات المتوفرة في هذا الشأن وكيفية الدفاع عنها أمام الجهات المختصة.

الكلمات المفتاحية:

التصريحات الجبائية، المكلف بالضريبة، التحقيق المحاسبي، الرقابة الجبائية.

Abstract:

Tax control represents the opposite aspect of the declaration system, where the tax is calculated based on the tax payer's declarations based on the approved elements, and accordingly the tax.

Administration has the right to carry out the post control of the declared elements.

The statements of the taxpayers are initially considered correct on the basis of the principle of spontaneous declaration, and accordingly the accounting investigation defines that is the set of operation aimed at monitoring the tax declarations written by the tax payer.

Therefore, the subject of the accounting investigation as a mechanism for fiscal control in Algeria raises a problem that makes us wonder about the most important

means available to the tax payer to protect his rights? and the guarantees available in this regard. and the methods of defending them before the competent authorities.

Key words:

Tax declarations, tax payer, accounting investigation, tax control.

مقدمة:

تعرف الرقابة الجبائية كمفهوم قانوني أنها السلطة المتاحة للإدارة الجبائية لمراقبة التصريحات الجبائية والمحاسبية والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتأوة، كما تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها¹. ومن الطبيعي أنّ الرقابة تهدف إلى اكتشاف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة، لذا يتعين على هذا الأخير مسك محاسبته مهما كانت الدعامة المستعملة لحفظ الوثائق اللازمة². وتتخذ الرقابة الجبائية في الجزائر عدة طرق ووسائل سواء لمتابعة التصريحات الجبائية أو لمكافحة الغش والتهرب الضريبي، لذا يثير موضوع التحقيق المحاسبي كآلية للرقابة الجبائية على المكلف بالضريبة في الجزائر من حيث حقوقه و ضمانات حمايتها إشكالية جد هامة، إذ أنّ التحقيق المحاسبي باعتباره إحدى أهم طرق الرقابة الجبائية على أساس أنّها مجموع العمليات التي تستهدف إلى مراقبة التصرفات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته للتأكد من مدى تطابقها مع القوانين والتنظيمات الجبائية المعمول بها. وهكذا يمكن القول أنّ الرقابة الجبائية تمثل الوجه المغاير للنظام التصريحي، حيث يتم حساب الضريبة انطلاقا من التصريحات التي يؤديها المكلفون بناء على العناصر التي تم اعتمادها، وعليه يحق للإدارة الجبائية القيام بالرقابة البعدية للعناصر المصرح بها. الأمر الذي يؤدي بنا إلى طرح العديد من التساؤلات حول أهم الوسائل المتاحة للمكلف بالضريبة لحماية حقوقه؟ وكيفيات الدفاع عنها أمام الجهات المختصة. وللإمام بجوانب هذا الموضوع اعتمدنا المنهج الوصفي التحليلي، فيكون وصفيا عند التعرض إلى المفاهيم ذات الصلة بالرقابة الجبائية والتوقف عند التحقيق المحاسبي كنموذج ويكون تحليليا عند تشریح و تقييم طرق الرقابة الجبائية على أساس أنّها مجموع العمليات التي تستهدف مراقبة التصرفات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته للتأكد من مدى تطابقها مع القوانين والتنظيمات الجبائية المعمول بها. كل ذلك يمر عبر الخطة الموالية:

المبحث الأول: التصريحات الجبائية قيد التحقيق المحاسبي.

¹ المادة 18-1 – من قانون الإجراءات الجبائية.

² مصطفى عوادي وناصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد الأول، ديسمبر 2016، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر، ص: 32.

المبحث الثاني: الضمانات المتاحة للمكلف بالضريبة في التشريع الجزائري.

المبحث الأول

التصريحات الجبائية قيد التحقيق المحاسبي.

في العصر الإسلامي كانت الضرائب تحمل أبعادا تقوم على فلسفة منفردة ومتميزة على بقية الأنظمة الأخرى¹ وقد قال الله سبحانه وتعالى: "كي لا تكون دولة بين الأغنياء منكم".

أما من حيث الطبيعة القانونية للضريبة، فهي حسب أحدهم: عقد توريد على أساس أن فرض الضريبة تدفع مقابل ما تقدمه الدولة للأفراد من خدمات²، وحسب آخر فهي: نوع من أقساط التأمين يدفعها كل مكلف للدولة مقابل تمتعه بالاستقرار والطمأنينة³، ثم إن قاعدة اليقين تقضي أن تكون الضريبة التي يلتزم بدفعها المكلف محددة بأحكام تشريعية واضحة، وذلك بأن يكون معدلها، ووعائها، وميعاد دفعها وطريقة جبايتها مقررة بوضوح لقول الله تعالى: "كُلُوا مِنْ ثَمَرِهِ إِذَا أَثْمَرَ وَآتُوا حَقَّهُ يَوْمَ حَصَادِهِ"، الآية 141 من سورة الأنعام، مع السماح له باستعمال طرق التظلم الإداري والظعن القضائي إذا كلفته الإدارة الجبائية بأكثر مما يجب.

ما يهمنا هنا هو التحقيق في المحاسبة ويقصد به: "مجموعة العمليات التي تستهدف مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته كيفما كانت طريقة الحفظ سواء كانت يدوية أو بطريقة معلوماتية". وهنا طبعا باستثناء الدفاتر التجارية الواجب مسكها قانونا، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المالية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها. فالسؤال المطروح ما هي أنواع الرقابة التي يمكن أن يخضع لها المكلف بالضريبة؟.

المطلب الأول: أنواع الرقابة الجبائية الموجهة للمكلف بالضريبة.

إنّ تصريحات المكلفين بالضريبة تعتبر مبدئيا صحيحة وحقيقية لكون النظام الجبائي مبني على أساس مبدأ التصريح العفوي، وعليه يعرف التحقيق المحاسبي أنه مجموعة العمليات التي تستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة⁴.

* الآية: 07 "، سورة الحشر.

* الآية " 141"، سورة الأنعام.

¹سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وأثارها على اقتصاديات الدول النامية، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2008.

²عبد الباسط علي جاسم الجحيشي، الإعفاءات من ضريبة الدخل، دراسة مقارنة، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.

³طارق الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط1، عمان، الأردن 1999.

⁴مروان لعلاوي، إجراءات التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مذكرة ماجستير، على الموقع الإلكتروني:

وتتخذ الرقابة الجبائية في الجزائر عدة أنواع يخضع لها المكلف بالضريبة، منها التحقيق في المستندات، التحقيق في المحاسبة، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، وكذا التحقيق المصوب، ونعرض أنواع الرقابة هذه في الفروع التالية:

الفرع الأول: التحقيق في المستندات.

بناء على دراسة التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، يقوم عون الإدارة الجبائية بفحص الملف على مستوى مكتبه، وتحليل مدى تناسق التصريحات المكتتبة مع العناصر المكونة للملف، وهو ما يسمى بالتحقيق في المستندات، وهي صيغة جد بسيطة وأكثرها تداولاً للرقابة. لذا تطلب الإدارة الجبائية عادة من المكلفين بالضريبة معلومات أو توضيحات أو تبريرات. مما يتعين على المكلف بالضريبة تقديم الرد في أجل لا يقل عن ثلاثين يوم (30) يوماً.

الفرع الثاني: التحقيق في المحاسبة

يقصد بها العمليات التي تهدف مراجعة محاسبة مؤسسة من خلال مقارنة عناصر الاستغلال بالعناصر الخارجية، بغية التحقيق في التصريحات المكتتبة، والتأكد من صحة أساس الضرائب والرسوم المستحقة بعنوان أي نشاط مهني.

إنّ الهدف الأساسي من التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة هو إجراء كل التحريات من حيث تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، على ضوء نصوص إيضاحية وتطبيقية للتشريعات الجبائية¹، لذلك وضع المشرع قواعد وضوابط في نص المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية تحدد السير القانوني لهذه العملية²، مبيناً شروطها وضبط إجراءاتها بالدقة المطلوبة³.

الفرع الثالث: المراقبة المعمقة في الوضعية الجبائية الشاملة.

نصت المادة: 1/21 من قانون الإجراءات الجبائية، وهي مجمل عمليات البحث والتفتيش المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، حيث يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصروح بها والذمة أو الحالة المالية، والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي⁴. كما يفرض هذا النوع من الرقابة على الأشخاص الذين لم يتم إحصائهم عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة وجود أنشطة أو مداخل متملصة من الضريبة.

ولا يمكن الشروع في إجراء معمق في مجمل الوضعية الجبائية دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف

¹طالب نور الشرع، الجريمة الضريبية، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان، الاردن، 2008.

²المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية

³صاادق محمد حسين الحسيني، ضريبة الدخل، مطبعة الزمان، بغداد، 1974.

⁴المادة 1-21 من قانون الإجراءات الجبائية

بالضريبة، ويستفيد من أجل للتحفيز لا يقل عن 15 يوم من تاريخ استلام الإشعار، ويجب أن يتضمن الإشعار كذلك عبارة أنّ المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار أثناء التحقيق، ويسلم هذا الإشعار في بداية عمليات الرقابة. ولا يمكن أن يتجاوز التحقيق مدة سنة كاملة ابتداء من تاريخ استلام الإشعار.

الفرع الرابع: التحقيق المصوب.

هو إجراء رقابة موجه، أقل شمولية، أكثر سرعة، وأقل اتساعا من إجراء التحقيق في المحاسبة. ويتضمن هذا الإجراء مراقبة الوثائق الثبوتية والمحاسبية لبعض عناوين الضرائب خلال فترة زمنية محددة، والتي يمكن أن تكون أقل من سنة مالية محاسبية واحدة.

لقد نصت المادة 20 مكرر-1 من قانون الإجراءات الجبائية¹، على أنه يمكن للأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية، ويتم كذلك عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي يتم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة، والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب الضريبة أو التقليل من الأعباء الضريبية، وتكون مدة التحقيق في عين المكان لهذا النوع من المراقبة شهرين. ويخضع التحقيق المصوب في المحاسبة تقريبا لنفس القواعد الخاصة بمراقبة المحاسبة طبقا لما جاء في نص المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية.

المطلب الثاني: شروط التحقيق المحاسبي.

تهدف شروط التحقيق المحاسبي أساسا إلى تأسيس وعاء ضريبي ومراقبة النشاطات الجبائية تطبيقا للنصوص القانونية والتنظيمية الجاري العمل بها في هذا المجال. وسنعرض لشروط التحقيق المحاسبي حسب معايير دقيقة نص عليها قانون الإجراءات الجبائية في المادة 20، منها ما يتعلق بالمعيار المكاني، ومعيار الاختصاص الوظيفي، ومعيار الوسيلة أو أداة ممارسة النشاط الوظيفي للمصالح الضريبة.

الفرع الأول: شرط إجراء التحقيق المحاسبي بمحل المكلف بالضريبة.

حسب نص الفقرة الأولى من المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، فإن التحقيق في المحاسبة يجب أن يتم بعين المكان، أي في محل المكلف بالضريبة، وفي اعتقادي أنّ نص هذه المادة يجسد مبدأ المكان غير أنّ هناك استثناء أوردته المادة المنوه بها أعلاه. وهو حالة تقديم المكلف بالضريبة لطلب مكتوب ومقبول من طرف الإدارة الجبائية، أو في حالة قوة قاهرة يمكن للمحققين أخذ الوثائق المحاسبية لفحصها في مكاتبتهم بشرط أن يسلم للمكلف بالضريبة في هذه الحالة وثيقة تثبت فيها طبيعة الوثائق المحاسبية المسلمة ونوعيتها².

الفرع الثاني: شرط إجراء التحقيق المحاسبي من طرف أعوان الإدارة الجبائية.

¹المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية

²يوسف مامش وناصر دادي عدون، اثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية العامة، الجزائر،

تنص الفقرة الثانية من نفس المادة المشار إليها أعلاه على أنه: "لا يمكن إجراء التحقيق في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين يحوزون على رتبة مراقب فما فوق، وفي حالة استبدال المحققين، يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك¹.

الفرع الثالث: شرط إجراء التحقيق المحاسبي لحفظ الحقوق.

يمارس التحقيق مهما كانت الوسيلة أو السند المستعمل لحفظ الحقوق، فإذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصورة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية².

المطلب الثالث: إجراءات التحقيق في المحاسبة.

ضبطت المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، إجراءات التحقيق في المحاسبة بكل دقة، وبينت كل التفاصيل كما وضحت كل الاستثناءات المتعلقة بهذه العملية، ولنا أن نوضح هذه الإجراءات بكل التفاصيل طبقا للترتيب الوارد في المادة 20 أعلاه.

الفرع الأول: الإعلام المسبق للمكلف بالضريبة.

حسب نص الفقرة 4 المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، فإنه لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا بهدف تحضير الوثائق ومستلزمات التحقيق³ عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالوصول. غير أنّ هناك استثناء في نفس الفقرة، يتعلق بحدوث مراقبة مفاجئة، يكون الهدف منها المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية و حالتها، على أن يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة.

الفرع الثاني: مضمون الإشعار بالتحقيق المحاسبي.

يجب أن يتضمن الإشعار بالتحقيق البيانات التالية:

-ألقاب وأسماء ورتب المحققين،

-تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها.

-الحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية، وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها.

-يجب أن يشير الإشعار صراحة، وتحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع الإستعانة بمستشار من اختياره وأثناء إجراء عملية الرقابة.

الفرع الثالث: مدة التحقيق المحاسبي بعين المكان والاستثناءات الواردة عليه.

¹بن اعمارة منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2009.

²العبد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، 2005، 2005.

³امزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، 2005.

حددت مدة التحقيق المحاسبي بعين المكان والاستثناءات الواردة عليه وذلك بشكل إلزامي¹ بحيث لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيمل يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من أربعة أشهر فيما يخص²:

-مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم اعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

-يمدد هذا الأجل إلى ستة اشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و10.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

-في جميع الحالات الأخرى يجب ألا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان سنة واحدة.

بالنسبة للاستثناءات الواردة على النص، أشارت المادة المذكورة سالفاً إلى إستثنائين، وهما:

أولاً: قراءة الملاحظات والعرائض.

حيث أن الإدارة غير مقيدة بمدة الرقابة في عين المكان-المذكورة أنفاً – عند قيامها بالتحقيق في

الملاحظات والعرائض المقدمة من طرف المكلف بالضريبة بعد أنتهاء عمليات التحقيق في عين المكان.

ثانياً: حالة استعمال مناورات تدليسية.

لا تطبق مدة المراقبة بعين المكان المحددة أعلاه في حالة استعمال مناورات تدليسية مثبتة قانوناً، أو إذا

قدم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء التحقيق أو إذا لم يرد في الأجل على طلبات التوضيح أو التبرير المنصوص عليها في المادة: 19 أعلاه وهي مدة ثلاثون يوم.

الملاحظ أنه مراعاة للأحكام المادة 96، عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة بالنسبة

للضريبة أو الرسم أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم باستثناء، ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في تحقيق جديد بالنسبة لنفس التقييدات المحاسبية لنفس الضرائب والرسوم، وبالنسبة لنفس الفترة.

المطلب الرابع: نتائج التحقيق في المحاسبة.

يهدف التحقيق في المحاسبة إلى إعادة تأسيس وعاء الضريبة، سواء كان ذلك في حالة القبول الصريح من

طرف المكلف بالضريبة، أو إعادة التقويم من طرف المحققين، أو في حالة التقييم التلقائي إثر رفض المحاسبة.

وسنوضح ذلك في الفروع التالية:

الفرع الأول: إعادة التقويم و آجال إرسال المكلف بالضريبة لملاحظاته

نعالج ضمن هذا الفرع الأول مسألتين: حالة إعادة التقويم و آجال إرسال المكلف بالضريبة لملاحظاته.

¹صالح محمد القرا، مراحل إجراءات التحقيق: <https://sqarra.wordpress.com/audItt6>

²خطوات تدقيق ومراجعة الحسابات: www.bayt.com

أولاً: حالة إعادة التقويم.

في حالة إعادة التقويم، يرسل إشعار لإعادة التقويم للمكلف بالضريبة في رسالة مضمونة الوصول مع إشعار بالاستلام. يجب أن يتضمن الإشعار بإعادة التقويم والمرسل للمكلف بالضريبة، وتحت طائلة بطلان الإجراء، الإشارة لإعادة التقويم، على أنه يبقى للمكلف بالضريبة الحق في أن يستعين بمستشار من اختياره من أجل مناقشة اقتراحات رفع مبلغ الضريبة أو من أجل الإجابة عليها.

ثانياً: آجال إرسال المكلف بالضريبة لملاحظاته.

بعد القيام بخطوة إعادة التقويم، يمكن للمكلف بالضريبة خلال أجل أربعين يوماً إرسال ملاحظاته بالقبول أو الرفض، وفي حالة عدم تلقيه لأي رد من لدن الإدارة الجبائية وعن طريق العون المحقق، يعد السكوت بمثابة قبول ضمني وأكثر من ذلك فإن المشرع الجزائري وسع من رقعة المناقشة الجبائية بين العون الجبائي المكلف بالتحقيق والمكلف بالضريبة، فأوجب على العون المحقق، وقبل إنقضاء أجل الرد المحدد بأربعين يوماً كما أسلفنا، أن يوضح كل التفسيرات الشفوية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ إذا طلب المكلف بالضريبة ذلك، كما يمكن للمحقق بعد الرد الاستماع إلى المكلف بالضريبة إذا تبين له أن الاستماع له مجد، أو إذا طلب هذا الأخير إعطاء تفسيرات تكميلية، وتبعاً لهذه المناقشة الكتابية، وعند رفض العون المحقق لملاحظات المكلف بالضريبة ينبغي عليه أن يعلمه بذلك من خلال مراسلة، تكون مفصلة و مبررة.

الفرع الثاني: حالة القبول الصريح.

يقصد بالقبول الصريح اعتراف المكلف بالضريبة بالأساس الضريبي المحدد نهائياً من طرف المحقق، مما يجسد حقا العمل بالنظام التصريحي. وفي هذه الحالة تأخذ الإدارة بهذا الأساس ولا يمكنها الرجوع فيه، غير أنه في حالة ثبوت استعمال مناورات تدليسية أو إعطائه معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق ويقع عبء الإثبات على الإدارة، وفي هذه الحالة يمكن للإدارة الرجوع فيه. كما أن المكلف بالضريبة لا يمكنه الاعتراض عليه عن طريق الطعن¹.

الفرع الثالث: رفض تقديم المحاسبة.

في حالة اتخاذ الإجراءات اللازمة من طرف الإدارة أي تبليغ المكلف بالضريبة عن طريق الإرسال بضرورة تسوية وضعيته المحاسبية ويقابل المكلف بالضريبة هذا الإشعار برفض تقديم المحاسبة، يتخذ المحقق في هذه الحالة الإجراءات التالية:

(أ)- تحرير محضر بعدم تقديم المحاسبة، يدعى بموجبه المكلف بالضريبة للتأشير عليه.

(ب)- يجب أن يكون موضوع إعدار يدعى بموجبه المكلف بالضريبة لتقديم المحاسبة في أجل لا يزيد عن ثمانية أيام، ويتم ذكر الرفض المحتمل للإمضاء المحضر.

ج)- في حالة رفض تقديم المحاسبة بعد إنقضاء أجل ثمانية أيام، يتم التقييم التلقائي لأسس فرض الضريبة على المكلف بها دون المساس بالعقوبات الأخرى المنصوص عليها في مواد قانونية أخرى، حسب ما تقتضيه المادة: 44 من قانون الإجراءات الجبائية. وعلى العموم، فإن رفض تقديم المحاسبة من طرف المكلف بالضريبة لا يعني أبداً القبول التلقائي للإدارة بالمحاسبة المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، فقد نصت المادة : 43 من قانون الإجراءات الجبائية على الحالات التي يتم فيها رفض المحاسبة من طرف الإدارة والتأسيس التلقائي للضريبة وهذه الحالات هي:

(1)- عندما يكون مسك الدفاتر المحاسبية غير مطابق لأحكام المواد: 9، 10، 11 من القانون التجاري ولشروط وكيفيات تطبيق المخطط التوجيهي للمحاسبة.

(2)- عندما لا تحتوي المحاسبة على أي قيمة مقدمة، بسبب إنعدام الوثائق الثبوتية.

(3)- عندما تتضمن المحاسبة أخطاء أو إعفاءات أو معلومات غير صحيحة خطيرة ومتكررة في عمليات المحاسبة. النتيجة أنّ الإدارة الجبائية تبلغ أساس فرض الضريبة المحددة تلقائياً على إثر رفض المحاسبة، وهي ملزمة بالرد على ملاحظات المكلف بالضريبة بصورة عامة إذا حدد العون المحقق أسس فرض الضريبة إثر التحقيق في المحاسبة، يجب على الإدارة تبليغ النتائج للمكلف بالضريبة، وهذا حتى في حالة عدم إجراء إعادة تقويم أو رفض للمحاسبة طبقاً لنص المادة: 42 من قانون الإجراءات الجبائية¹.

المبحث الثاني

الضمانات المتاحة للمكلف بالضريبة في التشريع الجزائي

إذا كان الهدف من رقابة التصريحات الجبائية هو فحص مدى مطابقة التصرفات الضريبية التي يقوم بها المكلف بالضريبة مع القوانين والتنظيمات الجاري العمل بها، بشأن صحة الاكتتابات الجبائية، مسك الدفاتر المحاسبية، وحياسة الوثائق الثبوتية في حالة طلبها من طرف الإدارة الجبائية بواسطة العون المكلف بالتحقيق، فإن حق المكلف بالضريبة الدفاع عن حقوقه بكل الطرق القانونية المتاحة لا سيما إذا تعرض إلى أي خروقات من طرف الإدارة الجبائية في مجال التحقيق المحاسبي.

وأول الضمانات المتاحة للمكلف بالضريبة في حالة التحقيق المحاسبي تلك المتعلقة بممارسة حق الرقابة، وثانها الضمانات المتعلقة بممارسة صلاحية إعادة التقييم ويمكن طبعا للمكلف بالضريبة أن يسلك طريق التظلم الإداري وكذا اللجوء إلى القضاء المختص. وهو ما سيتم تناوله في المطالب الآتية:

المطلب الأول: الضمانات المتعلقة بممارسة حق الرقابة.

من الضمانات المتاحة للمكلف بالضريبة في حالة التحقيق المحاسبي تلك المتعلقة بممارسة حق الرقابة وتتجلى مظاهر هذه الرقابة من خلال إرسال إشعار بالتحقيق وحق المكلف بالضريبة في الاستعانة بمستشار من

اختياره واستحالة تجديد التحقيق المحاسبي. وسنعالج كل هذا بالتفصيل في المطلب الأول بينما نخصص المطلب الثاني للضمانات المتعلقة بممارسة صلاحية إعادة التقييم عبر حق المكلف بالضريبة في تبليغه بإعادة التقييم، وحقه في الرد على استفسارات وتساؤلات الإدارة الجبائية.

الفرع الأول: إرسال إشعار بالتحقيق.

من بين أهم الضمانات التي يتمتع بها المكلف بالضريبة في مواجهة الإدارة الجبائية في حالة التحقيق المحاسبي حقه في ممارسة الرقابة، إذ أنّ للمكلف بالضريبة الحق في يوجه له إرسال يشعره بالتحقيق، أي أن يكون المكلف بالضريبة على علم مسبق بعملية من خلال هذا الإرسال الرقابة وتسليمه مع وصل بالاستلام، إذ أنّ الإشعار بالتحقيق يكون مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة موضوع التحقيق.

ويوضح الإشعار بالتحقيق، الأجل الأدنى للتحقيق المحدد بعشرة أيام بداية من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق يتضمن: تاريخ وساعة أول تدخل، الفترة الخاضعة للتحقيق، الحقوق والضرائب والرسوم والإتاوات المعنية الوثائق المزمع مراجعتها.

تجدر الإشارة أنّ مدة التحقيق في المحاسبة محدودة، ولا يمكن أن تمتد لأكثر من ثلاثة أشهر بالنسبة لمؤسسات تقديم الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز: 1.000.000 دج لكل سنة مالية من السنوات موضوع التحقيق، وكل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز: 2.000.000 دج لكل سنة مالية من السنوات موضوع التحقيق و06 أشهر لمؤسسات تقديم الخدمات تجاوز رقم أعمالها 01 مليون دج أو أقل أو يساوي 05 مليون دج.

أما كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي أعلى من 2 مليون دج وأقل أو يساوي 10 مليون دج. كما يجب أن تثبت نهاية أشغال التحقيق في المحاسبة عن طريق محضر معاينة، حيث يتعين على المكلف بالضريبة، موضوع التحقيق أن يمضي عليه ويؤشر على المحضر احتماليا في حالة رفض التوقيع من طرفه. ويمتد أجل التحقيق في المحاسبة عن الأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المعني من أجل تمكينه من الإجابة عن طلبات التوضيح والتبرير.

الفرع الثاني: الاستعانة بمستشار.

حق الاستعانة بمستشار يختاره المكلف بالضريبة خلا فترة التحقيق المحاسبي قصد تتبع سير التحقيق، ويتعين إخطار المكلف بالضريبة بهذا الاختيار قبل بداية عملية الرقابة تحت طائلة إبطال الإجراء المتعلق بهذه الرقابة في الإشعار بها.

الفرع الثالث: استحالة تجديد التحقيق المحاسبي.

عندما ينتهي التحقيق المحاسبي الخاص بفترة معينة، بالنسبة لضريبة أو رسم ومجموعة من الضرائب أو الرسوم، لا يمكن للإدارة أن تشرع في تحقيق جديد لنفس التقييدات الحسابية لنفس الضرائب والرسوم ماعدا

إذا كان المكلف بالضريبة يكون قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات ناقصة أو خاطئة خلال التحقيق بالنسبة لنفس الفترة، لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الوثائق المحاسبية، أكثر من سنة وتحسب مدة هذه الرقابة، بداية من تاريخ أول تدخل ذكر في الإشعار بالتحقيق.

المطلب الثاني: الضمانات المتعلقة بممارسة صلاحية إعادة التقييم.

بالنسبة للضمانات المتعلقة بممارسة صلاحية إعادة التقييم تعرف وجهين أولهما تبليغ المكلف بالضريبة بإعادة التقييم من لدن الإدارة الجبائية وثانتهما حق المكلف بالضريبة في الرد على الإدارة الجبائية خلال مدة زمنية حددها قانون الإجراءات الجبائية ب 40 يوم بيدي من خلاله الملاحظات التي يراها مفيدة وقبوله بنتائج التحقيق المحاسبي خلال الأجل المحددة، وستوقف عند هذه الضمانات فيما يلي:

الفرع الأول: تبليغ المكلف بالضريبة بإعادة التقييم

يبلغ حتما المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق المحاسبي عبر رسالة مضمونة الوصول مع إشعار بالاستلام تكون مفصلة ومعللة. تسمح بإعادة تشكيل أساس فرض الضريبة تحت طائلة بطلان الإجراء ويجب أن يبين الإشعار بإعادة التقييم، إمكانية الاستعانة بمستشار من اختيار المكلف بالضريبة لمناقشة الاقتراحات ذات الصلة برفع الأسس الضريبية أو الإجابة على ذلك.

يجب في كل الحالات أن يفصل الإشعار بإعادة التقييم بالقدر الكاف ويعمل بطريقة تسمح بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم المكلف بها لملاحظاته أو إعلانه القبول بها.

الفرع الثاني: حق الرد.

تمنح الإدارة الضريبية اجل 40 يوما لتقديم المكلف بالضريبة لملاحظاته أو قبوله بنتائج التحقيق المحاسبي قبل انقضاء الأجل المحددة قانونا، ويمكن للمكلف بالضريبة طلب توضيحات شفوية عن محتوى التبليغ أو طلب تقديم توضيحات إضافية على أنه يتعين على المكلف بالضريبة أن يقدم موافقته بعد فرض الضريبة على الأساس الذي يتم تبليغه ليصبح نهائي لا يمكن التشكيك فيه من طرف الإدارة الجبائية على أنه إذا تم إقرار ملاحظات للمكلف بالضريبة، و كانت مؤسسة في جزء منها أو في مجملها تتخلى الإدارة الضريبية في هذه الحالة عن قرارها أو تعدل من مشروع تقييمها، أما إذا رفضت ملاحظات المكلف بالضريبة، يتعين على الإدارة الجبائية أن تعلم المكلف بالضريبة بذلك عن طريق رد يكون مفصل ومبرر.

المطلب الثالث: التظلم الإداري.

نحاول في هذا المقام إبرار مدى توفر قانون الإجراءات الجبائية الجزائري على ضمانات أساسية وكافية لضبط وتحديد حقوق المكلف باعتباره الممول الأصلي والرئيسي للمال العام. والمقصود بالضمانات هو تحديد

مبادئ الترشيد الجبائي الذي يهدف إلى مقارنة بين مبادئ الحكم الراشد ومبادئ القواعد القانونية الجبائية ويتطابق هذا الإسقاط مع النقاط التالية:

-اعتماد الحكم الراشد على مبادئ: العدالة، الشفافية، الحوار، القانون، المشاركة الإيجابية، المواطنة الفاعلة وحركية المجتمع المدني وحيويته.

-اعتماد القواعد الجبائية على مبادئ العدالة، الوضوح، الملائمة في التسديد، قلة تكلفة التحصيل، تحمل العبء الجبائي حسب الطاقة التكلفية.

وعليه فإنّ الحكم الراشد يعتبر مدخلا قانونيا هاما لترشيد النظام الجبائي الجزائري في كل مجالاته، وذلك من خلال ترشيد بعض الدوائر نذكر منها:

-ترشيد دائرة القانون الجبائي تأسيسا وتشريعا.

-ترشيد دائرة المكلف بالجبائية من حيث الإعلام الحوار و الضمانات.

-ترشيد دائرة المتدخلين أو الوسطاء بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة مثل: المحاسب، المستشار، المحامي، القاضي والخبير اطلعا ومسيرة.

-ترشيد الإدارة الجبائية، مناهج العمل، وسائلها وأعوانها.

-ترشيد الإطار الجبائي البشري من حيث الأخلاق، الدخل والامتيازات التي من شأنها أن تحميه من الانحراف والإجحاف، وهذا قد لا ينقص من تمويل الخزينة العامة للدولة في شيء بل سيدعمها أكثر.

مما سبق يمكن تفحص الضمانات الإدارية المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية الجزائري في الفروع التالية:

الفرع الأول: الحق في الإعلام.

يمكن إبراز الحق في الإعلام فيما يلي:

-الإدارة الجبائية ملزمة بضمان إرسال التصريحات الجبائية طبق لما هو منصوص عليه في المادة الثانية.

"ترسل الإدارة الجبائية في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام إلى المستغل"

-إرسال التوضيحات المكتوبة المحددة و المسندة قانونا.

-إرسال ميثاق المكلفين بالضريبة، الخاضعين للرقابة الجبائية، وقد نصت المادة: 20/ف4 على إلزامية هذا الإجراء كما يلي: " لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق...إلا مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته".

-أعوان الإدارة الجبائية ملزمون بالرد على انشغالات المكلفين ومساعدتهم عند اكتتاب التصريح واستقبالهم.

-الاطلاع على المعلومة المسندة إليها في المراجعة الجبائية كاملة ومن مصادرها وأن اختلفت ويمكن توضيحها بكل الوسائل بما فيها الموقع الإلكتروني¹.

الفرع الثاني: ضمان الحق في الإشعار المسبق بالرقابة الجبائية.

نصت على حق الإشعار المسبق بالرقابة الجبائية المادة: 20/4، حيث نصت على الضمانات الآتية²:

-اللقب و إسم ورتبة المحقق.

-تاريخ و توقيت التدخل.

-تحديد الفترة محل التحقيق.

-تحديد الحقوق، الضرائب والرسوم المعنية بالمراقبة.

-تحديد الوثائق محل التحقيق.

الفرع الثالث: ضمان الحق في منح الفترة الزمنية الكافية للاستعداد لعملية المراقبة.

لقد تم ضمان هذا الحق في عدة مواد من قانون الإجراءات الجبائية منها:

10-أيام لتحضير إجراءات التحقيق المحاسبي ابتداء من تاريخ استلام الإشعار المادة 18.

15-يوم لتحضير إجراءات التحقيق المعمق المادة 21.

التحقيق الجبائي الملائم (جزافي، حقيقي تصريح مراقب للمبتدئين في ممارسة النشاط).

30-يوم للرد على الاقتراحات بالتعديل والتسوية.

06-أشهر لاختيار النظام الجبائي الملائم (جزافي، حقيقي، تصريح مراقب للمبتدئين في ممارسة النشاط).

40-يوم للرد على تبليغ نتائج التحقيق المحاسبي والتحقق المعمق.

08-أيام في حالة تحرير محضر لرفض المحاسبة (المادة 43).

-تحديد الزيادات و المعاينة في أوقات العمل حسب فصول السنة وفقا للمواد من : 22 إلى 32 .

الفرع الرابع: ضمان الحق في الاستعانة بمستشار من اختيار المكلف بالضريبة.

يتجسد ضمان الحق في الاستعانة بمستشار من اختيار المكلف في ما يلي³:

-ضمان الحوار الفعال لكل من أعوان المصالح الجبائية والمكلف باعتبار المستشار يستعمل نفس لغة الجبائية

تفاديا للعقبات التي ترسبت من التغيرات المتتالية للإجراءات الجبائية والمكلف غير ملزم لمسايرتها لعدم تخصصه

وقد ألزمت قواعد الإجراءات الجبائية ضمان هذا الحق من المصالح الجبائية.

¹مراد مهبوبي، إجراءات تحصيل الضريبة. أي فعالية؟، مجلة التواصل، جامعة باجي مختار، عنابة، عدد: 2014، 35.

²اهمية التدقيق في عمل المحاسبين: <https://shatharat.net>

³العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء و التحصيل، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2005.

-ضمان بقاء نفس أطراف الحوار في عملية المراقبة الجبائية من خلال ضمان نفس المحققين أو الإعلام بغيرهم في حالة استبدال المحققين، يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك.

-ضمان رتب جبائية للمراقب الجبائي لا تقل عن مفتش ضرائب مؤهل قانونا وأن يكون القائم بها برتبة مفتش على الأقل ومؤهل قانونا.

-ضمان منح امر الترخيص بالمعاينة من قبل رئيس المحكمة المختصة إقليميا مع وجود الضبطية القضائية لتوفر شروط المراقبة لهذه العملية.

-تحرير محضر تفصيلي لكل المخالفات و المستندات المدفوع بها في حالة المعاينة.

الفرع الخامس: ضمان حق حسن النية وصدق التصريح.

يتجسد ضمان هذا الحق في¹:

-يقع عبء إثبات عدم صحة التصريح على المصالح الجبائية.

-الصعوبات القانونية لإثبات الركن المادي والمعنوي في القصد من التدليس والغش الجبائي

-الاستفادة من حق خصم الرسوم المبررة بفواتير ووثائق حتى في حالة التحويل القانوني بفعل المراقبة الجبائية للمكلف من نظام جبائي جزافي لنظام آخر، في صالح المكلف بالضريبة لصعوباتها وشكلياتها المطلوبة.

-مسك المحاسبة المطابقة للمواد: 09 و10 من القانون التجاري، يعتبر من الضمانات القوية

قانونيا، قضائيا وجبائيا لكل الأطراف المحيطة بالمكلف.

المطلب الرابع: الضمانات القضائية.

إذا لم تستجيب الإدارة الجبائية لتظلم المكلف بالضريبة، ورفض هذا الأخير مساعي الإدارة بشأن التحقيق المحاسبي، فإنه يحق للمكلف بالضريبة اللجوء إلى القضاء ومراعاة المهنة القانونية بمؤجل عريضة تتضمن بعض البيانات ويستعان بالخبرة أو التحقيق الإضافي للتحري في مدى شرعية إجراءات التحقيق المحاسبي المفروض من لدن الإدارة الجبائية على المكلف بالضريبة ومطابقة هذه الإجراءات للقانون أم لا.

الملاحظ أنّ القاضي يجري محاولة الصلح في غضون ثلاثة أشهر، وإذا فشلت هذه الأخيرة يجري القاضي محضرا ينوه فيه فشل مسعى الصلح ثم تخضع القضية للإجراءات التحقيق وتبادل العرائض لغاية وضع القضية في المداولة والفصل في الدعوى .

أن حق التظلم يعتبر الدعامة القانونية للضمانات السابقة، فإذا لم تكفي جملة هذه الضمانات في الحصول على مراقبة جبائية عادلة، يلجأ المكلف بالضريبة إلى التظلم الإداري كما سبقت الإشارة إليه أمام مديرية الضرائب أولا ثم إجراءات الطعن أمام مختلف اللجان سواء كانت محلية أو مركزية (الدائرة، الولاية والمركزية)، وكذا تظلم العفو الإداري كطلب المساعدة أمام لجنة الولاية أو الطعن أمام اللجنة المركزية.

¹مسعود شهبوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية الجزء الثاني ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999.

بالرجوع إلى الضمانات القضائية في مجال المنازعات التي قد تنشأ بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة في مجال شروط وإجراءات ونتائج التحقيق المحاسبي، تعتبر المحاكم الإدارية ومجلس الدولة الجهة القضائية قاضي الضريبة¹. المختصة للنظر في منازعات الضريبة باعتباره قاضي الضريبة².

تنصب الدعوى الضريبية في هذا المجال على صحة الشروط الشكلية، الأساس الجبائي أطر الحوار ونوعية العلاقة بين أطراف المنازعة، ألا وهي الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة، وقد ألزم المشرع الجزائري إتباع طرق التظلم الإداري قبل إقامة الدعوى الجبائية حرصا منه على تقليل عدد القضايا المعروضة على الجهات القضائية وذلك بإنهاء المنازعات عند المنع ومنح الإدارة الفرصة لمراجعة مواقفها على أن تعيد النظر في قراراتها قبل اللجوء إلى القضاء.

ترفع الدعوى من المكلف بالضريبة إذا لم يرض بقرار التحقيق المحاسبي من حيث شروطه إجراءاته ونتائجه، ويجب أن تستوفي الدعوى الشروط العامة الملزمة لرفع كل دعوى واردة بالمواد: 12، 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية وكذا المواد: 82 و 91 من قانون الإجراءات الجبائية³. ترفع الدعوى من المكلف بالضريبة نفسه بموجب عريضة، وبالتالي تعرض شكوى المكلف على القاضي الإداري طبقا لنص المادة: 279 من قانون الإجراءات الجبائية.

كما أنه لمدير الضرائب إخضاع النزاع تلقائيا لقرار المحكمة الإدارية شريطة إبلاغ المشتكي وتبت المحكمة الإدارية في الشكوى الأصلية دون أن يتعين على المكلف بالضريبة تجديدها على ورق مدموغ، إن هذه المادة جاءت غامضة، ولم تحدد أطراف النزاع أمام المحكمة الإدارية.

ويمكن أن نشير إلى الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة طبقا لنص المادة 277 من قانون الإجراءات المدنية، والمادة 10 من القانون العضوي 01/98 المتعلق بمجلس الدولة التي تنص على قابلية القرارات الصادرة عن المحاكم الإدارية للطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة، وطبقا لنص المادة 90/ف1 من قانون الإجراءات الجبائية، فإنه يمكن الطعن في القرارات القضائية الصادرة في المادة الإدارية عن المحاكم الإدارية أمام مجلس الدولة عن طريق الاستئناف.

وتجدر الإشارة أن المشرع قد تلافي إمكانية الاختصاص القضائي عندما أخضع كل المنازعات الضريبية لاختصاص القضاء الإداري، على خلاف الوضع في بعض الدول كفرنسا التي وزعت الاختصاص في المادة الضريبية بين القضاء الإداري و القضاء العادي.

¹محمد الصغير بعلي شروط قبول دعوى تجاوز السلطة في التشريع الجزائري، منشورات جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2008.

²محمد الصغير بعلي، المرجع نفسه.

³يعي محيت، قانون الإجراءات الجبائية، الطبعة الثالثة، دار هومة، الجزائر، 2007.

بالنسبة لشروط الطعن بالاستئناف ورد في المادة 10 من القانون العضوي رقم 01/98 المؤرخ في 30 ماي 1998 والمنثى لمجلس الدولة. وكقاعدة عامة فإنّ القرارات الصادرة ابتدائيا عن المحاكم الإدارية تقبل الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة، إلا إذا وجد نص يقضي بغير ذلك. وبالنسبة للمنازعات الجبائية التي تكون فيها القرارات الصادرة عن المحاكم الإدارية قابلة للاستئناف أمام مجلس الدولة وهذا ما أكدته المادة 90 من قانون الإجراءات الجبائية.

يخضع الطعن بالاستئناف للقواعد العامة، المتعلقة بالطاعن محل الطعن والميعاد ثم إجراءات الطعن بالاستئناف بما في ذلك العريضة والمرفقات.

خاتمة:

إنّ التحقيق المحاسبي يستهدف مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص حساباته كيفما كانت طريقة الحفظ، سواء كانت يدوية أو بطريقة معلوماتية، وهنا طبعا باستثناء الدفاتر التجارية الواجب مسكها قانونا، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المالية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.

النتائج المتوصل إليها :

-كيفما كانت أنواع الرقابة الجبائية في الجزائر، التحقيق في المستندات التحقيق في المحاسبة، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة وكذا التحقيق المصوب، فهي تتكامل من حيث الاهداف المرجوة واهمها تبسيط إجراءات الرقابة الجبائية.

-إنّ المشرع الجزائري أخذ بإجراءات صعبة ومعقدة يتميز بها النظام الجبائي في ظل الأخذ بالنظام التصريحي، ولمراقبة تصريحات المكلف بالضريبة، اضطر المشرع لوضع إجراءات مراقبة من الصعب تطبيقها في الميدان، لأنّها تتطلب إمكانيات مادية وبشرية ضخمة، قد لا تكون متوفرة، لذا وجب تطبيق نظام جبائي يتلاءم مع التطور الاقتصادي الذي تعيشه الجزائر.

-الثابت من منشورات القرارات الصادرة عن مجلس الدولة أنّ كثيرا من منازعات الرقابة الجبائية تم الفصل فيها لصالح المكلف نتيجة تمسكه بالضمانات الممنوحة له. وقد أشرنا إليها في حينها، ولعل أبرزها هو التمسك بضمان سرية المراسلات، وضمان تمام الأجال القانونية وضمان الشروط الشكلية في تأسيس فرق الرقابة الجبائية.

قائمة المصادر والمراجع

المصادر:

أ)- القرآن الكريم

2- الآية " 141 "سورة الأنعام"

(ب)- النصوص القانونية والتنظيمية.

1- قانون الإجراءات الجبائية

المراجع:

1. امزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، 2005.
2. أهمية التدقيق في عمل المحاسبين [/:https://shatharat.net/](https://shatharat.net/)
3. بن اعمارة منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2009.
4. التدقيق المالي https://ar.wikipedia.org/wiki/التدقيق_المالي
5. التدقيق المالي www.abahe.co.UKLMotions-auditin
6. خطوات تدقيق ومراجعة الحسابات www.bayt.com
7. سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وأثارها على اقتصاديات الدول النامية، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2008.
8. صالح محمد القرا، مراحل إجراءات التحقيق [/https://sqarra.wordpress.com/auditt6/](https://sqarra.wordpress.com/auditt6/)
9. ضريبة الدخل، مطبعة الزمان، بغداد، 1974.
10. طارق الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط1، عمان، الأردن 1999.
11. طالب نور الشرع، الجريمة الضريبية، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2008.
12. عبد الباسط علي جاسم الجحيشي، الإعفاءات من ضريبة الدخل، دراسة مقارنة، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن 2008.
13. العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء و التحصيل، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2005.
14. العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، 2005.
15. فريجة حسين، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1990.
16. محمد الصغير بعلي، القضاء الإداري، مجلس الدولة، دار العلوم، عنابة، الجزائر، 2005.
17. محمد الصغير بعلي، شروط قبول دعوى تجاوز السلطة في التشريع الجزائري، منشورات جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2008.
18. مراد ميهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة. أي فعالية؟، مقال منشور بمجلة التواصل، جامعة باجي مختار، عنابة، عدد: 2014.

19. مروان لعلاوي، إجراءات التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مذكرة ماجستير، على الموقع الإلكتروني [/http://dlibrary.univ-boumerdes.dz](http://dlibrary.univ-boumerdes.dz)
20. مسعود شهبوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الجزء الثاني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999.
21. مصطفى عوادي و ناصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال و الأعمال، المجلد الأول، ديسمبر 2016، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر.
22. يحي محيت، قانون الإجراءات الجبائية، الطبعة الثالثة، دار هومة، الجزائر، 2007.
23. يوسف مامش و ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2008.