

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

تخصص ماستر اكايمي: ادارة مالية

السداسي الأول

مقياس / الرقابة الجبائية

السنة 2021/2020

الاستاذ: بلواضح الجيلاني

مفهوم الرقابة الضريبية

الرقابة بشكل عام في أي مجتمع تمثل الضوابط لكل تصرف يتعدى أثره للغير، نتيجة لتجاوز المسؤول لسلطته أو تجاوز المحكوم لحقوقه، ومنه فأي نظام مالي أو إداري لا تتوفر فيه رقابة صحيحة وفعالة ومنظمة يعتبر نظاما ناقصا ولا تختلف الرقابة في هذين النظامين عنها في النظام الضريبي، ففي هذا الأخير تعتبر من بين الوسائل المجدية والمستعملة ضمن إطار واضح طبقا لنصوص ومواد قانونية، لأجل الكشف عن مواطن التهرب الضريبي.

الفرع الأول: تعريف الرقابة الضريبية.

للقوف على مفهوم الرقابة الضريبية، رأينا من الضروري تحديد مفهوم الرقابة بشكل عام ثم تحديد مفهوم الرقابة الضريبية كصورة من صور الرقابة، وسوف نركز على التعاريف التالية:

التعريف الأول: عرف فايول الرقابة بأنها: "التحقيق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها"¹

تعريف ثاني: "الرقابة الضريبية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الضريبي والتحقيق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة"²

تعريف ثالث:.. أنها فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الضريبية"³ من خلال التعاريف السابقة يمكن القول بأن الرقابة الضريبية هي الأداة القانونية التي تعين السلطة المختصة للقوف على الأخطاء وتقويمها، وبما أن الإدارة الضريبية إحدى هذه السلطات المختصة فإن رقابتها تمثل الوسيلة التي تمكنها من التحقيق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الضريبية أم لا وتصحيح الأخطاء إن وجدت، إضافة إلى ذلك فهي مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الضريبية قصد التحقيق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب الضريبي.

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الضريبية.

من خلال التعاريف السابقة يمكننا استخلاص بعض الأهداف التي تسعى الرقابة الضريبية إلى تحقيقها والمثلة في:

أولا- الهدف القانوني: ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة الضريبية، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الضريبية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الضريبية.⁴

¹ حمدي سليمان سحيمات القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية دراسة تحليلية وتطبيقية، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 1998، ص: 13.

² AHMED HAMINI, L'AUDIT COMPTABLE ET FINANCIERE, EDITION BERTI, ALGER, 2002, P: 172.

³ عبد المنعم فوزي، مرجع سابق، ص: 223.

⁴ محمود حسين الوادي، زكريا احمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر، عمان، 2000، ص 166.

ثانيا- الهدف الإداري:تؤدي الرقابة الضريبية دورها للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل كبير وحيوي في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

- الرقابة الضريبية تساعد على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الضريبية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية.

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الضريبية من المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.

- تسمح عملية الرقابة الضريبية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

ثالثا- الهدف المالي والاقتصادي:حيث تهدف الرقابة الضريبية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، هذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية، وبالتالي زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الضريبية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والضريبة.¹

رابعا- الهدف الاجتماعي:

- منع ومحاربة انحرافات المكلفين بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيرهم في أداء وتحمل واجباتهم اتجاه المجتمع.

- تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

الإطار القانوني للرقابة الضريبية في الجزائر.

إن الهدف من هذه الحقوق هو حماية أموال الدولة من تلاعب بعض المكلفين والخاضعين للضريبة، ومن ثمة الحيلولة دون القيام بعملية التهرب الضريبي، ولتنظيم الرقابة الضريبية، حدد المشرع الجزائري إطارا قانونيا لتلك العملية من خلاله وضح مختلف صلاحيات وحقوق الإدارة اتجاه المكلفين أثناء أدائها لمهمتها الرقابية، وبالمقابل منح ضمانات للمكلف لحمايته من مختلف أشكال التعسف، لذا سوف نعرض الحقوق التي منحها المشرع للإدارة الضريبية وهي:²

الفرع الأول:حق الإدارة الضريبية في الاطلاع³:

يمكن لأعوان الإدارة الضريبية الاطلاع على دفاتر المكلف ومستنداته قصد الحصول على المعلومات الكافية لأداء مهمة التحقيق، وتعتبر عملية الاطلاع أداة فعالة في كل عملية مراقبة، وذلك إما لإتمام المعلومات الموجودة لدى الإدارة الضريبة، أو للتأكد من صحة المعلومات المستخرجة من دراسة الملفات ونشير أن حق الاطلاع يمارسه أعوان الإدارة الضريبية الذين هم برتبة مراقب على الأقل مع التزامهم بالسريته عند أدائهم لمهامهم. كما تختلف طريقة الاطلاع حسب طبيعة الهيئة المعنية، ويتضح ذلك كما يلي:

1MARC LERAY, LE CONTROLE FISCAL, EDITION LHURMATTAN, PARIS, 1993, P: 16-18.

² مراد ناصر ، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر ط1، 2004، ص:40.

³المواد من 45إلى63 من قانون الإجراءات الجبائية2013، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب.

أولاً- حق الاطلاع لدى الإدارات العمومية لا يمكن في أي حال من الأحوال، لإدارات الدولة والولاية والبلديات، وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة، أن تدفع بالسر المني أمام أعوان إدارة الضرائب، الذين هم على الأقل من رتبة مراقب ويطلبون منها، الاطلاع على وثائق الخدمة التي توجد في حوزتها.

ولتسهيل عملية الاطلاع، يتعين على هيئات الضمان الاجتماعي أن توافي سنويا إدارة الضرائب عن كل طبيب بكشف فردي يوضح فيه 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.¹

ثانيا- حق الاطلاع لدى الإدارات الخاصة: يتعين على كل شخص أو شركة تقوم بعملية الوساطة من أجل شراء أو بيع عقارات أو محلات تجارية أو تشتري بصفة اعتيادية، باسمها نفس الممتلكات التي تصبح مالكة لها لإعادة بيعها، أن تقدم عند كل طلب لأعوان إدارة الضرائب الدفاتر والمستندات الواجب مسكها طبقا للقانون التجاري.²

ثالثا- حق الاطلاع لدى البنوك: لقد سمح القانون الضريبي لأعوان الإدارة الضريبية حق الاطلاع على كشوفات وحسابات المكلفين بالضريبة الموجودة لدى البنوك وجميع الهيئات المالية، لذلك فإن البنك ملزم إجباريا بتقديم جميع الكشوفات البنكية التي يطلبها المحقق الضريبي.

ولتمكين أعوان الإدارة الضريبية من أداء عملية الاطلاع على أحسن وجه، فرض المشرع عقوبات على كل من يعرقل عمل الإدارة الضريبية لحق الاطلاع سواء بالامتناع أو إتلاف الأوراق والمستندات التجارية وذلك بغرامة جبائية قيمتها تتراوح من 5000 دج إلى 50.000 دج.³

الفرع الثاني: حق الإدارة الضريبية في الاستدراك والاسترجاع:

يتمثل حق استدراك الأخطاء في الإمكانية الممنوحة للإدارة الضريبية لإعادة النظر في فرض الضريبة، وذلك بتعديلها أو فرض ضرائب جديدة، حيث يجوز استدراك كل خطأ يترتب سواء في نوع الضريبة أو في مكان فرضها، بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم المؤسسة عن طريق الجداول الإضافية، وحدد الأجل القانوني لاستدراك الأخطاء بأربعة سنوات للقيام بتحصيل جداول الضرائب والرسوم التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب والرسوم.⁴

الفرع الثالث: حق الإدارة الضريبية في المعاينة:

من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية، يمكن للإدارة الضريبية أن تسمح للأعوان الذين لهم رتبة مفتش على الأقل ومؤهلين 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 ودفن الضريبة.⁵

¹ المادة 46 من المرجع نفسه.

² المادة 58 من المرجع نفسه.

³ المادة 62 من المرجع نفسه.

⁴ المادة 39 و40 من قانون الإجراءات الجبائية 2013، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب.

⁵ المادة 33 من المرجع نفسه.

الفرع الرابع: حق الإدارة الضريبية في إجراء التحري :

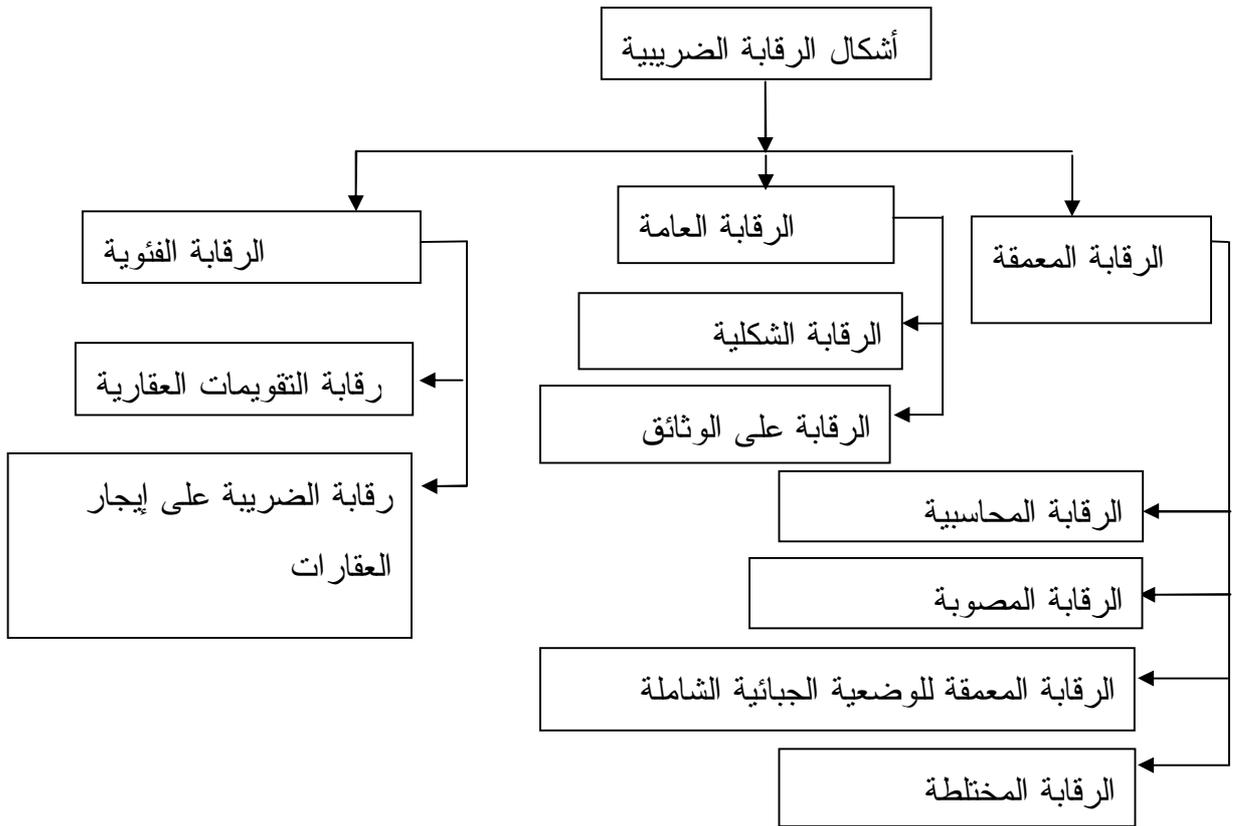
يمكن لأعوان الضرائب الذين لهم رتبة مراقب على الأقل أن يقوموا بكل التحقيقات والتحريات اللازمة لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، لدى المدينين بالرسم على القيمة المضافة ولدى الغير العاملين لحسابهم في المحلات المخصصة لصنع أو إنتاج أو تحويل وكذا تخزين البضائع أو بيعها أو تأدية الخدمات بجميع أنواعها، كما يمكنهم طلب تسليم الفواتير والمحاسبة المادية والدفاتر والسجلات والوثائق المهنية التي يمكن أن تكون لها صلة بتأسيس أرقام الأعمال والأرباح.¹

الفرع الخامس: حق الإدارة الضريبية في الرقابة :

يتمثل حق الرقابة في مجمل العمليات التي تسمح بالتحقيق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف وذلك بمقارنتها بمعطيات خارجية.

المطلب الثالث: أشكال الرقابة الضريبية في الجزائر، مجالات تطبيقها وخصائصها.

تأخذ الرقابة الضريبية لتصريحات المكلفين عدة أشكال، مثل ما يبينه الشكل التالي:



المصدر: قانون الإجراءات الجبائية 2013، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، بتصرف.

¹ المادة 33 من المرجع نفسه.

خصائص ومميزات أشكال الرقابة الضريبية

الأجهزة المكلفة بالرقابة	فحص بعض العمليات المحاسبية	فحص كل المحاسبة	كل الفترة غير المتقادمة أو جزء منها	كل الفترة غير المتقادمة	كل الضرائب والرسوم	نوع أو عدة أنواع من الضرائب	التنفيذ بعين المكان	مميزات الرقابة شكل الرقابة
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية+ المصالح الجهوية		×		×	×		×	التحقيق المحاسبي
التحقيق SDC F	×		×			×	×	التحقيق المصوب في المحاسبة
مفتشية أو مراكز الضرائب	×		×	×		×		الرقابة على الوثائق
SRV +S DC F				×		×	×	التحقيق المعمق VASFE
مفتشية أو مراكز الضرائب			×			×		الرقابة الشكلية
SDC F			×			×		الرقابة المشتركة
SDC F			×			×		رقابة التقويمات العقارية
مفتشية الضرائب(مراكز الضرائب)			×			×		الرقابة على إيجار العقارات

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على القوانين الجبائية 2013 ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب.

الفرع الأول: الرقابة العامة:

يتمثل هذا الشكل من الرقابة في فحص الوثائق والتصريحات الموجودة على مستوى مركز الضرائب، وبذلك فإن الأمر يتعلق برقابة على المستندات وتنجز داخل المصلحة وعلى مستوى ملف المكلف بالضريبة. أي تنحصر في مكتب العون المكلف بالرقابة، ودون إجراء أبحاث خاصة من طرف رئيس مركز الضرائب، وتجدر الملاحظة أن كل ملف يجب أن يكون موضوع رقابة عامة على الأقل مرة واحدة كل أربعة سنوات وهي مدة التقادم¹⁴، حيث يبقى حق الإدارة في استرجاع حقوقها طيلة هذه المدة.

إلا أن أهمية ومدى هذه الرقابة يمكن أن تتغير وتتسع، لهذا نميز عامة ما بين ما يسمى بالرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق.¹⁵

أولا- الرقابة الشكلية:

تم هذه الرقابة عموما على مستوى مركز الضرائب التابع لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة، وتنجز كل سنة وفقا لبرنامج محدد ومسطر من طرف رئيس المركز. وتعتبر كمرحلة تمهيدية وكخطوة أولى للرقابة، وهي تشمل مجموع التدخلات التي تهدف إلى:

- هذا النوع من الرقابة لا يعتمد على صحة الأرقام المصرح بها قدر ما يعتمد على الكيفية التي تم بها ملء التصريحات أي أن هذه الرقابة تهدف إلى النظر في الشكل الذي جاءت به التصريحات والتي يتم معاينتها في المرحلة الثانية دون تصحيح ما صرح به المكلف، أي أن العملية لا تعدو أن تكون سوى فحص شكلي لجميع التصريحات المقدمة من طرف المكلفين.

- تصحيح الأخطاء المادية المحتملة والمسجلة في التصريحات (الجمع، الطرح، الترحيل... الخ) مع إجراء تقدير أو مقارنة بين التصريحات والمعلومات التي بحوزة رئيس مركز الضرائب.

- التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة.

- محاولة كشف وحصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال التصريحات وتكليف المكلف بالضريبة بتصحيح الأخطاء.

- إعداد قائمة المكلفين المقترحين حسب الحالة، للرقابة على الوثائق أورا رقابة الفرق المختلطة، أو التحقيق المصوب أو التحقيق المحاسبي أو التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة..

¹⁴المادة 105 من قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2013.

¹⁵ عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، دراسة حالة ولاية باتنة، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2004، ص 57.

وفي الواقع أن هذا النوع من الرقابة أحيانا ينجز وأحيانا كثيرة لا ينجز وهذا يعود إلى الأسباب التالية:

- عدم وجود متابعة دقيقة من المصالح المركزية على هذا النوع من الرقابة.

- التظاهر بعدم وجود الوسائل البشرية لإجراء هذا النوع من الرقابة بالرغم من أن هذا لا يتطلب مستوى عال من الكفاءة.

وبهذا تكون الرقابة الشكلية كمرحلة تمهيدية للرقابة على الوثائق.

ثانيا- الرقابة على الوثائق :

تعتبر الرقابة على الوثائق كتكملة للرقابة الشكلية حيث تتطلب إحظار الوثائق الثبوتية والسجلات المحاسبية، ويختلف هذا النوع من الرقابة بعين المكان، حيث ينفذ ويتم داخل مكاتب المصالح الضريبية باللجوء إلى طلبات المعلومات المرسله إلى الأطراف والجهات المتعاملة مع المكلف محل الرقابة.

وتكون هذه الرقابة شاملة وبأكثر دقة وتخص محتوى ومضمون التصريحات المقدمة، وبالتالي فالرقابة على الوثائق هي مجموعة الأعمال المنجزة والتي من خلالها تقوم مراكز الضرائب المعنية بانتهاج فحص انتقادي للتصريحات والوثائق اعتمادا على المعلومات المكونة للملف الجبائي، وبصفة خاصة تلك التي تمثل زيادة في رقم الأعمال، إذ تقارن كل محتويات التصريح بالوثائق الملحقة به ومجموع المعلومات التي هي بحوزة المصلحة، والتي تتحصل عليها من مختلف الهيئات والمؤسسات المتعاملة مع المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة على الوثائق، وذلك في إطار حق الاطلاع المخول لها.¹⁶

كما تتطلب هذه الرقابة من العون المكلف بإنجازها أن تكون له دراية ودرجة معينة من المعلومات المحاسبية.

كما تسمح هذه الرقابة للمصالح الضريبية بإجراء فحص نقدي للتصريحات المكتتبه من طرف المكلف، واستخراج وتصحيح النقائص المكتشفة، بالإضافة إلى أنه يسمح للمصالح الضريبية باقتراح المكلف للرقابة بعين المكان، في حالة إن كانت النقائص المكتشفة تبين وجود تهرب ضريبي مهم لا يمكن تصحيحه باستعمال الرقابة على الوثائق.

وما يمكن إبرازه حول هذا النوع من الرقابة أنه جاء منصوص عليه في قانون الإجراءات الجبائية، حيث تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو اتاوة،

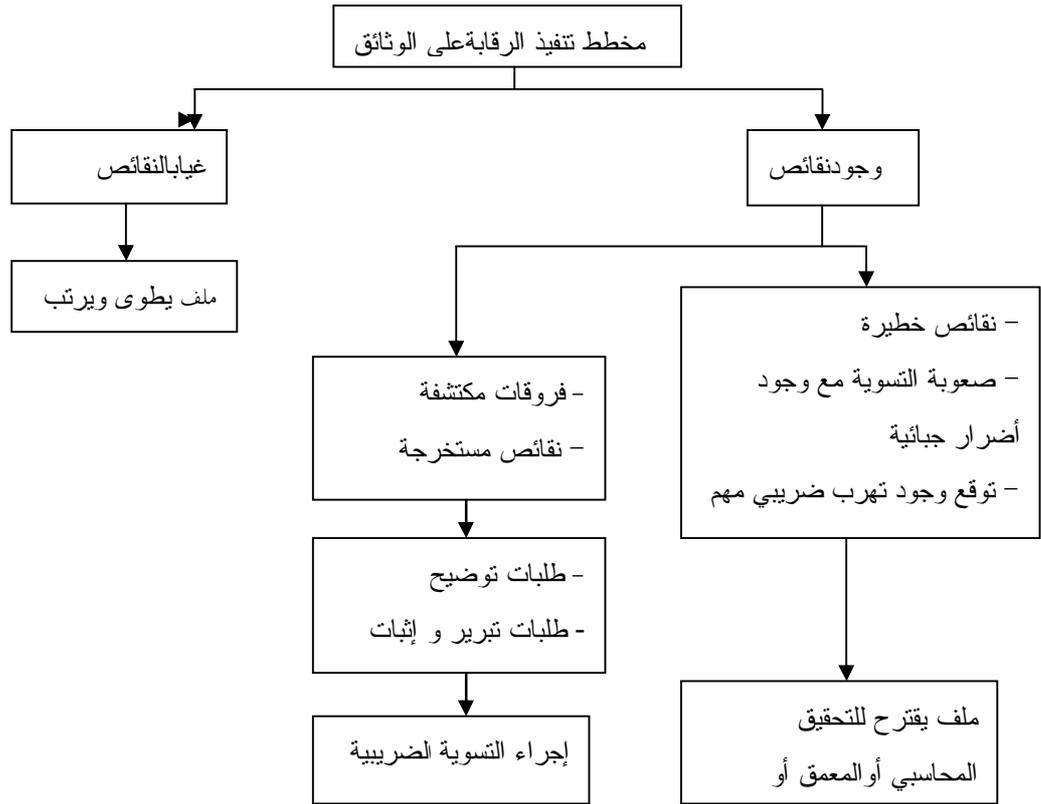
¹⁶المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية 2013، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب.

ويتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الضريبية بناءً على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.¹⁷

إن هذا النوع من الرقابة يهدف إلى:

- اكتشاف الأخطاء في الحسابات والمعدلات والهوامش المختلفة للربح.
 - تحليل المعلومات وربطها بالوضع المالي للمكلف من سنة لأخرى.
 - مراقبة مصداقية التصريحات بالمقارنة مع ما هو متوفر من معلومات حقيقية لدى مراكز الضرائب.
 - طلب معلومات إضافية من المكلف مع تقديم تبريرات وتوضيحات.
 - التأكد من التطبيق السليم للتشريع الضريبي (أساس الضريبة، معدلات الضريبة... الخ).
 - في نهاية عملية الرقابة على الوثائق يجب أن يخلص الملف إلى احد الملاحظات التالية:
 - _ ملف يطوى ويرتب أو ملف للتسوية الضريبية من طرف المصلحة.
 - ملف يرمج للتحقيق المصوب.
 - ملف يرمج للتحقيق المحاسبي.
 - ملف يرمج للتحقيق المعمق للوضع الجبائية الشاملة.
 - إعداد قائمة المكلفين المقترحين حسب الحالة، لرقابة الفرق المختلطة، أو التحقيق المصوب أو التحقيق المحاسبي أو التحقيق المعمق للوضع الجبائية الشاملة.
- وفيما يلي مخطط توضيحي لعملية تنفيذ الرقابة على الوثائق:

¹⁷ المادة: 18 الفقرة 1 من المرجع نفسه.



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على القوانين الجبائية 2013، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب.

غير أن أهم ما يعترض فعالية هذا النوع من الرقابة هو عدم كفاءة أعوان الإدارة الضريبة المكلفين بهذا النوع من الرقابة من جهة، وكثرة تعدد التصريحات الواجب فحصها من جهة أخرى وإضافة إلى ذلك غياب المتابعة الدقيقة للسلطات الوصية.

الفرع الثاني: الرقابة الضريبية عن طريق الفرق المختلطة .

1-نشأة الفرقة: لقد بدأت فرق المراجعة المختلطة في العمل ابتداء من شهر افريل 1996 وتم تأسيسها بالمرسوم التنفيذي رقم 79/290 المؤرخ في 1997/07/27.

2-مهام الفرقة: يجتمع الأعوان المعنيين ضمن الفرق المختلطة (ضرائب- جمارك- تجارة) من أجل تسطير برنامج العمل بتحديد عدد القضايا التي سجلت ضمن برنامج النشاط المقترح للمراجعة في إطار لجنة التنسيق الولائي، وأهم ما تقوم به الفرقة المختلطة ما يلي:¹⁸

¹⁸المرسوم التنفيذي رقم 97/290 مؤرخ في 1997 07/27 المتعلق بالفرق المختلطة للرقابة.

- إعداد وتنفيذ البرنامج الولائي للفرق لكل ثلاثة أشهر خلال السنة، مع العلم أن فترة المراجعة تشمل ثلاثة سنوات.

- التنقل والتدخل لدى مراكز الضرائب، لتسجيل المعلومات المختلفة المتعلقة بالملفات الضريبية الخاصة بالمكلفين المبرمجين للمراقبة.

- التدخل بعين المكان لدى المكلفين المبرمجين، مع إجراء محاضر لجرد المخزونات والتأكد من وجود المحل التجاري مع تسليم للمكلف استدعاء لجلب:

- التصريحات الضريبية الشهرية G50 .

- فواتير الشراء و فواتير البيع

3-مراجعة المخزون :مراجعة المخزون تكون كما يلي:

المخزون في يوم التدخل+ مبيعات الفترة من 01/01/ ن إلى يوم التدخل- مشتريات الفترة من 01/01/ ن إلى يوم التدخل=المخزون النظري في 12/31/ (ن-1) حيث ن تمثل سنة الاستغلال.

إنه لمن الواضح التأكيد على أن المعاينة المفاجئة التي يقوم بها المراجع الضريبي، تعتبر وسيلة فعالة لتصحيح المخزون.¹⁹

- البحث عن المعلومات الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة الذين سجلوا ضمن برنامج النشاط المقترح.

- استغلال بطاقة الإنذار.

- استغلال محاضر إدارة التجارة.

- استغلال ما ينشر في الصحافة وكل الرسائل التي تحتوي على معلومات هامة.

- مراجعة الامتيازات الجبائية الممنوحة من طرف وكالات دعم الاستثمار أو تشغيل الشباب.

لكن خلال سنة 1999 عرف الهيكل التسييري للفرق المختلطة تعديلات جمة بسبب النقائص المسجلة فيما يتعلق بالدراسات الإحصائية التي تقوم بها هذه الفرق، وارتفاع حجم المنازعات بسبب التصحيحات التي تجرئها هذه الفرق، ولذلك جاء المنشور رقم 293 الصادر بتاريخ 1999/06/21 المحدد لمهمة الفرق المختلطة بالتدخل لدى المكلفين من أجل مراقبة مدى احترام التشريعات الضريبية والجمركية والتجارية، في حين تبقى التصحيحات الخاصة بالجانب الضريبي من مهمة مراكز الضرائب المختصة إقليميا إذا ما تعلق الأمر

¹⁹بوعلام ولهي، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي حالة الجزائر، مرجع سابق، ص 42.

بأخطاء ونقائص من الممكن مراجعتها، أو المديرية الفرعية للرقابة الجبائية إذا ما تعلق الأمر بتسجيل الخاضع للضريبة بالأولوية في بطاقات اقتراح* قائمة برنامج التحقيق المحاسبي أو التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة أو التحقيق المصوب في المحاسبة.

الفرع الثالث: الرقابة المعمقة: يتم هذا الشكل من الرقابة بعين المكان من طرف أعوان مؤهلين في التحقيق المحاسبي والضريبي، وفيها يتم التمييز بين ثلاثة أنواع من التحقيق وهي:

أولاً-التحقيق المصوب:²⁰

في إطار تقوية جهاز الرقابة الضريبية، أنشأ قانون المالية التكميلي لسنة 2008 شكل جديد من الرقابة أكثر فعالية والتمثل في التحقيق المصوب، هذا الشكل من الرقابة يسمح لأعوان الإدارة الضريبية بإجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة، أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة ضريبية.

لا يطلب من المكلفين بالضريبة أثناء هذا التحقيق، سوى تقديم وثائق توضيحية عادية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم. ولا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال من الأحوال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة.

يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق العام.

لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق، مرفقاً بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق، على أن يستفيد من فترة مدتها 10 أيام، ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق لتحضير دفاتره المحاسبية ووثائقه الثبوتية.

يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق المصوب على المعلومات التالية:

- أسماء وألقاب ورتب المحققين.

- الاستعانة بمستشار من اختيار المكلف.

- الرسوم والضرائب المطلوب التحقيق فيها، والسنوات محل التحقيق، المصوب.

- تاريخ وساعة أول تدخل والفترة المعنية بالتحقيق.

²⁰المادة: 22 من الأمر رقم 01/02 المؤرخ في 25/02/2002 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008.

إن ممارسة التحقيق المصوب على ملف المكلف لا تمنع الإدارة الضريبية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تم فيها التحقيق المصوب، مع الأخذ بعين الاعتبار الحقوق المدفوعة نتيجة لإعادة التسوية من جراء التحقيق المصوب في المحاسبة.

1-تعريف التحقيق المصوب في المحاسبة: التحقيق المصوب في المحاسبة هو إجراء رقابي مصوب، أقل شمولاً، سريع وأقل بعداً من التحقيق المحاسبي، هو مدخل لفحص الوثائق الثبوتية والمحاسبية لفئة من الضرائب والرسوم ولمدة محددة يمكن أن تقل عن السنة المحاسبية.²¹

2-خصائص التحقيق المصوب في المحاسبة:

مما سبق نخلص إلى أن التحقيق المصوب للمحاسبة له خصائص معينة وهي أنه:

محدد بنوع أو عدة أنواع من الضرائب والرسوم.

يمس كامل الفترة غير المتقدمة أو لجزء منها.

يشمل مجموعة من العمليات أو المعطيات المحاسبية.

هو إجراء رقابي مصوب يسمح بتشخيص سريع للمحاسبة، ويعتبر عند الاقتضاء فرصة إضافية للبحث والتحقيق في الوثائق موضوع التحقيق.

3-نطاق التحقيق المصوب في المحاسبة:

يمثل التحقيق المصوب وسيلة جديدة للرقابة، تسمح بالبحث المصوب أو البرمجة ذات الأولوية من خلال:

مراقبة نوع أو عدة أنواع من الضرائب، خلال فترة محددة، أقل أو تساوي أربع 4 سنوات.

مراقبة قانونية الحسومات المطبقة فيما يخص الرسم على القيمة المضافة، ومعرفة مصدر الرصيد الدائن للرسم على القيمة المضافة.

مراقبة بنود المحاسبة بوضوح وبانفراد انطلاقاً من التصريح بالنتائج (أعباء الاهتلاكات والمؤونات).

مراقبة التصريح بالعجز المتكرر، الامتيازات الجبائية المقبولة، الأرباح المعاد استثمارها، ... إلخ.

مراقبة استرجاع القرض الضريبي.

4-الضمانات الممنوحة للمكلفين الخاضعين للتحقيق المصوب في المحاسبة:

²¹CIRCULAIRE N° 01/MF/DGI/DRV/DU 15/06/2009, RELATIVE A LA VEREFICATION PONCTUELLE.

وفقا للقواعد والإجراءات المنصوص عليها في مجال الرقابة بعين المكان، المكلف الخاضع للتحقيق المصوب، يجب إعلامه قبل كل شيء بالتحقيق، وفي حالة غياب ذلك، يصبح التحقيق ملغى من الناحية الإجرائية، الإعلام يكون بإرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق المصوب للمكلف أو للمسيرين القانونيين للمؤسسة موضوع التحقيق، يوضح بدقة ما يلي:

ميزة التحقيق المصوب، تاريخ ساعة أول تدخل بعين المكان.

طبيعة الضرائب و الرسوم و العمليات موضوع التحقيق المصوب.

الفترة غير المتقدمة المعنية بالتحقيق المصوب، يمكن أن تكون أقل من سنة ضريبية.

الحد الأدنى لتحضير الوثائق هو 10 أيام، ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق.

إمكانية استعانة المكلف بمستشار من اختياره، خلال فترة التحقيق المصوب في المحاسبة.

اسم ولقب ورتبة الأعوان المحققين.

كما يتمتع المكلف بضمانات أخرى من طرف التشريع الضريبي في مجال الرقابة وهي:

إرسال ميثاق المكلفين الخاضعين للتحقيق المصوب مرفق بإشعار بالتحقيق المصوب.

يتمتع المكلف بأجل الرد قانونا، في إطار طلبات المعلومات والإثباتات والتوضيحات والتبليغات الموجهة إليه من طرف الإدارة الضريبية.

يحتفظ المكلف في حقه في المرافعة، الحضورية الشفوية والكتابية، خلال فترة التحقيق المصوب في المحاسبة.

تبليغ المكلف بنتائج التحقيق المصوب في المحاسبة يكون إجباري حتى في حالة غياب التسوية Absence de redressement.

عدم إمكانية تجديد عملية التحقيق المصوب لنفس العمليات المحقق فيها، باستثناء حالة إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية.

5-سير عملية التحقيق المصوب في المحاسبة:

-التحقيق المصوب يخضع لنفس القواعد المطبقة في ميدان التحقيق المحاسبي، أي يتطلب كل التدخلات بعين المكان، مع استلام المكلف لإشعار بالتحقيق المصوب، تقديم كل الوثائق الإثباتية والتوضيحات الضرورية للسير الحسن لأشغال التحقيق.

-أشغال التحقيق تتم بعين المكان، ما عدا طلبات المكلفين المكتوبة والمقبولة من طرف الإدارة الضريبية، وفي حالة القوة القاهرة.

-تبلغ أولى لنتائج التحقيق، مع وصل استلام، حتى في حالة غياب التسوية.

-يتمتع المكلف بأجل أربعين 40 يوما للرد على التبليغ الأولي بالقبول أو الرفض، مع تقديم جميع الوثائق الثبوتية للنقاط المعترض عنها في حالة الرفض.

للتذكير فإنه في حالة غياب الرد من طرف المكلفين على التبليغ الأولي في الآجال المحددة قانونا يعتبر قبول ضمني للأسس المبلغة للمكلف، في تبليغ الأولي لنتائج التحقيق.

وتجدر الإشارة إلى أنه في الحالات التي لا يمكن حلها عن طريق التحقيق المصوب، يمكن للمحققين إعداد قائمة المكلفين المقترحين حسب الحالة التي تستدعي للتحقيق المحاسبي أو التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، في برامج التحقيق القادمة.

ثانيا-التحقيق المحاسبي:

يلعب التحقيق المحاسبي دورا هاما في مكافحة التهرب الضريبي، لأنه يتطلب بحث معمق يشمل كل التصريحات الضريبية المكتتبه من طرف المكلفين، للتأكد من صحتها وذلك بمقارنة العناصر المتوفرة وكذلك المظاهر الخارجية للمكلفين، كما أنه يشمل جميع الضرائب والرسوم، وجميع السنوات غير المتقدمة، وهو يتم بعين المكان، وهو الوسيلة الوحيدة التي تسمح بتحديد صحة العمليات المسجلة في المحاسبة.

1-تعريف التحقيق المحاسبي: هو مجموع العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة وفحص محاسبتهم، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.²²

وتتمثل هذه الرقابة في إتباع كل الطرق والوسائل والكيفيات التي تساعد في التأكد من صحة وتنظيم المحاسبة وفقا لقواعد وأسس علمية وعملية، باعتبار أن المحاسبة هي المرآة التي تعكس مختلف مراحل نشاط المؤسسة، وهي مصدر كل البيانات والمعلومات المالية، ولهذا اشترط المشرع الضريبي ضرورة مسك محاسبة قانونية حتى يتم إجراء التحقيق المحاسبي وقد جاء نص المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية صريحا حيث نص على: "أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها"

²² ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة 2013، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ص 13.

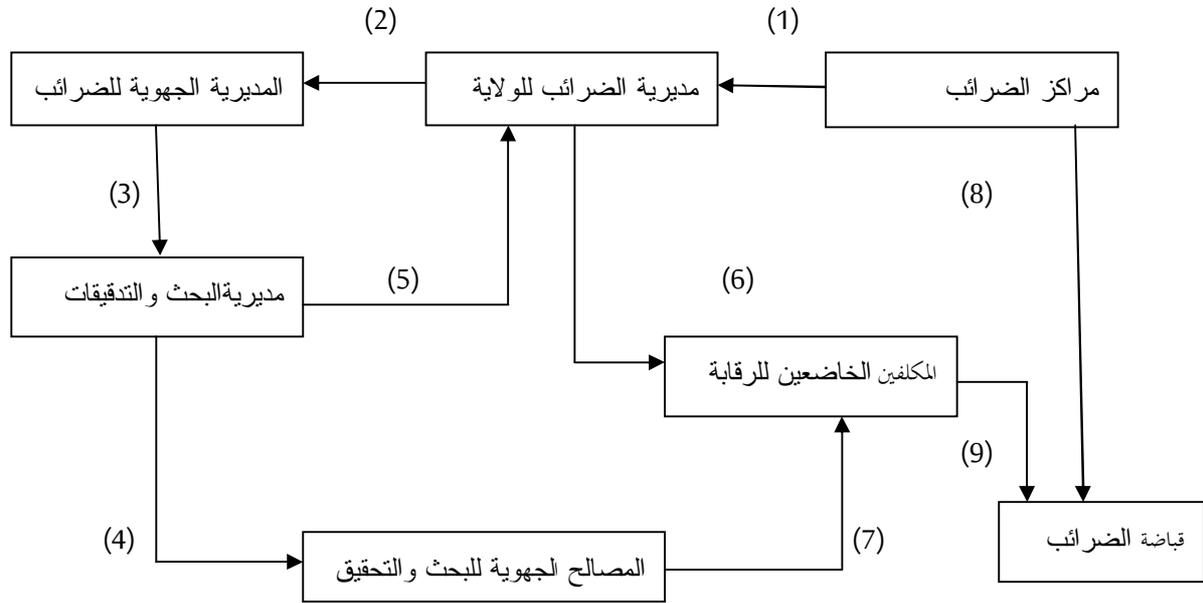
يعد التحقيق في المحاسبة الوسيلة الأكثر استعمالاً في المراقبة الجبائية لاعتمادها على الوثائق المحاسبية المسوكة من طرف المكلفين بالضريبة.

2-مراحل إعداد وتنفيذ برنامج التحقيق المحاسبي:

إن هذا النوع من التحقيق يسمح باكتشاف التهرب الضريبي ويهدف للقضاء عليه ومحاربتة.

فيما يلي شكل يبين مراحل برمجة وتنفيذ التحقيق المحاسبي:

مراحل إعداد وتنفيذ آلية الرقابة المعمقة (التحقيق المحاسبي والتحقق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة)



1- اقتراح برنامج التحقيق المحاسبي للمديرية الولائية للضرائب.

2- إرسال برنامج التحقيق المحاسبي إلى المديرية الجهوية للضرائب.

3- إرسال برنامج التحقيق المعمق إلى مديرية البحث والتدقيقات للدراسة والموافقة.

4-5 تنفيذ برنامج التحقيق المحاسبي من طرف المديرية الولائية للضرائب والمصالح الجهوية للتحقيق.

6-7 تنفيذ برنامج التحقيق المحاسبي لدى المكلفين الخاضعين للتحقيق.

8- استخراج جداول التسوية عند نهاية التحقيق المحاسبي.

9- تسديد الحقوق المترتبة عن التحقيق المحاسبي من طرف المكلفين الخاضعين للتحقيق.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المذكرة رقم 52/و م/م ع ض/ المؤرخة في 22-02-1994 المتعلقة
ببرنامج التحقيق.

ويتم التحقيق المحاسبي وفق مرحلتين أساسيتين وهما:

أ-مرحلة إعداد برنامج التحقيق:

تعتبر عملية إعداد برنامج التحقيق المحاسبي الخطوة الأولى لهذا يجب أن تتم وفق خصائص عقلانية
وموضوعية.

إن قائمة المكلفين الذين يكونون موضوع تحقيق محاسبي بعين المكان يتم ضبطها من طرف المديرية
الفرعية للرقابة الجبائية للولاية أخذا بعين الاعتبار اقتراحات رؤساء مراكز الضرائب المتواجدة عبر الولاية،
ثم ترسل هذه القائمة إلى مديرية البحث والمراجعات على المستوى المركزي التي تقوم بدورها بإعداد القائمة
النهائية للبرنامج الجهوي والمحلي للتحقيق المحاسبي، بناء على اقتراحات المديريات الولائية ويتم انتقاء
وبرمجة الملفات الواجب مراقبتها والتحقيق فيها بناء على عدة مؤشرات ومعايير أهمها:

- أهمية أرقام الأعمال المصرح به خلال السنتين الأخيرتين.

- التصريح بعجز متكرر أو ربح ضعيف مقارنة بأهمية رقم الأعمال المصرح به وطبيعة النشاط الممارس.

- ضعف الهامش الإجمالي المصرح به مقارنة بالهامش الحقيقي الذي من المفروض أن يطبق.

- مظاهر الثراء والعلامات الخارجية للمكلف بالضريبة ومقارنتها مع الدخل المصرح به.

- يجب أن يمس برنامج التحقيق المحاسبي كل إقليم الولاية دون استثناء، وأن يمس جميع الإقليم الوطني
دون استثناء أي ولاية أو جهة معينة.

- أن برنامج التحقيق المحاسبي يجب أن يمس مختلف القطاعات والنشاطات دون استثناء، وخاصة تلك
التي تتميز بالتهرب الضريبي.

ويتم انتقاء وبرمجة الملفات الواجب مراقبتها والتحقيق فيها بناء على عدة مؤشرات أخرى أهمها:²³

- أن تكون المؤسسة محترمة لالتزاماتها الضريبية.

- النقص المستمر في الأرباح والمداخيل المصرح بها مقارنة مع أرقام الأعمال المحققة.

- طبيعة النشاط الممارس وأهمية المنتج في السوق.

²³NOTE N° 1519,MF, DGI,DRV, DU30/10/2000, CONCERNANT LE PROGRAMME DE
VERIFICATION.

- التغيير الدائم لمكان النشاط التجاري.

- التعديلات المتكررة للقوانين الأساسية للشركة.

يؤدي التحقيق المحاسبي إلى رقابة بعين المكان والتي يتم من خلالها:²⁴

- انتقال أعوان لا تقل رتبته عن مفتش إلى مكان مزاوله المكلف بالضريبة لنشاطه، لإجراء معاينة ميدانية للتأكد من صحة ونزاهة المعلومات الموجودة في التصريحات المقدمة للإدارة الضريبية.

- القيام بفحص الدفاتر والسجلات وجميع الوثائق المحاسبية التي حررت من طرف المكلف بالضريبة أو من طرف محاسبه والمتعلقة بالنشاط الذي يمارسه.

مما سبق يتضح جلياً أن التحقيق المحاسبي يهدف إلى التأكد من صحة التصريحات الضريبية ومقارنتها مع مصادر خارجية.

ب-مرحلة تنفيذ برنامج التحقيق: خلال تنفيذ برنامج التحقيق المحاسبي، يجب الأخذ بعين الاعتبار مجموعة من الإجراءات التي تضمنها القانون رقم 01/21 المؤرخ في 2001/12/22 والمتضمن قانون المالية لسنة 2002 والذي أنشأ قانون الإجراءات الجبائية. هذه الإجراءات من بين ما جاءت به من حقوق تمنح للمكلفين الخاضعين للتحقيق المحاسبي وهي:

- إعلام المكلف الخاضع للتحقيق المحاسبي عن طريق إشعار بالتحقيق.

- حق المكلف بالاستعانة بمستشار من اختياره أثناء فترة التحقيق.

- عدم إمكانية تجديد التحقيق بالنسبة لنفس الفترة ونفس الضرائب والرسوم.

- ضمانات متعلقة بالسر المهني.

-إرسال الإشعار بالتحقيق: لا يمكن الشروع في أي تحقيق دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقاً، وذلك عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق للمكلف مع وصل استلام أو يسلم للمكلف بالضريبة يد بيد، مع الإمضاء، ويكون الإشعار مرفقاً بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة.

غير أنه في حالة رقابة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها، يسلم الإشعار بالتحقيق عند بداية عملية التحقيق.

ويحتوي الإشعار بالتحقيق على المعلومات التالية:

²⁴ عيسى بولخوخ، مرجع سابق، ص 58.

- أسماء وألقاب ورتب المحققين.

- الاستعانة بمستشار من اختيار المكلف.

- الرسوم والضرائب المطلوب التحقيق فيها.

- تاريخ وساعة أول تدخل والفترة المعنية بالتحقيق.

- إضافة إلى ذلك تمنح للمكلف فترة تحضير الوثائق المحاسبية، يجب أن لا تتعدى هذه الفترة 10 أيام أو 15 يوم وذلك حسب حالة التحقيق محاسبي أو التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة وذلك ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق.

بعد مرور فترة 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام إشعار بالتحقيق، وهي فترة تحضير الوثائق المحاسبية، يتم التدخل بعين المكان عن طريق الاتصال المباشر بالمكلف الخاضع للتحقيق، أين تتم المعاينة الحقيقية والميدانية لنشاط المكلف، وطريقة تسييره وموقعه في السوق، مع زيارة ورشات الإنتاج والتخزين، وتحرير محاضر للتثبتات، وعدد العمال، والمخزونات... الخ.

-مدة التحقيق: حتى لا يتم إلغاء عملية الرقابة فإن المشرع قد قام بتحديد مدة زمنية بدلالة نوعية النشاط الممارس ورقم الأعمال المصرح به.

فالمدة المحددة حسب المادة 31 من قانون المالية لسنة 2012 التي تنص على أنه حسب طبيعة النشاط ورقم الأعمال السنوي المصرح به كما يلي: ثلاثة أشهر فيما يخص مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- أما بالنسبة للمؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها.

- ستة أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة سابقا، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز على التوالي 000 5000 دج و 10 000 000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها. يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى، تسعة أشهر.

-إجراءات التحقيق المحاسبي: ويأخذ التحقيق في المحاسبة نوعين من الفحص:

-فحص المحاسبة من حيث الشكل: ويتمثل في التأكد من وجود الدفاتر المحاسبية الإلزامية المبينة في المادتين 09 و10 من القانون التجاري ومطابقتها للشروط القانونية.

فحص المحاسبة من حيث المضمون: ويتمثل في فحص كل المعطيات المحاسبية، حسابات الميزانية وحسابات النتائج، وبعدها يتخذ المحقق قرارا بشأن محاسبة المكلف، سواء تعلق الأمر بالرفض أو القبول، بعدها ينتقل إلى إعادة تشكيل الأسس الضريبية باستخدام إحدى الطرق المتعارف عليها حسب نشاط كل مؤسسة.

يمكن توضيح إجراءات التحقيق المحاسبي حسب الشكل التالي:

-التبليغ بنتائج التحقيق: بعد الانتهاء من عملية التحقيق، يجب على الإدارة الضريبية إشعار المكلف بالنتائج المتوصل إليها وإن لم تكن هناك تسويات ضريبية، ويكون هذا التبليغ وفق المراحل التالية:

-تحرير التبليغ الأولي: يحرر المحققين تبليغا أوليا بنتائج التحقيق مع وصل استلام، ويكون هذا التبليغ مفصلا ومعللا بطريقة تسمح للمكلف من تقديم ملاحظاته بالقبول أو الرفض.²⁵

-حق الرد والظعن: بعد تبليغ المكلف الخاضع للتحقيق بنتائج التحقيق، يحق له وفي أجل أربعين يوما ابتداء من تاريخ استلام التبليغ الأولي، أن يقدم ملاحظاته أو يعبر عن قبوله أو رفضه لمختلف التصحيحات الواردة في التبليغ الأولي. وفي هذا الصدد نجد الحالات التالية:

-عدم الرد أو الرد خارج الأجل المحدد: في هذه الحالة يعتبر المكلف قابلا لنتائج التحقيق ضمنا، حيث تقوم فرقة التحقيق بتحرير تبليغا نهائيا مع وصل استلام بنفس نتائج التبليغ الأولي، ويتم إرساله إلى المكلف الخاضع للتحقيق.

-الرد مع قبول نتائج التحقيق: هذه الحالة لا تطرح مشاكل، حيث تقوم فرقة التحقيق بتحرير تبليغا نهائيا مع وصل إرساله إلى المكلف الخاضع للتحقيق.

-الرد مع رفض نتائج التحقيق: في هذه الحالة يتم عقد جلسة مناقشة تحت إشراف مدير الضرائب للولاية، تضم كل من:

-مدير الضرائب للولاية.

- المكلف الخاضع للتحقيق أو محاسبه أو مستشاره الجبائي أو ممثله القانوني.

-المحققين المكلفين بالتحقيق في ملف المكلف الخاضع للتحقيق.

-رئيس فرقة التحقيق المشرف على المحققين.

-نائب مدير الضرائب للولاية المكلف بالرقابة الجبائية.

²⁵GUIDE PRATIQUE DU CONTRIBUABLE, DGI, DLF, EDITION SAHEL, 2004, P: 78.

بعد الاستماع إلى كل أعضاء اللجنة السابقة الذكر ومناقشة ودراسة نقاط محل احتجاج المكلف الخاضع للتحقيق، يتم إعداد محضر بالنتائج المتوصل إليها من طرف اللجنة، وبناء على المحضر السابق الذكر، تقوم فرقة التحقيق بتحرير تبليغا نهائيا مع وصل استلام، الذي يحتوي على الإجابة المبررة والأسباب القانونية لرفض أو قبول احتجاج المكلف، ويتم إرساله إلى المكلف الخاضع للتحقيق.

إذا لم يأتي تطبيق التحقيق المحاسبي على ملف المكلف بنتائج مقبولة ومرضية لمصلحة الإدارة وبالمقابل هناك عناصر ومعلومات يتضمنها ملف المكلف وتعطي نتائج جيدة، وتستدعي اقتراح الملف للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، يتم اقتراح هذا الملف من جديد لمثل هذا النوع من التحقيق.

ثالثا- التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة:²⁶ تم استحداث هذا النوع من التحقيق بموجب الإصلاحات الضريبية لسنة 1991، وهو مجموع العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل الإجمالي.

يستلزم هذا التحقيق مقارنة المداخل المصرح بها بالمداخل المستنتجة من وضعية أملاك المكلف، حالة خزينته وكذا المتعلقة بسياق الحياة لسائر أفراد عائلته.²⁷

ويعتمد المحقق في ذلك على مقارنة جميع العناصر المتعلقة بنمط معيشة المكلف وأفراد عائلته، وجمع كل المعلومات المفصلة من المصادر الخارجية يقوم المحقق بإعداد ميزان الخزينة العامة كما يبينه الجدول التالي:

جدول ميزان الخزينة العامة للمكلف الخاضع للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة

النفقات	الإيرادات
- تكاليف الغذاء	- أرباح رأسمال
- تكاليف الترفيه	- بيع العقارات
- تكاليف الألبسة	- سحب من الحسابات المالية
- تكاليف مختلفة أخرى	- مداخل مقبوضة
- حصص نقدية	- السيولة في بداية الفترة

²⁶ المرسوم التشريعي رقم: 91/25 المؤرخ في 18/12/1991 المتضمن قانون المالية لسنة 1992.

²⁷ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية البحث والمراجعات،

2010، ص: 27.

- أرباح أخرى	- السيولة في نهاية الفترة
--------------	---------------------------

Source: circulaire N°135 ,MF,DGI, du 15/02/2000, Concernant LE VASFE .

يتعلق هذا النوع من التحقيق بالأشخاص الطبيعيين، يقوم المحقق من خلاله بطلب التبريرات والتوضيحات التي يراها أساسية، من أجل إنجاز تقويم جديد للوعاء الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي، وهذا عن طريق التصحيح التلقائي لمجموع المداخل خلال فترة التحقيق، كما يقوم المحقق بتفحص كل الوثائق الأخرى التي لها علاقة بالذمة المالية للمكلف وأهمها:

- الوثائق والمعلومات الموجودة في مفتشية التسجيل والطابع والخاصة بالعقارات المبينة وغير المبينة التي هي مسجلة باسم المكلف الخاضع للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة.

- الاكتتاب في الأسهم والسندات وحصص الشركاء.

- عدد السيارات والممتلكات الخاصة.

- القروض الممنوحة للمكلف.

- الوضعية العائلية والمستوى المعيشي لأعضاء المسكن الضريبي.

- مصاريف الأسفار إلى الخارج.