

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

République Algérienne Démocratique et Populaire

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

Université Mohamed KHIDHER -Biskra
Faculté des Sciences Economiques,
Commerciales et des Sciences de Gestion
Département des Sciences Commerciales



جامعة محمد خيضر - بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية

الموضوع

دور التدقيق الجبائي في ضبط الالتزامات

للمؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة: مركز الضرائب -بسكرة-

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ المشرف:

د. عامر الحاج

إعداد الطالبان:

عتروس صابر

زارد جلول

لجنة المناقشة

الرقم	أعضاء اللجنة	الرتبة	الصّفة	مؤسسة الانتماء
1	د. جوامع اسماعيل	أستاذ محاضر أ	رئيسا	جامعة بسكرة
2	د. عامر الحاج	أستاذ محاضر أ	مشرفا	جامعة بسكرة
3	د. بوعكاز سميرة	أستاذ محاضر ب	ممتحنا	جامعة بسكرة

السنة الجامعية: 2020/ 2019



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

[وقل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون
وستردون إلى عالم الغيب والشهادة فينبئكم بما كنتم
تعملون].

سورة التوبة الآية: 104



الإهداء

إلى التي حملتني وهنا على وهن وسقتني من نبع حنانها وعطفها الفياض، إلى من كان دعائها
ورضاها على سر نجاحي أُمي الغالية حفزها الله.

إلى رمز الكفاح في الحياة، إلى الذي تعب من أجل تربيته وغرس القيم والأخلاق في قلبي إلى
من أحمل لقبه لكل فخر واعتزاز أبي أطل الله في عمره.

إلى أستاذي المحترم د. الحاج عامر والذي لم يبخل علي بالنصائح والتوجيهات شكرا أستاذي
الكريم.

إلى كل الأصدقاء وكل من شجعني في إنجاز هذا العمل من قريب أو من بعيد.

إلى كل باحث وطالب علم من أبناء الجزائر.

شكر وعرافان

إن الحمد لله نحمده ونستعينه ونشكره صاحب المنة والنعمة الذي وفقنا في إنجاز هذا العمل راجين من الله أن يتقبل منا هذا العمل قبولاً حسناً وينفع غيرنا به.
قال الله تعالى: (وَإِذْ تَأَذَّنَ رَبُّكُمْ لَئِن شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ)

سورة إبراهيم الآية 07.

صدق الله العظيم

كما لا يفوتنا أن نسجل اسماً عبارات الشكر والتقدير والاحترام إلى أستاذنا الفاضل "الحاج عامر" المشرف على إعداد هذه المذكرة لما غمرنا به من رعاية ونصح وتوجيه.

كما لا ننسى التوجه بالشكر الخالص إلى جميع موظفي مركز الضرائب لولاية بسكرة خاصة لموظفي المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ونخص بالذكر رئيس فرقة المحققين وجميع المحققين، لما قدموه لنا من معلومات ومراجع ساعدتنا في إخراج هذا البحث.

كما يشرفنا أن نتقدم بجزيل الشكر إلى كل من ساهم في إنجاز هذا البحث، سواء من بعيد أو من قريب.

والله تعالى المسؤول أن ينفع بهذا المجهود المتواضع ويجعل حظه القبول.

" اللهم لا سهل إلا ما جعلته لنا سهلاً "

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إبراز الدور الذي يلعبه التدقيق الجبائي في ضبط الالتزامات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية، ولتحقيق أهداف البحث قام الباحث بعرض مختلف الجوانب النظرية لكل من التدقيق الجبائي وأشكاله، النظام الجبائي الجزائري ومختلف الضرائب والرسوم المطبقة في الجزائر. ولأجل إبراز دور التدقيق الجبائي، قام الباحث بدراسة حالة على مستوى مركز الضرائب لولاية بسكرة، ممثلة في المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، وقد اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي والاستنتاجي حيث اسقطت الدراسة على ملف جبائي لمكلف خاضع للتدقيق الجبائي. وقد تم التوصل إلى النتائج التالية:

- يلعب التدقيق الجبائي دور هام في الكشف عن التهرب والغش الضريبي، حيث يجب توفير الامكانيات المادية والبشرية لتحسين فعاليتها مما يضمن تقديم تصريحات صحيحة.
 - فعالية التدقيق الجبائي تتوقف على فعالية النظام الجبائي المطبق.
 - تتم عملية التدقيق الجبائي من طرف المحققين حيث تتبع إجراءات، أهمها الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق والتحقق المحاسبي.
 - النتيجة التي حققها التحقيق المحاسبي يعتبر دليلا على فعالية وأهمية التحقيق من أجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية.
- الكلمات المفتاحية:** التدقيق، التدقيق الجبائي، النظام الجبائي الجزائري، التهرب الضريبي.

Abstract :

The purpose of this study is to highlight the role of the tax audit in Adjusting the economic enterprise's tax obligations, To achieve the objectives of the research, the researcher presented various theoretical aspects of each of the tax audit and its forms, the Algerian tax system and the various taxes and fees applied in Algeria.

To highlight the role of tax audit, the researcher conducted a case study at the tax center level of the state of Biskra, represented by the Sub-Directorate of Tax Control. The researcher relied on the descriptive, analytical and deductive approach, where the study was dropped on a tax file.

The following results were reached:

- Tax audit plays an important role in detecting tax evasion and fraud, as material and human resources must be provided to improve their effectiveness, which ensures that correct statements are submitted.

The effectiveness of the tax audit depends on the effectiveness of the applied tax system.

- The tax audit process is carried out by the investigators, whereby procedures are followed, the most important of which are formal control, document control and accounting investigation.
- The result achieved by the accounting investigation is considered evidence of the effectiveness and importance of the investigation in order to ensure the interest of the public treasury.

Key words: audit, tax audit, the Algerian tax system, tax evasion.

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
I	البسمة
II	الإهداء
III	شكر وعرفان
IV	ملخص البحث
V	فهرس المحتويات
X	قائمة الجداول
XII	قائمة الأشكال
XIII	قائمة الاختصارات والرموز
أ-و	مقدمة
02	الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري
02	المبحث الأول: النظام الجبائي الجزائري
03	المطلب الأول: مفهوم النظام الجبائي الجزائري
03	المطلب الثاني: أسس النظام الجبائي الجزائري
04	المطلب الثالث: أهداف النظام الجبائي وعرض مكوناته
05	المبحث الثاني: الضرائب والرسوم المطبقة في النظام الضريبي الجزائري
05	المطلب الأول: الرسم على القيمة المضافة TVA
05	أولاً: مفهوم الرسم على القيمة المضافة
06	ثانياً: خصائص الرسم على القيمة المضافة
07	ثالثاً: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة
11	رابعاً: مميزات وأهداف الرسم على القيمة المضافة
12	خامساً: الحدث المنشئ للرسم ومعدلاته
12	سادساً: أقلية الضريبة

13	سابعا: الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة
20	المطلب الثاني: الرسم على النشاط المهني TAP
20	أولا: مفهوم الرسم على النشاط المهني
20	ثانيا: مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني
22	ثالثا: الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني
23	رابعا: حساب الرسم على النشاط المهني
24	خامسا: الأشخاص الخاضعين للرسم على النشاط المهني
24	المطلب الثالث: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
24	أولا: مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي
25	ثانيا: خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي
25	ثالثا: مجالات تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي
28	رابعا: آلية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي
29	خامسا: نزاعات المكلفين بالضريبة على الدخل الإجمالي
30	المطلب الرابع: الضريبة على أرباح الشركات IBS
30	أولا: مفهوم الضريبة على أرباح الشركات
30	ثانيا: خصائص الضريبة على أرباح الشركات
31	ثالثا: مجالات الضريبة على أرباح الشركات
32	رابعا: حساب الضريبة على أرباح الشركات
34	خامسا: الإعفاءات الخاصة للضريبة على أرباح الشركات
35	المبحث الثاني: ماهية التصريحات الجبائية
35	المطلب الأول: تعريف التصريحات الجبائية
36	المطلب الثاني: أهمية التصريحات الجبائية
36	أولا: أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة للمكلف
36	ثانيا: أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة لإدارة الضرائب

37	ثالثا: أهمية التصريحات الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي
39	المطلب الثالث: أنواع التصريحات الجبائية والالتزامات المحاسبية المرفقة بها
39	أولا: التصريح بالوجود
39	ثانيا: التصريح الشهري أو الفصلي بالضرائب والرسوم
40	ثالثا: التصريحات السنوية
46	الفصل الثاني: التدقيق الجبائي هيكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية
46	المبحث الأول: ماهية التدقيق الجبائي
47	المطلب الأول: مفهوم التدقيق الجبائي
48	المطلب الثاني: أنواع التدقيق الجبائي
53	المطلب الثالث: أهداف التدقيق الجبائي
54	المبحث الثاني: الهياكل الرقابية أعوانها ودعائمها القانونية
55	المطلب الأول: هياكل ووسائل التدقيق الجبائي
55	أولا: هياكل التدقيق الجبائي
56	ثانيا: وسائل التدقيق الجبائي
58	المطلب الثاني: الأعوان المكلفون بالتدقيق الجبائي
59	المطلب الثالث: الدعائم القانونية
61	المطلب الرابع: أشكال التدقيق الجبائي
64	المبحث الثالث: دور التحقيق المحاسبي في ضبط التزامات المؤسسة
64	المطلب الأول: تحضير المؤسسة
64	أولا: برمجة مراقبة المحاسبة
64	ثانيا: إجراءات إعداد مراقبة المحاسبة
65	ثالثا: معايير انتقاء المكلفين
66	رابعا: إجراءات تنفيذ رقابة المحاسبة (التدقيق المحاسبي)
69	المطلب الثاني: سير عملية التدقيق الجبائي على المحاسبة

69	أولاً: التدقيق المفاجئ والتدقيق في عين المكان
70	ثانياً: فحص المحاسبة من حيث الشكل
71	ثالثاً: فحص المحاسبة من حيث المضمون
89	الفصل الثالث: الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة
89	المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية بسكرة
89	المطلب الأول: تعريف مركز الضرائب
92	المطلب الثاني: الضرائب والرسوم المكلف بها مركز الضرائب
96	المطلب الثالث: المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث
101	المبحث الثاني: خطوات التحقيق المحاسبي والجبائي
101	المطلب الأول: الأشعار بالتحقيق المحاسبي والمراقبة الأولية للملف
101	أولاً: الإشعار بالتحقيق المحاسبي والإجراءات التحضيرية ثانياً: المراقبة الأولية للملف
105	المطلب الثاني: التحقيق المحاسبي
105	أولاً: تحديد رقم الأعمال
107	ثانياً: مراقبة المصاريف غير القابلة للخصم
108	ثالثاً: تحديد الربح
110	رابعاً: الضريبة على الدخل الاجمالي المتعلقة بالأجور والمرتببات
110	خامساً: حسم الرسم على القيمة المضافة للمشتريات
111	المطلب الثالث: تحديد الأسس الضريبية

111	أولاً: جداول تحديد قواعد واسس فرض الضرائب والرسوم
118	ثانياً: جداول تحديد الحقوق والغرامات
127	الخاتمة
	قائمة المصادر والمراجع
	قائمة الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
22	معدل الرسم على الرسم المهني	1.1
23	توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني	1.2
28	معدل الضريبة على الدخل الإجمالي	1.3
33	التسبيقات المؤقتة IBS للسنة ن 1	1.4
102	تحديد رقم الأعمال المفوتر	3.1
103	تحديد رقم الأعمال المقبوض	3.2
105	تحديد الربح	3.3
107	تحديد حسم الرسم على القيمة المضافة للمشتريات لسنة 2015	3.4
108	تحديد رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني ببلدية أولاد جلال	3.5
110	تحديد رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني ببلدية البساس	3.6
111	تحديد رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني ببلدية سيدي خالد	3.7
112	تحديد رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني ببلدية بسكرة	3.8
112	تحديد رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة لسنتي 2014 و 2015	3.9
113	تحديد رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة لسنتي 2016 و 2017	3.10

114	تحديد رقم الأعمال الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي	3.11
115	تحديد الحقوق والغرامات للرسم على النشاط المهني ببلدية أولاد جلال	3.12
116	تحديد الحقوق والغرامات للرسم على النشاط المهني ببلدية البسباس	3.13
117	تحديد الحقوق والغرامات للرسم على النشاط المهني ببلدية سيدي خالد	3.14
117	تحديد الحقوق والغرامات للرسم على النشاط المهني ببلدية بسكرة	3.15
118	تحديد الحقوق والغرامات للرسم على القيمة المضافة لسنتي 2014 و 2015	3.16
119	تحديد الحقوق والغرامات للرسم على القيمة المضافة لسنتي 2016 و 2017	3.17
120	تحديد الحقوق والغرامات للضريبة على الدخل الاجمالي	3.18
120	الجدول العام للحقوق والغرامات	3.19

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
50	مخطط يوضح أنواع التدقيق الجبائي	2.1
87	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	3.1

قائمة الاختصارات والرموز

الاختصار	المصطلحات بالفرنسية	المصطلحات بالعربية
IRG	L'impôt sur le revenu global	الضريبة على الدخل الإجمالي
IBS	L'impôt sur les bénéfices des sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
TAP	La taxe sur l'activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
CDI	Centre des Impôts	مركز الضرائب

مقدمة

تعتبر الضريبة عنصرا أساسيا في مالية الدولة، وحقا من حقوقها، ووسيلتها الرئيسية في إنجاز مشاريعها وإنعاش اقتصادها، ودفع عجلة التنمية الاقتصادية، فهي حتمية يفرضها واجب تغطية النفقات العامة وتمويل الجماعات المحلية، حيث يلتزم الافراد بدفعها وتحمل عبئها، وفرض هذه الضريبة كان واجبا على كل دولة وضع نظام خاص بتطبيقها وتحصيلها، وعليه فإن النظام الجبائي الجزائري نظام ذو طابع تصريحي، مانحا صلاحيات لمصالح الإدارة الضريبية لمراقبة هذه التصريحات وفق آليات معينة.

لذلك فإن ديمومة هذا المفهوم واستمراره متوقف على مدى استجابة والتزام المكلفين بالضريبة لواجباتهم الضريبية كونهم يرون أن الضريبة مجرد قيد على نفوذهم المالي وحريرتهم الاقتصادية مما يجعلهم يفكرون في مختلف الوسائل التي تمكنهم من تقادي هذه الأخيرة، عن طريق استغلال الثغرات القانونية وهو ما يعرف بالتجنب الضريبي أو عن طريق استعمال أساليب تدليسية وهو ما يعرف بالغش الضريبي، وهذا ما يترجم ظاهرة التهرب الضريبي الذي يؤثر بصورة مباشرة على مصالح الخزينة العمومية.

وهذا ما جعل المشرع يثبت حقا أساسيا من حقوق الدولة في الحفاظ على ماليتها، من خلال التدقيق الجبائي الذي له دور فعال في ذلك، من خلال محاربة الغش والتهرب الضريبيين أو التخفيف من حدتها، كما تسعى الإدارة الجبائية من خلال التدقيق الجبائي إلى التأكد من صحة وسلامة المعلومات الواردة في تصريحات المكلفين بالضريبة، قصد التحديد السليم للوعاء الضريبي تجسيدا لمبدأ وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

1- إشكالية البحث:

ومن هذا المنطلق يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما هو دور التدقيق الجبائي في ضبط الالتزامات للمؤسسة الاقتصادية؟

ولتوضيح مختلف جوانب الإشكالية المطروحة نقوم بطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالتدقيق الجبائي وما هي تصنيفاتها وأهدافها؟
- فيما تتمثل الالتزامات الضريبية للمؤسسة الاقتصادية؟
- كيف تساهم التدقيق الجبائي في ضبط التزامات المؤسسة الاقتصادية؟

2- فرضيات البحث:

- الرقابة الجبائية وسيلة لمعرفة مدى انحرافات المكلف بالضريبة (المؤسسة).
- تتمثل الالتزامات الضريبية الضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة، وكذلك الرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي فيما يخص صنف الأجور والرواتب يعتبر من أهم الضرائب التي تخضع لها المؤسسة.
- هناك وعي لدى المكلفين بالضريبة في الجزائر بأهمية الامتثال للالتزامات الجبائية.

3- أهداف البحث: تهدف الدراسة إلى:

- معرفة العمليات الجبائية التي تتم على مستوى المؤسسة.
- تحديد مفهوم التدقيق خاصة التدقيق الجبائي.
- دور التدقيق الجبائي في ضبط التزامات المؤسسة الاقتصادية.
- تشخيص أهم الضرائب التي تخضع لها المؤسسة.
- إبراز أهمية التدقيق الجبائي من خلال التأكد من مدى صحة ودقة التصريحات الجبائية.

4- أهمية البحث:

- يستمد البحث أهميته من المكانة التي يحتلها التدقيق الجبائي في ضمان والحرص على ضبط التزامات المؤسسة الجبائية وهذا يرجع الى دور الالتزامات المدفوعة في تمويل الخزينة العمومية بشكل خاص ودورها في الاقتصاد الوطني بشكل عام، ولأجل ذلك فإن التدقيق الجبائي وجد كوسيلة ردعية ووقائية في وقت واحد تخوفا من عدم أداء الالتزامات الخاصة بالمؤسسة بقصد أو بدون قصد.

- المكانة الأساسية التي تحتلها الضرائب في تمويل الاقتصاد الوطني، فهي الممول الثاني بعد البترول.

5- أسباب اختيار الموضوع:

- ارتباط الموضوع بالتخصص.
- للاستفادة من الموضوع في الحياة المهنية ومستقبلا.
- نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة.
- الأهمية الكبيرة التي يحتلها الموضوع.

- ازدياد ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين مما أصبح يشكلان خطرا كبيرا على الخزينة العمومية.
- نظرة وحساسة المجتمع الضريبي من التحقيق الجبائي والضريبة.

6- حدود الدراسة:

- **الحدود المكانية والحدود الزمانية:** تم الجانب التطبيقي لدراسة بولاية بسكرة، على مستوى مركز الضرائب بسكرة، وبالتحديد بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية، حيث شملت دراسة ملف جبائي خلال أربعة (04) لم يمسهما التقادم من 2014 إلى 2018.

7- منهج الدراسة:

من أجل التحقق من صحة الفرضيات التي تسعى إليها الدراسة اعتمدنا على المنهج الوصفي الذي ساعدنا على جمع وعرض المعلومات والبيانات كما اعتمدنا على المنهج التحليلي الذي سمح لنا بتفسير هذه المعلومات وتحليلها للحصول على نتائج دقيقة ومرضية، كما قمنا بدراسة حالة بمركز الضرائب لولاية بسكرة.

8- دراسات سابقة:

لقد تم الاطلاع على بعض الدراسات التي تتعلق بالموضوع، وهي تتجلى في:

- ✓ قحوش سمية، "دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية"، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012/2011، وجاءت الإشكالية كما يلي:

"ما هو دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية"

حيث خلصت الباحثة إلى أن: طبيعة التصريحات الجبائية تجعل المكلف إلى الإقرار بحسب مقدرته التكلفة، لذا كان من الضروري ترشيده للوصول إلى تصريحات صحيحة وذات مصداقية، وهذا ما يرتبط بالوعي الجبائي وعلاقة المكلف بالإدارة الضريبية.

✓ بوعلام ولهي، " أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي في الجزائر"، مذكرة

مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر،

2007-2008، حيث جاءت الإشكالية كما يلي:

" ما هو أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي في الجزائر "

وقد خلص الباحث إلى أن بناء أي سياسة ضريبية يجب أن يركز على أساس صلبة ومنتينة لمنع أي تصادم بين أهداف التي تسعى إليها الدولة، وأن انتشار ظاهرة التهرب الضريبي ناتج عن عدة أسباب ولعل أهمها هو عجز الإدارة الجبائية وهشاشة العلاقة بين المكلف والإدارة وعجز هذه الأخيرة على إيجاد العلاقة المثلى بينها وبين المكلف، وأن المراجعة الجبائية تهدف إلى تعزيز الأمن الجبائي للمؤسسة والتحقق من مدى التزامها اتجاه القوانين الجبائية.

9- صعوبات الدراسة:

لا تخلو أي دراسة من العراقيل والمشاكل، ويمكن تلخيص العراقيل فيما يلي:

- قلة المراجع المتعلقة بالموضوع خاصة فيما يخص التدقيق الجبائي ما جعلنا نعتمد على القواعد والقوانين المالية.

- عامل الوقت: تتطلب مثل هذه المواضيع وقت كافي للخروج بالنتائج، حيث يجب أن تكون طويلة نوعا ما.

- صعوبة إجراء التربص التطبيقي مع صعوبة الحصول على المعطيات والملاحق الخاصة بالموضوع باعتبارها وثائق سرية، وهذا لحفظ السر المهني.
- كثرة التعديلات والتغييرات التي مست القوانين الجبائية مما يستدعي البحث على الجديد.

10- هيكل الدراسة:

لدراسة الإشكالية المطروحة والاجابة على التساؤلات تم تقسيم البحث الى ثلاثة فصول، فصلين نظريين وفصل تطبيقي:

الفصل الأول: بعنوان الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري، حيث تطرقنا فيه الى مختلف الضرائب والرسوم.

الفصل الثاني: بعنوان الإطار النظري تطرقنا الى مفاهيم عامة حول التدقيق الجبائي وأشكال التدقيق الجبائي.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية تحليلية لحالة خضعت لعملية التحقيق الجبائي على مستوى مركز الضرائب لولاية بسكرة، حيث تطرقنا فيه إلى التعريف بمركز الضرائب لولاية بسكرة، الدراسة الميدانية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

أما الخاتمة فقد اشتملت على النتائج واقتراحات تصب في مجملها على الإجابة على الإشكالية الواردة في مقدمة البحث.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

الفصل الأول: النظام الجبائي الجزائري

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

تمهيد:

باعتبار المكلف بالضريبة سواء كان معنوي أو طبيعي فهو يتمتع بصفة التكليف، إذ جعل له
المشرع جملة من الحقوق، باعتباره فردا من المجتمع وأيضا فرض عليه مجموعة من الالتزامات، ومن بين
هاته الالتزامات التصريح بالمداخيل التي حققها خلال ممارسته لنشاطه، من أجل دفع ما عليه من الضرائب
لخزينة الدولة.

على غرار معرفة المكلف بواجباته إلا أنه يحاول التفاوض عن بعض المداخيل إما عمدا أو سهوا، فهو
بقيامه بهذا العمل يضر بالصالح العام، لذا دعت الضرورة إيجاد رادع لتلك الممارسات من المكلف، فأوجد
المشرع جهاز رقابي على تلك التصريحات المستلمة من المكلفين بالضريبة، والمسمى بالتدقيق الجبائي.

المبحث الأول: النظام الجبائي الجزائري

لا جدال اليوم عن أهمية المكان الذي تحتله نظرية الجباية بين نظريات الاقتصاد العام، ولا يرجع
باعتبار الجباية بند من بنود الإيراد العام، إنما إلى أهمية الدور الذي تلعبه الضريبة في تحقيق أغراض
السياسة على مراحل متعددة ابتداء من ولادة التشريع، بل ما يسبق تلك الولادة من تحضير وتجهيز للمشروع
الضريبي وحتى التحصيل النهائي ودخول الاقتطاع النقدي في خزينة الدولة، إذن فالجباية لا بد أن تخضع
لنظام يجمع وينظم العملية الطويلة والمعقدة ذات الأعباء المختلفة والمشكلات متعددة الآثار ذلك هو النظام
الجبائي.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

المطلب الأول: مفهوم النظام الجبائي

الجبائية هي الأداة الأساسية المؤثرة والمحركة للنشاط الاقتصادي، لذلك كانت كافة الدول بما فيها المتقدمة والسارية في طريق النمو، تحاول دوما تكييف سياساتها الجبائية والواقع الاقتصادي المعاش.

تعريف النظام الجبائي الجزائري:

يمكن تعريف النظام الجبائي الجزائري بأنه "مجموعة من الضرائب والرسوم التي يلتزم رعايا دولة معينة في زمن محدد بأدائها للسلطة العامة على اختلاف مستوياتها"¹

المطلب الثاني: أسس النظام الجبائي الجزائري:

تعتمد بنية النظام الجبائي على ثلاثة أسس هي:

1. السياسة الضريبية: تعبر عن مجموعة التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلقة بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة، والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجهات العامة للاقتصاد من الجهة الثانية.

ويعتبر النظام الضريبي صياغة فنية للسياسة الضريبية للمجتمع فهو مصمم من أجل تحقيق أهدافها، حيث نجد أن النظام الجبائي يصلح لتحقيق أهداف نفس السياسة الضريبية معينة، لا يصلح لتحقيق أهداف السياسة الضريبية في مجتمع آخر.²

2. التشريع الضريبي: هو عبارة عن صياغة لمبادئ وقواعد السياسة الضريبية في شكل قوانين وهذا من أجل تحقيق أهدافها، ويجب أن تتم صياغة التشريع الضريبي بشكل جيد لسد منافذ التهرب أمام المكلف، كما يجب أن تكون القوانين الضريبية مرنة حتى تتكيف مع الظروف الاقتصادية للدولة.

3. الإدارة الضريبية: تعتبر الإدارة الضريبية أداة تنفيذ النظام الجبائي، فهي ذلك الجهاز الفني والإداري المسؤول عن تنفيذ التشريع الضريبي وذلك من خلال عرض الضرائب وجبايتها.

¹ مرسى سيد حجازي، نظم الضريبة، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 1998، ص6.
² عبد المجيد قدي، مدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية (دراسة تحليلية تقييمية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص139.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

المطلب الثالث: أهداف النظام الجبائي وعرض مكوناته

1. أهداف النظام الجبائي

للنظام الجبائي هدفين أساسيين هدف تقليدي وهدف حديث:

- **الهدف التقليدي:** يتمثل في إمكانية تحقيق الموارد المالية الضرورية لتغطية النفقات العامة للدولة، بحيث لا يؤثر هذا الهدف على النشاط الاقتصادي للدولة.
- **الهدف الحديث:** أو الهدف المعاصر لأنه أصبح يتماشى مع الدولة المتطورة، ويعتبر هدفا هاما وأساسيا لأنه يخدم القطاعات الاقتصادية ويؤثر في اتجاهات المجتمع سياسيا واجتماعيا من خلال:

1

✓ تحقيق العدالة والمساواة في عرض الضريبة، أي أنه لا تفرض ضريبة مرتفعة على ذوي الدخل المنخفضة.

✓ تحقيق أو توفير مصادر لتمويل الدائمة والمساهمة في نفقات القطاع العام.

✓ استقطاب رؤوس أموال العربية والأجنبية وتشجيع الاستثمار.

2. عرض مكونات النظام الجبائي:

يتشكل النظام الجبائي الجزائري من مجموعة متكاملة من الضرائب المباشرة نذكرها بإيجاز في النقاط التالية:

• الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

• الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

• الرسم على القيمة المضافة (TVA)

أ. **الضرائب والرسوم الأخرى:** إضافة إلى الضرائب الأساسية السابقة نجد هناك رسوم أخرى تكلفية تتمثل في الرسم على النشاط المهني والضريبة الجزافية الوحيدة بالإضافة إلى الرسم العقاري، وهي تعتبر الضرائب المحصلة لفائدة الجماعات المحلية.

¹ عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص139.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

ب. الرسم على النشاط المهني (TAP)

ت. الضريبة الجزائرية الوحيدة (IFU): تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.¹

وسنقوم بالتركيز في المطالب القادمة على أهم الضرائب والرسوم الواجب دفعها.

المبحث الثاني: الضرائب والرسوم المطبقة في النظام الضريبي الجزائري

سن النظام الضريبي الجزائري عدة ضرائب ورسوم تطبق في مجال معين على حسب طبيعة المكلفين بالضريبة وطبيعة النشاط الذي يزاولونه لذا سنتطرق الى ابرز هاته الضرائب والرسوم، خصائصها وكذا مجالات تطبيقها.

المطلب الأول: الرسم على القيمة المضافة (TVA)

إن الرسم على القيمة المضافة من أهم الرسوم غير المباشرة، تفرض على الاستهلاك وتخص العمليات ذات الطابع الصناعي، التجاري، الحرفي أو الحر ويقع على عاتق المستهلك لا على المؤسسة فهي تلعب دور الوسيط في تحصيل تسديد الرسم إلى إدارة الضرائب.

أولاً: مفهوم الرسم على القيمة المضافة

- يتمثل الرسم من الناحية الاقتصادية في مساهمة المكلف بالضريبة بمزاولة نشاط اقتصادي وتعتبر القيمة عن فرق الحجم بين الإنتاج والاستهلاك الوسيط.²

- الرسم على القيمة المضافة ضريبة موحدة ومجزأة الدفع، يقع مبلغ الدفع على القيمة المضافة للسلع والخدمات أثناء إنتاجها أو تداولها بطريقة تضمن المساوات والعدالة في تحصيلها ويتحملها المستهلك النهائي، بينما تلعب المؤسسات دور الوسيط بين المستهلك وإدارة الضرائب، فهي بذلك تملك صفة المكلف القانوني³

¹ عبد السلام أبو فحف، اقتصاديات الإدارة والاستثمار، الدار الجامعية، بيروت، 1993، ص109.

² بن اعمار منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص 47.

³ رتيبة بو هالي، محاضرات في جباية المؤسسة، قسم: علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2017، ص/35.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

ثانيا: خصائص الرسم على القيمة المضافة

من خصائص الرسم على القيمة المضافة ما يلي:¹

1- ضريبة حقيقية:

لأنه يشمل كل مستعمل للدخل أي النفقات والاستهلاك النهائي للسلع والخدمات

2- ضريبة غير مباشرة:

تدفع للخرينة لا بصفة مباشرة من طرف المستهلك النهائي والذي يعتبر المدين الحقيقي، ولكن عن طريق المؤسسة التي تعتبر المدين القانوني التي تضمن الإنتاج والتوزيع للسلع والخدمات.

3- ضريبة تقدم حسب آلية المدفوعات المقسمة:

في كل مرحلة من مراحل توزيع الرسم على القيمة المضافة يضرب فقط القيمة المضافة الممنوحة للمنتج بحيث عند نهاية الدورة، العبء الضريبي الكامل يصبح الرسم المحسوب على سعر البيع للمستهلك.

4- ضريبة نسبية للقيمة:

ضريبة حسب قيمة السلعة، حيث تدفع حسب قيمة المنتجات وليست حسب الكمية الطبيعية للمنتج من ناحية الكم أو الكيف.

5- ضريبة تتوقف على آلية الخصم:

ضريبة ترتكز على آلية قابلية الحسم وبهذا الصدد يجب على المدين في كل مراحل الدورة الاقتصادية أن يقوم بما يلي:

- حساب الرسم الواجب على المبيعات أو الخدمات.
- طرح أو حسم الرسم الذي أثقل العناصر المكونة لسعر التكلفة.
- الدفع الى الخزينة الفرق بين الرسم الواجب للدفع والرسم القابل للحسم.
- أو يرحل الى الشهر القادر ويسمى رسم مرحل.

¹- بن اعمارمة منصور، مرجع سابق، ص: 47-48.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

6- ضريبة حيادية:

- فالرسم على القيمة المضافة هو حيادي على نتائج المدين القانوني لأنه يتحمل من طرف المستهلك النهائي.
- تطهير وتنظيف العلاقات بين المصالح الجبائية والممولين.

ثالثا: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

هناك عمليات تخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة وأخرى تخضع اختياريا لهذا الرسم.¹

- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

تشمل كل العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرفي، وتتمثل أساسا في:

* المبيعات والاستلامات التي يقوم بها المنتجون الموضحة في المادة 4 من قانون الرسم على القيمة المضافة ويقصد بالمنتج:

- الشخص الطبيعي أو المعنوي الذي ينشط بصفة رئيسية أو ثانوية باستخراج أو تصنيع المنتوجات ويتعهد بالتصنيع أو التحويل بصفته صانعا، أو مقاولا في التصنيع قصد إعطائها شكلها النهائي، أو العرض التجاري الذي تقدم فيه للمستهلك لكي يستعملها أو يستهلكها، وذلك سواء استلزمت عمليات التصنيع أو التحويل استخدام مواد أخرى أم لا.

- الشخص الطبيعي، أو المعنوي الذي يحل فعلا محل الصانع للقيام في مصانعه، أو حتى خارجها بكل الاعمال المتعلقة بصنع المنتوجات، أو التقديم التجاري النهائي للمنتجات، كالرزم والتعليب، وارسال أو إيداع هذه المنتوجات وذلك سواء بيعت تحت علامة أو باسم من يقومون بهذه العمليات أم لا.

- الاستخراج: يتضمن جلب المنتج من باطن الأرض أو بتفريغه من مادة أخرى موجودة أصلا، ومستخرجة مسبقا

- الإنتاج: يتضمن انتاج منتج جديد انطلاقا من المواد، أو المنتجات أخرى (نصف مصنعة قيد التصنيع، تامة الصنع،.... الخ).

¹- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية -بن عكنون- الجزائر، 2005، ص 89-94.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

- التحويلات البسيطة: تتضمن العمل باستخدام المواد المتأتية من الغير بغرض تحضير وإعداد المنتج حتى يأخذ الصفة أو الصيغة التي تريدها، كما هو الشأن في الصباغ الذي يعتبر منتجا بالمفهوم الحقيقي إذا كان القماش الذي يتولى صبغه ملكا له، وإلا اعتبر مجرد مقدم للخدمات.

- التحويل: يعني ادخال التعديلات اللازمة في الشكل أو في التركيب، عن طريق معالجة ذاتية أو كيميائية بطريقة يدوية أو ميكانيكية.

- العرض التجاري: يتضمن إعطاء المنتج الشكل النهائي، أو التغليف الذي بموجبه سيسلم المنتج للزبون، ويصبح عندئذ قابلا للعرض والإستهلاك.

ملاحظة: يجب التمييز ما بين المنتج الإقتصادي والمنتج الجبائي بحيث نجد أن:

- المزارع مثلا يعتبر منتجا اقتصاديا، ولكن ليس بمنتج جبائي، نظرا لكونه لا يدخل ضمن الأعمال ذات الطابع التجاري.

وفي هذا تميز المادة 4 من قانون الرسم على القيمة المضافة بين ثلاث أصناف من المنتجين الجبائيين وهم:

أ- المنتجون المباشرون: هم الأشخاص الذين يقومون بأنفسهم بأعمال الإنتاج

ب- المنتجون بالإحلال: هم الأشخاص الذين يحلون محل المنتج للقيام ببعض العمليات المرتبطة بأعمال الإنتاج (التعليب، الرزم.....الخ).

ج- المنجون بواسطة الغير: هم الأشخاص الذين لا يقومون بأعمال الإنتاج بأنفسهم، بل يسندونها لآخرين، لكن لحساباتهم الخاصة وليس لحساب الغير.

* الأشغال العقارية: من بين الأشغال العقارية يمكن ذكر:

- أشغال التجهيز (التركيب، التدفئة، الكهرباء، الترصيص).

- أشغال التصليح للمباني.

* المبيعات والتسليمات على حالها الأصلي، من منتجات وبضائع خاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

* المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة: ويفهم بعبارة تاجر الجملة، التجار الذين يبيعون إما لتجار آخرين بغية إعادة البيع، أو بنفس شروط السعر أو الكمية لمؤسسات، مستثمرات، أو جماعات عمومية أو خاصة.

* التسليمات لأنفسهم (عمليات التثبيت للقيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم، بالإضافة إلى الأملاك غير تلك المثبتة لتلبية احتياجاتهم الخاصة أو استثماراتهم المختلفة).

1- عمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم.

2- الأملاك غير تلك المثبتة التي يقوم بها الخاضعون للرسم لأنفسهم، لتلبية حاجاتهم الخاصة، أو حاجيات مستثمراتهم الخاصة، على ألا تستعمل هذه الأملاك لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، أو تكون معفاة طبقا للمادة 9 (عمليات البيع الخاضعة بالخبز ودقيق الإختياز المستعمل في صنع هذا الخبز والحبوب المستعملة في صنع هذا الدقيق، وكذا العمليات الخاصة بالسميد ومشتقاته الناتجة عن طحن الحبوب، عمليات البيع الخاضعة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية، عمليات القروض البنكية الممنوحة للعائلات من أجل اقتناء أو بناء مساكن فردية، عمليات إعادة التأمين.... إلخ)

* عمليات الإيجار وأداء الخدمات، وأشغال الخدمة والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.

* بيع العقارات، أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم، وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية، قصد إعادة بيعها بالإضافة إلى:

- عمليات الوساطة فيما خص بيع العقارات والمحلات التجارية.

- عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية وفق الشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به.

- عمليات بناء العمارات ذات الاستعمال السكني أو المخصصة لإيواء النشاط المهني الصناعي أو التجاري وبيعها إذا كانت منجزة في إطار نشاط الترقية العقارية.

* المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات، والمكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من الأحجار الكريمة الطبيعية، أو الأشياء المقيدة تحت الرقمين 01-71 والأدوات العتيقة والأشياء المشمولة في المجموعات المقيدة تحت الرقمين 06-99 و 07-99 من التعريفة الجمركية.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

- * العمليات المحققة في إطار ممارسة المهن الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيين والشركات. باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي وشبه الطبي والبيطري.
 - غير انه تبقى خاضعة للرسم على القيمة المضافة الخدمات المتعلقة بالإيواء والإطعام التي تقدمها المؤسسات العلاجية من غير تلك الخاضعة للصحة العمومية.
 - * الحفلات والألعاب ومختلف أنواع التسلية التي ينظمها أي من الأشخاص ولو تصرف تحت تصرف ستار الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري به العمل.
 - * الخدمات المتعلقة بالهاتف والتلكس التي تؤديها مصالح البريد والمواصلات.
 - * عمليات البيع التي تمارسها المساحات الكبرى، وكذا نشاطات التجارة المتعددة، وكذا تجارة التجزئة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزائي.
 - * العمليات المنجزة من قبل البنوك وشركات التأمين.
 - العمليات الخاضعة اختاريا للرسم على القيمة المضافة: حسب المادة 13¹
- يمنح الاختيار للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، اعتبارا لقيامهم بتسليمات موجهة:
- * للتصدير.
 - * للشركات البترولية.
 - * للخاضعين الآخرين بدفع هذا الرسم.
 - * للمؤسسات التي تستفيد من نظام المشتريات بالإعفاء.
- كما يمكن طلب الاختيار في أي وقت من السنة ويجب أن ينهي الاختيار إلى علم مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان فرض الضريبة، ويصبح نافذا اعتبارا من اليوم الأول من الشهر الذي يكتب فيه الاختيار.
- يمكن أن يشمل الاختيار كل العمليات، أو جزء منها مالم يحصل تنازل أو توقف عن النشاط يغطي الاختيار وجوبا فترة تنتهي في 31 ديسمبر من السنة الثالثة التي تلي بدأ فيها سريان الاختيار.

¹ المادة 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2019.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

ويحدد الاختيار ضمنا ما لم يحصل نقض صريح يقدم في ظرف ثلاثة أشهر قبل انقضاء كل فترة.¹

رابعا: مميزات واهداف الرسم على المضافة.

(1) مميزات الرسم على القيمة المضافة:²

- ✓ رسم يقع على عاتق المستهلك النهائي.
- ✓ يتميز بميكانيزمات الدفعات الجزئية.
- ✓ شفافية الأسعار ووضوحها.
- ✓ رفع إنتاجية الوحدات.
- ✓ تحسين الوضعية الاقتصادية والمالية للدولة والأشخاص الخاضعين لها.
- ✓ التوسع في الاستثمارات أو المشاريع الجزئية.
- ✓ رسم موحد بين الإنتاج والخدمات.
- ✓ اتساع مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة بحيث يشمل التجار البائعين بالتجزئة والبنوك والتأمينات وكل الخدمات.

(2) أهداف الرسم على القيمة المضافة:³

- ✓ تحقيق توازن الأسواق خاصة السلع الاستهلاكية منها.
- ✓ تسهيل وتشجيع الاستثمارات عن طريق الاسترجاع الممنوح.
- ✓ تحسين العلاقة بين المصالح الجبائية والممولين.
- ✓ صعوبة تهرب الممولين وتشجيع مسك محاسبة منتظمة.
- ✓ سهولة تمويل الميزانية وتنفيذ المخططات المالية.
- ✓ تبسيط عملية التسيير الجبائي.
- ✓ تحقيق التوازن في الأسواق الخاصة بالسلع والخدمات.
- ✓ تشجيع التصدير حيث يعتبر مورد هام للعملة الصعبة.

¹ حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص:95.

² - بن اعمارة منصور، مرجع سابق، ص:48.

³ - بن اعمارة منصور، مرجع سابق، ص:49.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

خامسا: الحدث المنشئ للرسم ومعدلاته.

الحدث المنشئ للرسم هو الواقعة الذي يتولد عنها الدين من المكلف نحو الخزينة، ويختلف حسب طبيعة العملية إن كانت محققة في الداخل، أو عند الاستيراد أو التصدير.¹

1- في الداخل:

يتكون الحدث المنشئ للرسم من:

أ- بالنسبة للمبيعات من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة، وفيما يخص ماء الشرب من طرف مؤسسات التوزيع، فإن الحدث المنشئ للرسم يتكون من المقبوضات الكلية أو الجزئية للسعر.

ب- بالنسبة للأشغال العقارية، من قبض المبلغ كليا أو جزئيا فيما يخص صفقات الأشغال.

وفيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطاتها بالجزائر، وبالنسبة بمبلغ الرسم الذي يبقى مستحقا عند انتهاء الأشغال يعد الرسم المدفوع عند كل تحصيل، يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة.

ج- بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة ومن الأشغال العقارية، يتكون الحدث المنشئ من التسليم.

د- بالنسبة لتأدية الخدمات، يقبض المبلغ كليا أو جزئيا.

2- عند الاستيراد:

يتكون الحدث المنشئ للرسم بجمركة البضائع، والمدين بالرسم على القيمة المضافة عندئذ هو المصروح لدى الجمارك.

3- عند التصدير:

يتكون الحدث المنشئ للرسم بالنسبة للعمليات الخاضعة الموجهة للتصدير، بمجرد تقديمها للجمارك.

¹ حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص: 106، 105

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

معدلات الرسم: يتضمن معدلين هما:¹

- المعدل العادي (19%) : يطبق على العمليات والخدمات والمنتجات غير الخاضعة للمعدل المنخفض.
- المعدل المنخفض (9%) : يطبق على المنتجات والخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الاقتصادي، الاجتماعي والثقافي.

سادسا: إقليمية الضريبة

حسب المادة 7 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تعتبر العملية قد تمت بالجزائر:²

- عندما تنجز وفقا لشروط تسليم البضاعة في الجزائر، فيما يخص البيع.
- عندما تكون الخدمة المؤداة أو الحق المتنازل عنه أو الشيء المؤجر أو الدراسات المنجزة قد استعملت أو استغلت بالجزائر، إذا تعلق الأمر بالعمليات الأخرى.

سابعا: الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة.

تمنح إعفاءات على الرسم على القيمة المضافة، وتحدد بموجب قوانين المالية وتشكل هذه الإعفاءات إجراءات خاصة تخالف النظام العام للضريبة، كما تعتبر اعانات مباشرة من الدولة بغرض ترقية قطاعات النشاط والمنتجات والخدمات.³

وعموما تستجيب هذه الإعفاءات إلى الاعتبارات الاقتصادية والاجتماعية والثقافية.

ويمكن قراءة هذه الاعتبارات في قانون الرسم على القيمة المضافة من خلال الاستثناء من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة الموضحة في المادة 8 على النحو التالي:

1- عمليات البيع المتعلقة بـ:

- المنتجات التي تخضع للرسم على الذبح.
- مسالخ الحيوانات الخاضعة للرسم على الذبح، ولكن فيما يخص البيع الأول بعد الذبح فقط

¹ المادة 21 و23، المرجع السابق.

² المادة 7، المرجع السابق.

³ حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص: 96، 97.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

2- العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن مبلغ 100.000 دج أو يساويه، بالنسبة لمؤدي الخدمات وعن مبلغ 130.000 دج، بالنسبة لباقي الخاضعين للضريبة.

ولتطبيق أحكام هذه الفقرة، يكون رقم الأعمال الإجمالي الذي يعتمد عليه كل سنة، هو ذلك الذي يحقق خلال السنة السابقة، وإذا لم يمارس المعني نشاطه طيلة السنة كلها يقدر المبلغ السنوي لرقم أعماله المحقق طيلة فترة الاستغلال (المادة 08) وتعفى من الرسم على القيمة المضافة حسب المادة 09 من قانون المالية كما يلي:

حسب المادة 9: تعفى من الرسم على القيمة المضافة:¹

1- عمليات البيع الخاصة بالخبز ودقيق الاختبار المستعمل في صنع هذا الخبز والحبوب المستعملة في صنع هذا الدقيق، وكذا العمليات الخاصة بالسميد.

2- عمليات البيع المتعلقة بـ:

- الحليب، قشدة الحليب غير المركزين وغير الممزوجين بالسكر أو المحليين بمواد أخرى.

- الحليب وقشدة الحليب المركزين أو الممزوجين بالسكر أو المحليين بمواد أخرى، بما في ذلك حليب الأطفال.

3- عمليات البيع الخاصة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية.

4- العمليات المحققة في إطار خدمات هدفها تنظيم مطاعم لتقديم وجبات بالمجان أو بأسعار معتدلة مخصصة للمحتاجين والطلبة، بشرط لا يحقق استغلال هذه المطاعم أي ربح.

5- العمليات التي يكون هدفها الوحيد إقامة نصب تذكارية لشهداء ثورة التحرير الوطني، أو لشرف جيش التحرير الوطني المبرمة مع جماعة عمومية أو مجموعة مؤسسة بصفة قانونية.

6- السيارات السياحية الجديدة أو ذات اقدمية ثلاث (03) سنوات على الأكثر التي لا تفوق سعة أسطواناتها 2000 سم³ (بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وابقاد شرارة (البنزين) و 2500 سم³ بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وابقاد بمكبس (ديزل)، المقتناة كل (05) سنوات من طرف أبناء الشهداء المعوقين المصابين بمرض مزمن الحائزين منحة.

¹ المادة 9، المرجع السابق.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

غير أن هذه الأحكام لا تطبق على السيارات التي تتعدى سعة أسطواناتها القيم المذكورة أعلاه.

يمكن التنازل على السيارة المذكورة أعلاه، بعد إعادة دفع الامتياز الجبائي الممنوح لهذه الفئة من المستفيدين ضمن الشروط الآتية:

أ- إعادة دفع كل الامتياز الجبائي الممنوح في حالة التنازل عن السيارة في أجل يقل عن سنتين (02) ابتداء من تاريخ اقتنائها.

ب- إعادة دفع نصف الامتياز الجبائي الممنوح في حالة التنازل عن السيارة من أجل يزيد عن سنتين (02) ويقل عن ثلاث سنوات (03) سنوات أو يساويه.

ج- لا يعاد دفع أي مبلغ بعد ثلاث سنوات.

غير أنه، في حالة وفاة المالك خلال المدة لبتي لا يجوز فيها التنازل المشروط عن السيارة والمذكورة أعلاه، يمكن أن تكون السيارات المشار إليها أعلاه، محل إرث أو تنازل بعد الإرث بدون دفع للرسوم.

لا يحتج بشرط خمس (05) سنوات المشار إليه في أحكام الفقرتين 1 و3 من هذه المادة بعد حادث أو بسبب آخر، بعد إثبات عدم صلاحية السيارة من طرف المصالح التقنية المختصة.

7- السيارات المهيأة خصيصاً، ذات أقدمية أقصاها ثلاث (03) سنوات وذات قوة لا تفوق سعة أسطواناتها 2000 سم³ بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد شمارة (بنزين) و 2500 سم³ بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد بمكبس (ديزل)، المقتناة كل خمس (05) سنوات من طرف أشخاص مدنيين مصابين بالشلل أو بترت أطرافهم السفلى، وكذا المعوقين حركيا الحائزين على رخصة سياقة من صنف "و" ومهما كان الطرف أو الأطراف المعوقة.

8- المقاعد المتحركة والعربات المماثلة الخاصة بالعاجزين، بما فيها تلك المجهزة بمحرك أو آليات أخرى للدفع (رقم 13-87 من التعريف الجمركية) والدراجات النارية ذات محرك إضافي، المهيأة خصيصاً للعاجزين (رقم 90-12-00-87 من التعريفية الجمركية).

9- المواد والخدمات وكذا الأشغال التي حددت قائمتها بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات البحث و/أو الاستغلال أو النقل عن طريق انابيب المحروقات وتمييع الغاز وعزل غازات البترول المميع والموجهة لتحويلها ولاستعمالها بصورة حصرية للأنشطة المذكورة أعلاه وكذا المواد والخدمات والأشغال الموجهة لبناء

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

منشآت التكرير، التي تفتتها أو تنجزها مؤسسة "سوناطراك" وكذلك تلك المقتناة أو المنجزة لحسابها وكذا الشركات البترولية المشتركة معها ومقاولوها من الباطن الذين يعملون في هذا القطاع.

10- بغض النظر عن أي حكم تشريعي مخالف، العمليات المحققة من طرف بنك الجزائر والمرتبطة مباشرة بمهمته في إصدار النقود وكذا المهام التي يختص بها. تتحدد هذه العمليات عند الحاجة، عن طريق التنظيم.

11- السلع المرسله على سبيل التبرعات للهلال الأحمر الجزائري والجمعيات أو مصالح الخدمات ذات الطابع الإنساني، إذا كانت موجهة للتوزيع مجانا على النكوبين أو المحتاجين أو لفئة أخرى من الأشخاص الذين يستحقون المساعدة أو المستعملة لغايات إنسانية وكذا التبرعات الموجهة على أي شكل للمؤسسات العمومية.

12- التظاهرات الرياضية أو الثقافية أو الفنية، وبصفة عامة كل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون.

يمنح الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بموجب قرار يصدره المدير العام للضرائب.

13- مع مراعاة مبدأ المعاملة بالمثل، عمليات الأشغال العقارية والخدمات المتعلقة بالاتصالات السلكية واللاسلكية وبالمياه والغاز والكهرباء وتأجير المحلات المؤثثة أو غير المؤثثة المنجزة لحساب البعثات الدبلوماسية أو القنصلية المعتمدة بالجزائر أو لصالح أعوانها الدبلوماسيين أو القنصليين وكذا مصاريف الاستقبال والحفلات المدفوعة من قبل هذه البعثات بمناسبة الاحتفال بأعيادها الوطنية.

تستفيد كذلك من هذا الإعفاء مع مراعات مبدأ المعاملة بالمثل، المواد المقتناة محليا من طرف البعثات الدبلوماسية أو القنصلية أو أعوانها الدبلوماسيين أو القنصليين.

تحدد كفيات منح هذا الإعفاء وكذا الحد الأدنى لسعر الوحدة لهذه المواد بموجب قرار مشترك بين الوزيرين المكلفين بالمالية والشؤون الخارجية.

14- تسليم المواد المخصصة لتموين السفن الوطنية والأجنبية المجهزة للملاحة ما بين الموانئ الدولية وطائرات شركات الملاحة الجوية التي تقوم برحلات على متن الخطوط الدولية.

15- عقود تأمين الأشخاص كما حددها التشريع المتعلق بالتأمينات.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

- 16- عمليات القروض البنكية الممنوحة للعائلات من أجل اقتناء أو بناء مساكن فردية.
 - 17- ملغاة.
 - 18- عمليات البيع المتعلقة بالجيوب الخاصة بأمراض المعدة ذات التعريف الجمركية الفرعية رقم 00-90-21-90.
 - 19- عمليات إعادة التأمين.
 - 20- عقود التأمين المتعلقة بأخطار الكوارث الطبيعية.
 - 21- الإبل.
 - 22- الفوائد التأخيرية الناجمة عن تنفيذ صفقات عمومية مرهونة لصالح صندوق ضمان الصفقات العمومية.
 - 23- عمليات الاقتناء المنجزة من طرف البنوك والمؤسسات المالية في إطار عمليات القرض الإيجاري.
 - 24- الحصادات الدراسة المصنوعة في الجزائر.
 - 25- الورق الموجه بصورة حصرية لعمليات إنتاج وطبع الكتب طبقا للمواصفات المحددة في القرار المشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالثقافة.
 - 26- عمليات الابداع والإنتاج والنشر الوطني للمؤلفات والأعمال على الحامل الرقمي.
 - 27- الجزء المتعلق بتسديد القروض في إطار عقود القروض العقارية على المدى المتوسط والطويل بما فيها تلك المرتبطة بالقرض الإيجاري العقاري.
 - 28- عمليات بين الشعير والذرى المدرجة على التوالي في الوضعيات التعريفية 03-10 و05-10، وكذا المواد والمنتجات المدرجة في الوضعيات التعريفية 02-23 و03-23 و0923 والموجهة لأغذية المواشي. تحدد كفاءات تطبيق هذا المقطع، عند الحاجة، عن طريق التنظيم.
- حسب المادة 10:** تعفى من الرسم على القيمة المضافة عند استيرادها المنتوجات المعفى بيعها بالداخل من الرسم المذكور، وذلك وفقا لنفس الشروط وبنفس التحفظات.¹

¹ المادة 10، المرجع السابق.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

حسب المادة 11: تعفى أيضا من الرسم على القيمة المضافة عند الاستيراد:¹

1- البضائع الموضوعة تحت أحد الأنظمة الموقفة للحقوق الجمركية التالية:

الاستيداع والقبول المؤقت والعبور والمناقلة والايدياع، وهذا دون الاخلال بالأحكام الخاصة التي نص عليها في هذا المجال، قانون الجمارك ولاسيما المادة 178 منه.

2- البضائع التي تستفيد من قبول استثنائي مع الإعفاء من الحقوق الجمركية، وفقا للشروط المنصوص عليها في المواد 197 و 202 و 213 من قانون الجمارك.

3- الطائرات المخصصة لمؤسسات الملاحة الجوية.

4- المواد والمنتجات الخام أو المصنعة المعدة لاستخدامها في صناعة وإعداد وتجهيز وإصلاح أو التحويلات التي أدخلت على السفن ومدارس الطيران ومراكز التدريب المعتمدة.

5- ترميمات السفن والطائرات الجزائرية وإصلاحها والتحويلات التي أدخلت عليها في الخارج.

6- الذهب للاستعمال النقدي ذو التعريفية الجمركية الفرعية رقم 00-20-08-71 والنقود الذهبية ذات التعريفية الفرعية رقم 10-90-18-71.

7- البضائع المستوردة في إطار المقايضة وفقا للشروط المحددة في التشريع وللتنظيم الجاري العمل بهما.

8- السفن الموجهة لشركات الملاحة البحرية الواردة في الوضعيات رقم 01-89 و 02-89 و 04-89 و 05-89 و 06-89 و 08-89 من التعريفية الجمركية.

حسب المادة 12: لا يمكن أن تستفيد من الإعفاءات المنصوص عليها في المادتين 9 و 11، إلا المنتجات ذاتها المذكورة على وجه التخصيص في تطبيق التعريفية الجمركية، باستثناء تلك المشابهة لها.²

حسب المادة 13: العمليات التي تتم عند التصدير، تعفى من الرسم على القيمة المضافة:³

أولا: عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع المصدرة، ويمنح هذا الإعفاء، شريطة أن:

¹ المادة 11، المرجع السابق.

² المادة 12، المرجع السابق.

³ المادة 13، المرجع السابق.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

أ- يقيد البائع و/أو الصانع الإرساليات في المحاسبة، وإذا تعذر ذلك في السجل المنصوص عليه في المادة 72 من هذا القانون، حسب ترتيبها الزمني، مع بيان تاريخ تسجيل الطرود وعددها وعلاماتها وأرقامها ونوع الأشياء أو البضائع وقيمتها واتجاهها.

ب- يقيد تاريخ التسجيل في المحاسبة أو في السجل الذي يحل محلها، وكذا علامات الطرود وأرقامها في الوثيقة (تذكرة النقل أو الحافظة أو ورقة البيع بالجملة أو غير ذلك ...) التي ترافق الإرسالية، وأن تقيد مع لقب المرسل على التصريح الجمركي من قبل الشخص المكلف بتقديم الأشياء أو البضائع للتصدير.

ج- لا يكون التصدير مخالفا للقوانين والتنظيمات، تجري كل التحقيقات اللازمة عند خروج الأشياء أو البضائع، من قبل مصلحة الجمارك، ولدى الباعة أو الصناع، من قبل أعوان مصلحة الضرائب المختلفة، الذين تقدم لهم وجوبا، السجلات والوثائق المحددة في الفقرة أعلاه، وكذا وصلات النقل وبوصلات النقل وسندات الشحن والكمبيالات والحسابات، وغير ذلك من الوثائق الكفيلة بإثبات المعلومات المقيدة في السجلات.

بالنسبة للإرساليات عن طريق البريد، يمكن لموظفي البريد أن يدعوا عن إيداع الظروف والرزم والعلب، مصلحة الجمارك المحلية أو مصلحة الضرائب، إلى القيام بالتحقق من المحتوى وذلك بحضور المعني أو الذي ينوب عنه. وفي كل الافتراضات، يجب إلحاق وصلات البريد بسجل الإرسال الذي يمسكه البائع أو الصانع.

ثانيا: عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع من مصدر وطني والمسلمة إلى المحلات التجارية الموضوعة تحت الرقابة الجمركية المؤسسة قانونا.

ثالثا: غير أنه، تقضى من هذا الإعفاء وتخضع للرسم على القيمة المضافة، بنفس المعدلات ونفس الشروط المعمول بها داخل التراب الوطني، المبيعات التي تتم بغرض التصدير من قبل تجار الأثريات أو لحسابهم والمتعلقة بالأشياء الطريفة والتحف الفنية والكتب العتيقة والأثاث ومشمولات الجمع وكذا المبيعات المتعلقة باللوحات الفنية الزيتية والمائية والبطاقات البريدية والرسومات والمنحوتات الأصلية والصور النقشية والصور الرسمية باستثناء المبيعات المتعلقة بمجموعات تاريخ الطبيعة، واللوحات الفنية الزيتية والمائية والرسومات والبطاقات البريدية والمنحوتات الأصلية والصور النقشية والصور الرمزية الصادرة عن فنانين على قيد الحياة أو هلكوا منذ أقل من عشرين سنة.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

كما تقصى من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، عمليات البيع المتعلق بالأحجار الكريمة، الخام أو المقدودة والجواهر الصافية والحلي والمجوهرات والمصوغات وغيرها من المصنوعات من المعاد الثمينة مالم ينص القانون على خلاف ذلك.

المطلب الثاني: الرسم على النشاط المهني (TAP)

قبل الحديث على النشاط المهني نعرف الرسم بصفة عامة، حيث يعرف بأنه مبلغ نقدي يدفع جبرا من قبل الأشخاص للدولة أو أحد مرافقها العامة، مقابل خدمة خاصة أو نفع خاص تقدمه له.¹

أولاً: مفهوم الرسم على النشاط المهني

"هو ضريبة مباشرة تستحق دوريا بصدد رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الذين يمارسون نشاطا مهنيا بصفة دائمة وهذا مهما كانت نتيجة المؤسسة".

ثانياً: مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني

حسب المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة²

- يستحق الرسم بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات.

- الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلا مهنيا دائما ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح غير التجارية ماعدا مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع لذلك الرسم بموجب هذه المادة.

- بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء يتكون رقم الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية، ويجب تسوية الحقوق المستحقة على مجموع الأشغال على الأكثر عند تاريخ الاستلام المؤقت باستثناء الديون لدى الإدارات العمومية والجماعات المحلية.

¹ عفاف العلوي، مرجع سابق، ص: 33.

² المادة 217، المرجع السابق.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

غير أنه، تستثنى من مجال تطبيق الرسم، مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة.

ويقصد برقم الاعمال، مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط المذكور أعلاه. غير أنه تستثنى العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها، من مجال تطبيق الرسم المذكور في هذه المادة.

لا تطبق أحكام الفقرة السابقة في حالة مؤسسات الأشغال التي تقوم أيضًا بعمليات الترقية العقارية:

- العمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة علة هامش الربح التي ينجزها بائعو السلع المنقولة وما شابهها المذكورة في المادة المذكورة في المادة 83 مكرر من قانون على رقم الأعمال.

-التخفيضات التي يستفيد منها الخاضعين للرسم على النشاط المهني:

حسب المادة 219 تصنف كما يلي:¹

يستفيد من تخفيض قدره 30%:

-مبلغ عمليات البيع بالجملة.

-مبلغ عمليات البيع بالتجزئة، والمتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها على ما يزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة.

يستفيد من تخفيض قدره 50%:

-مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية، بشرط أن:

1- تكون مصنفة ضمن المواد الاستراتيجية كما ينص عليها المرسوم التنفيذي 90-31 المؤرخ في 15 يناير 1996.

2- وأن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10% و30%.

¹المادة 219، المرجع السابق.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

يستفيد من تخفيض قدره 75%:

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعاذي والغاز وال.
- بالنسبة للعمليات المستفيدة من فرض الضريبة على نظام هامش الريح، يتكون الوعاء الضريبي الخاضع للرسم على النشاط المهني من الفارق المحسوب بدون رسوم بين سعر البيع المتضمن كامل الرسوم وسعر الشراء.

وحسب المادة 220 لا يدخل ضمن رقم الأعمال¹:

- 1- رقم الأعمال الذي لا يتجاوز ثمانون ألف دينار جزائري (80.000دج) إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الذين تتعلق نشاطاتهم ببيع البضائع، المواد واللوازم والسلع المأخوذة أو المستهلكة في عين المكان وخمسون ألف (50.000دج) إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الناشطين في قطاع الخدمات.
- 2- مبلغ عمليات البيع، الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض.
- 3- مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير.
- 4- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة والخاصة بمواد الاستراتيجية.
- 5- الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الايجاري المالي.
- 6- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة كما حددته المادة 138.
- 7- المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والاطعام المصنف والاسفار.

ثالثا: الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني

يشمل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني، حسب المادة 221 تصنف كما يلي:²

أ - بالنسبة للبيوع، من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

¹ المادة 220، المرجع السابق.

² المادة 219، المرجع السابق.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

ب- بالنسبة للأشغال العقارية وتأدية الخدمات من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

رابعاً: حساب الرسم على النشاط المهني

يحدد الرسم على النشاط المهني بـ 2% وهو يفرض على رقم الأعمال المحقق، وتوزع حصيلته حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (1.1): معدل الرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني	الحصة العادية للولاية	الحصة العادية للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل العام	0.59%	1.30%	0.11%	2%

المصدر: المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2020

غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط لنقل المحروقات بواسطة الأنابيب. يتم توزيع ناتج النشاط المهني كما يأتي:

الجدول رقم (1.2) توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني

الحصة للولاية	الحصة العادية للبلدية	العائدة للصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
0.29%	0.66%	0.05%	1%

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

يخفض معدل هذا الرسم إلى 1% بدون الاستعادة من التخفيضات بالنسبة لنشاطات الإنتاج، ويتم توزيع الرسم على النحو التالي: الجدول أعلاه.

فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري، تحدد نسبة الرسم بـ 2% مع تخفيض بنسبة 25%.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

خامسا: الأشخاص الخاضعين للرسم ومكان فرضه

حسب المادة 223 تصنف كما يلي:¹

1- يؤسس الرسم كما يلي:

- باسم المستفيدين من الإيرادات الخاضعة للضريبة، حسب مكان ممارسة المهنة أو باسم المؤسسة الرئيسية عند الاقتضاء.
- باسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال المحقق من طرف كل مؤسسة فرعية من مؤسساتها الفرعية أو وحدة من وحداتها.

2- يؤسس الرسم في الشركات مهما كان شكلها، على غرار مجموعات الشركات بالمساهمة باسم الشركة أو المجموعة.

المطلب الثالث: الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

لقد أسست الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991 ولقد قدم المشرع الجزائري في المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تعريفا لهذه الضريبة.

أولا: مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي:

1- تنص المادة (01) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين، تسمى ضريبة الدخل، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة".²

2- ويقصد بها الضريبة التي تفرض على مجموع الدخل المتحقق للمكلف بالضريبة من مصادر متعددة ويعرفها المشرع الجزائري "يتم تأسيس ضريبة سنوية واحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تدعى بضريبة الدخل الإجمالي، تطبق هذه الضريبة على دخول وأرباح المكلف بالضريبة التي يحققها أو التي يحصل عليها كل سنة".³

¹ المادة 223، المرجع السابق.

² المادة 3، المرجع السابق.

³ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004: ص96.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

ثانيا: خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي: وتتمثل فيما يلي:

1. تطبق على دخل الأشخاص الطبيعيين.
2. ضريبة سنوية: معناه تستحق الضريبة كل سنة على أساس الأرباح أو الدخول التي حققها المكلف بالضريبة أو التي تحصل عليها خلال السنة.
3. ضريبة إجمالية: تقع على الدخل الإجمالي الصافي الذي يتحصل عليه بعد طرح كل من الدخل الإجمالي الخام التكاليف المنصوص عليها قانونا.
4. ضريبة أحادية: أي تضم وتشمل كل فئات الدخل.
5. ضريبة تصاعدية: حيث يتم حساب الضريبة بتطبيق سلم تصاعدي مقسم على شرائح من الدخول، الذي يسمح بتطبيق معدل تصاعدي كذلك بشكل يكون فيه العبء الملقى على عاتق المكلف بالضريبة أكثر أهمية كلما زاد دخله.
6. ضريبة تصريحية: حيث توضع وتحصل هذه الضريبة عن طريق جدول أو قائمة اسمية.

ثالثا: مجالات تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي

1-الأشخاص الخاضعون للضريبة: ¹

- يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي كل من:

* الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر وهم:

(أ) الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفته مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين به، عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه إما باتفاق وحيد، أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.

(ب) الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية.

(ت) الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سوء أكانوا أجراء أم لا.

(ث) الأشخاص أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.

¹ حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية، بن عكنون، الجزائر، ص: 12.11.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

- (ج) الأشخاص غير المقيمين بالجزائر والذين يحصلون على مداخيل ذات مصدر جزائري.
- (ح) الأشخاص من جنسية جزائرية أو اجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى.
- (خ) الشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية.
- (د) الأعضاء في الشركات المدنية بشرط أن تكون منظمة على شكل شركات أسهم وقانونها الأساسي ينص على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة.
- (ذ) الأعضاء في شركة المساهمة الذين لهم المسؤولية التضامنية وغير المحدودة فيها.
- (ر) المسيريون ذوي الأغلبية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة ومسيريو شركات التوصية فيما يخص المكافآت عن وظائفهم.
- (ز) المساهمون في شركات الأموال فيما يتعلق بأرباح الأسهم والأرباح والنسب المئوية من الربح.

2. الأشخاص المعفيون من الضريبة: حسب المادة 5 تصنف كما يلي:¹

- 1.2) الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي.
- 2.2) السفراء والأعوان والدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصلين من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصلين الجزائريين.

3. المداخيل الخاضعة للضريبة: حسب المادة 2 تصنف كما يلي:²

- ✓ أرباح مهنية.
- ✓ عائدات المستثمرات الفلاحية.
- ✓ الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية، كما تنص عليها المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- ✓ عائدات رؤوس الأموال المنقولة.

¹ - المادة 5، المرجع السابق.

² - المادة 2، المرجع السابق.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

✓ المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.

✓ فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية المشار

إليها في المادة 77.

4. المداخل المعفاة من الضريبة على الدخل الإجمالي:¹

فيما يخص المداخل الفلاحية:

-الإعفاءات الدائمة: تعفى بصفة دائمة من الضريبة على الدخل الإجمالي المداخل الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور.

- الإعفاءات المؤقتة: تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشر (10) سنوات.

- المداخل المعفاة من الأنشطة الفلاحية وتربية الحيوانات في المناطق الجبلية.

فيما يخص المرتبات، الأجور، المنح، والريوع العمرية: يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي كل من:

-الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل منصوص عليها في اتفاق دولي.

- الأشخاص من جنسية جزائرية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين التي أنشئ نظامها الجمركي.

- الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم.

- العمال المعاقون حركيا أو عقليا، أو بصريا، أو سمعيا.

- التعويضات المرصدة لمصاريف التنقل والمهمة.

- المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الاجتماعي مثل الاجر الوحيد، أو المنح العائلية ومنحة الأمومة.

- التعويضات المؤقتة، والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل، أو لذوي حقوقهم.

- منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية، والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين.

¹- حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص15.14.13.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

- الربوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسدي نتج عنه عجز دائم كلي ألزمه اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام بالأفعال العادية للحياة.
- معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية.
- المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على إثر حكم قضائي.
- تعويضات التصريح.

رابعا: آلية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي¹

حسب المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

للحصول على الضريبة الصافية الواجب دفعها من طرف المكلف توجد 3 خطوات كما يلي:

1. يتم فيها تحديد الدخل الخام الإجمالي وذلك بجمع المداخل الصافية التالية:

- ✓ الأرباح المهنية.
 - ✓ عائدات المستثمرات الفلاحية.
 - ✓ الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية.
 - ✓ عائدات رؤوس الأموال المنقولة.
 - ✓ المرتبات والأجور والمعاشات والربوع العمرية.
2. تحديد مبلغ الدخل الصافي الإجمالي السنوي على كل مكلف بالضريبة حيث يحدد هذا الدخل بالنظر لرؤوس الأموال التي يملكها المكلف بالضريبة، والمهن التي يمارسها والمرتبات والأجور والربوع العمرية التي يتقاضاها، وكذلك أرباح كل العمليات التي يقوم بها بعد خصم التكاليف التالية:
- ✓ فوائد القروض والديون المقترضة لأغراض مهنية وكذلك المقترضة لشراء مساكن أو بنائها.
 - ✓ اشتراكات منح الشيخوخة والضمان الاجتماعي التي يدفعها المكلف بالضريبة بصفة شخصية.
 - ✓ نفقات الطعام.
 - ✓ عقد التأمين الذي يبرمه المالك المؤجر.

¹ - المادة 85، المرجع السابق.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

3. حساب الضريبة على الدخل الإجمالي عن طريق الجدول التالي:

حسب المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

الجدول رقم (1.3): معدل الضريبة على الدخل الإجمالي

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0%	لا يتجاوز 120000
20%	من 120001 إلى 360000
30%	من 360001 إلى 1440000
35%	أكثر من 1440000

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية

العامة للضرائب 2019.

خامسا: التزامات المكلفين بالضريبة على الدخل الإجمالي

حسب المادة 99 تصنف كما يلي: ¹

1. الالتزامات الجبائية: يجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي حتى يتسنى

إقرار أساس هذه الضريبة أن يكتبوا ويرسلوا، على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة إلى مفتشية

الضرائب المباشرة لمكان إقامتهم تصريحا بدخلهم الإجمالي الذي تقدم مطبوعته من قبل الإدارة

الجبائية.

2. الالتزامات المحاسبية: مسك محاسبة منتظمة بدفاترها القانونية طبقا للقوانين والتنظيمات المعمول

بها بالنسبة لكل فئة من فئات الدخل.

¹ المادة 9، المرجع السابق.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

المطلب الرابع: الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

تفرض الضريبة على أرباح الشركات على أساس الأشخاص المعنوية، وتطبق على الربح الإجمالي السنوي للشركة.

أولاً: مفهوم الضريبة على أرباح الشركات

وفقاً للمادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹

"تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وتسمى هذه الضريبة الضريبة على أرباح الشركات"

- تطبق دون التمييز بين المؤسسات الأجنبية والجزائرية.²
- تطبق وجوباً على الأشخاص الخاضعين لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان رقم الأعمال المحقق، وأن هذا الربح يحدد على أساس محاسبة تمسك طبقاً للقوانين، والأنظمة المعمول بها، كالقانون التجاري والمخطط الوطني للمحاسبة.

ثانياً: خصائص الضريبة على أرباح الشركات

تتمثل في:

- ضريبة وحيدة:** لأنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.
- ضريبة عامة:** لكونها تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز لطبيعتها.
- ضريبة سنوية:** بحيث تفرض مرة واحدة في السنة على الأرباح المحققة خلال السنة.
- ضريبة نسبية:** حيث يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت وليس لجدول تصاعدي.

¹ المادة 135، المرجع السابق.

² حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، مرجع سابق، ص 71-72.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

ضريبة تصريحية: بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مفتشية الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة الرئيسية، وذلك كآخر أجل نهاية شهر مارس للسنة التي تلي سنة الاستغلال.

ثالثا: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

حسب المادة 136 تخضع الضريبة على أرباح الشركات:¹

(1) - الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء:

(أ) - شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، الا اذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات. وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

(ب) - الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات. وفي الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151. ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

(ج) - هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الاشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.

(د) - الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.

(2) - المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي التجاري.

كما تخضع لهذه الضريبة:

(أ) - الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12.

(ب) - الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138.

* **المجال الإقليمي للضريبة:** حسب المادة 137:²

تعتبر أرباحا محققة بالجزائر على الخصوص:

¹ المادة 136، المرجع السابق.
² المادة 137، المرجع السابق.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

- الأرباح المحققة في شكل شركات، والعائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود إقامة ثابتة.
- أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليست شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات.
- أرباح المؤسسات، وإن كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين، إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة، نشاطا يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية.

إذا كانت مؤسسة ما تمارس في آن واحد نشاطها بالجزائر وخارج التراب الوطني، فإن الربح الذي تحققه من عمليات الإنتاج أو عند الاقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يعد محققا فيها، ماعدا في حالة إثبات العكس من خلال مسك محاسبتين متباينتين.

رابعا: حساب الضريبة على أرباح الشركات

حسب المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:¹

(1)- يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي:

- 19%، بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.

- 23%، بالنسبة لأنشطة البناء الأشغال العمومية الري، وكذا الأنشطة السياحية الحمامات، باستثناء وكالات الأسفار.

- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

(2)- تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يأتي:

- 10% بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات. ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتمادا ضريبيا يخصم من فرض الضريبة النهائي.

- 40% بالنسبة للمداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها ويكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا

- 20% بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع الى الاقتطاع من المصدر، يكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا

¹ المادة 150، المرجع السابق.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

- 24% بالنسبة:

- للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات.
- للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر.
- للحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم، وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه، أو صيغته، أو منح امتياز ذلك.

- 10%، بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية اذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري.

غير أنه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عليا أو دنيا، تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل.

الضريبة على أرباح الشركات = النتيجة الجبائية × المعدل الضريبي

الجدول رقم (1.4): التسبيقات المؤقتة IBS للسنة ن¹

التسبيق	قيمة التسبيق	أجل دفع التسبيق
التسبيق الأول	النتيجة الجبائية × المعدل الضريبي × 30	من 20 فيفري إلى 20 مارس للسنة ن
التسبيق الثاني	%	من 20 ماي إلى 20 جوان للسنة ن
التسبيق الثالث	IBS ن-1 × 30 % IBS ن-1 × 30 %	من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر للسنة ن

المصدر: المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية،

المديرية العامة للضرائب

قسط التسوية = IBS ن - مجموع التسبيقات المدفوعة

¹ المادة 150، المرجع السابق.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

خامسا: الاعفاءات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات

وفقا للمادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:¹

وضع المشرع الضريبي بعض الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات لغرض تشجيع المؤسسات الاستثمارية في نشاطات معينة حيث أشار الى بعض النشاطات التي تستفيد من اعفاء دائم أو مؤقت

النشاطات التي تستفيد من إعفاء دائم:

- التعاونية الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية.
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعاقين المعتمدة وكذا التابعة لها.
- مبلغ الإيرادات التي تحققها الفرق والهيئات التي تمارس النشاط المسرحي.
- الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي والصناديق الجهوية التابعة له بالنسبة للعمليات المرتبطة بتأمين الاخطار الفلاحية باستثناء عمليات التأمين ذات الطابع التجاري.
- الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزائرية الوحيدة.

كما تستفيد من الاعفاء الدائم العمليات المدرة للعملة الصعبة ولاسيما:²

- عمليات البيع الموجهة للتصدير.
- * تأدية الخدمات الموجهة للتصدير.

النشاطات التي تستفيد من الاعفاء المؤقت

تستفيد الأنشطة التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

¹ المادة 138، المرجع السابق.

² المادة 138، المرجع نفسه.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

تستفيد من الإعفاء لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ ممارسة النشاط، وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة.

تستفيد من إعفاء لمدة عشر (10) سنوات، المؤسسات السياحية المحدثّة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب، باستثناء الوكالات السياحية والأسفار وكذا شركات الاقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياحي. ترفع مدة العفاء إلى ست (6) سنوات، إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيتها، وذلك ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

وتمتد فترة الاعفاء هذه بسنتين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) عمال على الأقل لمدة غير محددة.

كما تستفيد شركات رأسمال المخاطرة من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات لمدة خمس (5) سنوات ابتداء من انطلاق نشاطها.

المبحث الثالث: ماهية التصريحات الجبائية

إن طبيعة النظام الضريبي الجزائري انه نظام تصريحي، وهي طريقة تعتمد على التصريح والاقرار المباشر التزاما من المكلف مباشرة أو من الغير، وفي هذه الحالة فإن مسؤولية تحديد الوعاء تمنح للمكلف بالضريبة في شكل التزام بالتصريح سواء منه مباشرة أو من غيره وللمصالح الضريبية كامل السلطات في مراجعة هذا التصريح.

المطلب الأول: تعريف التصريحات الجبائية

تمثل التصريحات الجبائية "تلك الوثائق القانونية التي تربط بين المكلف بالضريبة ومصالح الإدارة الجبائية لتسهيل عملية الاتصال بينهما، تحتوي هذه الوثائق على معلومات تعبر عن الذمة المالية وأرقام الأعمال المحققة من قبل المكلف، والتي تحدد أسس الاوعية الضريبية"¹

ويمكن تعريف التصريح الجبائي على أنه: عبارة عن مجموعة من البيانات المعالجة والمنظمة التي باستطاعتها التأثير على وعاء الضريبة سواء بطرق مباشرة أو غير مباشرة.

¹ قحوش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين التصريحات الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص49

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

المطلب الثاني: أهمية التصريحات الجبائية

يلتزم المكلف بالضريبة أو الغير بتقديم التصريح الذي يعتبر أفضل السبل في تقدير الوعاء الضريبي، وهو الأكثر انتشارا في التشريعات الضريبية المعاصرة، ولإدارة الضريبة كامل السلطات في مراجعة هذا التصريح ولهذا الأخير أهمية سواء للمكلف في حد ذاته أو لإدارة الضرائب.

أولا: أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة للمكلف

- تعتبر التصريحات نتيجة النظام الضريبي التصريحي، والذي هو تلقائي ويرضي المكلف نفسه لأنه هو أدري بمقدرته التكلفية ولذلك فإن الوعاء المحدد ينطبق من قناعاته الذاتية في تحقيقه.¹
- يضمن أسلوب التصريح العدالة بالنسبة للعبء الضريبي على المكلف، باعتبار أنه أدري بوضعية السيولة الخاصة به وتترجم درجة الوعي الضريبي، حيث أن الالتزام الضريبي يتمثل في جانبين جانب الالتزام بالتصريح من قبل المكلف وجانب الالتزام بالتسديد على ما صرح به.²
- يعتبر التصريح الوسيلة الأكثر سهولة للمكلف، والتي تنتمي له الشعور بالمشاركة في تحديد قيمة الضريبة المستحقة عليه فكلما شعر المكلف بأنه شريك في عملية تقدير وتحديد دخله الخاضع للضريبة كلما زاد التزامه بتقديم تصريحاته مما ينعكس إيجابا على ارتفاع حصيلة الجباية من الضرائب.
- إن رقمنة التصريحات الجبائية وجعلها الكترونية يوفر مزايا عديدة بالنسبة للمكلف بالضريبة، خاصة المؤسسات، فالحصول على المعلومات الرقمية والبيانات الإلكترونية أصبحت أكثر شيوعا وعلى نحو متزايد في العديد من الدول خاصة الأوروبية منها، حيث تطلب الإدارة الضريبية من المكلفين بتوفير المعلومات على شكل الكتروني.

ثانيا: أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة لإدارة الضرائب

مهمة الإدارة الضريبية صعبة مقارنة بالإدارات الأخرى، فهي مكلفة بتطبيق القانون الضريبي ومسؤولة عن تحصيل الإيرادات، مما يفسر أن قوة هذه الإدارة أو ضعفها يترتب عليه وصول أو خسارة

¹ نفس المرجع، ص 49.

² العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل 1992-2009، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005-2006، ص ص 35-36.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

الدولة للحصول الضريبية، وفعالية الإدارة الضريبية لن تتحقق إلا من خلال تطبيق العديد من العوامل أهمها أن التصريح المقدم من قبل المكلف بالضريبة لا ينبغي أن تعتبره وسيلة تهديد وإنما وسيلة فعالة تمكنها من تتبع كل دخول المكلف، وعليه في هذا الصدد يجب ان تكون بيانات التصريح وغرضه واضحين وأن يرفق بميثاق المكلف الذي يضمن حقوقه وواجباته، وتكمن أهمية التصريح بالنسبة لإدارة الضرائب في:¹

- يعطي التصريح لإدارة الضرائب المعلومات عن ميلاد ضريبة جديدة (ممول جديد)، حيث تصبح الإدارة على اطلاع بمكان مزاوله نشاط المكلف وبدايته مما يتسنى لها مراسلة وحساب الضرائب وتحصيلها
- يسهل التصريح العمل الملقى على كاهل الإدارة الضريبية، بحيث يمتاز بأنه يوفر كثيرا من الإجراءات والوقت حسب المادة الخاضعة للضريبة كذلك يخفض من احتمال نشوء المنازعات والاعتراضات²
- ومن جهة ثانية فالتصريح الجبائي غير مكلف للمصالح الضريبية باعتبار أن هذا التأسيس كان ذاتيا، وبالتالي لا يمكن أن يطعن فيه من قبل مقدمة، والإدارة هنا أيضا لا تتحمل نفقات كبيرة في عملية التحصيل، وهي طريقة تعتبر مؤثر هام على تقدم النظام الجبائي
- يعتبر نظام التصريح أداة اتصال بين المكلفين بالضريبة وإدارة الضرائب، وبالتالي له فعالية كبيرة في تمكين الإدارة من ممارسة المراجعة على جميع النشاطات، حيث يبني هذا النظام على الثقة المتبادلة بين الإدارة والمكلفين.
- يتسنى لإدارة الضرائب مراقبة المكلفين ومدى صدقهم في تصريحاتهم.³

ثالثا: أهمية التصريحات الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

تعتبر ظاهرة الغش والتهرب الضريبي أحد المشاكل التي تواجهها أغلب دول العالم للمتقدمة إلى المتخلفة وتسعى كل التشريعات إلى محاربتها بشتى الوسائل ومختلف الطرق وذلك نظرا لتأثيرها السلبي والقوي على موارد الدولة وعلى الأداء الاقتصادي، خاصة على دولة مثل الجزائر التي تسعى على إلى إرساء قواعد اقتصاد السوق والذي تعتبر المنافسة الشريفة أحد عناصره الأساسية إضافة إلى تعميق اللادعالة بين المكلفين بالضريبة وحتى المس بالمصادقية الدولة ذاته⁴

¹ قحמוש سمية، مرجع سابق، ص50.

² إيهاب خضر أحمد منصور، العقوبات الضريبية ومدى فعاليتها في مكافحة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2004، ص62.

³ عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الأولى، مطبعة مزور، الوادي، الجزائر، 2009، ص117.

⁴ قحמוש سمية، مرجع سابق، ص51.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

- ويعتبر مجال مقاومة التهرب الضريبي من أحسن المجالات مردودية التي يجب على الدولة الاستثمار فيها اليوم دون تردد، إن بعث إدارة خاصة تعنى بمقاومة التهرب الضريبي مثلما فعلت ذلك البلدان العضو بمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية من شأنه المساهمة بصفة فعالة في مقاومة هذه الظاهرة؛ التي اعتبرت أوروبيا في الآونة الأخيرة ماسة بأمنها القومي علما أن هذه الإدارة تابعة لوزارة الداخلية بالنسبة لدولتي إيطاليا والمجر .
- ولعل من أهم الطرق التي تعمل على تقدير وقياس التهرب الضريبي وبالتالي مكافحته نجد طريقة التقييم بعدم الالتزام الضريبي، حيث تبقى التصريحات والإقرارات الجبائية الدليل الوحيد عن التزام المكلف بدفع ضريبته أو على الأقل لخضوعه أو عدم خضوعه للاقتطاع الجبائي، وأمام تنامي ظاهرة الغش والتهرب الضريبي ذهب المحللون لقياس هذه الظاهرة انطلاقا من الدراسات التحليلية للإقرارات الضريبية كأن يتم استغلال المعلومات التي تتضمنها ومقارنتها بالتصريحات المتضمنة الإعفاءات من الغرامات والعقوبات التي تمنحها الدولة لدافعي الضرائب بغية تشجيعهم على التصريح بدخولهم ومن هنا يمكن قياس التهرب من خلال الفرق المستخرج أو عن طريق المراجعات التفصيلية للإقرارات الضريبية عن طريق مراجعون ذووا خبرة¹، حيث يتم التأكد من صحة ومصداقية التسجيلات المحاسبية ومقارنتها بالتصريحات الجبائية المقدمة من طرف الممولين وتحديد مبلغ الضريبة واجبة الأداء ومنه يمكن تقدير حجم التهرب بالفرق بين مبلغ الضريبة المعدل وذلك المصرح به.²

¹ عيسى بولوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير، جامعة باتنة، الجزائر، 2003-2004، ص 41-42.

² مغني ناصر، دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس، الجزائر، 2009-2010، ص 38.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

المطلب الثالث: أنواع التصريحات الجبائية والالتزامات المحاسبية المرفقة بها

على المكلفين بالضريبة أن يكتتبوا في الآجال عددا من التصريحات المنصوص عليها في التشريع الجبائي.

أولا: التصريح بالوجود

إن المكلفين بالضريبة الجدد مطالبون باكتتاب تصريح بالوجود في أجل 30 يوما، ابتداء من تاريخ بداية النشاط لدى مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة، بالنسبة لأنشطة المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) والضريبة على أرباح الشركات (IBS) أو الضريبة الجزافية. حيث تنص المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه: "يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها، إلى مفتشية الضرائب التابعين لها، تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة".¹

فعلى كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطا تجاريا، صناعيا أو مهني القيام باكتتاب تصريح بالوجود يمنح نموذج منه من طرف الإدارة الضريبية، كما يجب أن يتضمن التصريح بالوجود المعلومات التالية:

- الاسم، اللقب والعنوان بالجزائر وخارج الجزائر إذا كان المكلف من جنسية أجنبية؛²
- يدعم التصريح بالوجود بعقود الدراسات والأشغال التي يتولى الأشخاص الأجانب المقيمين بالجزائر القيام بها وإنجازها في الجزائر، ويعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحا بالوجود، المنصوص عليه في المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بدفع غرامة جبائية محددة تقدر بـ 30.000 دج.³

ثانيا: التصريح الشهري أو الفصلي بالضرائب والرسوم

ألزم القانون المكلفين بأن يكتتبوا تصريحا شهريا أو فصليا (G50) والتي تحمل اللون الأزرق، أو صنف (G50.A) بلون بني بمجمل الضرائب والرسوم المدفوعة نقدا أو عن طريق اقتطاع من المصدر

¹ المادة 183، المرجع السابق، ص

² نوي نجا، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003/2004، ص

³ المادة 194، المرجع السابق.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

لدى قباضة الضرائب التابعين لها، وهذا قبل اليوم العشرين (20) الموالية للشهر أو الفصل المعني في النموذج الذي تحدده الإدارة.¹

1- التصريح الشهري:

هو عبارة عن وثيقة، تأخذ مكان إشعار بالضرائب والرسوم التي تدفع نقداً أو عن طريق الاقتطاع من المصدر، والخاضعون لهذا التصريح هم:

- التصريحات من الصنف (G50 باللون الأزرق): تلزم بها المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي على الضرائب.
- التصريحات من الصنف (G50 A باللون البني): تلزم بها المؤسسات غير الخاضعة للرسم على القيمة المضافة (TVA).

2- التصريح الفصلي:

فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور، الرسم على النشاط المهني وكذا الرسم على القيمة المضافة خلال 20 يوم الأولى للشهر الموالي للثلاثي المدني الذي تم خلاله دفع الأجور أو تحقيق رقم الأعمال فيه.²

ثالثاً: التصريحات السنوية:

كل شخص خاضع للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وجب عليه اكتتاب تصريح بمداخيله قبل 30 أبريل من كل سنة مالية، من خلال نموذج موضوع تحت تصرفه من طرف المصالح الضريبية لاسيما مركز الضرائب المختص إقليمياً، وفي هذا الإطار يمكن التمييز بين:

¹ عوادي مصطفى، المرجع السابق، ص120.

² سليمان عتير، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2012، ص116.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

1- الأشخاص المعنويون:

أي المكلفون الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات (IBS)، ملزمون باكتتاب وإيداع تصريحتهم بمداخيلهم، وفق النموذج المعمول به والمتمثل في (série Gn°4)،

حيث تتضمن هذه التصريحات على قيمة الأرباح الخاضعة للاقتطاع (الوعاء الضريبي)، ويتم اكتتاب التصريح بالضريبة على أرباح الشركات قبل 30 يوم من كل سنة، فالمكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات وجب عليهم ذكر رقم أعمالهم ورقم تسجيلهم في السجل التجاري، كما يجب مسك المحاسبة طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها (مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة كما تحددها القوانين والأنظمة المعمول بها)، ولا سيما منها ملخص عن حساب النتائج ونسخة من حصيلتهم وكشف للمصاريف العامة، حسب طبيعتها والاهتلاكات المالية والأرصدة المشكلة باقتطاع من الأرباح مع الإشارة بدقة إلى غرض هذه الإهتلاكات المالية والأرصدة، جدولاً للنتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة، كشف للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني المذكور، وتقديم الشركات فيما يخصها، كشفا مفصلا للتسيبقات المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات.¹

ويتعين على المكلف بالضريبة أن يقدم، كلما طلب منه ذلك مفتش الضرائب، كل الوثائق الحسابية والجرود ونسخها من الأوراق والوثائق الخاصة بالإيرادات والنفقات التي من شأنها إثبات صحة النتائج المبينة في التصريح.

وكذلك تضيف المادة 153 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بأنه تقرض غرامة كلما تبين هناك إغفالات أو نقائص في المعلومات المقدمة.²

2- الأشخاص الطبيعيون:

أي المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، هم أيضا ملزمون باكتتاب وإيداع تصريحتهم بمداخيلهم قبل 30 يوم من كل سنة ونموذج التصريح مقدم من طرف الإدارة الضريبية والمتمثل في (série G n°01)، حيث تتضمن هذه التصريحات إجمالي المداخيل والأرباح المحصلة

¹ المادة 152، المرجع السابق.

² المادة 153، المرجع السابق.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

خلال السنة المالية (أرباح صناعية وتجارية، مهن حرة، فلاحية، تأجير العقارات المبنية وغير المبنية، رؤوس الأموال المنقولة، الأجر والمرتببات.....).

تجدر الإشارة إلى أن النموذج المقدم من طرف الإدارة الضريبية للتصريح السنوي بالنسبة للأشخاص الطبيعيين (Gn°11) يتفرع إلى عدة نماذج، وهذا حسب النظام الذي يخضع له المكلف -حقيقي أم جزافي- وكذلك حسب فئة الأرباح فمثلا نجد:

- تصريح المكلفين بالمدخيل الصناعية والتجارية والخاضعين لنظام الربح الحقيقي (الذين يفوق رقم أعمالهم 30.000.000 دينار جزائري) يتم من خلال (série Gn°11)، ويتم التصريح به قبل 30 أبريل من كل سنة والوثائق الملحقة بالتصريح تتمثل في الميزانية من أصول وخصوم، جدول حسابات النتائج، التطورات الحاصلة على الميزانية وجدول حسابات النتائج (كتغير في حركة المخزون، تقلبات في المنتج المخزن، تكاليف الموظفين، منتجات خارج الاستغلال، الإهلاك، المخصصات.....)، الاستثمارات، الرسم على النشاط المهني ورقم الاعمال المصرح به.
- تصريح المكلفين بالمدخيل الصناعية والتجارية والخاضعين لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة (رقم أعمالهم لا يتجاوز 30.000.000 دينار جزائري) يتم من خلال (série Gn°12)، ويكتب هذا التصريح قبل 1 فيفري من كل سنة.
- بينما تصريح المكلفين بالمدخيل غير التجارية (المهن الحرة) يتم من خلال (série Gn°13) تحت نظام التصريح المراقب.
- أما المدخيل الفلاحية فيتم التصريح بها من خلال (série Gn°15)، ويتم التصريح به من قبل 1 أبريل من كل سنة

تصريحات أخرى من أهمها ما يلي:¹

- التصريحات الخاصة بالضرائب والرسم الأخرى المهنية مثل: TAP.
- التصريح عن الرسوم العقارية المبنية وغير المبنية وتتم من خلال التصريح Gn°31.
- التصريح بالضريبة على التركات (التصريح بالميراث).
- التصريح عن الأملاك والمستأجرين، من خلال التصريح G n°38 ويكون قبل 31 جانفي من كل سنة.

¹ مغني ناصر، مرجع سابق، ص110.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

- تصريح المؤسسات الأجنبية التي ليس لها مقر مهني في الجزائر.
- التصريح بالتنازل أو توقف المؤسسة، خلال فترة زمنية محددة بعشرة أيام من تاريخ التنازل أو التوقف.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي الجزائري

خلاصة الفصل:

تعتبر الضرائب من أهم الموارد المالية التي تعتمد عليها الدولة في تمويل نفقاتها العامة المستمرة والمتعددة، كما تعتبر كذلك وسيلة فعالة تمكنها من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية ومعالجة الازمات والاختلالات الاقتصادية، وهذا مرهون بمدى استجابة والتزام المكلفين بالضريبة لواجباتهم الضريبية، لكن هذه الاستجابة في معظمها تكون نسبية نتيجة للجدلية القائمة منذ القدم بين دفع الضريبة والتهرب منها، وهذا باستغلال كل الوسائل الممكنة.

وبما أن النظام الضريبي الجزائري ذو طابع تصريحي، فالمكلف هو الذي يحدد أسس فرض الضريبة وفق النصوص التشريعية والتنظيمية المعمول بها، لكن لم يصل المكلف بالضريبة إلى التجرد من أنانيته بصورة كاملة بحيث ينظر إلى الالتزام بدفع الضريبة على أنه واجب وعبء كبير على قدراته المالية، لذا فإنه من الطبيعي أن تتوقع من جانب بعض المكلفين بتقاضي دفع الضريبة والتخلص منها.

الفصل الثاني: التدقيق الجبائي

هيكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

الفصل الثاني: التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

لقد سعى المشرع الجبائي لتنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة، وهذا بفرض جملة قوانين وإجراءات تخول للإدارة الضريبية صلاحياتها وحقوقها لتأديتها دون أدنى عوائق.

حيث نجد بأن التدقيق الجبائي يمثل أهم إجراءات تقوم بها الإدارة الجبائية، وذلك بغرض التأكد من صحة المعلومات المقدمة من طرف المكلف ومدى التزامه بمختلف التشريعات المنصوصة والعمل بها وعليه فإنه يخول لها تصحيح الأخطاء والتجاوزات المتوصل إليها في أثناء التدقيق الجبائي حيث يسعى المكلف لتخفيض العبء مستخدما في ذلك عديد الطرق و عليه فإنه يكون هناك تأثير مباشر على مداخل الخزينة العمومية و مصالحتها بصفة سلبية و لأجل تجنب ذلك تقوم الإدارة الضريبية بتطبيق عملية التدقيق الجبائي و لمعرفة مراحل و اهداف هاته العملية فقد تطرقنا في هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث متمثلة في :

المبحث الأول: ماهية التدقيق الجبائي

المبحث الثاني: الهياكل الرقابية انواعها ودعائمها القانونية

المبحث الثالث: دور التدقيق المحاسبي في ضبط التزامات المؤسسة

المبحث الأول: ماهية التدقيق الجبائي

إن التطور الاقتصادي الحاصل اليوم فتح المجال أمام توسع الاستثمارات والتبادلات والتعاملات الاقتصادية سواء الداخلية منها أو الخارجية وكنتيجة لذلك نجد وجوب وضرورة لنظام رقابي يتابع هذه التعاملات ويتأكد من صحتها ومطابقتها لواقعها مع مختلف مستنداتها المحاسبية والجبائية التي تعنى بضبط التزامات المكلفين اتجاه الدولة، وذلك من خلال هيئة رقابية متمثلة في الإدارة الجبائية التي بدورها وجب عليها إيجاد

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

تقنيات ووسائل لاكتشاف التهربات والانزلاقات للواقع الاقتصادي لتلك المؤسسات وتمثلت هاته التقنيات في التدقيق الجبائي وفي هذا المبحث نتطرق لماهيته.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق الجبائي

إن التدقيق الجبائي يعتبر أكثر الوسائل قدرة على الكشف عن مواضع الغش والتهرب الضريبيين حيث يعرف على أنه: "السلطة الممنوحة للإدارة الجبائية من أجل متابعة ومراقبة مدى التزام المكلف بالضريبة بالنظام الجبائي والضريبي السائد في البلاد بهدف التقليل ومحاولة الحد من التهرب الضريبي والمحافظة على موارد الخزينة العمومية وكذلك تحقيق العدالة الاجتماعية بين المكلفين بالضريبة"¹

كما يمكن أن يعرف على أنه: "الفحص الشامل للوضع الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة احترام القوانين الجبائية من جهة، وبغرض تعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة المتبعة في التسيير من جهة أخرى، وذلك في التحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية"²

إضافة إلى أنه يمكن تعريفه على أنه تلك الإجراءات التي يقوم بها المفتش للتحقق من مدى صحة ومصداقية المحاسبة سواء من حيث الشكل أو المضمون، ومن خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة في الشكل والمضمون لمؤسسة ما، ويتحقق من صحة ودقة العمليات وأرصدة الحسابات المقيدة في الوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر استغلال النشاط من تلك العناصر الخارجية، وهذا بهدف مراقبة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة وكذا التحقق من وعاء مختلف الضرائب والرسوم خلال سنوات التحقيق لنشاط معين واجراء التعديلات المصرح بها.³

¹عوادي مصطفى، مرجع سابق، ص11.

²بوعلام ولهي، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007-2008، ص 186.

³بن أعمار منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 12.

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

وفي تعريف آخر فإن التدقيق الجبائي عبارة عن مجموعة العمليات المطبقة من قبل المصالح المتخصصة للإدارة الجبائية، حيث لهذا الأخير عدة أشكال لاتخاذها والتعامل بها في إطار منظم تحت نصوص العدالة التي تهدف إلى التأكد من احترام القوانين الجبائية وذلك تجنباً لكل مما قد ينتج من اعتداءات وتجاوزات¹ من خلال التعريفات السابقة يمكن أن نستخلص إلى تعريف شامل وبسيط حيث نجد بأن التدقيق الجبائي هو عملية فحص تطابق بين التصريحات والمحاسبة والوثائق المثبتة للوضعية الاقتصادية، المالية والطبيعية²

المطلب الثاني: أنواع التدقيق الجبائي

للتدقيق الجبائي عدة أنواع متمثلة في: تدقيق عام، تدقيق معمق، بالإضافة إلى تدقيق عن طريق الفرق المختلطة والتدقيق الفئوي.

1- التدقيق العام:

يتم على مستوى مفتشيات الضرائب حيث يمكن التمييز بين نوعين من الرقابة العامة، رقابة شكلية ورقابة على الوثائق، يقوم رئيس المفتشية بمراقبة وفحص تصريحات المكلفين بالضرائب وتتم المراقبة على شكل فحص تمهيدي.³

أ- **التدقيق الشكلي:** يطبق هذا النوع من التدقيق سنوياً، ويقتصر على تصحيح الأخطاء المادية الواضحة والمكتشفة عند الاطلاع على التصريحات، وتهتم بالتحقق من هوية المكلف بالضريبة وعنوانه وكذا عناصر الجرد لإعداد الوعاء الضريبي، اذ يشكل عمل تحضير للرقابة على الوثائق.

¹عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، عين مليلة الجزائر، 2012، ص 18.

²نفس المرجع، ص 19.

³عيسى بلخوخ، مرجع سابق ص 57.

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هيكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

ب- **التدقيق على الوثائق:** حيث يهتم هذا الشكل من التدقيق بفحص الملف الجبائي للمكلف فحصا شاملا وانتقاديا، اذ يقوم المحقق بتصحيح الأخطاء الظاهرة في التصريحات والعاجزين عن الوفاء منهم بالاعتماد على المعلومات والتبريرات الشفوية أو الكتابية المقدمة إلى الإدارة الجبائية بحيث يراقب المفتش التصريحات ويطلب التبريرات.

تجرى الرقابة على الوثائق المعمقة في مكاتب الإدارة الجبائية وهي مرفقة بمجموعة التحقيقات المتعلقة بفحص نقدي للتصريحات بمساعدة المعلومات والمستندات الواردة في ملف المكلف بالضريبة والمنقاة من قبل، حسب معايير موضوعة من طرف إدارة الضرائب.¹

2- التدقيق في عين المكان:

ويأتي بعد القيام بالتدقيق الموجز، حيث يحق لأعوان الإدارة الجبائية الانتقال إلى التدقيق في عين المكان في حالة اكتشاف تهرب أو غش جبائي من قبل المكلفين وتأتي في ثلاثة أشكال هي:

أ- **التدقيق في المحاسبة:** وهو العملية التي تركز على التأكد من مصداقية التصريح الجبائي بمقارنتها مع عناصر خارجية، وحسب قانون الضرائب المباشرة الجزائري، فإن التدقيق في المحاسبة يعرف ب "مجموعة عمليات المراقبة التي تكون بهدف فحص المحاسبة بعين المكان ومقارنتها مع عناصر خارجية للاستغلال"

ب- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

وهو الوسيلة التي تمارس بواسطتها الإدارة حقها على مراقبة التصريحات المكتتبه من طرف الأشخاص الطبيعيين عند إجراء المقارنة بين المداخل المصرح بها أو محددة من طرف النظام الجزائي، مع وضعية الخزينة والذمة المالية وعناصر طريقة معيشة هؤلاء. كما يمكن اعتباره مجموع عمليات التحقيق والتقصي بغرض

¹عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 19-20.

الفصل الثاني.....التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

اكتشاف الفروق المحتملة بين المداخل المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة مقارنة بالتتي حققها فعلا. وعليه فإنه يضمن التأكد من تناسق المداخل في إطار الضريبة على الدخل ووضعية الخزينة وعوامل الحياة للمكلف.¹

ج- التدقيق المصوب:

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء التدقيق المصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو لعدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات او معطيات محاسبية لمدة نقل عن سنة جبائية، كما أنه يتم في حالة شك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.²

3- التدقيق الفئوي:

يعتمد هذا النوع من التدقيق على مراجعة المعاملات الخاصة بالعقارات المبنية، العقارات غير المبنية، مراقبة المداخل العقارية، تعتمد في ذلك على مراجعة أثمان الملكية العقارية في السوق والتمن الممكن لبيعها وشراءها، أي تعتمد على مبدأ العرض والطلب المتعارف عليه بين البائع والشاري مع الأخذ بعين الاعتبار كل العناصر المادية والقانونية والاقتصادية المؤثرة على ثمنه وعليه ينبغي المتابعة الدقيقة والدائمة عن طريق مصالح التسجيل لكل المعاملات العقارية مع رصد كل المعلومات المتأتية من طرف الوكالات والدوائين والمؤسسات الناشطة في المجال العقاري.³

¹عباس عبد الرزاق، نفس المرجع، ص 21.

²المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2019.

³بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة، الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والإقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، من 20 إلى 21 أكتوبر، 2009، ص 9.

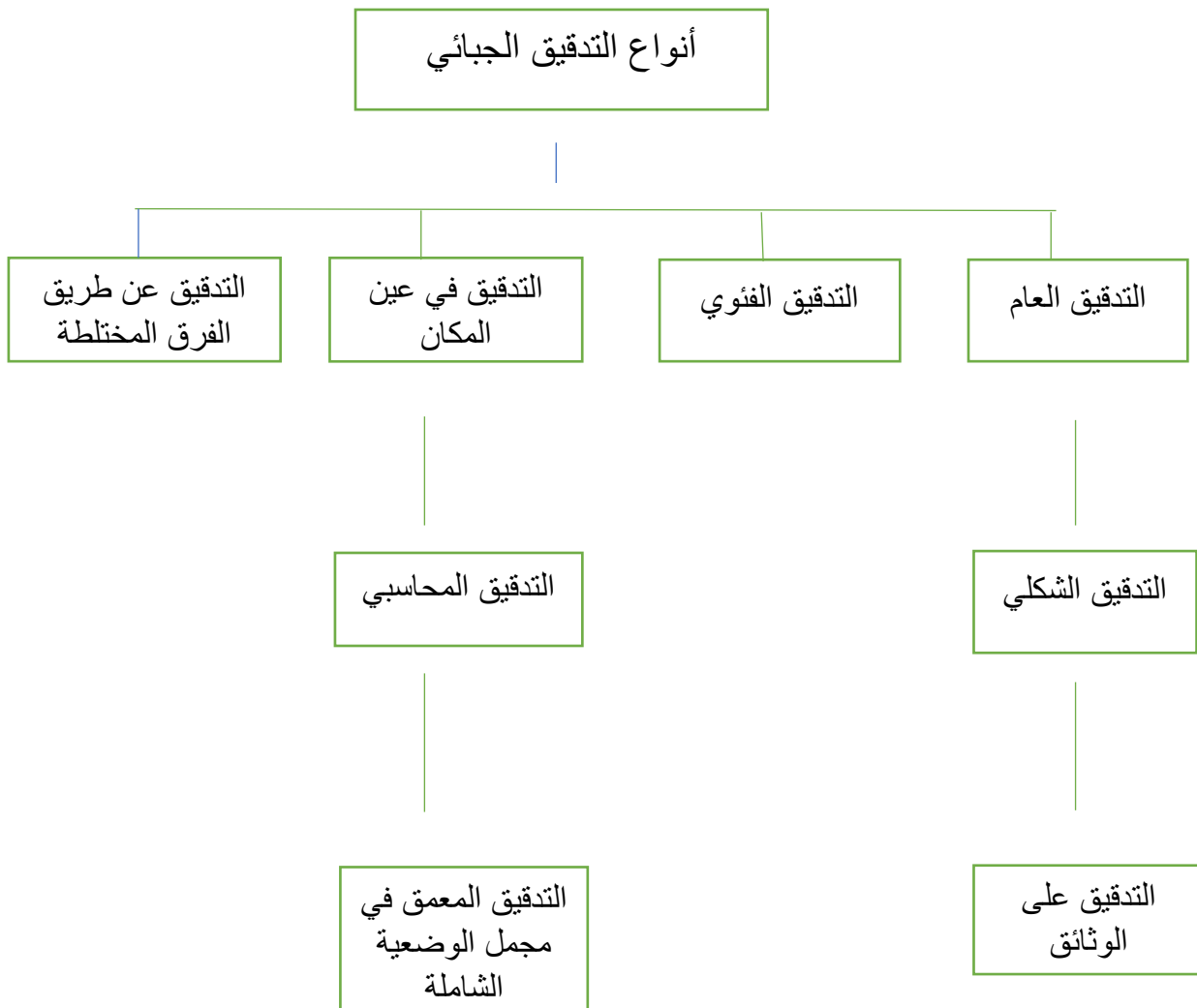
4- التدقيق عن طريق الفرق المختلطة

بدأت الفرق المختلطة عملها إبتداءا من شهر افريل 1996، وتم تأسيسها رسميا بالمرسوم التنفيذي رقم 290-97 المؤرخ في 27-07-1997. ومن خلال سنة 1999 عرف الهيكل التسييري للفرق المختلطة تعديلات جمة بسبب النقائص مما أدى الى ارتفاع حجم المنازعات بسبب التصحيحات التي تجريها الفرق لذلك جاء منشور رقم 293 بتاريخ 21-06-1999 بالتدخل لدى المكلفين من أجل مراقبة مدى احترام التشريعات الجبائية والجمركية والتجارية في حين تبقى التسويات من مهام مصالح الوعاء.¹

¹بوعلام ولهي، نفس المرجع، ص 12.

أنواع التدقيق الجبائي:

الشكل رقم (2.1): مخطط يوضح أنواع التدقيق الجبائي



المرجع: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب-بسكرة-

المطلب الثالث: أهداف التدقيق الجبائي

ان عملية التدقيق الجبائي تمثل وسيلة اساسية بالنسبة لإدارة الضرائب والتي تعمل على مراقبة صحة التصريحات وضبطها، وذلك لتحقيق أهدافها التي يمكن تقسيمها إلى نوعين:

• أهداف عامة: نقسمها إلى ثلاثة نقاط

1- قمع التملص الجبائي: حيث على الرقابة العمل لكشف الأشخاص المنحرفين والغير مضبوطي الالتزامات، فكل شخص سواء كان طبيعي أو معنوي إذا ما حقق دخل أو ربح فعليه دفع ضريبة. وفي حالة عدم انضباطه فالإدارة الجبائية تقوم بتعديل وضعيته.

2- قمع التهرب الضريبي: بهدف الوصول إلى مكاسب جبائية يلجأ المكلفون بالضريبة إلى أعمال غير شرعية وذلك بالقيام بتصريحات كاذبة بغرض تخفيض الوعاء الخاضع للضريبة، ولهذا فإن الرقابة تعمل في اطار تقويم هؤلاء المكلفين، وهذا بفضل حق الرقابة الممنوحة للإدارة الجبائية.

3- حماية الموارد الجبائية لميزانية الدولة: هذا الهدف يشكل مؤشر لنجاح أو فشل الإدارة الجبائية في تحقيق المهمة التي أسندت اليها.¹

• أهداف خاصة: نذكرها في عدة نقاط وهي:

1- التأكد من إيداع التصريحات الجبائية: لتحقيق هذا الهدف تستعمل وسائل مختلفة:

- سواء عن طريق تدخل مصالح الرقابة التي تعمل على اكتشاف الأشخاص الذين يمارسون نشاطات خاضعة للضريبة ولا يصرحون بها ودعوتهم لتعديل وضعيتهم، وكذا ملاحقة المكلفين بالضريبة الذين لا يودعون تصريحاتهم الجبائية في الأجال القانونية.

¹عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 22.

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

- سواء عن طريق معرفة وتمييز المكلفين بالضريبة عن طريق الاتصال بمختلف الهيئات والمؤسسات.
 - 2- التحقق من دقة وصحة التصريحات المودعة من طرف المكلفين: وذلك بتطبيق نوعيين من الرقابة:
 - التحقيق في الوثائق والمستندات المحاسبية.
 - التحقيق على أساس المعلومات المتوفرة في الملف الجبائي مثل: مداخيل الأموال المنقولة، المداخيل العقارية.....الخ
 - 3- ضمان متابعة المكاسب الجبائية: قدر التشريع الجبائي الجزائري عدد معين من المكاسب الجبائية والمالية في إطار ترقية الاستثمارات.
- والغاية المرجوة الوصول لها في إطار تحقيق هاته الأهداف عامة منها كانت خاصة، هو ضمان تغطية الديون الجبائية المسجلة لصالح الخزينة العمومية، وكذا دفع المستحقات.¹

المبحث الثاني: الهياكل الرقابية أعوانها ودعائمها القانونية

كما وسبق ان تطرقنا له فإن الدولة بحاجة للتأكد من التزام مختلف المكلفين بأداء ما عليهم من التزامات ولذلك فإنها أوجدت الإدارة الضريبة و هي المؤسسة المسؤولة عن كشف التدليس و التلاعبات التي تطال التصريحات التي يقدمها المكلفين و لأجل ضمان ادائها لهاته المسؤولية على اكمل وجه فانها تحوي عدة هياكل و اقسام كل بصلاحيته و عمله، كما وجب معرفة الرأي أو النظرة القانونية لذلك وهذا ما سنراه في هذا المبحث.

¹عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 24-26.

المطلب الأول: هياكل ووسائل التدقيق الجبائي

أ- هياكل التدقيق الجبائي:

1- هياكل البحث والتفتيش: إن البحث عن المعلومات الجبائية تسمح بالحصول على معرفة جيدة وأكثر أهمية لاتجاهات التجاوزات وعدم الانضباط في الالتزامات اتجاه الإدارة الجبائية، ففي هذا الإطار فإنها لا تمثل فقط نشاط مدعم للرقابة الجبائية ولكن تضمن توجيه البرامج المختارة واختبارات المعالجة، والهياكل المسيرة ضمن هذه المهمة هي:

- مفتشية الضرائب كمصلحة قاعدية تسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة وتصريحاتهم وهي تقوم بعملية الرقابة شهريا وسنوياً.
- مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.
- الفرق المختلطة (إدارة الضرائب، الجمارك والتجارة) وتنفيذ برامج مسطرة من طرف اللجنة التنفيذية للرقابة المختلطة تضم أعوان الضرائب، أعوان التجارة، أعوان الجمارك التي تلزم بالتفتيش لإثبات النقص في تطبيق واحترام تشريعات الإدارات الثلاث.
- مكتب الأبحاث والتحقيق التي تقوم بصياغة وتطبيق وضمانات اختيار عمليات التحقيق والأبحاث.

2- الهياكل المكلفة بالرقابة: (التدقيق)

- إن التدقيق الجبائي خاضع لهياكل تختلف كفاءتها حسب تعقد دفاتر المراجعة وتوسع عمليات التدقيق الواجب القيام بها.
- كما ان التدقيق الكلي أو الفردي تتوقف على مهارة مفتشيات الضرائب التي تقوم بها بالنسبة لمجموع المكلفين بالضرائب الخاضعين لمحيطهم الإقليمي.

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

- بالنسبة للتدقيق المحاسبي هناك هيكلين ذو نشاط متكامل، لهما نفس القدرات في الميدان ولكن يختلفان في نفس الوقت فيما يتعلق بميدان تطبيقهما الإقليمي وهما:

- هياكل ذات صلاحية محلية توجد على مستوى كل إدارة ضرائب لكل ولاية وعددها 52.
- مصالح الأبحاث والمراجعات التي تنشط على مجموع الإقليم الوطني وعددها 03 (قسنطينة، الجزائر العاصمة، وهران)، ومن الضروري الإشارة إلى تحديد ميدان نشاط كل هيكل الذي يخضع لمعيار مستوى رقم الأعمال الذي يمثل المعيار الأهم عند القيام بعملية التدقيق.¹

ب- وسائل التدقيق الجبائي:

1- الوسائل البشرية: وتتمثل في الموظفين المتخصصين بالتدقيق الجبائي مقسمة بين مختلف الهياكل وذلك وفق:

- كثافة النشاط الاقتصادي على الإقليم الضريبي.
- أهمية المحيط باعتباره زاوية ضريبية.
- موظفين مكلفين بالبحث عن المعلومات الضريبية.
- موظفين مكلفين بالتدقيق المحاسبي.
- موظفين مختصين بالرقابة المختلطة.

كما يعتبر العون (الموظف) الوسيلة القاعدية لتنفيذ نشاطات الإدارة عن طريق المراقبة وكذا يمثل العنصر المحدد في تحديد الأهداف الكمية لذلك لابد من توفر شروط استثنائية مطلوبة في التدقيق الجبائي وهي:

➤ كفاءة مختصة ومؤكدة.

➤ التمتع بسلوك حضاري.

¹بين أعماراً منصور، مرجع سابق، ص 18.

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

➤ أن يكون ذو أقدمية (03 سنوات في المجال على الأقل).

2- الوسائل الإعلامية: قد أنشأت الإدارة العامة للضرائب مخطط إعلامي جديد موجه يضم مجموع هياكل الإدارة الضريبية، ويقوم على تعميم كل نشاطاتها في هذا الإطار التجديد الضريبي للمكلفين بالضريبة تشكل عنصر أساسي فيما يتعلق بالتدقيق الجبائي فإن تطبيقها كما يلي:

➤ تثبت مجموع الملفات الوطنية الخاصة بالمكلفين بالضريبة.

➤ الاستعمال الإجباري المحدد الضريبي في عمليات الاستيراد وعند تحرير الفواتير.

➤ تمركز وإجراء تقاطع للمعلومات المتعلقة بالنشاطات الخاصة بمصادر المداخل وما يملكه المدين.

➤ تسيير الملفات الوطنية للمحتاجين.

3- تقويم: إن اختيار واستغلال المعلومات الضريبية في الأجال المطلوبة كان أهم انشغالات الإدارة الضريبية التي طورت أساليب جديدة ومحددة للتحكم فيها، وفي هذا الإطار فإن أهم شيء هو ظهور دوران المعلومة الضريبية التي تعمل مع إدارة الجمارك والتي تضمن الانتشار السريع والتنظيم نحو المصالح القاعدية من أجل تنفيذ عمليات مراقبة المخزون، استرجاع الرسم على القيمة المضافة، تصريحات جبائية، تحديد فعلي.

في هذا الجانب من البحث تضاف العمليات الدائمة للرقابة على ميدان المستفيد من الامتيازات الجبائية واستغلال الملفات العقارية التي تمركز الصفقات العقارية في حيث فعالية الإجراءات المطبقة ستصل بدون شك إلى أداء مميز في إطار مخطط الإدارة الجبائية المعتمدة من طرف السلطات العامة والمطبقة منذ 1999 والذي تدور محاوره الرئيسية حول:

➤ تنفيذ مخطط موجه اعلامي عن طريق وضع شبكات وأجهزة إعلامية- نظام مركزي-

➤ تحقيق توصيل بين الشبكات الإعلامية.

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هيكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

➤ أن يقوم بالربط مع البنوك ومنظمات التأمين الاجتماعي، الحسابات الجارية البريدي والإدارة الجبائية.

المطلب الثاني: الاعوان المكلفون بالتدقيق الجبائي

يتكفل بعملية التدقيق في مختلف أجهزة الرقابة مجموعة من الاعوان يملكون التأهيل العلمي والعملية الكافيين لأجل إتمام المهام المسندة إليهم.

إن التدقيق الجبائي من حق الإدارة الجبائية وحدها، يمارس من طرف موظفيها من خلال إجراء التدقيق في المحاسبة للمكلفين بالضريبة وإجراء جميع الفحص والتدقيق الضروريين للوعاء ومراقبة الضريبة وهؤلاء الاعوان يتمثلون في:

1- نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية: هو المسؤول الأول المباشر عن عمليات إعداد برنامج المراجعات الممنوحة للمصلحة كما يراقب أعمال فرق التدقيق الجبائي، ويستقبل في بعض الحالات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية كونه ممثل الإدارة وضمانا منه على إجراء التدقيق وفقا للأسس القانونية والسهر على مدى تطبيق الضمانات الممنوحة للمكلفين في إطار عمليات التدقيق المحاسبي والجبائي.

2- رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات: يستوجب القانون أن يكون لرئيس مكتب الأبحاث والمراجعات على الأقل رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن ستة سنوات كمدقق جبائي، كما يكون تحت سلطته فرق تدقيق كونه مسؤولا عن النظام العام داخل هذه الفرق ويعمل على مواظبة حضور الاعوان مع التكفل بالقضايا المبرمجة والسعي نحو تنفيذها.¹

¹نوي نجا، مرجع سابق ، ص 44.

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

3- : حسب المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية "لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل".¹

وقد جاء في دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب مجموعة من المسؤوليات تقع على عاتق الموظفين، وتشمل الأعوان القائمين بعملية التدقيق الجبائي وتتمثل في:

- مسؤولية مدنية.

- مسؤولية جزائية.

- مسؤولية تأديبية.

المطلب الثالث: الدعائم القانونية للتدقيق الجبائي

يمثل هذا العنصر مجموع الحقوق والمسؤوليات والضمانات التي يتقاسمها كل من الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة.

1- حقوق الإدارة الضريبية: وذلك لأجل وضعها في إطار قانوني يوضح مختلف صلاحيات وحقوق الإدارة الضريبية، وتتمثل هذه الحقوق في:²

- حق المراقبة: يمثل هذا الحق مجمل العمليات التي تسمح بالتحقيق والتدقيق في صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف وذلك مع مقارنتها بمعلومات خارجية.
- حق استدراك الأخطاء الإدارية: وذلك من خلال قدرتها على إعادة النظر في فرض الضريبة وذلك بتعديلها أو فرض فرائض جديدة.

¹المادة 20 الفقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2019.

²خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2014، ص 226.

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

• حق الاطلاع: هو وسيلة قانونية قام المشرع بمنحها لأعوان الإدارة الجبائية فهي ما يمكنهم من الاطلاع على مختلف الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلف الخاضع للتدقيق بغرض الحصول على أكبر قدر من الأدلة والقرائن.

• حق المعاينة: يخص هذا الحق الأعوان المكلفين الذين لهم رتبة مفتش ويخول لهم القيام بإجراءات المعاينة في كل المجالات قصد البحث والحصول على المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي لها القدرة على تبرير التصرفات الهادفة إلى التهرب من الوعاء ودفع الالتزام.¹

2- التزامات المكلفين بالضريبة والضمانات الممنوحة لهم:

أ- الالتزامات: تنقسم إلى التزامات جبائية، وأخرى محاسبية، فالالتزامات الجبائية تتمثل في:

- التصريح بالوجود، وهذا في بداية النشاط ويحتوي على المعلومات الشاملة حول المكلف.
- التصريح السنوي، ويتضمن الميزانية الجبائية مع التصريح بالمدخيل والأرباح السنوية المحققة.
- التصريح والتسديد الشهري أو الثلاثي للضرائب والرسوم المستحقة.
- التصريح ببداية أو التوقف على النشاط في أجل أقصاه ثلاثين يوما من خلال اخطار مفتش الضرائب التابع له إقليميا.

أما الالتزامات المحاسبية فقد حددها القانون في المادتين 09 و 10 من القانون التجاري الجزائري وتلزم التاجر بصك دفاتر المحاسبية بشكل اجباري، ويشترط الاحتفاظ بها مع الاثباتات القانونية من فواتير ومراسلات وغيرها لمدة لا تقل عن 10 سنوات، كما يلزم القانون المكلف بمسك مجموعة من الدفاتر المحاسبية القانونية تتمثل في دفتر اليومية ودفتر الجرد.

ب- الضمانات المتعلقة بسير عملية التدقيق: وهي¹:

¹المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية 2019.

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

➤ الاعلام المسبق أو الإشعار بالتدقيق.

➤ حق الاستعانة بمستشار أو وكيل.

➤ عدم تجديد التدقيق لنفس الفترة ولنفس الضرائب.

➤ تحديد مدة التدقيق.

كما يوجد نوع ضمانات ثاني وهو الضمانات المتعلقة بالتقويم وهي

➤ اشعار المكلف بعملية التقويم.

➤ حق المكلف في الرد في الآجال القانونية.

➤ حق الطعن في التقويم.

المطلب الرابع: أشكال التدقيق الجبائي

1- التدقيق المحاسبي: إن التدقيق المحاسبي يمثل عملية التأكد من مصداقية التصريح الجبائي بمقارنتها مع عناصر خارجية، وحسب قانون الضرائب المباشرة الجزائري فإن التحقيق في المحاسبة (المحاسبي) يعرف على أنه مجموع عمليات المراقبة التي تكون بهدف فحص المحاسبة، بعين المكان ومقارنتها مع عناصر خارجية للاستغلال.²

إن التدقيق المحاسبي يمثل أهم وسائل وطرق يعتمد عليها في التدقيق الجبائي لضبط التزامات مؤسسة ما، فهو يعمل على التأكد من مدى مطابقة المعلومات الواردة في محاسبة المكلفين مع المعطيات المادية، حيث يقوم المدقق بمراقبة كل الحسابات والارصدة للحسابات للأصول والخصوم في الميزانية إلى جانب جدول حساب النتائج، النفقات والإيرادات إذا كانت قانونية أو غير قانونية أو مبالغ فيها.

¹إلياس ذبيح قلاب، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2010-2011، ص 20.
²عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 21.

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

فإذا كانت النفقات والأعباء غير قانونية فهي تضاف إلى النتيجة المحاسبية فتتحول من نفقة إلى ناتج أو دخل وهذا من أجل الحصول على النتيجة الحقيقية وإخضاعها للضريبة.

أما في حالة إذا كانت نفقات مبالغ فيها فيتم إرسال وثيقة C4 للمكلف بالضريبة لتبرير هذه المبالغة، حيث إذا تمكن من التبرير فهي تصبح قانونية وفي حالة عدم التبرير فهي تكون بذلك غير قانونية وتطبق عليها نفس إجراءات النفقات غير القانونية.¹

مما سبق يمكن القول إن التدقيق المحاسبي يجمع سعي المكلف لعدم الوفاء بالتزاماته للإدارة الجبائية وهذا من خلال كشف مختلف تعاملاته الحقيقية والمثبتة فقط لضمان صحة المعلومات المقدمة للإدارة الجبائية وفي حالة عدم ثبوت صحتها فيتم كشف موضع الاخفاء والتدليس وإما تصحيحه أو تغريمه.

2- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

إن التحقيق المعمق هو مجموع العمليات الخاصة بالبحث والتقصي من أجل الكشف عن الفروقات ما بين المداخيل المصرح بها من طرف المكلف وما بين المداخيل الفعلية المحققة، وتتم وفق الإجراءات التالية:

أ- البرمجة: تتم وفق مرحلتين:

1- اختيار الملفات: حيث يقوم المدقق (المحقق) بمراقبة التصريحات المكتتبة خلال السنة الجارية بالإضافة إلى السنوات غير المتقدمة بحسب أهمية المداخيل المصرح بها.

2- تحضير البرامج: قبل نهاية كل سنة يعد رئيس مفتشية الضرائب قائمة تمهيدية بالمكلفين الذين من المحتمل أن يخضعوا للتدقيق المعمق بعد دراسة كاملة للملفات، وبعد ذلك ترسل الملفات (القائمة) إلى المديرية الولائية للضرائب المختصة إقليمياً من أجل دراستها، حيث تقوم هذه الأخيرة بإعداد قائمة نهائية ترسلها على رئيس

¹بين أعماراً منصور، مرجع سابق، ص 54.

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هيكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

مكتب المراقبة الجبائية لتنفيذها، كما ترسل نسخة للمديرية الجهوية للضرائب للإعلام، وهي بدورها ترسلها إلى الإدارة المركزية من أجل المصادقة عليها.

ب- معايير اختبار الأشخاص الخاضعين للتدقيق المعمق: وهي:

- الأشخاص الذين يبين التدقيق في ملفاتهم وجود تناقض بين الدخل المصرح به والمصاريف الهامة والجلية التي قاموا بها.
- الأشخاص الذين خضعوا للتدقيق الجبائي في المحاسبة، ولم ينتج عنها تسويات مقبولة تعكس الواقع.
- الأشخاص الذين ليس لديهم ملف جبائي غير أن مسار حياتهم يظهر مؤشرات ودلائل تبرز مداخل هامة مخفية.¹

3- سير عملية التحقيق المعمق: تتم وفق المراحل الآتية:

- إرسال الإشعار بالتحقيق تحدد مدته ب 15 يوما مع ضرورة وجود مستشار قانوني.
- المقابلة مع المكلف، حيث يجب أن يطرح المدقق بعض الأسئلة على المكلف، وتتمثل في ماهي هواياته، تاريخ الميلاد، اسم الشهرة، الوضعية الاجتماعية، مكان الإقامة، عدد السيارات.....إلخ.
- الإبلاغ بالنتائج، حيث بعد أن ينهي المدقق عملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة لا بد له أن يبلغ المكلف بكل النتائج التي توصل لها من خلال عملية التدقيق.²

¹ أبوعلام ولهي، مرجع سابق، ص 65.
² أبوعلام ولهي، نفس المرجع، ص

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

المبحث الثالث: دور التدقيق المحاسبي في ضبط التزامات المؤسسة

في هذا المبحث فإننا سنتطرق إلى طرق وكيفية سير عملة التدقيق الجبائي وكيفية التحضير للبدء فيها من طرف المدقق وذلك من جملة قوانين يلزمه بها المشرع الجبائي بغرض السير الحسن لعملية التدقيق الجبائي وضمان كل ذي حق لحقه سواء الإدارة الجبائية او الكلف

المطلب الأول: تحضير المحاسبة

يلزم المشرع الجبائي أعوان الإدارة الجبائية إتباع جملة من الإجراءات وذلك لغرض التأكد من صحة التزام المكلف بالوفاء بالتزاماته.

أولاً: برمجة مراقبة المحاسبة

يتم برمجة قائمة المكلفين الذين سيخضعون للتدقيق وفق قواعد ومعايير إجرائية تحددها الإدارة المركزية وتتم متابعة تنفيذها من قبل المديريات الجهوية للضرائب والمصالح المركزية للمديرية العامة للضرائب.

ثانياً: إجراءات إعداد برنامج مراقبة المحاسبة¹

إن المكلفين المعنيين بالرقابة تتم من قبل المديرية الولائية للضرائب التي لها علاقة مباشرة بالمكلفين، حيث يتم تكليف رؤساء المفتشيات كل نهاية سنة بإرسال اقتراحات إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية للولاية، ويقوم المدير الولائي للضرائب المعنية بالتشاور معها وتحديد القائمة النهائية مع الأخذ بعين الاعتبار معايير الانتقاء وتوجهات المصلحة المركزية، ومن ناحية أخرى الإمكانيات المتوفرة، وبعد فحص وتحليل مختلف اقتراحات التسجيل في برنامج مراقبة المحاسبة او المراقبة المعمقة تقوم بعد ذلك الإدارة المركزية (مديرية

¹عوادي مصطفى مرجع سابق، ص 48.

الفصل الثاني.....التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

الأبحاث والمراجعات) بتحديد البرنامج النهائي السنوي الذي سينفذ من قبل المصلحة المكلفة بالتدقيق. كما يمكن لمديرية الأبحاث والمراجعات تسجيل أي مكلف في مراقبة المحاسبة أو المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الشخصية خارج البرنامج بناء على معطيات أو بيانات خاصة في حوزتها أو مرسله للمصالح المعنية.

ثالثا: معايير انتقاء المكلفين¹

يستند اعداد قائمة المكلفين في برنامج المراقبة لجملة معايير نذكر منها:

- أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنوات السابقة والذي يعكس أهمية حجم النشاط الممارس من قبل المكلف بالنسبة للإدارة الجبائية.
- ضعف الهامش الإجمالي مقارنة بالهامش المتعارف عليه في ممارسة النشاط المعني.
- القيمة المضافة الضعيفة جدا مقارنة بمقاييس النشاط المعتبر.
- الحجم المعتبر للكتلة الاجرية مقارنة بالأنشطة المماثلة.
- التقلبات الهامة على مستوى قواعد الإخضاع المصرح بها خلال مادة التقادم القانونية.
- استعمال الطرق التدليسية المبينة ومعاينة المخالفة ذات الطابع الاقتصادي من طرف الأعوان المختصين والتي تنتهي بإعداد محضر معاينة قد يظهر مخالفة جبائية.
- عدم تلائم المستوى المعيشي لمستغلي المؤسسات وأصحاب المهن الحرة بالمداخل المصرح بها.
- كل توقيف للنشاط أو إشهار بالإفلاس يقابله برمجة قوية للتدقيق الجبائي لتحديد السبب.
- العجز المتكرر.
- مسك المحاسبة قانونيا.
- تغيير مقرات الإقامة وتغيير المقرات الاجتماعية للمؤسسات والشركات.

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

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

➤ الأنشطة المحكرة والغير التنافسية مع سلع مستوردة.

➤ تقسيم جغرافي متوازن من أجل أن يسمح بتغطية إقليم الولاية.

رابعاً: إجراءات تنفيذ رقابة المحاسبة (التدقيق المحاسبي)

يسير التدقيق المحاسبي وفق قواعد قانونية تضبط وتوضح حقوق وواجبات المكلف بالضريبة وذلك على

الشكل التالي:¹

1- ارسال اشعار بالتحقيق:²

فلا يمكن الشروع والبدء في التدقيق المحاسبي دون اعلام مسبق للمكلف بالضريبة، عن طريق ارسال اشعار بالتحقيق يقابله اشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة، الخاضع محاسبته للتدقيق على أن يستفيد من أجل مدته عشرة أيام لتحضير ابتداء من تاريخ تسلم الاشعار.

كما يجب أن يضم الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين، وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التدقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والاتاوى المعنية بالتدقيق إضافة إلى الوثائق التي يجب الاطلاع عليها وأن يشير بصراحة تحت طائلة بطلان الاجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء اجراء عملية الرقابة. في حالة استبدال المحققين يجب اطلاع المكلف بذلك. وفي حالة كان التدقيق مفاجئ فإن الاشعار يسلم عند بداية عمليات التدقيق.

2- الإبلاغ بالنتائج وحق الرد:

¹عوادي مصطفى ، مرجع سابق ،ص 19
²المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية، سنة 2020.

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

بعد انتهاء عملية التحقيق الجبائي يجب اطلاع المكلف بالضريبة على النتائج المتوصل لها. يجب تحت طائلة البطلان، أن يرسل الاشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع اشعار بالاستلام أو يسلم له مع اشعار بالاستلام

يجب أن يكون الاشعار بإعادة التقويم مفصلا بقدر كاف، كما يجب إعادة ذكر الاحكام التي يأسس عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظات أو اعلان قبوله بها وللمكلف أجل مدته 40 يوما بإرسال ملاحظاته أو قبوله. وفي حالة عدم رده فإنه يعتبر قبول ضمني، وله الحق في الحصول على كل التغييرات الشفوية المفيدة يقدمها له العون المكلف في حالة أراد ذلك ويمكن له تقديم تفسيرات تكميلية في حالة تبين للعون المكلف الإفادة في ذلك.

إذا تم رفض ملاحظات المكلف بالضريبة من طرف العون فيجب عليه اعلامه بذلك من خلال مراسلة مفصلة ومبررة، وإذا أظهرت هذه الأخيرة سببا آخر لإعادة التقويم أو أخذ عناصر جديدة لم يسبق أخذها سابقا عبر الاشعار الأصلي، فإنه يمنح 40 يوما إضافيا لإرسال ملاحظاته.¹

أما في حالة القبول الصريح فإن الأساس المفروض عليه الضريبة يصبح نهائيا، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه إلا في حالة كان المكلف استعمل طرقا تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة، ولا يمكن الاعتراض عليه من طرف المكلف عن طريق الطعن النزاعي.²

3- التحضير لإجراءات المراقبة:

وتتمثل في مجموع الخطوات التي على المدقق القيام بها قبل الشروع في عملية التدقيق الفعلية وذلك خلال الفترة الممنوحة للمكلف بداية من تاريخ استلام الاشعار 10 أيام.

¹المادة 20-6، من قانون الإجراءات الجبائية، سنة 2020.

²المادة 20-7، من قانون الإجراءات الجبائية، سنة 2020.

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

أ- سحب وفحص الملفات الجبائية:¹

حيث يقوم المدقق بمراقبة المحاسبة في:

- الملف الجبائي المفتوح باسم المؤسسة بخصوص الرسم على رقم الاعمال والرسم على النشاط المهني، والارباح الصناعية والتجارية أو أرباح المهن غير التجارية.
- الملف الشخصي IRG للمستغل او الشركاء او المسيرين الاساسين للشركات.

أ-1- دراسة الوثائق التقنية المتعلقة بالنشاط المهني:

وذلك من خلال قيام المدقق وقبل شروعه في عملية التدقيق بدراسة نسب الربح المعيارية وكيفية تصنيع المنتجات والآلات المستخدمة في التصنيع، التكنولوجيا المستخدمة، التوليف بين مختلف المواد المستخدمة في المنتج، معدل ضياع المادة الأولية خلال الإنتاج المسموح به، معدل الأرباح العادية للنشاط.

أ-2- إعداد كشف المقارنة للميزانيات وكشف المحاسبة:

بالنسبة لكشف المقارنة للميزانيات هو عبارة عن وثيقة يتم تسجيل عليها مختلف الأصول والخصوم للسنوات الأربع قيد التدقيق، وتشمل دراسة تغيرات الحاصلة في أصول وخصوم المؤسسة بشكل دقيق، وذلك لإعطاء صورة واضحة عنها، خاصة في جانب الامتلاكات والمؤونات، وكذا العقارات وفوائض القيمة.

أما كشف المحاسبة فهو عبارة عن استمارة تملأ وفق جدول حسابات النتائج الموجود ضمن التصريح السنوي المقدم من قِبل المكلف للإدارة الضريبية لأربع سنوات مضت التي ستكون محل التدقيق، حيث تسمح هذه الاستمارة بتقدير تطور رقم الاعمال والأعباء وكذلك الربح الصافي لكل سنة.

¹عوادي مصطفى زين يونس، مرجع سابق، ص 49.

المطلب الثاني: سير عملية التدقيق الجبائي على المحاسبة

ويكون ذلك وفق المراحل التالية:

أولاً: التدقيق المفاجئ والتدقيق في عين المكان

1- التدقيق المفاجئ: أتاح القانون الجبائي للمدقق أن يجري مراقبة مفاجئة لمعاينة العناصر المادية للمكلف، وحالة الوثائق المحاسبية دون أن يجرى فحص نقدي لهذه الأخيرة، وتبقى هذه الرقابة وسيلة استثنائية لمكافحة الغش والتهرب الضريبي، ويحرر المدقق محضر نهاية عمليات التدقيق المادية ويمنح للمكلف أو ممثله.

2- التدقيق في عين المكان: إن أول لقاء مع المكلف يسمح بإقامة فكرة حول المكلف وأخذ العديد من الملاحظات حوله لهذا فإنه يعتبر محادثة في غاية الأهمية. هذه المحادثة تكون مع مسيري المؤسسة أو المكلف الخاضعين للتدقيق وتكون حول التنظيم العام للمؤسسة ووسائلها، مكانتها في السوق، شروط الاستغلال الموضوعية، زيارة المصانع والمحلات التي تسمح للمحقق بجمع المعطيات اللازمة التي تستعمل في فحص المحاسبة (متابعة الإنتاج، الاستثمارات.....إلخ).

وخلال زيارته لمحلات المؤسسة على المحقق وضع جملة من التساؤلات لمعرفة:

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

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

ثانيا: فحص المحاسبة من حيث الشكل

قبل البدء المدقق عملية التدقيق على المحاسبة من حيث الشكل، يجب عليه إلقاء نظرة شاملة على الدفاتر المحاسبية من خلال التأكد من تواريخ المصادقة على هذه الدفاتر ومقارنتها مع بدأ التسجيلات المحاسبية التي يجب ان تطابق النظام المحاسبي تماما ولتكون المحاسبة منظمة من حيث الشكل، يجب توفر مايلي:¹

أ- محاسبة تامة ومنتظمة:

ويكون ذلك باحتواء المحاسبة على كافة الدفاتر والوثائق الإجبارية المنصوص عليها في القانون التجاري حسب المواد من 09-12 وممسوكة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد.

أ-1- السجلات التجارية:

تتمثل في دفتر اليومية ودفتر الجرد، حيث يجب أن تكون هذه السجلات مؤشرة ومصادقا عليها بدون شطب ولا حشو ولا كتابات على الهامش، وتحفظ لمدة 10 سنوات من تاريخ غلق آخر دورة.

أ-2- الوثائق التبريرية:

ويقصد بها كل وثيقة أو مستند يثبت القيام بالعمليات فعلا خاصة النسخ الأصلية من فواتير الشراء، وفواتير البيع وتقديم الخدمات والمصاريف التي قام بها المكلف.

ب- المحاسبة متسلسلة وبسيطة:

وهنا فإن على المحقق التأكد من أن المحاسبة تحتوي على مؤشرات متسلسلة وصحيحة، فيتأكد من صحة المعطيات المحاسبية والمجاميع ومراقبة عمليات الترحيل وكذا سلامة وصحة التسجيلات المنقولة على دفتر اليومية بمقارنتها مع دفتر الأستاذ وبيانات الدفاتر المحاسبية.

¹عوادي مصطفى ، مرجع سابق، ص 53-55.

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

ج- المحاسبة يجب أن تكون مقنعة:

وتكون المحاسبة مقنعة في حالة توافر مجمل المستندات والوثائق الثبوتية المبررة للتسجيلات المحاسبية، وترفق كذلك بجرد البضائع والسلع وعلى المبيعات هي الأخرى أن تكون مفوترة، وأي عيب في هذه الوثائق بجرد المحاسبة منصفة الإقناع ويمكن عليه رفض المحاسبة بسببه.

ثالثا: فحص المحاسبة من حيث المضمون

يهدف هذا الفحص إلى التأكد من مدى مصداقية المعلومات المحاسبية، وذلك بدراسة دقيقة للحسابات الرئيسية للميزانية وحسابات التسيير والنتائج وتكون كالاتي:

1- مراقبة المعطيات والبيانات المحاسبية:¹

وتكون بمراقبة العناصر التي لها تأثير على تكوين الربح الخام أو القيمة المضافة، وهي المشتريات والمخزونات والأشغال قيد التنفيذ والمبيعات.

1-1- مراقبة المشتريات:

وتتم مراقبة المشتريات وفق طريقتين:

1-1-1- تضخيم المشتريات:

ويهدف تضخيم المشتريات لتخفيض الربح الخام والربح الصافي، ويمكن أن يكون على عدة أشكال هي:

- تسجيل مشتريات وهمية.

¹عوادي مصطفى ، مرجع سابق، ص 56-58.

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

- تسجيل نفس الفاتورة في يوميتين مساعدتين مختلفتين (مثلا في يومية المشتريات ويومية العمليات المختلفة).

- التسجيل المزدوج للفاتورة الاصلية والفاتورة طبق الأصل في نفس الوقت.

- تسجيل في جانب المدين لحساب مشتريات الاستثمارات المكتسبة، وآلات ومعدات، نفقات الصيانة الشخصية لصاحب المؤسسة أو الشركاء.

يمكن للمدقق كشف هذه الزيادات عن طريق الفحص الدقيق لفواتير المشتريات البنكية، وخصوصا كشوفات الربط وبطاقات المعلومات المجراة لدى الموردين ونتائج هذه الكشوفات يجب ان تقارن مع البطاقة الفردية للمكلف.

1-2-1- تخفيض المشتريات:

ويهدف تخفيض المشتريات على رفع الهامش الإجمالي للربح الذي يصاحبه الارتفاع الوهمي لرقم الأعمال ويكون ذلك عن طريق:

- تعمد نسيان تسجيل بعض الفواتير.

- تسجيل بعض المشتريات في حسابات المصاريف العامة.

- تعمد الأخطاء المادية.

- مشتريات دون فواتير.

- مشتريات تمت بالتجزئة.

1-2-2- مراقبة المخزونات:

من خلال عملية مراقبة المخزونات فإنه قد يظهر للمدقق خللين هما:

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

- الجرد يظهر الكميات الحقيقية للمخزون ولكن بسعر أقل من سعره الحقيقي.
- الجرد يظهر جزء فقط من المخزون.

1-3- مراقبة المبيعات:

نجد من أكثر التلاعبات التي يمكن أن تحدث على مستوى المبيعات هي:

- بيع بدون فواتير.
 - تخفيض القيمة الحقيقية لبعض المبيعات.
 - نسيان أو إغفال إيرادات متأتية صناعة التحويل وأنشطة قطاع البناء وبيع الفضلات والمهملات.
 - القيام بتسجيل المردودات الوهمية للسلع في الجانب المدين لحساب المبيعات.
 - عدم تسجيل المبيعات التي أخذها المكلف لحاجته الشخصية في المحاسبة.
- وعلى المحقق اختيار الإجراء الذي يبدو له أكثر ملائمة لكل نوع من المؤسسات الخاضعة للرقابة كل حسب نشاطه.

- مراقبة حسابات الميزانية وحسابات التسيير:

2-1- مراقبة حسابات الميزانية:¹

قبل مباشرة المدقق عمليات التدقيق في حسابات الميزانية، على المدقق أن يتأكد من مطابقة حسابات الميزانية مع ميزان المراجعة بعد الجرد ومع ما سجل في سجل الجرد وأرصدة حسابات الميزانية الموجودة في دفتر الأستاذ، وتتم عموماً عن طريق السبر، والتأكد من أن النفقات مبررة بواسطة الفواتير أو أي وثيقة أخرى، والمدقق يقوم بها عن طريق فحص أصول وخصوم الميزانية.

¹عوادي مصطفى ، مرجع سابق، ص 59-63.

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هيكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

2-1-1-1-2- فحص أصول الميزانية:

2-1-1-1-2- المصاريف التمهيدية:

وهي مصاريف تم دفعها سواء عند إنشاء المؤسسة أو عند الحصول على الوسائل الدائمة للاستغلال في المؤسسة وكذلك المصاريف المتعلقة لتطويرها، وبحسب قواعد المخطط الوطني للمحاسبة، المصاريف التمهيدية يجب أن تطفأ في أجل 5 سنوات، وعلى المدقق أن يراقب هذه المصاريف وذلك بفحص فيما إذا لا يتواجد ضمن هذه الحسابات تكاليف غير قابلة للخضم أو عناصر أصول غير قابلة للاهلاك (قيم معنوية)، أو مصاريف النقل، أو تهيئات وتركيبات متعلقة باستثمارات أخرى.

2-1-1-2- الاستثمارات:

بحسب المخطط المحاسبي الوطني، تتشكل الاستثمارات من مجمل السلع المنقولة وغير المنقولة المحصلة أو المنشأة من طرف المؤسسة، والتي تستعمل كوسيلة استغلال دائمة في المؤسسة ويجدر بالمدقق أولاً مراقبة الوثائق المبررة لاكتساب هذه الاستثمارات، أو إنشائها حتى وإذا كانت العملية هذه قد تمت في فترة قد تقادمت، ثم بعد ذلك يركز على النقاط التالية:

- تركيبة الاستثمارات، أي مراقبة الوجود المادي للاستثمارات، ومن ناحية أخرى فيما إذا كانت الاستثمارات غير مسجلة، سواء بتخفيض المبالغ مثل حالة البناءات التي أنجزتها المؤسسة بنفسها، أو عن طريق مبالغ مضخمة تسمح بتحقيق هوامش اهتلاك كبيرة.
- حركة مختلف حسابات الاستثمارات، خاصة الأغلفة المتداولة.
- مراقبة الوثائق التبريرية للاستثمارات المكتسبة أو إنشاء العقارات، حتى وإن كانت الاستثمارات قد تم اكتسابها في فترة متقدمة.

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

- التنازل عن الاستثمارات التي كانت محل استرجاع للرسم على القيمة المضافة الذي أثقل المشتريات في أجل أقل من 5 سنوات والتي تعطي الحق في إعادة تسديد الرسم الموافق.
- الاستثمارات في طور الإنجاز والأراضي والقيم المعنوية لم يتم اهتلاكها.
- الاستثمارات المكتسبة عن طريق البيع الإيجاري فليس للمكلف حق ممارسة الاهتلاكات عليها.
- حساب الاهتلاكات صحيح حسب نسب المخصصة للاستثمار.

2-1-1-3- المخزونات:

تتم مراقبة المخزونات عن طريق فحص الكميات والقيم المسجلة في سجل الجرد ومقارنتها مع الجرد الحقيقي عند عملية التحقيق في عين المكان، وذلك بفحص مفصل لمدخلات ومخرجات السلع في المخازن، وتحليل حركة المخزونات بالمعادلة التالية:

$$\text{مخزون اول المدة} + \text{المدخلات} = \text{مخزون نهائي} + \text{مخرجات}$$

وعليه أن يتأكد من:

- التقييم الصحيح للمواد والمنتجات في المخزن
 - صحة بطاقة الجرد والحسابات (الكميات وسعر الوحدة).
 - صحة ما إذا نقصت قيم المخزون.
- بالإضافة إلى إعادة تسديد الرسم على القيمة المضافة المسترجعة لمجمل السلع في حال التنازل أو توقيف النشاط أو الوفاة.

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

2-1-1-4- الحقوق:

وتمثل مجمل حقوق المؤسسة عن طريق تعاملها مع الغير، حيث على المحقق أن يجري مقارنة بين اليومية المساعدة للمبيعات وحسابات الموجودات (صندوق، بنك، ح ج بريدي) وعليه أن يركز خاصة على:

- التخفيضات الممنوحة خارج الفواتير.
- التسبيقات والدفعات على الطلبيات.
- محاسبة الحقوق المذكورة بالعملة الصعبة بقيمتها بالدينار الجزائري.
- الفحص المادي للفواتير قيد الاستلام.
- الحركة بين حساب عميل وحساب جاري للشركاء أو مستغل.
- التأكد من أن التحصيلات تتعلق بمبيعات مفوترة للعملاء بالنسبة للصندوق.
- التأكد من انسجام الكشف البنكي مع الحساب البنكي المحقق.

2-1-2- فحص خصوم الميزانية:

حسابات الخصوم هي الأموال المملوكة والديون وتولي اهتماما خاصا من طرف المدقق.

2-1-2-1- الأموال المملوكة:

يحتوي هذا الحساب على:

2-1-2-1-1- الأموال الاجتماعية:

وتتمثل في القيمة التأسيسية لمساهمات الشركاء، وعلى المدقق التركيز على التعديلات التي تمس هاته الحسابات، وفي حال التنازل عن أسهم أو حصص اجتماعية فإنه على المدقق ضمان أن فائض القيمة المحقق قد فرض عليه الضريبة على الدخل الإجمالي.

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

2-1-2-1-2- أموال شخصية:

لفحص هذا الحساب يجب أن يبحث حول إذا ما كان المكلف قد قام بمسحوبات شخصية من عدمه؟ وعليه هنا أن يقارن بين الحساب الجاري للمستغل مع حسابات الموجودات.

2-1-2-1-2- الاحتياطات:

وهي تمثل أرباح غير موزعة على الشركاء وغير مدرجة في رأس المال الاجتماعي وهنا على المدقق فحص القانون الأساسي للشركة ومحاضر مداورات مجلس الإدارة.

2-1-2-1-2- نتيجة قيد التخصيص:

هذا الحساب يمثل نتيجة الدورات السابقة التي لم تخصص بعد، وعلى المدقق التأكد من فرض الضريبة على الدخل الإجمالي عليها.

2-1-2-1-2- مؤونات التكاليف والخسائر:

على المحقق التأكد من أن المؤونات تستجيب للشروط الشكلية والموضوعية، وأن لها هدف خلال سنة تكوينها وبالتالي إعادة ادراجها إلى نتيجة نفس الدورة.

2-1-2-2- الديون:

على المحقق التأكد من الوجود الحقيقي لهاته الديون وصحة المبالغ المسجلة في المحاسبة، وذلك بملاحظة كشوفات الربط وبطاقات المعلومات لدى جميع المتعاملين مع المكلف، وعليه فإنه يفحص الحسابات التالية:

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

2-1-2-1-2- القروض:

ويحتوي هذا الحساب على قروض بنكية، قروض استثمار وقروض أخرى، بالنسبة للقروض البنكية وقروض الاستثمار فلا توجد بها مشكلة كونها تمنح من طرف هيئات مالية، أما القروض الأخرى فيجب التأكد أنها غير وهمية ولا تخفي مساهمات تمت من قبل المستغل، وفيما يخص الدفعات فيجب التأكد أنها لم تدمج ضمن تكاليف المؤسسة.

2-1-2-2- حساب الموردين:

على المدقق التأكد من:

- تتاسق حساب المورد الموجود في خصوم الميزانية مع رصيد ميزان المراجعة الخاص بالموردين ومع رصيد حساب الموردين في دفتر الأستاذ.
- مقارنة المبالغ المسجلة في جانب المدين لحساب الموردين مع يومية الخزينة أو الصندوق.
- مقارنة المبالغ المسجلة في الجانب الدائن مع يومية المشتريات.
- التسجيل المحاسبي للخصومات الممنوحة.

وعلى المحقق استغلال كشوفات الربط وبطاقات المعلومات الموجودة في ملف المؤسسة.

2-2- مراقبة حسابات التسيير:¹

بعد قيام المدقق بمراقبة حسابات الميزانية، فإنه وجوبا عليه مراقبة صحة الكتابات المحاسبية التي تتضمنها حسابات التسيير والنتيجة وهي التكاليف والإيرادات:

¹عوادي مصطفى ، مرجع سابق، ص 64-66.

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

2-2-1- مراقبة التكاليف:

تتحمل المؤسسة خلال نشاطها تكاليف ونفقات بحسب طبيعة وأهمية مستوى النشاط ورقم الاعمال المحقق، وعلى المدقق أن يراقب التكاليف من أجل الكشف عن الأخطاء والنقائص حتى يتم أخذها بعين الاعتبار عند إعادة تأسيس فرض الضريبة.

2-2-1-1- استهلاكات السلع والمواد الأولية:

لمراقبة هذا الحساب على المحقق أن يقارن بين المبالغ المسجلة في اليومية العامة مع تلك المذكورة في الفواتير من اجل ضمان صحتها والتكلفة المسجلة بها، والتي يجب أن تتساوى مع سعر الشراء بالإضافة إلى مصاريف الشراء مع تخفيض الخصومات الممنوحة من الموردين، حيث ان مصاريف الشراء لا يجب ان تدرج في حسابات التكاليف بحسب طبيعتها بل في حسابات المخزونات.

2-2-1-2- الخدمات والمصاريف العامة:

من الضروري لهذه التكاليف أن ترتبط بموضوع ونشاط المؤسسة، وعلى المدقق مراقبة خصم هذه التكاليف في حدود السقف المحدد جبائياً، بالإضافة إلى حدوثها فعلياً، والفواتير التي تحتوي الرسم على القيمة المضافة يجب أن تسجل في المحاسبة خارج الرسم.

2-2-1-3- مصاريف المستخدمين:

ويكون ذلك بمراقبة تطابق مبلغ مصاريف المستخدمين الموجودة في دفتر الأجور ومقارنته مع المبالغ المصرح بها في التصريحات الجبائية المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي، بالإضافة إلى التأكد من أن الأجور المتعلقة بالمستخدمين الحقيقيين وليس الوهميين..

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

2-2-1-4- الضرائب والرسوم:

التأكد من ان الضرائب والرسوم قد تم تسديدها، وأن عقوبات التأخير والزيادات ليست مسجلة في هذا الحساب لأنها غير قابلة للخصم جبائياً.

2-2-1-5- المصاريف المالية:

تتضمن عموماً المصاريف المالية كلا من الفوائد البنكية وفوائد الحسابات الجارية، وتراقب اعتماداً على كشوفات الربط وبطاقات المعلومات التي أرسلتها المؤسسات المالية.

2-2-1-6- الإهلاكات:

على المحقق أن يتأكد من ان الإهلاكات قد تم طرحها من الربح الخام، من أجل الأخذ بعين الاعتبار تناقص عناصر الاستثمارات نتيجة للاستعمال أو التقادم، وهي من حيث المبدأ تقسم على فترة استعمال هذا العنصر، وتنص المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على تطبيق الإهلاك الخطي على كل التثبيات.

2-2-2- مراقبة الإيرادات:

وتحتوي على:

2-2-2-1- مبيعات السلع:

بالنسبة لنشاطات الشراء وإعادة البيع يقوم المحقق بالتأكد من تحقق المعادلة التالية:

الكمية المباعة = المخزون الأولي + المشتريات - المخزون النهائي

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هيكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

بالإضافة إلى التأكد من انتظام المشتريات والمخزونات عند إجراء عملية المراقبة، وبالنسبة للمؤسسات الصناعية، على المحقق التأكد من:

- انتظام تسجيل فواتير المبيعات في اليومية العامة واليوميات المساعدة.
- تبرير كل انقطاع في سلسلة فواتير المبيعات المستعملة من قبل المؤسسة.
- أن التسجيل المحاسبي منتظم وأن التقدير صحيح.

2-2-2-2- الإيرادات المالية:

يقصد بها نواتج الأسهم والسندات والخصومات المحصل عليها وفوائد سعر الصرف، وعلى المحقق أن يتأكد من التسجيل المحاسبي للإيرادات المالية الخاضعة للضريبة وأن تكون ضمن وعاء الضريبة.

2-2-2-3- الإيرادات الأخرى:

وتشكل قسم مهم من رقم الاعمال، وعلى المدقق ان يأخذ بعين الاعتبار هذه الإيرادات والتي قد نتج من مبيعات الفضلات والمهمات والاعلغة المتداولة وعمليات أخرى.

2-2-2-4- الإيرادات الاستثنائية:

يتطلب هذا الحساب دقة في التدقيق من طرف المدقق لكشف الأرباح التي لم تكن محل تصريح وتكشف عن طريق مراقبة معمقة للملف الجبائي، ومن اجل فعالية أكبر، من الضروري مراقبة الطلبات المستلمة ووصولات التسليم، سجلات امين المخزن والقيام بكشوفات الربط لدى عملاء المؤسسة.

المطلب الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي

بعد الانتهاء من عملية التحقيق المحاسبي تثبت الإدارة أن هناك نقائص وأخطاء أو اغفالات في العمليات التي تقوم على أساسها الضريبة فتقوم بالإجراءات التالية:

- إما بالتصحيح باتباع الإجراءات التناقضية لفرض أساس الضريبة (تصحيح حضوري الرفض الجزئي).
- إما بفرض الضريبة المحددة حسب الإجراءات الغير تناقضية (تلقائيا الرفض الكلي).

أولاً: الرفض الجزئي¹:

- يجب على المحقق اشعار المكلف بالضريبة بنتائج المراقبة وهذا حتى في حالة غياب أي تقويم.
- يكون الاشعار بالتقويم مفصلا ومعللا بطرق تسمح للمكلف بالضريبة بتقديم ملاحظاته أو الإعلان عن قبوله لها.
- إن الاشعار بنتائج التحقيق يجب أن يحدد طرق التقويم وغن حدث وتم اشعار المكلف بالضريبة اشعار ثاني للتقويم الاولي بطريقة مخالفة للأولى فهنا يستفيد المكلف بالضريبة من مدة أخرى وثانية مقدرة ب 40 يوما لتقديم ملاحظاته الأخرى التي أدت إلى التعديلات المراد القيام بها إلى جانب إمكانية المكلف بالضريبة، لكي يفحص نتائج التقييم والإبلاغ عن إجابته، كما يبين المكلف بالضريبة التعديلات على الأسس الضريبية المقرر إجراؤها.
- بهذه الإجراءات يتسنى للمكلف بالضريبة أن يعرف مصدر التعديلات ويستطيع أن يطلب من الإدارة:

1- توضيحات مفصلة تمكنه قبول التعديلات على دراية.

2- مدى تأثير قبوله فيما يخص التزاماته الضريبية بصفة عامة.

¹بين أعماراً منصور، مرجع سابق، ص 90-91.

الفصل الثاني.....التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

- في حالة القبول يسلم له اشعار ثاني بنفس النتائج ثم تدرج في جداول للتحصيل وفي هذا الخصوص، تخصم الحقوق الواجب خصمها تلقائيا دون طلب من المكلف بالضريبة.
- في حالة قبول صريح تصبح قاعدة فرض الضريبة المحددة نهائيا ولا يمكن الاعتراض عليها من طرف الإدارة، ماعدا في حالة استعمال المكلف بالضريبة طرق تدليسية أو تقديم معلومات غير صحيحة أثناء التحقيق.
- كما لا يمكن للمكلف بالضريبة أن يعترض عليها عن طريق الطعن (المادة 90/60 من قانون الضرائب المباشرة).

إن رفض العون المحقق ملاحظات المكلف بالضريبة فإنه ملزم بأن يعلمه عن طريق مراسلة مفصلة ومعللة.

ثانيا: الرفض الكلي¹

يمكن للإدارة الجبائية ان تلجا الى التحديد التلقائي لقواعد فرض ضريبته في الحالات التالية:

-رفض المكلف بالضريبة لعمليات المراقبة الجبائية.

-تصرف أي شخص باية طريقة كانت بحيث يتعذر على الاعوان القيام بمهامهم وذلك حسب(المادة 304قانون

الضرائب المالية المادة 107من قانون الرسم رقم الاعمال)

-عندما لا يصرح في الأجال المحددة قانونا المداخيل(الربح الصناعي، التجاري والغير تجاري)وبالضرائب على

أرباح الشركات او تصريحات الرسوم على القيمة المضافة(المادة131من قانون الضرائب المالية والمادة 107من

قانون الرسوم رقم الاعمال).

¹بين أعمار منصور، مرجع سابق، ص 92-93.

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هياكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

- لم يقدم محاسبة او رفض هذه الأخيرة للأسباب التالية(المادة 191من قانون الضرائب المباشرة)
- مسك الدفاتر المحاسبية غير مطابق للقوانين السارية المفعول(مواد9الى11من القانون التجاري)ولشروط وكيفيات تطبيق المخطط المحاسبي الوطني.
- المحاسبة لا تحتوي على اية قيمة مقنعة لانعدام الوثائق الاثباتية.
- تتضمن المحاسبة الأخطاء او الإغفالات او معلومات غير صحيحة خطيرة متكررة في عمليات المحاسبة.
- حتى في رفض المحاسبة او التصحيح التلقائي يجب اشعار المكلف بالضريبة بهذا الى جانب اطلاعه للأسس الجديدة.
- في حالة ما إذا كانت المحاسبة غير متضمنة للأخطاء خطيرة ومتكررة لكن اثبت العون عدم صحتها، يمكنه رفضها.
- نتائج التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية: في التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية إذا تبين ان الأرصدة كانت سالبة أي ان النفقات أكبر من الارادات المصرح بها والمبررة بوثائق فهذا يعني ان هناك تهرب ضريبي في الريج، ويكون الفارق الناتج (الرصيد سالب) عبارة عن ربح لم يصرح به ويضاف الى المداخل المصرح بها حسب المجموع هو عبارة عن ربح مؤسس يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) مع تطبيق عقوبات (غرامات الزيادة) وهي كما يلي:
- 10% إذا كانت الحقوق تساوي من 0 إلى 50.000 دج.
- 15% إذا كانت الحقوق أكبر من 50.000-200.000 دج.
- 25% إذا كانت الحقوق أصغر من 200.000 دج.

الفصل الثاني..... التدقيق الجبائي هيكله ودوره في ضبط الالتزامات الجبائية

- وفي حالة استعمال مناورات تدليسية وتطبيق العقوبات.

100% إذا كانت الحقوق أكبر من 5.000.000 دج.

200% إذا كانت الحقوق أقل من 5.000.000 دج.

هذا في جميع أنواع الرقابة الجبائية.

ثم يرسل الاشعار الأولي بالتقويم للمكلف بالضريبة بعد 40 يوما يكون الرد وإلا يعتبر قبول ضمني ثم يرسل إليه

مراسلة ثانية كإشعار ثاني بالتقويم ثم جدول التحصيل.

نتائج التحقيق المصوب (المستهدف، فترة التحقيق (تهري)).

أجل الرد ثلاثين يوما.

خلاصة الفصل:

في هذا الفصل تمحور اهتمامنا حول التدقيق الجبائي بصفة خاصة و البحث في مفاهيمه و اهدافه ، بحيث نجد ان التدقيق الجبائي هو عبارة عن فرز و نبش لمحاسبة المكلف و مقارنتها بتصريحاته التي يقدمها للإدارة الجبائية التي تخضع بدورها لجملة دعائم و ضوابط قانونية تحكمها و تنظمها لضمان السير الحسن لعملية التدقيق الجبائي كما تضمن للمكلف جملة من الحقوق كالإعلام المسبق و الحق في الاستعانة بمستشار و كذا حقه في الطعن ، كما يجدر الإشارة إلى وجوب تحلي المدقق بالاستقلالية للتأكد من شفافية الرأي المبدئى من قبله كما ان التدقيق الجبائي يسير وفق منهجيه منظمة و محكمة تساهم بصفة كبيرة في السير الحسن لهاته العملية .

ويوجد عدة أنواع وطرق للتدقيق الجبائي منها حسب الشكل ومنها ما هو حسب المضمون فنجد ان التدقيق الجبائي يسعى للتأكد والضمان التام ومن مختلف الجوانب صحة من خطأ تصريحات المكلف الذي يسعى هو الآخر لتخفيف التزاماته وعباه الضريبي اتجاه الإدارة الجبائية.

الفصل الثالث:

الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

تمهيد:

لأجل دعم الدراسة النظرية سيتم التطرق إلى الدراسة الميدانية التطبيقية بمركز الضرائب التابع للمديرية الولائية للضرائب لولاية بسكرة، حيث تمحورت هذه الأخيرة حول حالة خضعت للرقابة الجبائية أين تم دراسة ملف المكلف المعني بالتحقيق المحاسبي والمتمثل نشاطه في أشغال البناء.

وقد قامت المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالانتهاج والتنسيق مع مختلف الفرق المختصة كل الإجراءات القانونية في عملية الرقابة الجبائية لمكلف الإبلاغ في الشروع بعملية التحقيق المحاسبي ثم التطرق إلى مراحل التحقيق إلى غاية التحصيل الضريبي للحقوق والغرامات المالية جراء عمليات تدلسية اذا ثبت ذلك وتتم عملية التحصيل لدى مفتشية الضرائب لولاية بسكرة.

وقد قمنا بالتطرق إلى الإطار التنظيمي لمركز الضرائب حيث تتواجد بها مجموعة من المصالح حيث كل مصلحة تعمل مع التنسيق بعضهم البعض في عملية المراقبة الجبائية من بدايتها إلى غاية نهاية الرقابة إلى عملية التحصيل الضريبي.

ومن خلال هذا الفصل سيتم التطرق بشيء من التفصيل ولفهم سيرورة عمل مركز الضرائب ودوره في عملية الرقابة الجبائية، حيث قسم الفصل إلى:

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية بسكرة

المبحث الثاني: خطوات التحقيق المحاسبي والجبائي

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية بسكرة

يعتبر مركز الضرائب هيكل عملياتي جديد تابع للمديرية العامة للضرائب، يختص حصريا بسير الملفات

الجبائية وتحصيل الضرائب كما يطمح مركز الضرائب المنشأ بهدف:

تقديم خدمة نوعية تهدف إلى خلق وتطوير شراكة جديدة مع المتعاملين تقوم أساسا على التواجد والاصغاء.

الاستجابة ومعالجة سريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة.

وبهذا يمثل مركز الضرائب المتحاور الجبائي الوحيد المكلف بتسيير ملفه الجبائي.

المطلب الأول: تعريف مركز الضرائب

إن الهدف من افتتاح هذا المركز هو السماح للإدارة الجبائية بتقديم فعالية التنظيم والأساليب وكذا المناهج

المعتمدة والأدوات المحددة لتسييره

مركز الضرائب هو مركز تسيير موحد يُجمع تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير والتحصيل

والمراقبة والمنازعات التي كانت تتكفل بها المفتشيات والقباضات والمديريات الولائية.

أهم الأشخاص التابعين لمركز الضرائب؟

يتبع لمجال اختصاص مراكز الضرائب:

1. المؤسسات الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي
2. الشركات غير الخاضعة لمديرية كبريات المؤسسات
3. المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي والتي تختار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي.

مهام مركز الضرائب:

ينشط مركز الضرائب في المجالات الرئيسية الآتية:

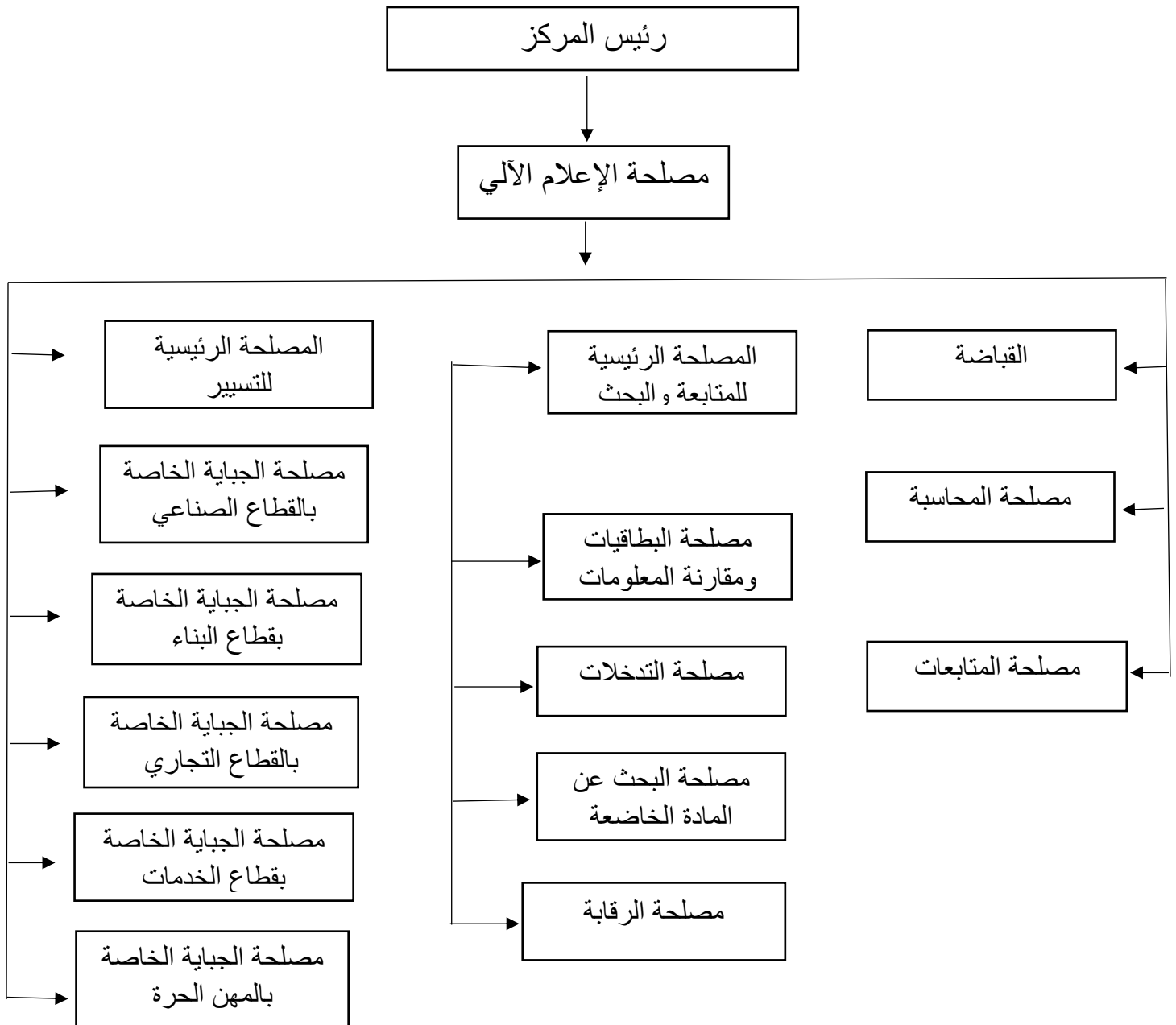
- في مجال الوعاء
- في مجال التحصيل
- في مجال الرقابة
- في مجال المنازعات
- في مجال الاستقبال والإعلام

تنظيم مركز الضرائب

يسير مركز الضرائب رئيس مركز، وهو يتشكل من:

1. المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات.
2. المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.
3. المصلحة الرئيسية للمنازعات.
4. مصلحة الاستقبال والإعلام.
5. مصلحة الإعلام الآلي والوسائل.
6. قبضة

الشكل رقم (3.1): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: مركز الضرائب

الفصل الثالث:الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

تتمثل مهام مركز الضرائب في تسيير الوعاء الضريبي وتحصيل ومراقبة الضرائب والرسوم التالية:

- الضريبة على أرباح الشركات.
- الضريبة على القيمة المضافة.
- الرسم الداخلي على الاستهلاك.
- رسم المرور على الكحول.
- الرسم على النشاط المهني.
- الاقتطاعات من المصدر المستحقة على الأجور والمرتبات والمكافآت.
- الاقتطاعات من المصدر المستحقة على توزيع الأسهم على الشركات.
- حقوق الطابع.

المطلب الثاني: الضرائب والرسوم المكلف بها مركز الضرائب

1) - المؤسسة الفردية الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي

تختلف الضرائب والرسوم التي يسيرها مركز الضرائب حسب الأشخاص الخاضعين للضرائب وذلك كما يلي:

- ✓ الضريبة على الدخل الإجمالي عند تحقيق دخل يتعلق بفئة الأرباح المهنية.
- ✓ لا يمكن الاحتجاج في كلب الحالات بهذه المطبوعة ضد الإدارة الجبائية.
- ✓ المعلومات الواردة فيها ما هي إلا على سبيل البيان.
- ✓ الرسم على النشاط المهني.

(2) الشركات غير التابعة لمديرية كبريات المؤسسات ورقم أعمالكم السنوي يفوق 30.000.000 دج.

فأنتم تخضعون للضرائب والرسوم التالية:

أ. بالنسبة لشركات الأموال (الشركات ذات المسؤولية المحدودة الشركات ذات الأسهم، شركات التوصية ذات أسهم.....).

- الضريبة على الأرباح الشركات المحققة.
 - الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.
 - الضريبة على الدخل الإجمالي فئة مرتبات وأجور على مداخل مسيري الشركات المسؤولية.
- ب. بالنسبة للمؤسسات الأحادية ذات المسؤولية المحدودة:

- الضريبة على أرباح الشركات على الأرباح المحققة.
 - الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.
 - الضريبة على الدخل الإجمالي فئة مرتبات وأجور على مداخل مسير المؤسسة المحدودة.
- ج. بالنسبة لشركات الأشخاص (شركات التضامن، شركات المساهمة، شركات التوصية البسيط).

- الضريبة على الدخل الإجمالي فئة المرتبات والأجور.
- الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.

ماهي الضرائب والرسوم المسيرة من طرف مركز الضرائب؟

تتمثل مهام مراكز الضرائب في تسيير الوعاء الضريبي وتحصيل ومراقبة الضرائب والرسوم التالية:

- الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على شركات الأموال الخاضعة للقانون العام أو شركات المساهمة بالمعنى الذي جاء في القانون التجاري والشركات المدنية التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.

الفصل الثالث:الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

- الرسم على القيمة المضافة.
- الرسم الداخلي على الاستهلاك.
- رسم المرور.
- الرسم على النشاط المهني.
- الاقتطاعات من المصدر المستحقة على الأجور والمرتبات والمكافآت.
- الاقتطاعات من المصدر المستحقة على توزيع أرباح الأسهم على الشركاء.
- حقوق الطابع.

ماهي الضرائب والرسوم التي تخضعون لها؟

1. إذا كنتم مؤسسة فردية خاضعة للنظام الضريبي الحقيقي أو للنظام المبسط فأنتم تخضعون ل:

- الضريبة على الدخل الإجمالي عند تحقيق دخل يتعلق بفئة الأرباح التجارية والصناعية.
- الرسم على النشاط المهني.
- الرسم على القيمة المضافة.

2. إذا كنتم تمارسون مهنة حرة، فأنتم تخضعون ل:

- الرسم على النشاط المهني.
- الرسم على القيمة المضافة.

3. إذا كنتم مؤسسة غير تابعة لمديرية كبريات المؤسسات

يربط نظام خضوعكم للضريبة بالطبيعة القانونية لشركتكم

4. بالنسبة لشركات الأموال (الشركات ذات المسؤولية المحدودة، الشركات ذات الأسهم، شركات التوصية

ذات أسهم.....):

- تخضع الأرباح المحققة إلى الضريبة على أرباح الشركات (تقييم الأرباح إجباريا حسب النظام الضريبي الحقيقي)

- يخضع رقم الاعمال المحقق في الجزائر إلى الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.

- تخضع مداخيل المسيرين صاحبي أغلبية الحصص في الشركات ذات المسؤولية المحدودة إلى الضريبة على الدخل الإجمالي، فئة الأرباح غير التجارية، حسب نظام التصريح المراقب.

5. بالنسبة للمؤسسات الأحادية ذات المسؤولية المحدودة:

- نظامها الجبائي مماثل للنظام الجبائي الخاص بشركات الأموال باعتبار المؤسس كشريك وحيد.
- تخضع الأرباح المحققة إلى الضريبة على أرباح الشركات (تقييم الأرباح إجباريا حسب النظام الحقيقي).

- يخضع رقم الاعمال المحقق في الجزائر إلى الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.

6. بالنسبة لشركات الأشخاص (شركات التضامن، شركات المساهمة، شركات التوصية البسيطة):

- تخضع الشركة للضريبة على الدخل الإجمالي بصدد المداخيل الموزعة على كل شريك تناسبا مع حصصهم الاجتماعية.

(تقييم الأرباح إجباريا وفقا للنظام الضريبي الحقيقي، كما هو الحال بالنسبة لشركات الأموال).

- يخضع رقم الأعمال المحقق في الجزائر للرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.

الفصل الثالث:الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

المطلب الثالث: المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

من بين المصالح الرئيسية التي يتكون منها مركز الضرائب بسكرة، نجد المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث وتختص هذه المصلحة في أداء وانجاز المهام الرئيسية الآتية:

1- البحث عن المعلومات الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من اجل الاستغلال ومتابعة النتائج والحواصل.

2- اقتراح برامج المراقبة وانجازها والمتعلقة بالمكلفين التابعين لمركز الضرائب.

وتنظم المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث في أربع مصالح هي:

أولاً: مصلحة البطاقات والمقارنات:

وتتمثل هذه المصلحة بالمهام الآتية:

- انجاز الترقيم الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب (NIF) وقد علمت الإدارة المركزية على تقليص مدة الحصول على تعريف الجبائي والذي سيكون مستقبلا عن طريق الأنترنت، وهذا بمجرد إيداع الملف الجبائي.
- تشكيل وتسيير فهرس مصادر المعلومات المتعلقة بالوعاء الضريبي.
- مركز المعطيات الجبائية التي تجمعها مختلف المصالح المعنية.

ثانياً: مصلحة البحث عن المادة الخاضعة

والتي تعمل على شكل فرق وهي مكلفة بـ:

- إعداد برامج دورية للبحث عن المعلومات.
- اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة، انطلاقاً من المعلومات المجمعة والمتحصل عليها.

ثالثا: مصلحة التدخلات:

المكلفة بالمهام الآتية:

- انجاز التدخلات بعين المكان لإجراء كل المعاينات (كمحاضر معاينة المخزونات، معاينة المحلات التجارية معاينة توقع للمكلفين ومعاينة توثيق المعاملات التجارية (فواتير الشراء والبيع)، وجود دفاتر محاسبة.....إلخ.
- تنفيذ الحق في التحقيق: (droit d'enquête art 33 CPF)، وحق الزيارة (droit de visite art 34).
- اقتراح برمجة مكلفين بالضريبة لغرض المراجعة في المحاسبة أو المراقبة على أساس المستندات.

رابعا: مصلحة المراقبة service du controle:

التي تعمل في شكل فرق وكل فرقة تتكون من مهمات وتتكفل المصلحة بإنجاز وتنفيذ برامج الرقابة المقررة في كل سنة وفي مجال المراقبة فإن التوجهات الجديدة للإدارة المركزية تؤكد على احترام الضمانات الممنوحة للمكلفين الخاضعين للتحقيق والمراقبة لأن التصريحات المودعة من طرف المكلفين تعتبر مبدئيا صحيحة وإنها تتمتع بمصادقية وحسن النية، وعلى الإدارة التأكد من صحتها ويقع عليها عبء الإثبات لعدم صحتها ولا بد من البرهان وتقديم الأدلة والاستبدال بالمراجع القانونية التي اعتمدت عليها مصالح الرقابة وإثبات عدم صحة التصرف المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.

خامسا: أنواع الرقابة:

- ✓ الرقابة على الوثائق (CSP).
- ✓ التحقيق المصوب في المحاسبة (PC).
- ✓ التحقيق الجبائي والمحاسبي (VC).

الفصل الثالث:الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

سادسا: الضمانات الممنوحة في مجال الرقابة الجبائية للمكلفين الخاضعين للمراقبة:

1. إرسال أو تسليم الإشعار بالتحقيق للمكلفين بالضريبة يكون مرفقا بميثاق الحقوق والواجبات للمكلفين الخاضعين للرقابة في محاسبتهم ومنح فترة زمنية للتحضير وهي 10 أيام بالنسبة للتحقيق المصوب والتحقيق في المحاسبة.

2. يجب الإشارة في الإشعار بالتحقيق إلى حق المكلف الاستعانة بمستشار من اختياره ووضع رقم الهاتف الخاص برئيس مركز الضرائب والخاضع رئيس المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث تحت تصرف المكلف الخاضع للتحقيق.

3. الإشارة بوضوح للضرائب والرسوم المعنية بالتحقيق.

4. تحديد الفترة المعنية بالتحقيق.

5. تحديد الوثائق الواجب الاطلاع عليها.

6. استحالة إجراء تحقيق جديد لنفس الضرائب والرسوم وكذلك نفس الفترة المعنية بالتحقيق (المادة 20- الفقرة 8 من قانون الإجراءات الجبائية).

7. تحديد مدة التحقيق بعين المكان:

أ- بالنسبة للتحقيق المصوب في المحاسبة:

لا يمكن ان تتعدى مدة التحقيق المصوب في المحاسبة في عين المكان وفي الدفاتر او

الوثائق المحاسبة أكثر من شهرين، وهذا طبقا لإحكام المادة: 20 - مكرر الفقرة 4 من CPF

ب- - بالنسبة للتحقيق في المحاسبة: لا يمكن ان تتعدى مدة التحقيق بعين المكان في

التصريحات والوثائق المحاسبة أجالا محددة وهذا حسب طبيعة النشاط المكلف او المؤسسة

الفصل الثالث:الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

وحسب رقم الأعمال المحقق سنويا، وهذا ما ورد في المادة 20 - الفقرة 5 من (CPF)،
وهذه الآجال وهي ثلاثة الأشهر (03) فيما يخص:

- مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها لا يفوق 1.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها.

- كل المؤسسات الأخرى رقم أعمالها يتجاوز 2.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها.

- ستة (6) أشهر فيما يخص المؤسسات المذكورة أعلاه على الترتيب إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 5.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها بالنسبة للأولى و 10.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها بالنسبة للثانية.

يجب ألا تتعدى مدة التحقيق في عين المكان في جميع الحالات الأخرى تسعة (9) أشهر.

سابعاً: الضمانات المتعلقة بممارسة حق إعادة التقييم:

1. إرسال أو تسليم التبليغ الأولي لنتائج التحقيق وهذا بعد استدعاء المكلف وإجراء مناقشة وحوار حول النتائج الأولية التي توصلت إليها فرقة التحقيق وبهذا الصدد يجب أن يكون التبليغ الأولي مفصلاً ومبرراً بكيفية يمكن المكلف الخاضع للرقابة من الرد على الاقتراحات الواردة بالتبليغ الأولي للنتائج.

2. يجب الإشارة وإعلام المكلف الخاضع للتحقيق بأن له الحق في طلب التحكيم من رئيس مركز الضرائب وهذا بالنسبة لكل المسائل المتعلقة بالوقائع أو القانون (المادة 20 - الفقرة 6 من القانون الإجراءات الجبائية).

3. يجب الإشارة في التبليغ الأولي بأن المكلف له الحق في أجل الرد لمدة 40 يوماً ابتداء من تاريخ استلام أو تسليم التبليغ الأولي لنتائج التحقيق.

الفصل الثالث:الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

4. استدعاء المكلف كتابيا لإعلامه بإنهاء عملية التحقيق بعين المكان ويمكن له الاستعانة بمستشار من اختياره.

5. بعد انقضاء المدة القانونية (40 يوما VGC أو 30 يوما V.P)، وفي حالة عدم قبول النتائج الأولية يستدعي المكلف بالضريبة لحضور جلسة التحكيم والتي يرأسها رئيس مركز الضرائب وهذا الدراسة رد واحتياجات الواردة بجواب المكلف المتعلقة بنتائج التبليغ الأولي، وهذا بحضور المكلف بالضريبة أو ممثله القانوني ومستشار من اختياره.

6. إبلاغ المكلف الخاضع للمراقبة بالنتائج النهائية للتحقيق وهذا عن طريق رسالة بريدية موصى عليها أو تسليم المكلف للتبليغ النهائي لنتائج التحقيق وتعزيزا لتحسين العلاقة بين المكلفين بالضريبة ومصالح المراقبة وسعي الإدارة الجبائية في استحداث العصرية في إجراءات الرقابة الجبائية ودعوة المكلفين للانخراط أكثر في قبول المراقبة ودفع الضريبة قامت الإدارة المركزية وهذا وفقا لقانون المالية لسنة 2014 بإدخال تعديلات في طرق إجراء إعادة التقييم وهذا ما نجده في نص المادة 28 - من قانون المالية لسنة 2014 ، حيث أن رفض المحاسبة لا يعني اللجوء مباشرة إلى فرض الضريبة تلقائيا أي أن يكون رفض المحاسبة ضمن الإجراء التناقصي لإعادة التقييم واستبعاده من طرق الإجراء الفرض التلقائي (T.O)، كما تم إلغاء الفقرة 6 - من المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية) والتي تنص على رفض المحاسبة و تعتبر كذلك من بين حالات الفرض التلقائي للضريبة سابقا)

- إعادة ترتيب للمادة 43 من ق.إ في الفصل الأول عوض الفصل الثاني المتعلق بالتغريم التلقائي ومتابعة لتحسين أداء فرق التحقيق وفي ظل احترام حقوق المكلفين بالضريبة الخاضعين للتحقيق، نجد أن الإدارة المركزية تشدد في تعليمات صارمة على عدم اللجوء إلى رفض المحاسبة وخاصة في حالة ما إذا كانت هذه الأخيرة تضمن للمحقق طريق المراجعة للمعلومات والبيانات المقدمة في التصريحات

الفصل الثالث:الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

الجبائية والتأكد من صحتها، وان قرار رفض المحاسبة يؤدي بالإدارة الجبائية إلى تحمل عبء الإثبات بان المحاسبة غير صحيحة وغير مقنعة.

المبحث الثاني: خطوات التحقيق المحاسبي والجبائي

تمت هذه الدراسة على مستوى مركز الضرائب لولاية بسكرة لملف تمت تسويته في إطار التحقيق المحاسبي باعتباره وسيلة من وسائل التحقيق الجبائي، ومكافحة الغش والتهرب الضريبيين، حيث سنحاول التطرق إلى أهم الجوانب التي تضمنتها هذه الدراسة.

المطلب الأول: الإشعار بالتحقيق المحاسبي والمراقبة الأولية للملف

تم اسناد مهمة التحقيق لفرقة التحقيق المكونة من عضوين على رأسهم رئيس فرقة التحقيقات الجبائية، وتمت دراسة الملف الجبائي للمكلف مع العلم أن قطاع المكلف (أشغال البناء + جميع الأنشطة المذكورة بالسجل التجاري)، يمتاز بكثرة التهرب الضريبي، كما تم التعرف على نشاط المؤسسة والضرائب بمختلف أنواعها.

أولاً: الإشعار بالتحقيق المحاسبي والإجراءات التحضيرية

أ- الإشعار بالتحقيق: وهو عبارة عن وثيقة تعلم بواسطتها الإدارة المكلف، بأنه سيخضع لعملية التحقيق الجبائي حيث يشار فيه إلى اسم ولقب، عنوان، نشاط المكلف وتاريخ تحريره بالإضافة إلى تحديد الضرائب والرسوم المعنية بالتحقيق، والفترة (السنوات) المعنية بالتحقيق، كما يشار في الإشعار إلى بعض الحقوق الممنوحة للمكلف، كإمكانية الاستعانة بمستشار ومنحه مدة عشرة (10) أيام بعد استلام الإشعار بالتحقيق للتحضير، كما يتم وضع أرقام هواتف المديرية الفرعية والمديرية الولائية للضرائب كحق من حقوق المكلف ضماناً للشفافية، كما يدون فيه المكلف تاريخ استلامه للإشعار ضماناً للمدة

الفصل الثالث:الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

المنوحة له، ويكون مختوم من رئيس الفرقة والمحققين، ومن خلال الملف الذي قمنا بدراسته كان

مضمون الإشعار كما يلي:

بتاريخ 2018/06/17 قام أعوان الإدارة الجبائية بإعداد الإشعار الأولي حيث تم استلام نسخة منه في

2018/10/11 نظرا لصعوبة الاتصال بالمكلف، حيث أرفق الإشعار بميثاق المكلفين بالضريبة،

ومنحت له مهلة 10 أيام لتحضير وثائقه، وتم اخباره أنه يمكنه الاستعانة بمستشار جبائي أي شخص

من اختياره بالإضافة إلى جملة من المعلومات التي تضمنها الاشعار:

- اسم المؤسسة الخاضعة للتحقيق: مؤسسة أشغال البناء + جميع الاشغال المذكورة بالسجل التجاري.

- تاريخ ارسال الإشعار: 2018/06/17 - والاستلام 2018/06/18.

- السنوات الأربعة المعنية بالتحقيق: 2014، 2015، 2016، 2017.

- الضرائب التي مسها التحقيق:

• الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG ,IRG/salaire).

• الرسم على القيمة المضافة (TVA).

• الرسم على النشاط المهني (TAP).

ب- الإجراءات التحضيرية: بعد تسليم الاعوان المحققين الإشعار قاموا ببعض الإجراءات الأولية، وهذا حتى

يتسنى لهم ممارسة مهامهم على أحسن وجه، وتجسدت هذه الإجراءات فيما يلي:

1- سحب ودراسة الملف الجبائي: وهذا من مركز الضرائب المعنية بتسيير ملف المؤسسة مقابل وصل استلام،

وهذا بعد تحرير وصل السحب، حيث يمثل المصدر الأول بالنسبة المحققين، لاحتوائه على كل الوثائق والبيانات

المتعلقة بالمكلف بالضريبة، حيث يتضمن كل تصريحاته وكل اتصالاته والمراسلات الموجهة إليه.

الفصل الثالث:الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

2-تحضير استمارات التحقيق: استنادا للمعلومات الموجودة ضمن الملف الجبائي للمكلف الخاضع للتحقيق قام

العون المحقق يملأ جدولان هامان في تحديد ومعرفة الشكل الخارجي للمحاسبة قبل استلامها، وأهمية رأس مال الشركة، وجميع الإمكانيات التي تمتلكها المؤسسة.

ثانيا: المراقبة الأولية للملف

تتم المراقبة الأولية للملف من خلال الخطوات التالية:

أ/ من ناحية الشكل:

- وجود دفتر اليومية العامة مؤشر ومرقم من طرف المحكمة.
- وجود فواتير الإنجاز والخدمات المقدمة المصرح بها والمسجلة محاسبيا.
- وجود اليوميات المساعدة محل التحقيق.
- وجود معظم فواتير الشراء والمصاريف المصرح بها والمسجلة محاسبيا.
- وجود التصريحات الشهرية (G50) الخاصة بالسنوات محل التحقيق مودعة في الآجال القانونية.
- وجود الميزانيات الجبائية للسنوات محل التحقيق، مودعة في الآجال القانونية.

ب/ من ناحية المضمون:

تبعا للإعلان عن التحقيق المحاسبي والجبائي المسجل تحت رقم: 226/م وض/ م ض / م ر م

ب / م / م / ف ت / م / 2018/1 والمؤرخ في 2018/06/17 المسلم إليكم يد بيد بتاريخ 2018/06/17

والذي من خلاله أعلمناكم بأن مؤسستكم سوف تكون محل تحقيق محاسبي وجبائي للفترة الممتدة في

2014/01/01 الى غاية 2017/12/31.

الفصل الثالث:الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

وبعد إجراء عملية التدخل الأولي يوم 2018/07/01، وبعد التدقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية المقدمة ومقارنتها بالتصريحات الشهرية منها والسنوية المودعة لدى مصالح الضرائب لاحظنا النقائص والتي يمكن تلخيصها بما يلي:

1. عدم التصريح برقم الأعمال المقبوض بتاريخ 2014/01/21 بمبلغ بكل الرسوم 402.585.30 بنك BDL وكالة أولاد جلال.
2. عدم التصريح برقم الأعمال المقبوض بتاريخ 2014/02/19 بمبلغ بكل الرسوم 62.595.00 بنك - BDL وكالة أولاد جلال.
3. دمج الفرق في اشتراكات الضمان الاجتماعي غير مبررة بالفواتير مع احتسابكم لمصاريف اشتراك العمال بنسبة 09% لسنة 2015 وذلك بفرق مدمج قدره 73.724.73 دج والذي يمثل حصة العمال الأجراء ودمج فرق في اشتراكات الصندوق الوطني للعطل المدفوعة الاجر والبطالة الناجمة عن سوء الاحوال الجوية CACOBATPH بمبلغ قدره 20.276.56 دج.
4. عدم التصريح باقتطاع الضمان لوضعيات الأشغال المنجزة في سنة 2015 بمبلغ قدره 557.769.00 دج خارج الرسم
5. ادماج الرسم على القيمة المضافة لسنة 2015 بمبلغ TVA 247.112.00 دج المسترجع بكشف حسم الرسم على القيمة المضافة لشهر أوت 2015 للمورد خالد فؤاد باعتباره مدرج ضمن القائمة الوطنية للغش الضريبي المسجل تحت رقم 146821 .
6. دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2014 بمبلغ قدره 1.251.627.00 دج
7. دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2015 بمبلغ قدره 1.183.077.00 دج
8. دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2016 بمبلغ قدره 359.319.00 دج

9. دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2017 بمبلغ قدره 359.319.00 دج

وبالرغم من هذه النقائص والملاحظات سالفة الذكر فإن محاسبتكم تبقى مقبولة وعليه فإن الطريقة المتبعة في تحديد الأسس والضرائب الخاضعة بعد التحقيق هي الطريقة التحوارية للسنوات 2014-2015-2016-2017 وهي كما يلي:

المطلب الثاني: التحقيق المحاسبي

أولاً: تحديد رقم الأعمال:

أ- رقم الأعمال المفوتر: تم تحديد رقم الأعمال المفوتر للسنوات 2014-2015-2016-2017 بناءاً على الفواتير ووضعيات الأشغال المقدمة من طرف صاحب المؤسسة واستغلال المعلومات الواردة للمصلحة من قبل المؤسسات والإدارات العمومية وكذا الكشوف البنكية لحسابات المعني المفتوحة لدى بنك BADR BDL -وكالة أولاد جلال.

من خلال هذه العملية تم التوصل إلى المعلومات التالية حسب الجدول الموالي:

الجدول رقم (3.1): تحديد رقم الاعمال المفوتر:

2017	2016	2015	2014	السنوات التعيين
6.676.083.00	4.576.938.00	40.056.411.00	39.229.509.00	رقم الأعمال المفوتر المحقق

الفصل الثالث:الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

6.676.083.00	4.576.938.00	39.498.642.00	39.229.509.00	رقم الأعمال المفوتر المصرح
لا شيء	لا شيء	557.769.00	لا شيء	الزيادات

المصدر: مركز الضرائب-فرقة التحقيقات الجبائية -بسكرة-

الزيادات = رقم الأعمال المفوتر المحقق - رقم الأعمال المفوتر المصرح

مثال: في سنة 2015:

$$557.769.00 = 39.498.642.00 - 40.056.411.00$$

ونفس العمليات في السنوات المتبقية

ملاحظة:

الزيادة في سنة 2015 تتمثل في عدم التصريح باقتطاع الضمان لوضعيات الأشغال المنجزة في سنة 2015

ب- رقم الاعمال المقبوض: تم تحديد رقم الأعمال المقبوض السنوات -2014-2015 - 2016-2017

بناء على الفواتير وضعيات الأشغال المقدمة من طرف صاحب المؤسسة واستغلال المعلومات الواردة

للمصلحة من قبل المؤسسات والإدارات العمومية وكذا الكشوف البنكية لحساباتكم المفتوحة بنك - BADR

BDL وكالة أولاد جلال.

من خلال هذه العملية تم التوصل إلى المعلومات التالية حسب الجدول الموالي:

الجدول رقم(3.2): تحديد رقم الاعمال المقبوض:

2017	2016	2015	2014	السنوات التعيين
1.725.791.00	4.576.938.00	39.498.642.00	37.465.449.00	رقم الأعمال المقبوض المحقق

رقم الأعمال	المقبوض المصرح	ج 50	37.067.859.00	39.498.642.00	4.576.938.00	لا شيء
الزيادات	397.590.00	لا شيء	لا شيء	1.725.791.00		

المصدر: مركز الضرائب-فرقة التحقيقات الجبائية -بسكرة-

الزيادات= رقم الأعمال المقبوض المحقق- رقم الأعمال المقبوض المصرح ج50

مثال: في سنة 2014

$$397.590.00 = 37.067.859.00 - 37.465.449.00$$

ونفس العمليات في السنوات المتبقية

ملاحظة:

• الزيادات في سنة 2014 تتمثل في المقبوضات بتاريخ 2014/01/21 بمبلغ خارج الرسم 344.090.00

بنك BDL ووكالة أولاد جلال

• ومقبوضات بتاريخ 2014/02/19 بمبلغ خارج الرسم 53.500.00 دج بنك BDL ووكالة أولاد جلال

• عدم التصريح برقم أعمال مقبوض سنة 2017 بمبلغ خارج الرسم 1.725.791.00 دج.

ثانيا: مراقبة المصاريف غير القابلة للخصم

التكاليف غير قابلة للخصم تتمثل في الفرق في اشتراكات الضمان الاجتماعي غير مبررة بالفواتير مع احتسابكم

لمصاريف اشتراك العمال بنسبة 09% لسنة 2015 وذلك بفرق مدمج قدره 73.724.73 دج والذي يمثل

حصة العمال الأجراء ودمج فرق في اشتراكات الصندوق الوطني للعطل المدفوعة الاجر والبطالة الناجمة عن

سوء الاحوال الجوية CACOBATPH بمبلغ قدره 20.276.56 دج.

الفصل الثالث:الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

= الاستفادة بطريقة غير قانونية من الاهتلاكات وذلك في جميع السنوات محل التحقيق وهي على النحو التالي:

- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2014 بمبلغ قدره 1.251.627.00 دج
- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2015 بمبلغ قدره 1.183.077.00 دج
- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2016 بمبلغ قدره 359.319.00 دج
- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2017 بمبلغ قدره 359.319.00 دج

ثالثا: تحديد الربح: تم تحديد الربح المحقق السنوات -2014-2015 و2016 و2017 بالاعتماد على الربح المصرح مضافا إليه رقم الأعمال المفوتر غير المصرح المتمثل في اقتطاع الضمان لوضعيات الأشغال ودمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها ودمج تكاليف غير قابلة للخصم كما تم تخفيض الرسم على النشاط المهني الناتج عن الزيادة في رقم الأعمال غير المصرح.

من خلال هذه العملية تم التوصل إلى المعلومات التالية حسب الجدول الموالي:

الجدول رقم(3.3): تحديد الربح

السنوات	2014	2015	2016	2017
الربح المصرح	4.288.874.00	4.502.163.00	948.377.00	607.447.00
الزيادة في رقم الأعمال المفوتر الناتج عن اقتطاع الضمان	/	557.769.00	/	/

الفصل الثالث:الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

/	/	94.001.00	/	دمج تكاليف غير قابلة للخصم
359.319.00	359.319.00	1.183.077.00	1.251.627.00	دمج أقساط الإهلاك المبالغ فيها
/	/	(11.115.00)	/	تخفيض الرسم على النشاط المهني لرقم الأعمال غير المصرح
966.766.00	1.307.696.00	6.325.855.00	5.540.501.00	الربح المحقق
607.447.00	948.377.00	4.502.163.00	4.288.874.00	الربح المصرح
359.319.00	359.319.00	1.823.692.00	1.251.627.00	الزيادات

المصدر: مركز الضرائب-فرقة التحقيقات الجبائية -بسكرة-

الربح المحقق = الربح المصرح + الزيادة في رقم الأعمال المفوتر الناتج عن اقتطاع الضمان + دمج تكاليف غير قابلة للخصم + دمج أقساط الإهلاك المبالغ فيها - تخفيض الرسم على النشاط المهني لرقم الأعمال غير المصرح
الربح المحقق لسنة 2015:

$$6.325.855.00 = 11.155.00 - 1.183.077.00 + 94.001.00 + 557.769.00 + 4.502.163.00$$

الزيادات = الربح المحقق - الربح المصرح

الزيادات في 2015:

الفصل الثالث:الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

1.823.692.00 =4.502.163.00-6.325.855.00

ونفس العمليات في السنوات المتبقية

رابعا: الضريبة على الدخل الاجمالي المتعلقة بالأجور والمرتببات:

بعد الاطلاع على دفتر الأجور ومقارنته بالتصريحات السنوية والشهرية المودعة لدى المفتشية المختصة إقليميا

اتضح بأنه لا يوجد أي تسوية تذكر وهذا لجميع السنوات محل التحقيق -2014-2015-2016-2017.

خامسا: حسم الرسم على القيمة المضافة للمشتريات:

الجدول رقم (3.4): تحديد حسم الرسم على القيمة المضافة للمشتريات لسنة 2015

رقم الفاتورة	التاريخ	المبلغ خارج الرسم	TVA	المورد- النشاط- العنوان	شهر الحسم	سبب الدمج
20	2015/01/04	680.000.00	115.600.00	خالد فؤاد- قسنطينة	أوت 2015	مندرج ضمن قائمة الغش الضريبي غير المتوقع
34	2015/01/25	773.600.00	131.512.00	/	/	/
		247.112.00		مجموع الرسم على القيمة المضافة المدمج لسنة 2015		

المصدر: مركز الضرائب-فرقة التحقيقات الجبائية -بسكرة-

الفصل الثالث:الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

المطلب الثالث: تحديد الأسس الضريبية

أولاً: جداول تحديد قواعد واسس فرض الضرائب والرسوم:

تختلف قواعد وأسس فرض الضرائب والرسوم حسب نوع الضريبة أو الخصم الخاضع له المكلف كما يلي:

1- الأسس الخاضعة للرسم على النشاط المهني:

يتم تحديد الأسس الخاضعة للرسم على النشاط المهني من خلال المقارنة بين رقم الأعمال المحقق ورقم

الأعمال المصرح من جهة، ورقم الأعمال الخاضع المحقق ورقم الأعمال الخاضع المصرح به، ومن ثم تحديد

الفروق وذلك لكل البلديات التي تم النشاط بها من خلال الجداول التالية:

الجدول رقم (3.5): تحديد رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني ببلدية أولاد جلال

2015		2014	السنوات
دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض	التعيين
1.827.212.00	2.856.421.00	3.000.617.00	رقم الأعمال المحقق
/	4.683.633.00	2.603.027.00	رقم الأعمال المصرح
3.969.527.00		3.000.617.00	رقم الأعمال الخاضع المحقق
3.512.725.00		2.603.027.00	رقم الأعمال الخاضع المصرح

الفصل الثالث:الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

456.802.00	397.590.00	الزيادات
------------	------------	----------

المصدر: مركز الضرائب-فرقة التحقيقات الجبائية-بسكرة-

الزيادات في 2014 تتمثل في $397.590.00 = 2.603.027.00 - 3.000.617.00$

الزيادات في 2015 تتمثل في:

رقم الأعمال الخاضع المحقق =

$$3.969.527.00 = 1.827.212.00 + (0.25 * 2.856.421.00) - 2.856.421.00$$

الزيادات = رقم الأعمال الخاضع المحقق - رقم الأعمال الخاضع المصرح

$$456.802.00 = 3.521.725.00 - 3.969.527.00$$

ونقس العملية في سنة 2017

2017		السنوات
دون تخفيض	بتخفيض 25%	التعيين
/	1.725.791.00	رقم الأعمال المحقق
/	/	رقم الأعمال المصرح
1.294.343.00		رقم الأعمال الخاضع المحقق
لا شيء		رقم الأعمال الخاضع المصرح
1.294.343.00		الزيادات

المصدر: مركز الضرائب-فرقة التحقيقات الجبائية -بسكرة-

الجدول رقم (3.6): تحديد رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني ببلدية البساس

2016		2015		2014	السنوات
دون تخفيض	بتخفيض 25 %	دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض	التعيين
/	1.016.177.00	14.478.055.00	5.362.659.00	28.548.880.00	رقم الأعمال المحقق
/	/	14.478.055.00	5.362.659.00	8.700.920.00	رقم الأعمال المصرح
762.132.00		لا شيء		28.548.880.00	رقم الأعمال الخاضع المحقق
/		لا شيء		8.700.920.00	رقم الأعمال الخاضع المصرح
762.132.00		لا شيء		19.847.960.00	الزيادات

المصدر: مركز الضرائب-فرقة التحقيقات الجبائية -بسكرة-

الفصل الثالث:الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

الزيادات في 2016:

$$762.132.00 = (0.25 * 1.016.177.00) - 1.016.177.00$$

الجدول رقم (3.7): تحديد رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني ببلدية سيدي خالد

2016		2015		السنوات
بدون تخفيض	بتخفيض 25%	بدون تخفيض	بتخفيض 25%	التعيين
/	3.560.761.00	2.235.698.00	1.061.706.00	رقم الأعمال المحقق
/	/	2.235.698.00	1.061.706.00	رقم الأعمال المصرح
2.670.570.00		لا شيء		رقم الأعمال الخاضع المحقق
/		لا شيء		رقم الأعمال الخاضع المصرح
2.670.570.00		لا شيء		الزيادات

المصدر: مركز الضرائب-فرقة التحقيقات الجبائية -بسكرة-

الجدول رقم (3.8): تحديد رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني ببلدية بسكرة

2015		2014		السنوات
دون تخفيض	بتخفيض 25%	دون تخفيض	بتخفيض 25%	التعيين
3.883.030.00	7.793.860.00	5.915.952.00		رقم الأعمال المحقق

/	/	/	رقم الأعمال المصرح
9.728.425.00		5.915.952.00	رقم الأعمال الخاضع المحقق
/	/	/	رقم الأعمال الخاضع المصرح
9.728.425.00		5.915.952.00	الزيادات

المصدر: مركز الضرائب-فرقة التحقيقات الجبائية -بسكرة-

2-أسس الرسم على القيمة المضافة

يتم احتساب الزيادات عن طريق الفرق بين رقم الأعمال المحقق ورقم الأعمال المصرح وفقا للجدول التالي:

الجدول رقم (3.9): تحديد رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة لسنتي 2014 و2015

2015		2014		السنوات التعيين
%17	%07	%17	%07	معدل الرسم
19.657.928.00	19.840.714.00	9.864.269.00	27.601.181.00	رقم الأعمال المحقق
19.657.928.00	19.840.714.00	9.466.679.00	27.601.181.00	رقم الأعمال المصرح
لا شيء		397.590.00		الزيادات

الزيادات في سنة 2014:

الفصل الثالث:الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

00=27.601.181.00-27.601.181.00

397.590.00 =9.466.679.00-9.864.269.00

ونفس العمليات في السنوات المتبقية

الجدول رقم (3.10): تحديد رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة لسنتي 2016 و2017

السنوات التعيين	2016		2017
	%07	%17	%17
معدل الرسم			
رقم الأعمال المحقق	1.016.177.00	3.560.761.00	1.725.791.00
رقم الأعمال المصرح	1.016.177.00	3.560.761.00	لا شيء
الزيادات	لا شيء		1.725.791.00

المصدر: مركز الضرائب-فرقة التحقيقات الجبائية -بسكرة-

3- أسس وقواعد الضريبة على الدخل الإجمالي

يتم احتساب الدخل المحقق عن طريق الربح المحقق مطروحا منه تخفيض التأمينات على الشيخوخة.

وكذلك نحسب الزيادات عن طريق الفرق بين الدخل المحقق الإجمالي الخاضع والدخل المصرح.

الجدول رقم (3.11): تحديد رقم الأعمال الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي

2017	2016	2015	2014	السنوات التعيين
966.766.00	1.307.696.00	6.325.855.00	5.540.501.00	الربح المحقق
/	/	(176.252.00)	(84.114.00)	تخفيض التأمينات على الشبخوخة
966.766.00	1.307.696.00	6.149.603.00	5.456.387.00	الدخل المحقق
/	1.307.696.00	6.149.603.00	5.456.387.00	الدخل المحقق الإجمالي الخاضع
607.447.00	948.377.00	4.325.910.00	4.204.770.00	الدخل المصرح
359.319.00	359.319.00	1.823.693.00	1.251.617.00	الزيادات

المصدر: مركز الضرائب-فرقة التحقيقات الجبائية -بسكرة-

الزيادات في 2014 تتمثل في:

الدخل المحقق = الربح المحقق - تخفيض التأمينات على الشبخوخة

$$5.456.387.00 = 84.114.00 - 5.540.501.00$$

الزيادات = الدخل المحقق الإجمالي الخاضع - الدخل المصرح

$$1.251.617.00 = 4.204.770.00 - 5.456.387.00$$

نفس العمليات في السنوات المتبقية

ثانيا: جداول تحديد الحقوق والغرامات

1-حقوق الرسم على النشاط المهني

الجدول رقم (3.12): تحديد الحقوق والغرامات للرسم على النشاط المهني بلدية أولاد جلال

2016	2015	2014	السنوات التعيين
25.886.00	79.390.00	60.012.00	الحقوق المستحقة
لا شيء	70.253.00	52.060.00	الحقوق المدفوعة
25.886.00	9.137.00	7.952.00	الحقوق المغفلة
6.471.00	913.00	795.00	غرامات الوعاء
32.357.00	10.050.00	8.747.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: مركز الضرائب-فرقة التحقيقات الجبائية -بسكرة-

مجموع الحقوق والغرامات في سنة 2014 تتمثل في:

الحقوق المغفلة=الحقوق المستحقة- الحقوق المدفوعة

$$7.952.00 = 52.060.00 - 60.012.00$$

مجموع الحقوق والغرامات= الحقوق المغفلة+ غرامات الوعاء

غرامات الوعاء= الحقوق المغفلة*0.1

$$795.00 = 0.1 * 7.952.00$$

$$8.747.00 = 795.00 + 7.952.00$$

ونفس الشرح لباقي البلديات

الجدول رقم (3.13): تحديد الحقوق والغرامات للرسم على النشاط المهني ببلدية البساس

2016	2015	2014	السنوات التعيين
15.243.00	370.000.00	570.977.00	الحقوق المستحقة
لا شيء	396.814.00	174.018.00	الحقوق المدفوعة
15.243.00	/	396.959.00	الحقوق المغفلة
3.811.00	/	99.239.00	غرامات الوعاء
19.053.00	/	496.198.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: مركز الضرائب-فرقة التحقيقات الجبائية -بسكرة-

الجدول رقم (3.14): تحديد الحقوق والغرامات للرسم على النشاط المهني ببلدية سيدي خالد

2016	2015	السنوات التعيين
53.411.00	60.639.00	الحقوق المستحقة
لا شيء	65.948.00	الحقوق المدفوعة
53.411.00	/	الحقوق المغفلة

الفصل الثالث:الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

13.353.00	/	غرامات الوعاء
66.764.00	/	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: مركز الضرائب-فرقة التحقيقات الجبائية -بسكرة-

الجدول رقم (3.15): تحديد الحقوق والغرامات للرسم على النشاط المهني ببلدية بسكرة

2015	2014	السنوات التعيين
194.568.00	118.319.00	الحقوق المستحقة
/	/	الحقوق المدفوعة
194.568.00	118.319.00	الحقوق المغفلة
48.642.00	29.579.00	غرامات الوعاء
243.210.00	147.898.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: مركز الضرائب-فرقة التحقيقات الجبائية -بسكرة-

02-حقوق الرسم على القيمة المضافة:

مجموع الحقوق والغرامات في سنة 2014 تتمثل في:

الحقوق المغفلة=الحقوق المستحقة- الحقوق المدفوعة

$$67.593.00=1.609.333.00-1.676.926.00$$

مجموع الحقوق المغفلة= الحقوق المغفلة+ دمج الرسوم غير القابلة للحسم

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

$$67.593.00=0+67.593.00$$

مجموع الحقوق والغرامات = الحقوق المغفلة + غرامات الوعاء

$$\text{غرامات الوعاء} = \text{الحقوق المغفلة} * 0.15$$

$$10.139.00=0.15*67.593.00$$

$$77.732.00=10.139.00+67.593.00$$

الجدول رقم (3.16): تحديد الحقوق والغرامات للرسم على القيمة المضافة لسنتي 2014 و2015

2015		2014		السنوات التعيين
%17	%07	%17	%07	معدل الرسم
3.341.846.00	1.388.848.00	1.676.926.00	1.932.081.00	الحقوق المستحقة
3.341.846.00	1.388.848.00	1.609.333.00	1.932.081.00	الحقوق المدفوعة
لا شيء		67.593.00		الحقوق المغفلة
247.112.00		/		دمج الرسوم غير قابلة للحسم
247.112.00		67.593.00		مجموع الحقوق المغفلة
61.778.00		10.139.00		غرامات الوعاء

الفصل الثالث:الدراسة الميدانية لمركز الضرائب بسكرة

308.890.00	77.732.00	مجموع الحقوق والغرامات
------------	-----------	------------------------

الجدول رقم (3.17): تحديد الحقوق والغرامات للرسم على القيمة المضافة لسنتي 2016 و2017

2017		2016		السنوات التعيين
%17	%07	%17	%07	معدل الرسم
293.384.00		605.329.00	71.132.00	الحقوق المستحقة
	لا شيء	605.329.00	71.132.00	الحقوق المدفوعة
293.384.00			لا شيء	الحقوق المغفلة
	/		لا شيء	دمج الرسوم غير قابلة للحسم
293.384.00			لا شيء	مجموع الحقوق المغفلة
73.346.00			لا شيء	غرامات الوعاء
366.730.00			لا شيء	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: مركز الضرائب-فرقة التحقيقات الجبائية -بسكرة-

03- تحديد حقوق الضريبة على الدخل الاجمالي:

مجموع الحقوق والغرامات في سنة 2014 تتمثل في:

الحقوق المغفلة=الحقوق المستحقة- الحقوق المدفوعة

$$438.069.00=1.339.666.00-1.777.735.00$$

مجموع الحقوق والغرامات= الحقوق المغفلة+ غرامات الوعاء

$$\text{غرامات الوعاء} = \text{الحقوق المغفلة} * 0.25$$

$$109.517.00=0.25*438.069.00$$

$$547.586.00=109.517.00+438.069.00$$

الجدول رقم (3.18): تحديد الحقوق والغرامات للضريبة على الدخل الاجمالي

2017	2016	2015	2014	السنوات التعيين
230.029.00	332.308.00	2.020.361.00	1.777.735.00	الحقوق المستحقة
122.234.00	224.513.00	1.382.069.00	1.339.666.00	الحقوق المدفوعة
107.795.00	107.795.00	638.292.00	438.069.00	الحقوق المغفلة
16.169.00	16.169.00	159.573.00	109.517.00	غرامات الوعاء
123.964.00	123.964.00	797.865.00	547.586.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: مركز الضرائب-فرقة التحقيقات الجبائية -بسكرة-

الجدول رقم(3.19): الجدول العام للحقوق والغرامات

التعيين	الحقوق	الغرامات	المجموع
الرسم على النشاط المهني	821.475.00	202.803.00	1.024.278.00
الرسم على القيمة المضافة	608.089.00	145.263.00	753.352.00
الضريبة على الدخل الإجمالي	1.291.951.00	301.428.00	1.593.379.00
مجموع الحقوق والغرامات	2.721.515.00	649.494.00	3.371.009.00

المصدر: مركز الضرائب-فرقة التحقيقات الجبائية -بسكرة-

ملاحظة:

لديكم إمكانية طلب التحكيم في ردمكم في المسائل المتعلقة بالقانون أو الوقائع من رئيس مركز الضرائب طبقا للمادة 20 الفقرة 06 من قانون الإجراءات الجبائي.

خلاصة الفصل:

من خلال الدراسة التي قمنا بها في الجانب التطبيقي بمركز الضرائب التابع لولاية بسكرة والتي تم من خلالها تسليط الضوء على آلية الرقابة الجبائية ومختلف المراحل التي تمر بها هذه الأخيرة، حيث تم الوقوف على التحقيق المحاسبي، أحد أدوات الرقابة الجبائية والأكثر نجاعة في كشف مواطن الغش والتهرب الضريبي، وأثناء دراسة حالة أحد الملفات لإحدى مؤسسات أشغال البناء التي خضعت لعملية التحقيق المحاسبي خلال الفترة الممتدة من 2014/01/01 إلى 2017/12/31 والذي يخص كل أنواع الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف إضافة إلى بياناته المحاسبية لنشاطه المتعلقة بالأربع سنوات الخاصة بالتحقيق، حيث اتضح بأن هذا الملف متهرب ضريبيا مما أدى إلى قيام مصالح الضرائب بتبليغه نتائج التحقيق متضمن الغرامات المالية حسب الجدول رقم (3.18) المشار له سابقا، ومن هنا تأكد لنا الدور التي تلعبه الرقابة الجبائية بشتى أنواعها في مكافحة مواطن الغش والتهرب الضريبي لبعض المكلفين بالضريبة وذلك بتسليط الحقوق والغرامات المالية المقفلة، والتي تؤدي إلى زيادة الحصيلة الضريبة وبذلك تعتبر هذه الأخيرة آلية فعالة للإدارة الجبائية والتي تخدم الخزينة العمومية من خلال التحقيق المحاسبي والجبائي تم استرجاع مبالغ هامة لمختلف الضرائب والرسوم كما يلي:

-الرسم على النشاط المهني: 821.475.00

-الرسم على القيمة المضافة: 608.089.00

الضريبة على الدخل الإجمالي: 1.291.951.00

الخاتمة

الخاتمة

من بين الأولوية التي أعطتها الدولة اهتماما خاصا في الآونة الأخيرة، ظاهرة الغش والتهرب الضريبي، الذي يؤدي إلى إلحاق الضرر بالخزينة العامة للدولة مما يؤثر سلبا على مواردها المالية ويترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإففاق على احسن وجه، وهذا ما هو جلي وواضح في النظام الجبائي الجزائري، إذ صار المكلف بالضريبة يتباهى بعدم دفع المستحقات الضريبية، وكذا ذكائه في التهرب منها إذ أنه تعتبر الضريبة عبء يجب تجنبه بكل الطرق والوسائل، وبالرغم من الجهود المبذولة من طرف المشرع الجزائري لسد الفراغات الموجودة في القانون تبقى هذه الظاهرة مصدرا للمشاكل.

والحل الوحيد لمكافحتها هو توسيع الصلاحيات الممنوحة لمصالح الضرائب وتوفير كل الإمكانيات والوسائل اللازمة لممارسة مهامها، ومن ضمن هذه الصلاحيات التي تهدف للحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي هي عملية التحقيق الجبائي، الذي تكمن أهميته في ضمان مصلحة الخزينة العمومية وتحقيق أهداف رقابية وردعية للدولة، من خلال الأدوات والآليات المتبعة في التحقيق كمراقبة التصريحات، والتحقيق المصوب بالإضافة لتحقيق المعق لمجمل الوضعية الجبائية وكذلك التحقيق المحاسبي، باعتبار أن هذه الآليات لها ما يخولها لضمان تحقيق الأهداف المحددة وضمان الوصول لحلول ناجحة للظاهرة.

أولا: نتائج الدراسة:

على ضوء ما سبق نستنتج ما يلي:

- يلعب التدقيق الجبائي دور هام في الكشف عن التهرب والغش الضريبي، حيث يجب توفير الامكانيات المادية والبشرية لتحسين فعاليتها مما يضمن تقديم تصريحات صحيحة.
- فعالية التدقيق الجبائي تتوقف على فعالية النظام الجبائي المطبق.
- تتم عملية التدقيق الجبائي من طرف المحققين حيث تتبع إجراءات، أهمها الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق والتحقيق المحاسبي.
- النتيجة التي حققها التحقيق المحاسبي يعتبر دليلا على فعالية وأهمية التحقيق من أجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية.

ثانيا: اختبار صحة الفرضيات:

بالنسبة لنتائج اختبار صحة الفرضيات يمكن تلخيصها فيما يلي:

- الفرضية الأولى: الرقابة الجبائية وسيلة لمعرفة مدى انحرافات المكلف بالضريبة.

تم الاستنتاج من خلالها أن الرقابة الجبائية تتميز بنقص الفعالية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، وذلك بالرغم من كل هذه الأجهزة الموضوعية، والإجراءات والوسائل المتخذة لتعزيز عمل نظام الرقابة الجبائية، إلا أنه غير كفيل بتحقيق الفعالية في أداء المهام الموكلة إليه، باعتبار أن الحكم على فعالية نظام الرقابة الجبائية يكمن في مدى قدرته على تحقيق أهدافه، إلا أن المشاكل التي يعاني منها حالت دون ذلك، وهذا ما يستدعي ضرورة اتخاذ كل الوسائل والإجراءات الكفيلة بتحسينها، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.

- الفرضية الثانية: تتمثل الالتزامات الضريبية الضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة،

وكذلك الرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي فيما يخص صنف الأجور والرواتب يعتبر من أهم الضرائب التي تخضع لها المؤسسة.

- تؤثر الضريبة بشكل مباشر وغير مباشر على مردودية المؤسسة، إلا أنها لا تؤثر بشكل كبير على التوازن

المالي للمؤسسة، وتمت مبرهنة ذلك في المبحث الثاني من الفصل الأول، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية.

- الفرضية الثالثة: يعتبر التدقيق الجبائي كأداة أساسية لمحاربة الغش والتهرب الضريبيين عن طريق المعاينة

والفحص الدقيق لتصريحات المكلفين، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية، تعتمد الإدارة الضريبية في التحقيق الجبائي لمحاربة الغش والتهرب الضريبي، بالدرجة الأولى على التحقيق في المحاسبة والتحقق

المصوب وكذا التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية، والتي تنتهي بفرض الغرامات والعقوبات على الزيادات المتحصل عليها، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.

- الفرضية الرابعة: هناك وعي لدى المكلفين بالضريبة في الجزائر بأهمية الامتثال للالتزامات الجبائية.

نظرا لتعدد طرق التهرب الضريبي وعدم قدرة السلطات على مكافحته، فإن نسبة التهرب الضريبي في تزايد لاسيما التهرب القانوني، ويرجع السبب في ذلك إلى عدم اقناع المكلفين بأن اقتطاع مبلغ الضريبة واجب وأنه يساهم في إحداث منافع لهم وللمجتمع بأكمله ولكن بطريقة غير مباشرة كالاستفادة من المرافق العامة وغيرها، وهذا ما ينفي صحة الفرضية الرابعة.

ثانيا: التوصيات

بعد ما تم الخوض في نتائج الدراسة ارتئينا إلى تقديم بعض التوصيات التالية:

- إحداث عصرنه على مستوى الإدارة الجبائية، التي لا تتوفر على الهياكل والتجهيزات حديثة لتحقيق كفاءة أكبر في مجال المراجعات.
- تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة، وذلك بنشر الوعي الضريبي بينهم وتحسين المعاملة عند استقبالهم.
- زيادة تدريب وتكوين المراجعين والرفع من مستواهم العلمي والمهني.
- التسهيل لطلبة العلم عند طلبهم للحصول على المعلومات وخاصة في بحوثهم الأكاديمية.

ثالثا: آفاق الدراسة

وفي الأخير نأمل أن تكون هذه الدراسة منطلقا لبحوث أخرى أكثر تعمقا في المستقبل مثل:

- دور المراجع الجبائي في تحسين جودة المراجعة الجبائية.
- مدى التوافق بين التشريع الجبائي والنظام المحاسبي في ظل الإجراءات الجبائية.

• دور التحقيقات الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي (دراسة مقارنة بين التحقيقات الجبائية التي تستخدمها

الإدارة الجبائية من خلال إحصائيات لعدة سنوات).

لا يسعنا في النهاية إلا أن نسأل المولى عز وجل أن نكون قد وفقنا في اختيار الموضوع ومعالجته، والله ولي

التوفيق وهو يهدي إلى السبيل.

قائمة المصادر والمراجع

أ- الكتب:

- 1- بن اعمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة، الجزائر، 2011.
- 2- عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، عين مليلة الجزائر، 2012.
- 3- خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2014.
- 4- مرسي سيد حجازي، نظم الضريبة، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية مصر، 1998.
- 5- عبد الحميد قدي، مدخل الى السياسات الاقتصادية الكلية (دراسة تحليلية تقييمية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- 6- عبد السلام أبو قحف، اقتصاديات الإدارة والاستثمار، الدار الجامعية بيروت، 1993.
- 7- بن اعمارة منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010.
- 8- رتيبة بوهالي، محاضرات في جباية المؤسسة، قسم: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد صديق بن يحيى، جيجل، 2017.
- 9- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجبائية، الساحة المركزية - بن عكنون، الجزائر، 2005.
- 10- محمد عباس محززي، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004. ص 96.
- 11- حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية - بن عكنون، الجزائر.
- 12- عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الأولى، مطبعة مزوار، الوادي-الجزائر، 2009.

ب: الرسائل والمذكرات:

- 1- بوعلام ولهي، أثر مردودية المراجع الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007-2008.

قائمة المصادر والمراجع

- 2- الياس ذبيح قلاب، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2010-2011.
- 3- محمد فلاح، السياسة الجبائية-الأهداف والأدوات-، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006.
- 4- قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين التصريحات الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012.
- 5- العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في الوعاء والتحصيل، 1992-2009، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005-2006.
- 6- إيهاب خضر أحمد منصور، العقوبات الضريبية ومدى فعاليتها في مكافحة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس-فلسطين، 2004.
- 7- عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير، جامعة باتنة، الجزائر، 2003-2004.
- 8- مغني ناصر، دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس، الجزائر، 2009-2010.
- 9- نوي نجا، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003-2004.
- 10- سليمان عتير، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2012.

ج- القوانين والمراسيم:

- 1- المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2019.
- 2- المادة 20-4 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2019.
- 3- المادة 20-6 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2019.

- قائمة المصادر والمراجع
- 25- المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2019.
- 26- المادة 220 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2019.
- 27- المادة 223 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2019.

قائمة الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Direction Régionale des Impôts de Constantine.
Direction des Impôts de Wilaya de Biskra
Centre des impôts BISKRA
Service principal du contrôle et de la recherche

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

المديرية الجهوية للضرائب قسنطينة
المديرية الولائية للضرائب بسكرة
مركز الضرائب بسكرة
المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

Référence N°...../ DIW/ CDI/SPCR/SC/ M1/2018

Lettre avec
A.RN°

A

السيد :
مؤسسة أشغال البناء + جميع الأنشطة المذكورة بالسجل
التجاري
01 تجزئة رقم 280 الحي الغربي.....

تاريخ التبليغ 2018/06/18

BISKRA LE ...17/06/2018.

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaitre que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre مقر مؤسستكم le 01/07/2018 à (09 :00) H

à l'effet de vérifier au titre des exercices 2014 , 2015 , 2016 , 2017 L'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés :
- الرسم على النشاط المهني - الرسم على القيمة المضافة - الضريبة على الدخل للأجور والمرتبات :
- الضريبة على الدخل الاجمالي - حقوق الطابع و كل الضرائب والرسوم الأخرى

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

Rappel de certaines dispositions fiscales

Article 20-4 du Code des Procédures Fiscales: Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernées, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

En cas de changement des vérificateurs, le contribuable est tenu informé.

En cas de contrôle inopiné tendant à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence et de l'état des documents comptables, l'avis de vérification de comptabilité est remis au début des opérations de contrôle.

L'examen au fond des documents comptables ne peut commencer qu'à l'issue du délai de préparation précité.

Article 20-5 du Code des Procédures Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois (3) mois, en ce qui concerne :

- les entreprises de prestations de services, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés ;
- toutes les autres entreprises, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 2.000.000 DA, pour chacun des exercices vérifiés.

Ce délai est porté à six (6) mois pour les entreprises ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (9) mois.

La fin des travaux de vérification sur place doit être constatée par un procès-verbal, que le contribuable vérifié est invité à contresigner. Mention est faite éventuellement sur le procès-verbal en cas de refus de signature par ce dernier.

La durée de vérification sur place est prorogée du délai accordé au contribuable vérifié, en vertu des dispositions de l'article 20 ter du code des procédures fiscales, pour répondre aux demandes d'éclaircissement ou de justification lorsqu'il ya transferts indirects de bénéfices au sens des dispositions de l'article 141 bis du code des impôts directs et taxes assimilées.

La durée du contrôle sur place n'est pas opposable à l'administration pour l'instruction des observations ou des requêtes formulées par le contribuable après la fin des opérations de vérification sur place.

En outre, les durées de contrôle sur place fixées ci-dessus ne sont pas applicables dans les cas de manœuvres frauduleuses dûment établies ou lorsque le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissement ou de justification prévues à l'article 19 ci-dessus.

Important !

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur (s) vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à MrAOUN SAID.....Tél n°.....

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par MonsieurAOUN SAID.....,Tél n° ...

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

المديرية الجهوية للضرائب قسنطينة

المديرية الولائية للضرائب

مركز الضرائب بسكرة

رقم: 304 م و ض / م ر م ب / م / م / ف ت / م / 2018/1.

محضر المعاينة الناتج عن التحقيق في المحاسبة

إن التحقيق في المحاسبة الذي أجري على نشاط السيد
مؤسسة أشغال البناء + جميع الأنشطة المذكورة بالسجل التجاري
01 تجزئة رقم 280 الحي الغربي أولاد جلال
و بناء على الإعلان عن التحقيق رقم: 226 / م و ض / م ر م ب / ف ت / م / 1 / 2018 المؤرخ في 2018/06/17 والذي أسفر عن وجود مايلي :

- 01- عدم التصريح برقم الأعمال المقبوض بتاريخ 2014/01/21 بمبلغ بكل الرسوم 402.585.30 بنك BDL وكالة أولاد جلال .
- 02- عدم التصريح برقم الأعمال المقبوض بتاريخ 2014/02/19 بمبلغ بكل الرسوم 62.595.00 بنك BDL وكالة أولاد جلال .
- 03- دمج الفرق في اشتراكات الضمان الاجتماعي غير مبررة بالفواتير مع احتسابكم لمصاريف اشتراك العمال بنسبة 09% لسنة 2015 و ذلك بفرق مدمج قدره 73.724.73 دج و الذي يمثل حصة العمال الأجراء و دمج فرق في اشتراكات الصندوق الوطني للعطل المدفوعة الأجر و البطالة الناجمة عن سوء الاحوال الجوية CACOBATPH بمبلغ قدره 20.276.56 دج .
- 04- عدم التصريح باقتطاع الضمان لوضعيات الأشغال المنجزة في سنة 2015 بمبلغ قدره 557.769.00 دج خارج الرسم
- 05- ادماج الرسم على القيمة المضافة لسنة 2015 بمبلغ TVA 247.112.00 دج المسترجع بكشف حسم الرسم على القيمة المضافة لشهر أوت 2015 للمورد خالد فؤاد باعتباره مدرج ضمن القائمة الوطنية للغش الضريبي المسجل تحت رقم 146821 .
- 06- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2014 بمبلغ قدره 1.251.627.00 دج
- 07- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2015 بمبلغ قدره 1.183.077.00 دج
- 08- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2016 بمبلغ قدره 359.319.00 دج
- 09- دمج أقساط الاهتلاك المبالغ فيها في سنة 2017 بمبلغ قدره 359.319.00 دج

وحتى يتسنى لنا تحديد الأسس الخاطئة، لنا الشرف أن نطلب من سيادتكم تقديم كل التوضيحات اللازمة و المتعلقة بالنقائص المستخلصة والمذكورة أعلاه:

(1).....

تقبلوا منا سيدي فائق الشكر و التقدير.

حرر بسكرة في 2018/10/25

المحققان

رئيس الفرقة (أ)

Fiche de début des travaux de Vérification de comptabilité -03 ملحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 23

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Ministère des finances
Direction Générale des impôts
Direction Régionale des Impôts de Constantine.
Direction des Impôts de Wilaya de Biskra
Centre des impôts BISKRA
Service principal du contrôle et de la recherche

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب قسنطينة
المديرية الولائية للضرائب بسكرة
مركز الضرائب بسكرة
المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

Fiche de début des travaux de Vérification de comptabilité

Référence N°257/ DIW/ CDI/SPCR/SC/ M1/2017

Le 01/07/2018

Numéro de l'affaire **24/2018**

Numéro d'identification Fiscale **178070700361420**

Nom / Prénom ou raison Sociale..... : السيد

Activité **مؤسسة اشغال البناء + جميع الانشطة المذكورة بالسجل التجاري**

Adresse **01 تجزئة رقم 280 الحي الغربي أولاد جلال** Tel.....

Avis de vérification N° **226** du **17/06/2018** Remis-le **18/06/2018**

Période à vérifier du **01/01/2014** au **31/12/2017**

Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :

السيد : (مفتش/ق)

السيدة: (مفتش/ر)

Date de début des travaux préparatoires **23/05/2018**

Date du contrôle inopiné (1)

Date d'intervention sur place (Contrôle au fond) **01/07/2018**

Chef de brigade

Nom/ Prénom et grade des vérificateurs

1

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

بسكرة في: 2018/07/11

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب قسنطينة
بسكرة المديرية الولائية للضرائب
مركز الضرائب بسكرة
المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث
مصلحة المراقبة

رقم: 257 /م و ض/م ض/م رم ب/م م/ف ت/م/ 1 / 2018

جدول إرسال

إلى السيد // المدير الجهوي للضرائب
المديرية الفرعية للمراقبة
قسنطينة

معلومات مفصلة للوثائق	العدد	الملاحظات
<u>تجدون رفقة هذا الإرسال</u> بطاقة بداية أشغال التحقيق الجبائي و المحاسبي تخص: السيد مؤسسة أشغال البناء + جميع الأنشطة المذكورة بالسجل التجاري 01 تجزئة رقم 280 الحي الغربي أولاد جلال	01	
المجموع	01	

ملحق 04 -
Notification de redressement définitive suite à la
vérification de comptabilité (Réponse aux observations du
contribuable)

Série O n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب قسنطينة
المديرية الولائية للضرائب بسكرة
مركز الضرائب بسكرة
المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

رقم : 305/ ام و ض / ام ر م ب / ام ف ت / ام 2018/01

السيد :
مؤسسة أشغال البناء + جميع الأنشطة المذكورة بالسجل التجاري
01 تجزئة رقم 280 الحي الغربي أولاد جلال
LE 25/10/2018.

Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n°226 du 17/06/2018 ,vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2014/2015-2015/2016-2016/2017- 2017/2018 , se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : الرسم على القيمة المضافة + الرسم على النشاط المهني + الضريبة على الدخل الإجمالي

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

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

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

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

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

La présente notification comporte.....09.....feuilles y compris celui-ci.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

- 16- دمج الفرق في اشتراكات الضمان الاجتماعي غير مبررة بالفواتير مع احتسابكم لمصاريف اشتراك العمال بنسبة 09% 2015 و ذلك بفرق مدمج قدره 99.241.00 دج و الذي يمثل حصة العمال الأجراء
- 17- تبرير المبلغ السالب الظاهر كحقوق تسديد اشتراكات الضمان الاجتماعي لسنة 2017 بمبلغ قدره - (32.590.00) دج .
- 18- عدم التصريح باقتطاع الضمان لوضعيات الأشغال المنجزة في سنة 2015 بمبلغ قدره 413.318.00 دج
- 19- عدم التصريح باقتطاع الضمان بوضعيات الأشغال المنجزة في سنة 2016 بمبلغ قدره 53.484.00 دج لوضعية رقم 08 بتاريخ 2014/11/20 لمشروع 1000/10 مسكن عمومي ايجاري بلدية البساس .
- 20- عدم التصريح باقتطاع الضمان بوضعيات الأشغال المنجزة في سنة 2017 بمبلغ قدره 144.451.00 دج لوضعية أشغال رقم 20 بتاريخ 2015/05/15 الخاص بمشروع انجاز 5500/60/20 مسكن عمومي ايجاري بلدية البساس .
- 21- وجود مقبوضات غير مصرحة بمبلغ بكل الرسوم قدره 7.285.962.06 دج بناء على المعلومات الواردة الى مصالحنا من مديرية الضرائب لولاية تيبازة .
- 22- تبرير المبالغ المقبوضة الظاهرة بالكشوف البنكية المبينة بالجدول التالي :

***سنة 2014 :**

البنك	المبلغ بكل الرسوم	تاريخ التحصيل
BDL- OULED DJELLAL	402.585.30	2014/01/21
//	62.595.00	2014/12/19

سنة 2015 :

البنك	المبلغ بكل الرسوم	تاريخ التحصيل
BDL- OULED DJELLAL	1.266.054.82	2015/09/17

سنة 2017 :

البنك	المبلغ بكل الرسوم	تاريخ التحصيل
BDL- OULED DJELLAL	2.019.175.70	2018/01/11
//	600.611.54	2017/07/16
//	118.439.10	2017/08/13

نطلب من سيادتكم موافقتنا بالإجابة على طلب التوضيحات في اقرب الاجال

محققا الضرائب

رئيس فرقة التحقيقات