

جامعة محمد أمحمد بوكرة بومرداس



كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة نهاية الدراسة المقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

تخصص: محاسبة و جباية معمقة

دور التحقيق الجبائي في تقليص الخطر الجبائي "دراسة حالة
التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس "

تحت إشراف

من اعداد الطالبتين

أ.د. بوزيدة حميد

محساس يسمينة

المؤطر : فريحة ليندة (عون محقق)

بن بارة مريم

الرقم: 133

السنة الجامعية: 2023-2022

الشكر والحمد لله

"وما توفيقى الا بالله عليه توكلت واليه انيب" (سورة هود)

نشكر الله تعالى ونحمده على نعمته التي لا تعد ولا تحصى فالحمد لله
الذي رزقنا من العلم ووفقنا لإتمام هذا العمل

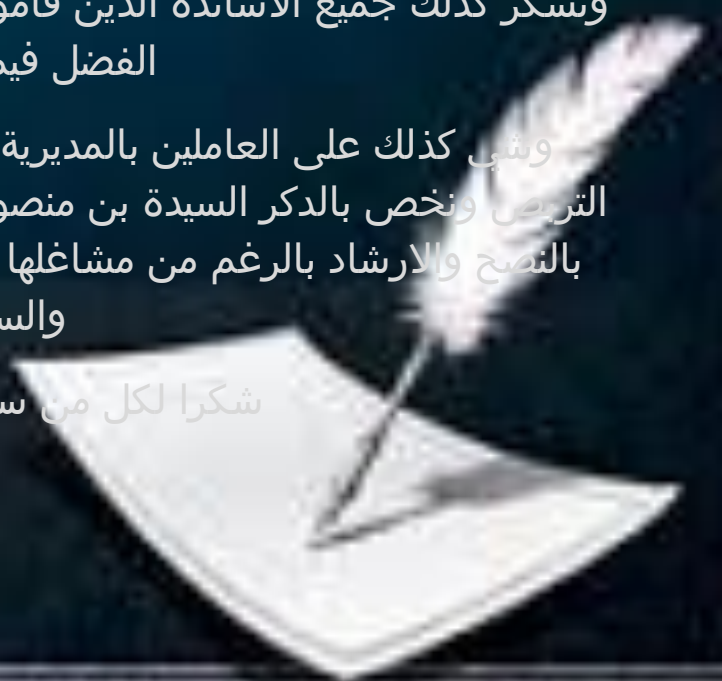
قال رسول الله صلى الله عليه وسلم من لم يشكر الناس لم يشكر الله

تتقدم بالشكر للأستاذ المشرف الدكتور بوزيدة حميد على جميع النصائح والارشادات
التي قدمها لنا رغم انشغالاته الكثيرة

ونشكر كذلك جميع الأساتذة الذين قاموا بتدريسنا خلال مشوارنا الدراسي وكان لهم
الفضل فيما وصلنا له اليوم

وشئى كذلك على العاملين بالمديرية الولائية على حسن التعامل في طيلة ايام
التدريس ونخص بالذكر السيدة بن منصور التي قدمت لنا يد المساعدة ولم تبخل علينا
بالنصح والارشاد بالرغم من مشاغلها الكثيرة جزاه الله خيرا وكذلك السيدة فريحة
والسيد بالراشد

شكرا لكل من ساعدنا من قريب او بعيد



إهداء

بعد مسيرة دراسية دامت سنوات حملت في طياتها الكثير من الصعوبات و المشقة و التعب ... ها
انا اليوم أقف على عتبة تخرجي اقطف ثمار تعبي و أرفع قبعتي بكل فخر فاللهم لك الحمد على
توفيقني في انجاز هذا العمل و تحقيق حلمي

اهدي تخرجي هذا :

الى من قال فيهما الله " و قضى ربك ألا تعبد إلا اياه و بالوالدين إحسانا إما يبلغن عندك الكبر
أحدهما أو كلاهما فلا تقل لهما أف و لا تنهرهما و قل لهما قولا كريما "
سورة الاسراء (الآية 13)
إلى ملاكي في الحياة والشمعة التي أنارت دربي الى القلب الناصع بالبياض إليك يا أعز الناس
على قلبي

...أمي الغالية
الى من جرع الكأس فارغا ليسقيني قطرة حب الى من حصد الأشواك من دربي ليمهد لي
طريق العلم

...أبي الكريم
أمد الله في عمركما وجعلكما من السبعين ألفا الذين يدخلون الجنة بغير حساب
الى رفيق الدرب وروح الحياة الى من قاسمني طفولتي وصباي الى عضدي في هذه الحياة
...أخي عبدالرحمان

دمتم لي شيئا جميلا لايتتهي
الى أحسن من عرفني بهم القدر زملائي الذين تابعت معهم مشواري الدراسي والجامعي الذين
قاسمونني سنوات الجامعة وكانوا نعم الأصدقاء وخلقوا في القلب ذكريات جميلة لاتنسى أخص
بالذكر: زعموم نوال ، قواري هاجر

الى من شاركتني في إعداد المذكرة زميلتي محساس يسمينة
الى جميع طلبة السنة الثانية ماستر محاسبة و جباية معمقة دفعة 2023
الى كل من أحبني وعرفني اليكم مني السلام

مريم

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين

أهدي هذا العمل إلى:

من نزلت في حقهما الآية الكريمة: ﴿وَخَفِضَ لَهُمَا جَنَاحَ الذُّلِّ مِنَ الرَّحْمَةِ وَقُلْ رَبِّ ارْحَمْهُمَا كَمَا رَبَّيَانِي صَغِيرًا﴾

أهدي هذا العمل المتواضع إلى:

من رعيتي بعينيها وكستتي بحلها وعطفها إلى أحب الناس إلى قلبي حفظها الله وأبقاها لي تاجا فوق رأسي إلى من كان دعائها سر نجاحي إل أغلى الحباب

أمي الحبيبة

إلى من أحمل اسمه بكل افتخار أرجوا من الله أن يمد في عمرك لتري ثمارا قد حان قطافها بعد طول انتظار وستبقى كلماتك نجوم اهتدى بها اليوم وفي الغد وإلى الأبد

والدي العزيز

والى الذين قاسمونى صباي وكبري أخواتي الغاليات (نبيلة ، سعيدة ، ريمة ، منى ، لينا) و اتمنى

لهم النجاح و الى ابنة اختي دينا ماتي و عائلتها الكريمة

اخص بالذكر الى صديقة عمري التي تميزت بالصدق و الوفاء الى من سعدت برفقتها تمنياتي لها بالنجاح و التوفيق

مروة قزولة

الى أولئك الذين يفرحهم نجاحنا، وبحزنهم فشلنا أهدي هذا البحث الى الاقرباء و الاصدقاء و

الاحباب

بأصدق وأسمى عبارات الامتنان الى من شاركت معي هذا العمل بكل صدق و الجهد تمنياتي لها بالتوفيق في مشوار حياتها زميلتي بن بارة مريم

بسمينة

ملخص

تهدف هذه الدراسة الى ابراز دور التحقيق الجبائي في تقليص الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية من خلال دراسة ميدانية " دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب ببومرداس، و ذلك بالاطلاع على التقارير و الوثائق المقدمة من طرف الادارة الجبائية والخاصة بالمؤسسة محل التحقيق وفحص كل المستندات وذلك قصد التأكد من مدى صحة المعلومات المقدمة واكتشاف الاختلافات.

من خلال الدراسة التطبيقية للملف الجبائي للمكلف بالضريبة توصلنا بأن للتحقيق الجبائي دور جد مهم في اكتشاف وتقليص الخطر الجبائي الموجود في المؤسسات والراجع سببه الى عدم الالتزام بالتشريع المحاسبي والضريبي او سوء استغلال مختلف الامتيازات التي يمنحها التشريع الجبائي الجزائري .

الكلمات المفتاحية

الرقابة الجبائية، التحقيق الجبائي، الخطر الجبائي، التحقيق المحاسبي، المكلف بالضريبة

Résumé

Cette étude vise à mettre en évidence le rôle de l'enquête fiscale dans la réduction du risque fiscal dans l'institution économique à travers une étude de terrain « Une étude de cas à la Direction d'Etat des Impôts à Boumerdès, en examinant les rapports et documents transmis par l'administration fiscale de l'institution faisant l'objet de l'enquête et en examinant tous les documents afin de s'assurer que La validité des informations fournies et repérer les différences.

A travers l'étude appliquée du dossier fiscal du contribuable, nous avons conclu que l'enquête fiscale a un rôle très important dans la découverte et la réduction du risque fiscal présent dans les institutions, en raison du non-respect de la législation comptable et fiscale ou de l'utilisation abusive des différents privilèges accordés par la législation fiscale algérienne.

Mots clés

contrôle fiscal, vérification fiscale, risque fiscal, enquête comptable, contribuable

فهرس المحتويات

الصفحة	البيان
I.	شكر و العرفان
II.	الاهداء
III.	ملخص
IV.	فهرس المحتويات
V.	قائمة الجداول و الاشكال و الملاحق
VI.	قائمة المختصرات
1	مقدمة
8	الفصل الأول : الاطار النظري للتحقيق الجبائي و الخطر الجبائي
8	تمهيد
9	المبحث الأول : مدخل للتحقيق الجبائي
9	المطلب الأول : مفهوم التحقيق الجبائي
9	الفرع الاول : مفهوم التحقيق الجبائي
10	الفرع الثاني : أهداف التحقيق الجبائي
12	المطلب الثاني : أشكال التحقيق الجبائي
16	المطلب الثالث : الصلاحيات و الالتزامات في التحقيق الجبائي
16	الفرع الأول : الصلاحيات الممنوحة لادارة الجبائية
17	الفرع الثاني : التزامات و ضمانات المكلفين بالضريبة الخاضعين للتحقيق الجبائي
21	المبحث الثاني : الاطار التنظيمي للتحقيق الجبائي
21	المطلب الاول : الهياكل الادارية للتحقيق الجبائي
23	المطلب الثاني : إجراءات عملية التحقيق الجبائي
23	الفرع الاول : إعداد و تنفيذ و مراقبة التحقيق
25	الفرع الثاني : الأعمال التحضيرية للتحقيق المحاسبي
27	الفرع الثالث : الشروع بالتحقيق
31	الفرع الرابع : إجراءات ما بعد التحقيق
33	المطلب الثالث : الغرامات و العقوبات الجبائية
36	المبحث الثالث : عموميات حول الخطر الجبائي
36	المطلب الاول : مفهوم و أسباب الخطر الجبائي
36	الفرع الأول : مفهوم الخطر الجبائي
39	الفرع الثاني : أسباب الخطر الجبائي

40	المطلب الثاني : مصادر الخطر الجبائي
44	المطلب الثالث : أنواع الخطر الجبائي و تقييمه
44	الفرع الاول : انواع الخطر الجبائي
48	الفرع الثاني : تقييم الخطر الجبائي
51	خلاصة الفصل الاول
52	الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس
53	تمهيد
54	المبحث الأول : تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس
54	المطلب الاول: تعريف بمديرية الضرائب لولاية بومرداس
55	المطلب الثاني : المصالح الداخلية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس
62	المطلب الثالث : المصالح الخارجية لمديرية الضرائب بولاية بومرداس
64	المبحث الثاني : دراسة حالة التحقيق المحاسبي بمؤسسة مقاوله وأشغال عمومية
64	المطلب الأول : الإجراءات الأولية للتحقيق الجبائي (التحقيق المحاسبي)
64	الفرع الاول : بطاقة تعريفية للمؤسسة محل التحقيق
66	الفرع الثاني : التحقيق في المحاسبة
68	الفرع الثالث : نهاية أشغال التحقيق
69	المطلب الثاني : التبليغ الاولي
69	الفرع الاول : تقييم محاسبة المكلف وكيفية تحديد رقم الاعمال
70	الفرع الثاني : تعديل الأسس الخاضعة
81	الفرع الثالث : حساب الضرائب المستحقة
89	المطلب الثالث: التبليغ النهائي
90	الفرع الاول : الإشعار بالرد
90	الفرع الثاني : تقييم رد المكلف و التبليغ النهائي من الادارة الجبائية
91	الفرع الثالث : حساب الضرائب المستحقة
99	خلاصة
100	خاتمة
102	قائمة المراجع
106	الملاحق

قائمة الجداول

الرقم	الجدول	الصفحة
1	جدول الغرامات المتعلقة بالنقص في التصريح	35
2	جدول الغرامات المتعلقة بالغش الضريبي	35
3	جدول العقوبات الضريبية	36

قائمة الاشكال

الرقم	الاشكال	الصفحة
1	أشكال التحقيق الجبائي	12
2	خطوات التحقيق في الوثائق	14
3	الخطر الجبائي و درجة المخاطرة	38
4	مصادر الخطر الجبائي	41
5	المصادر الداخلية للخطر الجبائي	42
6	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب - بومرداس -	61
7	المصالح الخارجية للمديرية ضرائب لولاية بومرداس	63

قائمة الملاحق

الرقم	الملاحق	الصفحة
1	اشعار بالتحقيق	106
2	قائمة الوثائق المحاسبية	107
3	وثيقة إثبات استلام ميثاق المكلفين	108
4	إعداد محضر نهاية الأشغال	109
5	اشعار بالنتائج المتوصل إليها	110
6	اشعار التبليغ الأولي	111
7	اشعار التبليغ النهائي	112
8	جدول الورد الفردي	113

قائمة المختصرات و الرموز

الاختصار	اللغة الفرنسية	اللغة العربية
VASFE	Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'ensemble	التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة
V.C	La vérification de Comptabilité	التحقيق المحاسبي
V.P	La Vérification est Ponctuelle	التحقيق المصوب
IBS	Impôt sur les Bénéfices des Sociétés	الضريبة على الارباح الشركات
IRG	Impôt sur revenu global	الضريبة على الدخل الاجمالي
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
TAP	Taxe sur l'Activité Professionnelle	الرسم على النشاط المهني
ANSEJ	Agence Nationale de Soutien à l'Emploi des Jeunes	الوكالة الوطنية لدعم الشباب
CNAS	Caisse Nationale d'Assurance Chômage	الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة
ANGEM	Agence Nationale de Gestion du Microcrédit	الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر

مقدمة

مقدمة

التحقيق الجبائي هو أداة في يد الادارة الجبائية لكشف التجاوزات التي قد يقع فيها المكلف بالضريبة سواء عمداً منه او سهواً بغرض استرجاع حقوق الخزينة العامة ، وفي نفس الوقت سيكون في مساعدة المسير الجبائي في تشخيص مواطن القوة والضعف في المؤسسة ورفع مستوى الوعي لديه من أجل تحسين التسيير الجبائي للمؤسسة من خلال اختيار منهج تسيير جبائي فعال للاستفادة من الإمكانيات التي يقدمها التشريع والذي يعزز من أمنها الجبائي لتجنب الخطر الجبائي الممكن حدوثه مستقبلاً.

اصبح الخطر الجبائي أحد أبرز المخاطر التي تواجه المؤسسة الاقتصادية نظراً للأضرار الجسيمة التي يسببها لها، بالإضافة إلى تحمل المؤسسة أعباء إضافية أو تعرضها لغرامات جبائية، لذلك يتوجب على المؤسسة الاطلاع على التغيرات التي تحدث في مجال الجبائية وإيلاء الجانب الجبائي لديها أهمية كبيرة وجعله في مكانة معتبرة.

يعد التحقيق الجبائي من الاسباب الرئيسية لنجاح الادارة الجبائية في تنفيذ القوانين والتشريعات الجبائية والتأكد من صدق التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وتحقيق العدالة في توزيع العبء الجبائي والتقليل من الممارسات المخالفة للقوانين كالتهرب الضريبي والغش الجبائي، والوسيلة للقضاء على هذه التجاوزات هي تكثيف عملية الرقابة الجبائية

الاشكالية

من خلال ما سبق يمكننا صياغة اشكالية دراستنا في: **كيف يساهم التحقيق الجبائي في تقليص الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية ؟**

من خلال السؤال السابق نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

الاسئلة الفرعية

- ماذا نقصد بالتحقيق الجبائي؟
- ما هو المقصود بالخطر الجبائي؟
- هل التزمت المؤسسة محل الدراسة بالقوانين والتشريعات الجبائية؟

الفرضيات

للإجابة عن الإشكالية والأسئلة الفرعية المطروحة نفترض ما يلي:

- الفرضية الاولى: التحقيق الجبائي هو مجموع العمليات التي تقوم بها الادارة الجبائية والتي تعمل على التأكد من مدى صحة ومصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.
- الفرضية الثانية: ينتج الخطر الجبائي عن اخطاء في محاسبية المؤسسة ويسبب لها ضررا في سمعتها.
- الفرضية الثالثة: تلتزم المؤسسة محل الدراسة بالقوانين والتشريعات الجبائية.

أهمية البحث

تكمن اهمية البحث فيما يلي :

- الدور الذي يلعبه التحقيق المحاسبي في تقليص الخطر الجبائي وتحقيق مبدأ العدالة في تحمل العبء الضريبي و تمويل الخزينة العمومية؛
- مساهمة التحقيق الجبائي في توعية المكلف بالضريبة بإدارة المخاطر الجبائية وجعله في مؤمن منها؛
- مساهمة التحقيق الجبائي في فحص الوضعية الجبائية على مستوى المؤسسة محل الدراسة و قياس الخطر الجبائي بها؛

أهداف البحث

تتمثل اهداف البحث فيمايلي :

- ابراز الدور الرئيسي للتحقيق الجبائي كوسيلة للرقابة جبائية والحد من الخطر الجبائي من خلال اكتشاف التجاوزات في التصريحات الجبائية؛
- معرفة أهمية التحقيق الجبائي وانعكاساته على زيادة حصيلة الخزينة العمومية على مستوى ولاية بومرداس؛
- قدرة تحقيق الجبائي في تشخيص مصادر الخطر الجبائي لدى المكلف بالضريبة؛

مقدمة

- التعرف على مدى الاستفادة من الامتيازات التي تمنحها تشريعات الجبائية.

منهج البحث

قصد إعطاء صورة واضحة لبحثنا والإجابة على إشكالية البحث

اعتمدنا على المنهج الوصفي في الجانب النظري حيث قدمنا مفاهيم وعموميات حول التحقيق جبائي والخطر الجبائي؛

و استعملنا المنهج التحليلي في الجانب التطبيقي من خلال دراسة الحالة الذي تعرفنا من خلالها على عملية سير احد انواع التحقيق جبائي وهو تحقيق المحاسبي.

ادوات البحث

لقد اعتمدنا في بحثنا على مجموعة من الادوات نذكر منها :

1. المسح المكتبي: ويتمثل في استعمال الكتب باللغتين العربية و الفرنسية و كذلك المقالات العلمية والقوانين الجبائية ومنشورات وزارة المالية والاطروحات و رسائل الماجستير المتعلقة بموضوع دراستنا
2. المقابلة: تتمثل المقابلات التي اجريناها التي مكنتنا من الحصول على مجموعة من المعلومات مفيدة ساعدتنا في توجيه مسار الدراسة و تتمثل في المقابلة مع رئيسة مكتب المراجعات الجبائية وكذلك احد الاعوان المحققين في نفس المكتب وايضا مع الأستاذة الجامعيين من نفس التخصص.

حدود الدراسة

الحدود الزمانية

قمنا بإجراء هذه المذكرة من جانبها التطبيقي على مستوى مديرية الضرائب ببومرداس خلال فترة اربعة أشهر وتركزت على التحقيق في محاسبة المكلف للفترة (2016-2019)

الحدود المكانية

تم اجراء التبرص التطبيقي في المديرية الولائية للضرائب لولاية بومرداس

الحدود الموضوعية

- ركزنا في بحثنا هذا على نوع من أنواع التحقيق الجبائي وهو التحقيق المحاسبي الذي تقوم به الادارة الجبائية من قبل المحققين

أسباب اختيار الموضوع

- إن اختيار هذا الموضوع كان لعدة أسباب
- علاقة الموضوع بتخصصنا محاسبة وجباية معمقة؛
- قلة الوعي لدى المؤسسات الاقتصادية حول مدى أهمية الرقابة الجبائية؛
- قلة الدراسات التي تناولت موضوع دور التحقيق الجبائي في تقليص الخطر الجبائي؛
- إظهار مخاطر عدم احترام المؤسسات للالتزامات الجبائية

صعوبات الدراسة

من خلال إجرائنا لهذا البحث واجهنا عدة صعوبات وعراقيل نذكر منها:

- صعوبة الحصول على مكان لإجراء التريص؛
- قصر الفترة الزمنية الممنوحة لإعداد المذكرة والقيام بالدراسة التطبيقية؛
- قلة وصعوبة الحصول على المراجع المتعلقة بالتحقيق والرقابة الجبائية خصوصا الكتب؛
- قلة الحصص وأيام اجراء التريص الممنوحة من طرف الهيئة المستقبلية بسبب كثرة المترشحين .
- امتناع الإدارة المستقبلية عن تقديم بعض المعلومات الخاصة بمعرفة مدى الالتزام الضريبي في المؤسسة محل الدراسة.

الدراسات السابقة

هناك عدة دراسات تتناول جوانب من موضوعنا نذكر منها :

الدراسة الاولى : فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الامن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة ، الجزائر، 2018 حيث عالجت هذه الدراسة

إشكالية دور المراجعة الجبائية في تحقيق الامن الجبائي بالمؤسسة حيث استعمل الباحث منهجين المنهج الوصفي و المنهج التحليلي وقد تم إجراء الدراسة في شركة مطاحن الأوراس بباتنة في سنة 2018 وتم التوصل الى النتائج التالية:

- المراجعة الجبائية تسمح بمعرفة نقاط ضعف ونقاط قوة المؤسسة من الناحية الجبائية كما تساعد المؤسسات على الامتثال للقوانين الجبائية؛
- من أهم المخاطر التي أخذت جزءا كبيرا من الانشغالات المؤسسات الاقتصادية نجد المخاطر الجبائية وما ينجم عنها من اعباء مالية تؤثر على الأداء المالي للمؤسسة وبالتالي التأثير سلبا على استراتيجيتها وأهدافها المستقبلية والعقوبات الجناحية تؤثر سلبا عن سمعتها؛
- تعتبر المخاطر الجبائية اليوم من اهم انشغالات المؤسسات الاقتصادية لما لها من تأثير سلبي على مردوديتها المالية؛

هناك ضرورة ملحة لإدماج العامل الجبائي عند اتخاذ مختلف القرارات المالية .

الدراسة الثانية : صالح حميداتو، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، الجزائر ، 2012 حيث عالجت هذه الدراسة إشكالية مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، واستعمال الباحث فيها منهجين وهما الوصفي والتحليلي وشملت هذه الدراسة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية لولاية

مقدمة

الوادي في سنوات 2009، 2008 ، 2010 ومن أهم النتائج المتوصل الي المراجعة الجبائية تسمح بكشف مناطق الخطر الجبائي اين تكون المؤسسة ارتكبت أخطاء ومخالفات ذات الطابع جبائي أو المحاسبي؛

- ضمان إيداع التصريحات الجبائية وتأثيرها على الوضعية المالية وكذا معرفة كيفية إدراج الجبائية والقرارات التسييرية لتحديد أدائها الجبائي ومنه فعاليتها الجبائية؛
- تقييم الخطر الجبائي الناتج من جهة عدم الانتظام الضريبي ومن جهة أخرى عن سوء اختيار او عدم توفير الشروط الاستفادة من امتياز جبائي معين؛
- تعمل مصلحة المراجعة الجبائية على تقديم الخطر الجبائي والتسيير الخطر الجبائي للمؤسسة بتقديم اقتراحات وتوضيحات تخص تحسين إجراءات المراقبة من الناحية الجبائية.

الدراسة الثالثة: اسماء دهبيي، أمال بن زايد، مساهمة الرقابة الجبائية في تشخيص الخطر الجبائي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، الجزائر، 2022. حيث عالجت هذه الدراسة إشكالية دور الرقابة الجبائية في تشخيص الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية خلال فترة 2017. 2020 واستعملت الباحثين المنهج الوصفي و التحليلي و تمت اجراء الدراسة في المركز الضرائب لولاية جيجل لملف جبائي خلال السنوات 2017 ، 2020 وتم التوصل إلى النتائج التالية :

- تعتبر الرقابة الجبائية مجموعة من الاجراءات التي تعمل على كشف النقائص وتصحيحها وتهدف ادارة الضرائب من خلالها الى توعية المكلفين بالضريبة وتعزيز الامن الجبائي؛
- تتعرض المؤسسة لمخاطر جبائية متعددة لأسباب ناتجة عن ضعف الادارة الجبائية للمؤسسة نتيجة عدم المتابعة المستمرة والدائمة للمؤسسة أو اسباب ناتجة عن التشريع الجبائي نتيجة التعديلات المستمرة وتعدد الضرائب وتعقيد النصوص التشريعية؛
- من اجراءات الرقابة الجبائية الخارجية التحقيق المحاسبي ويعتبر أنجح شكل رقابي؛
- عملية التحقيق المحاسبي عبرت عن دور الرقابة الجبائية في تشخيص الخطر الجبائي التي تضمنها التصريح الجبائي شكلا ومضمونا.

هيكـل البـحث

من اجل الاجابة على الأسئلة المطروحة قمنا بتقسيم هذه المذكرة الى فصلين:

الفصل الاول: سنتعرف فيه على الجانب النظري للتحقيق الجبائي فقد قمنا بتقسيمه الى ثلاث مباحث حيث المبحث الاول يشمل الإطار القانوني للتحقيق الجبائي، أما الثاني فهو الإطار التنظيمي للتحقيق الجبائي، أما المبحث الثالث سنتعرف فيه على عموميات حول الخطر الجبائي.

الفصل الثاني: تناولنا في هذا الفصل الإطار التطبيقي للتحقيق الجبائي في تقليص الخطر الجبائي وذلك من خلال دراسة الحالة على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية في ولاية بومرداس والذي بدوره أيضا قمنا بتقسيمه الى مبحثين حيث يتضمن الأول تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس أما الثاني فهو دراسة حالة على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لملف مؤسسة مقاوله وأشغال عمومية خلال سنوات 2016-2019.

الفصل الاول: الإطار النظري للتحقيق الجبائي والخطر الجبائي

الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق الجبائي والخطر الجبائي

تمهيد

يعتبر التحقيق الجبائي أداة في يد الإدارة الجبائية من كشف الانحرافات والتجاوزات التي قد يرتكبها المكلف بالضريبة بغرض تصحيح هذه الانحرافات والحفاظ على حقوق الخزينة العمومية ومن جهة أخرى تعتبر وسيلة مساعدة للمسير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، حيث تبين له مواطن القوة والضعف في محاسبته وطريقة تسيره للعنصر الجبائي من أجل اختيار منهج للتسيير الجبائي أكثر فعالية ويسمح له بالتحكم في الموارد المتوفرة لديه ما يعزز من الأمن الجبائي لديه ويجعله يتجنب الخطر الجبائي مستقبلاً

وفي هذا الفصل سنتطرق إلى المفاهيم الأساسية للتحقيق الجبائي وكذا الخطر الجبائي وفقاً للمباحث التالية:

المبحث الأول: الإطار القانوني للتحقيق الجبائي؛

المبحث الثاني: الإطار التنظيمي للتحقيق الجبائي؛

المبحث الثالث: عموميات حول الخطر الجبائي ؛

المبحث الأول: مدخل للتحقيق الجبائي

يعتبر التحقيق الجبائي احد وسائل الرقابة الجبائية حيث انه يعتبر أداة وقائية وردعية في يد السلطة الجبائية والتي تسمح لها باكتشاف الانحرافات والتجاوزات التي قد يرتكبها المكلف بالضريبة والتي على إثرها يقع في الخطر الجبائي.

كما يعتبر التحقيق الجبائي عملية متنوعة ومعقدة وتأخذ عدة أشكال ثم وضعها بموجب إجراءات ونصوص قانونية خص عليها المشرع الجزائري، ومن هذه الأنظمة سنحاول التعرف على الإطار القانوني للتحقيق الجبائي.

المطلب الأول : مفهوم التحقيق الجبائي و أهدافه

يتنوع التحقيق الجبائي حسب طريقة تطبيقه من قبل الإدارة الجبائية وذلك بحسب الهدف المرجو منه وحسب طبيعة المكلف بالضريبة ونوع الضريبة الواجب تحصيلها.

الفرع الأول : مفهوم التحقيق الجبائي

للتحقيق الجبائي عدة تعاريف نذكر منها:

التعريف الأول : التحقيق الجبائي عبارة عن مجموعة العمليات المطبقة من قبل المصالح المتخصصة للإدارة الجبائية وهذه الأخيرة بإمكانه اتخاذ عدة أشكال ومعاملات في إطار منظم تحت نصوص العدالة التي تهدف إلى التأكد من احترام القوانين الجبائية وذلك لتجنب كل ما قد ينتج من مخالفات وتجاوزات¹.

التعريف الثاني: التحقيق الجبائي هو " فحص للتصريحات وكل السجلات والوثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية².

¹ عبد الرزاق عباس، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى للنشر و التوزيع، الجزائر، 2012، ص 18.

² زعزوعة فاطمة، حماية القانونية الممنوحة لأشخاص الخاضعين لضريبة، اطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق ، جامعة ابي بكر بالقايد، تلمسان، الجزائر، 2013، ص 130.

تعريف الثالث: يقصد به مجموعة العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وتؤكد من أن هذه التصريحات تعكس نتائج حقيقية بالفعل وفق قواعد محاسبة والضريبة¹.

من خلال التعاريف السابقة يمكننا القول بان التحقيق الجبائي هو مجموع الأنشطة والعمليات المتخذة من طرف الادارة الجبائية قصد التأكد من مدى التزام المكلفين بالضريبة بالقوانين والتشريعات الجبائية في تصريحات الجبائية المقدمة، ويضم ثلاث أنواع من التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب والتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة.

الفرع الثاني : أهداف التحقيق الجبائي

إن النظام الجبائي الجزائري بطبيعته التصريحية يعتمد على مبدئين أساسيين هما مبدأ صدق نية المكلف بالضريبة، ومبدأ صحة التصريح بذمته المالية والأرقام الاعمال المحققة وبالتالي فان عملية التحقيق الجبائي تهدف أساسا لمراقبة صحة هذه التصريحات.² ويمكن تقسيم اهداف التحقيق إلى نوعين:

1. الأهداف العامة

- 1.1 قمع التملص الجبائي: كل شخص طبيعي كان أو معنوي في حالة تحقيقه لدخل أو ربح معين عليه بدفع الضريبة، حيث تعمل الرقابة على اكتشاف الأشخاص الممتنعين عن الدفع وتعتبرهم منحرفين وتقوم باتخاذ إجراءات ضدهم.
- 2.1 قمع التهرب الضريبي: بهدف الوصول إلى مكاسب جبائية يلجأ المكلفون بالضريبة إلى أعمال غير شرعية بقيامه بتصريحات كاذبة بغرض تخفيض القاعدة الضريبية ، لهذا فالرقابة تعمل على تقويم هؤلاء الأشخاص أو المكلفين وهذا بفضل حق الرقابة الممنوح للإدارة الجبائية.
- 3.1 حماية الموارد الجبائية لميزانية الدولة: هذا الهدف يشكل مؤشر لنجاح او فشل الادارة الجبائية في تحقيق المهمة التي اسندت اليها³

¹ Guide du vérification de comptabilité, éducation 2001, p 13.

² سعاد صالح، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مقال مجلة القانون العام الجزائري و المقارن ، العدد 04 ، الجزائر 2016، ص91.

³ عبد الرزاق عباس، مرجع سبق ذكره، ص 22

4.1 إبطال الأساليب التي تسبب اختلالات: إن الإجراءات العمل المسطرة من طرف الادارة الجبائية تهدف إلى التحكم في التطبيقات التي تأثر سلبا على القواعد المنافسة وعدم تمويل الخزينة بالموارد الإضافية مثل:

- عدم تحرير الفواتير عند إجراء صفقات تجارية؛
- الاستعمال الضئيل للشيك كوسيلة للدفع؛
- تحويل المكاسب الضريبية المحصلة من أجل تحفيز الاستثمار.¹

2. الأهداف الخاصة

تتمثل الأهداف الخاصة للإدارة الجبائية في:

- 1.2 التأكد من إيداع التصريحات الجبائية: لتحقيق هذا الهدف تستعمل وسائل مختلفة وهي :
 - اكتشاف الأشخاص الذين يمارسون نشاطات خاضعة للضريبة ولا يصرحون بها ودعوتهم إلى تعديل وضعيتهم؛
 - ملاحقة المكلفين بالضريبة الذين لا يودعون تصريحاتهم الجبائية في الآجال القانونية ؛
 - الاتصال بمختلف الهيئات والمؤسسات لمعرفة وتمييز المكلفين بالضريبة؛
- 2.2 التحقق من دقة وصحة التصريحات: يتم التحقق من صحة التصريحات المودعة من طرف المكلفين وذلك بتطبيق نوعين من الرقابة التحقيق في الوثائق و المستندات المحاسبية و التحقيق على أساس المعلومات المتوفرة في الملف الجبائي مثل المداخل العقارية، المداخل الأموال المنقولة.
- 3.2 ضمان متابعة المكاسب الجبائية : قدر التشريع الجبائي الجزائري عدد معين من المكاسب الجبائية والمالية في إطار ترقية الاستثمارات، في الواقع فأن الغاية هي الوصول إليها في إطار التحقيق هذه الأهداف العامة والخاصة وضمان ترقية الديون الجبائية المسجلة لصالح الخزينة العمومية وكذا دفع المستحقات².

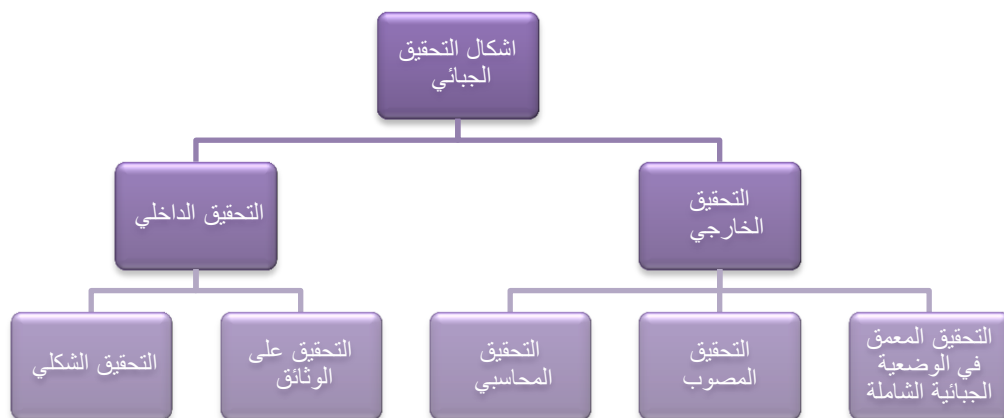
¹ عالوي عوايل وداد، وكربوع جهيدة، دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر في القانون الاداري ، كلية الحقوق و العلوم الاسلامية، جامعة غرادية، الجزائر، 2018، ص 12 .

² عبد الرزاق عباس، مرجع سبق ذكره، ص، ص 23-24 .

المطلب الثاني: أشكال التحقيق الجبائي

التحقيق الجبائي من الأدوات الرئيسية الذي تعتبره مديرية الضرائب أداة لتشخيص الوضع الجبائي للمؤسسة ومدى التزامها بالقواعد الجبائية يهدف كذلك إلى التحكم في الجانب الجبائي، ويمكن تلخيص أشكال التحقيق الجبائي وفق الشكل التالي:

الشكل رقم (1) : اشكال التحقيق الجبائي



المصدر من إعداد الطالبتين

أولاً: التحقيق (الداخلي)

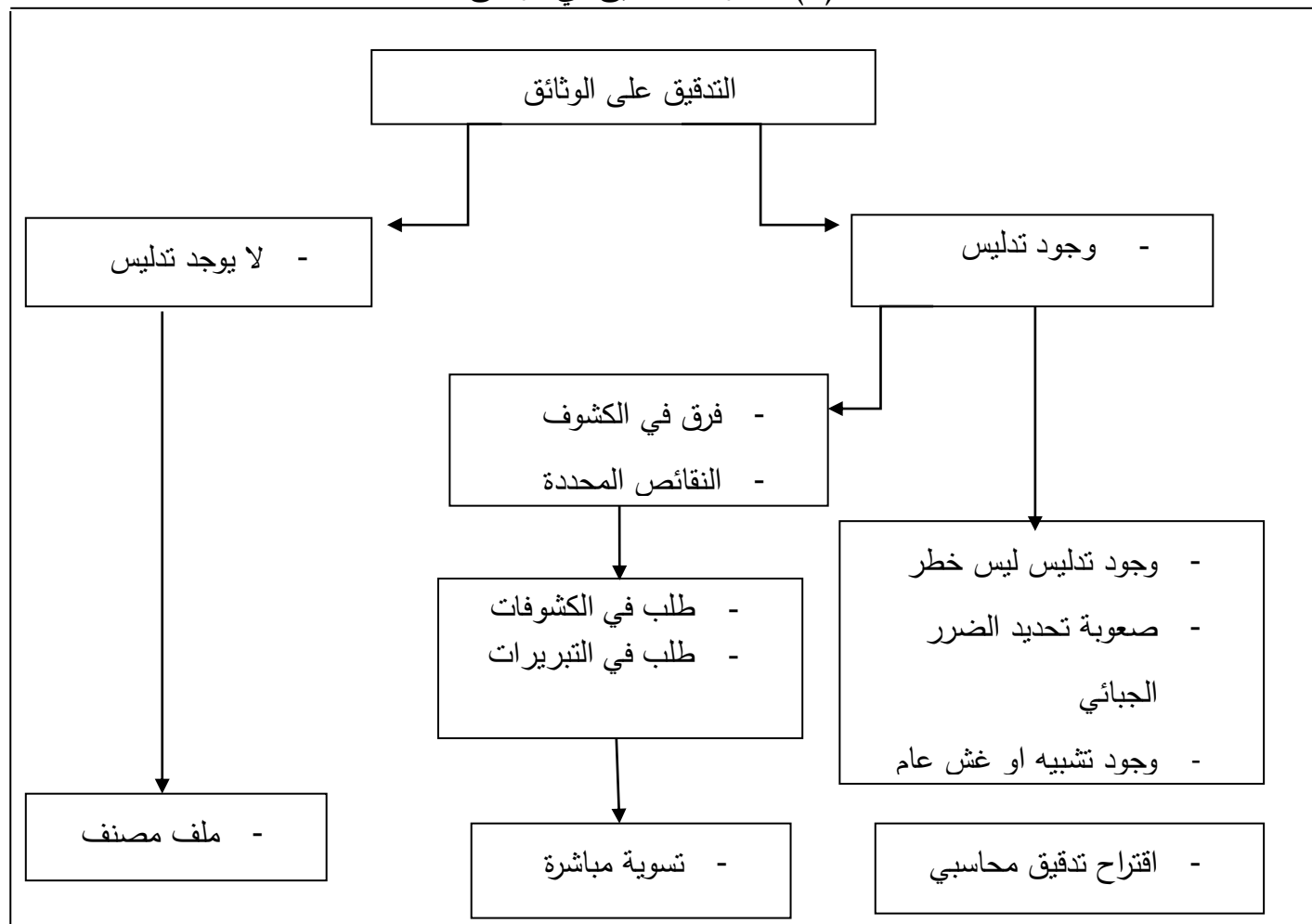
1. **التحقيق الشكلي le contrôle formel** : هي أول عملية تخضع لها التصريحات المكتتبة، وتشكل مجمل التدخلات التي تهدف إلى إحداث تصحيحات مادية للأخطاء و النقائص المرتكبة أثناء كتابة، وتقديم المكلفين للتصريحات، و التحقق من الهوية و عنوان المكلف، و كذا مختلف العناصر التي تدخل في تحديد الوعاء الضريبي، و الغرض من هذا النوع من الرقابة هو التصحيح الشكلي للتصريحات دون إجراء أي مقارنة بين ما تحمله من محتويات مع تلك التي تتوفر لدى الإدارة وتتم هذه الرقابة سنوياً باعتبارها أول عملية مراقبة تخضع لها التصريحات ولا تهدف إلى التأكد من صحة المعطيات والمعلومات التي تحملها وإنما الكيفية التي قدمت من خلالها هذه المعطيات أو المعلومات.

2. **التحقيق على الوثائق le contrôle sur pièces** : يتسنى للمصلحة الجبائية التي تحقق في مصلحة المكلفين أن تقدم بطلب المعلومات حول النقاط أو المسائل التي فيها الغموض، و يمكن هذه الأخيرة أن تكون كتابية أو شفوية حيث لا يخضع المكلف بالضريبة لأي عقوبة في حالة عدم الرد على هذا الطلب، ولكن قد تلجأ الإدارة إلى مراسلته من أجل التوضيح أو التبرير حيث يحدد للمكلف أجلاً لا يقل عن (30) يوماً من أجل تقديم رده،¹ و إذا ما قضت هذه المدة دون أي رد يحدد المفتش أساس فرض ضريبة، وفي حالة عدم

¹ بريار حفيظة، بولومة هجيرة، واقع دور تطبيق آليات التدقيق الجبائي للحد من التهرب الضريبي في الجزائر، مقال مجلة البشائر الاقتصادية، دراسة قياسية خلال فترة 2010-2018، المجلد 8، العدد 01، أبريل 2022، ص 253.

تجاوب هذه الإجراءات مع التساؤلات المطروحة يلجأ المحقق إلى نوع آخر من الرقابة والمتمثلة في التحقيق في عين المكان.¹ ويمكن تلخيص خطوات التحقيق في الوثائق في الشكل التالي:

الشكل (2): خطوات التحقيق في الوثائق²



المصدر: سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، منشورة مقمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015، ص90

¹ كشاوي الياس، ظاهرة الغش و التهرب الضريبي و انعكاساتها على الاقتصاد وطني، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 2009، ص 115.

ثانيا: التحقيق المعمق (تحقيق خارجي)

بعد القيام بعملية التحقيق الاولى، يحق لأعوان الإدارة الجبائية الانتقال إلى التحقيق المعمق وذلك في حالة اكتشاف تهرب أو غش جبائي من طرف المكلفين، وتكون المراقبة المعمقة أو في عين المكان على شكلين إما التحقيق في المحاسبة إذا كان شخص معنوي أو بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية شاملة إذا كان شخص طبيعي.

1. **التحقيق المحاسبي:** و يقصد به مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة ويتم ذلك بالتحقيق في الدفاتر المحاسبية بعين المكان بهدف التحقق إذا كانت المحاسبة ممسوكة وفقا للقواعد المحاسبية والجبائية المعروفة.¹
2. **الرقابة المصوبة أو التحقيق المصوب:** حسب المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية 2023 "يمكن لأعوان الادارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها أو لمجموعة من العمليات أو معطيات محاسبية تقل عن سنة جبائية، ويتم تحقيق عندما تشكك الادارة الجبائية من صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود بهدف تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية".²
3. **التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:** يستهدف هذا التحقيق الأشخاص الطبيعيين والهدف منه هو التحقق من مدى التناسق بين الدخل المصرح من ناحية الوضع المالي والمركز النقدي وعنصر نمط الحياة من جهة أخرى للمكلف التي تم التحقق منه وعليه يجب إبلاغ الأخير قبل 15 يوم من التحقيق بالإضافة إلى الإخطار الذي سيتم إرساله إلى المستلم يجب ان يستأنف جميع العناصر التي تم استخدامها لفرض الضريبة.³

¹ كشاوي إلياس، مرجع سبق ذكره، ص 115.

² المادة 20 مكرر، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة لضرائب، وزارة المالية، 2023، ص 09.

³ Ibrahim hammadou , Ahmed tessa, **fiscalité de l'entreprise**, les pages bleus, 2011, p 228.

المطلب الثالث: صلاحيات و التزامات التحقيق الجبائي

تملك إدارة الضرائب مجموعة من الوسائل والحقوق والتي تعتمد عليها من أجل الحفاظ على أموال الدولة من الاختلاس وكذلك تضمن بعض الحقوق للمكلف بالضريبة لفهم وتوضيح أعمال التحقيق .

تعددت الحقوق والالتزامات التي تعتمدها إدارة الضرائب للحفاظ على الأموال الدولة بصفة شرعية خالية من المخالفات الجبائية المتمثلة في المناورات التدليسية، السرقة، واختلاس هذه من جهة ومن جهة أخرى للتخفيف من حدة التهرب الضريبي ولذا تستعمل إدارة الضرائب عدة وسائل للمتابعة والتحقيق والتدقيق مع المكلفين بالضريبة ولهذا قمنا بتقسيم المطلب إلى فرعين

الفرع الأول : الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية

1. حق المعاينة: من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية يمكن للإدارة الجبائية ترخيص، ضمن الشروط المبنية في المادة 35 " لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاضي يفوضه ويجب أن يكون طلب الترخيص المقدم للسلطة القضائية ممضي من طرف مسؤول الإدارة الجبائية مؤهل وأن يحتوي على كل البيانات التي في حوزة الإدارة بحيث تبرر بها المعاينة" وذلك للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانونيا، للقيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة".¹

2. حق التقادم: يحدد الآجال الذي يتقادم فيه عمل الإدارة ، بأربع (4) سنوات، إلا في حالة وجود مناورات تدليسية ، و هذا بالنسبة لـ:

- تأسيس الضرائب والرسوم، و تحصيلها؛
- القيام بأعمال الرقابة؛
- قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي.²

¹ المادة 35، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة لضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2023، ص 13.

² المادة 39، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة لضرائب، وزارة المالية ، الجزائر ، 2023، ص18.

3. حق الاطلاع: هو إمكانية قانونية تسمح للإدارة الجبائية بمعرفة كل الوثائق المستعملة من طرف المكلفين للاطلاع على تصريحاتهم المكتوبة والموجهة للإدارة الجبائية وله شكلين وهما:
 - حق اطلاع لدى الادارة العمومية: لا يمكن في أي حالة من الأحوال للمؤسسات الإدارية والولايات والبلديات وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة وكذلك جميع المؤسسات أو الهيئات مهما كان نوعها أن تدلي بالسر المهني أمام أعوان الإدارة الجبائية الذين هم على الأقل في رتبة مراقب ويطلبون منها الاطلاع على وثائق الخدمة التي توجد في حوزتها.
 - حق الاطلاع لدى المؤسسات الخاصة: تسيير ومراقبة تصريحات الضرائب المكتوبة من قبل المعنيين أنفسهم ومن قبل الغير، يتعين على جميع الحرفيين والمتصرفين في الأموال وغيرهم من التجار الذين تشمل مهمتهم بصفة ثانوية القيام بشيء من هذا النوع و كذا جميع التجار¹.
4. حق الرقابة: تعمل على التأكد من صحة العمليات الشكلية والمادية المنجزة من طرف أعوان الإدارة الجبائية، كما يسمح للإدارة الجبائية من التأكد عن طريق الإجراءات والتقنيات المنصوص عليها في التشريع الضريبي، لمعرفة اذا كان المكلف قد اهتم واجباته.
5. حق الاستدراك: او حق استدراك الأخطاء هو الوسيلة الممنوحة لإدارة الضرائب في إطار إجراءات المراقبة الجبائية لتقويم الأخطاء أو الغش المقترف من طرف المكلف بالضريبة، فحق الاستدراك هو الإمكانية الممنوحة للإدارة الجبائية في إعادة النظر في الاقتطاع سواء في تعديله أو إنشاء اقتطاع جديد.²

الفرع الثاني: التزامات وضمانات المكلفين بالضريبة الخاضعين للتحقيق الجبائي

أولاً: الالتزامات

على المكلفين بالضريبة احترام القوانين والالتزامات الموجهة لهم وذلك تفاديا لفرض عقوبات جبائية عليهم وتتمثل هذه الالتزامات فيما يلي:

1. التزامات ذات طابع محاسبي

أوجب القانون التجاري في المادتين 09 و 10 على التجار مسك الدفاتر المحاسبية القانونية بشكل إجباري والاحتفاظ بها لكي يمارس عليها حق الرقابة و الطابع وتتمثل هذه الدفاتر فيما يلي:

¹ سعيد سعيداني ، خضراوي الهادي، الرقابة الجبائية و دورها في محاربة الغش و التهرب الضريبي، مقال مجلة الدراسات القانونية و السياسة، العدد 02 جوان 2015، ص 05 .

² عبد الرزاق عباس ، مرجع سبق ذكره، ص، ص 34 ، 35.

1.1 دفتر اليومية: أو ما يسمى بالسجل اليومي تسجل فيه كل العمليات يوما بيوم وفق تسلسل زمني مع بيان الحساب المدين ومبلغه والحساب الدائن و مبلغه و الشرح المبسط بعد ذلك.¹

2.1 دفتر الجرد: إن إلزامية مسك دفتر الجرد ناتج عن الأهمية التي يكتسبها هذا الدفتر الذي يسمح لنا برصد جميع الحسابات المعنية بالدورة من اجل انجاز القوائم المالية في نهاية السنة المالية ، كما يجب أن يكون دفتر الجرد مؤثر من طرف قاضي المحكمة حتى يحمل الصيغة القانونية و أن يخلو من كل فراغ أو بياض و يمنع الكتابة في الهوامش و منع الشطب أو التزوير.²

2. التزامات ذات طابع جبائي

فرض المشرع الجبائي مجموعة من الالتزامات لتنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية و المكلفين بالضريبة وتتحصر هذه الالتزامات في عدة تصريحات نذكرها بإيجاز:

- 1.2 التصريح الشهري: هو عبارة عن وثيقة تأخذ من مكان إشعار بالضرائب والرسوم والتي تدفع نقدا أو عن طريق الاقتطاع من المصدر ، والخاضعون لهذا التصريح وهم:
 - التصريح من الصنف G50 باللون الأزرق : تلتزم بها المؤسسة الخاضعة للنظام الحقيقي على الضرائب؛
 - التصريحات من الصنف G50 باللون البني : تلتزم بها المؤسسة غير الخاضعة للرسم على القيمة المضافة TVA

2.2 التصريح السنوي : يتعين على كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع للرسم أن يكتتب سنويا لدى مفتشية الضرائب التابعة لمكان فرض الضريبة، حيث يقوم بالتصريح بمبلغ رقم الاعمال المحقق أو الإيرادات المهنية الإجمالية، حسب الحالة في الفترة الخاضعة للضريبة، وذلك في نفس الوقت الذي تكتتب فيه التصريحات، يجب ان يبرر التصريح بوضوح جزء رقم الاعمال الذي قد يستفيد من التخفيض ،تحرر

¹ منصور بن عوف عبد الكريم، أعمال نهاية المدة التنظيم المحاسبي، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة 03، 1998، ص 115.

² روميسة حجام، دور التدقيق الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية و المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2019 ، ص، ص 19، 20.

هذه التصريحات على المطبوعات خاصة و ترسل إلى إدارة الضرائب و يجب على المفتش ان يسلم وصل للمكلف بالضريبة بعد الالتزام بها.¹

3.2 التصريح بالوجود: يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على ارباح الشركات (IBS) أو الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) أو للضريبة الجزائية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطهم، إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحاً مطابقاً للنموذج الذي تقدمه الإدارة. يجب أن يحتوي هذا التصريح المدعم بنسخة مطابقة قانوناً شهادة الازدياد معدة قانوناً مستخرجة من مصالح الحالة المدنية التابعة للبلدية التي ولد فيها المكلفون بالضريبة ذو الجنسية الجزائرية والأجنبية بالنسبة للذين ولدوا فوق التراب الوطني خاصة على الأسماء والألقاب والعنوان التجاري والعنوان بالجزائر وخارج الجزائر إذا تعلق الأمر بالأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يحملون الجنسية الأجنبية كما يجب تدعيم التصريح بنسخة مطابقة للعقد أو لعقود الدراسات أو الاشغال التي يتولى هؤلاء الأشخاص الأجانب إنجازها في الجزائر عندما يكون الخاضع للضريبة مالكا إلى جانب مقره الرئيسي وحدة أو وحدات يجب عليه تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مفتشية الضرائب المباشرة المختصة يجب أن يشير هذا التصريح الشامل إلى كل المعلومات المذكورة أعلاه عن مكونات المؤسسة.²

4.2 التوقف عن النشاط: في حالة التنازل أو التوقف عن جزء أو كل النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي، تأسس مباشرة الضريبة المستحقة على الأرباح التي ما زالت لم تفرض عليها الضريبة، يعد سحب الاعتماد المقرر في المادة 141 من القانون المتعلق بالنقد والقرض كإنهاء النشاط، ويجب على المكلفين بالضريبة أن يشعروا مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن أجل عشرة (10) أيام، كما هو محدد أدناه، وأن يحيطوه علما بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه هذا التنازل أو التوقف فعلي، وكذا عند الاقتضاء، اسم المتنازل له ولقبه وعنوانه. ويسري تاريخ العشرة (10) أيام ابتداء من:

- اليوم الذي ينشر فيه البيع أو التنازل في جريدة الإعلانات القانونية إذا تعلق الأمر ببيع أو تنازل عن محل تجاري؛
- اليوم الذي يتسلم فيه المشتري أو المتنازل له إدارة الاستغلالات إذا تعلق الأمر ببيع أو تنازل عن مؤسسات أخرى؛
- اليوم الذي أغلقت فيه نهائيا المؤسسات إذا تعلق الأمر بوقف النشاط؛

¹ المادة 53، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2023، ص15.

² المادة 183، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المديرية العامة لضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2023، ص43.

- تاريخ السحب إذا تعلق الأمر بسحب الاعتماد¹.

5.2 التصريح الفصلي أو الثلاثي: يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط اكتتاب تصريحاتهم فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي على أجور، وكذا الرسم على القيمة المضافة خلال عشرين (20) يوم الأولى للشهر الموالي للثلاثي المدني الذي تم خلاله دفع الأجور أو تم تحقيق رقم الأعمال فيه².
ثانيا : الضمانات

يستفيد المكلف الخاضع للتحقيق الجبائي من عدة ضمانات مخصصة أساسا لمراعاة حقوق الدفاع ومبدأ الوجاهة ويؤدي الاعتداء على هذه الضمانات بطلان إجراء الفرض الضريبي، وعليه يجب على الإدارة الجبائية احترام حقوق المكلف وذلك ضمانا للسير الحسن لعملية التحقيق.

1. الإعلان المسبق: لا يمكن الشروع في إجراء اي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا عن طريق إرسال او تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مصحوبا بميثاق المكلفين بالضريبة، فيجب أن يتضمن الإشعار السنوات التي ستكون محل التحقيق كما يجب أن يبين الإشعار: ألقاب وأسماء ورتب المحققين، وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والعوائد للأطراف المعنية، ويمنح القانون للمكلفين بالضريبة المعنيين بالرقابة عشرة (10) أيام من تاريخ الاستلام كأجل أدنى للاستعداد للتحقيق في المحاسبة قصد السماح لهم بجمع العناصر المتعلقة بمحاسبتهم.

2. عدم إمكانية تجديد التحقيق: عند مراجعة الحسابات لفترة محددة فيما يتعلق بالضريبة أو مجموعة من الضرائب وفي حالة ما إذا كان دافع الضرائب قد استخدم الاحتيال أو قدم معلومات غير كاملة أو غير دقيقة أثناء المراجعة، تقوم الإدارة المختصة بإجراء تحقيق جديد فيما يتعلق بنفس الضرائب لنفس الفترة.

3. تحديد مدة التحقيق: لقد قرر المشرع وضع اطار لمدة التحقيق في عين مكان كما انه من الناحية العلمية توصي الإدارة مصالحها بإنجاز الرقابة في اسرع وقت ممكن وقد حدد المشرع تحت طائلة البطلان مدة التحقيق في المحاسبة بدلالة نوعية النشاط الممارس ورقم الاعمال المصرح به من 04 إلى 06 أشهر و هذا في الحالات العادية ويجب ألا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى تسعة (09) اشهر

¹ المادة 195، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المديرية العامة لضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2023، ص47.

² حيو محمد زهرة، دور الرقابة الجبائية في النظام الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، دمشق، سوريا، 2011، ص 74.

4 . الحق في الاستعانة بمستشار: في الإشعار بالتحقيق يخطر عون إدارة الضرائب المكلف بالضريبة بأن له الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره وهدفه هو السماح للمكلف بالضريبة الذي لا يعرف جيدا التشريع الضريبي بأن يضمن دفاعه أحسن ويبقى المكلف هو يحكم أهمية الاستعانة بمستشار.¹

المبحث الثاني : الإطار التنظيمي للتحقيق الجبائي

يعتبر التحقيق الجبائي وسيلة لفحص الوضعية الجبائية للمؤسسة أنها تقوم على فحص التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة و ذلك عبر هياكل تقسم عليها المهام بحسب التخصص.

المطلب الأول : الهياكل الإدارية المكلفة بالتحقيق الجبائي

يعتبر التحقيق الجبائي من الأدوات المهمة و التي تضمن حقوق الخزينة العمومية لهذا قام المشرع الجبائي بتحديد إطار تنظيمي للرقابة الجبائية و نظرا لصعوبة مهمة التحقيق وشدة تعقيد المهمة قام المشرع بتقسيم الهياكل و الوسائل التي تقوم بتسيير الجبائية كما يلي:

1. الهياكل على المستوى المركزي:

1.1 المديرية المركزية للبحث والمراجعات الجبائية: تأسست سنة 1998 وتم تكليفها بدور محاربة التهرب الضريبي، وفي سنة 2007 تمت هيكلة هذه المديرية بموجب المرسوم التنفيذي سنة رقم : 07-364 المؤرخ في 28 نوفمبر 2007 للتوجه بالخصوص لمحاربة التهرب الضريبي حيث أصبحت المديرية المركزية لأبحاث و التحقيقات مكلفة بما يلي:

- انجاز وتحقيق في المحاسبة المؤسسات الخارجية عن نطاق اختصاص مديرية كبريات المؤسسات؛
- تطبيق حق التحقيق والتفتيش في إطار محاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن الوطني
- مراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين (مراقبة الوضعية الشخصية) من خلال علامات الثراء الخارجية ومستوى المعيشة الممتلكات، في إطار إخضاع المداخل الخفية للجبائية؛
- متابعة المساعدات الدولية المنصوص عليها في الاتفاقيات الجبائية الدولية.

2.1 مديرية كبريات المؤسسات: تم تأسيسها بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 07 جويلية 2005 المحدد لتنظيم المديرية الفرعية لمديرية كبريات المؤسسات، وقد بدأت في العمل ابتداء من سنة 2006، وتتكون هذه المديرية من خمس مديريات فرعية وهي: (المديرية الفرعية لجبائية المحروقات، المديرية الفرعية

¹ المادة 20 فقرة 04، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة لضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2023، ص 08.

للتسيير، المديرية الفرعية للرقابة والبطاقية، المديرية الفرعية للمنازعات والمديرية الفرعية للوسائل (وسوف
نركز على المديرية الفرعية للرقابة والبطاقية، حيث أنها مكلفة بما يلي:

- تنفيذ برامج مراجعة المحاسبة و متابعتها؛
 - اقتراح التسجيل في برامج السنوية للمراقبة؛
 - البحث عن المعلومة الجبائية، و استغلالها مع انجاز التحقيقات والتحريات،¹
2. هياكل على مستوى الجهوي: تتكون المديرية الجهوية للضرائب من أربعة مديريات فرعية و هي: (المديرية
الفرعية للتكوين، المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل، المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل ،
المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمنازعات)، وسوف نركز على المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية و
المنازعات بصفتها المسؤولة عن مكافحة التهرب الضريبي، حيث إنها مكلفة بتنفيذ توجيهات الادارة
المركزية والقيام بالمهام الموكلة إليها على مستوى المحلي وذلك في مجال المراقبة و المنازعات وهي
مكونة من ثلاثة مديريات فرعية كما نشير ان عدد المديريات الجهوية تسعة (9) على المستوى الوطني،
وتتشكل كل مديرية جهوية من عدة مديريات ولائية.

تم إنشاء ثلاثة مصالح خارجية وجهوية للتحقيق وهران، الجزائر، قسنطينة من طرف المديرية المركزية
للبحث والمرجعات الجبائية سنة 1998 حيث تقوم بتنفيذ برنامج المراقبة الوطني المرسل من مديرية
المركزية للبحث والمراجعات وهذا البرنامج يخص المكلفين الطبيعيين والمعنويين الذين يتجاوز رقم أعمالهم
10 مليون (دج) خلال فترة التحقيق حيث يوزع البرنامج على فرق التحقيق الجهوية التابعة للمصالح
الجهوية للتحقيق المختصة إقليميا إذ تقوم بجمع المعلومات الجبائية حول كل ملف وفي حالة اكتشاف
الغش و تهرب الضريبي فإن هذه الفرق تقوم بتطبيق الإجراءات والجزاءات العقابية المحددة في القوانين
الجبائية.

3. هياكل على مستوى المحلي: على مستوى مديرية الضرائب للولاية نجد ان المديرية الفرعية للرقابة الجبائية
بصفتها المسؤولة عن مكافحة التهرب الضريبي، من خلال إعداد و تنفيذ برامج التحقيقات الجبائية
الميدانية للمكلفين؛ إجراء تحقيقات لبعض النشاطات وتقوم المديرية الفرعية للرقابة بما يلي:

¹ بلواضح الجيلالي، سعدي يحي، فعالية الرقابة الضريبية و مكافحة التهرب الضريبي، دراسة حالة المديرية الضرائب لولاية مسيلة
خلال فترة 2012 – 2007 مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير العلوم التجارية، جامعة المسيلة، العدد 12 مسيلة، الجزائر، 2014 ،
ص 38.

- حيث إنها مكلفة بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة انجازها وتتكون من أربعة مكاتب وهي (مكتب البحث عن المعلومات الجبائية، مكتب البطاقات و المقارنات، مكتب المراجعات الجبائية ، مكتب مراقبة التقييمات)؛
- المساهمة مباشرة في مكافحة التهرب الضريبي من خلال تسيير وتوزيع وترتيب الفهارس حسب المفتشيات للمعلومات التي تم جمعها أو الحصول عليها؛
- استغلال الكشوف الزبائن والموردين وبطاقات التشخيص لمتابعة الوضعية الجبائية للمكلفين؛
- إنشاء وتسيير الفهرس خاص بالأشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين تمت برمجتهم في تحقيق المحاسبي و المعمق و المصوب ؛
- تقييم نشاطات مفتشيات الضرائب إعطائها الاقتراحات والتوصيات من اجل تحسين البحث عن المادة الجبائية الخاضعة و الاستغلال الجيد للمعلومات الجبائية المرسلة اليها ؛
- تحسين التسيير والرقابة لملفات المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي وكذلك أصحاب المهن الحرة مهما كان نظامها الضريبي؛
- تحديد إطار ضريبي موحد لجمع المكلفين التابعين لمركز الضرائب وجميع الضرائب والرسوم الخاضعين لها؛
- تخفيض عدد المصالح الأساسية الحالية وذلك بإنشاء مراكز الضرائب عوضا عن المفتشيات وقباضات الضرائب¹.

المطلب الثاني : إجراءات عملية التحقيق الجبائي

- حتى تتم عملية التحقيق المحاسبي على أكمل وجه وللتوصل إلى النتائج والأهداف المرجوة منها وضع المشرع الجزائري مجموعة من الإجراءات والزام على إتباعها .
- تقوم مصالح الرقابة الجبائية بتنظيم عملية التحقيق وذلك من خلال إعداد برامج التحقيق والمصادقة عليها و عليه يمكن تقسيم هذه الإجراءات إلى 4 فروع

¹ بلواضح الجيلالي، مرجع سبق ذكره، ص 38.

- الفرع الأول : إعداد و تنفيذ و مراقبة برامج التحقيق

تقوم الادارة الجبائية بوضع برامج التحقيق وذلك حسب معايير محددة وفقا لرقم الاعمال لاربع 4 سنوات الأخيرة للملفات المبرمجة للتحقيق ثم يشرع في تنفيذ ومراقبة البرامج بعد ان تتم مصادقة عليها

اولا : اقتراح برامج التحقيق

قبل الشروع في عملية التحقيق المحاسبي وجب إعداد قائمة للمكلفين بالضريبة محل التحقيق حيث يقوم مكتب التحقيقات على مستوى مديرية الفرعية للرقابة الجبائية بإعداد المعطيات التي ستدخل ضمن النشاط ، ثم إعداد برامج انطلاقا من اقتراحات الهيئات التابعة للإدارة جبائية وفقا لمعايير خاصة .

ثانيا : إعداد برامج التحقيق

بعد حصول ودراسة مديرية البحث و المراجعات على الملفات المقترحة للتحقيق تقوم المديرية الفرعية للبرمجة خلال 15 يوم أولى من أكتوبر بإعداد برنامجين للتحقيق المتمثلة في برامج التحقيق المحلية إذ يتم تنفيذها على المستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، و برامج التحقيق المركزية يتم تنفيذها من طرف مصلحة البحث و المراجعات .

ثالثا : تنفيذ و مراقبة برامج التحقيق

بعد الانتهاء من إعداد برامج التحقيق و الموافقة عليها من طرف المديرية المركزية يكون الانطلاق في تنفيذها من طرف هيئات محلية أو مركزية حسب الاختصاص و فيما يلي نوضح تنفيذ هذه البرامج على مستويين:

1. المستوى المحلي : يتم تنفيذ برامج التحقيق من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية و المتواجدة على مستوى مديرية الضرائب الولائية حيث تتم عمليات التحقيق من خلال تكوين فرق تحقيق على مستوى مفتشيات الضرائب وتتكون كل فرقة من محققين (2) ورئيس فرقة وتسند كل فرقة من 3 إلى 4 ملفات تحقيق سنويا وهم مطالبون بتنفيذ مهامهم وكذا احترام إجراءات التحقيق و حقوق المكلفين ، أما رئيس الفرقة تسند إليه المهام التالية :
 - السهر على الحضور الفعلي لأعوان المحققين في أماكن عملهم ؛
 - المشاركة في جمع النتائج و تبليغ التعديلات المتوقعة؛
 - مناقشة نتائج التحقيق و تقديم اقتراحات.

2. المستوى المركزي : في هذا المستوى تقوم مديرية الأبحاث و التحقيقات بتنفيذ برامج التحقيق عن طريق المصالح التابعة لها و هذا بعد الحصول على قبول البرامج من طرف المديرية المركزية ومن اجل تنفيذها يتم تشكيل فرق

- على مستوى هذه المصالح و على رأس كل فرقة رئيس يتم تعيينه من بين مفتشين مركزيين، ومن اجل تحقيق الأهداف المسطرة تقوم مصالح البحث والمراجعة و المتواجدة على مستوى الجزائر، وهران، قسنطينة ب:
- مسك بطاقات المكلفين بالضريبة؛
- إرسال تقارير وإحصائيات إلى مديرية البحث والمراجعات في تاريخ 31 جويلية وفي 31 أوت إلى المديرية المركزية بالنسبة للسداسي الأول أما بالنسبة للسداسي الثاني في 31 جانفي المديرية البحث و المراجعات و في 28 فيفري إلى المديرية المركزية كحد أقصى ؛
- مراقبة تنفيذ برامج التحقيق¹.

الفرع الثاني : الاعمال التحضيرية للتحقيق الجبائي

قبل الشروع في عملية التحقيق يقوم المحققون ببعض الاعمال التحضيرية والتي تسمح لهم بأخذ صورة كاملة وشاملة عن المكلف بالضريبة عبر التوجه الى مديرية الضرائب التابع لها المكلف لسحب ملفه وجميع الوثائق الموجودة فيه ويمكن تقسيم هذا الفرع الى 3 مراحل:

أولا :سحب ودراسة الملفات

في هذه المرحلة يتم الانتقال من عملية جمع الملف الجبائي إلى عملية المعالجة للمعلومات الموجودة فيه من بينها التصريح السنوي وكذا الاتصالات والإشعارات و المراسلات الموجهة للمكلف من قبل الادارة الجبائية فعلى العون المحقق التأكد من الشرعية السنوية حيث يقوم بدراسة الملف بخصوص الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني، الضرائب على الدخل الإجمالي، الضرائب على الأرباح الشركات وكذا الوثائق الشخصية على الاستغلال الفردي الشركاء و رأس مالهم في الشركة و أثناء دراسته لهذه التصريحات فانه يتطرق الى التصريح الخاص بالرسم على رقم الاعمال والتصريح الخاص بالرسم على النشاط المهني، والتصريح الخاص بالضرائب المباشرة.²

1. الضرائب المباشرة

- التصريحات المنتظمة: و هي التصريحات المودعة بانتظام، و في الآجال المحددة.
- التصريحات المتأخرة: يأخذ التأخير بعين الاعتبار ، حيث تقوم الادارة الجبائية ببعض الإجراءات السلبية عند قيامها بعملية التسوية (التقدير التلقائي مثلا)،

¹ عباس عبد الرزاق ، مرجع سبق ذكره ، ص 56.

² عباس عبد الرزاق ، مرجع سبق ذكره ، ص 67.

- التصريحات التي لم تقدم إطلافا (لم تودع و لم تكتب): اذ يتم تأجيل عملية التسوية حتى يتم التحقيق بعين المكان من الوثائق المحاسبية المقدمة .

2. الرسم على الرقم الاعمال

يقوم المحقق بتلخيص أو جمع كشوف رقم الأعمال المتعلقة بالفترة موضوع التحقيق و ذلك في شكل جداول تحتوي على المعلومات السنوية الآتية:

- الأشهر المقدرة (المعينة)
- رقم الاعمال الإجمال، و المقسم كما يلي:
- رقم الأعمال الخاص بالتصدير؛
- رقم الأعمال المعفى؛
- أسس الرسم على القيمة المضافة؛
- الرسم على القيمة المستحقة على الرقم الأعمال؛
- حسم المبالغ يكون مقسما كما يلي:
- قرض المؤجل Précompte reporté؛
- تخفيض (خصم) شهري Déduction du mois؛
- المجموع الخصوم Total déductible؛
- الخصم المنسوب Déduction imputée.

3. صافي الرسم على القيمة المضافة المدفوع: يجب التأكد من أن كشوف رقم الاعمال قد تم التأكد منها وفحصها فعلا و انه تم تسديد كل الحقوق الفعلية.

ثانيا: إعداد الوثائق التحضيرية

حيث تسمح بمعرفة النقاط الواجب التحقق منها و من خلال ما يتم إظهاره عند دراسة الملف الجبائي للمكلف بالضريبة، سواء كانت مؤسسة أشخاص او مؤسسة ذات طابع عائلي، من أدلة منها خسائر مطولة ، عيوب في الاقتطاعات الاجتماعية أو أجور الشركاء والتي لا تتناسب مع النتائج مصرح بها (رصيد دائن متكرر) فإنه يجب على المحقق اتخاذ قرار و الحكم على واقعية المحاسبة المصرح بها من اجل التأكد من مصداقية هذه التصريحات يحق للعون المحقق طلب التوضيحات من المكلفين بالضريبة ما يمكنه من التحقق من مدى

مصادقية المؤشرات المتحصل عليها ثم ينتقل المحقق إلى إجراء مقارنة للميزانيات ، جدول النتائج و تصريحات الأجر .

1. دراسة مقارنة للميزانيات: تحتوي هذه الوثيقة على مجمل الكتابات المحاسبية متعلقة بالحسابات الميزانية بأربع سنوات غير متقدمة و ذلك أنها تسمح بتقدير تغيرات حسابات الميزانية، اختفاء و ظهور حسابات جديدة في حساب المكلف بالضريبة، تزايد و تطور اهتلاكات حركة القروض الخاصة بالمكلف بالضريبة
2. فحص حسابات النتائج: هذا الكشف عبارة عن مجموعة من جداول حسابات النتائج لكل سنوات خاضعة للرقابة وبناءا عليه يقوم المحقق بفحص حسابات النتائج والتي تسمح له بتقييم رقم الأعمال ، القيمة المضافة ، الربح الصافي وتجرى هذه العملية في مقر إدارة الضرائب دون الانتقال الى مقر المؤسسة او لشخص محل الرقابة .

ثالثا: الاطلاع على المعلومات من مصادر خارجية من اجل الإحاطة والإلمام بكل الجوانب المحيطة في الوضعية الحقيقية للمكلف او المؤسسة محل الرقابة ويعتمد المحقق على إجراء بعض البحوث الخارجية من اجل جمع اكبر قدر من معلومات التي تسهل عملية التحقيق وذلك بالاستعمال حق الاطلاع على مستوى المؤسسات العامة والخاصة وهي "الزبائن ، الممولين ، البنوك ، الإدارات العمومية".¹

الفرع الثالث: الشروع في التحقيق

هذه المرحلة تأتي مباشرة بعد قيام المحققين بالعمليات التحضيرية والمتمثلة في جمع المعلومات الضرورية والفحص الجيد للملفات الجبائية وبالتالي تبدأ عملية التحقيق المحاسبي بإرسال اول وثيقة للمكلف بالضريبة وهي وثيقة الإشعار بالتحقيق وذلك قبل التدخل بعين المكان إلا أن المحقق يمكن ان يقوم في حالات خاصة بإجراء مراقبة مفاجئة عند خطورة الأمر .

أولا: إرسال إشعار بالتحقيق و مضمونه

لا يمكن إجراء أي مراقبة دون إرسال او تسليم إشعار بالتحقيق للمعني على ان يكون مرفق بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الذي يبين حقوق و واجبات المكلف من مدة التحضير وعلى أن يحتوي أيضا على المعلومات المتعلقة بأنواع الضرائب المراد التحقيق فيها والسنوات الخاصة بها والدفاتر الواجب تحضيرها من طرف المكلف بالضريبة و منه الهدف من هذا الإشعار هو إعطاء للمكلف فرصة للتحضير لعملية التحقيق وقد

¹ فاطمة تبوكيوت، زهية سماعيل، دور التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر،

تخصص محاسبة و جباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2017 ، ص،ص 43، 44 .

حدد المشرع الجزائري اجل 10 أيام كحد أقصى لتحضير المكلف بالضريبة نفسه ابتداء من استلام إشعار شخصيا من طرف مكلف بالضريبة يجب ان يحتوي هذا الإشعار و تحت طائلة البطلان مجموعة من البيانات كتالي:

- اسم أو المقر الاجتماعي للمكلف بالضريبة مع العنوان صحيح؛
- تاريخ و ساعة بدء التدخل في عين المكان؛
- إمكانية استعانة المكلف بمستشار من اختياره؛
- تحديد مختلف الضرائب و الرسوم المحقق فيها؛
- السنوات المعينة بالتحقيق؛
- العنوان الكامل و ختم مصلحة التحقيق¹؛
- توقيع الأعوان المحققين و رئيس فرق التحقيق، مع ذكر ألقابهم واسامهم ورتبهم المهنية .

قد تكون هناك مراقبة مفاجئة إذ تستخدم عند ثبات استعمال المكلف بالضريبة لطرق احتيالية و تدليسية حيث تبدأ مع استلام الإشعار بالتحقيق إذ تسمح بالتأكد من وجود مختلف الوثائق المحاسبية وقد يكون الاشعار بالتحقيق غير قانوني إذا وجدت حالة من حالات التالية :

- إذا سلم لشخص غير مؤهل قانونيا لينوب عن المكلف بالضريبة في الاستلام ؛
- رجوع الإشعار إلى مصالح الضرائب نتيجة خطأ في العنوان أو إرساله إلى العنوان القديم مع علم الإدارة بتغيير عنوان المكلف
- رفض المكلف بالضريبة استلامه من قبل موزع البريد ؛
- تغيير العنوان دون أن يعلم إدارة الضرائب التابع لها بذلك² .

ثانيا: فحص المحاسبة بعين المكان (التدخل بعين المكان)

و تسمى أيضا بالرقابة الخارجية وهي التي تبدأ مباشرة بعد انقضاء المدة القانونية المحددة ب 10 أيام من استلام المكلف بالضريبة للإشعار بالتحقيق، إذ ينتقل المحققون إلى عين المكان لمباشرة أعمالهم و نشاطاتهم في اليوم والساعة المبينة في الإشعار حيث سيشرع التحقيق في المكان المقرر بلقاء المكلف بالضريبة إذ أن الهدف من هذه الرقابة هو التأكد من صحة ونزاهة الإقرارات المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة بحيث لا

¹ إلياس كشاوي ، مرجع سبق ذكره، ص 130.

² فاطمة تبوكيوت، زهية سماعيل ، مرجع سبق ذكره، ص، ص 45،46.

يتسنى له ذلك إلا من خلال الفحص الميداني للدفاتر و الوثائق المحاسبية وما يبررها مع محاولة الكشف عن الطرق التدليسية التي قد يلجأ إليها المكلف بالضريبة بغرض مقارنة العناصر والمعطيات المصرح بها، يسمح هذا اللقاء بخلق جو من الثقة متبادلة بين المكلف بالضريبة والمحققين مما يسمح لهذه الأخيرة بإقامة فكرة عن مكلف وإقامة ملاحظات واستنتاجات عنه من خلال وضع مجموعة من التساؤلات لمعرفة ما يلي:

- الإطار القانوني (العقد التأسيسي) للمؤسسة؛
 - كشوفات الربط الداخلية (سجل الإنتاج، وجود محاسبة المواد)؛
 - الاستثمارات الحالية والوسائل الإنتاج؛
 - المحلات المسجلة في أصول الميزانية هل هي مؤجرة أو مملوكة؟؛
 - الروابط الموجودة بين الوحدات الداخلية في المؤسسة، مع الهيئات الأخرى أو الشركات؛
 - توضيحات متعلقة بتفصيل المخطط المحاسبي الوطني والإجراءات المستعملة في المؤسسة.
- وعلى هذا يكون عمل المحقق في رقابته لحسابات المكلف بالضريبة على مرحلتين الأولى شكلية والثانية موضوعية.

1. فحص المحاسبة من حيث الشكل:

يقصد بها التأكد من الوجود الفعلي والاجباري للوثائق المحاسبية ووثائق الإثبات اللازمة وأن البيانات المسجلة فيها صحيحة من ناحية دقة الحسابات و التحقق من التطابق مع ما هو مسجل في السجلات المحاسبية اذ يجب توفر في الشروط التالية:

- ان تكون كاملة و منتظمة ؛
- ان تكون متسلسلة و صحيحة ؛
- ان تكون مقنعة و مبررة .

1.1 المحاسبة يجب ان تكون كاملة و منتظمة

حتى تكون المحاسبة كاملة و منتظمة على المكلف بالضريبة مسك الوثائق الاجبارية منصوص عليها في المواد من 09 الى 12 من قانون التجاري و ممسوكة وفق القانون 75 - 35 المؤرخ في 29 افريل 1975 المتضمن المخطط الوطني للمحاسبة ، و القرار المؤرخ في 23 جوان 1975 و المتعلق بطرق التنفيذ يجب على المكلف مسك مجموعة من الدفاتر و الوثائق المحاسبية من اهمها:

- السجلات التجارية: تتمثل في نوعين من سجلات التجاري وهي سجل اليومية العامة ودفتر الجرد حيث في السجل اليومية العامة تسجل فيه عمليات المؤسسة يوما بيوم اما في الدفتر الجرد فتسجل فيه الميزانيات وجدول الحسابات وجرد المخزونات وجرد الاستثمارات؛

- الوثائق التبريرية : وتعني كل وثيقة او مستند تثبت القيام بالعمليات الخاصة بفواتير الشراء الأصلية و المصاريف التي قام بها المكلف اضافة الى النسخ من فواتير البيع و تقديم الخدمات ...الخ .

2.1 ان تكون المحاسبة متسلسلة و صحيحة

يتم فحص ميزان المراجعة أو مجموع الجانب المدين والدائن لليومية العامة والذي يجب ان يكون مساويا بمجموع الجانب المدين أو الدائن لدفتر الأستاذ وهذا التساوي يتم ملاحظته بناء على ميزان المراجعة المعد قبل الجرد و الميزان المراجعة بعد الجرد .

في حالة عدم التساوي موازين المراجعة يستدعي المحقق المحاسب للبحث في اصل الاختلال ، اذ يمكن ان يرفض محاسبته عندما يتبين له و بشكل واضح ممارسات تدليسية

3.1 ان تكون مقنعة: تكون المحاسبة غير مقنعة وغير مبررة ما لم ترفق بجرد البضائع والسلع او اشغال جارية، وكذلك المبيعات يجب ان تكون مفوترة، وأي عيب في الوثائق يؤدي الى تجريد المحاسبة من صفة الاقناع يمكن ان ترفض بسبب ذلك.¹

ثالثا: فحص المحاسبة من حيث المضمون

بعد الانتهاء من مراجعة المحاسبة من الناحية الشكلية يمكن للمحقق ان يضع حكما حول صدق المحاسبة غير ان هذا الحكم ليس إلا حكما أوليا، وبالتالي لابد من دراستها دراسة معمقة لاستخلاص النتائج النهائية، و لا يتسنى له ذلك إلا من خلال التحقيق في حسابات الميزانية وبالأخص حسابات الاستغلال التي يكثر فيها التلاعب والتهرب والغش الجبائيين كونهما اهم عنصر في تحديد الربح الاجمالي و تشمل هذه المراقبة

فيما يلي :

- مراقبة المعطيات و البيانات المحاسبية؛
- مراقبة حسابات الميزانية؛
- إعادة تأسيس رقم الاعمال انطلاقا من مصاريف الإنتاج؛

¹كشاوي إلياس ، مرجع سبق ذكره ، ص- ص 130 - 132

- إعادة تأسيس رقم الاعمال انطلاقا من دراسة السعر¹ .

الفرع الرابع: إجراءات ما بعد التقويم

تعد هذه المرحلة خلاصة عمل العون المحقق حيث يقوم بإبلاغ المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق في محاسبته و هذا عن طريق التبليغ الأولي وإذا كان رد المكلف جدي ويفيد عملية التحقيق الفعلية حيث يتم تصحيح الوضعية الجبائية بالتبليغ النهائي يتم إبلاغ المكلف بذلك بإشعار رسمي حتى ولم يكن هناك تقويم

اولا : التبليغ الاول بناتج

يشترط في الإشعار ان يكون مفصلا ومصاغ بشكل جيد و بطريقة مفهومة و يتم التسليم له شخصيا و يحتوي كذلك على الطرق المتبعة في التقييم التي أدت الى تعديل الأسس الضريبية، أي يقوم العون المحقق من خلاله توضيح جميع التعديلات خلال فترة التحقيق وتفاذي العقوبات خلال فترة التحقيق لعقوبة الإلغاء فإنه يجب²

ان يبين في الإشعار ما يلي :

- اسم وإمضاء، رتبة العون المرسل، عنوان مكاتب التحقيق، رقم الهاتف، أيام وأوقات الاستقبال؛
- الضرائب و الرسوم ، الحقوق و الإتاوات؛
- توزيع بداية ونهاية العمليات بعين المكان.

وفي جميع الحالات يجب ان يبين التبليغ بالتقويم بأن للمكلف حق قانوني وهو الاستفادة من مدة 30 يوم تبدأ من يوم استلام الإشعار من أجل الإجابة والإدلاء برأيه وله كذلك الحق بالاستعانة بمستشار لمناقشة التعديلات المقدمة من طرف الإدارة الجبائية وتمكن أهمية هذه المرحلة في تقديم الرد والإجابة من طرف المكلف.

ثانيا : إجابة المكلفين بالضريبة على التبليغ

عندما يتم تبليغ نتائج التحقيق يحق للمكلف بالضريبة إبداء قبوله أو رفضه للأسس المعدلة وقد يختلف موقف المحققين حسب وقت تلقي الإجابة في الآجال أو خارج الآجال

¹ فاطمة تبوكيوت، زهية سماعيل، مرجع سبق ذكره، ص، ص 48، 49

² لياس قلاب ذبيح ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مذكرة ماجستير في علوم التسيير ، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2011 ، ص 80

1. الرد خلال الآجال : اذا قام المكلف بالرد على العناصر التي اشعر بها في الآجال القانونية الممنوحة فإن الأعوان المحققين مجبرين على دراستها مهما كانت التبريرات ويحق للمكلف طرح تساؤلاته سواء تعلق الأمر بمسائل العمل او مسائل القانون .
2. الرد خارج الآجال : يحق لأعوان التحقيق رفض الملاحظات التي تصل الى مصلحة بعد انتهاء المهلة المحددة قانونيا و المتمثلة في 40 يوم ، اذ لا يحق لأعوان رفض الأجوبة المتأخرة اذا كانت الأدلة المقدمة من طرف المكلف مقبولة كليا او جزئيا.
3. غياب الرد: غياب الرد من طرف المكلف لا يمكن اعتباره إلا قبولا تاما للأسس الخاضعة المبلغ بها وبعد نهاية الآجال المحدد قانونا يلتزم المحققون بإرسال الجداول الإضافية والتبليغ النهائي.

ثالثا : التبليغ بالوضع النهائي للإدارة الجبائية و إقفال عملية التحقيق

بعد تلقي الاجوبة و سماع الملاحظات المقدمة من طرف المكلفين ومعرفة ملاحظتهم سواء خلال المدة المحددة او خارجها هنا تأتي دور الإدارة الجبائية وأعوان التحقيق في القيام بعملية تحرير التبليغ النهائي والذي يكون مكتوب ومفصل ولا يمكن تعديله او تغييره إلا إذا ثبت بأن المكلف قد استعمل طرق احتيالية يقوم المحققون بعد ذلك بإصدار الارصدة التي تبين حالة المكلف بالضريبة من حقوق وغرامات وبعد ذلك إعداد التقرير النهائي والذي يمثل المرحلة الأخيرة لعملية التحقيق .

- 1.دراسة إجابة المكلف: قبل معرفة القرار النهائي لمصلحة التحقيق ومن أجل تدوين قواعد صحيحة فإنه يجب على المحققين دراسة العناصر المحصاة في إجابة المكلفين والتدقيق فيها للتأكد من صحتها كما يستفيد المكلف من حق طلب التنازل مع المحققين و ذلك للتوضيح والإجابة على النقاط الغامضة في الملفات.
2. التبليغ النهائي: يحدد التبليغ النهائي الوضعية النهائية للمصلحة بالنظر إلى التناقضات المستخرجة من طرف أعوان التحقيق في ختام عمليات التحقيق ويجب ان يعبر هذا التبليغ عن الحالة الفعلية للمكلف وأن يكون واضح ومفصل ويقدم المحققون في التبليغ بالإعادة النظر في النقاط المتنازع فيها والمرفوعة من طرف المكلف إذا كان الرد إيجابيا تصبح التصريحات نهائية وتضع هذه العملية (الإرسال النهائي) عدة الأعمال التحقيق
3. إصدار الجداول وتحرير التقرير النهائي

- 1.3 إصدار الجداول: بعد إقفال عملية التحقيق يستوجب على الأعوان التحقيق إصدار بطاقة المتابعة والتي يقوم من خلالها العون بحساب الضريبة و الغرامات المطبقة على المكلف وترسل الى مفتشية الضرائب التابع لها المكلف

2.3 إرسال الإخطارات: بعد إرسال الإخطار من مهام مديرية الضرائب الجهوية التابع لها المكلف والتي تحتوي على الحقوق والغرامات موجبة الدفع مع تحديد اجال الدفع وكيفية الدفع و يتم اعداد ثلاث نسخ منها واحدة تحفظ لدى قباضة الضرائب

3.3 كتابة التحقيق: المدونة النهائية تعبر عن الموقف النهائي للإدارة الجبائية تجاه الأخطاء الموجودة و التي أحصاها المحققون خلال عملية الرقابة ويتم من خلالها إقفال عملية التحقيق والذي يجب ان يبين مجموع الأرقام و المعلومات التي تسمح بمعرفة مدى احترام المكلفين بالضريبة لإجراءات المنصوص عليها و يركز في الكتابة التقرير على ما يلي:

- الإشعار بالتحقيق مرسل عن طريق البريد أو تسليم المباشر إلى المكلف المباشر؛
- تحديد الفترة الإضافية بالنسبة لبداية التحقيق بعين المكان؛
- طبيعة المخالفات المكتشفة وكذا العقوبات المطبقة مع النصوص القانونية والمواد المقررة؛
- نسخة أو صورة عن الإشعار بالتحقيق؛
- حالة مقارنة الميزانيات؛
- كشف المحاسبة؛
- نسخة من إجابة المكلف بالضريبة؛
- توضيحات حول طبيعة الضرائب؛
- نسخة من الجداول أو الرد النهائي.¹

المطلب الثالث : الغرامات و العقوبات الجبائية

يعتبر التحقيق الجبائي وسيلة ردية في يد الإدارة الجبائية التي بواسطتها يتم اكتشاف الانحرافات الموجودة في المحاسبة وتصريحات المكلفين التي تتأخذ من خلالها عدة تدابير عقابية وغرامات في حالة ثبوت تجاوزات.

و في هذا المطلب سنتعرف على هذه العقوبات

اولا : الغرامات الجبائية

¹ عباس عبد الرزاق ، مرجع سبق ذكره، ص-ص 84 - 89

يقصد بالغرامة الجبائية الجزاء الذي تفرضه الدولة على مخالفة أمر نهى عنه المشرع تطبق تلقائيا وبصفة مباشرة من طرف الادارة الجبائية.¹

1. الغرامات المتعلقة بالتصريح السنوي

تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي حسب الحالة اما بصدد الضريبة على الدخل و اما بصدد الضريبة على ارباح الشركات و يضعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25% كما يمكن ان تخفض هذه الزيادة الى 10% او 20% ضمن شروط محددة وفي حالة تأخر في تصريح خلال اجل قدره 30 يوم اعتبارا من تاريخ التبليغ تطبق على مكلف زيادة نسبتها 35%

كما نصت الفقرة الثانية من نفس المادة على ضرورة الالتزام بالآجال المحددة لإيداع التصريحات وفي حالة المخالفة على المكلف غرامة جبائية 1.000 دينار وهذا في كل مرة يسجل فيها إغفال وثائق مقدمة وعدم صحتها ونصت الفقرة الثالثة من نفس المادة على تطبيق غرامة قدرها 2.000.000 دج في حالة عدم تقديم او ايداع غير كامل للوثائق المطلوبة في اجال محددة و في حالة ما اذ لم تحترم المؤسسة الزامية التصريح و تعرضت للمراقبة فإنه تفرض عليها زيادة اضافية على الغرامة ب 25% من ارباح المحولة بطريقة غير المباشرة.²

2. الغرامات المتعلقة بسبب النقص في تصريح

عندما يصرح المكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة الى الأسس او العناصر التي تعتمد لتحديد الوعاء الضريبي او بين الدخل ربحا ناقصا غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها او أخل بها بنسب³ كما هو موضح في الجدول ادناه:

¹ نبيل صقر، الوسيط في شرح العقوبات الخاصة بالجريمة الضريبية و التهريب، دار الهدى لنشر و توزيع، الجزائر، 2013، ص 155 .

المادة 192، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، المديرية العامة لضرائب ، الوزارة المالية ، الجزائر، 2023، ص45²

³ المادة 193، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، المديرية العامة لضرائب ، الوزارة المالية ، الجزائر، 2023، ص45

الجدول رقم (01):الغرامات المتعلقة لنقص في التصريح

قيمة الحقوق المتملصة أقل أو يساوي 50.000 دج تكون نسبة الزيادة	10%
قيمة الحقوق المتملصة اكبر من 50.000 دج وأقل أو يساوي 200.000 دج	15%
قيمة الحقوق المتملصة تزيد عن 200.000 دج	25%

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

3. الغرامات المتعلقة بالغش الضريبي

يعرف M.Bouvier الغش الضريبي على انه كل مخالفة للقانون الضريبي الهدف منها الإفلات من دفع الضريبة بشكل كلي او تخفيض قيمتها قدر المستطاع¹. اذ حدد المشرع عقوبة الغش الضريبي في المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة كما يلي :

الجدول رقم (02): غرامات متعلقة بالغش الضريبي

النسب %	البيان
50%زيادة من المبلغ الحقوق المتملصة	القيام بأعمال تدليسية تطلق زيادة موافقة لنسبة الأخطاء المرتكبة من طرف المكلف وتوافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم اخفائها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس الشهر لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50%
100% في حالة عدم دفع المبلغ كاملا	القيام بأعمال تدليسية وعدم دفع أي حق تحدد النسبة ب100%
100%	عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المنبع

ثانيا : العقوبات الجبائية

حسب المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فإنها يعاقب كل من تملص او حاول التملص باللجوء الى اعمال تدليسية في إقرار و عاء أي ضريبة او حق او رسم خاضع له ، او تصفيته كليا او جزئيا² " كما هو موضح في الجدول التالي :

¹ كشاوي إلياس ، مرجع سبق ذكره ، ص 35

² المادة 303 ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، المديرية العامة لضرائب ، وزارة المالية ، الجزائر ،ص69

الجدول رقم (03): العقوبات الجبائية

البيان	العقوبة
مبلغ الحقوق المتملص منها اقل او يساوي 100.000 دج	من 50.000 الى 100.000
الحقوق المتملص منها من 100.000 الى 1.000.000	حبس (06) اشهر الى سنتين و غرامة مالية من 100.000 دج الى 500.000 دج
الحقوق المتملص منها 1000.000 و لا تتجاوز 5.000.000	الحبس من سنتين (02) الى خمس (05) سنوات و غرامة مالية من 5000.000 دج الى 2.000.000 دج
الحقوق المتملص منها 5.000.000 الى 10.000.000	حبس من سنتين الى خمس سنوات و غرامة مالية من 2.000.000 الى 5.000.000 او بأحد هاتين العقوبتين
مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 10.000.000 دج	حبس من خمس (05) سنوات الى عشر (10) سنوات و غرامة مالية من 5.000.000 دج الى 10.000.000 دج

المبحث الثالث : عموميات حول الخطر الجبائي

تحيط بالمؤسسة الكثير من المخاطر و ذلك بسبب تنوع أنشطتها و علاقتها بالمحيط الخارجي و المتعاملين الاقتصاديين و من هذه المخاطر نذكر الخطر الجبائي و الذي يختلف بين مؤسسة و أخرى باختلاف النشاط و من خلال هذا المبحث سنتعرف على بعض العموميات الأساسية حول الخطر الجبائي .

المطلب الأول : مفهوم و أسباب الخطر الجبائي

اصبح الخطر الجبائي الشغل الشاغل لمعظم المؤسسات الاقتصادية في وقتنا الحالي لما يسببه من أضرار و سلبيات للمؤسسة .

فرع الأول : مفهوم الخطر الجبائي

التعريف الأول : يشمل المفهوم العام للمخاطر الجبائية في الواقع معنيين الاول كلاسيكي يتوافق مع عدم الامتثال طوعيا او اجباريا مع الجبائية¹ .

التعريف الثاني : يعرف الخطر الجبائي كل اعمال التراخي في الاستراتيجية الجبائية و العمليات و التقارير المالية او الالتزام و التي يؤثر سلبا على ضريبة الشركة او الاهداف التجارية لها نتيجة الاعمال الغير المقبولة او الغير المتوقعة مثل العقوبات ، الضرائب الإضافية و الاضرار بالسمعة ، الفرص الضائعة، تحريف القوائم المالية ، تقييمات غير كافية للمخاطر ، لذلك يجب على المؤسسة تسييره بين المستوى الاستراتيجي و العملي²

التعريف الثالث : عرف (ernst & young) بأن الخطر الجبائي على انه أي حدث او إجراء او تقاس في الاستراتيجية الضريبية او العمليات و التقارير المالية و الامتثال الذي يؤثر سلبا على الضريبة او الوضع الجبائي للمؤسسة او ينتج عنه عقوبات و تعديلات و ضرائب إضافية³ .

التعريف الرابع : يعرف الخطر الجبائي على انه حدث او إجراء او تقاعس الاستراتيجية الضريبية و العمليات و التقارير المالية و الامتثال الذي يؤثر سلبا على ضريبة المكلف اذ تؤدي الى عقوبات او ضرائب إضافية غير متوقعة او الاضرار بالسمعة او الخسارة في البيانات المالية⁴ .

من خلال التعاريف السابقة يمكننا القول ان الخطر الجبائي هو عبارة حدث يسبب للمؤسسة خسارة

¹ Redha khellassi, **Precis d'audit fiscal de l'entreprise**, berti edution ,2013, p 143

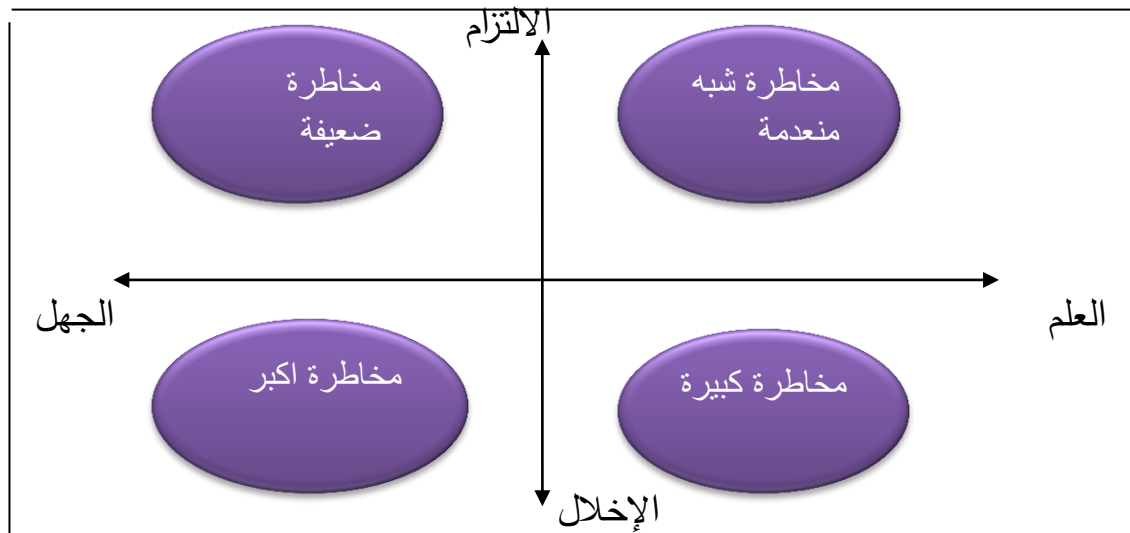
² فتيحة اميرة ، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الامن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة بسكرة، الجزائر، 2018، ص 74

³ أحلام سويسبي، محمد بوحديدة ، المخاطر الجبائية و تأثيرها على الوضعية المالية المؤسسة ، مقال مجلة دراسات الجبائية 10 ، العدد 2 ، الجزائر، 2021 ص 46

⁴ Mouna Guedrib ben abderrahmen , **Impacte des mécanismes internes des gouvernance sur le risque fiscal une étude menee dans le contexte tunisien** , thèse en vue de l'obtention titre de docteur en séances de gestion , université de franche-comté en science comptables de Tunis EL MANAR ,2013 , P 32

مالية وتكاليف اضافية غير متوقعة نتيجة لعدم الوفاء بالالتزامات الجبائية من طرف المؤسسة و الذي ينتج عليه عقوبات و ضرائب اضافية و تعديلات حسب ما هو منصوص عليه في القانون

الشكل رقم (03):الخطر الجبائي ودرجة المخاطرة¹



مصدر : احلام سويسبي ، محمد بوحديدة ، المخاطر الجبائية و تأثيرها على الوضعية المالية للمؤسسة ، مجلة دراسات الجبائية المجلد 10، العدد 2 الجزائر 2021 ص 46

- الحالة الأولى(علم، التزام): تكون درجة المخاطرة في هذه الحالة شبه منعدمة لأنها تعمل على التسيير الجيد لوضعيتها الجبائية حيث تعكس حالة علم المؤسسة بالقوانين و التشريعات و تعمل على التزام بها حيث تحتاج لعدة شروط لسير وضعيتها تتمثل هذه الشروط فيما يلي:

- اقتناع الادارة العليا بضرورة الامتثال الجبائي؛
- وجود هيكلية (خلية يقظة) تعنى بمتابعة التطورات
- تأهيل الاطار المتخصصة في قنوات الاتصال المستمرة بين الادارة و المصالح الجبائية

¹احلام سويسبي ، محمد بوحديدة ، المخاطر الجبائية و تأثيرها على الوضعية المالية للمؤسسة ،مقال مجلة دراسات الجبائية ،المجلد 10، العدد 2، الجزائر، 2021 ،ص 46

- الحالة الثانية (عدم العلم، الالتزام): اذ ان المؤسسة ليست على علم بمختلف القوانين الا انها تبحث دائما عن الالتزام بها يكون ذلك بالاستعانة بأشخاص خارجيين إما مراجعين او مستشارين وبالتالي فإن هذه الحالة تكون ضئيلة بالمقارنة مع الحالات الاخرى

الحالة الثالثة (عدم العلم، عدم التزام): المؤسسة ليست لها علم بمختلف القوانين و الالتزامات الجبائية كما انها لا تبحث عن حلول لها و تفضل عدم التزام و هنا تكون المؤسسة امام حالات الغش و التهرب .الضريبي و بالتالي تكون المخاطرة في هذه الحالة كبيرة

-الحالة الرابعة (علم، عدم التزام): هنا يكون مؤسسة على دراية بالقوانين الا انها تلجأ الى عدم التزام و بالتالي تقع في حالات الغش و التهرب الجبائي عمدا و هنا المخاطرة تكون اكبر و قد تتسبب في تحمل أعباء كبيرة¹

الفرع الثاني : أسباب الخطر الجبائي

ان استمرار نمو المؤسسة مرتبط بمدى كفاءة المسير و قدرته على اتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب و كذا القدرة على ادراج العامل الجبائي في وظيفته فعدم التحكم فيها يعرض المؤسسة لمخاطر نتيجة لعدة عوامل نذكر منها ما يلي :

- عدم المتابعة المستمرة للجانب الجبائي؛

- المكانة الغير اللائقة للجبائية لدى أولويات المؤسسة؛

- شدة التنافس و سوء التحكم في الموارد.²

و هناك من يرى ان تعرض المؤسسة للخطر الجبائي يتمحور حول 3 اسباب رئيسية:

1. اللوائح الضريبية:

يعد تعقيد النصوص القانونية و غموضها السبب الرئيسي للمخالفات الضريبية و حسب دراسة أجريت حول إدارة مخاطر عدم الامتثال الضريبي من قبل منظمة التعاون و التنمية 2004 توصلت الى ان وجود تشريع شديد التعقيد و غامض يزيد من احتمالات القيام بسلوك يعتبره المشرع غير مرغوب فيه و حتى في حالة وضوح

¹ احلام سويسبي ، مرجع سبق ذكره، ص،ص 47،48

² كويدمي محمد أمين ، مداحي عثمان ، دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية ، مقال مجلة البشائر الاقتصادية ، جامعة بشار ،المجلد 06 ، العدد 02 ، الجزائر 2020 ، ص 784

القانون قد يعتبرونه مرهقا للغاية في الواقع فإن الضريبة المرتفعة و المستحقة الدفع تشكل قيد على الشركة فتلجأ هذه الاخيرة الى عد بياناتها المالية لتصبح الضريبة معقولة نوعا ما بالإضافة الى ذلك فإن التغيرات في قوانين الضرائب و النصوص القانونية تعتبر مصدر اساسيا للخطر لذلك يجب الاطلاع الدائم على المستجدات الضريبة و في حالة اهمال هذا الجانب قد تفرض المؤسسة الى عقوبات و غرامات كبيرة.

2. تنظيم الشركة

يتعلق السبب الثاني للمخاطر الجبائية بهيكل المؤسسة ذاته فيجب ابراز حجم الشركة و توجهها (وطنية ، دولية) و استثمارها و أنشطتها؛ في الواقع تؤثر هذه المعايير بشكل مباشر على مستوى المخاطر الضريبية فمن المرجح ان تكون الشركة الكبيرة أكثر حرصا من الناحية الجبائية بسبب قوتها الاقتصادية بالمقارنة مع المؤسسة صغيرة ، بالإضافة الى ما سبق فإنه يوجد معاملات اخرى تولد مخاطر جبائية مثل:

- عمليات الدمج و الاستحواذ؛

- المعاملات بين المساهمين .

الخطر الناتج عن هذه المعاملات يكون كبير مقارنة بالعمليات المعتادة للمؤسسة و تكون المؤسسة أكثر عرضة للخطر في حالة فشلت في التوثيق الصحيح لهذه العمليات و تنفيذ جميع الموارد التنظيمية اللازمة لتنفيذ هذه العمليات.

3. تنظيم إدارة الضرائب :

يعتمد المصدر الثالث للخطر الجبائي على مدى كفاءة الادارة الضريبية، في الواقع لا تستطيع السلطات الجبائية التي تملك موارد مالية غير كافية و تقنيات المعلومات عن كل مكلف بالضريبة ان تكشف سلوكيات عدم الانضباط الجبائي لمؤسسات معينة بالإضافة فان المهارات و التدريب المستمر و اتقان ادوات التكنولوجيا التي يتمتع بها موظفي الادارة الضريبية جد مهمة لاكتشاف الانحرافات الموجودة اثناء مهمة التدقيق الجبائي و هذا ما يؤدي الى زيادة حالات عدم الانضباط الجبائي.¹

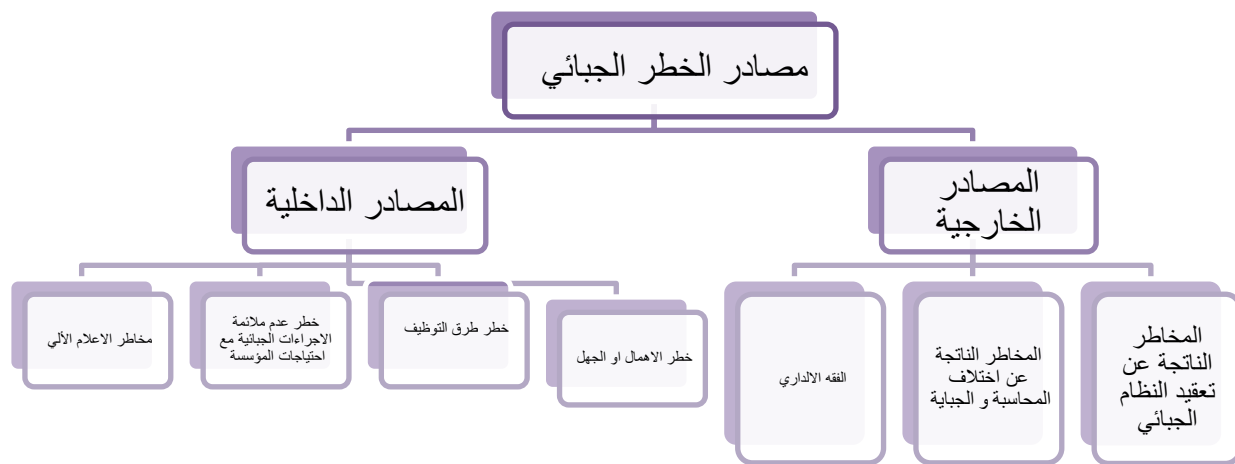
المطلب الثاني : مصادر الخطر الجبائي

¹ Tilia taj , Abdelmdjid Salaheddine , **la problématique de gestion du risque fiscal dans les entreprises marocaines** , revue du contrôle de la comptabilité et de l'Audit , ISSN : 2550-469X , N°06 : septembre 2018 ,p,p 66,68

عند ممارسة المؤسسة لنشاطاتها المختلفة فهي تتعامل وتتفاعل مع محيطها الخارجي من جهة، ومحيطها الداخلي من جهة أخرى هذا ما جعل للخطر الجبائي مصادر مختلفة تختلف باختلاف الاعمال التي ينجر عنها هذا الخطر، والتي لا بد على المؤسسات معرفتها وأخذها بعين الاعتبار حتى يتسنى لها التخطيط والتسيير الجيد لوضعيتها الجبائية وتقادي الوقوع في المخاطر الجبائية.

ويمكن تقسيم مصادر الخطر الجبائي إلى مصادر داخلية ومصادر خارجية، و يمكن القول أن المخاطر الجبائية ذات المصدر الخارجي قد نشأت بسبب نقاط الضعف الداخلية المؤسسة ويمكن تلخيصها في الشكل الموالي :

الشكل رقم (04) : مصادر الخطر الجبائي:



المصدر : من اعداد الطالبتين

أولاً: المصادر الداخلية

يمكن تقسيم المخاطر الداخلية للخطر الجبائي الى اربعة (04) أصناف:

1. مخاطر مرتبطة بالأشخاص : إذ تتمثل المخاطر المرتبطة بالأشخاص فيما يلي :

- خطر الإهمال أو الجهل ؛

- خطر عدم الكفاءة أو عدم التعاون أو الروح الجماعية .

حيث نميز في كل عمل نوعين من الأفراد الذين يبدعون و الآخرون اقل إبداع و النوع الأول يفتقرون إلى إدراك

الخطر المحيط و يحتلون بنوع من الإهمال و اللامبالاة و نوع ثاني يملكون ردود فعل استباقية و سريعة لحل اي مشكل قد يتحمل إلى الخطر محيط .

2. مخاطر مرتبطة بعمليات الاستغلال: يقصد بها الخطر الناتج عن العمليات الاستغلال الخاصة بالمخزون والتموين والامتثال للتشريعات الجبائية و مدى الالتزام بها و كذا المخاطر المتعلقة بالموظفين و طرق التوظيف و كذا نقل البضائع للزبائن و الفواتير المتعلقة بالموردين و الزبائن إي أن هذا النوع من الخطر يتعلق بالعمليات داخل الوحدة الواحدة فيها بينها و بين محيط و متعاملها¹

3. مخاطر مرتبطة بالإجراءات : قصد الوقاية من الخطر الجبائي لابد من تبين مجموعة من الإجراءات الجبائية فعدم ملائمتها مع الاحتياجات الجبائية للمؤسسة و طبيعة نشاطها يؤدي إلى زيادة الخطر الجبائي كما يجب التحقق من فعالية الممارسات الجبائية و أثارها على تقادي الخطر الجبائي.

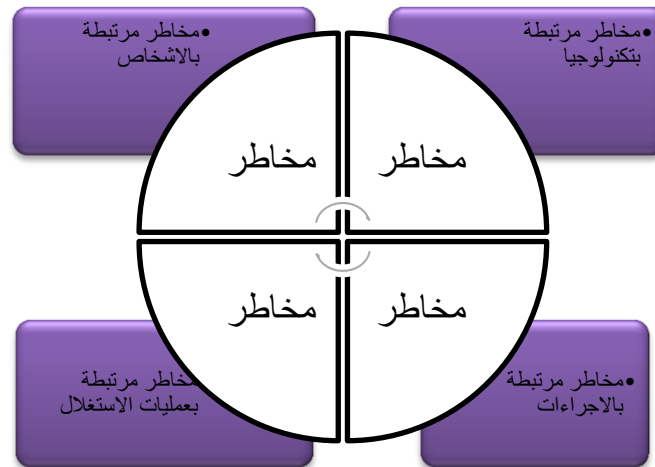
4. مخاطر مرتبطة بالتكنولوجيا : هذه المخاطر مرتبطة بوسائل الإعلام الآلي و الانترنت و عن مدى القدرة على التحكم فيها و لتقليل من الخطر الجبائي و التأكد من نجاعة هذه الوسائل و في وضع برنامج لديه قاعدة معطيات مؤمنة لمهارات المؤسسة المحاسبة².

ويمكن تلخيص المخاطر الداخلية من خلال الشكل التال

الشكل رقم (05) : المصادر الداخلية للخطر الجبائي

¹Redha khallassi , op . cit p 157-158 .

² بن رزق الله نورهان ، بيرش صباح ، دور التسيير الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ، مذكرة لنيل شهادة الماستر ، كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، الجزائر ، 2009 ، ص،ص 17،18 .



المصدر: Ridha Khelassi, Précis d'audit fiscale de l'entreprise, Berti Edition, Alger, 2013 P:157.

ثانيا :المصادر الخارجية

1. مخاطر ناتجة عن تعقيد النظام الجبائي : إن الطابع المعقد يتميز به النظام الجبائي في الجزائر يجعل من الصعب تطبيقه الالتزام به سواء من الادارة الجبائية أو المكلفين بالضريبة و هذا ما يدفع المجال للقيام بسلوكيات غير شرعية مثل التهرب و الغش الضريبي و الخطر الجبائي الناتج عنه يمكن حصره فيما يلي :

- تعدد النصوص القانونية ؛
- عدم استقرار النصوص الجبائية؛
- تعدد الضرائب و ارتفاع العبء الضريبي ؛
- قلة الحوار بين الادارة و المؤسسة .

2. مخاطر ناتجة عن الاختلاف بين المحاسبة و الجبائية: بموجب التشريعات المحاسبية و القانون التجاري و ما نص عليه قانون الضرائب فإن من الواجب على المؤسسات المسك المنتظم للمحاسبة و نظرا للاختلاف الموجود بين منهج و معايير قياس النتائج فمن الطبيعي أن هناك اختلافات بين المحاسبة و الجبائية و هذا الاختلاف يتجلى من خلال اختلاف الإجراءات المحاسبة و الجبائية فمثلا الربح المحاسبي الذي تظهره القوائم المالية كمخرجات للنظام المحاسبي ليس هو نفسه الربح المعتمد كوعاء ضريبي لتطبيق فيوجب عمليات تضاف و تستفيد للوصول إلى تحديد الربح الخاضع للضريبة و ابرز هذه الاختلافات :

- الإهتلاكات؛
 - القيمة الضائعة للأصل
 - مصاريف البحث و التطوير
3. الفقه الإداري : يعتبر مصدر كبير للمخاطر الجبائية بسبب تعقيده ، فالقانون الجبائي يعد أرضية تفسير مواتية إذ يقوم بدوره بشرح النصوص القانونية الغامضة باستخدام منهجية بسيطة وواضحة ، ويسهل استيعابها من قبل الجميع دون تغيير المحتوى في الواقع عملية التفسير هذه من العمليات الحساسة التي تقوم بها الإدارة الجبائية و مع ذلك فالفقه الإداري يميل إلى تجاوز دوره التفسيري لوضع التشريعات بشأن المسائل الجبائية و يصبح بذلك قانون مستقل من قانون الضرائب.¹

المطلب الثالث : أنواع الخطر الجبائي و تقييمه

و يشمل هذا ما المطلب يلي:

الفرع الأول: أنواع الخطر الجبائي

تكن المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسات الاقتصادية في الجزائر حسب طبيعة النظام الجبائي السائد في البلد وكذا حسب ما جاءت به من قوانين ويمكن القول عن النظام الجبائي أنه: مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضرائب التي تتلائم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع وتشكل في مجموعها هيكل ضريبي متكامل يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية.

أولاً: مخاطر عدم الانتظام الضريبي

باعتبار النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي أوجب على المؤسسات التزامات جبائية محددة في رزنامة زمنية محددة وإجراءات جبائية معلومة مسبقاً، حيث تتمثل هذه الالتزامات في التصريح بالوجود، التصريح بالنتائج، التصريح في حالة التوقف عن ممارسة النشاط أو الوفاة .

قد توضع المؤسسة موضع خطر ضريبي يتمثل في تحملها تكاليف إضافية نتيجة عدم التزامها بالقواعد الجبائية أو عدم إيفائها لشروط الاستفادة من الامتيازات الجبائية وأهم وضعيات هذا الخطر نذكر منها:

¹ فتحة أميرة، مرجع سبق ذكره، ص 86.

1. الامتناع أو التأخير في إيداع التصريحات: حيث تلجأ الادارة الجبائية إلى تقدير الأساس بطريقة تلقائية مع تطبيق عقوبات مالية؛

2. عدم مراقبة الاختيارات الجبائية: إن انتقاء المؤسسة اختيار جبائي ما بهدف الحصول على مزايا مالية لتدعيم قدرتها التمويلية قد يتحول إلى مصدر للخطر الضريبي، فبمجرد قيامها بتطبيق الاختيار الجبائي تكون ملزمة باحترام بعض الشروط وذلك عند عدم توفر شروط الاستفادة من هذه الخيارات أو توقف المؤسسة في مرحلة ما عن تحقيق الشروط الضرورية للحصول عليه، ويترتب على ذلك إسقاط حق المؤسسة في الاستفادة من هذه الامتيازات وإخضاعها للضريبة و تعرضها لعقوبات جبائية والتي تعتبر تكاليف إضافية.¹

3. الغش في التصريح : حيث يتم تعديل الأوعية الجبائية مع تطبيق العقوبات التالية :

- تكون زيادة العقوبة بـ 50% من مبالغ الحقوق المتملصة منها عند القيام بأعمال تدليسية وتطلق زيادة موافقة لنسبة الأخطاء المرتكبة من طرف المكلف و توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاءها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس الشهر؛

- تكون العقوبة 100% عند القيام بأعمال تدليسية و عدم دفع المبلغ كاملا

- 100% عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المبلغ

ثانيا: مخاطر الخيارات الجبائية الخاطئة:

من بين المخاطر الجبائية إضافة إلى عدم الانتظام الضريبي هناك مخاطر تتعلق بالخيارات الجبائية الخاطئة والتي تنحصر بدورها في المخاطر الجبائية المترتبة عن الامتيازات الضريبية الممنوحة في إطار نظام دعم الاستثمار وكذا المترتبة عن الامتيازات الممنوحة للشباب و أيضا المترتبة عن إعادة استثمار الأرباح و هي كالتالي:

1. المخاطر الجبائية المترتبة عن الإعفاءات الجبائية: في إطار نظام دعم الاستثمار أعطى المشرع الجزائري للمؤسسات الاقتصادية التي تقوم بنشاط الإنتاج أو تقديم الخدمات (نشاط الشراء و البيع) عدة امتيازات و أوكلت عملية تنظيم هذا الإجراء للوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، كما تقوم الإدارة الجبائية بتسيير عملية الإعفاء و مراقبة الاستثمار بصفة دورية و مراقبة مدى احترام المؤسسة التزاماتها المحددة في قرار منح المزايا لمرحلتها

¹ زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، الملتقى الدولي صنع قرار في المؤسسة الاقتصادية ، جامعة المسيلة، الجزائر ، 14-15 أفريل 2005، ص10.

الانجاز و الاستغلال. إضافة إلى أن الادارة الجبائية تلزم المؤسسات المستفيدة من الامتيازات بعدة شروط، و في حالة عدم التزام المؤسسة شروط الاستفادة من الامتيازات يعرضها ذلك للخطر الجبائي المتمثل في:

- سحب مقرر منح الامتيازات الجبائية وبالتالي استرداد مبلغ التحفيز مع تطبيق عقوبة 30٪ من الحقوق المعفاة؛

في حالة التنازل عن العتاد و التجهيزات المقتناة في إطار دعم الاستثمار خلال الفترة القانونية المحددة إلى لاهتلاكها، فإن على المؤسسة استرداد نسبة من الرسم على القيمة المضافة محمل لشراء هذه التجهيزات التنازل عنها وحسب النسبة كما يلي:

عدد السنوات المتبقية/ مدة الاهتلاك

في حالة استغلال الاستثمار المقتنى في إطار دعم الاستثمار في الوجهة غير المخصصة له (نوع الاستثمار و تسمية النشاط)، يتم استرداد التحفيز في مجال الرسم على النشاط المهني و الضريبة على أرباح الشركات مع تطبيق عقوبة (25٪) من الحقوق المعفاة، و ذلك مع تاريخ استغلال الاستثمار في نشاط غير النشاط موضع الامتياز

3. المخاطر الجبائية المترتبة عن الإعفاءات الموجهة للشباب المستثمر:

أعطى المشرع الجزائري للشباب المستثمر عدة امتيازات جبائية لتشجيعهم على إنشاء مؤسسات خاصة، و ذلك عرب ثالث هيئات و هي:

- الوكالة الوطنية لدعم و تشغيل الشباب **ANSEJ**؛

- الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة **CNAC**؛

- الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر **ANGEM**

ويمكن حصر هذه الامتيازات الجبائية حسب مرحلتين مرحلة الاستثمار مرحلة الاستغلال كما يلي :

1.3 مرحلة الاستثمار

- الإعفاء من دفع رسوم نقل الملكية بعوض عن كل الاقتناءات العقارية التي يقوم بها الشباب ذوي المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب والصندوق الوطني لدعم القرض المصغر

أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة، قصد إنشاء النشاطات الصناعية

- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار الخاص لإنشاء أو التوسيع عندما يقوم بها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب والصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة .

- تطبيق نسبة مخفضة 5% فيما يخص الحقوق الجمركية للتجهيزات المستوردة التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار ،التي ينشئها الشباب ذوي المشاريع المؤهلون للاستفادة

- الإعفاء من جميع حقوق تسجيل العقود المتضمنة تأسيس الشركات من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، والصندوق الوطني لدعم القرض المصغر، أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة

2.3 امتيازات مرحلة الاستغلال

- الإعفاء الكلي من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات

- الإعفاء الكلي من الرسم على النشاط المهني

- الإعفاء الكلي من الرسم العقاري على الأملاك المبنية البيانات وإضافات البيانات المستعملة في النشاطات التي يمارسها الشباب ذوي المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، والصندوق الوطني لدعم القرض المصغر، أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة، لمدة 03 سنوات ابتداء من تاريخ إنجازها. تحدد مدة الإعفاء 06 سنوات، عندما تكون هذه البنائيات وإضافات البيانات مقدمة في مناطق يجب ترقيتها. تمدد مدة الإعفاء إلى 10 سنوات، عندما تكون هذه البنائيات وإضافات البيانات مستعملة في إطار الأنشطة الممارسة من طرف الشباب ذوي المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، والصندوق الوطني لدعم القرض المصغر، أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة، مقدمة في مناطق تستفيد من إعانة الصندوق الوطني لتطوير مناطق الجنوب. تمدد مدة الإعفاء إلى 06 سنوات عندما تكون هذه البنائيات وإضافات البيانات مستعملة في إطار الأنشطة الممارسة من طرف الشباب ذوي المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، والصندوق الوطني لدعم القرض المصغر، أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة، مقدمة في مناطق تستفيد من إعانة الصندوق الخاص لتطوير الهضاب العليا.

المخاطر الجبائية المترتبة عن إعادة استثمار الأرباح

تطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيض نسبته 30% فيما يخص تحديد الدخل الواجب إدراجها في أسس الضريبة على الدخل المجال شريطة توفر ما يلي:

- يجب إعادة استثمار الأرباح في الاستثمارات الاهتلاكية ما عدا السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط خلال السنة المالية لتحقيقها أو خلال السنة المالية ، وفي هذه الحالة الأخيرة، يجب على المستفيدين من هذا الامتياز اكتاب التزام بإعادة الاستثمار؛

- مسك محاسبة منتظمة، بحيث يجب أن يدرجوا في التصريح السنوي نتائج الأرباح المستفادة من التخفيض وإغلاق قائمة الاستثمارات المحققة مع الإشارة إلى طبيعتها وتاريخ دخولها الأصول و سعر تكلفتها؛

- في حالة التنازل أو وقف التشغيل الذي يحدث في أجل أقل من خمس سنوات على المؤسسة أن تدفع قابض الضرائب الفرق بين الضريبة المفروض دفعها و الضريبة المسددة في سنة الاستفادة من التخفيض مع تطبيق زيادة 5% كما تؤسس ضريبة تكميلية في حالة عدم احترام الالتزام بإعادة الاستثمار المذكور في الفقرة الاولى مع زيادة 25%¹

فرع الثاني : تقييم الخطر الجبائي

يمر الخطر الجبائي عبر التحليل المالي للسوابق الجبائية للمؤسسة و انطلاق من تحليل إقرارات الضريبية المودعة لدى إدارة الجبائية بحيث هذه الإقرارات تعطي صورة عن قرارات المؤسسة و اختياراتها الجبائية كما يسمح بإجراء مقارنة بين المؤسسة و نظيرتها من نفس القطاع و خلال نفس فترة

1 . تحليل السوابق الجبائية للمؤسسة

لكي تكون نظرة واضحة على الالتزامات الجبائية للمؤسسة يتطلب الرجوع إلى الدورات السابقة لمعرفة علاقة الادارة الجبائية بالمؤسسة باعتبارها مطالبة بتقديم تصريح يتضمن الوضعية الجبائية لها وفق ما يتضمن التشريع الضريبي المعمول به من اجل معرفة تعامل الادارة الجبائية مع هذا التصريح و تحليل السوابق الجبائية للمؤسسة بحيث تركز على ما يلي:

- قيام الادارة الجبائية حول تسيير جباية المؤسسة و قدرتها على الاستفادة من نتائج التقييم في دورتها

¹ صالح حميدانو، دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012، ص_ص 112-117

اللاحقة؛

- مطالبة الادارة الجبائية من المؤسسة معلومات تخص دورات سابقة ويكون ذلك بالاطلاع على محتوى مراسلات المؤسسة مع الادارة الجبائية لتحليل القيمة القانونية لهذه المعلومات بغرض تقييم إجابة المؤسسة؛
- تسمح السوابق الجبائية للمؤسسة من تكوين نظرة حول الشكوك التي تراود الادارة الجبائية عن المؤسسة خاصة التي لم يتم مراقبتها لمدة طويلة و بالتالي تكون أكثر عرضة من غيرها للتحقيق؛

2. التحليل المالي لتصريح المؤسسة

إن التحليل المالي للتصريح المقدم من طرف المؤسسة للإدارة الجبائية بقيد معرفة المركز المالي لها لان المؤسسة التي تعرف صعوبات في تسيير خزينتها يمكن أن تمول بعض احتياجاتها بتقليل او تأخير دفعاتها لإدارة الجبائية، إذ يسمح التحليل المالي بالبحث عن مختلف الأسباب التي أدت الى تذبذب الحواصل الجبائية بين مختلف السنوات و يسمح كذلك بالمقارنة بين مختلف المؤسسات في نفس القطاع، هذا المعيار قد تستخدمه الادارة الجبائية كقاعدة للمعلومات التي تمكنها من اكتشاف الحالات غير العادية في تصريحات المتقدمة لها.

3. تسيير الخطر الجبائي و قواعد الحكمانية الجبائية في المؤسسة

قصد التقليص و الحد من المخاطر الجبائية يتعين على المؤسسة إتباع القواعد الحكمانية في تسييرها الجبائي وهي:

- التوقعات (التنبؤات)

يعتبر التنبؤ أحدث أنواع التسيير الذي يسمح بوضع الإجراءات المتخذة من اجل فهم التشريع الجبائي وآليات استغلاله، فالمسير يعمل على استشراف المستقبل من اجل اكتشاف نقاط القوة والضعف في الاستراتيجية المرسومة.

- التشاور

و يكون هذا التشاور بين المؤسسة والادارة الجبائية عندما تسعى المؤسسة لإيجاد حلول للصعوبات التي تعرقل تحقيق أهدافها ، إذا الادارة الجبائية تستفيد من النتائج التي توصلت إليها المؤسسة أثناء إعداد مشاريع القوانين الجبائية لان يكون الهدف المشترك للمؤسسة والادارة الجبائية هو الحفاظ على مصالحهما معا

إذ يعتبر التشاور ثقافة جد متطورة بين الادارة الجبائية و المؤسسة التي غالبا ما تشتكي من عدم استماع الادارة

الجبائية لمطالبها

- الاستقرار

إن عدم استقرار التشريع الجبائي يقلل من ثقة المؤسسة في الادارة الجبائية فالتغيير الدائم للتشريع الجبائي يحدث تأثيرات سلبية أحيانا على المؤسسة، إذ يجب على التشريع الجبائي أن يكون مستقرا حتى تستطيع المؤسسة التأقلم معه و الاستفادة من مزاياه و خياراته و بالتالي تستطيع المؤسسة المحافظة على قدرتها التنافسية و توسيع دائرة نشاطاتها فجزء من قداسة القوانين و هيبتها في الواقع من استقرارها.

- الوضوح و البساطة

الوضوح هو نتيجة طبيعية للشفافية حتى تتمكن المؤسسة من إدراك التزاماتها الجبائية إذ يعتبر عدم الوضوح من احد العوامل المنشئة للمخاطرة الجبائية في المؤسسة إذ أن النظام الجبائي يجعل الضريبة غير شفافة نظرا لأن المؤسسة تنظر للجباية بصفة عامة بأنها مجموعة التزامات و تعليمات الصادرة عن الادارة الجبائية.

- الاتصال

تحكم العلاقة التي تربط الادارة الجبائية بالمكلف بصفة عامة علاقة توتر نظرا لمفهوم الجباية في حد ذاته من قبل المكلف الذي اعتبرها عبر الزمن نوعا من الاقتطاع بدون مقابل مباشر، هذا ما يجعل الاتصال بين الادارة الجبائية و المكلف ضروري لإيجاد المناخ الذي يسمح للمكلف بتقبل الجباية عن طيب خاطر لان الاتصال يعتبر بحد ذاته احد أدوات التسيير الفعال للإدارة الجبائية.¹

¹ صالح حميداتو، سارة ميسي، الخطر الجبائي و علاقته بالدور الاقتصادي للمؤسسة، مقال مجلة التنمية الاقتصادية، المجلد 4 العدد 02، الجزائر، 2021، ص - ص 71-73

خلاصة

من خلال هذا الفصل النظري تم التوصل إلى أن التحقيق الجبائي يملك عدة مفاهيم وأنواع وهناك عدة أهداف يسعى إلى تحقيقها ومن أهمها الحفاظ على مصالح الخزينة العمومية، وكذلك له دور مهم في مساعدة المؤسسات الاقتصادية وذلك بلفت انتباهها لضرورة استغلال الخيارات والامتيازات الجبائية التي يقدمها التشريع الجبائي الجزائري، ولكن بشرط التقيد بالشروط الموضوعية للاستفادة من تلك الامتيازات وذلك تجنباً للمخاطر الجبائية المترتبة عنها.

الخطر الجبائي يؤثر سلباً على الوضعية المالية للمؤسسة مما يدفع بهذه الأخيرة إلى الحرص على وجود مسير جبائي متمكن و متتبع لمجمل التغيرات والتعديلات التي تحدث في مجال الجباية وقادر كذلك على إبراز نقاط القوة والضعف لدى المؤسسة.

الفصل الثاني: – دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

تمهيد

يعتبر التحقيق الجبائي وسيلة قانونية تسعى من خلالها الإدارة الجبائية إلى التحقق من مدى صحة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، ومقارنتها مع المعلومات المتوفرة لدى الإدارة الجبائية، وهذا يلفت نظر المسيرين في المؤسسات الاقتصادية الى ضرورة تحسين استغلال النظم الجبائية من أجل تجنب الخطر الجبائي أو التقليل منه في حالة حدوثه.

وسنحاول في هذا الفصل إبراز دور تحقيق الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية و عليه فقد قسمنا هذا الفصل الى مبحثين و هما:

المبحث الاول : تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس

المبحث الثاني: دراسة حالة ميدانية للمؤسسة مقابلة و اشغال عمومية

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس

من خلال مبحثنا هذا سنتعرف على المديرية الولائية للضرائب لولاية بومرداس عن تنظيمها وأهم هياكلها والمهام الموكلة اليها وذلك بصفتها المسؤول الأول عن تسيير الضرائب في ولاية بومرداس .

المطلب الأول : التعريف بمديرية الضرائب لولاية بومرداس

تقسم المديرية العامة للضرائب والمتواجدة على مستوى وزارة المالية الى مجموعة من المديريات الجهوية والتي بدورها مجموعة من المديريات الولائية ومن بين هذه الولايات بومرداس

بمقتضى التقسيم الإداري الذي وضع في 1985/07/01 م بعدما عينت بومرداس ولاية جديدة تضاف الى ولايات التراب الوطني، قرر تجسيد مديرية الضرائب للولاية¹، تقسم المديرية الولائية لبومرداس الى مصلحتين مصالح داخلية وتضم 5 مديريات فرعية و بها 19 مكتب ومصالح خارجية تضم 13 مفتشية و 8 قباضات ومفتشية واحدة للتسجيل والطابع

تتمثل مهام المديرية فيما يلي:

¹ تتبوكيوت فاطمة ، زهية سماعيل ، مرجع سبق ذكره، ص 65

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

- السهر على احترام التنظيم و التشريع الجبائي ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح و تحقيق الأهداف المحددة لها؛
- تنظيم و جمع العناصر اللازمة للإعدادات التقديرية الجبائية؛
- ضمان الرقابة القبلية و تصفية الحسابات تسيير القابضين؛
- إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة و متابعة تنفيذها و تقييم نتائجها؛
- ضمان تسيير المستخدمين و الاعتمادات المخصصة لها المصالح؛
- تنظيم و تطبيق أعمال التكوين و تحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة لضرائب؛
- تقدير احتياجات المديرية من وسائل البشرية و المادية و التقنية و المالية و إعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك ؛
- متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاة في مجال منازعات التحصيل؛
- دراسة العرائض و تنظيم أشغال لجان الطعن و متابعة المنازعات و مسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.¹

المطلب الثاني: المصالح الداخلية للمديرية الولائية لبومرداس

ان المدير الولائي للضرائب هو المسؤول الأول على مستوى المديرية في تنفيذ وتسيير جميع المصالح وهو الذي يقدم اقتراحات ويفصل في جميع المنازعات القضائية ويرسل جميع التقارير المديرية العامة للضرائب الكائن مقرها في وزارة المالية

كما نصت المادة 59 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 /02/ 2009 على تنظيم المصالح الداخلية لإدارة الضرائب صلاحيتها في 5 مديريات فرعية نذكرها فيما يلي²:

أولاً: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية

وتتمثل مهامها في ما يلي

- تنشيط المصالح إعداد الإحصائيات و تجميعها كما تكلف في أشغال الإصدار؛
- التكلف بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة و متابعة و مراقبتها؛

¹ حبيب هميسي، لعناري إلياس، التحقيق في المحاسبة كآلية من آليات الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2021، 43.

² فاطمة توبكيوت، زهية سماعيل، مرجع سبق ذكره، ص 57.

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

متابعة أنظمة الاعفاء و الامتيازات الجبائية الخاصة؛

وتتكون من 4 مكاتب هي

1. مكتب الجداول : يكلف بما يلي :
 - التكفل بالجداول العامة و اصدارها؛
 - التكفل بمصفوفات الجداول العامة و سندات التحصيل؛
 - التكفل بالجداول العامة و التصديق عليها؛
 - التكفل بمصفوفات الجداول العامة و سندات التحصيل؛
2. مكتب الاحصائية: و يكلف بما يلي:
 - استلام الاحصائيات الهياكل الاخرى في المديرية الولائية؛
 - مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء و التحصيل ؛
 - مركزة الوضعيات الاحصائية الدورية و ضمان احوالها الى الجهوية للضرائب؛
3. مكتب تنظيم العلاقات العامة: و يكلف بما يلي:
 - استلام و دراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات؛

- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة و الإمتيازية؛

- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور و إعلامه و توجيهه.

4. مكتب التنشيط و المساعدة: و يكلف بما يلي:

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية و المديريات الولائية للضرائب و كذا بتنشيط المصالح المحلية و مساعدتها قصد تحسين منهاج العمل و انسجامها
- متابعة و معالجة تقارير التحقيق في التسيير

ثانيا : المديرية الفرعية للتحصيل

تتمثل مهامها فيما يلي:

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج أتاوى

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

- متابعة العمليات القيود المحاسبية المراقبة الدورية لمصالح تحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها لتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة،
- التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النفاذ لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي؛
- مراقبة قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها؛

وتتكون هذه المديرية الفرعية من 3 مكاتب

1. مكتب مراقبة التحصيل و يكلف بما يلي:

- دفع نشاطات التحصيل؛
 - المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة و عند ارجاع فائض المدفوعات؛
 - اعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية و تبليغها للجماعات المحلية و كذا هيئات المعينة.
- ### 2. مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله و يكلف بما يلي :

- متابعة اعمال التأشير و التوقيع على المدفوعات و على الشهادات الإلغاء من الجداول و سندات الإيرادات المتكفل بها؛

- مراقبة الدورية لوضعية الصندوق و حركة الحسابات المالية و القيم غير النشطة؛
- التكفل بالأوامر و التوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير وبخصوص مهام المراقبة و تنفيذها؛
- إعداد و تأشير عمليات و القيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

3. مكتب التصفية: و يكلف بما يلي :

- مراقبة التكفل بالجداول العامة و سندات التحصيل او الإيرادات المتعلقة بمستحقات و مستخرجات الاحكام و القرارات القضائية في مجال الغرامات و العقوبات المالية او الموارد الجبائية؛
- استلام المنتجات الإحصائية التي يعد قابضوا الضرائب و المصادقة عليه؛
- مركزه حسابات تسيير الخزينة و المستندات الملحقه؛
- التكفل بجداول القبول في الارجاع للمبالغ المتعذرة تحصيلها و جدول تصفية منتجات الخزينة و سجل الترحيل و مراقبة كل ذلك.

الجبائية : تتمثل مهامها فيما يلي ثالثاً : المديرية الفرعية للمنازعات

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الادارتين للطعن النزاعي أو المرحلة الاعفائية و تبليغ القرارات المتخذة و الأمر بصرف الالغاءات و التخفيض الممنوحات؛

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق ، الرسم على القيمة المضافة؛
- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو الطعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئة القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

وتتكون هذه المديرية من 4 مكاتب:

1. مكتب الاحتجاجات و يكلف بما يلي :
 - استلام دراسة الطعون الهادفة سواء الى ارجاع الحقوق او الى إلغاء القرارات الملاحقة الى المطالبة بأشياء محجوزة؛
 - استلام و دراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
 2. مكتب لجان الطعن و يكلف و لا سيما بما يلي :
 - دراسة الاحتجاجات او الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة و تقديمها للجان المصلحة الطعن النزاعي او الإعفائي المختصة؛
 - تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية الى التصريح بعدم امكانية التحصيل او اخلاء المسؤولية او ارجاع دفع اقساط ضريبية او رسوم او حقوق غير قابلة للتحصيل و عرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.
 3. مكتب المنازعات القضائية: و يكلف بما يلي:
 - اعداد و تكوين ملفات ايداع الشكاوي لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة؛
 - الدفاع امام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الادارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة.
 4. مكتب التبليغ والأمر بالدفع يكلف و لا سيما بمايلي:
 - تبليغ المكلفين بالضريبة و المصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف اصناف الطعن؛
 - الامر بصرف الإلغاءات و التخفيضات الممنوحة مع إعداد شهادات الخاصة بذلك.
- رابعا :المديرية الفرعية للوسائل : و تتكلف بما يلي:
- تسيير المستخدمين و الميزانية والوسائل منقولة وغير منقول للمديرية الولائية للضرائب؛
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

وتتكون من 4 مكاتب وهي :

- 1- مكتب المستخدمين و التكوين : ويكلف بما يلي :
 - السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين في مجال تسيير الموارد البشرية و التكوين؛
 - انجاز اعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل التي يسرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية؛
- 2- مكتب عمليات ميزانية : ويكلف بما يلي:
 - القيام في حدود صلاحياته ، بتنفيذ العمليات الميزانية؛
 - تحرير امر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة و ذلك في حدود الاختصاص المخول له؛
 - تحرير امر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب؛
 - الإعداد السنوي للحساب الإداري المديرية .
- 3- مكتب الوسائل و تسجيل مطبوعات الأرشيف : ويكلف بما يلي:
 - تسيير الوسائل المنقولة و غير المنقولة و كذا مخزن المطبوعات و أرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب؛
 - تنفيذ التدابير المشروع فيها من اجل ضمان امن المستخدمين و الهياكل و العتاد و التجهيزات مع اعداد تقارير دورية عن ذلك.
- 4- مكتب الإعلام الآلي : ويكلف بما يلي
 - التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي؛
 - المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية و موارده؛

خامسا : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

تكلف لا سيما في بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات متابعة إنجازها

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربع مكاتب وهي:

- 1- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية : ويكلف بما يلي:
 - تشكيل الفهرس المحلي للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها
 - تنفيذ برامج التدخلات والبحث كذا تنفيذ حق الزيارة وحق الاطلاع بالتنسيق مع مصالح والمؤسسات المعنية؛
- 2- مكتب البطاقات المقارنة: ويكلف بما يلي :

- تكوين و تسير مختلف البطاقات الممسوكة؛
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛
- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة و اعداد وضعيات إحصائية و حواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب؛

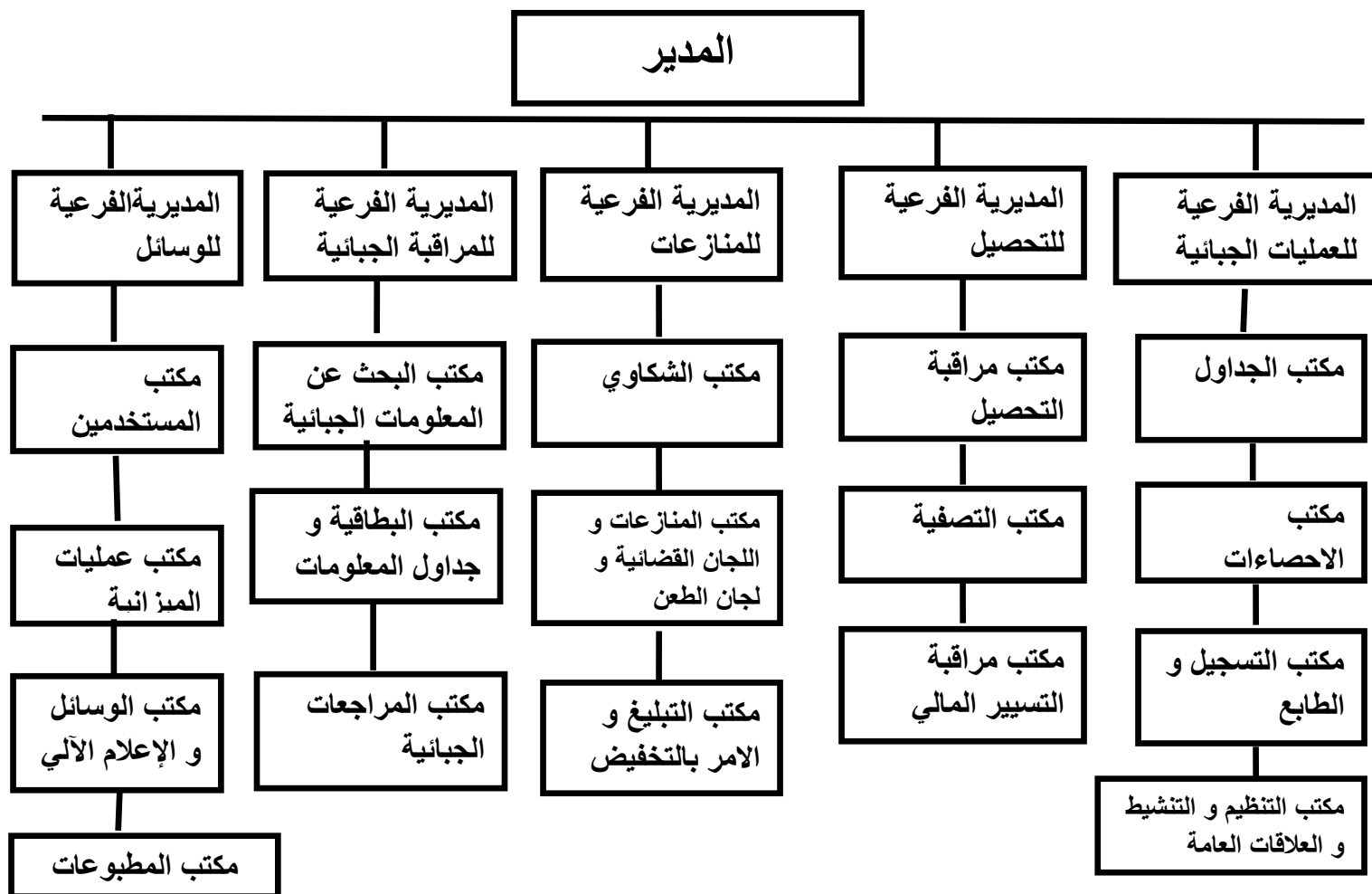
3- مكتب مراقبة التقييم: و يكلف بما يلي:

- استلام و استغلال عقود نقل الملكية بالمقابل او مجانا؛
 - المشاركة في اشغال التحيين للمعايير المرجعية (التطبيق)؛
 - متابعة الاشغال الخبرة في اطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.
- 4- مكتب المراجعات الجبائية : و يكلف لا سيما بما يلي:
- استلام و استغلال عقود نقل الملكية بالمقابل او مجانا؛
 - المشاركة في اشغال التحيين للمعايير المرجعية (التطبيق)؛
 - متابعة الاشغال الخبرة في اطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية¹؛

يمكن تلخيص المصالح الداخلية في الشكل التالي:

¹ قرار وزاري، المؤرخ في 25 صفر 1430 الموافق لـ 21 فبراير 2009 ، ص ص 17-20.

شكل رقم (06): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بومرداس



المصدر : من اعداد الطالبتين بناء على معطيات مديرية الضرائب لولاية بومرداس

المطلب الثالث : المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس

تتواجد المصالح الخارجية لولاية بومرداس في مراكز الدوائر والبلديات التابعة لولاية بومرداس حيث تقوم بفرض وتحصيل الضرائب من الأشخاص المكلفين بالضريبة والتابعين كل دائرة أو بلدية وكذلك تسيير ميزانيات البلديات التابعة لها

أولاً: مفتشيات الضرائب

- تتكفل مفتشيات الضرائب بتسيير ومراقبة ملفات المكلفين بالضريبة التابعين لمحيطها الجغرافي، وفتح ملفات جبائية واجراءات التصريح برقم الأعمال والأرباح وتتمثل معالمها في ما يلي
- تنظيم استقبال المكلفين في ضريبة واعلامهم؛
- فتح الملفات الجبائية وغلقها؛
- إنشاء مختلف الوثائق للمكلفين بالضريبة؛
- نشر المعلومات للمكلفين بالضريبة التابعين للمفتشية لتذكيرهم بحقوقهم وواجباتهم الجبائية.

فيما تضم مفتشية الضرائب لولاية بومرداس 13 مفتشية وهي

مفتشية الضرائب بومرداس فرانتز فانون، مفتشية الضرائب بومرداس ابن خلدون، مفتشية الضرائب بودواو خزان المياه ، مفتشية الضرائب المحطة ، مفتشية الضرائب أولاد موسى، مفتشية الضرائب خميس الخشنة، مفتشية الضرائب زموري، مفتشية الضرائب الثنية، مفتشية الضرائب بني عمران، مفتشية الضرائب يسر، مفتشية الضرائب برج منايل، مفتشية الضرائب بغلية، مفتشية الضرائب دلس.

وتضم مفتشية الضرائب التابعة لولاية بومرداس (4) مصالح هي:

- المصلحة الجبائية للمؤسسات والمهن الحرة؛
- المصلحة الجبائية للدخل للأشخاص الطبيعيين؛
- مصلحة جباية العقارات؛
- مصلحة التدخلات

ثانياً: قابضات الضرائب

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

هي مصالح تهتم بتحصيل مختلف الضرائب والرسوم التي يقوم بدفعها المكلف بالضريبة تضم مديرية الضرائب لولاية بومرداس تضم (08) قباضات تتمثل في:

قباضة الضرائب الثنية ، قباضة الضرائب بومرداس ، قباضة الضرائب بودواو ، قباضة الضرائب يسر ، قباضة الضرائب خميس الخشنة ، قباضة الضرائب برج منايل ، قباضة الضرائب بغلية ، قباضة الضرائب دلس. وتتمثل مهامها في:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم به المكلفون بالضريبة برسم المدفوعات العفوية ، الجداول العامة أو الفردية المتخذة ضدهم ، و مدى متابعة في مجال التحصيل؛

- تنفيذ الاجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري العمل بهما والمتعلقة بتحصيل الضريبة وتنقسم قباضة الضرائب التابعة لولاية بومرداس الى 3 مصالح هي:

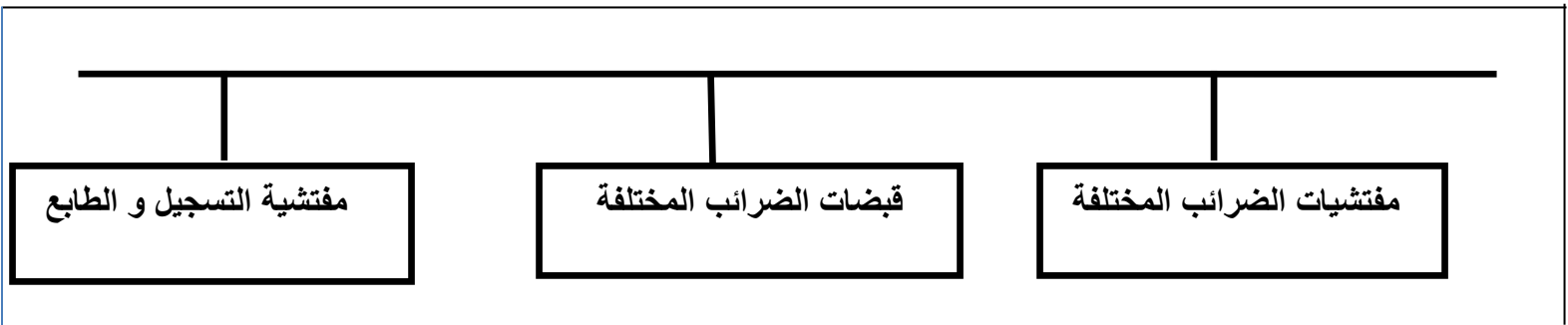
- مصلحة الصندوق؛

- مصلحة المحاسبة؛

- مصلحة المتابعات

ثالثا :مفتشية تتكفل هذه المصلحة باستلام العقود المختلفة وكذا محررات المحضرين، عقود إدارات الدولة من طرف الموثقين لتسجيلها وإخضاعها للرسم على الطابع لكي تأخذ الصبغة القانونية لتلك الوثيقة وكذا الملفات المحررة من طرف مجالس القضاء لتسجيلها وإخضاعها للطابع¹.

الشكل رقم (07):المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس



المصدر : فاطمة تبوكيوت، سماعيل زهية، دور التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة و جباية معمقة،كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير ، جامعة امحمد بوقرة ، بومرداس، الجزائر ،2017،ص64

المبحث الثاني: دراسة حالة " التحقيق في المحاسبي " لمؤسسة مقاوله واشغال عمومية وبناء

¹ تبوكيوت فاطمة سماعيل زهية، مرجع سبق ذكره، صص64-66

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

سنتطرق في هذا المبحث إلى دراسة حالة لمؤسسة أشغال عمومية و بناء العمارات، خضعت لعملية التحقيق المحاسبي سابقا في سنة 2020 للسنوات " 2016-2019".

المطلب الأول: الاجراءات الأولية للتحقيق

بعد استلام المحققين لأمر مهمة التحقيق للمؤسسة والذي يكون ممضي من طرف المدير الفرعي للرقابة الجبائية وبعد سحبهم للملف الجبائي للمكلف بالضريبة في المفتشية يقوم الأعوان المحققون خلال المرحلة الأولى من التحقيق بإرسال إشعار بالتحقيق للمكلف (الملحق رقم 1) لإعلامه بأنه ضمن البرنامج التحقيق السنوي للمفتشية حيث تمنح له مدة 10 أيام من اجل تحضير نفسه ومحاسبته بمجمل الدفاتر والوثائق الاجبارية والمتعلقة بسنوات التحقيق (الملحق رقم 2).

يتم ذلك بإرسال ميثاق المكلفين بالضريبة ليتسنى للمكلف معرفة حقوقه وكذا واجباته ويوقع كذلك على وثيقة تثبت الاستلام للميثاق (ملحق رقم 03)

و بعد الانتهاء من مهلة 10 أيام التحضيرية يتم تحرير بطاقة بداية التحقيق وقبل البداية في السياسة التطبيقية لأعمال التحقيق سنقدم لمحة عن المؤسسة محل التحقيق.

الفرع الأول: بطاقة تعريفية للمؤسسة محل التحقيق

اولا : معلومات عن المؤسسة محل التحقيق:

الشكل القانوني: شخص معنوي .

ملف جبائي للسيد: X. التسجيل والطابع

النشاط الممارس :مقاولة الاشغال العمومية وبناء العمارات .

تاريخ بداية النشاط : 23 مارس 2008 .

العنوان : ولاية بومرداس .

الأصول المملوكة : معدات بناء ، سيارات سياحية ، شاحنات.

الحسابات الجارية : حساب في بنك الجزائر الخارجي (بومرداس ، روبية) ، بنك التنمية المحلية ، سوسيتي جينيرال الجزائرية .

العمال: أكثر من 25 عامل .

الموردون: مختلف الموردون داخل الوطن .

الزبائن: أهم الزبائن مديرية السكن و العمران والتجهيزات العمومية

ثانيا : الإشعار بالتحقيق

تم اشعار المؤسسة محل التحقيق بتاريخ 18 أكتوبر 2020 عن طريق اشعار بالتحقيق رقم X وهذا لسنوات الأربعة الأخيرة 2016 2017 2018 و 2019 ويتضمن هذا الإشعار جميع المعلومات طبقا لأحكام قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة (اللقب والاسم ، نوع النشاط ، العنوان ، رقم الإشعار، تاريخ إرسال الإشعار، انواع الضرائب الخاضعة للتحقيق، سنوات التحقيق) و يتم إرفاق هذا الاشعار بميثاق المكلفين بالضريبة ويتضمن الحقوق و الواجبات متعلقة بالمكلف بالضريبة

ثالثا: تحديد أنواع الضرائب والرسوم الخاضع لها المكلف

بما أن نشاط المؤسسة هو في مجال الأشغال العمومية والبناء فهو خاضع للضرائب التالية:

1. الرسم على القيمة المضافة : TVA وذلك بنسبة 17 % في سنة 2016 وب 19 % في السنوات 2017 2018؛ 2019 وذلك حسب المادة 21 من قانون الضرائب على رقم الأعمال
2. الضريبة على أرباح الشركات : IBS وذلك بنسبة 23% من الأرباح مطبقة وفق المادتين 136،150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
3. الرسم على النشاط المهني : TAP تطبيق نسبة 2% من الرقم الأعمال وذلك مع مراعاة وجود تخفيض بنسبة 25% من رقم الأعمال محقق وذلك وفقا للمواد 217 و 222 من قانون الضرائب على رقم الأعمال
4. الضريبة على الدخل الاجمالي : IRG طبقت نسبة 10% من الأرباح الموزعة على الشركات حسب المواد 1. 46.45.104. من قانون الضرائب و رقم الاعمال.

الفرع الثاني :التحقيق المحاسبي ونتائجه

بعد الانتهاء من المراحل القانونية الذي تسبق عملية التحقيق الفعلية بدءًا من الإشعار بالتحقيق كدراسة الملف الجبائي للمكلف لمدة 10 أيام يتم الشروع في عملية تحقيق وهذه الأخيرة تمر بعدة مراحل وهي:

اولا: بداية التحقيق:

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

بعد إرسال اشعار بالتحقيق واستلامه من طرف المكلف وذلك بتاريخ 18 أكتوبر 2020 وبعد في انقضاء المدة المقدرة بعشرة (10) أيام تم التدخل الفعلي والميداني يوم 28 أكتوبر 2020 للمحققين ورئيس الفرقة ومن خلال هذا التدخل تتم بداية التحقيق المحاسبي لدى المؤسسة المعنية

ثانيا : التحقيق في المحاسبة:

1. في الشكل: بعد سحب الوثائق المحاسبية التالية:
 - اليومية العامة: تحتوي على سجل واحد ومرقم و المؤشر عليه من قبل رئيس محكمة بومرداس في تاريخ 1999/07/28 ويتضمن 140 ورقة.
 - دفتر الجرد: يحتوي على سجل واحد مرقم ومؤشر من قبل رئيس محكمة بومرداس بتاريخه 1999/07/28 ويتضمن 140 ورقة.
 - دفتر الأجور : يحتوي على سجل واحد مرقم ومؤشر من قبل رئيس محكمة بومرداس بتاريخ 2008/08/20 وعدد اوراقه 93 ورقة.

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

2. في المضمون: بعدم القيام بتحقيق في شكل المحاسبة قد يخول للمحققين المكلفين بأنها مطابقة للقواعد القانونية المعمول بها حيث يحاول بعض المكلفين إظهار الوجه الحسن لمحاسبتهن ولذلك قصد تظليل المحققين بسبب صعوبة كشف تجاوزات الموجودة فيها يعمل المحققون على التحقق و التعمق في مضمون المحاسبة وذلك من خلال الامتيازات و الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية او منها الاتصال بمختلف المتعاملين الاقتصاديين (البنك ، الموردون...) التي تسهل على المحققين القيام بعملهم المحققين والتأكد من محاسبة المكلف.

من خلال التحقيق في مضمون محاسبة المكلف اتضح وجود عدد كبير من الأخطاء وتجاوزات متكررة واستعمال الحيل التدليسية وتلاعب في تصريحات وهذا ما أدى إلى إدخال بعض التعديلات على الأسس الضريبية بالنسبة للسنوات محل التحقيق 2016، 2017، 2018، 2019 فيما يخص رقم الأعمال المصرح به، إضافة إلى إعلام المكلف بالتجاوزات عن طريقة اشعار التبليغ الأولي وقد تضمن النقائص التالية:

- أعباء غير مبررة (عدم وجود فواتير)؛
- استرداد الرسم على القيمة المضافة TVA على فواتير مدفوعة نقدا والتي تتجاوز مبلغها 100.000,00 دينار؛
- استرداد الرسم على القيمة المضافة على المشتريات في فواتير غير مسجلة في محاسبة الشركة؛
- وجود رقم أعمال غير مصرح به والناجم عن تحصيل ثمن المبيعات المحققة فيما يخص الرسم النشاط المهني TAP و الرسم على القيمة المضافة TVA و المأخوذ من البنوك "بنك الجزائر الخارجي (بومرداس، رويبة) , بنك التنمية المحلية، سوسيتي جينيرال الجزائرية"؛
- فرق في تصريحات في المبيعات في ما يخص الرسم على القيمة المضافة TVA والرسم على النشاط المهني TAP؛
- تطبيق الضريبة على أرباح الشركات على النتيجة المحاسبية بدلا من النتيجة الجبائية لسنة 2016؛
- خطأ في حساب مخصص الاهتلاكات؛
- عدم التسجيل المحاسبي للتنازل عن عناصر مكتسبة سيارة سياحية؛
- عدم تسديد رسم التكوين المهني ورسم التمهين؛
- عدم دفع أقساط من الضريبة على أرباح الشركة أربع سنوات محقق فيها؛

الفرع الثالث: نهاية أشغال التحقيق

بعد إنهاء عملية مراجعة الملف الجبائي وبعد الانتهاء من التحقيق في المحاسبة من الناحية الشكلية ومدى مطابقتها مع التشريعات القانونية وكذا التحقيق في مضمون المحاسبة بأن الكشوف والدفاتر المالية وجميع الميزانيات ممسوكة بصفة قانونية من قبل المكلف تأتي أعمال نهاية التحقيق وتتمثل في

1. اعداد محضر نهاية الأشغال

بعد حصول المحققين على جميع المعلومات وبعد عملية فحص الملف الجبائي للمكلف ومراجعة محاسبته، تم تحرير محضر نهاية الاشغال بتاريخ 2020/12/10 والذي أعلم من خلاله المكلف بنهاية أشغال التحقيق وتم إمضاء هذا المحضر من طرف العون المحقق ورئيس الفرقة انظر للملحق (انظر الملحق رقم 04)

2. التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المحاسبي

بعد تحرير محضر نهاية الأشغال وجمع مختلف المعلومات المتحصل عليها من الأعوان الاقتصاديين (موردين زبائن، بنوك) تم فحص المعلومات والتحقيق في مختلف الوثائق المقدمة والقيام بالعمليات التالية:

- مقارنة D29 سواء المتضمنة تصريحات ال G50 المصرح بها لدى الإدارة الجبائية أو غير المصرح بها مع المبيعات المحققة في مختلف الكشوفات البنكية؛
- مقارنة ودراسة كشف المحاسبة الذي يحتوي على الأرصدة الخاصة بحسابات جدول النتائج للسنوات المحقق فيها ؛

بعد إعداد قائمة المقارنة ودراستها من خلال مقارنة أرصدة الأصول والخصوم لاربع (04) سنوات المحقق فيها 2016، 2017، 2018، 2019 يتضمن جميع التعديلات في مختلف الضرائب والرسوم الخاضع لها المكلف كما يرفق كذلك هذا التبليغ بالحقوق القانونية للمكلف والمتمثلة في:

- حق في مهلة 40 يوم ابتداء من تاريخ استلام هذا الإرسال؛
- إمكانية طلب استفسار شفوي متعلق بالتحقيق؛
- الحق بالاستعانة بمستشار؛
- الحق في طلب التحكيم من السيد المدير الولائي للضرائب فيما يخص الاسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون انظر للملحق (الملحق رقم 05)

- كما أعلم المكلف بأن الضرائب والرسوم متبوعة بمجموعة من العقوبات وفقا للقانون والمتمثلة في:
- المادتين 116 من قانون الرسم على رقم الاعمال والمادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حيث يخضع المكلف لغرامات حسب المبلغ المتهرب منه وفق النسب التالية 10% 25% 15% ؛
- المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة حيث تطبق زيادة بنسبة 25%؛
- قانون 356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حيث تطبق زيادة ب 10 % المفروضة على عدم دفع المبالغ المستحقة.

المطلب الثاني: التبليغ الاول

الفرع الأول: تقييم محاسبة المكلف وتحديد رقم الأعمال

1. تقديم محاسبة المكلف: من خلال التدقيق في محاسبة المكلف يمكن تقديم وصف من حيث الشكل والمضمون وهو ما يساعدنا في تقييم محاسبة المكلف ل4 سنوات محل التحقيق كما يلي:

- سنة 2018: المحاسبة كانت مقبولة من حيث الشكل لكنها تحتوي على بعض العيوب المحاسبية من حيث المضمون بالنسبة لفاتورة وضعية الأشغال رقم 15 والتي تحتوي على خطأ في التسجيل المحاسبي مما أدى الى إدخال بعض التعديلات المحاسبية ؛

- سنة 2016، 2017، 2019: كذلك في هذه السنوات محاسبة المؤسسة كانت مليئة بالتجاوزات فيما يخص الضرائب (TVA, TAP) وكذلك رقم الأعمال.

2. تحديد رقم الأعمال

- سنة 2018 : من خلال الاعتماد على الوثائق المحاسبية المقدمة بالنسبة لفاتورة وضعية الأشغال رقم 15 لوحظ ان رقم الاعمال خارج الرسم المصرح به لدى الإدارة الجبائية 5.072.319,25 غير مطابق لرقم الاعمال الفعلي 8.045.173,19 حيث سجل وجود فرق في الصنف 7 المنتوجات في تاريخ 2018//07/31 وقدر هذا الفرق ب 2.982.039.6

- السنوات 2016، 2017، 2019 : بالاستناد للوثائق المحاسبية المقدمة والاطلاع على الكشوفات البنكية بنك الجزائر الخارجي (روبية وبومرداس) ، بنك التنمية المحلية و سوسيتي جينيرال الجزائرية وتحليلها والتحقق منها تم التوصل الى وجود رقم أعمال غير مصرح به مع الأخذ بعين الاعتبار

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

وجود رقم أعمال معفى من TVA على المشتريات مبررة وكذا وجود اختلاف في معدلات ال TVA بين السنوات 17 % بالنسبة ل 2016 و 19 % بالنسبة ل 2017 ، 2018 ، 2019 (أنظر للملحق 06)

فرع الثاني : تعديل الأسس الخاضعة لضريبة

1- تعديل رقم الأعمال

سنة 2016 :

تاريخ التحصيل	كشف الحساب البنكي	مجموع TTC
03/02/16	سوسيتي جينيرال الجزائري	3.522.922,35 %17
09/03/16		2.162.000,00 معفى
05/04/16		3.539.743,00 %17
13/04/16		2.700.000,00 معفى
27/04/16		2.855.601,14 %17
31/05/16		911.104,74 معفى
01/06/16		1.000.000,00 معفى
06/06/16		4.530.204,24 %17
26/07/16		320.000,00 %17
08/11/16		2.457.210,93 %17
08/11/16		1.820.040,23 %17
08/11/16		1.014.200,18 %17
14/06/16	بنك الجزائر الخارجي	11.669.431,36 17%
04/05/16	بنك التنمية المحلية	20.635.084,80 %17

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

ملخص التحصيلات الخاضعة لضريبة لسنة 2016 :

السنة	2016 (دج)
التحصيلات غير المصرح بها TTC	52.044.438,40
معدل الضريبة TVA	17%
التحصيلات المتهرب منها HT	44.482.426,00
التحصيلات HT المعفاة	7.093.104,00
التحصيلات المتهرب منها HT باستثناء TAP	51.575.530,00

: 2017

سنة التحصيل	كشف الحساب البنكي	مجموع TTC و المعدل TVA
15/10/17	بنك التنمية المحلية	3.415.523,04 (مغى)
02/07/17	بنك الجزائر الخارجي - روبية -	17% 9.198.881,66
02/08/17		17% 31.744.327,44
05/01/17	سوسيتي جينيرال الجزائرية	17% 3.313.303,93
28/03/17		17% 3.112.873,96
11/05/17		17% 2.133.978,80
22/06/17		17% 5.232.132,04
22/06/17		17% 4.133.382,08
04/07/17		17% 5.788.450,99
01/08/17		17% 5.461.707,60
07/08/17		17% 3.230.283,27
13/12/17		19% 658.988,80

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

ملخص التحصيلات الخاضعة للضريبة لسنة 2017 :

السنة		2017 (دج)
التصريحات غير مصرح بها TTC	72.359.321,77	658.988,80
معدل الضريبة TVA	17%	19%
التحصيلات المتهرب منها HT	61.845.574.00	533.772,00,00
التحصيلات المتهرب منها HT الخاصة ب TVA	62.399.346,00	
التحصيلات HT المعفى من TVA	3.415.523,00	
التحصيلات المتهرب منها HT خاصة ب tap	65.814.869,00	

السنة 2018 :

سنة التحصيل	كشف الحساب البنكي	مجموع TTC و معدل TVA
11/ 01/18	بنك الجزائر الخارجي رويبة	17% 2.374.586,89
05/02/18		17% 64.197.331,08
		19% 8.090.369,22
		مجموع التحصيلات 72.287.700.30
08/02/18	بنك التنمية المحلية	(معفى) 8.500.000,00
05/03/18		(معفى) 11.251.057,12
16/05/18		(معفى) 4.851.477,60
15/11/18		(معفى) 4.000.000,00
04/07/18	مؤسسة الجزائر العامة	17% 3.295.652,68
09/10/18		17% 4.092.442,33
13/12/18		17% 3.657.910,24
20/12/18		17% 3.003.956,28

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

ملخص التحصيلات الخاضعة للضريبة لسنة 2018 :

السنة		2018 (دج)
التحصيلات غير مصرح بها TTC	80.621.879,50	8.090.369,22
معدل TVA	17%	19%
التحصيلات المتهرب منها HT	68.907.589,00	6.798.630,00
التحصيلات المتهرب منها HT خاصة بـ TVA	75.706.219,00	
التحصيلات HT المعفاة من TVA	28.602.534,00	
التحصيلات المتهرب منها HT الخاصة بـ TAP	104.308.753,00	

ملاحظة : فيما يتعلق بالرسم على النشاط المهني TAP و بالإضافة إلى التحصيلات المتهرب منها الموضحة في الجدول أعلاه سيتم إضافة مجموع 28.239.021,00 إلى النتائج عن الفرق بين G50 و TAP

التحصيلات المصرحة بـ TAV 35.869.274,00 دج

التحصيلات المصرحة بـ TAP 7.630.253,00 دج

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

السنة 2019 :

سنة التحصيل	كشف الحساب البنكي	مجموع TTC	ومعدلTVA
10/01/19	بنك التنمية المحلية	11.000.00000	(معفى)
03/02/19		813.246,00	19%
07/04/19		3.368.854,00	(معفى)
09/04/19		1000.000,00	19%
11/04/19		726.000,00	(معفى)
28/04/19		3.552.911,44	19%
02/07/19		2.034.023,00	(معفى)
07/07/19		1.307.420,00	(معفى)
20/01/19	بنك الجزائر الخارجي-روبية -	9.423.382,63	17%
13/02/19		7.634.405,73	19%
		4.535.071,63	17%
		(مجموع التحصيل 12.196.477,70)	
20/03/19	سوسيتي جينيرال الجزائرية	364.458,94	19%
01/08/19		7.367.720,70	17%
22/10/19		215.391,70	17%

ملخص التحصيلات الضريبية لسنة 2019 :

السنة	2019(دج)	
التحصيلات غير المصرحة TTC	21.541.566,66	13.365.022,11
معدل الضريبة TVA	17%	19%
التحصيلات المتهرب منها HT	18.411.595,00	11.231.111,00
التحصيلات المتهرب منها HT الخاصة ب TVA	29.642.406,00	
التحصيلات المتهرب منها HT المعفاة من TVA	18.436.297,00	
التحصيلات المتهرب منها HT الخاصة بTAP	48.079.003,00	

b. تعديل النتائج IBS ,IRG

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

تم الحصول على النتائج المصرح بها من خلال إضافة العديد من الرسوم الضريبية غير القابلة للخصم بالإضافة إلى الوضعية المنتج المسجلة بطريقة غير صحيحة كما يلي :

☞ لم يتم تقديم أي مستند محاسبي لتبرير الاقتطاعات

فاتورة	إجمالي (دج)
فاتورة رقم 190 في 16/01/02	170.940,17
فاتورة رقم 2015 في 16/01/02	75.268,74
المجموع 2016 المسترجع	246.208 ,91

تم تطبيق ضريبة على أرباح الشركات IBS على النتيجة المحاسبية بدلا من النتيجة الجبائية

☞ خطأ في حساب الإهلاك معدات النقل لسنة 2016. 2017 و التصحيح كما يلي

✓ حساب الإهلاك السيارات السياحية (PEUGEOT206.PEUGEOT208) دون مراعاة الحد الأدنى المنصوص عليه في المادة 141 من قانون الضريبة و هو 1000.000,00 دج

✓ عدم تبرير السيارة السياحية (IBIZA) التي تم الحصول عليها في 2012/08/31 سواء في عن طريق وثيقة تسجيل أو سند للبيع لذلك تم اعتبار تاريخ 2016/01/02 تاريخ بيع السيارة و تم حساب رأس المال الخاضع وفق ما يلي:

سنة 2017	تاريخ الاقتناء	القيمة (دج)	الهلاك الحقيقي	الهلاك المقبول	الفرق
بيجو 206	30/11/12	1.110.000,00	222.000,00	1.110.000,00*20 %=200.000,00	22.000,00
بيجو 208	25/12/12	1.379.743,59	275.948,72	1000.000,00*20% =200.000,00	75.948,72
إيبيزا	31/08/12	1.503.999,99	300.800,00	0	300.800,00
الإجمالي					398.748,78

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

سنة 2017	تاريخ الاقتناء	القيمة (دج)	الاهتلاك الحقيقي	الاهتلاك المقبول	الفرق
بيجو 206	30/11/12	1.110.000,00	203.500,00	111000.000,00*20% شهر = 183.333	20.167,00
بيجو 208	25/12/12	1.379.743,59	252.952,98	1000.000,00*20% 11* اشهر = 183.333	69.619,98
إبيزا	31/08/12	1.503.999,99	200.533,32	0	200.533,32
اجمالي 2017					290.320,30

رسم التمهين و رسم التكوين المهني لسنة 2016 و المسجلة في الحسابين 6560 و 6453 و هي اعباء غير قابلة للخصم جدول اضافي تنازل عن سيارات سياحية :

تم التنازل عن السيارات السياحية (LAND ROVER , IBIZA) دون إن يكون تسجيل محاسبي لفوائض القيم الخاصة بالتنازل ، يعتبر تاريخ 2016/01/02 تاريخ البيع

البيان	سيارة IBIZA	سيارة LAND ROVER
تاريخ البيع	02/01/16	02/01/16
قيمة الاصلية	1.503.999,00	3.518.803,00
الاهتلاك الحقيقي	1.503.999,00	3.518.803,00
قيمة المحاسبية و الصافية	00	00
قيمة التنازل	750.000,00	1.000.000,00
فوائض القيم الخاصة بالتنازل الاجمالي	750.000,00	1.000.000,00
فوائض القيم الخاصة بالتنازل الخاضعة الضريبية	35%=262.500,00	35%=350.000,00
الاجمالي	612.500,00	

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

ملاحظة : بالنسبة فوائض القيم الخاصة بالتنازل يتم حساب قيمتها بـ 35% في نتيجة 2016 وفق المادة 173 من القانون ضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

بالإضافة إلى ذلك فإن عائدات هذه العملية و المقدرة 1.750.000,00 غير التي تم إحتسابها تعتبر أنها موزعة على شركاء و بتالي تخضع لـ IRG و فقا للمادة 46 من نفس القانون

وكانت النتائج كما يلي :

السنة	2016(دج)	2017(دج)	2018(دج)	2019(دج)
النتائج المصرح بها	5.892.707,00	774.199,00	5.483.056,00	1.612.214,00
فاتورة وضعية الأشغال	/	/	2.982.034,00	/
أعباء غير مبررة	246.208 ,91	/	/	/
الاهتلاك الحقيقي	398.748,72	290.320,30	/	/
فوائض القيم الخاصة بالتنازل الخاضعة للضريبة	612.500,00	/	/	/
ضريبة التمهين التكوين المهني	211.656,00 87.308,10	/	/	/
النتائج المعاد حسابه	7.449.128,00	1.064.519,00	8.465.090,00	1.612.214,00
النتائج المتهرب منه	1.556.421,00	290.320 ,00	2.982.034,00	/

- المخصص الخاضع لضريبة L'IRG

تم دفع الفاتورتين المذكورتين أدناه مرتين ، مرة بشيك بنكي و مرة أخرى نقدا في 2018/01/02 إذ يعتبر المبلغ الإجمالي لهاتين الفاتورتين بمثابة مبالغ او قيم موضوعة تحت تصرف الشركاء خاضعة لضريبة الـ IRG وفقا للأحكام الفقرة 2 من المادة 40 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فيما يلي :

- فاتورة المورد معوش مروان رقم 037 بتاريخ 2017/03/07 المبلغ HT 388.011,00

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

- فاتورة المورد معوش مروان رقم 071 بتاريخ 2017/05/28 المبلغ HT 562.615,95

- مراقبة TVA على المشتريات

تم اكتشاف الحالات التالية :

الفواتير المدفوعة نقدا تفوق 100.000 الذي يحدد الوسائل غير النقدية يجب استخدامها في سياق الشؤون المالية في المعاملات عندما تتجاوز حدا معيناً يتم الدفع من خلال حساب بنكي أو بريدي لمورديه

الموردون	رقم و تاريخ الفاتورة	مبلغ الفاتورة HT (دج)	مبلغ TVA (دج)	G50 التي تم فيه خصم TVA
شركة الحاج طاهر ش.ذ.م.م	0.37,15/02/18	2.209.633,57	419.830,38	03/18
//	027,07/02/18	1.992.134,63	378.505,58	03/18
شركة قطع غيار ش.ذ.م.م	00079/2018, 05/03/18	237.582,92	45.140,75	03/18
//	007/2018,26/04/18	235.583,26	44.760,82	03/18
شركة الحاج طاهر ش.ذ.م.م	0182/2018,26/04/ 18	1.471.615,00	147.551,24 (118.840,06+ 28.701,74)	04/18
//	0143/2018,04 /06/18	613.518,34	55.216,65	06/18
//	0147/2018,06 /06/18	901.287,90	81.123,56	06/18
//	0151/2018,11/06/ 18	915.287,41	82.375,87	06/18
//	00154/2018,14/06/18	701.257,11	63.113,14	06/18
//	0257/2018,17/06/ 18	2.356.041,51	212.043,47	06/18
//	0157/2018 ,19/06 /18	616.978,20	55.528,024	06/18
الاجمالي دج			1.585.189,77	

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

القيمة المضافة على المشتريات المراد استردادها و تفصيلها كما يلي :

الموردون / فاتورة	المبلغ (دج)	خصم TVA(دج)	سبب الرفض	خصم في G50
شركة فولاذ ش.ذ.م.ش.و. 001426 في 19/09/17	84.033,92	15.966,44	فاتورة غير مسجلة	03/18
جنات مسعود 17/02 في 17/12/31	90.756,30	17.243,70	فاتورة غير مسجلة	02/18
بوعافية مسعود 16/12/28 في 16/12/28	200.000,00	34.000,00	فاتورة غير مسجلة	02/18
بوعافية مسعود 16/01 في 17/09/26	385.000 ,00	73.150,00	فاتورة غير مسجلة	02/18
حدوش سلمان 2017/05/18 في 2017/05/18	3.314.797,69	629.811,56	فاتورة غير مسجلة	02/18
زكور عيد الفتاح 2017/04 في 2017/07/31	136.000,00	25.480,00	فاتورة غير مسجلة	02/18
أكرور رابح 2014/03 في 2014/10/01	384.000,00	65.280,00	فاتورة غير مسجلة	02/18
TVA 2018 الاجمالي				860.931,70

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

ملخص الـ TVA المسترجعة :

السنة	2016 (دج)	2017 (دج)	2018 (دج)	2019 (دج)
TVA/للمشتريات مصرحة في G50	5.337.035,00	5.310.941,00	10.742.959,00	5.538.678,00
TVA/للمشتريات الفواتير المدفوعة نقدا أكثر من 1000.000 دج	/	/	1.585.189,00	/
TVA/للمشتريات الفواتير غير المسجلة	/	/	860.931,00	/
TV A/للمشتريات قابلية للخصم المعاد حسابها	5.337.035,00	5.310.941,00	8.296.839,00	5.538.678,00

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

الفرع الثالث : حساب الضرائب المستحقة

1- الرسم على القيمة المضافة TVA

البيان	2016 (دج)	2017 (دج)
التحصيلات الخاضعة المصرح بها	/	/
التحصيلات الخاضعة المتهرب منها	44.482.426,00	61.845.574,00
التحصيلات الخاضعة المعاد حسابها	44.482.426,00	61.845.574,00
الرسم على TVA	17%	17%
الحقوق البسيطة	7.562.012,00	10.513.747,00
الحقوق المرصودة	/	/
TVA / المشتريات قابلة للخصم	5.337.035,00	5310.941,00
الحقوق المتملص منها	2.224.977,00	5.308.022,00
معدل الغرامة	25%	25%
الغرامة	556.244,00	1.327.005,00
الاجمالي	2.781.211,00	6.635.027,00

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

2019 (دج)		2018 (دج)		البيان
/	/	9.170.188 ,00	26.699.086,00	التحصيلات الخاضعة المصرح بها
11.231.111,00	18.411.595,00	6.798.630,00	68.907.589,00	التحصيلات الخاضعة المتصل منها
11.231.111,00	18.411.595,00	15.968.818,00	95.606.675,00	التحصيلات الخاضعة المعاد حسابها
19%	17%	19%	17%	الرسم على TVA
2.133.911,00	3.129.971,00	3.034.075,00	16.253.134,00	الحقوق البسيطة
/	/	1.742.335,00	4.538.844,00	الحقوق المرصودة
5.583.678,00		8.296.839,00		TVA للمشتريات قابلة للخصم
(-)274.796,00		4.709.191,00		الحقوق المتهرب منها
/		25%		معدل الغرامة
/		1.177.297,00		الغرامة
/		5.886.488,00		اجمالي الدفع

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

ملاحظة :

معدل الـ TVA المطبق في 2016 هو 17% و (2017-2019) هو 19% وفقا لأحكام المادة 21 كم قانون الرسم على رقم الأعمال و الحقوق المسترجعة تكون مصحوبة بعقوبات و غرامات جبائية وفقا للمادة 116 من نفس القانون ، كما هو مبين في الجدول أعلاه.

2- الرسم على النشاط المهني

البيان	2016 (دج)	2017 (دج)	2018 (دج)	2019 (دج)
رقم الاعمال المتهرب	51.575.530,00	65.814.869,00	104.308.753,00	48.079.003,00
الفرق G50-TVA-TAP	/	/	28.239.021,00	/
إجمالي رقم الاعمال الخام	51.575.530,00	65.814.869,00	132.547.774,00	48.079.003,00
رقم الاعمال الخاضع (بعد تخفيض بـ25%)	38.681.648,00	49.361.152,00	99.410.831,00	36.059.252,00
النسبة TAP	2%	2%	2%	2%
حقوق بسيطة	773.632,00	987.223,00	1.988.216 ,00	721.185,00
معدل الغرامة	25%	25%	25%	25%
الغرامة	193.408,00	246.805,00	497.054,00	180.296,0
اجمالي الدفع	967.040,00	1.234.028,00	2.485.270,00	901.481,00

نسبة الرسم على النشاط المهني هو 2% حسب ما هو منصوص عليه من المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة و الحقوق المسترجعة تكون مرفوقة بغرامات حسب نفس القانون

3- الضريبة على الأرباح الشركات IBS

أ/مراجعة التسبيقات على الحساب

يوضح تحليل التسبيق 2016-2019 انه لم يتم تسديد الأقساط المنصوص عليها في الفقرة 2 و 3 من المادة 356 من القانون ضرائب و الرسوم المماثلة و بالتالي تطبيق الزيادة بـ10% المنصوص عليها في الفقرة من نفس المادة أعلاه و تكون لعدم دفع المبالغ المستحقة و يتم تحديد على نحو تالي

سنة 2016: التسبيق الاول = ارباح السنة 2014 * 23% * 30%

$$281.346 = \%30 * \%23 * 4.077.485 =$$

التسبيق الثاني = ارباح السنة 2015 * \%23 * \%30 + تعديل القسط الاول الى حد ما

$$= (\%30 * \%23 * 5.987.154) + \text{تعديل}$$

$$= (281.346 - 413.114) + 413.114 =$$

$$= 544.882$$

التسبيق الثالث = ارباح السنة 2015 * \%23 * \%30 = 413.114

سنة 2017 =

التسبيق الاول = ارباح سنة 2015 * \%23 * \%30

$$= \%30 * \%23 * 5.987.154 =$$

$$= 413.114 \text{ دج}$$

التسبيق الثاني = ارباح سنة 2016 * \%23 * \%30 + تعديل القسط الاول

$$= 406.597 + (\%30 * \%23 * 5.892.707) = 400.080 \text{ دج}$$

التسبيق الثالث = ارباح سنة 2016 * \%23 * \%30

$$= \%30 * \%23 * 5.892.707 =$$

$$= 406.597 \text{ دج}$$

سنة 2018

التسبيق الأول = ارباح سنة 2016 * \%23 * \%30

$$= \%30 * \%23 * 5.892.707 =$$

$$= 406.597 \text{ دج}$$

التسبيق الثاني = (ارباح السنة 2018 * 23% * 30%) + التعديل

$$= 774.199 * 23\% * 30\% + \text{تعديل}$$

$$= (406.597 - 53.420) + 53.420 =$$

$$= 299.757 \text{ دج} (-)$$

التسبيق الثاني = ارباح السنة 2017 * 23% * 30%

$$= 774.199 * 23\% * 30\%$$

$$= 53.420 \text{ دج}$$

السنة 2019 =

التسبيق الأول = ارباح السنة 2017 * 23% * 30%

$$= 774.199 * 23\% * 30\%$$

$$= 53.420 \text{ دج}$$

التسبيق الثاني = (ارباح السنة 2018 * 23% * 30%) + التعديل

$$= (5.483.056 * 23\% * 30\%) + \text{التعديل}$$

$$= (53.420 - 378.331) + 378.331 =$$

$$= 703.342 \text{ دج}$$

التسبيق الثالث = أرباح السنة 2018 * 23% * 30%

$$= 5.483.056 * 23\% * 30\%$$

$$= 378.331 \text{ دج}$$

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

السنة	2016 (دج)	2017 (دج)	2018 (دج)	2019 (دج)
مبلغ التسبيق الاول	281.346	413.114	406.597	-53.420 =24633 -192.917
تأمين المدفوع	/	/	/	/
فرق غير مدفوع (1)	281.346	413.114	406.597	/
مبلغ القسط الثاني	544.882	400.080	- 299.757	-703.342 =192.917 510.425
تأمين المدفوع	/	/	/	/
فرق غير مدفوع(2)	544.882	400.080	- 299.757	510.425
مبلغ قسط الثالث	413.144	406.591	53.420- 299.757=- 246.337	378.331
تأمين المدفوع	/	/	/	/
فرق غير مدفوع (3)	413.144	406.591	/	/
مجموع غير المدفوع مبلغ المستحق (3+2+1)	1.239.342	1.219.785	406.597	888.756
زيادة 10%	123.934	121.978	40.659	88.875

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

حساب حقوق الـ IBS

البيان	2016 (دج)	2017 (دج)	2018 (دج)	2019 (دج)
الفوائد المعترف بها	7.449.128,00	1.064.519,00	8.465.090.00	/
خصم TAP	773.632,00	987.223,00	1.988.216.00	/
ارباح الخاضعة لضريبة	6.675.496,00	77.296,00	6.476.874,00	/
ارباح المصرحة	5.892.707,00	774.199,00	5.483.056.00	/
ارباح المتهرب منها	782.789 ,00	/	993.818.00	/
معدل IBS	23%	/	23%	/
حقوق البسيطة	1.535.364,00	/	1.489.681,00	/
حقوق المتحصل عليها	263.647,00	/	1.261.103,00	/
حقوق المستحقة	1.271.717,00	/	228.578,00	/
معدل الغرامة	25%	/	25%	/
الغرامة	317.929 ,00	/	57.144,00	/
الزيادة 10%	123.934,00	121.978 ,00	40.859,00	88.875,00
اجمالي الدفع	1.713.580,00	121.978,00	326.381,00	88.875,00

نسبة الضريبة على أرباح الشركات المطبقة هي 23% حسب نص المادة 150 من قانون الضرائب المماثلة و الرسوم المماثلة و الحقوق المسترجعة تكون مرفوعة بغرامات جبائية حسب نص المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

4/ الضريبة على الدخل الاجمالي

البيان	2016 (دج)	2018 (دج)
دخل الموزع	1.750.000,00	1.131.246,00
معدل IRG المحرر	10%	15%
حقوق البسيطة	175.000,00	169.687 ,00
معدل الغرامة	15%	15%
الغرامة	26.250,00	25.453,00
الاجمالي المستحق	201.250,00	195.140,00

الضريبة على الدخل الإجمالي تم حسابها ف 2016. 2017. بنسبة 10% اما في سنة 2018. 2019. بنسبة 19% حسب ما نصت عليه المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة و الرسوم المسترجعة تكون مرفوعة بغرامات حسب ما نص المادة 193 من نفس المادة

5/ رسم التكوين المهني و التمهين

بموجب المادة 55 و 56 من القانون 97-02 المؤرخ في 31/12/1997 المتعلق بالقانون المالية لـ 1998 و كذلك المرسمين التنفيذيين 98-149 المؤرخ في 13/05/1998 و القانون 09-262 المؤرخ في 24/08/2009 يجب ان يخضع اجمالي الرواتب للرسم على التمهين و الرسم على التكوين المهني و ذلك بنسبة 1% لكليهما

الرسم التكوين المهني تطبيق فقط على الشركات التي عدد عمالها تساوي او أكبر من عامل 20 بموجب المرسوم رقم 82-298 المؤرخ في 04/09/1982

الحقوق المسترجعة مصحوبة بغرامة مالية قدرها 25%تطبيقا لأحكام المادة 192 من نفس المادة

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

- رسم التمهين

البيان	2016 (دج)	2017 (دج)	2018 (دج)	2019 (دج)
الاساس المقيد	11.371,239	8.912.668	14.388.594	13.832.296
الاساس المصرح به	/	/	/	/
الاساس المتهرب منه	11.371 ,29	8.912.668	14.388.594	13.832.296
حقوق البسيطة 1%	113.712	89.127	143.886	138.323
معدل الغرامة	25%	25%	25%	25%
الغرامة	28.428	22.282	35.971	34.581
اجمالي الدفع	142.140	111.409	179.857	172.904

الرسم على التكوين المهني

البيان	2016 (دج)	2017 (دج)	2018 (دج)	2019 (دج)
الاساس المقيد	11.371.239	8.912.668	14.388.594	13.832.26
الاساس المصرح به	/	/	/	/
الاساس المتهرب منه	11.371.239	8.912.668	14.388.594	13.832.296
حقوق البسيطة 1%	113.712	89.127	143.886	138.323
معدل الغرامة	25%	25%	25%	25%
اجمالي الدفع	142.140	111.409	179.857	172.904

المطلب الثالث : التبليغ النهائي

بعد انتهاء المدة القانونية و المقدرة بـ 40 يوم للرد على التبليغ الاولي ، يتم اعداد التبليغ النهائي من طرف المحققين المحاسبين و تقديم نسخة منه للمكلف بالضريبة (أنظر للملحق رقم 07)

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

الفرع الاول : الاشعار بالرد المكلف

يمكن تلخيص أهم المعلومات الموجودة في التبليغ النهائي في الجدول التالي :

ولاية بومرداس	المديرية الولائية للضرائب
بومرداس	البلدية
أشغال عمومية و بناء	الشركة
X.	رقم القضية
2021/02/14 و 2021/01/27	تاريخ المراسلات
التبليغ رقم 21	رقم التبليغ
2021/02/07	التاريخ التبليغ النهائي
5 صفحات	عدد الصفحات

فرع الثاني : تقييم رد المكلف و التبليغ النهائي للادارة الجبائية

اولا : رد المكلف

لموجب ما نصت عليه احكام فقرة 06 من المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية قام المكلف بتقديم اعتراض على نتائج التبليغ الأولي و ذلك من خلال إرسال مراسلات و المؤرخة في 2021/01/21 و 2021/02/04 حيث تم فيه الاعتراض على مجموعة من نقاط خلال السنوات محل التحقيق من 2016/01/01 الى 2019/12/31 و تتمثل هذه الاعتراضات فيما يلي :

- تفاصيل الاعباء غير المبررة ؛
- استرجاع TVA على مشتريات؛
- احتلاكات في السنوات 2016, 2017 ؛
- السيارات السياحية ؛
- تعديل النتيجة الجبائية في السنة 2016 .

ثانيا : التبليغ النهائي للادارة الجبائية

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

بعد دراسة النقاط المعترض عليها من طرف المكلف كان رد الادارة الضريبية كالتالي :

1- تفاصيل الفاتورتين التي لم يتم تقديمها ، موضحة بالدقة في الجدول صفحة 72 و يمكن تلخيصها في الجدول التالي

المبلغ (دج)	الفاتورة
170.490,17	رقم 190 المؤرخة في 2016/01/02
75.268,91	رقم 2015 المؤرخة 2016/01/02
246.208,91	المجموع

- رفض التعديل رقم 3 و المبين في الجدول 74 ص حيث لا يخص عدم وجود فاتورة فعليا وإنما لم يتم تسجيلها محاسبيا
- التعديلات المتعلقة بالاهتلاك لسنة 2016 و 2017 موضحة بدقة في الصفحة فيما يخص الحالة 1 و 2
- لا يوجد اي تبرير مقدم للإدارة الجبائية فيما يخص التنازل عن معدات من السنة 2016 الى يومنا هذا
- تعديل النتيجة الجبائية لسنة 2016 وفقا لتبريرات الموثقة و هذا التعديل يخص الـ IBS

الفرع الثالث : حساب الضرائب المستحقة

في ضوء ما تقدم، تم تحديد القواعد الضريبية الجديدة ادناه الحقوق و العقوبات الناتجة هي كما يلي

البيان	2016 (دج)	2017 (دج)	2018 (دج)	2019 (دج)
النتائج المصرح بها	1.146.290,00	774.199,00	5.483.056,00	1.612.214,00
عمليات مسجلة بشكل غير صحيح	/	/	2.982.034,00	/
الرسوم غير المبررة	246.208,91	/	/	/
مصاريف الاستهلاك	398.748,72	290.320,30	/	/
رأس المال الخاضع	612.500,00	/	/	/
رسم التمهين و الرسم التكويني و التمهين	211.656,00 87.308,10	/ /	/ /	/ /
الفوائد المعترف بها	2.702.711,00	1.064.514,00	4.846.090,00	1.612.214,00
الفوائد المخفية	1.556.421,00	290.320,00	2.982.034,00	/

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

الرسم على القيمة المضافة الـ TVA

البيان	2016 (دج)	2017 (دج)	
التحصيلات الخاضعة لضريبة المصروح بها	/	/	/
التحصيلات الخاضعة لضريبة المتهرب منها	44.482.426,00	61.845.574,00	553.772.00
التحصيلات الخاضعة لضريبة المعترف بها	44.482.426,00	61.845.574,00	553.722.00
معدل الـ TVA	17%	17%	%19
حقوق البسيطة	7.562.012,00	10.513.747,00	105.216,00
حقوق المتنازع عليها	/	/	/
TVA / المشتريات القابلة للخصم	5.337.035,00	5.310.941,00	
الحقوق المتهرب منها	2.224.977,00	5.308.022,00	
نسبة الغرامة	25%	25%	
الغرامة	556.244,00	1.327.005,00	
إجمالي الدفع	2.781.221,00	6.635.027,00	

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

البيان		2018 (دج)		2019 (دج)	
التحصيلات الخاضعة لضريبة المصروح بها		26.699.086,00		9.170.188,00	
التحصيلات الخاضعة للضريبة المتهرب منها		68.907.589,00		18.411.595,00	
لتحصيلات الخاضعة لضريبة المعترف بها		95.606.675,00		15.968.818,00	
معدل TVA		17%		19%	
حقوق البسيطة		16.253.134,00		3.034.075,00	
حقوق المتنازع عليها		4.538.844,00		1.742.335,00	
TVA/المشتريات القابلة للخصم		8.296.839,00		5.538.678,00	
حقوق المتهرب منها		4.709.191,00		(-)274.796,00	
نسبة الغرامة		25%		/	
الغرامة		1.177.297,00		/	
إجمالي الدفع		5.886.488,00		/	

الرسم على القيمة المضافة المطبق في سنة 2016 بمعدل 17% اما من سنة 2017 الى 2019 فهي معدل 19% و ذلك وفق المادة 21 من القانون الرسم على رقم الاعمال

ملاحظة : كما هو موضح في الجدول السابق يجب ان يكون الدفع المسبق ل TVA الـ 2019 هو 274.796,00 دج بدلا من 21.453.932,00 دج المصروح به

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

1- الضريبة على النشاط المهني:

البيان	2016 (دج)	2017 (دج)	2018 (دج)	2019 (دج)
رقم الاعمال المتهرب	51.575.530,00	65.814.869,00	104.308.753,00	48.079.003,00
الفرق G50 TVA-TAP	/	/	28.239.021,00	/
اجمالي الرقم الاعمال الخام	51.575.530,00	65.814.869,00	132.547.744,00	48.079.003,00
الرقم اعمال الخاضع للضريبة (بعد التخفيض 25%)	38.681.648.00	49.361.152,00	99.410.831.00	36.059.252,00
المعدل	2%	2%	2%	2%
الحقوق البسيطة	733.632,00	987.223,00	1.988.216,00	721.185,00
نسبة الغرامة	25%	25%	25%	25%
الغرامة	193.408,00	246.805,00	497.054,00	180.296,00
اجمالي الدفع	967.040,00	1.234.028,00	2.485.270,00	901.481,00

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

معدل الـ TAP هو 2% كما هو منصوص عليه في المادة 222 من القانون رائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الحقوق المسترجعة تكون مرفقة بغرامات جبائية وفق المادة 19

2- ضريبة عل أرباح الشركات IBS

البيان	2016(دج)	2017(دج)	2018(دج)	2019(دج)
الفوائد المعترف بها	2.702.711,00	1.064.591,00	8.465.090,00	/
الاقتطاع الـ TAP	773.632,00	987.223,00	1.988.216,00	//
الارياح الخاضعة لضريبة	1.929.079,00	77.296,00	6.476.874,00	/
الارياح المصرح بها	1.146.290,00	774.199,00	5.483.056,00	/
الارياح المتهرب منها	782.789,00	/	993.818,00	/
معدل IBS	23%	/	23%	/
الحقوق البسيطة	443.688,00	/	1.489.681,00	/
حقوق المنشأة	263.647,00	/	1.261.103,00	/
الوجبات المسحقة	180.041,00	/	228.578 ,00	/
معدل الغرامة	15%	/	25%	/
الغرامة	27.006,00	/	57.144,00	/
الزيادة ب 10%	123.934,00	121.978,00	40.659,00	88.875,00
اجمالي الدفع	330.981,00	121.978,00	326.381,00	88.875,00

معدل الرسم الـ IBS 23% وفقا لاحكام المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الحقوق المسترجعة تكون بعقوبات وفق المادة 193 من نفس القانون

3- الضريبة على الدخل الاجمالي

البيان	2016 (دج)	2018 (دج)
الدخل الموزع	1.750.000 ,00	1.131.246,00
معدل الـ IRG المحرر	10%	15%
الحقوق البسيطة	175.000,00	169.687,00
نسبة الغرامة	15%	15%
الغرامة	26.250,00	25.453,00
المبلغ المستحق	201.250,00	195.140,00

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

يتم احتساب ضريبة الـ IRG بمعدل 10% في سنتين (2016.2017) و 15% في سنتين (2018.2019) على النحو المنصوص عليه في المادة 104 من القانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الحقوق المسترجعة و تكون مرفقة بغرامات وفق أحكام المادة 193 من نفس القانون

4- الرسم على التكوين المهني و التمهين

بناء على المادتين 55.56 من القانون عدد 97-02 المؤرخ من في 1997/12/31 المتعلق بقانون المالية للسنة 1998 و كذلك أحكام المرسومين التنفيذي رقم 149-98 بتاريخ 1998/05/13 و رقم 262-09 بتاريخ 2009/08/24 يجب ان يخضع إجمالي الرواتب الضريبة التكوين المهني و التمهين بنسبة 01% و كذلك الرسم التمهين

- رسم التكوين المهني يطبق فقط على الشركات التي توظف اكثر من 20 عمال لموجب مرسوم 82-298 وتخضع الحقوق المذكورة لغرامة ضريبية 25% لعدم التصريح وفق الاحكام المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثل

رسم التمهين

البيان	2016(دج)	2017(دج)	2018(دج)	2019 (دج)
اساس المحتفظ بها	11.371.239	8.912.668	14.388.594	13.832.296
اساس المصرح بها	/	/	/	/
اساس المتهرب منه	11.371.239	8.912.668	14.388.594	13.832.296
حقوق البسيطة 1%	113.712	89.127	143.886	138.323
نسبة الغرامة	25%	25%	25%	25%
الغرامة	28.428	22.282	35.971	34.581
اجمالي الدفع	142.140	111.409	179.857	127.904

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

رسم التكوين المهني

البيان	2016 (دج)	2017 (دج)	2018 (دج)	2019 (دج)
الاساس المقتطع base retenue	11.371.239	8.912.668	14.388.594	13.832.296
الاساس المصرح به base déclarée	/	/	/	/
الاساس المتملص	11.731.239	8.912.668	14.388.594	13.832.296
الحقوق البسيطة 1%	113.712	89.127	143.886	138.323
نسبة الغرامة	%25	%25	%25	%25
الغرامة	28.428	22.282	35.971	34.581
اجمالي الدفع	142.140	111.409	179.857	172.904

النتيجة النهائية : حصيلة (مردودية) التحقيق في محاسبة المعني

بعد الاطلاع على التبليغ الأولي وكذا التبليغ النهائي و من خلال الجدول أدناه نلاحظ فرض الإدارة الجبائية لغرامات تعتبر أعباء ضريبية إضافية تضاف الى مجموع الضرائب الواجب تسديدها ،وقام المكلف بالضريبة بتحملها كاملة والسبب الرئيسي لها كان هو إهماله للجانب الجبائي و قلة الوعي الضريبي لديه.

ومن أجل تجنب مثل هذه المخاطر يتوجب على المؤسسة إيلاء الجانب الجبائي أهمية كبيرة ،إدراج العامل الجبائي في عملية إتخاذ القرارات المالية، إدراج الجبائية ضمن أوليات المؤسسة،

اما بالنسبة للإدارة الجبائية فالحل للتقليل من الخطر الجبائي لديها يكمن في تكثيف عملية التحقيق الجبائي وزيادة الوعي لدى المكلفين وكذا فتح باب الحوار بينها وبين المؤسسات الاقتصادية.

الفصل الثاني : - دراسة حالة - التحقيق المحاسبي بالمديرية الولائية للضرائب بومرداس

الضرائب و الغرامات	2016 (دج)	2017 (دج)	2018 (دج)	2019 (دج)
- الرسم على القيمة المضافة (TVA) + الغرامات	2.781.221,00	6.635.027 ,00	5.886.488,00	/
- الرسم على النشاط المهني (TAP) + الغرامات	967.040,00	1.234.028,00	2.485.270,00	901.481,00
- ضريبة على أرباح الشركات (IBS) + الغرامات	330.981,00	121.978,00	326.381,00	88.875,00
- ضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) + الغرامات	201.250,00	/	195.140,00	/
- الرسم التكوين المهني و التمهين	284.280,00	222.818,00	359.714,00	255.808,00
المجموع	4.564.772,00	8.213.851,00	9.252.993,00	1.246.164,00

ان الاختلاف بين المبالغ المصرح بها والمبالغ الحقيقية والتي تم اكتشافها من خلال عملية التحقيق المحاسبي سيؤثر على كل ما يخص محاسبته وتقديره للوعاء الضريبي الذي يغير من قيمة الضرائب والرسوم المطبقة عليه ، و هذا الاختلاف الموجود يؤدي بالمؤسسة لتحمل اعباء مالية اضافية (غرامات) و تدفع هذه الاخيرة عن طريق جدول الورد الفردي (الملحق رقم 08)

خلاصة

من خلال الدراسة التطبيقية نستخلص أن التحقيق الجبائي من أهم الإجراءات المخولة في الإدارة الجبائية من أجل التأكد من صحة التصريحات المقدمة واكتشاف الأخطاء والتجاوزات الموجودة وتصحيحها وتهدف كذلك إلى الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية، و أيضا يعتبر التحقيق أداة مهمة في الكشف عن خطر الجبائي الذي قد تتعرض له المؤسسة الاقتصادية وكذلك يساهم في تقليص الخطر الجبائي من خلال عملية التدقيق في الملفات الجبائية (المستندات والدفاتر المحاسبية) التي تسمح باكتشاف الانحرافات التي تصبح خطرا في حالة عدم تصحيحها .

خاتمة

خاتمة

يعتبر التحقيق الجبائي من الأدوات والوسائل التي تملكها الإدارة الجبائية لاكتشاف التجاوزات التي يقوم به المكلفين بالضريبة وذلك من خلال فحص شامل والتدقيق المعمق في المحاسبة وهذا ما يسمح بالتقليل من الخطر الجبائي الممكن حدوثه ومعالجته دون المساس بالوضع المالي للمؤسسات.

إن إدراج العامل الجبائي في عملية إتخاذ القرارات المالية يقلل من نسبة وقوع المؤسسة في أي مخاطر جبائية .

إن الهدف الرئيسي من التحقيق الجبائي بأشكاله هو الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية ، لكن له دور آخر متمثل في تشخيص المخاطر الجبائية التي تقع فيها المؤسسة سواء بسبب عدم الانتظام الضريبي أو بسبب خيار جبائي خاطئ والسعي في توجيه مسارها نحو التسيير الجبائي الفعال الذي يضمن لها استغلال الخيارات والامتيازات التي يمنحها المشرع .

اختبار الفرضيات

بعدها التعرض لمختلف محاور الدراسة تطبيقية و النظرية يمكن القول بأنه:

- الفرضية الاولى :بعدها قمنا بالتحقق من صحة الفرضية الاولى تبين لنا ان الفرضية الاولى "التحقيق الجبائي هو مجموعة من العمليات التي تقوم بها الادارة الجبائية و التي تعمل على التأكد من مدى صحة و مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة" صحيحة لانه فعلا التحقيق الجبائي هو مجموع العمليات التي تهدف لمراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة
- الفرضية الثانية :بعد التحقق من صحة الفرضية تبين لنا ان الفرضية الثانية "ينتج الخطر الجبائي عن اخطاء في محاسبية المؤسسة ويسبب لها ضررا في سمعتها". خاطئة لان الخطر الجبائي هو اي اجراء او حدث او تقاعس في الاستراتيجية الضريبة والذي تسبب للمؤسسة الاقتصادية ضرر في سمعتها وكذا اعباء مالية اضافية وغرامات
- الفرضية الثالثة: من خلال الدراسة الميدانية التي أجريتها تبين لنا ان الفرضية الثالثة "هل التزمت المؤسسة محل الدراسة بالقوانين والتشريعات الجبائية" خاطئة لان المؤسسة محل الدراسة لا تلتزم بالقوانين والتشريعات الجبائية وهذا ما جعلها تتعرض لبعض التعديلات في الاسس الخاضعة للضريبة فيما يخص (TVA ,TAP ,IBS,IRG)وتتحمل مجموعة من الغرامات .

نتائج البحث

- يعتبر التحقيق الجبائي القاعدة الأساسية التي تركز عليها الادارة الجبائية للتأكد من مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف؛
- للمكلف مجموعة من الحقوق و الضمانات التي تلتزم بها الادارة الجبائية و التي ترافقه طول فترة التحقيق وفي المقابل جملة من الالتزامات يجب ان يتقيد به
- النتائج التي توصلت إليها الادارة الجبائية من خلال تطبيق التحقيق المحاسبي يعتبر وكدليل على أهمية التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة تجاوزات ضريبية؛
- الاعتماد على القوانين والتشريعات التنظيمية بجانب الرقابة والتحقيق الجبائي يعزز من تقليص الخطر الجبائي؛
- اكتشاف الإغفالات و التجاوزات من أهم المهام التي تتكفل بها مهمة التحقيق المحاسبي للملفات الجبائية؛
- مساهمة عملية تعديل الاسس في الضريبة في تزويد الخزينة العمومية بالمداخيل إضافية ،
- الكفاءة و الخبرة المهنية لدى الاعوان المحققين تساعد بشكل كبير في تسهيل العملية تحقيق المحاسبي
- من خلال الدراسة الميدانية نلاحظ ان المؤسسة محل الدراسة تعاني من عدة مخاطر جبائية

التوصيات

بناء على النتائج المتوصل إليها نوصي بما يلي:

- التأكيد من ملفات التحقيق المحاسبي لمختلف الأنشطة لارساء مبدأ العدالة والمنافسة الشريفة
- العمل على تبسيط الإجراءات الجبائية المتعلقة بتحصيل الضريبة والسعي إلى العمل على استقرار في التشريعات الضريبية
- تحسين أوضاع اعوان الرقابة الجبائية ماديا واجتماعيا وذلك لتفادي الاغراءات المادية
- تنظيم أبواب مفتوحة على الادارة الجبائية باستمرار لنشر الوعي الجبائي في وسط المجتمع ورفع له لدى المكلفين

أفاق البحث

بعد دراستنا لموضوع دور التحقيق الجبائي في تقليص الخطر الجبائي نقترح المواضيع التالية مستقبلا

- دور الرقابة الجبائية في مكافحة الجرائم الجبائية؛
- مدى مساهمة الامتيازات الجبائية في تقليص العبء الضريبي؛
- دور التسيير الجبائي في كشف التهرب الضريبي؛
- قياس اثر الخطر الجبائي على الخزينة العمومية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولا باللغة العربية

الكتب:

1. عبد الرزاق عباس، التحقيق المحاسبي و النزاع ضريبي، دار الهدى للنشر والتوزيع، الجزائر، 2012.
2. عبد الكريم منصور بن عوف، المحاسبة العامة أعمال نهاية المدة و التنظيم المحاسبية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة 3، الجزائر، 1998.
3. نبيل صقر، الوسيط في شرح العقوبات الخاصة بالجريمة الضريبية والتهرب، دار الهدى للنشر والتوزيع، الجزائر، 2013.

المجلات

1. أحلام سويسي، محمد بوحديدة، المخاطر الجبائية وتأثيرها على الوضعية المالية للمؤسسة، مجلة دراسات الجبائية المجلد 10، العدد 2، الجزائر، 2021.
2. الجيلالي بالواضح، يحيى سعيد، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية المسيلة خلال الفترة 2007-2012، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 12، مسيلة، الجزائر، 2014.
3. الهادي خضراوي، سعيداني محمد سعيد، مجلة الدراسات القانونية والسياسية، العدد 02، جوان، الجزائر، 2015.
4. حفيظة بربار، هجيرة بولومة، واقع دور تطبيق أليات التدقيق الجبائي للحد من التهرب الضريبي في الجزائر، دراسة قياسية خلال فترة 2010-2018، المجلد 8، العدد 1، 2022.
5. عبد الحليم بن بادة، شهرة بن شول، الرقابة الجبائية كألية للوقاية من جريمة الغش الضريبي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 10، العدد 01، الجزائر، 2017.
6. سعاد مالح، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة القانون العام الجزائري والمقارن، العدد 04، الجزائر، 2016.
7. صالح حميدانو، سارة ميسي، الخطر الجبائي وعلاقته بالدور الاقتصادي للمؤسسة، مجلة التنمية الاقتصادية، المجلد 4، العدد 02، الجزائر، ديسمبر 2019.
- محمد امين كويدي، مداحي عثمان، دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، الجزائر، 2020.

قائمة المراجع

المذكرات والرسائل

1. أميرة فتحة ، دور المراجعة في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم تسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2018.
2. سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، منشورة مقمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، جزائر، 2015.
3. فاطمة زعزوعة، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة ، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق ،جامعة أبي بكر بلقايد، الجزائر، 2013 .
4. الياس كشاوي، ظاهرة الغش والتهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2009.
5. زهرة حبو، دور الرقابة الجبائية في النظام الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة دمشق، سوريا، 2011.
6. صالح حميدانو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2012.
7. لياس قلاب ذبيح ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير ، جامعة بسكرة، الجزائر، 2011.
8. حبيب هميسي العماري الياس ، تحقيق في المحاسبة كآلية من آليات الرقابة الجبائية ، مذكرة لنيل شهادة الماستر ، كليه العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير ، جلعة بوضياف، مسيلة ، 2021
9. فاطمة تكيوت ، اسماعيلي زاهية ، دور تحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب والغش الضريبيين ، مديرية الضرائب ، لولاية بومرداس ، مذكرة لنيل شهادة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير ، جامعة بومرداس ، الجزائر ، 2014.
10. نورهان بن زرق الله ، دور التسيير الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية في المؤسسات للاقتصادية الجزائرية مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر 2019.
11. وداد عالي عوايل ، جهيدة كريع ، دور التحقيق الجبائي في مكافحة الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون الاداري، كلية الحقوق و العلوم الاسلامية، جامعة غرداية، الجزائر، 2018.

قائمة المراجع

الملتقيات

1. الحواس زواق، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، 14-15 افريل؛ 2005

القوانين والتشريعات

1. قانون الاجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، المالية ، الجزائر، 2023.
2. من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، الجزائر ، 2023.

المراجع باللغة الفرنسية

الكتب

1. Ibrahim hammadou, Ahmed tessa, fiscalité de l'entreprise,pages bleus, 2011
2. Redha khellasi, Precis d'audit fiscal de l'entreprise , berti édition, 2013

المجالات

1. tilia taj, abdelmadjid salaheddine, la problématique de grstoin du risque fiscal dans les entreprises marocaines, revue du contrôle de la comptabilité et l'audit, issn2550_469 x, numéro 6 ,septembre, 2018

المذكرات والرسائل

1. Kedir Samia ,KHelaoui Meriem, le rôle de l'audit fiscal dans l'ameluration de la performance financière de l'entreprise cas de l'entreprise électro– université mouloud Mammeri ,tizi ouzou, 2020
2. Mouma guedrib, Abdrrahmamen, Impact des mécanisme internes des gouvernance sur le risque fiscal une étude menée dans le contexte teinisen, the onvue de l'obligation du titre de docteur en seiences de gestion, université de franch–cinté en sciences conptabble université de tunis"El MANAR" , 2013

القوانين والتشريعات

1. guide du verificateur de comptabilité, éducation , 2001

الملاحق

الملحق الأول : إشعار بالتحقيق المحاسبي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE BOUMERDES

SOUS DIRECTION DU CONTROLE FISCAL

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Référence N°

/DIW35/SDCF/BVF

Lettre avec
A.R

N°

Le Gérant de la SARL.

A

BOUMERDES

Le 18/10/2020

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre SOCIETE

le 18/10/2020 à 11 H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2016 , 2017 , 2018 , 2019 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés : Impôts sur le bénéfice des sociétés, Impôt sur le revenu global, Taxe sur l'activité professionnelle, Taxe sur la valeur ajoutée, Droits de Timbre, Taxe d'apprentissage, Taxe de formation professionnelle continue et autres impôts et taxes, Taxe foncière.

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20-3 du Code des Procédures Fiscales.

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44-1 du Code des Procédures Fiscales à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

- ☐ (1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des Procédures Fiscales).

Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

Veuillez agréer, Madame, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

الملحق الثاني : قائمة الوثائق المحاسبية

LISTE NON EXHAUSTIVE DES DOCUMENTS A FOURNIR

- ♦ Pour les comptabilités informatisées : joindre les bases de données sur support informatique, **en plus de l'impression** des journaux, grand livre, balances et autres
- ♦ En cas de contrôle de déficits et de précomptes TVA de la période prescrite, joindre l'ensemble de la comptabilité de la période concernée

- | <u>Livres légaux :</u> | <u>Journal général</u> | <u>Livre d'inventaires</u> | <u>Livre de paie</u> |
|---|------------------------|--|----------------------|
| <ul style="list-style-type: none"> ♦ Journaux auxiliaires de ventes ♦ Journaux auxiliaires d'achats ♦ Journaux auxiliaires de caisse ♦ Journaux auxiliaires de banque ♦ Journaux auxiliaires des opérations diverses ♦ Grand Livre des <u>comptes généraux</u> ♦ Grand Livre des <u>comptes auxiliaires</u> ♦ Balances des <u>comptes généraux</u> ♦ Balances des <u>comptes auxiliaires</u> ♦ Journaux de réouverture ♦ Détails des inventaires physiques des stocks ♦ Détails des inventaires des investissements ♦ Tableaux détaillés des amortissements | | <p>imprimés par journal
et non par mois</p> <p>si ceux-ci ne figurent pas
sur le livre d'inventaires</p> | |
| <ul style="list-style-type: none"> ♦ Copies des cartes grises du matériel roulant (originaux à présenter) ♦ Relevés bancaires (spécialement pour le contrôle, non restituables) ♦ Factures d'achats et/ou dossiers d'importation ♦ Factures de ventes ♦ Factures de charges ♦ Factures d'investissements (y compris des années prescrites) ♦ Déclarations de cotisations CNAS, CASNOS, CACOBATPH ♦ Déclarations mensuelles (série G50 et G50A avec reçus de paiement y annexés) ♦ Déclarations annuelles (Liasses fiscales série G n° 02) ♦ Déclarations des revenus (série G n° 01) ♦ Déclarations de l'IBS et de la TAP -- Personnes morales -- (série G n° 04) ♦ Déclarations de l'IRG et de la TAP -- Personnes physiques -- (série G n° 11) ♦ Justificatifs de taxations des bénéfices et/ou des revenus (IBS - IRG) ♦ Etat détaillé des clients (série G n° 03 et G n° 03 bis) ♦ Déclarations des traitements et émoluments divers (série G n° 29 ter) ♦ Déclaration de la taxe foncière accompagnée des avertissements (série G n° 31) ♦ Déclarations relatives à l'Impôt Sur la Fortune (série G n° 37) ♦ Situation du patrimoine personnel (non inscrit à l'actif de l'activité) soigneusement remplie ♦ Copie de la Déclaration d'existence (série G n° 08) ♦ Copies du registre de commerce et de la carte fiscale ♦ Copies du ou des contrats de location ou acte de propriété des locaux ♦ Copies des statuts de création et actes modificatifs ♦ Copies des rapports des commissaires aux comptes ♦ Copies des Décisions ANDI ou autres avantages ♦ Copies des notifications de redressement transmises par l'inspection ♦ Copies des rôles individuels de redressements ♦ Copies des réclamations et décisions de dégrèvements ou de rejets ♦ Toutes autres pièces jugées utiles | | | |

A remettre le jour de la
1ère intervention
(copies non restituables)

République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts
Direction des Impôts de la Wilaya de Boumerdes
SOUS DIRECTION DU CONTROLE FISCAL
Bureau des Vérifications Fiscales

Décharge

Dans le cadre de la vérification dont j'ai été informée par un avis portant le n°DIW35/SDCF/BVF duet conformément aux dispositions des articles 20, 20 bis et 21 du Code des Procédures Fiscales, je soussigné(e) :

certifie avoir reçu ce jour un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

Fait à BOUMERDES, Le / /.

Nom et prénom

الملحق الرابع : إعداد محضر نهاية أشغال

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 32

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE
BOUMERDES

المديرية العامة للضرائب

Procès Verbal

De fin des travaux de vérification sur place

Nous soussignés,

Vérificateur (s) de comptabilité dressons par le présent, un PV de constat de fin des travaux de vérification sur place au nom de l'entreprise SARL exerçant

l'activité de

Sise au

, conformément

aux dispositions des articles 20/5 et 20/4 bis du Code des Procédures Fiscales, portée à sa connaissance

suivant avis de vérification N°

/

du

Fait à

Boumerdes

le

L'intéressé a signé : Oui ☐ Non ☐

Nom/prénom/qualité du signataire
vérificateur (s)

Nom/Prénom/Grade de(s)

الملحق الخامس : إشعار بالنتائج المتوصل إليها

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
Série C n° 18
MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE
DES IMPOTS
Direction des Impôts
de Wilaya d M
BOUMERDES
SOUS DIRECTION DU
CONTROLE FISCAL
NIS :
REFERENCE : Rue N°
à Boumerdes

Cachet du bureau

CONVOCATION

J'ai l'honneur de vous prier de vouloir bien vous présenter
à nos services, sis cité administrative DE BOUMERDES.....
1^{ère} étage. Bureau n° 26 le
entre et 09 heures, pour l'affaire ci-après vous
concernant
Réunion de travail concernant votre contrôle (art. 20-6 du code des
procédures fiscales.)
muni des pièces suivantes : Tout document utile.....
Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre
choix (art. 20-6 du code des procédures fiscales.)

Veuillez agréer, Monsieur..... mes salutations.

A. Boumerdes..... le.....

PRIERE DE RAPPORTER LA PRESENTE CONVOCATION

ENAG - ULC - Algérie (2010)

الملحق السادس : إشعار بالتبليغ الأولي

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Direction des Impôts de la Wilaya de Boumerdes
Sous-Direction du Contrôle Fiscal

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°: /DIW35/SDCF/BVF

Lettre avec
A.R.
N°

Mr le Gérant de la SARL

A

Boumerdes

Le

20/12/2020

Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° du 18 oct. 20, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2016, 2017, 2018, 2019, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : TVA, IBS, IRG, TAP, DE, DT, TFPC, TA et autres droits et taxes auxquels vous êtes soumis.

En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certains impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôt pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de wilaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions de l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi. Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Art 20-4 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte 14 feuillets y compris celui-ci.

Veuillez agréer Madame, monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

الملحق السابع : اشعار بالتبليغ النهائي

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série Q n° 21 sexes

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Direction des Impôts de la Wilaya de Boumerdes
Sous-Direction du Contrôle Fiscal

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Référence N°: /DIW35/SDCF/BVF

Lettre avec
A.R.

N°

M. le Gérant de la SARL

A

Boumerdes

Le 7 févr. 21

**Notification de redressement définitive
Suite à la vérification de comptabilité
(Réponse aux observations du contribuable)**

Madame, Monsieur,

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du 14/01/2021 et du 29/01/2021 en réponse à la notification de redressement N° du 20 déc. 20 et la notification complémentaire / rectificative N° / du /

Après un examen de ma part, je vous informe que :

- ☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;
- ☒ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;
- ☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte 05 feuilles, y compris celle-ci.
Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

الملحق الثامن : جدول الورد الفردي

Serie D - n° 37

CODE
ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECouvreMENT

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

D

(Cachet d'identification)

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N° : Année :

M. (nom et prénom - Raison sociale) (الطيب - الاسم - الترخيص)

Activité ou Profession : (النشاط أو المهنة)

Adresse : (العنوان)

Article d'imposition : (رقم المادة)

Numéro d'Identification Statistique : (رقم التعريف الإحصائي)

Numéro d'Identification Fiscale : (رقم التعريف الضريبي)

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réajustement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT	T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rapportés	PENALITES	TOTAL des droits et pénalités à payer
I.R.G.										
Majorations et Amendes (VF+IRG)										
I.B.S.										
Versement Forfaitaire										
Taxe sur l'Activité Professionnelle										
Taxe sur la Valeur Ajoutée										
Réintégration TVA/Achats										
Pénalités d'assiette/TVA										
Taxe sur achats										
E 2700 - Enregistrement										
E 2 - C 200 - Timbre										
C 1 - B - 00 - TF et TA										
C 1 F - 00 - Impôt sur le Patrimoine										
TOTAL GENERAL DU ROLE										

مديرية الضرائب لولاية

مفتشية الضرائب

(Cachet d'identification)

Serie D 37 - Imp. Officielle Alger (1/2020)

و في الاخير نأمل ان نكون قد وفقنا في انجاز هذا البحث