|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **C:\Users\ASSIL LIBRARY\Desktop\شعار جامعة بسكرة.jpg** | **الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية****وزارة التعليـــم العالــــي والبحــث العلمــي****جامعـــة محمد خيضر بسكرة****كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير** | **C:\Users\ASSIL LIBRARY\Desktop\شعار جامعة بسكرة.jpg** |

**بحث حول:**

**فحص و تأشير الحسابات**

**الجبائية**

**من إعداد: الفوج:02 تحت اشراف:**

* سروطي محمد نذير أ. حمريط رشيد
* دريش أسامة
* دبة رياض

**السنة الجامعية:2019/2020**

**خطة البحث**

**مقدمة**

**المبحث الاول: ماهية الرقابة الجبائية**

**المطلب الأول : تعريف الرقابة الجبائية**

**المطلب الثاني اسباب قيام الرقابة الجبائية**

**المطلب الثالث أشكال الرقابة الجبائية**

**المطلب الرابع اهداف الرقابة الجبائية**

**المبحث الثاني دراسة حالة**

**المطلب الأول تعريـف موجـز لمديريـة الضرائب لولايـة تبسة**

**المطلب الثاني مهـام المديريـة الولائيـة للضرائـب**

**المطلب الثالث إجراءات تحصيل الضريبة لدى مصالح الضرائب**

**خاتمة**

**مقدمة**:

 تعد دراسة الفحص الضريبي ذات أهمية بالغة بغرض ترصين العمل الضريبي وإقامته على أسس علمية وفنية دقيقة وتحقيق العدالة الضريبية والفحص الضريبي هو دراسة وتحليل وتقييم القوائم المالية وحسابات الشركات محل الفحص للتحقق الدخل الخاضع للضريبة؛ والتأكد من مدى التزامها بالقوانين والتعليمات واﻷنظمة الضريبية ، إن ظاهرة التهرب الضريبي تفشت و تعددت صورها بشكل سريع و خطير لكونها أصبحت

تكتسب مناعة من خلال تكيفها مع كل التغييرات التي تطرأ على النظام الضريبي و على التطورات

الاقتصادية التي تعيشها كل دول العالم ، و عليه تعتبر هذه الآفة النقطة السوداء و المشكل الحساس

و العويص الذي تواجهه أي إدارة جبائية ، حيث تعد أحد أهم العراقيل التي تقف في وجه التحصيل

الضريبي ، فهو كابح في غاية الأهمية للعمل الجيد للإدارة الجبائية ، نظرا لما ينجم عليه من أثار

مالية و اقتصادية تؤثر على الخزينة العمومية .

إن استفحال هذه الظاهرة استوجب على مختلف الدول ومنها الجزائر السعي جاهدة إلى مكافحة

هذا الوباء بشتى الطرق التشريعية والتنظيمية ، والتي نتج عنها وضع أجهزة مختصة في مكافحة

التهرب الضريبي ، والمتجسدة في الرقابة الجبائية التي تعد الفعل المقابل و الضروري لهذا النظام

الذي يخول للإدارة الضريبية مراقبة التصريحات ومعاينة الأخطاء و النقائص و الاغفالات ، وكذلك

عدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين ، وبذلك فهي وسيلة فعالة تضمن مصلحة الخزينة

العمومية من جهة ، ومن جهة أخرى لردع المكلفين و تحسسيهم بأن الضرائب ذات حضور دائم

و هذا ما ينعكس على تصريحاتهم و سلوكاتهم اتجاه التزامهم الضريبي

**-**1 إشكالية البحث

من خلال ما تم تقديمه يمكن صياغة إشكالية البحث على النحو الآتي :

ما أثر الرقابة الجبائية على مردودية التحصيل الضريبي ؟

كيف تمارس الرقابة الجبائية في الجزائر و ماهي الأجهزة المخولة لها قانونا ؟ 

فيما تتمثل أليات و اشكال الرقابة الجبائية ؟

المبحث الأول : مـاهيـة الـرقابـة الجبائيـةتعـد الرقابـة جـزء من عمـل المؤسسـة التي تريـد أن تعظم أرباحهـا ، فالرقابة لها دور فعال فيتحقيق الأهـداف المختلفـة ، فهي تقـوم بتقييم عمل المؤسسـة ، وذلك بإعطاء نتائـج أعمالهـا، و لا تختلفالرقابـة الماليـة في المؤسسـة عـن الرقابــة الجبائيـة كثيـرا ، فالرقابـة الماليـة في المؤسسـة تحــافظ علىأموالهـا ، آمـا الرقابـة الجبائيــة فهـي تحـافـظ على أمـوال الخـزينـة العمـوميـة و تحـارب مـن يختلسـهـا.
المطلب الأول : مفهـوم الرقـابـة الجبائيـةأولا : تعـريـف الرقابـة الجبائيـةقبل التطرق إلى تعريف الرقابة الجبائية لا بد من الإشارة إلى التعريف العام للرقابة ، حيث تعددتالتعاريف المرتبطة للرقـابـة ، رغـم اتحـادها في المعنى ، كمـا اختلفت وجهات النظر الكتاب في مجالتحديـد تعريف مـوحـد و دقيق يخص الرقـابـة ، ومن أبـرز هـذه التعريفـات المقدمـة للرقابـة هي :
التعريف الأول : الرقابة هي " التحقق ممـا إذا كان كل شيئي يسير وفقـا للخطة المرسومة و التعليماتالصـادرة و القواعـد المقـررة ، أمـا موضوعهـا فهـو تبيان نـواحي الضعف و الخطـأ مـن أجـل تقويمهـاومنـع تكـرارهـا ". 1
التعريف الثاني : عرف كـل مـن قـالـة و هينكـس ( Hicksو ) Gulletالرقابـة على أنهـا "العمليـة التيتسعى الإدارة على من خلالها إلى التحقق من أن ما حدث هو الذي كان يفترض أن يحدث و إذا لم يحدثذلك فـلا بـد مـن إجـراء التعديـلات اللازمـة ". 2
أمـا عن التعاريف المقدمـة للرقابـة الجبائيـة نلخصها في ما يلي :
**التعريف الأول** : الرقـابـة الجبـائيـة " هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبة بمـا يتـلاءم مـع القانـونالجبائي و التحقق مـن هـذا المحتوى مـع الإثبـات و التصريحـات المقـدمــة " .3
**التعريف الثاني** : كما يعرفها الدكتور حامد عبد المجيد دراز بأنها " التحقق من شمول الوعاء الضريبيللممـول لكافـة العنـاصر الخاضعـة للضريبـة ، ومـن صحـة القيـم الماليـة لهـذه العنـاصر، و التأكـد مـنحقيقـة المركـز المـالـي للممـول سـواء عنـد تحـديـد ديـن الضريبـة أو عنـد النظـر في إسقاطهـا". 4
**التعريف الثالث:** كما عرفتهـا المديريـة العـامـة للضرائب على أنهـا " الوسيلـة الضرورية لضمـانالمسـاواة بين الأفــراد في دفـع الضريبـة ، و تشكـل شرطـا من الشـروط الأساسيـة و الفعالـة لتحقيـقمنافسـة شريفـة و عادلـة بين المؤسسـات " .5

ممـا سبـق يمكـن بلورة مفهـوم الـرقابـة الجبـائيـة ، على أنهـا مجموعـة العمليـات التي تقـوم بهـاالإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتبية من طرف المكلفين، لغرضاكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها

-1حمدي سليمان ، الرقابة الإدارية و المالية على الأجهزة الحكومية ، مكتبة دار الثقافة ، الأردن ، ، 3991ص . 31
2-عبد الرحمان الصباح ، مبادئ الرقابة الإدارية – المعايير – التقييم – التصحيح ، دار زهران للنشر و التوزيع ، الأردن ، ، 3991ص 31
3 Ahmed Hamimi , l’audit comptable et financier , Edition Berti , Algérie , 2001 , p172.
- 4 حامد عبد المجيد دراز ، النظم الضريبية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، ، 3999ص . 333
5-ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب ، الجزائر ، ، 3002ص .

**المطلب الثاني : أسبـاب إجـراء الرقـابـة الجـبائيـة و مبـادئهـا**اشتدت الحاجة إلى الرقابة الجبائية نتيجة التطورات الإقتصادية وما صاحبها من تطور فيمجال التهرب الضريبي و خاصـة في ظل الأنظمـة الجبائيـة التصريحية والتي تسعـى إلى ترقيـة الرقابـةالجبائية على نحو يخدم مصالح المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية من خلال تطبيق المبادئ الأساسيةللضريبة و تحقيق العدالة الضريبية.
**أولا : أسبـاب وجـود الرقـابـة الجبائيـة**هناك عدة أسباب دعت إلى ضرورة إيجاد نظام رقابي يقوم بمراقبة تصريحات المكلفين و الحفاظعلى حقوق الخزينة العمومية و مراقبة تنفيذ التشريعات الجبائية.
**-1حريـة المكلف بالضريبـة في التصـريـح بمداخيلـه**بما أن المكلف بالضريبة يقوم بالتصريح بمداخيله من تلقاء نفسه من خلال تقديم المعلوماتالمتعلقة بنشاطه على شكل تصريحات للإدارة الجبائية، باعتبار أن النظام الجبائي الجزائري نظامتصريحي كغيره من الأنظمة الحديثة وللتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية ، فحسب المادة 31منقانـون الإجـراءات الجبائيـة و التـي تنص على أنـه " تـراقب الإدارة الجبائيـة التصريحـات و المستنداتالمستعملـة لفـرض كـل ضريبـة أو حــق أو رسـم أو إتــاوة ، كمـا يمكنهـا أن تمـارس حـق الرقـابـة علىالمؤسسـات و الهيئـات التي ليست لها صفة التاجـر و التي تدفـع أجـورا أو أتعـابا أو مرتبات مهما كانتطبيعتها. يتعيـن علـى المؤسسـات والهيئـات المعنيـة أن تقـدم للإدارة الجبائية بنـاءا على طلبهـا،الدفـاتـروالوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها 1
ومـن هنـا يتضـح أن السبب الأساسـي لوجـود الرقابـة الجبائيـة هـو كون النظـام الجبائي نظامتصريحي ،ولذلك أوجب المشرع وسيلـة قانونية لمراقبـة هذه التصريحات و التأكـد مـن مـدى توافقهـالما هـو موجـود في الحقيقـة.
**-2محـاربـة التهـرب الضريبـي**يسعى بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب من دفعها عن طريق التحايل بشتى الطرق المختلفة،ولقـد ازدادت حدة التهرب الضريبي نظرا لضعف الرقابـة الجبائيـة وقلـة إمكانياتهـا البشريــة و الماديـةبالإضافة إلى ضخامـة هـذه الظـاهرة و توسـع نطاقها و صعوبة قياسهـا ، ومـا يترتب عنهـا مـن آثـارمالية و اقتصادية خطيرة تتمثل في حرمان الخزينة من موارد مالية ضخمة،كما ينتج عن هذه الظاهرةآثار اجتماعية و سياسية ، ولذلك دعت الضرورة إلى وجـود آليـة رقابية تهدف إلى المحافظة على حقوقالخزينة من خلال محاربة التهرب الضريبي2

- 1 المادة 31من قانون الإجراءات الجبائية ، المديرية العامة للضرائب ، ، 3031ص. 0

-2 سليمان عتير، مرجع سبق ذكره ، ص . 1

**ثانيا : مبـادئ الرقـابـة الجبـائيـة**تهـدف الرقابـة الجبائيـة إلى المحافظـة على الأموال العامـة من الضيـاع بمختلف أشكالـه و خاصةالتهرب الضريبي بغـرض زيـادة إيرادات الخزينـة العموميـة و توجيهها لتحقيق أهـداف الدولـة المنشـودةولكي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لا بد من توفر المبادئ الأساسية لها و المتمثلة في إقامة نظام جبائيمحكم يتميز ببساطة تشريعاته وعدالتها والعمل على ترقية و تطوير الإدارة الجبائية ، إضافة إلى إرساءالحس الضريبي لدى المكلف بالضريبة و تحسين علاقته بالإدارة الجبائية.
**-1إقـامـة نظـام ضريبـي محكــم**يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية ، حيث تنعكس نوعية السلطةالتشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفـة عامـة ، ومن بينها النظام الضريبي ، فبقـدر مايتوفر لديها من خبرات و كفاءات بقدر ما يستطيع الخبير الضريبي أن يلمس الحبكة الفنية في أنظمتهاالضريبية.2
كما أن التهـرب الضريبي يعـود إلى عــدم إحكـام القـوانين و التشريعـات مـن حيث تعقـد النظـامالضريبي و عدم استقراره و لذلك يجب تحسين فعالية النظام الضريبي مـن خـلال :
**1-1تبسيـط و تحسيـن النظـام الضـريبي**يتحقق ذلك من خلال تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه إذ يجب أنتكون القوانين و النصوص التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب، إضافة إلى إدراج مذكرات توضيحيةللقوانين الضريبية بلغة بسيطة وسهلة في متناول عامة المكلفين بالضريبة للتقليل من إحساسهم بتعقدالتشريع الضريبي و اقتناعهم به ممـا يؤدي بهـم إلى الالتـزام بواجباتهم الضريبيـة و عـدم التهرب منهــا.
**2-1تحقيــق العـدالـة الضريبيـة**تعتبر العدالة الضريبية من المبادئ الأساسية للضريبة و النظام الضريبي و تتحدد من خلالالتوزيع الأمثل للعبء الضريبي،و إعادة التوزيع العادل للدخول والثروات على أفراد المجتمع ، ولذلكيصعب قياسها و يبقى تقديرها مرتبط بمدى تقبل و اقتناع أفراد المجتمع بعدالة النظام الجبائي المطبقعليـه وتسعى الدولـة إلى تحقيق العدالـة الضريبية مـن خـلال الرقابة الجبائية ، حيث يتضمن المفهومالمعاصر للعدالة الضريبية فرعين :

 - العدالـة الأفقيـة ويقصد بهـا أن تتـم معاملـة المكلفين المتساوين في الدخـل والحالـة الاجتماعية
والاقتصادية عاملة ضريبية متساوية؛

 - العدالـة العموديـة تقتضي اختلاف المعاملـة الضريبية للمكلفيـن الـذيـن يحتلـون مـراكـز مـاليـة
واجتماعية مختلفــة.
وبشكل عام يمكن القول إن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي عادل يجعل كلفرد يساهم في النفقات العامة حسب مقدرته التكليفية، كما يقوم بتصحيح اللامساواة الناتجة عن التوزيعالأولي للدخول، إضافة إلى شمولية الرقابة الجبائية لكافة المكلفين بالضريبة.

1-حامد عبد المجيد دراز، مرجع سبق ذكره، ص. 311

**-2تـرقيـة و تطـويـر الإدارة الجبـائيـة**إن التشريــع الضريبي لا يكفـي لمحاربـة التهرب الضريبي مـا لـم يرفــق بإدارة جبائيه فعالـةحيث أن تبعة التهرب الضريبي لا تقع على المشرع المالي و المكلف وحدهما وإنما تقع كذلك علىالإدارة الجبائية ، التي يجب توفرها على مستوى عال من التطور و الكفاءة ، إضافة إلى توفرها علىالإمكانيات البشرية و المادية اللازمة ، والتي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه ، إلا أن اليدالعاملة لا تفي بالغرض إذا لم تكن ذات خبرة و كفاءة في الميدان و لذلك فمن الضروري العمل علىالرفع من كفاءة الموظفين و تكوين إطارات متخصصة في مجال الجباية و الضرائب والمراقبة الجبائيةإضافة إلى إجراء تربصات لموظفي وأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى معالتجديدات التي يشهدها النظام الجبائي ، كما تتمثل الإمكانيات المادية في توفير الشروط الأساسية للإدارةالجبائية من أماكن عمل ملائمة تعطي انطباعا جيدا لدى الموظفين ، إضافة إلى توفير أجهزة الإعلامالآلـي ووسائـل الاتصال الحديثـة كمـا ينبغي تحفيـز موظفـي الإدارة الجبائيـة مـن خـلال رفـع أجـورهمو توفير الخدمات اللازمة لهـم1

**المطلب الثالث: أشكـال الرقـابـة الجبـائيـة**بما أن الرقابة الجبائية وسيلة لكشف الأخطاء و الانحرافات والتأكد من صحة التصريحات
المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وتختلف عملية مراجعة فحص القرارات باختلاف أنواع و أشكال
الرقابة الجبائية، فيمكن أن تكون مختصرة أو شاملة ومعمقة ، ولذلك سيكـون هـذا المطلب مشتمـلا على
الرقابة المختصرة التي تتم على مستوى مفتشيات الضرائب باعتبارها رقابة داخلية ، أما الرقابة المعمقة
فسيتم التعرض لها وبشكل دقيق في المبحث الثالث ، أما الشكل التالي فهو يوضح لنا أشكال الرقابة وفقا
للنظام الضريبي الجزائري

الشكـل رقـم 1-2

**أشكــال الرقـابـة الجبـائيـة**

الرقــابــة الجبائيــة الشــاملــة
على مستــوى المفتشيـــــات

الرقـابـــــة الجبـائيــة المعمقـــة
على مستوى الأجهزة المختصة

الرقابة الشكلية

الرقـابـة علـى
الوثـــائـــــــــق

التحــقيــــق فـي
المحـــاسبــــــة

التحــــقيــق في
مجمـل الوضعية
الشـــــاملـــــــ

التحـــقيــــق
المصـوب في
المحــاسبــة

-1 بوشرى عبد الغني ، مرجع سبق ذكره ، ص .93

**اولا : الرقـابـة الجبـائيـة الشـاملـة**إن الرقابة الجبائية الشاملة تتم داخل مكاتب المفتشيات الضرائب بشكل دوري دون تنقل أو بحثخاص من طرف أعوان الإدارة الجبائية ، بل ينجز هذا العمل بالمفتشية التي بحوزتها الملف الجبائيوفي مكتب العون المكلف بالرقابة الملفات الجبائية الخاصة منها الخاضعة للنظام الحقيقي ، كما لا يمكناستعمال التدقيق المعمق نظرا لحجم الملفات التي بحوزتها ، أما الرقابة الجبائية الشاملة فهي تتمثل في :
**-1الرقـابـة الشكليـة**هـي أول عمليـة تخضـع لهـا التصريحات المكتتبـة والتي تشمـل جميـع الإجـراءات المتعلقـةبتصحيح الأخطاء الكتابية والمادية في التصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة ، إضافة إلى التأكد منصحة هويته و مكان إقامته.1
يتم هـذا النـوع من الرقابة الجبائية عموما على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاصو التابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة، و يتـم القيـام بهـا كـل سنـة ، و تعتبر كمرحلة تمهيديةو كخطوة أولى لباقي أنـواع الرقـابـة الجبائيـة الأخـرى

كـذلك يقــوم المـراقبين الجبائيين بالتـأكـد مـن مختلـف العنـاصر التـي تدخـل في تحـديـد الوعـاء
الضريبي وفق مايلي:1

* 1. **المكلــــف**يجب أن يشتمـل كـل ملـف جبـائي علـى نسخـة مـن الوثائـق و المستنـدات التـاليـة: السجـلالتجـاري ، بطـاقــة إثبـات الهويـة ، شهـادة الإقـامـة ، شهـادة التصريـح بالوجـود ،البطاقـة الإحصائيـةفضلا عن كـل مـراسلات المكلف.
	**2-1النشــــاط**يجب تـوفـر بطـاقـة التعريف الجبـائي ، والتصريحات الشهـريـة و الثـلاثيـة الخـاصـة بمجمـوعالضرائب ، وملخصات أرقـام لكـل سنـة.
	**3-1الأخطــاء المـاديــة**التأكد من أن إيداع التصريحات الشهرية و الثلاثية في آجالها المحددة ، كما يتم التأكد أيضا من
	أن العمليات الحسابية مدونة في التصريحات وبدون وجود أخطاء فيها، أيضا أن تكون البيانات المشار
	إليها صحيحة وكل بيان يخص الخانة المتعلقة به.
	بعد القيام بهذه الخطوات ، تبقى الرقابة الشكلية تشوبهـا عيوب ، فهذه الرقابـة تعتمد على صحة
	الأرقام المصرح بها بقدر ما تعتمد على الكيفية التي تمت بها ملء هذه التصريحات ،أي أنها تهدف إلى
	النظر في الشكل الذي جاءت به التصريحـات و التي يتم معاينتهـا في المرحلة الثانية دون تصحيح ما
	صـرح بـه المكلف ، فالرقابـة الشكليـة ماهي إلا فحص شكلي للتصريحـات المقدمـة من طرف المكلفين

- Philip Colin ,**La vérification fiscal** , **Ed économica** , paris ,1915, pp 7-9

**-2الرقـابـة على الوثـائـق**على غرار الرقـابـة التي تهتم بالفحص السطحي لتصريحـات المكلفين، فإن الرقابـة على الوثـائقتهتم بإجراء فحص نقدي شامل للتصريحات الجبائية المكتبية من قبل المكلفين و مقارنتها مع مختلفالمعلومات و الوثائق المتوفرة في الملف الجبائي للمكلف الذي بحوزة الإدارة الجبائية ، و كذا مقارنتهامع مجمل المعلومات التي يتم الحصول عليها من المصادر المختلفة التي تتعامل مباشرة مع المكلف(البنوك ، الموردون ، الجمارك ، الضمان الاجتماعي ....الخ) و المتعلقة بالمعاملات و الصفقات التيأبرمت بينها و بين المكلف، فالمراقب الجبائي يقوم بتحليل و تدقيق تام لكل النقاط المتضمنة فيالتصريح.1
وبإمكان المحقق طلب بعض التوضيحات والتبريرات من المكلف إذا لزم الأمر، لاسيما المتعلقةبنمط المعيشة أو بعض الأعباء المخصصة، ويتم طلب ذلك كالتالي:2
**-1-2طـلب المعلـومـات**يتسنى لمصلحة الضريبة التي تحقق في تصريحات المكلفين أن تتقدم بطلب المعلومات حولالنقاط أو المسائل التي بها غموض، ويمكن لهذه الأخيرة أن تكــون كتابيـة أو شفويــة، لا تخضع المكلفبالضريبة إلى أي عقوبـة في حالـة عـدم الـرد على هذا الطلب، لكن قد تلجأ الإدارة إلى مراسلته من أجلالتوضيح أو التبرير.
**-2-2طلب تـبريـرات و توضيحـات**بحسب المـادة 35مـن قانـون الماليـة لسنـة 3992و التي تنـص على أنـه :"يحقــق المفـتش فـي التصريحات و يطلب التوضيحات والتبريرات كتابيـا ، كما يمكن أن يطلب الاطلاع على الوثـائقالمحاسبية متعلقة بها " ، يستوجب في الطلبات المكتوبة أن تبين بوضوح الوسائل التي يرى المفتش أنهمن الضروري الحصول على توضيحـات أو تبريرات من شأنها ، ويحـدد المكلف بالضريبة أجـلا لا يقلعن 03يوما مـن أجـل تقـديـم رده ، وإذا ما انقضت هـذه المـدة دون أي رد يحـدد أسـس فــرضالضريبة، وفي حالة عـدم تجاوب هذه الإجراءات مـع التساؤلات المطروحة يلجأ المحقـق إلى نـوع آخرمن الرقابة و المتمثلة في الرقابة بعين المكان.

**ثانيـا : الرقـابـة الجبـائيـة المعمقــة**على خـلاف الرقابـة السطحيـة فالرقابـة المعمقـة هي "مجموع العمليات التي لها غرض الفحص
في عين المكان لمحاسبة مؤسسة ما أو شخص معين و مقارنة النتائج مع بعض المعطيات المادية بهدف
مراقبـة مـدى سلامـة و دقـة التصريحات المكتتبـة و عنـد اقتضاء الحـال يمكـن الالتجـاء إلى الإجراءات
الضروريـة لتحقيـق التعـديـلات اللازمـة".3
فالرقابة المعمقة بدورها تنقسم إلى:
−التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة ( ) VC؛
−التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة ( )VASFE؛
−التحقيق المصوب في المحاسبة ، تم استحداثه بموجب قانون المالية . )VCP( 3030
وسيتم التطرق إلى هذه الأنواع من خلال المبحث الثالث بتفصيل أكثر .

- 1عبد الرحمان صباح ، مرجع سبق ذكره ، ص .20
2
- العيد صالحي ، **الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية** ، دار هومة ، الجزائر، ، 3005ص ص :. 50-39
3
- ولهي بوعلام ، **نحو إطـار مقتـرح لتفعيـل آليات الرقابـة الجبائيـة للحـد من آثـار الأزمـة**- **حالة الجزائر**- مداخلة مقدمة للملتقى العلمـي الدولي حـول الأزمـة
المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية ، كلية العلـوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعـة سطيف ، ، 3009ص .1

**المطلب الرابع: أهــداف واهمية الرقـابـة الجبائيـة**الرقابـة الجبائيـة ليسـت غايـة في حـد ذاتهـا بقـدر مـا هي أداة تسعـى الجهـات المختصـة في الدولـةمن ورائها، إلى تحقيق جملة من الأهداف، نوجزها في الأسطر التالية:1
**الأهداف:**

**-1الهــدف القــانــونـي :**ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانينوالأنظمة ، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة ، تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبةلمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية إنحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.
**-2الهـدف المـالـي والاقتصــادي**تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب و السرقة ، أي حمايتهامن كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول و إيرادات أكبر للخزينة العمومية ، و بالتاليزيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام ، مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع ، إذ أنالأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد و الجباية .
**-3الهــدف الإداري**تـؤدي الرقابـة الجبائيـة دورا هامـا للإدارة الضريبية مـن خـلال الخدمـات و المعلـومـات التيتقدمها ،و التي تساهـم بشكـل حيوي و كبير في زيادة الفعالية و الأداء و يمكن تحديدها في النقاط التاليـة:
 - تحديـد الانحرافات وكشـف الأخطـاء ، يساعـد الإدارة الجبائية في المعرفـة والإلمـام بأسبـابهـا
و تقييم أثارها ، وبالتالي إتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك ؛
 - تساعد الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات كنسب التهرب الضريبي؛
 - إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة ومحاولة إيجاد حلول لها.
**-4الأهــداف الاجتماعيــة**تتمثل الأهداف الاجتماعية في هدفين رئيسيين هما :
−تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة، وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل
في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة ؛
−منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل : السرقة والإهمال، أو تقصيره في أداء
وتحمل واجباته تجاه المجتمع.

1
- منور أوسرير، محمد حمو، **محاضرات في جباية المؤسسات مع تمارين محلولة** ، مكتبة الشركة الجزائرية ، الطبعة الأولى ، بوداود، ، ، 3009ص . 30

**الأهمية:**

* تهدف الى خدمة الإدارة من خلال تحديد الوعاء الضريبي على نحو عملي منظم يحافظ على حقوق المكلفين والدولة جنبا الى جنب.
* زيادة مستوى الالتزام بأحكام التشريع الضريبي والامتثال له، وزيادة حصيلة الضريبة، كما تساند النظام الضريبي في تحقيق الأهداف المالية، الاقتصادية والاجتماعية.
* تحقيق الأهداف المرجوة من عملية المراقبة و التي تعد مهمة للوصول الى دقة النتائج و واقعيتها و من ثم الى الربح الجبائي الحقيقي عن طريق التأكد من صحة ما جاء بدفاتر المكلفين من حسابات و التأكد من سلامتها من حالات الغش الضريبي التي يقوم بها بعض المكلفين او حتى التقليل منه.

**المبحث الثاني: دراسة حالة**

تعتبر إدارة الضرائب من الهيئات العمومية التي لها طابع المرفق العام، تكسب شخصيةمعنوية وذات مهام ووظائف سيادية متمثلة في العمل الجبائي، وهو تحديد الوعاء الضريبي وحسابالضريبة وتحصيلها والرقابة على التصريحات وفق القوانين الجبائية السارية المفعول وهي قانونالضرائب المباشرة، قانون الضرائب الغير مباشرة، قانون الطابع، قانون التسجيل وقــانـون الرســمعلــى حجــم المعاملات وقـانون الإجراءات الجبـائيـة.
**المطلب الأول : تعريـف موجـز لمديريـة الضرائب لولايـة تبسة**المصالـح الجبائيـة الولائية لها إطـار تنظيمي يسمى المديريـة الولائيـة للضرائب والذي ينقســمبـدوره إلى مصالـح داخليـة والمتمثلـة فـي المديريات الفرعيـة وأخـرى خارجيـة وهـي مصالـح الوعــاءومصالـح التحصيـل.
**أولا : المـديريـات الفـرعيـة :** تضـم المديرية الولائية للضرائب لولاية تبسة (05) خمسةمديريات
فرعية وكل مديرية فرعية تتكون من مجموعة مكاتب كما يلي:
-1**المـديريـة الفـرعيـة للعمليـات الجبـائيـة** ) (SDOFوتكلف لا سيمـا بمـا يـأتـي:1
−تنشيط المصالح وإعـداد الإحصائيات وتجميعها، كمـا تكلف بأشغال الإصدار**؛**−التكفـل بطلبات اعتمـاد حصص شـراء بالإعفـاء مـن الرسـم على القيمـة المضـافـة ومتابعتهـا
ومراقبتهـا **؛**−متابعـة أنظمـة الإعفـاء والامتيازات الجبائيـة الخاصـة.
وتتكون المديرية الفرعية للعمليات الجبائية من أربعة ) (04مكاتب هي:
−مكتب الجداول**؛**−مكتب الإحصائيات **؛**−مكتب التنظيم والعلاقـات العـامـة **؛**−مكتب التنشيـط والمسـاعـدة.
**-2المـديريـة الفـرعيـة للتحصيـل** ) **:**(SDRوتكلف لا سيما بما يأتي

التكفــل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها، وكذا بوضعية تحصيل الضرائب
والرسوم وكل ناتـج آخـر أو أتـاوى **؛**−متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضاتالضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات، وكذا التحصيل الجبري للضريبة**؛**−التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح
تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي **؛**−مراقبة القابضات ومساعدتها بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.
وتتكون المديرية الفرعية للتحصيل من ثلاثة ( )50مكاتب هي:
−مكتب مراقبة التحصيل **؛**−مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله **؛**−مكتب التصفية.
**-3المديـريـة الفـرعيـة للمنـازعـات** ):(SDCXوتكلف لا سيما بما يأتي:2
−معالجة الاحتياجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الاعفائية
وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة **؛**−معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة **؛**−تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة
عن مصالح الإدارة الجبائية.
و تتكون المديرية الفرعية للمنازعات من ثلاثة ( )50مكاتب هي :
−مكتب الاحتجاجات **؛**−مكتب المنازعات القضائية ولجان الطعن **؛**−مكتب التبليغات والأمر بالصرف

**المديـريـة الفـرعيـة للرقـابـة الجبـائيـة** ) **:**(SDCFوتكلف لا سيما بإعـداد برامـج البحث ومراجعة
ومراقبـة التقييمـات ومتابعـة إنجـازهـا.1
وتتكون المديرية الفرعية للرقابة الجبائية من أربعة ( )50مكاتب هي:
−مكتب البحث عن المعلومة الجبائية **؛**−مكتب البطاقيات والمقارنات **؛**−مكتب المراجعات الجبائية **؛**−ومكتب مراقبة التقييمات.
**-5المديـريـة الفـرعيـة للوسـائـل** ) **:**(SDMوتكلف لا سيما بما يأتي:2
−تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب **؛**−السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها **؛**−السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.
وتتكون المديرية الفرعية للوسائل من أربعة ( )50مكاتب هي :
−مكتب المستخدمين والتكوين **؛**−مكتب عمليـات الميزانيـة **؛**−مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف **؛**−ومكتب الإعـلام الآلـــي

**ثانيا : مصالــح الوعـــــاء**

 **المفتشيات :**إن الهيئـة المسؤولة عــن الوعــاء" فــرض الضريبة " تسمـى بالمفتشيــة" "inspectionوتضـم أربعـة (04 ) مصالـح وهـــي :
−مصلحـة التدخـل **؛**−مصلحـة جبـايـة الأشخـاص الطبيعييـن **؛**−مصلحـة جبـايـة الشركـات والمهـن الحـرة **؛**−مصلحـة جبـايـة العقـارات.

**ثالثا : مصـالـح التحصيــل**

 **القبـاضـات:** إن الهيئـة المسؤولــة عـن عمليـة التحصيل تسمــى قـباضـة الضرائب ) ،( recetteوهـي هيئــة قـاعديـة مهمتهـا الرئيسيـة تحصيـل الضريبـة وتضـم ثلاثـــة (03) أقســام وهـــي :
−قسـم شبـاك التحصيـل **؛**−قسـم المحاسبـة **؛**−قسـم المتابعـة

**المطلب الثاني : مهـام المديريـة الولائيـة للضرائـب :** تتمثـل مهـام المديريـة الولائيـة للضرائب
فيمـا يلــــي : 1
−ضمان ممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب و المراكز الجوارية للضرائب **؛**−السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف
المحددة لها **؛**−تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية **؛**−إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها وتقويم
النتائج وتعد الحصيلة الدورية **؛**−تحليل وتق ّويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، إعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح أي
إجراء من شأنه أن يحسن عملها **؛**−مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك **؛**−متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل **؛**−ضمان الرقابة القبلية وتصفية حسابات تسيير القابضين **؛**−تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها **؛**−إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتق ّويم نتائجها **؛**−وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأمر بالزيادة **؛**−دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها
بصفة منتظمة **؛**−متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة **؛**−تقـ ّديـر احتياجات المديريـة مـن الوسائـل البشريـة والمـاديـة والتقنيـة والمـاليـة وإعـداد تقديـرات
الميزانية المطابقة لذلك **؛**−ضمان تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح **؛**−توظيف وتع ّيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم **؛**−تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب **؛**−تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم ونشر المعلومات و الآراء

**المطلب الثالث :** **إجراءات تحصيل الضريبة لدى مصالح الضرائب** .

حتى تتمكن الإدارة الجبائية من تحصيل الضرائب فإنها تتبع مجموعة من الإجراءات منها

ماهي ودية )عادية ( وأخرى إجراءات جبرية .

**أولا : إجراءات التحصيل الودية**

التحصيل الودي للضريبة هو إجراء عادي يتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته

الجبائية في الوقت المحدد طبقا للتنظيمات الجاري العمل بها ، وعملية التحصيل الودي تعني توجه

المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبة و يتولى عملية دفع الأموال المستحقة عليه بنفسه

و في أجالها المحددة .

وقد حددت مذكرة المديرية العامة لضرائب رقم 231 المؤرخة في 16 ماي 2226

أحكام التحصيل الودي للضريبة ، حيث أوجبت على قابض الضرائب توجيه استدعاءات ودية للمدينين

بالضريبة قصد تسوية ديونهم الجبائية ، بالإضافة إلى أن التحصيل الودي للضريبة يتضمن إلى جانب

الدفع التلقائي والمباشر من طرف المكلف من تلقاء نفسه في الآجال المحددة ، نظام التصريح الذي يمثل

حوالي 36 % من إجمالي التحصيل الضريبي . و يتنوع النظام ألتصريحي بين أسلوب التصريح الشهري بالمداخيل الذي يودعه المكلف بالضريبة سواء كان مكتتب دراسات أو مقاولة انجاز قبل 16 من كل شهر و الذي تغير بداية من سنة 1626، حيث أصبح يودع بعد كل 66 أشهر، و في حالة التأخرعن هذا التاريخ فإن صاحبه يتعرض إلى دفع غرامة تأخيرية لمصالح الضرائب تقدر ب 666 دج و تسمى الوثيقة المتضمنة التصريح الشهري بالمداخيل50 G

كما يوجد إلى جانب هذا النظام أسلوب التصريح السنوي بالمداخيل الذي يجب على كل مكلف

بالضريبة أن يؤديه مرة واحدة في كل سنة وذلك خلال شهر مارس ، و يسمى هذا النظام

التصريحي ب G 01

 أما بالنسبة لقطاع الفلاحة ، فانه يتعين على كل مستثمر فلاحي أو مربي مواشي أن يكتتب

تصريحا خاصا بإيراداته الفلاحية ، و يرسله إلى مفتش الضرائب بمكان وجود مستثمرته قبل أول أفريل

من كل سنة و يجب أن يتضمن هذا التصريح البيانات التالية :

المساحة المزروعة حسب نوع المزروعات وعدد النخيل المحصي

عدد الرؤوس حسب الفصائل البقر و الغنم و الماعز و الدواجن و الأرانب عدد خلايا النحل **؛**

الكميات المحققة من نشاط تربية الحبار و بلح البحر و استغلال الفطريات في السراديب داخل

باطن الأرض.

على أنه يمكن للمكلف بالضريبة طبقا لنص "المادة 21 " من نفس القانون أعلاه ، رفض التقدير

الجزافي قبل أول أفريل من السنة الثانية لفترة السنتين التي تم الاتفاق عليها من طرف الإدارة الجبائية

خلال الثلاثة أشهر الأولى من نفس السنة التي يتمكن من خلالها للمكلف بالضريبة وضع حد لنظامه

الجزافي

ومما يعتبر كذلك بالتحصيل الودي للضريبة الذي نصت عليه نفس مذكرة المديرية العامة للضرائب

فقد نصت على أنه بعد توجيه الاستدعاءات الودية للمدنيين بالضريبة قصد تسوية ديونهم الجبائية ، تلجأ

الإدارة الضريبة إلى اختيار 66 مدين و يقوم بهذه العملية قابض الضرائب المختص الذي يوجه

استدعاءات موجهة على ثلاث فئات :

**الفئة الأولى:** تتكون من هذه الفئة من 26 مدينين مبلغ دينهم الجبائي يفوق 666.666.66 دج. 

**الفئةالثانية:** تتكون من هذه الفئة من 26 مدين يتباين مبلغ دينهم الجبائي ما بين 

266.666.66 دج و 666.666.66 دج .

**الفئة الثالثة :** تتكون من 66 مدنيين يكون مبلغ دينهم الجبائي أقل من 266.666.66 دج . 

وفي حالة عدم تجاوب المكلفين بالضريبة مع هذه الإجراءات رغم التنبيهات العديدة الموجهة

لهم ، تلجأ الإدارة الجبائية إلى الطريقة الثانية وهي الطريقة الجبرية للتحصيل .

**ثانيا : إجراءات التحصيل الجبرية**

في حالة عدم تسوية الضريبة وديا ، تبدأ عملية التحصيل الجبري بوسائل معروفة منها ، التنبيه

غلق الحساب البنكي للمدين ، الغلق المؤقت للمحل المهني ، حجز أموال المدين المنقولة و العقارية

و البيع بالمزاد العلني .

**-1 التنبيه :** هو إجراء يسمح لقابض الضرائب المختص من استعمال الإجراءات الردعية

ويوجه هذا الإجراء الوقائي إلى المدنيين بالضريبة قبل اللجوء إلى إجراءات مثل : البيع بالمزاد

العلني و الغلق الإداري ، حيث يتضمن هذا الإجراء بعض البيانات التالية :

إسم و لقب المدين بالضريبة **؛** سنة فرض الضريبة **؛** العقوبات **؛** وإمضاء قابض الضرائب . 

وفي حالة ما إذا لم تجد هذه الوسيلة نفعا ، يلجأ قابض الضرائب إلى وسيلة أكثر ردعا وهي

غلق الحساب البنكي للمدين بالضريبة أو الغلق المؤقت للمحل المهني .

 **2الحجز :** توجد عدة أشكال للحجز من أهمها في مايلي **:**

أ- الحجز التنفيذي : هو إجراء يسمح بوضع منقولات المتقاعس عن دفع الضريبة و التي تكون في

حوزته آو ملك له تحت يد العدالة قصد بيعها لتصفية الدين الذي هو على عاتقه .

ب- الحجز على التحصيل الزراعي : وهو إجراء يسمح بوضع ثمار أو مزروعات أو غرس تحت

يد العدالة تكون أصلا ملكا للمتقاعس عن دفع الضريبة .

ج - الحجز على الأثاث و المبيعات : وهو إجراء يسمح بحجز الأثاث و المبيعات في

الأسواق والمعارض تكون في متناول المتقاعس عن دفع الضريبة بترخيص من قاضي

الاستعمالات أو رئيس المحكمة .

د - الحجز الاستردادي **:** وهو إجراء يسمح لبعض الأشخاص الذين يدعون أن لهم حقوق ملكية

أو حقوق رهنية على ملك عقاري لدى الغير بالحجز عليه ، شرط أن يكون هذا الغير مستعد لتسليمه .

ه - الحجز التوقيفي أو الحدي : وهو إجراء تنفيذي يساهم فيه ثلاثة أطراف لأنه يخص ثلاثة

أشخاص هو الدائن الأصلي من له حق الحجز لدى المدين و له هو الأخر دين على عاتق شخص

ثالث ويسمح هذا الإجراء للمدين أن يحصل دينه قصد تبرئة ذمته لدى الدائن الأصلي .

و- الحجز العقاري للعقارات : هو إجراء يتيح للإدارة الضريبية بأن تطلب من القاضي منحها

ترخيص بحجز أملاك عقارية للمتقاعسين عن الضريبة قصد تحصيل الديون الجبائية التي هي

على عاتقه .

**-3 المنازعة المدنية**

تتعلق بالبيع الجبري للمحل التجاري ، و يمكن أن يكون هذا البيع إما :

بيع جزئي لعنصر أو عدة عناصر آمكن فصلها عن المحل التجاري **؛** 

بيع شامل للمحل التجاري مثلما هو محدد بنص المادة 623 من قانون الضرائب المباشرة . 

**-4 منازعة الامتناع أو التهرب عن دفع الضريبة**

تنص المادة 661 من قانون الضرائب المباشرة " يعاقب على مخالفة المناورات التحايلية بقصد

التهرب عن دفع الضريبة بصفة كلية أو جزئية للضرائب الواجب تحصيلها طبقا للتنظيمات الجاري بها

العمل بها " و تنطلق المنازعة الضريبة حينما يتلقى المكلف إنذرا موجه له من طرف إدارة الضريبة

وهو وثيقة تبين الحصة أو الحصص المطلوب أداؤها بشرط وجود الأداء و كذا تاريخ الشروع في

التحصيل

 5 **\_الرفض الجماعي عن دفع الضريبة**

لا يمكن لأي كان و بأي صفة كانت تنظيم أو محاولة تنظيم رفض جماعي لدفع الضريبة و كل

من يحاول أو يفعل ذلك يعاقب طبقا للعقوبات المنصوص عليها في المادتين 621 من قانون العقوبات

والمادة 666 من قانون الضرائب المباشرة .

**-6 إجراء القانون العام المتعلق بعامية الديون**

بعيدا عن اللجوء إلى الإجراءات القضائية المرتبطة بطرق التنفيذ، يمكن لأمين الخزينة

العامل لفائدة الإدارة الضريبة مثل باقي الدائنين أن ينساق إلى مواجهة أموال المدين كما يلي : 1

متابعة الأعمال الممارسة من طرف المدنيين قصد التهرب عن دفع الضريبة بطرق إحتيالية **؛** 

فضح كل التصريحات التزويرية الصادرة عن أولئك الذين يتهربون عن دفع الضريبة **؛** 

مواجهة بواسطة أشخاص آخرين لمعارضة الأحكام التي قد تصدر لصالح هؤلاء المتهربين عن 

دفع الضرائب .

**-7 البيع بالمزاد العلني**

وهي عملية تجري تحت أعين محضر قضائي بعد أن تحصل الإدارة الجبائية بإذن بيع من وكيل

الجمهورية للمنقولات أو عقارات ، يحدد تاريخ البيع بمدة زمنية كافية عملية البيع والوقت الذي

تجري فيه ويتولى المحضر القضائي المكلف بعملية البيع بالمزاد العلني عملية التبليغ الفردي

لمختلف المتعاملين معه إذ قد يبدون إهتماما بذلك. 2

1-

**الخاتمة**:

إن الفحص الضريبي هو نظام مراجعة ومراقبة شامل لضمان أن السياسات المطبقة قد نفذت بفاعلية لتحديد الدخل الخاضع للضريبة وفق القوانين والتعليمات النافذة بناءا على التصريحات والقوائم المقدمة من طرف المكلف وكلما المكلف أكثر تعاونا مع المصالح الضريبية كان الفحص أكثر فاعلية وكفاءة.