



Volume 7, Issue 4, April 2020, p. 395-403
Istanbul / Türkiye

Article Information

Article Type: Research Article

This article was checked by iThenticate.

Article History:
Received
22/03/2020
Received in revised form
08/04/2020
Available online
15/04/2020

**THE GUARANTEES GIVEN TO THE TAXPAYER
BEFORE THE TAX INVESTIGATION (COMPARATIVE
STUDY BETWEEN ALGERIAN AND FRENCH
LEGISLATION)**

Dr. Sid Amor MOHAMMED¹

Abstract

The subject of the tax investigation is considered one of the most important tax control procedures for the taxpayer. This is an essential and fundamental measure upon which the tax administration relies in order to disclose the incomes and profits of the taxpayer except that, in view of the Algerian tax law and the French comparator, we find that it is surrounded with a number of legal guarantees in favor of the taxpayer before conducting a Forensic investigation. Accordingly, the taxpayer subject to tax control must facilitate the control operations and work to provide the appropriate atmosphere for the inspectors, in order to best perform their duties in order to carry out all the investigations that appear to them to be necessary in the professional shops of the taxpayers, and this is evidenced by providing all the necessary accounting documents and attestations, whatever the occasion of the investigation (accountant, in-depth, correcting). Note that the taxpayer must receive the inspector personally or his representative at the first intervention, with an obligation to open the doors of the institution during the investigation or examination, adding to other procedures that would give flexibility and ease to carry out this mission. Perhaps one of the most prominent rights guaranteed for the taxpayer during this period of investigation is the necessity that the investigative officer has the objective jurisdiction required by the legislator, in addition to the need to Inform the taxpayer that he is under investigation before it is conducted.

Keywords : tax control, tax investigation, taxpayer, tax inspector.

¹ University of Ghardaia-Algeria, mohammeduniv@gmail.com

الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة قبل إجراء التحقيق الجبائي (دراسة مقارنة بين التشريع الجزائري والفرنسي)

د. سيد أعمار محمد - أستاذ محاضر ب -
جامعة غرداية - الجزائر

الملخص

يعتبر موضوع التحقيق الجبائي من أهم إجراءات الرقابة الجبائية للمكلف بالضريبة والذي يعتبر إجراءً جوهرية وأساسية تعتمد عليه الإدارة الجبائية من أجل الكشف عن مداخيل وأرباح المكلف بالضريبة إلا أنه وبالنظر للمشرع الجبائي الجزائري والمقارن الفرنسي نجد أنه أحاطه بجملة من الضمانات القانونية لصالح المكلف بالضريبة قبل إجراء التحقيق الجبائي. وعليه يجب على المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية تسهيل عمليات الرقابة والعمل على توفير الجو الملائم للمفتشين، من أجل أداء مهامهم وواجباتهم على أحسن وجه من أجل القيام بكل التحقيقات التي تبدو لهم ضرورة في المحلات المهنية للمكلفين بالضريبة، ويتجلى ذلك بتقديم كل الوثائق والمستندات المحاسبية الضرورية سواء بمناسبة أي تحقيق (محاسبي، معمق، مصوب). مع العلم أنه يجب على المكلف بالضريبة أن يستقبل المفتش شخصياً أو من ينوب عنه عند أول تدخل، مع الالتزام بفتح أبواب المؤسسة أثناء مدة التحقيق أو المعاينة، إلى غير ذلك من الإجراءات التي من شأنها أن تضيء المرونة والسهولة للقيام بهذه المهمة. ولعل من أبرز الحقوق المضمونة للمكلف بالضريبة في هذه الفترة من التحقيق ضرورة أن يتمتع العون المكلف بالتحقيق بالاختصاص الموضوعي المطلوب من قبل المشرع، إضافة إلى ضرورة إعلام المكلف بالضريبة بخضوعه للتحقيق قبل إجراءه.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية، التحقيق الجبائي، المكلف بالضريبة، مفتش الضرائب.

مقدمة:

يخول المشرع لأعوان الإدارة الجبائية القيام بكل التحقيقات والمعائنات التي تبدو لهم ضرورية في المحلات المهنية للمكلفين بالضريبة (المادة 22 من قانون الاجراءات الجبائية)، إذاً يجب على المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية تسهيل عمليات الرقابة والعمل على توفير الجو الملائم للمفتشين، من أجل أداء مهامهم وواجباتهم على أحسن وجه، ويتجلى ذلك بتقديم كل الوثائق والمستندات المحاسبية الضرورية سواء بمناسبة أي تحقيق (محاسبي، معمق، مصوب) أو حق إجراء معاينة، مع العلم أنه يجب على المكلف بالضريبة أن يستقبل المفتش شخصياً أو من ينوب عنه عند أول تدخل، مع الالتزام بفتح أبواب المؤسسة أثناء مدة التحقيق أو المعاينة، إلى غير ذلك من الإجراءات التي من شأنها أن تضفي المرونة والسهولة للقيام بهذه المهمة وإلا فإن المكلف بالضريبة يخضع تلقائياً للضريبة نتيجة استحالة الرقابة الناجمة عن التحقيق أو حق المعاينة بسبب فعله أو فعل الغير. لقد منح المشرع الجبائي للإدارة الجبائية جملة من التدابير الاجرائية كضمانة لصالح المكلف بالضريبة وكذا جملة من الحقوق بمناسبة اجراءات التحقيق الجبائي والرقابة الجبائية. وعليه أقر المشرع الجزائري في قانون الإجراءات الجبائية مجموعة من الحقوق والحريات في مرحلة التحقيق الجبائي وهذا ما ورد في المادتين 20 و 21 من هذا القانون وهذا ما سنعالجه في هذا المبحث والتي يمكن تصنيفها إلى حقوق سابقة لإجراء التحقيق وحقوق مقررة أثناءه. وما تجدر الإشارة إليه أن من بين الحقوق المضمونة للمكلف بالضريبة في هذه الفترة من التحقيق ضرورة أن يتمتع العون المكلف بالتحقيق بالاختصاص الموضوعي المطلوب من قبل المشرع، إضافة إلى ضرورة إعلام المكلف بالضريبة بخضوعه للتحقيق قبل إجراءه.

المبحث الأول: الشروط المتعلقة بالعون المختص قانوناً

يؤكد المشرع الجزائري على أن صاحب السلطة في التحقيق سواء أكان تحقيقاً في المحاسبة أو تحقيقاً معمقاً في الوضعية الجبائية لا يجب أن تقل رتبته عن المفتش (الفقرة 2 من المادتين 20 و 21 من قانون الإجراءات الجبائية)، بحيث أسند مهمة التحقيق للأعوان المتمتعين بتصنيف عال في الإدارة الجبائية حماية للمكلف بالضريبة من الأخطاء المحتملة التي قد يرتكبها الأعوان الأقل درجة بمناسبة التحقيق الجبائي، نظراً لقلّة خبرتهم الفنية و

معرفتهم المحدودة للقوانين التي تحكم هذا الإجراء (لونيس، 2016، ص110). يمكن أن نعتبر هذا التشديد ضماناً للمكلف بالضريبة بالنظر إلى ما قد يتوفر في العون المحقق ومن هم أكثر منه درجة من المعرفة والتأهيل يجعلهم أكثر حذراً وأكثر حرصاً على القيام بتحقيق موضوعي نزيه وضامن لحقوق المكلف بالضريبة. ودراستنا للاختصاصي كضمان من الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة في إطار التحقيق الجبائي سنتطرق إليه من جانبين كاختصاص شخصي من جهة وكاختصاص زماني ومكاني من جهة أخرى.

المطلب الأول: الاختصاص الشخصي

يؤكد المشرع الجزائري على أن صاحب السلطة في التحقيق لا يجب أن تقل رتبته عن مفتش بحيث يفهم من هذا التوجه بأن المشرع أسند مهمة التحقيق إلى أعوان الإدارة الجبائية الذين يتمتعون برتبة مفتش أو من يعلوهم درجة. إذا تعمقنا أكثر في هيكله المصلحة المكلفة بالتحقيق الجبائي سنجد بأن اختصاص التحقيق في ملف جبائي للمكلف بالضريبة قد يسند إلى أكثر من محقق واحد لما قد يتضمنه هذا الملف من تعقيد يصعب من خلاله عملية التحقيق دون ان يمس ذلك طبعاً بمشروعية الإجراء، خاصة إذا علمنا أن التحقيق تتولاه فرقة من إدارة الضرائب تعمل تحت مسؤولية رئيس فرقة التحقيق الذي يكون لديه سلطة الإشراف على كل الملفات المعروضة للتحقيق في مصلحته، وبالتالي فهو مختص قانوناً لاتخاذ أي إجراء من الإجراءات التي تدخل في إطار التحقيق الجبائي أو التصحيح الجبائي دون أن يؤدي ذلك إلى عيب عدم الاختصاص (لونيس، 2001، ص32). حيث لا يمكن للعون المختص إجراء تفويض اختصاصه إلى غيره مالم يشر إلى ذلك النص التشريعي الذي أنشأ الاختصاص، وإن عدم نص المشرع على تفويض الاختصاص في موضوع التحقيق الجبائي، يعد ضماناً أكيدة في صالح المكلف بالضريبة الذي سيجد أمامه في مختلف مراحل التحقيق أعوان مؤهلين ذوي خبرة وتكوين تضمن إجراء عملية التحقيق والتصحيح الجبائي في أحسن الظروف بحيث إن عدم احترام قواعد الاختصاص يرتب البطلان المطلق للتحقيق الجبائي باعتباره من النظام العام.

المطلب الثاني: الاختصاص المكاني والزمني

يتحدد الاختصاص المكاني لأعوان الإدارة الجبائية سواء بالنسبة للتحقيق أو التصحيح الجبائي بالنظر إلى مصلحة الضرائب المعينين بها والتي يقع بدائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة، أي المصلحة التي يلتزم المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق أو التصحيح تقديم تصريحه² أو دفع الضريبة بها. يختلف مكان فرض الضريبة حسب نوع الضريبة، ولكن عموماً لا يخرج عن محل الإقامة للمكلف بالضريبة أو المكان الذي توجد فيه مؤسسته الرئيسية أو مكان تواجد المصالح الرئيسية بالنسبة للمقيمين خارج المقر الاجتماعي للشركة أو مقر الإدارة الفعلية (أنظر المادتين 08 و149 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة). تمتد دائرة اختصاص مصلحة الضرائب المكلفة بالتحقيق كقاعدة عامة لتشمل كل الولاية، ولكن قد لا يتعدى اختصاصها في بعض الولايات أكثر من قسم منها نظراً لكبرها أو لأهمية النشاطات الممارسة في تلك الأقسام مثل ما كان الحال عليه في ولاية وهران المقسمة إلى قسمين: شرقي وغربي. وبالمقابل فقد يتم اختصاص التحقيق إلى أكثر من ولاية كما هو الشأن بالنسبة للمصالح المكلفة بالتحقيق على المستوى الجهوي (D.R.V) المنشأة بموجب القرار الوزاري المؤرخ في 24 ماي 2007، ويترتب على مخالفة قاعدة الاختصاص المكاني للمحقق الجبائي بطلان كل إجراءات التحقيق وبالتالي إعفاء المكلف بالضريبة من نتائجه.

أما الاختصاص الزمني للموظف الإداري فإنه وكقاعدة عامة تصبح تصرفاته مشروعة من تاريخ سريان قرار تعيينه ليصبح مختصاً في الرقابة الجبائية للمكلف بالضريبة وإشعاره حتى على الفترات السابقة لتعيينه ما لم يمسه التقادم (لونيس، 2001، ص37). وقد أثير إشكال فيما يتعلق باختصاص العون الجبائي المكلف بالتحقيق، يتمثل هذا الإشكال في تغيير المكلف بالضريبة لعنوانه، فقد قام المشرع بحل هذا الإشكال فيما يخص تحصيل الضريبة طبقاً لنص المادة 184 من ق. ض. م. ر. م " عندما يكون المكلف بالضريبة قد قام بتحويل إما مقر مديرية المؤسسة أو الاستغلال أو مكان مقره الرئيسي أو مكان ممارسة مهنته أو سكنه أو إقامته الرئيسية، فإن الاشتراكات التي هو مدين بها والمتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات مستحقة عن السنة المالية التي حصل فيها التحويل، والسنوات السابقة التي لم يمسه التقادم، على حد سواء، يمكن فرضها قانوناً بمكان فرض الضريبة المطابق للوضع الجديد". أما عن الرقابة

² يقصد بالتصريح: التصريح بالوجود أو بممارسة النشاط الخاضع للضريبة

الجبائية فالمشرع الجزائري لم يقترح حلا للجهة المختصة بالرقابة أو التحقيق في الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة بعد تغيير عنوانه، إلا أن المشرع الفرنسي تعرض له ووضع حلولاً بأن الأعدان المختصين حسب الوضعية الجديدة للمكلف بالضريبة الناتجة عن تغيير عنوانه يمكن لهم ممارسة اختصاصاتهم على المرحلة السابقة للتغيير، إلا أن المشرع الجزائري وأمام سكوتة في إيجاد حل بالنسبة للأعدان المكلفين بالتحقيق في حالة تغيير المكلف بالضريبة لعنوانه يتم الاعتماد فيها على المادة 184 ق. ض. م. ر. م وبالتالي فإن الأعدان الجبائيين مختصون بالتحقيق بعد تغيير المكلف بالضريبة لعنوانه ومختصون بالتحقيق في الضرائب و الرسوم المستحقة عن المراحل السابقة للتغيير مادام لم يمسه التقادم (لونيس، 2001، ص39).

المبحث الثاني: الشروط المتعلقة بإعلام المكلف بالضريبة

لم يتعرض المشرع الجزائري إلى إلزامية إعلام المكلف بالضريبة بالتحقيق قبل قانون المالية لسنة 1991 ولا حتى بمنحه أجلاً كافياً لتحضير ملفه أو دفاعه، بل كان يتيح للمحقق الجبائي القيام بتحقيقات مفاجئة متى دعت الضرورة، حيث بعد صدور قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الجديد جاء بالضمانات وباللزامية الإدارة الجبائية للقيام بالإشعار مرفقاً بميثاق يتضمن حقوقه وواجباته وكذا بمنحه أجلاً كافياً لتحضير دفاعه قبل بدء عملية التحقيق، فقد نص في الفقرة الرابعة من المادتين 20 و 21 وكذا الفقرة 3 من المادة 20 مكرر من ق.إ.ج على أنه " لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسباته على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته 10 أيام³، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار". ويتم إعلام المكلف بالضريبة بوسيلتين : إما برسالة موصى عليها مع وصل الاستلام أو بتسليمه الإشعار مباشرة مع إشعار بالاستلام، وحتى يستوفي الإعلام شروطه لا يكفي الإدارة إرسال الإشعار بالتحقيق فقط، بل لابد أن يستقبل المكلف بالضريبة هذا الإشعار كدليل بأن المكلف بالضريبة قد توصل فعلاً إلى علمه بالإشعار.

³ منح المشرع أجل لا يقل عن 10 أيام في حالة التحقيق في المحاسبة و 15 يوماً في حالة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية ابتداء من تاريخ استلام الإشعار حتى يتسنى له ترتيب دفاعه قبل بدء العملية الحقيقية الفعلية

ويعتبر الإعلام قائماً وصحيحاً إذا رفض المكلف بالضريبة سحب الإشعار من البريد بعد علمه بذلك أو في حالة تغيير للعنوان دون أن يخبر بذلك الإدارة الجبائية وبالمقابل لا يصبح الإعلام بالتحقيق إذا تسلم الإشعار شخص يفتقد للصفة في تسلمه محل ومكان المكلف بالضريبة بالرغم من توصلها بالعنوان الجديد (M.F, 1994, p32). في حالة التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة لا بد أن يرسل الإشعار إلى المكلف شخصياً و إذا تصادف وجوده في الحبس فإن الإشعار يرسل إلى المؤسسة العقابية ورأى المشرع الفرنسي أنه في حالة غياب المكلف بالضريبة يمكن أن تستلمه زوجته (لونيس، 2001، ص39). و إذا تعلق الأمر بالتحقيق في المحاسبات يرسل الإشعار إما إلى المكلف بالضريبة إذا كان شخصاً طبيعياً أو إلى الممثل القانوني للمؤسسة كرئيس مجلس الإدارة أو المدير العام في حالة شركة مساهمة طبقاً للمادة 638 من القانون التجاري. وفي حال التسوية القضائية يرسل الإشعار إلى المدين بصفة رئيسية وفي حال الإفلاس أو التسوية القضائية يرسل الإشعار إلى المصفي وفي حال وفاة المكلف بالضريبة يرسل الإشعار إلى الورثة.

المطلب الأول: محتوى الإشعار بالتحقيق

حرص المشرع الجزائري على أن يحتوي الإشعار بالتحقيق على مجموعة من البيانات الإلزامية فبغياها قد تؤدي إلى بطلان نتائج التحقيق. وتظهر أهمية هذه البيانات في أن البعض منها يدعم الحق في الدفاع بالنسبة للمكلف بالضريبة، فهي تسمح للمكلف بالضريبة بأخذ فكرة أولية عن التحقيق و تذكيره بما له من حقوق إزاء الإدارة الجبائية كحقه في الاستعانة بمستشار وتختلف البيانات الإلزامية حسب التحقيق الذي ترغب الإدارة القيام به:

بالنسبة للتحقيق في المحاسبة:

يجب أن يتضمن الإشعار :

- إسم ولقب المكلف بالضريبة و عنوانه بدقة؛
- تاريخ وساعة أول تحقيق في المكان⁴؛
- ذكر المدد الخاضعة للتحقيق⁵؛

⁴ ذكر هذا البيان ضروري باعتباره يبين الصفة الشكلية لإحترام الإدارة للمدة القانونية المحددة ب 10 أيام قبل بدء التحقيق.

- بيان الحقوق والضرائب والرسوم والإتاوات المعنية وكذا الوثائق الخاضعة للتحقيق كالضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة؛
 - الإشارة تحت طائلة البطلان بأن للمكلف بالضريبة الحق في الإستعانة بمستشار من إختياره؛
 - بيان معلومات المصلحة القائمة بالتحقيق من عنوان وطابع و توقيع المحققين مع ذكر أسماءهم ورتبهم (Ministère de finance, p33).
- بالنسبة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية: على خلاف التحقيق في المحاسبات، لم يتوسع المشرع في البيانات الإلزامية للإشعار بالتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية وذلك بذكر بيانين فقط وهما:
- الفترة موضوع التحقيق؛
 - الإشارة وتحت طائلة البطلان بأن المكلف بالضريبة يستطيع الإستعانة بمستشار من إختياره.

المطلب الثالث: ميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة

"ولأجل خلق جو يسوده بين المواطن وأعاون إدارة الضرائب" (المديرية العامة للضرائب، 2017، ص04) أصدرت المديرية العامة للضرائب وثيقة تتضمن حقوق وواجبات المكلف بالضريبة، يسلم الميثاق للمكلف بالضريبة قبل بداية أي تحقيق بحيث يكون مرفقاً بالإشعار يتضمن الميثاق ملخصاً عن أهم قواعد الرقابة الجبائية، إضافة إلى حقوقهم وواجباتهم مفصلة بالشرح وكذا طرق الطعن الإدارية والقضائية المفتوحة أمامهم. كان أول ميثاق للمكلف بالضريبة صدر سنة 1996 كان يسلم للمكلف عند بداية كل تحقيق دون أن تلتزم الإدارة بفحواه باعتبار أن القانون لم يلزمها بتسليمه صراحة وبأن عدم تقديمه للمكلف بالضريبة لا يربط بطلان عملية التحقيق والنتائج المترتبة عنه. إلا انه وبعد صدور قانون المالية لسنة 2000 جاء في فحواه وفي المادتين 4 و7 بتعديل للمواد 131 مكرر و190 ق.ض.م.ر.م. و ذلك بإضافة عبارة في الفقرة الثالثة: "... مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة محل المراقبة". أما حالياً نص عليها قانون الإجراءات الجبائية في كل من المواد 20 - ف4 / 20 - ف3 / 21 - ف3 بحيث اشترط المشرع وجوبية إرفاق الإشعار بالتحقيق بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة باعتباره إجراء قانوني وملزم مع العلم أن التخلف عن ذلك يؤدي بالضرورة إلى بطلان الإجراءات. وما تجدر الإشارة إليه إلى أن الميثاق يأتي في

⁵ يعد هذا الإجراء جوهرى و عدم التطرق إليه يؤدي إلى بطلان كل الإجراءات بحيث يسمح بالتأكد من أن المحققين لم يراقبوا التصريحات التي مر عليها زمن التقادم، والتي لا تخضع للتحقيق قانوناً.

شكل دفتر يتضمن ديباجة تحتوي على معلومات حول اختصاص الأعوان الجبائيين في ممارسة الرقابة وكذا تذكير للمكلفين بمدة التقادم، كما يتضمن ملخصاً تعريفياً عن عمليات التحقيق، إضافة إلى أهم الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة أثناء التحقيق وأخيراً طرق الطعن المتاحة للمكلف بالضريبة. يعد الميثاق وثيقة هامة في صالح المكلف بالضريبة اتجاه الإدارة الضريبية، بحيث تعمل على إعلامه ولو بصفة سطحية عن الإجراءات المتبعة في عمليات التحقيق المختلفة مما تسمح للمكلف بالضريبة المشاركة فيه بصفة إيجابية وفعالة والتي تعتبر كضمانة لحماية حقوق المكلف بالضريبة وهذا ما دفع المشرع الفرنسي إلى اعتبار ما يتضمنه الميثاق كضمانة لحماية حقوق المكلف بالضريبة في مواجهة الإدارة الجبائية، هذا الحل الأخير الذي نقترح على المشرع الجبائي السعي إليه دون الاكتفاء فقط بإلزامية تقديم ميثاق المكلف بالضريبة قبل إجراء التحقيق دون الاعتراف بها كضمانة لحماية حقوق المكلف بالضريبة مع العلم أنه في حالة الرقابة المفاجئة يسلم الدفتر المتضمن ميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة إليه مباشرة، على أنه يجب أن يشار إلى ذلك في الإشعار بالتحقيق وبصريح العبارة وأن يقر المكلف بالضريبة بذلك عن طريق توقيع (Lamy fiscal, 1994, p871).

خاتمة

نستخلص مما سبق أن للإدارة الحق في إجراء التحقيق الجبائي سواء كان (محاسبي، معمق، مصوب) والذي يجب على الإدارة أن تضمن للمكلف بالضريبة جملة من الضمانات القانونية المقررة له قانوناً سواء تعلق الأمر بالاعون المحقق من جهة، أو من جهة أخرى بضرورة إعلام أو إشعار المكلف بالضريبة بالتحقيق الجبائي قبل إجراءه.

المراجع:

- لونيس عبد الوهاب. (2016). حماية حقوق وحرريات المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية. مجلة القانون المجتمع و السلطة. جامعة وهران 2 احمد بن بلة. وهران : ص 110.
- لونيس عبد الوهاب. (2001). الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية. دراسة مقارنة مع القانون الفرنسي. بحث لنيل شهادة الماجستير في القانون العام. جامعة وهران : ص 32.
- المديرية العامة للضرائب. (2017). ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة. الجزائر : ص 04.
- Ministère de Finance .(1994). Guide du vérificateur, D.G.I édition : P32.
- Lamy fiscal.(1994). N° 4848 : p.871.