

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة أمحمد بوقةرة يومرداس

كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

الموضوع:

دور التحقيق الجبائي في الحد من ظاهرة الغش الضريبي

دراسة حالة مركز الضرائب-الرويبة

تحت إشراف الأستاذ (ة):

بلقاسمي فضيلة

من إعداد الطلبة:

طبيبي أمين الصديق

وشفون علاء الدين

رقم المذكرة 129

دفعة 2022

السنة الجامعية: 2022/2021



شكر وتقدير

الحمد لله وحده على ما يسره لنا من سبل العلم و المعرفة لإنجاز هذا العمل.
إلى من له الفضل أولا و أخيرا الله العلي القدير الذي أنعم علينا نعمة العقل و
الدين و زيننا بالعلم و أكرمنا بالتقوى، وأثار لنا درج العلم والمعرفة، وأمدنا
بالقوة لإتمام هذا الدراسة.

نتوجه بجزيل الشكر والعرفان للأستاذة المشرفة " بلقاسمي فضيلة " على
التوجيهات و الملاحظات القيمة التي أفادتنا بها وكانت عوننا لنا في إنجاز
هذه المذكرة.

كما نتقدم بالشكر الخاص للمؤطرة بمركز الضرائب الروبية السيدة: " زويكري
رحمة "

كما نرفع كلمة الشكر للأستاذة الكرام وأعضاء لجنة المناقشة على جهودهم
لتقييم هذه المذكرة.

كما نتقدم بالشكر لكل من مد لنا يد العون سواء من قريب أو بعيد.

الإهداء

نحمد الله حمدا يليق بجمال و جوده وعظيم سلطانه
أنه لا يسعني في هذا المقام إلا أن أهدي ثمرة جهدي هذا الى:
أطيب نعمتين أهداهما إلينا الخالق، اللذان أعطاني عمرهما دون حدود
وكانا عوناً و سنداً لي
إلى أبي و أمي حفظهما الله وأطال في عمرهما و أدامهما تاجاً فوق رؤوسنا.
إلى كل إخوتي.
إلى كل أفراد عائلتي حفصة، هاربة، أروى، معاذ، إسراء، أنس، حذيفة، رقية،
مريم، ميرال.
إلى الزوجة شاموش منال.
إلى كل الأصدقاء
توفيق، عماد الدين، عبد الكريم، أمين، يوسف، سفيان، زين الدين، نذير،
حمزة، عبد الرحمان، حسن، عصام الدين.
إلى كافة زملاء الدراسة خاصة طيبي أمين الصديق، محمد أسكلو، مادن سليم،
زهره عبد الله، قورش قورش عبد الرؤوف، عكالي اسلام و كل طلبة
المحاسبة و الجباية.
وشفقون على الدين

الإهداء

نحمد الله حمدا يليق بجمال وجهه وعظيم سلطانه

أنه لا يسعني في هذا المقام إلا أن أهدي ثمرة جهدي هذا الى:

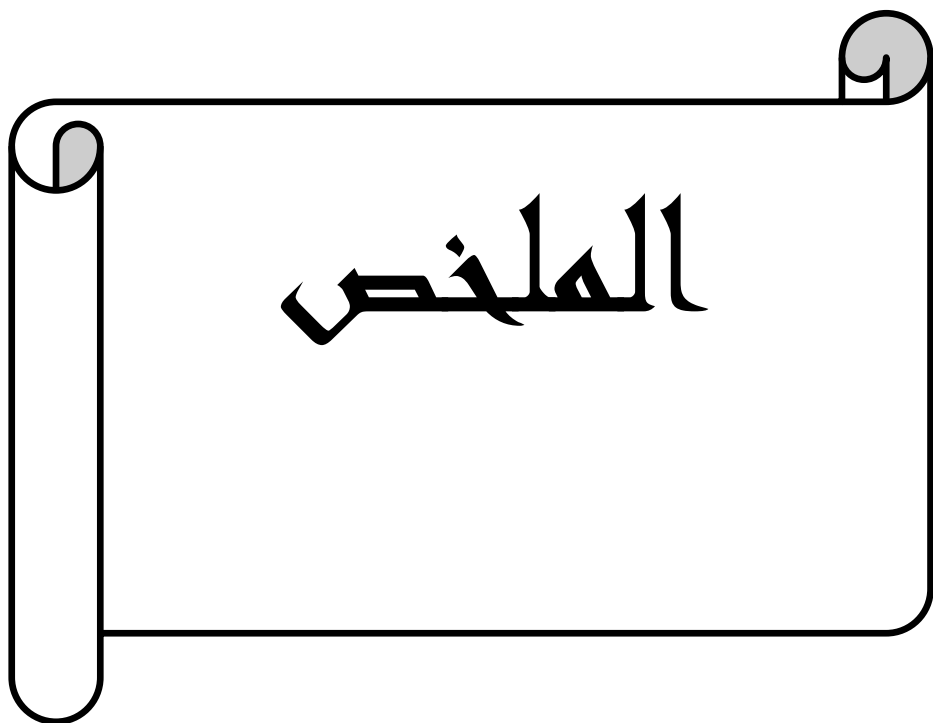
أطيب نعمتين أهداهما إلينا الخالق، اللذان أعطاني عمرهما دون حدود
وكانا عوناً و سنداً لي

إلى أبي و أمي حفظهما الله وأطال في عمرهما و أدامهما تاجاً فوق رؤوسنا.

إلى كل الأقارب و الأصدقاء

الى كافة زملاء الدراسة خاصة وشفون علاء الدين، محمد أسكلو، مادن
سليم، زرموت عبد الله، قورش قورش عبد الرؤوف، عكالي إسلام و كل
طلبة المحاسبة و الجباية

محمد أمين صديق



ملخص البحث:

يهدف هذا البحث إلى معرفة و تحديد دور التحقيق الجبائي في حد من ظاهرة الغش الضريبي، حيث تمت معالجة هذا الموضوع في فصلين، الفصل الأول يهدف إلى تعريف شامل للغش الضريبي وكيفية الحد منه عن طريق التحقيق الجبائي، إضافة إلى فصل تطبيقي لإسقاط ما تم دراسته في الفصل الأول.

فكان هذا البحث هو محاولة لتجسيد إجراءات التحقيق الجبائي كونها أسلوب وقائي وعقابي في آن واحد لمكافحة ظاهرة الغش الضريبي بكل أنواعه وأشكاله من خلال التحقيق في مجمل الكشوفات والعمليات والتسجيلات المحاسبية والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المصرح بها، بهدف كشف كل الإغفالات و التلاعبات المستعملة من قبل المكلف بالضريبة.

الكلمات المفتاحية: التحقيق الجبائي، الغش الضريبي، المكلف بالضريبة، إدارة الضرائب.

Résumé:

Cette étude à l'objet de faire connaitre et de déterminer l'importance du rôle de la vérification fiscale dans la diminution du phénomène de la fraude fiscale, Etant donné que ce sujet à été abordé dans deux chapitres, la premier chapitre est théorique dans le but de présent de manière exhaustive de la fraude fiscale, et comment le réduire grâce à la vérification fiscale. Ainsi qu'un chapitre appliqué pour rejeter ce que à été étude dans la premier chapitre précédents.

Cette étude à été un tentative de décortiquer les procédures de vérification fiscal car il s'agit une méthode préventive à la fois pour lutter contre la fraude fiscale, à toutes ses formes, à traverses l'examen de toutes les information et opérations et l'écritures comptables et en vérifiant leurs conformité avec les déclarations, ce dans le but de détecter toutes les omissions et manipulations utilisées par le contribuable.

Les mots clés: la vérification fiscale, la fraude fiscale, contribuable, la direction des impôts.



فهرس المحتويات

شكر وتقدير

الإهداء

الملخص

فهرس المحتويات

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الملاحق

المقدمة العامة أ،ب

الفصل الأول: التحقيق الجبائي كآلية للحد من ظاهرة الغش الجبائي 1

تمهيد 2

المبحث الأول: عموميات حول الغش الضريبي 3

المطلب الأول: مفهوم الغش الضريبي و عناصره. 3

المطلب الثاني: تصنيفات الغش الضريبي 4

المطلب الثالث : أساليب الغش الضريبي 6

المبحث الثاني: أساسيات حول التحقيق الجبائي 7

المطلب الأول : مفهوم التحقيق الجبائي و أشكاله. 7

المطلب الثاني: أهداف التحقيق الجبائي 10

المطلب الثالث : الأجهزة المكلفة بالرقابة و التحقيق الجبائي 11

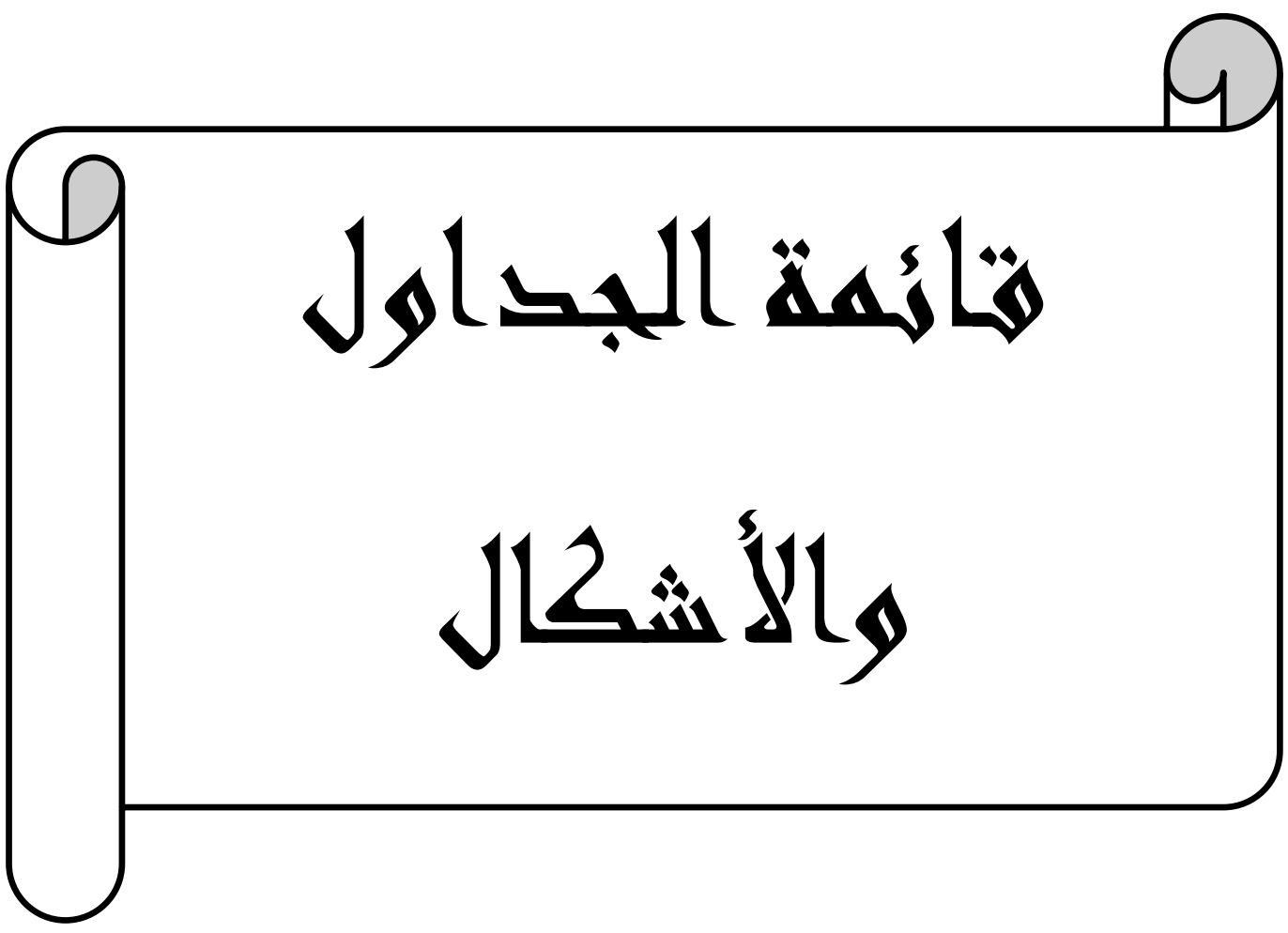
المبحث الثالث : الإطار القانوني للتحقيق الجبائي. 14

المطلب الأول: حقوق الإدارة الجبائية 14

المطلب الثاني : حقوق المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق الجبائي.	18
المطلب الثالث : واجبات المكلفين بالضريبة .	24
المبحث الرابع :إجراءات ومراحل عملية التحقيقالجبائي.	28
المطلب الأول: إجراءات مراحل التحقيق الجبائي الداخلي	28
المطلب الثاني: مراحل التحقيق الجبائي الخارجي	30
المطلب الثالث : نتائج عملية التحقيق	36
خلاصة الفصل	41
الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمركز الضرائب الروبية.	42
تمهيد	43
المبحث الأول: تقديم المؤسسة المستقبلية.	44
المطلب الأول: تقديم عام لمديرية الضرائب الجزائر شرق .	44
المطلب الثاني: التعريف بمركز الضرائب الروبية ومهامه.	51
المطلب الثالث: المصالح الرئيسية لمركز الضرائب الروبية-.	52
المبحث الثاني: المتابعة الميدانية للملف الجبائي خاضع للتحقيق المحاسبي .	56
المطلب الأول : الإجراءات التمهيدية (القبلية) للتحقيق المحاسبي:	56
المطلب الثاني: سير عملية التحقيق المحاسبي ونتائجه.	57
المطلب الثالث: نهاية أشغال التحقيق وتحرير نتائج التبليغ النهائي .	64
المبحث الثالث: المتابعة الميدانية للملف الجبائي الخاضع للتحقيق المصوب	70
المطلب الأول: الإجراءات التمهيدية (القبلية) للتحقيق المصوب.	70
المطلب الثاني: سيرورة عملية التحقيق المصوب.	71

المطلب الثالث: نهاية الأشغال التحقيق و تحرير نتائج التبليغ النهائي.	80
خلاصة الفصل	93
الخاتمة العامة	94
قائمة المراجع	94

الملاحق



قائمة الجداول

والأشكال

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	أهم العناصر المشتركة و المختلفة بين التحقيقات الجبائية.	40
02	فوارق المبيعات غير المصرح بها.	60
03	عمليات حساب الصندوق.	61
04	مقارنة رقم الأعمال لسنتي 2018،2019	61
05	فواتير الشراء	61
06	فوارق المواد المعاد تقييمها لسنة 2017	62
07	فوارق المواد المعاد تقييمها لسنة 2018	62
08	فوارق المواد المعاد تقييمها لسنة 2019	63
09	فوارق المواد المعاد تقييمها لسنة 2020	63
10	تحديد رقم الأعمال الخاضع للضريبة لأربع سنوات.	65
11	تحديد النتيجة لأربع سنوات الخاضعة للتحقيق.	65
12	تعديل الأسس الخاضعة للرسم على القيمة المضافة .	66
13	تعديل الأسس الخاضعة للرسم على النشاط المهني .	66
14	تعديل الأسس الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.	67
15	تعديل الأسس الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي.	68

قائمة الجداول والأشكال

16	إجمالي الحقوق الواجبة الدفع من طرف المكلف.	68
17	جدول التصريح الشهري لشهر جانفي .	72
18	التصريحات الشهرية لسلسلة G50 .	73
19	تواريخ تحويل الأموال الداخلية.	73
20	مبالغ الفواتير المسددة 2017.	74
21	مبالغ الفواتير المسددة 2018.	74
22	إختلاف الفواتير المسددة و التسجيل المحاسبي 2018.	75
23	مبالغ الفواتير المسددة 2018.	75
24	إعادة إدماج الفواتير 2017.	76
25	إعادة إدماج الفواتير 2018.	76
26	رقم الأعمال المفوتر المعاد تشكيله.	77
27	رقم الأعمال المعاد تشكيله الخاص بالمقبوضات.	78
28	تسوية رقم الأعمال المفوتر .	79
29	تسوية النتيجة الجبائية.	79
30	تعديل الأسس الخاضعة للرسم على القيمة المضافة.	80
31	تعديل الأسس الخاضعة للرسم على النشاط المهني.	81
32	تعديل الأسس الخاضعة للرسم على للضريبة على ارباح الشركات.	81

قائمة الجداول والأشكال

33	تعديل الأسس الخاضعة للرسم على الدخل الإجمالي.	82
34	إجمالي الحقوق الواجبة الدفع من طرف المكلف.	82
35	المبالغ المتبقية بعد قبول التبريرات فواتير 2017.	84
36	المبالغ المتبقية بعد قبول التبريرات فواتير 2018.	84
37	إعادة تسوية رقم الأعمال المفوتر.	84
38	رقم الأعمال الخاص بالمقبوضات .	85
39	إعادة تسوية رقم الأعمال الخاص بالمقبوضات.	86
40	تسوية النتيجة الجبائية.	86
41	تعديل الأسس الخاضعة للرسم على القيمة المضافة	87
42	تعديل الأسس الخاضعة للرسم على النشاط المهني.	87
43	تعديل الأسس الخاضعة للرسم على للضريبة على ارباح الشركات.	88
44	تعديل الأسس الخاضعة للرسم على الدخل الإجمالي.	88

قائمة الأشكال:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	أشكال التحقيق الجبائي	10
02	التحقيق الجبائي الداخلي	30
03	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب الجزائر شرق	50
04	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب الرويبة	52

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان
01	إشعار بالتحقيق المحاسبي
02	محضر المعاينة "على أساس الجرد المادي"
03	انتقال المستندات المحاسبية
04	محضر اجتماع نهاية الأشغال
05	رد المستندات المحاسبية
06	إشعار بالتحقيق
07	التقرير
08	تقرير إنجاز أعمال التحقيق
09	التبليغ الأولي
10	التبليغ النهائي

المقدمة العامة

تعتبر الضرائب مصدر أساسي لتمويل خزينة الدولة، فهي إيراد مالي هام يهدف الى تحقيق التنمية الاقتصادية، كما تعتبر من أهم الأدوات التي تلجأ إليها الدولة في سياستها المالية لتحقيق الأهداف المطلوبة، سواء اقتصادية كتحقيق التنمية أو سياسية من خلال تحقيق الاستقرار السياسي أو أهداف اجتماعية تحقيق العدالة بين الأفراد.

تعتبر الإيرادات الجبائية من أهم مصادر الداخلية التي تعتمد عليها الدولة، هي القلب النابض و الشرط الأساسي لقيام المشاريع و سيرها، اذ تمثل أهم مصدر لتمويل الخزينة العامة، تقوم الضريبة على فكرة المساهمة العادلة في تحمل أعباء العامة للدولة، و حق هذه الأخيرة في اقتطاع هذه الضريبة من المواطن فهي واجبة على كل مكلف، لمن نجد بعض المكلفين بالضريبة يسعون للتخلص من الالتزام القانوني بدفع الضرائب المستحقة عليهم، حيث يعتبرها المكلف أنها عبء عليه خاصة اذا تعددت الضرائب و تنوعت معدلاتها، هذا ما يجعل المكلف التفكير في الطرق و الوسائل للتخلص منها بطرق مشروعة و غير مشروعة و بالتالي يكون هناك نقص في إيرادات المالية الدولة و هذا ما يسمى بالغش الضريبي.

لقد تفشت ظاهرة الغش الضريبي و تطورت عبر الزمن، أصبحت تشكل خطرا على الأنظمة الجبائية ومن ابرز العقوبات التي تواجهها الدولة في تنفيذ سياستها كونها تؤدي الى استنزاف الموارد الضريبية، مما يستدعي ضرورة مجابهة هذه الظاهرة بشتى الوسائل و الطرق.

سعيًا للحد من هذه الظاهرة و انتشارها أصبح من الضروري البحث عن وسائل فعالة و الآليات التي تعتمد عليها الإدارة الضريبية في حماية حقوق الخزينة العمومية و مكافحة ظاهرة الغش الضريبي، نجد التحقيق المحاسبي بمختلف أشكاله و الذي يعتمد على الإطلاع على الدفاتر المحاسبية و المستندات الخاصة بالمكلف بالضريبة و التحقق من مدى صحة التصريحات الضريبية و طلب التوضيحات و التبريرات، و التنقل الى المقر المهني للمكلف للتأكد من صحة المعلومات المصرح بها و خلوها من جميع أشكال و أنواع التلاعبات الإغفالات و الأخطاء التي يمكن يقوم بها المكلفون و التي تؤدي بهم الى الغش الضريبي.

إشكالية الدراسة

- كيف يمكن التحقيق الجبائي في الحد من ظاهرة الغش الضريبي؟
- سوف نحاول أن نعالج هذه الإشكالية المطروحة بالتطرق الى توضيح ظاهرة الغش الضريبي و التحقيق

الجبائي وكذا الإجابة على الأسئلة الفرعية التالية :

- ماذا نعني بالغش الضريبي و ما هي أصنافه ؟

- ما المقصود بالتحقيق الجبائي، وما هي أشكاله وأهدافه ؟
- ما هي إجراءات التحقيق الجبائي ؟
- إلى أي مدى يساهم التحقيق الجبائي في الكشف عن الغش الجبائي ؟

• فرضيات البحث

- ظهور الغش الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الجبائي.
- يساهم التحكم في تقنيات و إجراءات التحقيق الجبائي في رفع كفاءة أعوان الادارة الجبائية
- يعتبر التحقيق الجبائي وسيلة فعالة في الحد من ظاهرة الغش الضريبي.

• أهمية البحث

- تكمن أهمية البحث في مواجهة مشكلة الغش الضريبي، وذلك من خلال المكانة التي تحتلها الضريبة في الاقتصاد الوطني بشكل عام و في تمويل الخزينة العمومية بشكل خاص، وتعرف علماً لأسباب التي تدفع إلى هذه الظاهرة التي تعتبر من أبرز العقبات التي تواجهها الدولة مما يستدعي مجابته من خلال جملة من الإجراءات و الوسائل للحد أو التخفيف من هذه المشكلة. حيث نجد أن التحقيق الجبائي من أبرز الآليات الردعية و الوقائية لمكافحة ظاهرة الغش الضريبي.

• أهداف البحث:

- تشخيص ظاهرة الغش الضريبي، ومعرفة أسباب التي تساهم في تطويره.
- تسليط الضوء على عملية التحقيق الجبائي، و إبراز دوره في مكافحة الغش الضريبي.
- إبراز الصعوبات التي تعرقل عمليات التحقيق و الحد من فعاليتها

• أسباب إختيار موضوع الدراسة :

- هو الانتشار الواسع لظاهرة الغش الضريبي على المستوى الوطني .
- التعريف بدرجة أهمية التحقيق الجبائي على مستوى مصالح الضرائب.
- الرغبة في المساهمة في نشر الوعي الضريبي.
- الرغبة الشخصية في التعرف بالموضوع.

• صعوبات البحث:

- 1- قلة المراجع المتعلقة بالموضوع ما جعلنا نعتمد على القوانين و الإجراءات الجبائية و ميثاق المكلفين بالضريبة و كذلك على شروحات المحققين من أجل الفهم الصحيح لهذه القوانين .
- 2- عامل ضيق الوقت حيث أن من الصعب تغطية موضوع التحقيق الجبائي في سداسي واحد ,حيث أن عملية التحقيق في ملف جبائي تدوم إلى غاية تسعة أشهر .
- 3- التداخل الكبير بين المواد القانونية الخاصة بالنظام الجبائي الجزائري

• المنهج المستخدم :

من أجل الإجابة على إشكالية البحث ومختلف الأسئلة الفرعية التي يطرحها و لإثبات صحة ونفي الفرضيات المقدمة تم المزج بين المنهج الوصفي والتحليلي في مختلف أقسام البحث .

• الدراسات السابقة :

- سميرة بوعكاز " مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي" أطروحة دكتوراه قدمة بمعهد العلوم الاقتصادية بجامعة بسكرة 2014 -2015، قامت من خلالها الباحثة بتناول أربع نقاط تحدثت فيهم عن النظام الضريبي و التهرب الضريبي في الجزائر، و عن التدقيق الجبائي، كما قامت بالتعريف بإجراءات التدقيق الجبائي، وفي الأخير قدمت دراسة تطبيقه في مديرية الضرائب لولاية بسكرة وتوصلت الى نتائج أهمها:

✓ يمكن أن يؤدي التحقيق الجبائي دورا هاما في الكشف عن التهرب الضريبي و استرجاع مبالغ هامة لخزينة الدولة.

✓ تحسين العلاقة مع المكلفين ضرورة استفسارهم وإعلامهم عن حقوقهم وواجباتهم الجبائية.

- قارة ساعد هاجر، سعداوي نسرين "دور الرقابة الجبائية في التقليل من حدة الغش الضريبي" مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير جامعة بومرداس، 2016-2017 قامت من خلالها الباحثة بالتطرق إلى ثلاث نقاط مهمة حيث قامت بتعريف ظاهرة الغش الضريبي وأشكال الرقابة الداخلية و الخارجية ودراسة حالة حول التحقيق المحاسبي في مديرية الضرائب لولاية بومرداس وتوصلت إلى النتائج التالية:

✓ أهمية الضريبة في تمويل الاقتصاد وعراقيل التي تؤثر في عملية التنمية بذكر الغش الجبائي و

التهرب الضريبي وإعتبارهما أهم التحديات التي تواجه الدولة.

✓ تحسين النظام الرقابي للدولة .

دراسة لياس قلاب ذبيح، "مساهمة التدقيق المحاسبي في عمل الرقابة الجبائية"، رسالة ماجستير في علوم التسيير بجامعة محمد خيضر بسكرة 2010-2011،
تعرض لثلاث فقرات تفصيلية حول حيثيات الفصل

الأول مخصص للرقابة الجبائية في ظل النظام الضريبي الجزائري، الفصل الثاني يتمحور عن قدرة التدقيق على مراقبة الجبائية في الجزائر، أما الفصل الثالث الدراسة التطبيقية بمديرية الضرائب بأم البواقي، توصل الى نتائج أهمها:

✓ يجب على العونا المدقق الإطلاع على الهوية الجبائية للمكلف قبل الخوض في عملية التدقيق

المحاسب يهدف رسم الخطط المتبعة وتحديد مختلف الضرائب والرسوم المناسبة لطبيعة النشاط

الممارس والشكالات القانونية للمكلف، ثم اتباعا عكلا للمراحل والخطوات اللازمة.

✓ الإطلاع على القوانين الجبائية معكلا للمستجدات المتعلقة بتحديثها عن طريق قوانين

المالية والمراسلات والتعليمات الصادرة من طرف المديرية العامة للضرائب.

هيكلية البحث:

قصد الوصول الى دراسة علمية تحيط بجميع جوانب الموضوع و معالجة إشكالية المطروحة تم تقسيم

البحث الى فصل نظري و فصل تطبيقي،

الفصل الأول: التحقيق الجبائي كآلية لمكافحة الغش الضريبي

تم تقسيم هذا الفصل الى أربعة مباحث، تناول المبحث الأول ظاهرة الغش الضريبي من خلال تقديم

تعريفات وتصنيفات وأساليب حول هذه الظاهر، أما المبحث الثاني فقد تطرقنا الى طريقة التصدي للغش

الجبائي المتمثلة في التحقيق الجبائي و ذلك بتقديم مفهوم التحقيق الجبائي و أهدافه والإطار التنظيمي،

وفي المبحث الثالث تم ذكر الإطار القانوني وذلك بتحديد حقوق الإدارة الجبائية و حقوق المكلف بالضريبة

و واجباته، أما المبحث الرابع فقد خصص الى عرض مفصل لإجراءات و مراحل التحقيق المختلفة.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية، و التي كان محورها حول دراسة حالة لمؤسسة خضعت للتحقيق المحاسبي و

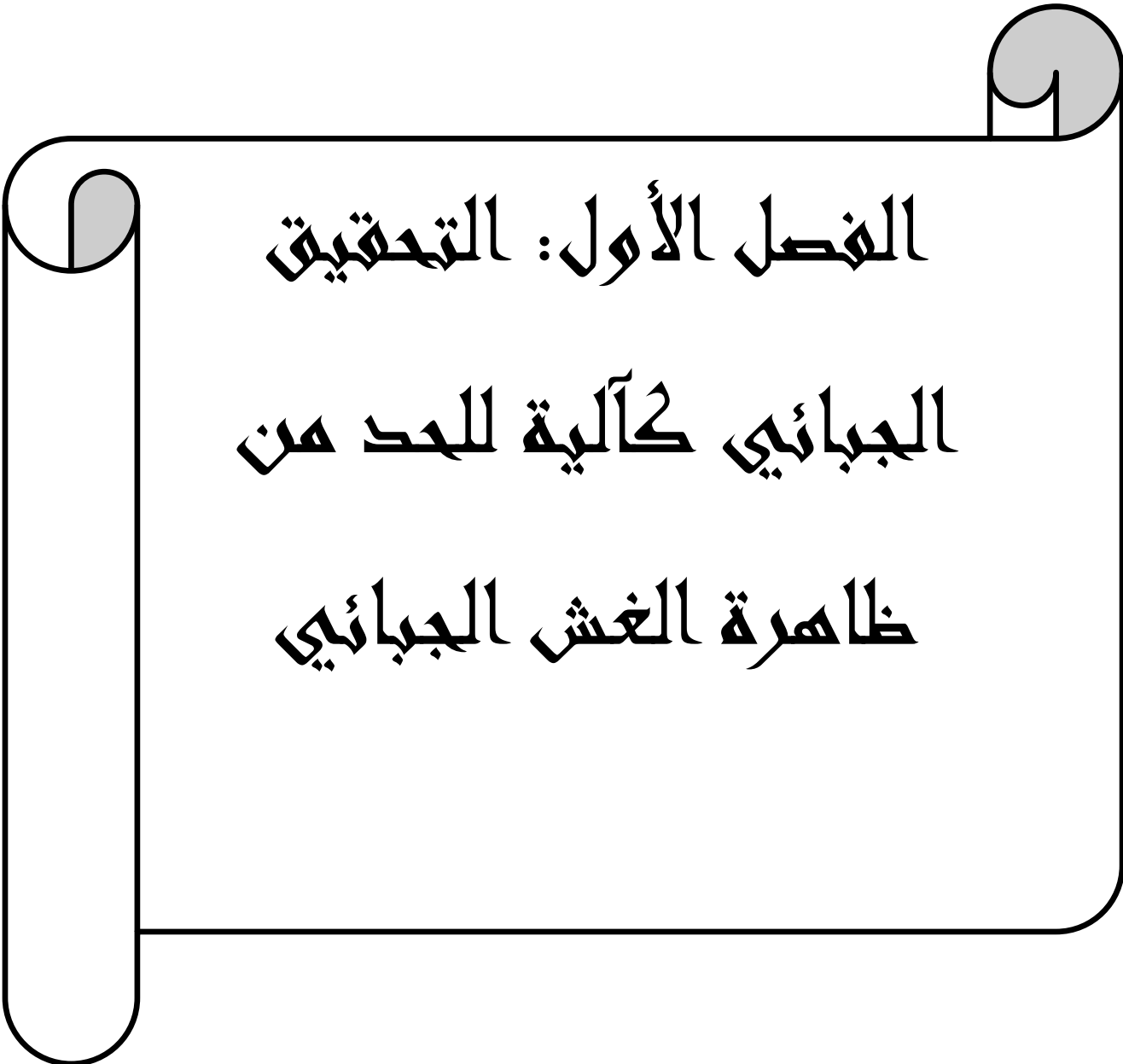
أخرى خضعت للتحقيق المصوب لدى مديرية الضرائب الجزائر شرق.

يتمثل هذا الفصل في دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الجزائر شرق و بأحد مصالحها الخارجية المتمثلة في مركز

الضرائب الرويبة، حاولنا إبراز الدور الذي يلعبه التحقيق الجبائي للتحقيق المصوب التي تم على مستوى مركز

الضرائب الرويبة، و كذلك التحقيق المحاسبي في اكتشاف التصريحات الخاطئة و متابعتها من أجل الحد من

مظاهر الغش الضريبي و استرجاع الأموال المتسربة نتيجة هذه التصريحات الخاطئة .

A decorative scroll frame with a black outline and grey shaded scroll ends. The text is centered within the frame.

الفصل الأول: التحقيق الجبائي كآلية للحد من ظاهرة الغش الجبائي

تمهيد:

إن ظاهرة الغش الضريبي، أصبحت من أكبر الانشغالات الدولة في ميدان التشريع الجبائي نظرا للمكانة التي تحتل بعدا وطنيا و عالميا و الخطر الذي تشكله للحياة الاقتصادية، ومع تطور النشاط الاقتصادي أخذت هذه الظاهرة عدة أشكال ناتج عن عدة أسباب.

أصبحت تشكل هذه الظاهرة خطرا على الاقتصاد الوطني يجب السيطرة عليها، حيث يسعى المكلف بالضريبة إلى تخفيف العبء بشتى الطرق مما يؤثر سلبا على مصالح الخزينة، من أجل المحافظة على هذه مصالح يأتي دور التحقيق الجبائي الذي يسمح بالتأكد من صحة التصريحات و مدى مطابقتها للنصوص القانونية، لذلك تقوم مصالح الإدارة الجبائية للقيام بالتحقيقات أكثر عمقا من أهم أنواعها التحقيق المحاسبي باعتباره الأكثر تطبيقا من طرف الأعوان الإدارة الجبائية، حيث يتمتع المكلف بضمانات تحميه من تعسف الإدارة الجبائية، كما للإدارة حقوق واسعة أثناء القيام بعملية التحقيق، كما وضع المشرع الجبائي جملة من الإجراءات و المراحل لسير عملية التحقيق بالكيفية اللازمة و ضرورة إتباعها.

انطلاقا مما سبق تم تقسيم الفصل الى أربعة مباحث هي:

المبحث الأول: عموميات حول الغش الضريبي

المبحث الثاني: أساسيات حول التحقيق الجبائي

المبحث الثالث: الإطار القانوني للتحقيق الجبائي

المبحث الرابع: إجراءات و مراحل عملية التحقيق الجبائي

المبحث الأول: عموميات حول الغش الضريبي

يعتبر الغش الضريبي ظاهرة لها تأثير كبير و خطير على إقتصاد أي دولة ، حيث أنه يستطيع القضاء على توازن النظام الجبائي و الإخلال بتوازن الميزانية ، مما يؤدي الى ظهور عجز يصعب تفاديه ، ولفهم الظاهرة أكثر سوف نتطرق في عذا المبحث الى :

المطلب الأول: مفهوم الغش الضريبي

المطلب الثاني: تصنيفات الغش الضريبي

المطلب الثالث: أساليب الغش الضريبي

المطلب الأول: مفهوم الغش الضريبي و عناصره.

الفرع الأول: مفهوم الغش الضريبي.

لقد اختلفت التعاريف الملقاة على الغش الضريبي من طرف الباحثين في هذه الظاهرة و نظرا لذلك ليس من السهل إيجاد تعريف شامل و دقيق للغش الضريبي و هذه بعض التعاريف .

تعريف 01:

الغش الضريبي يعرف على أنه كل فعل أو عمل ينجز عن سوء نية بهدف مخالفة للقوانين الضريبية. كما يعرف هو مخالفة التشريعات الجبائية من أجل التهرب كليا أو جزئيا من دفع الضريبة، أو من أجل استرجاع مبالغ الضرائب الغير مستحقة¹

تعريف 02:

إن الغش الجبائي يشمل كل الأعمال المادية و العمليات المحاسبية و كل التصرفات القانونية، و كل الترتيبات التي يلجأ إليها، فهو يشمل كل الأعمال المادية و العمليات المحاسبية عن طريق تزوير المستندات و السجلات الخاصة بالشركات الخاضعة للضريبة من طرف المساهمين.²

¹ محمد بودالي، التهرب الضريبي و السلوك الجبائي من منظور الوعي الاقتصادي السوي، شركة الأصالة للنشر، سنة 2018، ص 29.

² عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر، ص 94.

تعريف 03:

أما المشرع الجزائري فقد عرف الغش الضريبي على انه كل تملص أو محاولة التملص باستعمال طرق تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم أو تصفيته كليا أو جزئيا¹. ومنه نستنتج أن الغش الضريبي هو كل مخالفة أو خرق لنصوص القانون الجبائي وذلك باستعمال طرق احتيالية و تدليسية ، بهدف التخلص من الضريبة بشكل كلي أو جزئي من خلال الامتناع على تقديم تصريحات جبائية أو تقديم تصريحات جبائية ناقصة أو كاذبة من أجل التحايل.

الفرع الثاني: عناصر الغش.

❖ العنصر المادي:

تعتبر الطرق التدليسية من بين الإجراءات التي يقوم بها المكلف من أجل هدف وحيد يتمثل في تخفيض المادة الخاضعة للضريبة ، وهو يعمل على إثبات صحة التصريحات المقدمة و دقتها ، و لذلك يبقى المكلف مقصرا في تحديد المادة الخاضعة ويمكن أن يظهر هذا العنصر في إحدى الصور التالية :

- العمل على تخفيض رقم الأعمال المصر به.
- استعمال فواتير مزورة أو غير صحيحة من أجل الحصول على الحسومات الكبيرة .
- عدم مسك محاسبة منتظمة و دقيقة
- القيم بكتابات و تسجيلات غير صحيحة محاسبية في اليومية أو دفتر الجرد أو احدى دفاتير التي تعكس الوضعية المالية للمؤسسة .

❖ العنصر المعنوي :

يتعلق بإرادة الغش أو قصد الغش فنميز في هذه الحالة نوعين من الإرادة ، فهناك حسن النية المكلف و تتمثل في إرتكاب أخطاء في الحساب أو السهو ، أما الثاني فيتمثل في سوء نية المكلف بإرادة الغش في هذه الحالة يجب اثباتها أي إعطاء ادلة تثبت بأن المكلف على علم بفعل التهرب من الضريبة².

المطلب الثاني: تصنيفات الغش الضريبي

1- الغش البسيط و الغش المركب :

¹ عيسى سماعين، ظاهرة الغش الضريبي في القانون الجبائي الجزائري،مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا،جامعة الشلف،ص 576.

² عباس عبد الرزاق ، مرجع سبق ذكره ، ص 95.

أ) الغش البسيط : يتمثل في تقديم معلومات خاطئة أو ناقصة للإدارة الجبائية من أجل تظليلها و أهم هذه المخالفات :

- النسيان الطوعي للتصريح بإحدى عناصر التي تدخل في حساب الضريبة
- عدم دقة التصريحات المقدمة من قبل المكلف و كفايتها ، وهذا الغش يؤدي الى تطبيق مجموعة من الغرامات و العقوبات التي يحددها القانون الجبائي .

ب) الغش المركب : هو الجمع بين الغش البسيط و استعمال طرق تدليسية، أي أن المكلف يستعمل أساليب ماهرة تمكنه من التخلص من الضريبة و كذلك إخفاء كل الأدلة ترقبا لأي رقابة محتملة .

ومنه نستج أن الغش المركب يتوفر على كل العناصر لخرق القوانين الجبائية:

- ✓ العنصر المادي : متمثل في إنقاص العنصر الأساسي.
- ✓ عنصر القصد : معناه دراية المكلف وعلمه بعدم مشروعية الفعل.
- ✓ عنصر التدليس : مسح كل الأدلة ترقبا لأي رقابة محتملة .

2- الغش المشروع وغير المشروع :

- أ) الغش المشروع: يتمثل في قيام المكلف بإنقاص حقوقه الجبائية مستغلا كل الثغرات القانونية الموجودة داخل التشريع الجبائي متجنباً بذلك العقوبات المنصوص عليها في مختلف نصوص القانون الجبائي
- ب) الغش غير المشروع : يتم عن طريق المخالفة المباشرة لنصوص التشريع الجبائي كليا أو جزئيا، وهذا الغش يؤدي الى خضوع المكلف لعقوبات جبائية مختلفة .

3- الغش المحلي و الغش الدولي :

- أ) الغش المحلي : يتم داخل حدود السيادة الجبائية و هو المعبر عنه في الغش المحلي ، في هذه الحالة فإن الأعمال التي يقوم بها المكلف تكون داخل حدود جغرافية واحدة و يكون هذا المكلف مسؤولا امام الجهاز الضريبي الموجود بمكان إقامته أو مكان تواجد مركزه المالي
- ب) الغش الدولي : يتمثل في عدم دفع الضرائب داخل البلد و تحويل المداخيل الى بلد اخر يتميز بنظام جبائي جذاب ، قصد التقليل من المبالغ المقطوعة ، وأرتفع هذا الغش بسبب تطور الذي عرفته المبادلات الدولية و إرتفاع الكبير لحركة رؤوس الأموال، حيث ان المكلفين لديهم كل الحرية في فتح مقرات في كل بلد يوجد فيه تسهيلات جبائية لذلك يقوم بتأسيس شركات أو فروع في البلدان ذات ضغط جبائي ضعيف (الشركات الخيالية

الوهمية ، الشركات القابضة التي تقوم بتسيير الأوراق المالية ، الشركات الموجودة في البلدان ذات ضغط جبائي مرتفع¹.

المطلب الثالث : أساليب الغش الضريبي

- يسعى المكلف دوما إلى تطوير أساليب الغش و إيجاد ثغرات أرقى ليفلت من الاقتطاع الضريبي ، و ليبقى بعيدا عن أنظار المراقبة ، لذا فقد تنوعت أساليب الغش الجبائي ، و اختلفت باختلاف النشاط الممارس وبشكل عام
- التهرب على طريق التحليل المحاسبي و ذلك بلجوء المكلف الى تقديم إقرار ضريبي إستنادا الى دفاتر و سجلات و حسابات مصطنعة مخالفة لدفاتر والسجلات الحقيقية مثل : تغيير فواتير الشراء أو البيع ، او توزيع الأرباح على شركات وهمية ، بهدف تقليل الإيرادات و زيادة النفقات أو إخفاء الدفاتر و السجلات و المستندات قبل انقضاء الأجل المحدد لتقادم دين الضريبة .
- التهرب عن طريق العمليات المادية وهذا عند تغير المكلف بطريقة غير قانونية واقعة مادية ، بالإخفاء الكلي أو الجزئي للمادة الخاضعة للإقتطاع ، فيكون الإخفاء الجزئي فيكون بإقرار مزاوله نشاط له ، لكن بإخفاء جزء من المادة التي تقع عليها الضريبة كإخفاء جزء من المخزونات أو الممتلكات .
- التهرب عن طريق عمليات قانونية و يكون بخلق الة قانونية مصطنعة مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية بتكييف خاطئ لحالة ما ، كتمرير عملية خاضعة للضريبة محل عملية أخرى عفاة أو أقل خضوعا للإقتطاع مثل تسجيل عملية بيع أساس أنها هبة. كما يمكن التهرب على أثر عمليات وهمية كلجوء مؤسسة ما لشراء بضاعة بدون فاتورة بسعر أقل مما هو متداول في السوق ، ثم تقوم هذه المؤسسة بإصدار فواتير شراء وهمية بأسعار و تكاليف مضخمة و القيام بتسديدها وهميا².

¹عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكر ، ص 96-97.

²مراح فاروق، دور الرقابة و التحقيق الجبائي في قمع التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر في علوم المالية و المحاسبة ، بسكرة 2011 ، ص 87-88.

المبحث الثاني: أساسيات حول التحقيق الجبائي .

يقوم النظام الجبائي الجزائري بمنح المكلفين بالضريبة الحرية النسبية في التصريح عن مداخيلهم قبل أن يتم إتخاذ جملة من الإجراءات التي تهدف إلى التأكد من صحة القرارات المصرح بها حيث نتناول في هذا المبحث النقطة الرئيسية المتمثلة في مفهوم التحقيق الجبائي أهدافه و كذا أشكاله.

المطلب الأول : مفهوم التحقيق الجبائي و أشكاله.

تعريف 1 :

هو مجموعة من العمليات التي تهتم بالتأكد من صحة و قانونية التصريحات المودعة لدى الإدارة الجبائية وبالتالي التحقيق الجبائي ماهو إلا مجموعة من الإجراءات المتعرف بها من طرف المشرع .والتي تهدف إلى التأكد من مصداقية وقانونية تصريحات المكلفين بالضريبة .

تعريف 2:

يعتبر التحقيق الجبائي على انه مجموعة الإجراءات التي تقوم بها الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة في إطار قوانين محددة تهدف إلى التقليل من الغش الضريبي، وكل التجاوزات الجبائية ، المهددة للاقتصاد الوطني¹

تعريف 3:

هو مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية لمراقبة التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة ويتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءا على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.²

وفي الأخير نستنتج أن التحقيق الجبائي هو مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية لمراقبة تصريحات المكلفين بالضريبة و درجة مصداقيتها و كذا خضوعها للقواعد المعمول بها بهدف المساواة بين المكلفين بالضريبة و المساهمة في الحد من ظاهرة الغش الضريبي .

الفرع الثاني : أشكال التحقيق الجبائي .

بهدف معرفة صحة ومصداقية تصريحات المكلفين بالضريبة تقوم الإدارة الضريبية بعدة إجراءات و خطوات للتأكد من ذلك و هنالك شكلين للتحقيق الجبائي :

¹أبن عبد العزيز سفيان، مقال النظام المحاسبي المالي كآلية لتفعيل عملية الرقابة الجبائية ، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية و الإدارية ISSN2352-9962 جامعة بشار الجزائر العدد 7 ، جوان 2017 ص 604.

²وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ،المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية سنة 2022 ص 10.

1. التحقيق الجبائي الداخلي :

تظهر فائدة هذا التحقيق في أنه لا يحتاج الى وقت طويل و لا يلزم المحقق بإجراء أبحاث خاصة أو تنقلات بل يتم فحص الملف الجبائي على مستوى مكتب العون المحقق أو المراقب ويمكن لهذه الرقابة أن تتخذ بطريقة شكلية أو رقابة على الوثائق .

• الرقابة الشكلية :

هي أول عملية تمر بها تصريحات المكلفين بالضريبة و يطبق هذا النوع من الرقابة سنويا بحيث يهتم بتصحيح الأخطاء المادية الملاحظة عادة في التصريحات وكذا التحقيق في هوية وعنوان المكلفين ، كما تقتصر مهمة العون المحقق بفحص شكلي فقط للتصريحات المكتوبة، وتهدف تدخلاته إلى إحداث تصحيحات مادية للأخطاء والنقائص المرتكبة في غالب الأحيان عند كتابة المكلفين للتصريحات وكل العناصر الجرد الإعداد الوعاء الضريبي¹

المكلف : يجب أن يحتوي كل ملف ضريبي على نسخة من الوثائق والمستندات التالية: السجل التجاري ، بطاقة إثبات الهوية ، شهادة الإقامة ، شهادة التصريح بالوجود ، البطاقة الإحصائية ، فضلا عن كل مراسلات المكلف .

النشاط : يجب توفر بطاقة التعريف الجبائي، والتصريحات الشهرية والثلاثية الخاصة بمجموع الضرائب، وملخصات أرقام الأعمال لكل سنة.

الأخطاء المادية : التأكد من أن إيداع التصريحات الشهرية والثلاثية في آجالها المحددة، كما يتم التأكد أيضا من أن العمليات الحسابية مدونة في التصريحات وبدون وجود أخطاء في العمليات الحسابية، فضلا على أن البيانات المشار إليها في الخانة صحيحة، وأن كل بيان يخص الخانة المتعلقة بها .²

• الرقابة على الوثائق :

يعتبر هذا النوع من الرقابة مكمل للرقابة الشكلية و ثاني إجراء تقوم به الإدارة الضريبية ، حيث يتجلى دور هذا النوع من الرقابة في مجموعة من الأعمال و الفحوصات الدقيقة لملف المكلف بالضريبة عن طريق العون المحقق الذي يفترض أن يكون له مستوى مقبول في المجال المحاسبي من أجل الفحص الشامل لجميع عناصر التصريح الضريبي المقدمة، ومقارنة هذه العناصر مع المعلومات والمستندات الملحقة للتصريح التي بحوزة مفتشية الضرائب .

كما يتميز هذا النوع من الرقابة بالمزايا التالية :

❖ مدة مراقبة الملف الجبائي جد قصيرة .

¹ ابن عبد العزيز سفيان ، مرجع سبق ذكره ص 605.

² بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، رسالة لنيل شهادة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، سنة 2014، ص11.

- ❖ محدودية السنوات والضرائب والرسوم المعنية بالمراقبة.
- ❖ تحديد دقيق للعناصر المستهدفة للمراقبة.¹
- التحقيق الجبائي الخارجي :
- التحقيق في محاسبة VC:
- يعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتبة من طرف المكلفين بالضريبة، حيث يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة.
- وبالتالي تمكن تعريف التحقيق في المحاسبة على أنه كل العمليات التي تؤدي إلى فحص المعلومات المحاسبية للمكلف مهما كانت طريقة حفظ ومعالجة هذه المعلومات حتى ولو كانت آلية من أجل التأكد من مدى مطابقتها لبعض المعطيات المتوفرة بحوزة مصالح الرقابة الجبائي.²
- التحقيق المصوب VP:
- هو تحقيق يقتصر على نوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو جزء منها غير متقدمة، أو مجموعة عمليات أو معطيات محاسبة لمدة لا تقل عن سنة.
- ويتم كذلك التحقيق عندما تشك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الإتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.³
- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة VASFE :
- يقصد به مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن فارق الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة و الدخل المصرح به ، أي بصفة عامة التأكد من تصريحات الدخل الإجمالي (المداخل المحققة خارج الجزائر ، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية) .

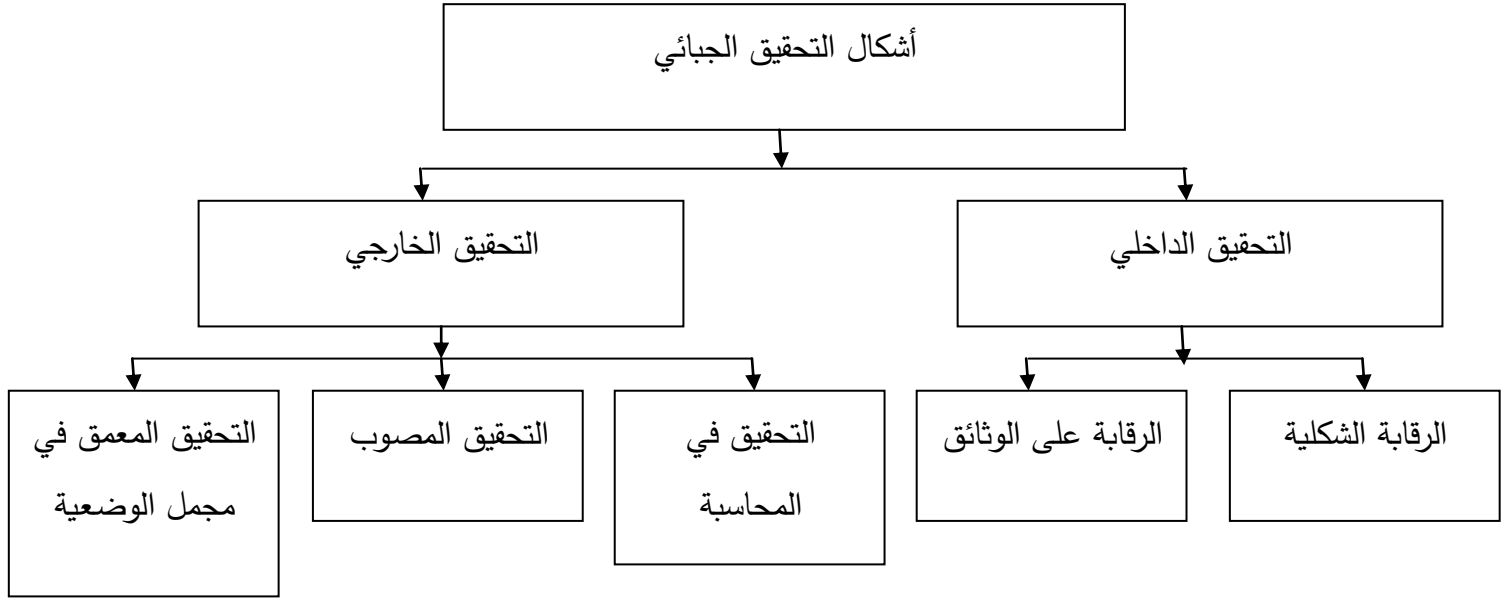
¹ خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع الجزائر، سنة 2014، ص 219.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديريةية الأبحاث والتدقيقات، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة ، سنة 2021 ص 8 .

³ المدة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية ، سنة 2022 ص 12

لا يمكن القيام بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل.¹

يمكن تحديد أشكال التحقيق الجبائي وفق الشكل التالي:



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على المعلومات المقدمة

المطلب الثاني: أهداف التحقيق الجبائي .

يعتبر التحقيق وظيفة أساسية تقوم بها الإدارة الجبائية لمراقبة مدى صحة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة ، من خلالها تعمل على تحقيق جملة من الأهداف نذكر منها :

(1) الهدف القانوني:

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

(2) الهدف المالي والاقتصادي:

¹وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ،مديرية الأبحاث والتدقيقات، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة سنة 2022 ص

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.

(3) الهدف الإداري:

تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الجبائية بزيادة فعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها ويمكن أن نحدد هذا الدور في النقاط التالية:

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك.
- تساعد الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات، كنسب التهرب الضريبي.
- إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة ومحاولة إيجاد حلول لها

(4) الهدف الاجتماعي :

يتمثل في :

- محاربة إنحرافات الممول بمختلف صورها مثل (السرقة و الإهمال ، التقصير في أداء و تحمل واجباته تجاه المجتمع) .
- تحقيق العدالة الاجتماعية بين المكلفين بالضريبة و هذا بإرساء مبدأ أساسي للإقتطاعات و المتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة .¹

المطلب الثالث : الأجهزة المكلفة بالرقابة و التحقيق الجبائي .

هناك أجهزة مختصة تقوم بعملية الرقابة و التحقيق الجبائي ذلك بواسطة برامج و المتمثلة كالتالي:

1- مديرية الأبحاث والتحقيقات DRV:

أنشئت هذه المديرية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98 الصادر في 19 ربيع الأول 1419 الموافق 13 جويلية 1998 ، المتضمن التنظيم لإدارة المركزية في وزارة المالية، وقد جاءت هذه المديرية لتدعم باقي المديريات الأخرى بالرقابة الجبائية على المستوى الولائي ، والتي هي تحت سلطتها ، كما أن إختصاصها يمتد على مستوى التراب الوطني كان الإنطلاق الفعلي لنشاط مديرية البحث و المراجعات في سبتمبر 1998.²

¹ سليمان عتير ، دورة الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، مذكرة ماجستير جامعة محمد خيضر بسكرة ص 82.

² الدكتور منور أوسريير ، و محمد حمو ، محاضرات في جباية المؤسسة ، الطبعة الأولى رقم 4228 سنة 2009 ص 206.

2-المديرية الفرعية للرقابة الجبائية SDCF:

إضافة الى مديرية الأبحاث و التحقيقات ، فإن المديرية الولائية للضرائب هي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية و تتكفل مديريتها الفرعية بالرقابة الجبائية بمهمة ذلك، إذ تعد الهيئة المختصة بعملية الرقابة ، لذا تستند اليها مهمة برامج التحقيق ¹.

3-مفتشيات الضرائب :

لقد تم إنشاء مفتشيات الضرائب متعددة الاختصاص سنة 1994 ، و ذلك إثر عملية إعادة هيكلة الإدارة الجبائية تتولى المهام التالية :

- مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع ضريبة ؛
 - البحث وجمع المعلومات الجبائية و استغلالها لمراقبة الصريحات الشهرية، الفصلية او السنوية ؛
 - إصدار الجداول الضريبية و كشوف العائدات و تنفيذ عمليات التسجيل ؛
 - المتابعة و المراقبة المستمرة للملفات الجبائية فيما يخص الثغرات التي تطرأ على طبيعة النشاط من جهة و على الطبيعة القانونية للمكلفين بالضريبة من جهة أخرى ؛
 - تحديد الوعاء الضريبي للمكلفين الجدد ، و إعادة تحديد الوعاء للذين ثبت عليهم نشاط اكبر من الذين صرحو به.
- ## 4- الأجهزة المختصة حديثا بالتحقيق الجبائي :

أ) مديرية كبريات المؤسسات DGE:

تم إنشاء مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 02/ 303 المؤرخ في 21 رجب 1423 الموافق 28 سبتمبر 2002 ، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها ، باعتبارها هيئة تدعime للإدارة الجبائية لمكافحة الغش الضريبي، تقوم بمتابعة المؤسسات و الأشخاص الطبيعيين و المعنويين و المجمعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا أو الكيانات هما كان صيغتها القانونية و محل مؤسستها الرئيسي و مديريتها الفعلية و مركزها الاجتماعي .

وتتولى المهام التالية :

- مسك الملف الجبائي لكل مكلف بالضريبة
- الحث عن المعلومة الجبائية و جمعها و استغلالها
- إعداد و انجاز برامج تدخلات و مراقبة لدى المكلفين بالضريبة و تقييم نتائجها

¹ الدكتور منور اوسيرير و محمد حمو ، مرجع سبق ذكره ،ص207.

- تحقيق في التظلمات و معالجتها و متابعة المنازعات الإدارية و القضائية
- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الرسوم¹

(ب) مركز الضرائب CDI :

- تتكفل بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي متوسطي الحجم التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي 100.000.000 دج بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة و تتولى المهام التالية :
- مسك وتسيير الملفت الجبائية للشركات و غيرها ن الأشخاص المعنويين الخاضعين للنظام الحقيقي؛
 - إصدار الجداول و القوائم التحصيلات و شهادات الإلغاء أو التخفيض و معاينتها و المصادقة عليها؛
 - إعداد و إنجاز برامج تدخلات و المراقبة لدى الخاضعين للضريبة²؛

(ج) المركز الجوارية للضرائب CPI:

تتكفل بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي، المستثمرات الفلاحية ، الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو الذمم المالية و كذا الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية المبنية و غير المبنية ، المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و الجمعيات او اي تنظيم آخر برسم الضرائب أو الرسوم المفروضة على الأجور و الرواتب المدفوعة أو أي جزء آخر من نشاطهم الخاضع للرسم ، المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات أو مراكز الضرائب ، برسم الضرائب و الرسوم غير المتكفل بها من قبل الهياكل الجبائية التي تخضع لها، بما أنها بمثابة نموذج مصغر من مراكز الضرائب فإنها تقوم بنفس مهامها في مجال اختصاصها.

¹ الدكتور منور اوسرير و محمد حمو ، مرجع سبق ذكره ، ص 208-209.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرسوم تنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان 1427 الموافق ل 18 سبتمبر 2006.

المبحث الثالث : الإطار القانوني للتحقيق الجبائي.

لقد حدد القانون الجبائي إطاراً تشريعي للتحقيق وأسند للإدارة الجبائية صلاحيات واسعة تسمح لها بالقيام بمهمتها كما يلزم، لذلك علينا نتطرق الى الإطار القانوني للإدارة الجبائية مروراً بالمطالب التالية :

المطلب الأول: حقوق الإدارة الجبائية .

المطلب الثاني: حقوق المكلف بالضريبة.

المطلب الثالث: واجبات المكلف بالضريبة.

المطلب الأول: حقوق الإدارة الجبائية .

تتم عملية التحقيق الجبائي وفقاً للإطار القانوني يحكمه كل من الإجراءات الجبائية و كل القوانين و المواد المتعلقة بالتحقيق و الرقابة الجبائية و سوف نتطرق في هذا المطلب الى حقوق و صلاحيات العون المحقق كما يلي :

1-حق الرقابة:

- تراقب الإدارة الجبائية التصريحات و المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاقوة ،
- كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات و الهيئات التي ليست لها صفة تاجر التي تدفع أجور أو أتعاب أو مرتبات مهما كانت طبيعتها،
- يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية ان تقدم للإدارة الضريبية بناءاً على طلبها الدفاتر و الوثائق المحاسبية¹،
- و تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت و المؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.²

2-حق الإطلاع :

يسمح حق الإطلاع للعون المحقق بالعدارة الجبائية بمعرفة كل المستندات والوثائق المستعملة من طرف المكلف الذي هو بصدد التحقيق معه ، بغية الحصول على أكبر قد من المعلومات الكافية لأداء مهمة التحقيق،و تصريحاتهم المكتوبة و الموجهة للإدارة الضريبية .

¹المادة 18-1 من قانون الإجراءات الجبائية ، 2022ص9

²المادة 18-2 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022 ص9.

وفي هذا الصدد يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الضريبية قصد تأسيس وعاء الضريبية و مراقبتها ، بتصفح الوثائق و المعلومات المنصوص عليها في مواد قانون الإجراءات الجبائية التي تمس عدة هيئات و منشآت و مؤسسات متمثلة في ما يلي :¹

2-1 الإدارات والهيئات العمومية و المؤسسات :

لايمكن بأي حال من الأحوال لإدارات الدولة والولايات و البلديات و المؤسسات الخاصة و كذلك المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة و الولايات و البلديات و كذلك كل المؤسسات أو الهيئات أيا كان نوعها ولخاضعة للرقابة الجبائية ، أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة الجبائية الذين يطلبون الإطلاع منها الإطلاع على وثائق المحاسبية التي توجد في حوزتها.²

2-2 المعلومات المقدمة من طرف مصالح الضمان الإجتماعي :

يتعين على هيئات الضمان الاجتماعي أن توافي سنويا إدارة الضرائب بكشف فردي عن كل طبيب أو طبيب ، والمبلغ الإجمالي لهذه الأتعاب و المبلغ الإجمالي لهذه الأتعاب كما هي واردة في أوراق العلاج، وكذا مقدار المبالغ المسددة من قبل الهيئة المعنية إلى المؤمن له، ويجب أن تصل الكشوف التي تعد على نفقة الهيئات المذكورة أعلاه قبل 31 ديسمبر من كل سنة إلى مدير الضرائب بالولاية ، قبل أول افريل من السنة الموالية. تقوم الهيئات أو الصناديق الضمان الاجتماعي و كذا صناديق التعاضدية بتبليغ الإدارة الضريبية بكل المخالفات التي تم ضبطها فيما يخص تطبيق القوانين و التنظيمات المتعلقة بالضرائب و الرسوم السارية المفعول.³

2-3 المعلومات المقدمة من السلطات القضائية :

يجوز في كل دعوى أمام الجهات القضائية المدنية و الإدارية و الجزائية أن تمنح النيابة العامة حق الإطلاع على عناصر الملفات للإدارة الجبائية.

يجب على السلطات القضائية أن تطلع الإدارة المالية على كل البيانات التي يمكن أن تتحصل عليها و التي من شأنها أن تسمح بافتراض وجود غش مرتكب في مجال الجبائي أو أي مناورة كانت نتائجها الغش أو التملص من الضريبة ، سواء كانت الدعوى مدنية أو جزائية حتى و إن أفضى الحكم إلى انتقاء وجه الدعوى.

تبقى الوثائق مودعة لدى كتابة الضبط و تحت تصرف إدارة الضرائب خلال خمسة عشر (15) يوما الموالية للنطق بأي قرار من طرف الجهات القضائية. تخفض هذه امدة إلى عشرة أيام (10) أيام فيما يخص الجنايات.¹

¹المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022 ص23.

²المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022 ص26.

³المادة 46-2 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022 ص26.

2-4 لدى المؤسسات المالية و المكلفين الآخرين:

أ. **المؤسسات المالية:** يجب على المؤسسات أو الشركات و القائمين بأعمال الصرف و المصرفيين و أصحاب العملات، وكل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات المتحصلة بصفة اعتيادية على ودائع للقيم المنقولة أن يرسلوا إشعاراً خاصاً للإدارة الجبائية بفتح و إقفال كل حساب و إيداع السندات أو القيم المنقولة أو الحساب التسبيقات أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة الصعبة أو أي حسابات تسييرها مؤسساتهم بالجزائر. 324

كما يمس هذا الإلزام خصوصاً البنوك و شركة البورصة و الدواوين العمومية والخزائن الولائية و مركز الصكوك البريدية و الصندوق الوطني للتوفير و الصناديق القرض التعاوني وصناديق الإيداع و الكفالات .

ترسل قوائم الإشعارات في مستند معلوماتي أو عن طريق إلكتروني خلال العشرة (10) أيام الأولى الشهر الذي يلي فتح أو قفل الحسابات، وإذا كان المصرح غير جاهز لهذا الغرض في حصة الإشعار حمن الورق العادي تتضمن معلومات موجودة في الإشعار كما ذكرناه سابقاً².

يجب أن تتضمن إشعارات الفتح وإقفال الحسابات المعلومات التالية:

1. تعيين الوكالة البنكية أو المؤسسة المالية المسيرة للحساب وعنوانها.

2. تعيين الحساب ورقة ونوعه وخاصيته.

3. تاريخ وطبيعة العملية المصرح بها: فتح أو إقفال أو تغيير يمس الحساب نفسه أو صاحبه؛³

ويجدر الإشارة إلى أن تيسيراً لمراقبة التصريحات بالضرائب المكتبة إما من قبل المعنيين أنفسهم وإما من قبل الغير، يتعين في جميع المصرفيين والقائمين بإدارة الأموال وغيرهم من التجار الذي تتمثل مهنتهم في دفع إيرادات عن قيم منقولة أو الذين تشمل مهنتهم بصفة ثانوية للقيام بتسديدات من هذا النوع، وكذا جميع التجار وجميع الشركات أي كان غرضها الخاضعين لحق الإطلاع من قبل أعوان التسجيل، أن يقدموا عند كل طلب من أعوان الضرائب الذين لهم رتبة مراقب على الأقل الدفاتر التي نص على مسكها القانون التجاري، وكذا جميع الدفاتر والوثائق الملحقة ومستندات الإيرادات والنفقات.⁴

¹ عبد الناصر نور، وائل حسن عدس، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر، الأردن، ص324

² المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022 ص 28.

³ المادة 51 مكرر2 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022 ص 28.

⁴ المادة 53 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022 ص 29.

ب- حق الإطلاع على المكلفين الآخرين :

يتعين على كل شخص أو شركة تقوم بعملية الوساطة من أجل شراء أو بيع عقارات أو محلات تجارية أو تشتري بصفة إعتيادية بإسمها نفس الممتلكات التي تصبح مالكة لها لإعادة بيعها، أن تتقيد قصد ممارسة أعوان إدارة التسجيل لحق الإطلاع.¹

- ويمكن ممارسة السلطات المخولة لأعوان التسجيل تطبيق للتشريع الجاري به العمل اتجاه شركات الأسهم
- على كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذي يمارسون مهنة التجار المصرفية أو مهنة مرتبطة بهذه التجارة قصد مراقبة دفع الضرائب المستحقة سواء على هؤلاء أو على الغير، وكذلك المر بالنسبة لكل الشركات الجزائرية أو الأجنبية مهما كان نوعها.²
- ويترتب على المكلف بالضريبة عقوبات في حالة رفضه حق الإطلاع يتراوح مبلغها من 5000 إلى 50000 دج غرامة جبائية.³

3- حق المعاينة :

يمكن للإدارة الجبائية في إطار ممارسة حقها في الرقابة ان تسمح للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانونا القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث و الحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء و المراقبة و دفع الضريبة.⁴

لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاضي يفوضه هذا الأخير.

يجب أن يكون طلب الترخيص المقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل، مؤسسا وأن يحتوي على كل البيانات التي هي في حوزة الإدارة بحيث تبرر بها المعاينة، وتبين، على وجه الخصوص، ما يأتي :

¹المادة 58 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022 ص 30

²المادة 59 من قانون الإجراءات الجبائية ، 2022 ص 30.

³المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022 ص 30.

⁴المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022 ص 18

- تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعني بالمعaine
- عنوان الأماكن التي ستتم معاينتها
- العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود طرق تدليسية، والتي يتم البحث عن دليل عليها
- أسماء الأعوان المكلفين بأجراء عمليات المعaine و رتبته وصفاتهم
- تتم المعaine وحجز الوثائق والأملاك التي تشكل أدلة على وجود طرق تدليسية، تحت سلطة القاضي ورقابته
- و لهذا الغرض، يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية و يعطي كل التعليم للأعوان الذين يشاركون في هذه العملية.¹

4- حق الإسترداد:

يحدد الأجل الذي يتقدم فيه عمل الإدارة الجبائية، بأربع سنوات (4) إلا في حالة وجود مناورات تدليسية لما يلي :

- تأسيس الضرائب و الرسوم و تحصيلها
- القيام بأعمال الرقابة
- قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين و التنظيمات ذات الطابع الجبائي .
- وكل إغفال أو خطأ أو نقص في فرض الضريبة يتم إكتشافه إثر التحقيق الجبائي مهما كانت طبيعته ، ويمكن ، دون المساس بالاجل المحدد في المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية ، تسويته قبل إنقضاء السنة الأولى التي تلي سنة التبليغ إقتراح الرفع الضريبة بالنسبة للسنة المالية المتقدمة.²

المطلب الثاني : حقوق المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق الجبائي.

يحتاج المكلف بالضريبة إلى الحماية من التعسف الإدارة الجبائية عند قيامه بمهمة التحقيق و لذلك يجب خلق التوازن بين الالتزامات و الحقوق المفروضة

الفرع الأول: ضمانات متعلقة بسير التحقيق

يتمتع المكلف بالضريبة بضمانات أثناء سير التحقيق و يتوجب الأعوان المحققين احترام الضمانات و عدم الإخلال بها.

أولاً: الإعلام المسبق

¹المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية ،سنة 2022 ص 18.

²المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية ، سنة 2022 ص24

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق، دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً ، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته.¹

يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق صراحة:

- ألقاب و أسماء و رتب المحققين؛

- تاريخ و ساعة أول تدخل؛

- الفترة المعنية بالتحقيق؛

- الحقوق ، الضرائب ، الرسوم و الأتاوى المعنية؛

- الوثائق الواجب الاطلاع عليها؛

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

- في حالة استبدال المحققين يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك .

كما يستفيد المكلف بالضريبة من أجل أدنى للتحضير قبل البدء في عملية التحقيق و تختلف هذه الآجال باختلاف أشكال الرقابة الجبائية كما يلي :

بالنسبة بالتحقيق في المحاسبة :

لا يمكن القيام بالتحقيق في المحاسبة ، فيما يتعلق بالضريبة على المكلف من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع إشعار بالاستلام مرفوقاً بميثاق حقوق و واجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية أجل أدنى للتحضير مدته عشرة أيام (10) يوم ، ابتداء من تاريخ إستلام الإشعار بالتحقيق.²

بالنسبة للتحقيق المصوب:

لا يمكن القيام بالتحقيق المصوب، فيما يتعلق بالضريبة على المكلف من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع إشعار بالاستلام مرفوقاً بميثاق حقوق و واجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية أجل أدنى للتحضير مدته عشرة أيام (10) يوم ، ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق.³

بالنسبة للتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة:

¹المديرية العامة للضرائب ، مديريةية الأبحاث و التدقيقات ، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة ، سنة 2021 ص 19.

²المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية ، سنة 2022 ص 11.

³المادة 20-3 من قانون الإجراءات الجبائية ، سنة 2022 ص 13.

لا يمكن القيام بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، فيما يتعلق بالضريبة على المكلف من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع إشعار بالاستلام مرفوقا بميثاق حقوق و واجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية، و منحه أجل الأدنى للتحضير مدته خمسة عشر يوم (15).¹

ثانيا: الاستعانة بوكيل أو مستشار.

منح المشرع الجبائي للمكلف إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره ، سواء كان محاسبا أو مستشارا جبائيا أو محاميا، وهذا قصد متابعة سير عملية المراقبة و مناقشة اقتراحات التي تطرحها الإدارة الجبائية ، و هذا ما نصت عليه المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية "أن المكلف بالضريبة يستطيع الاستعانة بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة".²

ثالثا: تحديد مدة التحقيق.

✓ **بالنسبة للتحقيق في المحاسبة :**

يجب ألا تتعدى مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر و الوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة (03) أشهر فيما يخص:

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

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

يمدد هذا الأجل إلى ستة (06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

يجب ألا تتجاوز تسعة (09) أشهر في جميع الحالات الأخرى.³

✓ **بالنسبة للتحقيق المصوب:**

يجب ألا تتعدى فترة إجراء التحقيق المصوب ، اعتبارا من تاريخ استلام و تسليم إشعار بالتحقيق مدة شهرين .
و تمدد مدة التحقيق في عين المكان :

¹ المادة 20 -3 من قانون الإجراءات الجبائية سنة 2022 ص 15.

² المديرية العامة للضرائب مديرية الأبحاث و التحقيقات ،ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة ، سنة 2021 ص 14

³ المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية ، سنة 2022 ص 11.

في حالة حدوث قوة قاهرة تم إثباتها طبقاً للأحكام القانون المدني تمنع أعوان الإدارة الجبائية من القيام بالرقابة في عين المكان، في حدود الأجل الذي لم يتمكن فيه بالقيام بهذه الرقابة. يمدد هذا الأجل لمدة سنة (1) عندما توجه الإدارة الجبائية طلب المعلومات للإدارات الجبائية الأخرى في إطار التعاون الإداري و تبادل المعلومات.¹

✓ بالنسبة للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية:

لا يمكن أن يمتد التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الشاملة طيلة فترة تفوق سنة واحدة، اعتباراً من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق أو تاريخ تسليمه إلى غاية تاريخ الإشعار بإعادة التقويم. تمتد هذه الفترة بأجل ممنوح للمكلف بالضريبة عند الاقتضاء بطلب منه للرد على طلبات تبرير أو توضيح الأرصدة و المداخل في الخارج.

تمدد هذه المدة إلى ثلاثين (30) يوماً المنصوص عليها في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية بغية الحصول على الكشوفات الحساب ابتداء من تاريخ طلب الإدارة أو الحصول على المعلومات المطلوبة من السلطات الأجنبية، عندما يتوفر على مدا خيل في الخارج أو المتحصل عليها في الخارج ، و بسنتين (2) في حالة اكتشاف نشاط خفي.²

✓ عدم إمكانية تجديد التحقيق.

عند انتهاء الإدارة الجبائية من إجراء التحقيق الخاص بفترة معينة بالنسبة للضرائب و الرسوم المحددة لا يمكن إجراء تحقيق جديد لنفس الفترة و نفس الضريبة ، باستثناء في حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة ، خاطئة أو ناقصة أثناء التحقيق

الفرع الثاني: ضمانات متعلقة بإجراء التقويم

أولاً : الإبلاغ بإعادة التقييم

عند تحديد أسس فرض الضريبة يتعين على الإدارة الجبائية أن تعلم المكلف بالضريبة بالنتائج التحقيق و ذلك حتى في حالة غياب إعادة التقييم و في حالة رفض المحاسبة و يجب أن يكون عن طريق رسالة موصى عليها مع الإشعار بالإستلام و يجب أن يكون مفصل و مبرر بكيفية و طريقة تسمح للمكلف بالضريبة بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة .

ثانياً : حق الرد .

¹المادة 20 مكرر 4 من قانون الإجراءات الجبائية ، سنة 2022 ص 13

²المادة 21 مكرر 4 من قانون الإجراءات الجبائية ، سنة 2022 ص 15.

يحق للمكلف بالضريبة بإبداء ملاحظته و ذلك في أجل أربعين (40) يوم في ما يتعلق بالتحقيق في المحاسبة و التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة ، أما في يخص التحقيق المصوب فالمكلف بالضريبة لديه أجل مدته ثلاثون (30) يوم و قبل أجل الرد على المحقق أن يعطي كل الشروحات للمكلف و هذا ما نصت عليه المادة 42 من قانون الإجراءات الجبائية " يجب على الإدارة تبليغ النتائج للمكلفين بالضريبة و ذلك حتى في حالة عدم إجراء إعادة التقييم كما يتعين على الإدارة الرد على الملاحظات المكلف بالضريبة .¹

ثالثا: حق الطعن .

يحق للمكلف بالضريبة الحصول على إستدراك و تصحيح الأخطاء المرتكبة في تأسيس الضريبة أو حسابها او إذ تبين أنه أخضع ظلما لإعادة التقييم أو تعسف في حقه من خلال طلب التخفيض الجزئي أو الكلي أو الاستفادة من حق الناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي لدى الجهات المعنية و التي تتمثل في

*الطعن القبل النزاعي (الحق في طلب التحكيم)

يمنح هذا الضمان للمكلف بالضريبة المحقق مع إمكانية الطلب في أجاباتها التحكيمية لأسئلة المتعلقة بالوقائع والقانون حسب الحالة من مدير الضرائب الولائية أو رئيس المصلحة الجهوية للأبحاث و المراجعات . وعليه ينبغي على العونا المحقق تحت طائلة بطلان إجراء التحقيق إعلام المكلف بالضريبة المحقق مع في إطار إشعار إعادة التقييم ، بأن له حقا الاستفادة من هذا الضمان الذي يخولها القانون .

يؤدي التحكيم المطلوب البعد اجتماعا على مستوى الإدارة وهذا بعد دراسة ترد المكلف بالضريبة المحقق معه بحضور هذا الأخير أو ممثلها القانوني من أجل مناقشة الأسئلة التي أوضحتها عدم موافقتهم مع مصلحة التحقيق . يتم أخيرا تحرير محضر توضح فيه كل الآراء المقدمة من مختلف المتدخلين و بصفة واضحة و كذا القرار النهائي الناتج عن التحكيم حسب حالة المدير الضرائب الولائي أو رئيس المصلحة الجهوية للأبحاث و المراجعات.²

2-الطعن النزاعي:

أ-الطعن المسبق:

يمكن للمكلف بالضريبة أن يلجأ إلى مدير البحث و المراجعات ، مدير كبريات المؤسسات ، المدير الولائي، رئيس البحث و المراجعات ، رئيس مركز الضرائب ، رئيس المركز الجواني كل حسب اختصاصه للنظر في الصعوبات التي تنشأ خلال التحقيق أو النتائج المترتبة عنها.

¹ بن صفي الدين أحلام، مرجع سبق ذكره، ص 93.

² المديرية العامة للضرائب مديرية الأبحاث و التحقيقات ، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة ، سنة 2021 ص 20.

يبت رؤساء مراكز الضرائب و رؤساء المراكز الجوارية للضرائب في الشكاوي التابعة لاختصاص كل منهم أجل أربعة (04) أشهر ، اعتبارا من تاريخ استلام الشكوى ؛

يحدد هذا الأجل بستة أشهر (06) ، عندما تكون الشكوى تابعة لاختصاص المدير الولائي للضرائب و يمدد هذا الأجل إلى ثمانية (08) أشهر بالنسبة للقضايا محل نزاع و التي تتطلب الرأي الموافق للإدارة المركزية.¹

ب-الطعن أمام اللجان:

يمكن للمكلف بالضريبة الذي لم يرض بالقرار المتخذ بشأن شكواه حسب الحالة من طرف مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب و رئيس مركز الجواري للضرائب اللجوء إلى لجان الطعن المختصة في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الإدارة (طبقا للمادة 80-1 من قانون الإجراءات الجبائية).

- ✓ اللجنة الولائية تقوم بمهامها عندما لا يتعدى المبلغ المتنازع فيه قيمة 20.000.000 دج أو يساويها.
- ✓ لجنة الطعون على مستوى الجهوي تقوم بمهامها عندما لا يزيد المبلغ المتنازع فيه قيمة 20.000.000 دج و لا يتعدى 70.000.000 دج.

✓ أما اللجنة المركزية للطعون فتقوم بمهامها إذا تعدى المبلغ المتنازع فيه 70.000.000 دج. و تجدر الإشارة إلى انه يمكن الطعن أمام اللجان فقط بالنسبة للشكاوي النزاعية التي تم صدور بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي من قبل السلطة الإدارية المختصة.

و لا يمكن أن يرفع الطعن إلى اللجنة بعد رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية.²

ت-الطعن أمام المحكمة الإدارية :

يمكن للمكلف بالضريبة الذي لم يرضى سواء بالقرار المتخذ بشأن شكواه حسب الحالة من طرف مدير كبريات المؤسسات ، المدير الولائي للضرائب ، رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب أو بالقرار المبلغ له من طرف الإدارة بعد أخذ رأي لجان الطعن على مستوى الولائي ، المديرية الجهوية ، أو اللجنة المركزية أن يرفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية، في أجل أربعة أشهر إبتداء من يوم استلام القرار المتخذ بشأن شكواه.

كما يمكنه رفع نزاعه في حالة انقضاء الآجال الممنوحة سواء للإدارة أو لجان الطعن لاتخاذ القرار بشأن الشكوى و هذا في حالة عدم الرد(قرار ضمينا بالرفض طبقا للمادة 82-1 من ق إ ج).³

¹المديرية العامة للضرائب مديرية الأبحاث و التحقيقات ،ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة ، سنة 2021 ص 24.

²المديرية العامة للضرائب مديرية الأبحاث و التحقيقات ،ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة ، سنة 2021 ص 24-25.

³المديرية العامة للضرائب مديرية الأبحاث و التحقيقات ،ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة ، سنة 2021 ص 26.

ث- الطعن أمام مجلس الدولة:

يمكننا الاستئناساً بالأحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة ، فيا جل شهرين (2) بالنسبة للأحكام التي تبنتها المضمون أولاً خمسة عشر (15) يوماً بالنسبة للأوامر الإستعجالية تسري هذه الآجال المنيومة التبليغ الرسمية الأمر أو الحكم بالمعني ، وتسري من تاريخ انقضاء أجل المعارضة إذا صدر غيابياً.¹

3- الطعن الولائي :

في حالة العوز و الضيق الحال الذي يجعل المكلفين بالضريبة غير قادرين على الوفاء بالتزاماتهم اتجاه الخزينة، يمكن طلب التماس الإدارة الجبائية الإعفاء أو التخفيف من الضرائب المباشرة المفروضة عليهم. يمكن للمكلفين أيضاً طلب الإعفاء أو التخفيف من الزيادات في الضرائب أو الغرامات التي تعرضوا لها لعدم مراعاتهم النصوص القانونية.²

4- التخفيض المشروط :

يجوز للمكلف بالضريبة حسن النية أن يصبوا بموجباً أحكام المادة 93 مكرر من (ق إ ج) إلى تخفيض مشروط ، بالتالي أن يمتد بصيغة تعاقدية تخفيف الغرامات الجبائية وزيادات الضرائب المفروضة المصلحة الجبائية التي تبنتها (مديرية كبريات المؤسسات ومديرية الضرائب بالولاية أو مركز الضرائب أو مركز الضرائب الجوّاري).³

المطلب الثالث : واجبات المكلفين بالضريبة .

الفرع الأول : الواجبات المحاسبية

هذه الواجبات محددة في القانون التجاري و يمكن تلخيصها في النقاط التالية :

أولاً: دفتر اليومية

كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة تاجر ملزم بمسك دفتر اليومية، يقيد فيه يوماً بيوم عمليات المقاول و أن يراجع على الأقل نتائج هذه العمليات شهرياً بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بالوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يومياً، يمسك دفتر اليومية وبحسب تاريخ و بدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل الى الهامش .

و ترقم الصفحات و يوقع عليها من طرف قاضي المحكمة حسب الإجراء المعتاد.¹

¹ المديرية العامة للضرائب مديرية الأبحاث و التحقيقات ، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة ، سنة 2021 ص 26.

² المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية و الإعلام، دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز الضرائب لسنة 2021، ص 36.

³ المديرية العامة للضرائب مديرية الأبحاث و التحقيقات ، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة ، سنة 2021 ص 27.

ثانيا: دفتر الجرد :

ألزم المشرع الجزائري كل تاجر بمسك دفتر الجرد، حيث تنص المادة 10 من القانون التجاري " يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي يحمل صفة التاجر أن يجري سنويا جرد عناصر أصول و خصوم حساباته بقصد إعداد الميزانية و حسابات الخسائر و الأرباح بدفتر الجرد.²

ثالثا: حفظ دفاتر المحاسبة و سندات المراسلة :

طبقاً للمادة 12 من القانون التجاري فإنه يجب الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية لمدة 10 سنوات . كما يجب أن ترتب و تحفظ المراسلات الواردة و نسخ الرسائل الموجهة طيلة نفس المدة ، ويجب أن تقدم هذه الدفاتر عند كل طلب من الإدارة الجبائية كما أن غياب هذه الدفاتر يشكل سبب كافيا لإلغاء ورفض المحاسبة من قبل المحققين .³

الفرع الثاني : الواجبات الجبائية

إن جميع الواجبات الجبائية التي شرعتها القوانين تهدف إلى تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة، وألزم المشرع الجبائي المكلفين بالضريبة القيام بالتصريحات التالية :

أولا :تقديم التصريحات

1- التصريح بالوجود:

يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات أو للضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين(30) يوما الأولى من بداية نشاطها، إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحاً مطابقاً للنموذج الذي تقدمه الإدارة .

ويجب أن يحتوي هذا التصريح على اسم ولقب ، نشاط اجتماعي ، العنوان في الجزائر أو في خارج الجزائر بالنسبة لذوي الجنسية الأجنبية ،طبيعة النشاط ، رقم التعريف الإحصائي.⁴

2-التصريح السنوي بالأرباح و النتائج :

¹المادة 9 من أمر رقم 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المتضمن القانون التجاري ، الجريدة الرسمية العدد 101 الصادرة بتاريخ 19 ديسمبر 1975 .

² الماد 11 من القانون التجاري ص 4.

³ المادة 12 من القانون التجاري ص 4.

⁴المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ص57.

ألزم المشرع الجبائي المكلفين بالضريبة اكتابة التصريح الإجمالي و النتائج قبل 30 أفريل على الأكثر من كل سنة (عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية يؤجل تاريخ الاستحقاق الى اليوم الأول المفتوح الموالي) من خلال نموذج موضوع تحت تصرفه من المصالح الجبائية (SERIE G01) ، و يحتوي هذا التصريح على ما يلي:

• قيمة الأرباح و المداخل المحصلة خلال السنة الخاضعة للاقتطاع (الوعاء الضريبي)؛

• وثائق الإثبات الجبائي المتعلقة بعمليات النشاط و مختلف الأعباء و التكاليف؛

• لقب المحاسب أو المحاسبين أو الخبراء المكلفين بمسك محاسبتهم و عناوينهم.

3- التصريحات الشهرية أو الثلاثية لرقم الأعمال:

على كل المكلفين بالضريبة الممارسين لنشاط ما، و الخاضعين للضرائب و الرسوم أن يقدموا تصريحاً برقم أعمالهم خلال كل شهر أو ثلاثي لقابض الضرائب المختلفة المختصة إقليمياً حسب طبيعة المؤسسة و نوع النشاط، فبالنسبة للمؤسسات التابعة للنظام الحقيقي يجب اكتابة التصريح الشهري (سلسلة G50) في العشرين (20) يوم الأولي للشهر الموالي للشهر الذي تم فيه تحقيق رقم الأعمال، كما يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط اكتابة تصريحاتهم فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي (أجور)، الرسم على النشاط المهني و كذا الرسم على القيمة المضافة في العشرين يوماً الأولي للشهر الذي يلي للثلاثي المدني الذي تم فيها تحقيق رقم الأعمال ، حيث تنص المادة 76 "على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أن يسلم أو يرسل قبل العشرين (20) يوم من كل شهر كأقصى أجل إلى قابض الضرائب الذي يوجد مقره أو مقر إقامته الرئيسية في دائرة اختصاصه ،كشفا بين المبالغ المحققة لجميع معاملاته الخاضعة للضريبة.

4- التصريح بالتنازل أو توقف المؤسسة:

في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط كلياً أو مؤقتاً فإن المكلفين بالضريبة ملزمين بتقديم تصريحاً في العشرة الأيام الأولى التي تلي التوقف لمفتشية الضرائب التي تتلقى التصريح، وفي حالة التنازل و جب اكتابة تصريح بالتنازل ، يتضمن تاريخ تنازل ، وكذا أسماء، ألقاب، وعناوين المتنازلين¹.

أما في حالة الوفاة فيتعين على ذوي الفقد التصريح بالمداخل الخاضعة للضريبة في أجل ستة (06) أشهر من تاريخ الوفاة².

¹المادة 229 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ص 71

²المادة 196 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ص 62

ثانياً: وضع رقم التعريف الإحصائي

قصد دعم إجراءات محاربة الغش والتهرب الجبائيين المقننة، نص قانون المالية لسنة 2002 على مجموعة من التدابير التي ترمي إلى جعل هذه الإجراءات أكثر انسجاماً ومنها وضع "رقم التعريف الإحصائي"، حيث تم استبدال العبارتين رقم التعريف الجبائي ورقم بطاقة التعريف الجبائي بعبارة رقم التعريف الإحصائي، وهو إجراء جبري بالنسبة للمكلفين بالضريبة، نصت المادة 166 من قانون الإجراءات الجبائية على "...تلتزم الشركة، عند كل تصريح بإرفاق جدول يبين فيه بالنسبة لكل وحدة ما يأتي:

رقم التعريف الجبائي للوحدات؛

التعيين؛

رقم الأعمال الشهري الخاضع للضريبة والحقوق المترتبة عنه؛

لذا يجب على كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المزاولين نشاطاً صناعياً، تجارياً، حراً أو تقليدياً، أن يسيروا إلى رقم التعريف الإحصائي على كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم وعدم تقديم رقم التعريف الإحصائي، أو التصريح بمعلومات خاطئة يؤدي إلى حرمان المكلفين بالضريبة من الحقوق التالية :

تسليم مختلف شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة

تسليم مستخرجات من جدول الضرائب.

المبحث الرابع: إجراءات ومراحل عملية التحقيق الجبائي.

تخضع عملية التحقيق الجبائي الداخلي الخارجي لعدة مراحل وإجراءات سوف نلخصها في هذا المبحث عن طريق المطالب التالية:

المطلب الأول: إجراءات ومراحل التحقيق الجبائي الداخلي.

المطلب الثاني: إجراءات ومراحل التحقيق الجبائي الخارجي .

المطلب الثالث: نتائج عملية التحقيق.

المطلب الأول: إجراءات مراحل التحقيق الجبائي الداخلي

➤ برمجة الملفات:

تعتبر الخطوة الأولى لعملية التحقيق الجبائي بحيث يتم اختيار ملفات تخضع للتحقيق الجبائي وفقا معايير معينة:

1. أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنتين الأخيرتين.
 2. تكرار نتائج الخسارة أو الربح الضعيف مقارنة بطبيعة النشاط الممارس ورقم العمال المصرح به.
 3. ضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط الممارس ورقم الأعمال المصرح به.
- تغيرات جد مهمة في رقم الأعمال والنتائج المصرح بها في مدة الأربع سنوات الأخيرة، وهناك عدّة معايير أخرى، فالقائمون على هذه العملية لهم الحرية في اختيار الملفات التي يرونها ضرورية لإخضاعهم للتحقيق.

➤ دراسة الملفات:

يتم فحص ملف المكلفين الخاضعين للتحقيق من حيث الشكل ثم يتم بعدها الفحص لها من ناحية المضمون أما ما يسمى بالرقابة على الوثائق وهي مرحلة مكّلة الوثائق والمستندات التي بحوزة الإدارة و تتم هذه المرحلة وفقا للمعايير التالية:

الجبائية والتي تمس أساسا التصريحات الشهرية للمكّلفين وعناصر الميزانية وجدول حسابات النتائج من أجل كشف النقائص والأخطاء التي تعثر بها من طرف المكلف.

- و مقارنة الأجور المصرح بها والظاهرة في سجل الأجور من خلال نموذج (BIS 301) ومقارنتها مع القائمة الاسمية الحقيقية للمستخدمين المتحصل عليها بمناسبة إجراء العون المحقق لمحضر المعينة نتيجة زيارته الميدانية المفاجئة لمقر المؤسسة،
- التأكد من أن رقم الاعمال المصرح به في مادة الرسم على القيمة المضافة هو نفسه رقم الأعمال المصرح به في مادة الرسم على النشاط المهني، باعتبار أن رقم العمال خارج الرسم في معظم الحالات هو نفسه بالنسبة لهذين الضريبتين، وكذلك من خلال مراقبة قائمة الزبائن.
- التأكد في مادة الرسم على القيمة المضافة (TVA) من خلال:
- المعدلات المطبقة للنشاط المزاولة،
- صحة القرض الضريبي المحصل من شهر إلى آخر، من خلال طلب أصل المبلغ الضريبي،
- مراقبة صحة حالات إعادة الدفع، والخصم الإضافي المصرح بهما من طرف المكلف (نموذج 50 Gn)،
- مراقبة صحة أرقام الأعمال المعفية المصرح بها، بتقديم المكلف مستندات وشهادات الإعفاء الضريبي المبررة.¹

➤ إقفال ملف المكلف بالضريبة:

يتم إقفال ملف المكلف من طرف مصلحة مراقبة الوثائق إحدى الطرق التالية :

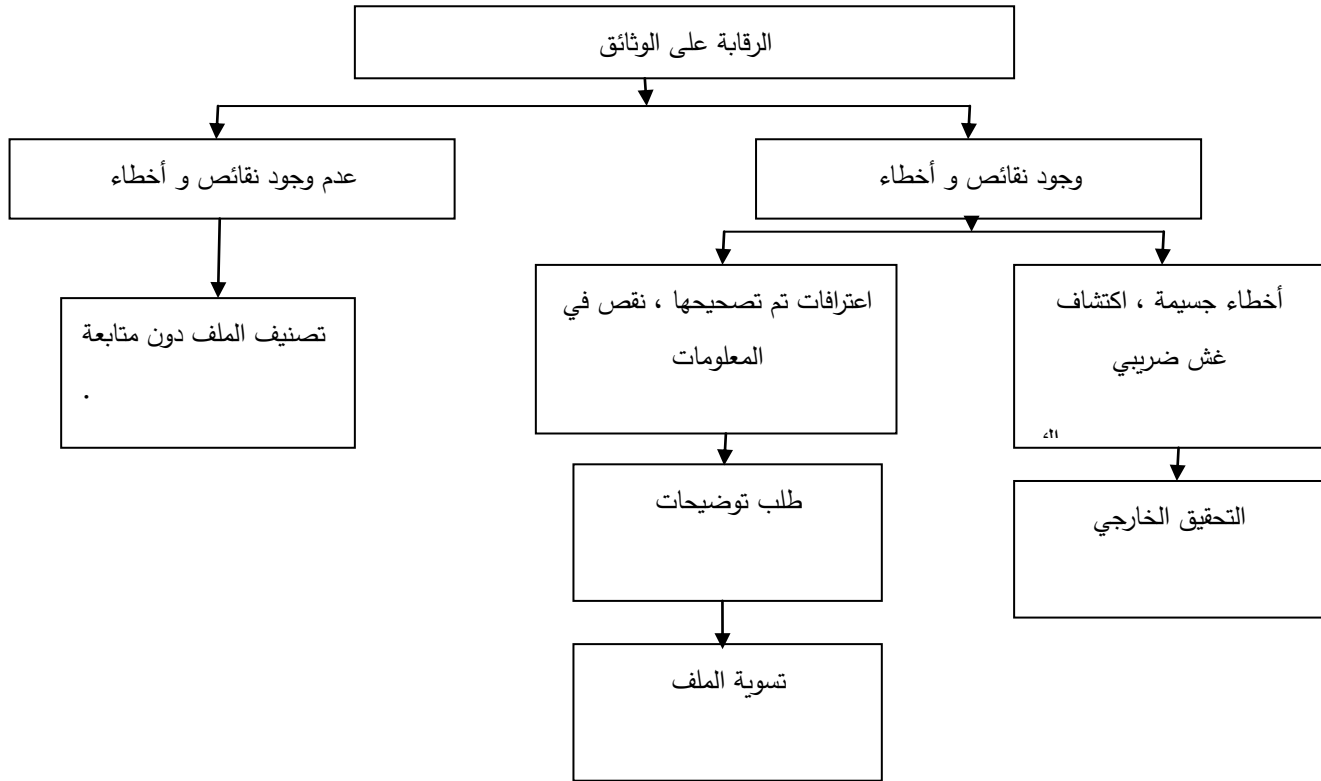
- حفظ وتصنيف الملف دون أي متابعة.
 - إرسال طلب معلومات التبرير والتوضيح لملف المكلف:
- يطلب العون المحقق التوضيحات والتبريرات كتابيا في حالة وجود بعض العناصر المبهمة فيملف المكلف في مدة لا يمكن أن تقل عن ثلاثين (30) يوما، كما يستمع العون المحقق للمكلف إذا تبين هذا الأخير أن استدعائه لهذا الغرض ضروري، أو لما يطلب هو تقديم توضيحات شفوية، عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على طلب شفوي على كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، يتعين عليه أن يعيد طلبه كتابيا للحصول على التوضيحات أو التبريرات في مدة لا يمكن أن تقل عن ثلاثين (30) يوما، ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني، حيث يلجأ العون المحقق إلى تسوية وضعية ملف المكلف بتحرير سلسلة (Série C4) بشكل واضح ودقيق متضمنة النقائص المستخرجة والتصحيحات اللازمة مع الحقوق والغرامات الواجبة، ليتم في الأخير إعداد الجداول متضمنة الحقوق واجبة التحصيل، لترسل الجداول إلى المديرية الفرعية للعمليات الجبائية للتسجيل، وتحويلها إلى قباضة الضرائب المختصة إقليميا بهدف متابعة ملف المكلف وتنفيذ الحقوق

¹ مروان لعلاوي، إجراءات التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص إدارة ومالية، كلية الحقوق والعلوم السياسية "بودواو"، جامعة بومرداس، سنة 2017-2018، ص 99.

الواجبة التحصيل. ليقوم رئيس المفتشية بعد التنفيذ بإعداد بطاقة المراقبة تتضمن بيانات ملف المكلف لا سيما اسمه ولقبه وتاريخ وسنوات المراقبة والنقائص المستخرجة.¹

ويمكن تلخيص عملية التحقيق الجبائي الداخلي في الشكل التالي:

الشكل رقم(02):التحقيق الجبائي الداخلي



المصدر: وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، مديرية الأبحاث و التدقيقات ، دليل الرقابة على الوثائق

ص 6.

المطلب الثاني: مراحل التحقيق الجبائي الخارجي .

في حالة وجود أخطاء في ملف المكلف بالضريبة يتوجب مراجعة دقيقة وفحص دقيق حيث يتم اقتراح الملف إلى التحقيق الخارجي والذي يتضمن التحقيق المحاسبي ، و التحقيق المصوب في المحاسبة، و كذلك التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

¹ ابن صفى الدين أحلام، مرجع سبق ذكره، ص14.

أولاً: الإشعار بالتحقيق:

لا يمكن إجراء التحقيق دون إعلام المكلف بالضريبة أو المعني بالتحقيق ، وذلك بإرسال وثيقة بواسطة رسالة مسجلة أو مضمونة مع الإشعار بالاستلام أو تسلم للمعني في يده مع إمضائه على الاستلام، أوجب المشرع إرسال ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الى المكلف المحقق له .

➤ مضمون الإشعار :

يجب أن يتضمن الإشعار بالتحقيق:

اسم و لقب المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق

تاريخ وساعة التدخل بعين المكان

إمكانية الاستعانة بوكيل أو مستشار

السنوات المعنية بالتحقيق و الحقوق والضرائب و الرسوم المعنية

توقيع الأعوان المحققين ورئيس فرق التحقيق مع ذكر ألقابهم ، أسمائهم ، و رتبهم .

وقد نصت المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية على ضرورة وجود هذه البيانات ¹.

➤ سحب الملف قبل الخروج إلى عين المكان:

يقوم العون المحقق بفحص المكلف قبل إجراء التحقيق المحاسبي، سواء من حيث كونه ملف ضريبي مفتوح باسم شخص طبيعي أو مفتوح باسم شخص معنوي (مؤسسة).

ويقوم بعض الأعمال والعمليات قبل الخروج الميداني نلخصها فيما يلي:

1. تواريخ إيداع التصريحات الجبائية السنوية من حيث مدى ضبط تواريخ إيداع هذه التصريحات هل في الآجال المحددة قانوناً أو خارجها أو لم تودع أصلاً

2. إعداد استمارة التحقيق الخاصة بالرسم على رقم الأعمال ويتم إعداد جدول يحمل يضم تطور رقم أعمال عبر السنوات المراد التحقيق فيها ويتضمن هذا الجدول المعلومات التالية:

1. رقم الأعمال لكل سنة.

2. تخفيضات الشهرية.

3. مجموع التخفيضات.

➤ قيمة الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعها.²

¹ عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر 2012 ص 76.

² مروان لعلاوي، مرجع سبق ذكره، ص 102.

➤ إعداد كشف حالة المقارنة للميزانيات.

يظهر هذا الكشف ملخص الميزانيات (الأصول والخصوم) الخاصة بالسنوات الأربعة غير ساقطة بالتقادم حيث تسمح بدراسة التغيرات الحاصلة في أصول وخصوم المؤسسة.

➤ فحص جدول حسابات النتائج:

وفي هذه الخطوة يتم إعداد كشفين:

أ. كشف المحاسبة: ويتضمن ملخص حسابات النتائج للسنوات غير ساقطة بالتقادم.

ب. كشف مفصل عن المصارف العامة.

يسمح هذا الكشف بمتابعة التطور السنوي للأعباء بحسب طبيعتها والتأكد من أن كل المصاريف تم الحصول عليها وهي متعلقة بالمؤسسة فعلا.

➤ فحص التصريحات السنوية للأجور.

ثانيا: التدخل في عين المكان أو عمل الميداني للتحقيق في المحاسبة.

بعد الانقضاء المدة القانونية من استلام المكلف الإشعار بالتحقيق ينتقل المحققون الى عين المكان و تمر هذه المرحلة بعدة خطوات نلخصها فيما يلي :

1*الاتصال الأولي مع المكلف بالضريبة:

يبدأ التحقيق في عين مكان من أول لقاء مع المكلف بالضريبة من أجل خلق نوع من الثقة المتبادلة و السماح بإقامة فكرة حول المكلف و إقامة العديد من الملاحظات ، وهذا اللقاء الأولي يتمثل في إجراء محادثات مع مسيري المؤسسة الخاضعة للتحقيق أو المكلف و التي تتضمن الاسئلة حول التنظيم العام للمؤسسة و وسائلها،موضوعها بدقة، مكانتها في السوق،شروط الاستغلال الموضوع، زيارة الأماكن التابعة للمؤسسة،التي تسمح للمحقق بجمع المعطيات التي تستغل في فحص المحاسبة و من خلال هذا إلقاء يتوجب على المحقق أن يضع مجموعة من التساؤلات لمعرفة:

الإطار القانوني للمؤسسة .

الاستثمارات الحالية للمؤسسة .

المحلات المسجلة في أصول الميزانية .

شروط نظام التشغيل.

يهدف التأكد من صحة من صحة و نزاهة المعلومات المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة، وذلك من أجل مقارنة المعطيات المصرح بها مع تلك الموجودة في الواقع.¹

2* فحص المحاسبة

فحص المحاسبة من حيث الشكل:

الهدف من هذا الفحص يكمن في مدى مطابقة السجلات المحاسبية للأحكام و القوانين و التشريعات المعمول بها و حتى تكون محاسبة مقبولة فيجب توفر الشروط التالية:

المحاسبة يجب ان تكون كاملة و منتظمة: يجب أن تحتوي على مجمل السجلات و الوثائق المحاسبية المنصوص عليها في المادة 9 و 12 من القانون التجاري و تتمثل في:

السجلات المحاسبية: نقصد بها دفتر الجرد و سجل اليومية العامة حيث ان سجل اليومية العامة تسجل فيه عمليات المؤسسة يوما بعد يوم، أما سجل الجرد تسجل فيه الميزانيات وجدول حساب النتائج و جرد المحزونات و جرد الاستثمارات، و يجب أن تكون مؤشرة و مصادق عليها بدون شطب أو كتابات على الهامش ، بالإضافة إلى حفظها بعناية مع الوثائق لمدة 10 سنوات.

الوثائق التبريرية: يقصد بها كل وثيقة او مستند يثبت القيام بالعمليات فعلا خاصة الفواتير الشراء الأصلية و المصاريف التي قام بها المكلف إضافة إلى نسخ من فواتير البيع وتقديم الخدمات و غيرها.

أن تكون المحاسبة صادقة صحيحة: يقصد بها ان المبالغ المحاسبية المسجلة في مختلف الوثائق المحاسبية قد تم تقييمها بطريقة صحيحة، فعلى العون المدقق أن يتحقق ما ان كانت المجاميع الارصدة و عمليات الترحيل سليمة، وكذا التأكد من صحة المعلومات الملخصة و المكتوبة في دفتر اليومية بالمقارنة مع ميزان المراجعة المسجل في دفتر الجرد و السجلات المساعدة له كيميومية المشتريات، المبيعات، الصندوق...

-أن تكون المحاسبة مقنعة: ان السند القانوني المرفق بكل عملية و المتمثل في مختلف الوثائق التبريرية من فواتير، مراسلات، عقود، رخص و غيرها من السندات يدل على صحة و صدق العمليات المسجلة في الدفاتر المحاسبية التي تعكس صورتها على اصدار القوائم المالية التي تعبر عن مدى صدق النشاط الحقيقي للمؤسسة و انتظام المحاسبة المطبقة من طرف المكلف.²

¹ مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري ، مطبعة مزوار، الجزائر 2009 ص 61.

² سميرة بوعكاز ، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي ، رسالة دكتوراه تخصص محاسبة ، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة 2014-2015 ص 110، 112.

ب-فحص المحاسبة من حيث المضمون:

هذا الفحص يرمي إلى التأكد من صحة ومصادقية المعلومات المحاسبية المتمثلة في المشتريات، المخزونات، أشغال القيد التنفيذ والمبيعات من ناحية، وتحقيق الحسابات الرئيسية الميزانية وحسابات التسيير من جهة أخرى.

1- مراقبة المشتريات:

تعتبر المشتريات أهم الوسائل التي يستعملها ويستهلكها المكلف بالضريبة من أجل لتلاعب الربح الخاضع للضريبة وهدف من ذلك تخفيض الربح الصافي ويظهر تحت عدة أشكال و منه يمكن تقسيم حالات الغش الى ما يلي :

أ. تضخيم قيمة المشتريات: مثل تسجيل محاسبي لنفس الفاتورة بتاريخين مختلفين من أجل تخفيض الربح الخاضع للضريبة.

ب. تخفيض قيمة المشتريات: وهنا الهدف من الغش ليس المشتريات بحد ذاتها وإنما ما يقابله بالتوازي في إخفاء الإيرادات.

تسجيل مشتريات وهمية

وكذلك أثناء مراقبة المشتريات يتم مراقبة وفحص الرسم على القيمة المضافة (TVA) بالنسبة للمشتريات.¹

2- مراقبة المخزونات:

تتمثل في جميع العناصر المادية التي تشتريها الشركة أو المؤسسة الإنتاجية وتحفظها في المخازن لغرض الاستعمال المباشر وغير المباشر.

ولا تتم مراقبة العون المحقق للمخزون إلا بمراقبة دفتر الجرد باعتباره الوثيقة الأولى والأساسية والتي يعتمد عليها المحقق في تحرياته، مع العلم أن عملية الرقابة على المخزون يجب أن لا يتجاوز 04 سنوات.²

3- مراقبة المبيعات :

إن أهم المخالفات المحاسبية التي تحدث على مستوى المبيعات البيع بدون فاتورة، من أجل تخفيض أرباحها المصرح بها بحيث تجد أن الكثير من التلاعبات المحاسبية التي يمكن أن تحدث على مستوى المبيعات هي كما يلي :

- البيع بدون فواتير ؛

¹ رزوعة فاطمة، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، رسالة دكتوراه، تخصص قانون عام، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، 2012-2013، ص 151.

² سميرة بوعكاز ، مرجع سبق ذكره ، ص 112.

- تخفيض القيمة الحقيقية لبعض المبيعات ؛
- القيام بتسجيل المردودات الوهمية للسلع الجانب المدبل حسابا للمبيعات ؛
- نسياناً وإغفالاً لإرادات متأتية من صناعة التحويل وأنشطة قطاع البناء وبيع الفضلات.¹

4- مراقبة حساب الميزانية :

علما المحقق قبل مباشرته في رقابة حسابات الميزانية التأكد من مطابقة هذا الحسابات مع ميزان المراجعة بعد عملية الجرد التقييميها ومعماسجل في سجل الجرد وأرصدة حسابات الميزانية الموجودة في دفتر الأستاذ حيث تتمثل هذه العملية في فحص أصولها وخصومها التي تعبر عن الوضع المالي للمؤسسة .

(أ) . **فحص الأصول الميزانية:** يتم فيها فحص ما يلي:

- 1- **المصاريف التمهيدية:** وتسمى مصاريف إعدادية لأنها تعد لإنشاء المؤسسة أو عند الحصول على الوسائل الدائمة للاستغلال داخل المؤسسة وعلى المحقق مراقبة هذه مصاريف فيما إذا لا يتواجد ضمن هذه الحسابات تكاليف غير قابلة للخصم أو أصول غير قابلة للإهلاك أو مصاريف النقل.
- 2- **الاستثمارات:** تتشكل من مجمل السلع المنقولة وغير المنقولة المحصلة أو المنشأة من قبل المؤسسة، وهنا يكمن عمل المحقق في رقابة الوثائق التبريرية لاكتساب الاستثمارات أو إنشاءها حتى ولو تقادمت العملية .
- 3- **المحزونات:** هي فحص الكميات و القيم المسجلة في سجل الجرد ومقارنته مع الجرد الحقيقي عند عملية التحقيق في عين المكان، كما يتعين على المحقق التأكد من التقييم الصحيح للمواد والمنتجات في المخزن.
- 4- **الحقوق:** هي مجمل الحقوق التي تكسبها المؤسسة عن طريق تعاملها مع الغير، وهنا يكمن دور المحقق في إجراء مقارنة بين اليومية المساعدة للمبيعات و حسابات الموجودات.²

(ب) **فحص الخصوم الميزانية :** يتم فيها فحص :

1. الأموال المملوكة (الأموال الإجتماعية ، الأموال الشخصية)
2. الاحتياطات.
3. نتيجة قيد التخصيص.
4. مؤونات التكاليف والخسائر.
5. الديون.
6. القروض.

¹ ادريس عبد السلام اشيتوي، المراجعة معايير و إجراءات، دار النهضة العربية، بيروت، 1996، ص 80.

² رزوعة فاطمة، مرجع سبق ذكره، ص 154-155.

7. حسابات الموردون.¹

المطلب الثالث : نتائج عملية التحقيق.

من خلال معاينة وضعية المكلف و كل ما يتعلق بنشاطه و التحقيق شكلا و مضمونا للدفاتر يمكن للمحقق استخلاص نتيجة التحقيق سواء رفض أو قبول المحاسبة، و بالتالي المحقق ملزم بإرسال نسخة من هذه النتائج إلى المكلف بالضريبة مبينا فيها كل الأخطاء و التجاوزات المكتشفة و الطرق المتبعة في إعادة تأسيسها.

الفرع الأول: نتائج التحقيق.

1- قبول المحاسبة: قبول المحاسبة يكون وفق شروط يجب ان تتوفر في محاسبة المكلف:

- المحاسبة منتظمة من حيث الشكل و هو راجع الى مطابقة الدفاتر المحاسبية للنصوص القانونية و تكون ملتزمة بتطبيق القواعد و المبادئ المتعارف عليها؛
- المحاسبة تكون مقنعة و مدعمة بالوثائق؛
- المحاسبة صادقة، ويكون هذا القبول :

قبول صريح: أي أنه مقنع بدرجة كبيرة أن المحاسبة منتظمة، مثبتة و صادقة ، و بالتالي فهو ملزم بإشعار المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق و هذا دون إجراء أية تقويمات عن طريق إشعار بغياب التقويم.

قبول نسبي: أي هناك شكوك و ذلك من خلال اكتشاف بعض التجاوزات و الانحرافات من قبل المكلف و في هذه الحالة يقوم المحقق باللجوء إلى التقويم الثنائي، و المقصود به أن يكون الاتصال بينه و بين المكلف للنقاش و إبداء ملاحظاته حول الانحرافات المسجلة، ثم يقوم بإعادة تأسيس رقم الأعمال الخاضع على أن يبلغ المكلف بهذا التقييم عن طريق إرسال إشعار بالتقويم الأولي مع منحه مدة أربعين (40) يوما للرد على هذا التقويم.²

2- رفض المحاسبة: في بعض الأحيان يلجأ المحقق إلى رفض المحاسبة و هذا لكثرة الأخطاء الموجودة فيها و هذا من أجل حماية المكلف بالضريبة من أي تعسف و من أي تمادي العون المحقق في اللجوء الى التقدير التلقائي من خلال رفضه للمحاسبة و يكون هذا في الحالات التالية:

- مسكدفاتر غير مطابقة لأحكام القانون التجاري، و لشروط النظام المحاسبي المالي، و لا تحتوي على اية قيمة مقنعة بسبب انعدام الأوراق الثبوتية، و التي تحتوي على كل المعلومات و الأرقام و المبالغ المتعلقة بعملية التحقيق.
- عندما تتضمن المحاسبة أخطاء أو معلومات غير الصحيحة و متكررة³

¹ سميرة بوعكاز ، مرجع سبق ذكره . ص 113-114.

² قارة ساعد هاجر ، سعداوي نسرين ، دور الرقابة الجبائية في التقليل من حدة الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم المحاسبية، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة بومرداس، 2017، ص 72.

³ الياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، علوم التسيير جامعة محمد خيضر ، بسكرة، 2011، ص 80.

فيتم إعادة تشكيل القاعدة الضريبية، فبعد قيام العون المحقق برفض المحاسبة، يلجأ إلى إعادة حساب رقم الأعمال الخاضع للضريبة وذلك لإتباع الطرق التالية :

- 1-إعادة تشكيل رقم الأعمال عن طريق الحساب المادي:و تعتبر هذه الطريقة من أكثر الطرق استعمالا من طرف المحقق الجبائي و ذلك لبساطتها و تخضع لها اغلب النشاطات باستثناء المهن الحرة، قطاع البناء ...
- 2-إعادة تشكيل رقم الأعمال على أساس الفوترة: في المؤسسات الأشغال العمومية تعد الفوترة الأساس في مجال الضرائب المباشرة و إعادة تأسيس الفواتير لا تمكن فقط التدقيق في الأرصدة و تسبيقات الزبائن، إنما كذلك التسديدات و الفواتير المصرح بها.¹

الفرع الثاني:إجراءات ما بعد التقويم.

تهدف هذه العملية التحقيق المحاسبي إلى إبراز الأخطاء و الإغفالات المتضمنة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب و الرسوم المختلفة التي قدمتها المحاسبة. فالتحقيق يضمن حقوق المكلف ابتداء من التبليغ الأولي إلى التبليغ النهائي،بعد الانتهاء من عمليات التحقيق، فانه يجب على الإدارة تبليغ النتائج للمكلفين بالضريبة، و ذلك حتى في حالة عدم اجراء التقويم كما يتعين على الإدارة الرد على ملاحظات المكلف بالضريبة.

أولاً: التبليغ الأولي (الإشعار الأولي):

يجب أن يكون هذا الإشعار مفصلاً جيداً و مصاغاً بطريقة تسمح للمكلف الخاضع بفهمه و تسجيل ملاحظاته، يجب أن يرسل هذا الإشعار إلى المكلف بالضريبة شخصياً مع وصل الاستلام؛ أن يحتوي الإبلاغ على الطرق التي استعملت في التقييم و التي أدت إلى تعديل الأسس الضريبية، وقد حدد المشرع الجزائري مدة أربعين (40) يوم لتلقي رد المكلف على الإبلاغ الأولي و يعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني،و يكون الرد في شكل مراسلة مرافقتها بالوثائق و بيانات تبرر عدم رضاه بإعادة تقويم و يدافع عن حقوقه إذ لاحظ هناك خلل في تسوية وضعيته الجبائية، حيث يلزم لعون المحقق بالرد على مراسلة المكلف حيث يبين فيها الأسس التي تم على أساسها قبول أو رفض رد المكلف.²

ثانياً:إجابة المكلف بالضريبة على التبليغ.

¹نوي نجا، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير الجزائر، 2003-2004، ص75.

²لياس قلاب دبيح، مرجع سبق ذكره، ص81

عندما يتم تبليغ المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق، يكون رد المكلف سواء بالقبول أو بالرفض للقواعد و الأسس المعدلة، و قد يختلف موقف المحققين حسب وقت الإجابة في الآجال القانونية أو خارج الآجال أو عدم استلامها إطلاقاً لهذا يكون الرد كما يلي:

1- الرد خلال الآجال القانونية: إذا قام المكلف بالرد على العناصر التي أشعر بها في الآجال القانونية الممنوحة له، فإن الأعوان المحققين مجبرين على دراستها و فحصها مهما كانت التبريرات، كما يجوز للمكلف طرح تساؤلاته، سواء تعلق الأمر بمسائل العمل أو مسائل القانون.

2- الرد خارج الآجال القانونية: يحق للأعوان التحقيق رفض الملاحظات التي تصل الى المصلحة بعد الانقضاء المهلة المحددة قانوناً، و المتمثلة في 40 يوماً، كما أنه مطلوب من المحققين عدم الرفض القاطع للأجوبة المتأخرة، اذ انه عندما تكون الأدلة المقدمة من طرف المكلف مقبولة كلياً أو جزئياً يمكن أن أخذها بعين الاعتبار عند تحديد القواعد و أسس الضريبة، أما في حالة نزاع، فإن الإجابة تكون لاحقاً عن طريق المصلحة المكلفة بالمنازعات.

3- غياب الرد: غياب الرد من طرف المكلف لا يمكن اعتباره الا قبولاً تاماً لأسس الخاضعة، وبعد نهاية الأجل المحدد قانونياً يلزم المحققون بإرسال الجداول الإضافية و التبليغ النهائي. كما يحتفظ بحق الطعن أمام الهيئات القضائية (الغرفة الإدارية على مستوى المجالس).

ثالثاً: التبليغ النهائي لنتائج و إقفال عملية التحقيق.

بعد استلام أجوبة المكلفين بالضريبة و معرفة ملاحظاتهم سواء كان ذلك خلال المدة المحددة أو خارجها هنا يأتي دور الإدارة الجبائية أو العون المحقق في القيام بعملية التحرير و التبليغ النهائي، و الذي يكون مكتوب و مفصل بشكل جيد، يقوم المحققون بعد ذلك بإصدار الأوردة (الأرصدة) التي تبين حالة المكلف بالضريبة من حقوق و غرامات واقعة على عاتقه، و بعد ذلك إعداد التقرير النهائي، و الذي يمثل المرحلة الأخيرة لعملية التحقيق.

1- دراسة إجابة المكلف:

قبل معرفة القرار النهائي لمصلحة التحقيق، و من أجل تدوين قواعد صحيحة، فإنه يجب على المحققين دراسة العناصر المحصاة من إجابة المكلفين و التحقيق و التدقيق فيها لتأكد من صحتها، ذلك ليتم الأخذ بعين الاعتبار العناصر المدونة النهائية، كما يستفيد المكلف من حق طلب التناوب مع المحققين، و هذه لغرض التوضيح و الإجابة على الأسئلة، و النقاط التي تبدو غامضة في الملفات المحاسبية، كما يحق له طلب إعادة التدخل بعين المكان و إعادة النظر في الملفات التي تتطلب التحقيق، عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على طلب شفوي، أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذه الطلب عبارة عن رفض الإجابة على كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، يتعين عليه أن يعيد طلبه كتابياً.

يجب ان تشير الطلبات الكتابية، بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات و تكليف المكلف بالضريبة لتقديم إجابته في مدة لا يمكن ان تقل عن ثلاثين (30) يوما، ابتداء من تاريخ استلام الطلب.¹

2- التبليغ النهائي:

يؤسس أو يحدد الوضعية النهائية للمصلحة بالنظر الى التناقضات المستخرجة من طرف الاعوان التحقيق في ختام عمليات المراقبة"يجب أن يعبر هذا التبليغ عن الحالة الفعلية للمكلف، كما يجب أن يكون مفصلاً بشكل جيد، و يقوم المحققون في التبليغ بإعادة النظر في النقاط المتنازع فيها المرفوعة من طرف المكلف، و دراسة ملاحظاته و اعتراضاته"²

إذا كان رد المكلف ايجابى، أي قبول التعديلات و الأسس الضريبية الجديدة المرسله من قبل المحققين تصبح التصريحات نهائية و يضع هذا الإرسال حد نهائي لأعمال التحقيق،

3- إصدار الجداول:

بد إقبال عمليات التحقيق يستوجب على المحققين إصدار بطاقة المتابعة،و التي يقوم من خلالها العون بحساب الحقوق و الغرامات الواقعة على عاتق المكلف بالضريبة و التي ترسل إلى مفتشية الضرائب التابع لها المكلف، و تقوم هذه الأخيرة بمتابعة المكلف و إجراءات تحصيل،و ذلك بإرسال الإخطارات.

4-كتاب التقرير النهائي:

المدونة النهائية تعبر عن الموقف النهائي للإدارة الجبائية تجاه كل مراحل عملية التحقيق، و الذي يجب ان يبين مجموع العمليات والارقام التي تسمح بمعرفة مدى احترام المكلفين بالضريبة للإجراءات المنصوص عليها. كما يجب أن يركز هذا التقرير على:

- الإشعار بالتحقيق المرسل عن طريق البريد أو سلم للمكلف مباشرة؛
- تحديد الفترة الإضافية بالنسبة لبداية التحقيق بعين المكان، و الأسباب التي منعت الاعوان من مباشرة مهامهم في الوقت المناسب.
- طبيعة المخالفات المكتشفة و كذلك العقوبات المطبقة مع النصوص القانونية و المواد المقرر، كما يجب بصفة إلزامية أن تلحق الملفات الآتية إلى نسخ التقرير التحقيق الموجه الى مديرية البحث و المراجعات و المديرية الجهوية للضرائب، المفتشية المختصة إقليمياً .
- نسخة أو صورة عن الإشعار بالتحقيق.
- حالة مقارنة الميزانيات.
- كشف المحاسبة.
- نسخة من التبليغ بالتقويم.

¹المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية 2022 ،ص9

²عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص89.

- نسخة من إجابة المكلف بالضريبة.
 - توضيحات حول طبيعة الضرائب و العقوبات المطبقة.
 - نسخة من الجداول أو الورد الضريبي¹.
- ملاحظة: تخضع مراحل التحقيق الخارجي (التحقيق المحاسبي و التحقيق المصوب و التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية) الى نفس مراحل وإجراءات التحقيق.
- جدول التالي يلخص أهم العناصر المشتركة و المختلفة بين التحقيقات :
- الجدول رقم (01): يلخص أهم العناصر المشتركة و المختلفة بين التحقيقات الجبائية.

التحقيق المحاسبي	التحقيق المصوب	التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الشاملة.	
أجل بداية التحقيق	10 أيام	15 يوم	
أنواع الضرائب	كل	نوع أو كل	ض.د. إ (IRG)
فترة التحقيق 04 سنوات	كل	كل جزء أو جزء	كل
مدة التحقيق في عين المكان	9 أشهر	شهرين (02)	سنة (01) تمدد بطلب الإدارة الجبائية
أجل الرد	40 يوم	30 يوم	40 يوم
تكرار التحقيق	لا يمكن إلا لاستعمال مناورات تدليسية	يمكن	لا يمكن إلا لاستعمال مناورات تدليسية

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على المعلومات المقدمة من مركز الضرائب 2022.

عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص 90.¹

خلاصة الفصل:

من خلال ما تم عرضه في هذا الفصل يمكن القول أن التحقيق الجبائي من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية التأكد من صحة التصريحات المقدمة وكذا التطبيق الميداني للقوانين والتشريعات الجبائية، إذ تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين بالضريبة في تأدية واجباتهم الضريبية، والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة، بهدف تصحيحها وتقويمها، وذلك من خلال أشكال التحقيق الجبائي الداخلي و المتمثل في الرقابة على الوثائق، و التحقيق الجبائي الخارجي المتمثل في كل من التحقيق المحاسبي، و التحقيق المصوب في المحاسبة، بالإضافة إلى التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

و من أجل تحقيق الأهداف المرجوة عملت الإدارة الجبائية على سن جملة من القوانين التي تعد معلما موحدا في نفس الوقت بالنسبة للمكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية، كما فرضت جملة من الصلاحيات للأعوان المحققين لتأدية عملهم، وفي نفس الوقت فرض على المكلف بالضريبة عدة التزامات و منحه في المقابل حقوق يتمتع بها. كما أسندت مهمة الرقابة الجبائية إلى أجهزة مختصة تتمثل في مديرية البحث و المراجعات ، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية و مفتشيات الضرائب، إضافة لهيئات مختصة حديثا والمتمثلة في كل من مديرية كبريات المؤسسات ، مراكز الضرائب ، و المراكز الجوارية للضرائب.

الفصل الثاني: دراسة
تطبيقية بمركز الضرائف
الروية

تمهيد :

بعد الانتهاء من الشق النظري للبحث و الذي تناولنا فيه التطرق إلى مختلف الجوانب المتعلقة بظاهرة الغش الضريبي و التحقيق الجبائي، فلا بد من مطابقته مع الجانب التطبيقي و هذا ما قمنا به من خلال دراسة حالة على مستوى مركز الضرائب الرويبة لإسقاط ما عرضناه في الفصل الأول.

حيث تتمحور هذه الدراسة التطبيقية في كيفية التحقيق في ملف المكلف بالضريبة و الهدف من دراسة الملف كشف الثغرات التي يمكن للمكلف أن يتخذها للقيام بعملية الغش الضريبي.

تم تقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة المستقبلية (مديرية الضرائب الجزائر شرق و مركز الضرائب الرويبة).

المبحث الثاني: المتابعة الميدانية للملف الجبائي خاضع للتحقيق المحاسبي.

المبحث الثالث: المتابعة الميدانية للملف الجبائي خاضع إلى التحقيق المصوب.

المبحث الأول: تقديم المؤسسة المستقبلية.

المطلب الأول: تقديم عام لمديرية الضرائب الجزائر شرق .

1-لمحة تعريفية بالمديرية.

أ-تقديم عام لمديرية الضرائب الجزائر شرق DIW

تعتبر مديرية الضرائب للجزائر شرق من المديريات التي أنشأت وأسست بموجب القرار المؤرخ في 10 صفر 1436 الموافق 3 ديسمبر 2014، يعدل ويتمم القرار المؤرخ في 7 جمادي الأولى 1428 الموافق 24 مايو 2007 الذي يحدد الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية والمديريات الولائية للضرائب، المنشور بالعدد 25 من الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الصادرة في 29 رجب عام 1436 الموافق لـ 18 مايو 2015، حيث جاء في المادة 02 أن محافظة الجزائر الكبرى تتكون من 03 مديريات ولائية وهي:

- مديرية الضرائب الجزائر وسط.
- مديرية الضرائب الجزائر غرب.
- مديرية الضرائب الجزائر شرق.

وسوف نتطرق فيما يأتي بالتفصيل إلى المديرية الولائية للضرائب الجزائر شرق، كونها مكان إجراء الدراسة الميدانية والتي بموجب المادة 03 يمتد اختصاص هذه المديرية إلى إقليم (15) بلدية وكل هذه البلديات تحتوي على قبضات للضرائب وكذا مفتشيات وهي:¹

الحراش، المحمدية، وادي السمار، باب الزوار، براقى، سيدي موسى، الكاليتوس، الدار البيضاء، برج الكيفان، الرويبة، الرغاية، الحمير، هراوة، برج البحري، عين طاية، المرسى

ب. أهدافها:

تتضمن أهدافها في:

1. حصر الوعاء الضريبي لمجمل الأنشطة الاقتصادية والتجارية و ذلك عن طريق مفتشية الضرائب.
2. معاينة الوعاء وتحديد بها بالنسب والمبالغ الواجب تحويلها إلى الخزينة عن طريق قبضة الضرائب.
3. تحصيل الضرائب بعد تثبيت الدين بما يفرضه القانون المعمول به عن طريق قبضات الضرائب.
4. تحويل الأموال عن طريق المحاسبين العموميين إلى الخزينة العمومية للدولة لتحويل النفقات والوفاء بالالتزامات.

¹قرار مؤرخ في 10 صفر 1436 الموافق 03 ديسمبر 2014 يعدل و يتمم القرار المؤرخ في 07 جمادى الأولى 1428 الموافق 24 مايو 2007 الذي يحدد الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية و المديريات الولائية للضرائب.

2- الإطار التنظيمي لمديرية الضرائب الجزائر شرق

تتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس (05) مديريات فرعية وهي:

1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية ، وتكلف بـ:

- تنشيط المصالح و إعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار؛
- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة و متابعتها ومراقبتها؛
- متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.¹

تعمل على تسيير:

أ) مكتب الجداول: ويكلف بـ:

- التكفل بالجدول العامة والتصديق عليها؛
- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

ب) مكتب الإحصائيات: ويكلف بـ:

- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية؛
- مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل؛
- مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.

ج) مكتب التنظيم والعلاقات العامة: ويكلف بـ:

- استلام و دراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات.

- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة و الامتيازية.

- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه و توجيهه.

د) مكتب التنشيط والمساعدة: ويكلف بـ:

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب و كذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل و انسجامها.
- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

➤ . المديرية الفرعية للتحصيل: تعمل على تسيير:

أ) مكتب مراقبة التحصيل: ويكلف بـ:

- دفع نشاطات التحصيل.

¹قرار وزاري مشترك مؤرخ في 25 صفر 1430 الموافق 21 فبراير 2009 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الخارجية.

- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات.
- إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية و تبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.
- ب) مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله: ويكلف بضمان :**
 - متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها.
 - المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة.
 - التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها.
 - ضمان إعداد و تأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.
- ج) مكتب التصفية: ويكلف بضمان:**
 - مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية؛
 - استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها؛
 - مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحق،
 - التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها و جدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، و مراقبة كل ذلك.

03.المديرية الفرعية للمنازعات: وتكلف بضمان:

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة و الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة.
- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.
- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

تعمل على تسيير:

أ) مكتب الاحتجاجات: ويكلف بـ:

- استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة.
- استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

(ب) مكتب لجان الطعن: ويكلف بـ:

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقدّمها للجان المصالحة و الطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة.
- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.

(ج) مكتب المنازعات القضائية: ويكلف بـ:

- إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة.
- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة.

(د) مكتب التبليغ والأمر بالصرف: ويكلف بـ:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن؛
- الأمر بصرف الإلغاءات و التخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

04. المديرية الفرعية للرقابة الجبائية: وتكلف بـ:

- بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.
- تعمل على تسيير:

(أ) مكتب البحث عن المعلومة الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها.
- تنفيذ برامج التدخلات و البحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع و حق الزيارة بالتنسيق مع المصالح و المؤسسات المعنية .

(ب) مكتب البطاقات والمقارنات: ويكلف بـ:

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

(ج) مكتب المراجعات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمان:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة .
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة .
- إعداد الوضعيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية.

(د) مكتب مراقبة التقييمات: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف:

- استلام و استغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا.
- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التطبيق).
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

5. المديرية الفرعية للوسائل:

بمقتضى مرسوم رقم 52 المؤرخ في 12 جويلية 1998 تم إنشاء المديرية الفرعية للوسائل في المديرية الولائية وتكلف ب:

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة التشغيل
- التسيير المالي و لمادي لمديرية الضرائب
- تتكون المديرية الفرعية للوسائل من (04) مكاتب وهي:
- أ - مكتب المستخدمين والتكوين: الذي تتمثل مهامه في:
- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين؛
- إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.
- التوظيف الخارجي.
- متابعة ملف الموظفين وترقيتهم.

ب) مكتب الميزانية والمحاسبة: يشرف هذا المكتب على

- إنجاز الجداول التقديرية المتعلقة بمشروع ميزانية التسيير.
- متابعة استهلاك الاعتمادات خلال السنة المالية.
- الالتزام بالنفقات العامة.
- متابعة عملية التأشير على الالتزامات مع مصالح الرقابة المالية.
- إنجاز بطاقات الالتزام مرفقة بكل الوثائق التبريرية.
- إنجاز شهريا كشف استهلاك القروض.
- إنجاز مدونة الميزانية المعدلة إذا تم التحصيل على قروض إضافية.¹

¹ قرار وزاري مشترك مؤرخ في 25 صفر 1430 الموافق 21 فبراير 2009 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحيتها.

تتمثل مهامه في:

(ج) مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات و الأرشفة: وتتمثل مهامه في

• تسيير الأملاك العقارية والأثاث والتجهيزات المتوفرة بالمديرية.

• متابعة حظيرة السيارات.

• تسيير المخازن (مخزن الوسائل المكتبية و مواد التنظيف).

• متابعة ومراقبة أعمال أعوان الأمن وأعوان الصيانة والمنظفات وسائقي السيارات.

• مراقبة أولية للفاتورات والخدمة الفعلية.

(د) مكتب الإعلام الآلي: ويكلف بـ:

مهمة هذا المكتب تتمثل في توثيق الأعمال الإدارية وتنظيمها في أرشفة مع حسن الاستغلال باستعمال الوسائل المتطورة والإعلام الآلي

• صيانة الهيكل القاعدي للمعالجة والاتصال.

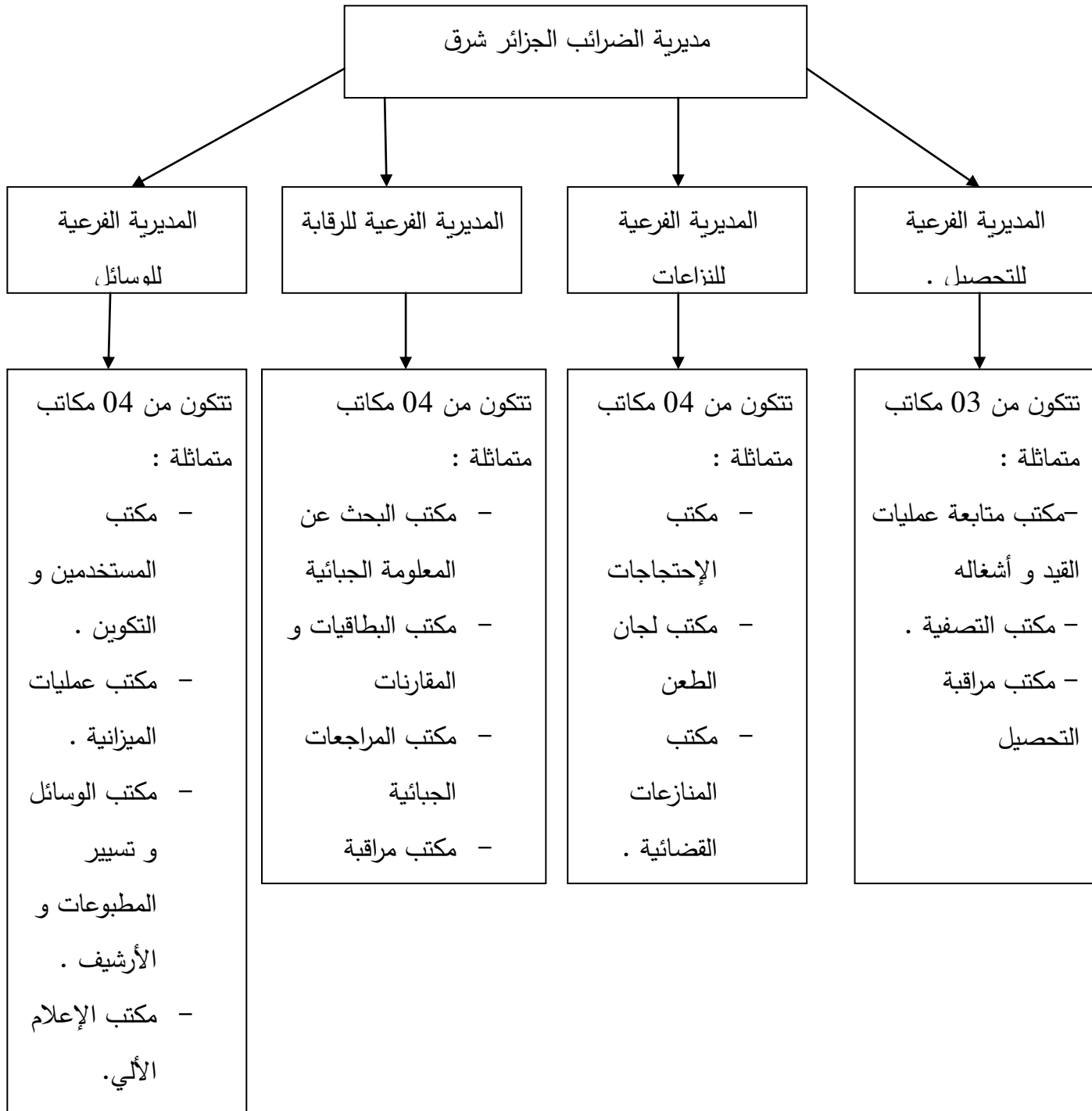
• ضمان الدعم التقني للمصالح غير الممركزة.

• المحافظة على التجهيزات التكنولوجية.

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي و الجهوي.

-المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

3- الشكل (03): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب الجزائر شرق



المصدر: القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة

الجبائية

المطلب الثاني: التعريف بمركز الضرائب الروبية ومهامه.

الفرع الأول: التعريف بمركز الضرائب للروبية.

هو مركز تسيير موحد يجمع تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير والتحصيل والمراقبة والمنازعات التي تتكفل بها المفتشيات والقباضات ومديريات الضرائب الولائية. يتشكل مركز الضرائب المحور الجبائي الوحيد للمكلفين التابعين لمجال اختصاصه وهم:

- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الحقيقي.
- المؤسسات التي يفوق رقم أعمالها 15 000000 دج.

الفرع الثاني: مهامه.

ينشط مركز الضرائب في المجالات الآتية:

2-1 في مجال الوعاء: يختص ب:

- يمسك ويسير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات. - مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي للإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح المهنية.

2-2 في مجال التحصيل: يختص ب:

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.
- التكفل بالعمليات المادية للدفع والتحصيل وتقدير الأموال النقدية.
- ضبط الكتابات وتسجيل مركز تسليم القيم.

2-3 في مجال الرقابة: يختص ب:

- البحث واستغلال المعلومات الجبائية ومراقبة التصريحات.
- إعادة ومراجعة برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.

2-4 في مجال المنازعات: يختص ب:

- دراسة ومعالجة الشكاوي.

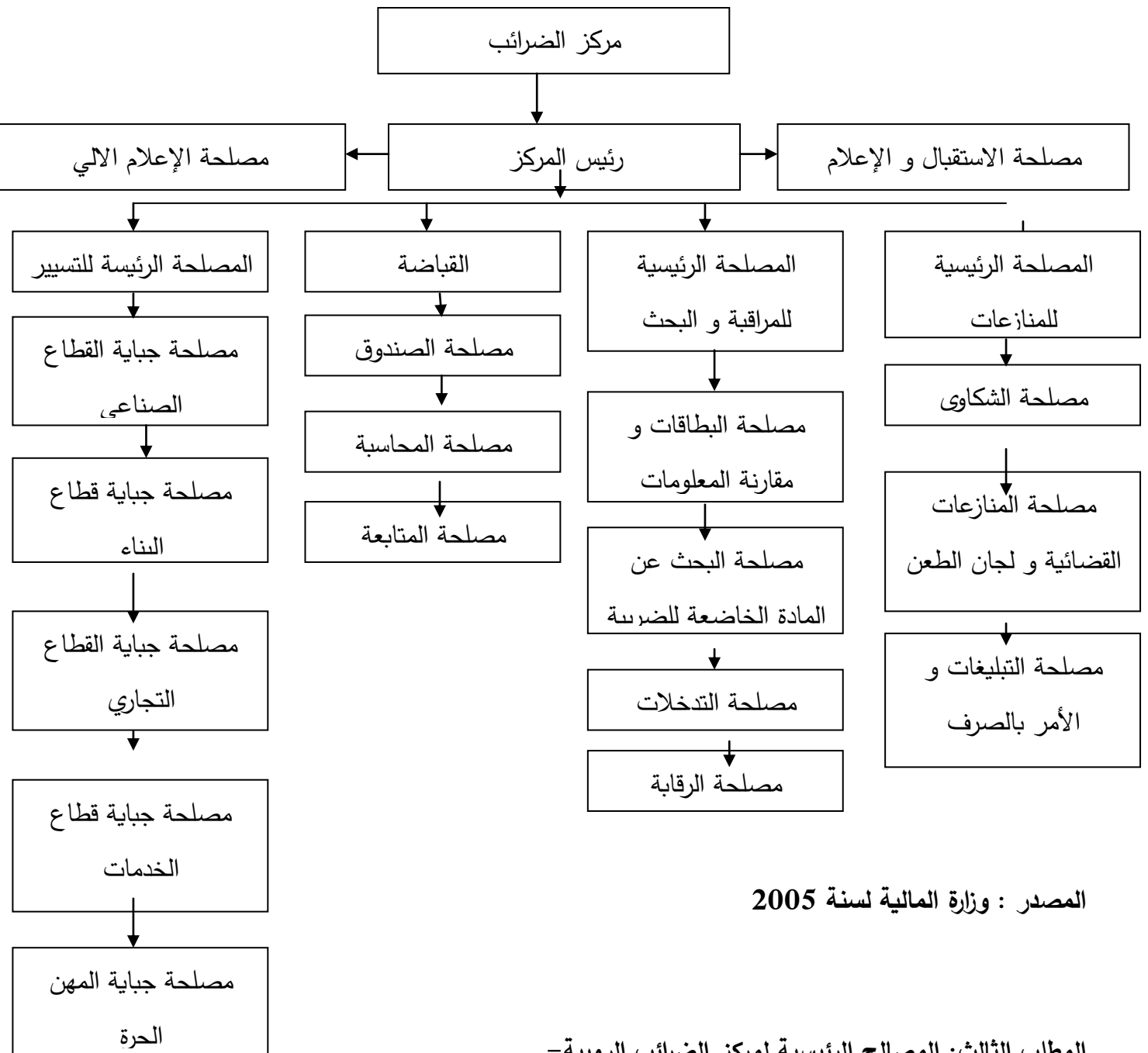
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.

- استرداد قروض الرسوم على القيمة المضافة.

2-5 في مجال الاستقبال والإعلام: يختص ب:

- ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- التكفل بالإجراءات الإدارية الخاصة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل قوانينها الأساسية.
- تنظيم وتسيير المواعيد.
- نشر المعلومات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب

الشكل (04): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب.



المصدر : وزارة المالية لسنة 2005

المطلب الثالث: المصالح الرئيسية لمركز الضرائب الروبية-

يضم مركز ضرائب الروبية ثلاث مصالح رئيسية وقباضة ومصليتين وهي كالتالي:

1- المصلحة الرئيسية للتسيير: وتكلف ب:

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء، والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتجاجات.

- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب.

- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات و/أو لمراجعة المحاسبة. - إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها.

تعمل على تسيير:

- المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.
- المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية
- المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري
- المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات
- المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة

2- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: تكلف ب:

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها.
- اقتراح عمليات مراقبة وإنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحوال تقيميته دورية.

تعمل على تسيير:

1-2 مصلحة البطاقيات والمقارنات: تكلف ب:

- تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها.
- مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها.
- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

2-2 مصلحة البحث عن المادة الخاضعة للضريبة والتي تعمل في شكل فرق: تكلف ب :

- إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الإطلاع.
- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

3-2 مصلحة التدخلات التي تعمل في شكل فرق: تكلف ب:

- برمجة وإنجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة والمراقبة عند المرور.
- إنجاز في عين المكان لكل المعايينات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها. - اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

4-2 مصلحة المراقبة التي تعمل في شكل فرق: تكلف ب:

- إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات في عين المكان.

- إعداد إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

3- المصلحة الرئيسية للمنازعات: تكلف ب:

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب وناتج عن قرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، وكذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.

تعمل على تسيير:

3-1 مصلحة الاحتجاجات: تكلف ب:

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو الزيادات أو العقوبات المحتج عليها و/أو استرجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة، إثر تصريحات مكتتبة أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة المصدر.

- دراسة طلبات تتعلق بإرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة.

- معالجة منازعات التحصيل.

3-2 مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية: تكلف ب:

- دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة واختصاص لجان الطعن الإعفائي.

- المتابعة بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب، للطعون والشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.

3-3 مصلحة التبليغ والأمر بالدفع: تكلف ب:

- تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المعنية.
- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها.
- إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها للمصالح المعنية.

4- القباضة: تكلف ب:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل. - تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.
- مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

تعمل على تسيير:

- مصلحة الصندوق.
- مصلحة المحاسبة.

- مصلحة المتابعات. تنظم مصلحة المتابعات في شكل فرق.

5- مصلحة الاستقبال والإعلام: وهي تحت سلطة رئيس المركز: تكلف ب:

- تنظيم واستقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
- نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

6- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل: تكلف ب:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها.
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات.
- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن مركز الضرائب .

المبحث الثاني: المتابعة الميدانية للملف الجبائي خاضع للتحقيق المحاسبي .

سنتناول في هذا المبحث دراسة ملف لمؤسسة تجارية خضعت للتحقيق المحاسبي المعمق من طرف المصلحة الرئيسية للتسيير الخاص بصاحب الشركة التجارية تقوم باستيراد خيط النسيج بمختلف أنواعه حيث تم اختيار هذا الملف على أساس

1- عدم خضوع هذا المكلف للتحقيق لمدة طويلة مقدرة ب 10 سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط

2- التصريح بمبالغ كبيرة فيما يخص التسبيقات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة TVA prés-compte .

المطلب الأول : الإجراءات التمهيدية (القبلية) للتحقيق المحاسبي:

بعد حصول المحققين على الأمر بالمهمة من طرف رئيس المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث وتكليفهم بالملف يقوم الأعوان المحققين بتحديد ومعرفة الشركة موضوع التحقيق من طبيعة النشاط و العنوان و الطبيعة القانونية للشركة من خلال ملف المكلف، ثم يقومون خلال المرحلة الأولى بإشعار المكلف بالتحقيق مع منحه مدة عشرة (10) أيام على الأقل ابتداء من تاريخ استلامه للإشعار من أجل تحضير مختلف الدفاتر والوثائق الإجبارية المتعلقة بسنوات التحقيق.

وقبل مباشرة الدراسة الميدانية لعملية التحقيق تم تحديد ومعرفة الشركة وموضوع التحقيق:

نوع الشركة : شركة ذات المسؤولية المحدودة

قطاع النشاط : استيراد النسيج بمختلف أنواعه

تاريخ بداية النشاط : 2006.07.04

العنوان : عين طاية

رأس المال : 20.000.000 دج

الحسابات الجارية : حساب مفتوح لدى BNP PARIS BAS

الموردون : مختلف الموردون خارج الوطن

الزبائن : مختلف العملاء داخل الوطن

العمال: 25 عامل.

1- القيام الإشعار بالتحقيق:

تم إشعار المؤسسة محل التحقيق حسب الإجراءات القانونية بتاريخ 2021/05/23 عن طريق إشعار بالتحقيق رقم 1236/CDI/SPCR/2021 وهذا للسنوات الأربعة الأخيرة 2020.2019.2018.2017.

تضمن هذا الإشعار كل المعلومات طبقا لنصوص أحكام المادة 20، الفقرة 03 من قانون الإجراءات الجبائية الاسم واللقب، نشاط المكلف، العنوان، رقم الإشعار، تاريخ إرسال الإشعار، تاريخ وساعة التدخل، سنوات التحقيق، الحقوق والضرائب والرسوم المعنية، الوثائق الواجب الإطلاع عليها مع ذكر بأن للمكلف الحق في

الاستعانة بمستشار من اختياره، وتسليمه لميثاق المكلفين بالضريبة، وذكر المادة التي تنص على عملية إجراء التحقيق (المادة 20 من ق.إ.ج).

إضافة إلى ذلك ذكر أسماء وألقاب ورتب المحققين، وأخيرا إمضاء كل من المحققان ورئيس فرقة التحقيق. مع العلم بأن المكلف استلم هذا الإشعار في مقر نشاطه بتاريخ 2021/05/26 (أنظر الملحق رقم 01) يبين شكل الإشعار.

2- الهيكلة الجبائية للمكلف:

بما أن نشاط المكلف هو استيراد بمختلف أنواعه فهو يخضع للضرائب والرسوم التالية:

* الرسوم على الأرباح والنتائج:

- الضريبة على أرباح الشركات (IBS) بنسبة 26 % من الأرباح المحققة خلال السنوات الأربعة 2017.2018.2019.2020 وهذا طبقا للمادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) بنسبة 10% على الأرباح الموزعة أو المراد توزيعها بالنسبة 2017 ونسبة 15% على الأرباح الموزعة أو المراد توزيعها لباقي السنوات 2018.2019.2020 طبقا وهذا طبقا للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

* الرسوم على رقم الأعمال:

- الرسم على النشاط المهني (TAP) بنسبة 2% من رقم الأعمال المحقق للأربع سنوات محل التحقيق 2017.2018.2019.2020، وهذا طبقا لنص المواد من 217 إلى 223 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- الرسم على القيمة المضافة بنسبة 19% من رقم الأعمال المحقق لأربعة سنوات محل التحقيق طبقا لنص المادة 21 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.
- حقوق الطابع بنسبة 1% على جميع عمليات البيع التي تم بيعها والمحصلة نقدا للأربع سنوات محل التحقيق 2017.2018.2019.2020، طبقا لأحكام المادة 100 من قانون الطابع.

المطلب الثاني: سير عملية التحقيق المحاسبي ونتائجه

بعد مرور مختلف المراحل القانونية التي تسبق البدء في عملية التحقيق انطلاقا من الإشعار بالتحقيق ومراجعة الملف الجبائي للمكلف خلال المهلة الممنوحة له، وبعد الإجراءات التمهيدية التي قام بها المحققان من إعداد وملء استمارة كشف الميزانيات المقارنة وكشف المحاسبة (جدول حساب النتيجة) المقارن والذي كان على أساس مختلف التصريحات المقدمة من طرف المكلف، وبعد مقارنة وثيقة D29 التي تحتوي على مختلف تصريحات (G50) مع أرقام الأعمال الحقيقية، خلال المدة الممنوحة له، والتي بعد انقضائها يتم الشروع في عملية التحقيق المحاسبي كما يلي:

1- بداية التحقيق

بعد إشعار بالتحقيق واستلامه من طرف المكلف بتاريخ 2021/05/26 وانقضاء المدة القانونية المقدرة بعشرة أيام أو أكثر، كان التدخل الميداني يوم 2021/06/07 على الساعة العاشرة 10:00 صباحا من طرف رئيسفرقة التحقيق والمحققين، ومن خلال هذا التدخل تم تحرير محضر معاينة (Procès verbal de constat) يتضمن مختلف الوثائق المحاسبية الموجودة ، وأمضي هذا المحضر من طرف المكلف بنفس اليوم. (أنظر الملحق رقم 02)

قام المكلف بإرسال طلب بتاريخ 2021/05/27 تحت رقم 1387/CDI/SPCR/2021 بعدم وجود مكان لديه للقيام بعملية التحقيق والذي قبل من طرف الإدارة بتاريخ 2021-05-28 يتم الإمضاء على الطلب من طرف رئيس المصلحة و المفتش ، يكون عبارة عن نسختين نسخة تحتفظ بها الادارة و نسخة تبقى بحيازة المكلف ، ومن خلال هذا يتم تحضير محضر معاينة

" DECHARGE RESTITUTION DES DOCUMENTS COMPTABLE "

والذي يتضمن إستلام جميع وثائق المحاسبة . (أنظر الملحق رقم 03)
كما يقوم المحققون بحصر لأكثر الزبائن الذين يتعامل معهم المكلف و ارسال لهم طلب معلومات في إطار حق الإطلاع من أجل التأكد من صحة المعلومات المقدمة من طرف المكلف و مقارنتها كما ترسل إلى مختلف الهيئات المالية المتعامل معها (البنوك) للحصول على كشف لحركة حسابه الجاري.
و ترسل إلى مديرية الجمارك طلب معلومات عن جميع عمليات الخاصة بالاستيراد التي قام بها المكلف و هذا خلال سنوات محل التحقيق

2- التحقيق في المحاسبة:

ويتم هذا من خلال التحقيق في شكل المحاسبة ومضمونها.

2-1 التحقيق في شكل المحاسبة:

بعد استلام ودراسة الوثائق المحاسبية تبين ما يلي:

- **اليومية العامة:** تحتوي على سجل واحد مرقم ومؤشر من طرف رئيس محكمة الحراش بتاريخ 2016.07.04 تحت رقم 1804/2016 .

- **دفتر الجرد:** يحتوي على سجل واحد مرقم ومؤشر عليه من طرف رئيس محكمة الحراش بتاريخ 2016.07.04 تحت رقم 1806/2016 .

- **دفتر الأجور:** يحتوي على سجل مرقم ومؤشر عليه من طرف محكمة الحراش بتاريخ 2016.07.04 تحت رقم 1805/2016.

- **اليوميات المساعدة:** (يومية الصندوق، يومية البنك، يومية المشتريات، يومية المبيعات، يومية العمليات المختلفة) . والتي تم الوقوف على وجودها والاعتبار بالعمل بها.

- فواتير البيع و الشراء. والتي تم الوقوف على وجودها والاعتبار بالعمل بها.
- وثائق تبريرات التكاليف للأربع سنوات محل التحقيق 2017.2018.2019.2020. والتي كذلك تم الوقوف على وجودها والاعتبار بالعمل بها.
- **التحقيق في مضمون المحاسبة:**
- بعد التحقيق في شكل المحاسبة، والتي غالبا ما تكون مطابقة للقواعد القانونية، يحاول بعض المكلفين بالضريبة إظهار الوجه الحسن لمحاسبتهم قصد تغليط المحققين من جهة ومن جهة ثانية لعدم سهولة كشف التجاوزات فيها، لذا يتم اللجوء إلى جوهر عملية التحقيق وهو التحقيق في مضمون المحاسبة والتي من خلالها يتم اكتشاف مختلف الأخطاء والانحرافات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة.
- من خلال التحقيق في مضمون المحاسبة تم تحرير مايلي :
- ظهور أرصدة دائنة لحسابات الصندوق وهذا بالنسبة لسنة 2017 على النحو التالي :

جدول رقم (02): فوارق المبيعات غير المصرح بها.

التاريخ	المدين	الدائن	رصيد نهاية المدة
2017 01 15	2541,22	14187,95	11646,73
2017 01 15	—	4216,97	4216,97
2017 01 24	—	3290,00	3290,00
2017 01 31	—	133186,00	133186,00
2017 02 1	—	8732,10	8732,10
2017 02 1	—	5590,90	5590,90
2017 02 1	—	634,83	634,83
2017 02 3	—	30487,86	30487,86
2017 02 17	—	2020,00	2020,00
2017 02 31	—	13398,00	13398,00
2017 02 28	—	133186,00	133186,00
2017 03 2	—	5065,28	5065,28
2017 03 20	—	1720,00	1720,00
2017 03 22	—	5429,33	5429,33
2017 03 31	—	1000,00	1000,00
2017 03 31	—	133186,00	133186,00
2017 04 8	—	4212,00	4212,00
2017 04 8	—	7549,76	7549,76
2017 04 11	—	1919,00	1919,00
2017 04 30	—	133186,00	133186,00
2017 05 19	—	2090,00	2090,00
2017 05 30	—	6150,00	6150,00
2017 05 31	—	133186,00	133186,00
2017 06 18	—	1800,00	1800,00
2017 06 30	—	13386,00	133186,00
2017 07 19	—	2300,00	2300,00
2017 07 31	—	133186,00	133186,00
2017 08 2	—	11747,86	11747,86
2017 08 2	—	4212,00	4212,00
2017 08 20	—	2400,00	2400,00
2017 08 31	—	133186,00	133186,00
2017 09 30	—	133186,00	133186,00
19 10 2017	—	2000,00	2000,00
المجموع			1338277,65-

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

ومن خلال دراسة حساب الصندوق تبين وجود عمليات مسجلة في دفتر الأستاذ ولم تسجل في دفتر اليومية:

جدول رقم (03) : عمليات حساب الصندوق

التاريخ	البيان	رصيد دائن	رصيد مدين
31/12/2018	—	320000,00	—
31/12/2018	—	—	4000000,00
المجموع	—	320000,00	4000000,00

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI.

❖ عند دراسة التصريحات السنوية المصرح بها في سلسلة G50 والتصريحات المصرح بها في الميزانية تبين وجود اختلاف في رقم الأعمال المصرح به بالنسبة لسنتي 2019.2018 :

جدول رقم (04): مقارنة رقم الأعمال لسنتي 2019،2018.

رقم الأعمال	رقم الأعمال الميزانية	رقم الأعمال G50	رقم الأعمال
2018	98 126 625	97 991 125	135 503
2019	86 239 595	86 02 7768	211 827

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI.

❖ هذا الفرق استوجب إخضاعه ل الرسم على القيمة المضافة TVA والرسم على النشاط المهني TAP و زيادة علي ذلك تم دفع غرامة مالية متعلقة بهذه السنتين.

عند دراسة حساب المشتريات تبين وجود فرق بين مجموع الفواتير المقدمة و فواتير الميزانية:

جدول رقم (05): فواتير الشراء

السنة	مجموع فواتير الشراء	المشتريات المصرح بها	الفارق
2020	1 919 977 241	195 222 745	3 225 021

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI.

كان يجب على المكلف "المؤسسة " تسجيل مختلف العمليات عند حدوثها "كل يوم " غير أنه لم يتم تسجيلها حيث يتم جمعها إلى غاية نهاية السنة N/12/31.

دراسة المخزون:

لقد تم تقييم المخزونات الخاصة بهذا المكلف في 2021/12/31 على أساس الجرد المادي "جرد المعاينة " وتم تحرير المحضر رقم CDI/SPCP/1314/ 2021 وذلك بحضور المكلف.

لدينا المخزون النهائي المعاد تشكيله :

المخزون النهائي المعاد وتشكيله=الجرد في 2021/05/26 + المبيعات 2021/01/01 إلى غاية 2021/05/26 - المشتريات من 2021/01/01 إلى 2021/05/26 بدون هامش ربح.

وهذا كما هو مبين كما يلي :

$$\begin{aligned}
 & \text{الجرد المادي 2021/05/26} = 42\,182\,806 \\
 & \text{من 2021/01/01 إلى 2021/05/26} = 175\,110\,728 \text{ (HT) (+) المبيعات} \\
 & \text{مشتريات من 2021/01/01 إلى 2021/05/26} = 167\,374\,988 \text{ (-)} \\
 & \text{(=) المخزون الثاني المعاد تشكيله في 2020/12/31} = 49\,918\,546 \\
 & \text{(-) المخزون النهائي 2021/12/31} = 70\,263\,900 \\
 & \text{(=) فارق المخزون} = -20\,345\,354
 \end{aligned}$$

لذا تمت معالجة فروقات المخزونات كما يلي :

$$\begin{aligned}
 & \text{فارق المخزونات} \times \text{هامش الربح (1.06)} = 1.06 \times 20\,345\,354 \\
 & = -21\,566\,075
 \end{aligned}$$

(21 566 075) عبارة عن مبيعات رقم الأعمال غير المصرح بها لذا يتم إخضاعها إلى TVA و TAP .

اعادة تشكيل رقم الاعمال

عند دراسة عينة من عينات خيوط النسيج لسنوات محل التحقيق 2020/2019/2018/2017 من سنة 2017 الى سنة 2020

الجدول رقم (06): فوارق المواد المعاد تقييمها لسنة 2017

2017	مخزون أولي	كمية مشتريات	مخزون نهائي	كمية المبيعات المعاد تقييمها	كمية المبيعات المصرح بها	الفرق	سعر المتوسط خارج الرسم	السعر خارج الرسم
	82355	318081.03	131830	268606.03	262838.18	5767.85	196.92	11357999.25
	5272	23404.47	8728	19948.47	15549.71	4398.76	297.30	1307751.35
	87627	341486	140588	288555	278388			2443551

الجدول رقم(07):فوارق المواد المعاد تقييمها لسنة 2018

2018	مخزون أولي	كمية مشتريات	مخزون نهائي	كمية المبيعات المعاد تقييمها	كمية المبيعات المصرح بها	الفرق	سعر المتوسط خارج الرسم	السعر خارج الرسم

2676446.34	224.94	11898.49	174473.56	186372.05	92227	146769.05	131830	
2676446			174474	186372	92227	146769	131830	

١

لجدول رقم (08): فوارق المواد المعاد تقييمها لسنة 2019

2019	مخزون أولي	كمية مشتريات	مخزون نهائي	كمية المبيعات المعاد تقييمها	كمية المبيعات المصرح بها	الفرق	سعر المتوسط خارج الرسم	السعر خارج الرسم
	71071		48610	22461	18153.72	4307.28	335.48	1445006
	21156	127346.37	427	148075.37	139368.40	8706.97	212.49	1850144
	92227	127346	49037	170536	157522			3295150

الجدول رقم (09): فوارق المواد المعاد تقييمها لسنة 2020

2020	مخزون أولي	كمية المشتريات	مخزون نهائي	كمية المبيعات المعاد تقييمها	كمية المبيعات المصرح بها	الفرق	سعر المتوسط خارج الرسم	السعر خارج الرسم
	49037	261455.22	102571	207921.22	207236.44	684.78	281.55	192799.81
	124348	361256.57	134369	351235.57	344420.27	6815.30	242.15	1650324.90
	173385	622712	236940	559157	551657			1843125

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI.

حيث: المبيعات المعاد تقييمها = مخزون أول المدة + المشتريات - مخزون آخر المدة
والفرق محل التسوية = الفرق × السعر المتوسط خارج الرسم.

حيث أن فوارق التسوية سوف تعدل مع النتائج.

بعد النهاية من التحقيق في المحاسبة من حيث الشكل و المضمون هذا المكلف تم تحرير محضر بتاريخ 2020/09/06 ممضي من طرف المحققان ورئيس فرقة التحقيق و المكلف وتضمن هذا المحضر نتائج

التحقيق في مجمل المحاسبة و التي بينت مختلف الأخطاء السابقة الذكر و قاموا بإعلام المكلف بهذه الأخطاء و مناقشتها معه ومع مستشاره.

المطلب الثالث: نهاية أشغال التحقيق وتحرير نتائج التبليغ النهائي .

بعد المرور بمختلف المراحل الأولية للتحقيق ومراجعة الملف الجبائي الخاص بهذا المكلف، والتحقيق في محاسبته من الناحية الشكلية من حيث مطابقتها للقواعد القانونية المعمول بها ومن حيث المضمون وذلك بالتدقيق في مختلف الكشوفات المحاسبية والميزانية ومختلف الدفاتر المحاسبية الممسوكة من قبل هذا المكلف تأتي أعمال نهاية التحقيق والمتمثلة في:

1- إعداد محضر نهاية الأشغال:

اعداد محضر نهاية الاشغال تحت رقم 1622/CDI/SPCR/2021 بتاريخ 2021/09/19

بعد الحصول على مختلف المعلومات جراء فحص ملف هذا المكلف والتي على أساسها تم التعديل في الأسس الخاضعة سابقا أو المصرح بها، ومراجعة محاسبته، وبتاريخ 2021/09/19 تم تحرير محضر نهاية الأشغال تحت رقم 1622، والذي اعلم المكلف بنهاية أشغال التحقيق، حيث أمضي على هذا المحضر كل من المحققين ورئيس فرقة التحقيق، والذي احتوي جميع النقاط التي تم على أساسها التعديل الجبائي، وقد قبل المكلف بما جاء به المحضر وقام بالإمضاء عليه وتحصل على نسخة منه. أنظر الملحق رقم (04)

2 - التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المحاسبي:

بعد تحرير محضر نهاية الأشغال بتاريخ 2021/09/19، تم تسليم التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المحاسبي للسنوات 2017، 2018، 2019، 2020، بتاريخ 2021/10/17 تحت رقم 1788/CDI/SPCR/2021 للمكلف (أنظر الملحق رقم 05)، والذي تضمن جميع التعديلات في مختلف الضرائب والرسوم الخاضع لها هذا المكلف، كما احتوى هذا التبليغ الحقوق القانونية للمكلف والمتمثلة في:

* الحق في مهلة أربعون (40) يوما ابتداء من تاريخ استلام هذا الإرسال لموافاة الإدارة بالموافقة أو تقديم ملاحظات، كما أن عدم الرد خلال هذه المدة، يعتبر قبولا ضمنيا لما جاء في التبليغ.

* يمكن للمكلف أن يطلب أي استفسار شفوي متعلق بالتحقيق قبل نهاية المدة المحددة للرد.

* الحق في الاستعانة بمستشار من اختيار المكلف لمناقشة هذه الاقتراحات أو الرد عليها.

* الحق في طلب التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون من السيد مدير مركز الضرائب.

كما يعلم كذلك المكلف بأن الضرائب والرسوم المدفوعة بعقوبة جبائية وفقا لنص المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه عندما يصرح المكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة أو دخلا او ربحا ناقصا أو غير صحيح يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو اقل منها بنسبة :

- 10 % اذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن 50 000 دج .

- 15 % اذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50 000 دج أو يقل عن 200 000 دج .
- 25 % اذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200 000 دج .

ومن خلال التحقيق في الوثائق المحاسبية والسجلات الخاصة بالمؤسسة والمعلومات المتوفرة لدى الأعوان المحققين والمتحصل عليها من مختلف المصادر الخارجية تم تقييم محاسبة الأربع سنوات محل التحقيق 2017، 2018، 2019، 2020، بأنها مقبولة من حيث الشكل، ولكنها لا تخلوا من العيوب المحاسبية من حيث المضمون مما أدى إلى إدخال تعديلات على أسس الضرائب والرسوم كما يلي:

2-1 تسوية رقم الأعمال والنتيجة الخاصة بهذا المكلف للأربع سنوات ، 2017، 2018، 2019، 2020.
2-1-1 تسوية رقم الأعمال المفوتر الخاص بهذا المكلف لأربع سنوات المحقق فيها في الجدول التالي

الجدول رقم (10): تحديد رقم اعمال الخاضع للتحقيق لاربع سنوات.

البيان	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال المصرح به	113 804 708	98 126 628	86 239 595	165 904 369
فوارق المواد	2 443 551	2 676 446	3 295 150	1 843 125
فوارق المخزونات	0	0	0	21 566 075
فوارق بين G50 والميزانية	0	135 503	211 827	0
الرقم الأعمال معاد تقييمه	116 248 259	100 938 577	89 746 572	189 313 569
فارق محل التسوية	2 443 551	2 811 949	3 506 977	23 409 200

لمصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

من خلال الجدول نلاحظ بأن إعادة تشكيل رقم الأعمال لأربعة سنوات محل التحقيق كان من خلال إضافة شكل من الفوارق المواد التي اعتبرت مبيعات غير مصرح بها وفوارق المخزونات بنسبة 2020 لرقم الأعمال المصرح به والفارق بين G50 و CA المصرح به في الميزانية وبالتالي "فارق التسوية" الذي يمثل رقم الأعمال الغير المصرح به كانت نتيجة الفرق مابين رقم الأعمال المعاد تشكيله ورقم الأعمال المصرح به والذي تم إخضاعه لكل من الرسم على النشاط المهني (TAP) و الرسم على القيمة المضافة (TVA)

2-2 اعادة تقييم النتيجة

2-2-1- تسوية النتيجة للأربع سنوات في الجدول رقم (10) على النحو التالي :

الجدول رقم(11): تحديد النتيجة لأربع سنوات الخاضعة للتحقيق

البيان	2017	2018	2019	2020
النتيجة المصرح بها	2 193 890	1 402 018	2 770 200	4 623 241
فوارق المواد	2 443 551	2 676 446	3 295 150	23 409 200
النتيجة المعاد تشكيلها	4 637 441	4 078 464	6 065 350	28 032 441
الفارق محل التحقيق	2 443 551	2 676 446	3 295 150	23 409 200

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

من خلال الجدول الجدول أعلاه تم إعادة تقييم نتيجة المكلف لسنوات الأربعة من خلال إضافة كل من الفوارق المواد إلى النتيجة المصرح بها وبالتالي الفرق بين النتيجة المصرح بها والنتيجة المعاد تشكيلها تعتبر فرق محل التسوية والتي تم إخضاعها لكل من الضريبة على أرباح الشركات (IBS) و الضريبة على الدخل الاجمالي (IRG).

2-2 تعديل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم على رقم الأعمال:

2-2-1- الرسم على القيمة المضافة:

من خلال الجدول التالي يمكن توضيح كيفية تعديل الأسس الخاضع للرسم على القيمة المضافة (طبقا لنص المادة 21 من قانون الرسوم على رقم الأعمال).

جدول رقم (12):تعديل الأسس الخاضعة للرسم على القيمة المضافة لاربع سنوات تحقيق.

البيان	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال الغير المصرح به	2,443,551	2,811,949	3,506,977	23,409,200
المعدل	19%	19%	19%	19%
الحقوق	464,275	534,270	666,326	4,447,748
معدل الغرامة	25%	25%	25%	25%
الغرامة	116,069	133,568	166,581	1,111,937
الإجمالي	580,343	667,838	832,907	5,559,685

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

من خلال الجدول نلاحظ بأن المبالغ المتتالية: 464275، 534270، 666326، 4447748، هي عبارة عن حقوق الرسوم على القيمة المضافة المطالب بها.

2-2-2 الرسم على النشاط المهني :

من خلال الجدول التالي يمكن توضيح كيفية تعديل الأسس الخاضع للرسم على النشاط المهني(وهذا طبقا لنص المواد من 217 إلى 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).

جدول رقم (13): تعديل الأسس الخاضعة للرسم النشاط المهني على لأربع سنوات التحقيق .

البيان	2 017	2 018	2 019	2 020
رقم الأعمال الغير المصرح به	2 443 551	2 811 949	3 506 977	23 409 200
المعدل	2%	2%	2%	2%
الحقوق	48 871	56 239	70 140	468 184
معدل الغرامة	10%	15%	15%	25%
الغرامة	4 887	8 436	10 521	117 046
الإجمالي	53 758	64 657	80 660	585 230

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

من خلال الجدول السابق نلاحظ بأن الحقوق المطالب بها للرسم على النشاط المهني وبإضافة الغرامات الخاصة بكل سنة محل التحقيق قدرت على التوالي ب: 53758، 80660، 64657، 585230 .

2-3 تعديل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم على النتيجة:

2-3-1 تعديل الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات:

من خلال الجدول التالي يمكن توضيح الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات وهذا (طبقاً لنص المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة) كما يلي:

جدول رقم(14): تعديل الأسس الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات لأربع سنوات التحقيق.

البيان	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال الغير المصرح به	2 443 551	2 676 446	3 295 150	23 409 200
الحقوق المطالب بها للرسم TAP	48 871	56 239	70 140	468 184
النتيجة غير مصرح به الخاضعة	2 394 680	2 620 207	3 225 010	22 941 016
نسبة الرسم	26%	26%	26%	26%
الحقوق	622 617	681 254	838 503	5 964 664
معدل الغرامة	25%	25%	25%	25%
الغرامة	155 654	170 313	209 626	1 491 166
الإجمالي	778 271	851 567	1 048 128	7 455 830

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

من خلال الجدول السابق نلاحظ بأنه قبل فرض النتيجة غير المصرحة للضريبة على أرباح الشركات لابد من طرح الحقوق المطالب بها لرسم على النشاط المهني أولاً بعدها تفرض عليها الضريبة على أرباح الشركات لإيجاد الحقوق الطالب بها للضريبة على أرباح الشركات ومن ثم تضاف إليها الغرامات المتعلقة بكل سنة، لإيجاد إجمالي الحقوق المطالب بها.

2-3-2 تعديل الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي/الشركاء:

من خلال الجدول التالي يمكن توضيح الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي وهذا (طبقاً لنص المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).

جدول رقم (15): تعديل الأسس الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي/الشركاء لأربع سنوات التحقيق.

البيان	2017	2018	2019	2020
الحقوق المطالب بها IBS	2 394 680	2 620 207	3 225 010	22 941 016
النتيجة غير مصرح به الخاضعة ل IRG	622 617	681 254	838 503	5 964 664
اجمالي النتيجة الخاضعة	1 772 063	1 938 953	2 386 507	16 976 352
المعدل	10%	15%	15%	15%
حقوق المطالب بها	177 206	290 843	357 976	2 546 453
معدل الغرامة	15%	25%	25%	25%
مبلغ الغرامة	26 581	72 711	89 494	636 613
الإجمالي	203 787	363 554	447 470	3 183 066

المصدر من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن الحقوق المطالب لها قدرت على التوالي ب: 669 568 2866657 ، 272549 وبإضافة الغرامات الخاصة بكل سنة محقق فيها، نجد إجمالي الحقوق المطالب بها للضريبة على الدخل الإجمالي.

ومن خلال مما سبق يمكن تلخيص إجمالي الحقوق المطالب بها المكلف لمختلف الضرائب والرسوم المحقق فيها في الجدول التالي:

جدول رقم (16): إجمالي الحقوق الواجبة الدفع من طرف المكلف.

البيان	2017	2018	2019	2020
الرسم على النشاط المهني	53 758	64 675	80 660	585 230
الرسم على القيمة المضافة	580 343	667 838	832 907	5 559 685
الضريبة على أرباح الشركات	778 271	851 567	1 048 128	7 455 830
الضريبة على الدخل الإجمالي	203 787	363 554	447 470	3 183 066
المجموع	1 616 159	1 947 634	2 409 165	16 783 811
إجمالي الحقوق المطالب بها	22 756 769			

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

من خلال الجدول نلاحظ أن النتائج المتحصل عليها مقبولة إلى حد كبير مقارنة برقم الأعمال المحقق، وهذا ما يوضحه دور التحقيق المحاسبي في فعالية الرقابة الجبائية وفي تمويل الخزينة العمومية، وكذا دور المحققين في استخدامه في اكتشاف التلاعب والتدليس، و استرجاع المبالغ المستنزفة فالمبالغ المطالب بها من الحقوق والغرامات يمثل تقريبا نسبة 5% من رقم الأعمال المحقق.

4-التبليغ النهائي

تم تبليغ المكلف بنتائج التحقيق بتاريخ 2021/10/16 عن طريق إرسال إشعار بالتقويم مرفقا بكيفية حساب الأسس الضريبية، وقام المحققان بتوضيح التعديلات الخاصة بالسنوات المحقق فيها، وبررا منهجية العمل، ومنح للمكلف مدة 40 يوما لإبداء رأيه. وبعد مرور مدة 40 يوما الذي صادف يوم 2021/11/24 كان رد المكلف بالضريبة على التقويم الأولي بالموافقة على النتائج التي تم التوصل لها من طرف المحققان، وقام المكلف بتسليم التبليغ النهائي بتاريخ 2021/12/13 تحت رقم 1868/CDI/SPCR/2021 (انظر الملحق رقم 06) والمتضمن أهم الملاحظات والنتائج بعد الفحص العميق وذلك تبعا للتبليغ الأولي حيث تم الإبقاء على نفس الأسس التي وردت في التبليغ الأولي وتم إرسال النتائج إلى القبضة الموجودة داخل مركز الضرائب ليتم التحصيل.

المبحث الثالث: المتابعة الميدانية للملف الجبائي الخاضع للتحقيق المصوب

سيتم التطرق في هذا المبحث إلى دراسة حالة لمؤسسة خدماتية خاضعة للتحقيق المصوب تقوم بالبيع بالتجزئة.

المطلب الأول: الإجراءات التمهيدية (القبلية) للتحقيق المصوب.

بعد الحصول المحققين على أمر بالمهمة التحقيق من طرف رئيس المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث و تكليف الأعوان بالمهمة و معرفة نشاط الشركة و العنوان و الطبيعة القانونية للشركة من خلال ملف المكلف، مع تقديم إشعار للمكلف بالتحقيق مع منحه مدة عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام الإشعار من أجل التحضير مختلف الدفاتر و الوثائق المتعلقة بسنوات التحقيق.

• نوع الشركة: شركة ذات مسؤولية محدودة

• قطاع النشاط: مصلحة البيع بالتجزئة

• تاريخ بداية النشاط: 2015/08/10.

• العنوان: الروبية

• رأس المال: 15.000.000 دج

• العمال: 10

1- القيام الإشعار بالتحقيق:

تم إشعار المؤسسة محل التحقيق حسب الإجراءات القانونية بتاريخ 30-08-2020 عن طريق إشعار بالتحقيق

رقم 265/CDI/SPCR/2020 وهذا للسنوات 2017-2018. (أنظر الملحق رقم 07)

تضمن هذا الإشعار كل المعلومات طبقا لنصوص أحكام المادة 20، الفقرة 03 من قانون الإجراءات الجبائية الاسم واللقب، نشاط المكلف، العنوان، رقم الإشعار، تاريخ إرسال الإشعار، تاريخ وساعة التدخل، سنوات التحقيق، مع الذكر بأن للمكلف الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره، مع العلم إن المكلف استلم هذا الإشعار في مقر نشاطه.

أما بخصوص تصويب إجراءات التحقي فاقترنت على الرسم على النشاط المهني (TAP) ، الرسم على القيمة المضافة (TVA) ، الضريبة على أرباح الشركات (IBS) و الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، وقد أرفق هذا الإشعار بميثاق المكلف بالضريبة الذي تضمن حقوق وواجبات المكلف و كذا إجراءات التحقيق.

تم التقدم للشركة بتاريخ 2020/09/10 على الساعة 9 صباحا لتنفيذ عملية المراقبة على TVA, TAP, IRG, IBS الخاصة بالسنوات 2017-2018 بموجب المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية ، قامت المؤسسة بوضع تحت تصرفنا المستندات المحاسبية و الوثائق الداعمة المتعلقة بالرسوم والضرائب المعنية بالتحقيق. في حال اعتراضك على الإجراءات الجبائية، سيتم تطبيق أحكام المادة 44-1 من قانون الإجراءات الجبائية لتقييم العقوبات المنصوص عليها في التشريع الجبائي،

الهيكلية الجبائية للمكلف:

الرسوم على الأرباح والنتائج:

- على أرباح الشركات (IBS) بنسبة 26 % من الأرباح المحققة خلال السنتين 2017-2018 وهذا طبقا للمادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) بنسبة 10% على الأرباح الموزعة أو المراد توزيعها بالنسبة 2017 ونسبة 15% على الأرباح الموزعة لسنة 2018 وهذا طبقا للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

2- الرسم على رقم الأعمال:

- الرسم على النشاط المهني (TAP) بنسبة 2% من رقم الأعمال المحقق لسنة 2017-2018 وهذا طبقا لنص المواد من 217 إلى 223 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.
- الرسم على القيمة المضافة بنسبة 19% من رقم الأعمال المحقق لسنتين 2017-2018 طبقا لنص المادة 21 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

المطلب الثاني: سيرورة عملية التحقيق المصوب.

بعد مرور مختلف المراحل القانونية التي تسبق البدء في عملية التحقيق انطلاقا من الإشعار بالتحقيق ومراجعة الملف الجبائي للمكلف خلال المهلة الممنوحة له، وبعد الإجراءات التمهيدية التي قام بها المحققان من إعداد وملء استمارة كشف الميزانيات المقارنة وكشف المحاسبة (جدول حساب النتيجة) المقارن والذي كان على أساس مختلف التصريحات المقدمة من طرف المكلف ، وبعد مقارنة وثيقة D29 التي تحوي مختلف تصريحات (G50) مع أرقام الأعمال الحقيقية، خلال المدة الممنوحة له، والتي بعد انقضائها يتم الشروع في عملية التحقيق المحاسبي كما يلي:

1- بداية التحقيق.

بعد إشعار بالتحقيق واستلامه من طرف المكلف بتاريخ 2020-08-30 وانقضاء المدة القانونية المقدرة بعشرة أيام، كان التدخل الميداني يوم 2020-09-10 على الساعة العاشرة 10:00 صباحا من طرف رئيسفرقة التحقيق والمحققين، ومن خلال هذا التدخل تم تحرير محضر معاينة (Procès verbal de constat)

يتضمن مختلف الوثائق المحاسبية الموجودة ، وأمضي هذا المحضر من طرف المكلف بنفس اليوم.أنظر الملحق رقم (08)

2-التحقيق في المحاسبة:

ويتم هذا من خلال التحقيق في شكل المحاسبة ومضمونها.

أ- فحص المحاسبة من حيث الشكل:

بعد فحص جميع المستندات المحاسبية الموجودة تبين ما يلي:

- اليومية العامة: تحتوي على سجل واحد مرقم ومؤشر من طرف رئيس محكمة الروبية بتاريخ 22-09-2020.

- دفتر الجرد: يحتوي على سجل واحد مرقم ومؤشر عليه من طرف رئيس محكمة الروبية.
- دفتر الأجور: يحتوي على سجل مرقم ومؤشر عليه من طرف محكمة الروبية بتاريخ 22-09-2020.
- اليومية المساعدة: (يومية الصندوق، يومية البنك، يومية المشتريات، يومية المبيعات، يومية العمليات المختلفة). والتي تم الوقوف على وجودها والاعتبار بالعمل بها.
- فواتير البيع و الشراء. والتي تم الوقوف على وجودها والاعتبار بالعمل بها التي تخص سنوات محل التحقيق 2017-2018.

ب-فحص المحاسبة من حيث المضمون:

- يحتوي دفتر الجرد على شطب في (الصفحات 3-4-5) والذي يشكل مخالفة طبقا لنص أحكام المادة 11 من القانون التجاري.
- غياب الميزانية الافتتاحية في اليومية العامة الخاصة بسنوات 2017-2018.
- عدم ظهور المبالغ الإجمالية في اليومية العامة الخاصة للسنوات 2017-2018.
- تبين بان تاريخ بداية النشاط 11-05-2014 و تاريخ مسك هذا المكلف لدفاتر (دفتر اليومية، دفتر الجرد، دفتر الأجور)

1-دراسة تصريحات الشهرية G50:

- 1-عند دراسة التصريحات الشهرية ج50 في سنة 2017 تبين وجود خطأ في التصريح الشهري جانفي في مبلغ الرسم على القيمة المضافة

الجدول رقم (17): جدول التصريح الشهري لشهر جانفي

البيان	2017
رقم الأعمال المصرح به في سلسلة G50 جانفي	8042658
مجموع	955725
حقوق الرسم على القيمة المضافة	1528725
الحقوق الواجبة الدفع لشهر جانفي	568380
الحقوق المدفوعة لشهر جانفي	391304
الفرق	177076

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

سيتم استرجاع هذا الفرق زيادة على القرض الضريبي و دفع غرامة مالية لهذه السنة .

2- تبين وجود اختلاف في القرض الرسم على القيمة المضافة لشهر نوفمبر و أكتوبر 2017.

أكتوبر=مدين

نوفمبر=قرض ضريبي بمبلغ 17 651.00

سيتم استرجاع الفرق و اخضاعه للرسم على القيمة المضافة و زيادة على ذلك دفع غرامة مالية

3- تخفيض الرسم على النشاط المهني TAP:

بعد دراسة التصريحات الشهرية في سلسلة G50 ونشاط المكلف بالضريبة تبين ان المكلف قد استفاد من

تخفيض 30% ليس له الحق في الاستفادة من هذا التخفيض لأن نشاطه البيع بالتجزئة

بعد دراسة التصريحات السنوية المصرح بها في سلسلة G50 تبين وجود إنخفاض في رقم الأعمال

الجدول رقم (18): التصريحات السنوية لسلسلة G50.

البيان	2017	2018
رقم الأعمال بدون تخفيض	31004090	7360726
رقم الأعمال بتخفيض	21702863	5152508
الفارق	9301227	2208218

حقوق الرسم على النشاط المهني	168025	44164
------------------------------	--------	-------

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

2- دراسة تحويلات الداخلية:

بعد دراسة تحويلات أموال الداخلية في ما يخص سنة 2017-2018 تبين رفض بعض الأموال لسبب المبين أدناه اختلاف بين تاريخ دخول و خروج الأموال

الجدول رقم (19): تواريخ تحويل الأموال الداخلية.

تاريخ الخروج	تاريخ الدخول	المبلغ	النوع
2017/12/31	2017/12/13	100.000	اختلاف في التواريخ
2018/03/31	2018/03/15	750.000	اختلاف في التواريخ

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

من خلال الجدول نلاحظ بالنسبة للحالة الأولى و الثانية بأن تاريخ تسجيل دخول الأموال هو ليس نفسه تاريخ خروج الأموال.

3- دراسة الرسم على القيمة المضافة.

وفقا للمادة 30 من قانون رسم على رقم الأعمال كل العمليات الشراء التي تمت نقدا و التي تجاوز رقم أعمالها 1 000 000 دج يجب أن تتم عن طريق البنك، إلا أن بعد دراسة عمليات شراء المكلف تبين وجود عمليات تمت نقدا لهذا سيتم استرجاع الرسم على القيمة المضافة.

الجدول رقم (20): مبالغ الفواتير المسددة 2017.

رقم الفاتورة	التاريخ	البيان	TTC	HT	TVA	شهر فيه المسترجع
2017/005	2017/5/10	Welcom edition	535 500	450000,00	85500.00	ماي
2017/54	2017/05/20	Sarl SCT	622 614	523205,41	99409,03	ماي

جوان	47500,00	250000,00	297 500	Sarl trans	2017/06/16	2017/012
سبتمبر	51296,00	269983,15	321 280	Sarl SCT	2017/09/19	2017/55
نوفمبر	122681,48	645692,00	768 373	Sarl SCT	2017/11/02	2017/109
ديسمبر	110941,00	583900,00	694 841	Sarl alcomb	2017/11/14	2017/28
جانفي	140238,24	738096,00	878 334	Sarl SLL	2017/11/14	2017/60
فيفري	144761,76	761904,00	906 666	Sarl SLL	2017/11/05	2017/55
ديسمبر	155767,00	609300,00	725 067	Sarl alcomb	2017/12/12	2017/33
	918 095	4832081	5750176			

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

الجدول رقم (21): مبالغ الفواتير المسددة 2018.

رقم الفاتورة	التاريخ	البيان	TTC	HT	TVA	شهر مسترجع فيه
FA040056/2018	29/03/2018	ETS bechikh	630252	450000,00	85500,00	مارس
	المجموع		630252	450000	85500	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

سيتم استرجاع مبالغ الرسم على القيمة المضافة بالإضافة إلى دفع غرامة مالية لهذه السنة

3-دراسة حساب المشتريات:

1- تصريح مرتين لفاتورة الشراء 2017/42 بتاريخ 2017/12/05.

خارج الرسم: 21000 ، الرسم على القيمة المضافة: 3990 ، متضمن الرسم : 24990

2- إختلاف بين التسجيل المجاسبي و المبالغ الفاتورة

الجدول رقم (22): إختلاف الفواتير المسددة و التسجيل المحاسبي.

2018					
الفاتورة	تاريخ	البيان	م المسجل محاسبيا	مبلغ المفوتر	الفارق
2018/004	2018/03/29	FLY technology	309578	305578,31	3999,90
F/26	2018/07/09	Sarl BETA	941484	804000,00	137484,00
F/20181352	2018/09/10	Sarl CIDIMI	199025	189200,00	9842,64
F/32	2018/10/24	Eurl RIDANL	82388	81420,00	968,00
F/33	2018/10/24	Eurl RIDANL	46547	46000,00	547,00
F/201800014	2018/11/13	Eurl PSPAVT	122544	121101,68	1442,00
F/6016	2018/12/20	Sarl SLL	4762	470,89	4291,00
المجموع			1706327	1547771	158557

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

3- من خلال دراسة حساب المشتريات تبين وجود تصريح بمبالغ خدمات أخرى في حساب المشتريات

الجدول رقم (23): مبالغ الفواتير المسددة 2018.

2018					
رقم الفاتورة	تاريخ	البيان	المبلغ المسجل محاسبيا	TVA	TTC
SA18/0114	2018/01/31	Sedvices 24H	7800	1482,00	9282,00
SA18/0452	2018/04/08	Sedvice 24H	22500	4275,00	26775,00

المجموع		30300	5757	36057
---------	--	-------	------	-------

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

4-دراسة حساب الأعباء

بعد دراسة حساب الأعباء تبين وجود فواتير غير مستوفاة للشروط المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 468/05 في 10 ديسمبر 2005 قانون المالية، بالإضافة الى غياب بعض الفواتير لذلك سيتم إضافة المبالغ هذه الفواتير إلى حساب النتائج المصرح بها للسنوات محل التحقيق المصوب لسنة 2017، 2018.

الجدول رقم (24):إعادة إدماج الفواتير 2017.

2017	المصرح	المبرر	الفارق	السبب
بضائع مستهلكة	24803271	24782271	21000	تصريح بالفاتورة مرتين
صيانة و تصليحات	293252	126992	166260	عدم احترام شروط إعداد الفاتورة
أتعاب	221768	-	221768	غياب الفاتورة
إشهار	450000	62500	387500	أعباء غير قابلة للحسم
التنقلات	268382	199600	68782	غياب الفاتورة
خدمات أخرى	283452	281955	1457	عدم احترام شروط إعداد الفاتورة
مجموع	26320125	25453358	866767	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

الجدول رقم (25): إعادة إدماج الفواتير 2018

2018	المصرح	المبرر	الفارق	السبب
بضائع مستهلكة	41739750	41545136	194614	وجود فرق بين مبلغ فاتورة ومبلغ مسجل محاسبيا
إستهلاكات أخرى	247784	159800	87984	عدم احترام شروط تحرير الفاتورة وتقديم أعباء لا تخص مؤسسة محل التحقيق
صيانة و تصليحات	206614	140644	65970	عدم احترام شروط تحرير الفاتورة وتقديم أعباء لا تخص مؤسسة محل التحقيق

أتعاب	626763	-	626763	غياب الفاتورة
التنقلات و المهمات	27304	-	16500	غياب الفاتورة
المجموع	42848215	41845580	991831	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

- بناءا على المعاينة التي تمت في محاسبة هذا المكلف والتي من خلالها تم اكتشاف مختلف الانحرافات، قام المحققين بإعادة تشكيل رقم الأعمال المفوتر ورقم الأعمال الخاص بالمقبوضات على أساس الحساب المالي، على النحو التالي:

* رقم الأعمال المفوتر المعاد تشكيله: الجدول التالي يوضح رقم الأعمال المفوتر المعاد تشكيله.

الجدول رقم (26): رقم الأعمال المفوتر المعاد تشكيله.

البيان	2017	2018
البنك	37 265 632	62 937 890
الصندوق	8 670 000	13 323 930
الصندوق	-	-
الصندوق دائن	-	-
التقارب البنكي	-	-
المقبوضات الخام(1)	45 935 632	76 261 820
التقارب البنكي	-	-
تحويل	8 670 000	13 323 930
القروض	-	-
الغاءات	266 760	-
مجموع الإقتطاعات(2)	8 936 760	13 323 930

المقبوضات الصافية=(1)-(2)	36 998 872	62 937 890
رصيد الزبائن في 01/01 -	-	-
رصيد التسبيقات 01/01 +	-	-
رصيد الزبائن في 12/31 +	-	-
رصيد التسبيقات في 12/31 -	-	-
رقم الاعمال المصحح الصافي	36 998 872	62 937 890
رقم الاعمال المعفي من TVA	-	-
حق الطابع	-	-
رقم الاعمال المعاد تشكيكه	36 998 872	62 937 890
معامل التحويل	0,8403	0,8403
رقم الاعمال خارج الرسم	31 091 489	52 888 983
رقم الاعمال المعفي	-	-
رقم الاعمال الاجمالي	31 091 489	52 888 983
رقم الاعمال المصرح به حساب النتائج	31 004 489	52 174 688
الفارق	87 400	714 295

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI.

من خلال الجدول تم إخضاع هذا الفارق للضريبة على ارباح الشركات (IBS) و الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG).

* رقم الأعمال المعاد تشكيكه الخاص بالمقبوضات: الجدول التالي يوضح رقم الأعمال المعاد تشكيكه الخاص بالمقبوضات.

الجدول رقم (27): رقما لأعمال المعاد تشكيلها الخاص بالمقبوضات.

البيان	2017	2018
مقبوضات صافية متضمنة الرسوم	36 988 872	62 937 890
معامل التحويل	0,8403	0,8403
مقبوضات معاد تشكيلها خارج الرسم	31 091 489	52 888 983
مقبوضات مصرح بها في G50 خارج الرسم	31 004 090	52 174 688
الفارق	87 400	714 295

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

وبالتالي فوارق هذه المقبوضات تم إخضاعها لكل من الرسم على النشاط المهني (TAP)، والرسم على القيمة المضافة (TVA).

المطلب الثالث: نهاية الأشغال التحقيق و تحرير نتائج التبليغ النهائي.

1- إعداد محضر نهاية الأشغال:

بعد الحصول على مختلف المعلومات جراء الفحص ملف المكلف، و التي أساسها تم تعديل في الاسس الخاضعة او المصرح بها، وبعد القيام بالفحص و مراجعة محاسبته من حيث الشكل و المضمون والتدقيق في مختلف الوثائق التي تم استلامها، قام المحققين بإعلام ومناقشة المكلف بالنتائج التي تم التوصل إليها بحضور كل من رئيس فرقة التحقيق والمحققين، المكلف و مستشاره، رئيس مصلحة المراقبة. وبتاريخ 2020/11/04 تم تحرير محضر نهاية الأشغال تحت رقم 1550/CDI/SPCR/2020، والذي اعلم المكلف بنهاية أشغال التحقيق، حيث أمضي على هذا المحضر كل من المحققين ورئيس فرقة التحقيق. انظر الملحق رقم (09)

2 - التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المحاسبي

بعد تحرير محضر نهاية الأشغال بتاريخ 2020/11/04

تم تسليم التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المصوب للسنوات 2017، 2018، بتاريخ 2020-11-17 تحت رقم 1605 للمكلف ، والذي تضمن جميع التعديلات في مختلف الضرائب والرسوم الخاضع لها هذا المكلف. أنظر الملحق (10)، كما احتوى هذا التبليغ الحقوق القانونية للمكلف والمتمثلة في:

✓ الحق في مهلة ثلاثون (30) يوما ابتداء من تاريخ استلام هذا الإرسال لموافاة الإدارة بالموافقة أو تقديم

ملاحظات، كما أن عدم الرد خلال هذه المدة، يعتبر قبولاً ضمناً لما جاء في التبليغ.

✓ يمكن للمكلف أن يطلب أي استفسار شفوي متعلق بالتحقيق قبل نهاية المدة المحددة للرد.

✓ الحق في الاستعانة بمستشار من اختيار المكلف لمناقشة هذه الاقتراحات أو الرد عليها.

✓ الحق في طلب التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون من السيد مدير مركز الضرائب.

ومن خلال التحقيق في الوثائق المحاسبية والسجلات الخاصة بالمؤسسة والمعلومات المتوفرة لدى الأعوان المحققين والمتحصل عليها من مختلف المصادر الخارجية تم تقييم محاسبة الخاصة بالسنوات محل التحقيق 2017، 2018، بأنها غير مقبولة من حيث الشكل و من حيث المضمون للأخطاء المذكورة سابقا مما أدى إلى إجراء التعديلات على أسس الضرائب و الرسوم الخاضع لها المكلف.

2-1- تسوية رقم الأعمال المفوتر: الجدول التالي يوضح كيفية تسوية رقم الأعمال المفوتر لسنوات التحقيق 2017، 2018

الجدول رقم (28): تسوية رقم الأعمال المفوتر

البيان	2017	2018
رقم الأعمال المصرح به	31 004 089	52 174 688
الفوارق المواد	87 400	714 295
رقم الأعمال المعاد تشكيله	31 091 489	52 888 983
فارق التسوية	87 400	714 295

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

من خلال الجدول نلاحظ بأن إعادة تشكيل رقم الأعمال لسنتين محل التحقيق كان من خلال إضافة فوارق المواد التي اعتبرت مبيعات غير مصرح بها ، وبالتالي فارق التسوية (رقم الأعمال غير المصرح به) كان نتيجة الفرق مابين رقم الأعمال المعاد تشكيله ورقم الأعمال المصرح به والذي تم إخضاعه لكل من الرسم على النشاط المهني (TAP) والرسم على القيمة المضافة (TVA) .

2-2 تسوية النتيجة الجبائية: الجدول التالي يوضح كيفية تسوية النتيجة الجبائية لسنة 2017 ، 2018

الجدول رقم (29): تسوية النتيجة الجبائية.

البيان	2017	2018
النتيجة الجبائية المصرح بها	3 477 057	3 928 909
فارق التسوية	87 400	714 295

أعباء غير مبررة	866 676	991 831
النتيجة المعاد تشكيلها	4 431 224	5 635 035
فارق التسوية	954 167	1 706 126

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

لقد تم تعديل النتيجة الجبائية انطلاقاً من النتيجة المصرح بها إضافة لها فارق التسوية المستخرج من الحساب المالي.

2-3 تعديل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم على رقم الأعمال.

2-3-1 الرسم على القيمة المضافة TVA.

من خلال الجدول التالي يمكن توضيح كيفية تعديل الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة (طبقاً لنص المادة 21 من قانون الرسوم على رقم الأعمال).

الجدول رقم (30): تعديل الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة.

البيان	2017	2018
فارق التسوية	87 400	714 295
معدل	%19	%19
حقوق	16 606	135 716
الرسم على القيمة المضافة المسترجعة	1 116 812	85 500
المجموع	1 133 418	221 216
معدل الغرامة	%25	%25
مبلغ الغرامة	283 355	55 304
الاجمالي	1 416 773	276 520

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

قد مجموع الحقوق المطالب بها للرسم على القيمة المضافة للسنوات محل التحقيق 133 418 دج
221 216 دج. وبإضافة الغرامات المتعلقة بكسنة تميزاً بإجمالي الحقوق المطالب بها للرسم على القيمة المضافة (TVA)
كالتالي: 1 416 733 دج، 276 520 دج.

2-3-2 الرسم على النشاط المهني :

من خلال الجدول التالي يمكن توضيح كيفية تعديل الأساس الخاضع للرسم على النشاط المهني (وهذا طبقاً لنص المواد من 217 إلى 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).

الجدول رقم (31): تعديل الأساس الخاضع للرسم على النشاط المهني.

البيان	2017	2018
فارق التسوية	87 400	714 295
المعدل	%2	%2
حقوق المطالب بها	1 748	14 286
رقم الأعمال بدون تخفيض	186 025	44 164
المجموع	187 773	58 450
معدل الغرامة	%15	%15
الغرامة	28 166	8 768
الاجمالي	215 938	67 218

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

تم تقدير إجمالي الحقوق المطالب بها للرسم على النشاط المهني للسنوات محل التحقيق من خلال جمع الحقوق المطالب بها و الغرامات المتعلقة بكل سنة

2-4 تعديل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم على النتيجة:

* 2-4-1 تعديل الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات:

من خلال الجدول التالي يمكن توضيح الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات وهذا (طبقاً لنص المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة) كما يلي:

الجدول رقم (32): تعديل الأسس الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات

البيان	2017	2018
فارق محل التسوية	945 167	1 706 126
الحقوق المطالب بها للرسم على (TAP)	1 748	14 286
فارق التسوية الصافي	952 419	1 691 840
معدل الرسم	%26	%26
حقوق	247 629	439 878
معدل الغرامة	%25	%25
الغرامة	61 907	109 970
الإجمالي	309 536	549 848

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

2-4-2 تعديل الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي/الشركاء :

من خلال الجدول التالي يمكن توضيح الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي وهذا (طبقاً لنص المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).

الجدول رقم (33): تعديل الأسس الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي / الشركاء

البيان	2017	2018
	952 419	1 691 840
الحقوق المطالب بها IBS	247 629	439 878

النتيجة الغير مصرح بها الخاضعة ل (IRG)	704 790	1 251 962
المعدل	%10	%15
الحقوق المطالب بها	70 479	187 794
معدل الغرامة	%15	%15
مبلغ الغرامة	10 752	28 169
الاجمالي	81 051	215 963

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

منحلال الجداول لتبيين أن الحقوق والدفع للضرية علنا دخلا لإجمالي كائنات من خلال طرحها الحقوق المطالب بها الرسم علنا المشاطالم
هني (TAP)، والحقوق المطالب للضرية علنا دخلا لإجمالي

(IRG)، من النتيجة المصرح بها، وبإضافة الغرامات الخاصة بك لسنة تم إيجاد إجمالي الحقوق المطالب بها للضريبة على الدخل لإجمالي (IRG) ي.

ومن خلال مما سبق يمكن تلخيص إجمالي الحقوق المطالب بها مع إضافة الغرامات بالنسبة للمكلف لمختلف الضرائب والرسوم المحقق فيها في الجدول التالي:

جدول رقم (34): إجمالي الحقوق الواجبة الدفع من طرف المكلف.

البيان	2017	2018
الرسم على النشاط المهني	215 938	67 218
الرسم على القيمة المضافة	1 416 773	276 520
الضريبة على ارباح الشركات	309 536	549 848
الضريبة على الدخل الاجمالي	81 051	215 963
المجموع		
اجمالي الحقوق المطالب بها		

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

4-التبليغ النهائي:

بعد تبليغ المكلف بنتائج التحقيق من خلال التبليغ الأولي، وبعد انقضاء المدة المتمثلة في 30 يوم من تاريخ استلام التبليغ الأولي، جاء رد المكلف في المدة القانونية بتاريخ 2020/12/17 بإعادة النظر في بعض النقاط التي جاءت في التبليغ الأولي بتاريخ 2020/11/17 تحت رقم 1605، مع العلم أن للمكلف الحق بطلب إعادة التحكيم و هذا طبقاً لأحكام المادة 31 من قانون المالية لسنة 2012.

1- وفي هذه الحالة المكلف لم يقدم طلب إعادة الحكم بل رد على التبليغ الأولي من خلال إعادة النظر في كل من:

- الاستفادة من تخفيض 30% في الرسم على النشاط المهني TAP.
- دراسة الرسم على القيمة المضافة TVA المسترجعة للمشتريات لسنتي التحقيق 2017-2018.
- الاختلاف في التسجيل المحاسبي والمبلغ الموجود في الفاتورة لسنة 2018.
- دراسة حساب الصفقات لسنة التحقيق 2017-2018.
- الأسس الخاضعة لضريبة على الدخل الإجمالي IRG، و الضريبة على أرباح الشركات IBS.
- دراسة الحساب المالي لسنتي التحقيق 2017-2018.

2- بعد دراسة و تحليل ملاحظات المكلف تم بعث التبليغ النهائي 2020/12/25 و الذي تضمن:

- بالنسبة لتخفيض 30% الذي يخص الرسم على النشاط المهني فهو تخفيض خاص بتجار الجملة و ليس تجار التجزئة.
- بالنسبة لضريبة الرسم على القيم المضافة أخذنا بعين الاعتبار سنة 2018 و ذلك لعدم تقديم وثائق التبرير من قبل المكلف.
- بالنسبة للاختلاف بين التسجيل المحاسبي و المباع في الفاتورة فقد تم الإبقاء على الاختلاف وذلك لعدم وجود وثائق تبريرية من المكلف.
- بالنسبة للتكليف تم قبول بعض المبالغ تم تبريرها بالوثائق الثبوتية من قبل المكلف والمبالغ غير المبررة هي موضحة في الجدولين التاليين:

الجدول رقم (35): المبالغ المتبقية بعد قبول تبريرات بعض الفواتير

النوع	الفارق	المبرر	المصرح	2017
التصريح مرتين بالفاتورة.	21 000	24 782 271	24 803 271	البضائع المستهلكة
عدم احترام شروط تحرير الفاتورة	166 260	126 992	293 252	أعمال الصيانة
	387 500	62 500	450 000	إشهار
فاتورة لم يتم تأكيدها	1 457	281 995	283 425	خدمات أخرى
	576 217	25 253 758	25 829 975	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

جدول رقم (36): المبالغ المتبقية بعد قبول تبريرات بعض الفواتير

النوع	الفارق	المبرر	المصرح	2018
الفرق	194 614	41 545 136	41 739 750	البضائع المستهلكة
فاتورة لم يتم تأكيدها	87 984	159 800	247 784	استهلاكات أخرى
فاتورة لم يتم تأكيدها	65 970	140 644	206 614	أعمال الصيانة
	348 568	41 845 580	42 194 148	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

ومن خلال ما سبق تم إعادة تبليغ المكلف بالتعديل الجديد للأسس والضرائب و الرسوم مع الأخذ بعين الاعتبار كل المبالغ المبررة من طرف المكلف كما يلي:

1- تم الإبقاء على الحساب المالي و ذلك لغياب التبريرات من طرف المكلف.

جدول رقم (37): إعادة تسوية رقم الأعمال المفوتر

البيان	2017	2018
البنك	37 265 632	62 937 890
الصندوق	8 670 000	13 323 930
الرصيد الخام	45 935 632	76 261 820
تحويل الأموال	8 670 000	13 323 930
الإلغاءات	266 760	-
مجموع التخفيضات	36 998 872	13 323 930

62 937 890	36 998 872	صافي المقبوضات شاملا الضرائب TTC
-	-	الزبون 01/01 -
-	-	التسبيق ب 01/01 +
-	-	الزبون 12/31 +
-	-	التسبيق 12/31 -
62 937 890	36 998 872	رقم الأعمال المعاد تقيمه
-	-	رقم الأعمال المعفى من الضريبة
-	-	حق الطابع
62 937 890	36 998 872	رقم الأعمال المعاد تشكيكه
0,8403	,84030	معامل التحويل
52 888 983	31 091 489	رقم الأعمال خارج لرسم على القيمة المضافة
-	-	رقم الأعمال المعفى
52 888 983	31 091 489	رقم الأعمال إجمالي
52 174 688	31 004 089	رقم الأعمال لمصرح به
714 295	87 400	الفارق

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

من خلال هذا الجدول تم إخضاع الفارق الى الضريبة على الدخل الإجمالي و الرسم على القيمة المضافة .

2- تم إبقاء تسوية رقم الأعمال الخاص بالمقبوضات على حاله

الجدول رقم(38): رقم الأعمال الخاص بالمقبوضات

البيان	2017	2018
مقبوضات صافية متضمنة الرسم	36 998 872	62 937 890
معامل التحويل	0,8403	0,8403
مقبوضات معاد تشكيكها	31 091 489	52 888 983
مقبوضات مصرح بها	31 004 090	52 174 688
الفارق	87 399	714 295

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

الأساس الخاضع للضريبة والتي طلبتم تخفيضها يحتوي على حقوق من الفارق محل التسوية، أما المادة 319 من قانون تطبيق فقط على الرسم على النشاط المهني وليس لها علاقة بالرسم على القيمة المضافة وهذا ما هو معمول به.

جدول رقم(39): إعادة تسوية رقم الأعمال الخاص بالمقبوضات

البيان	2017	2018
رقم الأعمال المصرح به	31 004 089	52 174 688
فارق الحساب المالي	87 399	714 295
رقم الأعمال الحقيقي	31 091 488	52 888 983
فارق التسوية	87 399	714 295

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI.

يتم تسوية الأرباح من خلال إعادة دمج المقوضات وعلى رقم الأعمال و الرسوم غير المبررة للأرباح المعلنة على النحو التالي:

3-تسوية النتيجة الجبائية: الجدول التالي يوضح كيفية تسوية النتيجة الجبائية

الجدول رقم(40): تسوية النتيجة الجبائية

البيان	2017	2018
النتيجة الجبائية المصرح بها	3 477 057	3 928 909
فارق التسوية لرقم الأعمال	87 399	714 295
أعباء غير مبررة	576 217	348 568
نتيجة المعاد تشكيلها	4 140 673	4 991 772
فارق التسوية	663 616	1 062 863

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI.

4-1 تعديل الأسس الخاضعة للضرائب و الرسوم على رقم الأعمال.

4-1-1 الرسم على القيمة المضافة TVA.

جدول رقم(41): تعديل أسس الخاضعة للرسم على القيمة المضافة TVA

البيان	2017	2018
فارق التسوية	87 399	714 295
معدل	19%	19%
الحقوق المطالب بها	16 606	135 716
الرسم على القيمة المضافة المسترجعة	1 116 812	-
المجموع	1 133 418	135 716
معدل الغرامة	25%	15%
وعاء الضريبي	283 354	20 357
الإجمالي	1 416 772	156 073

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI.

4-1-2 الرسم على النشاط المهني

جدول رقم(42): تعديل أسس الرسم على النشاط المهني TAP:

البيان	2017	2018
فارق التسوية	87 399	714 295
معدل الضريبة	%2	%2
الحقوق المطالب بها	1 748	14 286
	186 025	44 164
المجموع	187 773	58 450
معدل الغرامة	%15	%15
مبلغ الضريبة	28 166	8 768
الاجمالي	215 938	67 218

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

4-2 تعديل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم على النتيجة:

4-2-1 تعديل الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات:

جدول رقم(43): تعديل أسس الضريبة على أرباح الشركات IBS

البيان	2017	2018
فارق التسوية	663 616	1 062 863
معدل الضريبة	%26	%26
الحقوق المطالب بها	172 540	276 344
معدل الغرامة	%15	%25
وعاء الضريبة	25 881	69 086
المجاميع	198 421	345 430

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

4-2-2 تعديل الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي/الشركاء:

جدول رقم(44): تعديل أسس الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

البيان	2017	2018
حقوق الضريبة على ارباح الشركات	172 540	276 344
فارق التسوية للضريبة على الدخل الإجمالي	491 076	786 519
معدل	%10	%15
الحقوق المطالب بها	49 108	117 978
معدل الغرامة	%10	%15
وعاء الضريبة	4 911	17 696
المجاميع	54 018	135 674

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من CDI

من خلال الجداول نلاحظ ان النتائج مقبولة الى حد كبير وهذا يبرز دور التحقيق و الرقابة في تمويل الخزينة العمومية وهذا من خلال اكتشاف حالات الغش و التهرب والتدليس و استرجاع المبالغ المستنزفة.

وفي الأخير قام المحققين بإعداد وملء سلسلة الورد الفردي، بعدها تم تبليغ المكلف بنتائج التحقيق النهائية بتاريخ 2020-12-25 عن طريق إشعار بالتقويم (التبليغ النهائي) تحت رقم 1702/CDI/SPC/2020 انظر الملحق رقم (11) مرفقا بكيفية حساب كل الأسس الضريبية، حيث سلم هذا الورد الفردي للمكلف داخل تقرير "تقرير التحقيق المحاسبي" وتم إرسال النتائج إلى قبضة المركز ليتم التحصيل.

حيث تبين أن المؤسسة محل التحقيق كانت تدلي بتصريحات خاطئة، وهذا ما تم اكتشافه سواء في مرحلة التحقيق المصوب، وكذلك في التحقيق المحاسبي، وبالتالي كانت تلجأ للغش الضريبي من أجل التملص من دفع الضريبة، مما أدى إلى قيام مصالح الإدارة الضريبية بإعادة التسوية و فرض الغرامات ، مما أكد لنا الدور الفعّال الذي يقوم به التحقيق الجبائي في التخفيف من حدة الغش الضريبي.

خلاصة الفصل :

من خلال الدراسة التي قمنا بها في الجانب التطبيقي بمركز الضرائب الرويبة التابع لمديرية الضرائب الجزائر شرق، و التي تم تسليط الضوء على مختلف إجراءات التحقيق الجبائي و مختلف المراحل التي يمر بها، حيث تم الوقوف على أحد أهم أشكال التحقيق الجبائي و المتمثلة في التحقيق المحاسبي و الذي خصصت لأربع سنوات أخيرة لنشاط المكلف. أما التحقيق المصوب يخص سنتين من التحقيق لنشاط المكلف، و من هنا تبين لنا الدور الكبير الذي يقوم به التحقيق الجبائي بمختلف أشكاله في زيادة الحصيلة الضريبية.

الخاتمة العامة

من خلال دراستنا النظرية و التطبيقية تمكنا من التعرف على الجوانب الأساسية للبحث، أن القضاء على ظاهرة الغش الضريبي ليس بالأمر الهين نظرا لتعدد أشكاله و الطرق الاحتيالية التي يصعب كشفها، وأن التحقيق الجبائي هو أداة قانونية في يد الإدارة الجبائية، يبرز ذلك من خلال التأكد من مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة و كشف الأخطاء و التلاعبات بهدف تصحيحها و إعادة تقويمها باعتباره من بين الوسائل الردعية و الوقائية التي يمكن من خلالها حد و لو نسبيا من ظاهرة الغش الضريبي الذي تؤثر سلبا على تحقيق التنمية الاقتصادية، و ذلك باسترجاع المبالغ المتهرب من دفعها من طرف المكلفين بالضريبة مما يساهم في زيادة موارد الدولة التي تمول بها الخزينة العمومية.

فان هذه الظاهرة أصبحت تشكل تحديا كبيرا امام الدولة و أنظمتها مما يتطلب توفير آليات فعالة لمكافحتها، فد اسند المشرع الجزائري مهمة القيام بهذه الرقابة للأجهزة المختصة و ذلك باستعمال التحقيقات الجبائية و ذلك للكشف عن الأخطاء.

عليه يمكن القول أن التحقيق الجبائي يلعب دورا هاما في الحد من ظاهرة الغش الضريبي، فهو يعتبر أداة لزيادة التحصيل الضريبي و حماية الأموال العمومية، لكن بالرغم من ذلك فإن لها بعض السلبيات التي تحد من فعاليتها و يمكن أن تتمثل في :تهاون الإدارة الجبائية، تفشي ظاهرة الرشوة، غياب العدالة الضريبية
اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: ظهور الغش الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الجبائي ،هذه الفرضية صحيحة لأن من خلال البحث توصلنا إلى أن التشريعات تتميز بالغموض و عدم الإستقرار،و هذا ما يولد ثغرات قانونية يستغلها المكلف بالضريبة من أجل التملص من دفع الضريبة،و بالتالي هو ليس فعال في الحد ظاهرة الغش الضريبي .
الفرضية الثانية: يساهم التحكم في تقنيات و إجراءات التحقيق الجبائي في رفع كفاءة أعوان الادارة الجبائية، فهي صحيحة لأن كلما كان المحقق الجبائي متمكن من الإجراءات القانونية،و يتحكم في تقنيات التحقيقات الجبائية هذا ما يزيد لاكتشافه للتصريحات الخاطئة،و بالتالي هذا يرفع من كفاءة التحقيق من أجل إكتشاف الغش الضريبي .

الفرضية الثالثة: يعتبر التحقيق الجبائي وسيلة فعالة في الحد من ظاهرة الغش الضريبي، تبين أنه يبقى محدود الفعالية،حيث أن الرقابة على الوثائق لا تستطيع أن تكتشف كل التصريحات الخاطئة، لهذا تلجأ الإدارة الجبائية إلى التحقيق المحاسبي أو التحقيق المصوب، وهذين الأخيرين لا يستطيعان الوصول إلى كافة المداخل المتحصل عليها من طرف الأشخاص الطبيعيين، و هذا ما أدى إلى تدعيمها بالتحقيق المعمق في الوضعية

الجبائية بغية توسيع من صلاحيات المحققين الجبائيين، إلا أنها وسيلة منقوصة الفعالية نظرا لحساسية المكلفين بالضريبة، حيث يعتبرونها تدخلا في أمورهم الشخصية، مما يعرقل و يصعب من أداء المحققين الجبائيين .

نتائج الدراسة:

➤ التحقيق الجبائي مجموعة من الإجراءات و القوانين التي تقوم بتطبيقها الإدارة الجبائية، وتحمي المكلفين بالضريبة.

➤ يعد التحقيق الجبائي إجراء ردعيا في مكافحة الغش لضريبي.

➤ يهدف التحقيق الجبائي في المحافظة على مصادر تمويل الخزينة العمومية.

➤ تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية و المكلفين بالضريبة من اهم الإجراءات الواجب إتخاذها لتحقيق فعالية التحقيقات الجبائية و بالتالي الزيادة من التحصيل الضريبي .

➤ إن التنظيم الهيكلي الجديد للإدارة الجبائية، و إنشاء أجهزة جديدة من شأنه أن يسهل عملية تسيير ملفات المكلفين بالضريبة، و بالتالي تسهيل عملية التحقيق الجبائي.

الاقتراحات:

➤ تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية و المكلفين بالضريبة من خلال:

❖ إدخال المزيد من الإصلاحات على النظام الجبائي وجعله أكثر بساطة و إستقرار، و تقادي التعديلات المستمرة في القوانين الضريبية ، و هي أهم نقطة ينبغي مراعاتها إذ لا يمكن للمكلفين بالضريبة الاطلاع على كل جديد في المجال الجبائي ، خاصة بالنسبة لذوى المستوى الدراسي المحدود.

❖ نشر الوعي الضريبي، وتكريسه بين المكلفين بالضريبة لتدعيم الثقافة الضريبية بإنشاء مصالح متخصصة في الإعلام الترشيد الضريبي، و ذلك بالإستعانة بكافة وسائل الإعلام المرئية و المسموعة و النشرات الدورية .

➤ تحسين الإمكانيات البشرية و المالية لإدارة الرقابة الجبائية عن طريق :

❖ إجراء دورات تكوينية لأعوان الرقابة ، حتي يسمح لهم مواكبة التغيرات الحاصلة على النظام الضريبي ، بالإضافة إلى التدريب المستمر على أدوات التكنولوجيا الحديثة .

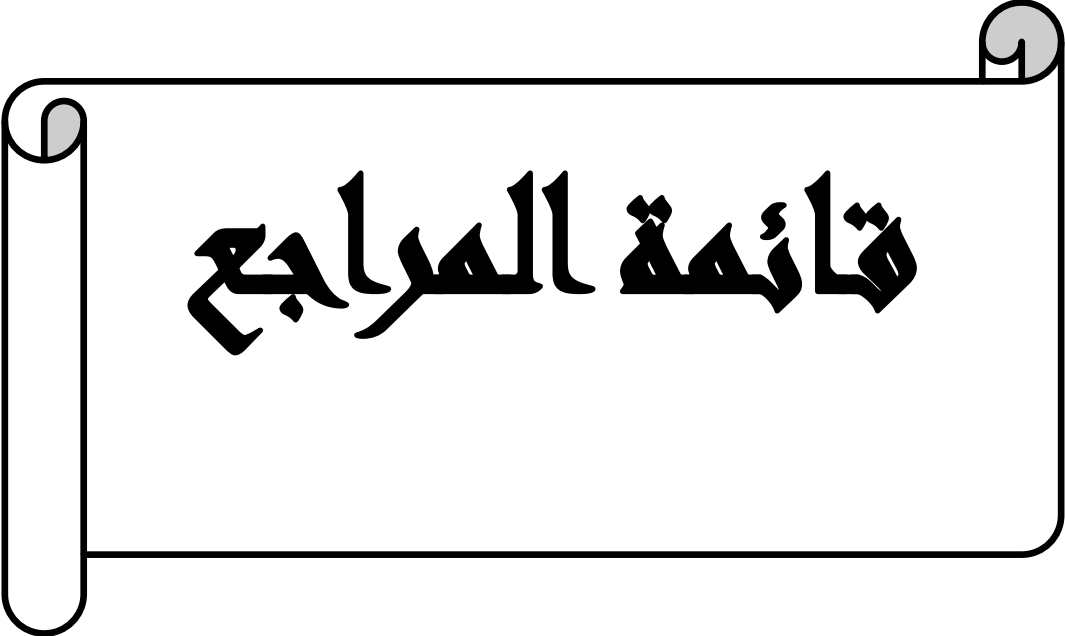
❖ تقديم تحفيزات للمحققين الجبائيين و ذلك برفع أجورهم و تخصيص مكافآت تشجيعية و كذا توفير الحماية و الأمن لضمان الزيادة في مردود يتهم و نزاهتهم و بالتالي رفع كفاءتهم و أدائهم.

❖ توفير وسائل النقل الضرورية لإنجاز المهام الموكلة للمحققين الجبائيين خاصة في المناطق البعيدة .

❖ ضرورة تحديد معايير واضحة شفافة و موضوعية لانتقاء المكلفين بالضريبة الذين سيتم إخضاعهم للرقابة الجبائية.

➤ العمل على تبسيط النظام الضريبي و الحرص على تمتع بالشفافية.

➤ مكافحة الفساد الإداري خاصة فيما يتعلق بالرشوة.



قائمة المراجع

أولاً: الكتب

- (1) إدريس عبد السلام أشتيوي، **مراجعة معايير و الإجراءات**، دار النهضة العربية، بيروت، 1996.
- (2) خلاصي رضا، **شذرات النظرية الجبائية**، دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، سنة 2004.
- (3) عباس عبد الرزاق، **التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي**، دار الهدى للطباعة والنشر، عين مليلة، الجزائر، سنة 2012.
- (4) عبد الناصر نور، وائل حسن عدس، **الضرائب ومحاسبتها**، دار المسيرة للنشر، الأردن، سنة 2003.
- (5) محمد بودالي، **التهرب الضريبي والسلوك الجبائي من منظور الوعي الاقتصادي السنوي**، شركة الأصالة للنشر، الجزائر، سنة 2018.
- (6) مصطفى عوادي، **الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي**، مطبعة مزوار، الجزائر، سنة 2009.
- (7) منور أوسيرير، محمد حمو، **محاضرات في جباية المؤسسة**، مكتبة الشركة الجزائرية، بودواو، الطبعة الأولى، سنة 2009.

ثانياً: المجلات و الدوريات

- (1) ابن عبد العزيز سفيان، مقال **النظام المحاسبي المالي كألية لتفعيل عملية الرقابة الجبائية**، مجلة الدراسة المالية والمحاسبة والادارة ISSN2352-9662، العدد 07، جوان 2017.
- (2) عيسى سماعيلين، **ظاهرة الغش الضريبي في القانون الجبائي الجزائري**، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، جامعة الشلف، المجلد 15، العدد 21، سنة 2019.

ثالثاً: المذكرات الرسائل، والأطروحات

- (1) بن صفي الدين أحلام، **الرقابة الجبائية**، رسالة مقدمة من أجل نيل شهادة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، سنة 2014.
- (2) سليمان عتير، **دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2011-2012.
- (3) سميرة بوعكاز، **مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة كتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2015.

(4) قارة ساعد هاجر، سعادوي نسرين، دور الرقابة الجبائية في التقليل من حدة الغش الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، سنة 2017.

(5) مراح فاروق، دور الرقابة و التحقيق الجبائي في قمع التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، ع علوم مالية ومحاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011.

(6) مروان لعلاوي، احراءات التحقيق في محاسبة المكلفين للضريبة في الجزائر، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص إدارة مالية، كلية الحقوق والعلوم السياسية بودواو، جامعة بومرداس، سنة 2018.

(7) نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004.

(8) الياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق الجبائي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010-2011.

رابعاً: القوانين و المراسيم

(1) قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022.

(2) قانون التجاري لسنة 2022.

(3) قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2022.

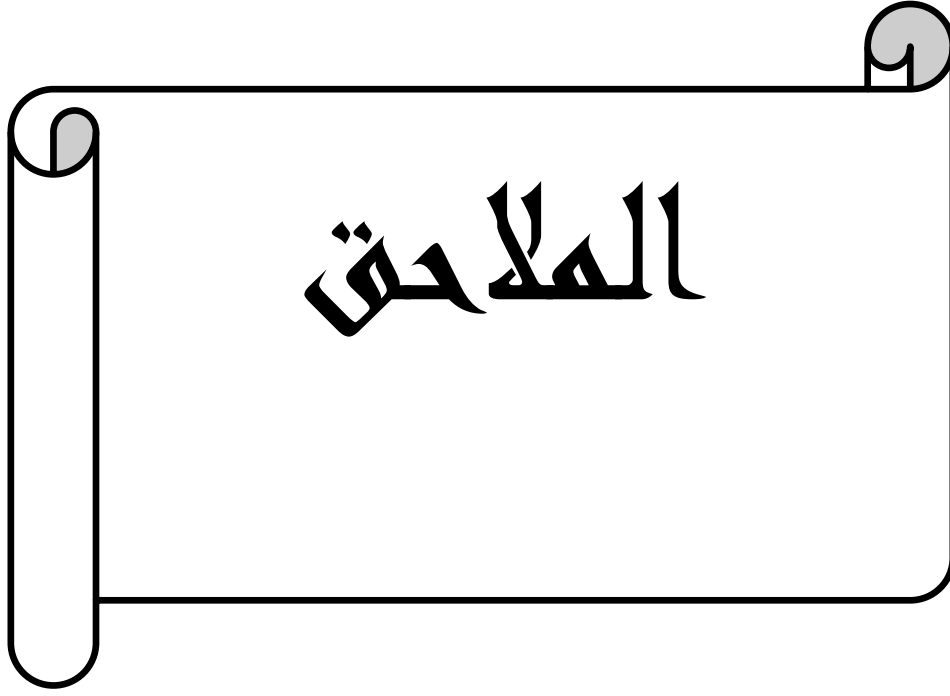
(4) قانون الضرائب غير المباشرة لسنة 2022.

(5) المديرية العامة للضرائب، مديريةية الأبحاث و التدقيقات، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة لسنة 2021.

(6) المديرية العامة للضرائب، مديريةية العلاقات العمومية و الإعلام، دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز الضرائب لسنة 2021.

(7) الجريدة الرسمية العدد 101 الصادر بتاريخ 19 ديسمبر 1975 المتضمن قانون التجاري من أمر رقم 75-59 المؤرخ 26 سبتمبر 1975.

(8) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان 1427 الموافق ل 18 سبتمبر 2006.



Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série 0 n° 4

Reçu le 26/05/2021 par le gérant de la société

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS D ALGER EST

CENTRE DES IMPOTS ROUBA

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب الجزائر شرق

مركز الضرائب الرويبة

Référence N° 1236 /CDI/SPCR/2021

Lettre avec
A.R

N°

A
Monsieur le gérant de l'Eurl Epsou
Activite: Importation de textiles
Adresse: Ain Taya

ROUBA

Le 23/05/2021

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre Société cite ci-dessus le 07/06/2021 à 10 H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2017, 2018, 2019, 2020 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés: TVA, TAP, IBS, IRG/Associés, IRG/Salaires, Droit de timbre et Autres impôts et taxes

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) Préablement 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

B.Belkacem (ID)

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

R. Mohamed (IC)

S. Youcef (IC)

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 19 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS D'ALGER EST

CENTRE DES IMPOTS ROUIBA

Référence N° : 1314 /CDI/SPCR/2021

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

بدرية الضرائب الجزائر شرق

مركز الضرائب رويبة

ROUIBA

Le

26/05/2021

Procès Verbal de Constat
Matériel des Eléments Physiques d'Exploitation
(Art. 20/4 CPF)

Nous soussigné(s) B.Belkacem (ID) et R. Mohamed(IC) et S.Youcef (IC)

Nous nous sommes rendus en date du 26/05/2021 à 10

Heures 00

minutes

dans les locaux professionnels de EURL EPSON

sise au

AIN TAYA

représentée par monsieur

Ahmed X

en sa qualité de gérant

Suite à la remise, contre accusé de réception, de l'avis de vérification N° 1236

du 23/05/2021

nous l'avons 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

Ahmed X Gérant

B.Belkacem (ID)

R. Mohamed(IC)

S.Youcef (IC)

(1) Mention doit être portée sur le PV en cas de refus de signature.

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n°8

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS D ALGER EST
CENTRE DES IMPOTS ROUBA

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب الجزائر شرق

مركز الضرائب الروبية

Référence N° 1387/CDI/SPCR/2021

DECHARGE

(Réception des documents comptables)

Suite à la demande écrite formulée par M^r Ahmed X en
sa qualité de Gérant de l'Eurl Epson en date du 27/05/2021 ,
et acceptée par le service en date du 28/05/2021 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 1/1/2017 au 31/12/2020
Vérification ponctuelle de comptabilité au titre de la période du au

Intitulé des documents comptables

Journal général, coté et paraphé sous le n°1804/2016 du 04/07/2016 par le tribunal d'El-Harrache;

Livre d'inventaire coté et paraphé sous le n° 1806/2016 du 04/07/2016 par le même tribunal;

Un livre de paie coté et paraphé sous le n° 1805/2016 du 04/07/2016 par le même tribunal;

Existence de tous les journaux auxiliaires à savoir, achat, vente, banque, caisse, opérations divers
pour les exercices 2017, 2018, 2019 et 2020;

Factures d'achats et de ventes pour les exercices 2017, 2018, 2019 et 2020;

Pièces de charges des exercices 2017, 2018, 2019 et 2020;

Autres pièces fiscale et para fiscale.

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série 0 n° 32

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS ALGER EST

مديرية الضرائب الجزائر شرق

CENTRE DES IMPOTS DE ROUIBA

مركز الضرائب الرويبة

N° 1622 /CDI/SPCR/2021

Procès Verbal

De fin des travaux de vérification sur place

Nous soussignés, B.Belkacem (ID) et R. Mohamed(IC) et S.Youcef (IC)

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 EURL EPSON exerçant l'activité de Importation de textiles

Sise au AIN TAYA, 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° 1236 du 07/06/2021

Fait à Rouiba le 19/09/2021

L'intéressé a signé : Oui ☒ Non

Nom/prénom/qualité du signataire
vérificateur (s)

Ahmed X Gérant

Nom/Prénom/Grade de(s)

B.Belkacem (ID)

R. Mohamed(IC)

S.Youcef (IC)

Envoyer par Messagerie

Restituer les documents

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série 0 n° 8 lts

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS D'ALGER EST

مديرية الضرائب الجزائر شرق

CENTRE DES IMPOTS ROUIBA

مركز الضرائب الرويبة

N° 1687 /CDI/SPCR/2021

DECHARGE

(Restitution des documents comptables)

Je soussigné Mr Ahmed X
Gérant de l'Eurl Epsen
du Centre des impôts de Rouiba
comptables énumérés ci-dessous :

en ma qualité de
avoir récupéré du (es) vérificateur (s)
les documents et justifications

Intitulé des documents comptables

Journal général, coté et paraphé sous le n°1804/2016 du 04/07/2016 par le tribunal d'El-Harrache;

Livre d'inventaire coté et paraphé sous le n° 1806/2016 du 04/07/2016 par le même tribunal;

Un livre de paie coté et paraphé sous le n° 1805/2016 du 04/07/2016 par le même tribunal;

Existence de tous les journaux auxiliaires à savoir, achat, vente, banque, caisse, opérations divers
pour les exercices 2017, 2018, 2019 et 2020;

Factures d'achats et de ventes pour les exercices 2017, 2018, 2019 et 2020;

Pièces de charges des exercices 2017, 2018, 2019 et 2020;

Autres pièces fiscale et para fiscale.

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 4 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS ALGER-EST

CENTRE DES IMPOTS ROUIBA

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب الجزائر - شرق

مركز الضرائب الرويبة

Référence N°

265/CDI/SPCR/2020

Lettre avec
A.R.

N°

A
Monsieur le Gérant de la SARL JOURI INES
Service et vente en détail
ROUIBA

Rouiba

Le

30/08/2020

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 établissement cité ci - dessus le 10sep 2020 à 09 H, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur TAP, TVA, IBS et IRC/ Associés et concernant les années 2017, 2018, 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

K. SALIM (I.D)

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

G. KARIM (I.C)

Y. AMINA (I.C)

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA

112

Numéro d'Identification Fiscale (NIF) :

N° d'Article :

INSPECTION DES IMPOTS

11. Centre des impôts

CODE INSPECTION Control Fiscal

PROCES VERBAL DE CONSTAT

DE Documents Comptables (1)

Articles 152, 224-3 et 304 du CIDA

Articles 59 et 73 de la loi de finances pour 2002

L'an Deux mille vingt
et le dix Septembre à _____ (2)
sous soussignés (3) M. K. Salim (ID), M. G. Karim (IC) et Mme Y. Amina (IC).

lument assermentés et porteurs de nos commissions, nous nous sommes présentés chez ⁽⁴⁾ La Sml
Jewi Ines exerçant l'activité service et vente en détail sise à
rouiba, Alger.
Représenté (5) par Monsieur Hakim H (gérant).

A l'effet de procéder au constat susvisé.

Nous avons relevé ce qui suit Existence des livres Comptables :
 Livre Journal général coté et paraphé par le tribunal de Roïba
 le 22/09/2020, Livre de paie coté et paraphé par le tribunal de
 Roïba le 22/09/2020 et Livre d'inventaire coté et paraphé par le
 tribunal de Roïba le 22/09/2020 et autres pièces comptable.

A l'issue de notre intervention, nous avons clôturé le présent procès verbal, le jour et mois indiqués ci-dessus et avons invité Monsieur Hakim H gerant de la Snc Jours Ines. à signer avec nous, lequel a accepté - refusé - (6) et a déclaré ce qui suit Rien à Signaler

A la demande de l'intéressé, nous lui avons remis copie /du présent procès verbal contre accusé de réception.

Signature des agents,

Signature de l'intéressé,

k. Salim (SD)	SM
G. Kaim (SL)	Kam
y. Amira (IL)	AW

Monsieur Hakim



- 1) L'objet du constat matériel.
- 2) L'année, le jour, le mois et l'heure en toutes lettres.
- 3) Nom, prénom et grade de l'agent.
- 4) Nom, prénom ou raison sociale et adresse du contribuable.
- 5) Nom, prénom et qualité du représentant.
- 6) Bâcher la mention suivante :

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

DIRECTION DES IMPOTS D ALGER EST

مديرية الضرائب الجزائر شرق

CENTRE DES IMPOTS ROUIBA

Référence N° 1550 /CDI/SPCR/2020

مركز الضرائب الرويبة

Procès Verbal

De fin des travaux de vérification sur place

Nous soussignés, Mr K.SALIM (ID), G. KARIM (IC) et Y.AMINA (IC)

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

l'activité de SERVICE ET VENTE EN DETAIL

Sise au ROUIBA

, 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° 265/CDI/SPCR/2020 du

30/08/2020

Fait à ROUIBA le 04/11/2020

L'intéressé a signé : Oui ☒ Non

Nom/prénom/qualité du signataire
vérificateur (s)

Nom/Prénom/Grade de(s)

K. SALIM (ID)

G. KARIM (IC)

Y. AMINA (IC)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 DIRECTION DES IMPOTS D ALGER EST
 CENTRE DES IMPOTS ROUBA

وزارة المالية
 المديرية العامة للضرائب
 مديرية الضرائب الجزائر شرق
 مركز الضرائب الروبا

التبليغ الأولي

Reference N°: 1605 / CDM / SPCR/ 2020

Lettre avec
 A.R.
 N°

A
 Monsieur le Gérant de la SARL JOURI INES
 SERVICE ET VENTE EN DETAIL
 ROUBA, Alger

Rouba Le 17/11/2020

**Notification de Redressement suite
 Au contrôle ponctuel de comptabilité**

Suite à l'envoi de l'avis de contrôle ponctuel N° 265 du 31/08/20, vous avez fait l'objet d'une vérification ponctuelle de comptabilité au titre de(s) exercice(s) 2017 2018 /CI se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés :
 TVA, TAP, IRS, IRC / Associe.

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 wilaya, 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 06 feuillet (s), y compris celui-ci.
 Veuillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade
 K. SALIM (ID)

**Nom, prénom et grade
 des vérificateurs**
 G. KARIM (IC)
 Y. AMINA (IC)

I. POSITION FISCALE :

De par votre activité de Service et vente en détail, vous êtes soumis aux imports suivant :

A) IMPOT DIRECT :

- A l'impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS) à raison des bénéfices réalisés au taux de 26% pour les exercices 2017 et 2018 conformément aux dispositions de l'article 150 du code des impôts directs et taxes assimilées.

- A la TAP au taux de 2% sur le montant des facturations pour au titre les exercices 2017 et 2018 suivant les articles 217 à 223 du code des impôts directs et taxes assimilées.

- A l'IRG associé au taux de 10 % libératoire sur les revenus distribués ou réputés distribués au titre les exercices 2017 et 15% pour l'exercice 2018 et ce conformément à l'article 104 du code précité.

B) TAXE SUR LES CHIFFRES D'AFFAIRES.

A la TVA au taux de 19% sur le montant des facturations au titre des exercices 2017 et 2018 conformément à l'article 21 du CTCA.

II) ETUDE DE LA COMPTABILITE :

La vérification de votre comptabilité sur place qui s'est déroulée du 10/09/2020 aux 04/11/2020 dates de fin des travaux constatée par PV N° 1550 /CDI/SPCR/2020 du 04/11/2020 laisse apparaître les observations ci-après :

L'examen de l'ensemble de vos documents comptables présentés, a conduit aux observations suivantes :

En la forme :

Votre comptabilité présentée réunit les livres obligatoires et auxiliaires suivants :

- Journal général, coté et paraphe par le tribunal de Rouiba le 22/09/2020.
- Livre d'inventaire cote et paraphe par le tribunal de Rouiba.
- Livre de paie cote et paraphe par le tribunal de Rouiba le 22/ 09/2020.
- Le journal auxiliaire et grand livre (caisse, achat, prestations, et opérations divers).
- Les factures des ventes, achats et les pièces justificatives les charges au titre des exercices 2017 et 2018.

Au fond :

L'étude de votre comptabilité sur le plan fond a permis de soulever les anomalies ci- après :

- Le Livre d'inventaire contient des ratures (les pages 3 ,4 et 5) ce qui constitue une anomalie conformément aux dispositions de l'article 11 du code de commerce ;
- Absence les écritures des ouvertures sur journal général au titre des exercices 2017et 2018 ;
- Absence le montant d'ouverture sur journal général au titre des exercices 2017et 2018 ;
- Absences les totaux sur les pages pour les exercices 2017et 2018 ;
- Il a été constaté que les livres comptables obligatoires (journal général, livre d'inventaire et livre de paie) prévus par les articles 09 et 10 du code de commerce ont été cotés et

paraphés par le tribunal de Rouiba le 22/09/2020 ultérieurement à la date de constitution de la société le 11/05/2014

1- ETUDE DE G50

1) Erreur de solde débiteur sur G50 janvier 2017 comme suit :

L'étude des déclarations G50 fait apparaître des erreurs sur le montant de TVA à payée mois de janvier 2017 comme suit :

Désignation	2017
CA DECLARE G50 JANVIER	8 042 658
TOTAL DETRACTION	959 725
DROITS DE TVA	1 528 105
Sold Débiteur reconstruit sur G50 Janvier	568 380
Sold Débiteur déclaré sur G50 Janvier	391 304
Différences	177 076

A ce fait le montant de TVA sera reversé augmentée de pénalité.

2) Différence entre précompte de TVA déclaré sur G50 de mois de Novembre 2017 et Octobre 2017

Octobre = débiteur

Novembre = précompte d'un montant de 17 651,00

A ce fait le montant de TVA sera reversé augmentée de pénalité.

3) La réfaction de TAP :

L'étude des votre déclarations G50 fait apparaître des CA avec réfaction de la TAP et votre activité est ventes en détaille sur registre de commerce de ce fait le montant de CA avec réfections seront rappel au titre des exercices 2017 et 2018 comme suit :

Désignation	2017	2018
CA sans réfaction	31 004 090	7 360 726
CA avec réfaction	21 702 863	5 152 508
ECART	9 301 227	2 208 218
DROITS TAP	186 025	44 164

2- L'ETUDE DE VIREMENT DE FOND :

L'étude des virements de fonds au titre des 2017 et 2018 a permis de rejeter certains montants au motif indiqué ci-dessous :

Date Sortie	Date Entree	Montant	Motif
31/12/2017	13/12/2017	100 000,00	discordance les dates
31/03/2018	15/03/2018	750 000,00	discordance les dates

3- Etude des TVA :

- 1) Il a été relevé que vous avez déduit la TVA ayant grevée la factures d'achat payée par espèces dont le montant TTC est supérieur à 100 000DA. Il vous est signalé que les prescriptions de l'article 30 du CTCA ne vous permis pas d'effectuer la déduction de la TVA dans ce cas.

Année 2017 :

2017						
N° FACTURE	DATE	LIBELLE	TTC	HT	TVA	Mois de réu
005/2017	10/05/2017	WELCOM EDITION	535 500	450 000,00	85 500,00	mai
54/2017	20/05/2017	SARL SCT	622 614	523 205,41	99 409,03	mai
012/2017	16/06/2017	SARL TRANS ETOIL	297 500	250 000,00	47 500,00	juin
55/2017	19/09/2017	SARL SCT	321 280	269 983,15	51 296,80	septembre
109/2017	02/11/2017	SARL SCT	768 373	645 692,00	122 681,48	novembre
28/2017	14/11/2017	SARL ALCOMB	694 841	583 900,00	110 941,00	décembre
60/2017	14/11/2017	SARL SLL	878 334	738 096,00	140 238,24	janvier
55/2017	05/11/2017	SARL SLL	906 666	761 904,00	144 761,76	février
33/2017	12/12/2017	SARL ALCOMB	725 067	609 300,00	115 767,00	décembre
TOTAL			5 760 176	4 832 081	918 095	

Année 2018 :

2018						
N° FACTURE	DATE	LIBELLE	TTC	HT	TVA	mois de récu
FA040056/20	29/03/2018	ETS BECHIKH	630 252	450 000,00	85 500,00	mars
TOTAL			630 252	450 000	85 500	

A ce fait le montant de TVA sera reversé augmentée de pénalité.

3- ETUDE DE COMPTE Achats 380 :

- 1- Double déclarations de facture d'achats 42/2017 du 05/12/2017 :

HT= 21000 TVA= 3990 TTC = 24990

- 2- Différence entre le montant comptabilisé sur l'auxiliaire des achats et les factures :

2018					
N° FACTURE	DATE	LIBELLE	MONTANT COMP	MONTANT DE FA	ECART
004/2018	29/03/2018	FLY TECHNOLOGY NE	309 578	305 578,31	3 999,90
F/26	09/07/2018	SARL BETA	941 484	804 000,00	137 484,00
F/20181352	10/09/2018	SARL CIDMI	199 025	189 200,00	9 824,64
F/32	24/10/2018	EUURL RIDAN LTD	82 388	81 420,00	968,00
F/33	24/10/2018	EUURL RIDAN LTD	46 547	46 000,00	547,00
F/201800014	13/11/2018	EUURL PSPAVT	122 544	121 101,68	1 442,00
F/6016	20/12/2018	SARL SLL	4 762	470,89	4 291,00
TOTAL			1 706 327	1 547 771	158 557

- 3- L'étude de vos comptabilités fait apparaître des enregistrements des factures liées aux services dans le compte des achats

2018					
N° FACTURE	DATE	LIBELLE	MONTANT C	TVA	TTC
SA18/0114	31/01/2018	SEDVICES 24H ALGERIE	7 800	1 482,00	9 282,00
SA18/0452	08/04/2018	SEDVICES 24H ALGERIE	22 500	4 275,00	26 775,00
TOTAL			30 300	5 757	36 057

4- Etude de marché :

L'examen de vos marchés par rapport aux situations établies nous a permis de dégager des différences comme suit :

Année	marché	montant TTC de marché	montant DEC	Ecart TTC	Ecart HT
2 017	Wilaya de Guelma	2 929 036,00	2 461 270,50	467 765,50	393 080,25
2 017	UNIVERSITE DE MEDEA	4 160 755,00	3 952 716,30	208 038,70	174 822,44
2018	INSEG BIRKHADEM ALGER	3 428 211,50	3 256 800,93	171 410,57	144 042,50

5- ETUDE DES CHARGES :

L'étude de compte charges des exercices vérifiés fait apparaître existe des factures non conformes au décret exécutif n 05-468 du 10 décembre 2005 correspondant fixant les conditions et les modalités d'établissement de la facture et absence des pièces, A ce fait les montants seront réintégrés aux bénéfices Des exercices 2017, et 2018 :

Année 2017 :

2 017	DECLARE	JUSTIFIE	ECARTS	MOTIF
Marchandise consommées	24 803 271	24 782 271	21 000	Facture de clarée deux fois
ENTRETIEN	293 252	126 992	166 260	PIECE NON CONFORME
RENUMERATION	221 768	-	221 768	ABSENCE FACTURE ✓
PUBLICIT	450 000	62 500	387 500	CHARGE NON DEDUCTIBLE ART 169 DID
DEPLACEMENT	268 382	199 600	68 782	ABSENCE FACTURE ✓
AUTRES SERVICES	283 452	281 995	1 457	FACTURE NON CONFORME
TOTAL	26 320 125	25 453 358	866 767	

Année 2018 :

2 018	DECLARE	JUSTIFIE	ECARTS	MOTIF
Marchandises consommées	41 739 750	41 545 136	194 614	différence entre la facture et la comptab
Autres consommations	247 784	159 800	87 984	Piece non conforme
ENTRETIEN	206 614	140 644	65 970	Piece non conforme
RENUMERATION	626 763	-	626 763	Absence facture
DEPLACEMENT	27 304	-	16 500	Absence facture
TOTAL	42 848 215	41 845 580	991 831	

Additionnellement à toutes les anomalies citées ci-dessus, il ya lieu de rajouter l'écart de chiffre d'affaires ressorti par l'élaboration des comptes financiers qui reprendra l'ensemble des encaissements Réalisés par banque (relèves bancaires), caisse et en tenant compte des soldes comptables, clients déclaré au début et à la fin de l'exercice, aussi la déduction des montants ne représentant pas des chiffres d'affaires comme suit:

Libellés	2017	2018
BNA	37 265 632	62 937 890
CAISSE	8 670 000	13 323 930
CAISSE REGIE	-	-
Caisse Créditrice	-	-
Rapprochement bancaires	-	-
Encaissements Brutes	45 935 632	76 261 820
Rapprochement bancaires	-	-
Virements de fonds	8 670 000	13 323 930
EMPRUNT		
Annulation	266 760	
Total Déductions	8 936 760	13 323 930
Encaissements nets TTC	36 998 872	62 937 890
Client au 01/01 -	-	
Avances au 01/01 +	-	
Client au 31/12 +	-	
Avances au 31/12 -	-	
CA Reconstitué Nets TTC	36 998 872	62 937 890
CA Exonéré		
Droits de Timbre		
CA Reconstitué Nets TTC	36 998 872	62 937 890
Coëff de conversion 19%	0,8403	0,8403
CA Taxable Reconstitué HT	31 091 489	52 888 983
CA Exonéré	-	
CA Global Reconstitué HT	31 091 489	52 888 983
CA Déclaré	31 004 089	52 174 688
Ecart	87 400	714 295

Les rehaussements dégagés seront repris en matière de IBS et IRG/ Associes.

Libellés	2017	2018
Encaissements nets TTC Global	36 998 872	62 937 890
Coëff de conversion 19%	0,8403	0,8403
Encaissements Reconstitué HT	31 091 489	52 888 983
Encaissements Declares HT	31 004 090	52 174 688
ECARTS	87 399	714 295

Les rehaussements dégagés seront repris en matière de TAP et TVA

I- La Régularisations de vos chiffres d'affaires :

Désignations	2017	2018
Chiffres d'affaires Déclarée	31 004 089	52 174 688
Ecart de Compte Financiers	87 400	714 295
Chiffres d'affaires reconstitué	31 091 489	52 888 983
Rehaussement	87 400	714 295

2-. Régularisation des Résultats

La régularisation de vos bénéfices est effectuée par la réintégration des rehaussements sur CA, et les charges non justifiées aux bénéfices déclarés comme suit :

Désignation/exercice	2017	2018
Resultats fiscale déclarés	3 477 057	3 928 909
Rehaussements sur CA	87 400	714 295
Charges à reintegre	866 767	991 831
Resultats reconstitués	4 431 224	5 635 035
Rehaussement	954 167	1 706 126

II- LES IMPOSITIONS :

1/ TVA : (article 21 du CTCA) :

Designation	2017	2018
Rehaussement	87 400	714 295
Taux	19%	19%
Droits simples	16 606	135 716
TVA REVERSE	1 116 812	85 500
total	1 133 418	221 216
Taux de Pénalité	25%	25%
Pénalités	283 355	55 304
Totaux	1 416 773	276 520

2/ TAP : (article 217 à 222 du CID et TA) :

Designation	2017	2018
Rehaussement	87 400	714 295
Taux	2%	2%
Droits simples	1 748	14 286
CA sans réfaction	186 025	44 164
Total	187 773	58 450
Taux de Pénalité	15%	15%
Pénalités	28 166	8 768
Totaux	215 938	67 218

3/ IBS (Art 150 CID) :

Designation	2017	2018
Rehaussement	954 167	1 706 126
Droits TAP	1 748	14 286
Rehaussement Net	952 419	1 691 840
Taux	26%	26%
Droits simples	247 629	439 878
Taux de Pénalité	25%	25%
Pénalités	61 907	109 970
Totaux	309 536	549 848

4/ IRG : Associes (articles 104 CIDTA) :

Designation	2017	2018
Base IBS	952 419	1 691 840
Droits IBS	247 629	439 878
Rehaussement IRG	704 790	1 251 962
Taux	10%	15%
Droits simples	70 479	187 794
Taux de Pénalité	15%	15%
Pénalités	10 572	28 169
Totaux	81 051	215 963

Veuillez agréer Monsieur nos salutations les plus distinguées.

LE CHEF DE BRIGADE

K. Salim (ID)

LES VERIFICATEURS

G. Karim (IC)

Y.Amina (IC)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS ALGER-EST
CENTRE DES IMPOTS DE ROUBA

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب الجزائر شرق

مركز الضرائب الروبة

Référence N°:

1702/CDI/SPCR/2020

Lettre avec

A.R.

N°

A

Monsieur le Gérant de la Sarl JOURI INES
SERVICES ET VENTE EN DETAIL
ROUBA

Rouiba

Le 25/12/2020

Notification de redressement définitive suite au contrôle ponctuel de comptabilité
(Réponse aux observations du contribuable)

Madame, Monsieur, le gérant

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date
du 17/12/2020 et du en réponse à la notification de redressement
N° 1605 du 17/11/2020 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 comporte⁰⁴ feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

K.SALIM (ID)

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

G.KARIM (IC)

Y.AMINA(IC)

Par correspondance visée en référence vous avez sollicité la révision des bases d'imposition issue de la vérification ponctuelle pour les exercices 2017 et 2018 en contestant les points ci-après :

- Le rappel de la réfaction TAP pour les exercices 2017 et 2018.
- Etude des TVA/Achats des exercices 2017 et 2018.
- Les différences sur auxiliaires et factures d'achats de l'exercice 2018.
- Etude des marchés pour les exercices 2017 et 2018.
- Etude des charges des exercices 2017 et 2018.
- Les comptes financiers des exercices 2017 et 2018.
- Les impositions en matière d'IBS et IRG.

En réponse, nous avons l'honneur de vous informer qu'après étude et examen des éléments et pièces apportés à votre réponse, il a été retenu ce qui suit :

- Concernant la réfaction de TAP ne peut être appliquée sur les activités de vente au détail.
- En ce qui concerne la TVA/achats uniquement celle de l'exercice 2018 d'un montant de 85.000 DA qui justifiée par leur paiement par chèque vous est accordée.
- Pour les différences entre factures et auxiliaire des achats demeurent injustifiées sera maintenu pour l'absence des pièces justificatives.
- Pour les écarts des marchés, les justifications présentées sont prises en considération.
- Les charges réintégrées aux bénéfices sont révisées en fonction de pièces justificatives présentées, de ce fait les postes non justifiés se présentent comme suit :

Année 2017 :

2 0 1 7	DECLARE	JUSTIFIE	ECARTS	MOTIF
Marchandise consommées	24 803 271	24 782 271	21 000	facture déclarée deux fois
ENTRETIEN	293 252	126 992	166 260	FACTURE NON CONFORME
PUBLICIT	450 000	62 500	387 500	CHARGE NON DEDUCTIBLE ART 169 DID
AUTRES SERVICES	283 452	281 995	1 457	FACTURE NON CONFORME
TOTAL	25 829 975	25 253 758	576 217	

Année 2018 :

2 0 1 8	DECLARE	JUSTIFIE	ECARTS	MOTIF
Marchandises consommées	41 739 750	41 545 136	194 614	différence
Autres consommations	247 784	159 800	87 984	facture non conforme
ENTRETIEN	206 614	140 644	65 970	facture non conforme
TOTAL	42 194 148	41 845 580	348 568	

- le compte financier sera maintenu pour l'absence des pièces justificatives :

Libellés	2017	2018
BNA	37 265 632	62 937 890
CAISSE	8 670 000	13 323 930
CAISSE REGIE	-	-
Caisse Créditrice	-	-
Rapprochement bancaires	-	-
Encaissements Brutes	45 935 632	76 261 820
Rapprochement bancaires	-	-
Virements de fonds	8 670 000	13 323 930
EMPRUNT		
Annulation	266 760	
Total Déductions	8 936 760	13 323 930
Encaissements nets TTC	36 998 872	62 937 890
Client au 01/01 -	-	-
Avances au 01/01 +	-	-
Client au 31/12 +	-	-
Avances au 31/12 -	-	-
CA Reconstitué Nets TTC	36 998 872	62 937 890
CA Exonéré		
Droits de Timbre		
CA Reconstitué Nets TTC	36 998 872	62 937 890
Coëff de conversion 19%	0,8403	0,8403
CA Taxable Reconstitué N	31 091 489	52 888 983
CA Exonéré	-	-
CA Global Reconstitué HT	31 091 489	52 888 983
CA Déclaré	31 004 089	52 174 688
Ecart	87 400	714 295

Les rehaussements dégagés seront repris en matière de IBS et IRG/ Associes.

Libellés	2017	2018
Encaissements nets TTC Global	36 998 872	62 937 890
Coëff de conversion 19%	0,8403	0,8403
Encaissements Reconstitué HT	31 091 489	52 888 983
Encaissements Declares HT	31 004 090	52 174 688
ECARTS	87 399	714 295

Les rehaussements dégagés seront repris en matière de TAP et TVA.

- Pour les impositions en matière d'IBS et IRG dont vous avez sollicité la déduction des rehaussements apportés aux bases d'imposition le supplément de taxes sur chiffres d'affaires et taxes assimilées conformément à l'article 319 du CID/TA, cette disposition n'est applicable que pour la TAP qui vous est déjà accordée initialement.

De ce qui précède votre situation fiscale se présente comme suit :

1- La Régularisations de vos chiffres d'affaires :

Désignations	2017	2018
Chiffres d'affaires Déclarée	31 004 089	52 174 688
Ecart de Compte Financiers	87 399	714 295
Chiffres d'affaires reconstitué	31 091 488	52 888 983
Rehaussement	87 399	714 295

2-. Régularisation des Résultats :

La régularisation de vos bénéfices est effectuée par la réintégration des rehaussements sur CA ci-dessus, et les charges non justifiées aux bénéfices déclarés comme suit :

Désignation/exercice	2017	2018
Resultats fiscale déclarés	3 477 057	3 928 909
Rehaussements sur CA	87 399	714 295
Charges à reintegre	576 217	348 568
Resultats reconstitués	4 140 673	4 991 772
Rehaussement	663 616	1 062 863

II- LES IMPOSITIONS :

1/ TVA : (article 21 du CTCA) :

Designation	2017	2018
Rehaussement	87 399	714 295
Taux	19%	19%
Droits simples	16 606	135 716
TVA REVERSE	1 116 812	-
total	1 133 418	135 716
Taux de Pénalité	25%	15%
Pénalités	283 354	203 571
Totaux	1 416 772	156 073

2/ TAP : (article 217 à 222 du CID et TA) :

Designation	2017	2018
Rehaussement	87 399	714 295
Taux	2%	2%
Droits simples	1 748	14 286
la réfaction de TAP	186 025	44 164
Total	187 773	58 450
Taux de Pénalité	15%	15%
Pénalités	28 166	8 768
Totaux	215 938	67 218

3/ IBS (Art 150 CID) :

Designation	2017	2018
Rehaussement	663 616	1 062 863
Taux	26%	26%
Droits simples	172 540	276 344
Taux de Pénalité	15%	15%
Pénalités	25 881	69 086
Totaux	198 421	345 430

4/ IRG : Associes (articles 104 CIDTA) :

Designation	2017	2018
Base IRS	663 616	1 062 863
Droits IRS	172 540	276 344
Rehaussement IRG	491 076	786 519
Taux	10%	15%
Droits simples	49 108	117 978
Taux de Pénalité	10%	15%
Pénalités	4 911	176 966
Totaux	54 018	1 367 4

Veuillez agréer Monsieur nos salutations les plus distinguées.

LE CHEF DE BRIGADE

K. SALIM (ID)

LES VERIFICATEURS

G.KARIM (IC)

Y.AMINA(IC)