**المحاضرة الرابعة : الإطار القانوني لمباشرة عملية الرقابة الجبائية**

**تمهيد:**

   الرقابة الجبائية، ونظرا للأهداف الاستراتيجية القومية التي تهدف إلى تحقيقها، تتطلب وجود مرجعية قانونية واضحة وصريحة تستند إليها، حتى تكون لها قوة قانونية تمكن المصالح الجبائية من القيام بها على أحسن وجه هذا من جهة، ومن جهة أخرى تسن التشريعات القانونية التي تنظم إجراءات القيام بها، من تحديد لسلطات وصلاحيات، حقوق والتزامات كل الأطراف المعنية بالرقابة الجبائية.

1. **الصلاحيات القانونية للإدارة الجبائية:**

منح المشرع الجبائي للإدارة الجبائية جملة من الصلاحيات متناسبة مع عملية قيامها بالرقابة الجبائية، نستعرضها في ما يلي:

**1- 1- الحق في الرقابة:**

   هذا الحق نصت عليه المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية وخولت لمصالح الإدارة الجبائية القيام بكل أشكال الرقابة الجبائية سواء الرقابة على التصريحات أو المستندات المستعملة من أجل تأسيس كل ضريبة أو رسم، ومراقبة المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر وتدفع أجور وأتعاب أو مرتبات من أي طبيعة كانت، وحق الرقابة ليس محدود فقط بالضرائب والرسوم المباشرة ولكن أيضا إلى الحقوق غير المباشرة والتسجيل.

**1- 2- الحق في الاطلاع**

   الحق في الاطلاع يعني، يجوز لموظفي إدارة الضرائب الاطلاع على سجلات ودفاتر وملفات المكلف ووثائقه الخاصة، لتتمكن من ربط الضريبة بشكل دقيق واكتشاف ما قد يحدث من مخالفات بهدف التخلص من الضريبة.

   ويظهر جليا هذا الحق من خلال قانون الاجراءات الجبائية (المادة 85)، والذي ينص على: " يسمح حق الاطلاع لأعوان الادراة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات".

ومن الإدارات والهيئات والمؤسسات التي يمكن لموظفي الإدارة الجبائية أن يحصلوا منها على المعلومات المطلوبة نذكر:

- إدارات الدولة والولايات والبلديات، والمؤسسات والهيئات الخاضعة لمراقبة الدولة والبلديات، وأي سلطة إدارية أخرى.

- مصالح الضمان الاجتماعي.

- السلطة القضائية ومختلف هيئاتها.

- التجار والشركات التجارية.

- المؤسسات والهيئات المالية، مثل البنوك، مؤسسات التأمين،...إلخ

**1- 3- الحق في المعاينة والحجز:**

   نص قانون الاجراءات الجبائية على تأسيس حق المعاينة ويأتي هذا الحق ليدعم ترتيبات حق الرقابة المعمول به من قبل الادارة الجبائية في حالة ثبوت محاولة تدليس أو غش، حيث يمكن للإدارة الجبائية في اطار ممارستها لحق الرقابة، وبترخيص من رئيس المحكمة المختصة إقليميا بناءا على طلب مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل، وعند توفر قرائن تدل على ممارسات تدليسية أن ترخص لأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش والمؤهلين قانونا، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة.

**1- 4- الحق في استدراك الأخطاء**

   الاجل القانوني لإستدراك الأخطاء المرتكبة من قبل الإدارة الجبائية حدد بالأربع سنوات الأخيرة، حيث يعرف هذا الحق على أنه الحق الممارس من قبل الإدارة الجبائية من أجل تصحيح حالات النسيان أو النقصان أو الإغفالات في التصريحات الجبائية المكتتبة، وانقضاء هذا الأجل لا يعد عائقا أمام أعوان الإدارة الجبائية.

   لممارسة حق الرقابة بسبب تقادم الفترات، لكنها تمتد إلى العمليات التي لها أثر على نتائج فترة لاحقة غير مغطاة بهذا الحق.

1. **حقوق وإلتزامات المكلفيين الخاضعين للرقابة الجبائية:**

   للمكلفين المعنيين بالرقابة الجبائية حقوق كما عليهم واجبات نوجز البعض منها فيما يلي:

**2- 1- حقوق المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية**

تتمثل حقوق المكلفين اللذين يخضعون للرقابة الجبائية في مايلي:

**2- 1- 1- الإعلام المسبق**

   لا يمكن القيام بإجراءات الرقابة الجبائية من دون إعلام مسبق للمكلف المعني بهذه الرقابة، حيث يجب إرسال إشعار للمكلف الذي سيخضع للرقابة الجبائية مرفوقا بوصل لتأكيد استلام الإشعار.

**2- 1- 2- الإطلاع على ميثاق المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية**

   قبل الخوض في عمليات التحقيق يجب إجبارا على المراقب إرسال أو منح المكلف ميثاق المكلفين المراقبين، وهي وثيقة ملخصة بطريقة جيدة وواضحة للقواعد الأساسية للرقابة الجبائية وكذا حقوق وواجبات المكلفين، حيث يقوم المراقب بمنح هذه الوثيقة مرفوقة بالإشعار بالتحقيق الى المكلف المراقب في أول يوم لتدخله.

**2- 1- 3- إمكانية الاستعانة بمستشار جبائي:**

   تحت طائلة بطلان الإجراءات يجب أن يشار صراحة أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بوكيل يختاره بنحض إرادته أثناء عملية المراقبة للإستثارة به أو الإنابة عنه. لكن حضوره ليس ضروريا أثناء المراقبة المفاجئة لمعاينة العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها.

**2- 1- 4- حق الإطلاع والرد على نتائج الرقابة الجبائية**

   من حق المكلف الذي خضع لإجراءات الرقابة الجبائية مهما كان نوعها، أن يطلع على نتائج هذه الرقابة وبشكل مفصل، وفي هذا الاطار يجوز له إبداء كل الملاحظات والانتقادات التي يراها ضرورية حول هذه النتائج في غضون 40 يوم.

1. **ضمانات المكلف المتعلقة بممارسة حق الرقابة:**
* **إرسال إشعار بالتحقيق:**

لكم الحق أن تكونوا على علم مسبق بعملية الرقابة من خلال إرسال أو تسليم مع وصل بالاستلام، لإشعار بالتحقيق يكون مرفوقا بميثاق حقوق وإلتزامات المكلف بالضريبة موضوع التحقيق.

**يجب أن يوضح الإشعار بالتحقيق ما يلي :**

 الأجل الأدنى للتحضير المحدد بعشرة (10) أيام إبتداء من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق ؛ تاريخ وساعة أول تدخل ؛

• الفترة الخاضعة للتحقيق ؛

• الحقوق والضرائب والرسوم والإتاوات المعنية ؛

• الوثائق المزمع مراجعتها.

* **الإستعانة بمستشار:**

خلال التحقيق في المحاسبة، لكم حرية الاستعانة بمستشار من اختياركم (يُذكر هذا الحق في الإشعار بالتحقيق) قصد تتبع سير التحقيق.

* **مدة تحقيق محدودة:**

 ابتداء من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق، لا يمكن للتحقيق في المحاسبة أن يمتد لأكثر من :

**03 أشهر بالنسبة :**

• لمؤسسات تقديم الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج لكل سنة مالية من السنوات موضوع التحقيق ؛

• كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج لكل سنة مالية من السنوات موضوع التحقيق.

**06 أشهر بالنسبة :**

• لمؤسسات تقديم الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي أعلى من 01 مليون دج وأقل من أو يساوي 05 مليون دج ؛

• كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي أعلى من 2 مليون دج وأقل من أو يساوي 10 مليون دج.

09 أشهر بالنسبة : لجميع الحالات الأخرى.

**إعداد محضر معاينة:**

يجب أن تثبت نهاية أشغال التحقيق في المحاسبة عن طريق محضر، حيث يتعين على المكلف بالضريبة موضوع التحقيق أن يمضي عليه. ويؤشر على المحضر احتماليا في حالة رفض التوقيع من طرف هذا الأخير.

**تمديد أجل التحقيق:**

يمدَد أجل التحقيق في المحاسبة عن الأجل الممنوح للمكلف بالضريبة موضوع التحقيق من أجل تمكينه من الإجابة عن طلبات التوضيح والتبرير، وهذا إن كانت فرضية التحويل غير المباشر للأرباح.

**إستحالة تجديد التحقيق**

عند إتمام تحقيق في المحاسبة بعنوان فترة زمنية ما وبالنظر إلى الضرائب والرسوم المحددة، لا يمكن للإدارة أن تباشر في تحقيق جديد في نفس الفترة ولنفس عنوان الضريبة.

**ضماناتكم المتعلقة بممارسة صلاحية إعادة التقييم: :**

التبليغ بإعادة التقييم

يجب على التبليغ بإعادة التقييم

• أن يسمح لكم بالاطلاع على نتائج التحقيق في المحاسبة ؛

• أن يرسَلَ لكم ولو في غياب التقييمات أو في حالة رفض المحاسبة ؛

• أن يرسَلَ عن طريق رسالة موصى عليها مع وصل بالاستلام ؛

• أن يكون مفصلا ومبررا بكيفية من شأنها أن تسمح لكم بإعادة تشكيل قواعد فرض الضريبة؛

• أن يُطلكم أنه بإمكانكم أن تلتمسوا في ردكم، التحكيم فيما يخص المسائل الفعلية والقانونية، حسب الحالة، من مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس مصلحة البحث والتحقيق.

**حق الرد :**

يوضع في متناولكم أجل 40 يوما لتقديم ملاحظاتكم أو قبولكم :

• قبل انقضاء هذا الأجل، يمكنكم طلب توضيحات شفوية حول محتوى التبليغ ؛

• بعد انقضاء الأجل المذكور، يمكنكم أيضا طلب تقديم توضيحات إضافية.

• عندما تقدموا موافقتكم :

يُعد فرض الضريبة على الأساس الذي يتم تبليغه. يصبح نهائي ولا يمكن التشكيك فيه من طرف الإدارة.

**• قدموا ملاحظاتكم :**

هناك حالتين يجب أخذهما بعين الاعتبار:

• إن تم إقرار أن ملاحظاتكم مؤسسة في مجملها أو جزء منها، تتخلى الإدارة أو تعدِّل مشروع تقييمها ؛

• إن تم رفض ملاحظاتكم، يتعين على الإدارة أن تعلمكم بذلك عن طريق رد يكون كذلك مفصل ومبرر.

إمكانية تبليغ المسؤول السلمي

بإمكانكم أن تلتمسوا في ردكم، التحكيم فيما يخص المسائل الفعلية والقانونية، حسب الحالة، من مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس مصلحة البحث والتحقيق.

غير أنه يتعين أن يُرسل لكم استدعاء يُتضمن التاريخ والتوقيت، من أجل دعوتكم لنقاش حضوري تختتم به أشغال التحقيق. وفضلا عن هذا، يحق لكم طلب المساعدة من طرف مستشار من اختياركم.

**الضمانات التي تمنح لكم إن خضعتم لتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة :**

**إرسال إشعار بالتحقيق**

يحق لكم أن تكونوا على علم مسبق من خلال إرسال أو تسليم مع وصل بالاستلام، لإشعار بالتحقيق يكون مرفوقا بميثاق حقوق وإلتزامات المكلف بالضريبة موضوع التحقيق.

يجب أن يوضح الإشعار بالتحقيق ما يلي :

• الأجل الأدنى للتحضير بخمسة عشر (15) يوم إبتداء من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق ؛

• الفترة الخاضعة للتحقيق.

**الإستعانة بمستشار**

قصد مساعدتكم خلال التحقيق في المحاسبة، لكم حرية الاستعانة بمستشار من اختياركم (يُذكر هذا الحق في الإشعار بالتحقيق) وذلك من أجل متابعة سير التحقيق.

مدة تحقيق محدودة

 لا يمكن للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة أن يمتد لأكثر من مدة سنة (01) واحدة ابتداءا من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق.

**إستحالة تجديد التحقيق**

عند إتمام التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة بعنوان فترة زمنية ما وبالنظر إلى الضرائب والرسوم المحددة، لا يمكن للإدارة أن تباشر تحقيق جديد لنفس الفترة وعنوان الضريبة.

ضماناتكم المتعلقة بممارسة صلاحية إعادة التقييم :

التبليغ بإعادة التقييم :

يجب على التبليغ بإعادة التقييم أن :

• يُطلكم على نتائج التحقيق المعمق للوضعية الجبائية في مجملها ؛

• يرسَلَ عن طريق رسالة موصى عليها مع وصل بالاستلام ؛

• يُطلكم أنه بإمكانكم أن تلتمسوا في ردكم، التحكيم فيما يخص المسائل الفعلية والقانونية، حسب الحالة، من مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس مصلحة البحث والتحقيق.

**حق الرد :**

يوضع في متناولكم أجل 40 يوما لتقديم ملاحظاتكم أو قبولكم :

• قبل انقضاء هذا الأجل، يمكنكم طلب توضيحات شفوية حول محتوى التبليغ ؛

• بعد انقضاء الأجل المذكور، يمكنكم أيضا طلب تقديم توضيحات إضافية.

• قدمتم موافقتكم :

يتم اعداد فرض الضريبة على الأساس الذي يتم تبليغه. يصبح نهائي ولا يمكن التشكيك فيه من طرف الإدارة.

• قدموا ملاحظاتكم :

هناك حالتين يجب أخذهما بعين الاعتبار:

• إن تم إقرار أن ملاحظاتكم مؤسسة في مجملها أو جزء منها، تتخلى الإدارة أو تعدِّل مشروع تقييمها ؛

• إن تم رفض ملاحظاتكم، يتعين على الإدارة أن تعلمكم بذلك عن طريق رد يكون كذلك مفصل ومبرر.

**إمكانية تبليغ المسؤول السلمي**

بإمكانكم أن تلتمسوا في ردكم، التحكيم فيما يخص المسائل الفعلية والقانونية من المسؤول السلمي للمراقب حسب الحالة (مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس مصلحة البحث والتحقيق).

غير أنه يتعين أن يُرسل لكم استدعاء يتضمن التاريخ والتوقيت، من أجل دعوتكم لنقاش حضوري يختتم به أشغال التحقيق. وفضلا عن هذا، يحق لكم في طلب المساعدة من طرف مستشار من اختياركم

**الضمانات التي تمنح لكم عند خضوعكم لتحقيق مصوب :**

**إرسال إشعار بالتحقيق**

يحق لكم أن تكونوا على علم مسبق من خلال إرسال أو تسليم مع وصل بالاستلام، لإشعار بالتحقيق يكون مرفوقا بميثاق حقوق وإلتزامات المكلف بالضريبة موضوع التحقيق.

يجب أن يوضح الإشعار بالتحقيق ما يلي :

• الأجل الأدنى للتحضير بعشرة (10) أيام إبتداءا من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق ؛

• يجب أن يُذكر في الإشعار بالتحقيق، زيادة عن العناصر الواردة في الإشعار بالتحقيق في المحاسبة المذكورة مسبقا، الطابع التصويبي للتحقيق ويجب أن يُطلعكم على طبيعة العمليات المزمع التحقيق فيها ؛

**الإستعانة بمستشار**

قصد مساعدتكم خلال التحقيق في المحاسبة، يمكنكم الاستعانة بمستشار من اختياركم (يُذكر هذا الحق في الإشعار بالتحقيق) وذلك من أجل ماتبعة سير التحقيق.

**مدة تحقيق محدودة**

لا يمكن للتحقيق المصوب أن يمتد لأكثر من مدة شهرين (02) ابتداءا من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق.

إعداد محضر معاينة

يجب أن تثبت نهاية أشغال التحقيق المصوب عن طريق محضر، حيث يتعين على المكلف بالضريبة موضوع التحقيق أن يمضي عليه. ويؤشر على المحضر احتماليا في حالة رفض التوقيع من طرف هذا الأخير.

تمديد أجل التحقيق

يمدد أجل التحقيق المصوب عن الأجل الممنوح للمكلف بالضريبة موضوع التحقيق من أجل تمكينه من الإجابة عن طلبات التوضيح والتبرير، وهذا إن كانت فرضية تحويل غير المباشر للأرباح.

**إستحالة تجديد التحقيق**

عند إتمام تحقيق معمق في الوضعية الجبائية في مجملها بعنوان فترة زمنية ما وبالنظر إلى الضرائب والرسوم المحددة، لا يمكن للإدارة أن تباشر في تحقيق جديد في نفس الفترة ولنفس عنوان الضريبة

**ضماناتكم المتعلقة بممارسة صلاحية إعادة التقييم:**

التبليغ بإعادة التقييم: :

يجل على التبليغ بإعادة التقييم أن :

• يُطلكم على نتائج التحقيق المعمق للوضعية الجبائية في مجملها أو تحقيق في المحاسبة ؛

• يرسَلَ ولو في غياب التقييمات أو في حالة رفض المحاسبة ؛

• يرسَلَ عن طريق رسالة موصى عليها مع وصل بالاستلام ؛

• يكون مفصلا ومبررا بكيفية من شأنها أن تسمح لكم بإعادة تشكيل قواعد فرض الضريبة؛

• يُطلكم أنه بإمكانكم أن تلتمسوا في ردكم، التحكيم فيما يخص المسائل الفعلية والقانونية، حسب الحالة، من مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس مصلحة البحث والتحقيق.

حق الرد

يكون في متناولكم أجل 30 يوما لتقديم ملاحظاتكم أو قبولكم، ابتداءا من تاريخ استلام التبليغ بإعادة التقييم

**• إن تقدموا موافقتكم :**

يُعد فرض الضريبة على الأساس الذي يتم تبليغه. يصبح نهائي ولا يمكن التشكيك فيه من طرف الإدارة.

**• قدموا ملاحظاتكم :**

هناك حالتين يجب أخذهما بعين الاعتبار:

• إن تم إقرار أن ملاحظاتكم مؤسسة في مجملها أو جزء منها، تتخلى الإدارة أو تعدِّل مشروع تقييمها ؛

• إن تم رفض ملاحظاتكم، يتعين على الإدارة أن تعلمكم بذلك عن طريق رد يكون كذلك مفصل ومبرر.

**إمكانية تبليغ المسؤول السلمي**

بإمكانكم أن تلتمسوا في ردكم، التحكيم فيما يخص المسائل الفعلية والقانونية من المسؤول السلمي للمراقب حسب الحالة (مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس مصلحة البحث والتحقيق).

غير أنه يتعين أن يُرسل لكم استدعاء يتضمن التاريخ والتوقيت، من أجل دعوتكم لنقاش حضوري يختتم به أشغال التحقيق. وفضلا عن هذا، يحق لكم طلب المساعدة من طرف مستشار من اختياركم.

ما هي التزاماتكم المتعلقة بالتحقيق ؟

يتعين عليكم استيفاء التزاماتكم، لاسيما إكتتاب التصريحات في الآجال القانونية.

يجب أن تقدموا يد المساعدة للأعوان المحققين من أجل أن يُجرى التحقيق في أحسن الظروف. يتعين عليكم :

• إبلاغ المحقق بالمحاسبة ومجمل الوثائق المحاسبية (الفاتورات، المذكرات، السجلات الإضافية... إلخ) ؛

• الاستجابة لطلبات المحقق التي تدخل في إطار إتمام مهامه ؛

• حضور إختبارات الإنتاج والوزن والجرد المادي والمعاينة المادية لوجود عناصر الاستغلال من أجل تجنب أي طعن احتمالي للعمل من طرف المحققين ؛

• الوضع في متناول الإدارة كل النسخ وكل دعامات الوثائق التي تستخدم في أساس المحاسبة بنظام الإعلام الآلي. (في حالة مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي)