



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
جامعة 8 ماي 1945 قالمة  
كلية الحقوق والعلوم السياسية  
قسم العلوم القانونية والإدارية



الملتقى الوطني حول

## الرقابة الجبائية في الجزائر

أ.د محمد الصغير بعلي  
جامعة عنابة

مداخلة بعنوان

## تقنيات الرقابة الجبائية

يومي 28 و 29 أكتوبر 2015

مجمع هيليو بوليس قالمة

الموقع الإلكتروني للجامعة

[www.univ-guelma.dz](http://www.univ-guelma.dz)

العنوان

ص ب 401 جامعة قالمة

24000

السنة الجامعية 2015-2016

## مقدمة

يقوم النظام الضريبي الجزائري على أساس التصريح، حيث يلتزم المكلف بالضريبة بإيداع تصريحه الذي يتضمن كل المعلومات الخاصة بنشاطه ومدخله، ويفترض في البيانات التي يتضمنها التصريح الضريبي أنها صحيحة، وبذلك يستمد التصريح قوته في الإثبات من هذه القرينة، وهي قرينة بسيطة يجوز إثبات عكسها، وتعتبر هذه القرينة هي الأساس الذي يقوم عليه نظام التصريح الضريبي.

والعدالة الضريبية تتطلب الصدق وسلامة هذه البيانات، ومن هنا جاء حق الإدارة الضريبية وسلطتها في فحص كل عناصر الوعاء الضريبي والتحقق من سلامة ما جاء بالتصريحات الضريبية من بيانات ووثائق حتى يتم الفرض الضريبي على أساس من العدالة.

والرقابة الضريبية تهدف إلى التحقق من صدقها أو من صحتها ومحاولة كشف مكامن الغش ومن ثم فرض العقوبات اللازمة على مرتكبيه، لأن المكلف بالضريبة، يحاول إخفاء أكبر قدر من المعلومات عن نشاطه وقيمة أرباحه، وإدارة الضرائب لديها إحساس دائم بأن المكلف يخفي الحقيقة.

إن إجراءات الرقابة الضريبية تجتمع في مجموعتين، الأولى تسمح لإدارة الضرائب بجمع الأخبار والمعلومات على المكلفين بالضريبة والمادة الخاضعة للضريبة، والثانية تقود إلى إجراء التدقيقات أو المراجعات، وعلى هامش هاتين المجموعتين هناك إجراءات خاصة لمراقبة بعض الضرائب.

## المبحث الأول

### إجراءات التحري (البحث عن الأخبار و المعلومات)

إدارة الضرائب، ويقصد فحص التصريحات الضريبية يكون لها الحق في طلب أية إيضاحات أو مبررات تكون لازمة للتأكد من صحة ما جاء بالتصريح، ولكن هذه الوسيلة لا تعتبر كافية بمفردها لإجراء الفحص، ولذلك عمد المشرع إلى تخويل إدارة الضرائب بالإضافة لذلك، الحق في الاطلاع على السجلات والدفاتر والحسابات والأوراق وغيرها من المستندات<sup>1</sup>

## المطلب الأول

### حق الاطلاع

هذا الإجراء يسمح لأعوان إدارة الضرائب بأخذ معلومات وفي حالة اللزوم أخذ نسخة من الوثائق الموجودة لدى الغير (إدارات، مؤسسات...) لاستعمالها في تحديد الوعاء الضريبي أو لمراقبة ضرائب سواء بالنسبة لشخص طبيعي أو معنوي.<sup>2</sup>

فتمارس إدارة الضرائب حق الاطلاع على بعض المعلومات لدى الغير لفحص صحة تصريحات المكلفين بالضريبة، ويمكنها أيضا استكمالها بالمعلومات التي تلزم بعض الهيئات بتقديمها.<sup>3</sup>

وتتمتع إدارة الضرائب في ممارستها لحق الاطلاع بسلطة تقديرية، ولكن هذا لا يعني أن يكون لإدارة الضرائب الحق في ممارسته بدون التقيد بما يفرضه المشرع من قيود، بل يجب أن يتم هذا الاطلاع في إطار من المشروعية دون تجاوز،<sup>4</sup> ويجب أن يتقرر هذا الحق بقانون.<sup>5</sup>

وهذا الحق لا يمكن أن يمارس إلا إزاء أشخاص محددين بالقانون وبصدد وثائق أو مستندات نوعية لكل منهم، فالأشخاص الذين يمارس قبلهم هذا الحق هم بصفة عامة كل الذين في حوزتهم معلومات تفيد في تأسيس الضريبة تأسيسا دقيقا،<sup>6</sup> أما الوثائق التي تخضع للاطلاع فهي حسب ما اتجه إليه مجلس الدولة الفرنسي السجلات والوثائق والمستندات غير المحاسبية حتى يتاح لإدارة الضرائب تكوين البيانات والمعلومات اللازمة عن المركز المالي للمكلف بالضريبة.<sup>7</sup>

وواقع الأمر أن المكلف بالضريبة لا يستطيع أن يرفض إطلاع إدارة الضرائب على ما تريده من وثائق وبيانات لأن الرفض جريمة يعاقب عليها بغرامه إضافة إلى ذلك يحكم على المكلف الممتنع بإلزامه بتقديمه الدفاتر والأوراق والمستندات التي امتنع عن تقديمها وبغرامة تهديدية عن كل يوم يتم التأخير فيه عن تمكين مفتشي مديرية الضرائب من الاطلاع على الوثائق والبيانات.<sup>8</sup>

مجال تطبيق حق الاطلاع واسع، فإضافة إلى الإدارات والمحاكم، يستعمل اتجاه الأشخاص الطبيعية أو المعنوية التي لها صفة التاجر، والمؤسسات الصناعية والتجارية، والمستثمرين الفلاحيين، والمهنة غير التجارية، وهو لا يستعمل فقط على الدفاتر التي يلزم القانون التجاري بإمساقها، ولكنه يمتد أيضا للدفاتر والوثائق الملحقة، وأيضا المراسلات وأوراق الإيرادات والنفقات، كل هذه الوثائق، تسمح للإدارة الضريبية بكشف هوية الزبائن، وخاصة بالنسبة للأشياء مرتفعة الأسعار (مجوهرات، سيارات فخمة...)<sup>9</sup>.

وحق الاطلاع يمكن أن يكون تلقائيا أو بناء على طلب من الإدارة.

## الفرع الأول

### حق الاطلاع التلقائي

إن القانون هو الذي يبين الأشخاص الذين يخضعون لهذا الالتزام والمتمثل في تقديم المعلومات للإدارة الضريبية دون طلب منها، والقائمة طويلة ولكن يمكن أن نشير إلى أهم حالات الاطلاع التلقائي.<sup>10</sup>

## أولاً

### حق الاطلاع التلقائي اتجاه هيئات الضمان الاجتماعي

يتعين علي هيئات الضمان الاجتماعي أن توافي إدارة الضرائب سنويا بكشف فردي عن كل طبيب يعين فيه رقم تسجيل المؤمن لهم ، والشهر الذي دفعت فيه الأتعاب والمبلغ الإجمالي لها.<sup>11</sup>

## ثانياً

### حق اطلاع التلقائي لدى السلطة القضائية

حيث يمكن إدارة الضرائب أن تستعمل المعلومات التي تحصل عليها من السلطة القضائية أثناء رفع الدعوات المدنية والجزائية والتي من شأنها أن تسمح بافتراضه تهرب مرتكب في المجال الضريبي.<sup>12</sup>

## ثالثاً

### حق الاطلاع التلقائي لدى شركات المؤلفين والناشرين وشركات التركيب والتوزيع

حيث يجب عليها أن تطلع إدارة الضرائب على كل الوثائق المتعلقة بجميع الحقوق والمداخل وكل المؤشرات المتحصل عليها من المراجعات التي تقوم بها هذه الشركات.<sup>13</sup>

## الفرع الثاني

### حق الاطلاع بناء على طلب الإدارة

يمكن أن يمارس اتجاه الإدارات والمؤسسات العمومية، وأيضاً اتجاه المؤسسات الخاصة.

## أولاً

### الاطلاع لدى الإدارات المؤسسات العمومية

يخضع لهذا الحق كل إدارات الدولة بما فيها البلديات والولايات وكل الشركات الخاضعة لرقابة الدولة، والمؤسسات العمومية والهيئات المختلفة الموجودة تحت رقابة السلطة الإدارية، والتي يجب عليها أن تطلع إدارة الضرائب بناء على طلبها على الوثائق المتعلقة بها دون تعارض مع السر المهني.<sup>14</sup>

إن مجال تطبيق هذا الحق واسع، لأنه يستعمل في مواجهة كل الوثائق المصلحية، وكذا في مواجهة كل الهيئات الموجودة تحت سلطة الدولة، وخاصة المؤسسات العمومية.

## ثانياً

### الاطلاع لدى المؤسسات الخاصة

الأشخاص الذين لهم صفة التاجر يجب أن يطلعوا الإدارة بناء على طلب منها على الدفاتر التجارية الإجبارية، ونفس الشيء بالنسبة للشركات التجارية والتي يجب أن تقدم جميع المعلومات المحتوات في سجلات تحويل الأسهم والالتزامات.<sup>15</sup>

يتعين على جميع المتصرفين في الأموال وجميع التجار وكل الذين تتمثل مهمتهم في دفع إيرادات عن قيم منقولة وكذا جميع الشركات، أن يقدموا لأعوان الضرائب الدفاتر اللازمة التي نص على مسكها القانون التجاري، والذي نص على جزاءات لكل من يعرقل استعمال هذا الحق، سواء بالامتناع أو بإتلاف الأوراق والمستندات.<sup>16</sup>

## المطلب الثاني

### طلبات التوضيح أو التبرير

في إجراء حق الاطلاع، الإدارة تتصل بالغير للحصول على معلومات عن المكلف بالضريبة، وعلى العكس في طلبات التوضيح والتبرير فهي تتصل مباشرة بالمكلف بالضريبة.

بعد قيام إدارة الضرائب بالفحص المكتبي للتصريحات، يمكن أن يجرها ذلك الفحص إلى أن تطلب من المكلف بالضريبة المعني توضيحات أو تبريرات.

وهذا الحق الذي تتمتع به إدارة الضرائب هو عبارة عن الحق في الاستعلام بالإيضاحات والتبريرات لبيانات أو مستندات معينة تراها إدارة الضرائب ضرورية لعملية تقدير الوعاء الضريبي.<sup>17</sup>

هذا الحق المقرر لإدارة الضرائب يؤدي إلى نتيجة حتمية وهي ضرورة قيام علاقة الحوار بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب حتى تستطيع الأخيرة أن تحصل منه على كل المعلومات المطلوبة لتتمكن من تحديد الوعاء الضريبي بطريقة صحيحة وعادلة أو لتوضيح العناصر الغامضة في ملف المكلف بالضريبة.

والمكلف بالضريبة ملزم بالرد على طلبات إدارة الضرائب و إلا فإنها ستمارس سلطاتها في حالة عدم الرد بأن تعدل أو تصحح في البيانات وفقا للتقديرات الخارجية.<sup>18</sup>

## الفرع الأول

### طلبات التوضيح

بالنسبة لطلبات التوضيح فهي لا تتضمن سوى الشرح والتفسير من جانب المكلف بالضريبة دون اشتراط لتقديم أية مبررات أو مستندات، وهذه الطلبات تسمح لموظف إدارة الضرائب المكلف بفحص ملف

المكلف بالضريبة بتوضيح بعض التناقضات والفوضوية التي تظهر في التصريحات أو في الوثائق المودعة لأجل الحصول على إرجاع أو رد مبلغ من المال.<sup>19</sup>

## الفرع الثاني

### طلبات التبرير

يمكن لإدارة الضرائب، أن ترسل للمكلف بالضريبة طلبات توضيح في حالة وجود تناقضات أو عدم تجانس سواء بين مختلف عناصر التصريحات أو مع المعلومات التي تمتلكها، ومن ناحية أخرى يمكن أن ترسل إليه طلبات تبرير إذا كانت بحاجة إلى دليل متعلق بالدخل أو بالأعباء المصرح بها، وهذه لا يمكن إعمالها إلا في حالات محددة،<sup>20</sup> وهذا الحق يتعلق بإثبات صحة وسلامة ما جاء في التصريح من بيانات وهو محدد بالقانون.<sup>21</sup>

ولتجنب الفرض المباشر للضريبة، يجب على المكلف بالضريبة المعني بالرقابة تقديم توضيحات مفصلة، مع العناصر الرقمية الضرورية، متناسقة مع أدلة أو مبررات قابلة للرقابة، ولا يمكنه الاكتفاء بإجابة عامة.<sup>22</sup>

## المطلب الثالث

### حق المعاينة والحجز

استعمال حق الرقابة المعترف به لإدارة الضرائب إذا كان يبتدىء بحق بسيط في الاطلاع ، فإنه يمكن أن يرخص لإدارة الضرائب بإجراء عمليات بحث عن المعلومات والتي يمكن أن تتطلب تدخل في المقرات المهنية وأيضاً في المقرات الخاصة،<sup>1</sup> وإجراء حجز للأشياء والوثائق عندما توجد قرائن بأن مكلف بالضريبة تملص من الضريبة بمباشرة أفعال؛ الشراء أو البيع دون فواتير، استعمال أو تحرير فواتير أو وثائق لا تتعلق بعمليات حقيقة، حذف أو إهمال كتابات، كتابات صورية أو غير دقيقة،<sup>2</sup> وهو ما يسمى بإجراءات المعاينة، هذه الإجراءات التي يجب أن تبقى استثنائية، ولا يمكن أن تستعمل إلا إذا تم احترام جميع ضمانات المكلفين المعنيين، فهذه الإجراءات هي إذا تحت رقابة القاضي.<sup>3</sup>

فالحجز هو نتيجة محتملة للمعاينة، وهذا هو السبب الذي جعل المفهومين مرتبطين، وهما من إجراءات التحقيق في المادة الجزائية والتي تعود إلى قاضي التحقيق، والغاية الأساسية للحجز هي تجسيد الوثائق اليقينية ولتجنب تلف الأدلة.<sup>4</sup>

<sup>1</sup>- Roland Torrel, op. cit., p201.

<sup>2</sup>- Guy Gest et Gilbert Tixier, op cit., p234.

<sup>3</sup>- Roland Torrel , op. cit., p201.

<sup>4</sup>- L'tifi Mohamed Habib, op.cit., p71.

والمقصود بالمعاينة هو؛ "إثبات أوضاع معينة لمنشأة ما في زمن ما عن طريق المشاهدة على الطبيعة بغرض رسم صورة فعلية عن نشاط هذه المنشأة وحجمه".<sup>5</sup>

## المبحث الثاني

### إجراءات التدقيق (المراجعة)

يمكن لإدارة الضرائب أن تضع موضع التنفيذ نوعين من إجراءات التدقيق؛ وهي التدقيق في المحاسبة، والتدقيق المعمق للوضعية الضريبية الشاملة للأشخاص الطبيعية،

## المطلب الأول

### التدقيق في المحاسبة

يتمثل التدقيق في المحاسبة في مقارنة بيانات التصريح مع معطيات المحاسبة والتي من خلالها تم تحديد أسس الضريبة المصرح بها، ومنه البحث ما إذا كانت المحاسبة في حد ذاتها منتظمة ومقنعة وصادقة، فهو لا يخص إلا المكلفين بالضريبة الخاضعين لمسك محاسبة مهنية،<sup>6</sup> والذين يبحثون عن تعريف أكمل للتدقيق في المحاسبة حتى يستفيدون من ضمانات هذا الإجراء.<sup>7</sup>

كما يتناول التدقيق في المحاسبة صحة ودقة وصدق البيانات المحاسبية المسجلة والمثبتة بالدفاتر والسجلات ومدى الاعتماد عليها للوصول للنتيجة الحقيقية للمنشأة، و يهدف أيضا إلى التأكد من أن الدفاتر والسجلات تشمل كافة أنشطة المكلف بالضريبة وتتضمن أرباحه الفعلية منها، واكتشاف ما قد يوجد بها من أخطاء أو تزوير أو تلاعب أو غش.<sup>8</sup>

والتدقيق في المحاسبة يجد أساسه القانوني في نص المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، وهو يحتل مكانة ممتازة، حيث يسمح لعون أو أعوان إدارة الضرائب بالتنقل إلى المقرات المهنية للمكلف بالضريبة، لمقاربة التصريحات المودعة لدى إدارة الضرائب مع العناصر المحاسبية المفحوصة.<sup>9</sup>

وعليه، فالتدقيق في المحاسبة يتكون من مجموع العمليات المتمحورة حول شقين من الرقابة: الفحص داخل المؤسسة للوثائق المحاسبية، ومقارنة التصريحات من جهة مع الوثائق المحاسبية، ومن جهة أخرى مع بعض المعلومات الخارجية.<sup>10</sup>

<sup>5</sup> - د. أمين السيد أحمد لطفي، المرجع السابق، ص 389.

<sup>6</sup> - Guy Gest et Gilbert Tixier, op. cit., p239.

<sup>7</sup> - Gilles Noël, Définition de la vérification de comptabilité - généralités, Jurisclasseur procédure fiscales, cote: 04.2009, fasc. 323,p01.

<sup>8</sup> - محمد حامد عطا، الفحص الضريبي للأنشطة...، المرجع السابق، ص 09.

<sup>9</sup> - Jean-Claude Drié, op. cit., p01.

## المطلب الثاني

### التدقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشخصية

الإجراء الثاني للتدقيق هو التدقيق المعمق<sup>11</sup> في الوضعية الضريبية الشاملة للأشخاص الطبيعية بالنسبة للضريبة على الدخل والمنصوص عليه بالمادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث يمكن للفاحص أن يتطرق إلى العلاقات الخارجية والحياة الخاصة للأشخاص، لذلك قصر المشرع هذه السلطة على مجال محدد بالقانون، بالإضافة إلى توافقه مع الضمانات الحقيقية التي نص عليها للمكلفين إزاء مخاطر التعسف في استخدام هذه السلطة.<sup>12</sup>

علما أن الإجراء الأول للتدقيق والمتمثل في التدقيق في المحاسبة، ليس دوما كاف لحصر المادة الخاضعة للضريبة ومطاردة الغش، لأنه لا يخص إلا عدم الانتظام المرتبط بالنشاط الممارس من قبل المكلف بالضريبة الخاضع للتدقيق، وعليه يجب تقدير المادة الخاضعة للضريبة حسب معايير تقييم أخرى، كما هو الحال في التدقيق المعمق للوضعية الضريبية الشاملة للمكلف بالضريبة.<sup>13</sup>

والتدقيق المعمق في الوضعية الضريبية الشاملة للأشخاص الطبيعية يشكل شكلا من الرقابة أكثر إجمالية من التدقيق في المحاسبة، يخص الدخل ولكنه يشمل كل الدخول لمختلف أصناف المكلفين بالضريبة، فهو يهدف إلى التدقيق في الترابط بين المداخل المصرح بها والتوفرية الحقيقية خلال سنة الفرض الضريبي،<sup>14</sup> فهو يتعلق بعملية شاملة، بتدقيق حقيقي، يكمن في تقدير الدخل المفترض للمكلف بالضريبة ومقارنته مع الدخل المصرح به وتفسير أو العمل على إزالة عدم الانسجام الذي يمكن أن يتجلى بين هذين الرقمين.<sup>15</sup>

وللتدقيق المعمق للوضعية الضريبية الشاملة للأشخاص الطبيعية، خصوصية أساسية وهي عموميته، إلى حد أن كل مكلف مستوجب للضريبة على الدخل يمكن أن يخضع له.<sup>16</sup>

<sup>10</sup> - p. Bonneval, A. Attia, B. Haon, op. cit., 38.

<sup>11</sup> - التدقيق المعمق: هو مصطلح مخيف للمكلف بالضريبة لذا يستحسن استبداله بمصطلح الفحص الجاهي كما هو مستعمل في التشريع والقضاء والفقهاء المقارن.

<sup>12</sup> - د. رابح رتيب، مرجع سابق، ص 130.

<sup>13</sup> - Bachir Yelles chaouche, la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble du contribuable en ALGERIE, Revue Tunisienne de fiscalité, Imprimerie Man et Co, TUNISIE, 2007, p 192.

<sup>14</sup> - Daniel Richer, les procédures fiscales, paris, p 31.

<sup>15</sup> - Bernard Delignieres, contrôle des revenus examen d'ensemble de la situation fiscale personnelle, juriscasseur procédures fiscales, cote:02,1994, fasc.335, p 04.

<sup>16</sup> - Jacques Grosclaude et Philippe Marchessou, procédures fiscales, op. cit., p129.



ويهدف التدقيق المعمق للوضعية الضريبية الشاملة للأشخاص الطبيعية إلى فحص صدق ودقة التصريح الإجمالي للدخول، وبيادر هذا الإجراء في الغالب بعد إجراء رقابة مستندية أو تكملة لتدقيق في المحاسبة<sup>17</sup> لتقييم وضعية المستثمر أو المسيرين الأساسيين أو شركاء المؤسسة (تدقيق في المحاسبة يسمى الواسع).<sup>18</sup>

### المبحث الثالث

#### إجراءات خاصة لمراقبة بعض الضرائب.

إجراءات تتعلق أولاً بالتحقيق في مادة الرسم على القيمة المضافة وثانياً بمراقبة حقوق التسجيل وثالثاً برقابة الضرائب غير المباشرة.

### المطلب الأول

#### حق التحقيق في مادة الرسم على القيمة المضافة

حق التحقيق في مادة الرسم على القيمة المضافة هو إجراء إداري للتحري والرقابة، يختلف عن بقية الإجراءات السارية المفعول، ويهدف إلى البحث عن النقائص في قواعد الفوترة وفي الالتزامات والشكليات التي يلزم بها الخاضعين للرسم.<sup>19</sup>

هذا الحق منظم بالمادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية، ويسمح لأعوان إدارة الضرائب بالبحث عن المنقوصات في أنظمة إعداد الفواتير التي تخضع للرسم على القيمة المضافة،<sup>20</sup> وهو يشكل إجراء يسمح لإدارة الضرائب بالتدخل بطريقة مفاجئة عند أحد الخاضعين.<sup>21</sup>

### مراقبة حقوق التسجيل

#### Contrôle du droit d'enregistrement

حقوق التسجيل يمكن اعتبارها ضريبة على رأس المال، وتظهر رقابة حقوق التسجيل عدد من الخصائص التي تعود إلى طبيعة هذه الضرائب،<sup>22</sup> وتستعمل أساساً في الاتجاهات الثلاثة الآتية:

<sup>17</sup> - Guy Gest, le contrôle des situations personnelles, colloque organisée par la faculté de droit, d'économie et de gestion d'orleans, le 15, 16 Septembre 1988, textes réunie par M. Gilles Noël, université d'orleans, p23.

<sup>18</sup> - Mémento Pratique Fiscal, op. cit., p 1006.

<sup>19</sup> - Jean-marc Priol, procédure d'enquête en matière de TVA, d'entrepôt fiscal et de régime suspensif, JurisClasseur procédures fiscales, cote: 01, 2011, p01.

<sup>20</sup> - Philippe Augé, op. cit., p206, et l'tipi Mohamed Habib, op.cit., p35.

<sup>21</sup> - Jean-Pierre casimir , contrôle fiscal (contentieux- recouvrement), groupe revue fiduciaire, paris ,11<sup>e</sup> édition ,2010, p 218.

<sup>22</sup> - Juris Défi, op.cit., p70.

- رقابة احترام شكلية التسجيل<sup>23</sup> وتتمثل في اكتشاف التصرفات التي تكون مبدئياً خاضعة لهذه الشكالية والتي لم تسجل، ففي حالة الرقابة، هذا الامتناع من المكلف بالضريبة يمكن أن يؤدي إلى الفرض التلقائي.<sup>24</sup>

- تحديد الميزة الحقيقية للعقد،<sup>25</sup> وهنا يجب على الإدارة ليس فقط فحص احترام الالتزام التصريحي ولكن ضمان تناسب الوصف القانوني للتصرف المحسوم من قبل المكلف بالضريبة،<sup>26</sup> وفي حالة الإخفاء يمكن للإدارة أن تعيد للعقد طبيعته الحقيقية بمباشرة إجراء قمع التعسف في استعمال الحق.<sup>27</sup>

- مراقبة القيمة المصرح بها،<sup>28</sup> فالحقوق النسبية أو التصاعدية كقاعدة عامة، تحسب حسب القيمة النقدية للثروة المحولة (لما تكون هذه القيمة أعلى من الثمن إذا تعلق الأمر ببيع)، يحق للإدارة أن تؤسس بأن الثمن المحدد في عقد ما هو أقل من القيمة النقدية للثروة أو أن التقدير المنجز غير كاف (عدم كفاية الثمن أو التقديرات)، ويمكنها إذا كان بإمكانها الإثبات بأن الثمن المحدد في تصرف ما هو أقل من الحقيقي (إخفاء الثمن).<sup>29</sup>

وعليه فهذه الرقابة يمكن أن تؤدي من جهة إلى تصحيح الأثمان والتقديرات ومن جهة أخرى يمكن أن تستند على تصريحات الإرث،<sup>30</sup> بمعنى أن هذه الإجراءات وضعت لمراقبة عدم كفاية الثمن أو التقديرات وأيضاً لمراقبة تصريحات الميراث.

### الرقابة على الضرائب غير المباشرة

#### Contrôle des contributions indirectes

أجاز المشرع الضريبي في المادة 22 و ما بعدها من قانون الإجراءات الجبائية لإدارة الضرائب القيام بالمعاينة في ما يخص الضرائب غير المباشرة، كما هو الحال بالنسبة للضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة والمنصوص عليه بالمادة 34 وما بعدها من قانون الإجراءات الجبائية، مع اختلافات في التفصيل تراعي خصوصية هذه الرقابة، وأيضاً أمر القاضي المرخص للمعاينة لا يكون ضرورياً في حالة التلبس أو الوضوح.<sup>31</sup>

<sup>23</sup> - Mémento Pratique Fiscal, la pratique de la vérification de comptabilité, Francis Lefebvre, paris, 1998, p1019.

<sup>24</sup> - Juris Défi, op.cit., p70.

<sup>25</sup> - Mémento Pratique Fiscal, op.cit., p1019.

<sup>26</sup> - Juris Défi, op.cit., p70.

<sup>27</sup> - Mémento Pratique Fiscal, op.cit., p1019.

<sup>28</sup> - Juris Défi, op.cit., p70.

<sup>29</sup> - Mémento Pratique Fiscal, op.cit., p1019.

<sup>30</sup> - Jacques Grosclaude et Philippe Marchessou, procédures fiscales, op. cit., p116.

<sup>31</sup> - Jacques Grosclaude et Philippe Marchessou, procédures fiscales, op. cit., p120.

إلى جانب هذا الإجراء العام، يوجد نوعين من الرقابة الخاصة؛ الرقابة على النقل والرقابة على أماكن ممارسة النشاط.<sup>32</sup>

## خاتمة

- 
- <sup>1</sup>- محمد أحمد عبد الرؤوف محمد، مرجع سابق، ص 111.
- <sup>2</sup> - Eric péchillon, le contrôle fiscale des particuliers, l'harmattan, paris,2003, p 42.
- <sup>3</sup> - Céline Delavallée et autres , le contrôle fiscal(impôt sur le revenu), le particulier édition , paris, 2007, p06.
- <sup>4</sup> - د. رمضان صديق، شرح قانون الضريبة على الدخل، دار النهضة، القاهرة، مصر، 2006، 369.
- <sup>5</sup>- محمد أحمد عبد الرؤوف محمد، مرجع سابق، ص111.
- <sup>6</sup>- د. رايح رتيب، الممول و الإدارة الضريبية، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 1991، ص124.
- <sup>7</sup>- محمد أحمد عبد الرؤوف محمد، مرجع سابق، ص 118.
- <sup>8</sup>- المرجع نفسه، ص 126.
- <sup>9</sup> - Eric péchillon, op. Cit., p 42,43.
- <sup>10</sup> - Philippe Augé ,Droit fiscal général,édition ellipses, paris, 2002, p190.
- <sup>11</sup>- المادة 46 فقرة 03 من قانون الإجراءات الجبائية.
- <sup>12</sup>- المادة 47 فقرة 01 و 02 من قانون الإجراءات الجبائية.
- <sup>13</sup> - Philippe Augé, op cit, p191.
- <sup>14</sup>- المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية
- <sup>15</sup> - Philippe Augé, op cit, p192.
- <sup>16</sup>- المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية.
- <sup>17</sup>- د. رايح رتيب، مرجع سابق، ص127.
- <sup>18</sup>- د. رايح رتيب، مرجع سابق، ص 128.
- <sup>19</sup> - Céline Delavallée et autres , op. cit., p06.
- <sup>20</sup> - Céline Delavallée et autres, op cit, p07.
- <sup>21</sup>- المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.
- <sup>22</sup> - Céline Delavallée et autres, op. Cit., p09.

---

<sup>32</sup>- Christian Lopez, droit pénal fiscal, lextenso éditions, 1<sup>re</sup> édition, paris, 2012, p138.