



دليل مراجعة حسابات قبّاضات الضرائب

الفهرس

3	مدخل
4	1. مقدمة: التذكير بالمبادئ المنظمة لمراجعة الحسابات
5	1.1 الإطار القانوني الخاص بقباضات الضرائب
9	2.1 خصوصيات قباضات الضرائب
11	2. مجال رقابة المراجعة: تنفيذ خطة رقابة
11	1.2 تحديد مجال الرقابة
21	3. إعداد الاستبيانات
22	1.3 إعداد الاستبيان الأول
24	4- الملاحق

مدخل

يعتمد دليل مراجعة حسابات قبّاضات الضرائب الذي هو بمثابة أول أداة تهدف إلى تغطية مجال رقابة الوكالات المالية (قبّاضات الضرائب)، بشكل أساسي، على الدليل العام لمراجعة الحسابات، الذي يعتبر المرجع من حيث تنظيم عمليات الرقابة. ويشمل جزء تمهيديا ذا طابع عام، فضلا عن الجزء التقني المحرر على شكل بطاقة مخصصة للوكالات الجبائية.

1. مقدمة: التذكير بالمبادئ المنظمة لمراجعة الحسابات

ملخص

لقد تمّ استنباط هذا الدليل من المواضيع المحورية للدليل العام للمراجعة. وهو موجّه بصورة مباشرة إلى الرقابة العملياتية على الوكالات المالية فيما يتعلق بتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم المباشرة. يشمل هذا المجال على وجه الخصوص قباضات الضرائب التي فضلا عن كونها تشكل أهمّ الرهانات الحاسمة فهي تمثل الكتلة المالية الأكثر أهمية في مجال المالية العامة. لقد تمّ تخصيص هذا الدليل لقباضات الضرائب وحدها، ويمكن لمراجعة الحسابات الخاصة بالوكالات المالية الأخرى أن تستلهم من هذه المنهجية نفسها في انتظار صدور الأدلة الخاصة بها.

تُبنى عمليات الرقابة التي أنجزت في هذا الإطار على أساس المقاربة بالمخاطر. وفي نفس الوقت يطالب المحاسبون بوضع خطة للقيام بمراجعة تشتمل على ثلاثة عناصر متميزة متمثلة في القيام بالحدّ الأدنى من إجراءات الرقابة كما هو محدد في الدليل العام للمراجعة (أو ما يعرف بالإجراءات الرقابية الإلزامية)، وتحديد خريطة المخاطر المكيفة مع الرقابة، وإذا لزم الأمر، التنسيق مع خطة رقابة التسيير.

إنّ الإلمام بالإجراءات الجبائية عامل مهم لإجراء مقارنة رقابية منطقية. ويجب على المحاسبين حينما كان ذلك ممكنا الحصول على نسبة التحصيل باستغلال حساب التسيير المودع لدى المجلس، إضافة إلى عناصر المقارنات المناسبة، وفقا للتصنيف الإداري للمركز المحاسبي، والتصنيف الجغرافي أيضا (الولاية). تُعدّ هذه العناصر عوامل أساسية في تحديد الأهمية النسبية قبل بداية العملية الرقابية وذلك وفقا للحكم المهني للقاضي. وفي حالة اكتشاف وقائع معينة، يمكن تكيف الأهمية النسبية أثناء الرقابة.

سيتمّ إيلاء عناية خاصة لجمع الأدلة الثبوتية المتمثلة في رصد المتابعات وتوثيقها، ورصد الحسابات البنكية للمدينين في سياق تنفيذ إشعار للحائزين من الغير.

يُرفق التقرير المودع بالوثائق الثبوتية دعما للتهم الموجهة على وجه الاحتمال.

تُؤدّي المقاربة بالمخاطر إلى الاهتمام على وجه الخصوص بالنتائج المحقّقة في مجال تحصيل الضرائب. ويجب إيلاء أهمية خاصّة لرقابة العمليات المتعلقة بالحقوق المستحقة في انتظار التسوية، بغرض التأكد من عدم وجود غش أو اختلاس.

1.1 الإطار القانوني الخاص بقباضات الضرائب

1.1.1 الإطار العام

- فيما يتعلق بمراجعة حسابات التسيير، يقوم مجلس المحاسبة بمراجعة حسابات المحاسبين العموميين وإصدار حكماً بشأنها، حيث يُدقق في الصحة المادية للعمليات الموصوفة فيها علاوة على مطابقتها مع الأحكام التشريعية والتنظيمية المطبقة عليها¹؛
- تعتبر قباضات الضرائب وكالات مالية، طبقاً للقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 فيفري 2009 المحدد لتنظيم وسير المصالح الخارجية للإدارة الجبائية لاسيما المواد 22، 99 و116 منه؛
- يعتبر المدير العام لمديرية كبريات المؤسسات والمدراء الولائيين للضرائب الأمرين بالصرف، وهم مكلفون بإرسال ومعاينة الجداول وكشوف النواتج (السندات) والمصادقة عليها، علاوة على شهادات الإلغاء أو التخفيض وتقييم نتائجها²؛
- يتم تعيين قابضي الضرائب من طرف الوزير المكلف بالمالية، حسب الشروط القانونية الخاصة بكل فئة من المحاسبين³؛
- قابضو الضرائب مسؤولون عن تحصيل الضرائب والحقوق والرسوم التي تكفلوا بجداولها وهم ملزمون بإثبات إنجازها ضمن الشروط المحددة في التشريع المعمول به في مجال التحصيل⁴؛
- على قابضي الضرائب أن يودعوا حسابات التسيير⁵ الخاصة بهم على مستوى كتابة ضبط مجلس المحاسبة في أجل أقصاه 30 جوان من السنة التي تلي السنة المالية؛
- يخضع تسيير العمليات المالية المحاسبية المنجزة من طرف قابضي الضرائب للقواعد العامة للمحاسبة العمومية المحددة في القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية، المعدل والمتمم، فضلا عن أحكام التعليمات رقم 78 المؤرخة في 17 أوت 1991 المتعلقة بإصلاح محاسبة الوكالات المالية.

¹ المادتان 74 و75: الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة، المعدل والمتمم.

² المادتان 3 و17: المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

³ المادة 2: المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 يتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم.

⁴ المادة 406: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

⁵ المادة 2: المرسوم التنفيذي رقم 96-56 المؤرخ في 22 جانفي 1996 المحدد، انتقاليا، للأحكام المتعلقة بتقديم الحسابات إلى مجلس المحاسبة.

الإطار التنظيمي والمحاسبي

- تخضع قباضات الضرائب للمرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلحياتها، المعدل والمتمم؛
- إنّ إجراءات مسك المحاسبة العمومية المحددة خاصة في القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، المعدل والمتمم، وفي التعليم رقم 78 المؤرخة في 17 أوت 1991 المتعلقة بإصلاح محاسبة الوكالات المالية، فضلا عن النصوص الأخرى ذات الصلة، تستلزم مسك محاسبة ذات قيد مزدوج؛
- يحدّد القانون رقم 90-21 المذكور أعلاه، والأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة، المعدل والمتمم، والمرسوم رقم 91-312، شروط إقحام مسؤولية قابضي الضرائب وإجراءات المراجعة واكتتاب التأمين الذي يغطي المسؤولية المدنية للمحاسبين العموميين؛
- يمكن لقاطب الضرائب المختص أن يبادر بدفع الضرائب والحقوق والرسوم و/أو الغرامات المستحقة من المدين بالضريبة من التعويضات أو التخفيضات، أو الاستردادات من الضرائب أو الحقوق أو الرسوم، أو الغرامات المثبتة لصالح هذا الأخير⁶؛
- في انتظار دمجها مستقبلا، إمّا في مراكز الضرائب أو المراكز الجوارية، تحتفظ متفشيات وقباضات الضرائب بتنظيمها الحالي بصفة مؤقتة، وتمارس الصلاحيات المخولة لها بموجب التنظيم المعمول به وخاصة المرسوم التنفيذي رقم 98-155 المؤرخ في 16 ماي 1998 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 23 فيفري 1991 الذي يحدّد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلحياتها⁷.

2.1.1 النصوص المعمول بها

- إنّ النصوص المطبّقة في مجال مراجعة الحسابات والتي لها علاقة بالمبادئ العامة للمحاسبة العمومية مشار إليها في الدليل العام للمراجعة (النقطتان 1.1 و 2.1)، والتي يجب الرجوع إليها للاطلاع على النصوص.
- وعلى سبيل المثال لا الحصر، فإنّ النصوص الرئيسية التي تسري على قباضات الضرائب، والتي يمكن سردها حسب موضوعها، هي كالاتي:

⁶ المادة 144: قانون الإجراءات الجبائية.

⁷ المادة 33 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلحياتها.

التنظيم والصلاحيات

- المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006، المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها؛
- القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها؛

كيفية تصنيف قباضات الضرائب ونطاقها الإقليمي

- القرار المؤرخ في 31 أكتوبر 1998 المعدل والمتمم للقرار المؤرخ في 29 نوفمبر 1992 المحدد لكيفية تصنيف قباضات الضرائب؛
- القرار المؤرخ في 29 نوفمبر 1992 المحدد لكيفية تصنيف قباضات الضرائب؛
- القرار رقم 18 المؤرخ في 9 سبتمبر 1998 المتضمن إحداث قباضات الضرائب لمحافظة الجزائر الكبرى وتحديد نطاقها الإقليمي؛
- القرار رقم 18 المؤرخ في 9 سبتمبر 1998 المعدل والمتمم لقرار 19 ديسمبر 1995، المتضمن إحداث مفتشيات الضرائب في الولايات التابعة للمديرية الجهوية للضرائب للبلدية؛
- القرار المؤرخ في 19 ديسمبر 1995 المتضمن إنشاء وتحديد النطاق الإقليمي لقباضات الضرائب في الولايات التابعة للمديرية الإقليمية للضرائب الشلف، بشار، البلدية، الجزائر العاصمة، سطيف، عنابة، قسنطينة، ورقلة ووهران؛
- القرار المؤرخ في 24 ماي 2007، المحدد للنطاق الإقليمي للمديريات الجهوية والمديريات الولائية للضرائب.

المناصب العليا للهيكل المحلية للإدارة الجبائية

- المرسوم التنفيذي رقم 92-120 المؤرخ في 14 مارس 1992 الذي يحدد قائمة المناصب العليا في الهيكل المحلية للإدارة الجبائية وتصنيفها وشروط التعيين فيها؛
- المرسوم التنفيذي رقم 98-214 المؤرخ في 24 جوان 1998 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 92-120 المؤرخ في 14 مارس 1992 الذي يحدد قائمة المناصب العليا في الهيكل المحلية للإدارة الجبائية وتصنيفها وشروط التعيين فيها.

الإطار القانوني والتنظيمي

- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (قانون المالية لسنة 2017)؛
- قانون الإجراءات الجبائية (قانون المالية لسنة 2017)؛

- قانون الرسوم على أرقام الأعمال (قانون المالية لسنة 2017)؛
- قانون الطابع (قانون المالية لسنة 2017)؛
- قانون التسجيل (قانون المالية لسنة 2017)؛
- القانون التجاري؛
- قانون الإجراءات المدنية والإدارية؛
- قانون الضرائب غير المباشرة؛
- النظام الجبائي الجزائري لسنة 2017؛
- التعليم رقم 78 المؤرخة في 17 أوت 1991 المتعلقة بإصلاح محاسبة قابضي الوكالات المالية وتنفيذ طريقة القيد المزدوج (الصفحة 146) (النصوص المتعلقة بالمحاسبة العمومية)؛
- التعليم رقم 101 المؤرخة في 13 أبريل 1993 المتعلقة بتطبيق المدونة الجديدة لحسابات الخزينة وإعادة تنظيم مصلحة المحاسبة على مستوى قبّاضة الضرائب؛
- المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم (الصفحات 81 و 82) (النصوص المتعلقة بالمحاسبة العمومية)؛
- المرسوم التنفيذي رقم 91-312 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 المحدد لشروط إقحام مسؤولية المحاسبين العموميين وإجراءات مراجعة باقي الحسابات، وكيفية اكتتاب التأمين الذي يغطي المسؤولية المدنية للمحاسبين العموميين (الصفحات 83 و 84) (النصوص المتعلقة بالمحاسبة العمومية)؛
- المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 الذي يحدّد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها (الصفحات من 85 إلى 90) (النصوص المتعلقة بالمحاسبة العمومية)؛
- المرسوم التنفيذي رقم 92-26 المؤرخ في 13 جانفي 1992 المتعلق بالحسابات الجارية للمحاسبين العموميين ووكلاء النفقات (ص 94) (النصوص المتعلقة بالمحاسبة العمومية)؛
- المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المؤرخ في 6 فيفري 1993 الذي يحدّد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المنعدمة (الصفحات من 99 إلى 102) (النصوص المتعلقة بالمحاسبة العمومية)؛
- القرار رقم 2 المؤرخ في 1 جانفي 1991 المتعلق بتنصيب وتسليم خدمة المحاسبين العموميين (الصفحات 128 إلى 129) (النصوص المتعلقة بالمحاسبة العمومية)؛
- التعليم رقم 19 المؤرخة في 13 نوفمبر 1993 المتعلقة بإدخال طريقة القيد المزدوج في محاسبة قابضي الوكالات المالية (الصفحات من 229 إلى 231) (النصوص المتعلقة بالمحاسبة العمومية)؛
- التعليم رقم 47 المؤرخة في 13 ديسمبر 1999 المتعلقة بالوقف الشهري لكتابات قابضي الوكالات المالية (الصفحات 322 و 323) (النصوص المتعلقة بالمحاسبة العمومية)؛

- التعليم رقم 7 المؤرخة في 31 جانفي 2000 المتعلقة بإلغاء إجراء الصكوك المؤشر عليها (ص 328) (النصوص المتعلقة بالمحاسبة العمومية)؛
- التعليم رقم 9 المؤرخة في 14 مارس 2000 المتعلقة بالوقف الشهري لكتابات قابضي الوكالات المالية (ص 331) (النصوص المتعلقة بالمحاسبة العمومية)؛
- التعليم رقم 1 المؤرخة في 24 جانفي 2004 المتعلقة باحتساب ناتج التقويمات الجبائية (ص 418) (النصوص المتعلقة بالمحاسبة العمومية).

2.1 خصوصيات قباضات الضرائب

تعتبر قباضات الضرائب وكالات مالية. ويعتبر القابضون الذي يتولون التسيير المالي والمحاسبي، أساسا، محاسبين مُعَيَّنِينَ.

تتم رقابة هذه الوكالات بشكل منتظم ويمكن القيام بمراجعة الحسابات تزامنا مع رقابة التسيير.

تضم محاور الرقابة العناصر الثلاثة المنصوص عليها بصفة عامة، وهي القيام بالحد الأدنى من إجراءات الرقابة والعناصر المحددة في المقاربة بالمخاطر والعناصر المحددة في برنامج الغرفة الأولى وفي خطة رقابة التسيير.

1.2.1 مدونة الحسابات المعمول بها

إن شكل حساب التسيير لقباضة الضرائب لم يحدده أي نص تنظيمي. وأصبح نظام المحاسبة ذات القيد المزدوج لقباضي الضرائب معمولا به ابتداء من الفاتح من جانفي 1994. ويندرج هذا النظام المحاسبي في إطار التعليم رقم 78 المؤرخة في 17 أوت 1991 ويضم أربع مجموعات من الحسابات:

(1) الحسابات المالية؛

(2) حسابات إيداعات الإيرادات والنفقات وحسابات للتصنيف وللتسوية؛

(3) الحسابات النهائية؛

(4) حسابات التوزيع.

يتكون حساب تسيير قباضة الضرائب من الأقسام والفروع التالية:

(1) الحسابات المالية

الحسابات المالية	
السيولة لدى القابض	100 002
الصكوك البنكية الصادرة عن دافعي الضرائب، الحقوق و الرسوم	110 005
السندات المكفولة	120 005
حسابات بريدية جارية للقابض	520 002

(2) حسابات الإيداعات وحسابات للتصنيف وللتسوية

حسابات الإيداعات	
الناتج الباقي وبقاى الدفع للخواص	431 001
إيداعات الحقوق والرسوم	431 003
تحصيلات مختلفة لحساب الخواص	431 007
ناتج التخفيضات للإرجاع	431 037
إيرادات مختلفة للتصنيف وللتسوية	500 001
إيرادات المحاسبين الثانويين لحساب مختلف المحاسبين	500 002
نفقات قابضى الوكالات المالية وأمناء خزائن البلديات، القطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية.	510 006
تسيقات مختلفة لقابضى الوكالات المالية وأمناء خزائن البلديات، القطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية للتسوية.	510 007

(3) الحسابات النهائية

حسابات التقييد النهائي - ناتج ميزانية	
ناتج الضرائب المباشرة	201 001
ناتج التسجيل والطابع والقيم المنقولة	201 002
ناتج الضرائب المختلفة على الأعمال	201 003
ناتج الضرائب غير المباشرة	201 004
ناتج مختلفة للميزانية	201 007
ناتج الجباية البترولية	201 011

(4) حسابات التوزيع

حسابات التوزيع	
ناتج الغرامات والعقوبات المالية للتوزيع	500 006
الضرائب على النفقات وناتج مختلفة للتوزيع	500 020
الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للتوزيع	500 026
الدفعات التقديرية بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالى	500 027
ناتج الحقوق والرسوم المنجمية للتوزيع	500 028
ناتج الضريبة الجرافية الوحيدة (ض ج و) للتوزيع	500 029
تحصيل إيرادات الوكالات المالية وأمناء خزائن البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية لحساب الخزينة.	500 017
مدفوعات قابضى الوكالات المالية وأمناء خزينة البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية لحساب الخزينة.	510 017
الحساب الجارى بين قابضى الضرائب وأمناء خزائن الولايات	520 004

2. مجال رقابة المراجعة: تنفيذ خطة رقابة

تسمح خطة الرقابة المتعلقة بالمراجعة بتنفيذ مفهوم المقاربة بالمخاطر بطريقة عملية. لا يتعين على المحاسب إجراء تدقيق شامل للحسابات التي يكلف بمراجعتها، بل يعتمد على خبرته المهنية في اختيار العمليات التي يخضعها لفحص معمق. وإذا كانت خطة الرقابة غير إلزامية، فإنها تسمح للمحاسب المكلف بالمراجعة بالتأكد، قبل كل شيء، من القيام بجميع الخطوات قبل التبليغ.

1.2 تحديد مجال الرقابة

يشمل مجال الرقابة ثلاثة محاور وهي الإجراءات الرقابية الإلزامية ومواطن الخطر ومجال رقابة التسيير.

■ الإجراءات الرقابية الإلزامية

تمّ تحديد الإجراءات الرقابية الإلزامية في النقطة 3 من الدليل العام للمراجعة ويتعين الرجوع إليه قبل الشروع في إجراءات الرقابة.

تأخذ هذه الإجراءات الرقابية طابعا رسميا ومحاسبيا ويمكن أن تؤدي إلى فحص معمق.

يمكن القيام بالفئتين الأولى والثانية من هذه الإجراءات الرقابية، على الأقل جزئيا، من خلال تصفح الوثائق المرفقة بالحساب. أما فيما يتعلق بالإجراءات الرقابية التي تتطلب القيام بفحص معمق، فيجب على القاضي، تحسبا في هذه المرحلة، أن يطلب من المحاسب العمومي تزويده بالوثائق الثبوتية الضرورية بغرض تحضير الاستبيان الأول للمحاسب بأكبر قدر من العناية.

بالنسبة لرقابة مراجعة قباضات الضرائب، يتعين أن تتم الإشارة إلى عدة نقاط متعلقة بالإجراءات الرقابية الإلزامية. وهي تخص الحسابات المالية وحسابات إيداعات الإيرادات والنفقات والمتابعات وتطبيق غرامات التأخير عن التحصيل المتأخر وتقديم أدلة ثبوتية عن الأرصدة المتعلقة بها.

الإجراءات الرقابية الإلزامية العامة

الإجراءات الرقابية الإلزامية للمحاسب

- التأكد من قابلية الحساب للفحص ومن صحة العمليات المالية المسطرة حسابيا؛
- التأكد من إيداع حساب التسيير لدى مجلس المحاسبة في الآجال القانونية وأنه موقع من طرف المحاسب؛

- فحص المستندات العامة مثل محاضر التسليم والاستلام بين المحاسب المنتهية عهده والمحاسب الجديد، بالإضافة إلى التحفظات التي يمكن أن يبديها هذا الأخير؛
- التأكد من دقة نقل أرصدة حسابات الميزان المالي؛
- فحص الباقي للتحصيل من الجداول وسندات الإيرادات غير المحصلة حسب تاريخ إصدارها من طرف الأمر بالصرف. تسمح هذه الرقابة من التأكد من وضعية الدين فيما يتعلق بتقادم إجراءات التحصيل التي قام بها المحاسب العمومي، كما تسمح بتقييم أولي موضوعي حول الإجراءات الرقابية الإلزامية التي قام بها المحاسب في مجال التحصيل؛
- التدقيق في كشوف المقاربة، والتأكد من توافقها ودقتها من حيث الكتابات المحاسبية المنقولة في حساب التسيير.

نقاط الحذر

1. الحسابات المالية

1.1 ح/ 100 002 " السيولة لدى قابضي الوكالات المالية "

على المحتسب:

- 1- التأكد من القيد المحاسبي اليومي لعمليات الإيرادات والنفقات المنجزة نقدا على الوثائق والسجلات H1، H5، H7 و H8؛
- 2- التأكد من وقف الكتابات المحاسبية اليومية لعمليات الإيرادات والنفقات المنجزة نقدا على الوثائق والسجلات H1، H5، H7 و H8؛
- 3- التأكد من أنّ مبلغ صندوق الاحتياط تمت مقارنته مع المبلغ المنقول على الدفتر H7: (دفتر خاص لتقلبات السيولة في الصندوق)؛
- 4- التأكد من الوقف الشهري للكتابات، وهو ما يسمح بالتحقق ما إذا كانت جميع الكتابات المنقولة على الوثائق والسجلات المحاسبية دقيقة (حُدّد تاريخ الوقف باليوم 25 من كل شهر، باستثناء شهري مارس وديسمبر حيث حُدّد تاريخ الوقف باليوم الواحد والثلاثين)؛
- 5- التحقق من مبالغ التسديدات المنجزة نقدا والتي لم يحصل المحاسب (القابض) بعد على وصل لها من خزينة الولاية التي يتبع لها؛

6- التأكّد من أنّ حساب الصندوق يظهر دائما رصيذا مدينا يوافق الأموال الموجودة في الصندوق (وضعية مبرّرة للصندوق)؛

7- التحقّق من شرعية عمليات النفقات (مقاربة سجلات المصروفات مع المستندات الثبوتية للدّفع)؛

8- التأكّد من الإلزام الموجّه للقابضين الذي يقضي بعدم الحفاظ سوى على السيولة اللازمة لحاجتهم الفورية، فضلا عن احترام الحد الأقصى للسيولة في الصندوق في حالة تحديدها.

2.1 ح/ 110 005 "الصكوك البنكية الصادرة بهدف دفع الضرائب والحقوق والرسوم"

1- التأكّد من شرعية الصكوك المقبولة من طرف القابض (مثال: ينبغي التصديق على الصك إذا تجاوز 100 000,00 دج، على أن يكون مشطوبا عليه، موقّعا ومؤرخا). إنّ القابض ملزم بالتحقق من صحّة تطبيق الأحكام المتعلقة بشرعية الصك، تحت طائلة إقحام مسؤوليته في حال استحالة صرفه (رفض، غياب الرصيد)؛

2- التحقّق من تواريخ دفع الصكوك لبنك الجزائر (جدول إرسال 611)؛

3- التأكّد من أنّ الصكوك المستلمة من طرف القابضين تُسلّم بشكل يومي وحسب الإجراءات المعمول بها من أجل صرفها من طرف بنك الجزائر. وبالتالي ينبغي تظهير هذه الصكوك لأمر هذه المؤسسة؛

4- مقارنة الوصولات مع إشعارات الدائنية والمديونية (الجدول).

3.1 ح/ 520 002 " الحسابات البريدية الجارية لقابضي الوكالات المالية "

1- التأكّد من المسك الجيد للحساب: تسجيل مراجع الإشعارات، الرقم التسلسلي، رقم وتاريخ الإشعارات بالدائنية أو المديونية، رقم وتاريخ وصل استلام التكفل بالإيرادات، تفصيله ومبلغ عملية الإيراد أو النفقة؛

2- التأكّد من أنّ كل إشعارات مركز الصكوك البريدية تمّ تسجيلها بشكل صحيح على السجلات؛

3- التأكّد من أنّ المدفوعات أو التحويلات المنجزة من طرف الملزمين بالأداء أو المحاسبين العموميين الآخرين إلى الحساب البريدي الجاري توافق خصم حساب تقييد الإيرادات؛

4- التحقّق من وضعية مقارنة الحساب البريدي المرسل من طرف مركز الصكوك البريدية، بمقارنته مع الرصيد النهائي لسجل المحاسب.

2. حسابات الإيداعات

1.2 ح/ 431 001 " الناتج الباقي وبواقي الدفع للخواص "

1- فحص سجل الترحيل والسجل H4؛

2- التأكد من أنّ فائض المدفوعات يتمّ حسابه بشكل صحيح؛

3- بعد التأكد من شرعية التقييدات، يتعين التحقّق من فعالية التسديد:

- التأكد من أنّ التسديدات لا يتمّ إنجازها من طرف القابض إلا بعد التحقّق من أنّ المكلف بالضريبة المستفيد ليست عليه ديون تجاه الوكالة؛

- التحقّق من الوثائق الثبوتية للتسديد من خلال تصفّح دفتر الوصولات الخاص بالتسديدات.

4- التأكد من تطبيق مبدأ التقادم الرباعي. في ختام السنة الرابعة، يتمّ تقييد الفائض (التطبيق، التسديدات) في ح/ 201 007 " نواتج مختلفة للميزانية"⁸.

2.2 ح/ 431 003 " إيداع الحقوق والرسوم "

يضمّ هذا الحساب الإيداعات المتعلقة عموماً بموادّ الذهب.

- بعد التأكد من شرعية التقييد، من الضروري التأكد، على غرار الحساب السابق (431.001)، من تطبيق مبدأ التقادم الرباعي. في ختام السنة الرابعة، يتمّ تقييد الفائض (التطبيق، التسديدات) في ح/ 201 007 " نواتج مختلفة للميزانية ".

3.2 ح/ 431 007 " تحصيلات مختلفة لحساب الخواص "

1.3.2- التحقّق من احترام القوانين والأنظمة الخاصة فيما يتعلق بالمقبوضات التي يتمّ إنجازها لحساب الخواص، تطبيقاً للتعليمات المعمول بها؛

2.3.2- التحقّق من دفع المبالغ المقبوضة لصالح الدائنين الخواص.

4.2 ح/ 431 037 " نواتج التخفيضات للإرجاع "

1- التحقّق من وجود وتسجيل جميع شهادات الإلغاء، وشهادات القيم المنعدمة وغيرها من سندات التخفيض؛

2- التأكد من استخدام الشهادات المذكورة؛

3- التأكد من الدفع الفعلي للدّين، موضوع السداد؛

⁸ السنة المالية.

4- التأكد من طلبات تحرير أمر بالدفع من طرف القابض؛

5 - التحقق من تحويل المبالغ المودعة؛

6- مقارنة سجل H73 مع الجداول والوصلات.

3. الحسابات الموجهة للتصنيف والتسوية

1.3 ح/ 500 001 " إيرادات مختلفة للتصنيف والتسوية "

1- التحقق من آجال التقييد المؤقت، فضلا عن الإجراءات الرقابية الإلزامية التي يقوم بها القابض من أجل تسوية الحساب؛

2- التحقق من شرعية الإجراءات وإنشاء وصلات التسوية، وتسجيل النفقة في مركز مستندات النفقات؛

3- التحقق مما إذا كانت الإيداعات التي طالها التقادم الرباعي قد دفعت بالفعل إلى ح/ 201 007؛

4. التحقق من العمليات القديمة غير المسواة وطلب الوثائق الثبوتية؛

5. التحقق مما إذا كانت أوامر الدفع لتسديد الفوائض قد تمّ إعدادها عقب تقديم الطلبات الموقّعة من قبل المستفيدين المعنيين (مخالصة إبرائية).

2.3 ح/ 510 006 " نفقات قابضي الوكالات المالية للتسوية "

1- التأكد من أنّ معاينات الديون تُظهر:

- رفض النفقات المنجزة من طرف أمناء الخزينة؛

- رفض الصكوك البنكية غير المدفوعة التي يعيد أمين الخزينة إرسالها للقابضين والتي يجب أن يتمّ تسويتها في غضون ثمانية (8) أيام من استلامها.

2- التأكد من تسوية العمليات المحاسبية وخارج المحاسبية (إلغاء التوقيعات وإلغاء النواتج).

3.3 ح/ 510 007 " تسبيقات مختلفة لقابضي الوكالات المالية "

1- التحقق في خانة المديونية من المبالغ المختلفة للتسبيقات الممنوحة وفقا للتنظيم، لاسيما التسبيقات بعنوان النفقات؛

2- التحقق في خانة الدائنية من مبالغ التسويات المتحصل عليها عن طريق أمر بدفع من اعتمادات الميزانية.

4.3 ح/ 004 520 " الحساب الجاري بين قابضي الضرائب وأمناء خزينة الولاية⁹ "

أنظر التعليمات المشار إليها أدناه.

4. رقابة التحصيل

1.4 التكلّف بالجداول وسندات الإيرادات

- يجب على المحتسب التأكّد من أنّ جميع الجداول قد تمّ التكلّف بها من قبل المحاسب، فضلا عن التأكّد من شرعيتها.

2.4 مراجعة الجداول

- يجب فحص وتقييم النقاط التالية:

1.2.4 التوقيع على التحصيلات

- التأكّد من صحة التوقعات، ومن متابعتها عند الاقتضاء؛
- التأكّد من شرعيتها، دون تشطّيب أو تحميل زائد؛
- التأكّد من أنّ التوقعات تخصّ المبالغ المقبوضة فعليا للتأكّد من عدم وجود فوائض دفع أو بواقى للتحصيل.

2.2.4 القيام بمقاربة بين العبارات المنقولة على الجداول والتحصيلات الفعلية؛

3.2.4 تقييم نسبة التحصيل (العناصر الظاهرة على حساب التسيير H70) قبل البداية الفعلية لعملية المراجعة؛

4.2.4 رقابة الحصص غير القابلة للتحصيل ورقابة قبول القيم المنعدمة

- 1- التأكّد من المسك الجيد لسجل H72 " سجل كشوف الحصص غير القابلة للتحصيل "؛
- 2- التأكّد من أنّ كشوف الحصص غير القابلة للتحصيل يتمّ تحريرها في الآجال والشروط المحدّدة بموجب التنظيم: تقديم القابض للتبريرات المتعلقة بعدم قابلية تحصيل الحصص المقبولة كقيم منعدمة:

⁹ التعليمات رقم 18 المؤرخة في 17 أوت 1991.

- التأكيد من الاستخدام المنتظم لشهادات قبول القيم المنعدمة والتي تتم بنفس شروط شهادات التخفيضات؛

- القيام بفحص تقييمي لقائمة الخاضعين للضرائب مجهولي العناوين أو الذين تم التصريح بإعسارهم (جودة التحقيق في الملفات، تقديم إثباتات الأبحاث).

5.2.4 رقابة شروط منح رزنامة الدفع والتأكد من احترام أحكام المادة 156 من قانون الإجراءات الجبائية؛

6.2.4 جداول الضرائب: يتم الفحص باختيار عينات، مع مراعاة طبيعة النشاط؛

7.2.4 القيام بمقاربة جداول الضرائب المسلمة والخالية من الديون مع مجموع الجداول الممسوكة من طرف القباضة.

5- الغرامات والعقوبات المالية

التأكد من التكفل الجيد بمستخرجات الأحكام القضائية وتقييدها المحاسبي ومتابعتها وتحصيلها.

6- المتابعات

1.6 التقييم العام لممارسة المتابعة

يجب أن تكون المتابعات ملائمة وكاملة وسريعة.

1.1.6 التأكيد من نوعية الإجراءات الرقابية المتخذة من أجل متابعة، في حال تخلف الملمزم بالأداء عن الدفع أو ممثليه أو ذوي الحقوق المتعلقين به (قانون الإجراءات الجبائية)؛

2.1.6 التأكيد من تطبيق القابض لعقوبات الدفع المتأخر على المدينين؛

3.1.6 التأكيد من متابعة الحصص الكبيرة من طرف القابض؛

4.1.6 التأكيد من الالتزام بالمتابعات.

2.6 فحص قرارات المتابعة (التحصيل القسري)

في كل الحالات، ينبغي أن تكون المتابعات موثقة وغير قابلة للخرق وقابلة للتتبع ومدعمة بوثائق ثبوتية؛ ويجب أن يثبت القابض تاريخ المتابعة بمفهومه القانوني.

- 1- فحص دفتر المطالبات بالدفع ودفتر تسجيل إشعارات الحائزين من الغير والاعتراضات وحجز ما للمدين لدى الغير؛
- 2- التحقق من شرعية قرارات المتابعة (احترام الإجراءات المنصوص عليها في التعليمات)؛
- 3- التحقق من فعالية وتوثيق القرارات الإيقافية لتقادم التحصيل (الاعتراف بالحق من طرف المدين، بما في ذلك الدفع الجزئي والدعوى القضائية؛ والتدابير التحفظية؛ وقرار التنفيذ القسري)؛
- 4- التأكد من إعادة إطلاق إجراءات المتابعة، بالإضافة إلى تسلسلها الزمني (إيقاف التقادم)؛
- 5- التحقق من تنفيذ رفع اليد عن المتابعات، والتأكد من التسديد الكامل أو الجزئي للدين أو استحقاق الدفع؛
- 6- التأكد من آجال إشعارات الحائزين من الغير وتجديدها (المادة 384 من قانون الضرائب المباشرة).

■ تحديد مواطن الخطر

تسمح المقاربة بالمخاطر بالتأكد من الطابع الاختياري لمجالات الرقابة المعمّقة. تعتبر المعرفة الجيدة بالقبّاضة المراقبة أمرا لا غنى عنه.

ينبغي إنجاز هذه الخطوة قبل التبليغ بالرقابة، من أجل تحضير جيد لاستبيان بداية الرقابة، واختيار المستندات الثبوتية اللازمة مع ضرورة التزام المحاسب بترتيبها في شكل يلائم الرقابة السريعة والكاملة والفعّالة، في نطاق محدّد بوضوح.

إنّ الغرض من وراء هذا المبدأ الذي تستند إليه هذه الخطوة هو " أنّنا لا نجد إلا ما نبحث عنه". ومن هنا تأتي أهمية الرقابة القبّلية المعمّقة، والتي لا تستهلك بالضرورة وسائل كبيرة، من القبّاضة الخاضعة للرقابة.

1. مواطن الخطر المحدّدة من طرف المقرّر

تتمثل المهمة الأولى للقاضي المقرّر في الرجوع إلى الملف الدائم للقبّاضة، وإلى آخر تقرير حول (مراجعة الحسابات، وأيضا رقابة التسيير)، وفي حالة وجود مخاطر مؤكّدة، يجب الرجوع كذلك إلى التقارير السابقة.

إنّ التحفظات التي يبديها المحاسب الجديد والبلاغات الموثوقة التي تصدرها الجهة الوصية ورسائل التبليغ التي ترد عن المواطنين، وكذا تقديم حساب التسيير في شكل غير لائق أو غير مكتمل، تشكّل كلها نقاطا مهمّة لبداية الرقابة. وبالتالي يكون من شأن هذه العناصر أن تُوجّه إلى حدّ كبير الجهد الرقابي وأن تحدّد بشكل مفيد اختيار الحسابات وجداول وسندات الإيرادات والملفات الجبائية وحالات كبار المدينين والحصص التي تشكّل رهانا وبطاقية الغشاشين وحالات قبول القيم المنعدمة والموازن الشهرية وكذلك ميزان المراجعة بطريقة معمّقة.

إنّ تحديد مواطن الخطر يسمح بالقيام برقابة ذات أهداف محدّدة، ممّا يزيد من احتمال اكتشاف مخالفات من شأنها أن تُؤدّي إلى إدانات. ومع ذلك، لا تعتبر هذه الطريقة علماً دقيقاً. أمّا إذا ظهر، أثناء الرّقابة، أنّ عناصر أخرى يمكن أن تتشكّل مواطن خطر، فلا بدّ من تحضير استبيان تكميلي.

2. مواطن الخطر المحدّدة من طرف الغرفة الأولى

من الوهلة الأولى كانت الغرفة الأولى قد حدّدت مواطن الخطر التي تغطي مجمل نطاق رقابتها. وفي هذا الإطار، فإنّ النقاط المكثّفة مع رقابة قبّاضات الضرائب هي كالتالي:

- تكوين القابضين الذي يُعدّ في الغالب غير كاف؛
- الوسائل (الموظفون والمعدّات) التي توضع تحت تصرف قبّاضات الضرائب غير كافية في الغالب، مقارنة مع تصنيف المركز وعدد الخاضعين للضريبة؛
- عدم شرعية وصدقية عمليات بعض الحسابات؛
- أهميّة عمليات الإيرادات والنفقات التي تتمّ نقداً، وبدرجة أقل، أهميّة العمليات التي تتمّ على الحسابات البنكية والحساب البريدي الجاري؛
- رقابة التحصيل (التكفّل بالجدول، سندات الإيرادات، الحصص غير القابلة للتحصيل، الغرامات والعقوبات)؛
- خصائص المحاسبة، التي تتمّ يدوياً عموماً (احتمال أخطاء في الحساب وفي الترحيل، وفي ترحيل العناصر المرقمة)؛
- عدم احترام مبدأ التقادم الرباعي؛
- احتساب الإيداعات وكيفيات تطبيقها أو تسديدها؛
- التكفّل بشهادات التخفيضات والقيم المنعدمة والسندات الأخرى لتخفيض وإلغاء الديون؛
- الغرامات المطبّقة على التسديدات المتأخّرة (غياب الصّرامة في التطبيق)؛
- التكفّل بالصكوك المرفوضة وأسباب رفضها وتسويتها؛
- تسوية العمليات المحاسبية وخارج المحاسبية (إلغاء التوقيعات، إلغاء النواتج)؛
- عدم احترام الإجراءات والمواعيد النهائية وقرارات المتابعة؛

- عدم إعداد كشوف الحصص غير القابلة للتحصيل في الآجال والشروط المحددة بموجب التنظيم (غياب تبرير عدم قابلية التحصيل وقبول الحصص كقيم منعدمة)؛
- موثوقية الإجراءات المعتمدة فيما يتعلق بالرقابة الداخلية.

تتميز هذه العناصر التأطيرية بطابعها العام. ومع ذلك، فهي قادرة على إبراز الطابع الحساس للرقابة المتعلقة بمراجعة حسابات قباضات الضرائب. وبالتالي، على القاضي المكلف بالمراجعة، أخذ ذلك في الحسبان عند الفحص العام لوضعية القباضة. وعلى ضوء العناصر المحددة المذكورة أعلاه يتم تحديد موطن الخطر الخاص من ناحية أخرى، يجب الاعتماد على العناصر العامة التي حددتها الغرفة الأولى، من أجل رقابة تحليل المخاطر، قبل صياغة خطة الرقابة (اختيارية) أو إرسال الاستبيان الأول إلى المحاسب.

أ. إعداد خطة الرقابة

خطة الرقابة عبارة عن وثيقة عملية للمساعدة في اتخاذ القرار وهي مرتكز عملي لمتابعة عمليات الرقابة. تتم صياغة هذه الخطة من قبل القاضي المكلف بالرقابة قبل التبليغ بالشروع في العملية. ويتعلق الأمر بوثيقة تلخيصية داخلية. ويمكن تعديل خطة الرقابة حسب الحاجة أثناء التحقيق.

إن إعداد خطة رقابة تعتبر ممارسة جيدة يُوصى باتباعها فيما يتعلق برقابة التسيير، وكذلك رقابة مراجعة الحسابات. وفي حالة الرقابة المشتركة، تُكمل الوثيقتان بعضهما البعض.

1) جمع المعلومات اللازمة لوضع خطة الرقابة

تسمح خطة الرقابة، التي توضع تحت تصرف المقرر، بإضفاء الطابع الرسمي على مجموع الخطوات التي تسبق التبليغ بالشروع في الرقابة.

يقوم المقرر بالتحضير للعملية الرقابية من خلال التعرف على الهيئة المعنية بالرقابة أو النشاط المبرمج من خلال الحصول على مجموعة من مصادر المعلومات، الداخلية والخارجية على حدّ سواء، مع الأخذ بعين الاعتبار، عند الاقتضاء، العناصر المكوّنة لبرنامج الغرفة الأولى. يُعدّ هذا العنصر مهمًا بشكل خاص في حالة الرقابة المشتركة التي ستمس القباضة (مراجعة الحساب ورقابة نوعية التسيير).

يفحص المقرر بشكل خاص نطاق ونتيجة عمليات الرقابة السابقة، والتطورات التشريعية والتنظيمية التي طرأت منذ ذلك الوقت والرهانات المالية الرئيسية. ويهدف تحليل المعلومات التي يتم جمعها خلال المرحلة التحضيرية إلى تحديد المواطن الرئيسية للمخاطر والإشكاليات الواجب فحصها على سبيل الأولوية من حيث الشرعية المحاسبية.

2) العناصر الواردة في خطة الرقابة

تحتوي خطة الرقابة على العموم، على العناصر التالية:

- عرض وجيز حول الهيئة المعنية مع التذكير بعملية أو بعمليات الرقابة السابقة؛
 - تحليل للمخاطر الخاصة بالهيئة، من خلال فحص الحسابات المودعة وتحفظات المحاسبين الجدد والتسخيرات، إن وجدت وأيضا البلاغات الموثوقة المحفوظة في الملفّ الدائم. ولمزيد من الفائدة يمكن القيام ببحث توثيقي سريع على الإنترنت عند وضع خريطة المخاطر؛
 - التحديد الزمني لنطاق الرقابة: السنة (السنوات) المالية الخاضعة للرقابة والأشهر الخاضعة للرقابة، لا سيما فيما يتعلق بالجانب التنظيمي للقبّاضة وفحص الحسابات والمتابعات والتحصيل وفحص الوثائق المحاسبية؛
 - تحديد نطاق الرقابة حسب الموضوع، وفقا للخطة المحددة أعلاه إن أمكن ذلك (الإجراءات الرقابية الإلزامية، المواضيع المحددة من خلال المقاربة بالمخاطر وعند الاقتضاء، المواضيع الرئيسية المختارة في خطة رقابة المراجعة)؛
 - تحديد المدة التقديرية للرقابة؛
 - التاريخ المتوقع لإيداع تقرير رقابة المراجعة.
- يسمح الاطلاع المنتظم، وتحديث خطة الرقابة، بمتابعة دقيقة لعمليات الرقابة، بالإضافة إلى احترام آجال إيداع التقرير.

3. إعداد الاستبيانات

تسمح الاستبيانات ضمان متابعة مستمرة ورسمية للمراحل المختلفة للرقابة. يُعدّ تحرير هذه الاستبيانات غاية في الأهمية من أجل ضمان في آن واحد وبصفة قانونية وأمنة السير السريع لرقابة المراجعة وفعاليتها. وبالمثل، يجب تسجيل جميع الوثائق التي يتم استلامها والرسائل ورسائل البريد الإلكتروني (نسخة مطبوعة) التي تدخل في إطار إجراءات الرقابة، على مستوى كتابة الضبط من أجل إثبات تاريخ استلامها.

1.3 إعداد الاستبيان الأول

يكتسي الاستبيان الأول، الذي يسمح بتحديد النطاق العام لرقابة المراجعة، أهمية خاصة جدًا. حيث تكمن أهميته في الحصول على الوثائق الثبوتية التي تشكل عناصر الأدلة التي تدعم التقرير. هذه النقطة مفصلة في المادة 2.13 من الدليل العام للمراجعة، الذي يستوجب الرجوع إليه.

يشكل تحرير الاستبيان الأول الخطوة الأولى بعد إنجاز خطة رقابة المراجعة.

يجب أن يكون طلب تقديم المستندات الثبوتية دقيقًا، حيث يتم فيه الإشارة بشكل خاص إلى نوع الترتيب المتوقع للمستندات الثبوتية.

تدخل المستندات التالية في نطاق تلك التي يمكن أن تكون مطلوبة، وفقا للانتقاء الذي يجريه القاضي:

سجلات ووثائق محاسبية تنظيمية¹⁰

1. حسابات تسيير كل السنوات المالية المعنية بالمراجعة؛
2. سجل الترحيل للحسابات (ح/431 007)؛ (ح/431 001)؛ (ح/431 037)؛ (ح/500 001)؛ (ح/510 006)؛ (ح/510 007)؛ (ح/500 010)؛
3. سجل خارج الجداول؛
4. كشف التصفية 18، بخصوص البواقي للتحويل؛
5. كشف تطور الرصيد؛
6. الوصولات (النقد، الصكوك البنكية، ح ب ج، الأوامر)؛
7. السجلات المختلفة H1، H2، H3، H4، H5، H6، H7، H8، H9، H10؛
8. الوضعيات الإحصائية للتخصيلات؛
9. الوضعية الموحدة لتصفية النواتج المعاينة في كتابات قباضة الضرائب (H12)؛
10. الموازين الشهرية؛
11. ميزان التصفية السنوية؛

¹⁰ التعليم رقم 101 المؤرخة في 13 أبريل 1993.

12. دفتر المكتسبات للتسوية؛
 13. دفتر المتابعات؛
 14. دفتر التخفيضات H73؛
 15. جدول مدفوعات الصكوك؛
 16. دفتر التسجيل اليومي لمستندات النفقات H62؛
 17. مجمل الجداول وسندات الإيرادات الداخلة في نطاق الرقابة؛
 18. سجل ممرکز H8، في حالة إقفاله بتاريخ 31 ديسمبر؛
 19. دفتر تسجيل العمليات المنجزة عن طريق حساب ح ب ج؛
 20. كشوف مقارنة الحساب لدى الخزينة ولدى الحساب البريدي الجاري للسنوات المالية المعنية؛
 21. مستخرجات الحساب ح ب ج؛
 22. مستخرجات الحساب لدى الخزينة؛
 23. بطاقة الغشاشين.
- الوثائق المتعلقة بالمركز المحاسبي (في كل الحالات)**
24. النص التنظيمي المتعلق بإنشاء القبضة؛
 25. مقرر تعيين المحاسب والوكيل المفوض؛
 26. محضر (محاضر) التصيب؛
 27. محضر (محاضر) تسليم واستلام المهام في حالة وجود العديد من المحاسبين للفترة المعنية؛
 28. مقرر التعيين الصادر عن وزارة المالية؛
 29. الكشوف الإسمية للمستخدمين (المرسمين، المؤقتين، صفات أخرى) وتقسيمهم حسب المصالح؛
 30. تسخيرات المحاسب، في حالة وجودها.

4- الملاحق

1. مجموعة المعلومات اللازمة لوضع خطة الرقابة وسير المهمة وإجراءات الرقابة؛
2. قبول القيم المنعدمة؛
3. قبول الإلغاء؛
4. المادة 94 من قانون الضرائب (قبول القيم المنعدمة، وقبول الإلغاء).

الملحق 1: مجموعة المعلومات اللازمة لوضع خطة الرقابة

الأعمال التحضيرية للمهمة

تُعنى الأعمال التحضيرية لمهمة التدقيق بالبحث عن المعلومات التالية:

- المعطيات الجغرافية والمالية والقانونية المتعلقة بالمركز المحاسبي؛
 - المعطيات المتعلقة بالوضع الإدارية والقانونية للمحاسب.
 - البحث عن المعطيات الجغرافية والمالية والقانونية المتعلقة بالمركز المحاسبي
- على المُقرّر جمع المعلومات ذات الطابع الجغرافي والمالي والقانوني وفقا لطبيعة المركز الخاضع للرقابة.

تتمثل المعلومات التي يتعين جمعها فيما يلي:

- العنوان الدقيق والموقع الجغرافي؛
- القرارات السابقة لوضع المحاسب في حالة مدين؛
- التقارير السابقة؛
- محاضر تسليم واستلام الخدمة؛
- تقارير التدقيق الخاصة بالمصلحة (الأرشيف)؛
- حسابات التسيير وملحقاتها المودعة لدى كتابة الضبط؛
- النصوص التنظيمية المتعلقة بإنشاء وتنظيم القبّاضة؛

- دلائل إجراءات الرقابة؛

- التعليمات التطبيقية، الخ.

- الوضعية القانونية لقابض الضرائب

من الضروري أن يحصل القاضي على الوثائق التالية:

- مُقرّر التعيين؛

- قرار الوضع في حالة مدين، الصادر عن وزير المالية (في حالة وجوده)؛

- مُقرّرات تعيين رئيس المصلحة المعني وأمين الصندوق (مصالح المحاسبة والمتابعات).

سير المهمة

وخلال المهمة، على المقرّر أن يقوم بما يلي:

- تسيير المهمة بوتيرة توافق عبء العمل ومدة المهمة؛

- تجنب التدخل في التسيير اليومي للمركز أو المصلحة؛

- التأكد من المتابعة الفعلية للتوصيات الصادرة عن المجلس على إثر المهام السابقة؛

- الاستماع إلى تفسيرات المتقاضي وتقييمها؛

- التصحيح إذا لزم الأمر، وخاصة توجيه المتقاضي في اتجاه التطبيق الجيد للنصوص والتعليمات؛

- صياغة الملاحظات بلغة موجزة ولبقة وقائمة على أسس قانونية وتنظيمية؛

- الاستناد إلى أدلة لا يمكن دحضها (يجب أن تكون الوثائق الثبوتية قاطعة)؛

- كتابة التقرير مع الكشف بوضوح عن:

▪ النقائص والمخالفات التي ارتكبها المحاسب؛

▪ طبيعة الإجراءات التي يتعيّن القيام بها؛

▪ أجل التنفيذ؛

▪ أدلة ارتكاب المخالفات.

إجراءات رقابة قباضات الضرائب

- رقابة الدفاتر المحاسبية

على القاضي أن يتأكد من أن:

- الدفاتر (الوصلات و H12، H8) والسجلات (H1, H2, H3, H4, H5, H6, H7) مفتوحة وممسوكة بشكل صحيح، وأن ترحيلات الميزانيات المقفلة للسنوات المالية السابقة قد تم إدراجها بشكل صحيح في الموازنة الافتتاحية للسنة المالية المعنية؛
- السجلات المحاسبية لا تحتوي على تشطيب ولا بياض؛
- القيام بوقف الدفاتر الفرعية ونقلها في دفتر الممرکز (H8) بانتظام؛
- بالنسبة للمراكز المحاسبية المسيرة حسب نظام (SIREG)، ينبغي تحويل وتنظيم واستغلال بطاقات الحسابات المالية، أي الدفاتر التنظيمية.

الملحق 2: القبول كقيم منعدمة

يُعدّ القبول كقيمة منعدمة تدبيراً ميزانياً ومحاسبياً يهدف إلى إسقاط المسؤولية الشخصية والمالية¹¹ عن قابض الضرائب من خلال السماح له بأن يلغي من كتاباته المحاسبية بعض الحصص المعترف بها من قبل الإدارة بأنها غير قابلة للتحويل.

لا يُؤثر القبول كقيمة منعدمة في حقوق الخزينة العمومية فيما يتعلق بالخاضعين للضريبة المتخلفين عن الدفع، ولا يعيق بأي شكل من الأشكال التحصيل اللاحق في حال تحسن وضعيتهم المالية.

ويُقحم هذا الإجراء على التوالي كلاً من قبّاضة الضرائب ومديرية الضرائب بالولاية ومفتشية الضرائب، ولجنة الطعون الولائية المختصة.

يجب أن يتأكد القاضي مما يلي:

- إعداد كشوف الحصص غير القابلة للتحويل من قبل قابض الضرائب؛
- تقديم تبريرات من طرف قابض الضرائب عن تعذر تحصيل الحصص المقترحة: ✓ أسباب وأدلة ثبوتية عن تعذر تحصيل الضرائب والرسوم

¹¹ المواد 94 و 194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

على قابض الضرائب إثبات طابع عدم قابلية التحصيل، للاشتراكات الجبائية المقدمة للقبول كقيمة منعدمة. إنّ الأسباب التي من المرجح أن تثبت عدم قابلية تحصيل الاشتراكات الجبائية التي على عاتق المدينين، هي كذلك مقسمة على النحو التالي:

- خاضع للضريبة متوفّ دون ترك ممتلكات قابلة للحجز؛
- خاضع للضريبة مغادر دون ترك عنوان وعدم امتلاكه لممتلكات قابلة للحجز؛
- خاضع للضريبة متابع بكلّ وسائل القانون دون جدوى (الحجز والمتابعة القضائية)؛
- خاضع للضريبة محكوم عليه بالسجن لمدة تزيد عن أربع (4) سنوات من تاريخ الإدراج في التحصيل ولا يملك ممتلكات قابلة للحجز.

✓ وجود المستندات الثبوتية

وفقا لترتيب الحالات المذكورة أعلاه، على قابض الضرائب أن يقدّم المستندات الثبوتية التالية، كدعم لكشف الحصص المتعدرة التحصيل الخاصّ به:

- شهادة الوفاة أو العوز صادرة عن المجلس الشعبي البلدي، بالإضافة إلى نسخة من تصريح التركة؛
- شهادة الاختفاء والعوز، مدعومة بمحضر عجز؛
- ملف المتابعات، الذي يحتوي على نسخ لجميع أحكام المتابعات التي تمّ القيام بها ضد المدين، بالإضافة إلى محضر العجز؛
- نسخة من مستخرج الحكم مدعوما بشهادة الحبس المحرّرة من طرف المؤسسة العقابية ومحضر العجز.

- الشروط المتعلقة بأجل تقديم الحصص غير القابلة للتحصيل

إنّ البواقي للتحصيل مؤهّلة لأن تندرج في نظام القبول كقيم منعدمة ابتداء من السنة الخامسة التي تلي سنة إدراج الجدول، المتعلق بها، شريطة أن يتمّ تقديم أدلة ثبوتية على أنّها فعلا غير قابلة للتحصيل.

- التكفل بشهادات القيمة المنعدمة من طرف القابضين

يتمّ التكفل بشهادات القبول كقيم منعدمة، مهما كانت طبيعة الضريبة، من طرف القابض عن طريق تقليص المعاينات، مع الشروع فيما بعد في تحويل المبالغ المعنية إلى السجلات خارج الجداول، وهذا بعد التوقيع بالإسم على الجداول مع وضع الختم.

الملحق 3: القبول في حُكم الإلغاء

يخصّ القبول في حُكم الإلغاء الضرائب النهائية التي لم يتم سدادها منذ عشر (10) سنوات، وتحسب من تاريخ الإدراج في التحصيل، شريطة ألا تكون مدرجة على كشوف الحصص المتعذرة التحصيل التي كانت بالفعل موضوع شهادة القبول كقيمة منعدمة.

يجب أن يتأكد القاضي من:

- إعداد كشف القبول في حُكم الإلغاء من قبل القابض

إنّ قابض الضرائب ملزم بتقديم إلى مديرية الضرائب للولاية كشوف الحصص المعنية بالقبول في حُكم الإلغاء، من أجل الحصول على إبراء من مسؤوليته. في الواقع، يجب أن يتمّ تنفيذ نظام القبول في حُكم الإلغاء من قبل قابض الضرائب اعتباراً من السنة الـ 11 المالية لسنة تحصيل سند الإيراد. وعلى عكس نظام القبول كقيم منعدمة، لا يُلزم نظام القبول في حُكم الإلغاء قابض الضرائب بتقديم الأسباب والأدلة الثبوتية عن عدم قابلية التحصيل للضرائب المعنية.

ومع ذلك، وكما هو الحال بالنسبة للقبول كقيم منعدمة، فإنّ القبول في حُكم الإلغاء لا يُغيّر حقوق الخزينة تجاه المدين، ولا يُشكّل في أيّ حال من الأحوال عائقاً لتحصيل لاحق في حال تحسّنت الوضعية المالية للمدين.

- استلام شهادة القبول في حُكم الإلغاء

يجب أن يوقّع القابض بالإسم على البواقي للتحصيل المقبولة في حُكم الإلغاء بالنسبة لكل جدول، مع ضرورة وضع الختم.

- حفظ شهادات القبول في حُكم الإلغاء

تُحفظ شهادات القبول في حُكم الإلغاء مع الجدول (الجدول) الموافق (ة) لها، مع الإشارة إلى جميع المعلومات الضرورية.

يجب مطالبة المدينين بالحصص المقبولة في حُكم الإلغاء بكل الوسائل القانونية إذا تحسّنت وضعيتهم المالية. ونتيجة لذلك، تستمر هذه الحصص في الظهور على مستخرجات الجداول المسلمة للمدينين.

الملحق 4: المادة 94 من قانون الإجراءات الجنائية (قبول القيمة المنعدمة والقبول في حكم الإلغاء)

قبول القيم المنعدمة والقبول في حكم الإلغاء

المادة 94 من قانون الإجراءات الضريبية:

(1) يجوز لقااضي الضرائب أن يطلبوا ابتداء من السنة الخامسة التي تلي إدراج الجدول في التحصيل، إقرار انعدام قيمة الحصص غير القابلة للتحصيل. تُحدّد أسباب وتبريرات عدم قابلية التحصيل عن طريق التنظيم.

إنّ القبول كقيم منعدمة، لا أثر له سوى إبراء قابض الضرائب من مسؤوليته، ولكنّه لا يُبرئ ذمّة الخاضعين للضريبة الذين يجب معاودة اتخاذ الإجراءات القسرية ضدّهم، إذا تيسّر حالهم من جديد، طالما لم يتمّ التقادم.

تُحوّل السلطة البتّ في الطلبات إلى المدير الجهوي للضرائب وإلى مدير الضرائب للولاية حسب الكيفيات ودرجة الاختصاص المحدّدة في المادة 93 من قانون الإجراءات الجنائية.

(2) عند انقضاء السنة العاشرة التي تلي تاريخ إدراج الجدول في التحصيل، تكون الحصص التي لم يتمّ تحصيلها موضوع قبول في حكم الإلغاء. يصدر حكم الإلغاء عن مدير الضرائب بالولاية.

(3) إنّ الحصص الضريبية التي تمّ إدراجها في كشوف الحصص غير القابلة للتحصيل تمّ شطبت من هذه الكشوف هي وحدّها التي يمكن أن تكون موضوع طلبات الإبراء أو تخفيف المسؤولية. ويصدر حكم الإلغاء عن مدير الضرائب بالولاية.

المساهمين في إعداد هذا الدليل

السادة القضاة:

- عمر دباخ، رئيس الغرفة الإقليمية للبلدية؛
 - عبد القادر قلووش، قاض بالغرفة الأولى؛
 - عبد الله رملة، قاض بالغرفة الأولى؛
 - امحمد محمودي، قاض بالغرفة الأولى؛
 - عبد الرزاق غليس، قاض بالغرفة الأولى.
- السيد فريدريك غوثمان، رئيس فرع الغرفة جهوية للحسابات بورغون - فرانش - كونتي.