

المبحث الثاني : الإطار التنظيمي والقانوني للتدقيق الجبائي

المطلب الأول : الإطار التنظيمي للتدقيق الجبائي

سيعرض في هذا المطلب مختلف الأجهزة التي تقوم بمهمة التدقيق الجبائي الفرع الأول: الأجهزة المركزية

أولاً: مديرية البحث و المراجعات (D.R.V)

تأسست سنة 1998 وتم تكليفها بدور محاربة التهرب الضريبي ، في سنة 2007 تمت إعادة هيكلة هذه المديرية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 07-364 المؤرخ في 28 نوفمبر 2007، والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية ، تقوم هذه المديرية بصفاتها مصلحة مركزية تابعة للمديرية العامة للضرائب و بإعتبارها صاحبة سلطة واسعة على المستوى الوطني، بتسيير عملية التدقيق الجبائي على المستوى المركزي، ومكافحة التهرب الضريبي ، حيث أصبحت المديرية المركزية للأبحاث و التدقيقات مكلفة بما يلي:

- ✓ إنجاز و تدقيق محاسبة المؤسسات الخارجية عن نطاق اختصاص مديرية كبريات المؤسسات.
- ✓ تطبيق حق التحقيق والتفتيش لمحاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن الوطني.
- ✓ مراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين في إطار إخضاع المداخل الخفية للجبائية.
- ✓ متابعة المساعدات الدولية المتبادلة المنص و ص عليها في الإتفاقيات الجبائية الدولية.

ثانياً: مديرية كبريات المؤسسات (D.G.E)

تم تأسيسها بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 07 جويلية 2005 المحدد لتنظيم المديريات الفرعية لمديرية كبريات المؤسسات ، وتتكون هذه المديرية من خمسة مديريات فرعية وهي :

- ✓ المديرية الفرعية لجبائية المحروقات.
- ✓ المديرية الفرعية للتيسير.
- ✓ المديرية الفرعية للرقابة و البطاقية.
- ✓ المديرية الفرعية للمنازعات.
- ✓ المديرية الفرعية للوسائل.

وسوف نركز على المديرية الفرعية للرقابة و البطاقية بصفاتها المسؤولة عن مكافحة التهرب الضريبي، حيث أنها مكلفة بما يلي:

- ✓ تنفيذ برامج مراجعة المحاسبة و متابعتها.
- ✓ اقتراح التسجيل في البرامج السنوية للمراقبة.

✓ البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها مع إنجاز التحقيقات والتحريات.¹

الفرع الثاني : الأجهزة الجبهوية

أولا : المصالح الجبهوية للأبحاث والمراجعات

يوجد ثلاث مصالح جبهوية للأبحاث والمراجعات لها صلاحيات على المستوى الوطني، وهي متواجدة في المناطق التالية : وهران، قسنطينة ، الجزائر ، كما أنها تتمتع بصلاحيات على المستوى الجهوي، وتتكلف بالقيام بالمهام التالية:

✓ تنفيذ برامج البحث والتحقيق ومراقبة النشاطات والمداخل التي تضبطها مديرية الأبحاث و المراجعات واعداد الإحصائيات اللازمة.

✓ ضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي.

✓ دراسة الشكاوي الناجمة عن التحقيقات المنجزة من طرف فرق التحقيق الجبائي.

✓ تنفيذ برامج التحقيق والبحث ومتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقوم بتقييمها الدوري.

✓ الفصل في الشكاوى المتعلقة بالمراقبات المنجزة.

✓ تقسم المهام بين مصالح الأبحاث والمراجعات والمديرية الفرعية للأبحاث والمراجعات على مستوى المديرية الولائية للضرائب، بناء على أهمية رقم أعمال المؤسسات الخاضعة للرقابة أي تلك التي تحقق رقم أعمال سنوي يتجاوز (02) مليون دج بالنسبة لأنشطة الإنتاج أو التجارة و(01) مليون دج بالنسبة لمؤدي الخدمات يتبعون مصالح الأبحاث و المراجعات، وفي المقابل تلك التي تحقق أرقام أعمال لا تتجاوز الحدود المذكورة يتبعون للمصالح المحلية لأبحاث و المراجعات.

ثانيا: المديرية الجبهوية للضرائب (DRI)

تتواجد المديريات الجبهوية للضرائب في كل من (شلف ، بشار ، بليدة ، الجزائر ، سطيف ، عنابة ، قسنطينة، و ورقلة ، وهران) ، فإن هذه المديريات تمثل الإدارة المركزية على المستوى المحلي ذلك بغرض الإشراف عن قرب على المديريات الولائية ، كون أن دورها يكمن في تنشيط وتوجيه ومراقبة أنشطة المديريات الولائية التابعة لإختصاصها الإقليمي.

علاوة على ذلك فإن دور هذه الأخيرة يكمن في الفحص والتنسيق والسهر على تصحيح النقائص والأخطاء المسجلة، خاصة تلك المتعلقة بالتدقيق الجبائي وتحصيل الضرائب ومعالجة المنازعات، كما أنها تضم كذلك ثلاث 03 مكاتب، وتتكلف بالقيام بالمهام التالية:

✓ السهر على إحترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجبهوية.

¹بلواضح الجبلاني و سعيدي يحيى ، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهريب ، مجلة العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية ، المسيلة ،

✓ تقديم اقتراحات لتكليف التشريع الجبائي.

✓ إعداد التقرير الدوري لإحتياجات المصالح الجهوية المتعلقة بالوسائل البشرية والمالية والتقنية.²

ثالثا : المراكز الجهوية للإعلام والوثائق

تعتبر المراكز الجهوية للإعلام والوثائق من المراكز المنتشرة عبر الوطن ذات إختصاص إقليمي جهوي وهي من الإدارات الجبائية التي لها صلاحيات جبائية جهوية ، حيث تنتشر عبر الوطن في أربع مراكز جهوية، توجد في كل من الجزائر، وهران ، قسنطينة ، ورقلة ، وكل مركز جهوي للإعلام والوثائق يتبع له عدد من المديريات الولائية للضرائب.

تتكلف المراكز الجهوية للإعلام والوثائق بالمهام التالية :

✓ تنسيق برامج البحث وتجمع وتعالج المعلومة الإقتصادية والمالية المحلية.

✓ تستغل السجلات الأصلية وتنتشر الجداول العامة للرسم العقاري ورسم التطهير والضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وتنتشر الإنذارات الموافقة لها وسجلات السنة المالية الموالية.

✓ تقدم أوراق النتائج التي تعطي، بالنسبة للجداول العامة لبلدية بكاملها وولاية، وتراجع عدد المكلفين بالضريبة الذين فرضت عليهم الضريبة وأسس العناصر الخاضعة للضريبة والنتائج الإجمالي لكل ضريبة أو رسم والحصة التي تعود لكل جماعة عمومية والغرف الحرفية.

✓ تصدر سندات إيرادات الجداول الضريبية العامة التي تعطي لها المديريات الولائية للضرائب طابعا تنفيذيا تعد الكشوف الملحقة المتعلقة بالخاضعين للضريبة المفقودين وبالحصص الكبيرة وبالأرصدة السلبية.

تقدم كل الوثائق الإحصائية التي تسمح لمديرية الإعلام والوثائق بقياس أثر الأحكام الجبائية الجديدة.

✓ تعرض مؤشرات المحيط المترتبة عن معالجة المراجع الإقتصادية و الإجتماعية المحلية وذلك في إطار مسعى التسيير حسب الأهداف (تشخيص /مخطط عمل) .

الفرع الثالث: الأجهزة المحلية

أولا : المديرية الولائية للضرائب (D.W.I)

²سليوية بوكموش ، دور الرقابة الجبائية في مكافحة جريمة التهرب الضريبي ، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق ، جامعة عبد الرحمن ميرة ،

تلعب المديرية الولائية للضرائب، على مستوى كل ولاية من ولايات الوطن ، دورا رئيسيا في مجال الرقابة الجبائية وتتولى بهذه المهمة مديريتها الفرعية للرقابة الجبائية إذ تعد الهيئة المختصة بعملية الرقابة لذا تستند إليها مهمة تنفيذ برامج التحقيق ، بحيث تضم المديرية الفرعية للرقابة الجبائية أربع مكاتب:

✓ مكتب البحث عن المعلومة الجبائية.

✓ مكتب البطاقات و المقارنات.

✓ مكتب المراجعات الجبائية.

✓ مكتب مراقبة التقييمات.

وتتكون المديرية الولائية للضرائب من خمسة مديريات فرعية :

✓ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

✓ المديرية الفرعية للتحصيل.

✓ المديرية الفرعية للمنازعات.

✓ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

✓ المديرية الفرعية للوسائل.

ثانيا :المراكز الجوارية للضرائب (C.P.I)

تنظم المراكز الجوارية للضرائب في ثلاث مصالح رئيسية وقباضة:

✓ المصلحة الرئيسية للتسيير .

✓ المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث.

✓ المصلحة الرئيسة للمنازعات.

ثالثا: مراكز الضرائب (C.D.I)

مركز الضرائب، هو مركز تسيير موحد يجمع، تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير والتحصيل والمراقبة والمنازعات التي تتكفل بها حاليا المفتشيات والقبضات ومديريات الضرائب الولائية ، بهذا الصدد يشكل مركز الضرائب المحور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال إختصاصه وهو:

✓ المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي والنظام المبسط.

✓ المهن الحرة.

✓ المؤسسات غير الخاضعة لمجال إختصاص مديرية كبريات المؤسسات.

تعتبر مراكز الضرائب من الهياكل الجديدة المستحدثة في الإدارة الجبائية، غير أنه لم يتم تعميمها بعد على كامل التراب الوطني ، واقتصر وجودها على بعض المناطق، وفي إنتظار تعميمها على كل الوطن تواصل مفتشيات وقبضات الضرائب عملها بصفة إنتقالية في إنتظار إدماجها الكلي حسب الحالة في مراكز الضرائب. وتتحصر مهام مراكز الضرائب في مجال الرقابة الجبائية في ما يلي:

1- في مجال الوعاء:

✓ مسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
✓ مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.

✓ إصدار الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعاينتها والمصادقة عليها.

2- في مجال التحصيل:

✓ التكفل بالجداول و سندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الأتاوى.

✓ تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود.

3- في مجال الرقابة:

✓ البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات.

✓ إعداد وانجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.

4- في مجال المنازعات:

✓ دراسة الشكاوي ومعالجتها.

✓ متابعة المنازعات الإدارية و القضائية.

✓ تعويض قروض الرسوم.

5- في مجال الإستقبال والإعلام:

✓ ضمان مهمة الإستقبال واعلام المكلفين بالضريبة .

✓ التكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء، لاسيما المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي.

✓ تنظيم المواعيد و تسييرها.

✓ تقديم المعلومات والأراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لإختصاص مراكز الضرائب.³

رابعاً : مفتشيات الضرائب

لقد تم إنشاء مفتشيات الضرائب المتعددة الإختصاص سنة 1994 ، وذلك إثر عملية توحيد هياكل الوعاء وهي هيكل وعاء للمراقبة والتدخل، وفي هذا المستوى فهي تقوم بتقدير الضريبة أي القيام بتحديد الأسس الخاضعة للضريبة للمكلفين على مستوى الضرائب والرسوم ومختلف الحقوق الخاضعين لها.

تقوم بمراقبة التصريحات المسجلة من طرف المكلفين في الإطار الرسمي عندما تستقبل التصريحات، أو في إطار المراقبة المعمقة للملفات على أساس برنامج متعدد سنوياً.

تقوم بتدخلات ميدانية على مختلف المستويات ، سواء بالنسبة للمراقبة الدقيقة الخاصة ببعض الضرائب مثل الضرائب المباشرة ، حقوق الطابع أو عند إجراء عملية الجرد أو المعاينة ، أو في إطار الإحصاء الدوري للعقارات المبنية والمنقولات وكذا النشاطات، وهذا لأجل إنجاز برامج بحث عن المادة الخاضعة للضريبة منافسة مع ما تقوم به نيابة مديرية الرقابة الجبائية عن طريق مصلحة التدخلات.

ملاحظة: إلا أن التقسيمات المكانية في بعض الأجهزة المذكورة أعلاه ، إقتصر وجودها على بعض المناطق فقط ، غير ذلك لقد تم إضافة أجهزة أخرى في بعض الولايات في السنوات الأخيرة ، وفي إنتظار تعميمها على كل الوطن و عملية تعميمها لا يزال قيد التنفيذ إلى وقتنا الحالي.

المطلب الثاني : الإطار القانوني للتدقيق الجبائي:

هناك مجموعة من الوسائل والحقوق التي تعتمد عليها مديرية الضرائب للحفاظ على أموال الدولة من السرقة والاختلاس وذلك لتخفيف من حدة ظاهرة التهرب الضريبي ، ومن هذه الوسائل حق المديرية في المعاينة والمتابعة والتحقيق مع المكلفين بالضريبة ، يمكن إيجازها فيما يلي:

³ عبد المجيد قدي ، دراسات في علم الضرائب ، الطبعة الأولى ، دار جرير للنشر والتوزيع ، الأردن ، 2011 ، ص288-289.

الفرع الأول : الحقوق الممنوحة للإدارة الجبائية أولا: حق المعاينة

وتتم المعاينة بالإنقال إلى محل عمل المكلف من خلال معاينة النشاط الذي يمارسه المكلف وفي هذه المرحلة تتمتع السلطة المالية بسلطات تقديرية واسعة منها إستخدام أية وسيلة تساعد على إجراء المعاينة والبحث عن الدفاتر والمستندات الخاصة بدخل المكلف الحقيقي ولا يجوز التفتيش إلا بحثا عن الأشياء التي أجري التفتيش من أجلها.⁴

وهذا الحق نصت عليه المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية، وخولت لمصالح الادارة الجبائية القيام بالرقابة الجبائية سواء الرقابة على التصريحات أو المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو رسم ، ومراقبة المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر ودفع أجور وأتعاب أو مراتب من أي طبيعة كانت ، وحق الرقابة ليس محدود ، فقط ب الضرائب والرسوم المباشرة ولكن يمتد أيضا إلى الحقوق غير المباشرة والتسجيل وتتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.

وكذلك نص القانون على أن يراقب المفتش التصريحات، وتطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا، كما يمكن للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة.

كما يستمع للمعنيين إذا تبين أن استدعاءهم لهذا الغرض ضروري أو يطلب هؤلاء تقديم توضيحات شفوية عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على طلب شفوي ، أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذا الطلب عبارة عن رفض للإجابة على كل جزء من النقاط المطلوب توضيحها ، يتعين عليه أن يعيد طلبه كتابيا يجب لأن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يارها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبري ارت وتكليف المكلف بالضريبة لتقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل عن ثلاثين (30) يوما.

يمكن للمفتش أن يصحح التصريحات ، لكن عليه قبل ذلك ، تحت طائلة بطلان إجراءات الإخضاع الضريبي ، أن يرسل إلى المكلف بالضريبة التصحيح المقرر القيام به على أن يبين له بكل وضوح، بالنسبة لكل إعادة تقويم، الأسباب التي دعت إلى ذلك ومواد قانون الضرائب المطابقة لذلك، وكذا أسس الإخضاع الضريبي وحساب الضرائب المرتبة، كما يقوم في نفس الوقت، بدعوة المكلف بالضريبة المعني إلى الإعلان عن موافقته أو تقديم ملاحظاته في أجل ثلاثين (30) يوما، ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني ، يرسل الإشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام ، ويحدد المفتش ، بعد إنقضاء أجل الرد، أساس الإخضاع الضريبي الذي يتم تبليغه أيضا للمكلف بالضريبة مع مراعاة حق المعني في الاعتراض بعد إعداد جدول التسوية.

ثانيا: حق الإطلاع

⁴ عبد الباسط على جاسم الزبيدي ، التشريع الضريبي ، الطبعة الأولى ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2015 ، ص288.

حق الإطلاع من الحقوق التي خول لمصالح الإدارة الضريبية القيام بها لمعاونتهم على أداء مهام وظائفهم ،وقد نص عليه القانون وبشكل موسع حتى يمكن مصلحة الضرائب من الحصول على أكبر قدر من المعلومات الخاصة بالمكلف وهي بصدد محاسبته عن نشاطه و مهنته.

كما أن الإلتزام بمراعاة سر المهنة هو الواجهة الأخرى للحق في الإطلاع المقرر لموظفي مصلحة الضرائب فقد فرض المشرع الضريبي على هؤلاء الموظفين الإلتزام بالحفاظ على سر المهنة وعدم إفشاء أية بيانات أو معلومات علم بها بمقتضى وظيفته ، ولا يجوز لأي من العاملين بمصلحة الضرائب ممن لا يتصل عملهم بربط أو تحصيل الضرائب إعطاء أي بيانات أو إطلاع الغير على أي ورقة أو بيان أو ملف أو غيره إلا في الأحوال المصرح بها قانونا، وبمقابل هذا هنالك إلتزامات على الجهات الحكومية وغيرها من الهيئات والشركات، يتمثل في تمكين موظفي مصلحة الضرائب ممن لهم صفة الضبطية القضائية من الإطلاع على ما يكون لديها من بيانات أو وثائق أو دفاتر خاصة بالمكلفين بغرض ربط الضريبة المقررة عليهم بمقتضى القانون ويتم الإطلاع بالمكان الموجود به الدفاتر والمستندات و المحررات ولا يخضع لأي قواعد شكلية ولا يلزم بشأنه الحاجة إلى إخطار سابق، ويجرى أثناء ساعات العمل العادية ولا يشترط القانون أو اللائحة التنفيذية حضور المكلف نفسه عملية الإطلاع ولذلك فإن غيابه لا يبطل أو يحول بين مأمور الضرائب وبين قيامه بوظيفته.⁵

ثالثا: حق إجراء التحقيق أو البحث

يلزم كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، بتقديم كل المبررات اللازمة لتحديد رقم الأعمال، سواء على مستوى مؤسسته الرئيسية أو فروعها أو وكلائها، إلى أعوان الضرائب المعنيين بالأمر الخاضعين للضريبة، بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية ، ومن الشروط الواجب توفرها في المحقق هو عمل بطاقة إنتداب (يجب أن يكون المحقق حاملا بطاقة إنتداب تسلم له من طرف المديرية العامة للضرائب تبين صفته () ، وهذه البطاقة يجب إظهارها عند القيام بوظيفته وهي تبين مهنته ورتبته، ويتم سحب هذه البطاقة منه في حالة التوقف عن العمل وترجع له عند استئنافه لمهنته.

وعليه يجب أن يكون لأعوان الضرائب شخص يتأسسهم تحت رتبة مفتش على الأقل ، لدى المعنيين بالرسم على القيمة المضافة، وهذا عند قيامهم بكل التحقيقات والتحريرات اللازمة لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها ولهذا الغرض، يمكنهم طلب تسليم الفواتير والمحاسبة المادية والدفترية، وكذا كل دعامة والسجلات والوثائق المهنية التي يمكن أن تكون لها صلة بالعمليات التي تمت أو يمكن أن تتم عن وضع فاتورة والشرع في معاينة العناصر المادية للمؤسسة، من أجل ذلك يحق لهم الدخول خلال ساعات النشاط ومن الساعة الثامنة صباحا إلى غاية الساعة الثامنة مساء، إلى المحلات ذات الإستعمال المهني

⁵ سنية أحمد يوسف ، الإطار القانوني للملف الضريبي دراسة تأصيلية لمستندات الملف الضريبي وإجراءاته ، دار الجامعة الجديدة للنشر ،

ووسائل نقل البضائع، وكذا حملتها، كما يمكنهم طلب تسليم نسخة من المستندات المتعلقة بالعمليات التي تمت، ويتم على إثر كل تدخل تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت، والمخالفات الملاحظة، كما يسجل فيه جرد ال وثائق التي سلمها المكلف بالضريبة، وخلال التدخل الأول يتم إعلام المكلف بالضريبة عن طريق إشعار بإجراء التحقيق وفي حالة غياب المكلف بالضريبة أو ممثله يتم تحرير محضر في ذلك، يؤدي إلى الإخلال بقواعد الفوترة الملاحظة أثناء ممارسة الحق في التحقيق إلى تطبيق العقوبات الجبائية.

رابعاً : حق التقادم

نصت المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية والتي حدد فيه أجل تقادم عمل الإدارة الجبائية بأربع سنوات ، مع إستثناء وجود مناورات تدليسية ، وهذا بالنسبة لما يأتي:

✓ تأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها.

✓ القيام بأعمال الرقابة.

✓ قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين و التنظيمات.

✓ إذا أجاز المشرع الجبائي للإدارة الضريبية تصحيح حالات النسيان، أو محل السهو أو الإعفاءات لتصريحات المكلفين.

✓ وحق التقادم هو حق قانوني بموجبه تستطيع الإدارة تصحيح حالات النسيان أو النقائص أو الإغفالات و إنقضاء أجل التقادم لا يعد عائقاً لممارسة حق الرقابة.

السر المهني : المحقق ملزم بكتمان السر المهني للمدين (المكلف) فإذا أفشى السر يتعرض المحقق إلى عقوبات جنائية ، وتكون ذلك من خلال تأدية مهامه الوظيفية ، من خلال إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة، و كإستثناء في حالة نزاع يرخص لأعوان الإدارة الجبائية الإدلاء بالمعلومات التي في حوزتهم ولها أهمية.¹

حالة وقف التقادم أو إنقطاعه :

الحالة الأولى: في حالة وقف التقادم نضيف المدة السابقة على الوقف إلى المدة التي تبدأ بعد زوال سبب الوقف ومن مجموعهما تحتسب مدة التقادم التي نص عليه القانون .

الحالة الثانية: أما في حالة إنقطاع التقادم فلا تحتسب المدة السابقة على قيام سبب الإنقطاع وإنما تبدأ مدة جديدة تسرى إعتبار من زوال سبب الإنقطاع.⁶

الفرع الثاني : إلتزامات وضمانات المكلفين بالضريبة الخاضعين للتدقيق الجبائي

أولاً : إلتزامات المكلفين بالضريبة

على المكلفين بالضريبة إحترام القوانين والإلتزامات الموجهة لهم وذلك تقاديا لفرض عقوبات جبائية عليهم وتتمثل هذه الإلتزامات فيما يلي:

1- إلتزامات ذات طابع محاسبي:

أوجب القانون التجاري على التجار مسك الدفاتر المحاسبية القانونية بشكل إجباري و الإحتفاظ بها لكي يمارس عليها حق الرقابة والإطلاع وتتمثل هذه الدفاتر فيما يلي:

أ- دفتر اليومية : وهو دفتر موقع ومرقم من طرف القاضي لدى المحكمة المختصة إقليميا ويفرض على كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين مصنفين في النظام الحقيقي ويمارسون نشاطات تجارية وصناعية في حين الأشخاص الذين يمارسون أنشطة غير تجارية كالمهنة الحرة فدفتر يوميتهم موقع من طرف رئيس مفتشية الضرائب التابعين له إقليميا ، كما يعزز قيد كل عملية مسجلة بسند قانوني يثبت صحتها ويقدم عند طلب الإدارة الجبائية ، أما غيابه يشكل سببا كافيا لإلغاء ورفض محاسبة المكلف.

ب - دفتر الجرد : إن إلزامية مسك دفتر الجرد نتائج عن الأهمية التي يكتسبها هذا الدفتر الذي يسمح لنا برصد جميع الحسابات المعنية بالدورة من أجل إنجاز القوائم المالية في نهاية السنة المالية، كما يجب أن

يكون دفتر الجرد مؤثر من طرف قاضي المحكمة حتى يحمل الصبغة القانونية، وأن يخلو من كل فراغ أو بياض ويمنع الكتابة في الهوامش ومنع الشطب أو التزوير .

2- إلتزامات ذات طابع جبائي :

فرض المشرع الجبائي مجموعة من الإلتزامات لتنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة وتحتصر هذه الإلتزامات في عدة تصريحات نذكرها بإيجاز :

أ-التصريح بالوجود : يجب على المكلف بالضريبة أن يقدم التصريح بالوجود إلى مفتشية الضرائب التابع لها إقليميا وذلك في أجال ثلاثين يوما من بداية النشاط مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة الجبائية ، والذي يحتوي على إسم ولقب المكلف ، طبيعة

⁶سنية أحمد يوسف ، الإطار القانوني للملف الضريبي دراسة تأصيلية لمستندات الملف الضريبي وأجاءاته ، مرجع سبق ذكره ، ص110 .

النشاط ، العنوان ، تاريخ بداية النشاط ، لأن هذا التصريح له أهمية كبيرة لكونه يعطي للإدارة الجبائية معلومات كافية عن المكلفين .

ب- **التصريح الشهري** : هو عبارة عن وثيقة ، تأخذ مكان إشعار ب الضرائب والرسوم التي تدفع نقدا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر ، والخاضعون لهذا التصريح هم :

✓ **التصريحات من الصنف G50 باللون الأزرق** : تلتزم بها المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي على الضرائب.

✓ **التصريحات من الصنف G50 A باللون البني** : تلتزم بها المؤسسات غير الخاضعة للرسم على القيمة المضافة TVA.

ج- **التصريح الفصلي**: يلتزم بهذا التصريح المكلفون بالضريبة الخاضعون للأنظمة التالية:

✓ **النظام المبسط (Régime simplifié)**: أي الأشخاص المعنويين، المؤسسات الفردية وشركات الأشخاص تحت ضريبة الدخل الإجمالي في فئة الأرباح الصناعية والتجارية ويتم تحديد الأرباح حسب النظام الحقيقي والنظام المبسط.

✓ **الخاضعون لنظام التصريح المراقب (Déclaration Contrôlée)**: أي أن أصحاب المهن الحرة الشاملين للضريبة على الدخل الإجمالي في فئة الأرباح الغير تجارية ملزمون بكتابة تصريحاتهم، ويتم تحديد أرباحهم حسب نظام التصريح المراقب .

د- **التصريح السنوي**:

يتعين على كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع للرسم ، أن يكتتب سنويا لدى مفتش الضرائب التابع لمكان فرض الضريبة ، تصريحا بمبلغ رقم الأعمال المحققة أو الإيرادات المهنية الإجمالية ، حسب الحالة ، في الفترة الخاضعة للضريبة ، وذلك في نفس الوقت الذي تكتتب فيه التصريحات ، يجب أن يبرر التصريح بوضوح جزء رقم الأعمال الذي قد يستفيد من التخفيض، تحرر هذه التصريحات على مطبوعات خاصة وترسل إلى إدارة الضرائب، ويجب على المفتش أن يسلم وصلا للمكلف بالضريبة بعد الإلتزام بها .

هـ- **التصريح بالتنازل أو توقف عن النشاط** :

يتعين على الأشخاص المعنويين والأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة حسب ربحهم الحقيقي ، أن يقدموا تصريحاتهم بالتنازل أو بالتوقف عن النشاط إلى مفتش الضرائب المباشرة الذي يتبع له مكان وجود مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية حسب الحالة ، و ذلك خلال 10 أيام إبتداء من تاريخ التوقف عن النشاط وفي حالة التنازل يتم إكتتاب تصريح يتضمن تاريخ التنازل وبيانات المتنازلين ، أما في حالة الوفاة على ذوي الفقيد التصريح بالمداخل الخاضعة للضريبة في أجل 6 أشهر من تاريخ الوفاة.

ثانيا: ضمانات المكلفين بالضريبة

يستفيد المكلف الخاضع للتدقيق الجبائي من عدة ضمانات مخصصة أساساً لمراعاة حقوق الدفاع ومبدأ الوجاهة ويؤدي الإعتداء على هذه الضمانات بطلان إجراء الفرض الضريبي، وعليه يجب على الإدارة الجبائية إحترام حقوق المكلف وذلك ضماناً للسير الحسن لعملية التدقيق.

1- الإعلان المسبق:

لا يمكن إجراء تدقيق إلا بعد إعلام المكلف بالضريبة مسبقاً عن طريق إرسال إشعار بالتدقيق مصحوباً بميثاق المكلف بالضريبة، فيجب أن يتضمن الإشعار السنوات التي ستكون محل التدقيق كما يجب أن يبين الإشعار ألقاب وأسماء ورتب المدققين ، وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التدقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والعوائد للأطراف المعنية ، ويمنح القانون للمكلفين بالضريبة المعنيين بالرقابة عشرة (10) أيام من تاريخ الاستلام كأجل أدنى للإستعداد للتدقيق في المحاسبة قصد السماح لهم بجمع العناصر المتعلقة بمحاسبته ، و 15 يوماً على الأقل للإستعداد للتدقيق المعمق للوضعية الضريبية الشاملة.⁷ و يتم إرسال إشعار التحقق إلى دافعي الضرائب عن طريق البريد المسجل بواسطة خطاب مسجل به إشعار استلام، إما عن طريق التسليم اليدوي عن طريق شهادة خصم وضعت في نسخ مزدوجة منها يتم إعطاء نسخة موقعة حسب الأصول إلى دافعي الضرائب ، يجب أن يتم إخطار العنوان المبين من قبل دافعي الضرائب في تصريحاته أو أفعاله أو مراسلاته إلى إدارة الضرائب ، يعتبر بمثابة إشعار صحيح بعد تسليمه في حالة تغيير مرجعي الحسابات ، يتم إعلام دافعي الضرائب .

2- عدم إمكانية تجديد التحقيق:

عند مراجعة الحسابات لفترة محددة فيما يتعلق بالضريبة أو مجموعة من الضرائب، في حالة ما إذا كان دافع الضرائب قد استخدم الاحتيال أو قدم معلومات غير كاملة أو غير دقيقة أثناء المراجعة، لا تقوم الإدارة المختصة بإجراء تحقيق جديد فيما يتعلق بنفس الضرائب لنفس الفترة.

3- تحديد مدة التحقيق:

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراءات أن تتعدى مدة التحقيق بعين المكان في التصريحات والوثائق المحاسبية اجالا محددة طبقاً لرقم العمال المحقق سنوياً أو طبيعة نشاط المؤسسة ، فمثلاً بالنسبة لمؤسسة تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي المصرح به 000.1.000 دج لكل سنة مالية تحدد مدة التحقيق ب 04 أشهر، أما إذا كان رقم الأعمال يتعدى 10.000.000 دج وأقل من 5.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها تتحدد مدة التحقيق ب 06 أشهر.

أما في حالة التحقيق المعمق لمجل الوضعية الجبائية لا يمكن أن تمتد فترة التحقيق أكثر من سنة من تاريخ إستلام الإشعار .

⁷ أحمد فنيديس ، ضمانات المكلف بالضريبة الخاضع للتدقيق الضريبي ، التواصل في الإقتصاد والإدارة والقانون ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة 08 ماي 1945 ، قالمة ، العدد 35 ، سبتمبر 2013 ، ص 192.

4- الحق في الإستعانة بمستشار أو وكيل:

تحت طائلة بطلان الإجراء، لكل مكلف بالضريبة الحق في أن يستعين بوكيل من إختياره ويمكن أن يكون محاميا أو خبي ار تو محاسبا أو محافظ حسابات كما يمكن للمكلف حضور المناقشة إلى جانب وكيله للرد على الإستفسارات واعطاء التوضيحات.