



مطبوعة بيداغوجية تحت عنوان:

محاضرات في المراجعة الجبائية

تخصص: محاسبة وجبائية

موجهة لطلبة: السنة الثالثة ليسانس -السداسي السادس-

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

من اعداد الدكتور: سايج فايز

الفهرس

2	الواجهة
3	الفهرس
10	قائمة الجداول
11	قائمة الملاحق
13	تقديم
14.....	تنظيم التكوين في السداسي السادس
15	محتوى مادة: مراجعة جبائية
17.....	1- ماهية الرقابة والمراجعة الجبائية

1-1- مفهوم الرقابة الجبائية 18

1-2- أشكال الرقابة الجبائية 19

19.....	- 1-2-1 الرقابة العامة
19.....	1-1-2-1 الرقابة الشكلية
20.....	2-1-2-1 الرقابة على الوثائق
20.....	1-2-1-2-1 طلب المعلومات
20.....	2-2-1-2-1 طلب التبريرات والتوضيحات
21.....	- 2-2-1 الرقابة المعمقة
21.....	1-2-2-1 التحقيق المحاسبي
21.....	2-2-2-1 الفحص المعمق لمجمل الوضعية الجبائية
22.....	3-1- أسباب قيام الرقابة الجبائية واهدافها
22.....	1-3-1 أسباب قيام الرقابة الجبائية
22.....	1-1-3-1 الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية
22.....	2-1-3-1 الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي
23.....	2-3-1 أهداف الرقابة الجبائية
23.....	1-2-3-1 الهدف القانوني
23.....	2-2-3-1 الهدف الإداري
23.....	3-2-3-1 الهدف المالي والاقتصادي
24.....	4-2-3-1 الهدف الاجتماعي

4-1- أدوات الرقابة الجبائية 24

24.....	- 1-4-1 حق الرقابة
---------	--------------------

25..... 1-4-1-1 طلب المعلومات أو التبريرات

25..... 1-4-1-2 التحقيق الجبائي

25..... 1-4-2-1 طلب المعلومات -

26..... 1-4-3-1 طلب الاستفسارات والتوضيحات -

1-5-1-5 مراحل الرقابة الجبائية 26

26..... 1-5-1-1 برنامج الرقابة الجبائية -

27..... 1-5-2-1 أهمية التخطيط لبرنامج المراجعة الجبائية -

27..... 1-5-2-1 تعزيز الالتزام الضريبي الطوعي

27..... 1-5-2-2 توضيح مجالات القانون الغير واضحة

27..... 1-5-3-2 جمع المعلومات

27..... 1-5-4-2 توضيح القانون وتعليم المكلفين بالضريبة

28..... 2- مهام ومنهجية المراجعة الجبائية

29..... 1-2-1 مهام المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي

29..... 1-2-1-1 الوقاية من المخاطر الجبائية -

30..... 1-2-1-2 ادماج المعلمة الضريبية عند اتخاذ القرارات الادارية -

31..... 2-2-1 منهجية المراجعة الجبائية

31..... 1-2-2-1 المرحلة التحضيرية -

32..... 1-2-2-2 المرحلة الميدانية -

32..... 1-2-3-2 المرحلة الختامية -

33..... 3- دور المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

34..... 1-3-1 المراجعة الجبائية والتهرب الضريبي

34..... 1-3-1-1 مفهوم التهرب الضريبي وأنواعه -

34..... 1-3-1-1-1 التهرب المشروع

34..... 1-3-1-1-2 التهرب غير المشروع "الغش الضريبي"

35..... 1-3-1-3 التهرب المحلي

35..... 1-3-1-4 التهرب الدولي

35..... 1-3-2 طرق التهرب الضريبي -

36..... 1-3-3 أهم الاجراءات المتخذة لتفعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي -

37..... 2-3-المراجعة الجبائية والتحليل المحاسبي

37..... 1-2-3-التحقيق في المحاسبة..... -

39..... 2-2-3-التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية..... -

40..... 3-2-3-التحقيق الخاص..... -

40..... 3-3-المراجعة الجبائية وصدق التقارير

40..... 1-3-3-أهمية التصريح..... -

41..... 2-3-3-جودة التصريح..... -

41..... 1-2-3-3-ملائمة التصريح.....

42..... 2-2-3-3-القيمة الرقابية.....

42..... 3-2-3-3-الدقة.....

42..... 4-2-3-3-الثبات.....

42..... 5-2-3-3-القابلية للمقارنة.....

42..... 6-2-3-3-الافصاح الكامل.....

42..... 7-2-3-3-القابلية للفهم.....

43..... 3-3-3-علاقة المراجعة الجبائية بجودة التصريح..... -

43..... 4-3-3-المراجعة الجبائية للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة..... -

48..... 5-3-3-المراجعة الجبائية للرسم على القيمة المضافة -الضرائب غير المباشرة-..... -

51..... 4- الإطار القانوني لمباشرة عملية الرقابة الجبائية

52..... 1-4- حقوق رقابة الإدارة الجبائية

52..... 1-1-4- حق الاطلاع.....

52..... 2-1-4- حق الرقابة.....

52..... 3-1-4- حق استدراك الاخطاء.....

52..... 4-1-4- حق إجراء التحقيق.....

53..... 2-4-التزامات المكلفين بالضريبة

53..... 1-2-4-الالتزامات المحاسبية.....

53..... 1-1-2-4-مسك الدفاتر المحاسبية.....

53..... 1-1-1-2-4-دفتر اليومية.....

54..... 2-1-1-2-4-دفتر الجرد.....

- 54.....4-2-1-2-4 حفظ الدفاتر المحاسبية ووسائل الإثبات
- 55.....4-2-2-4-2-2-4 الالتزامات الجبائية
- 55.....4-2-2-1-1-2-2-4 التصريح بالوجود
- 55.....4-2-2-2-2-2-4 التصريحات الشهرية
- 55.....4-2-2-3-3-2-2-4 التصريحات السنوية
- 56.....4-2-2-4-4-2-2-4 التصريح بالتنازل أو توقف المؤسسة
- 56.....4-2-2-5-5-2-2-4 واجبات متعلقة بتقديم التعريف الإحصائي
- 57.....4-3-3-3-3-3-3-4 الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة
- 57.....4-3-1-1-3-4-4 الإعلام المسبق وأجل التحضير
- 57.....4-3-2-2-3-4-4 الاستعانة بالمستشار
- 58.....4-3-3-3-3-3-4-4 عدم إعادة الرقابة
- 58.....4-3-4-4-3-4-4-4 محدودية مدة الرقابة
- 59.....4-3-5-5-3-4-4 النقاش الشفوي والحضوري
- 59.....4-3-6-6-3-4-4 السر المهني
- 59.....4-3-7-7-3-4-4 المحرر الجبائي
- 60.....4-4-4-4-4-4-4 الرقابة وسيلة لمكافحة ظاهرة غسل الأموال الناتجة عن التهرب الضريبي
- 60.....4-4-1-1-4-4-4 البطاقة الوطنية للغشاشين
- 61.....4-4-2-2-4-4-4 العقوبات والغرامات
- 63.....4-4-3-3-4-4-4 إعادة هيكلة ادارة الضرائب
- 63.....4-4-1-1-3-4-4-4 انشاء مديريةية المؤسسات الكبرى
- 63.....4-4-2-2-3-4-4-4 تأسيس مراكز الضرائب
- 64.....4-4-3-3-3-4-4-4 إعادة هيكلة المديرية العامة للضرائب
- 64.....4-4-1-1-3-3-4-4-4 مديريةية المعلومات والوثائق الجبائية
- 64.....4-4-2-2-3-3-4-4-4 مديريةية العلاقات العامة والاتصال
- 64.....4-4-3-3-4-4-4-4 انشاء مدرسة وطنية للضرائب
- 64.....4-4-5-5-3-4-4-4 انشاء مفتشيات متخصصة
- 64.....4-4-6-6-3-4-4-4 التنظيم العضوي والهيكل الحالي للإدارة الجبائية
- 65.....4-4-1-1-6-3-4-4-4 على المستوى المركزي

- 65.....4-4-3-6-2- على المستوى الجهوي
- 66.....4-4-3-6-3- على المستوى المحلي
- 66.....4-4-4-موقف المراجعة الجبائية من ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي

68.....التحقيق المحاسبي في المؤسسة-5

- 69.....1-5-1-التحضير للتحقيق المحاسبي
- 69.....1-1-5-1-برمجة التحقيق المحاسبي
- 69.....1-1-1-5-1-إجراءات إعداد برنامج التحقيق المحاسبي
- 70.....1-1-5-2-معايير انتقاء المكلفين
- 71.....1-5-2- إجراءات تنفيذ التحقيق المحاسبي
- 71.....1-5-1-2- إرسال إشعار بالتحقيق
- 71.....1-5-2-2- الإبلاغ بالنتائج وحق الرد
- 72.....1-5-3-1-التحضير لإجراءات التحقيق
- 72.....1-5-3-1- سحب وفحص الملفات الجبائية
- 72.....1-5-3-2-دراسة الوثائق التقنية المتعلقة بالنشاط المهني
- 73.....1-5-3-3- إعداد كشف المقارنة للميزانيات وكشف المحاسبة
- 73.....2-5-2- سير عملية التحقيق المحاسبي
- 73.....1-5-2-1-التحقيق المفاجئ والتحقيق في عين المكان
- 73.....1-5-2-1-1-التحقيق المفاجئ
- 74.....1-5-2-2-2-التحقيق في عين المكان
- 74.....1-5-2-2-2- فحص المحاسبة من حيث الشكل
- 75.....1-5-2-3-3- فحص المحاسبة من حيث المضمون
- 76.....1-5-3-3- فحص حسابات الميزانية
- 76.....1-5-3-1- فحص حسابات رأس المال
- 84.....1-5-3-2- فحص حسابات التثبيتات
- 89.....1-5-3-3-3- فحص حسابات المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ
- 92.....1-5-3-4- فحص حسابات الغير
- 98.....1-5-4-4- فحص حسابات الاعباء

104..... 2-4-5- فحص حسابات الايرادات

107 5-5- التبليغ النتائج

108 عرض دراسة حالة حول المراجعة الجبائية بمستوياتها الثلاث -6

109..... 1-6- ملخص المواد 18-19- 20 - 21 من قانون الاجراءات الجبائية

109..... 1-1-6-المراقبة الداخلية: مراقبة التصريحات Contrôle interne

110..... 2-1-6-المراقبة الخارجية Contrôle externe

110..... 1-2-1-6- التحقق في المحاسبة Vérification de comptabilité proprement dite

111..... 2-2-1-6-التحقيق المصوب في المحاسبة Vérification ponctuelle de comptabilité

111..... 3-2-1-6-التحقيق المعق في الوضعية الجبائية الشاملة Vérification approfondie de la situation fiscale
d'ensemble (VASFE)

112..... 2-6-دراسة حالة حول التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب في المحاسبة

112..... 1-2-6- المرحلة التحضيرية للتحقيق المحاسبي والتحقق المصوب في المحاسبة

113..... 2-2-6- سير عملية التحقيق المحاسبي والمصوب

113..... 1-2-2-6- الوضعية الجبائية

113..... 1-1-2-2-6- الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

113..... 2-1-2-2-6- حقوق الطابع

113..... 3-1-2-2-6- رسم التكوين المهني المتواصل والرسم التعليمي

113..... 2-2-2-6- الفحص المحاسبي

114..... 1-2-2-2-6- من حيث الشكل

114..... 1-1-2-2-2-6-الدفاتر الإجبارية

114..... 2-1-2-2-2-6- الدفاتر واليوميات المساعدة

114..... 3-1-2-2-2-6- وثائق أخرى مقدمة

114..... 2-2-2-2-6- من حيث المضمون

115..... 3-2-6- إعادة تأسيس الأوعية الضريبية والابلاغ بالنتائج المتوصل اليها

115.....

115..... 1-3-2-6- إعادة تأسيس الأوعية الضريبية

115..... 1-1-3-2-6- إعادة تأسيس الأوعية الضريبية بالنسبة للتحقيق المحاسبي SARL BATIMEC

116..... 1-1-1-3-2-6- إعادة تشكيل أسس الحساب

116..... 1-1-1-1-3-2-6- إعادة تشكيل رقم الأعمال

116.....	SARL BATIMEC إعادة إدماج نتائج	2-1-1-1-3-2-6
117.....	فحص الرسم التعليمي	3-1-1-1-3-2-6
118.....	حساب الضرائب المفروضة	2-1-1-3-2-6
118.....	الرسم على النشاط المهني (TAP)	1-2-1-1-3-2-6
119.....	الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)	2-2-1-1-3-2-6
119.....	الرسم التعليمي	3-2-1-1-3-2-6
120.....	إعادة تأسيس الأوعية الضريبية بالنسبة للتحقيق المصوب SARL AOE	2-1-3-2-6
120.....	إعادة تشكيل أسس الحساب	1-2-1-3-2-6
121.....	إعادة تأسيس الرسم على القيمة المضافة	2-2-1-3-2-6
122.....	الإبلاغ بنتائج التحقيق	2-3-2-6
122.....	التبليغ الأولي بنتائج التحقيق	1-2-3-2-6
122.....	الإبلاغ النهائي بنتائج التحقيق	2-2-3-2-6
122.....	دراسة حالة وفق التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة	3-6
122.....	المرحلة التحضيرية وسير عملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة	1-3-6
123.....	المرحلة التحضيرية للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة	1-1-3-6
123.....	سير عملية التدقيق في الوضعية الجبائية الشاملة	2-1-3-6
123.....	إعادة تأسيس الأوعية الضريبية والإبلاغ بالنتائج	2-3-6
123.....	الأسس المعاد تشكيلها	1-2-3-6
124.....	اقتناء عقارات	1-1-2-3-6
124.....	حقوق التسجيل، رسم الإشهار وأتعاب الموثق	2-1-2-3-6
124.....	نفقات نمط المعيشة	3-1-2-3-6
125.....	إعادة تشكيل القواعد الضريبية	2-2-3-6
127.....	الإبلاغ بالنتائج	3-2-3-6

128

قائمة المراجع

135

الملاحق

قائمة الجداول

- جدول 1: الموارد والنفقات الشخصية..... 39
- جدول 2: المراجعة الجبائية للضرائب المباشرة محدثة وفقا لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، طبعة سنة 2020..... 43
- جدول 3: إعادة تشكيل رقم الأعمال المخفي لسنة 2019 SARL BATIMEC 116
- جدول 4: النتائج المتحصل عليها..... 116
- جدول 5: إعادة تأسيس نتيجة SARL BATIMEC..... 117
- جدول 6: فحص الرسم التعليمي 118
- جدول 7: إعادة تأسيس الرسم على النشاط المهني 118
- جدول 8: إعادة تأسيس IRG (صنف ربوع الأسهم وحصص الشركاء والإيرادات المماثلة لها)..... 119
- جدول 9: إعادة تأسيس الرسم التعليمي 120
- جدول 10: تحقيق TVA على المشتريات 120
- جدول 11: مشتريات غير مصرح بها 121
- جدول 12: إعادة تأسيس الرسم على القيمة المضافة SARL AOE 121
- جدول 13: اقتناء عقارات من طرف الشخص الطبيعي "غ.كمال"..... 124
- جدول 14: دفع مصاريف لاقتناء عقارات من طرف الشخص الطبيعي "غ.كمال" 124
- جدول 15: إعادة تشكيل القواعد الضريبية للشخص الطبيعي "غ. كمال" 125
- جدول 16: التصحيحات والعقوبات المفروضة على الشخص الطبيعي "غ.كمال" 126
- جدول 17: كيفية حساب الحقوق المخفأة..... 126
- جدول 18: كيفية حساب الغرامات المطبقة على الشخص الطبيعي "غ.كمال" 127

قائمة الملاحق

- ملحق 1: مذكرة منهجية تبرز كيفية سير التحقيق المحاسبي للعقود طويلة الاجل 136
- ملحق 2: نموذج تقرير خاص بالتحكيم 139
- ملحق 3: نموذج اشعار المراقبة الجبائية -التحقيق المحاسبي- 143
- ملحق 4: نموذج اشعار المراقبة الجبائية -التحقيق المصوب- 145
- ملحق 5: نموذج اشعار المراقبة الجبائية -التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة- 147
- ملحق 6: نموذج اشعار المراقبة الجبائية -تحديد وضعية المكلف الجبائي- 149
- ملحق 7: نموذج الاسترجاع الأولي: نموذج اشعار غياب الاسترجاع بعد التحقيق المحاسبي 151
- ملحق 8: نموذج الاسترجاع الأولي: نموذج اشعار غياب الاسترجاع بعد التحقيق المصوب 152
- ملحق 9: نموذج الاسترجاع الأولي: نموذج اشعار غياب الاسترجاع بعد التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة 153
- ملحق 10: نموذج الاسترجاع الأولي: اشعار بالاسترجاع بعد التحقيق المحاسبي 154
- ملحق 11: نموذج الاسترجاع الأولي: اشعار بالاسترجاع بعد التحقيق المصوب 155
- ملحق 12: نموذج الاسترجاع الأولي: اشعار بالاسترجاع بعد التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة 156
- ملحق 13: نموذج الاشعار بالتكميل أو التصحيح: حالة التحقيق المحاسبي 157
- ملحق 14: نموذج الاشعار بالتكميل أو التصحيح: حالة التحقيق المصوب 158
- ملحق 15: نموذج الاشعار بالتكميل أو التصحيح: حالة التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة 159
- ملحق 16: نموذج الاشعار بالاسترجاع النهائي: حالة التحقيق المحاسبي -عدم وجود إجابات- 160
- ملحق 17: نموذج الاشعار بالاسترجاع النهائي: حالة التحقيق المصوب -عدم وجود إجابات- 161
- ملحق 18: نموذج الاشعار بالاسترجاع النهائي: حالة التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة -عدم وجود إجابات- 162
- ملحق 19: نموذج الاشعار بالاسترجاع النهائي: حالة التحقيق المحاسبي -الإجابة على ملاحظات المكلف الجبائي- 163
- ملحق 20: نموذج الاشعار بالاسترجاع النهائي: حالة التحقيق المصوب -الإجابة على ملاحظات المكلف الجبائي- 164
- ملحق 21: نموذج الاشعار بالاسترجاع النهائي: حالة التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة-الإجابة على ملاحظات المكلف الجبائي- 165
- ملحق 22: نموذج الاشعار بتمديد مدة التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة 166
- ملحق 23: نموذج وثيقة بداية أشغال المراقبة 167
- ملحق 24: نموذج وثيقة نهاية أشغال المراقبة 168
- ملحق 25: نموذج تقرير مسك ملف المكلف الجبائي 169
- ملحق 26: نموذج تقرير ارجاع ملف المكلف الجبائي 170
- ملحق 27: نموذج تقرير مسك الوثائق المحاسبية 171
- ملحق 28: نموذج تقرير ارجاع الوثائق المحاسبية 172
- ملحق 29: نموذج استدعاء للتحكيم 173

- ملحق 30: نموذج اشعار رسمي 174
- ملحق 31: نموذج محضر معاينة لعدم سلامة عرض الوثائق المحاسبية..... 175
- ملحق 32: نموذج محضر معاينة المعدات والعناصر المادية للاستغلال..... 176
- ملحق 33: نموذج محضر نهاية أشغال المراقبة بموقع المكلف الجبائي..... 178
- ملحق 34: نموذج التقرير الخاص بالتحقيق المحاسبي..... 179
- ملحق 35: نموذج التقرير الخاص بالتحقيق المصوب 182
- ملحق 36: نموذج التقرير الخاص بالتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة..... 185
- ملحق 37: نموذج دراسة حالة حول التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب..... 188
- ملحق 38: نموذج دراسة حالة حول التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة..... 197

تقديم

تعاني الجزائر كثيرا من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي، حيث يتمثل الغش الضريبي في مخالفة القانون، اما التهرب الضريبي فهو استغلال الثغرات القانونية الغير دقيقة الصياغة من أجل عدم دفع الضريبة، وقد ساهم الاقتصاد غير الرسمي الناتج عن سيطرة المحروقات وهيمنة القطاع العام لمدة طويلة على بنية الاقتصاد الوطني، مما زاد من ضعف المردودية الجبائية.

وقد باشرت الإدارة الجبائية إصلاحات عميقة مست هياكلها التنظيمية واحكامها الجبائية، وقدمت حقوق و ضمانات للمكلف الجبائي، ومن اجل تحقيق الاستقرار المالي تعتبر الرقابة الجبائية كأحد الوسائل المستخدمة لضمان ديمومة التحصيل الجبائي، اذ تم تقسيمها الى رقابة داخلية متمثلة في رقابة التصريحات الجبائية، ورقابة خارجية متمثلة في التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب والتحقق في الوضعية الجبائية الشاملة.

ونسعى من خلال هذه المطبوعة الى ابراز ماهية الرقابة والمراجعة الجبائية، وفقا للبرنامج الوزاري المعتمد بمقياس المراجعة الجبائية للسنة الثالثة ليسانس تخصص محاسبة وجباية، ويعتبر الملحق الخاص بهذه المطبوعة كأهم جزء فيها، كونه يبرز كيفية سير منهجية المراجعة الجبائية بدءا من شكل الاشعار الاولي وصولا لشكل التقرير النهائي، بالإضافة الى عرض دراسة حالات متعددة في الملاحق.

الأستاذ: سايج فايز

ملحق برنامج التعليم لنيل شهادات ليسانس

ميدان «علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية»، شعبة «العلوم المالية والمحاسبة» تخصص «محاسبة وجباية»

تنظيم التكوين في السداسي السادس

نوع التقييم		أخرى*	الحجم الساعي للسداسي (15 أسبوعا)	الحجم الساعي الأسبوعي			المعامل	الارصدة	المواد العنوان	وحدات التعليم
إمتحان	مراقبة مستمرة			أعمال تطبيقية	أعمال موجهة	دروس				
X	X	00سا90	00سا45		30سا1	30سا1	2	6	المحاسبة المالية المعمقة 2	وحدة تعليم أساسية الرمز: وت أس 1.2.3 الارصدة: 18 المعامل: 6
X	X	00سا90	00سا45		30سا1	30سا1	2	6	تسيير مالي	
X	X	00سا90	00سا45		30سا1	30سا1	2	6	مراجعة جبائية	
X	X	30سا22	00سا45		30سا1	30سا1	2	3	مراقبة التسيير	وحدة تعليم منهجية الرمز: وت م 2.2.3 الارصدة: 9 المعامل: 4
X		30سا22	30سا22			30سا1	1	2	المحاسبة العمومية	
X		00سا90					1	4	تقرير التربص	
X		30سا22	30سا22			30سا1	1	2	القانون الجبائي	وحدة تعليم استكشافية الرمز: وت إس 3.2.3 الارصدة: 2 المعامل: 1
X	X		30سا22		30سا1		1	1	لغة أجنبية	وحدة تعليم أفقية الرمز: وت أف 4.2.3 الارصدة: 1 المعامل: 1
		30سا427	30سا247		30سا7	00سا9	12	30	مجموع السداسي السادس	

*عمل إضافي عن طريق التشاور السداسي

ملحق برنامج التعليم لنيل شهادات ليسانس

ميدان «علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية»، شعبة «العلوم المالية والمحاسبة» تخصص «محاسبة وجبائية»

فرع العلوم المالية والمحاسبة عنوان ليسانس: محاسبة وجبائية السداسي: السادس

محتوى مادة: مراجعة جبائية

أهداف التعليم:

- التعرف على مهام ودور المراجعة الجبائية؛
- الإطار القانوني لمباشرة عملية الرقابة الجبائية؛
- التحقيق المحاسبي في المؤسسة.

المعرف المسبقة المطلوبة:

- المالية العامة، جباية المؤسسة، قانون الضرائب.

محتوى المادة:

❖ ماهية الرقابة الجبائية:

- مفهوم الرقابة الجبائية؛
- أشكال الرقابة الجبائية؛
- أهداف الرقابة الجبائية؛
- أدوات ومراحل الرقابة الجبائية.

❖ مهام المراجعة الجبائية:

- مهام المراجعة الجبائية بالنسبة لشمولية دراسة الضرائب؛
- مهام المراجعة الجبائية بالنسبة لتحقيق الأهداف؛
- منهجية المراجعة الجبائية.

❖ دور المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي:

- الرقابة الجبائية والتهرب الضريبي؛
- المراجعة الجبائية وصدق التقارير؛
- المراجعة الجبائية والتحايل المحاسبي.

❖ الإطار القانوني لمباشرة عملية الرقابة الجبائية:

- حق رقابة الإدارة الجبائية؛
- التزامات المكلف بالضريبة؛
- الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة؛
- الرقابة وسيلة لمكافحة ظاهرة غسل الأموال الناتجة عن التهرب الضريبي.

❖ التحقيق المحاسبي في المؤسسة:

- التحضير للتحقيق؛
- سير التحقيق؛
- فحص حسابات الميزانية.

طريقة التقييم:

تقييم مستمر خلال السداسي وامتحان كتابي في نهاية السداسي.

المراجع: (كتب ومطبوعات، مواقع انترنت..الخ)

1. Code des impôts directs et taxes assimilées, Ed BERTI, Alger, 2008.
2. Code de procédures fiscales, Ed BERTI, Alger, 2008.
3. Ministère des finances, Direction Générale Des Impôts : Guide de Vérificateur, éditions du sahel, Alger,2008.
4. Ministère des Finances, Direction Générale des Impôt : le système fiscal algérien, Algerprint, Alger,2008.
5. حسين مصطفى حسين: المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.
6. ناصر مراد: فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، الجزائر، 2003.

بطاقة تقنية حول مقياس مراجعة جبائية

اسم المقياس	مراجعة جبائية
نوعية الوحدة التعليمية	وحدة تعليمية أساسية
معامل المقياس	02
عدد أرصدة المقياس	06
الحجم الساعي المقرر (محاضرات + أعمال موجهة + أعمال أخرى)	135 ساعة (موزعة على 15 أسبوع)
الحجم الساعي المقرر (محاضرات)	22.5 ساعة (15 محاضرة)
الحجم الساعي المقرر (أعمال موجهة)	22.5 ساعة (15 حصص للأعمال الموجهة)
الحجم الساعي المقرر (أعمال أخرى)	90 ساعة (بحجم 06 ساعات في الاسبوع موزعة على 15 أسبوع)

الفصل الاول

ماهية الرقابة والمراجعة الجبائية

1-1- مفهوم الرقابة الجبائية

لقد ورد في تعريف الرقابة الجبائية عدة مفاهيم، فبخصوص الرقابة بشكل عام، فقد عرفها فايول "بأنها التحقق من إذا ما كان كل شيء يسير وفق الخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها."¹

اما في حالة التخصيص -الرقابة الجبائية- في حد ذاتها، فيمكن الاستشهاد بمجموعة التعاريف التي صاغها الفقهاء والباحثين، حيث عرفها كل واحد من الزاوية التي يرى منها ووفق المذهب الذي يتبناه، ومن بين تلك التعاريف:²

- الرقابة الجبائية هي الأداة التي تستعملها ادارة الضرائب من أجل الاثبات والتأكد من صحة التصريحات المودعة لديها من طرف المكلف بالضريبة، زيادة على قيامها بإجراءات أشد ضبطا وتأكيدا، والرقابة الجبائية تشمل التحقيق المحاسبي والتحقيق العمق، كما عرفت بأنها "وسيلة للتحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية"³، وعليه فهي تمثل "وسيلة الادارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في التصريحات وتسمح أيضا بإرسال مبدأ اساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع الممولين على قدم المساوات أمام الضريبة."⁴
- وتعرف كذلك على "انها فحص للتصريحات ولكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء أكانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات

¹ حمدي سليمان، سحينات القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية دراسة تحليلية وتطبيقية، دار الثقافة، عمان، 1998، ص 13.

² بن بادة عبد الحليم، بن شهرة شول، الرقابة الجبائية كآلية للوقاية من جريمة الغش الجبائي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، مجلة علمية تصدر عن جامعة غرداية، الجزائر، المجلد 10، العدد 01، 2017، بتصرف، ص ص 346-347.

³ كوسة فضيل، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 154.

⁴ كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد، الجزائر، 2011، ص 46.

التي تحتويها ملفاتهم الجبائية¹، وبالتالي فهي تمثل "التشخيص لمحتوى السجلات المحاسبية بما يتلاءم مع مقتضيات التشريع الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الاثباتات والتصريحات المقدمة."² من خلال التعاريف السابقة، يمكن ضبط مفهوم الرقابة الجبائية على انها: مجموعة الإجراءات التي تقوم بها الادارة الجبائية قصد التحقق من صدق المعلومات المقدمة من طرف المكلفين الجبائيين، ومن ثم اكتشاف أي غش أو تدليس وتطبيق العقوبة المقررة لذلك.

1-2-1- أشكال الرقابة الجبائية

تأخذ الرقابة الجبائية أشكالا متتابعة ومتكاملة وصورا عديدة يتوجب استعمالها في الوقت المناسب وحسب أهميتها، وفي حدود ما هو مقرر في القانون وتتمثل هذه الأشكال في:³

- 1-2-1 - الرقابة العامة

يتكون هذا النوع من الرقابة من شكلين هما:

1-1-2-1 - الرقابة الشكلية

تعتبر أول عملية رقابية تخضع التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، فهي تخص مجمل التدخلات التي لها علاقة بتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات والملاحظة من طرف المراقبين الجبائيين. كما أن لها مهمة مراقبة هوية وعنوان المكلفين والعناصر المتاحة في تحديد الوعاء الضريبي، والغرض من هذا النوع من الرقابة هو التصحيح الشكلي للتصريحات دون إجراء أية مقارنة بين ما تحمله من معنويات وتلك التي تتوفر لدى الإدارة، وتتم هذه الرقابة سنويا باعتبارها أول عملية مراقبة تخضع لها التصريحات، ولا تهدف إلى التأكد من صحة المعطيات والمعلومات وإنما للكيفية التي قدمت من خلالها هذه المعطيات. وتتميز هذه الرقابة بخاصيتين هما:

¹ ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية لحد من آثار الازمة حالة الجزائر، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى العلمي الدولي حول الازمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس بسطيف، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، يومي 20-21 أكتوبر 2009، ص 06.

² Hamini Ahmed, L'audit comptable et financier, Berti édition, Alger, 2001, p 172.

³ لجلط هشام، الأساليب الحديثة للرقابة الجبائية في الجزائر دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المدية للفترة 2007-2012، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود ومالية، جامعة المدية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، 2015/2014، ص ص 46-48.

- تعتبر أول عملية رقابية؛

- تهدف إلى مراقبة شكل وكيفية التصريحات دون التأكد من صحتها ومضمونها.

1-2-1-2- الرقابة على الوثائق

إلى جانب الرقابة الشكلية التي تهتم بفحص تصريحات المكلفين سطحيا، يتجلى دور هذه الرقابة في مجموعة الأعمال والفحوصات الدقيقة التي تتم على مستوى المكتب. فهي تهتم بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من قبل المكلفين، وذلك بمقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة في الملف الجبائي للمكلف الذي هو بحوزة الإدارة الجبائية. وكذا مجمل المعلومات التي يتم الحصول عليها من بعض الإدارات والمتعلقة بالمعاملات والصفقات التي أبرمت بينها وبين المكلف والتي تكون في شكل كشوفات تعرف بـ bulletin de recoupement وبإمكان المحقق طلب تبريرات وتوضيحات من المكلف إذا لزم الأمر. خاصة تلك المتعلقة بنمط المعيشة أو بعض الأعباء المخصصة. وبالتالي فالمرقب الجبائي يقوم بتحليل وتدقيق تام لكل النقاط المتضمنة في التصريح، ودراسة مدى ترابط وتجانس الأرقام المقدمة في سنة التصريح مقارنة مع السنوات السابقة بهدف اكتشاف الأخطاء المرتكبة، وتتم الرقابة على الوثائق كما يلي:

1-2-1-2-1- طلب المعلومات

يتسنى لمصلحة الضرائب بموجب المهام والامتيازات المخولة لها من قبل القانون الجبائي للمحقق أن يطلب من المكلف إمداده ببعض المعلومات حول نقاط وأمور احتوتها التصريحات المقدمة، وقد يتخذ هذا الطلب الصيغة الشفوية أو الكتابية والذي من شأنه أن يساهم في إرساء نوع من الحوار بين الطرفين، ولا يخضع المكلف في حالة عدن الاستجابة للطلب لأية عقوبة، وبالتالي تقوم الإدارة الجبائية بإعادة مراسلة وطلب التبريرات مجددا.

1-2-1-2-2- طلب التبريرات والتوضيحات

عند رفض المكلف الإجابة على الطلب الشفوي، أو يكون الجواب الذي تم تقديمه عبارة عن رفض للإجابة، يتعين على المحقق أن يعيد طلبا كتابيا لأنه يضيف طابع الإلزامية أكثر. ويجب أن يبين هذا الطلب الكتابي بشكل صريح النقاط التي يراها المحقق ضرورية للحصول على التبريرات والتوضيحات، لأن المكلف مطالب بتقديم الشروحات للإدارة الضريبية حول عدم التناسق المكتشف بين ما هو موجود فعلا

وبين ما هو مكتتب في التصريح، كما يجب تقديم الدليل الكافي على أن ما هو مصرح به من أرقام صحيحة، ولا يجب أن تتعدى مدة 30 يوم لتقديم الرد على طلب التوضيحات والتبريرات، وقد تكون هذه الإجراءات غير كافية بالنسبة للمحقق. لذلك يلجأ إلى الرقابة الخارجية، ويكمن الهدف الأساسي من الرقابة على الوثائق في اكتشاف المكلفين غير الأمانة وتصحيح الأخطاء المرتكبة في التصريحات، كما تساعد على اختيار الملفات التي تكون موضوعا للرقابة المعمقة (الرقابة بعين المكان).

- 1-2-2-2 - الرقابة المعمقة

وتسمى الرقابة الخارجية أو الرقابة بعين المكان وتتمثل في التدخلات المباشرة للأعوان المحققين للأمكنة التي يزاول فيها المكلفون بالضريبة نشاطاتهم. إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية من أجل الكشف عن طرق التدليس وهذا النوع من الرقابة يتضمن وسيلتين هما:

- 1-2-2-1 - التحقيق المحاسبي

يكون الفحص سطحي يعتمد على نص القانون التجاري على ضرورة مسك وثائق مهمة (دفتر اليومية، دفتر الجرد،...) ومنه فالفحص المحاسبي يعتمد على المعاينة المادية التي تعتمد على الوثائق، ولكي تكون المحاسبة ترجمة صادقة لوضع المؤسسة يجب أن تكون محاسبة منتظمة، مقنعة وصادقة بالإضافة إلى ما يلي:

- يجب أن تكون المحاسبة مفصلة بشكل يسمح بتسجيل ورقابة العمليات المنجزة.
- احترام مبادئ المحاسبة وتسجيل المعاملات بالعملة المحلية.
- تلتزم المؤسسة بتسجيل مجموع القيم المتواجدة داخل الوطن، وتلك المتواجدة في حسابات الخارج تضاف إلى العمليات المنجزة في الخارج.
- مسك الدفاتر بعناية ودون تحريف.

- 1-2-2-2 - الفحص المعمق لمجمل الوضعية الجبائية

تظهر صورة هذه الرقابة في إجراء المفتش لخصوصيات تخص العناصر المادية للاستغلال الخاص بالمؤسسة، عن طريق متابعة تحركات البضائع في مختلف مراحل التسويق ومراقبة الصفقات التي تتم بين المنتجين والمسوقين، حيث يعتبر هذا الإجراء الوسيلة الوحيدة الممكنة لمعرفة رقم الأعمال الحقيقي، وتعد

هذه الطريقة أكثر فعالية بالنسبة للإدارة الضريبية حيث تساعدها على التأكد من صحة التصريحات وكشف حالات التهرب.

1-3-1- أسباب قيام الرقابة الجبائية وأهدافها

تتمثل أسباب قيام الرقابة الجبائية وأهدافها فيما يلي:

1-3-1-1- أسباب قيام الرقابة الجبائية

هناك سببين رئيسيين للقيام بالرقابة الجبائية وهما:¹

1-1-3-1-1- الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية

تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمان مصداقيتها وصحتها، كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.

1-1-3-1-2- الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي

نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية والغير شرعية، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها؛ وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة على مختلف أصناف المكلفين؛ والتي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الأداة الضرورية لمكافحة التهرب الضريبي

¹ كواشي مراد، شرقي جمعة، مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية -دراسة حالة قضية تحقيق محاسبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية تبسة-، مجلة الآفاق للدراسات الاقتصادية، مجلة علمية تصدر عن جامعة العربي التبسي بتبسة، الجزائر، المجلد 02، العدد 02، 2017، ص 167.

1-3-2- أهداف الرقابة الجبائية

هناك عدة أهداف للرقابة الجبائية وفي نواحي مختلفة، إدارية، مالية، اقتصادية وغيرها، ومن أهم هذه

الأهداف ما يلي:¹

1-2-3-1- الهدف القانوني

ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين، القوانين والأنظمة لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز المراقبة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للهروب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

1-2-2-3-1- الهدف الإداري

إذ تؤدي المراقبة الجبائية دورا هاما للإدارة الجبائية من خلال الخدمات والمعلومات التي يقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:
- تساعد المراقبة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية؛
- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم أثارها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك؛
- تسمح عملية المراقبة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

1-2-3-3-1- الهدف المالي والاقتصادي

حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي أي زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أن الهدف الاقتصادي للمراقبة الجبائية موجود ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية.

¹ محمد زرقون، سليمان عتير، جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية بمديرية الضرائب لولاية الوادي بالجزائر، مجلة البديل الاقتصادي، مجلة علمية تصدر عن جامعة زيان عاشور بالجلفة، الجزائر، المجلد 01، العدد 01، 2014، بتصرف، ص ص 41-42.

1-3-2-4- الهدف الاجتماعي

تتمثل الأهداف الاجتماعية للرقابة الجبائية في:

- منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة، الإهمال أو التقصير في أداء مهامه وتحمل واجباته تجاه المجتمع؛
- تحقيق العدالة الاجتماعية بين المكلفين بالضريبة ويمكن هذا الهدف في إرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أما الضريبة.

1-4- أدوات الرقابة الجبائية

اعتبارا من أن التشريع الجبائي الساري المفعول حاليا، قد أعطى إطارا قانونيا تطبق وفقه الرقابة من خلال امتيازات وصلاحيات سمحت للإدارة القيام بمهمة الرقابة، وأن القانون التجاري ومختلف القوانين الضريبية قد أملت عدة التزامات على المكلفين ومنحتهم عدة ضمانات لحمايتهم من كل تعسف محتمل من قبل المصالح الجبائية.

وضع المشرع الجزائري أدوات للإدارة ووضع أيضا إجراءات متنوعة لمن يخالف أحكام قانون الضريبة مع حماية الممول وضمان حقوقه، وهي¹:

1-4-1- حق الرقابة

تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها. ويتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها. كما تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها².

ويسمح حق الرقابة للإدارة من التأكد بواسطة التقنيات والإجراءات المقررة من طرف المشرع، بأن جميع المكلفين قد سددوا ما عليهم وهذا من أجل تصليح الضرر الذي قد يلحق بخزينة الدولة من جراء

¹ صاري إسماعيل، تشخيص الرقابة الجبائية وسبل تفعيلها - مع الإشارة لمديرية الضرائب لولاية المدية، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، مجلة علمية تصدر عن مخبر الاقتصاد الكلي والمالية الدولية بجامعة يحي فارس بالمدية، الجزائر، العدد 01، 2014، بتصرف، ص ص 213-214.

² المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2020، ص 08.

مخالفة أحكام القانون الجبائي. وعلى اعتبار أن الرقابة تتمثل في مجمل العمليات التي بواسطتها يمكن التحقق من نزاهة ومصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف والتي يمكن مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية ومن أجل هذا تستخدم الإدارة وسيلتين هما:

1-1-4-1- طلب المعلومات أو التبريرات

يراقب المفتش التصريحات وتطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا، كما يمكن له أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة.¹

1-2-1-4-1- التحقيق الجبائي

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها. ويعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة.²

ويجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة، أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة.

- 1-4-2- طلب المعلومات

تستطيع الإدارة بموجب ما يخوله لها القانون الجبائي أن تطلب من المكلف إمدادها بمعلومات تخص أمورا ونقاطا غامضة بشأن التصريحات المقدمة مع إمكانية تقديمها كتابيا أو شفويا، هذا الإجراء يساهم في إرساء نوع من الحوار بين الطرفين، وهذا من أجل التثبيت الأقوم لأسس فرض الضريبة ولتوضيح الغموض الذي يكتنف الملفات الجبائية من أجل إجراء التقويمات اللازمة للعناصر المصرح بها. وفي حالة رفض المكلف إمداد الإدارة الجبائية بكافة المعلومات التي تطلبها فإنه لا يتعرض لأية عقوبة غير أن الإدارة بإمكانها إرسال طلبات أخرى للتوضيح والاستفسار.

¹ المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 08.

² المادة 20 فقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية، نفس المرجع، ص 10.

- 1-4-3- طلب الاستفسارات والتوضيحات

يختلف طلب المعلومات عن طلب التبريرات، فطلب المعلومات يدور حول عناصر التصريح مع طلب الشروحات والتفاصيل، أما طلب التبريرات فهو يتمثل في طلب الدليل على أن الفعل محل النزاع صحيح أو خاطئ أو أن رقم الأعمال المصرح به دقيق أم لا، أي أنه يدور حول دلائل ومبررات أدت إلى مثل هذه الحالة (مبالغ أعباء أو مداخيل غير مصرح بها). فالإدارة يمكن أن تطلب توضيحات وتبريرات لما تلاحظ أن المكلف قد أخفى بعض العناصر التي من خلالها يمكن قد حاز على مداخيل أخرى لم يصرح بها ويجب التنويه أن حق طلب المعلومات والتبريرات يمكن استعماله في إطار الرقابة الجبائية المعمقة في محلات المكلف.

1-5-1- مراحل الرقابة الجبائية

تمثل مراحل الرقابة الجبائية مجموعة من العمليات التي يجب على المراجع الجبائي القيام بها بكفاءة ومهارة عالية لتحقيق هدفه. وتتمثل هذه المراحل في¹:

- 1-5-1- برنامج الرقابة الجبائية

هذه الخطوة تتيح للمراجع تحديد المعلومات التي يمكن أن تفيده في توجهاته المستقبلية حيث يمكن أن تشمل على:

- المعرفة العامة بالمؤسسة؛

- معرفة الوثائق القانونية والمحاسبية والتسييرية؛

- التعرف على الاتفاقيات الرئيسية للمؤسسة: كعقود الإيجار، عقود القروض، العقود مع الشركات

الأجنبية وغيرها...؛

- تحديد المخاطر والأهداف: المعارف السابقة والمكتسبة خلال مرحلة المعرفة العامة بالمؤسسة تتيح

تحديد المخاطر، هذه المرحلة تسمح للمراجع بتعيين الأهداف التي تركز على النقاط المهمة السابقة، واد

أرك المزيد من الفعالية واحتمال كبير في تغطية المخاطر؛

¹ قحوش سمية، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية -دراسة حالة بإدارة الضرائب لولاية بيسكر-، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، مجلة علمية تصدر عن جامعة ام البواقي، الجزائر، العدد 06، 2016، بتصرف، ص ص 298-299.

-الأخذ بمعلومات تقرير المؤسسة مع إدارة الضرائب: بحث السوابق الجبائية للمؤسسة يلعب دورا هاما في تقييم المخاطر، ويجب على المراجع إعادة النظر في رسائل وجهت للمؤسسة من قبل الإدارة.

1-5-2- أهمية التخطيط لبرنامج المراجعة الجبائية

وتتمثل في:¹

1-2-5-1- تعزيز الالتزام الضريبي الطوعي

إن الدور الرئيسي لبرنامج المراجعة الجبائية هو تعزيز الالتزام الضريبي الطوعي بالقوانين الضريبية من قبل دافعي الضرائب، وهي تسعى لتحقيق هذا الهدف من خلال تذكير المكلفين بمخاطر عدم الالتزام، وتوليد الثقة في المجتمع ككل وذلك من خلال قدرة القانون الضريبي على كشف الانتهاكات الضريبية الخطيرة، وفرض العقوبات المناسبة؛

1-2-5-2- توضيح مجالات القانون الغير واضحة

يمكن للمراجعة الجبائية أن توضح مجالات القانون الضريبي التي تسبب مشاكل لأعداد كبيرة من المكلفين بالضريبة، وبالتالي بذل المزيد من الجهود من قبل المصالح الضريبية لتوضيح متطلبات وحاجات القوانين الضريبية، أو لتوعية المكلفين بطرق مثلى على ما يجب القيام به للالتزام الضريبي مستقبلا، من هذا المنظور برنامج المراجعة الجبائية يمثل استثمار استراتيجي كبير يملئ ضرورة وضع سياسات وممارسات الإدارة السليمة؛

1-2-5-3- جمع المعلومات

فبرنامج المراجعة يمكنه الحصول على الكثير من المعلومات اللازمة والمهمة، التي يمكن أن تبلغ إدارة الضرائب للممارسات التي قد تهدد التوافق والالتزام وتحصيل الإيرادات؛

1-2-5-4- توضيح القانون وتعليم المكلفين بالضريبة

برنامج المراجعة يلعب دورا مهما في توضيح القانون وتوعية دافعي الضرائب على تدابير الالتزام الضريبي المناسبة، مثل الإيداع القانوني للتحصيلات، الخصم من النفقات، وتحسين مسك السجلات، والتوجيه المباشر لدافعي الضريبة أثناء نشاط المراجعة، وهذا يمكنه أن يساهم في تحسين الالتزام الضريبي من قبل المكلفين مستقبلا.

¹ قحوش سمية، مرجع سبق ذكره، ص ص 298-299.

الفصل الثاني

مهام ومنهجية المراجعة الجبائية

2-1- مهام المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي

تهدف عملية التسيير الجبائي الى الوقاية من المخاطر الجبائية، هذا من جهة، ومن جهة اخرى ادماج المعلمة الضريبية عند اتخاذ القرارات الادارية كما يلي:¹

- 2-1-1- الوقاية من المخاطر الجبائية

في مجال المالية مصطلح "خطر" يستخدم عادة لوصف انتشار او تشتت النتائج المحتملة أو تذبذب لعائدات استثمار ما، وهو ما يعكس درجة من عدم اليقين بشأن المستقبل، ولهذا تصنف المخاطر الجبائية اليوم من بين اهم مخاطر الاعمال التي تواجه المؤسسات الاقتصادية، فهي تعيش في حالة عدم اليقين من الناحية الجبائية، بسبب خضوعها لتنظيم يعتبرونه معقد ويتميز بتطوره المستمر بالإضافة الى امكانية خضوعها لرقابة جبائية وما ينتج عنها من تسويات وعقوبات.

وبذلك فان قياس الخطر الجبائي يسمح للمؤسسة بالتعرف على العواقب الناتجة عن عملية الرقابة الجبائية، بالإضافة الى ان تقييم الخطر الجبائي وترجمته الى الناحية المالية يشكل اداة معلومات هامة للتسيير المالي المتوقع بالمؤسسة. ولتحديد ثم تقليل المخاطر الجبائية قد تلجأ المؤسسات الى مجموعة من الاجراءات المتعلقة اما بعملياتها أو التنظيم الخاص بها.

فالإجراءات المتعلقة بعمليات المؤسسة تصنف في إطار تسيير وقائي من المخاطر الجبائية، كذلك مراقبة انتظام عملياتها بما يتماشى والاحكام الجبائية التي تخضع لها هذه المؤسسات، هذا الاجراء يتم من خلال مراجعة جبائية والتي من الممكن أن تتخذ عدة أشكال، فإما يتم تطبيقها على كافة عمليات المؤسسة، أو قد تنطوي على واحدة من معاملاتها على سبيل المثال المراجعة الجبائية في حالة الاندماج.

ان المراجعة الجبائية يمكن القيام بها بشكل دوري، وهي تخص كل أو جزء من الضرائب التي تدفها المؤسسة، أما الاجراءات المتعلقة بالتنظيم فتهدف الى تحقيق الامن الجبائي بالمؤسسة عن طريق اتخاذ تدابير حول اجراءات وأساليب المعالجة الجبائية بالمؤسسة، ومن الناحية التطبيقية هذه الاجراءات تنعكس

¹ فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة شركة مطاحن الاوراس باتنة-، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، مجلة علمية تصدر عن كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، العدد 17، 2017، بتصرف، ص ص 194-195.

على سبيل المثال حول الرقابة على درجة الملائمة بين مهارات الشخص المكلف بالمسائل الجبائية، ومستوى صعوبة القضايا وامكانية الوصول الى المعلومات الجبائية اللازمة.

- 2-1-2- ادماج المعلمة الضريبية عند اتخاذ القرارات الادارية

صحيح أن التشريع الجبائي يمتاز بكثافته وتطوره المستمر الا ان المؤسسة يجب ان لا تقتصر أهدافها حول الوفاء بالتزاماتها الجبائية، والبقاء في مأمن من الغرامات والعقوبات، بل يجب عليها ان تذهب أبعد من ذلك بإدماج العامل الجبائي بشكل مباشر في ادارتها وذلك لسببين رئيسيين هما:¹

- من ناحية التشريع يحتوي على مجموعة من الاعفاءات والامتيازات الجبائية التي يمكن ان تحقق للمؤسسة ميزة مالية لا يستهان بها؛

- ومن ناحية أخرى القوانين الجبائية ليست حتمية في جميع النواحي بل تحتوي على خيارات متعددة يمكن اختيارها وبالتالي تحقيق وفرة مالية.

وعليه فالنظام الجبائي يتضمن عدة حوافز واختيارات ما يشكل دليلا على عدم مراعاة البعد الجبائي في القرارات الاستراتيجية للمؤسسة، وتعزيز عملية التسيير الجبائي للمؤسسة، ولا يتحقق ذلك الا بتوفير الامكانيات اللازمة والتي تسمح للمؤسسة بأن تكون فعالة من الناحية الجبائية.

والقيام بعملية تسيير جبائي لمؤسسة كبيرة هي عملية جد معقدة، حيث انها تتطلب معرفة واسعة لتاريخها وكيفية عملها بالإضافة الى انه يفرض وجود تنسيق مع مختلف مصالحها التي تنطوي على عمليات داخلية وخارجية بما في ذلك الانتاج والتسويق والتمويل والمحاسبة.

ونظرا للتغيرات المستمرة التي تمس مختلف التشريعات والتنظيمات الجبائية مما ينجر عنه عدم الفهم الدقيق لنصوص القانون الجبائي مما يؤثر سلبا على فعالية عملية التسيير الجبائي بالمؤسسة، استدعت الحاجة للاستعانة بخدمات المراجع الجبائي من خلال نوعين من الخدمات الجبائية:

- النوع الاول يتمثل في خدمات جبائية ليست ضرورية لاستكمال عملية المراجعة الجبائية وتتمثل في تحديد الالتزامات الجبائية (مختلف التصريحات والمعلومات الواجب تقديمها للسلطات الجبائية)، تقديم الاستشارات الجبائية، الرد على مختلف الاستفسارات بشأن معاملة معينة من المعاملات الخاضعة للضريبة؛

¹ فتحة اميرة، مرجع سبق ذكره، ص 195.

- النوع الثاني ويتمثل في مختلف الخدمات الجبائية التي تشكل جزءا أساسيا في عملية المراجعة الجبائية كمراجعة الاحتياطات الجبائية، تقدير الدين الضريبي (الضريبة على أرباح الشركات) من خلال البيانات المالية للمؤسسة، تقدير حجم الضرائب المدفوعة خلال فترة حياة المؤسسة وليس فقط خلال سنة النشاط، هذه العملية تتطلب معرفة شاملة للقوانين الضريبية والمبادئ المحاسبية.

2-2- منهجية المراجعة الجبائية

المراجع الجبائي أثناء القيام بعمله، يسعى للبحث والتقصي عن الحقائق للتأكد من صحة التصريحات الضريبية كونها اعدت وفق القوائم المالية المكيفة حسب القوانين الضريبية من دون ارتكاب أخطاء او تلاعبات.

حيث ان دليل المراجع في محاسبة المكلفين بالضريبة الصادر من المديرية العامة للضرائب يلخص عمل المراجع في ثلاث مراحل أساسية نوجزها فيما يلي:¹

- 2-2-1- المرحلة التحضيرية

بعد انتقاء الملفات المراد مراجعتها تسند مهمة المراجعة الى الأجهزة المخول لها قانونا وللمراجع الجبائي الذي يقوم بالخطوات التمهيديّة التالية:

- ارسال اشغال مسبق للمكلف الخاضع لعملية المراجعة الجبائية يبلغ فيه تاريخ الزيارة الميدانية مع تحيدي الضرائب والرسوم المعنية والسنوات الخاضعة للفحص، ويرفق الاشعار بميثاق المكلف الخاضع للرقابة الجبائية، مع إمكانية الاستعانة بمستشار يتم اختياره بنفسه؛

- ضرورة معرفة طبيعة عمل المكلف بعد سحب الملف الجبائي من مفتشية الضرائب، بهدف احتواء كل الوثائق والتصريحات المقدمة؛

- وضع خطة عمل محكمة لإنجاز مهمته على أكمل وجه بناء لتحقيق الأهداف المرجوة وهذا باستعمال أسلوب العينات حسب حجم الضرر.

¹ لياس قلاب ذبيح، وسيلة بن ساهل، دور مخرجات النظام المحاسبي المالي في تحسين عمل المدقق الجبائي -دراسة تحليلية لملف جبائي خاضع للتدقيق المصوب في المحاسبة-، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، مجلة علمية تصدر عن جامعة أم البواقي، الجزائر، المجلد 04، العدد 02، 2017، ص ص 165-166.

- 2-2-2- المرحلة الميدانية

بعد انقضاء الاجل المحدد قانونا للتحضير وبوصول أول موعد تدخل مباشر بعين المكان يذهب المراجع لمباشرة مهامه داخل مقر المؤسسة محل التدقيق، لأنه قانونيا لا يسمح له بأخذ الدفاتر والمستندات المحاسبية الى مكتبه الا في حالات خاصة حددها القانون يقوم المراجع بالخطوات التالية:

- التدقيق في محاسبة المكلف من حيث الشكل عن طريق المعاينة المادية لمختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية محل الفحص، للتأكد من وجودها ومدى صحتها وفقا للمواد 09 الى 12 من القانون التجاري؛
- التدقيق في محاسبة المكلف من حيث المضمون عن طريق دراسة مفصلة لعينة من الحسابات المسجلة في القوائم المالية ذات الصلة بتحديد الوعاء الضريبي، مثل المشتريات، المخزونات والمبيعات؛
- بعد الفحص المعمق قد يجد المراجع أخطاء وتجاوزات تسمح له أن يلجا الى إعادة تأسيس الاوعية الضريبية بعد طلب توضيحات وتبريرات مقدمة؛

- في حالة رفض المحاسبة يتم إعادة تقدير رقم الاعمال كونه الحساب المحوري في تحديد الوعاء الضريبي وفق عدة مؤشرات منها: فواتير البيع والشراء، الإيرادات الأخرى، المواد المستعملة، التقدير التلقائي...

- 2-2-3- المرحلة الختامية

بعدها سبق يمكن للمراجع الجبائي القيام بالخطوات النهائية التالية:

- تقييم محاسبة المكلف بالضريبة سواء تم قبولها او رفضها حسب القواعد القانونية وحجم الضرر الذي الحق بالخرينة العمومية؛

- تبليغ النتائج الأولية المتوصل اليها وينتظر الرد المقنع من المكلف ليتم تصحيحها بالتبليغ النهائي الذي تصدر على أساه جداول الضرائب الواجبة الدفع، ويتم إبلاغه حتى وان لم يكن هناك تقويم؛
- يعد المدقق بطاقة نهاية الاشغال يلخص فيها كل ما جرى من احداث وإجراءات عملية مدعمة بأدلة اثبات، بعدها يحرر تقرير نهائي ترسل نسخة الى مديرية الأبحاث والمراجعات للإعلام والمتابعة.

الفصل الثالث

دور المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

3-1-1- المراجعة الجبائية والتهرب الضريبي

سنتطرق في هذا العنصر الى مفهوم التهرب الضريبي وأنواعه، طرق التهرب الضريبي، وأهم الاجراءات المتخذة لتفعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي.

- 3-1-1- مفهوم التهرب الضريبي وأنواعه

التهرب الضريبي هو "التخلص من الالتزام بدفع الضريبة"¹، وبالتالي فهو محاولة المكلف بالضريبة التخلص من أعباء الضريبة وعدم الالتزام القانوني بأدائها، وينقسم الى:²

3-1-1-1- التهرب المشروع

هو تخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي الذي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية (قد يكون مقصودا من طرف المشرع لتحقيق بعض الغايات الاقتصادية والاجتماعية كأن تفرض ضريبة دخل على جميع الأرباح الصناعية والتجارية ثم تستثنى منها أرباح بعض المؤسسات الصناعية ضمن شروط معينة تشجعا لإنشاء هذه المؤسسات) والمنصوص عنها في القانون تجنبا لأداء ضريبة الإنتاج أو التهرب من ضريبة الشركات ذلك عن طريق توزيع هذه الأخيرة على شكل هبات للذين تربطهم بصاحب الشركة قرابة من الدرجة الأولى وهو على قيد الحياة حتى لا تخضع بعد وفاته تلك الأموال لضريبة الشركات.

3-1-1-2- التهرب غير المشروع "الغش الضريبي"

هو تهرب مقصود من طرف المكلفين وذلك عن طريق مخالفتهم عمدا لأحكام القانون الجبائي قصدا منهم عدم دفع الضرائب المستحقة عليهم اما بالامتناع عن تقديم أي تصريح بأرباحه.

✓ بتقديم تصريح ناقص أو كاذب.

✓ إعداد سجلات وقيود مزيفة.

¹ طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1999، ص 84.

² بودلال علي، ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر وسياسات التعامل معها "دراسة تحليلية"، مجلة دفاقر اقتصادية، مجلة علمية تصدر عن كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير بجامعة زيان عاشور بالجلفة، الجزائر، المجلد 03، العدد 06، 2013، ص ص 215-216.

✓ الاستعانة ببعض القوانين التي تمنع الدوائر المالية الاطلاع على حقيقة الأرباح لإخفاء قسم منها.

3-1-1-3- التهرب المحلي

هذا النوع يحدث في نطاق حدود الدولة الموجودة بها بحيث تكون افعال التزوير التي يقوم بها المكلف لا تتعدى هذه الحدود، فتكون اما باستغلال الثغرات الموجودة في النظام الجبائي أو بطرق وأساليب أخرى مثل: التهرب عن طريق الامتناع يسمى "التجنب الضريبي" يؤدي امتناع الفرد عن القيام بالتصرف المنشئ للضريبة حتى يتجنب دفعها، كأن يرفض استيراد بعض السلع الأجنبية لتفادي الضرائب الجمركية. أو يرفض استهلاك سبائر حتى يتجنب دفع الضريبة.

3-1-1-4- التهرب الدولي

وهذه الصورة من صور التهرب إذ يتمثل في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها عن طريق التهرب غير القانوني للمداخيل والأرباح التي من المفروض أن تخضع لضريبة البلد التي حققت فيه فعلا إلى بلد آخر يتميز بضغطه الجبائي (المنخفض) .

- 3-1-2- طرق التهرب الضريبي

تشمل اهم طرق التهرب الضريبي على:¹

- الاحتفاظ بمجموعة من الدفاتر المحاسبية والفواتير، أحدهما للأعمال العادية وتظهر الأخرى للسلطات الضريبية؛
- استخدام نظام المقايضة بدلا من النقود فيعمل الشخص مقابل أجر معين ويتم ذلك عادة بين أصحاب المصالح الاقتصادية المتبادلة؛
- بالنسبة للواردات من الخارج استخدام فواتير غير حقيقية (مزورة) بالاتفاق مع المصدر الأجنبي.

¹ بساس أحمد، فعالية التحقيق المحاسبي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة عمار ثليجي بالاغواط، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر، 2006/2005، ص 55.

- 3-1-3 - أهم الاجراءات المتخذة لتفعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

عمدت الحكومة الجزائرية في الفترة الأخيرة الى استحداث مجموعة من الاجراءات الرامية الى تدعيم وتطوير جهاز الرقابة الجبائية لمكافحة جميع الممارسات الاحتيالية الهادفة الى التهرب من دفع الضريبة، تمحورت هذه الاجراءات حول اصلاح نظام الرقابة الجبائية وجعله يتماشى مع الانظمة الضريبية العصرية من خلال ما يلي:¹

- تعزيز التعاون والتنسيق مع مصالح الجمارك من خلال إنشاء فرق مختلطة بين مصالح الجمارك ومصالح الضرائب للقيام بالتحقيقات وتبادل المعلومات والملفات المتعلقة بمكافحة كل الممارسات الاحتيالية، حيث أن الاجراءات الجديدة في هذا الصدد من شأنها مكافحة كل أشكال التهريب ومخالفات الصرف مع مراقبة حركة رؤوس الأموال من والى خارج الوطن؛
- زيادة التشديد في العقوبات على المكلفين المتهربين من دفع الضرائب.
- هناك مشروع قائم يرمي الى وضع نظام معلوماتي جبائي يعنى بمهام متعددة نذكر منها ما يلي:²
- التخفيف من حجم المهام المنفذة من طرف الأعوان، من خلال التآلية الكاملة لكل الإجراءات المتعلقة بدراسة المعطيات الخاصة بفرض الضرائب والتحصيل والرقابة والمنازعات ونزع الصفة المادية عن كل العمليات الجبائية؛
- مركزة قاعدة المعطيات بالنسبة لمختلف فئات المكلفين بالضريبة تسمح بالولوج الآلي للمحققين في المحاسبة إلى البطاقات عند قيامهم بالمهام المسندة إليهم؛
- مكافحة كل مظاهر الممارسات الاحتيالية مهما كان نوعها؛
- إنشاء هياكل جديدة على مستوى المصالح الخارجية تتمثل في مديرية كبريات الشركات، مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب، هدفها تجميع المفتشيات والقباضات حسب طبيعة المكلفين بالضريبة؛
- اعداد برامج تكوينية لرفع كفاءة اعوان الإدارة الجبائية؛
- تطوير التعاون الدولي في مجال مكافحة كل اشكال الممارسات الاحتيالية الهادفة الى التهرب من دفع الضرائب من خلال ابرام العديد من الاتفاقيات مع بلدان عربية وافريقية وآسيوية وأوروبية.

¹ عياشي فاطمة الزهراء، سماش كمال، الرقابة الجبائية للحد من ممارسات ادارة الأرباح، مجلة الباحث الاقتصادي، مجلة علمية تصدر عن جامعة 20 أوت سكيكدة، الجزائر، المجلد 06، العدد 01، 2018، بتصرف، ص ص 283-284.

² نفس المرجع، بتصرف، ص 284.

3-2- المراجعة الجبائية والتحليل المحاسبي

يقصد بالمراجعة الجبائية والتحليل المحاسبي في أسلوب التحقيق الجبائي المستخدم في معالجة التهرب الضريبي، ويقصد بالتحقيق الجبائي مجموعة العمليات التي تهدف إلى إيجاد الفرق بين المداخل الحقيقية والمداخل المصرح بها، وبصيغة عامة مجموعة العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة التصريحات الجبائية، ويتخذ التحقيق الجبائي ضمن الإجراءات الجبائية ثلاث أشكال وهي :

- التحقيق في المحاسبة؛

- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية؛

- التحقيقات الخاصة.

ويمكن استخدام هذه الطرق في تقدير التهرب الضريبي كما يلي: ¹

- 3-2-1- التحقيق في المحاسبة

وتمثل في مجموع العمليات المادية التي تسمح بالتأكد من صحة ومصداقية التسجيلات المحاسبية التي اعتمدت كأساس لإعداد التصريحات الضريبية، لاسيما فيما يتعلق برقم الأعمال والنتيجة المحاسبية، وفي إطار عملية التحقيق هذه يمكن لموظفي الإدارة الضريبية تحديد الضرائب الواجبة على المكلف، وبذلك يمكن تقدير التهرب الضريبي عن طريق مقارنة قواعد الإخضاع المصرح بها، وذلك بالاعتماد على قواعد الإخضاع المعدلة أو المصححة كما يلي:

$$\text{مبلغ التهرب الضريبي} = \text{المبلغ المعدل} - \text{المبلغ المصرح به}$$

¹ لجلط هشام، مرجع سبق ذكره، بتصرف، ص 18.

وتعتبر هذه العلاقة جد مهمة في تقدير البضاعة المباعة بدون فواتير بالطريقة الكمية، ويقع تحت بندها:¹

البضاعة المستهلكة = مخزون اول مدة حقيقي + المشتريات الحقيقية - مخزون آخر المدة الحقيقي
رقم الاعمال الحقيقي = البضاعة المستهلكة الحقيقية × معدل هامش الربح
الفارق المخفي = رقم الاعمال الحقيقي - رقم الاعمال المصرح به
الربح المخفي = رقم الاعمال المخفي × هامش الربح الصافي

وهناك بعض النشاطات الخدمائية التي لا تحتوي على بضائع مثل أنشطة البناء والاشغال العمومية، اذ تستخدم العلاقة التالية:

رقم الاعمال المفوتر TTC = المقبوضات TTC (حساب جاري بتكي + الصندوق) + رصيد الزبائن (N/12/31) - رصيد الزبائن (N/01/01) + رصيد التسبيقات على الزبائن (N/01/01) - رصيد التسبيقات على الزبائن (N/12/31) - التحويلات ما بين الحسابات البنكية والصندوق - TVA - حقوق الطابع.
رقم الاعمال المخفي = رقم الاعمال المفوتر - رقم الاعمال المصرح به

وهناك بعض النشاطات التجارية والصناعية، فتستخدم الدراسة السعرية، بحساب هامش الربح الحقيقي.

$$\text{هامش الربح الحقيقي} = \frac{\text{سعر البيع TTC}}{\text{سعر التكلفة TTC}}$$

وتستخدم هذه العلاقة لكل سلعة، ثم يستخدم المتوسط الحسابي المرجح لجميع السلع، من أجل مقارنة هامش الربح الحقيقي مع المصرح به، وذلك من أجل التسوية.

¹ لجناف عبد الرزاق، دور الرقابة الجبائية في تحسين أداء النظام الجبائي الجزائري - دراسة حالة نيابة مديرية الرقابة الجبائية لولاية تيبازة-، مجلة دراسات جبائية، مجلة علمية تصدر عن كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة البليدة 02، الجزائر، المجلد 06، العدد 02، 2018، ص ص 174-175.

وفي حالة رفض المحاسبة، طبقا للمادة 191 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإن المحقق يلجأ الى الخضوع التلقائي، عبر اعادة تأسيس الوعاء الجبائي انطلاقا من تطبيق هوامش الربح الخام والصافي على أساس المعدلات المأخوذة عند أصحاب الانشطة المماثلة، وتطبق العلاقة التالية:

$$\text{رقم الاعمال الحقيقي} = \text{البضاعة المستهلكة الحقيقية} \times \text{هامش الربح للأنشطة المماثلة}$$

$$\text{الربح الصافي الحقيقي} = \text{رقم الاعمال الحقيقي} \times \text{هامش الربح الصافي للأنشطة المماثلة}$$

ثم يتم المقارنة مع الأسس المصرح بها

- 3-2-2- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

يتمثل هذا الأسلوب في مجموعة العمليات الرقابية التي تهدف إلى التأكد من وجود الارتباط بين تصريحات الدخل من جهة ووضعية الممتلكات والخزينة وكذا نمط المعيشة من جهة أخرى. كما يعتبر هذا النوع من التحقيق امتدادا للتحقيق في المحاسبة، حيث ينتقل أعوان التحقيق من مراقبة النشاط إلى مراقبة المظاهر الخارجية للثروة التي تسمح بالكشف عن الدخل المفترض والذي يفوق في معظم الحالات الدخل المصرح به، ويتم حساب التهرب الضريبي في هذه الحالة وفق العلاقة التالية:

$$\text{مبلغ التهرب الضريبي} = \text{الدخل المفترض} - \text{الدخل المصرح به}$$

ويستعين المحقق بجميع المعلومات التي من شأنها تحديد الدخل الحقيقي للشخص الطبيعي، ومن جهة أخرى النفقات لتحديد فيما بعد الفارق الخاضع للضريبة IRG، حيث نطبق الجدول التالي:

جدول 1: الموارد والنفقات الشخصية

النفقات (لأربع سنوات ماضية)	المداخيل (لأربع سنوات ماضية)
- شراء العقارات؛	- بيع العقارات؛
- شراء المنقولات؛	- بيع المنقولات؛
- تقديم الهبات والهدايا؛	- الهبات والهدايا؛
- اطراح الأموال من البنوك (الأرصدة)؛	- الأرصدة البنكية؛
- النفقات الشخصية اليومية؛	- الدخل السنوي؛
- نفقات شخصية متعددة؛	- مداخيل الأسهم والسندات؛
- النفقات.	- المداخيل

المصدر: لجناف عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص 175.

فاذا كانت النفقات أكبر من المداخل، فهذا يعني ان هناك دخل غير مصرح به مما يؤدي الى تسوية حسب الجدول التصاعدي لـ IRG ويضاف اليه الغرامات.

- 3-2-3- التحقيق الخاص

يستعمل هذا النوع من قبل المصالح الجبائية للولايات المتحدة الأمريكية، وبموجبه يتم تحديد الضرائب الواجب أدائها عن طريق التحقيق الدقيق في التصريحات إذ تؤخذ عينة من المجتمع الجبائي تمثل 50000 عنصر جبائي من كل البلاد بحيث يتوفر فيها شرطان هما:

- القيام بعملية التصريح.

- تمثيل مختلف فئات الدخل.

وبعد تحديد مبلغ الضرائب الواجب أدائها يمكن حساب درجة الحس الجبائي بالصيغة التالية:

$$\text{نسبة التهرب الضريبي} = \frac{\text{عدد العناصر الجبائية التي لا تصرح بدقة عن مداخلها}}{\text{عدد العناصر الجبائية التي تصرح بدقة عن مداخلها}} \times 100$$

وبتعميم تطبيق هذه النسبة على مبلغ الاقتطاعات الواجبة الأداء نحصل على مبلغ الغش الضريبي.

- 3-3- المراجعة الجبائية وصدق التقارير

يقصد بالمراجعة الجبائية وصدق التقارير في مدى قدرة المراجعة الجبائية على تحسين التصريحات الجبائية، اذ تتمثل التقارير في التصريحات الجبائية سواء السنوية أو الفصلية أو الشهرية، وتضم هذه التقارير وثائق تملأ من طرف المكلف الجبائي، حيث يعتبر النظام الجبائي الجزائري تصريحي، وعليه فان هناك حرية في اعداد هذه التقارير أو التصريحات، حيث يمثل التصريح الجبائي وسيلة لنقل المعلومات من طرف المكلف بالضريبة الى الادارة الجبائية، مما يجعله مصدر المعلومات الاول لمراقبة المكلف بالضريبة، فأى اشارة سلبية مستخلصة من تحليل التصريحات يؤدي بالمكلف الى الوقوع في الخطر.

- 3-3-1- أهمية التصريح

نظرا لأهمية التصريح الجبائي، خصها المشرع الجبائي بدليل عملي للتصريحات الجبائية موجه للمكلف بالضريبة من اجل مساعدته في تسيير آجال التصريح والتسديد لمختلف الضرائب التي يخضع لها.

بحيث يمكن تقسيم التصريحات الى ثلاث أقسام هي:¹

- **التصريح بالوجود:** يقدمه المكلف عند الانطلاق في النشاط؛

- **التصريح الشهري او الثلاثي:** بحسب النظام الذي يخضع له المكلف بالضريبة، شهري إذا النظام

حقيقي، وثلاثي إذا كان نظام الضريبة الجزافية الوحيدة؛

- **التصريح السنوي:** ويتضمن التصريح بنشاط السنة المالية المعبر عنها بالقوائم المالية.

بالإضافة الى التوجه المتزايد نحو نظم المعلومات الالكترونية خاصة فيما يتعلق بالأنظمة الضريبية،

حيث تطلب الادارة الجبائية من المكلفين بالضريبة توفير معلومات على شكل الكتروني لتسهيل التصريح.

- 3-3-2- جودة التصريح

لا يوجد تعريف موحد لجودة التعريف التصريح الجبائي، لكن يمكن إسقاط مفهوم جودة المعلومات على التصريح الجبائي. فالجودة في هذه الحالة هي صحة ودقة المعلومات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة المتضمنة في القوائم المالية الحالية والمنفعة المتوقع تحقيقها لمستخدميها، سواء الادارة الجبائية أو الاطراف الاخرى، ولتحقيق ذلك يجب ألا تحتوي على تضليل أو تحريف بما يضمن الاستخدام السليم لها.

ويرتبط مفهوم جودة التصريح بما توفره على الخصائص التالية:²

3-3-2-1 ملائمة التصريح

بمعنى ان المعلومة المتضمنة في التصريح لها القدرة على احداث تغيير في اتخاذ قرار مستخدميها سواء من حيث التوقيت الزمني (وصول المعلومة في الوقت المناسب لان الوصول المتأخر لها يفقدها أهميتها وملائمتها) وكذا تكلفتها (قيمة المعلومة أكبر من تكلفة الحصول عليها).

¹ بوشبوط سيد علي، دور المراجعة الجبائية في تدنية مخاطر المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة مديغة جبيل TAJ-JIJEL spa ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص دراسات محاسبية، جباية وتدقيق، جامعة الجزائر 03، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، 2015-2016، ص ص 148-149.

² نفس المرجع، ص ص 149-150.

3-3-2-2- القيمة الرقابية

للمعلومة امكانية الاستخدام في الرقابة والتقييم من خلال التغذية العكسية لتصحيح الاخطاء المرتكبة.

3-3-2-3- الدقة

خلو التصريحات من الخطأ والتي تنتج عادة من:

- استخدام طريقة غير دقيقة لقياس وجمع البيانات؛

- أخطاء في تسجيل البيانات؛

- الخطأ في ملف حفظ المعلومات؛

- التزوير في البيانات.

3-3-2-4- الثبات

استخدام نفس الطرق والاساليب في قياس وتحصيل المعلومات من فترة لأخرى، وفي حالة حدوث

تغيير فيجب أخذه بعين الاعتبار.

3-3-2-5- القابلية للمقارنة

بحيث يستطيع المستخدم المقارنة بين بيانات عدة سنوات أو بين بيانات نفس المؤسسات التي تنشط

في نفس النشاط الاقتصادي.

3-3-2-6- الافصاح الكامل

كافة المعلومات متاحة امام المستخدمين، أي لا توجد حقيقة جوهرية تهم الاطراف ذات العلاقة تم

اخفائها، فالقصور وعدم ضمان الشفافية والافصاح في البيانات المالية التي تعد على أساسها التصريحات

الجبائية يجعلها مضللة.

3-3-2-7- القابلية للفهم

تعتمد على درجة الوضوح والبساطة ومستوى الفهم والادراك لدى مستخدم المعلومات، بمعنى أن

المعلومات يجب أن تعبر بصدق عن الظواهر والاحداث التي يمكن اثباتها والتحقق من سلامتها، بالإضافة

الى ان الحقائق التي يبني عليها التصريح كاملة وغير منقوصة وما يتطلب ذلك من الثبات في تطبيق

الطرق والاساليب.

- 3-3-3 - علاقة المراجعة الجبائية بجودة التصريح

النظام الجبائي في الجزائر تصريحي، أي ان للمكلف بالضريبة كامل الحرية في اعداد التصريحات وتسيديها، مع ترك امكانية اجراء رقابة بعدية للتصريحات المقدمة من طرف الادارة الجبائية، والتي قد تنتقل فيما بعد الى الوثائق التي على أساسها قد تم التصريح في حالة الشك في جودة المعلومة وامكانية تضمناها الغش.

انطلاقا من هذه النقطة يعمل المراجع على مراقبة وتحليل التصريحات الجبائية مع المعلومات المؤيدة لها وذلك بهدف اكتشاف الاخطاء واعادة تشكيل الاسس في حالة وجود اخطاء، كما يقدم توصيات علاجية استعجالية بتقديم تصريحات مكملة لتجنب فرض التصحيحات من طرف الادارة الجبائية.

بالإضافة الى تحسين الالتزام الطوعي للمكلف بالضريبة من خلال تصحيح الوضعية ومعرفة أسباب التأخر في التصريح او الخطأ في التصريح وتقدم توصيات بتصحيحها.

أخذ المؤسسة الاقتصادية الملاحظات المقدمة من طرف المراجع الجبائي والمتضمنة في تقريره باعتباره يمثل رأي لشخص خارجي مستقل وحيادي، سوف يرفع من جودة التصريحات الجبائية ويخفض من احتمال الخطأ والتناقض في التصريحات، وبالتالي اكتساب سمعة حسنة لدى الادارة الجبائية والتي تمثل قيمة جد مهمة للمؤسسة الاقتصادية.¹

- 3-3-4 - المراجعة الجبائية للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

سنوضح في هذا الفرع، وعن طريق الجدول الموالي، المراجعة الجبائية للضرائب المباشرة.

جدول 2: المراجعة الجبائية للضرائب المباشرة محدثة وفقا لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، طبعة سنة 2020.

الضرائب والرسوم	الوعاء	التصفية والتسيدي
الضريبة على أرباح الشركات IBS	على المراجع أن يقوم بإجراء عمليات بحث وتحقيق في كيفية تحديد النتيجة المحاسبية وذلك بتدقيق في كيفية تحديد النواتج والأعباء.	يجب على المدقق التأكد من التطبيق السليم للمعدلات المطبقة في الجزائر. تدقيق على الانضباط في التصريح والتسيدي، فيأكد المراجع من أن التصريح السنوي بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة

¹ بوشبوط سيد علي، مرجع سبق ذكره، ص ص 150-151.

<p>المالية السابقة قد تم إيداعه في الأجل القانونية أي قبل 30 أفريل على الاكثر من كل سنة لدى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر المؤسسة أو الإقامة الرئيسية له واذا سجلت المؤسسة عجزا يقدم التصريح بمبلغ العجز ضمن نفس الشروط.</p> <p>- على المراجع أن التأكد من أن المؤسسة قامت بعملية تسديد الدفعات وكذا رصيد التصفية حيث أنها ملزمة بأداء ثلاث تسبيقات محددة زمنيا كما يلي:</p> <p>✓ التسبيق الأول: من 21 فيفري إلى 21 مارس؛</p> <p>✓ التسبيق الثاني: من 21 ماي إلى 21 جوان؛</p> <p>✓ التسبيق الثالث: من 21 أكتوبر إلى 20 نوفمبر.</p> <p>✓ يساوي مبلغ كل تسبيق 30 % من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر السنة المالية المختتمة عند تاريخ استحقاقها (ربح الدورة الأخيرة المقفلة).</p> <p>- أما بالنسبة للمؤسسات حديثة الإنشاء تساوي كل تسبيق 30 % من الضريبة المحسوبة على الحاصل المقدر بنسبة</p> <p>- 5 % من الرأس مال الاجتماعي المسخر.</p> <p>- أما رصيد التصفية الذي يمثل الفارق الموجب بين مبلغ الضريبة المستحق ومجموع الأقساط، فيتم دفعه دون إخطار مسبق في أجل أقصاه يوم إيداع التصريح</p>	<p>- مراجعة النواتج والمتمثلة في التدقيق في رقم الأعمال وتدقيق النواتج الأخرى.</p> <p>- التأكد من التطابق بين المبالغ المسجلة في اليومية العامة والأرصدة المستخرجة من اليوميات المساعدة.</p> <p>- التأكد من احترام قواعد تسجيل فواتير البيع في اليوميات.</p> <p>- التأكد من التطابق بين فواتير البيع ووصولات التسليم.</p> <p>- التأكد من التطابق بين أصناف البيع، وما هو مصرح به فيما يخص TVA و TAP .</p> <p>التأكد من العمليات الحسابية في الفواتير.</p> <p>تدقيق في النواتج الأخرى يقوم المدقق بالقيام ب:</p> <p>✓ التأكد من التسجيل المحاسبي للحسومات المكتسبة؛</p> <p>✓ التأكد من صحة وموضوعية تقييم إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة؛</p> <p>✓ التأكد من التسجيل المحاسبي للإعانات الممنوحة؛</p> <p>✓ التأكد من إدماج فائض القيمة المتأتي من إعادة تقييم الاستثمارات في نتيجة الدورة وفقا للقواعد المنصوص عليها.</p>
--	---

<p>السنوي 30 أبريل، وعندما تستفيد المؤسسة من تمديد أجل إيداع التصريح السنوي يمدد كذلك أجل تسوية رصيد التصفية.</p>	<p>- على المدقق أن يقوم بتدقيق الأعباء، بالتأكد من توفر الشروط العامة لقبالية تخفيض الأعباء.</p> <p>- التدقيق في تحديد النتيجة الجبائية بضم الإدماجات (الإستردادات) وطرح التخفيضات من النتيجة المحاسبية.</p> <p>- ينبغي على المدقق أن يتأكد من أنه قد تم ضم بعض المصاريف وكذلك تمت الاستفادة من التخفيضات القانونية، وهذا بعد التدقيق في كيفية تحديد النتيجة المحاسبية.</p>	
<p>- التأكد من التطابق في التصريحات G50، G11 الملحق "د" في الميزانية، كشف العملاء ETAT GN °03.</p> <p>- التأكد من أن رصيد الحساب (د/ح) 640 الضرائب والرسوم والدفوعات المماثلة على</p> <p>- (الأجور) يساوي قاعدة احتساب الضريبة مضروب في النسبة القانونية 02 %.</p> <p>- فيما يخص العمليات التي تمت حسب شروط البيع بالجملة على المدقق التأكد من أن هذه المبالغ مطابقة لما ورد في كشف العملاء الذي يجب أن يحتوي على المعلومات التالية:</p> <p>✓ رقم التعريف الجبائي؛</p> <p>✓ رقم المادة الخاضعة للضريبة؛</p> <p>✓ الاسم واللقب أو العنوان التجاري؛</p>	<p>- يقوم المراجع بالتأكد من أن وعاء الرسم على النشاط المهني مكون من مبلغ الإيرادات المهنية الإجمالية المحققة أو رقم الأعمال دون احتساب الرسم على القيمة المضافة بالإضافة إلى تدقيقه للتخفيضات والعناصر الواجب عدم احتسابها في الوعاء.</p> <p>يقوم المدقق بالتأكد من أن العناصر الآتية لم يتم حسابها في رقم الأعمال المعتمد كقاعدة لحساب الرسم على النشاط المهني وهي:</p> <p>✓ مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض؛</p>	<p>الرسم على النشاط المهني TAP</p>

<p>✓ العنوان الصحيح للزبون؛ ✓ مبلغ عمليات البيع المنجز خلال السنة المدنية؛ ✓ رقم التسجيل في السجل التجاري؛ ✓ مبلغ الرسم على القيمة المضافة المفوتر.</p> <p>على المراجع التأكد من أن الرسم يحسب باسم كل مؤسسة على أساس رقم أعمالها المحقق من طرف المؤسسات التابعة لها أو وحداتها في كل بلدية.</p> <p>- يتحقق المراجع من تسديد الرسم على النشاط المهني من خلال التصريحات الشهرية أو الفصلية (حسب الحالة) نموذج GN°50 لدى قابض الضرائب المختص إقليميا وقبل اليوم العشرين من الشهر الذي يلي شهر تحقيق رقم الأعمال (أو قبل اليوم العشرين من الشهر الذي يلي الفصل الذي تم فيه تحقيق رقم الأعمال).</p>	<p>✓ مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد الموجهة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير؛ ✓ مبلغ عمليات البيع بالتجزئة والخاصة بالمواد الإستراتيجية المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 31 /90 المؤرخ في 15 جانفي 1996 المتضمن كفاءات تحديد أسعار بعض المواد والخدمات الإستراتيجية عندما لا يفوق معدل الربح بالنسبة للبيع بالتجزئة 10% .</p> <p>✓ العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة.</p> <p>✓ المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والإطعام المصنف والأسفار.</p>	
<p>يقوم المدقق الجبائي بالتأكد من أن الضريبة على الدخل الإجمالي (الأجور) قد تم احتسابها على أساس السلم الموضوع من طرف إدارة الضرائب.</p> <p>- وتمت وفقا للشروط المنصوص عليها في المواد 128 إلى 130 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، كما يتعين عليه تدقيق في التصريحات المقدمة إلى الإدارة نموذج GN°50 بأنه تم إعدادها</p>	<p>- يجب على المراجع التأكد من أن وعاء الضريبة يحتوي على العناصر التالية: ✓ الرواتب والتعويضات والأتعاب والأجور والمنح والريع العمرية؛ ✓ المبالغ الملحقة للرواتب والأجور كعلاوات المردودية والمكافئات التي تمنح لفترات غير</p>	<p>الضريبة على الدخل الإجمالي الخاص بالأجور (IRG/S)</p>

<p>بصورة لائقة من حيث الشكل والمضمون وفقا للتشريعات السارية المفعول.</p>	<p>شهرية بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين؛ ✓ التعويضات والتسديدات والتخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري المؤسسات لقاء مصاريفهم؛ ✓ الامتيازات العينية الخاصة بالتغذية والسكن والألبسة التدفئة والإنارة؛ ✓ المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الرئيسي كأجراء، ✓ نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين وذلك بصفة مؤقتة. - على المدقق الجبائي التحقق من عدم ضم العناصر التالية إلى الوعاء الضريبي: ✓ الامتيازات العينية المتمثلة في التغذية والمسكن الممنوحة للعاملين في المناطق الواجب ترقيتها؛ ✓ التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة؛ ✓ التعويضات عن المناطق الجغرافية؛ ✓ المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الاجتماعي كالأجر الوحيد والمنح العائلية ومنحة الأمومة؛</p>	
--	---	--

<p>✓ التعويضات المؤقتة ومنح الريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو ذوي حقوقهم؛ ✓ المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على إثر حكم قضائي؛ ✓ تعويضة التسريح. - كما يحرص المدقق على التأكد من أن المبالغ التي يقطعها المستخدم لتشكيل معاشات أو منح التقاعد، والمساهمة العملية في التأمينات الاجتماعية تم طرحها من الوعاء (المبلغ الإجمالي للمبالغ المدفوعة والامتيازات العينية الممنوحة).</p>	
---	--

المصدر: ولدرويس أمينة، التدقيق الجبائي كأداة لمطابقة المؤسسة الاقتصادية لأحكام القانون الجبائي -دراسة
حالة مؤسسة صناعة أغلفة الورق المموج -البليدة-، مذكرة مقدمة لنيل درجة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص
محاسبة وتدقيق، جامعة البليدة 02، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية،
2016/2015، ص ص 128-132.

- 3-3-5- المراجعة الجبائية للرسم على القيمة المضافة -الضرائب غير المباشرة-

تركيز المراجع الجبائي يتمحور حول:¹

- **التأكد من الحدث المنشئ للرسم:** الحدث المنشئ للضريبة هو الحدث الذي يولد ديون الملزم
بالضريبة اتجاه الخزينة، ويختلف الحدث المنشئ حسب نوع العمليات المحققة :

¹ فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الامن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن الاوراس
-باتنة-، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر
بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، 2018/2017، ص ص 156-157.

❖ **بالنسبة للمبيعات والعمليات المماثلة:** من التسليم القانوني أو المادي

للبضاعة، غير أنه بالنسبة لمبيعات الماء الصالح للشرب من طرف الهيئات الموزعة يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن؛

❖ **بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الصفقات العمومية:** من التحصيل الكلي أو

الجزئي، وفي غياب التحصيل يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد أجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة؛

❖ **بالنسبة للأشغال العقارية:** من القبض الكلي أو الجزئي للثمن، ويقصد بالقبض

كل المبالغ المحصلة عن طريق صفقة أعمال مهما كانت طبيعة العملية سواء أكانت تسبيقات، دفعات أو تسديدات لتصفيات.، و بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسة الترقية العقارية وهذا فقط ضمن الإطار الخاص بنشاطها يتكون الحدث المنشأ للرسم بالتسليم القانوني أو المادي للمالك أو المستفيد. وفيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطها في الجزائر، يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن، غير انه عند انتهاء الأشغال، فيتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة.

❖ **النسبة لتقديم الخدمات:** يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

❖ **عند الاستيراد:** يتكون الحدث المنشئ من جمركة السلع (المدين بهذا الرسم هو

المصرح لدى الجمارك)؛

❖ **عند التصدير:** يتكون الحدث المنشئ للمنتجات الخاضعة للضريبة المخصصة

للتصدير بمجرد تقديمهم لهذه المنتجات للجمارك، المدين بهذا الرسم هو المصرح لدى

الجمارك، كما تجدر الإشارة إلى أن المبدأ هو إعفاء السلع المخصصة للتصدير.

- رقم الأعمال الخاضع للرسم؛

- المعدلات المطبقة (المعدل العادي، 19% المعدل المخفض 9%)؛

- التحقق من أن الفواتير تحتوي على جميع التفاصيل المطلوبة فيما يتعلق بالحق في خصم

الضريبة على القيمة المضافة؛

- التحقق من إمكانية وجود إعفاءات من الضريبة على القيمة المضافة بالرجوع إلى الحالات

المنصوص عليها في القانون (المواد 08 إلى 13 من قانون الرسوم على رقم الأعمال)؛

- التحقق من كيفية معالجة التنزيلات، التخفيضات والحسومات فيما يخص الرسم على القيمة المضافة (حيث يخصم من أساس الفرض الضريبي للرسم على القيمة المضافة في حال الفوترة التخفيضات والحسومات المالية والإنتقاصات الممنوحة وحسوم القبض)؛
- الالتزام بالتصريح بالرسم على القيمة المضافة وتسديده في الأجل المحددة قانونا؛
- التحقق من التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة .

الفصل الرابع

الإطار القانوني لمباشرة عملية الرقابة

الجبائية

4-1-1- حقوق رقابة الإدارة الجبائية

وتسمى أيضا وسائل وتقنيات المراجعة الجبائية، وهي عبارة عن حقوق منحها المشرع الجبائي لإدارة الضرائب من أجل إجراء مراجعة جبائية قانونية ومنظمة، ويمكن إيجازها هذه الحقوق فيما يلي:¹

4-1-1-1- حق الاطلاع

تتمثل مجالات حق الاطلاع لمصالح الرقابة الجبائية، في طلب المعلومات من الادارات المعنية ومصالح الضمان الاجتماعي، والمؤسسات الخاصة، والبنوك، وذلك من غير المساس بالسري المهني لهذه المؤسسات.

ونظرا لاحتمال رفض المكلف بالضريبة لحق الاطلاع المخول لأعوان الادارة الجبائية بوضعه لعراقيل أمام تأديتهم لوظائفهم، فان المشرع قد فرض في هذا الإطار عقوبات تتمثل في فرض غرامات مالية.

4-1-1-2- حق الرقابة

لا تكتفي الرقابة الجبائية بالاطلاع، بل تقوم بمجموعة من الاجراءات والعمليات التي من شأنها اثبات صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، واجراء مقارنات بعناصر وبيانات أخرى وتكون في شكل صورتين، هما:

- تبدأ بطلب تبريرات وتوضيحات من المكلف نفسه، وتبدأ هذه العملية داخل مكتب مصالح الضرائب؛
- تقوم بإجراءات التحقيق المحاسبي والجبائي، وتتم هذه العملية خارج مكتب مصالح الرقابة الجبائية.

4-1-1-3- حق استدراك الاخطاء

يكون حق استدراك الاخطاء بإعادة النظر في الاقتطاع وتسويته، سواء بتعديله أو انشاء اقتطاع جديد ان تطلب الامر ذلك، ويتم كل هذا شريطة مراعاة التقادم.

4-1-1-4- حق إجراء التحقيق

نصت المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية على حق إجراء التحقيق، أي أن أعوان الإدارة الجبائية لهم الحق في إجراء التحقيق ويكون ذلك عن طريق التدخل المفاجئ لدى المؤسسات والأشخاص الذين

¹ ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش (حالة الجزائر)، رسالة مقدمة وفقا لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع التخطيط، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2002/2001، بتصرف، ص 48-49.

يقومون بأعمال خاضعة للرسم على القيمة المضافة وفي المقابل المكلف يكون ملزما بتقديم كل الوثائق والسجلات التي تحدد رقم الأعمال، كذا أن ممارسة هذا الحق محددة بفترة زمنية من 08 صباحا إلى غاية 20 مساء في المحلات ذات الاستعمال المهني، ويتم إثر كل عملية تدخل تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت وتفصل المخالفات الملاحظة ويسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة.¹

4-2- التزامات المكلفين بالضريبة

يهدف المراجع الجبائي إلى التأكد من مصداقية وصحة تصريحات المكلفين بالضريبة، ولهذا الغرض نص المشرع على الوجبات التي يجب على المكلفين إتباعها، وذلك لتسهيل مهمة الإدارة الجبائية أثناء قيامها بعملية التدقيق الجبائي. وتنقسم هذه الواجبات إلى:

- التزامات محاسبية، والمنصوص عليها في القانون التجاري؛

- التزامات جبائية، والمنصوص عليها في التشريع الضريبي.

4-2-1- الالتزامات المحاسبية

لتسهيل عملية المراجعة، نص القانون التجاري على نوع الدفاتر والمستندات الواجب مسكها، وكذا مدة الاحتفاظ بها، كما نص المشرع الجزائري على كل من يزاول نشاطا تجاريا مسك الدفاتر المنصوص عليها في القانون التجاري وهي:

4-2-1-1- مسك الدفاتر المحاسبية

يمسك دفتر اليومية ودفتر الجرد بحسب التاريخ، بدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان، أو نقل الهامش، وترقم صفحات كل من الدفترين ويوقع عليهما من طرف قاضي المحكمة حسب الإجراء المعتاد.²

4-2-1-1- دفتر اليومية

هو دفتر مرقم ومختوم من قبل المحكمة المختصة تسجل فيه العمليات التي تقوم بها المؤسسة بتاريخ متتابعة.³

¹ المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 15.

² عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى للنشر والتوزيع، الجزائر، 2012، ص 38.

³ عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009، ص 24.

يسجل في دفتر اليومية أو اليومية العامة، جل التدفقات المالية المنجزة من قبل المؤسسة، ويختلف مضمون هذا الدفتر، حسب استعمال أو عدم استعمال المؤسسة لليوميات المساعدة. وكل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر، ملزم بمسك دفتر اليومية ليقيد فيه يوما بيوم عمليات النشاط ومن دون ترك فراغ أو شطب، إضافة إلى إرفاق المستندات الخاصة بإثبات مختلف العمليات.

4-2-1-1-2- دفتر الجرد

على كل شخص طبيعي أو معنوي، له صفة التاجر القيام بعملية الجرد السنوي لموجودات المؤسسة، ويتم تقيد هذه العملية في دفتر خاص يعرف دفتر الجرد، هذا ما نص عليه القانون التجاري: "... على كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة تاجر، القيام في كل سنة بعملية الجرد، ويتم تسجيلها في دفتر، يسمى (دفتر الجرد).

بالإضافة إلى هذين الدفترين، على المكلف مسك دفاتر أخرى، مثل دفتر الأجور، فواتير الشراء الأصلية، إضافة إلى نسختين من كل فاتورة بيع، وبصفة عامة على المكلف بالضريبة مسك جميع الأوراق والبيانات التي تثبت إيرادات ونفقات المؤسسة، والتي تعد من وثائق الإيضاح والتبرير.¹

4-2-1-2-4 حفظ الدفاتر المحاسبية ووسائل الإثبات

يتم الاحتفاظ بالدفاتر المذكورة في المادتين 09 و 10 من القانون التجاري، وكذا وسائل الإثبات لمدة عشرة سنوات، نظرا لأهمية هذه الوثائق في عملية التدقيق، ومساهمتها في المطابقة مع التصريحات، حيث أنه: يجب الاحتفاظ بالدفاتر المنصوص عليها سواء بالتشريع الجبائي أو في القانون التجاري، والوثائق المحاسبية، وكذا الوثائق الثبوتية لاسيما فواتير الشراء التي يمارس عليها حق الرقابة والاطلاع والتدقيق، في أجل مدته 10 سنوات المنصوص عليها في المادة 12 من القانون التجاري، وهذا ابتداء من آخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر، وتاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية.

³ عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص 39.

4-2-2-4- الالتزامات الجبائية

على المكلفين أن يكتتبوا في الآجال القانونية عددا من التصريحات المنصوص عليها في

التشريع الجبائي وهي:¹

4-2-2-4-1- التصريح بالوجود

على الخاضعين للضريبة والمؤسسات أن يقدموا لمفتش الضرائب التابعين له وفي مدة أقصاها ثلاثين يوما من بداية نشاطهم تصريحا بالوجود والذي يحتوي على: الاسم واللقب، النشاط الاجتماعي، العنوان في الجزائر أو خارج الجزائر بالنسبة لذوي الجنسية الأجنبية، طبيعة النشاط، رقم التعريف الإحصائي.

هذا التصريح له أهمية كبيرة لأنه يعطي للإدارة الجبائية المعلومات عن ميلاد ضريبة جديدة (ممول جديد)، حيث تعرف الإدارة مكان مزاولة النشاط وبدايته ويتسنى لها مراسلة وحساب الضرائب وتحصيلها

4-2-2-4-2- التصريحات الشهرية

على المؤسسة القيام بإيداع تصريحي وحيد (G50) لكل من الرسم على النشاط المهني (TAP)، الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، الرسم على القيمة المضافة (TVA)، الخ، كل على حدا، هذا التصريح يجب أن يتم إيداعه لدى قبضة الضرائب خلال الـ 20 يوم الأولى للشهر الذي يلي الشهر موضوع التصريح.

4-2-2-4-3- التصريحات السنوية

المؤسسة ملزمة بإيداع تصريح سنوي من خلال المطبوعات المتوفرة على مستوى إدارة الضرائب على نحو يسمح لأعوان الضرائب بمعرفة الوضعية الجبائية لكل مكلف ولكل دورة نشاط منقضية.

¹ شراد سمير، منهجية المراجعة الجبائية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية ضمن اطار المراجعة التعاقدية -دراسة حالة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة البليدة 02، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، 2013-2014، بتصرف، ص ص 55-56.

يجب أن يصل التصريح السنوي إلى إدارة الضرائب المتواجدة في منطقة المقر الاجتماعي (المقر الرئيسي) للمؤسسة قبل الفاتح من ماي الذي يلي تاريخ اقفال الحسابات.

4-2-2-4- التصريح بالتنازل أو توقف المؤسسة

في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي للمؤسسة الخاضعة للضريبة المفروضة على الربح الحقيقي لنشاطها التجاري، أو غير التجاري، وجب عليه، وفي أجل شهر على الأكثر، اكتتاب تصريح بذلك، تعلم فيه مفتش الضرائب بتاريخ تنازلها أو توقفها، وكذا أسماء ألقاب، وعناوين المتنازلين.

4-2-2-5- واجبات متعلقة بتقديم التعريف الإحصائي

حسب المادة 166 من قانون الإجراءات الجبائية "... تلزم الشركة عند كل تصريح، بإرفاق جدول يبين فيه بالنسبة لكل مؤسسة ما يلي:

- رقم التعريف الجبائي للمؤسسات؛

- التعيين؛

- عنوان وبلدية وولاية محل الإقامة؛

- رقم الأعمال الشهري الخاضع للضريبة والحقوق المترتبة عليه".¹

وحسب المادة 34 من قانون المالية 2002 "يتعين على جميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المزاولين نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرا أو تقليديا أن يشيروا إلى رقم التعريف الإحصائي على كل الوثائق المتعلقة بنشاطاتهم".²

ويؤدي عدم الالتزام بوضع هذا الرقم أو التصريح بمعلومات خاطئة عنه إلى حرمان المكلفين من الحقوق التالية:

- تسليم شهادات الإعفاء من الرسم على القيم المضافة؛

- تسليم مستخرجات من جداول الضرائب؛

- منع تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق والرسوم.

¹ المادة 166 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 46.

² المادة 34 من قانون رقم 01 - 21 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001 يتضمن قانون المالية لسنة 2002، صادر بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 79، بتاريخ 23 ديسمبر 2001، ص 16.

4-3- الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة

تتمثل الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة فيما يلي:¹

4-3-1- الإعلام المسبق وأجل التحضير

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا ويبلغ هذا الأخير عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول، كما يجب أن يرفق هذا الإشعار بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبتهم.

ويجب ان يبين الاشعار بالتحقيق:

- ألقاب وأسماء ورتب المحققين؛

- تاريخ وساعة أول تدخل؛

- الفترة التي يتم فيها التحقيق؛

- الحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها؛

- توضيح طابع التصويب إذا كان بصدد تحقيق مصوب في المحاسبة.

وفي حالة استبدال المحققين يجب اعلام المكلف بالضريبة بذلك، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، ولا يمكن البدء في عملية المراجعة الا بعد مرور الأجال القانونية للتحضير، ويمكن أن تمدد بصورة استثنائية بطلب مستعجل من المكلف يتضمن أسباب ومبررات ذلك لأجال معقولة، وهذا لا يمنع المراجعين من القيام بزيارة مفاجئة في عين المكان لمعاينة العناصر المادية ووجود الوثائق المحاسبية للمكلف الجبائي.

4-3-2- الاستعانة بالمستشار

يعلم كل مكلف بالضريبة بحقه في إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره قصد متابعة سير عمليات المراقبة ومناقشة الاقتراحات التي تطرحها إدارة الضرائب، وهذا مع بداية عملية التحقيق عند إرسال الإشعار بالتقويم.

¹ بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة من أجل نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، جامعة الجزائر 1، كلية الحقوق، مدرسة الدكتوراه، الدولة والمؤسسات العمومية، 2014/2013، بتصرف، ص ص 86-92.

ويؤدي عدم الإشعار بحق الاستعانة بمستشار إلى إبطال إجراء الرقابة، كما يمكن للمكلف أيضا أن يعين من يمثله خلال فترة إجراء الرقابة الجبائية وغياب المكلف لا يمنع من إجراء عملية الرقابة المفاجئة والتي تفقد من قيمتها في حال عدم إجرائها.

4-3-3-عدم إعادة الرقابة

لا يجوز للإدارة الجبائية بعد انتهاء التحقيق أن تقوم بتحقيق جديد لنفس التقييدات الحسابية بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم، وبالنسبة لنفس الفترة باستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق. ولكن ممارسة التحقيق المصوب لا يمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، لكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم المتم عند التحقيق المصوب.

4-3-4-محدودية مدة الرقابة

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من 03 أشهر فيما يخص:

- مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي 1.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي 2.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

يمدد هذا الأجل إلى ستة أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج، 10.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها. يجب ألا تتجاوز مدة التدقيق بعين المكان في الحالات الأخرى، تسعة أشهر.

وعلى كل حال، يمكن أن تتجاوز هذه الأجل عندما يعطي المكلف خلال عمليات التدقيق الجبائي معلومات ناقصة أو غير دقيقة أو لم يرد على طلبات التوضيح في الآجال المحددة قانونا، كما يجب الإشارة إلى أن فترة التدقيق في عين المكان تبدأ من تاريخ أول تدخل مذكور في إشعار التدقيق الأول.

4-3-5- النقاش الشفوي والحضوري

إن إجراء الاعتراض هو نقاش شفوي أو كتابي بين المدقق والمكلف من أجل السماح لهذا الأخير باستعلام حول سير أشغال عملية التدقيق الجبائي من ناحية وتسمح له بمعرفة كل التوضيحات الضرورية حول التعديلات التي أجريت من ناحية أخرى، كما يسمح هذا الإجراء بإقامة جو من الثقة المتبادلة بين الإدارة الجبائية والمكلف الخاضع للتدقيق وضمان مقابلة مختلف الوضعيات بينهما ويسمح أيضا بتقليل عدد المنازعات الجبائية مستقبلا.¹

4-3-6- السر المهني

تبعاً لأحكام المواد من 65 الى 69 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تنص على الإلزام بالسر المهني حيث تنص المادة 65: "يلزم بالسر المهني بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة كل شخص مدعو أثناء أداء ووظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به".² كما يلزم ضابط الشرطة القضائية وأعاون الإدارة الجبائية بكتمان السر المهني عند القيام بإجراءات المعاينة على المكلف.

إلا أن الأحكام الواردة سابقاً تبطل في حالة وقوع نزاعات تقدم للإدارة بدعوى ضد مدين ما أو أمام ممثلي الدولة كالخبراء المحاسبين المعتمدين أو تبليغ الإدارة لجان الطعن.

4-3-7- المحرر الجبائي

يعتبر المحرر الجبائي قراراً قطعياً اتخذته الإدارة الجبائية التي لجأ إليها المكلف بالضريبة حسن النية التابع لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات إذ يشكل هذا المحرر رداً وضاحاً ونهائياً على طلب المكلف

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة، طبعة 2003، الجزائر، ص 18.

² المادة 41 من القانون رقم 06-24 المؤرخ في 26 ديسمبر 2006، المتضمن قانون المالية لسنة 2007، صادر بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية رقم 85، بتاريخ 2006/12/27.

بالضريبة الذي يريد معرفة الأحكام الجبائية المطبقة في وضعية ما للنظر إلى التشريع الجبائي المعمول به.¹

يجيب المحرر الجبائي إذن على مبدأ الحماية القانونية والذي يفترض الإبلاغ الدقيق من طرف الإدارة للقواعد العامة أو الخاصة والتي تكون في وقت ما الإطار القانوني للإدارة الذي تمارس فيه صلاحياتها، ومن ثم فإن المحرر الجبائي لا يمنح الإدارة الجبائية سلطة أو حق مخالفة القانون ولكن يجعل تفسيراتها قانونية وواجبة النفاذ.

4-4-4- الرقابة وسيلة لمكافحة ظاهرة غسل الأموال الناتجة عن التهرب الضريبي

سيتم عرض الإجراءات العقابية لردع المكلفين الغشاشين بصفة خاصة، حيث تبنت الحكومة الجزائرية مجموعة من التدابير لمحاربة التهرب الضريبي إلى جانب التدقيق الجبائي والتي تتمثل في التدابير الردعية.

4-4-4-1- البطاقة الوطنية للغشاشين

لقد تم إنشاء البطاقة الوطنية للغشاشين (البطاقة الوطنية لمركبي أعمال الغش ومركبي المخالفات الخطيرة للتشريعات والتنظيمات الجبائية والتجارية والجمركية والبنكية والمالية وكذا عدم القيام بالإبلاغ القانوني لحسابات الشركة) كإجراء ردعي للأشخاص والمكلفين الذين يثبت تورطهم في عمليات تدليسية وانتهكوا أحد النصوص التشريعية سواء التشريعات الجبائية، المصرفية، الجمركية أو التجارية، فالبطاقة الوطنية للغشاشين هي ملف إلكتروني يربط إدارة الضرائب، الجمارك، التجارة، المؤسسات المالية ببعضها البعض وتتعاون هذه الإدارات من أجل محاربة الغش والتهرب الضريبي، وهذا الملف يحتوي على قاعدة معلومات للمكلفين بالضريبة الذين يثبت أنهم قاموا بالانتهاكات السابقة ويتم إعداده من طرف مصالح الوزارة المالية، وزارة التجارة ومن طرف بنك الجزائر.

يتم تسجيل في البطاقة الوطنية للغشاشين كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين (عندما ترتكب المخالفة من شخص معنوي يمتد هذا التسجيل إلى ممثليه القانونيين) الذين يثبت ارتكابهم مخالفات خطيرة المتعلقة على الخصوص بما يلي:

¹ المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 12-334 المؤرخ في 08 سبتمبر 2012، المتعلق بالمحرر الجبائي، صادر بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية رقم 50، بتاريخ 2012/09/12. -يهدف هذا المرسوم الى تحديد كفاءات تطبيق احكام المادتين 174 مكرر و174 مكرر 1 من قانون الاجراءات الجبائية-

- التملص من الوعاء ودفع الضرائب المفروضة؛
 - تحويل الامتيازات الجبائية والجمركية والتجارية عن وجهتها؛
 - التخلف عن الإشهار القانوني؛
 - الإضرار بصحة المستهلك؛
 - عمليات الغش في التصريح الجبائي الجمركي والتجاري؛
 - الغش في العمليات المالية والبنكية؛
 - الإضرار بالاقتصاد الوطني.¹
- البطاقة الوطنية للغشاشين مؤمنة وسرية، ولا يمكن تبليغها إلا للأشخاص المؤهلين، ويتعين عليهم الحرص على الاستخدام القانوني للمعلومات التي تتضمنها وحمايتها.²

4-4-2-العقوبات والغرامات

- إن أهم العقوبات والغرامات التي سنها المشرع كإجراءات ردعية فيمكن تلخيصها فيما يلي:
- تطبيق غرامة مالية تتراوح بين 600.000 دج و 2.000.000 دج وهذا حسب رقم الأعمال المحقق من طرف المتلبس؛
 - إخضاع الضريبة بمعدل 15% على كل عملية تحويل الأموال إلى الخارج (أرباح الشركات الأجنبية)؛
 - استحداث ضريبة خاصة بفوائض القيمة الناتجة عن التنازل على الأسهم والحصص الاجتماعية لغير المقيمين؛
 - استحداث مصلحة جديدة مكلفة بالبحث والتحقيق على مستوى الوطن لتحديد مصدر الغش والتهرب الضريبيين بغية حماية الاقتصاد الوطني؛
 - حرمان العمليات التي تتم نقدا والخاضعة للرسم على النشاط المهني من الاستفادة من امتيازات التخفيض؛

¹ المادة 2، 3 و 4 من المرسوم التنفيذي رقم 13- 84 المؤرخ في 06 فيفري 2013، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية رقم 09، بتاريخ 10 فيفري 2013، ص 06.

² المادة 8، 9 من نفس المرسوم التنفيذي، ص 07.

- إخضاع المستثمرين المستفيدين من الامتيازات الجبائية لعقوبات تصل إلى حد حرمانهم من الامتيازات المقدمة وهذا في حالة:
 - عدم احترامهم لواجبات التصريح؛
 - محاولة الغش في التصريح؛
 - التنازل على إحدى الاستثمارات قبل الموعد القانوني.
- منع وبصفة نهائية ممارسة أي نشاط تجاري للأشخاص الذين يثبت تورطهم في الغش أو التهرب الضريبي؛
- الشروع الفوري في تخريب السلع والبضائع التي تمت مصادرتها مع إعداد محضر الإثبات (الكحول، التبغ...)
- تطبيق غرامة بنسبة 25% على الأرباح المحولة مع إعادة إدراجها في حالة عدم تقديم الوثائق المطلوبة؛
- إلزام الشركات الخاضعة لمديرية كبريات المؤسسات بوجوب إطلاع الإدارة الجبائية على كل الوثائق التي تسمح بتبرير سياسة أسعار التحويل المطبقة من طرف هذه الأخيرة؛
- الزيادة من الخمس إلى النصف ثمن نقل الملكية الذي يتوجب إيداعه بين أيدي الموثق عند تحرير عقود تتضمن:
 - نقل الملكية بعوض العقارات، حقوق عقارية وقواعد تجارية؛
 - فوائض القيم الناتجة عن عمليات التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين غير المقيمين.¹

¹ محمد بودالي، التهرب الضريبي والسلوك الجبائي، شركة الأصالة لنشر والتوزيع، الجزائر، 2018، ص ص 105-106.

4-4-3- إعادة هيكلة ادارة الضرائب

تم إعادة هيكلة ادارة الضرائب عن طريق:¹

4-4-3-1- انشاء مديرية المؤسسات الكبرى

تم انشاء مديرية المؤسسات الكبرى بموجب أحكام قانون المالية لسنة (2003)، وكان الهدف الرئيسي من انشائها هو التحكم أكثر في التحصيل الضريبي، واضفاء فاعلية أكثر على الجبائية عن طريق خلق ثقافة جبائية المؤسسات الكبرى، بحكم ان هذه الاخيرة تكون مساهمتها الجبائية في خزينة الدولة كبيرة، مما يستدعي خلق آلية خاصة بجبائية هذه الشركات ان على مستوى التصريح الجبائي، ان على مستوى الاوعية الضريبية، أو التحصيل، او المنازعات.

أصبحت مديرية المؤسسات الكبرى عملية ابتداء من سنة 2006، وهي تضم الشركات الكبرى المحددة من المنظور الجبائي فيما يلي:

- الشركات البترولية المحكومة بأحكام القانون (14/86) المتعلق بأعمال التنقيب والبحث عن المحروقات؛
- الشركات الاجنبية التي ليست لها منشأة مستقرة بالجزائر، والشركات المقيمة في الجزائر العضوة في التجمعات الاجنبية؛
- شركات الاموال التي يفوق رقم أعمالها السنوي أو يساوي مئة مليون دينار 100.000.000 دج؛
- شركات الاشخاص التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الاموال، والتي يساوي أو يفوق رقم أعمالها مئة مليون 100.000.000 دج.

4-4-3-2- تأسيس مراكز الضرائب

ان تأسيس مراكز الضرائب يدخل ضمن إطار إعادة تنظيم المصالح الخارجية من أجل عصرنة الادارة الجبائية، حيث تجمع هذه المراكز المكلفين الخاضعين لنظام الريح الحقيقي والجزافي، وهو ما يعني

¹ حراق مصباح، تكيف النظام الجبائي والجمركي الجزائري مع السياسات الاقتصادية الجديدة على ضوء موجات التحول الداخلية والخارجية، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية تخصص تحليل اقتصادي، جامعة الجزائر 03، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، 2011/2010، بتصرف، ص ص 141-145.

ان المراكز الضريبية موجهة خصيصا للمكلفين بالضريبة (الصف المتوسط) من أصحاب التجار وكذا أصحاب المهن الحرة.

4-4-3-3-اعادة هيكلة المديرية العامة للضرائب

تم اعتماد وهيكله جديدة للمديرية العامة للضرائب تتماشى والتطورات الحاصلة في النظام الجبائي الجزائري، وفي هذا النطاق تم استحداث مديريات مركزية جديدة نذكر منها:

4-4-3-3-1- مديرية المعلومات والوثائق الجبائية

مهمتها الرئيسية وضع استشرافات ودراسات مستقبلية تخص الاستراتيجية الضريبية المعتمدة وربط ذلك بأبعاد تطورات الاقتصاد الوطني على المستوى الوطني والدولي وذلك عن طريق تامين وظيفة التخطيط الاستراتيجي للجبائية، اضافة الى توفير نظام معلوماتي جبائي؛

4-4-3-3-2- مديرية العلاقات العامة والاتصال

تمت ترفيتها الى مديرية مركزية بعدما كانت في السابق مديرية فرعية للمديرية المركزية لإدارة الوسائل، ومن مهامها اعداد الدراسات الجبائية والقيام بنشر المطبوعات والرسائل والمطويات الجبائية وكذا نشر وتكريس الاعلام الجبائي.

4-4-3-4-انشاء مدرسة وطنية للضرائب

الغرض منها تحديث الادارة الجبائية وعصرنتها من خلال مدها بالعنصر الكمي والنوعي للموارد البشرية، لا سيما في ظل انفتاح الادارة الجبائية على الاقتصاد المفتوح وهو ما يتطلب تعدد الاعوان وتحكمهم في الجانب التقني للضريبة.

4-4-3-5-انشاء مفتشيات متخصصة

ضمن هذا المنظور تم العمل بمفتشيات متخصصة كاستحداث مفتشيات التسجيل ومفتشيات الضمان من أجل تكريس تخصص المفتشيات مستقبلا.

4-4-3-6-التنظيم العضوي والهيكل الحالي للإدارة الجبائية

تنظم الادارة الجبائية بعد اعادة هيكلتها الى التقييم العضوي التالي:

4-4-3-6-1 - على المستوى المركزي

تمثل الإدارة الجبائية على المستوى المركزي ب مديرية عامة للضرائب متكونة من المديريات المركزية

التالية:

- مديرية التشريع الجبائي؛
- مديرية العمليات الجبائية؛
- مديرية البحث والتحقيق؛
- مديرية ادارة الوسائل؛
- مديرية المؤسسات الكبرى؛
- المفتشية العامة للمصالح الجبائية؛
- مديرية النزاعات؛
- مديرية التنظيم والاعلام الآلي؛
- مديرية العلاقات العامة والاتصال؛
- مديرية المعلومات والوثائق الجبائية؛
- المدرسة الوطنية للضرائب.

4-4-3-6-2 - على المستوى الجهوي

تمثل الإدارة الجبائية على المستوى الجهوي بالهيئات التالية:

- مديريات جهوية؛
- مفتشيات جهوية للضرائب؛
- مصالح للتحقيق والبحث؛
- مراكز ضريبية؛
- مراكز جهوية للحسابات؛
- مخابر للمالية؛
- مصلحة الكحول.

4-4-3-6-3- على المستوى المحلي

تمثل الادارة الجبائية على المستوى المحلي بـ:

- مفتشيات وعاء؛
- مفتشيات تسجيل؛
- مفتشيات ضمان؛
- قباضات الضرائب؛
- قباضات للطابع؛
- قباضات تسيير.

4-4-4- موقف المراجعة الجبائية من ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي

ان النظام الضريبي في الجزائر يحوي حوالي 30 ضريبة، لكن جبايتها تعتمد على ثلاثة فقط، وهي الرسم على النشاط المهني بنسبة 55% ثم الرسم على القيمة المضافة والقسميات، ولكن لا تحصل منها سوى على نسبة بسيطة لا تتجاوز 20%، والباقي يمثل تهرب ضريبي، وهذا يعني أن اجمالي ما تحصله الدولة من ضرائب ورسوم هو فقط ناجم عن أقل من ربع الاقتصاد الوطني، باعتبار أن الباقي هو نشاطات موازية تمارس خارج المنظومة الجبائية.¹

وعليه يتزايد الحافز نحو التحول الى العمل في الاقتصاد الخفي إذا كانت الانشطة في الاقتصاد الرسمي تتعرض للمزيد من الضرائب من وقت لآخر، ويعتمد قرار المشاركة في الاقتصاد الخفي للتهرب من الضرائب على أساس من الموازنة بين العقوبات التي قد يتعرض لها الفرد في حالة اكتشاف التهرب، وكافة المخاطر الأخرى وبين الدخول الاضافية التي ستعود عليه من التهرب من دفع الضرائب، آخذا في الاعتبار مدى استعداده لتحمل المخاطرة وبناء على هذه الموازنة يتخذ الفرد قراره بالتهرب او عدم التهرب.²

¹ موسوس مغنية، ضبط الاقتصاد غير الرسمي لزيادة ايرادات الخزينة العامة، مجلة الاقتصاد والمالية، مجلة علمية تصدر عن كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، بالتعاون مع مخبر الأنظمة المالية والمصرفية والسياسات الاقتصادية الموطن بنفس الجامعة، الجزائر، المجلد 04، العدد 02، 2018، ص 183.

² مقدم عبيرات ، أحمد بساس، الاقتصاد غير الرسمي "اقتصاد الظل" كشكل من أشكال التهرب الضريبي، مجلة البحوث والدراسات، مجلة علمية تصدر عن جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، العدد الرابع، جانفي 2007، ص 174.

وتلجأ المصالح الجبائية لهذا الاجراء بهدف تقييم مستوى الغش الجبائي والنتائج المتولدة عنه تستعمل من أجل اعادة النظر في حساب الانتاج وحساب الاستغلال كالنتائج الاجمالي والقيمة المضافة وفائض الاستغلال.¹

وقصد دمج الاقتصاد غير الرسمي في الاقتصاد الرسمي، قامت الدولة بإعداد برنامج الامتثال الجبائي الإرادي، حيث تم تأسيسه بموجب "أحكام المادة 43 من ق.م. ت 2015، والذي دخل حيز التنفيذ في أوت 2015 والذي يمتد مفعوله الى غاية 2017/12/31، اذ يندرج في إطار رغبة السلطات العمومية الرامية الى تعبئة الموارد المالية قصد تمويل الاستثمارات المنتجة في ظل تراجع أسعار النفط كسياسة بديلة لاستقطاب الاموال التي يتم تداولها خارج الإطار البنكي لإدماجها ضمن القنوات الرسمية لتطهير السوق من خلال الانضمام بصفة تدريجية الى الإطار الرسمي. وتأتي هذه العملية في إطار استراتيجية تعبئة الموارد الداخلية تقاديا للاستدانة من الخارج في ظل استمرار تهوي أسعار النفط وبعد تراكم الموارد النقدية نتيجة المعاملات التجارية التي تتم خارج الإطار الرسمي."²

¹ بن يوب لطيفة ، بوغزارة بومدين ، غربي ناصر صلاح الدين، أثر المشروعات الصغيرة على الاقتصاد غير الرسمي، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الوطني حول الاقتصاد غير الرسمي في الجزائر: الآثار وسبل الترويض المداخل القياسية، المركز الجامعي مولاي الطاهر بسعيدة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، يومي 20-21 نوفمبر 2007، ص 07.

² بن توتة قندوز، محمد راتول، تفعيل التدابير الجبائية والمصرفية كآلية لدمج الاقتصاد غير الرسمي في الاقتصاد الرسمي بالجزائر، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية، مجلة علمية تصدر عن جامعة زيان عاشور بالجلفة، الجزائر، العدد الاقتصادي 02-34، ص 175.

الفصل الخامس

التحقيق المحاسبي في المؤسسة

تتخذ المراجعة الجبائية عدة أشكال، أولها المراجعة الخارجية والتمثلة في مراجعة التصريحات الجبائية، ثم تليها المراجعة الخارجية، والتمثلة في التحقيق المحاسبي والذي يخص كيفية مسك المحاسبة بالمؤسسة، ثم التحقيق المصوب في المحاسبة الذي يخص مراجعة نوع او عدة أنواع من الضرائب، ثم المراجعة المعمقة في الوضعية الجبائية الشاملة والتي تخص التحقيق في الأشخاص الطبيعيين.

ولتنفيذ عملية التحقيق المحاسبي لابد من إتباع بعض الخطوات هي:

5-1- التحضير للتحقيق المحاسبي

ألزم المشرع الجبائي المفتشين الجبائيين بإتباع جملة من الإجراءات للتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين.

5-1-1- برمجة التحقيق المحاسبي

إن برمجة قائمة المكلفين الذين سيخضعون للتحقيق في المحاسبة تتم بناء على قواعد إجرائية ومعايير انتقاء محددة من قبل الإدارة المركزية ويتم متابعة تنفيذها من طرف المديريات الجهوية للضرائب والمصالح المركزية للمديرية العامة للضرائب.

5-1-1-1- إجراءات إعداد برنامج التحقيق المحاسبي

إن إعداد قائمة المكلفين الذين سيكونون محل التحقيق تتم من قبل المديرية الولائية للضرائب التي لها علاقة مباشرة بالمكلفين، حيث يكلف رؤساء المفتشيات كل نهاية سنة بإرسال اقتراحات إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية الولائية، ويقوم المدير الولائي للضرائب المعنية بالتشاور معها. ويحدد القائمة النهائية بأخذ بعين الاعتبار معايير انتقاء وتوجهات المصلحة المركزية ومن ناحية أخرى الإمكانيات المتوفرة. وبعد فحص وتحليل مختلف اقتراحات تسجيل في برنامج التدقيق المحاسبي تقوم بعد ذلك الإدارة المركزية (مديرية الأبحاث والمراجعات) بتحديد البرنامج النهائي السنوي الذي سينفذ من قبل المصلحة المكلفة بالتحقيق، وكما يمكن للإدارة المركزية أن تطلب في أي لحظة تسجيل مكلف ما في التحقيق المحاسبي أو التحقيق المصوب في المحاسبة خارج البرنامج بناء على معطيات أو بيانات خاصة في حوزتها أو مرسله إلى مصالح المعنية.¹

¹ نصر رحال، سياسات مكافحة الغش والتهرب الضريبي دراسة مقارنة بين الجزائر، تونس والمغرب، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2014، ص92.

5-1-1-2- معايير انتقاء المكلفين

يستند إعداد برنامج التحقيق المحاسبي لجملة من المعايير نذكر من بينها:¹

- أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنوات الماضية والتي تعكس أهمية حجم النشاط الممارس من قبل العناصر الجبائية؛
- القيمة المضافة ضعيفة جدا مقارنة بمقاييس النشاط المعتبر؛
- ضعف الهامش الإجمالي مقارنة بالهوامش المتعارف عليها في ممارسة النشاط المعتبر؛
- الحجم المعتبر للكتلة الأجرية مقارنة بالأنشطة المماثلة؛
- التقلبات الهامة جدا على مستوى قواعد الإخضاع المصرح بها خلال مدة التقادم القانونية؛
- استعمال الطرق التدليسية المبنية ومعاينة المخالفة ذات طابع الاقتصادي من طرف الأعوان المختصين والتي تنتهي بإعداد محضر معاينة قد يظهر مخالفة جبائية؛
- عدم وجود ارتباط بين المستوى المعيشي لمستغلي المؤسسات وأصحاب المهن الحرة والمداخيل التي لا يصرحون بها، بالإضافة إلى أنه يجب برمجة كل شخص قام بتحقيق نفقات ظاهرة ومفرطة دون وجود مداخيل معروفة أو دون معرفة مصدر الدخل؛
- كل توقيف للنشاط أو تصريح بالإفلاس يجب أن يقابله برمجة فورية للتدقيق الجبائي لتحديد خلفية مثل هذه التصرفات؛
- تغيير مقرات الإقامة وتغيير المقرات الاجتماعية للمؤسسات أو الشركات، وتجدر الملاحظة أنه إذا تبين أثناء عمليات التدقيق وجود علاقة سواء بين الشركة الأم وفروعها أو بين الشركة والشركاء يجب تمديد التدقيق عن طريق البرمجة وبذلك يتحول التدقيق المحاسبي في الحالة الشركة والشركاء إلى تدقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لأن الأمر يتعلق بأشخاص طبيعيين؛
- العجز المتكرر؛
- مسك محاسبة قانونية.

¹ فلاح محمد، السياسة الجبائية - الأهداف والأدوات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، 2005-2006، ص 195-196.

5-1-2- إجراءات تنفيذ التحقيق المحاسبي

يسير التحقيق المحاسبي وفق مراحل مضبوطة ضمن قانون الاجراءات الجبائية، والتي توضح حقوق وواجبات المكلف بالضريبة.

5-1-2-1- إرسال إشعار بالتحقيق

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتدقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في المحاسبة على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ تسليم هذا الإشعار.

يجب أن يبين الإشعار بالتدقيق ألقاب وأسماء ورتب المدققين، وكذا التاريخ والساعة أول تدخل والفترة التي يتم التدقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها وأن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية التدقيق. في حالة استبدال المدققين يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك. في حالة حدوث تدقيق مفاجئ يرمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال والتأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها، يسلم الإشعار بالتدقيق في المحاسبة عند بداية عمليات التدقيق.¹

5-1-2-2- الإبلاغ بالنتائج وحق الرد

بعد انتهاء عملية التدقيق الجبائي يجب إعلام المكلف بالضريبة بالنتائج التي تم التوصل إليها. يجب تحت طائلة البطلان، أن يرسل الإشعار بإعادة تقويم المكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها في إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام.

يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقويم مفصلاً بقدر كاف ومبرر، كما يتعين إعادة ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها. وللمكلف بالضريبة أجل أربعين (40) يوماً ليرسل ملاحظاته أو قبوله، ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني. قبل انقضاء أجل الرد، يجب على المدقق أن يعطي كل التفسيرات الشفوية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك، كما يمكنه بعد

¹ المادة 20 الفقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 10.

الرد الاستماع إلى المكلف بالضريبة إذا تبين أن سماعه مجد أو إذا طلب هذا الأخير إعطاء تفسيرات تكميلية.

عند رفض العون المدقق لملاحظات المكلف بالضريبة، ينبغي أن يعلمه بذلك من خلال مراسلة تكون كذلك مفصلة ومبررة، وإذا أظهرت هذه الأخيرة سببا آخر لإعادة التقويم أو أخذ عناصر جديدة لم يسبق أخذها سابقا عبر الإشعار الأصلي، بمنح للمكلف أجل إضافي يقدر بأربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته.¹ في حالة القبول الصريح يصبح أساس فرض الضريبة المحدد نهائيا، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه إلا في حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة أثناء التدقيق، كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق الطعن النزاعي من طرف المكلف بالضريبة.²

5-1-3-التحضير لإجراءات التحقيق

هي عبارة عن مجموعة من الخطوات التي ينبغي على المراجع القيام بها قبل التدخل الفعلي وذلك من خلال الفترة الممنوحة للمكلف من تاريخ استلام الإشعار وإلى غاية الزيارة التي تقدر بعشرة (10) أيام.

5-1-3-1-5-سحب وفحص الملفات الجبائية

حيث يقوم المدقق في كل عملية بالتدقيق المحاسبي بفحص ما يلي:³
- الملف الجبائي المفتوح باسم المؤسسة بخصوص الرسم على رقم الأعمال والرسم على النشاط المهني، والأرباح الصناعية والتجارية أو أرباح المهن غير التجارية؛
- الملف الشخصي IRG، للمستغل أو الشركاء أو المسيرين الأساسيين في الشركات.

5-2-3-1-5-دراسة الوثائق التقنية المتعلقة بالنشاط المهني

على المدقق أن يقوم بدراسة الوثائق التقنية المتعلقة بالنشاط المهني للمكلف الخاضع لتدقيق قبل الشروع في أعمال التدقيق، كنسب الربح المعيارية وكيفية تصنيع المنتجات والآلات المستخدمة في التصنيع،

¹ المادة 20 الفقرة 6 من قانون الإجراءات الجبائية، نفس المرجع، ص 11.

² المادة 20 الفقرة 07 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 11.

³ رجال نصر، مرجع سبق ذكره، ص 168.

التكنولوجيا المستخدمة، التوليف بين مختلف المواد المستخدمة في منتج، معدل ضياع المادة الأولية المسموح به أثناء عملية الإنتاج، معدل الأرباح العادية لنشاط.¹

5-1-3-3-إعداد كشف المقارنة للميزانيات وكشف المحاسبة

كشف المقارنة بالميزانيات هو عبارة عن وثيقة يتم تسجيل عليها مختلف الأصول والخصوم لسنوات الأربع قيد التدقيق، وتشمل دراسة التغييرات الحاصلة في أصول وخصوم المؤسسة بشكل دقيق، بهدف إعطاء صورة واضحة عنها، خاصة فيما يتعلق بالإهلاكات والمؤونات، وحركة العقارات وكذا فوائض القيمة المحققة.

كشف المحاسبة هو عبارة عن استمارة تملأ وفق جدول حسابات النتائج الموجودة ضمن التصريح السنوي المقدم من قبل المكلف للإدارة الجبائية لأربع سنوات ماضية التي سوف تكون محل المراجعة، حيث تسمح هذه الاستمارة بتقدير تطور رقم الأعمال والأعباء وكذلك الربح الصافي لكل سنة.²

5-2-سير عملية التحقيق المحاسبي

كون التحقيق المحاسبي أمر مهم فإنه يتم وفق الخطوات التالية:

5-2-1-التحقيق المفاجئ والتحقيق في عين المكان

بعد انقضاء الأجل المحدد للتحضير وبوصول أول موعد تدخل مباشر يذهب المراجعين لمباشرة أعمالهم داخل المؤسسة قيد التدقيق.

5-2-1-1-التحقيق المفاجئ

أتاح القانون الجبائي للمراجع أن يجري تحقيق مفاجئ لمعاينة العناصر المادية للمكلف، وحالة الوثائق المحاسبية دون أن يجري فحص نقدي لهذه الأخيرة، ويبقى التحقيق وسيلة استثنائية لمكافحة الغش والتهرب الضريبي، ويحرر المراجع محضر نهاية عملية التحقيق المادي ويمنح للمكلف أو ممثله.

¹ نوي نجا، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004، ص 67.

² نفس المرجع، ص 68.

5-2-1-2-التحقيق في عين المكان

إن أول لقاء مع المكلف يسمح بخلق نوع من الثقة المتبادلة هذه المحادثة في غاية الأهمية لأنها تسمح بإقامة فكرة حول المكلف وإقامة العديد من الملاحظات.

وهذا اللقاء الأول يتمثل في إجراء محادثات مع مسيري المؤسسة الخاضعة للتحقيق، والتي تكون حول التنظيم العام للمؤسسة ووسائلها، مكانتها في السوق، شروط الاستغلال الموضوعية، زيارة المصانع والمحلات التي تسمح للمراجع بجمع المعطيات التي تستعمل في فحص المحاسبة (متابعة الإنتاج، الاستثمارات، تقنيات التصنيع...).

ومن خلال زيارة المحلات على المراجع أن يضع جملة من التساؤلات لمعرفة:

- إطار القانوني للمؤسسة؛
- كشوفات الربط الداخلية (سجل الإنتاج، وجود محاسبة المواد)؛
- الاستثمارات الحالية ووسائل الإنتاج؛
- المحلات المسجلة في أصول الميزانية هل هي مؤجرة أو مملوكة؛
- الروابط الموجودة بين القطاعات الداخلية للمؤسسة، ومع الهيئات الأخرى أو الشركات؛
- توضيحات متعلقة بتفصيل النظام المحاسبي المالي والإجراءات المستعملة في المؤسسة.

5-2-2-فحص المحاسبة من حيث الشكل

قبل أن يبدأ المراجع في عملية التحقيق المحاسبي من حيث الشكل يجب عليه إلقاء نظرة شاملة على الدفاتر المحاسبية من خلال التأكد من تواريخ المصادقة على هذه الدفاتر ومقارنتها مع بدأ التسجيلات المحاسبية التي يجب أن تكون مطابقة تماما مع النظام المحاسبي المالي، وفي هذه الحالة يقوم المراجع بالتأكد من صحة المعطيات المحاسبية والمجاميع وتدقيق عمليات الترحيل، إضافة إلى التأشير على سلامة وصحة التسجيلات الإجمالية المنقولة على دفتر اليومية عن طريق وضع مقارنة مع بيانات دفتر الأستاذ وبيانات الدفاتر المساعدة.

وحتى تكون هذه المحاسبة منتظمة من حيث الشكل يجب أن تتوفر على الشروط التالية:¹

- يتم مسك المحاسبة بالعملة الوطنية وتحول العملات المدونة بالعملة الاجنبية الى العملة الوطنية حسب الشروط والكيفيات المحددة في المعايير المحاسبية؛
- تكون الاصول والخصوم محل جرد من حيث الكم والقيمة مرة واحدة في السنة على الاقل، على أساس فحص مادي واحصاء للوثائق الثبوتية، بحيث يعكس هذا الجرد الوضعية الحقيقية لهذه الاصول والخصوم؛
- يتم التسجيل المحاسبي حسب مبدأ القيد المزدوج، ولا يمكن اجراء أي مقاصة، الا اذا تمت على أسس قانونية أو تعاقدية؛
- يجب على كل مؤسسة خاضعة للنظام المحاسبي المالي أن تمسك دفاتر محاسبية تشمل دفتر اليومية، دفتر الاستاذ ودفتر الجرد، مع مراعاة الترتيبات الخاصة بالوحدات المصغرة؛
- يرقم رئيس محكمة مقر المؤسسة ويؤشر على دفتر اليومية ودفتر الجرد؛
- يستند كل تسجيل محاسبي على وثيقة محاسبية مؤرخة تبرره؛
- يتم حفظ الدفاتر المحاسبية أو الوثائق التي تقوم مقامها والوثائق التبريرية لمدة عشر سنوات على الاقل ابتداء من تاريخ اقفال كل دورة مالية؛
- تمسك المحاسبة اما يدويا أو بواسطة أنظمة الاعلام الآلي.

5-2-3- فحص المحاسبة من حيث المضمون

يقصد بفحص المحاسبة من حيث المضمون قيام المراجع بدراسة معمقة ودقيقة للحسابات الرئيسية للميزانية وحساب التسيير والضرائب والرسوم.

¹ برزوق أمينة، اشكالية تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد في المؤسسات الجزائرية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير تخصص مالية دولية، جامعة أبو بكر بلقايد بتلمسان، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مدرسة الدكتوراه التسيير الدولي للمؤسسات، 2011-2012، ص115.

5-3- فحص حسابات الميزانية

تحدد الميزانية بصفة مختصرة عناصر الأصول والخصوم، ويظهر في عرض هذه الأخيرة الفصل بين العناصر الجارية وغير الجارية، وتحتوي على عمودين، الأول للسنة الجارية، والثاني مخصص للسنة السابقة (يحتوي على الأرصدة فقط).¹

وبغية الوقوف على معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الجبائية للمؤسسة من خلال قوائم مالية ختامية تعكس وضعيتها عناصر حسابات الأصول والخصوم وحسابات النتائج، ينبغي على كل عنصر أن يعكس الآتي:²

- الكمال: يعني كل العمليات قد تم تسجيلها محاسبيا؛
- الوجود: يعني الوجود الفعلي للعناصر المادية؛
- الملكية: يعني حق المؤسسة في كل عناصر الأصول والتزامها بالنسبة لعناصر الخصوم؛
- التقييم: أي كل الأرصدة المتعلقة بالعناصر تم تقييمها بشكل سليم؛
- التسجيل المحاسبي: يعني كل العمليات تم تسجيلها محاسبيا.

5-3-1- فحص حسابات رأس المال³

حسابات رأس المال (حقوق المساهمين والالتزامات): ونعني به المبلغ الذي قدمه المساهمون للشركة وقت التأسيس إضافة إلى الجزء الذي اكتسبته الشركة نتيجة ممارستها لنشاطها في فترات سابقة (هذا ما يتعلق بحقوق المساهمين)، بالإضافة إلى القروض التي على عاتق المؤسسة والتي تستثمر في زيادة القدرة الكسبية للشركة (الالتزامات).⁴

والمراجعة الجبائية لحسابات رأس المال تتم كما يلي:

¹ برزوق أمينة، مرجع سبق ذكره، ص 127.

² محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2006، ص 148.

³ فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الامن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن الاوراس -باتنة-، مرجع سبق ذكره، بتصرف، ص ص 116-131.

⁴ لبوز نوح، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير الدولية للمحاسبة، دليل تطبيقي للحسابات مدعم بالأمثلة والشرح، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية، الجزائر، الجزء الأول، 2009، ص 08.

- د/ 101 رأس المال الصادر أو رأسمال الشركة أو الأموال المخصصة أو أموال الاستغلال

- يشكل رأس المال القيمة الاسمية للأسهم أو الحصص في شركة ما وهو مصدر التمويل الداخلي الأولي المسجل في العقد التأسيسي للشركة¹.
- وعلى المراجع الجبائي التأكد من:
- التحقق من قيم رأس المال الظاهر في الميزانية والبيانات الخاصة به من خلال التحقق من الإفصاح المحاسبي السليم لعنصر رأس المال؛
 - التأكد من صحة الأمور القانونية سواء تلك المتعلقة بتكوين رأس المال وتسجيله وطرق سداذه، أو تلك المتعلقة بالاحتياطات الإلزامية والاختيارية²؛
 - في حال شركة حديثة النشأة على المراجع الجبائي التحقق من إمكانية استفادتها من نظام الإعفاء الجبائي؛
 - التأكد من عقود الشركة والمتمثلة في عقد التأسيس، الزيادة في رأسمال، التخفيض في رأسمال... الخ، وأنه تم تسجيلها و توثيقها في الآجال المحددة قانونا؛
 - التحقق من حالة تخصيص رأسمال لتغطية الخسائر، أما في حال ترحيل الخسائر فيجب التحقق من أن هذا الترحيل قد سجل فعلا حسب ما نصت عليه المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
 - التأكد من عدم وجود أخطاء أو نقص في قيمة الحصص الذي يمكن أن يؤدي بالشركة إلى إعادة تقييم جبائي؛
 - التأكد في حال الاكتتاب في رأسمال شركة أخرى، أو في حالة زيادة رأس مال المؤسسة باقتطاع من الأرباح غير موزعة أن المؤسسة قد تحصلت على الامتيازات المنصوص عليها في قانون تشجيع الاستثمارات³؛

¹ بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية، منشورات كليك، الجزائر، الجزء الثاني، 2013، ص 07.

² خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة السادسة، 2012، ص 270.

³ Khelassi Rédha, précis d'audit fiscal de l'entreprise, BERTI édition, Alger, 2013, p427.

- يجب على المراجع التحقق في حال تحويل شركة ذات أسهم أو ذات مسؤولية محدودة إلى شركة أشخاص، أن المبالغ المقبولة كإعفاء ضريبي في شكل مؤونات والتي لم يخصص لها استعمال مطابق لتخصيصها يعاد دمجها ضمن الربح المحقق في السنة المالية التي وقع فيها تحويل الشركة؛¹

-د103/ العلاوات المرتبطة برأس مال الشركة

قد تلجأ الشركة إلى رفع رأس مالها عن طريق طرح أسهم جديدة في السوق في صيغة الاكتتاب العام، والعلاوات المرتبطة برأس المال تمثل الفرق بين القيمة الاسمية لهاته الأسهم وقيمتها الحقيقية (الفعلية) في السوق.²

وعلى المراجع الجبائي التحقق من:³

- التأكد من أن العلاوات المرتبطة برأس المال، المساهمات أو الدمج، قد تم معالجتها جبائيا كخصص، سواء خلال تسجيلها في الميزانية أو رسملتها أو تعويضها؛
- أن هذه العلاوات قد حررت بأكملها يوم الاكتتاب؛
- التحقق من أن العلاوات المرتبطة برأس المال قد تم توضيحها جيدا عند رسملتها؛
- التحقق من الدفع والتسجيل المحاسبي لهذه العلاوات.

-د105/ فارق إعادة التقييم

يسجل في هذا الحساب فوائض القيمة الناتجة عن عملية إعادة تقييم الأصول التي تم إجراؤها في ظل شروط قانونية.

وعلى المراجع الجبائي التحقق من:⁴

- أن الحساب:

- ✓ لم يستغل لتغطية الخسائر السابقة؛
- ✓ لم يتم إدراجه ضمن المبالغ القابلة للتوزيع؛
- ✓ لم يعد موجودا في حالة التنازل عن الاستثمار.

¹ المادة 141 - 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2020، بتصرف، ص 33.

² علاوي لخضر، نظام المحاسبة المالية، سير الحسابات وتطبيقاتها، منشورات الورقة الزرقاء، الجزائر، 2014، ص 211.

³ Khelassi Rédha, Op.cit., p 428.

⁴ Ibid., p 429.

- التحقق أن إعادة التقييم لبعض عناصر التثبيات قد تمت ضمن الشروط المحددة والمبينة في قانون المالية لسنة 2011؛

- التأكد من ضم فائض إعادة التقييم لرأس المال؛

- التحقق من فائض القيمة في حالة التنازل؛

- التحقق من أنه تم تقييد فائض القيمة الناتج عن إعادة تقييم التثبيات، في النتيجة الجبائية في أجل أقصاه 5 سنوات.¹

- د106 / الاحتياطات

وهي أرباح أبقاها الشركاء تحت تصرف المؤسسة إلى أن تتخذ الهيئة القانونية بالمؤسسة قرارا يلغي ذلك.²

وعلى المراجع الجبائي التحقق من:³

✓ التحقق من أن قيم الاحتياطات والاقتطاعات قد خضعت للمصادقة من طرف الشركاء في الجمعية العامة؛

✓ التأكد من أن قيمة الاحتياط القانوني لا تتجاوز 10% من رأس المال؛

✓ الرجوع للقانون الأساسي للشركة، ومحاضر الإثبات للجمعية العامة لمعرفة ما كان مخطط وما هو مقرر فيما يخص تشكيل الاحتياطات؛

✓ ضمان أن المؤسسة قد كونت الاحتياطات القانونية وفق ما ينص عليه القانون، أو رحلت للأرباح الخاضعة للضريبة الاحتياطات المسجلة وفقا لأحكام جبائية خصوصية (عدم التقيد بالشروط المحددة قانونا)؛

✓ التحقق في حال توزيع الاحتياطات على الشركاء والتحقق من تسديد الضرائب المتعلقة بهذه التوزيعات؛

✓ التحقق من الامتثال للمتطلبات القانونية، التنظيمية والتأسيسية لمخصصات الاحتياط القانوني، الاحتياط النظامي، والاحتياط المقنن.

¹ المادة 185 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 43.

² عطية عبد الرحمان، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009، ص 42.

³ Khelassi Rédha, Op.cit., p 430.

- د/ 12نتيجة السنة المالية:

تعني نتيجة السنة المالية الربح أو الخسارة التي حققتها المؤسسة خلال دورة ما وهي تمثل الفرق بين إيرادات الدورة المحصلة وأعباء الدورة المدفوعة، كما تمثل مقدار التغير في الأموال الخاصة بين بداية الدورة ونهايتها (وذلك خارج أو ماعدا المساهمات الجديدة أو سحب مساهمات أو إعادة التقييم).¹

وعلى المراجع الجبائي التأكد من:²

- التأكد من أن تاريخ اختتام السنة المالية للمؤسسة، تم اختيارها اعتمادا على الدورة الاقتصادية أو المالية للمؤسسة؛

- التحقق من الضريبة على الأرباح الموزعة، أن هذه الأرباح قد تم ترحيلها للربح الخاضع للضريبة الخاص بسنة الدفع؛

- مقارنة النتيجة الجبائية للمؤسسة مع النتيجة التي يمكن أن تحددها مفتشية الضرائب؛

- التأكد من استيفاء كل الشروط اللازمة لتوزيع الأرباح (المادة 722 من القانون التجاري)؛

- التأكد من أن الحصة النسبية من المكافآت لأعضاء مجلس الإدارة لا يتعدى 10/1 من النتيجة القابلة للتوزيع، بعد طرح³ :

✓ الاحتياطات المكونة تنفيذا لمدولة الجمعية العامة؛

✓ المبالغ المرحلة من جديد.

- التحقق في حال وجود عجز مرحل من سنوات سابقة يلزم تغطية هذا العجز من الأرباح الخاضعة للضريبة إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز.⁴

- د 13 / الإعانات: وهو يتضمن:

- د 131 / إعانات التجهيز: هي إعانات تستفيد منها المؤسسة من أجل اكتساب ممتلكات معينة

أو إنشائها.

¹ بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 44.

² Khelassi Rédha, Op.cit., p 430.

³ المادة 728 من القانون التجاري، رئاسة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الامانة العامة للحكومة، 2007، ص 220.

⁴ المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 35.

-د132 /إعانات أخرى للاستثمار: هي إعانات تستفيد منها المؤسسة لتمويل أنشطتها الطويلة

الأجل: لإقامة كيانات في الخارج، البحث عن سوق جديدة...الخ.¹

وعلى المراجع الجبائي التحقق من:²

- التحقق من مصدر الإعانات وطبيعة المقتنيات، ذلك أن هذان العنصران هما اللذان يأخذان بعين الاعتبار عند تحديد للعناصر الخاضعة للضريبة؛

- التأكد من أن الإعانات المسجلة في الميزانية هي إعانات تجهيز؛

- التحقق من تطبيق قواعد إعادة الإدماج في الأرباح الخاضعة للضريبة اعتمادا على طبيعة الإعانات³؛

✓ الإعانات الموجهة لاقتناء تجهيزات قابلة للاهلاك على امتداد خمس سنوات، يتم ربطها بالسنوات المالية المتعلقة بفترة الاهلاك؛

✓ إعانات الاستغلال والموازنة يتم إدراجها ضمن النتائج المحققة في السنة المالية التي تم فيها تحصيلها.

- التأكد من أن المؤسسة قد تحصلت على كل الإعانات التي تحقق لها؛

- الحصول على وثائق الثبوتية المتعلقة بالإعانات الجديدة المحصل عليها، والتأكد من تسجيلها محاسبيا؛

- التأكد من أن التثبيات الممولة مسجلة دائما في أصول الميزانية؛

- التأكد من أنه تم تمديد احتساب إعانة الاستثمار التي تمول تثبيتا غير قابل للاهلاك على مدى المدة التي يكون فيها التثبيت غير قابل للتصرف، وإذا لم يكن هناك شرط عدم قابلية التصرف، فإن الإعانة تسجل من جديد في شكل نتيجة على مدى 10 أعوام بأقساط متساوية.

¹ القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 والذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، صادر بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية رقم 19، بتاريخ 25 مارس 2009، ص 54.

² Khelassi Rédha, Op.cit., p 432.

³ المادة 144 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 35.

- التحقق في حال التنازل عن التثبيات التي تم اقتناؤها عن طريق هذه الإعانات، أنه تم طرح جزء الإعانة الذي لم يتم ربطه بأسس الضريبة من القيمة الحسابية لهذه التثبيات من أجل تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة أو ناقص القيمة الواجب خصمه¹.

د-15 / مؤونات الأعباء - الخصوم غير الجارية

نسجل في هذا الحساب الأعباء المحتملة دون أن يتحدد مبلغها أو تاريخ وقوعها، ويضم هذا الحساب أساسا الأعباء ذات الخصائص التالية:²

- أعباء محتملة لم يتم تحملها بعد في نهاية السنة المالية؛
 - مبلغها وتوقيت وقوعها غير محددين بدقة لذلك لا نسجلها كديون؛
 - عند تسجيلها ينبغي أن يتم إظهارها بصفة منفردة، بشكل يسمح بإظهار الخطر الذي يتم تأمينه وأن يتم تقييمها بطريقة تقريبية كافية إضافة إلى ضرورة تبين نوعها أو موضوعها بدقة كبيرة؛
- وعلى المراجع الجبائي التحقق من:

- التحقق من شروط الشكل والمضمون المتعلقة بخصم المؤونة المشككة في جانب الخصوم من الميزانية؛

- التحقق من صحة تكوين مؤونة الأعباء والخسائر (المادة 718 من القانون التجاري)؛

- التحقق من التسجيل المحاسبي السليم لمؤونة الأعباء والخسائر؛

- التحقق من أن كل مؤونات الخسائر والتكاليف قد تم تبريرها بالإثباتات اللازمة فيما يخص مبلغها ومدة تكوينها؛

- التحقق من الامتثال للقواعد الجبائية؛

- التحقق من الاستخدام السليم للمؤونات ضمن الشروط القانونية (تم استعمالها لتغطية النفقات المخصصة لها فقط)³؛

- التحقق في حال شركة مرخص لها بالقيام بعمليات في مجال القرض العقاري أنها قامت بتشكيل رصيد معفى من الضريبة على أرباح الشركات، يخصص لمواجهة الأخطار المرتبطة بهذه

¹ المادة 144 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، نفس المرجع، ص 35.

² بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 51.

³ Khelassi Rédha, Op.cit., p 432.

القروض أو العمليات على ألا تتجاوز الحصة السنوية لهذا الرصيد نسبة 5% من مبلغ القروض المستعملة على الأمد المتوسط والطويل؛

- التحقق في حال مؤسسة تمنح قروض متوسطة الأمد من أجل تسوية المبيعات أو الأشغال التي تقوم بها في الخارج، أنها شكلت رصيذا معفى من الضريبة على أرباح الشركات يخصص لمواجهة الأخطار المرتبطة بهذه القروض، على ان لا تتجاوز حصة هذا الرصيد في كل سنة مالية 2% من مبلغ القروض المتوسطة الأمد المبينة في حصيد نهاية الدورة المالية؛¹
- في حال انتهاء الغرض من المؤونة المشكلة يجب على المراجع التحقق من إلغائها واسترجاع مبلغها وإدماجه ضمن النتيجة².

د-16 / الاقتراضات والديون المماثلة:

وهي الموارد الخارجية المتحصل عليها من طرف مؤسسات القرض أو أطراف أخرى متنوعة، وتخصص لتمويل وسائل الإنتاج والاستغلال بصفة دائمة.

وتعتبر البنوك المصدر المفضل للتمويل الخارجي، وتسمى الاقتراضات البنكية عموما اقتراضات غير مجزأة لأن المؤسسة تستدين من ممول واحد أو عدد جد محدود من البنوك، النوع الثاني من الاقتراضات تلجأ فيه المؤسسة لطلب ادخار الجمهور ككل وهنا يصبح القرض مجزأ إلى أجزاء تسمى سندات التي يمكن أن يكتتب فيها أي شخص (طبيعي أو معنوي) وتسمى الاقتراضات السندية.³

وعلى المراجع الجبائي:

- فحص ومراجعة شروط القرض مع الجهة المقرضة كالبنوك والمصارف والتركيز على البيانات

التالية:

- ✓ قيمة القرض؛
 - ✓ المدة التي يجب سداد القرض فيها؛
 - ✓ طريقة سداد هذا القرض وهل يتم رده على دفعة واحدة أو على أقساط.
- التأكد من التسجيل المحاسبي للاقتراضات السنوية؛

¹ المادة 141 - 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 33.

² أحمد حلمي جمعة، التدقيق الحديث للحسابات، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1999، ص 58.

³ بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 52.

- التحقق من تكوين احتياطات في حال وجود قروض بالعملة الصعبة؛¹
- التحقق من شروط إصدار السندات من حيث الفائدة ومواعيد سدادها وأي نص خاص بتكوين احتياطي سداد السندات واحتساب الفائدة المستحقة في نهاية السنة المالية.²

د-18 / حسابات الارتباط الخاصة بالمؤسسات والشركات في شكل مساهمة:

وهي حسابات تستخدم في المؤسسات التابعة لمؤسسات أخرى وتعتبر وحدات تابعة لها قانونا وليس لهذه الوحدات استقلالية في الذمة المالية لأن ذمتها المالية مرتبطة بالمؤسسة المالكة لها، وتقدم بمناسبة ذلك قوائم مالية موحدة ولكن الهدف من هذه الحسابات هو إعطاء فرصة للامركزية ممارسة النشاط من جهة وتسهيل مراقبة الوحدات من طرف المؤسسات المالكة.³

وعلى المراجع الجبائي أن:

- التحقق من أن كل الحسابات الفرعية لهذا الحساب قد تم ترصيدا في نهاية الدورة؛
- التحقق على مستوى الميزانية الجبائية من الحسابات المتعلقة بالمؤسسات الأجنبية، وأن التفاصيل المتعلقة بهذه الحسابات ظاهرة في الملاحق؛
- التحقق من وجود اتفاقيات جبائية بين الدولة الجزائرية والدول الأجنبية في حال وجود فروع لمؤسسات جزائرية في هذه الدول، ومراقبة التطبيق السليم لمحتوى هذه الاتفاقيات.

5-3-2- فحص حسابات التثبيات

الأصول الثابتة أو القيم الثابتة هي كل العناصر المشاركة في نشاط المؤسسة ذات القيمة الثابتة والتي يتوقع من إدراجها في الحسابات الاستفاداة من تدفق نقدي مستقبلي.⁴

- بالنسبة للحسابات:

- ✓ د203 / مصاريف التنمية القابلة للتثبيات؛
- ✓ د204 / برمجيات المعلوماتية وما شابهها، فعلى المراجع الجبائي:

فعلى المراجع الجبائي:

- التحقق من أن القيم المسجلة في الأصول تمثل قيمة التثبيات المعنوية وليست تكاليف؛

¹ Khelassi Rédha, Op.cit., p 434.

² خالد امين عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص 246.

³ لبوز نوح، مرجع سبق ذكره، ص 37.

⁴ علاوي لخضر، مرجع سبق ذكره، ص 236.

- التأكد من أن مصاريف التنمية القابلة للتثبيت مسجلة بقيمتها الصافية غير متضمنة الرسوم (خارج TVA) القابلة للاسترجاع، وأن هذه الأخيرة تم خصمها بشكل منتظم؛
- الحصول على وثائق تثبت أن مصاريف البحث والتطوير قابلة للتثبيت؛¹
- التحقق من التسجيل المحاسبي لبرمجيات المعلوماتية وما شابهها بتكلفة شراء الرخص أو كلفة إنتاجها في حال إنتاج هذه البرامج من طرف المؤسسة؛
- بالنسبة للحسابات:

✓ د205 / الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات؛

✓ د208 / تثبيبات معنوية أخرى.

على المراجع الجبائي: ²

- التحقق من أن المبالغ التي تم بها تسجيل هذه الأصول محاسبيا، تتفق مع تكاليف اقتناءها؛
- التحقق من تكلفة إنتاجها بما في ذلك المصاريف المباشرة المرتبطة بها؛
- التحقق من أن الضريبة على القيمة المضافة المدرجة في قيمة هذه الأصول المقتناة تم استرجاعها بصورة منتظمة؛
- التحقق من أن القيم المدرجة تحت هذا البند متعلقة بأصول غير ملموسة وليست مصاريف خاصة بالمؤسسة.
- بالنسبة للحسابات:

- د/ 211 - الأراضي

يتم مراجعة هذا الحساب كما يلي: ³

- الاطلاع على الكشوف التفصيلية للتثبيبات المقدمة من إدارة المؤسسة، والتأكد من إدراج الأراضي ضمنها، ثم مراجعتها على حساب الأراضي بدفتر الأستاذ العام للتحقق من صحة رصيدها؛

¹ Khelassi Rédha, Op.cit., p 436.

² Khelassi Rédha, Op.cit., p 436.

³ حولي محمد، المراجعة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة مؤسسة الحديد والفسفات "فرفوس" فرع نقل الموارد المنجمية sotramine، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة العقيد الحاج لخضر - باتنة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والتجارة، 2009/2008، ص ص 90-91.

- التأكد من الوجود، حيث يطلب المدقق من المؤسسة أن تتصل بمصلحة الشهر العقاري لكي توافي المدقق مباشرة على عنوانه بشهادة عقارية تفيد أن الأراضي مسجلة باسم المؤسسة. وفي حالة وجود رهن على الأراضي فإن مصلحة الشهر العقاري تظهر هذا الرهن في الشهادة المرسلة منها؛
- التحقق من الملكية، حيث يجب على المدقق الاطلاع على مستند الملكية المسجل بعقد البيع، وعلى العقود الابتدائية والمسجلة، وجميع المكاتبات الخاصة بشراء الأراضي، وفي حالة عدم الإمكان الاطلاع على العقد المسجل "العقد النهائي" يكفي الاطلاع على العقد الابتدائي؛
- التحقق من أن الأراضي قد تم تقييمها بالتكلفة، التي تشمل ثمن البيع المبين في عقد الملكية مضاف إليه جميع المصاريف الرأسمالية الخاصة كرسوم الشهر العقاري وأتعاب المحامي، مع مراعاة: لا تؤخذ التقلبات التي تطرأ على القيمة السوقية في الحسبان، إلا في حالة تغير الشكل القانوني للمؤسسة عن طريق الانفصال أو الاندماج أو إجراء إعادة تقييم لجميع أصول المؤسسة.

- بالنسبة للحساب / 213 البنائيات

يجب مراعات ما يلي: ¹

- فحص جرد البنائيات الصناعية، الإدارية والتجارية؛
- التحقق من أسعار الشراء المتعلقة بالاقتناءات الجديدة مع الشروط الموضحة في العقود الموثقة؛
- ضمان أن تقسيم (تحديد) السعر ما بين الأراضي والبنائيات قد تم بطريقة صحيحة؛
- توضيح جميع الوثائق التي لها علاقة بالاقتناءات الجديدة: الفواتير، المذكرات ووضعية الأشغال، وضمن أنها مصادقة من طرف المهندسين المستشارين للمؤسسة؛
- في حالة انجاز البنائيات من طرف المؤسسة نفسها، فحص أوراق العمل وسند المواد الأولية والمستهلكة والمصاريف هذا من جهة، من جهة أخرى المبالغ المسجلة في الجهة المقابلة هذا يعني في الحساب 73 إنتاج مثبت.

- بالنسبة لاهتلاك البنائيات - د / 2813

يتم التحقق من:

- التأكد من أن طرق الاهتلاك المطبقة سارية المفعول في البلد؛

¹ Mokhtar Belaiboud, **pratique de l'audit conforme au norme IAS/IFRS et au SCF**, Berti édition, Alger, 2011, p 65-66.

- التحقق من حسابات وجدول الاهتلاك؛
- التأكد من أن المعدلات المطبقة تتبع طبيعة البنائيات (صلبة، نصف صلبة، خفيفة) هي عموما مقبولة .

- بالنسبة للمنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية-د/215

يتبع المدقق الخطوات التالية:¹

- فحص الجرد للمنشآت الخاصة التي لا يمكن تفكيك عناصرها؛
- التحقق من أسعار التكلفة المتعلقة بالاقتناءات الجديدة (تكلفة الشراء مضاف إليها المصاريف المتعلقة بها، وكذا جميع مصاريف التركيب والإنشاء).

أما بخصوص اهتلاك المنشآت

يتم التأكد من:²

- التأكد من الطريقة المتبعة في حساب الاهتلاك (ثابت أو متناقص)؛
- التأكد من أن النسب المطبقة هي المتفق عليها في المهنة؛
- التحقق من العمليات الحسابية والتأكد من ان محتوى الجدول صحيح.

بالنسبة لحساب التثبيتات المادية الاخرى - د/218

يجب الأخذ بعين الاعتبار ما يلي:³

- مقارنة الفواتير بما اشترى أخيرا؛
- تدقيق ما أنتج من طرف المؤسسة لنفسها من حيث اليد العاملة والمواد المستعملة؛
- تدقيق التنازلات وكيفية إخراجها من الدفاتر، معاملة فوائض ونواقص القيمة.

وبخصوص اهتلاك التثبيتات المادية الاخرى: يجب:

¹ Mokhtar Belaiboud, Op.cit., p 67.

² بوتين محمد، المراجعة ومراقبة الحسابات بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 101.

³ بوتين محمد، مرجع سبق ذكره، بتصرف، ص 101.

- التأكد من الطريقة المتبعة؛
- فحص الاهتلاكات وجداولها.
- إذا كانت مخالفة في الاستعمال أو تعديل في طريقة الاهتلاك، التأكد من أنها أخذت بعين الاعتبار في تقرير مجلس الإدارة الموجه للجمعية العامة العادية؛
- التحقق من أن الاهتلاكات الموافقة للتدهور لتغير التقنيات قد سجلت؛
- التحقق من حسابات وجدول الاهتلاكات.

بالنسبة للتبقيات جاري انجازها - د/23

يمكن اجمال اجراءات الرقابة فيما يلي:¹

- وجود نظام يتيح للشخص المسؤول أن يوافق مسبقا على شراء الأصل أو تشييده، مع استخدام المستندات الداخلية من أمر شراء أو أمر تشغيل مرقم حتى يسهل ملاحقة هذه المستندات والاعتماد عليها؛
- ان شراء الأصول الثابتة يتم عن طريق ادارة المشتريات مع تحديد لاجراءات الشراء والاستلام والتفتيش والسداد؛
- التقرير السريع الذي يظهر ويحلل أسباب الانحراف بين المصروف والتكلفة الفعلية؛
- وجود مرجع مكتوب ومعتمد من سياسة المؤسسة للتفرقة بين المصروف الرأسمالي والمصروف الايرادي من حيث تحديد حد أدنى للمبلغ الذي يجعل رأسماليا مع جعل المبلغ الأقل من هذا الحد مصروفا ايراديا يقابل من الدخل الجاري؛
- وجود نظام للحصر الفعلي على مدد متفاوتة للأصول الثابتة بغرض التأكد من وجود الأصل وموقعه وحالته مع المطابقة مع سجلات الأصول الثابتة لاكتشاف الأصول التي لم تسجل أو الأصول المسجلة والغير موجودة؛

¹ عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، شريفة علي حسن، أسس المراجعة الأسس العلمية والعملية، الدار الجامعية، القاهرة، 2004، ص 214.

- وجود نظام للأصول المستغنى عنها باعتماد سابق وأوامر سلسلة يظهر فيها سبب الاستغناء واعلام الادارات ذات الشأن بالنسبة لهذه الأصول كإدارة الانتاج وإدارة المخازن والحسابات ليتولى كل في اختصاصه الاجراءات المتعلقة باستبعاد الأصل المستغنى عنه وتسجيله.

5-3-3-فحص حسابات المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ¹

- المخزون يضم مجموعة المواد والمنتجات التي اشترتها المؤسسة أو قامت بإنتاجها بهدف بيعها أو استهلاكها في عمليات الإنتاج والاستغلال. وتمثل المخزونات أصولاً:²
- ✓ يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال العادي؛
- ✓ هي قيد إنتاج بقصد مماثل؛
- ✓ هي مواد أولية ولوازم، موجهة للاستهلاك في عمليات الإنتاج أو تقديم الخدمات.

- بالنسبة للحسابات:

- د30 / مخزونات البضائع: السلع مشتراة بقصد إعادة بيعها على الحالة التي اشترت بها أي دونما تغيير في حالتها.
- د31 / مواد أولية ولوازم: هي المواد واللوازم التي اشترتها المؤسسة ليتم تحويلها إلى منتجات.
- د32 / تموينات أخرى: هي مواد تساهم في عمليات المعالجة أو التصنيع أو الاستغلال دون أن تدخل في تكوين المنتجات المعالجة أو المصنعة.
- د38 / مشتريات مخزنة: المشتريات من السلع بهدف إعادة بيعها أو استهلاكها.

وعلى المراجع الجبائي:

- التحقق من فواتير الشراء كمستندات لعملية التقييد، حيث يجب على المراجع التأكد من أنها رسمية أي محررة على مطبوعات المورد مبينا بها جميع تفاصيل البضاعة، تاريخ إعداد الفاتورة، وان تكون معنونة باسم المؤسسة³؛
- التأكد من الوجود الفعلي لمخزون آخر مدة والحالة الموجودة عليها في تاريخ إعداد الميزانية؛

¹ فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الامن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن الاوراس باتنة-، مرجع سبق ذكره، بتصرف، ص ص 132-135.

² عطية عبد الرحمان، مرجع سبق ذكره، ص46.

³ عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، شريفة علي حسن، مرجع سبق ذكره، ص 180.

- التأكد من ملكية المؤسسة للبضاعة التي أدرجت ضمن قوائم الجرد؛¹
 - الفحص المستندي والحسابي لدفاتر المخزون ومقارنة النتائج مع أذون التسليم ودفاتر بضاعة الصادر والوارد، وكذلك فحص الترابط المنطقي بين حركة المشتريات والمخازن والمبيعات، فضلا عن مطابقة كشوف الجرد النهائية مع مسودات الجرد لاكتشاف أي اختلاف أو تعديلات نشأت عن إعادة كتابة هذه الكشوف، والتأكد من أن كشوف الجرد موقع عليها بواسطة اللجنة المشكلة والمعتمدة بقرار من الإدارة؛²
 - التحقق من أن قيمة الرسم على القيمة المضافة القابلة للاسترداد الظاهرة في الفواتير تتوافق مع المشتريات الفعلية؛
 - التأكد من أن المشتريات تتعلق بالنشاط الاستغلالي للمؤسسة؛
- بالنسبة للحسابات:

- د33 / سلع قيد الإنتاج

في المؤسسات الإنتاجية التي تعمل بنظام السلسلة أي عبور عملية الإنتاج أو الأشغال بمراحل حتى تصبح تامة الصنع، ولكن نظرا لمبدأي استمرارية النشاط واستقلالية الدورات المالية اللذين يفرضان على أي كيان أن يفرق بين إنتاج ومردود الدورة المالية عن غيرها مع نية الكيان في مواصلة دوره الاستغلالي مستقبلا، ونظرا إلى أن هناك سلع لم يتم استكمال صنعها فهي تتمتع بقيمة زائدة أضافتها عملية الإنتاج التي مرت بها حتى اللحظة التي هي عليها من التصنيع أو عدم الجاهزية التامة فقد أعطى الفكر الاقتصادي المحاسبي إمكانية قياس القيمة الزائدة التي حظي بها المنتج الذي لازال قيد الإنتاج، وهذا عادة يكون بحساب التكاليف المتراكمة التي صرفت على المنتج غير التام حتى أصبح على هذه الصورة من التمام الجزئي.

- د34 / خدمات قيد الإنتاج

كما هو الحال بالنسبة للإنتاج قيد الانجاز هناك أنواع عديدة من الخدمات التي لم تستكمل وخاصة في المؤسسات الخدمية التي تؤدي خدمات للناس مقابل إتعاب وعادة ما يكون هذا النوع من

¹ خالد أمين عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص 190.

² أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق التأكيد الحديث، الإطار الدولي – أدلة ونتائج التدقيق، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 419.

النشاط عند مكاتب الدراسات التي تقوم بالتهيئة العمرانية ومكاتب الدراسات المعمارية ومكاتب الإعلام الآلي التي تنتج برامج معلوماتية... الخ.

- د35 / مخزونات المنتجات

أي مؤسسة إنتاجية أو تحويلية يوجه إنتاجها للبيع، لكن إذا تم إنتاج السلع ولم يباع فيتم تخزينها في مخازن الشركة المنتجة على أنها منتجات تامة الصنع وليست بضائع لأنها مقيمة بقيمة تكلفتها دون أي هامش ربحي متوقع أو خسارة¹.

وعلى المراجع الجبائي:

- تحليل طبيعة النفقات المدرجة في تكلفة الإنتاج (خارج الرسم)؛

- تحليل معمق للمصاريف المتعلقة بتطوير الإنتاج؛

- التأكد من وجود جرد مفصل للمنتجات المخزنة في نهاية السنة المالية؛

- التحقق من قيمة المنتجات التي تم إنتاجها داخل المؤسسة (تكلفة الإنتاج).

- د/ 37 مخزونات في الخارج (التي هي في الطريق، في المستودع، أو في الإيداع)

على المراجع الجبائي ضمان الأخذ بعين الاعتبار للمنتجات غير المخزنة في الشركة والتي تكون ملكا لها ولكنها بجوزة الغير².

- د39 / خسائر القيمة عن المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ

قد تعرف بعض البضائع انخفاضا في أسعارها بسبب حركة من الحركات الاقتصادية كالتضخم السلعي أو فساد بعض منها إلى غير ذلك، وعلى الكيان الأخذ بعين الاعتبار هذه الخسائر وتسجيلها محاسبيا وذلك تطبيقا لمبدأ الحيطة والحذر³.

وعلى المراجع الجبائي:

- التحقق من أسباب إنشاء مخصص انخفاض القيمة؛

- التحقق من طرق حساب انخفاض القيمة (المقارنة بين قيمة المدخلات والقيمة السوقية)؛

- التحقق من أن إنشاء مخصص انخفاض قيمة المخزون مبرر (ركود، مخاطر السوق)؛

¹ ليوز نوح، مرجع سبق ذكره، ص ص 87-89.

² Khelassi Rédha, Op.cit., p 447.

³ ليوز نوح، مرجع سبق ذكره، ص 93.

- أن مخصص انخفاض قيمة المخزون غير قابل للخصم بالنسبة للمخزونات غير موجهة للبيع؛¹
- التأكد من عدم المغالات في رقم هذا المخصص وأنه ممثل بالفعل للواقع.

5-3-4- فحص حسابات الغير²

على المراجع أن يطلب جميع الوثائق المؤيدة لوجود حقوق للغير وأن يتأكد من صحة هذه الوثائق وسلامتها ومن صدورها من الجهات الرسمية أو من الجهات التي تحتفظ بها ضمنا لحقوقها على المؤسسة.³

بالنسبة لـ - د/40 موردون والحسابات المرتبطة

ينقسم هذا الحساب إلى الحسابات الفرعية التالية:⁴

إيداعات مدفوعة- د/4090: يتم:

- التحقق من المبلغ المدفوع كإيداع (معدات وأغلفة) مع بطاقة المحاسبة المساعدة أو محاسبة المواد؛
- طلب، إن اقتضى الأمر، تأكيد من المودعين الآخرين؛

- التحقق من تصفية الحسابات، بما يوافق الآجال الممنوحة للمؤسسة، وتلك المسجلة على وثائق الإيداع.

تخفيضات للتحويل - د/4091

تراجع التخفيضات كما يلي:

- التأكد من أن المبالغ الظاهرة في بداية الدورة قد نقلت إلى مدين حساب المورد؛
- التحقق في نهاية الدورة من مبلغ هذه التخفيضات مع ما يقابلها في حساب 709 (تخفيضات، تنزيلات، محسومات ممنوحة)؛
- مقارنة هذا الحساب مع تلك للدورات السابقة لمعرفة تطور المبالغ لكل سنة.

¹ Khelassi Rédha, Op.cit., p 447.

² فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الامن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن الاوراس -باتنة-، مرجع سبق ذكره، بتصرف، ص ص 136-143.

³ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات -الناحية العملية-، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الثانية، 2004، ص ص 191-192.

⁴ Mokhtar Belaiboud, Op.cit., p87-88.

بالنسبة لحساب الزبائن والحسابات المرتبطة بها - د/41

ينقسم هذا الحساب إلى:¹

الزبائن - د/411

يراجع حساب الزبائن عن طريق:

- مطابقة موازين المراجعة الفرعية مع الرصيد الإجمالي لدفتر الأستاذ؛
- التأكد من أن حسابات الزبائن الدائنة تتعلق بتصنيفات تحصلت عليها المؤسسة؛
- مراقبة الفصل بين الدورات؛
- المراجعة عن طريق الوثائق الثبوتية؛
- فحص دفاتر الأستاذ الفرعية للتحقق من انتظام السداد؛
- على المراجع التأكد من الوجود الفعلي لحسابات الزبائن، وهذا عن طريق المصادقات؛
- المبالغ التي تظهر في القوائم المالية هل هي مدعمة بوثائق ثبوتية، وهي تلك التي تظهر في الدفاتر؛
- على المراجع أن يتأكد من تاريخ إيقاف المبيعات، بمعنى أن يختار وثائق الإرسال ويتأكد من أن الإرسال تم في نفس فترة التسجيل المحاسبي؛
- يختبر المراجع عمر حسابات الزبائن، لمعرفة الحسابات التي يمكن اعتبارها معدومة؛
- التأكد من أن المؤونات تم إعدادها بنفس الطريقة التي أعدت بها مؤونات السنة الماضية.

زبائن مشكوك فيهم - د/416

ونتناول الفحوصات السابقة بالتفصيل وذلك على النحو التالي:²

- يتم من خلال فحص رصيد كل عميل على حدا ودراسة وتحديد مقدار الدين المشكوك في تحصيله وهي طريقة مكلفة من حيث الوقت والجهد والمال، خاصة إذا كان عدد العملاء كبيرا؛

¹ غوالي محمد بشير، دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة حالة تعاونية الحبوب والخضر الجافة بورقلة CCLS، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، فرع إدارة أعمال، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص 89-90.

² خالد أمين عبد الله، 2004، مرجع سبق ذكره، ص 191-192.

- أخذ نسبة مئوية من مجموع أرصدة المدينين تحدد بناء على ظروف المؤسسة وطبيعة الاحوال الاقتصادية المحيطة بها وسلوك العملاء بالنسبة لتسديد حساباتهم المدينة كما تعتمد على خبرة المؤسسة السابقة؛

- طريقة تقدير مخصص الديون المشكوك في تحصيلها على أساس العمر الزمني للديون: تعتبر هذه الطريقة بديلا للطريقة السابقة فبدلا من استعمال نسبة مئوية على رصيد حسابات العملاء لتقدير مخصص الديون المشكوك فيها، تركز هذه الطريقة على تحديد أرصدة حسابات العملاء حسب تواريخ استحقاقها وذلك بتحليل حساب كل عميل على حدة حسب جدول العمر الزمني للديون.

الزبائن الدائنون (ضمانات ممسوكة) - د/419

تتم الرقابة على الزبائن الدائنون كما يلي: ¹

- التحقق من حسابات الضمانات الممسوكة بالقيام بمقاربة لهم، مع اليوميات المالية ويوميات المبيعات؛
- مراقبة الاستردادات المتعلقة بالضمانات المقتطعة.

بالنسبة لـ د/425 /مستخدمون - تسبيقات ومدفوعات ممنوحة على الحساب

على المراجع الجبائي: ²

- التأكد من أن التسبيقات والمدفوعات الممنوحة على الحساب للمستخدمين لم تسجل في د/631 بدلا من د/425؛
- التحقق من إدماج التسبيقات الممنوحة ضمن الأعباء القابلة للخصم.

د/431 /الضمان الاجتماعي

على المراجع الجبائي التحقق من أن المؤسسة قد أدرجت ضمن أعبائها القابلة للخصم اشتراكات الضمان الاجتماعي الخاصة بأرباب العمل (Cotisations patronales) والتي لم تدفع في ختام السنة المالية³.

بالنسبة لحساب الدولة، والجماعات العمومية، والهيئات الدولية والحسابات المرتبطة بها - د/44

¹ Mokhtar Belaiboud, Op.cit., p 92.

² Khelassi Rétha, Op.cit., p 451.

³ Ibid., p 451.

يتم التحقق عن طريق:

- مقارنة مبلغ الرسم على القيمة المضافة المسترجعة، مع يوميات المشتريات، البنك، الصندوق والحسابات البريدية؛
- التأكد من قابلية هذه الرسوم للاسترجاع، ان كان ينص القانون على ذلك والعكس صحيح؛
- تقارن المبالغ مع الاقرارات الشهرية؛

المجمع والشركاء - د/45

الهدف هو التأكد من أن الشركاء مدينون بالمبلغ الذي تعهدوا به: ¹

- التأكد من القوانين والمبالغ المدينة لكل من هؤلاء الشركاء؛
- التأكد من التسجيلات المحاسبية؛
- التأكد من إدخلات المخزونات للمواد واللوازم؛
- التأكد من إدخل المععدات، التجهيزات أو البناءات التي تعتبر تعهد مع المؤسسة؛
- التأكد من تسجيلاتها المحاسبية.

الشركاء، الحسابات الجارية - د/455

يتبع المدقق الخطوات التالية لتدقيق هذا الحساب:

- مقارنة هذا الحساب مع الحسابات الموافقة، في محاسبات المؤسسة الأم أو فروعها؛
- تحليل كل الأرصدة لهذه الحسابات؛
- الفحص الدقيق لمحتوى الاتفاقيات المبرمة مع هؤلاء الشركاء؛
- طلب، إن اقتضى الأمر، تأكيدات الأرصدة لهؤلاء الشركاء؛
- فحص ميزانيات هته المؤسسات وتفاصيل ملاحقها من أجل معرفة الأرصدة بالضبط؛
- التأكد من الأصول التي كونت لها مؤونة لتدهور حقوقها؛
- التأكد إذا ما كانت هذه المؤونات قد قيمت بطريقة صحيحة.

مختلف الدائنين ومختلف المدينين - د/46

¹ Mokhtar Belaiboud, Op.cit., p 87.

يجب: ¹

- فحص المبررات الممثلة لمبلغ التسبيقات أو الديون؛
- التأكد من شرعية هذه التسبيقات أو الديون؛
- طلب تأكيد الأرصدة من المستفيدين الآخرين؛
- فحص مبررات المنتجات التي سيتحصل عليها وصحة الاقتطاعات؛
- تحليل التدفقات الناتجة منذ تاريخ المصادقة على الحسابات إلى غاية تاريخ نهاية الدورة؛
- الفحص الدقيق للديون والوثائق الثبوتية؛
- التأكد من أن المؤسسة بدأت بالقيام بطلبات التعويض المتعلقة بالتسبيقات القديمة، وهذا قبل الأجل المحدد.

د49/ خسائر القيمة عن حسابات الغير

ينقسم هذا الحساب إلى:

د491/ خسائر القيمة عن حسابات الزبائن

وهم أكثر حسابات المتعاملين تعرضا لخطر عدم السداد بسبب كثرة التعامل مع هذا الصنف من المديونيات التي تعتبر العمود الفقري لنشاط الكيان.

د495/ خسائر القيمة عن حسابات المجمع وعن الشركاء

في حالة تعرض حسابات المجموعة أو الشركاء إلى خسارة في القيم بسبب أو لآخر كالكوارث الطبيعية من الحرائق أو الأمطار.

د496/ خسائر القيمة عن حسابات مدينين مختلفين

ويقصد بها جميع الحسابات ذات الرصيد المدين سواء بسبب بيع استثنائي كالتنازل عن احد الأصول أو غير ذلك.

د/498 خسائر القيمة عن حسابات الغير الأخرى

¹.Mokhtar Belaiboud, Op.cit., P 89-90.

ويعنى هذا الحساب بكل الخسائر المتوقعة أو الناتجة عن احد حسابات المتعاملين التي لم تذكر في الحسابات السابقة¹.

-3-1- المراجعة الجبائية لحسابات المالية²

يركز المراجع على الحسابات التالية:

البنك - المؤسسات المالية، وما شابهها -د/51

يحتوي هذا الحساب على:³

بنوك، خزينة عمومية والمؤسسات المالية-د/512، د/515، د/517

تراجع هذه الحسابات من خلال:

- فحص مذكرات التسوية الشهرية للحسابات المصرفية والبريدية؛
- مقارنة الأرصدة المصرح بها على الكشوف المصرفية (البريدية) بما هو ظاهر في دفاتر المؤسسة؛
- القيام بمقاربة للوثائق المبررة (إشعار التحويل، جدول إيداع الشيكات البنكية، ...)
- التأكد من صحة مجاميع اليوميات والترحيل من صفحة لأخرى؛
- التأكد من صحة تمرکز اليوميات المساعدة في اليومية العامة؛
- التأكد من أرصدة الحسابات الجارية البريدية، في دفاتر المؤسسة، مدينة دائماً؛
- لا بد من تقديم مبررات الشيكات الملغاة؛
- القيام بتدقيق قياسي للوقوف على تطور الأرصدة خلال الفترة؛
- فيما يخص العمليات من الخارج، بالعملة الصعبة، لا بد من التأكد من أسعار الصرف والفروق الناتجة عن ذلك؛
- دراسة كل المبالغ التي لم تكن محل إشعار بحق.

بالنسبة لحساب الصندوق، د/53

¹ لبوز نوح، مرجع سبق ذكره، ص 153.

² فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الامن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن الاوراس -باتنة-، مرجع سبق ذكره، بتصرف، ص ص 143-146.

³ بوتين محمد، مرجع سبق ذكره، ص 107.

على المراجع الجبائي التحقق¹:

- أن رصيد الصندوق في نهاية السنة المالية لا يظهر دائنا؛
 - أن جميع المعاملات النقدية قد سجلت محاسبيا؛
 - عدم الخلط بين حساب الصندوق بالعملة الصعبة وحساب الصندوق بالدينار الجزائري وانه تم تقييم أرصدة الحسابات الظاهرة بالعملة الصعبة بالدينار في نهاية السنة المالية.
 - ترصيد حسابات التحويلات الداخلية في نهاية السنة المالية؛
 - مصير القسائم المستحقة وغير المحصلة؛
 - أن الإنفاق الذي تجاوز عتبة معينة محددة من قبل المؤسسة لم يتم نقدا؛
- مراقبة تحويلات الأموال (التسديدات الداخلية) - ح/58**

يراجع هذا الحساب كالتالي:

- التأكد من أن حسابات تحويلات الأموال للفترة مرصدة؛
- في حالة عدم توازن بين المبالغ المدينة والدائنة، القيام بتحليل الفوارق عن طريق المقارنة بمختلف الحسابات المالية التي خصتها التحويلات.

5-4- فحص حسابات التسيير²

سيتم التطرق من خلال هذا العنصر للمراجعة الجبائية لحسابات التسيير والمتمثلة في المراجعة الجبائية للأعباء والمراجعة الجبائية للإيرادات.

5-4-1- فحص حسابات الاعباء

- الأعباء العامة:

لم يتطرق المشرع صراحة إلى إعطاء مفهوم صريح للأعباء العامة ولكنه ذكر في المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف، وتتضمن هذه التكاليف: المصاريف العامة من أي طبيعة كانت...". أي يمكن اعتبار الأعباء العامة كمصاريف

¹ Khelassi Rédha, Op.cit., p 456.

² فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الامن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن الاوراس -باتنة-، مرجع سبق ذكره، بتصرف، ص ص 146-152.

ضرورية لسير عملية الاستغلال في إطار ممارسة النشاط) تكاليف عامة، تكاليف مالية، ضرائب ورسوم... الخ.)

- شروط خصم الأعباء العامة:

- وضع المشرع عدة شروط من أجل خصم الأعباء العامة وهي¹:
- إن الهدف من إنشاء أي مؤسسة هو تحقيق الربح بعد تخفيض التكاليف من الإيرادات، وبالتالي لا تستطيع المؤسسة خصم الأعباء إلا إذا كانت هذه الأعباء في صالحها وضمن نشاطها الاستغلالي، فالعمليات الخارجة عن عمليات الاستغلال وغير المرتبطة مباشرة بالاستغلال كالمصاريف الشخصية للمسير لا تدخل ضمن زمرة التخفيضات بل تضاف إلى النتيجة المحاسبية، لكي تخضع إلى الضريبة على الأرباح، كما لا تخصص النفقات الخاصة بالغرامات أيا كانت طبيعتها والتي تقع على كاهل مخالف الأحكام القانونية.
- التسجيل المحاسبي للأعباء وتبريرها بكل الوثائق والمستندات التي تؤكد صحة هذه النفقات².
- **أعباء السلع والمواد الاستهلاكية:** تعتبر هذه الأعباء قابلة للخصم ويجب أن تقيد مشتريات البضائع والمواد في المحاسبة بتكلفة الشراء خارج الرسم على القيمة المضافة زائد المصاريف الملحقة، مع الأخذ بعين الاعتبار التخفيضات التجارية المتحصل عليها.
- **أعباء الخدمات:** وتتمثل فيما يلي³:
- ✓ **مصاريف النقل:** وهي تلك المصاريف التي تتعلق بنقل البضائع للزبائن وكذا التنقل والمهمات في حالة ما تكون ناتجة عن التزامات مهنية، وتعتبر هذه النفقات قابلة للخصم إذا كانت مرفقة بأدلة كافية لقبول عملية الخصم؛
- ✓ **الإيجار والمصاريف المتعلقة به:** إنه يجوز خصم قيمة الإيجار المدفوع فعلا للمكان الذي تستغله المؤسسة إذا كان العقار ملكا للغير، بشرط أن لا يكون العقار موجهها كليا أو جزئيا للاستخدام الشخصي حيث لا يدخل ذلك ضمن تكاليف المؤسسة الواجبة الخصم⁴؛

¹ بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 283.

² المادة 169-02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 39.

³ بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 284.

⁴ المادة 169-01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نفس المرجع، ص 39.

✓ **مصاريف الصيانة والإصلاح:** تكون هذه المصاريف قابلة للخصم إذا كانت مخصصة

لصيانة عناصر الأصول وتجهيزات المؤسسة للحفاظ عليها دون أن ينتج عن هذه الصيانة

فائض قيمة خاص بالتجهيزات، أي تكون سببا في تمديد مدة استعمالها القانونية؛

✓ **أعباء البحث والتطوير:** تخصم من الدخل أو الربح الخاضع للضريبة إلى غاية عشرة

بالمائة (10%) من مبلغ هذا الدخل أو الربح، في حدود سقف يساوي مائة مليون

دينار (100.000.000 دج)؛ النفقات المصروفة في إطار بحث التطوير داخل المؤسسة

شريطة إعادة استثمار المبلغ المرخص بخصمه في إطار هذا البحث؛¹

✓ **هدايا مختلفة:** لقد اعتبر المشرع أن قيمة الهدايا غير قابلة للخصم باستثناء تلك التي لها

طابع إشهاري ما لم تتجاوز قيمة كل واحدة منها 500 دج للوحدة؛²

✓ **الإعانات والتبرعات:** الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع

الإنساني، بشرط أن لا تتجاوز مبلغا سنويا قدره 1.000.000 دج؛³

✓ **أعباء المستخدمين:** تعد مصاريف المستخدمين كالعلاوات والتعويضات والمساهمات

الاجتماعية والمستحقات الجبائية المتعلقة بذلك وكذا عوائد الشركاء والمسيرين والأعباء

الاجتماعية قابلة للخصم، وفيما يخص العوائد المدفوعة لغير الأجراء مثل الأتعاب

والسمسرات وغير ذلك قابلة للخصم بشرط التصريح بها في أجل 30 يوما؛⁴

- **الأعباء الجبائية:** تخصم الضرائب الواقعة على كاهل المؤسسة والمحصلة خلال السنة المالية

باستثناء الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي؛⁵

- **الأعباء المالية:** تتشكل من الفوائد وأعباء الصرف وغيرها من المصاريف المالية، وخصمها يكون

من أرباح السنة المالية التي استحققت فيها هذه الفوائد؛⁶

¹ المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 40.

² المادة 169 - 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نفس المرجع، ص 39.

³ نفس المرجع، ص 39.

⁴ بين ربيع حنيفة ، مرجع سبق ذكره، ص 284.

⁵ المادة 141-4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نفس المرجع، ص 33.

⁶ المادة 141-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نفس المرجع، ص 32.

- **مصاريف التأمين:** تكون من المصاريف القابلة للخصم من الربح الخاضع للضريبة كل التأمينات التي من شأنها ضمان عناصر الأصول من الأخطار المحتملة (حرائق، فيضانات، سرقة... الخ)، وتكون قابلة للخصم كذلك التأمينات المدفوعة لصالح الغير إذا كان هؤلاء المستخدمين أجراء في المؤسسة، وفي هذه الحالة يكون مبلغ التأمين زيادة في الأجرة، أما مصاريف التأمين الشخصية لمسييري المؤسسة، وكذلك التي لا تتعلق مباشرة بالاستغلال فيجب إعادة إدماجها؛¹
- **المصاريف الخاصة بالإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية:** يمكن خصم هذه المبالغ من أجل تحديد الربح الجبائي شريطة أن لا يتجاوز مبلغها 10% من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص الطبيعيين والمعنويين وفي حد أقصاه ثلاثون مليون دينار (30.000.000 دج).²

- **الاهتلاكات**

- يعتبر الاهتلاك جبائياً عبء تتحمله المؤسسة نتيجة النقص الذي تتعرض له استثمارات بفعل الاستخدام أو التقدم التكنولوجي أو مرور الزمن، يستوجب خصمه من الإيرادات عند تحديد النتيجة.³
- **قاعدة حساب الإهلاك :** يتم حسابها كما يلي:⁴
- بالنسبة للتثبيات التي تمنح الحق في خصم الرسم على القيمة المضافة والتي تستعمل في نشاط خاضع للرسم، على أساس سعر الشراء أو سعر التكلفة خارج الرسم على القيمة المضافة؛
- بالنسبة للتثبيات التي كان الغرض من شراؤها هو استخدامها في نشاط غير خاضع للرسم على القيمة المضافة فإن قاعدة الاهتلاك تحدد على أساس تكلفة الشراء بما فيها الرسم، إلا أنه وبالنسبة للسيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة فقد حدد المشرع قاعدة لاهتلاكها تقدر بـ (1.000.000 دج)؛
- في إطار عقد القرض الإيجاري (الإيجار التمويلي) فيتم حساب الإهلاك على أساس مدة القرض الإيجاري.

¹ بن ربيع حنيقة، مرجع سبق ذكره، ص 285.

² المادة 169-2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 39.

³ بن ربيع حنيقة، نفس المرجع، ص 285.

⁴ المادة 141-3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نفس المرجع، ص 33.

- **المؤونات:** تعرف المؤونات جبائيا بأنها تلك التخفيضات من الأرباح الخاضعة للضريبة لتغطية الخسائر المحتملة شريطة أن تكون هذه التخفيضات محددة بدقة وان تكون مسجلة محاسبيا خلال السنة المالية وتبينها في كشف الأرصدة المنصوص عليه في المادة 152 من ق ض م ر م .

شروط خصم المؤونات: وتتمثل في¹:

- يجب أن تخصص المؤونات لخسائر أو تكاليف تكون أصلا المصاريف المتعلقة بها قابلة للخصم؛

- يجب أن تتجر هذه الخسائر والتكاليف عن أحداث وقعت خلال السنة المالية المعنية؛

- يجب أن تكون الخسائر والتكاليف محتملة؛

- يجب أن تكون المؤونات خاصة بمصاريف محددة.

- **خسائر السنوات السابقة:**

عادة ما تحقق المؤسسة حديثة العهد خسائر في السنوات الأولى من نشاطها وذلك لإمكاناتها المحدودة وعدم تأقلمها السريع مع وتيرة النشاط الاقتصادي، ولهذا خول لها المشرع الجبائي إمكانية خصم خسائر السنوات السابقة، بحيث تخصص هذه الخسائر من الربح المحقق، وإذا لم يكفي لتغطية هذا العجز يجوز لها نقل أو ترحيل فائض العجز إلى السنوات المالية اللاحقة إذا تحققت الشروط التالية:

- يجب تبرير الخسارة محاسبيا وذلك طبقا للإجراءات المحاسبية المعمول بها في وثائق ملحقة مع التصريح المقدم لإدارة الضرائب؛

- يجب خصمها في فترة لا تتجاوز 4 سنوات²؛

- لا يجب أن يكون هذا العجز مركب من عجز لعدة سنوات بل يجب أن يرحل العجز الأول وهكذا.

- أما فيما يخص المراجعة الجبائية لهذه الأعباء فعلى المراجع الجبائي³:

¹ بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 287.

² المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 35.

³ Khelassi Rédha, Op.cit., p 460-468.

- دراسة احتمال وجود تكاليف ناجمة عن معاملات أجنبية، وفي هذه الحالة تعتبر غير قابلة للخصم؛
- التأكد من أن مختلف الأعباء التي تم خصمها من النتيجة تتعلق بنشاط المؤسسة وخاصة بالسنة المالية المعنية وانه تم تقييدها في المجموعة السادسة؛
- التحقق من الاهتلاكات عنصر بعنصر؛
- التحقق من أن الأعباء القابلة للخصم قد تم خصمها حسب الشروط المنصوص عليها في القانون؛
- التحقق من أن الغرامات والعقوبات مهما كانت طبيعتها لم تخفض من النتيجة الخاضعة للضريبة؛
- التحقق من أن TVA المتعلقة بعمليات لا تستفيد من حق الحسم لم تدرج ضمن TVA المتعلقة بعمليات تستفيد من حق الحسم؛
- التحقق من أن المؤونات المشككة من اجل الأخطار والتكاليف مبررة؛
- التحقق من الإثباتات اللازمة الخاصة بالأعباء المالية وفحصها؛
- التحقق من الوثائق الخاصة بتعويض مصاريف النقل؛
- التأكد من أن الأقساط المدفوعة كأجر هي فعلا لأشخاص يعملون في المؤسسة وذلك عن طريق مراجعة الكشوف الشهرية مع مراقبة كل مكونات الأجر من ساعات إضافية وعلاوات وعطل مدفوعة الأجر؛
- التحقق من أن المؤسسة تحترم القواعد القانونية الخاصة بمسك دفاتر المستخدمين والأجراء؛
- التأكد من أن الرواتب التي يستفيد منها المسيرون طبيعية ومبررة؛
- التأكد من انه تم إعادة دمج المبلغ الغير قابل للخصم لبدل الحضور في النتيجة الخاضعة للضريبة؛
- التحقق من العمليات الحسابية الخاصة بالتسوية والتعديل في الضرائب والرسوم؛
- ضمان الامتثال لمختلف القواعد الجبائية فيما يخص خصم الأعباء الاستثنائية؛
- التأكد من دمج أقساط التأمينات التي لا تتعلق بالسنة المالية المعنية في الربح الخاضع للضريبة؛
- التحقق من صحة الفوائد المصرح بها وذلك من خلال الاطلاع على جداول اهتلاك القروض والعقود الخاصة بها؛

- التأكد من أن الفوائد المالية المدفوعة تخص ديون على المؤسسة؛
- التحقق من سعر الصرف بالنسبة للعملة الأجنبية في نهاية السنة المالية للتأكد من صحة مبلغ خسائر الصرف المخصوم من النتيجة؛
- التأكد من أنه تم التصريح لدى إدارة الضرائب والهيئة الوطنية المكلفة برقابة البحث العلمي بالنفقات المصروفة في إطار بحث التطوير للاستفادة من خصم هذه المصاريف؛¹
- **5-4-2- فحص حسابات الإيرادات**²
- سيتم التطرق للمراجعة الجبائية للإيرادات من خلال:
- **الإعانات: تعالج كما يلي:**³
- إعانات الاستغلال: خاضعة للضريبة كلياً في الفترة التي يتم فيها تحرير هذه الإعانات؛
- إعانات التجهيز: خاضعة للضريبة حسب الدفعات سواء:
- ✓ استثمار قابل للاهلاك خضوع تناسبي مع أقساط الاهلاك؛
- ✓ استثمار غير قابل للاهلاك: فترة عدم قابلية التصرف أو عشر سنوات.⁴
- **الإيرادات الاستثنائية: ونجد فيها:**
- فوائض القيمة الناتجة عن الاندماج والانفصال؛
- فوائض القيمة الناتجة التنازل عن عناصر الأصول؛
- فوائض القيم الناتجة عن فرق إعادة التقييم.
- **فوائض القيمة الناتجة عن الاندماج والانفصال:**
- فوائض القيمة الناتجة عن عمليات الاندماج والانفصال معفية من الضريبة على أرباح الشركات، غير أن هذا النوع من الإعفاء يخص فقط شركات المساهمة والشركات ذات المسؤولية المحدودة.⁵

¹ المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 40.

² فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الامن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن الاوراس -باتنة-، مرجع سبق ذكره، بتصريف، ص ص 152-154.

³ المادة 144 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نفس المرجع، ص 35.

⁴ بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 280.

⁵ المادة 1-143 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نفس المرجع، ص 34.

- فوائض القيمة عن التنازل عن الأصول:

يخضع فائض القيمة الناتج عن التنازلات عن الاستثمارات للنظام الجبائي وفقا لتعليمات قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (المادتين 172 و173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة) إذ يمكن التمييز بين حالتين:

✓ **عدم الرغبة في إعادة استثمار الفائض:** في هذه الحالة تحتسب الفوائض المحققة ضمن النتائج الخاضعة للضريبة كآتي:¹

- 70% من الفائض عندما يكون ناجما عن التنازلات التي تخص استثمارات تم اكتسابها أو إنجازها منذ ثلاث سنوات على الأكثر ويتعلق الأمر هنا بفوائض القيمة القصيرة الأجل؛

- من الفائض عندما يأتي من التنازلات التي تخص استثمارات تم اكتسابها أو إنجازها منذ أكثر من ثلاث سنوات على الأكثر ويتعلق الأمر هنا بفوائض القيمة طويلة الأجل.

✓ **الرغبة في إعادة استثمار الفائض:** في هذه الحالة يمكن للمؤسسة استثمار الفائض كليا أو جزئيا:²

❖ **الاستثمار الكلي للفائض المحقق:** تعتبر الفوائض المحققة

والتي ترغب المؤسسة في إعادة استثمارها معفاة تماما من الوعاء الضريبي شرط احترام الإجراءات التالية:

- على المؤسسة الالتزام كتابيا أمام إدارة الضرائب عن نيتها في استثمار الفوائض المحققة؛
- يكون تجسيد هذا الالتزام في مدة أقصاها ثلاث سنوات ابتداء من الدورة المحاسبية التي تلي تلك التي تحقق فيها الفائض؛
- يجب على الأقل إعادة استثمار قيمة الاستثمار المتنازل عنه بالإضافة إلى الفائض المحقق؛

¹ المادة 173 - 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 40.

² بن ربيع حنيقة، مرجع سبق ذكره، ص 281.

• تحويل الفوائض المحققة والمستثمرة إلى حساب الإهلاكات الخاصة بالاستثمارات الجديدة التي عوضت تلك المتنازل عنها، يسمح للمؤسسة عند الامتثال لهذه الشروط استبعاد الفوائض المحققة عند حساب الوعاء الضريبي.

❖ الاستثمار الجزئي للفائض: في حالة إعادة استثمار المبلغ

الناجم عن الفائض جزئياً في الأجل المحدد قانوناً، فالجزء الباقي من الفائض يرصد في حساب النواتج الاستثنائية أو في النتيجة الإجمالية، إذا شرعت المؤسسة في استخراج نتيجة الدورة المحاسبية، مع العلم أن المؤسسة سبق لها وأن استبعدت الفائض في الآجال المحددة بثلاث سنوات والآن عليها بتصحيح نتيجتها لتخفيض ما تحصلت عليه في شكل إعفاءات جبائية.

في حال عدم التزام المؤسسة باستثمار الفائض في الآجال المحددة فإنه تنقل فوائض القيم إلى الربح الخاضع للضريبة للسنة المالية التي انقضى فيها الأجل المحدد قانوناً¹.

- فوائض القيمة الناتجة عن فرق إعادة التقييم: حيث تنص القواعد المستعملة في النظام المحاسبي المالي على حرية المؤسسات في إعادة تقييم استثماراتها كما هو الحال عندما تختار المؤسسة طريقة القيمة العادلة في إعادة تقييم أصولها بدل طريقة التكلفة التاريخية².
- أما فيما يخص المراجعة الجبائية لحسابات الإيرادات فعلى المراجع الجبائي³:
 - التحقق من رقم الأعمال (المبيعات) باعتباره أهم عنصر مشكل للإيرادات؛
 - التحقق من معدلات الرسم على القيمة المضافة الظاهرة في فواتير البيع؛
 - المقارنة بين حسابات الإيرادات الظاهرة في نتائج الميزانية الجبائية وحسابات الإيرادات الظاهرة في نتائج الميزانية المحاسبية؛
 - التأكد من تسجيل جميع المنتجات الناتجة عن نشاط المؤسسة في جدول حسابات النتائج؛
 - التأكد من وجود توافق بين التصريح الضريبي والتسجيلات المحاسبية؛
 - التأكد من تسجيل جميع الإيرادات المحققة خلال الدورة؛

¹ المادة 173 - 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، مرجع سبق ذكره، ص 40.

² بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 282.

³ Khelassi Rédha, Op.cit., p 470-475

- التحقق من أن الفواتير التي لم يدرج فيها الرسم على القيمة المضافة تم تبريرها ب:
 - ✓ الوثائق الجمركية لخروج المنتجات والبضائع خارج الإقليم الوطني؛
 - ✓ شهادة تصدير مصادق عليها من طرف المصالح الجبائية.
- فحص الشروط الدقيقة لمحتويات عقود القروض وخاصة معدلات الفائدة المحدودة وكذا الشرعية القانونية للعقد؛
- التحقق من أن حصة الضريبة المحصلة من الشركات التابعة لم يتم حسمها من الضريبة على أرباح الشركات والتي تكون الشركة الأم مسؤولة عن دفعها؛
- التحقق من أن الإيرادات الاستثنائية قد تم ضمها إلى النتيجة الخاضعة للضريبة.

5-5- التبليغ النتائج

بعد التبليغ الأولي الذي ترسله الإدارة الجبائية للمكلف الضريبي مع وصل استلام، مرفقا بجميع التعديلات والتقييمات التي دونها المدقق الجبائي، وبعد استعانة المكلف بمستشار من اختياره لإرسال موافقته وتقديم ملاحظاته في غضون أربعين (40) يوما، يتم تقديم تبليغ نهائي (بعد انقضاء أجل (40) يوما) يوضح الأسس الضريبية المستخرجة، وكخطوة أخيرة يقوم بكتابة التقرير النهائي الذي من خلاله يسجل كل المعلومات الخاصة بعملية التدقيق التي قام بها.

حيث أن كتابة التقرير النهائي هو الملف الذي عن طريقه ينهي المراجع مهمته في التحقيق المحاسبي، ويجب أن يتضمن هذا التقرير كل المعلومات، الأرقام والمبالغ التي تسمح بالتأكد من احترام الإجراءات وتقييم نتائج التدقيق من خلال مجموعة من الوثائق التي يجب وبشكل إلزامي أن تكون ملحقة بنسخ (حالة مقارنة الميزانيات، كشف المحاسبة، نسخة من الإشعار بالتقويم، نسخة من ردود المكلف والحالة التي تعكس طبيعة الضرائب والحقوق والعقوبات المثبتة) من تقرير المدقق موجهة إلى المديرية الجهوية للضرائب وكذا مديرية البحث والمراجعات ومفتشية الوعاء للمقاطعة.¹

¹ بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي -دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة-، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014/2015، ص117.

الفصل السادس

عرض دراسة حالة حول المراجعة الجبائية

بمستوياتها الثلاث

من خلال هذا الفصل سيتم التطرق إلى مثال يبين كيفية سير الحالات الثلاث للمراجعة الجبائية، اذ نشير أن المراجعة الجبائية منظمة في الجزائر عبر المواد 18-19-20- و21 من قانون الإجراءات الجبائية، لذلك سنورد ملخص لهذه المواد، ثم نشير الى مثال حول التحقيق المحاسبي والتحقق والمصوب والتحقق في الوضعية الجبائية الشاملة، كما نشير أيضا ان الملحق الخاص بهذه المطبوعة يتوفر على دراسة حالة مغايرة.

6-1- ملخص المواد 18-19-20- 21 من قانون الإجراءات الجبائية

تضمن قانون الإجراءات الجبائية عدة مواد، وقد خصصت المواد من 18 الى 68 تحت بند الجزء الثاني: اجراءات مراقبة الضريبة، الباب الاول: حق الادارة في الرقابة، الا انه المواد من 18 الى 21 فقد خصصت للتفريق بين الانواع المختلفة للمراجعة الجبائية، وهذا ملخص عن مضمونها.

6-1-1- المراقبة الداخلية: مراقبة التصريحات *Contrôle interne*

- تتشكل أساسا في مراقبة مختلف الابعاء والفواتير ..، وتكون عندما يقدم المكلف بالضريبة تصريحه، لذلك يكون هذا النوع من الرقابة بمكتب الادارة الجبائية.
- مدة المراقبة لفترات بين سنة وأربع سنوات؛
- يجب تقديم 30 يوم للمكلف بالضريبة من اجل الاجابة على الملاحظات؛
- في حالة انتهاء مدة 30 يوم، يتم اتخاذ قرار نهائي يرسل للمكلف بالضريبة.
- في حالة الانتقال من المراقبة الداخلية -على مستوى المصلحة- الى المراقبة الخارجية -على مستوى المؤسسة- يتوجب اعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق ارسال أو تسليم اشعار بالتحقيق مقابل اشعار بالوصول مرفق بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على ان يستفيد من اجل أدني للتحضير مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الاشعار.
- يجب موافقة المفتش الجبائي -مصالح خارجية بمصلحة الضرائب- للانتقال نحو المراقبة الخارجية، ويتم ترتيب الملفات حسب:

- ✓ رقم الاعمال والأرباح المصرح بها؛
- ✓ طبيعة النشاط الممارس؛
- ✓ عدد العمال؛
- ✓ الخسائر المتكررة.

6-1-2-المراقبة الخارجية Contrôle externe

وتنقسم الى ما يلي:

6-1-2-1-التحقيق في المحاسبة Verification de comptabilité proprement dite

• يتم هذا التحقيق من طرف مصالح أخرى ما عدا التي تمسك ملف المكلف بالضريبة؛ الذين لهم رتبة مفتش على الأقل؛

• يمكن ان يصل التحقيق الى 04 دورات؛

• يتوجب اعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق ارسال أو تسليم اشعار بالتحقيق مقابل اشعار بالوصول مرفق بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على ان يستفيد من اجل ادنى للتحضير مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الاشعار.

• يجب ان يبين الاشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين، وكذا تاريخ وساعة اول تدخل، والفترة التي يتم التحقيق فيها والضرائب والرسوم المعنية والوثائق الواجب الاطلاع عليها، وفي حالة استبدال المحققين يجب اعلام المكلف بالضريبة بذلك.

• يمكن للمكلف بالضريبة الاستعانة بمستشار من اختياره أثناء اجراء عملية الرقابة.

• في حالة حدوث مراقبة مفاجئة بهدف المعاينة المادية للعناصر الطبيعية والتأكد من وجود الوثائق المحاسبية، يسلم الاشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عملية المراقبة.

• مدة التحقيق تتغير حسب رقم الاعمال المحقق.

• يرسل الاشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع اشعار بالاستلام، أو يسلم له مع اشعار بالاستلام.

• يجب أن يكون الاشعار بإعادة التقويم مفصلا ومعللا، وللمكلف بالضريبة أجل 04 أيام من ليرسل ملاحظاته أو قبوله للإشعار، كما يجب على العون المحقق أن يقدم كل التفسيرات الشفوية للمكلف بالضريبة إذا أراد ذلك.

• عند رفض العون المحقق لملاحظات المكلف بالضريبة، ينبغي أن يعلمه بذلك من خلال مراسلة مبررة، ويمنح للمكلف بالضريبة أجل اضافي يقدر بـ 40 يوما ليرسل ملاحظاته.

6-1-2-2-التحقيق المصوب في المحاسبة Vérification ponctuelle de comptabilité

• يكون خاص لنوع أو عدة انواع من المحاسبة، لفترة كاملة أو جزء منها أو لمجموعة عمليات لمدة تقل عن سنة جبائية.

• ويتم كذلك عندما تشك الادارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم ابرامها من طرف المكلفين بالضريبة، التي تخفي المضمون الحقيقي للعقد، ولا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق فحص معمق لكل محاسبة المكلف بالضريبة.

• المدة القصوى للتحقيق هي 04 دورات محاسبية.

• يتوجب اعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق ارسال أو تسليم اشعار بالتحقيق مقابل اشعار بالوصول مرفق بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على ان يستفيد من اجل ادنى للتحضير مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الاشعار.

• تكون اعمال المراقبة بالمؤسسة ما عدا إذا طلب المكلف بالضريبة ذلك ووافقت عليه مصلحة الضرائب.

• يجب ان لا تستغرق مدة التحقيق شهرين، تختتم بإمضاء محضر يوقع عليه المكلف بالضريبة، ويملك المكلف بالضريبة اجل شهر لإرسال ملاحظاته او قبوله للمحضر، ويمكن ان تمدد مدة التحقيق من شهرين الى 06 أشهر في حالة طلب ادارة الضرائب المساعدة من ادارات أخرى في إطار التعاون.

6-1-2-3-التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE)

• يمكن لأعوان الادارة الجبائية الشروع في التحقيق المعمق للأشخاص الطبيعيين التجار الخاضعين لـ IBS - والغير التجار - الخاضعين لـ IRG -، ويكون هذا التحقيق عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصى جبائيا، وجود أنشطة متهرب منها جبائيا، منها:

✓ شراء عقارات أو شهرة محل؛

✓ اقتراض مبالغ مالية.

• لا يمكن القيام بالتحقيق المعمق لشخص طبيعي دون اعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق ارسال اشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع اشعار بالاستلام، مرفوقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية، مع منحه اجلا للتحضير يقدر بـ 15 يوم ابتداء من تاريخ الاستلام.

• يمكن ان يستعين المكلف بالضريبة بمستشار من اختياره؛

• لا يمكن ان يمتد التحقيق المعمق مدة سنة؛

• يجب على العون المكلف بالمراقبة اعداد محضر بداية ونهاية المراقبة ممضي عليه من طرف

المكلف بالضريبة؛

• يتمتع المكلف بالضريبة بأجل 40 يوم لتبلغ ملاحظاته أو قبوله، ويكون عدم الرد خلال هذه الآجال

بمثابة قبول ضمنى.

6-2-دراسة حالة حول التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب في المحاسبة

قبل الشروع إلى دراسة الحالة، لابد الإشارة إلى طبيعة ونوع نشاط المكلف في كلتا الحالتين، حيث:

➤ بالنسبة للتحقيق المحاسبي المكلف المعني **SARL BATIMEC** هي شركة ذات مسؤولية

محدودة، يتمثل نشاطها في شراء وإعادة بيع مواد البناء، تقديم خدمات وبيع الأشغال.

➤ بالنسبة للتحقيق المصوب في المحاسبة يتمثل المكلف في **SARL AOE** مؤسسة البناء

والأشغال العمومية.

6-2-1- المرحلة التحضيرية للتحقيق المحاسبي والتحقق المصوب في المحاسبة

يتم التحقيق المحاسبي والمصوب وفقا لنفس الإجراءات وأولها المرحلة التحضيرية، حيث وبعد اختيار

الملفات الخاضعة للتحقيق يكلف أحد المفتشين بتولي المهمة.

يقوم المفتش بدراسة وسحب الملف الجبائي للمكلف من مفتشية الضرائب التابع لها جبائيا، وهذا بعد

إظهار الأمر بمهمة التحقيق، وإمضاء تعهد بالسر المهني وإعادة الملف بعد انتهاء مدة التحقيق.

بعد سحب الملف الجبائي للمكلف، يقوم المفتش بالتحقق من كل الرسوم الواجبة الدفع والتأكد من

تصريحات المكلف إن كانت قانونية أوفي آجالها، ثم يتم إعداد الكشوف المساعدة المتمثلة في كشف

المحاسبة للفترة المحقق فيها والحالة المقارنة للميزانيات لنفس الفترة.

وعند انتهاء المفتش من فحص الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف بالضريبة وكذا بعض المعلومات

المقدمة من المفتشية، يقوم بجمع معلومات خارجية وذلك عن طريق الاتصال بكل المؤسسات التي لها

علاقة مع المكلف الجبائي لأجل الحصول على معلومات وتوضيحات يعتمد عليها في تحقيقه، وذلك بإرسال

استمارة طلب المعلومات عن المكلف.

وتنتهي المرحلة التحضيرية بإرسال الإشعار بالتحقيق بالنسبة للتحقيق المحاسبي والتحقق المصوب

مرفوقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف الجبائي في نسختين، نسخة يحتفظ بها المعني ونسخة يتم إرجاعها

للمديرية الفرعية للتدقيق الجبائي بعد المصادقة عليها وتدوين تاريخ استلامها من طرف المكلف مع منحه أجل أدنى للتحضير مدته (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

6-2-2-2- سير عملية التحقيق المحاسبي والمصوب

بعد إرسال الإشعار بالتحقيق للمكلفين الجبائيين وانقضاء أجل التحضير الذي مدته (10) أيام، يتوجه المفتش إلى مقر ممارسة النشاط وذلك بالتدخل في عين المكان لتحديد الوضعية الجبائية للمكلف.

6-2-2-1- الوضعية الجبائية

بالنسبة **SARL BATIMEC** والمتمثل نشاطها في شراء وإعادة بيع مواد البناء، تقديم خدمات وبيع أشغال ونظرا للطبيعة القانونية لها، فهي خاضعة للضرائب والرسوم التالية:

6-2-2-1-1- الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

- فرض رسم على النشاط المهني على رقم الأعمال المحقق بمعدل 2% (حسب المواد 217-222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة)؛
- دفع اقتطاعات الضريبة على الدخل الإجمالي (صنف الرواتب والأجور) المتعلقة بأجور العمال (حسب المادة 75-01، 130-02، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة)؛
- فرض الضريبة على الدخل الإجمالي (صنف ريع الأسهم وحصص الشركاء والإيرادات المماثلة (حسب المواد 45، 01، 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).

6-2-2-1-2- حقوق الطابع

فرض حق الطابع على مبلغ المبيعات المفوترة والمسددة نقدا (حسب المادة 100 من حقوق الطابع).

6-2-2-1-3- رسم التكوين المهني المتواصل والرسم التعليمي

تفرض وفقا للقانون رقم 97-02، المؤرخ في 13/12/1997.

6-2-2-2- الفحص المحاسبي

بالإضافة إلى الوضعية الجبائية يقوم المفتش بفحص المحاسبة من حيث الشكل للتأكد من أنها تضم جميع الوثائق والمستندات التي ينص عليها القانون التجاري، ومن حيث المضمون لاستخراج المخالفات.

6-2-2-2-1- من حيث الشكل

حيث قامت الشركة ذات المسؤولية المحدودة **SARL BATIMEC** (التي خضعت للتحقيق

المحاسبي)، بتقديم الوثائق التالية:

6-2-2-2-1-1- الدفاتر الإجبارية

وتتمثل في كل من:

- دفتر اليومية: موقع ومرقم من طرف محكمة بوفاريك في 2010/02/02، يحتوي على 100 صفحة.
- دفتر الجرد: موقع ومرقم من طرف محكمة بوفاريك في 2011/02/02، يحتوي على 50 صفحة.
- دفتر الرواتب: موقع ومرقم من طرف محكمة بوفاريك في 2011/02/02، يحتوي على 50 صفحة.
- دفتر الرواتب: موقع ومرقم من طرف محكمة بوفاريك في 2011/11/06، يحتوي على 90 صفحة.
- الدفتر الكبير: (دفتر الأستاذ العام للحسابات العامة والمساعدة).

6-2-2-2-1-2- الدفاتر واليوميات المساعدة

إضافة على الدفاتر الإجبارية قامت **SARL BATIMEC** بتقديم الدفاتر واليوميات المساعدة التالية:
اليومية المساعدة للمشتريات، اليومية المساعدة للمبيعات، اليومية المساعدة للصندوق، البنك، الاستثمارات، ومختلف العمليات الأخرى وكذا الميزانية العامة للحسابات الرئيسية، لسنوات 2016 إلى 2019.

6-2-2-2-1-3- وثائق أخرى مقدمة

وتتمثل في:

- فواتير الشراء، البيع، الأعباء، الاستثمارات والكشوف البنكية، للسنوات 2016 إلى 2019؛
- التصريحات المكتتبة لدى الضمان الاجتماعي، نسخ من التصريحات الشهرية (G50)، والسنوية (الميزانية)، للسنوات 2016 إلى 2019.

6-2-2-2-2- من حيث المضمون

بعد فحص الحسابات والملفات الضريبية المتعلقة بالشركة **SARL BATIMEC** توصل المفتش إلى المخالفات التالية:

- خصم النفقات الشخصية بشكل خاطئ من نتيجة الشركة (مصاريف الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي لغير الأجراء) وذلك لأربع سنوات محل التحقيق؛

➤ عدم إدماج ضريبة على الرسم التعليمي وضريبة التكوين المهني المتواصل للريح الجبائي للسنة المالية 2017، وبهذا فإن أساس حساب القاعدة الخاضعة لحساب الرسم التعليمي للسنوات 2016، 2017، 2018، 2019، خاطئة؛

➤ فاتورة البيع رقم 2397 بتاريخ 2017/03/15، المحررة من طرف SARL BATIMEC لم يتم تسجيلها محاسبيا؛

➤ عدم التصريح بفاتورة شراء التي رقمها 982 بتاريخ 2019/11/11 المحررة من طرف المورد الذي يزاول نشاط الجملة لمواد البناء؛

أما المخلفات التي تم تسجيلها في حق مؤسسة البناء والاشغال العمومية SARL AOE بعد فحص محاسبتها هي:

➤ نقائص في التصريح لدى المورد SARL ORIEN Plus ، والمحدد لمشتريات سنتي 2016 و 2018 والتي لم يتم التصريح بها بشكل تفصيلي؛

➤ فاتورة مدفوعة نقدا بمبلغ يفوق 100.000 دج بموجب عملية الدفع النقدي والتي يجب إعادة دفعا (المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال)؛

➤ إيرادات لم يتم التصريح بها في الأشهر اللازمة واوقاتا المحددة مما ترتب عنها اختلالات في القيمة المضافة لسنة 2017.

- 6-2-3- إعادة تأسيس الأوعية الضريبية والابلاغ بالنتائج المتوصل اليها

من خلال هذا العنصر سيتم التطرق إلى إعادة تأسيس الأوعية الضريبية لكل من المكلفين الجبائين للأخطاء المسجلة في المحاسبة وفي الأخير الإبلاغ بالنتائج المتوصل إليها.

6-2-3-1- إعادة تأسيس الأوعية الضريبية

سيتم التطرق إلى إعادة تأسيس الأوعية الضريبية لكل من التحقيق المحاسبي SARL BATIMEC والتحقق المصوب في المحاسبة SARL AOE.

6-2-3-1-1- إعادة تأسيس الأوعية الضريبية بالنسبة للتحقيق المحاسبي SARL BATIMEC

وذلك من خلال إعادة تشكيل أسس الحساب وحساب الضرائب المفروضة.

6-2-3-1-1-1- إعادة تشكيل أسس الحساب

بالنسبة SARL BATIMEC سيكون إعادة تشكيل أسس الحساب لكل من رقم الأعمال، نتائج الشركة، فحص رسم التكوين المهني المتواصل وفحص الرسم على القيمة المضافة للمشتريات، فيما يلي:

6-2-3-1-1-1- إعادة تشكيل رقم الأعمال

➤ نشاط 2017: رقم الأعمال لم يتم تسجيله محاسبيا بمبلغ 334.742 دج خارج الرسم في فاتورة البيع رقم 162 بتاريخ 2017/03/19 والذي يعتبر مقبوض في نفس السنة.

➤ نشاط 2019: رقم الأعمال الخاص لنشاط 2019 يتم تحديده بتطبيق معدل هامش ربح خام 33.33% (الهامش الخام من الميزانية العامة) على المشتريات غير المصرحة.

جدول 3: إعادة تشكيل رقم الأعمال المخفي لسنة 2019 SARL BATIMEC

الوحدة (دج)

المبالغ	البيان (2019)
014.958.25	مشتريات غير مصرح بها خارج الرسم (1)
331,33	معامل الهامش الخام (2)
820.609.34	رقم الأعمال المخفي (1) × (2) = (3)

المصدر: من اعداد الباحث بناء على الاشعار الأولي

6-2-3-1-1-1- إعادة إدماج نتائج SARL BATIMEC

تم التحصل على النتائج التالية بعد الجمع بين النتائج المصرحة والأعباء الغير قابلة للخصم جبائيا كما هو موضح في الجدول أدناه:

جدول 4: النتائج المتحصل عليها

الوحدة (دج)

2019	2018	2017	2016	البيان	
621.094	583.200	129.600	583.200	مصاريف الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي	1
-	-	101.136	-	رسم التكوين والتعليم	2
-	973.946	-	-	فاتورة الشركة ذات المسؤولية المحدودة SARL JAKOUB رقم 229333	3

4	فاتورة الأشغال رقم 876	-	371.742	-	-
5	الربح من المشتريات غير المصرح به (الهامش الخام)	-	-	-	8.729.680
	المجموع	583.200	565.478	843.146	9.350.774

المصدر: من اعداد الباحث بناء على الاشعار الأولي

ملاحظات:

- مصاريف الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي لغير الأجراء غير قابلة للخصم جبائيا وذلك باعتبارها أعباء شخصية غير موجهة مباشرة لاستغلال الشركة؛
- الرسم التعليمي ورسم التكوين المهني المتواصل غير قابلين للخصم جبائيا وذلك حسب المادتين 55 و56 من القانون رقم 97-02 بتاريخ 1997/12/31.
- ومنه أعيد تصحيح نتيجة السنوات الأربع وذلك بإعادة إدماج المبالغ غير المصرح بها (الدفع) كما يبينه الجدول التالي:

جدول 5: إعادة تأسيس نتيجة SARL BATIMEC

الوحدة (دج)

البيان	2016	2017	2018	2019
النتيجة الجبائية المصرح بها (1)	-13.813.596	37.471.342	22.028.282	6.848.458
مبلغ الرفع على النتيجة (2)	583.200	565.478	843.146	9.350.774
النتيجة المعاد تأسيسها (1) + (2)	-13.230.396	38.036.820	22.871.428	16.199.232

المصدر: من اعداد الباحث بناء على الاشعار الأولي

6-2-3-1-1-1-3-1-3- فحص الرسم التعليمي

يفرض هذا الرسم بمعدل 1%، على المؤسسات التي يكون عدد عمالها أكبر أو يساوي 20 عامل (حسب المادتين 55 و56 من القانون رقم 97-02 بتاريخ 1997/12/31، المتضمن لقانون المالية لسنة 1998، القوانين والمراسيم التنفيذية رقم 98-149 بتاريخ 1998/12/13 ورقم 09-262 بتاريخ 2009/08/24، أنه تفرض على كتلة الأجور الخام رسم التكوين المهني المتواصل والرسم التعليمي وذلك بمعدل 1% لكل من الرسمين).

والجدول التالي يبين فحص الرسم التعليمي:

جدول 6: فحص الرسم التعليمي

الوحدة (دج)

2019	2018	2017	2016	البيان
22.033.670	19.934.726	8.076.854	8.537.114	القاعدة الخاضعة للضريبة (1)
8.828.362	7.948.000	5.056.908	6.432.080	القاعدة المصرح بها (2)
13.205.290	11.987.272	3.019.946	2.099.034	قيمة الرفع (1)+(2)=(3)

المصدر: من اعداد الباحث بناء على الاشعار الأولي

6-2-3-1-1-2- حساب الضرائب المفروضة

إعادة تأسيس كل من الرسم على النشاط المهني، الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم التعليمي

على التوالي:

6-2-3-1-1-2- الرسم على النشاط المهني (TAP)

يمكن إبراز إعادة تأسيس الرسم على النشاط المهني من خلال الجدول التالي:

جدول 7: إعادة تأسيس الرسم على النشاط المهني

الوحدة (دج)

2019	2017	البيان
34.687.694	334.742	رقم الأعمال المخفي (1)
%2	%2	المعدل (2)
693.754	6.694	حقوق بسيطة (1)+(2)=(3)
%25	%10	معدل الغرامة (4)
173.438	670	الغرامات (3)*(4)=(5)
867.192	7.364	المبلغ الإجمالي المستحق (3)+(5)

المصدر: من اعداد الباحث بناء على الاشعار الأولي

ملاحظة:

حسب المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة تحسب الغرامات حسب المبلغ المتملص منه بنسبة:

- 10%، إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن 50.000 دج أو يساويه؛
- 15%، إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن 200.000 دج أو يساويه؛
- 25%، إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.

6-2-3-1-1-2-2-1-3-2-6- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

حيث تخص الضريبة على الدخل الإجمالي صنف ريع الأسم وحصص الشركاء والإيرادات المماثلة

لها (الدخل من رأس المال المنقول)، وفيما يلي يظهر الجدول إعادة تأسيس IRG:

جدول 8: إعادة تأسيس IRG (صنف ريع الأسم وحصص الشركاء والإيرادات المماثلة لها)

الوحدة (دج)

2019	2018	2017	البيان
8.657.020	843.146	558.784	مبلغ الرفع (1)
2.250.826	219.218	128.520	الضريبة على أرباح الشركات (2)
6.406.194	623.928	430.264	الربح الصافي (1)-(2)=(3)
%10	%10	%10	معدل الضريبة (4)
640.620	62.392	43.026	الحقوق المفروضة (3)*(4)=(5)
%25	%10	%10	معدل الغرامة (6)
160.154	6.240	4.302	الغرامات (5)*(6)=(7)
800.774	68.632	47.328	المبلغ الإجمالي المستحق (5)+(7)

المصدر: من اعداد الباحث بناء على الأشعار الأولى

6-2-3-1-1-2-2-1-3-2-6- الرسم التعليمي

يمكن توضيح كيفية إعادة تأسيس الرسم التعليمي بالنسبة SARL BATIMEC من خلال الجدول

التالي:

جدول 9: إعادة تأسيس الرسم التعليمي

الوحدة (دج)

2019	2018	2017	2016	البيان
22.033.670	19.935.272	8.076.854	8.537.117	القاعدة الخاضعة (1)
8.828.362	7.948.000	5.056.908	6.438.080	القاعدة المصرح بها (2)
13.205.308	11.987.272	3.019.946	2.099.034	قيمة الرفع (1)-(2)=(3)
%1	%1	%1	%1	المعدل (4)
132.054	119.872	30.200	20.990	الحقوق (3)*(4)=(5)
%15	%15	%10	%10	معدل الغرامات (6)
19.808	17.980	3.020	2.100	الغرامات (5)*(6)=(7)
151.862	137.854	33.220	23.090	المبلغ الإجمالي المستحق (5)+(7)

المصدر: من اعداد الباحث بناء على الاشعار الأولي

6-2-3-1-2- إعادة تأسيس الأوعية الضريبية بالنسبة للتحقيق المصوب SARL AOE

بالنسبة للتحقيق المصوب في SARL AOE كان يخص الرسم على القيمة المضافة فقط للسنوات

الأربع الأخيرة 2016، 2017، 2018، و 2019.

6-2-3-1-2-1- إعادة تشكيل أسس الحساب

حيث تم فحص الرسم على القيمة المضافة على المشتريات وهذا ما يوضحه الجدول التالي:

جدول 10: تحقيق TVA على المشتريات

الوحدة (دج)

2019	2018	2017	2016	البيان
-	-	299.368	382.270	TVA/فواتير مستردة في نسختين
61.404	71.930	29.974	-	TVA/فواتير تم تسويتها نقدا
61.404	71.930	329.342	328.270	TVA التي يتعين ردها

المصدر: من اعداد الباحث بناء على الاشعار الأولي

كما يوضح الجدول التالي مشتريات غير مصرح بها في سنة 2016 و2019:

جدول 11: مشتريات غير مصرح بها

الوحدة (دج)

2019	2016	البيان
32.315.084	51.910.446	رقم الأعمال المعاد تأسيسه (1)
25.402.104	40.137.976	رقم الأعمال المصرح به (2)
1,29	1,29	معامل الرسم على القيمة المضافة (3)=(2)/(1)
51.281.342	813.300	مبلغ المشتريات خارج الرسم (4)
6.512.730	1.049.156	رقم الأعمال المخفي (3)×(4)

المصدر: من اعداد الباحث بناء على الاشعار الأولي

6-2-3-1-2-2- إعادة تأسيس الرسم على القيمة المضافة

وهذا من خلال الجدول التالي:

جدول 12: إعادة تأسيس الرسم على القيمة المضافة SARL AOE

الوحدة (دج)

2019	2018	2017	2016	البيان
-	6.512.730	-	1.049.156	المقبوضات (1)
-	%19	-	%19	معدل (TVA) (2)
-	1.237.418	-	199.339	حقوق بسيطة (1)* (2) = (3)
693.960	-	-	27.840	الرسم على القيمة المضافة الواجبة (4)
61.404	71.930	329.342	328.270	الرسم على القيمة المضافة المدفوعة (5)
755.364	1.309.348	329.342	555.449	مجموع الحقوق (3)+(4)+(5) = (6)
%25	%25	%25	%25	معدل الغرامة (7)
709.311	1.255.400	82.335	309.246	الغرامات (6)* (7) = (8)
-	-	-	-	الهامش (9)
1.464.675	2.564.748	411.677	864.695	المبلغ الواجب الدفع (6)+(8)

المصدر: من اعداد الباحث بناء على الاشعار الأولي

6-2-3-2- الإبلأغ بنتأج التآقق

بعء اللنتهآء من عملفة التآقق من قبل المفتش الجبأئف تم التوصل إلف نتأج وفعب على الإءارة الجبأئفة إبلأغ المكلف بهذه النتأج، آتف فف آالة ففاب التقوقمآت.

6-2-3-2-1- التبلفغ الأولف بنتأج التآقق

بعء استلام المكلف بالضرفة للتبلفغ الأولف بنتأج التقوق المرسل إلفه من طرف الإءارة الجبأئفة والذف فكون متضمنا لكل التوضفآت والعملفآت التف أفرفت فف هذآ التآقق، والمشار فف بأجل الرء المآءء بمءة (40) فوما، أما التآقق المصوب مآءء بمءة (30) فوما.

وقء قامت كلتا المؤسستفن SARL BATIMEC و SARL AOE بالرد على الأشعار الأولف ، وقء طالبتا بفأعاءة النظر فف التقوقمآت.

6-2-3-2- الإبلأغ النهأئ بنتأج التآقق

بعء استلام المفتش الجبأئف لرء المكلف الجبأئف؛ قام بفأعاءة النظر فف النقاط الواردة فف رء المكلف إلا أنها توصلت إلف رفض الرء من طرف المكلففن لعدم توفر الدلائل الثبوتفة وبهذآ فبقف التصآفح مؤكءا ءون تفرفر.

وبهذآ فقوم المفتش الجبأئف بفرسال الإشعار النهأئف إلف المكلففن الجبأئئفن من أبل إعلامهم بالننتأج النهأئفة وفتم إرفاق هذآ التبلفغ بآءول الضرائب الذف فففن كافة مبالغ الضرائب والرسوم المستآفة ءءع من طرف المكلف.

6-3- ءراسة آالة وفق التآقق المعقق فف الوضفة الجبأئفة الشاملة

فف هذآ العنصر سفتم التفرق إلف ءراسة آالة لشآص طفبعف كون هذآ النوع من التقوق فآنص إلا بالأشآاص الطفبعفة ءون سواها، وفعلق الأمر بالسفء "غ.كمال" الذف آضع للتآقق للفترة الممتءة من 2016/01/01 إلف 2019/12/31.

6-3-1- المرآلة التآضرفة وسفر عملفة التآقق المعقق فف الوضفة الجبأئفة الشاملة

سفتم إبراز كل من المرآلة التآضرفة وسفر عملفة التآقق المعقق فف الوضفة الجبأئفة الشاملة للشآص الطفبعف "غ.كمال" .

6-3-1-1- المرحلة التحضيرية للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

بعد اختيار الملفات التي ستخضع للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، يقوم المفتش بسحب الملف الجبائي للمكلف، للإطلاع على دخله وفحص مختلف المعلومات التي يتضمنها بالإضافة إلى مختلف المعلومات التي تخص محيطه أي عائلته.

وبعد الاطلاع على ملف المكلف، يتم إرساله بالإشعار بالتحقيق مرفوقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة، مع منحه مدة (15) يوماً للتحضير ابتداءً من تاريخ استلام الإشعار، كما يرسل مع هذا الإشعار شهادة الذمة المالية، يقوم المكلف بملئها من أجل التعرف على ممتلكاته من قبل المفتش.

يشير الإشعار بالتحقيق للفترة موضوع التحقيق المتمثلة في السنوات 2016، 2017، 2018 و 2019 وإمكانية المكلف بالاستعانة بمستشار من اختياره.

6-3-1-2- سير عملية التدقيق في الوضعية الجبائية الشاملة

بعد انتهاء المرحلة التحضيرية وانقضاء أجل التحضير الذي مدته (15) يوماً، يقوم المكلف بالانتقال إلى مكتب الإدارة الجبائية في التاريخ المحدد، حيث يقوم المفتش بتزويده بكافة الأنشطة التي قام بممارستها، للخوض معه في حوار لتوضيح وضعيته الجبائية.

وبحصول المفتش على مختلف المعلومات، قام بفحصها وتحليلها ومقارنتها مع التصريحات المقدمة من قبل المكلف ليستخلص في الأخير أن هناك مداخل مهمة مقارنة بما صرح به، لذا قام بإرسال طلب من أجل الحصول على تبريرات وتوضيحات إلى المكلف مع توضيحه أن له مهلة (30) يوماً للرد على ها الطلب، وفي حالة عدم رده فإنه يلجأ إلى طريقة التقدير الجزافي.

6-3-2- إعادة تأسيس الأوعية الضريبية والإبلاغ بالنتائج

بعد إرسال طلب التبريرات والتوضيحات إلى المكلف ونظراً لعدم رده على هذا الطلب، لجأ المفتش إلى مجموعة من المعايير من أجل مقارنة المداخل المصرح بها والذم المالية للمكلف ليستخلص الفرق الذي يمثل المداخل الغير المصرح بها ليتم إخضاعها للضريبة.

6-3-2-1- الأسس المعاد تشكيلها

لتقييم إيرادات المكلف "غ.كمال" خلال السنوات 2016، 2017، 2018 و 2019 قام المفتش بدراسة دقيقة لجميع العناصر التي تربط الموارد المالية للمكلف بنفقاته.

6-3-2-1-1- اقتناء عقارات

يبين الجدول أدناه تفاصيل العقارات التي حصل عليها المكلف خلال الفترة المحقق فيها:

جدول 13: اقتناء عقارات من طرف الشخص الطبيعي "غ.كمال"

الوحدة (دج)

التاريخ الاقتناء	المبلغ الخاضع	البيان
2017/09/12	78.500.000	شراء أرض بمساحة 8670 م ² بالغرابة "بوفاريك"
78.500.000		إجمالي سنة 2017

المصدر: من اعداد الباحث بناء على الأشعار الأولى

تم الحصول على مبلغ الشراء من قبل لجنة إعادة التقييم التابعة لمديرية الضرائب لولاية البليدة المقدر ب 78.500.000 دج عوضا عن المبلغ المصرح به والذي قدر ب 27.475.000 دج.

6-3-2-1-2- حقوق التسجيل، رسم الإشهار وأتعاب الموثق

تم دفع حقوق التسجيل، رسم الإشهار وأتعاب الموثق كما يوضحه الجدول التالي:

جدول 14: دفع مصاريف لاقتناء عقارات من طرف الشخص الطبيعي "غ.كمال"

الوحدة (دج)

أتعاب الموثق	رسم الإشهار وتاريخ الدفع	حقوق التسجيل وتاريخ الدفع	البيان
292.500	274.750 في 2017/11/03	1.373.750 في 2017/11/03	قطعة أرض بمساحة 8670 م ² بالغرابة "بوفاريك"

المصدر: من اعداد الباحث بناء على الأشعار الأولى

في حالة عدم وجود دليل على دفع مصاريف المؤسسة، سيتم حساب أتعاب الموثق المبينة في الجدول السابق وهذا بموجب المرسوم التنفيذي رقم 08-243 بتاريخ 2008/08/03 المتعلقة بأتعاب الموثق.

6-3-2-1-3- نفقات نمط المعيشة

بعد اجتماع كل من المفتش والمكلف بالضريبة تم التوصل إلى نفقات نمط المعيشة الخاصة بالمكلف

المبينة كما يلي:

➤ مصاريف الإطعام 25.000 دج للشهر؛

➤ مصاريف اللباس 37.500 دج للشخص في السنة؛

➤ نفقات الهاتف 2.500 دج للشهر؛

➤ الكهرباء، الغاز والماء 3.750 دج كل 3 أشهر.

وبالتالي مجموع المصاريف السنوية هو 382.500 دج.

6-3-2-2- إعادة تشكيل القواعد الضريبية

بناء على المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية يتم التأكد من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة والذمة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى، وهذا حسب المادة 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، استخراج المفتش الجبائي النتائج التالية:

جدول 15: إعادة تشكيل القواعد الضريبية للشخص الطبيعي "غ. كمال"

الوحدة (دج)

2019	2018	2017	2016	السنوات
-	-	29.750.000	-	بناء وتركيب الاسطح
-	-	29.750.000	-	المجموع (1)
2019	2018	2017	2016	السنوات المتاحات المستخرجة
-	-	78.500.000	-	اقتناء عقارات
-	-	686.875	-	حقوق التسجيل
-	-	274.750	-	رسم الإشهار
-	-	293.500	-	أتعاب الموثق
382.500	382.500	382.500	382.500	نفقات نمط المعيشة
382.500	382.500	80.137.625	382.500	المجموع (2)
-382.500	-382.500	-50.387.625	-382.500	الرصيد (1)-(2)

المصدر: من اعداد الباحث بناء على الأشعار الأولي

النتائج السالبة المستخرجة تعتبر كنفقات غير مبررة من الدخل وبالتالي يعاد إدخالها ضمن الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي، والعقوبات المعمول بها في القوانين الجبائية كما يوضحه الجدول التالي:

جدول 16: التصحيحات والعقوبات المفروضة على الشخص الطبيعي "غ.كمال"

الوحدة (دج)

2019	2018	2017	2016	البيان
382.500	382.500	50.387.625	382.500	الدخل غير المصرح به
46.500	46.500	17.470.669	46.500	حقوق مخفاة
4.650	4.650	4.367.666	4.650	العقوبات 10% و25%
51.150	51.150	13.103.003	51.150	المبلغ الواجب الدفع

المصدر: وثائق مقدمة من طرف المديرية الفرعية للتدقيق الجبائي

ملاحظة:

يتم حساب الحقوق المخفاة عن طريق معدلات موضحة قانونا كما يلي:

جدول 17: كيفية حساب الحقوق المخفاة

الوحدة (دج)

التراكم	النسبة	المجال
-	0%	من 0 إلى 120.000
0	20%	من 120.001 إلى 360.000
48.000	30%	من 360.001 إلى 1440.000
324.000	35%	1.440.001 فما فوق

المصدر: من اعداد الباحث بناء على الاشعار الأولي

كما يتم حساب الغرامات المطبقة على المبالغ المتملص من دفعها عن طريق معدلات موضحة قانونا

كما يلي:

جدول 18: كيفية حساب الغرامات المطبقة على الشخص الطبيعي "غ.كمال"

الوحدة (دج)

النسبة	المجال
%10	من 0 إلى 50.000
%15	من 50.001 إلى 200.000
%25	فوق 200.000

المصدر: من اعداد الباحث بناء على الاشعار الأولي

6-3-2-3- الإبلأغ بالنتأج

تم إرسال الإبلأغ الأولي للمكلف "غ.كمال"، ومنح له مدة (40) يوما للرد على التصحيحات. وبعد انقضاء مدة 40 يوم، لم يرد المكلف على الإبلأغ الأولي وبالتالي اعتبر المفتش أن عدم الرد يعتبر قبول ضمني فتم إرسال الإبلأغ النهائي، واعتبرت التصحيحات نهائية.

قائمة المراجع

❖ الكتب باللغة العربية

- ❖ أحمد حلمي جمعة، التدقيق الحديث للحسابات، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1999.
- ❖ أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق التأكيد الحديث، الإطار الدولي - أدلة ونتائج التدقيق، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
- ❖ بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية، منشورات كليك، الجزائر، الجزء الثاني، 2013.
- ❖ بوتين محمد، المراجعة ومراقبة الحسابات بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- ❖ حمدي سليمان، سحينات القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية دراسة تحليلية وتطبيقية، دار الثقافة، عمان، 1998.
- ❖ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة السادسة، 2012.
- ❖ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات - الناحية العملية -، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الثانية، 2004.
- ❖ طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1999.
- ❖ عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى للنشر والتوزيع، الجزائر، 2012.
- ❖ عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009.
- ❖ عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، شريفة علي حسن، أسس المراجعة الأسس العلمية والعملية، الدار الجامعية، القاهرة، 2004.
- ❖ عطية عبد الرحمان، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009.
- ❖ علاوي لخضر، نظام المحاسبة المالية، سير الحسابات وتطبيقاتها، منشورات الزرقاء، الجزائر، 2014.
- ❖ كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد، الجزائر، 2011.
- ❖ كوسة فضيل، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011.

❖ لبوز نوح، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير الدولية للمحاسبة، دليل تطبيقي للحسابات مدعم بالأمثلة والشرح، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية، الجزائر، الجزء الأول، 2009.

❖ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2006.

❖ محمد بودالي، التهرب الضريبي والسلوك الجبائي، شركة الأصالة لنشر والتوزيع، الجزائر، 2018.

❖ الكتب باللغة الفرنسية:

- ❖ Hamini Ahmed, L'audit comptable et financier, Berti édition, Alger, 2001.
- ❖ Khelassi Rédha, précis d'audit fiscal de l'entreprise, Berti édition, Alger, 2013.
- ❖ Mokhtar Belaiboud, pratique de l'audit conforme au norme IAS/IFRS et au SCF, Berti édition, Alger, 2011.

❖ المقالات العلمية

❖ بن بادة عبد الحليم، بن شهرة شول، الرقابة الجبائية كآلية للوقاية من جريمة الغش الجبائي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، مجلة علمية تصدر عن جامعة غرداية، الجزائر، المجلد 10، العدد 01، 2017.

❖ بن توتة قندوز، محمد راتول، تفعيل التدابير الجبائية والمصرفية كآلية لدمج الاقتصاد غير الرسمي في الاقتصاد الرسمي بالجزائر، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية، مجلة علمية دورية محكمة تصدر عن جامعة زيان عاشور بالجلفة، الجزائر، العدد الاقتصادي 34-02.

❖ بودلال علي، ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر وسياسات التعامل معها "دراسة تحليلية"، مجلة دفاتر اقتصادية، مجلة علمية تصدر عن كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير بجامعة زيان عاشور بالجلفة، الجزائر، المجلد 03، العدد 06، 2013.

❖ صاري إسماعيل، تشخيص الرقابة الجبائية وسبل تفعيلها - مع الإشارة لمديرية الضرائب لولاية المدية، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، مجلة علمية تصدر عن مخبر الاقتصاد الكلي والمالية الدولية بجامعة يحي فارس بالمدية، الجزائر، العدد 01، 2014.

❖ عياشي فاطمة الزهراء، سماش كمال، الرقابة الجبائية للحد من ممارسات ادارة الأرباح، مجلة الباحث الاقتصادي، مجلة علمية تصدر عن جامعة 20 أوت سكيكدة، الجزائر، المجلد 06، العدد 01، 2018.

- ❖ فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة شركة مطاحن الاوراس باتنة-، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، مجلة علمية تصدر عن كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، العدد 17، 2017.
- ❖ قמוש سمية، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية -دراسة حالة بإدارة الضرائب لولاية بسكر-، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، مجلة علمية تصدر عن جامعة ام البواقي، الجزائر، العدد 06، 2016.
- ❖ كواشي مراد، شرقي جمعة، مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية -دراسة حالة قضية تحقيق محاسبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية تسة-، مجلة الآفاق للدراسات الاقتصادية، مجلة علمية تصدر عن جامعة جامعة العربي التبسي بتبسة، الجزائر، المجلد 02 ، العدد 02، 2017.
- ❖ لجناف عبد الرزاق، دور الرقابة الجبائية في تحسين أداء النظام الجبائي الجزائري -دراسة حالة نيابة مديرية الرقابة الجبائية لولاية تيبازة-، مجلة دراسات جبائية، دورية علمية تصدر عن كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة البليدة 02، الجزائر، المجلد 06، العدد 02، 2018.
- ❖ لياس قلاب ذبيح، وسيلة بن ساهل، دور مخرجات النظام المحاسبي المالي في تحسين عمل المدقق الجبائي -دراسة تحليلية لملف جبائي خاضع للتدقيق المصوب في المحاسبة-، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، مجلة علمية تصدر عن جامعة أم البواقي، الجزائر، المجلد 04، العدد 02، 2017.
- ❖ محمد زرقون، سليمان عتير، جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية بمديرية الضرائب لولاية الوادي بالجزائر، مجلة البديل الاقتصادي، مجلة علمية تصدر عن جامعة زيان عاشور بالجلفة، الجزائر، المجلد 01، العدد 01، 2014.
- ❖ مقدم عبيرات، أحمد بساس، الاقتصاد غير الرسمي "اقتصاد الظل" كشكل من أشكال التهريب الضريبي، مجلة البحوث والدراسات، مجلة علمية تصدر عن جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، العدد الرابع، 2007.
- ❖ موسوس مغنية، ضبط الاقتصاد غير الرسمي لزيادة إيرادات الخزينة العامة، مجلة الاقتصاد والمالية، مجلة علمية تصدر عن كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، بالتعاون مع مخبر الأنظمة المالية والمصرفية والسياسات الاقتصادية الموطن بنفس الجامعة، الجزائر، المجلد 04، العدد 02، 2018.

❖ الملتقيات العلمية

- ❖ بن يوب لطيفة ، بوغرارة بومدين ، غربي ناصر صلاح الدين، أثر المشروعات الصغيرة على الاقتصاد غير الرسمي، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الوطني حول الاقتصاد غير الرسمي في الجزائر: الآثار وسبل الترويض المداخل القياسية، المركز الجامعي مولاي الطاهر بسعيدة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، يومي 20-21 نوفمبر 2007.
- ❖ ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الإزمة حالة الجزائر، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى العلمي الدولي حول الإزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس بسطيف، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، يومي 20-21 أكتوبر 2009.

❖ مذكرات الماجستير

- ❖ برزوق أمينة، اشكالية تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد في المؤسسات الجزائرية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير تخصص مالية دولية، جامعة أبو بكر بلقايد بتلمسان، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مدرسة الدكتوراه التسيير الدولي للمؤسسات، 2011-2012.
- ❖ بساس أحمد، فعالية التحقيق المحاسبي في الحد من ظاهرة التهريب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة عمار ثلجي بالاغواط، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر، 2005/2006.
- ❖ بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة من أجل نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، جامعة الجزائر1، كلية الحقوق، مدرسة الدكتوراه، الدولة والمؤسسات العمومية، 2013/2014.
- ❖ بوشبوط سيد علي، دور المراجعة الجبائية في تدنية مخاطر المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة مديغة جيجل TAJ-JIJEL spa، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص دراسات محاسبية، جبائية وتدقيق، جامعة الجزائر 03، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، 2015-2016.
- ❖ حولي محمد، المراجعة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة مؤسسة الحديد والفوسفات "فرفوس" فرع نقل الموارد المنجمية sotramine، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة العقيد الحاج لخضر-باتنة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والتجارة، 2008/2009.

- ❖ شراد سميير، منهجية المراجعة الجبائية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية ضمن اطار المراجعة التعاقدية -دراسة حالة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة البليدة 02، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، 2013-2014.
- ❖ غوالي محمد بشير، دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة حالة تعاونية الحبوب والخضر الجافة بورقلة CCLS، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، فرع إدارة أعمال، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2003-2004.
- ❖ لجاط هشام، الأساليب الحديثة للرقابة الجبائية في الجزائر دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المدية للفترة 2007-2012، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نفود ومالية، جامعة المدية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، 2014/2015.
- ❖ نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004.
- ❖ ولدرويس أمينة، التدقيق الجبائي كأداة لمطابقة المؤسسة الاقتصادية لأحكام القانون الجبائي -دراسة حالة مؤسسة صناعة أغلفة الورق المموج -البليدة-، مذكرة مقدمة لنيل درجة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة البليدة 02، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، 2015/2016.
- ❖ ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش (حالة الجزائر)، رسالة مقدمة وفقا لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع التخطيط، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2001/2002.

❖ أطروحات الدكتوراه

- ❖ فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الامن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن الاوراس -باتنة-، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، 2017/2018.
- ❖ حراق مصباح، تكييف النظام الجبائي والجمركي الجزائري مع السياسات الاقتصادية الجديدة على ضوء موجات التحول الداخلية والخارجية، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية تخصص تحليل اقتصادي، جامعة الجزائر 03، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، 2010/2011.

- ❖ نصر رحال، سياسات مكافحة الغش والتهرب الضريبي دراسة مقارنة بين الجزائر، تونس والمغرب، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2014.
- ❖ فلاح محمد، السياسة الجبائية - الأهداف والأدوات-، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، 2005-2006.
- ❖ بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي -دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة-، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014/2015.

❖ القوانين والتشريعات والتعليمات:

- ❖ القانون رقم 01 - 21 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001 يتضمن قانون المالية لسنة 2002، صادر بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية رقم 79، بتاريخ 23 ديسمبر 2001.
- ❖ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة، ط 2003، الجزائر.
- ❖ القانون رقم 06-24 المؤرخ في 26 ديسمبر 2006، المتضمن قانون المالية لسنة 2007، صادر بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية رقم 85، بتاريخ 27/12/2006.
- ❖ القانون التجاري، رئاسة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الامانة العامة للحكومة، 2007.
- ❖ القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 والذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، صادر بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية رقم 19، بتاريخ 25 مارس 2009.
- ❖ المرسوم التنفيذي رقم 12-334 المؤرخ في 08 سبتمبر 2012، المتعلق بالمحرر الجبائي، صادر بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية رقم 50 ، بتاريخ 12/09/2012.
- ❖ قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2020.
- ❖ المرسوم التنفيذي رقم 13-84 المؤرخ في 06 فيفري 2013، صادر بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية رقم 09، بتاريخ 10 فيفري 2013.
- ❖ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2020.

الملاحق

ملحق 1: مذكرة منهجية تبرز كيفية سير التحقيق المحاسبي للعقود طويلة الاجل

Direction des Recherches et Vérifications
Sous-Direction des Contrôles Fiscaux

Fiche Méthodologique n°02

- Contrats à long terme -

L'objet de la présente note est de clarifier, aux services de gestion et de contrôle, le traitement fiscal qu'il convient de réserver aux contrats à long terme, prévus à l'article 140 du CIDTA, lequel a été complété par les dispositions de l'article 4 de la LFC 2009.

I/ Rappel de l'aspect comptable (SCF)

A titre de rappel, suivant la réglementation comptable en vigueur, notamment la section 3 (Paragraphes 133-1 à 133-4) de l'annexe de l'arrêté de Monsieur le Ministre des Finances du 26/07/2008, fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes, les contrats à long terme portent sur la réalisation d'un bien, d'un service, ou d'un ensemble de biens ou services dont les dates de démarrage et d'achèvement se situent dans des exercices différents. Il peut s'agir :

- De contrats de construction ;
- De contrats de remise en état d'actifs ou de l'environnement ;
- De contrats de prestations de services.

Le Conseil National de la Comptabilité, à travers un avis de la commission de normalisation comptable et diligences professionnelles, publié le 30/07/2013, a estimé que les contrats, chevauchant entre deux exercices comptables et dont la durée est inférieure à une année, ne peuvent être assimilés à des contrats à long terme.

Conformément toujours au SCF, notamment le paragraphe 133-2 de l'arrêté précité, lorsque le résultat attendu peut être estimé de façon fiable, l'entité procède :

- Selon le paragraphe 133-4 de l'arrêté en question, à la comptabilisation d'une provision pour pertes à terminaison si le résultat est négatif,
- À la comptabilisation des charges et des produits au rythme de l'avancement, en comptabilisant une marge au fur et à mesure de l'avancement des opérations, si le résultat attendu est positif.

Direction des Recherches et Vérifications
Sous-Direction des Contrôles Fiscaux

L'entité, en fonction de la fiabilité, détermine le taux d'avancement des travaux :

- Soit en calculant le rapport existant entre les coûts encourus pour les travaux exécutés jusqu'à la date considérée et les coûts totaux estimés du contrat ;
- Ou en termes physiques, d'une partie des travaux du contrat ;

Lorsque le résultat ne peut pas être estimé d'une manière fiable, les produits rattachés sont présumés égaux aux coûts engagés, ce qui ressort de la lecture du paragraphe 133-3 de l'arrêté en question « ***Si le système de traitement de l'entité ou la nature du contrat ne permet pas d'appliquer la méthode de comptabilisation à l'avancement, ou si le résultat final du contrat ne peut pas être estimé de façon fiable, il est admis, à titre de simplification, de n'enregistrer en produits qu'un montant équivalent à celui des charges constatées dont le recouvrement est probable*** ».

En conséquence, les contrats à long terme sont comptabilisés, en fonction de la méthode retenue pour le rattachement des produits et des charges, en utilisant les comptes appropriés prévus par le SCF.

Concernant les contrats à long terme figurant au bilan établi au 31/12/2009 suivant le PCN, il a été prévu au moment du passage au SCF :

- La translation des comptes SCF des opérations concernées avec ceux du PCN en utilisant un tableau de correspondance ;
- Le retraitement des contrats à long terme et ce à travers le rattachement des produits et des charges selon l'une des méthodes préconisées (Avancement ou achèvement).

II/ Rappel des aspects fiscaux

Sur le plan fiscal, le traitement devant être réservé aux contrats à long terme a été introduit par l'article 4 de la LFC 2009, lequel a complété les dispositions de l'article 140 du CIDTA.

A travers les dispositions de cet article, le droit fiscal a repris la même définition attribuée à ces contrats que celle fournie par le SCF.

Néanmoins, pour le rattachement des produits et des charges, l'article 140 du CIDTA a prévu que ce dernier doit être effectué exclusivement selon la méthode à l'avancement, ce qui aura pour conséquence la comptabilisation d'une marge au fur et à mesure de l'avancement des opérations.

Direction des Recherches et Vérifications
Sous-Direction des Contrôles Fiscaux

Aussi, comme seconde discordance au titre de ce point entre le droit fiscal et le droit comptable, la déductibilité sur le plan fiscal au niveau du CIDTA de la provision pour pertes à terminaison lors de la détermination du résultat net n'est pas prévue lorsque le résultat attendu est négatif.

III/ Suivi et veille

La discordance est de nature à induire un double traitement de ces contrats et ce afin de se conformer, d'une part à la règle comptable introduite par le SCF ; et d'autre part, pour respecter l'obligation fiscale prévue en matière de détermination du résultat fiscal.

En effet, les entreprises qui, selon le SCF, comptabilisent les charges et les produits au rythme de l'achèvement, seront obligées d'effectuer un retraitement en extracomptable et ce afin de se conformer aux dispositions de l'article 140-3) du CIDTA.

Ce retraitement est effectué, lors de la détermination du résultat fiscal, au niveau de la liasse fiscale à travers une réintégration (Tableau n°09 : détermination du résultat fiscal, II : Autres réintégrations), à détailler sur un état annexe devant être joint à la liasse fiscale.

Dès lors, les services de gestion et/ou de contrôle doivent prêter une attention particulière à ces aspects et ce à travers :

- Un examen minutieux des contrats réalisés en vue d'identifier ceux pouvant être qualifiés de « long terme » ; notamment les contrats portant sur les prestations de services qui en étaient de facto exclus ;
- Le contrôle des taux d'avancement déterminés, dont l'entité doit être en mesure de les justifier ;
- Le contrôle du retraitement effectué en extracomptable au niveau de la liasse fiscale (tableau n°09) lors de la détermination du résultat net.

ملحق 2: نموذج تقرير خاص بالتحكيم

ARBITRAGE DE :

DATE :

SARL ENTREPOT ET MAGASINS GENERAUX CITE JOINT VILLE, BLIDA	PROCEDURE ET SA VALIDITE Avis de vérification n°9../DIW09/SDCF/BVF du 17/10/2019	
VALIDITE DU REJET DE COMPTABILITE	VALIDITE DE LA METHODE DE RECONSTITUTION	POSITION DU DGE-SRV-DIW-CDI
POINTS CONTESTES ET POSITION DE SERVICE	OBSERVATIONS DU CONTRIBUABLE	POSITION DU DGE-SRV-DIW-CDI
<p>1. Véhicule de tourisme : <u>Annuités d'amortissement des véhicules de tourisme :</u> La base de calcul des annuités d'amortissement des véhicules de tourisme ne constituant pas l'outil principal de l'activité de l'entreprise, est limitée à une valeur d'acquisition unitaire de 1.000.000 DA. (Art.141-3 du CIDTA) <u>TVA déductible sur véhicules de tourisme :</u></p>		

<p>Les véhicules de tourisme qui ne constituent pas l'outil principal d'exploitation de l'entreprise sont exclues de droit à déduction (art. 41-2 du CTCA)</p>		
<p>2. Charges des exercices antérieurs : Les charges des exercices antérieurs ne sont pas déductibles du résultat fiscal en application du principe d'indépendance des exercices et de rattachement des charges aux produits prévus par les dispositions combinées de l'art. 141 ter du CIDTA et de l'art. 12 du DE n° 08-156 du 26/05/2008</p>		
<p>3. IRG/salaires des gérants : <u>Nature des revenus :</u> Sont considérées comme des salaires les rémunérations allouées aux associés minoritaires des S.A.L et sont imposés, par conséquent, à l'IRG dans la catégorie des traitements et salaires (art. 67 et 104 du CIDTA) <u>Déduction des cotisations sociales :</u> Les cotisations sociales n'étant pas payées, elles ne peuvent faire l'objet</p>		

d'une déduction du salaire imposable. La base de calcul étant ainsi constituée par le montant brut perçu .		
<p>4. TVA sur assurance véhicules de tourisme :</p> <p>Les services, pièces détachées et fournitures utilisés à la réparation de biens exclus du droit à déduction (véhicules de tourisme) sont exclues de droit à déduction (art. 41-2 du CTCA)</p>		
<p>5. Facture SNC</p> <p>La facture n°01 du 07/04/2013 établie par SNC pour un montant de 24.413 HT a été comptabilisée pour un montant de 284.413 HT le 07/04/2014. Le montant total a été réintégré pour le motif évoqué dans le point n°02.</p>		
<p>6. Immobilisations sup à 30.000 da constatées comme charges :</p> <p>bénéfice des annuités d'amortissement non constatées :</p> <p>Seuls les amortissements « réellement effectués » sont déductibles. (Art. 141-3 du CIDTA)</p>		

7. Reversement de la tva sur factures d'avoir :		
8. TVA sur achats facturée par les contribuables suivis à l'IFU : Le rappel de la TVA facturée par les contribuables suivis à l'IFU a été effectué conformément aux prescriptions de la note n°1594/MF/DGI/DCTXDCTX/SDCTX-TVA/B1/BK du 16/12/2008.		

DATE DE REDACTION DE LA FICHE :

DATE D'ENVOI DE LA FICHE :

NON DU SIGNATAIRE

ملحق 3: نموذج اشعار المراقبة الجبائية -التحقيق المحاسبي-

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

[Redacted area]

A

Référence N°

Lettre avec
A.R
N°

Le

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaitre que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre le [Redacted] à [Redacted] H, à l'effet de vérifier au titre des exercices [Redacted], [Redacted], [Redacted], l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés : [Redacted]

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

[Redacted signature area]

[Redacted signature area]

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

Rappel de certaines dispositions fiscales

Article 20-4 du Code des Procédures Fiscales: Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernées, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

En cas de changement des vérificateurs, le contribuable est tenu informé.

En cas de contrôle inopiné tendant à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence et de l'état des documents comptables, l'avis de vérification de comptabilité est remis au début des opérations de contrôle.

L'examen au fond des documents comptables ne peut commencer qu'à l'issue du délai de préparation précité.

Article 20-5 du Code des Procédures Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois (3) mois, en ce qui concerne :

- les entreprises de prestations de services, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés ;
- toutes les autres entreprises, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 2.000.000 DA, pour chacun des exercices vérifiés.

Ce délai est porté à six (6) mois pour les entreprises ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (9) mois.

La fin des travaux de vérification sur place doit être constatée par un procès-verbal, que le contribuable vérifié est invité à contresigner. Mention est faite éventuellement sur le procès-verbal en cas de refus de signature par ce dernier.

La durée de vérification sur place est prorogée du délai accordé au contribuable vérifié, en vertu des dispositions de l'article 20 ter du code des procédures fiscales, pour répondre aux demandes d'éclaircissement ou de justification lorsqu'il ya transferts indirects de bénéficiaires au sens des dispositions de l'article 141 bis du code des impôts directs et taxes assimilées.

La durée du contrôle sur place n'est pas opposable à l'administration pour l'instruction des observations ou des requêtes formulées par le contribuable après la fin des opérations de vérification sur place.

En outre, les durées de contrôle sur place fixées ci-dessus ne sont pas applicables dans les cas de manœuvres frauduleuses dûment établies ou lorsque le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissement ou de justification prévues à l'article 19 ci-dessus.

Important !

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur (s) vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr
Tél n°

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur
,Tél n°

ملحق 4: نموذج اشعار المراقبة الجبائية -التحقيق المصوب-

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 4 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

[Redacted area]

[Redacted area]

A
[Redacted area]

Référence N°

Lettre avec
A.R
N°

[Redacted area] Le [Redacted area]

Avis de contrôle ponctuel 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 [Redacted area] le [Redacted area] à [Redacted area] H, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur [Redacted area] et concernant les années [Redacted area], [Redacted area], [Redacted area], en vertu des dispositions de l'article 20 bis du Code de Procédures Fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition les documents comptables et pièces justificatives inhérents aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 bis-1 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 demander les précisions sur la conduite de cette vérification ponctuelle.

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'impositions sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

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

[Redacted area]

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

[Redacted area]

Rappel de certaines dispositions fiscales

Article 20 bis-1 du Code des Procédures Fiscales : Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification ponctuelle de comptabilité d'un ou plusieurs impôts, à tout ou partie de la période non prescrite, ou à un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscal.

Lors de cette vérification, il peut être exigé des contribuables vérifiés les documents comptables et les pièces justificatives à l'instar des factures, des contrats, des bons de commande ou de livraison, inhérentes aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification. Cette vérification ne saurait, en aucun cas, donner lieu à un examen approfondi et critique de l'ensemble de la comptabilité du contribuable.

Article 20 bis-3 du Code des Procédures Fiscales : La vérification ponctuelle ne peut être entreprise sans que le contribuable ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser en plus des éléments portés sur l'avis de vérification de comptabilité cités précédemment, le caractère ponctuel de la vérification et doit renseigner sur la nature des opérations à vérifier.

Article 20 bis-4 du Code des Procédures Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place des livres et documents ne peut s'étendre sur une durée supérieure à deux (02) mois.

La fin des travaux de vérification sur place doit être constatée par un procès-verbal, que le contribuable vérifié est invité à contresigner. Mention est faite éventuellement sur le procès-verbal en cas de refus de signature par ce dernier.

La durée de vérification sur place est prorogée du délai accordé au contribuable vérifié, en vertu des dispositions de l'article 20 ter du code des procédures fiscales, pour répondre aux demandes d'éclaircissement ou de justification lorsqu'il y'a présomption de transferts indirects de bénéfices au sens des dispositions de l'article 141bis du code des impôts directs et taxes assimilées.

Important !

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur (s) vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr

Tél n°

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur

,Tél n°

ملحق 5: نموذج اشعار المراقبة الجبائية - التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة -

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 5

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec
A.R
N°

A

Le

Avis de Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble

Nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que nous envisageons de procéder à la vérification approfondie de votre situation fiscale d'ensemble. Cette vérification concerne l'ensemble des revenus dont vous avez disposé durant la période du [] au []

Au cours de ce contrôle, nous aurons à analyser la concordance entre les revenus que vous avez déclarés au cours de cette période et la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments de train de vie des membres de votre foyer fiscal au sens de l'article 21-1 du Code des Procédures Fiscales.

A l'effet d'exercer ce contrôle, votre concours sera sollicité verbalement ou par écrit, sur des points précis retracés dans vos différentes déclarations.

Pour vous permettre de réunir tous les documents et justificatifs nécessaires, vous disposer d'un délai minimum de préparation de quinze (15) jours à compter de la réception ou de la remise du présent avis de vérification (Article 21-3 du Code des Procédures Fiscales).

Votre attention est appelée sur le fait que le contrôle qui sera effectué portera sur l'ensemble des comptes financiers de votre foyer fiscal, l'origine des fonds dont vous avez disposés, leur composition et les variations de votre patrimoine.

La durée du contrôle est fixée à une (01) année, toutefois cette durée n'est pas applicable dans les cas de manœuvre frauduleuses, de renseignements incomplets ou inexacts ou en cas de défaut de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications conformément à l'article 21-4 du Code des Procédures Fiscales.

Vous avez la faculté de vous faire assister, au cours de ce contrôle, par un conseil de votre choix.

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

Rappel de certaines dispositions fiscales

Article 21-3 du Code des Procédures Fiscales: Une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble d'une personne physique au regard de l'impôt sur le revenu ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification, accompagné de la charte des droites et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de quinze (15) jours à compter de la date de réception.

L'avis de vérification doit préciser la période à vérifier et mentionner expressément, sous peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister durant le contrôle par un conseil de son choix.

Article 21-4 du Code des Procédures Fiscales : Sous peine de nullité de l'imposition, la vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble ne peut s'étendre sur une période supérieure à un (01) an à compter de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification prévue au paragraphe 3 ci-dessus.

Cette période est prorogée du délai accordé, le cas échéant, au contribuable et, à la demande de celui-ci, pour répondre aux demandes d'éclaircissements ou de justifications des avoirs et revenus d'avoirs à l'étranger.

Elle est également prorogée des trente (30) jours prévus à l'article 19 ci-dessus et des délais nécessaires à l'administration pour obtenir les relevés de compte lorsque le contribuable n'a pas usé de sa faculté de les produire dans le délai de trente (30) jours à compter de la demande de l'administration ou pour recevoir les renseignements demandés aux autorités étrangères, lorsque le contribuable a pu disposer de revenus à l'étranger ou en provenance de l'étranger.

La période mentionnée au quatrième alinéa ci-dessus, est portée à deux (02) ans en cas de découverte, en cours de contrôle, d'une activité occulte.

Article 21-6 du Code des Procédures Fiscales: Lorsqu'une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble au regard de l'impôt sur le revenu est achevée, l'Administration fiscale ne peut procéder à une nouvelle vérification pour la même période et pour le même impôt, sauf si le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou a usé de manœuvres frauduleuses.

Important !

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur (s) vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr

Tél. []

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur

Tél []

ملحق 6: نموذج اشعار المراقبة الجبائية - تحديد وضعية المكلف الجبائي-

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 7

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

FICHE DE SITUATION DE PATRIMOINE

NOM & PRENOM/RAISON SOCIALE :

ACTIVITE :

ADRESSE :

Renseignements demandés	Réponses du contribuable vérifié
<p>I. <u>Etes-vous propriétaire à votre nom, à celui de votre épouse ou de vos enfants mineurs? (1)</u></p> <p>En Algérie :</p> <p>1.1. <u>De biens immobiliers :</u> (Terrains, immeubles) Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si oui, précisez :</p> <ul style="list-style-type: none">• La nature :• L'origine :• La situation :• S'il s'agit d'une construction (terminée ou en cours) ? précisez :• La date d'acquisition :• Le prix : <p>1.2. <u>De fonds de commerce :</u> Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si oui, indiquez :</p> <ul style="list-style-type: none">• La situation :• Le prix d'acquisition : <p>1.3. <u>De matériel de transport, de travaux publics et autres :</u> Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si Oui, précisez :</p> <ul style="list-style-type: none">• La nature de la marque :• Le prix d'acquisition : <p>1.4. <u>De véhicule de tourisme :</u> Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si oui, indiquez :</p> <ul style="list-style-type: none">• Le nombre ainsi que la marque :• La puissance, l'année et la valeur d'acquisition de chaque véhicule :	

<p>1.5. D'autres biens : (yatch, chevaux de courseetc.) Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si oui, précisez :</p> <ul style="list-style-type: none">• La nature :• Le prix d'acquisition : <p>II. <u>Etres-vous associé dans une société commerciale :</u> Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si oui, indiquez :</p> <ul style="list-style-type: none">• La forme juridique :• La raison sociale :• L'adresse : <p>A l'étranger :</p> <p>1. <u>De biens immobiliers :</u> (Terrains, immeubles) Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si oui, précisez :</p> <ul style="list-style-type: none">• La nature :• L'origine :• La situation :• S'il s'agit d'une construction (terminée ou en cours) ? précisez :• La date d'acquisition :• Le prix : <p>2. <u>De fonds de commerce :</u> Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si oui, indiquez :</p> <ul style="list-style-type: none">• La situation :• Le prix d'acquisition : <p>III. <u>Disposez-vous de comptes financiers :</u> En Algérie : Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si oui, indiquez :</p> <ul style="list-style-type: none">• L'institution financière :• Le (es) agence (s) :• Le (s) numéro (s) de compte (s) : <p>A l'étranger : Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si oui, indiquez :</p> <ul style="list-style-type: none">• L'institution financière :• Le (s) agence (s) :• Le (s) numéro (s) de compte (s) :	
--	--

(1)Précisez pour chacune des rubriques le nom du propriétaire.

(2)A cocher.

NB : Toute omission ou insuffisance constatée par rapport à votre situation patrimoniale réelle sera considérée comme manœuvre frauduleuse passible des sanctions prévues à l'article 21 du Code des Procédures Fiscales

Certifié exact

A

LE

Signature du contribuable

ملحق 7: نموذج الاسترجاع الأولي: نموذج اشعار غياب الاسترجاع بعد التحقيق المحاسبي

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 6 bis

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

A

Avis d'Absence de Redressements suite à la Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous informer que la vérification de la comptabilité effectuée suivant avis de vérification N° [] du [] se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés [] relative aux années [], [], [], [] s'est achevée sans entrainer de redressements.

Aussi, veuillez accepter nos remerciements pour l'entière compréhension et collaboration dont vous avez fait preuve au cours des différentes étapes de ce contrôle.

Fait à [] le []

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

ملحق 8: نموذج الاسترجاع الأولي: نموذج اشعار غياب الاسترجاع بعد التحقيق المصوب

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 6 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

A

Avis d'Absence de Redressements Suite à Un Contrôle Ponctuel

Nous avons l'honneur de vous informer que le contrôle ponctuel effectué suivant avis de vérification N° [] du [] se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés [] relatifs aux années [], [], [], [] s'est achevée sans entrainer de redressements.

Aussi, veuillez accepter nos remerciements pour l'entière compréhension et collaboration dont vous avez fait preuve au cours des différentes étapes de ce contrôle.

Fait à [] le []

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

ملحق 9: نموذج الاسترجاع الأولي: نموذج اشعار غياب الاسترجاع بعد التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 6

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

A

Avis d'Absence de Redressements Suite à La Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble

Nous avons l'honneur de vous informer que la Vérification de la Situation Fiscale d'Ensemble effectuée suivant avis de vérification N° [] du [] se rapportant aux déclarations de vos revenus des années [], [], [], [] s'est achevée sans entrainer de redressements.

Aussi, veuillez accepter nos remerciements pour l'entière compréhension et collaboration dont vous avez fait preuve au cours des différentes étapes de ce contrôle.

Fait à [] le []

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

ملحق 10: نموذج الاسترجاع الأولي: اشعار بالاسترجاع بعد التحقيق المحاسبي

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A
SARL KOFAG
ETBPH/SABLAGE
OULED MOUSSA

Le

Notification de Redressement Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° [] du [], vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices [], [], [], [], se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés :

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 certain 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 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 [] feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

ملحق 11: نموذج الاسترجاع الأولي: اشعار بالاسترجاع بعد التحقيق المصوب

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

[Redacted area]

A

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

Le

Notification de Redressement suite Au contrôle ponctuel de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de contrôle ponctuel N° [Redacted] du [Redacted], vous avez fait l'objet d'une vérification ponctuelle de comptabilité au titre de(s) exercice(s) [Redacted] se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés :

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'impôts pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de trente (30) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Article 20 bis-5 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.

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 willaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications conformément aux dispositions de l'article 20 bis-2 du Code des Procédures Fiscales.

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 (Article 20 bis-2 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte [Redacted] feuillet (s), y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

[Redacted signature area]

[Redacted signature area]

ملحق 12: نموذج الاسترجاع الأولي: اشعار بالاسترجاع بعد التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 20

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

[Redacted area]

A

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

Le

Notification de Redressement suite à la Vérification Approfondie de Situation Fiscale d'Ensemble

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° [Redacted] du [Redacted] vous avez fait l'objet d'une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble concernant l'ensemble des revenus dont vous avez disposé durant la période du [Redacted] au [Redacted].

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 l'impôt sur le revenu, et de vous réclamer un complément d'impôts pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Article 21-5 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droit, selon le cas, du directeur des impôts de wilaya ou du chef du service des recherches et vérifications, conformément aux dispositions de l'article 21-5 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 (Article 20-4 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte [Redacted] feuillet (s), y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

[Redacted signature area]

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

[Redacted signature area]

ملحق 13: نموذج الاشعار بالتكميل أو التصحيح: حالة التحقيق المحاسبي

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 quater

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

Notification Complémentaire Rectificative *
de Redressement Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° du , vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices , se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : , dont une notification initiale n° du vous a été transmise et/ou remise.

Compte tenu de nouveaux éléments, en vertu des dispositions de l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments déjà notifiés, servant de base au calcul de certains impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôts pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposer, 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 willaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions 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 feuillets y compris celui-ci. Veuillez agréer Madame, monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

(*) Cocher la case correspondante

ملحق 14: نموذج الاشعار بالتكميل أو التصحيح: حالة التحقيق المصوب

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 quinquies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

[Redacted]

[Redacted]

A
[Redacted]

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N° [Redacted]

Le

Notification Complémentaire Rectificative *
de Redressement suite
Au contrôle ponctuel de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de contrôle ponctuel n° [Redacted] du [Redacted], vous avez fait l'objet d'une vérification ponctuelle de comptabilité au titre de(s) exercice(s) [Redacted]. [Redacted] se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : [Redacted], dont une notification initiale n° [Redacted] du [Redacted] vous a été transmise et/ou remise.

Compte tenu de nouveaux éléments, en vertu des dispositions de l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments déjà notifiés, servant de base au calcul de certains impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôts pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de trente (30) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Article 20 bis-5 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.

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 conformément aux dispositions l'article 20 bis-2 du Code des Procédures Fiscales.

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 (Article 20 bis-2 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte [Redacted] feuillet (s), y compris celui-ci. Veuillez agréer, Madame, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

[Redacted]

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

[Redacted]

(*) Cocher la case correspondante

ملحق 15: نموذج الاشعار بالتكميل أو التصحيح: حالة التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 20 bis

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.

N°

A

Le

Notification Complémentaire Rectificative *
de Redressement suite à la Vérification
Approfondie de Situation Fiscale d'Ensemble

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° du vous avez fait l'objet d'une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble concernant l'ensemble des revenus dont vous avez disposé durant la période du au , dont une notification initiale n° du vous a été transmise et/ou remise.

Compte tenue de nouveaux éléments, en vertu des dispositions de l'article 21-5 du Code des Procédures Fiscales, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments déjà notifiés, servant de base au calcul de l'impôt sur le revenu et de vous réclamer un complément d'impôts pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Article 21-5 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droit, selon le cas, du directeur des impôts de wilaya ou du chef du service des recherches et vérifications, conformément aux dispositions de l'article 21-5 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 (Article 20-4 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte feuillet (s), y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

(*) Cocher la case correspondante

ملحق 16: نموذج الاشعار بالاسترجاع النهائي: حالة التحقيق المحاسبي - عدم وجود إجابات -

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 octies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.

N°

A

Le

**Notification de redressement définitive
Suite à la vérification de comptabilité
(Absence de réponse)**

Madame, Monsieur,

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° [] du [] à l'issue de l'expiration du délai réglementaire.

Je vous informe que les rectifications qui vous ont été proposées sont tacitement reconduites conformément à l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

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 [] feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

ملحق 17: نموذج الاشعار بالاسترجاع النهائي: حالة التحقيق المصوب - عدم وجود إجابات -

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 nonies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

Notification de redressement définitive suite au contrôle ponctuel de comptabilité
(Absence de réponse)

Madame, Monsieur,

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° du à l'issue de l'expiration du délai réglementaire.

Je vous informe que les rectifications qui vous ont été proposées sont tacitement reconduites conformément à l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

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 feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

ملحق 18: نموذج الاشعار بالاسترجاع النهائي: حالة التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة - عدم وجود إجابات -

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 20 quater

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

Notification de redressement définitive
Suite à la Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble
(Absence de réponse)

Madame, Monsieur,

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° du à l'issue de l'expiration du délai réglementaire.

Je vous informe que les rectifications qui vous ont été proposées sont tacitement reconduites conformément à l'article 21-5 du Code des Procédures Fiscales.

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 du Directeur des impôts de wilaya et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom/ Prénom et Grade
des vérificateurs

ملحق 19: نموذج الاشعار بالاسترجاع النهائي: حالة التحقيق المحاسبي - الإجابة على ملاحظات المكلف الجبائي -

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 sexies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

**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
et du en réponse à la notification de redressement N° du 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 feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

ملحق 20: نموذج الاشعار بالاسترجاع النهائي: حالة التحقيق المصوب -الإجابة على ملاحظات المكلف الجبائي-

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 septies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec

A.R.

N°

A

Le

**Notification de redressement définitive suite au contrôle ponctuel de comptabilité
(Réponse aux observations du contribuable)**

Madame, Monsieur,

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du [] et du [] en réponse à la notification de redressement N° [] du [] 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 [] feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

ملحق 21: نموذج الاشعار بالاسترجاع النهائي: حالة التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة-الإجابة على ملاحظات المكلف الجبائي-

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 20 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

Notification de redressement définitive
Suite à la Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble
(Réponse aux observations du contribuable)

Madame, Monsieur,

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du [] et du [], en réponse à la notification de redressement N° [] du [] et à 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 du Directeur des impôts de wilaya et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte [] Feuilles, y compris celle-ci.

Veillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom/ Prénom et Grade
des vérificateurs

ملحق 22: نموذج الاشعار بتمديد مدة التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة

ملاحظة: هذا النموذج خاص فقط بالتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n°6 quater

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

Avis de prorogation de la durée de la VASFE

Madame, Monsieur

Conformément aux dispositions de l'article 21-4 du code des procédures fiscales, J'ai l'honneur de vous informer que la vérification approfondie de votre situation fiscale d'ensemble engagée suivant l'avis de vérification N° du sera prolongée au delà de la période légale (une année) pour le motif ci-après:

- Trente (30) jours pour répondre aux demandes d'éclaircissements ou de justifications adressées avec accusé de réception le (Article 19 du code des procédures fiscales) ;
- Trente (30) jours supplémentaires pour permettre à l'administration centrale, d'obtenir les relevés non fournis et/ou recevoir les renseignements demandés aux autorités fiscales étrangères ;
- Deux(2) ans pour découverte d'une activité occulte en cours de contrôle.

Ainsi le délai légal qui devait expirer le est prorogé au

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

Nom, prénom et grade des vérificateurs

NB : Cocher la case correspondante

ملحق 23: نموذج وثيقة بداية أشغال المراقبة

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 23

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Fiche de début des travaux de Vérification

Le []

Numéro de l'affaire []

Numéro d'identification Fiscale. []

Nom / Prénom ou raison sociale. []

Activité. []

Adresse. [] Tel []

Avis de vérification N° [] du []

Remis-le..... []

Période à vérifier du [] au. []

Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :
[]

Date de début des travaux préparatoires []

Date du contrôle inopiné (1)..... []

Date d'intervention sur place (Contrôle au fond) []

Chef de brigade

[]

Nom/ Prénom et grade des vérificateurs

[]

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné

ملحق 24: نموذج وثيقة نهاية أشغال المراقبة

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 24

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Fiche de fin des travaux de Vérification

Le []

Numéro de l'affaire []

Numéro d'identification Fiscale. []

Nom / Prénom ou raison sociale []

Activité []

Avis de vérification N° [] du []

Date de fin des travaux sur place..... []

Date de notification des résultats de la vérification..... []

Date de notification de la position définitive de l'administration. []

Chef de brigade

Nom / Prénom et Grade des vérificateurs

[]

[]

ملحق 25: نموذج تقرير مسك ملف المكلف الجبائي

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 8 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DECHARGE
(Retrait du dossier fiscal)

Le (la) soussigné (e)

Vérificateur (s) de comptabilité exerçant au sein de

Certifie (ent) avoir reçu en main propre le dossier fiscal de

constitués des pièces ci-après désignées :

Le (s) Vérificateur (s)

ملحق 26: نموذج تقرير ارجاع ملف المكلف الجبائي

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O 8 quater

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DECHARGE
(Restitution du dossier fiscal)

Le (la) soussigné (e) _____
en sa qualité de _____
certifie avoir reçu en main propre, du (es) vérificateur (s) _____
exerçant (s) au sein de _____ le dossier fiscal
de _____ constitué des pièces ci-après désignées :

Le responsable du service

ملحق 27: نموذج تقرير مسك الوثائق المحاسبية

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n°8

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DECHARGE (Réception des documents comptables)

Suite à la demande écrite formulée par M [] en sa qualité de [] en date du [], et acceptée par le service en date du [] conformément à l'article 20-1 du Code des Procédures Fiscales.

Nous, vérificateurs, certifions avoir reçu les documents et justifications comptables énumérés ci-après, en vue de procéder à la :

Vérification de la comptabilité au titre de la période du [] au []

Vérification ponctuelle de comptabilité au titre de la période du [] au []

Intitulé des documents comptables

.....LE

Vérificateur (s) (Nom/Prénom/Signature)

ملحق 29: نموذج استدعاء للتحكيم

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 33

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

CONVOCATION POUR ARBITRAGE

Conformément aux dispositions des articles 20-6 et 21-5 du Code des Procédures Fiscales, et suite à votre réponse à la notification de redressement du [] parvenue à mes services le [] dans laquelle vous sollicitez l'arbitrage auprès de []

Nous avons l'honneur de vous inviter dans nos bureaux sis au [] le [] à [] H [] minute(s) pour assister à la réunion d'arbitrage.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix (Art 20-4 du Code des Procédures fiscales).

Veillez, agréer, Mme, Mr l'expression de notre parfaite considération.

Nom/prénom et qualité du signataire

ملحق 30: نموذج اشعار رسمي

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 27

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

BOUERDES

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.

N°

A

Le

MISE EN DEMEURE

Par avis de vérification de comptabilité N° [] du [] dont vous avez accusé réception le [] vous êtes dans l'obligation de produire l'ensemble de vos livres et documents comptables.

En conséquence, et conformément aux dispositions de l'article 20-9 du Code des Procédures Fiscales, un procès-verbal portant N° [] du [] constate le défaut de présentation de ces documents.

A cet effet, pour nous permettre d'effectuer ce contrôle, je vous invite à la mise à disposition de ces documents dans un délai de huit (08) jours à partir de la date de réception de cette lettre.

Le non respect de cette obligation conduira l'administration Fiscale à procéder à une taxation d'office à votre encontre, conformément aux dispositions de l'article 44 du Code des Procédures Fiscales.

Je vous prie de recevoir, Madame/Monsieur []
l'assurance de ma considération distinguée.

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

ملحق 31: نموذج محضر معاينة لعدم سلامة عرض الوثائق المحاسبية

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 19 bis

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Le

Procès Verbal de Constat de Défaut de Présentation des Documents Comptables

Nous soussigné(s), _____,
certifions avoir informé, _____
en sa qualité de _____ de la
vérification de _____ par l'avis de vérification n° _____ reçu
le _____

Ce jour, nous avons demandé que la comptabilité nous soit présentée.

Aucun des documents comptables suivants n'a été communiqué :

Nous avons, en conséquence déclaré, suivant le présent procès-verbal, le défaut de
présentation des documents comptables à Mr _____

Fait à _____, le _____ à _____ Heures.

Nom, prénom du gérant ou de son
représentant légal (1)

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

(1) Mention doit être portée sur le PV en cas de refus de signature.

ملحق 32: نموذج محضر معاينة المعدات والعناصر المادية للاستغلال

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 19 fer

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Le

Procès Verbal de Constat Matériel des Eléments Physiques d'Exploitation (Art. 20/4 CPF)

Nous soussigné (s)

Nous nous sommes rendus en date du _____ à _____ Heures _____ minutes
dans les locaux professionnels de _____ sise au
_____ représentée par monsieur
_____ en sa qualité de _____

Suite à la remise, contre accusé de réception, de l'avis de vérification N° _____
du _____ nous l'avi ons informé que nous allons procéder à la constatation matérielle des
éléments physiques de l'exploitation y annexés.

L'intéressé (e) a assisté (e) à ce contrôle inopiné: Oui Non

Nom/ Prénom du gérant ou de son
représentant légal (1)

Nom/ Prénom et Grade
des vérificateurs

(1) Mention doit être portée sur le PV en cas de refus de signature.

ANNEXE

Notre assistance à pour objet de suivre le processus de production, afin de tires les conclusion et les resultats obtenus de cet essai.

Après le melange des substances citez ci-dessous pour une durée environs d'une (01) heur et trente (30) minutes de temps, nous avons obtenus les resultats ci-apres:

1. Resultats Obtenus:

Matiere Premiere	Unité	Quantité
TENSARYL	KG	12,00
EDTA	KG	1,65
FORMOLE	KG	0,45
TEXAPON N70	KG	7,50
MONOEYHANOLAMINE	KG	5,25
TEXAL SK 7/1 ACIDE GRAS	KG	12,00
LTR ISOPROPANOL	KG	18,50
SOUDE CAUSTIQUE	KG	7,50

RESULTATS: 150,00 KG de produit fini LUBRIAL NTB.

2. Conclusion:

TAUX DE PERTE = 0,00 %

ملحق 33: نموذج محضر نهاية أشغال المراقبة بموقع المكلف الجبائي

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

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 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 le

L'intéressé a signé : Oui Non

Nom/prénom/qualité du signataire
vérificateur (s)

Nom/Prénom/Grade de(s)

ملحق 34: نموذج التقرير الخاص بالتحقيق المحاسبي

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 15

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

Direction générale des impôts

IDENTIFIANT FISCAL

CODE TERRITOIRE

CODE ACTIVITE

NUMERO D'ARTICLE

RAPPORT DE VERIFICATION DE COMPTABILITE

N° /

Entreprise vérifiée :

Brigade de vérification n°

Activité :

Agents vérificateurs :

Adresse :

A/ GENERALITES

1. Renseignements relatifs à l'entreprise vérifiée :

- Forme juridique :
- Date de création ou de passage à la forme juridique actuelle :
- Désignation de l'exploitant-directeur général :
- Situation du gérant, s'il s'agit d'une SARL :
 - Associé Majoritaire :
 - Associé Minoritaire :
 - Non Associé :
- Désignation des associés et répartition des actions ou des parts sociales :.....

- Adresse personnelle de l'exploitant ou de l'associé, gérant majoritaire :

B/ CONTROLE DE LA VERIFICATION DE COMPTABILITE
(Direction régionale des impôts)

1°/ Date du contrôle du rapport de vérification :

2°/ Date de l'envoi à l'administration centrale de la fiche de synthèse :

3°/ Observations de la direction régionale des Impôts :

4°/ Réponse de la direction des Impôts de Wilaya :

5°/ Décision proposée par la D.R.I :

ملحق 35: نموذج التقرير الخاص بالتحقيق المصوب

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 15 bis

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

IDENTIFIANT FISCAL

Direction générale des impôts

CODE TERRITOIRE

CODE ACTIVITE

NUMERO D'ARTICLE

RAPPORT DE VERIFICATION PONCTUELLE DE COMPTABILITE

N° /

Entreprise vérifiée :

Brigade de vérification n°

Activité :

Agents vérificateurs :

Adresse :

A/ GENERALITES

1. Renseignements relatifs à l'entreprise vérifiée :

- Forme juridique :
- Date de création ou de passage à la forme juridique actuelle :
- Désignation de l'exploitant-directeur général :
- Situation du gérant, s'il s'agit d'une SARL :
 - Associé Majoritaire :
 - Associé Minoritaire :
 - Non Associé :
- Désignation des associés et répartition des actions ou des parts sociales :.....

- Adresse personnelle de l'exploitant ou de l'associé, gérant majoritaire :

B/ CONTROLE DE LA VERIFICATION PONCTUELLE DE COMPTABILITE
(Direction régionale des impôts)

1°/ Date du contrôle du rapport de vérification :

2°/ Date de l'envoi à l'administration centrale de la fiche de synthèse :

3°/ Observations de la direction régionale des Impôts :.....

4°/ Réponse de la direction des Impôts de Wilaya :.....

5°/ Décision proposée par la D.R.I :.....

ملحق 36: نموذج التقرير الخاص بالتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O n° 11

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

[Redacted area]

RAPPORT DE VERIFICATION DE SITUATION FISCALE D'ENSEMBLE

CONCERNANT M. [Redacted area]

N°

[Redacted area] / [Redacted area] / [Redacted area]

Nom et Prénom du vérificateur :

[Redacted area]

Grade :

[Redacted area]

Nom et Prénom du chef de brigade :

[Redacted area]

Imp. Officielle

Série O n° 11

I. **RENSEIGNEMENTS RELATIFS A LA PERSONNE VERIFIEE :**

- Nom/Prénom : [redacted] Situation de famille : [redacted]
- Date et lieu de naissance : [redacted]
- Activité : [redacted]
- Fils de : [redacted] et de [redacted]
- Numéro d'identification fiscale (NIF) : [redacted]
- Adresse : [redacted]

II. **SITUATION PATRIMONIALE :**

a) **De la personne vérifiée :**

- **Résidence principale :**
 - Nature (Individuelle, Appartement) : [redacted]
 - Adresse : [redacted]
 - Année et prix d'acquisition : [redacted]
- **Autres biens immobiliers : (à préciser)**
 - Nature : [redacted]
 - Adresse : [redacted]
 - Année et prix d'acquisition : [redacted]

b) **Des enfants rattachés au foyer fiscal :** (à préciser)

III. **SITUATION FISCALE :**

- Moralité fiscale du contribuable :.....

- Respect des obligations déclaratives pour la période soumise à la vérification :.....

Série O n° 11

- Dépôt des déclarations :

- Régulier :
- Irrégulier :

IV. RECHERCHE EXTERIEURES :

- Enumérer toutes les recherches effectuées dans le cadre de la vérification :

V. CLOTURE DE LA VERIFICATION :

- Description détaillée de la procédure de redressement retenue :

- Enumérer tous les points de contestation soulevés par l'intéressé :

VI. PIECES A JOINDRE AU RAPPORT :

- Avis de vérification ;
- Notification initiale ;
- Réponse du contribuable ;
- Notification définitive ;
- Copie de la fiche de situation du patrimoine ;
- Copie de l'avertissement.

ملحق 37: نموذج دراسة حالة حول التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب

I/ POSITION FISCALE :

De par votre activité de fabrication de produits détergents et vue la nature juridique de votre société, vous êtes légalement soumis aux impôts, droits et taxes ci-après désignées :

1) Impôts Directs et Taxes Assimilées :

- ◆ A l'Impôt sur le Bénéfice des Sociétés (IBS) au taux de 19% (pour les années 2013, 2015 et 2016) et au taux de 23 % (pour l'année 2014) au titre des bénéfices réalisés, conformément aux articles 136 et 150 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (C.I.D).
- ◆ A la Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP) au taux de 2% (du 01/01/2013 au 30/06/2015) et au taux de 1% (à partir du 01/07/2015) sur le montant des chiffres d'affaires réalisés (articles 217 à 222 du C.I.D).
- ◆ Au versement des retenues IRG sur salaires (articles 75-1, 129-1 et 130-2 du C.I.D) de par votre qualité d'employeur.
- ◆ A l'Impôt sur le Revenu Global (IRG) au titre des bénéfices distribués aux associés, conformément aux articles 01, 45 et 104 du C.I.D.

2) Droits de Timbre :

Aux droits de timbre sur le montant des ventes facturées et réglées en espèces (article 100 du code du timbre).

3) Taxes sur le Chiffre d'Affaires :

A la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) au taux de 17% sur le montant des chiffres d'affaires réalisés (article 21 du code des taxes sur le chiffre d'affaires).

4) Taxe de formation professionnelle et taxe d'apprentissage :

A la taxe de formation professionnelle et à la taxe d'apprentissage, conformément aux dispositions de la loi n°97-02 du 31.12.1997.

II/ EXAMEN DE LA COMPTABILITE :

A. Présentation :

La comptabilité présentée est tenue suivant le système centralisateur et réunit les documents suivants :

1) Livres obligatoires :

- ◆ Journal général coté et paraphé par le Tribunal de Blida le 15.12.2010, comportant 48 feuillets retraçant les écritures du 01.01.2010 au 31.12.2016.
- ◆ Livre d'inventaires coté et paraphé par le Tribunal de Blida le 15.12.2010, comportant 46 feuillets retraçant les écritures du 01.01.2010 au 31.12.2016.
- ◆ Livre de paie coté et paraphé par le Tribunal de Blida le 15.12.2010, comportant 48 feuillets retraçant les écritures du 01.01.2010 au 31.12.2016.
- ◆ Grand livre des comptes généraux et auxiliaires des années 2013 à 2016.

2) Journaux et livres auxiliaires :

- ◆ Journaux auxiliaires informatisés des achats des années 2013 à 2016.

- ◆ Journaux auxiliaires informatisés de ventes des années 2013 à 2016.
- ◆ Journaux auxiliaires informatisés de caisse des années 2013 à 2016.
- ◆ Journaux auxiliaires informatisés de banque des années 2013 à 2016.
- ◆ Journaux auxiliaires informatisés des opérations diverses des années 2013 à 2016.
- ◆ Balances générales des comptes principaux et auxiliaires des années 2013 à 2016.

3) **Autres pièces présentées :**

- ◆ Factures d'achats des années 2013 à 2016.
- ◆ Factures de ventes des années 2013 à 2016.
- ◆ Factures de charges des années 2013 à 2016.
- ◆ Factures d'investissements des années 2013 à 2016.
- ◆ Relevés bancaires des années 2013 à 2016.
- ◆ Déclarations de cotisations à la sécurité sociale des années 2013 à 2016.
- ◆ Copies des déclarations mensuelles (série G50) des années 2013 à 2016.
- ◆ Copies des déclarations annuelles (bilans) des années 2013 à 2016.

B. **Irrégularités :**

L'examen de votre comptabilité et de votre dossier fiscal a permis de relever les irrégularités listées ci-dessous :

- 1/- Existence de diverses charges justifiées par des bons et non par des factures (décret exécutif n°05-468 du 10.12.2005, fixant les modalités d'établissement de la facture).
- 2/- Récupération de la TVA sur achat, ayant grevée plusieurs produits, dont la déduction est proscrite par l'article 41 du code des taxes sur le chiffre d'affaires.
- 3/- L'existence en 2013 et 2014 de double récupération de TVA sur achats.
- 4/- La comptabilisation, comme charges déductibles (compte 652100), du reversement de la TVA sur achats relative à un investissement cédé de 32 840,00 DA ; déclarée sur G50 Décembre 2016, est erronée.
- 5/- Existence de soldes créditeurs de la caisse durant les années 2013, 2015 et 2016.
- 6/- Non réintégration aux résultats fiscaux de la quote-part des dotations aux amortissements des véhicules de tourisme non autorisée par la loi (seuil d'amortissement de 1 000 000 DA, prévu par l'article 141-3 du code des impôts directs et taxes assimilées, non respecté).
Il s'agit de l'amortissement en 2016, du véhicule Partner Access immatriculée 02973.115.35.
- 7/- La taxe sur les véhicules neufs, comptabilisée au compte 645200, est un élément du prix d'achat et non une charge déductible.
- 8/- Comptabilisation de facture d'achat qui ne concerne pas l'entreprise, ainsi que, des charges qui concernent des exercices antérieurs.
- 9/- Non-paiement de la taxe d'apprentissage pour les quatre années vérifiées.
- 10/- Les acomptes provisionnels IBS payés au titre de l'année 2014, sont inférieurs à ceux prévus par la réglementation en vigueur.
- 11/- La base imposable déclarée en matière d'IRG Salaire est erronée.

C. **Conclusion :**

A la lumière de ce qui précède et compte tenu des irrégularités citées ci-dessus, l'Administration Fiscale ne peut accepter vos déclarations des années 2013 à 2016.

Ces dernières seront de ce fait rectifiées selon la procédure contradictoire de redressement, conformément aux dispositions de l'article 42 du code des procédures fiscales.

III/ REGULARISATIONS :**1) Rectification des chiffres d'affaires :**

Vos chiffres d'affaires des années 2013, 2015 et 2016 ont été rectifiés par la réintégration à ceux déclarés du chiffre d'affaires tiré des soldes créditeurs de la caisse, comme suit :

Désignation	Année 2013		Année 2015		Année 2016	
	Date	Montant	Date	Montant	Date	Montant
Réouverture		33 129,13		152 106,47		216 812,91
Encaissements	Du 01/01 au 09/07	34 505,64	Du 15/01 au 09/06	352 607,47	Du 07/01 au 09/06	1 163 685,25
Alimentations de caisse	Du 01/01 au 09/07	1 400 000,00	Du 26/03 et 02/06	200 000,00	Du 07/01 au 09/06	0,00
Dépenses	Du 01/01 au 09/07	1 569 527,88	Du 20/01 au 09/06	759 504,45	Du 13/01 au 09/06	1 450 474,79
Solde caisse	au 09/07/2013	-101 893,11	au 09/06/2015	-54 790,51	au 09/06/2016	-69 976,63
C.A Dissimulé en TTC	101 893,11		54 790,51		69 976,63	
C.A Dissimulé en HT	87 088,13		46 829,50		59 809,09	

Récapitulation des chiffres d'affaires :

ANNEE	2013	2015	2016
Chiffres d'affaires déclarés	37 589 765,00	39 030 545,00	34 351 905,00
Chiffres d'affaires dissimulés	87 088,00	46 829,00	59 809,00
Chiffres d'affaires reconstitués	37 676 853,00	39 077 374,00	34 411 714,00

NB : le Chiffre d'affaires de l'année 2014 sera maintenu sous réserve d'apparition de nouveaux éléments permettant sa régularisation.

2) Rectification des résultats :

Vos résultats ont été rectifiés en rajoutant à ceux déclarés, les chiffres d'affaires dissimulés déterminés ci-dessus, ainsi que les charges non déductibles fiscalement.

Le détail annuel des réintégrations, vous est indiqué dans les tableaux ci-dessous :

ANNEE 2013					
Date	n° Fac	Fournisseur	Désignation	Montant	Motif
30/11/2012	FA XXX	ANDERSON		13 700,00	Concerne 2012
31/12/2012	Fa XXX	ANDERSON	Charges de transport	65 850,00	
Divers bons de janvier à Décembre			Carburant	154 720,00	Pas de Factures
			Quincaillerie, Droguerie	87 430,00	
			Lavage et stationnement	14 030,00	
			Restauration	59 820,00	
			Traduction	6 500,00	
Total à réintégrer				402 050,00	

ANNEE 2014					
Date	n° Fac	Fournisseur	Désignation	Montant	Motif
13/11/2014	XXXX	GAM Assurance	Assurance	154 987,11	Charge de 2015
30/09/2014	EXXXX	SOVAC ALGERIE	Taxe Véhicule neuf	90 000,00	Elément du prix
Divers bons de janvier à Décembre			Carburant	152 910,00	Pas de factures
			Confection clé	490,00	
			Quincaillerie	48 430,00	
			Matières et Fournitures	22 735,00	
			Lavage et stationnement	15 970,00	
			Restauration	62 005,00	
			Carte téléphone	11 900,00	
Total à réintégrer				559 427,11	

ANNEE 2015					
Date	n° Fac	Fournisseur	Désignation	Montant	Motif
10/02/2015	XXX	Imprimerie Dalida	-	21 150,00	Facture de la SARL HUS
Divers bons de janvier à Décembre			Carburant	179 235,00	Pas de Factures
			Quincaillerie, Droguerie	106 470,00	
			Lavage et stationnement	19 700,00	
			Restauration	135 425,00	
			Carte téléphone	20 340,00	
Total à réintégrer				482 320,00	

ANNEE 2016					
Date	n° Fac	Fournisseur	Désignation	Montant	Motif
29/09/2016	PEUGEOT ALGERIE	Taxe Véhicule neuf	110 000,00	Elément du prix
Partner Access acquise en 2015 et vendu le 07/11/16			Amortissement	168 583,00	Excédent d'amortis,
Reversement TVA sur Achat Investissement cédé			Moins-value sortie d'actif	32 840,00	N'est pas une charge
Divers bons de janvier à Décembre			Carburant	313 425,00	Pas de Factures
			Quincaillerie, Droguerie	52 335,00	
			Lavage et stationnement	48 600,00	
			Restauration	111 475,00	
			Carte téléphone	29 700,00	
Total à réintégrer				866 958,00	

Récapitulation des résultats :

ANNEE	2013	2014	2015	2016
Bénéfice déclaré	9 945 852,00	8 809 355,00	3 056 237,00	1 778 781,00
Chiffre d'affaires dissimulé	87 088,00	-	46 829,00	59 809,00
Charges à réintégrer	402 050,00	559 427,00	482 320,00	866 958,00
Bénéfice reconstitué	10 434 990,00	9 368 782,00	3 585 386,00	2 705 548,00
Bénéfice dissimulé	489 138,00	559 427,00	529 149,00	926 767,00

3) Etude de l'IRG/salaires :

La totalisation des rubriques entrant dans le décompte de l'IRG sur les salaires, aboutit à des bases imposables supérieures à celle que vous avez déclarées, au titre des années 2013, 2014 et 2015. Le détail est le suivant :

Compte	Désignation	2013	2014	2015
631100	Rémunération du personnel	4 468 074,36	4 144 163,68	4 761 538,12
630300	Congé payé	50 909,00	564 530,62	708 069,38
634100	Rémunération du personnel (associés)	1 274 000,00	1 572 700,00	1 481 700,00
638100	Panier	931 045,54	926 868,77	1 070 545,55
638200	Transport	535 958,97	467 563,64	575 740,15
638300	Autres charges du personnel (STC)	132 307,75		
638400	Autres charges du personnel (Primes)	913 257,00	1 606 626,78	1 100 660,72
638410	Primes Commissions sur ventes	0,00	39 611,12	
441100	(-) Sécurité Sociale	428 606,20	376 539,73	530 949,43
Base Imposable à L'IRG		7 876 946,42	8 945 524,88	9 167 304,49
Base déclarée soumise au Barème		6 055 092,00	6 700 924,00	8 045 485,00
Base déclarée soumise à 10%		703 257,00	1 321 630,00	1 100 660,00
Base Imposable non déclarée		1 118 597,42	922 970,88	21 159,49

4) Etude de la TVA/Achats :

En application des dispositions de l'article 41 du code des taxes sur le chiffre d'affaires, la TVA sur achat ayant grevé plusieurs de vos factures vous sera rappelée, puisqu'indûment récupérée. Il s'agit des factures dont le détail est retracé plus bas. Les motifs vous sont également indiqués (dernière colonne de chaque tableau) :

ANNEE 2013						
Désignation fournisseur	N°Fac	Date Fac	Montant H.T	Montant TVA	Motif	
Hôtel el mokhtar-Sétif	XXX/2013	15/01/13	3 551,40	248,60	Hors exploitations (Art 41TCA)	
Hôtel Mermoura-Guelma	XXXXX	16/01/13	4 018,69	281,31		
Hôtel el mokhtar-Sétif	XXX/2013	17/01/13	3 551,40	248,60		
Hôtel Mermoura-Guelma	XXXXX	04/03/13	4 018,69	281,31		
Hôtel Mermoura-Guelma	XXXXX	05/03/13	4 018,69	281,31		
Hôtel el mokhtar-Sétif	XX/2013	06/03/13	3 551,40	248,60		
Hôtel Mermoura-Guelma	XXXX	02/04/13	4 018,69	281,31		
Hôtel el mokhtar-Sétif	XXX/2013	03/04/13	3 551,40	248,60		
Hôtel el mokhtar-Sétif	XX./2013	03/04/13	3 551,40	248,60		
Hôtel Mermoura-Guelma	XX	23/04/13	4 018,69	281,31		
Hôtel Mermoura-Guelma	XX	24/04/13	4 018,69	281,31		
El-Gueriouene Hôtel	XX/2013	24/04/13	3 550,00	603,50		
Hôtel ARC EN CIEL-Constantine	XXXX	11/05/13	3 418,80	239,32		
Hôtel el mokhtar-Sétif	XX/2013	04/06/13	3 551,40	248,60		
Hôtel Stambouli Tlemcen	XXX	05/06/13	5 901,87	413,13		
Hôtel Mermoura-Guelma	XXX	18/06/13	8 037,38	562,62		
Hôtel el mokhtar-Sétif	XX./2013	19/06/13	3 551,40	248,60		
Hôtel el mokhtar-Sétif	XX/2013	25/06/13	3 551,40	248,60		
SPA DISTRIM	XXX	40/03/13	460 000,00	78 200,00		Double Récupération
SPA ORASCOM	XXX	28/02/13	74711,97	12 701,03		Tél portable (Art 41 TCA)
Total à réintégrer				96 396,26		

ANNEE 2014					
Désignation fournisseur	N°Fac	Date Fac	Montant H.T	Montant TVA	Motif
Hôtel président Oran	XXX	20/05/14	4 500,00	315,00	Hors exploitations (Art 41TCA)
Hôtel président Oran	XXX	17/06/14	4 500,00	315,00	
Hôtel El Rabie Sétif	XXX	29/06/14	3 738,32	261,68	
OASIS CHEMICAL	XXX	21/08/14	153 000,00	26 010,00	Double récup.
Total à réintégrer				26 901,68	

ANNEE 2015				
Désignation fournisseur	N°de la facture	Date de la facture	Montant H.T	Montant TVA Motif
Hôtel président Oran	XXX	05/05/15	7 000,00	490,00
Complexe Thermal Guelma	XXX	05/05/15	9 900,00	693,00
Hôtel président Oran	XXX	30/07/15	7 000,00	490,00
Hôtel président Oran	XXX	20/08/15	3 500,00	245,00
Complexe Thermal Guelma	XXX	08/09/15	4 500,00	315,00
Hôtel ARC EN CIEL-Constantine	XXX	09/09/15	6 982,91	488,80
Complexe Thermal Guelma	XXX	07/10/15	4 500,00	315,00
Complexe Thermal Guelma	XXX	14/10/15	10 550,00	738,50
Hôtel président Oran	XXX	14/10/15	3 500,00	245,00
Complexe Thermal Guelma	XXX	27/10/15	4 200,00	294,00
ANNEE 2015 (suite)				
Complexe Thermal Guelma	XXX	24/11/15	4 500,00	315,00
Hôtel BALVEDERE GHARDAIA	XXX	02/12/15	9 384,11	656,89
Hôtel THIZIRI BEJAIA	XXXX	16/12/15	2 317,75	162,25
Imprimerie Ramses	XXXX	10/02/15	21 150,00	3 595,50
GAM Assurance	XXX	04/06/15	34 298,31	5 572,24
ETS KECHKAR EL HADI	XXXXX	08/06/15	15 572,40	2 647,31
ETS KECHKAR EL HADI	XXXX	23/09/15	2 897,44	492,56
GAM Assurance	XXX	19/11/15	59 148,11	9 739,85
ETS KECHKAR EL HADI	XX	08/12/15	8 744,51	1 486,56
Total à réintégrer				28 982,46

ANNEE 2016				
Désignation fournisseur	N°de la facture	Date de la facture	Montant H.T	Montant TVA Motif
Complexe Thermal Guelma	XXX	13/01/16	6 500,00	455,00
Hôtel président Oran	XXXX	28/01/16	5 000,00	350,00
Complexe Thermal Guelma	XXX	17/02/16	6 950,00	486,50
Hôtel "LE SARRASIN" Béjaia	...XXX	01/03/16	4 500,00	315,00
Hôtel président Oran	XXX	08/03/16	20 000,00	1 400,00
Hôtel président Oran	XXXX	22/03/16	4 000,00	280,00
Complexe Thermal Guelma	XXX	22/03/16	5 093,46	356,54
Hôtel président Oran	XXX	07/04/16	4 000,00	280,00
Hôtel président Oran	XXX	05/05/16	4 000,00	280,00
Hôtel ARC EN CIEL EL KHROUB	XXX	25/05/16	4 650,00	325,50
Complexe Thermal Guelma	XXX	26/05/16	5 000,00	350,00
Complexe Thermal Guelma	XXX	31/08/16	5 500,00	385,00
Hôtel président Oran	XXX	08/11/16	4 000,00	280,00
ETS KECHKAR EL HADI	XXX	08/03/16	3846,94	653,98
ETS KECHKAR EL HADI	XXX	23/05/16	15 023,00	2 553,91
ETS KECHKAR EL HADI	XXX	23/08/16	5 406,77	919,15
ETS KECHKAR EL HADI	XXXX	13/10/16	13 804,00	2 346,68
ETS KECHKAR EL HADI	XXX	20/10/16	7 891,70	1 341,59
SAA	XXX	08/12/16	53 041,36	8 678,84
Total à réintégrer				22 037,69

IV/ IMPOSITIONS :**1) Taxe sur la Valeur Ajoutée :**

ANNEE	2013	2014	2015	2016
Chiffre d'affaires dissimulé	87 088,00	-	46 829,00	59 809,00
Droits simples (17%)	14 804,00	-	7 960,00	10 167,00
TVA/achats réintégrée	96 396,00	26 901,00	28 982,00	22 037,00
Total des droits à rappeler	111 200,00	26 901,00	36 942,00	32 204,00
Taux de pénalité	15%	10%	10%	10%
Pénalités	16 680,00	2 690,00	3 694,00	3 220,00
Total à payer	127 880,00	29 591,00	40 636,00	35 424,00

Le taux de la Taxe sur la Valeur Ajoutée applicable est de 17%, conformément à l'article 21 du code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires. Les droits rappelés sont assortis de pénalités fiscales, en application de l'article 116 du même code.

2) Taxe sur l'Activité Professionnelle :

ANNEE	2013	2015	2016
Chiffre d'affaires dissimulé	87 088,00	46 829,00	59 809,00
Taux de la TAP	2%	2%	1%
Droits simples	1 741,00	936,00	598,00
Taux de pénalité	10%	10%	10%
Pénalités	174,00	93,00	59,00
Total à payer	1 915,00	1 029,00	657,00

Le taux de la Taxe sur l'Activité Professionnelle applicable est de 2% (du 01/01/2013 au 30/06/2015) et de 1% (à partir du 01/07/2015), conformément à l'article 222 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées. Les droits rappelés sont assortis de pénalités fiscales, en application de l'article 193 du même code.

3) IRG/Salaires :

ANNEE	2013	2014	2015
Base Imposable	1 118 597,00	922 970,00	21 159,00
Taux de l'IRG Salaires	20%	20%	20%
Droits Simples	223 719,00	184 594,00	4 231,00
Majorations 25%	55 929,00	46 148,00	1 057,00
Pénalité 10%	22 371,00	18 459,00	423,00
Total à payer	302 019,00	249 201,00	5 711,00

Taux de l'impôt sur le revenu Global au titre des salaires est de 20% conformément à l'article 130-2 du code des impôts Directs et Taxes Assimilées. Les droits rappelés sont assortis de majoration et pénalités fiscales, en application de l'article 134-2 du même code.

4) Impôt sur le Bénéfice des Sociétés :**a) Examen des acomptes provisionnels :**

L'analyse des acomptes provisionnels payés au cours des années 2012 et 2013 fait apparaître que vous avez procédé à des règlements inférieurs à ceux prévus par les dispositions des paragraphes 2 et 3 de l'article 356 du code des impôts directs et taxes assimilées.

Il vous sera donc appliqué la majoration de 10%, prévue au paragraphe 8 de l'article précité, qui est encourue pour non-paiement de sommes dues, et que nous déterminons comme suit :

ANNEE	2014
Résultat année N-2	9 867 977,00
Résultat année N-1	9 945 852,00
IBS année N-2	1 874 915,00
IBS année N-1	1 889 712,00
Montant du 1er acompte	562 474,00
Acompte versé	356 230,00
Somme non versée (a)	206 244,00
Montant du 2eme acompte	571 353,00
Acompte versé	566 915,00
Somme non versée (b)	4 438,00
Montant du 3eme acompte	566 913,00
Acompte versé	153 990,00
Somme non versée (c)	412 923,00
Total sommes non versées (a+b+c)	623 605,00
Majoration 10%	62 360,00

b) Calcul des droits :

ANNEE	2013	2014	2015	2016
Résultat reconstitué	10 434 990,00	9 368 782,00	3 585 386,00	2 705 548,00
Déduction en cascade TAP	1 741,00	-	936,00	598,00
Bénéfice taxable	10 433 249,00	9 368 782,00	3 584 450,00	2 704 950,00
Bénéfice déclaré	9 945 852,00	8 809 355,00	3 056 237,00	1 778 781,00
Bénéfice dissimulé	487 397,00	559 427,00	528 213,00	926 169,00
Taux de l'IBS	19%	23%	19%	19%
Droits simples	1 982 317,00	2 154 819,00	681 045,00	513 940,00
Droits constatés	1 889 711,00	2 026 151,00	580 685,00	337 968,00
Droits éludés	92 606,00	128 668,00	100 360,00	175 972,00
Taux de pénalités	15%	15%	15%	15%
Pénalités	13 890,00	19 300,00	15 054,00	26 395,00
Majoration acomptes IBS	-	62 360,00	-	-
Total à payer	106 496,00	210 328,00	115 414,00	202 367,00

Le taux de l'Impôt sur le Bénéfice des Sociétés applicable est de 19%, conformément à l'article 150 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées. Les droits rappelés sont assortis de pénalités fiscales, en application de l'article 193 du même code.

5) Impôt sur le Revenu Global :
(Produits des actions ou parts sociales et revenus assimilés) :

ANNEE	2013	2014	2015	2016
Bénéfice dissimulé taxable	487 397,00	559 427,00	528 213,00	926 169,00
(-) Droits IBS	92 606,00	128 668,00	100 360,00	175 972,00
Revenu dissimulé réputé distribué	394 791,00	430 759,00	427 853,00	750 197,00
Taux de l'IRG libératoire	10%	10%	10%	10%
Droits élundés	39 479,00	43 075,00	42 785,00	75 019,00
Taux de pénalités	10%	10%	10%	15%
Pénalités	3 947,00	4 307,00	4 278,00	11 252,00
Total à payer	43 426,00	47 382,00	47 063,00	86 271,00

L'Impôt sur le Revenu Global est calculé au taux libératoire de 10%, tel que prévu à l'article 104 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées. Les droits rappelés sont assortis de pénalités fiscales, en application des dispositions de l'article 193 du même code.

6) Taxe de Formation Professionnelle Continue et Taxe d'Apprentissage :

En application des articles 55 et 56 de la loi n°97-02 du 31.12.1997 portant loi de finances pour 1998, ainsi que les dispositions des décrets exécutifs n°98-149 du 13.05.1998 et n°09-262 du 24.08.2009, la masse salariale brute doit être soumise à une taxe de formation professionnelle continue au taux de 1%, ainsi qu'à une taxe d'apprentissage également de 1%.

[La première taxe citée, s'applique uniquement aux sociétés employant un nombre de travailleurs égal ou supérieur à vingt (20), suivant le décret n°82-298 du 04/09/1982].

Les droits rappelés sont assortis d'une pénalité fiscale de 25% pour défaut de déclaration, en application des dispositions de l'article 192 du code des impôts directs et taxes assimilées.

- Taxe d'Apprentissage :

Année	2013	2014	2015	2016
Base Imposable	8 305 552,00	9 322 064,00	9 698 253,00	9 597 117,00
Droits simples 1%	83 055,00	93 220,00	96 982,00	95 971,00
Pénalités 25%	20 763,00	23 305,00	24 245,00	23 992,00
Total à payer	103 818,00	116 525,00	121 227,00	119 963,00

Chef de Brigade

Noms et grades des Vérificateurs

ملحق 38: نموذج دراسة حالة حول التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة

I/ PREAMBULE :

Pour apprécier la justesse de vos revenus connus au cours des années 2013, 2014, 2015 et 2016, nous avons procédé à une étude minutieuse de l'ensemble des éléments qui sont en relation directe avec vos ressources financières et vos dépenses.

Bien entendu, votre réponse du 25/09/2017 à notre demande d'éclaircissements et de justifications portant n°... du 27/07/2017, a été étudiée avec minutie.

Nous retraçons donc ci-dessous le détail de vos dépenses et de vos revenus :

Les acquisitions de biens meubles et immeubles :

N°	Année	Désignation	Prix Retenu	Total des dépenses par année
01	2013	Lot de terrain 820 m ² (B07) DjenaneGharbi Blida	10.660.000,00/4 = 2.665.000,00	8.007.500,00
02	2013	Lot de terrain 820 m ² (B06) DjenaneGharbi Blida	10.660.000,00/4 = 2.665.000,00	
03	2013	Lot de terrain 446.25 m ² Blida Est	2.677.500,00	
04	2014	Lot de terrain 330,48 m ² Cité les Jardins Blida	8.262.000,00/3 = 2.754.000,00	2.754.000,00
05	2015	Lot de terrain 3154 m ² Oued Benni Menni Chiffa	19.370.000,00/6 = 3.228.333,00	10.728.333,00
06	2015	Lot de terrain 1900 m ² Oued Benni Menni Chiffa	15.000.000,00/2 = 7.500.000,00	
07	2016	Lot de terrain 334 m ² Herazza Ouled Yaich	6.680.000,00/3 = 2.226.666,00	2.226.666,00

- Le lot **N°01** est acquis dans l'indivision avec trois autres personnes. Les **2.665.000,00 DA** représente le 1/4 du prix retenu par la commission de conciliation de wilaya, en date du 18/04/2016.

Prix retenu **10.660.000,00 DA** au lieu des **8.000.000,00 DA** déclarés.

- Le lot **N°02** est acquis dans l'indivision avec trois autres personnes. Les **2.665.000,00 DA** représente le 1/4 du prix retenu par le service évaluateur de la Direction des Impôts de la Wilaya de Blida (Notification de réévaluation série E84 du 27.09.2017).

Prix retenu **10.660.000,00 DA** au lieu des **8.000.000,00 DA** déclarés.

- Le lot **N°03** est acquis par vous-même (seul). Les **2.677.500,00 DA** représente le prix retenu par le service évaluateur de la Direction des Impôts de la Wilaya de Blida (Notification de réévaluation série E84 du 25.12.2014).

Prix retenu **2.677.500,00 DA** au lieu des **1.918.875,00 DA** déclarés.

- Le lot **N°04** est acquis dans l'indivision avec deux autres personnes. Les **2.754.000,00 DA** représente le 1/3 du prix retenu par le service évaluateur de la Direction des Impôts de la Wilaya de Blida (Notification de réévaluation série E84 du 27.09.2017).

Prix retenu **8.262.000,00 DA** au lieu des **4.960.000,00 DA** déclarés.

- Le lot **N°05** est acquis dans l'indivision avec cinq autres personnes. Les **3.228.333,00 DA** représente le 1/6 du prix retenu par le service évaluateur de la Direction des Impôts de la Wilaya de Blida, suite à votre soumission du 23.11.2016.

Prix retenu **19.370.000,00 DA** au lieu des **15.000.000,00 DA** déclarés.

- Le lot **N°06** est acquis dans l'indivision avec deux autres personnes. Les **7.500.000,00,00 DA** représente le 1/2 du prix que vous avez déclaré et qui a été maintenu par le service évaluateur de la Direction des Impôts de la Wilaya de Blida (Nous avons prix la moitié de la somme, car vous possédez 2 parts sur 4 de ce lot).
- Le lot **N°07** est acquis dans l'indivision avec deux autres personnes. Les **2.226.666,00 DA** représente le 1/3 du prix que vous avez déclaré et qui a été maintenu par le service évaluateur de la Direction des Impôts de la Wilaya de Blida.

Les honoraires des notaires :

Année	Désignation	Prix déclaré	Honoraires	Observation
2013	Lot de terrain 820 m ² (B07) Djenane Gharbi Blida	8.000.000,00/4 = 2.000.000,00	23.750,00	1/4 des honoraires
2013	Lot de terrain 820 m ² (B06) Djenane Gharbi Blida	8.000.000,00/4 = 2.000.000,00	23.750,00	1/4 des honoraires
2013	Lot de terrain 446.25 m ² Blida Est	1.918.875,00	34.188,00	/
Total année 2013			81.688,00	
2014	Lot de terrain 330,48 m ² Cité les Jardins Blida	4.960.000,00/3 = 1.653.333,00	21.533,00	1/3 des honoraires
Total année 2014			21.533,00	
2015	Lot de terrain 3154 m ² Oued Benni Menni Chiffa	15.000.000,00/6 = 2.500.000,00	27.500,00	1/6 des honoraires
2015	Lot de terrain 1900 m ² Oued Benni Menni Chiffa	15.000.000,00/2 = 7.500.000,00	82.500,00	1/2 des honoraires
Total année 2015			110.000,00	
2016	Lot de terrain 334 m ² Herazza Ouled Yaich	6.680.000,00/3 = 2.226.666,00	27.266,00	1/3 des honoraires
Total année 2016			27.266,00	

En l'absence des justificatifs de paiement des frais d'établissement de vos actes, nous avons procédé au calcul des honoraires des notaires, en application du barème de ces derniers, selon la réglementation en vigueur (décrets exécutifs n°08-243 du 03.08.2008, fixant les honoraires du notaire).

Les droits d'enregistrement :

Année	Désignation	Prix déclaré	Montant des droits	Observation
2013	Lot de terrain 820 m ² (B07) Djenane Gharbi Blida	8.000.000,00/4 = 2.000.000,00	50.000,00	1/4 des droits
2013	Lot de terrain 820 m ² (B06) Djenane Gharbi Blida	8.000.000,00/4 = 2.000.000,00	50.000,00	1/4 des droits
2013	Lot de terrain 446.25 m ² Blida Est	1.918.875,00	47.971,00	/
Total année 2013			147.971,00	
2014	Lot de terrain 330,48 m ² Cité les Jardins Blida	4.960.000,00/3 = 1.653.333,00	41.333,00	1/3 des droits
Total année 2014			41.333,00	
2015	Lot de terrain 3154 m ² Oued Benni Menni Chiffa	15.000.000,00/6 = 2.500.000,00	62.500,00	1/6 des droits
2015	Lot de terrain 1900 m ² Oued Benni Menni Chiffa	15.000.000,00/2 = 7.500.000,00	187.500,00	1/2 des droits
Total année 2015			250.000,00	
2016	Lot de terrain 334 m ² Herazza Ouled Yaich	6.680.000,00/3 = 2.226.666,00	55.666,00	1/3 des droits
Total année 2016			55.666,00	

Il s'agit là des droits d'enregistrement réglés et mentionnés sur les copies des actes que vous nous avez remis. 2,5% sont à la charge des acquéreurs et 2,5% sont à la charge des vendeurs.

La taxe de publicité :

Date Acte	Désignation	Prix déclaré	Montant de la Taxe	Observation
2013	Lot de terrain 820 m ² (B07) Djenane Gharbi Blida	8.000.000,00/4 = 2.000.000,00	20.000,00	1/4 de la taxe
2013	Lot de terrain 820 m ² (B06) Djenane Gharbi Blida	8.000.000,00/4 = 2.000.000,00	20.000,00	1/4 de la taxe
2013	Lot de terrain 446.25 m ² Blida Est	1.918.875,00	19.188,00	/
Total année 2013			59.188,00	
2014	Lot de terrain 330,48 m ² Cité les Jardins Blida	4.960.000,00/3 = 1.653.333,00	16.533,00	1/3 de la taxe
Total année 2014			16.533,00	
2015	Lot de terrain 3154 m ² Oued Benni Menni Chiffa	15.000.000,00/6 = 2.500.000,00	25.000,00	1/6 de la taxe
2015	Lot de terrain 1900 m ² Oued Benni Menni Chiffa	15.000.000,00/2 = 7.500.000,00	75.000,00	1/2 de la taxe

Total année 2015			100.000,00	
2016	Lot de terrain 334 m ² Herazza Ouled Yaich	6.680.000,00/3 = 2.226.666,00	22.266,00	1/3 de la taxe
Total année 2016			22.266,00	

Il s'agit là également de la taxe de publicité foncière payée par les acquéreurs, et qui est mentionnée sur les copies des actes que vous nous avez remis.

Les frais de votre construction :

Pour l'évaluation des dépenses de construction, au niveau du lot de terrain de 330,48 m², situé à « cité les jardins, Blida », il est pris en considération un prix de revient au mètre carré de 40.000,00 DA. Et ce en l'absence de pièces justificatives de votre part (situation de travaux, factures d'achats de matériaux ou autres pièces de dépenses, ...).

Ce prix de revient au mètre carré est un prix moyen communiqué par des professionnels en la matière (à savoir des promoteurs immobiliers situés au niveau de la wilaya de Blida, Directions de Wilaya du secteur du bâtiment).

C'est ainsi que l'estimation que nous faisons pour vos dépenses relatives à cette rubrique se présente comme suit :

Votre bâtisse est constituée des niveaux suivants :

Sous-Sol :	230,00 m ²	} la superficie globale est donc de 1.617,69 m ²
Rez-de-chaussée :	171,47 m ²	
Entresol :	170,67 m ²	
1 ^{er} étage :	182,52 m ²	
2 ^{ème} étage :	182,52 m ²	
3 ^{ème} étage :	182,52 m ²	
4 ^{ème} étage :	182,52 m ²	
5 ^{ème} étage :	182,52 m ²	
Combles :	132,95 m ²	

Le coût de revient unitaire des terrasses au niveau des différents étages, est obtenu par l'application d'un abattement de 80% reconnu dans les règles d'évaluation des bâtisses, c'est pourquoi, les superficies de ces dernières ont été décomptées ci-dessus pour 20% uniquement.

Le taux d'avancement général de vos travaux est de 60%, tel qu'estimé par le service évaluateur.

C'est ainsi que l'estimation totale du coût de cette construction est donc de :

$$1.617,69 \text{ m}^2 \times 40.000,00 \text{ DA} \times 60\% = \mathbf{38.824.560,00 \text{ DA}}$$

Cependant, la somme qui vous incombe est le tiers du coût total (achat du terrain et construction à trois personnes) : $38.824.560,00 / 3 = \mathbf{12.941.520,00 \text{ DA}}$

Cette somme sera répartie équitablement (suivant le nombre de mois) entre le 05.03.2015 (date d'obtention de votre permis de construire) et le 18.09.2017 (date d'intervention du service spécialisé des évaluations). Il sera donc décompté :

10 mois en 2015

12 mois en 2016
09 mois en 2017 (année non concernée par la vérification)
Nombre total de mois : 31.

L'estimation moyenne des dépenses de construction par mois est donc de :
12.941.520,00 DA / 31 mois = 417.468,39

Les dépenses à faire figurer dans la balance de trésorerie pour les années concernées par la vérification de vos revenus se présentent donc comme suit :

Année 2015 : 417.468,39 x 10 mois = **4.174.683,00 DA**

Année 2016 : 417.468,39 x 12 mois = **5.009.620,00 DA**

Matériel roulant :

Achat d'un véhicule de marque RENAULT SYMBOL année 2002, acheté en 2016 pour : **800.000,00 DA.**

Les dépenses de train de vie :

Les dépenses de train de vie retenues, se présentent comme suit :

Nourriture :	5 000 DA par mois pour chaque membre (02 membres à compter de juin 2016)
Habillement :	20.000,00 DA par année pour chaque membre (02 membres à compter de juin 2016)
Téléphone :	24.000,00 DA par année
Electricité et gaz :	20.000,00 DA par année

Ce qui nous donne un total de dépenses annuelles comme suit :

2013 :	124.000,00
2014 :	124.000,00
2015 :	124.000,00
2016 :	169.000,00

Activité d'exploitant de café :

Votre unique revenu connu, sera tiré du chiffre d'affaires déclaré, au cours de l'année 2016, et qui est de 400.000,00 DA. [Régime de l'Impôt Forfaitaire Unique]

Revenu à retenir : **400.000,00 x 20% = 80.000,00 DA** (au titre de l'année **2016**)

Promesses de vente prises comme ressources :

Date	Nom et Prénom	Montant total	2013	2015	2016
24/06/2015	H..... Med B/Belkacem	3.500.000,00	/	1.750.000,00/3 = 583.333,00	875.000,00/3 = 291.666,00
24/07/2016	G.... Rabah	2.000.000,00	/	/	2.000.000,00/3 = 666.666,00
26/10/2015	K..... Samir	2.500.000,00	/	2.500.000,00/3 = 833.333,00	/
22/09/2016	H..... Samir	2.500.000,00	/	/	2.500.000,00/3 = 833.333,00
04/06/2015	H.....Oussama	3.000.000,00	/	3.000.000,00/4 = 750.000,00	/
20/09/2015	B.....Ghraicia	2.500.000,00	/	1.800.000,00/4 = 450.000,00	700.000,00/4 = 175.000,00
27/08/2015	B.... Rachid	2.500.000,00	/	2.500.000,00/4 = 625.000,00	/
26/12/2013	L..... Fatma	2.500.000,00	2.500.000,00/4 = 625.000,00	/	/
26/07/2015	G.....Mohamed	2.500.000,00	/	1.750.000,00/4 = 437.500,00	750.000,00/4 = 187.500,00
21/02/2016	L..... Hayat	2.000.000,00	/	/	2.000.000,00/4 = 500.000,00
25/09/2016	B..... Youcef	4.500.000,00	/	/	4.500.000,00/4 = 1.125.000,00
Total des quotes-parts qui vous reviennent (après partage – Indivision)			625.000,00	3.679.166,00	3.779.165,00

Comptes bancaires :

Désignation	2013	2014	2015	2016
Solde au 01.01 des comptes bancaires (BADR Blida)	/	/	0,00	235.000,00
Solde au 31.12 des comptes bancaires (BADR Blida)	/	/	235.000,00	41.400,00

N'ayant donné aucune explication quant au versement de la somme de **8.000.000,00 DA** en date du **10/11/2015**, sur l'origine des fonds déposés à la banque, puis retirés, nous les faisons figurer (dans la balance de trésorerie) comme dépense injustifiée, au titre de l'année 2015.

II/ DETERMINATION DES BASES IMPOSABLES :

De ce qui précède et conformément aux dispositions de l'article 21 du code des procédures fiscales, le contrôle de la cohérence entre, d'une part, les revenus déclarés et d'autre part, la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie de votre foyer fiscal (au sens de l'article 6 du code des impôts directs et taxes assimilées), a fait ressortir les soldes dégagés de la balance suivante :

ANNEE	2013	2014	2015	2016
Disponibilités dégagées				
↻ Revenu activité IFU	/	/	/	80.000,00
↻ Promesses de vente	625.000,00	/	3.679.166,00	3.779.165,00
↻ Solde banque au 01/01	/	/	/	235.000,00
TOTAL DES RESSOURCES (1)	625.000,00	0,00	3.679.166,00	4.094.165,00

ANNEE	2013	2014	2015	2016
Disponibilités employées				
↻ Solde banque au 31/12	/	/	235.000,00	41.400,00
↻ Dépôt occulte en banque	/	/	8.000.000,00	/
↻ Achat de matériel roulant	/	/	/	800.000,00
↻ Achat de biens immobiliers	8.007.500,00	2.754.000,00	10.728.333,00	2.226.666,00
↻ Honoraires notaire	81.688,00	21.533,00	110.000,00	27.266,00
↻ Droits d'enregistrement	147.971,00	41.333,00	250.000,00	55.666,00
↻ Taxe de publicité foncière	59.188,00	16.533,00	100.000,00	22.266,00
↻ Frais de construction	/	/	4.174.683,00	5.009.620,00
↻ Dépenses de train de vie	124.000,00	124.000,00	124.000,00	169.000,00
TOTAL DES EMPLOIS (2)	8.420.347,00	2.957.399,00	23.722.016,00	8.351.884,00
SOLDE (1) – (2)	(-) 7.795.347,00	(-) 2.957.399,00	(-) 20.042.850,00	(-) 4.257.719,00

Les soldes négatifs dégagés par la balance ci-dessus, seront soumis à l'Impôt sur le Revenu Global selon le barème en vigueur, conformément à l'article 104 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées. Les droits élundés qui en découleraient seront assortis de pénalités fiscales, en application de l'article 193-1 du même code.

III/ IMPOSITIONS :

Année	2013	2014	2015	2016
Revenu dissimulé	7.795.347,00	2.957.399,00	20.042.850,00	4.257.719,00
Revenu déclaré	/	/	/	/
Revenu reconstitué	7.795.347,00	2.957.399,00	20.042.850,00	4.257.719,00
Droits simples	2.596.371,00	903.089,00	6.882.997,00	1.358.201,00
Droits constatés	/	/	/	/
Droits élundés	2.596.371,00	903.089,00	6.882.997,00	1.358.201,00
Taux de la pénalité	25%	25%	25%	25%
Pénalités	649.92,00	225.772,00	1.720.749,00	339.550,00
Total à payer	3.245.463,00	1.128.861,00	8.603.746,00	1.697.751,00

Le Chef de brigade

.....

Les Vérificateurs

.....