

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 المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية

دراسة حالة:

مفتشية الضرائب عين التوتة - ولاية باتنة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ المشرف:

أ/ بن عيشي بشير

إعداد الطالبان:

فاقي عبد الحفيظ

بونوة محمد أيمن

### لجنة المناقشة

الرقم	أعضاء اللجنة	الرتبة	الصّفة	مؤسسة الانتماء
1			رئيسا	جامعة بسكرة
2			مشرفا	جامعة بسكرة
3			ممتحنا	جامعة بسكرة

السنة الجامعية: 2020/ 2019

# شكر و تقدير

الحمد لله الذي تتم به الصالحات

الحمد لله الذي أماننا و وفقنا لما نحن فيه

نتقدم بأسمى كلمات العرفان و جزيل الشكر لأستاذنا المشرف " بن عيشي بشير "

الذي كان لنا عوناً خلال مشوارنا في إنجاز هذا العمل المتواضع

كما نخص بالشكر أعضاء اللجنة على تكريمهم لمناقشة عملنا

و نوجه الشكر أيضا إلى كل أساتذتنا الكرام الذين ساهموا في وصولنا لهذا المستوى

و لكل عمال مفتشية الضرائب عيين توتة على إستقبالنا و دعمنا بمختلفة المعلومات

شكرا لكل من ساهم في هذا العمل المتواضع .

# إهداء

نهدي هذا العمل إلى آبائنا و أمهاتنا حفظهم الله و ربهم  
إلى إخوتنا و أخواتنا الأعمام أدامهم الله عمونا و سنكنا لنا  
إلى أساتذتنا الكرام الذين دعمونا طوال مشوارنا الدراسي  
إلى كل من كان محراب ليصبح أعمز الأصدقاء من رفقاء الدراسة خاصة  
وكل طلبة كلية العلوم الإقتصادية عامة  
إلى كل من كان منارة لنا في دربنا نهدي عمانا

## ملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور المراجعة الجبائية في تدنئه المخاطر الجبائية ، من خلال دراسة حالة بمفتشية الضرائب بعين التوتة ولاية باتنة ، حيث تعتبر المخاطر الجبائية من أهم انشغالات المؤسسة الاقتصادية لما لها تأثير سلبي عليها من جهة ، وعلى الخزينة العمومية من جهة أخرى .

وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن المراجعة الجبائية تسمح بكشف المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة ، وأيضاً سعي الإدارة الجبائية للتحقق من مدى احترام المؤسسة الاقتصادية للقوانين والتشريعات الجبائية وقدرتها على إدارة المخاطر الجبائية التي تتعرض لها .

**الكلمات المفتاحية :** المراجعة الجبائية ، تصريحات جبائية، المخاطر الجبائية .

## Summary :

The purpose of this study isto hilight the role of tax review inreducing tax risk , through a case studyat the level of tax inspectorate ofIntoutaBatna state, where tax risk is considered to be the most important concern of the institution, the economic situation has a negative impact on it on one hand, and on the public treasury on the other hand.

The study concluded that the tax audit allowed the detection of the tax risks to the enterprise, and also sought to verify the economic establishments respect for laws and regulation and its ability to manage the tax risks it faced.

**Key word :** review of the tax ,taxdeclaration ,Tax risk .

الفهرس

## فهرس المحتويات

—	شكرو تقدير
—	إهداء
II	فهرس المحتويات
II	فهرس الجداول
II	فهرس الأشكال
ب	مقدمة
	الفصل الأول : الإطار النظري للمراجعة الجبائية
2	تمهيد
3	المبحث الأول : مفاهيم حول المراجعة الجبائية
3	المطلب الأول : تعريف المراجعة
4	المطلب الثاني : المراجعة الجبائية
7	المبحث الثاني : أهمية و هدف المراجعة الجبائية و أشكالها
7	المطلب الأول : أهمية المراجعة الجبائية
8	المطلب الثاني : الهدف من المراجعة الجبائية
9	المطلب الثالث : أشكال المراجعة الجبائية
21	المبحث الثالث : مراحل عملية المراجعة الجبائية
21	المطلب الأول : صلاحيات مصلحة الضرائب و التزامات المكلف بالضريبة
28	المطلب الثاني : مباشرة عملية المراجعة الجبائية
32	المطلب الثالث : مراجعة أهم الضرائب و الرسوم
47	خلاصة الفصل

الفصل الثاني: الاطار النظري للمخاطر الجبائية

49	تمهيد
50	المبحث الأول : تعريف المخاطر الجبائية و مظاهرها
50	المطلب الأول : تعريف المخاطر الجبائية
51	المطلب الثاني : مظاهر الخطر الجبائي
55	المبحث الثاني : أنواع المخاطر الجبائية و مصادرها
55	المطلب الأول : أنواع المخاطر الجبائية
64	المطلب الثاني : مصادر المخاطر الجبائية
68	خلاصة الفصل

الفصل الثالث: دور المراجعة الجبائية في تدننه المخاطر الجبائية من خلال دراسة حالة مفتشية الضرائب – عين توتة ولاية باتنة..

70	تمهيد
71	المبحث الأول : تقديم مفتشية الضرائب عين توتة – باتنة
71	المطلب الأول : التعريف بمفتشية الضرائب
71	المطلب الثاني : مصالح مفتشية الضرائب
74	المبحث الثاني : دراسة حالة مؤسسة اقتصادية من خلال مفتشية الضرائب
74	المطلب الأول : التحقيق المحاسبي
75	المطلب الثاني : نتائج التحقيق
87	خاتمة
89	قائمة المراجع
93	الملاحق

قائمة

المجاول و الأشكال



## فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
26	مدة التحقيق في المؤسسة حسب رقم الأعمال	جدول رقم (01)
56	عقوبات عدم الإيداع التأخر في إيداع التصريحات	جدول رقم (02)
58	عقوبات النقص و الغش قي التصريحات	جدول رقم (03)
76	جدول تفصيلي للمقبوضات	جدول رقم (04)
76	تحديد أرقام الأعمال الخاضعة للرسم على النشاط المهني	جدول رقم (05)
77	تحديد أرقام رقم الأعمال الخاضعة للرسم على القيمة المضافة	جدول رقم (06)
78	إدماج الرسم على القيمة المضافة في فواتير الشراء	جدول رقم (07)
78	تحديد الأرباح الخاضعة	جدول رقم (08)
79	الرسوم على القيمة المضافة	جدول رقم (09)
79	الرسم على النشاط المهني	جدول رقم (10)
80	الرسم على القيمة المضافة	جدول رقم (11)
81	تحديد القاعدة الخاضعة للضريبة	جدول رقم (12)
82		الجدول رقم (13)

## فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
73	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب عين تونة – ولاية باتنة	الشكل رقم (01)

هتدفة

مقدمة :

تؤدي المراجعة دورا هاما في تحقيق تقدم ونمو كل الوحدات الاقتصادية والمجتمع لما تضيفه من ثقة في المعلومات التي توفرها الإدارة للمهتمين بشؤون المؤسسة ولتحقيق هذه الثقة يجب أن يقوم بعملية المراجعة شخص مؤهل وعلى درجة عالية من الخبرة والكفاءة التي تمكنه من جمع الأدلة الكافية والمقنعة التي تساعد على تكوين رأيه في مدى صدق وعدالة القوائم المالية للمؤسسة محل المراجعة وحتى تزداد ثقة المجتمع في مهنة المراجعة لا بد أن يقوم بهذه العملية أشخاص يتمتعون بالاستقلالية والموضوعية ، فاستقلالية المراجع هي حجر الزاوية لإضفاء الثقة في المعلومات وبالتالي هي التي تخلق الطلبة على خدمات المراجع .

لقد شهدت السنوات الأخيرة تطورات سريعة في مجال المراجعة ، أدت إلى زيادة أهميتها، فبعد أن كانت عملية المراجعة مقصورة على تتبع الغش والأخطاء، امتدت إلى جوهر ومضمون القوائم المالية، ثم اتسعت لتشمل كافة المجالات المحاسبية بمفهومها العلمي الحديث .

تعتبر المراجعة فرع من فروع المحاسبة، ظهرت الحاجة إليها للتأكد من سلامة استخدام المبادئ والإجراءات المحاسبية وسلامة القوائم المالية وإنها معدة حسب المبادئ المحاسبية المقبولة عموما، وإنها تعبر عن المركز المالي الحقيقي للمؤسسة . إذ أدت الثورة الصناعية إلى ظهور مشروعات كبيرة الحجم وخاصة شركات المساهمة، مما أدى إلى فصل الملكية عن الإدارة ، فظهرت حاجة الملاك لخدمات طرف ثالث مستقل وحيادي ومؤهل علميا وعمليا لفحص الحسابات والقوائم المالية وتزويدهم بتقرير عن ذلك، لحمايتهم والمحافظة على حقوقهم والتأكد من سلامة تصرف الإدارة للمهام الموكلة إليها .

فالمراجعة تمثل الوجه المكمل للعمل المالي والمحاسبي بصفة عامة، حيث تعكس مدى صدق وصحة موضوعية نتائج هذا العمل في نهاية الفترة المالية، وبما أن المؤسسة مجبرة بالتقيد بالشروط التي يحددها التشريع الجبائي ونظرا للتغيرات التي تمس مختلف التشريعات التنظيمات الجبائية مما ينجر عنه عدم الفهم الدقيق لنصوص القانون الجبائي وبالتالي إمكانية تعرض المؤسسة لمخاطر يمكن أن تؤثر على مركزها المالي، مما يؤثر سلبيا على قدرتها في تحقيق أهدافها، أصبحت المخاطر الجبائية اليوم من أهم مخاطر الأعمال التي تواجه المؤسسات الاقتصادية ، ولذلك وجب تبني مراجعة تتعلق بالجانب الجبائي تسهر على السير والأداء الحسن لأنشطتها من الناحية الجبائية، والتأكد من مدى واحترامها للقوانين والتشريعات الجبائية المعمول بها .

## إشكالية الدراسة :

و من خلال مقدمتنا يمكن طرح الإشكالية الرئيسية لهذه الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي :

" كيف تساهم المراجعة الجبائية في الحد من المخاطر الجبائية؟ " .

## أسئلة الدراسة :

انطلاقا من التساؤل الرئيسي تم طرح الأسئلة الفرعية التالية :

\_ كيف يمكن للمراجعة الجبائية الكشف عن حالات عدم إحترام القواعد الجبائية؟.

\_ ما دور المراجعة الجبائية في تجنب الوقوع في الخطر الجبائي ؟.

\_ فيما تتمثل تبعات العقوبات الجبائية المفروضة على المؤسسة الاقتصادية و المخاطر الجبائية المعرضة لها؟.

## الفرضيات :

للإجابة عن الإشكالية الرئيسية و التساؤلات الفرعية إنطلقنا من الفرضيات التالية :

**الفرضية الأولى:** المراجعة الجبائية أداة للكشف عن صحة التصريحات الجبائية و المخالفات.

**الفرضية الثانية:** تشخيص أهم المخاطر الجبائية التي يمكن التعرض لها .

**الفرضية الثالثة:** للمراجعة الجبائية دور مهم في توقع المخاطر الجبائية و الحد منها.

## أهداف الدراسة:

يتجلى الهدف من هذه الدراسة في محاولة توضيح و شرح ماهية المراجعة الجبائية و العلاقة بينها وبين المخاطر الجبائية التي من الممكن أن تتعرض لها المؤسسات الاقتصادية في حالات عدم إحترام القواعد و القوانين الجبائية .

## أهمية الدراسة:

أهمية الدراسة تتمثل في الإحاطة قدر الإمكان بكل ما يتعلق بالمراجعة الجبائية و دورها في تدنئة المخاطر الجبائية للمؤسسات الاقتصادية ، و دور التقيد و احترام القواعد الجبائية و الإلمام بكل جديد حولها للتحقيق الأمن الجبائي من جانب المؤسسة الاقتصادية، و من جهة أخرى تسليط الضوء على الإجراءات التي تتبعها مصالح الجبائية و الضرائب في المراجعة الجبائية لمؤسسة ما سواء في حالة احترام هذه الأخيرة للقوانين الجبائية أو وجود مخالفات و خروقات.

## منهجية الدراسة:

لمحاولة الإجابة عن الإشكالية و التساؤلات المطروحة و صحة الفرضيات اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي في دراستنا هذه، بإعتبار أن الدراسة تعتمد على تقديم الجوانب المختلفة للمراجعة الجبائية و المخاطر الجبائية و تحليل العلاقة بينهما اعتمادا على المعطيات المتحصل عليها من مختلف المصادر كتب، أطروحات، مقابلات....الخ.

## حدود الدراسة:

**الحدود المكانية:** تمت الدراسة على مستوى مديرية الضرائب – لولاية باتنة .

**الحدود الزمانية:** تم إجراء الدراسة في فترة الممتدة من شهر أكتوبر إلى شهر أفريل من الموسم الدراسي 2019-2020 .

**الحدود الموضوعية :** اهتمت هذه الدراسة بدور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية .

## أسباب اختيار الدراسة:

المبررات الموضوعية:

\_ قلة الدراسات التي تطرقت إلى دراسة المراجعة الجبائية و دورها في تدنئة المخاطر الجبائية.

\_ هشاشة الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة و عمق الفجوة بين مصالح الضرائب و المؤسسات الاقتصادية و المحاولة توضيح الصورة و العلاقة بينهما.

المبررات الشخصية :

\_ علاقة موضوع الدراسة بالتخصص الدراسي - محاسبة و تدقيق -.

\_ الرغبة الذاتية في تنمية الثراء المعرفي في هذا الجانب و محاولة تطبيق دراسة التخصص على الميدان المهني .

### الدراسات السابقة :

\_ دراسة فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن بالمؤسسة الاقتصادية ، رسالة دكتوراه ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2018. الإشكالية: " ما هو دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة محل الدراسة ". حيث تم تقسيم هذه الدراسة إلى أربعة فصول ثلاث فصول نظرية وفصل تطبيقي ، وتكمن أهمية هذه الدراسة إلى تناولها لموضوع المراجعة الجبائية وما تقدمه المؤسسة الاقتصادية من خدمات تجعلها في مأمن من المخاطر الجبائية .

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية تطبيق المراجعة الجبائية بالمؤسسة محل الدراسة نتيجة للأحكام المعقدة التي يسنها التشريع الجبائي ، بالإضافة إلى مساهمتها في تفعيل عملية التسيير الجبائي بالمؤسسة مما يجنبها مخاطر جبائية متعددة وبالتالي تحقيق الأمن الجبائي .

\_ دراسة حميداتو صالح ، دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية ، رسالة ماجستير ، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة ، 2012. الإشكالية : " إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية ". تم تقسيم الدراسة إلى فصل تمهيدي حول الجباية والمراجعة وفصل أول تناول فيه الطالب إلى المراجعة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية ، والفصل الثاني قدم فيه تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية والفصل الثالث قام بدراسة تطبيقية في مؤسسة اقتصادية .

تهدف الدراسة إلى البحث عن آلية قانونية ومشروعة يمكن إتباعها قصد تخفيف الأعباء الضريبية التي ترهق كاهل المؤسسات الاقتصادية ، فتأثير الضريبة على الوضع المالي له من الأهمية بمكان أن تتضافر الجهود لأجاد حل للوقاية منه ، وبالتالي إعطاء بديل قانوني ومشروع للتخفيف من الأعباء الضريبية.

\_ دراسة صابر عباسي، اثر التسيير الجبائي على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية ، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة وجباية ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، 2012 ، الإشكالية : " ما مدى اثر التسيير على المتغير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية ؟ " .

الطالب تطرق لفصلين نظريين وفصل تطبيقي ، الفصل الأول تناول فيه الأسس النظرية للتسيير الجبائي في المؤسسة الفصل الثاني تطرق على نحو أداء مالي هادف يقوم على التسيير الجبائي في المؤسسة أما الفصل الثالث قدم دراسة حالة شرح فيها قياس اثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية .

الفصل الأول

الإطار النظري

للمراجعة الجبائية



تمهيد :

كما هو معلوم فإن النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي أي أن المؤسسة هي التي تقدر حساب ضريبتها بناء على تصريحاتها المقدمة منذ لحظة إيداعها لدى مصلحة الضرائب ومقارنتها بكشوفات الربط وتصريحات الغير و أيضا مقارنة ما جاء في التصريحات الشهرية والفصلية مع ما جاءت به التصريحات السنوية، و لتسهيل عمليات الإتصال بين المؤسسة كمكلفة بإدلاء التصريحات و مصلحة الضرائب كمراقبة لهذه التصريحات. و تعتمد مصلحة الضرائب بغية التأكد من هذه التصريحات المقدمة على عملية المراجعة الجبائية.

و من خلال محاولتنا لدراسة للمراجعة الجبائية و إعتمادا على الدراسات السابقة سنتطرق في هذا الفصل لعدة نقاط نوضح فيها عدة مفاهيم حول المراجعة الجبائية التي جاءت بيها عدة جهات مختلفة، و أيضا الأهمية و الأهداف المسطر تحقيقها من هذه العملية، و المراحل و خطوات المختلفة للمراجعة الجبائية لتصريحات المؤسسة للتأكد من مدى شرعية تصريحاتها و تطابقها مع النصوص القانونية المعمول بها و عدم مخالفتها؛ و من هنا يقتصر هذا الفصل على النقاط التالية :

- المبحث الأول : مفاهيم عامة حول المراجعة الجبائية .
- المبحث الثاني : أهمية و الهدف من المراجعة الجبائية .
- المبحث الثالث : مراحل عملية المراجعة الجبائية .

## المبحث الأول : مفاهيم حول المراجعة الجبائية.

### المطلب أولاً : تعريف المراجعة.

عرفت المراجعة من طرف المختصين و هي كثيرة نذكر منها:

- 1 - تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية: " المراجعة هي عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية و تقييمها بطريقة موضوعية بغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية". (فتحة، 2018، صفحة 5)
- 2- تعريف اتحاد الخبراء الاقتصاديين و المحاسبين الأوروبي: "هدف المراجعة القوائم المالية هو إبداء رأي فني عما إذا كانت هذه القوائم تعطى صورة صادقة عن وضعية المؤسسة في تاريخ الميزانية و نتائجها المالية بالنسبة للسنة المنتهية، مع مراعاة قانون وممارسات البلد الذي تقيم فيه المؤسسة".
- 3- تعريف الدكتور أمين السيد لطفي: " المراجعة عملية منهجية منظمة للجمع و التقييم الموضوعي لأدلة الإثبات الخاصة بمزاعم مرتبطة بنتائج التصرفات و الأحداث الاقتصادية، وتحدي مدى تماشي تلك المزاعم وتطابقها مع المعايير المقررة و توصيل النتائج لمستخدمي التقارير المعنيين بالمراجعة".
- ومن خلال التعاريف السابقة يمكن ملاحظة أنها ركزت على النقاط الرئيسية التالية :
- المراجعة عملية منظمة: أي أنها تنفذ على مراحل بشكل منطقي وفق برنامج محدد يتبعه المراجع لمهمته.
- الحصول على أدلة الإثبات وتقييمها بشكل موضوعي: بدون متحيز
- معايير متعارف عليها: مثل مبادئ المحاسبة المتعارف عليها.
- إيصال نتائج المراجعة إلى الأطراف المعنية: أي انجاز تقريراً مكتوباً يذكر فيه النتائج المتواصل إليها و تبليغها للأطراف المعنية بالمراجعة.
- 4- عرفت منظمة العمل الفرنسي المراجعة على أنها: "مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات و التقييم بغية إصدار حكم معلل و مستقل، إستناداً على معايير التقييم، و تقدير مصداقية و فعالية النظام و الإجراءات المتعلقة بالتنظيم" (حميداتو، 2012، صفحة 24).

المطلب الثاني: المراجعة الجبائية.

تعرف المراجعة الجبائية لغة على أنها المعاودة و تعني إعادة النظر فيما قمت به من عمل أو فيما قام به الغير من أعمال لتحديد مدى صوابها.

أما المراجعة الجبائية فيمكن تعريفها حسب عدة هيئات و خبراء على أنها :

- اعتبرت الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة و الاستشارة المراجعة الجبائية كمجموعة متنوعة من المراجعات العملية من خلال اقتراح التعريف التالي : "تمثل المراجعة الجبائية في إبداء الرأي حول مجموعة الهياكل الجبائية للوحدة و طريقة عملها, و بالتالي فجباية الوحدة بكل أشكالها هي هدف المراجعة الجبائية". (قحموش، 2016، صفحة 297)

- و المراجعة الجبائية هي أيضا عبارة عن فحص انتقادي موجه للتحقق من نشاط المؤسسة معبر عنه بصدق في الحسابات المؤسسة السنوية مع مراعاة القواعد و المبادئ الضريبية .

- كما عرف الأستاذين م. فالي و ب. بوغانت المراجعة الجبائية من خلال كتابهما المراجعة و التسيير الجبائي على أنها : " هي الفحص المحاسبي المطبق من طرف الإدارة الضريبية ,وهي عبارة عن مراقبة احترام القوانين الجبائية" (قحموش، 2016).

- تعريف الباحث رضا خلاصي : " المراجعة الجبائية هي فحص للوضع الجبائية للمؤسسة بغرض تشكيل تقدير, الهدف منه هو التشخيص الجبائي للمؤسسة" (فتحة، 2018، صفحة 36).

- تعريف البروفيسور م. كولين: " المراجعة الجبائية هي مراقبة إخترام القوانين" (شبحاني، 2014، صفحة 66).

- تعريف أ. هاماني : " المراجعة الجبائية تهدف إلى تحقيق العمليتين التاليتين: تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلائم مع القانون الجبائي، و التحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات و التصريحات المقدمة" (فتحة، 2018، صفحة 37).

- و اعطت مختلف مكاتب و مجالس المراجعة المراجعة الجبائية التعريف التالي: " تعتبر المراجعة الجبائية الجانب الجبائي لمهمة المراجعة و المحاسبة أو هي مهمة على شكل عقد يهدف إلى فحص الوضعية الجبائية لمؤسسة ما أو مجموعة من المؤسسات" (شبحاني، 2014، صفحة 67).

تعتبر المراجعة الجبائية عملية فحص للوضع الجبائية للمؤسسة ، حيث تتم هذه العملية من خلال جهتين ألا وهما :

الجهة الأولى تتمثل في مصلحة الضرائب إذ تعمل على مراجعة السجلات المحاسبية للمؤسسة و كذا التصريحات المكتتبه ، و ما يظهر عليها من معلومات، و تستند في ذلك إلى التشريعات الجبائية المعمول بها، بحيث يجب التأكد من أن المؤسسة عند إعدادها للسجلات المحاسبية و ملئها للتصريحات الجبائية طبقت التشريعات و القوانين المعمول بها في تلك الفترة، و إن وجد هناك انحراف في تطبيق التشريعات و القوانين فقد يكلف ذلك المؤسسة فقدان عدة إمتيازات كإسترجاع الرسم على القيمة المضافة و كذا فقدان الإستفادة من بعض التخفيضات الجبائية الممنوحة، بالإضافة إلى فرض إدارة الضرائب لعقوبات ماله متلاحقة، تحدد نسبتها حسب نوعية الأخطاء المرتكبة، و قد تذهب الإدارة في هذا النوع من المرتجعة إلى برمجة ملف المؤسسة و إخضاعه لمراجعة معمقة حول جميع العماليات بحيث تمتد إلى السجلات المحاسبية الخاصة بالسنوات التي لم يمسهما التقادم .

- أما الجهة الثانية المؤسسة التي تقوم بالمراجعة بنفسها من أجل التسيير الجبائي الخاص بها ، فتعمل على تكليف إما جهة خارجية ( مراجع خارجي) أم جهة داخلية ( خلية المراجعة الجبائية ) بالإشتراك مع مستشار جبائي تعتمد عليه، و هذا من أجل تسيير الخطر الجبائي . (حميداتو، 2012، صفحة 36)

و الفرق بين لمراجعة التي تقوم بها مصلحة الضرائب و المراجعة التي تقوم بها المؤسسة يتمثل في أن النوع الأول تنجر عنه عقوبات مالية و فقدان إمتيازات جبائية، و برمجة رقابة محاسبية لجميع السجلات و الوثائق و التصريحات للسنوات التي لم يمسهما التقادم بحيث تسري هذه المراجعة على جميع أنواع الضرائب و الرسوم التي تخضع لها المؤسسة و هو النوع الذي تتمحور حوله دراستنا . أما النوع الثاني فتكون نتائج المراجعة في شكل تقرير يتضمن رأياً فنياً إقتراحات مهمة تهدف إلى تخفيض الأعباء و تجنب المؤسسة مخاطر جبائية متعددة (حميداتو، 2012، صفحة 37).

### مفهوم التصريحات الجبائية :

التصريحات الجبائية هي تلك الوثائق القانونية التي تربط بين المكلف بالضريبة و مصالح الإدارة الجبائية لتسهيل عملية الاتصال بينهما، تحتوي هذه الوثائق على المعلومات تعبر عن الذمة المالية و أرقام الأعمال المحققة من قبل المكلف بالضريبة و التي تحدد أسس الأوعية الضريبية.

و التصريحات الجبائية هي عبارة عن وثائق يستلمها المكلف من إدارى الضرائب من أجل التصريح فيها برقم أعماله أو أرباحه أو تكاليفه... الخ، ثم يقوم بإرجاعها لمصلحة الضرائب كدليل إثبات تستعين به هذه الأخيرة لتحديد مبلغ الضريبة المناسب للمكلف . (شريف، 2018، صفحة 42)

تصريح المكلف بالضريبة : مضمون هذه الطريقة أن يقوم المكلف بالضريبة بنفسه بتقديم تصريح في موعد يحدده القانون، و يتضمن هذا التصريح عناصر ثروته أو دخاه أو المادة الخاضعة للضريبة بصورة عامة، مع افتراض حس النية و أمانة المكلف بالضريبة باعتباره أقدر شخص يعرف مقدار دخله على نحو صحيح .

تصريح الغير: بموجب هذه الطريقة يلتزم شخص آخر غير المكلف بالضريبة بتقديم التصريح إلى إدارة الضرائب و يشترط أن تكون علاقة قانونية تربط بين المكلف بالضريبة و شخص الغير، مثل ذلك أن يكون الغير مدينا للمكلف بالضريبة بمبالغ تعد ضمن الدخل الخاضع للضريبة، كصاحب العمل الذي يقدم تصريحا إلى إدارة الضرائب بالمبالغ المستحقة لديه للعاملين عنده و الخاضعة للضريبة على الأجور و المرتبات، و غالبا ما يتم اقتطاع هذه المبالغ و جمعها لفائدة إدارة الضرائب قبل أن يحصل عليها العامل و تعرف هذه الطريقة بالاقطاع عند المنبع . (شريف، 2018، صفحة 43)

المبحث الثاني: الأهمية و هدف المراجعة الجبائية و أشكالها.

المطلب الأول : أهمية المراجعة الجبائية .

تمثل المراجعة الجبائية عملية من منظمة ومنهجة على أسس علمية وعملية وخبرة كاملة في القوانين الجبائية، وهذا ما يؤكد أهمية المراجعة الجبائية واعتبارها علما قائمة بذاتها له معاييرها، ويستمد أحكامه من قوانين الضرائب السائدة ، ومن المعايير المهنية الأخرى.

أهمية برنامج المراجعة الجبائية: (شريف، 2018)

- تعزيز الالتزام الضريبي الطوعي: إن الدور الرئيسي لبرنامج المراجعة الجبائية هو تعزيز الالتزام الضريبي الطوعي بالقوانين الضريبية من قبل دافعي الضرائب، و هي تسعى لتحقيق هذا الهدف من خلال تذكير المكلفين بمخاطر عدم الالتزام، و توليد الثقة في المجتمع ككل و ذلك من خلال قدرة القانون الضريبي على كشف الانتهاكات الضريبية الخطيرة، و فرض العقوبات المناسبة.

- توضيح مجالات القانون الغير واضحة: يمكن للمراجعة الجبائية أن توضح مجالات القانون الضريبي التي تسبب مشاكل لأعداد كبيرة من المكلفين بالضريبة، و بالتالي بذل المزيد من الجهود من قبل المصالح الضريبية لتوضيح متطلبات و حاجات القوانين الضريبية، أو لتوعية المكلفين بطرق مثلى على ما يجب القيام به للالتزام الضريبي مستقبلا، من هذا المنظور برنامج المراجعة الجبائية يمثل استثمار استراتيجي كبير يملئ ضرورة وضع سياسات و ممارسات الإدارة السلمية.

- جمع المعلومات : فبرنامج المراجعة يمكنه الحصول على الكثير من المعلومات اللازمة و المهمة التي يمكن أن تبلغ إدارة الضرائب للممارسات التي قد تهدد التوافق و الالتزام و تحصيل الإيرادات.

- توضيح القانون و تعليم المكلفين بالضريبة: برنامج المراجعة يلعب دورا مهما في توضيح القانون و توعية دافعي الضرائب على تدابير الالتزام الضريبي المناسبة، مثل الإيداع القانوني للتحصيلات، الخصم من النفقات، وتحسين مسك السجلات، و التوجيه المباشر لدافعي الضريبة أثناء نشاط المراجعة، و هذا يمكنه أن يساهم في تحسين الالتزام الضريبي من قبل المكلفين مستقبلا.

**المطلب الثاني: الهدف من المراجعة الجبائية.**

إن الهدف الرئيسي من المراجعة الجبائية هو تشجيع الالتزام الضريبي الطوعي للقوانين الضريبية، وضمان تحقيق أعلى معدلات الالتزام الضريبي في إطار النظام الضريبي المبني على التصريح من خلال: (شريف، 2018)

1- تقديم تصريحات ضريبية صحيحة وعادلة.

2- تعزيز صدق الأداء الاجتماعي للإدارة باعتبارها مكلفة بالمشاركة في تحقيق خدمة الصالح العام عن طريق تقديم بيانات مالية صادقة وواضحة وعادلة.

3- تحقيق العدالة الضريبية عن طريق خلق المنافسة العادلة والشريفة بين الذين يدفعون نصيبهم من العبء الضريبي والذين لا يدفعون.

4- تحقيق الفعالية أي قدرة الأقسام الرقابية في الإدارة الضريبية تحقيق أهدافها المخصصة لها ضمن معايير الالتزام بالسياسات والإجراءات المرسومة من إدارة المراجعة المركزية؛

5- تحقيق الكفاءة أي قدرة الإدارة المركزية على استخدام العنصر البشري في تقييم ودراسة ملفات العملاء.

6- دراسة البيانات المالية المقدمة عن طريق التصريحات بشكل يحقق أهداف الضريبة ضمن الشرعية الضريبية

7- تحقيق مورد مالي منظم ومتوازن من المكلفين.

8- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو تزوير أو تلاعب أو غش يؤدي إلى التهرب الضريبي.

كما تهدف لخدمة الإدارة الضريبية في تحديد الوعاء الضريبي على نحو علمي منظم يحافظ على حقوق المكلفين والدولة جنباً إلى جنب بالإضافة إلى زيادة مستوى الالتزام بأحكام التشريع الضريبي والامتثال له، وتقليل حالات التهرب الضريبي وأشكاله، وزيادة حصيلة الضريبة، وكلها تساند النظام الضريبي في تحقيق أهدافه المالية والاقتصادية والاجتماعية .

**المطلب الثالث: أشكال المراجعة الجبائية.**

إن تصريحات المكلف تعتبر مبدئياً صحيحة و حقيقية و للإدارة الحق في المطابقة هذه التصريحات مع المطلوب قانوناً بمعنى ممارسة المراجعة بأشكالها مختلفة، هذا وقد خصص النظام الجبائي الجزائري إدارة كاملة مهمتها مراقبة صحة التصريحات الجبائية التي تقوم المكلف بغرض محاربة الغش و التهرب الضريبي و هذا الإدارة لها إطار قانونيا محدد و صلاحيات واسعة .

و قد تنطبق لها المشرع الجزائري في قانون الإجراءات الجبائية بداية من المادة 18.

و لها عدة أشكال حيث تختلف حسب الحالة أو نوعية و الشخص المراد التحقيق معه وهي :

1- **رقابة الشاملة:** يتم هذا النوع من الرقابة على مستوى مفتشيات الضرائب، حيث يقوم رئيس مفتشية الضرائب فحص تصريحات المكلفين على شكل فحص تمهيدي فقط دون التنقل إلى المكان أو إجراء أبحاث خاصة .

و عليه يمكن التمييز بين نوعين من الرقابة الشاملة وهي: (آسيا، 2017، صفحة 23)

أ- الرقابة الشكلية: والتي تبدأ من لحظة استلام أو إيداع المكلفين لتصريحاتهم الجبائية وهي عملية غير انتقائية يتم فيها فحص المعلومات فيها من الجانب الشكلي كما يمكن تصحيح الأخطاء بموافقة المكلفين بالضريبة وعادة تتم هذه على مستوى مفتشية الضرائب وهي المرحلة الأولى من الرقابة المعمقة.

تراقب الإدارة الجبائية التصريحات و المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم .

كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات و الهيئات التي ليست لها صفة التاجر و التي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها.

يتعين على المؤسسات و الهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طبيعتها الدفاتر و الوثائق

المحاسبية التي تتوفر عليها. (المادة 18 قانون الإجراءات الجبائية، 2019، صفحة 9)

ب- الرقابة على الوثائق: وهي عملية انتقائية وهي فحص انتقادي لمجمل المبالغ والأرقام ومقارنتها بكشوفات الربط وتصريحات الغير ويمكن طلب تبرير وإيضاح حول بعض العمليات فالأرقام والمبالغ المالية.

2- **الرقابة المعمقة:** على خلاف الرقابة الشاملة تتمثل الرقابة المعمقة في التدخل المباشر لأعوان المحققين

في الأمكنة التي يزاول فيها المكلفون بالضريبة نشاطاتهم إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة و نزاهة التصريحات من خلال الفحص الميداني للدفاتر و الوثائق المحاسبية و جميع الوثائق الملحقة و تبريراتها اللازمة

في محاولة استدراك التهرب الضريبي. (آسيا، 2017، صفحة 24)

أ- التحقيق في المحاسبة: هي الرقابة على محاسبة المكلفين واكتشاف النقائص و الإغفالات و

الأخطاء ومتابعة المحاسبة مهما كانت الدعائم الحاملة لها ( وثائق ورقية أو رقمية بالإعلام الآلي) للمؤسسة

بشخصها الاعتباري.



يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة و إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها .و التحقيق في المحاسبة هو عبارة عن مجموعة العمليات الرامية لمراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مغلقة.

يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا و تقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونيا من طرف المصلحة .

-لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل.

-تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات .

إذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات والمعطيات و المعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية.

يلزم المكلفون بالضريبة المحقق في محاسبتهم عند مسكهم لمحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي بوضع بطاقةية الكتابات المحاسبية تحت تصرف المحققين بناء على طلب خطي يقدمه المحققون، و يمكن أن تتم عملية التحقيق أما في عين المكان باستعمال تجهيزات الإعلام الآلي ملك المكلف بالضريبة أو على مستوى المصلحة بناء على طلب صريح من المكلف بالضريبة و في هذه الحالة يجب على المكلف بالضريبة ان يضع تحت الإدارة كل النسخ و الدعائم التي استعملت في تأسيس المحاسبة المعدة بواسطة الإعلام الآلي. (المادة 20 قانون الإجراءات الجبائية ، 2019، صفحة 11)

-لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفد ادني للتحضير، مدته عشرة 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار، و يجب إن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب و أسماء و رتب المحققين، وكذا تاريخ و ساعة أول تدخل و الفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق و الضرائب و الرسوم و الأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها وان يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء.

إن المكلف بالضريبة يستطيع إن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة، وفي حالة استبدال المحققين، يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك.

في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود وثائق محاسبية وحالتها، يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة.

لا يمكن البدء في فحص وثائق المحاسبية من حيث الموضوع إلا بعد مرور اجل التحضير المذكور سابقا.

-لا يمكن،تحت طائلة بطلان الإجراء، إن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر و الوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة 3 أشهر،فيما يخص:

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

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

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

يجب إلا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى تسعة 09 أشهر.

يجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان ،عن طريق محضر يستدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشير، و توضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض هذا الأخير التوقيع.

و تمدد مهلة التحقيق في عين المكان وفق الأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه للإجابة على طلبات التوضيح أو التبرير في حالة وجود عمليات تحويل غير مباشر للأرباح.

و يمكن تمديد هذا الأجل بستة 6 أشهر، عندما توجه الإدارة الجبائية طلبات للمعلومات في إطار المساعدة الإدارية إلى إدارات جبائية أخرى، و ذلك في إطار التعاون الإداري و تبادل المعلومات.

لا يحتج بمدة المراقبة أمام الإدارة لدراسة الملاحظات أو العرائض التي يقدمها المكلف بالضريبة بعد نهاية التحقيق في عين المكان. وعلاوة عن ذلك، لا تطبق مدة المراقبة في عين المكان المحددة أعلاه، في حالة استعمال مناورات تدليسية مثبتة قانونا، أو إذا قدم المكلف بالضريبة معلومات غير صحيحة أو غير كاملة أثناء التحقيق أو إذا لم يرد في الآجال على طلبات التوضيح أو التبرير.

- يرسل الإشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى بها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام.

يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقويم مفصلاً بقدر كافٍ و معللاً، كما يتعين إعادة ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم بالطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة و تقديم ملاحظاته أو الإعلان قبله لها.

وللمكلف بالضريبة أجل أربعين 40 يوماً ليرسل ملاحظاته أو قبله، و يعد دعم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني .

قبل انقضاء أجل الرد ، يجب على العون المحقق أن يعطي كل التفسيرات الشفوية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك .كما يمكنه بعد الرد، الاستماع إلى المكلف بالضريبة إذ تبين إن سماعه مجد أو إذا طلب هذا الأخير إعطاء تفسيرات تكميلية. (المادة 20 قانون الإجراءات الجبائية ، 2019، صفحة 12)

يجب أن يبلغ المكلف بالضريبة الذي حقق معه في إطار الإشعار بالتقويم إن لديه إمكانية طلب في رده ،التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون حسب الحالة من مدير المؤسسات أو مدير الضرائب بالولايات أو من رئيس مركز الضرائب أو من رئيس مصالح التدقيق و المراجعات .

يجب أن يوضح الاستدعاء المكتوب التاريخ و الساعة و يرسل إلى المكلف بالضريبة الذي حقق معه لاستدعائه للحضور إلى اجتماع اختتام أشغال التحقيق. ويمكن للمكلف بالضريبة الذي حقق معه إن يستعين بمستشار من اختياره.

عند رفض العون المحقق لملاحظات المكلف بالضريبة، ينبغي عليه إن يعلمه بذلك ،من خلال مراسلة تكون كذلك مفصلة و مبررة .وإذا أظهرت هذه الأخيرة سبباً آخر لإعادة تقويم،أو اخذ عناصر جديدة لم يسبق أخذها سابقاً عبر الإشعار الأصلي يمنح للمكلف أجل إضافي يقدر بأربعين 40 يوماً ليرسل ملاحظاته.

- في حالة القبول الصريح ،يصبح أساس فرض الضريبة المحدد نهائياً، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه ، إلا في حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التدقيق،كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق الطعن النزاعي من طرف المكلف بالضريبة.

- عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة بالنسبة للضريبة أو رسم مجموعة من ضرائب، وباستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق (المادة 141 قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2019، صفحة 32)، ولا يمكن للإدارة إن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات الحسابية، فواتير أو مذكرات بالنسبة لنفس الضرائب و الرسوم و بالنسبة لنفس الفترة .

- يثبت عدم تقديم محاسبة بمحضر يدعى المكلف بالضريبة للتوقيع عليه حضوريا، كما يكون موضوع أذار يدعى من خلاله المكلف بالضريبة لتقديم المحاسبة في أجل لا يزيد عن ثمانية 8 أيام، كما يذكر الرفض المحتمل للتوقيع على المحضر .

ب-التحقيق المصوب: التحقيق المصوب هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية . (المادة 20 قانون الإجراءات الجبائية ، 2019، صفحة 12)

و يتم كذلك التحقق عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة و التي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية .

- أثناء هذا التحقيق يمكن إن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم إنشاء هذا التحقيق، تقديم الوثائق المحاسبية و الوثائق التوضيحية على غرار فواتير و العقود و وصول الطلبيات أو التسليم المرتبطة بالحقوق و الضرائب و الرسوم و الأتاوى المتعلقة بالتحقيق، ولا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال من الأحوال فحص معمق و نقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة.

- لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم أسعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق و التزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن ستفيد من أجل أدنى للتحضير،مدته 10 أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار .

- يجب يشمل الإشعار بالتحقيق، إلى إن العناصر المشترطة إنشاء التحقيق في المحاسبة المذكورة سابقا، توضيح خاصية التحقيق المصوب يجب التعرف على طبيعة العمليات المحقق فيها.

- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر و الوثائق أكثر من شهرين 02 ، ويجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان عن طريق محضر يستدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشيريه، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض هذا الأخير التوقيع.
- و تمدد مدة التحقيق في عين المكان وفق الأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه للإجابة عن طلبات التوضيح او التبرير في حالة وجود عمليات تحويل غير مباشر لإرباح .
- ويمكن تمديد هذا الأجل بستة 06 أشهر عندما تود الإدارات الجبائية طلبات للمعلومات في إطار المساعدة الإدارية إلى إدارات جبائية أخرى،و ذلك في إطار التعاون الإداري و تبادل المعلومات.
- يملك المكلف بالضريبة اجل ثلاثين 30 يوما ، لإرسال ملاحظاته أو قبوله،ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم.
- إن ممارسة التحقيق المصوب لا يمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء تحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا و الرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة ، ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم المتمم عند تحقيق المصوب.
- يجب على أعوان الإدارة الجبائية خلال المراجعة المقررة في المادتين 20 و 20 مكرر ، و بتوفر عناصر تدل على تحويلات غير مباشرة للأرباح، إن يطلبوا من مؤسسة المعلومات و الوثائق المحددة لطبيعة العلاقات بين هذه المؤسسات و إحدى أو عدة مؤسسات متواجدة خارج الجزائر،و كيفية تحديد مبالغ و الأنشطة الممارسة من طرف المؤسسات المتواجدة خارج الجزائر و المرتبطة بعمليات صناعية او تجارية أو مالية مع مؤسسة محل المراجعة و كذا النظام الجبائي المسطر لهذه العمليات . (المادة20 قانون الإجراءات الجبائية ، 2019، صفحة 12)
- بغض النظر عن كل الأحكام المتملقة بالمراقبة و بالتحقيق الجبائي ، الذين لديهم رتبة مفتش على الأقل و المحلفين قانونا، في ظروف يمكن إن تشكل تهديدا لعملية تحصيل الديون الجبائية المستقبلية، تحرير محضر التلبس الجبائي ضد المكلفين بالضريبة الذين يمارسون أنشطة خاضعة لنظام القانون العام و لأنظمة الخاصة في مجال الإخضاع الضريبي .
- و يعتبر التلبس الجبائي عملية مراقبة تصطلح بها الإدارة الجبائية قبل إي مناورة ينظمها المكلف بالضريبة بهدف ترتيب عملية الإعسار على الخصوص.

و يسمح هذا الإجراء للإدارة الجبائية بالتدخل لوقف الغش الممارس عندما تجتمع مؤشرات مقبولة، كما يسمح للإدارة بالحصول على الاستعمال المباشر للوثائق المحاسبية و المالية و الاجتماعية للأشخاص المعنيين في الوقت المناسب و ذلك حتى بالنسبة للمرحلة التي لا تنتهي فيها الالتزامات التصريحية المنصوص عليها في التشريع الجبائي.

-يشترط لتطبيق إجراء التلبس الجبائي، الموافقة المسبقة من الإدارة المركزية، و يوقع محضر التلبس الجبائي وفق النموذج التي تعده الإدارة من قبل عون الإدارة الجبائية و يصادق على التوقيع المكلف بالضريبة صاحب المخالفة، وفي حالة رفض التوقيع يدون ذلك في المحضر، و تحتفظ إدارة الضرائب بالمحضر الأصلي و تسلم نسخة منه إلى المكلف بالضريبة المعني الذي حرر بشأنه المحضر.

-تترتب على إجراء التلبس الجبائي آثار جبائية إزاء أنظمة الإخضاع الضريبي و إجراءات المراقبة و حق الاستيراد، لاسيما:

-إمكانية إعداد الحجز التحفظي من طرف الإدارة .

-استثناء حق الاستفادة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة و الأنظمة الاستثنائية.

- إمكانية إعادة تجديد عملية التحقيق المحاسبي المنتهية.

- إمكانية تمديد آجال التحقيق في عين المكان.

- تمديد في أجل التقادم بسنتين.

- استثناء حق التأجيل القانوني للدفع المقدر ب20 و جدول الدفع بالتنقيط.

-تطبيق الغرامات المنصوص عليها في مادة 194 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

- التسجيل في البطاقة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش.

- و يمكن للمكلف بالضريبة الذي كان موضوع التلبس الجبائي اللجوء إلى الهيئة القضائية الإدارية المختصة عند استلام محضر التلبس طبقا للإجراءات المعمول بها.

ج- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية: يمكن للإدارة الجبائية أن تقوم بعملية الرقابة شاملة على مجمل الوضعية الجبائية للمكلف بصفته المعنوية والطبيعية وذلك بعد ملاحظة عدم التوازن ما بين الحالة الاجتماعية والاقتصادية للمكلف والتصاريح التي قدمها عن مداخله.

و وفقا للمادة 21 - يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة، وفي هذا التحقيق يتأكد أعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة، و الذمة او الحالة المالية و العناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المفر الجبائي من جهة أخرى. (المادة 21 قانون الإجراءات الجبائية ، 2019، صفحة 14)

في حالة عدم تناسب بين نمط حياة المكلف بالضريبة و مداخله، يتم تحديد الوعاء الضريبي على الدخل الإجمالي بتطبيق بعض عناصر نمط الحياة .مع الأخذ بالإعتبار عندما يكون هذا المبلغ على الأقل يساوي سقف الإخضاع الضريبي لجدول الضريبة على الدخل الإجمالي . (المادة 98 قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2019، صفحة 22)

و يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية و عناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائيا، وجود أنشطة او مداخل متصلة من الضريبة.

- لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلا من طرف أعوان من الإدارة الجبائية لهم رتبة مفتش على الأقل.

- لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي فيما يتعلق بالضريبة على الدخل دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع إشعار بالاستلام ، مرفقا بميثاق حقوق و واجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية، ومنحه أجلا أدنى للتحضير يقدر بخمسة عشر 15 يوم، ابتداء من تاريخ الاستلام.

يجب أن يذكر الإشعار بالتحقيق الفترة موضوع التحقيق وان يشير صراحة، تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة له حق في أن يستعين خلال عملية المراقبة بمستشار يختاره هو.

- لا يمكن أن يمتد التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة طيلة فترة تفوق سنة واحدة، اعتبار من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق أو تاريخ تسليمه، إلى غاية تاريخ الإشعار بإعادة التقييم.

و تمتد هذه الفترة بأجل يمنح عند الاقتضاء للمكلف بالضريبة و بناء على طلب هذا الأخير للرد على طلبات التوضيح أو تبرير الأرصدة و مداخل الأرصدة من الخارج.

كما تمتد هذه الفترة بثلاثين 30 يوما الضرورية للإدارة بغية الحصول على الكشوفات الحساب عندما لا يستطيع المكلف بالضريبة تقديمها في الأجل ثلاثين يوما 30 يوما ابتداء من تاريخ طلب الإدارة، أو للحصول على المعلومات المطلوبة من طرف السلطات الأجنبية عندما يتوفر المكلف بالضريبة على مداخل في الخارج أو المتحصل عليها في الخارج، تمتد المدة المذكورة إلى سنتين 02 في حالة اكتشاف نشاط خفي.

- عندما يكون العون المحقق قد حدد أسس فرض الضريبة، على اثر تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي، بالنسبة للضريبة على الدخل يتعين على الإدارة في هذه الحالة أن تعلم المكلف بالضريبة بالنتائج و ذلك حتى في غياب إعادة تقويم برسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام يمكن أن يسلم الإشعار بالتقويم للمكلف بالضريبة مقابل الإشعار بالاستلام.

يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقويم مفصلا بقدر كاف و معللا، كما يتعين أيضا إعادة الأخذ بأحكام المواد التي تأسس بموجبها إعادة تقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة و تقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله بها.

يتمتع المكلف بالضريبة بأجل أربعين 40 يوما لتبليغ ملاحظاته أو قبوله. و يكون عدم الرد خلال هذا الأجل بمثابة قبول ضمني. (المادة 21 قانون الإجراءات الجبائية ، 2019، صفحة 14)

و قبل انقضاء أجل الرد، يجب على العون المحقق إن يمد المكلف بالضريبة بكل التفسيرات الشفوية المفيدة حول مضمون التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك ، كما يمكنه بعد الرد الاستماع إلى المكلف بالضريبة وإذا كان سماعه مجديا أو إذا طلب هذا الأخير إعطاء تفسيرات تكميلية.

يجب أن يبلغ المكلف بالضريبة الذي تم التحقيق معه في إطار الإشعار بالتقويم أن لديه إمكانية أن يطلب في رده التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع القانونية حسب الحالة من المدير الولائي للضرائب أو رئيس مصلحة البحث و التدقيق و المراجعات.



يجب أن يوضح الاستدعاء المكتوب التاريخ و الساعة و يرسل إلى المكلف بالضريبة الذي تم التحقيق معه لاستدعائه للحضور إلى اجتماع اختتام أشغال التحقيق. و يمكن للمكلف بالضريبة الذي حقق معه أن يستعين بمستشار من اختياره.

في حالة ما إذا رفض العون المحقق ملاحظات المكلف بالضريبة، فإنه يجب عليه إبلاغ هذا الأخير عن طريق مراسلة مفصلة و مبررة، و في حالة ما إذا أظهرت هذه الأخيرة سببا آخر لإعادة التقويم أو الأخذ بعين الاعتبار لعناصر جديدة لم تكن واردة في الإشعار الأصلي، يمنح المكلف بالضريبة أجلا إضافيا قدره أربعون (40) يوما ليرسل ملاحظاته.

- عندما يتم الانتهاء من إجراء تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة بالنسبة للضريبة على الدخل، لا يجوز لإدارة الجبائية بعد ذلك الشروع في تحقيق جديد أو مراقبة الوثائق خاصة بنفس الضريبة، إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد أدلى بمعلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق أو يكون قد استعمل أساليب تدليسية. (المادة 21 قانون الإجراءات الجبائية ، 2019، صفحة 14)

### المبحث الثالث: مراحل عملية المراجعة الجبائية .

حتى يتسنى للإدارة الجبائية أداء واجبها على أكمل وجه خول لها القانون مجموعة من السلطات المساعدة على تحقيق الجودة المطلوبة للرقابة، وبالمقابل ضمن للمكلفين حماية من تعسف الإدارة الجبائية في استعمال السلطة عن طريق تبيان حقوقهم والتزاماتهم نحو الإدارة الجبائية

**المطلب الأول: صلاحيات مصلحة الضرائب و إلتزامات المكلف بالضريبة.**

#### أولاً: صلاحيات مصلحة الضرائب .

حتى تستطيع الإدارة الجبائية مباشرة مهامها و القيام بها على الوجه المطلوب، منحها القانون سلطات واسعة و متنوعة من جهة و محدودة النطاق من جهة أخرى، لتضمن لها سير الحسن لتحصيل الجبائي، فحول لها سلطات و حقوق نذكرها كالتالي : (شريف، 2018، صفحة 38)

#### 1- حق الاطلاع :

و يقصد به الاطلاع عن قرب من مصادر المعلومات قصد التأكد من صحة المعلومات المصرح بها، و يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها بتصفح الوثائق و المعلومات المنصوص عليها . (المادة 45 قانون الإجراءات الجبائية، 2019، صفحة 22)

و حق الاطلاع أيضا يمكن للإدارة الجبائية البحث عن المعلومة الجبائية مهما كانت وأينما كانت ونقصد به الحق على الاطلاع على الوثائق لدى مجمل الإدارات العمومية والقيام بمراجعة الأخطاء الخاصة والمالية التي يتعامل معها المكلف محل البحث ولا يحتج بالسر المهني عند ممارسة هذا الحق.

و يكون حق الاطلاع على مصادر الخارجية مهما كانت وسيلة حفظها ، بعين المكان أو عن طريق المراسلات.

- مبدءا حق الاطلاع : لا توجد مراقبة بدون البحث عن الاستفسارات و الفحوصات

2- حق المراقبة : تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت و المؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها

للجمهور و ساعات ممارسة النشاطها. (المادة 18 قانون الإجراءات الجبائية، 2019، صفحة 9)

بعد تمكن من حق المراقبة يمكن للعون منح 30 يوم للمكلف للتوضيح و طلب توفير كل الوثائق المحاسبية و التبريرات من أجل إثبات رقم الأعمال و النتائج المصرح بها.

3- حق الاستدراك :

يتمثل في استدراك الأخطاء و هو الوسيلة الممنوحة للإدارة في إطار إجراءات المراقبة لتقويم الأخطاء أو الغش المقترفة من طرف المكلف بالضريبة سوء التعديل أو الاقتطاع من جديد و هذا في الأربع السنوات الأخيرة لرقم الأعمال و المداخل، إلا في حالات استثنائية يمدد لسنتين عند عمد التدليس من طرف المكلف .

4- حق المعاينة و الحجز :

على الإدارة الجبائية أن تقوم بعملية معاينة ميدانية للبحث عن الوثائق والمعلومات الجبائية والمستندات التبريرية لإثبات حالات الغش والتدليس كما يمكنها حجز هذه الوثائق مهما كانت دعامتها، ولا يتم ممارسة هذا الحق إلا عن طريق الموافقة من طرف رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاضي مفوض عنه. و أيضاً هو عمل مباشر بعين المكان و تدخل على مستوى المصانع و المخازن من أجل مطابقة صحة المعلومات من طرف المكلفين بالضريبة في شكل وثائق و الملفات و هذا عندما توجد قرائن تدل على ممارس تدليسية، و ممارسة التدليسية هي :

- ممارسة نشاط غير مصرح به.

- انجاز عمليات شراء و البيع دون فاتورة .

- فواتير لا تعكس الحقيقة .

- قيود محاسبية خاطئة أو وهمية عمدا .

- كل مناورة تهدف الى تنظيم إعساره من طرف المكلف بالضريبة متابع لدفع ضرائبه.

بالإضافة إلى ذلك يمكن هذا الحق من المتابعة الميدانية لحركة السلع و البضائع عبر مختلف مراحل إنتاجها و تسويقها.

5- حق إجراء البحث:

قد يصعب أحيانا اكتشاف الثغرات وحجز المستندات التي تثبت الغش الضريبي إلا عن طريق زيارات ميدانية مفاجئة وهم ما كفله هذا الحق ولا يحتج بغياب صاحب المؤسسة حتى لا يسقط عنصر المفاجئة وكي لا تقع تحت طائلة بطلان الإجراءات الإدارية يجب أن يحمل المحقق معه إشعار بالرقابة ويتم في هذه الزيارة اكتتاب محضر تدون فيه العملية من بدايتها إلى نهايتها وتثبت فيه الوثائق التي قدمها المكلف للمحققين (اليوم

(الساعة) وتدون فيه نتائج التحقيق وتسلم للمكلف نسخة من المحضر وتتم هذه العملية من 8 صباحا إلى 20 مساءً وتخص المكلفين الذين يدخلون تحت إطار ممارسة القيمة المضافة.

ثانيا: التزامات و حقوق المكلف بالضريبة.

### - إلتزامات المكلف بالضريبة.1

و تنقسم إلى قسمين: التزامات محاسبية و التزامات جبائية

1- الإلتزامات المحاسبية : نص عليه القانون التجاري وهي :

أ- مسك الدفاتر المحاسبية : و هما دفترتي اليومية و الجرد بدون ترك بياض أو تغير، و الشروط المنصوص عليه . في كيفية متابعة مسكهم بأحسن صورة .

ملاحظة : يجب ختم و ترقيم السجلات لدى محكمة طبعا لكيفيات القانونية المعمول بها

بالإضافة إلى هذين الدفترين ، على المكلف مسك دفاتر أخرى مثل دفتر الأجرور ، و دفاتر مساعدة و النسخ الأصلية لوثائق المحاسبية، و يجب على المكلفين بالضريبة أن يحتفظوا بالسجلات و كل وثائق الإثبات إلى غاية انقضاء السنة العاشرة (10) التي تلي السنة تم فيها قيد الإيرادات و النفقات . (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، 2019، صفحة 4)

ب- دفاتر مسك المحاسبة المبسطة : و هي عبارة دفتر الإيرادات و المصاريف ، و الذي يجب ختم من طرف مفتش الضرائب ، و كذلك دفتر الجرد و التثبيتات ( لاسيما الخاضعين لنظام الجزافي و أصحاب المهن الحرة).

### 2- الإلتزامات الجبائية :

وهي الإلتزام بمسك مختلف التصاريح منذ لحظة نشوء المؤسسة الى غاية تاريخ توقفها عن مزاوله النشاط.

1-التصريح بالوجود : يجب على المكلفين بالضريبة و الخاضعين للضريبة على الشركات أو على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزائرية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة. (المادة184 قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2019)

2- التصريح الشهري أو الفصلي لرقم الأعمال : و هذا بالتصريح بنموذج معينة ، قبل 20 من شهر الذي يلي حسب الحالة الشهر الذي تحققت فيه الإيرادات المهنية و يرفق عند الضرورة بكشف بالمعلومات عن الموردين أسمائهم و صفاتهم و مبالغ الشراء و ر ق م لفواتير قصد استرجاع القيم المضافة .

3- التصريح السنوي للعوائد و الإرباح : يكون هذا قبل الفاتح من أفريل بنموذج أو النماذج المقدمة من طرف الإدارة يتضمن مبلغ العوائد و الإرباح خلال السنة الفارضة مبني على الحقائق الثبوتية و التي يجب أن تقدم عند كل طلب من طرف الإدارة الجبائية لتحقيق .

**ملاحظة :** تختلف النماذج التصريحية من شركة الأشخاص إلى شركة المعنوية.

4-التصريح بإيقاف النشاط أو الوفاة : يجب على المكلفين بالضريبة أن يشعروا مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن أجل عشرة (10) أيام، و أن يحيطوه علما بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه هذا التنازل أو التوقف فعلياً، وكذا عند الاقتضاء إسم المتنازل له و لقبه و عنوانه . (المادة195 قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2019، صفحة 45)

أما في حالة الوفاة ، يكون على ذويه التصريح و تقديم جميع المعلومات المؤسسة لضريبة ، خلال ستة أشهر \_ التصفية.

5-التزامات المتعلق بتقديم التعريف الإحصائي : تلزم المؤسسات عند تصريح بإرفاق جدول تبين فيه رقم التعريف الإحصائي الذي تحدده المديرية العامة للضرائب للأشخاص الطبيعيين و المعنويين و كذا الهيئات الإدارية. (المادة176 قانون الإجراءات الجبائية، 2019، صفحة 50)

#### - حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة.

يهدف خلق توازن بين واجبات المكلف و صلاحيات الإدارة نص القانون الجزائري على جملة من حقوق و ضمانات لصالح المكلف و قبل تعرضه لأي تحقيق جبائي و هي :

1-إرسال الإشعار بالتحقيق مرفق بميثاق المكلف بالضريبة الخاضعين للرقابة : أي لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق دون إعلام المكلف ضريبة عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق و منحه مدة 10 أيام للتحضير . (المادة20 قانون الإجراءات الجبائية ، 2019، صفحة 12) في حالة عدم قبول الإشعار أي رفض استلام الإشعار ، لقد يلجأ المحققون إلى فرض ضريبة تلقائياً ... .

الإشعار بالتحقيق :وهو وثيقة تكون فيها أسماء المحققين ورتبهم والمهام المتعلقة بهم موجهة إلى الشخص المعني بالتحقيق، وعلى ظهر هذه الورقة حقوق والتزامات المكلفين.

فبالنسبة للتحقيق في المحاسبة يجب أن يرسل هذا الإشعار في أجل لا يقل عن 10 أيام، أما في حالة إجراء الرقابة المعمقة على مجمل الوضعية الجبائية (الوضعية الاقتصادية والاجتماعية للمكلفين لا تعكس ما هو مصرح به للإدارة الجبائية من مداخل، تهرب ضريبي أو غسيل أموال) يجب أن يرسل هذا الإشعار في أجل لا يقل عن 15يوم.

2- حق الاستعانة بمستشار : يحق بالمكلف بالضريبة الاستعانة بمستشار سواء خبير في المحاسبة أو محامي من اختياره خلال عملية التحقيق للمساعدة .

فنظرا لعدم إمام بعض المكلفين بالقانون الجبائي أو عدم حضورهم الدائم في مقر مؤسساتهم فإنه ووفقا للقانون يمكنهم الاستعانة بمستشار مهما كانت صفته ( محاسب، محامي، مستشار جبائي شرط أن يكون مهني وله دراية بالقانون الجبائي).

**ملاحظة :** قد تؤدي عدم الإشعار بإمكانية الاستعانة بوكيل مستشار إلى بطلان إجراءات الرقابة ، كما انه لا يعد حضور المستشار ضروريا أثناء المراقبة المفاجئة لمعاينة العناصر المادية التي تفقد من قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها .

3- عدم تجديد التحقيق : في ما عد و إن استعمال المكلف طرق تدليسية أو قدم معلومات غير صحيحة أو غير كاملة أثناء التحقيق فإن الإدارة لا تستطيع القيام بتحقيق جديد في نفس الدفاتر و المسندات المحقق فيها بخصوص لنفس الفترة و الضريبة ، و إذا مس التحقيق علميات دون أخرى فان يمكن الرجوع إلى العلميات الغير محقق بشرط احترام حق التقادم، و تمنح للمكلف مدة 40 يوم للرد، سوف يتم الرجوع إليها عند تناول التحقيق في المحاسبة .

4- تحديد مدة التحقيق بعين المكان : لا يمكن أن تتعدى مدة التحقيق بعين المكان في التصريحات و الوثائق المحاسبية آجالا محددة ، هذه الأخيرة محددة طبقا لرقم الأعمال المحقق سنويا و طبيعة نشاط المؤسسة.

**جدول رقم (01): مدة التحقيق في المؤسسة حسب رقم الأعمال .**

النشاطات	المدة	رقم الأعمال
خدمات	4 أشهر	رقم اقل من 1.000.000.00 دج
	6 أشهر	رقم الأعمال من 1.000.000.00 الى 5.000.000.00 دج
أخرى	4 أشهر	رقم اقل من 2.000.000.00 دج
	6 أشهر	رقم الأعمال من 2.000.000.00 الى 10.000.000.00 دج

المصدر : ما نصت عليه المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية 2019 .

ملاحظة : هناك استثناءات و لكن في جميع الحالات الأخرى مدة التحقيق لا تتعدى السنة .

5- السر المهني : كل محقق ملزم بكتمان السر المهني فإذا افشي السر يتعرض إلى عقوبات جنائية.

6- حق طلب النتائج المرتبة عن قبول التقويمات: أي تبليغ بالأسس الضريبية الجديدة .

7- حق الرد : كما ذكرنا سابقا هو 40 يوم من استلامه .

8- الخصم التسلسلي : أي خصم أثناء التقويمات الضرائب و الرسوم المصرح بها و تعتبر الفروق الناتجة عنه أساس جديد خاضع للضرائب، غير أن الخصم لا يخص الأعمال و الرسوم المماثلة لا يتم إلا إذا سبق إنهاء تحقيق في أسس هذا الرسم قبل التحقيق في أسس الضرائب على المداخل .

9- التقادم : أي تصبح هذا الالتزامات غير ملزمة و تعفى من كل عقوبة مدته 4 سنوات.

ملاحظة : ويمكن تمديده إلى سنين في حالة الغش في أو حالة اللجوء إلى طرق تدليسية يبدأ حساب مدة التقادم من اليوم الذي يمكن فيه لأعوان الإدارة معاينة وجود الحقوق أو المخالفات.

10- جق الطعن : حيث يمكن للمكلف بواسطته طلب استرداك أو تصحيح الأخطاء المرتكبة في تأسيس الضريبة و يكون أمام الإدارة أو المحاكم .

و طرق التي تحت تصرف المكلف هي: الطعن الإداري ، الطعن النزاعي

أ- الطعن الإداري : وهذا باللجوء إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس مصلحة الأبحاث و المراجعات كلا حسب الاختصاص.

ب- الطعن النزاعي : يكون على المستوى المدير الولائي و كذا للجنة الدائرة أو الولاية أو الإدارة المركزية و له شروط .

المطلب الثاني: مباشرة عملية المراجعة الجبائية.

تتمثل مراحل المراجعة الجبائية في الخطوات التالية :

أولا : الإجراءات الأولية لعملية التحقيق الجبائي .

عملية التحقيق الجبائي لملفات ليس عملية عشوائية ، أو جزافية أو تلقائية بل هي عملية مبرمجة و مخطط لها بصفة موضوعية و هذا حتى تسير على أحسن وجه و تؤدي إلى تحقيق الأهداف و النتائج المرجوة ، إي

استخدام برنامج مسطر و في الغالب يكوي سنويا من بداية التبليغات إلى غاية صدور النتائج الأولية و ما بعدها من الردود و النتائج النهائية .

و نظرا لعدم كافية الوقت و نقص التجهيزات و الكفاءات فإنه لا يمكن إخضاع جميع ملفات المكلفين لرقابة الجبائية لذلك يتم اقتراح ملفات و هذا بالاعتماد على معايير خاصة منها الشك في تهرب الضريبي ، حيث تعد الإدارة برنامج خاصة ثم تنفيذها وفق خطة زمنية:

1- اقتراح برامج التحقيق: و يتضمن نقطتين أ- اقتراح ملفات، ب- معايير اختيار الملفات

أ- اقتراح ملفات التحقيق : وهذا بإعداد قائمة المكلفين بالضريبة المراد التحقيق في ملفاتهم بالاعتماد معايير تكون أولية، ثم ترسل الى المديرية الولائية للضرائب قصد انتقاء ثاني ثم ترسل إلى المديرية الجهوية للضرائب قصد إعداد قائمة مؤقتة ثم تحول إلى المديرية البحث و المراجعات و بالضبط إلى المديرية الفرعية للبرمجة .

ب- معايير اختيار الملفات :

- أهمية رقم الأعمال المصرح به للسنتين الأخيرتين .

- تكرار التصريح بالخسارة في نتائج المكلفين بالضريبة

- الزيادة السريعة في مستوى معيشة مسير المؤسسة و غير مطابقة للدخل المصرح به.

- ضعف الهامش الإجمالي .

- عدم خضوع المؤسسة للتحقيق منذ مدة طويلة.

- المؤسسة تابعة لقطاعات الأكثر شهرة بالغش - الاستيراد و التصدير مثلا .

ملاحظة : هذه المعايير على سبيل المثال لا الحصر فالقائمون على اختيار الملفات لهم الحرية في اقتراح الملفات لإخضاعها إلى التحقيق.

2- إعداد برامج التحقيق :

أ- على المستوى المحلي : من طرف المديرية الفرعية الولائية لرقابة الجبائية و تكون على الملفات التي يقل رقم أعمالها للسنوات الأربعة الأخيرة أربعة ملايين دينار لخدمات و المهن الحرة و عشرة ملايين للنشاط الأخرى.

ب- على المستوى المركزي: من طرف مصلحة البحث و المراجعات : و تعد برنامج ملفات التي يفوق رقم أعمالها المذكور آنفا و الملفات فيها صعوبة في التحقيق، و كذا هي ملفات محل النزاع مع الإدارة.



3- تنفيذ برامج التحقيق على مستويين :

أ- على المستوى المحلي : يتم تنفيذ التحقيق من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية من طرف فرق التحقيق المتكونة من اثنين و رئيس فرقة و ستنند لكل فرقة من 3 إلى 4 عمليات تحقيق سنويا .

ب- على المستوى المركزي : و يتم من طرف مصالح البحث و هذا بتشكيل فرق لهذا الغرض من أجل تحقيق الأهداف المسطرة .

ثانيا: التحضير للتحقيق المحاسبي .

بعد من الانتهاء من إعداد و برمجة الملفات المراد تحقيق فيه، يبدأ التحضير للتحقيق المحاسبي حتى يكون أعمالهم على أحسن وجه و هذا بأخذ بصورة كاملة و شاملة عن المكلف بالضريبة وهذا بسحب ملفه من مفتشيه الضرائب و كل المعلومات المفيدة في التحقيق.

1- سحب و دراسة الملفات :

الملف الجبائي : مجموعة الوثائق الضرورية و الخاصة المتعلقة بالمؤسسة حيث يتضمن كل التصريحات، من بينها التصريح السنوي ، و الاتصالات و الإشعارات و المراسلات الموجهة إلى المكلف بالضريبة من قبل الإدارة الجبائية .

سحب الملف: يقوم العون المحقق بدراسة الملف و الوثائق الشخصية للمكلف و الشركاء في حالة وجودهم ، حتى يتكون لديه صورة شاملة و كذا الميزانيات المصرح بها، و تصريحات جبائية الخاص بالضرائب المباشرة و رقم الأعمال .

و خلال دراسة الملفات الشخصية للمكلف ينظر العون في الدخل الإجمالي مقارنة بالدخل النوعي للمكلف بالضريبة و مدى تجانسه بعناصر المعيشة و كذا عدد المستخدمين و عدد أفراد العائلة المتكافل بهم...الخ

إعداد الوثائق التحضيرية: في هذا الإطار يحق للعون طلب توضيحات من المكلف لمعرفة مصداقية المؤشرات المحصل عليها، مثلا محلات التجارية.....الخ.

دراسة مقارنة للميزانيات : و هذا بالتدقيق في حركة تغير حسابات الميزانية سوء تعلق بالاستثمار من الإضافة إلى تنازل أو العكس و كذلك حسابات التسيير من فائض قيمة أو نقص قيمة و حسابات المخزون و كذا القروض الاستغلال إلى غير من ملاحظات التي لقد تلفت انتباه من القراءة الأولية لميزانيات .

فحص حسابات النتائج : و هذا بمقارنة رقم الأعمال بكشوف و الفواتير البيع و حساب المصاريف و مدى تجانسه و مقارنة الهامش الإجمالي لقطاع و مقارنة بمؤسسات نفس القطاع ، على كل حالة هناك دليل توضع تحت يد العون للتحكم أكثر في هذا النقطة .

الاطلاع على المعلومات من مصادر خارجية : باعتماد على حق الاطلاع المحمول قانون لعون ، حيث يمكنه الاتصال كل ما له علاقة بالمكلف بالضريبة ، سواء كان الممولين ، البنوك ، الجمارك ، مديرية التجارة ... و هذا من أجل مقارنة تصريحات المكلف مع وثائق هذه الإدارات خلال تعاملها معه.

ملاحظة : بعد الانتهاء من مرحلة التحضير يقوم المحقق بالشروع في التحقيق .

ثالثا : الشروع في التحقيق .

بعد الانتهاء من عملية التحضير تبدأ عملية التحقيق المحاسبي و هذا بإرسال الإشعار للمكلف قبل التدخل بعين المكان إلا يمكن أن يقوم في حالات خاصة بإجراء مراقبة مفاجئة .

1-الإشعار بالتحقيق l'avis de vérification: المحقق ملزم بإعلام المكلف أو المعنى بالتحقيق و ذلك بواسطة رسالة مسجلة أو مضمونة مع الإشعار بالاستلام أو تسلم للمعنى في يده مع إمضاء على الاستلام مرفق بميثاق المكلف بالضريبة الخاضعين للرقابة ، حيث حدد المشرع الجبائي محتوى الإشعار و كذا المؤهلين لاستلامه و أسباب المراقبة المفاجئة .

غير أنه يعتبر الإشعار غير قانوني عندما يسلم لشخص غير مؤهل قانونيا في مكان المكلف بالضريبة ، أو رجوع الإشعار بسبب خطأ في العنوان ، إرسال في العنوان القديم رغم أن الإدارة عندها العنوان الجديد ، في حالة وجود المكلف في السجن حيث يجب يحول له عن طريق مصالح العدالة .حيث يمنح له 10 أيام ابتداء من استلام الإشعار قصد تحضير ملفه. كما ذكرنا سابقا في المادة 20 من ق إ ج.

2-المراقبة المفاجئة : و التي ترمي إلى معاينة المادية لعناصر الطبيعة للاستغلال أو تأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها و يسلم الإشعار عند بدايتها ، و لا يمكن البدء في فحص الوثائق من حيث الموضوع إلا بعد مرور اجل التحضير ...10 أيام.

3-التدخل بعين المكان و الاتصال مع المكلف بالضريبة : من أجل خلق الثقة المتبادلة بينهما لأجل إيجاد المساعدة المطلوبة وتبادل أطراف الحديث و على المحقق أن لا يعلم المكلف بالأخطاء المكتشفة خلال الدراسة الأولية .

4-تحصيل المعلومات : لا سيما موضوع المؤسسة أي نشاطها الرئيسي وكذا الفروع من أجل المقارنة بالتصريح ثم شروط الاستغلال ، عدد الموردين و الزبائن توزيعهم الجغرافي و طرق الدفع و دوران المخازن ....وسائل الإنتاج المستخدم ، المحلات ، العاملين العلاقات الخارجية لمؤسسة ، المخطط المحاسبي المستخدم .

5-نهاية عملية التحقيق بعين المكان : و طلب تبريرات و توضيحات على معلومات الغامضة من المكلف من الأحسن أن تكون مكتوبة ، يجب إعلام المكلف ضمانات الممنوحة له في يخص الطعون، يلزم الأعوان المحققين بأن يبلغوا المكلف بالنتائج المحصل عليها.

رابعاً: إجراءات ما بعد التقويم :

التبليغ بنتائج التحقيق الأولية : بعد إتمام المحقق عمله يتم إرسال التبليغ الأولية بالنتائج عن طريق رسالة مضمونة أو يسلم إلى المكلف مباشرة عن طريق ساعي البريد و يستفيد من حقه القانوني لرد خلال 40 يوماً تبدأ من يوم الاستلام و حقه الاستعانة بمستشار.

1- إجابات المكلف عن التبليغ :

- أ- الرد في الآجال : و يكون مكتوباً على الأعوان مناقشته مهم كانت تبريرات المكلف في الشكل والموضوع .
- ب- الرد خارج الآجال القانونية : بدايةً يحق لعون رفض ملاحظات المكلف لوصلها خارج الآجال القانونية ، غير أنه يمكنه قبوله في حالة ما يكون الرد مقبول كلياً أو جزئياً.
- ج- غياب الرد : في هذه الحالة لا يمكن اعتباره إلا قبول ضمنياً للأسس الجديدة و العون ملزم بالتبليغ النهائي.

رغم ذلك يبقى حق المكلف بالطعن أمام التسلسل الإداري في الطعن ، قبل 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي إرسال الجداول .

2- التبليغ النهائي لنتائج التحقيق و إقفال عملية التحقيق: بعد استلام أجوبة المكلف حول التبليغ الأولي، تنتظر الإدارة في رده و تعديل ما هو منطقي و في الأخير تقوم بتحرير التبليغ النهائي و الذي يكون مكتوب مفصلاً بشكل جيد ، بحيث لا يمكن تعديله أو تغييره إلا إذا اكتشف أن المكلف قد عمد إلى استعمال طرق إحتيالية ، ويقوم المحقق بإصدار جداول rôles و التقرير النهائي .

3- إصدار الجداول rôles : بعد إقفال عملية التحقيق يستوجب على أعوان التحقيق إصدار بطاقة المتابعة و ترسل إلى متفشية التابع لها المكلف .

4- إرسال الإخطارات : هذا من مهام مديرية الضرائب ثلاثة نسخ واحدة لمكلف ، واحد ملف المكلف ، واحد لقابضة الضرائب قصد التحصيل.

5- كتابة التقرير النهائي : هذا بمدونة نهائية و التي تعبر عن الموافق النهائي للإدارة تجاه كل مجرات التحقيق و بالتركيز على :

الإشعار بالتحقيق المرسل للمكلف ، تحديد الفترة ، طبيعة المخالفات المكتشفة و العقوبات المطبقة ، و المواد القانونية و كذا بصفة إلزامية أن تلحق الملفات المرسلة إلى المديرية الجهوية و مديرية البحث و المراجعات ب :

- نسخة من صورة الإشعار بالتحقيق.

- حالة مقارنة الميزانيات.

- كشف المحاسبة.

- نسخة من التبليغ بالتقويم .

- نسخة من إجابة المكلف .

- توضيحات حول طبيعة الضرائب و العقوبات المطبقة .

- نسخة من الجدول أو الورد النهائي .

**المطلب الثالث: المراجعة الجبائية للضرائب و الرسوم.**

بغية مراجعة الضرائب و الرسوم التي تقع على عاتق المؤسسة، يقوم المراجع بهذه المهمة وفقا لخطوات مدروسة و منتظمة، حيث يعمل على مراجعة الوعاء الضريبي و مراجعة عملية التصفية و التسديد و كذا جميع الإجراءات الواجبة الإلتباع فيما يخص الإطار الزمني و المكاني و كذا شروط الاستفادة من التخفيضات أو الامتيازات الجبائية.

و سنوضح المراحل العملية لمراجعة الضرائب و الرسوم من خلال التطرق لمراجعة الضريبة على أرباح الشركات و للضرائب على الدخل.

1- المراجعة الجبائية للضريبة على أرباح الشركات IBS :

تمر المراجعة عبر مرحلتين هما:

أولاً: مراجعة الوعاء.

إن الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة العمليات أي كانت طبيعتها المحققة من طرف المؤسسة و الوحدات التابعة لها ، بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات على أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته.

إذن النتيجة الصافية هي قاعدة تحديد النتيجة الجبائية بعد إجراء تعديلات كما يلي :

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الادمجات الاسترداد - التخفيضات.

أ-مراجعة كيفية تحديد نتيجة المحاسبية: و يكون ذلك بمراجعة كيفية تحديد النواتج و الأعباء بإجراء عمليات بحث و تحقيق فيها.

-مراجعة النواتج: و تتمثل في مراجعة رقم الأعمال و مراجعة النواتج الأخرى.

\*مراجعة رقم الأعمال: يقوم المراجع في بداية الأمر بالتأكد من إن رقم الأعمال يعكس الحقيقة، و ذلك باستعماله لتقنيات يتم من خلالها إعادة تكوين رقم الأعمال و هناك طريقتين:

الطريقة الأولى: إعادة تأسيس رقم الأعمال اعتمادا على المداخل من أجل التأكد من المداخل التي حققتها المؤسسة فعلا، فإن المراجع يقوم بإنشاء حساب مالي يتضمن المبالغ المدبنة للصندوق و الأرصدة البنكية للمؤسسة، مع الأخذ بعين الاعتبار أرصدة بداية و نهاية المدة للزبائن و التسبيقات، و عندها يكون رقم الأعمال المعاد تكوينه كما يلي: (حميداتو، 2012، صفحة 59)

رقم الأعمال المعاد تكوينه = الصندوق + الحسابات البنكية + تسبيقات الزبائن في (01/01) + رصيد الزبائن في (12/31) - رصيد الزبائن في (01/01).

و عند الحصول على رقم الأعمال المعاد تكوينه يتم مقارنته برقم الأعمال المصرح به من أجل إكتشاف الأخطاء المحتملة، و لما يتبين عدم التطابق بينهما فعليه طرح الأسئلة على محاسبي المؤسسة لتبرير ذلك لأنه قد يتعلق الأمر أحيانا بعدم الأخذ بعين الاعتبار المردودات من الزبائن مثلا .

الطريقة الثانية: إعادة تأسيس رقم الأعمال اعتمادا على الفواتير .

إن مصدر قاعدة احتساب الضرائب هو الفواتير، و الفوترة المعاد تكوينها من طرف المراجع تعتمد على أرصدة تسبيقات الزبائن و التحصيلات و الفواتير المصرح بها (أي إستخراج رقم الأعمال المفوتر من خلال المقبوضات)، و يكون ذلك كما يلي:

الفترة المعاد تكوينها = التحصيلات المصرح بها - أرصدة الزبائن في (01/01) + تسبيقات الزبائن في (01/01) + أرصدة الزبائن في (12/31) - تسبيقات الزبائن (12/31). (حميداتو، 2012، صفحة 60)

كما أن المراجع الجبائي ملزم كذلك بما يلي:

- التأكد من تطابق بين فواتير البيع و وصلات التسليم .
- التأكد من التطابق بين أصناف البيع، و ما هو مصرح به فيما يخص (TAP) و ( TVA )
- التأكد من العمليات الحسابية في الفواتير.
- مراجعة النواتج الأخرى: يقوم المراجع عندها بالقيام بما يلي:
- التأكد من التسجيل المحاسبي للحسومات المكتسبة.
- التأكد من صحة و موضوعية تقييم إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة.
- التأكد من التسجيل المحاسبي للإعانات الممنوحة .
- التأكد من إدماج فائض القيمة المتأتي من إعادة تقييم الإستثمارات في نتيجة الدورة وفقا للقواعد المنصوص عليها في المادتين 185 و 186 من قانون الضرائب المباشرة .
- مراجعة الأعباء : يقوم المراجع بالتأكد من توفر الشروط العامة لقابلية تخفيض الأعباء، و لكي تكون الأعباء قابلة للخصم جبائيا من نتيجة الدورة يجب أن تحقق الشروط التالية :
- يجب أن تكون التكاليف و الأعباء ناتجة مباشرة للاستغلال
- يجب أن تكون مسجلة محاسبيا و مبررة بوثائق إثبات.
- يجب إن تؤدي هذه الأعباء إلى النقصان في الأصول الصافية للمؤسسة و ضمان لسيره.

ثانيا: مراجعة التصفية و التسديد.

على المراجع أن يتأكد من صحة المعدل المطبق و من ثم مدى الانضباط في التصريح و التسديد:

- 1- مراجعة المعدل المطبق: يجب على المراجع التأكد من التطبيق السليم لمعدلات الضريبة على أرباح الشركات، على إن يكون المعدل المطبق مناسباً لها و جاء نص المادة 150 ليحدد النسب كما يلي: (حميداتو، 2012، صفحة 63)

: 19%

بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد و البناء و الأشغال العمومية و كذا الأنشطة السياحية و أنشطة وكالات السياحة و الأسفار الناشطة في مجالي السياحة الوطنية و السياحة الاستقبالية.

بالنسبة: 25%

-للأنشطة التجارية و الخدمات.

- للأنشطة المختلطة عندما يتجاوز رقم الأعمال المحقق في التجارة و الخدمات أكثر من 50 من رقم الأعمال الإجمالي خارج الرسوم.

2-الالتزام بالتصريح و التصفية: على المراجع التأكد من قيام المؤسسة بالتزاماتها بأكمل وجه بمراجعة مايلي:

- إن التصريح قد تم قبل 30 أبريل على الأكثر من كل سنة بمبلغ الربح أو الخسارة التي حققتة المؤسسة.

- تسديد الدفاعات و رصيد التصفية و ذلك وفقا للأجال التي يحددها القانون الجبائي و هي :

- التسبيق الأول: من 20 أبريل إلى 20 مارس.

- التسبيق الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان.

- التسبيق الثالث: من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر.

يساوي مبلغ كل تسبيق 30 من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر السنة المالية المختتمة عند تاريخ

استحقاقها (حميدانو، 2012، صفحة 59).

## 2- مراجعة الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:

في سبيل مراجعة هذه الضريبة يقوم المراجع بمراجعة الوعاء ثم التصفية و التسديد .

أولاً: مراجعة الوعاء .

لمراجعة الوعاء الضريبي الخاص بالمرتبات و الأجور، المعاشات و التعويضات يجب على المراجع التحقق من

العناصر الواجب ضمنها و الغير واجب ضمنها و تتمثل في ما يلي:

- المكافئات المدفوعة إلى الشركاء ذوي الأقلية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة،

-المبالغ المقبوضة من قبل الأشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير و هذا بمقابل عملهم

(شيجاني، 2014، صفحة 88)،

-التعويضات و التسديدات و التخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات لقاء مصاريفهم،

-علاوات المردودية و المكافئات أو غيره التي تمنح لفترات غير شهرية، بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين،

-المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة لنشاطهم الأساسي كإجراء نشاط التدريس او البحث أو المراقبة أو

كأستاذة مساعدين بصفة مؤقتة و كذلك المكافئات الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري.

- 2-عناصر غير واجب ضمها و نجد منها:
- الأجور و المعاشات التي تقل عن عشرين ألف دينار جزائري 20.000 شهريا للعمال المعوقون حركيا أو عقليا أو بصريا أو الصم البكم،
  - التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة،
  - التعويضات عن المنطقة الجغرافية،
  - المنح ذات الطابع العائلي التي بنص عليها التشريع الاجتماعي مثل: الأجر الوحيد و المنح العائلية و منحة الأمومة.
  - منح البطالة،التعويضات و المنح المدفوعة على اي شكل كان من قبل الدولة و الجماعات المحلية و المؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين الخاصة بالمساعدة و التأمين.
  - التعويضات المؤقتة و كمنح و الريوع،
  - الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل منصوص عليها في اتفاق دولي.
  - الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين، التي انشئ نظامه الجمركي بمقتضى المادة 196 مكرر من قانون الجمارك،
  - الأجور و المكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب، وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم.
  - العمال المعوقين حركيا أو عقليا أو بصريا أو الصم البكم الذين تقل أجورهم أو معاشاتهم عن عشرين ألف دينار جزائري 20.000 دج شهريا و كذا العمال المتقاعدون الذين تقل معاشاتهم في النظام العام عن هذا المبلغ.
  - التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة.
  - التعويضات عن المنطقة الجغرافية.
  - المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الاجتماعي مثل:الأجر الوحيد و المنح العائلية و منحة الأمومة.
  - التعويضات المؤقتة و المنح و الريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم.
  - منح البطالة و التعويضات و المنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة و الجماعات المحلية و المؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين و المراسيم الخاصة بالمساعدة و التأمين.



- الربوع العمرية المدفوعة عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه بالنسبة للتضحية، عجز دائم كلي يلزمه اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام بالفعال العادية للحياة معاشات المجاهدين و الأراامل و الأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على اثر حكم قضائي .تعويضات التسريح (شبحاني، 2014، صفحة 89).

ثانيا:مراجعة التصفية و التسديد.

و يعمل المراجع على التأكد من:

- أن الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور قد تم احتسابها وفقا للسلم الموضوع من طرف المشرع الجبائي.

-أن يقف على مطابقة و مصداقية التصريح في النموذج 50 لمضمونه و ماهو واجب أي يتم إعدادها بطريقة لائقة من حيث الشكل و المضمون وفقا للتشريعات السارية المفعول.

**المطلب الثاني: المراجعة الجبائية لبعض أهم الضرائب الغير مباشرة**

وفي هذا المطلب سنتطرق لأهم انواع الضرائب الغير مباشرة التي يجب مراجعتها و نجد منها الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني.

#### 1- مراجعة الرسم على القيمة المضافة :

أثناء مراجعة الرسم على القيمة المضافة على المراجع الاهتمام بالحدث المنشئ للرسم، رقم الأعمال المعادلات المطبقة، الحق في الحسم و التصريح بالرسم، وهي نقاط الرئيسة التي يجب التركيز عليها.

أولاً: الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة:

تخضع عمليات البيع و الأشغال العقارية و الخدمات من غير تلك الخاضعة للرسم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا ويتم انجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية (شبحاني، 2014، صفحة 90).

و يتكون الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة من:

1- بالنسبة للمبيعات:و يقوم هنا المراجع بالتأكد من التسليم القانوني أو المادي للمبيعات،و غير انه في المؤسسات التي توزع الماء الصالح للشرب فان الحدث الذي ينشئ الرسم على القسمة المضافة بصدد يتكون من تحصيل الثمن كليا أو جزئيا، و كذا بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الأسواق العمومية،

2-بالنسبة للأشغال العقارية:على المراجع إن يتحقق من حدوث الواقعة المنشأة من خلال قبض الثمن كليا أو جزئيا و فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية و بالنسبة لمبلغ الرسم الذي يبقى مستحقا عند انتهاء الأشغال، بعد الرسم المدفوع عند كل تحصيل،يتكون الحدث المنشئ عن طريق التسليم،

- 4- بالنسبة للخدمات عموماً: يتأكد المراجع من الحدث المنشئ بقبض الثمن جزئياً أو كلياً، و فيما يتعلق بالحفلات و الألعاب و التسلّيات بمختلف أنواعها، و يتكون الحدث المنشئ إن تعذر القبض من تسليم التذكرة،
- 5- بالنسبة للواردات: من إدخال البضاعة عند الجمارك، والمدين بالرسم هو المصرح لدى الجمارك
- 6- بالنسبة للصادرات: من المنتوجات الخاضعة للضريبة بمقتضى المادة 13 و بالتحديد الفقرة الثالثة من تقديمها للجمارك، و المدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك
- غير انه يمكن إن يرخص لمقاولي الأشغال و مؤيدي الخدمات بتبرئة ذمتهم حسب الخصوم و في هذه الحالة يتكون الحدث المنشئ للرسم من الخصم ذاته.

ثانياً: مراجعة رقم الأعمال:

يتضمن وعاء الرسم على رقم العمال عدة عناصر على المراجع التأكد منها و هي:

- ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات المؤداة .
- جميع المصاريف المفوترة للزبون.
- الحقوق و الرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة و حقوق الطابع الجبائية و التخفيضات الممنوحة و حسوم القبض إذا كانت مفوترة و كذلك يجب التأكد من خصم المبالغ المودعة بالأمانة على التغليفات التي يجب إعادتها للبائع.
- و يجب أيضاً من أجل التحديد الجيد للوعاء المراجع الحرص و الاهتمام بالتالي:
- تبادل السلع: يجب أن يتأكد المراجع من أن الوعاء مكون من قيمة السلعة المقدمة مضاف إليها مبلغ الزيادة، أو قيمة السلع الأخرى التي تقدم كزيادة و هذا عند اختلاف سعر السلعتين موضوع المبادلة.
- استعمال المؤسسة لمنتجاتها الخاصة: في هذه الحالة على المراجع التأكد من أن قاعدة الرسم مكونة من سعر البيع بالجملة إذا تعلق الأمر بالمنقولات، أو بتكلفة الانجاز إذا تعلق الأمر بالعقارات.
- البيع إلى فروع لنفس المؤسسة على المراجع التأكد من أن قاعدة الإخضاع ليست ثمن البيع من الشركة المدينة إلى الشركة المشتريّة و إنما ثمن البيع المطبق من قبل الشركة المشتريّة فيما إذا كانت غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو المعفية منه.
- ثالثاً: المعدلات المطبقة
- هناك معدلات للرسم على القيمة المضافة هما:
- يحصل الرسم على القيمة المضافة بمعدل عادي بنسبة 17 .

- يحدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة 07 و يطبق هذا المعدل على المنتجات و المواد والأشغال و العمليات و الخدمات.

و هذا ما يجب على المراجع التأكد كمه و ذلك بتطبيق معدل الرسم المناسب.

رابعا: مراجعة عمليات الحسم.

وحتى يكون للمؤسسة الحق في الحسم يجب على المراجع التأكد من توفر الشروط التالية:

1-شروط الشكل: و هي وثائق ثبوتية قانونية تتمثل فيما يلي:

- كشف رقم الأعمال وذلك وفق نص المادة 76 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

- رقم التعريف الجبائي.

- الاسم و اللقب و عنوان الشركة.

- رقم القيد في السجل التجاري.

- تاريخ و بيان الفواتير.

- مبلغ المشتريات المدفوعة أو الخدمات المستفاد منها.

- مبلغ الرسم على القيمة المضافة المسدد.

2-شروط المضمون: و في ضمن هذه الشروط يتأكد المراجع من أن تكون العمليات:

- قابلة للحسم من الرسم الواجب تطبيق لهذه العملية أي بمعنى أن تستخدم المواد أو المنتجات أو الخدمات في عمليات تخضع فعلا للرسم.

- أن العمليات مرتبطة بالاستغلال وان لا تستثنى قانونا من الحق في الحسم.

- أن يخصم الرسم على القيمة المضافة الذي يقل المواد القابلة للإهلاك ماعدا تلك المكتسبة من قبل الخاضعين للضريبة و التابعين للنظام الجزافي وفقا للشروط المنصوص عليها في المادة 38 من قانون الرسم على رقم الأعمال .

- لا يمكن أن يتم الخصم على كل عملية خاضعة للرسم عندما يدفع مبلغ الفاتورة نقدا إذا بلغ مئة ألف دينار جزائري 100.000 دج .

3-الشروط الزمنية: فيما يخص الزمن فانه على المراجع التأكد من مايلي:

- ميلاد الحق في الخصم الذي يتحقق بتحقق الحدث المنشئ مع توفر الوثائق الثبوتية لذلك لدى المؤسسة .

- يمتد حد الخصم كحد أقصى إلى 31 ديسمبر من السنة الرابعة بعد نشوء الحق.

- فيما يخص المؤسسات التي تخضع جزئياً للرسم، المراجع الجبائي عليه القيام برقابة خاصة متعلقة بآلية خصم الرسم على القيمة المضافة.

- بالنسبة للموجودات المنقولة فان حق التخفيض يطبق في تصريح الشهر الذي نشئ فيه حق التخفيض.

خامساً: مراجعة التصريحات الشهرية للرسم على القيمة المضافة .

يجب على المراجع التأكد من التصريحات التي يجب على المكلف تقديمها و ذلك إذا كانت المؤسسة تقوم بعمليات خاضعة للرسم بان يقدم في نموذج 50 بإيداعه و قبل عشرين 20 يوماً من كل شهر إلى قابض الضرائب الذي يوجد مقره أو إقامته الرئيسية في دائرة اختصاصهم، كشفاً يبين فيه مبلغ العمليات المحققة من طرف مجمل مؤسساتها خلال الشهر السابق من جهة ، و تفاصيل عمليات الخاضعة للضريبة و تسديد الضريبة المستحقة في نفس الوقت حسب هذا الكشف، من جهة أخرى، كما انه على المراجع أن يتأكد أيضاً من أن التصريح يتضمن مجموع الرسم على القيمة المضافة المجمع و القابلة للتخفيض و رقم الأعمال سواء كان خاضعاً للرسم أو معفياً منه ومن وجود تصريحات تصحيحية إذا لزم الأمر.

- أما إذا كانت المؤسسة لا تملك تسيراً حسابياً مركزاً، بإيداع كشف لرقم الأعمال لكل وحدة من وحداتهم لدى قابض الضرائب المختلفة المختصة إقليمياً، و هذا طبقاً للأجال و الأشكال المحددة و هذا ما جاء في الفقرة الأولى من المادة 76 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

- إذا كانت المؤسسة تابعة لمراكز الضرائب، القيام بتسليم و بإرسال في الأجل المحددة إلى مركز الضرائب الذي يوجد في دائرة اختصاصه مقرهم أو إقامتهم الرئيسية، كشفاً يظهر مبلغ يظهر مبلغ العمليات المحققة، و بتسديد في نفس الوقت الضريبة المستحقة حسب هذا الكشف.

فيما سلف ذكره على المراجع أن يقف على ما إذا كانت المؤسسة في وضعية قانونية أو تقوم بتصريحاتها وفقاً للنصوص القانونية أم لا.

2- المراجعة الجبائية للرسم على النشاط المهني TAP:

وفيها يتم مراجعة الوعاء و بعدها يراجع التصفية و التسديد.

أولاً: مراجعة الوعاء.

أثناء قيام المراجع بمراجعته لضريبة الرسم على النشاط المهني أن يتأكد من أن يؤسس الرسم على المبلغ الإجمالي للمداخل المهنية الإجمالية، أي رقم الأعمال خارج الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة، و أيضاً بمراجعته للتخفيضات و العناصر الواجب عدم ضمها إلى الوعاء.

- 1- مراجعة التخفيض: و يتأكد من أن.
  - 30% يستفيد من تخفيض قدره
  - بمبلغ عمليات البيع بالجملة.
  - مبلغ عمليات البيع بالتجزئة، المتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50 من الحقوق غير المباشرة (شيجاني، 2014، صفحة 93).%
  - عمليات البيع المحققة من طرف المنتجين و التجار بالجملة المتعلقة بالأدوية المنتجة محليا.
- 2- يستفيد من تخفيض قدر 50%
  - مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50 بمئة الحقوق غير المباشرة. %
  - مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية، يشترط أن تكون مصنفة ضمن المواد الإستراتيجية كما ينص عليها المرسوم التنفيذي 90--31 المؤرخ في 15 يناير 1996، و أن يكن معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10 بالمئة و 30 بالمئة.
- 3- يستفيد من تخفيض 75%
  - مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز و العادي و الغاز، و هذا التخفيض غير تراكمي.
  - و يمنح تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطنية و أرامل الشهداء تخفيضا بنسبة 30 بالمئة من رقم الأعمال الخاضع للضريبة.
  - غير أنه لا يستفيد من هذا التخفيض المطبق سوى على السنتين الأوليتين من المشروع في مباشرة النشاط، المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام فرض الضريبة حسب الرخ الحقيقي، و أيضا لا تمنح التخفيضات المشار إليها في المادة 219 إلا بالنسبة لرقم الأعمال غير المحقق نقدا.
  - 2- مراجعة العناصر التي لا تدخل ضمن رقم الأعمال: يتأكد المراجع من ما يلي.
    - رقم الأعمال الذي لا يتجاوز 80.000 دج إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الذين تتعلق نشاطاتهم ببيع البضائع، المواد و اللوازم و اليلع المأخوذة أو المستهلكة في عين المكان، و 50.000 دج إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الناشطين في قطاع الخدمات.
    - و للاستفادة من هذا الامتياز ينبغي على الأشخاص الطبيعيين أن يمارسوا بأنفسهم دون مساعدة أي شخص آخر.

- مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من تعويض.
- مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد و السلع الموجهة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير.
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة و الخاصة بالمواد الإستراتيجية المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 96-31 المؤرخ في 15 يناير 1996 المتضمن كليات تحديد أسعار بعض المواد و الخدمات الإستراتيجية، عندما لا تفوق حدود الربح بالنسبة للبيع بالتجزئة بنسبة 10 بالمئة.
- الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الإيجاري المالي.
- العماليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة.
- المبالغ المحققة بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية و الفندقية و الحمامات و الإطعام المصنف و الأسفار. (حميداتو، 2012، صفحة 65)
- ثانيا: مراجعة تصفية و تسديد. و يقوم المراجع بالتأكد من ما يلي:
- معدل المطبق للرسم على النشاط المهني بنسبة 2 بالمئة.
- الاستفادة من التخفيضات التي يجب إبرازها في التصريح.
- و فيما يخص العماليات التي تمت حسب الشروط البيع بالجملة على المراجع أن يتأكد من أن التصريحات السنوية مستندة على الكشف الذي يحتوي المعلومات الآتية و الخاصة بكل زبون:
- \_ رقم التعريف الجبائي.
- \_ رقم المادة الخاضعة للضريبة.
- \_ الاسم و اللقب أو العنوان التجاري.
- \_ العنوان الصحيح للزبون.
- \_ مبلغ عمليات البيع المنجزة خلال السنة المدنية.
- \_ رقم السجل التجاري.
- \_ مبلغ الرسم على القيمة المضافة المفوتر.
- و يتحقق المراجع من تسديد الرسم على النشاط المهني و ذلك من خلال التصريحات الشهرية أو الفصلية في نموذج ج50 المودع لدى قابض الضرائب التابع لمكان فرض الضريبة، متضمنا مبلغ رقم الأعمال المحقق أو

الإيرادات المهنية الإجمالية في أجل لا يتعدى عشرون (20) يوم من الشهر الذي يلي شهر تحقق رقم الأعمال.  
(حميداتو، 2012، صفحة 66)

و على المراجع التأكد أيضا من أساس رقم الأعمال المحقق من طرف المؤسسة التابعة لها أو وحداتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها.

خلاصة الفصل :

من خلال ما تطرقنا إليه في هذا الفصل نجد أن النظام الضريبي في الجزائر نظام تصريحي أي أنه يعتمد على التصريحات الجبائية التي يعدها المكلف بالضريبة، و من هنا نلاحظ أن المراجعة الجبائية جاءت كوسيلة لفحص صحة التصريحات الجبائية، وتقوم المراجعة الجبائية على أحكام قانون الضرائب السائد و المتجدد، تعتمد عليها إدارة الضرائب للحفاظ على حقوق المكلف بالضريبة كمشارك في تحديد الضريبة المفروضة عليه من خلال تصريحاته الجبائية من جهة و الدولة في الحفاظ على مصالح الخزينة العمومية من جهة أخرى على حد سواء .

فالمراجعة الجبائية تعتمد على التصريحات الجبائية للمكلف بالضريبة كالمؤسسة الإقتصادية لتحديد مدى التزامها بالقوانين و الأحكام الجبائية، من تحديد الوعاء الضريبي و الضريبة الملزم بدفعها و الإمتيازات الضريبية المستفيد منها، فالالتزام بالقوانين و الأحكام الجبائية و صحة التصريحات الجبائية يجنب المكلف بالضريبة المخاطر الجبائية المختلفة .



الفصل الثاني

الإطار النظري

للمخاطر الجبائية

## تمهيد :

إن طبيعة النظام الضريبي الجزائري باعتباره نظام تصريحي ، حيث ترك الحرية لإدارة الضرائب لمراقبة التصريحات الجبائية للتأكد من أن إعدادها تم وفقا للتشريع المعمول به ، وكذلك أن الأوعية الضريبية تعكس حقيقة رقم الأعمال ونتيجة المؤسسة ، هذه الحرية في المراقبة والتقويم وإصدار العقوبات الجبائية تجعل المؤسسة في حالة خطر دائم ، ناتج عن عدم احترام القواعد القانونية والأحكام الجبائية .

إن تزايد هذا الخطر يؤثر سلبا على الوضعية المالية للمؤسسة ، مما يستدعي تدخل مراجع جبائي من اكتشاف الضعف ونقاط القوة في المؤسسة من خلال إعداده لتشخيص جبائي للمؤسسة ، من خلال هذا الفصل سوف نتطرق إلى الخطر الجبائي ، وذلك بتقسيمه إلى مبحثين :

المبحث الأول : تعريف الخطر الجبائي ومظاهره ، حيث قسمنا هذا المبحث إلى مطلبين ، المطلب الأول تعريف المخاطر الجبائية والمطلب الثاني مظاهر المخاطر الجبائية

المبحث الثاني : أنواع ومصادر المخاطر الجبائية وأيضا قسمنا هذا المبحث إلى مطلبين ، المطلب الأول خصص لأنواع المخاطر الجبائية والمطلب الثاني إلى مصادر المحاذير الجبائية .

### المبحث الأول : تعريف المخاطر الجبائية ومظاهرها

إن استمرار ونمو المؤسسة الاقتصادية مرهون بقدرة وكفاءة المسير في صنع القرارات المهمة، فإدراك المسير لمحيط المؤسسة بمكوناته الداخلية والخارجية، وكفاءته في التعامل مع جميع المخاطر التي تعيق تطور المؤسسة، وتحد من قدرتها التنافسية والتي أهمها المخاطر الجبائية .

### المطلب الأول : تعريف المخاطر الجبائية

"يتعلق الخطر الجبائي بسلوك المؤسسة تجاه الإدارة الجبائية فهو يتولد من عدم تقييد المؤسسة بالتزامات الجبائية التي يحددها التشريع الجبائي ، أو بغرض الغش والتهرب الجبائي الأمر الذي يؤدي بالمؤسسة علاوة على تشويه سمعتها أمام الإدارة الجبائية ، التي تكبدها أعباء إضافية تتمثل في العقوبات والغرامات بالإضافة إلى الوقت الضائع يحسب عليها في حالة كونها هدفا للمراقبة الجبائية التي تقوم بها الإدارة الجبائية" . (يوسف و ناصر دادي، 2008، صفحة 37)

" يعرف الخطر الجبائي أيضا بأنه يلك الأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسة بسبب عدم احترامها للقواعد الضريبية ، وتتمثل هذه الأعباء في العقوبات والغرامات عموما ، ينشا الخطر الضريبي نتيجة عدم احترام التشريع الجبائي أو بسبب التعقيد والغموض في النظام الضريبي" . (صالح، 2012، صفحة 100)

" كما يعرف الخطر الجبائي على انه : كل أعمال التراخي في الإستراتيجية الجبائية والعمليات والتقارير المالية أو الالتزام والذي يؤثر سلبا على ضريبة الشركة ، الأهداف التجارية لها نتيجة أعمال غير مقبولة أو غير متوقعة مثل العقوبات ، الضرائب الإضافية الأضرار بالسمعة ، الفرص الضائعة ، تحريف القوائم المالية ، تقسيمات غير كافية للمخاطر ، ولذلك يجب على المؤسسة تسييره بين المستوى الاستراتيجي والعملي" . (عباسي، محمود، و شعوبي، 2013، صفحة 119)

وبالتالي فإنه يظهر بوضوح بان الخطر الجبائي ينعكس بصفة غير مباشرة على المرد ودية المالية للمؤسسة ، وهذا من خلال الأعباء الإضافية المنجزة عنه ، التي تتحملها المؤسسة نتيجة خلال بالالتزامات الجبائية . (فتحة، 2018، صفحة 75)

وفي تعريف عام لمفهوم المخاطر الجبائية : " تعتبر على انها مخاطر التعرض لحالة ضريبية أعلى أو اقل من تلك المطلوبة أو التي يكون المكلف مستعدا لها أو قادر على الدفع" . (ABDERRAHMEN, 2013)

### المطلب الثاني : مظاهر الخطر الجبائي

تتجلى مظاهر المخاطر الجبائية الناجمة عن سوء التحكم في الجانب الجبائي نتيجة سوء التسيير أو قصور في التشريع الجبائي من خلال عدة صور هي :

\_ المخاطر الأولية

\_ مخاطر تسييرية أخرى

أولاً : المخاطر الأولية :

هي المخاطر الناجمة عن الأخطاء المادية والتي تقلص بفضل استخدام الإعلام الالى أو المخاطر الناجمة عن خيارات جبائية غير ملائمة ، أو عدم الوفاء بشروط امتيازات معينة ، أو الأخطاء الناجمة عن تفسيرات خاطئة للقانون الجبائي ، وتحليل المخاطر الأولية يجب التفرقة بين الخطأ المادي المعبر عنه بخطأ المحاسبين والخطأ في القرار التسييري الناجم عن الخيار الجبائي.

#### 1 \_ الأخطاء المحاسبية:

تظهر أهم الأخطاء المحاسبية على مستوى الميزانية أو جدول حساب النتائج وأخرى ترجع لعناصر مختلفة .  
(صالح، 2012، صفحة 103)

أ \_ المخاطر الناجمة عن أخطاء في الميزانية : وأهمها :

\_ الأخطاء التي تحدث عن احتساب بعض أصول الميزانية ، كان تكون هذه الأصول غير مسجلة في الميزانية في حين إن التكاليف المتعلقة بها نسجله في جدول حساب النتائج .

\_ الأخطاء التي تحدث في الاهتلاكات كان يتم دمج اهتلاك معيدات تم تأجيرها الى مؤسسات أخرى ( تغليب الواقع الاقتصادي عن الواقع القانوني ) اعتماد طريقة معينة لاهتلاك مع عدم توفر الشروط لتبني هذا النوع من الاهتلاك .

\_ أخطاء متعلقة بتقييم المخزون مما يؤدي إلى الرفع من قيمته.

ب \_ المخاطر الناتجة عن أخطاء في حسابات النتائج :

\_ من أهم الأخطاء التي قد تسجل في حساب النتائج نجد الأعباء ، وتتركز خاصة في أعباء الاستغلال وبدرجة اقل الأعباء المالية ، كما يمكن أن نسجل أخطاء في الأعباء الاستثنائية .

\_ إن تحديد النتيجة الجبائية يتم من خلال النتيجة المحاسبية بعد إضافة بعض الأعباء الغير قابلة للخصم وتخفيض بعض النواتج الغير خاضعة للضريبة ، فعملية الإضافة والتخفيض قد تسجل مصدر خطأ في تحديد النتيجة الجبائية .

ت\_ المخاطر التي تحدث نتيجة العناصر الأخرى :

زيادة عن الأخطاء التي تظهر في الميزانية وجدول حساب النتائج فإننا نلاحظ بعض الأخطاء التي تظهر خصوصا في الرسم على القيمة المضافة والمؤسسات الحديثة فيجب مراجعة هاتين الحالتين لأنهما من أهم مصادر المخاطر الجبائية في المؤسسة .

- الرسم على القيمة المضافة: مراقبة الرسم على القيمة المضافة يتوقف على التدقيق الجيد للنظام الجبائي المطبق مع الأخذ بعين الاعتبار حدود ، رقم الأعمال من جهة، ومن جهة مراقبة تصريحات المؤسسة ( مراقبة المعدلات ، الاسترجاعات ، الحسومات) لان تصريحات المؤسسة من أهم مصادر الخطر الدائم في المؤسسة .

- حالة المؤسسة الجديدة : تتعرض المؤسسة حديثة النشأة إلى عدة صعوبات تجعلها عرضة للخطر الجبائي أهمها:

\_ كونها قد لا تتوفر على الشروط التي يمكنها الاستفادة من بعض الإعفاءات . المنصوص عليها في التشريع الجبائي . (صالح، 2012، صفحة 104)

\_ قلة الخبرة في مجال التسيير الجبائي نظرا لحدائثة العلاقة مع الإدارة الجبائية

\_ اهتمام الإدارة الجبائية بالمؤسسات القديمة النشأة مما قد يعطي انطبعا للمؤسسات الحديثة بضعف الإدارة أو تجاهلها للمؤسسات الجديدة الأمر الذي يوقعها في ارتكاب أخطاء جبائية أو تعمدتها ذلك للحصول على منافع مادية.

## 2\_ الخطأ في القرار التسييري:

القرار التسييري هو القرار الذي يتخذه المسير قصد اختيار بديل جبائي من البدائل المتاحة ، واعتباره قرارا بشريا قد يحتمل الصواب من الناحية القانونية ، وقد يحتمل الخطأ كذلك .

أ \_ القرار التسييري القانوني :

أتاح التشريع الجبائي عدة خيارات قانونية يعمل المسير الجبائي على استغلالها فالقرار التسييري القانوني هو قرار من مجموعة الخيارات المتاحة ومن أمثلة ذلك

\_ اعتماد طريقة معينة للاهتلاك

\_ حرية اختيار طرق تقييم المخزون

\_ إعادة تقييم بعض عناصر الميزانية او عدم القيام بذلك هو قرار ملزمة المؤسسة والإدارة الجبائية معا بناء على مبدأ عدم التدخل في التسيير

ب\_ القرار التسييري الغير القانوني :

هو القرار التسييري الذي يتعارض مع نصوص التشريع الجبائي مثل :

\_ حسم أعباء غير قابلة للحسم ( كالعرامات مثلا )

\_ التقييم الصوري للمخزون

\_ تسديد ديون مستحقة فيما بعد

هذه القرارات ملزمة للمؤسسة ولكنها ليست كذلك للإدارة الجبائية التي تعمل على دمج هذه الأعباء في نتيجة الدورة . (صالح، 2012، صفحة 106)

ثانيا : مخاطر تسييرية أخرى

من خلال حدود التسيير الجبائي يمكننا أيضا إبراز مظاهر للمخاطر الجبائية تتمثل في :

\_ نظرية الفعل الغير عادي في التسيير

\_ التعسف في استعمال الحق

### 1\_ نظرية الفعل الغير عادي في التسيير

الفعل الغير عادي في التسيير هو ذلك الفعل الذي لا يحقق مصالح المؤسسة ولا يقدم مقابلا للمؤسسة هدفها الربح ، وينظر إلى الفعل الغير عادي في التسيير من الناحية الاقتصادية، وليس من الناحية القانونية، باعتبار هذه الناحية مستوفاة الشروط، ولا يشكل خرقا للالتزامات الجبائية للمؤسسة ولكن التبرير الاقتصادي هو يقرر صحة هذا الفعل من عدمه، وحسب نظرية الفعل الغير العادي في التسيير فان الإدارة الجبائية قد ترفض دمج بعض الأعباء أثناء تحديدها للوعاء الضريبي، مما يشكل إحدى مظاهر الخطر الجبائي داخل المؤسسة .

### 2\_ التعسف في استعمال الحق :

تكيف الإدارة الجبائية بعض العمليات على أنها تعسف في استعمال الحق إذا كانت تهدف إلى تجنب أو تخفيض الضريبة وذلك باللجوء إلى إخفاء الطبيعة الحقيقية للعملية وتهدف فقط لتجنب الضريبة دون وجود فائدة اقتصادية للمؤسسة، فهذا التكيف يشكل إحدى مظاهر الخطر على المؤسسة ، فتهدد الإدارة الجبائية بتكليف بعض العمليات على أنها تعسفا في استعمال الحق تعتبر خطوة رادعة لبعض المؤسسات التي تسعى لتفضيل العائد الجبائي عن العائد الجبائي عن العائد الاقتصادي، ويتميز التعسف في استعمال الحق بما يلي :

\_ إخفاء المحتوى الحقيقي للعملية وذلك عن طريق :

\_ الإخفاء بإجراء صوري ، إي دون فعل حقيقي (عقود صورية ، فواتير وهمية ...)

\_ الإخفاء بالتدليس ، مثلا عقد الهبة لإخفاء عملية بيع ؛

\_ الإخفاء بتوسيط أشخاص من اجل التغطية عن المكلف الحقيقي . (صالح، 2012، صفحة 107)

\_ تحقيق سوى الهدف الضريبي : إن انعدام أي هدف سوى تقليص الضريبة يجعل الإدارة الضريبية تؤهل هذا الفعل بان يكون تعسفا في استعمال الحق، وما على المكلف إلا إثبات أن هذه العملية ذات فائدة اقتصادية جانب الهدف الضريبي المراد تحقيقه .

## المبحث الثاني : أنواع المخاطر الجبائية ومصادرها

سنوضح في هذا المبحث أنواع المخاطر الجبائية مع الإشارة إلى مصادره

## المطلب الأول : أنواع المخاطر الجبائية

تهدف المراجعة الجبائية إلى تحقيق الانتظام الجبائي ، وكذا الفعالية الجبائية ، وعليه يمكننا تقسيم المخاطر الجبائية إلى :

\_ مخاطر عدم الانتظام الضريبي

\_ مخاطر الاختيارات الضريبية الخاطئة

\_ مخاطر متعلقة بإجراءات التحفيز

أولاً : مخاطر عدم الانتظام الضريبي :

إن النظام الضريبي الجزائري ، نظام تصريحي ، اوجب على المؤسسات التزامات جبائية محددة ، وفقا لبرنامج زمنية محددة ، وإجراءات جبائية معلومة مسبقا ، إن هذه الالتزامات المتعددة قد تضع المؤسسة موضع خطر جبائي يتمثل في تحملها تكاليف إضافية نتيجة عدم التزامها بالقواعد الجبائية أو عدم إيفائها لشروط الاستفادة من امتيازات جبائية منتقاة واهم وضعيات هذا الخطر هي :

\_ الامتناع أو التأخير في إيداع التصريحات : حيث تلجا المصالح الجبائية إلى تقدير الأسس بطريقة تلقائية مع تطبيق عقوبات مالية محددة .

\_ الغش في التصريح : حيث يتم تعديل الأوعية الجبائية مع تطبيق عقوبات (صالح، 2012، صفحة 109)

\_ عدم مراقبة الاختيارات الجبائية : إن انتقاء المؤسسة لاختيار جبائي ما بهدف الحصول على مزاياها المالية لتدعيم قدرتها التمويلية ، قد يتحول إلى مصدر للخطر الجبائي فبمجرد قيامها بتطبيق الخيار الجبائي تكون ملزمة باحترام بعض الشروط ، هذا ما ينجر عنه خطر جبائي محتمل في حالة تطبيقها واحترامها لهذه الشروط وذلك عند عدم توفر شروط الاستفادة من هذه الخيارات. ومن خلال الجدولين التاليين نوضح العقوبات الناجمة عن عدم الانتظام الضريبي:



الجدول رقم (02) : عقوبات عدم الإيداع أو التأخر في إيداع التصاريح .

طبيعة التصاريح	غياب التصاريح	تأخر في ايداع التصاريح
تصريح بالوجود (المادة 19 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، صفحة المادة 194)	30.000 دج	مدة التأخير شهر : 30.000 دج
تصاريح خاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي وضريبة على إرباح شركات (المادة 19 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، صفحة المادة 192)	إخطار المؤسسة لتسوية وضعيتها في اجل أقصاه شهر وعند عدم التجاوب تلجأ الإدارة إلى الفرض التلقائي للضريبة مع تطبيق زيادة (30%) من الحقوق المستحقة كعقوبة .	_ مدة التأخير لا تتجاوز شهر تطبق عقوبة (10%) على الحقوق المستحقة _ مدة التأخير تتجاوز شهر وتقل عن شهرين (20%) _ مدة التأخير تتجاوز الشهرين (25%) تسديد متأخر للضريبة (10%) كعقوبة إضافية مع إضافة (3%) عن كل شهر تأخير بداية من الشهر الثاني لتاريخ استحقاق ضريبة دون تجاوز (25%)
التصريح المفصل الخاص بالزيائن G03 (المادة 19 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، صفحة المادة 222)	_ فقدان الاستفادة من التخفيض المنصوص عليه في المادة 219 من القانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة . _ تطبيق غرامة جبائية من 5000 إلى 10.000 دج كل مرة تثبت فيها أخطاء أو اغفالات أو عدم صحة المعلومات المطلوبة وتطبيق الزيادات بسبب نقص التصريح وفقا للمادة 193 ن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة _ استرجاع الرسم على القيمة المضافة المجلد للمشتريات بقيمة المبيعات بالجملة غير الصرح بها في الجدول الخاص بالزيائن	
التصريحات الشهرية أو الفصلية نموذج (المادة 19 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، صفحة المادة 130)	G 50	_ الإيداع المتأخر 10 % _ الإيداع المتأخر الإدارة الجبائية باعذار المدين بالضريبة لتسوية وضعيتهم في اجل شهر واحد 25% _ بالنسبة لضريبة الدخل عن المرتبات ، والأجور يتم تحديد الأساس تلقائيا من طرف الإدارة وتحسب الحقوق في حدود 20% عن الأساس

المحدد تلقائياً مع تطبيق عقوبة .
----------------------------------

المصدر : من إعداد الطالب بناء على محتويات قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، وقانون الرسم على رقم الأعمال 2019

\_ عقوبات النقص والغش في التصريحات : تناولت المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة والمادة 116 من قانون الرسوم على رقم الأعمال العقوبات المترتبة عن إخفاء جزء أو كل المبالغ المستحقة الدفع وكذا العقوبات المترتبة على أعمال الغش ، التي تم تعريفها في الفقرة الثانية من المادة 193 . والجدول التالي يبين العقوبات المترتبة عن النقص في التصريح الجبائي وكذا المترتبة عن أعمال الغش . (المادة 19 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، صفحة المادة 193)

الجدول رقم (03): عقوبات النقص والغش في التصريحات.

عقوبات الغش و التدليس	عقوبات النقص في التصريح	
<p>_ عند القيام بأعمال تدليسية تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المتبعة من طرف المكلف بالضريبة .</p> <p>_ توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاءها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة .</p> <p>_ لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50% وعندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة ب100%</p> <p>_ تطبق نسبة 100% كذلك عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر .</p>	نسبة الزيادة	الحقوق المغفلة
	10%	لا تتجاوز 50.000 دج
	15%	تزيد عن 50.000 دج ونقل أو تساوي 200.000 دج
	25%	تتجاوز 200.000 دج

المصدر : من إعداد الطالب بناء على المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2019

ثانيا: مخاطر الاختيارات الضريبية الخاطئة : (صالح، 2012، صفحة 112)

تسعى المؤسسة إلى الاستفادة من المزايا والخيارات التي يطرحها التشريع الجبائي ، وذلك بغية تدنئه الأعباء الضريبية ولكن لتحقيق هذا الهدف تتعرض المؤسسة عدة مخاطر يمكن التطرق إلى أهمها كما يلي :

1\_ المخاطر الجبائية المترتبة عن الإعفاءات الجبائية في ايطار دعم الاستثمار :

أعطى المشرع الجزائري للمؤسسات الاقتصادية التي تقوم بنشاط الإنتاج ، أو تقديم خدمات ( استثنى المشرع نشاط الشراء والبيع ) عدة امتيازات ، و أوكلت عليه تنظيم هذا الإجراء للوكالة لتطوير الاستثمار ، كما تقوم الإدارة الجبائية بتسيير عملية الإعفاء ومراقبة الاستثمار بصفة دورية ومراقبة مدى احترام المؤسسة

لالتزاماتها المحددة في قرار منح المزايا لمرحلتى الانجاز والاستغلال ، إن مقرر منح الامتيازات حدد في مواده من 6 إلى 13 التزامات المؤسسة للاستفادة من الإعفاءات الجبائية الممنوحة .

فالمادة 06 : من هذا المقرر تحدد الحوافز الضريبية وشبه الضريبية والجمركية الممنوحة للمستثمر تنص على ما يلي :

" زيادة عن الحوافز عن الحوافز الضريبية وشبه الضريبية والجمركية الممنوحة، المنصوص عليها في القانون العام ، يستفيد المشروع الاستثماري في المزايا التالية :

\_ الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما بعض السلع والخدمات غير مستثناة والمستوردة أو المقتناة محليا التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار .

\_ الإعفاء من رسم الملكية بعوض كل المقتنيات العقارية التي تمت في إطار الاستثمار المعني".

\_ أما المادة 07: فتحدد فترة الانجاز للمشروع الاستثماري وتأتي المادة 08 لتشترط تطبيق المزايا الممنوحة المشار إليها في المادة 06 بعد الحصول على السجل التجاري أو على وثيقة مماثلة وتؤكد المادة 09 على التزام المستثمر بانجاز المشروع المحدد والمصرح به مقابل استفادته من المزايا الممنوحة ، أما المادة 10 منه فحددت دور المصالح الجبائية في الاستفادة من المزايا الخاصة بمرحلة الاستغلال حيث تنص على ما يلي :

" يستفيد الاستثمار المحدد والمصرح به في هذا القرار من المزايا بعنوان الاستغلال بعد معاينة الشروع في النشاط الذي يعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر "

\_ وجاءت المادة 11 لتؤكد على ضرورة التزام المؤسسة بعدم التنازل عن التجهيزات والعتاد المقتناة في اطار هذا المشروع الاستثماري وحررت كما يلي :

" لا يجوز التنازل عن التجهيزات والعتاد المقتناة في اطار هذا المقرر طيلة الفترة القانونية المحددة لاهلاكهما " (صالح، 2012، صفحة 113)

\_ أما المادة 12 جاءت لتبين انه في حالة عدم احترام الالتزامات المصرح بها يمكن للوكالة السحب الكلي أو الجزئي للمزايا الممنوحة كما أكدت المادة 13 على ضرورة متابعة المشروع الاستثماري فنصت على الآتي:

" يجب على المستثمر إيداع بيان سنوي لدى الشباك الوحيد اللامركزي المعني بشمل الوضعية المدية والمحاسبية يبرز من خلاله حالة انجاز المشروع موضوع هذا المقرر ، وان عدم إيداع هذا البيان السنوي المادي والمحاسبي قد يؤدي إلى سحب المزايا الممنوحة "

زيادة عن هذه الالتزامات فان الإدارة الجبائية تلزم المؤسسة بما يلي :

\_ ضرورة إيداع التصريحات الشهرية أو الفصلية ( حسب الحالة ) في أجالها القانونية.

\_ ضرورة الاستجابة والسماح لأعوان الإدارة الجبائية بمعاينة العتاد والتجهيزات المقتناة في ايطار دعم الاستثمار.

\_ ضرورة إيداع كشف تقدم الاستثمار تزامنا مع إيداع التصريح السنوي النتائج .

## 2 \_ المخاطر الجبائية المترتبة عن الإعفاءات الموجهة للشباب المستثمر :

أعطى المشرع الجزائري للشباب المستثمر عدة امتيازات جبائية لتشجيعهم على إنشاء مؤسسات خاصة ، وذلك هيئات وهي :

\_ الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب ANSEJ

\_ الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة CNAC

\_ الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر: ANGEM

ويمكن حصر هذه الامتيازات الجبائية حسب مرحلتي الانجاز والاستقلال :

أ : امتيازات مرحلة الانجاز:

\_ الإعفاء من دفع رسم نقل الملكية بعوض كل المقتنيات العقارية التي تمت في إطار إنشاء النشاطات الصناعية .(صالح، 2012، صفحة 115)

\_ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار الخاص بالإنشاء أو التوسيع .

\_ تطبيق نسبة مخفضة 5% فيما يخص الحقوق الجمركية للتجهيزات المستوردة في تدخل مباشر في انجاز الاستثمار .

\_ الإعفاء من جميع حقوق تسجيل العقود المتضمنة تأسيس الشركات .

ب : امتيازات مرحلة الاستغلال :

\_ الإعفاء الكلي من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات .

\_ الإعفاء الكلي من الرسم على النشاط المهني.

\_ الإعفاء الكلي من الرسم العقاري على الأملاك المبنية.

### 3: المخاطر الجبائية المترتبة في إعادة استثمار الأرباح

نطبق على الأرباح المعاد استثمارها بتخفيض نسبه 30% فيما يخص تحديد الدخل الواجب إدراجه في أسس الضريبة على الدخل الإجمالي شريطة توفر ما يلي:

أ\_ يجب إعادة استثمار الأرباح في الاستثمارات الاستهلاكية، ماعدا السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط خلال السنة المالية، لتخفيضها أو خلال السنة المالية الموالية وفي هذه الحالة الأخيرة، يجب على المستفيدين من هذا الامتياز اكتتاب الالتزام بإعادة الاستثمار.

ب\_ مسك محاسبة منتظمة : بحيث يجب أن يدرجوا في التصريح السنوي نتائج الأرباح المستفادة من التخفيض وإحاقه قائمة الاستثمارات المحققة، مع الإشارة إلى طبيعتها وتاريخ دخولها في الأصول وسعر تكلفتها . (صالح، 2012، صفحة 117)

ت: في حالة التنازل أو وقف التشغيل الذي يحدث في اجل اقل من خمس سنوات عل المؤسسة

أن تدفع لقابض الضرائب الفرق بين الضريبة المفروض دفعها والضريبة المسددة في سنة من التخفيض مع تطبيق زيادة 5% كما تؤسس ضريبة تكميلية في حالة عدم احترام الالتزام بإعادة الاستثمار المذكور في الفقرة (أ) من زيادة 25% .

**ثالثا: مخاطر متعلقة بإجراءات التحفيز :**

تهدف المؤسسة بصورة أساسية من نشاطها الاقتصادي إلى تحقيق الربح ، وتقليص العبء الجبائي ، فتعتمد إلى تأسيس مجموعة من الأعباء ، ولكن هذه الخطوة تخضع إلى عدة اعتبارات حتى لا يتم إلغاؤها من قبل الإدارة الجبائية ، ومن أمثلة ذلك تخصيص مؤونة للحقوق المشكوك في تحصيلها ، والعجز المرحل من سنة إلى أخرى باعتباره عبء .

**1\_ الخطر الجبائي الناجم عن المؤونات :**

أثناء ممارسة المؤسسة لنشاطها فهي معرضة لجملة من المخاطر، منها عدم قدرتها على تحصيل ديونها الناجمة عن البيع الأجل، وقد تتجنب المؤسسة دفع الضريبة عن حقوق مشكوك في تحصيلها فإنها تلجا تخصيص مؤونة لمواجهة المخاطر المحتملة الحدوث في الدورات اللاحقة، والتي تخفض من النتيجة ، فهذه التقنية المستعملة في نطاق واسع في أغلبية الدول لا يجب أن تطرح مشكلة في تقدير قيمة المخاطر من قبل المؤسسة لوحدها فقط، والفقرة الخامسة من المدة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ركزت على ضرورة تبرير المؤونة التي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية . فالنظام الجبائي لأنجلو سكسوني يترك المسؤولية للمسير في تخصيص مؤونة للخسائر بدون أن تتدخل الإدارة الجبائية التي تؤثر على هته المؤونة ، وبالمقابل فالنظام الجبائي الجزائري الذي يعتمد أساسا على النظام الضريبي الفرنسي لا يتضمن الخطر الممكن بينما يحدث عن الراجح الذي له إمكانية كبيرة . وهذا ما يجبر المؤسسة من إمكانية التنبؤ بالمخاطر وهو مبدأ أساسي وضروري في التسيير المعمول به في اغلب الدول، فالتشريع الجبائي الجزائري لم يتعرض لهذه المخاطر إلا في حدود الإمكانية المتوفرة للبنوك فقط بشرط أن لا تتجاوز الحصة السنوية لهذه المؤونة حدود ( 5% ) من مبلغ القروض المستعملة على الأمد المتوسط والطويل . (صالح، 2012، صفحة 120)

فهذه الوضعية تجعل مطالبة باتخاذ الحيطة والحذر في تخصيص المؤونة التي لا تتعرض لإجراءات عقابية من قبل الإدارة الجبائية ، فالحواجز الموجودة في هذا المجال يمثل عقبة في تطوير نشاط المؤسسة ، مما يؤدي بها التفكير في الطرق التي تسمح لها في تجاوز التشريع الجبائي ومن ثم تعرضها لمخاطر جبائية أكيدة .

## 2\_ المخاطر الجبائية الناجمة عن العجز المرحل :

تنص المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة :

" في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما، فإن هذا العجز يعتبر عبئاً يدرج في سنة المالية الموالية ويخفض من الربح المحقق في نفس السنة المالية. وإذا كان هذا الربح كان غير كافي لتخفيض كل العجز ، فإن العجز الزائدة ينتقل بالترتيب إلى السنوات الموالية ، إلى غاية السنة الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز " ، هذا يعتبر امتياز جبائي يطرحه التشريع الضريبي الجزائري . ولكن الخطر الذي يتعرض المؤسسة هو في حالة عدم تمكنها من تحميل كامل العجز على الأرباح نظرا في وجود المؤسسة في حقل النشاط استراتيجي يتطلب منها المزيد من الاستثمار ، وبالتالي مواجهة بعض الصعوبات خاصة في السنوات الأولى لبداية نشاطها ، وبالتالي فإن المردودية لا تتحقق إلا في سنوات لاحقة .

غالبية دول الاتحاد الأوروبي خاصة فرنسا، بريطانيا ، ألمانيا، هولندا ... وغيرها لا تحدد مدة معينة لتحميل العجز على أرباح السنوات المقبلة. مما يؤدي بالمؤسسات إلى تدننه الوعاء الجبائي والذي تكون نتيجة تخفيض الضريبة على أرباح الشركات وهذا ما يتيح لها مرونة اكبر لتحميل خسائرها على الأرباح المستقبلية وبالتالي إعطاء المؤسسة فرصة لتطوير نشاطها . (صالح، 2012، صفحة 121)

## الطلب الثاني : مصادر المخاطر الجبائية

تتلخص أهم مصادر المخاطر الجبائية التي تعاني منها المؤسسة في ما يلي :

\_ مخاطر ناتجة تعقد النظام الضريبي

\_ مخاطر ناتجة عن اختلاف بين المحاسبة والجبائية

\_ مخاطر ضعف تسيير الجبائي للمؤسسات

### 1\_ مخاطر ناتجة عن تعقد النظام الجبائي : (فتحة، 2018، صفحة 81)

إن طابع التعقد الذي يتميز به النظام الجبائي الذي يجعل تطبيقه أكثر صعوبة بالنسبة لكل من الإدارة الجبائية فيما يخص القيام بمهامها والمكلف بالضريبة فيما يتعلق بالتزاماته الضريبية ، وانطلاقا من هذه الفكرة ، فإنه نظام جبائي معقد هو نظام يصعب التحكم فيه ، مما يؤدي إلى فتح المجال أمام التهرب الضريبي .



والخطر الجبائي الناتج عن التشريع الجبائي يمكن حصره في النقاط التالية :

أ\_ تعدد النصوص القانونية : إن نصوص القانون الجبائي تمتاز بالتعدد، التعقيد والغموض ، وعليه فإن المكلف بالضريبة يجد نفسه في موقف ضعيف ، بحيث لا يمكن له ان يفهم بشكل سليم نظام الاخطاع الضريبي الخاص به، وبالتالي يتعرض لمخاطر جبائية ناتجة عن عدم الامتثال للنصوص القانون الجبائي .

وفي الواقع هناك العديد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي تفتقر إلى الموارد الضرورية وبالتالي تخصيص الوقت الكافي لتوافق مع جميع المتطلبات القانونية والإدارية ، وهذا من شأنه أن يزيد من حدة الخطر عند إعداد التصريحات الجبائية .

ب\_ عدم استقرار النصوص الجبائية وغموضها : ينشا الخطر الجبائي أيضا من التغيرات المستمرة في القوانين الضريبية ، واختلاف التفسيرات من قبل السلطات الضريبية .

كذلك يعتبر عدم التحديث المستمر للمعلومات في فيما يخص القوانين الضريبية من طرف مسؤولي المؤسسات يؤدي إلى عدم احترام تلك القوانين وبالتالي التعرض لعقوبات جبائية .

## 2\_ مخاطر ناتجة عن الاختلاف بين المحاسبة والجبائية : (فتحة، 2018، صفحة 83)

ينص قانون الضرائب على المسك المنتظم للمحاسبة بموجب التشريعات المحاسبية والقانون التجاري ، فالاعتراف القانوني للمحاسبة كقاعدة لتحديد الأساس الخاضع للضريبة ، يؤدي بالمؤسسة بالاهتمام أكثر بالجانب المحاسبي لكن في حالة الاختلاف بين القاعدة الضريبية وقاعدة المحاسبة ، فإنه بموجب القانون الجبائي يتم التركيز على القاعدة الضريبية .

ونظرا للاختلافات في النهج ومعايير قياس النتائج ، فمن الطبيعي ان هناك اختلاف بين المحاسبة والجبائية ، ولكن هذا الاختلاف لا يعني عدم التوافق بينهما .

وتكمن هذه الاختلافات أساسا في :

أ\_ الاهتلاكات : النظام الضريبي المطبق حاليا في الجزائر يعتمد على الطرق الاهتلاك المتمثلة في الاهتلاك الخطي، المتناقص والمتزايد وذلك على أساس التكلفة التاريخية في حين ان النظام المحاسبي المالي يحتوي على مفاهيم جديدة في حساب الاهتلاك، وذلك في كل نوع من انواع الأصول فنجد الأصول الغير مركبة وهي

تلك الأصول التي لا يستطيع الكيان الاقتصادي تجزئة عناصرها لعدم استقاء الأجزاء المكونة لها شروط التسجيل المحاسبي للأصل في السجلات المحاسبية على عكس الأصول المركبة.

\_ بالنسبة للأصول الغير مركبة : يعتمد احتساب مدة الاهتلاك الأصل حسب النظام المحاسبي المالي على مدة الانتفاع به أي المدة المقدرة للاستعمال من طرف المؤسسة المالكة له، والتي تعكس بواقعية استهلاك المنافع الاقتصادية المتعلقة بالأصل، خلافا للقواعد الجبائية التي تحدد مدة الاهتلاك وفقا لتصنيف معين لكل فئة من الأصول المادية والمعنوية التي تكون عادة قصيرة وقل من المدة الحقيقية له ، فمثلا الأصول الثابتة المعنوية يمكن أن تصل مدة اهتلاكها إلى 20 سنة ، والتي تعبر عن المدة المفترضة لمنفعة الأصول الثابتة المعنوية .

\_ بالنسبة للأصول المركبة : يسمح النظام المحاسبي المالي للمؤسسات التي بإمكانها تجزئة أصل معين إلى عدة عناصر، يمكن اعتبار كل عنصر منها كأصل منفرد بعينه يسجل محاسبيا على حدا له مدة استعمال مختلفة وفي هذه الحالة ، على المؤسسة إعداد جدول اهتلاك لكل عنصر بدلالة مدة استعماله الحقيقية ، ولكل أصل قابل للاهتلاك له قيمة متبقية محتملة والتي يجب أن تأخذ بعين الاعتبار عن حساب الاهتلاك بطرحها من القيمة الأولية للاستثمار، وهي غير مأخوذة بعين الاعتبار في القواعد الجبائية ، وبالتالي عنصر آخر مؤثر على أقساط الاهتلاك .

ب\_ مصاريف البحث والتطوير : حسب المعايير المحاسبية الدولية ، فان مصاريف البحث عند تحملها ، تسجل محاسبيا ضمن الأعباء ، ولا يمكن أن تسجل ضمن الصول الثابتة المعنوية ، أما مصاريف التطوير التي تؤدي إلى زيادة المنافع الاقتصادية المستقبلية وتحسين أداء الأصل، ويمكن تحديد قيمتها بشكل موثوق به ، فتسجل ضمن الأصول الثابتة المعنوية ، يؤثر ذلك على الوعاء الخاضع للضريبة ، فمصاريف البحث تخصم من الوعاء الخاضع للضريبة ، ومصاريف التطوير الوعاء من خلال مخصصات الاهتلاكات ، ويمكن أن تواجه المؤسسة صعوبة في التمييز بين مصاريف الأبحاث ومصاريف الأبحاث ومصاريف التطوير ، والأمر نفسه بالنسبة لإدارة الضرائب .

ج\_ تكاليف الاقتراض : تسجل تكاليف الاقتراض ضمن الأعباء المالي للدورة التي ترتبط بها إلا في حالة أن هذه التكاليف سوف تضاف إلى قيمة الأصل ، إذا كانت تؤدي إلى توليد منافع اقتصادية للمؤسسة ، ويمكن تقويمها بطريقة موثوق بها ، بينما في النظام الضريبي لا تؤخذ بعين الاعتبار في تحديد تكلفة الأصل ، وتعد مصاريف مالية تخفض من الوعاء الخاضع للضريبة .

د\_ التغييرات في الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء : تشير المعايير المحاسبية الدولية إلى تحميل التغييرات ، وتصحيح الأخطاء الناتجة عن الدورات السابقة المعلق عليها في الملاحق ( اثر تبني معايير جديدة مثلا ) ضمن رؤوس الأموال الخاصة للميزانية الافتتاحية ، دون تسجيل ذلك ضمن الأعباء والنواتج ، وبالتالي إبعاده عن الربح المحاسبي الذي هو منطلق تحديد الربح الضريبي ، وهذا الأمر سيكون له اثر واضح على مقدار الضريبة الحقيقي بالنقصان وهو ما يطرح إشكالية قبول إدارة الضرائب بهذا الخيار ، مقابل التخلي عن جزء من مواردها ؟ ، وإذا كانت التغييرات كلها في الطرق المحاسبية تلمس أثارها على الأموال الخاصة .

ه\_ إعادة تقويم الأصول بالقيمة العادلة: إن خيار تقويم بعض الأصول والخصوم على أساس القيمة العادلة وفقا للمعايير المحاسبية للدولية مع النظام الضريبي الذي يقوم على أساس التكلفة التاريخية.

### 3\_ مخاطر ضعف التسيير الجبائي للمؤسسات : (صالح، 2012، صفحة 102)

\_ عدم المتابعة المستمرة للجانب الجبائي في المؤسسة ، لأنها في الغالب يكلف مستخدمي الحسابات للجباية ونظرا للحجم الكبير في الأعمال التي تقع ضمن دائرة اختصاصهم ، وضعف تكوينهم من الجانب الجبائي يؤدي بهم إلى عدم الأولوية لهذا الجانب .

\_ نتيجة المكانة غير لائقة التي تحتلها الجباية ضمن الأولويات المؤسسة الجزائرية ، فان ذلك قد يعرضها لمخاطر عدم الوفاء للالتزامات الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به كعدم إيداع التصريحات الجبائية في مواعدها المحددة قانونا .

\_ شدة المنافسة وسوء التحكم في الموارد المالية نتيجة سوء التسيير وعدم كفاءة المسيرين ، يؤدي بهم غالبا إلى تأجيل دفع الضرائب المستحقة للاستفادة من السيولة وهذا يعرض المؤسسة لمخاطر عدم الانتظام تجاه إدارة الضرائب .

\_ اعتماد الهيئات الحكومية وأصحاب المشاريع في إعطاء صفقات على السعر الأدنى المعروف ، مما يؤدي ببعض المؤسسات لتخفيض الأسعار قصد الفوز بالصفقات دون إجراء دراسة معمقة للتكاليف الحقيقية للمشروع مما يضطرها أخيرا إلى المراهنة من التهرب لعدم دفع الضرائب وتأجيلها . الشيء الذي يعرضها لمخاطر جبائية قد تقدي إلى إفلاسه وانسحابها من السوق .

## خلاصة الفصل :

عرفنا أن للمؤسسة التزامات جبائية متعددة تجعلها على صلة دائمة بإدارة الضرائب ، خذه العلاقة تولد مخاطر جبائية على المؤسسة تجاوزها والحد منها ، ولا تأتي هذا إلا بوجود تسيير جبائي فعال قادر على التكيف مع التشريع الجبائي والذي يرمي إلى تحديد الاحتياطات اللازمة لتفادي الخطر الجبائي وذلك من خلال:

- \_ احترام القواعد القانونية الجبائية المتعلقة بالتصريح واحترام أجل الدفع .
- \_ أن توكل مهمة التسيير الجبائي لشخص أو أشخاص مؤهلين لهذه المهمة .
- \_ ضرورة إنشاء خلية جبائية مهمتها التحسين الدائم للتسيير الجبائي ، وإنشاء قاعدة بيانات تسمح باطلاع المسيرين على المستجدات في المجال الجبائي .
- \_ تطوير مهمة المراجعة الجبائية للتقليل من الخطر الجبائي .

# الفصل الثالث

دور المراجعة الجبائية في  
تدنيته المخاطر الجبائية من  
خلال دراسة حالة لمفتشية  
الضرائب عين التوتة

### تمهيد :

تعتبر المراجعة الجبائية في أي نظام ضريبي وسيلة قانونية تسعى من خلالها الإدارة الجبائية إلى التحقق من صحة وشرعية المعلومات المصرح بها من طرف المكلفين ومقارنتها مع ما تم التحصل عليه من معلومات من مصادر أخرى ، وبالتالي العمل على اكتشاف الأخطاء والانحرافات والقيام بتشخيصها وتصحيحها، ما قد يجعلها تسهم في توعية المؤسسة وتوجيهها في مجال حسن استغلال النظم الضريبية من أجل تجنب الخطر الجبائي من جهة ، وحماية مصالح الخزينة العمومية من جهة أخرى، لذا سنحاول في هذا الفصل دراسة حالة من خلال مفتشية الضرائب عين التوتة . وذلك في مبحثين :

المبحث الأول : تقديم مفتشية الضرائب عين التوتة .

المبحث الثاني : دراسة حالة مؤسسة اقتصادية من خلال مفتشية الضرائب عين التوتة .

## المبحث الأول : تقديم مفتشية الضرائب لدائرة عين توتة – باتنة .

تعد مفتشية الضرائب المصلحة التي تتعامل بصفة مباشرة مع المكلفين بالضريبة، حيث تمسك ملفاتهم الجبائية و تتابع و تستلم تصريحاتهم، كما أنها تعتبر المقرر الأول في إعداد برنامج الرقابة الجبائية لكل سنة .

### المطلب الأول: التعريف بمفتشية الضرائب .

تم إنشاء مفتشيات الضرائب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 60/91 بتاريخ 23 فيفري 1991، حيث تنص المادة 12 منه تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة، حيث تقوم بالبحث و جمع المعلومات الجبائية و استغلالها، و مراقبة التصريحات و إصدار الجداول الضريبة و كشوف العائدات و تنفيذ عماليات التسجيل .

مفتش الضرائب : و هو الموظف الذي يشتغل لدي مفتشية الإدارة الجبائية، و يكون برتبة مفتش فأكثر حيث انه يقوم بجميع العماليات من التحقيق في عين المكان أي داخل المكاتب المكلفين بالضريبة من كمقاولين و مؤسسات و تجار و غيرهم من المكلفين الذين لديهم ملف جبائي لدى إدارة الضرائب و المعلومات التي تتوفر عليها الإدارة الجبائية.

و مهام مفتش الضرائب حسب المرسوم التنفيذي 299/10 المؤرخ في 29/11/2010 المتضمن القانون الأساسي الخاص بالأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية ، تتمثل في :

- تنفيذ و متابعة أشغال الوعاء و التحصيل و مراقبة الضرائب.

- معالجة منازعات الضريبة.

- السهر على تطبيق التشريع و التنظيم الجبائيين .

### المطلب الثاني : مصالح مفتشية الضرائب .

تعتبر المفتشية الضرائب الحلقة الأخيرة و الأهم في النظام الجبائي المعمول به حاليا في الجزائر، و تضم مفتشية الضرائب عين توتة لولاية باتنة على غرار باقي المفتشيات عبر التراب الوطني على عدة مصالح وهي كالتالي :

- مصلحة جباية المؤسسة و المهن الحرة .

## الفصل الثالث : دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية من خلال دراسة حالة لمفتشية الضرائب عين توتة – ولاية باتنة

- مصلحة جباية مداخل الأشخاص الطبيعيين .

- مصلحة جباية العقارية .

- مصلحة التدخلات .

أولاً: مصلحة جباية المؤسسة و المهن الحرة : حيث تقوم على .

- تسيير ملف النشاط ويتمثل في استغلال التصريحات ، الرقابة الشكلية للتصريحات ، إسلام

التصريحات السنوية ، وعاء الضريبة IBS.

- الرقابة المعمقة للملفات .

- تحديد التقدير الجزافي IRG ، TVA.

- معالجة المنازعات .

ثانياً : جباية مداخيل الأشخاص الطبيعيين : و تقوم على .

- تسيير ملف IRG في المقر ( إسلام التصريحات الخاصة بالضريبة).

- الرقابة المعمقة للملفات ( مصادر أخرى للمداخل).

- معالجة النزاعات .

ثالثاً: مصلحة الجباية العقارية :

- الطابع و التسجيل ( وعاء و حقوق التسجيل ، تسيير الملفات " الطابع " ) .

- الرسم العقاري ( استلام التصريحات ، وعاء هذه الرسوم، معالجة النزاعات ) .

- IRG : فوائض القيمة الناتجة عن تنازل عن عقارات و الضريبة على الممتلكات ( وعاء هذه

الضرائب ، استلام التصريحات ، معالجة النزاعات ) .



## الفصل الثالث : دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية من خلال دراسة حالة لمفتشية الضرائب عين توتة – ولاية باتنة

---

### رابعاً: مصلحة التدخلات :

- الدورات الزمنية للإحصاء .

- البحث عن المعلومات الجبائية ( الرقابة المنتظمة، الضرائب المباشرة، حقوق الطابع، الرسم على رقم الأعمال، الضرائب المباشرة ).

- تحرير التقارير .

و اعتماداً على هذه المصالح تقوم مفتشية الضرائب بمراقبة مختلف التصريحات التي تستلمها من المكلف بالضريبة ( تصريحات سنوية، شهرية ... ) و في حال وجود خطأ أو نسيان أو نقائص ملحوظة تجرى مراقبة معمقة، و فحص التصريحات يتم بناءً على المعطيات الموجودة في الملف الجبائي أو في كشف الربط و بطاقات المعلومات

الفصل الثالث : دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية من خلال دراسة حالة لمفتشية الضرائب عين توتة – ولاية باتنة

و انطلاقا مما سبق يمكن تشكيل الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب كما يلي :

الشكل رقم (1): الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب عين توتة ولاية باتنة .



المصدر : من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المقدمة من مفتشية الضرائب .

## المبحث الثاني : دراسة حالة مؤسسة اقتصادية من خلال مفتشية الضرائب عين التوتة

سنتعرف من خلال هذا المبحث على دور المراجعة الجبائية في تشخيص وكشف وتدئة المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية من خلال دراسة حالة في مفتشية الضرائب لدائرة عين التوتة ولاية باتنة ، وذلك بالاعتماد على نتائج التحقيق المحاسبي والجبائي لإحدى المؤسسات محل التحقيق .

### المطلب الأول : التحقيق المحاسبي والجبائي

أن التحقيق الجبائي والمحاسبي الذي مس نشاط هذه المؤسسة المتمثل في مقابلة الأشغال العمومية كل هياكل الدولة والترقية العقارية الكائن مقره بنهج بوحلاس رقم 06 عين التوتة ولاية باتنة وذلك بموجب الإشعار بالتحقيق المؤرخ في 2019/05/12 والمسجل تحت رقم 2019/81 والذي استلم نسخة منه بتاريخ 2019/05/15، أين سيتم مراقبة ملف هذه المؤسسة في الرسوم والضرائب الوارد ذكرها بالإشعار المشار إليه سلفا وذلك أسفر على ما يلي :

#### 1\_ التحقيق المحاسبي:

\_ مسك لدفتر اليومية العامة بصفة منتظمة ومقبولة وبالشكل المنصوص عليه في أحكام المواد من 09 إلى 11 من القانون التجاري حيث تم التأشير عليه من قبل المحكمة المختصة إقليميا (محكمة عين التوتة ) بتاريخ 2008/06/03 تحت رقم 2008/88 .

\_ مسك دفتر الجرد المنصوص وفقا لنفس القانون المذكور والمؤشر عليه بتاريخ 1996/04/06 تحت رقم 1996/16 من طرف المحكمة نفسها (محكمة عين التوتة ) .

تقديم الدفاتر المساعدة (دفتر المشتريات، المبيعات، الصندوق والبنك والعمليات المختلفة ) وكذا الدفتر الكبير . مع مسكها بصفة منتظمة ومقبولة وفقا لأحكام النظام المحاسبي والمالي .

\_ تسجيل جل القيود المحاسبية بدفتر اليومية بشكل منتظم وقانوني ومطابقة للوثائق المقدمة .

\_ جميع التكاليف المقيدة بجدول الحسابات مبررة بوثائق محاسبية مقبولة شكلا ومضمونا .

## 2\_ التحقيق الجبائي :

\_ بالنسبة للتصريحات الشهرية وكذا السنوية فقد تم إيداعها في الآجال القانونية مع تسديد الرسوم والضرائب المترتبة عنها بالرغم من تسجيلنا لبعض الفوارق في أرقام الأعمال المقبوضة والتي لم يتم التصريح بها ويتعلق الأمر بسنتي 2015 و 2017 سوف يأتي تفصيل ذلك لاحقا بالإضافة إلى إعادة إدماج بعض الأعباء الغير مبررة في الأرباح كما سيأتي توضيح ذلك عند التطرق إلى تحديد كلا أرقام الأعمال المحققة ( المقبوضة وكذا الأرباح المحققة خلال كل فترة معنية بالتحقيق ).

\_ بالنسبة للضريبة على الأجور والمرتببات فقد تم التصريح بها خلال التصريحات الشهرية كما وردت في سجل الأجور مع تسديد الحقوق المترتبة في أوانها.

\_ حقوق الطابع ليسوا معنيين بهذا الباب كون مقبوضاتهم جُلها عن طريق البنك .

بانقضاء الآجال القانونية المقدرة ب(40) أربعين يوما وفقا لأحكام المادة 20 فقرة 06 من القانون الإجراءات الجبائية وفي غياب أي رد على ما جاء في التعديلات المسجلة في وضعية هذه المؤسسة الجبائية التي مست السنوات محل التحقيق في ملفهم الجبائي وتطبيقا لأحكام نفس المادة من القانون المذكور سلفا والتي تعتبر غياب الرد بعد انقضاء الآجال المذكورة قبول ضمني للتعديلات المشار إليها سلفا وعليه فان الإدارة سوف تبقى على هذه التعديلات كما جاءت وتقوم بإفادتهم بالتبليغ النهائي .

### المطلب الثاني: نتائج التحقيق

#### تصحيح أرقام الأعمال:

بالنسبة للسنوات 2015 و 2017 فقد تم تسجيل فروق طفيفة في المقبوضات الواردة في الكشوف البنكية الثلاثة المفتوحة لدى القرض الشعبي الجزائري مقارنة مع أرقام العمال المصرح بها من خلال التصريحات الشهرية نموذج (ج 50) كما هو موضح في الجدول أدناه مع أخذ هذه المقبوضات بكامل الرسم.

الفصل الثالث : دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية من خلال دراسة حالة لمفتشية الضرائب عين توتة – ولاية باتنة

الجدول رقم ( 04 ) : جدول تفصيلي للمقبوضات .

التعيين (الحساب الجاري)	2015	2016	2017	2018
4000005566-39	7.417.000.00	810.000.00	1.460.000.00	140.000.00
4000025765-67	19.903.000.00	21.035.250.00	50.408.500.00	37.872.000.00
4001199911-87	78.512.161.00	119.439.405.00	83.165.283.72	187.162.751.68
إجمالي المقبوضات TTC	105.832.161.00	191.359.655.00	135.033.783.72	225.174.751.68
المقبوضات المصرح بها	104.126.659.00	191.359.655.00	133.921.394.54	225.174.750.00
الفرق الغير مصرح	1.705.502.00	/	1.112.389.18	/

المصدر : مفتشية الضرائب عين التوتة سنة 2020

تحديد أرقام الأعمال الخاضعة لمختلف الرسوم: وتحدد بإضافة الزيادة في أرقام الأعمال إلى تلك المصرح بها.

الجدول رقم ( 05 ) : تحديد أرقام الأعمال الخاضعة للرسم على النشاط المهني .

التعيين	2015	2016	2017	2018
أرقام الأعمال المصرح بها	91.548.083.00	172.281.190.00	120.578.186.00	196.600.298.00
الزيادة في أرقام الأعمال	1.487.694.00	/	935.186.00	/
أرقام الأعمال المحققة الخاضعة	93.005.777.00	172.281.190.00	121.513.372.00	196.600.298.00

المصدر مفتشية الضرائب عين التوتة سنة 2020

\_ نظرا لتعذر معرفة المعدل الذي يخضع له الفرق الغير مصرح به فقد تم اعتماد المعدل العادي الذي يخضع

له المكلف 17% بالنسبة لسنة 2015 و 19% بالنسبة لسنة 2017.

بالنسبة لسنة 2015 فإن الزيادة في رقم الأعمال المعدل الذي تخضع له هو 17% وبالتالي فرقم الأعمال الغير

المصرح به خارج الرسم يساوي إلى 1.705.502.00 قسمة 1.17 = 1.457.694.00 دج

بالنسبة لسنة 2017 فان الزيادة في رقم الأعمال ستخضع للمعدل العادي المقدر ب 19% ويحسب كما يلي :

الفصل الثالث : دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية من خلال دراسة حالة لمفتشية الضرائب عين توتة – ولاية باتنة

935.186.00 = 1.12.871.00 قسمة 1.19

وعليه فإن أرقام الأعمال بعد التصحيح تكون كما يلي :

سنة 2015 تساوي 91.548.083.00 + 1.457.694.00 = 93.005.777.00

سنة 2017 تساوي 120.578.186.00 + 935.186.00 = 121.513.372.00

الجدول رقم ( 06 ) : تحديد أرقام الأعمال الخاضعة للرسم على القيمة المضافة .

التعيين	2015	2016	2017	2018
المعدل	%17	%7 و %17	%19	%9 و %19
أرقام الأعمال المصرح بها	91.548.083.00	172.281.190.00	120.578.186.00	196.600.298.00
الزيادة في أرقام الأعمال	1.457.694.00	/	935.186.00	/
أرقام الأعمال المحققة الخاضعة	93.005.777.00	172.281.190.00	121.513.372.00	196.600.298.00

المصدر : مفتشية الضرائب عين التوتة سنة 2020

تعديل الرسوم المخفضة على المشتريات :

تطبيقا لأحكام المادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال يتم إدماج الرسم على القيمة المضافة التي وردت في فواتير المشتريات وفقا للجدول المرفق لكون قيمة هذه الفواتير تفوق مبلغ 100.000.00 والمسددة نقدا (إيداعات بنكية) .

الجدول رقم ( 07 ) : إدماج الرسم على القيمة المضافة في فواتير الشراء .

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	مبلغ الفاتورة خارج الرسم	مبلغ الرسوم المدمجة
73	2015/01/15	835.956.45	158.831.73
88	2018/01/17	823.068.00	156.382.92

الفصل الثالث : دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية من خلال دراسة حالة لمفتشية الضرائب عين توتة – ولاية باتنة

315.214.65	1.659.024.45	المجموع	
------------	--------------	---------	--

المصدر : مفتشية الضرائب عين التوتة سنة 2020

**ملاحظة:** المبلغ الذي يمثل 1.659.024.45 أعباء يعاد إدماجها في الأرباح المصرحة لسنة 2018/2019 بناء على المنشور رقم 2018/03 المؤرخ في 2018/02/08 الذي يشرح فيه كيفية تطبيق أحكام المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

\_ المبلغ 315.214.65 رسوم على القيمة المضافة على المشتريات يعاد إدماجها في الرسوم على المشتريات الغير قابلة للاسترجاع لسنة 2018.

تحديد الأرباح المحققة الخاضعة: تحدد الأرباح المحققة بإدماج الأعباء المفروضة في الأرباح المصرح بها والمسجلة خلال سنة 2018.

**الجدول رقم (08): تحديد الأرباح الخاضعة .**

التعيين	2015	2016	2017	2018
الأرباح المصرح بها	11.360.651.00	17.148.167.00	18.488.005.00	11.923.489.00
الأعباء المدمجة	/	/	/	1.659.024.00
الأرباح المحققة الخاضعة	11.360.651.00	18.488.005.00	18.488.005.00	13.582.513.00

المصدر : مفتشية الضرائب عين التوتة سنة 2020 .

**الجدول رقم (09): الرسوم على القيمة المضافة .**

السنوات	الرسوم المسترجعة	الرسوم القابلة للاسترجاع	الفرق المسترجع
2015	12.725.225.00	12.725.225.00	/
2016	26.554.053.00	26.554.053.00	/
2017	12.962.277.00	12.962.277.00	/
2018	29.343.748.00	29.028.533.00	315.215.00

المصدر : مفتشية الضرائب عين التوتة سنة 2020

الفصل الثالث : دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية من خلال دراسة حالة لمفتشية الضرائب عين توتة – ولاية باتنة

حساب الحقوق:

1\_الجدول رقم (10) : الرسم على النشاط المهني .

التعيين	2015	2016	2017	2018
أرقام الأعمال المحققة الخاضعة	93.005.777.00	172.281.190.00	121.513.372.00	196.600.298.00
أرقام الأعمال المخفضة ب 25%	23.262.683.00	43.070.298.00	30.395.339.00	49.150.074.00
أرقام الأعمال المصرح بها	91.548.083.00	172.281.190.00	120.578.186.00	196.600.298.00
أرقام الأعمال المصرحة المخفضة ب 25%	22.887.021.00	43.070.298.00	30.144.547.00	49.150.074.00
أرقام الأعمال المحققة الخاضعة	70.118.756.00	129.210.893.00	91.368.825.00	147.450.220.00
أرقام الأعمال المصرحة الخاضعة	68.661.062.00	129.210.893.00	90.433.639.00	147.450.220.00
الزيادة في أرقام الأعمال الخاضعة	1.457.694.00	/	935.186.00	/
معدل الرسم	2%	2%	2%	2%
الحقوق المترتبة	1.402.375.00	2.584.218.00	1.827.376.00	2.949.004.00
الحقوق المسددة سلفا	1.373.221.00	2.584.218.00	1.808.673.00	2.949.004.00
الفرق المستدرك	29.154.00	/	18.703.00	/
معدل الغرامات	10%	/	10%	/
مبلغ الغرامات	2.915.40	/	1.873.30	/
إجمالي الحقوق الواجبة السداد	32.069.00	/	20.573.30	/

المصدر : مفتشية الضرائب عين التوتة سنة 2020



الفصل الثالث : دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية من خلال دراسة حالة لمفتشية الضرائب عين توتة – ولاية باتنة

2\_ الجدول رقم (11) : الرسم على القيمة المضافة.

2018		2017	2016	2015	التعيين
108.834.314.00	87.765.981.00	121.513.372.00	172.281.190.00	93.005.777.00	أرقام الأعمال المحققة الخاضعة
108.434.314.00	87.765.981.00	120.578.186.00	172.281.190.00	91.548.083.00	أرقام الأعمال المصرح بها
/	/	935.186.00	/	1.457.694.00	الزيادة في أرقام الأعمال الخاضعة
%19	%9	%19	/	%17	معدل الرسم
20.678.520.00	7.898.938.00	23.087.541.00	/	15.810.982.00	الحقوق المترتبة
315.215.00	/	/	/	/	الرسوم المدمجة
28.892.673.00	23.087.540.00	/	15.810.982.00	/	مجموع الحقوق المترتبة
28.892.673.00	22.909.855.00	/	15.583.174.00	/	الحقوق المسددة سلفا
28.577.458.00	177.685.00	/	247.808.00	/	الفرق المستدرك
%25	%15	/	%25	/	معدل الغرامات
78.803.70	26.652.70	/	61.952.00	/	مبلغ الغرامات
394.018.70	204.337.70	/	309.760.00	/	إجمالي الحقوق الواجبة

المصدر: مفتشية الضرائب عين التوتة سنة 2020

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

التحقيق الجبائي المحاسبي الذي مس نشاط المؤسسة المتمثل في مقابلة الأشغال العمومية كل هياكل الدولة الترقية العقارية للسنوات 2016/2015، 2017/2016، 2018/2017، 2019/2018 نتج عنه التعديل في المداخل الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح التجارية والصناعية BIC.

وعليه فان الوضعية الجبائية بالنسبة لهذه الضريبة تصبح كالآتي :

الفصل الثالث : دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية من خلال دراسة حالة لمفتشية الضرائب عين توتة – ولاية باتنة

الجدول رقم ( 12 ) : تحديد القاعدة الخاضعة للضريبة تصبح كالآتي .

التعيين	2015	2016	2017	2018
الأرباح المصرحة الخاضعة	11.630.651.00	17.148.167.00	18.488.005.00	11.923.489.00
الأعباء المدمجة	/	/	/	1.659.024.00
الحسم التسلسلي TAP	/	/	/	/
إجمالي الأرباح الصافية الخاضعة	11.630.651.00	17.148.167.00	18.488.005.00	13.582.513.00

المصدر : مفتشية الضرائب عين التوتة سنة 2020

الجدول رقم ( 13 ) : تحديد القاعدة الخاضعة للضريبة تصبح كالآتي .

التعيين	2015	2016	2017	2018
إجمالي الأرباح المتحصل عليها	11.630.651.00	17.148.167.00	18.488.005.00	13.582.513.00
الأرباح المصرحة الخاضعة	11.630.651.00	17.148.005.00	18.488.005.00	11.923.489.00
الفرق	/	/	/	1.659.024.00
الحقوق المترتبة	3.847.028.00	5.869.858.00	6.338.802.00	4.621.880.00
الحقوق المسددة سلفا	3.847.028.00	5.869.858.00	6.338.802.00	4.041.221.00
الفرق	/	/	/	580.659.00
معدل الغرامات	/	/	/	%25
مبلغ الغرامات	/	/	/	145.164.00
إجمالي الحقوق الواجبة السداد	/	/	/	725.823.70

المصدر : مفتشية الضرائب عين التوتة سنة 2020

**ملاحظة:** بالنسبة للسنة المالية 2018/2019 فإن المداخيل المصرح بها سوف تكون محل إخضاع من قِبل المفتشية المختصة إقليميا بالنسبة للقاعدة المصرح بها.

### خلاصة الفصل :

نستخلص من هذا الفصل أن المراجعة الجبائية بأشكالها المختلفة تعد من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات بهدف تصحيحها وتقويمها وكذا تطبيق القوانين الجبائية حفاظا على حقوق الخزينة العمومية ، ولكنها بالموازاة مع ذلك تعد أداة مهمة في المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة الاقتصادية ما يمكن هذه الأخيرة من العمل على تجنبها مستقبلا .

خاتمة

## خاتمة

رغم زيادة الحصيلة الضريبية والمساهمة في التنمية الاقتصادية من طرف إصلاحات النظام الضريبي الجزائري ، يبقى الخطر الجبائي كالتهرب الضريبي النقطة السوداء في هذا النظام الذي تزايدت حدته مع تفتح الاقتصاد على العالم الخارجي ، ونظرا للآثار السلبية والخطيرة التي تعود من نقشي وتنمي تلك الظاهرة ، حاولت - ومازالت - الإدارة الجبائية بتكاتف الجهود للحد أو على الأقل التخفيف منها لأنها تنتهك حقوق الخزينة العمومية وتعرقل نشاطات الدولة في رسمها وتنفيذها لمختلف سياساتها التنموية ، إلى أن ظهرت الرقابة الجبائية والمراجعة الجبائية لكونها أسلوب وقائي وعقابي في آن واحد كهيئة مختصة في مجال الأبحاث والمراجعات بهياكلها المختلفة للوقوف بالنقد أمام هذا الزحف الخطير الذي ينزف المال العام ويخلق اختلالات اقتصادية عميقة .

إن المراجعة الجبائية تعتبر وسيلة لكشف النقائص التي قد تلحق ضررا للخزينة العمومية من جهة وتضرر وبالمؤسسة من جهة أخرى ، ولأجل ضمان المساواة بين المكلفين أمام التحمل الضريبي واثبات حضور الإدارة الجبائية دون تمييز ، وضعت التشريعات مجموعة من الآليات الرقابية مثل الرقابة على المحاسبة ، التحقيق المصوب والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة .

وإذا كان الهدف من المراجعة الجبائية بأشكالها المختلفة هو الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية لكنها تؤدي دورا مهما في تشخيص المخاطر الجبائية التي قد تقع فيها المؤسسة سواء بسبب عدم الانتظام الضريبي ، أو الاختيارات الجبائية الخاطئة ، وبالتالي المساعدة في توجيهها نحو التسيير الجبائي الفعال الذي يضمن لها تجنب المخاطر الجبائية من جهة وتعظيم استغلال ماتوفره التشريعات الجبائية من خيارات وحوافز .

ولقد قادتنا هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج نوجزها في ما يلي:

## 1\_ نتائج اختبار الفرضيات :

\_ الفرضية الأولى : المراجعة الجبائية أداة للكشف عن صحة التصريحات الجبائية ، فقد أكدت هذه الدراسة ذلك ما يعني صحة هذه الفرضية .

\_ الفرضية الثانية : تشخيص أهم المخاطر الجبائية التي يمكن التعرض لها ، ولقد أكدت أيضا هذه الدراسة في جانبها النظري والتطبيقي صحة هذه الفرضية .

\_ الفرضية الثالثة : للمراجعة الجبائية دور مهم في توقع المخاطر الجبائية و الحد منها، وأيضا أكدت الدراسة صحة هذه الفرضية .

## 2\_ نتائج الدراسة :

\_ تعتبر المراجعة الجبائية مجموعة من الإجراءات التي تعمل على كشف المخالفات تصحيحها.

\_ تساعد عملية المراجعة الجبائية على تشخيص الخطر الجبائي الناتج عن عدم الانتظام الضريبي أو عن سوء استغلال المزايا والخيارات التي يمنحها التشريع .

\_ إن المراجعة الجبائية ليست أداة قمعية توظفها الإدارة الجبائية لمحاربة التهرب الضريبي والحفاظ على حقوق الخزينة العمومية ، بل تعمل أيضا على كشف المخاطر الجبائية بهدف توعية المؤسسات بحقوقهم والتزاماتهم الجبائية ما يجنبهم الوقوع في المخاطر الجبائية .

\_ تسمح المراجعة الجبائية بضمان إيداع التصريحات الجبائية .

\_ تسمح كذلك المراجعة الجبائية بالكشف عن مناطق الخطر الجبائي ، اين ارتكبت الأخطاء والمخالفات ذات طابع جبائي أو محاسبي .

## 3\_ المقترحات:

\_ ضرورة سن قوانين واضحة ودقيقة وغير معقدة التي تؤطر عملية المراجعة الجبائية من اجل أن يفهمها الجميع وتراعي مصلحة الإدارة ومصلحة المؤسسة .

\_ عمل التشريعات الجبائية على بناء علاقة بين الإدارة الجبائية والمؤسسة الاقتصادية مبنية على التواصل وحسن النية بين الطرفين وليس على الشك والتخوين .

\_ تشجيع المؤسسات التي تقوم بواجباتها الجبائية ومنحها امتيازات ضريبية مثلا حتى تحفزها على الالتزام الطوعي بالتشريعات الجبائية

**4\_ آفاق البحث:** في ختام هذه الدراسة يمكن اقتراح مجموعة من الموضوعات ذات الصلة بالموضوع كمشاريع بحوث مستقبلية:

\_ اثر العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف في تجنب الخطر الجبائي .

\_ دور الوعي الجبائي في تجنب المخاطر الجبائية .

\_ اثر الخطر الجبائي على الخزينة العامة وخزينة المؤسسة الاقتصادية .

قائمة المصادر

والمراجع



## قائمة المصادر والمراجع :

### المراجع باللغة العربية :

#### قائمة الكتب :

- 1- يوسف مامش ، ناصر دادي عدون ، 2008، اثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي ، دار المحمدية ، الطبعة الأولى ، الجزائر.

#### قائمة المذكرات :

- 1- أميرة فتحة. (2018). درو المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي و المؤسسة الإقتصادية، شهادة دكتوراه تخصص محاسبة. 05. بسكرة،: جامعة محمد خيضر بسكرة.
- 2- صالح حميداتو. (2012). دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، شهادة ماجستير، محاسبة و جباية. ورقلة: جامعة قاصدي مرباح.
- 3- منير شيحاني. (2014). تفعيل المراجعة الجبائية كآلية لتحسين التسيير الجبائي، مذكرة ماستر تدقيق محاسبي. الوادي، الجزائر: جامعة الوادي.
- 4- نصري آسيا. (2017). مساهمة الرقابة الجبائية في تشخيص الخطر الجبائي في المؤسسة. مذكرة ماستر أكاديمي علوم إقتصادية . مسيلة، جامعة محمد بوضياف مسيلة.

#### مجلات :

- 1- سمية قحמוש. (ديسمبر، 2016). المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مجلة البحوث الإقتصادية و المالية.
- 2- عباسي، ص ، محمود، ف & ، شعوبي. (2013). اثر التسيير الجبائي على الاداء المالي في المؤسسات الاقتصادية ، مجلة الباحث دراسة لمجموعة من المؤسسات في ولاية بسكرة .بسكرة :مجلة الباحث العدد 12.

#### محاضرات:

- 1- شريف، م. (2018). محاضرات في جباية المؤسسة .تيارت، جامعة تيارت :جامعة ابن خادون.

القوانين و المرسوم :

- 1- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية (ديسمبر 2019) قانون رقم 14-19 المتضمن قانون المالية 2020، الجريدة الرسمية العدد 81. الجزائر :الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- 2- المادة 19 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2019). الجزائر :الجمهورية الجزائرية الديمقراطية.
- 3- المادة 98 قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. (2019). الباب السادس. 22. الجزائر :الجمهورية الجزائرية الديمقراطية.
- 4- المادة 141 قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. (2019). القسم السادس تحديد الريح الصافي . 32.
- 5- المادة 184 قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. (2019). القسم السادس تصريح بالوجود قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. 43 ,
- 6- المادة 195 قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. (2019). القسم 11التنازل أو التوقف عن النشاط. 46. الجزائر :الجمهورية الجزائرية الديمقراطية.
- 7- المادة 18 قانون الإجراءات الجبائية. (2019). الباب الأول حق الإدارة في الرقابة. 9. الجزائر : الجمهورية الجزائرية الديمقراطية.
- 8- المادة 20 قانون الإجراءات الجبائية. (2019). الفصل الثاني التحقيقات الجبائية في التصريحات. قانون الإجراءات الجبائية. 12, الجزائر :الجمهورية الجزائرية الديمقراطية.
- 9- المادة 21 قانون الإجراءات الجبائية. (2019). القسم الثالث التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة. 14 .
- 10- المادة 45 قانون الإجراءات الجبائية. (2019). الباب الرابع حق الطلاع. 22. الجزائر :الجمهورية الجزائرية الديمقراطية.
- 11- المادة 176 قانون الإجراءات الجبائية. (2019). الباب الثامن أحكام إنتقالية. 50. الجزائر :الجمهورية الجزائرية الديمقراطية.

المراجع باللغة الاجنبية :

\_ Mme Mouna GUERIB BENEBDERRAHMAN , IMPACT DES MECANISMES DE GOUVERNANCE SUR LE RISQUE FISCAL : UNE ETUDE MENEES DANS LE CONTACT TUNISIEN , These en vue de lobtention du titre de docteur en sciences de gestion ( universtie de freanche comte) et en sciences comptables (universtie de tnuis el manar ), 2013

الملاحق



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série C n°4 Ter

**NOTIFICATION D'ABANDON DES REDRESSEMENTS ENVISAGES**

MINISTÈRE DES FINANCES  
DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

STRUCTURE.....

Référence : .....

Accusé de Réception.  
N°.....

M. ....

Activité/Profession : .....

Adresse .....

N° d'Article ..... N° NIF .....

A..... le .....

J'ai l'honneur de vous faire connaître qu'après examen de votre réponse reçue en date du..... à la notification de proposition de redressement N°..... du ....., par laquelle vous avez émis des observations relatives aux redressements envisagés, il a été décidé d'abandonner en totalité les redressements envisagés.

Les motifs pour lesquels les redressements envisagés sont abandonnés sont explicités au verso.

Veuillez agréer, Madame / Monsieur, l'expression de ma considération distinguée.

**Signature du responsable**

MOTIFS D'ABANDON DES REDRESSEMENTS ENVISAGES

1. Reprise fidèle des observations et justificatifs produits par point de redressement.
2. Préciser les éléments de fait et de droit ayant motivé l'abandon des redressements envisagés.

في حالة وجود

تبعاً لغياب الرد على الشعار بإعادة التقديم تحت رقم المؤرخ في المرحل إليكم عن طريق رسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام وبعد انقضاء أجل الرد 30 يوماً المادة 19 ق 1 ج فإن المصلحة تقرر الاحتفاظ بالنس فرض الضريبة المعد تشكيلها عن طريق الترض التلقائي المادة 44 ق 1 ج بعنوان الضريبة الجزائية الوحيدة مع تطبيق العقوبات المنصوص عنها في المادة 193 من قانون الضرائب المقترة و الرسوم المماثلة.

Signature de l'Agent ayant proposé le redressement

منذ حالة عدم قبول الترخيص النهائي - ٥٩

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLICUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série C n°4 Bis

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENTS

STRUCTURE.....

Référence : .....

Accusé de  
Réception.  
N°.....

M. ....

Activité/Profession : .....

Adresse .....

N° d'Article |.....|

N° NIF |.....|

A..... le .....

J'ai l'honneur de vous faire connaitre :

- Qu'en l'absence d'une réponse dans le délai imparti à la notification de proposition de redressement







## B/ PROCEDURE DE VERIFICATION

(2001) (Pièces à joindre)

الملحق (2): الإشعار بالتحقيق

Série On°15

## Pièces n° 1/Avis de Vérification :

- Adresse A/R
- Remis le : Accusé réception

## Pièces n° 2/Avis de Notification :

- Adresse le ...../.....n°.....A/R
- Accuse réception reçu le : ...../.....
- Remis le : contre accusé réception

## Pièces n° 3/Réponse de l'Entreprise vérifiée :

- Absence de Réponse

## Pièce n°4/ Notification de la position définitive de l'Administration :

- Adresse le : ...../..... n°...../.....A/R
- Accuse réception reçu le : .....
- Remis le : contre accuse réception

## Pièce n°4/1 – Avis de notification aux associés :

- Adresse le : ...../.....n°...../.....
- A/R
- n°...../.....A/R
- n°...../.....A/R
- n°...../.....A/R
- Accusé réception reçu le...../.....

## Pièce n°5 Nouvelle réponse de l'Entreprise vérifiée ( éventuellement) :

- Reçue
- le : ...../.....

## Pièce n°6- Nouvelle notification de la position de l'Administration :

- Adresse
- le : ...../.....

## Pièce n°7- Tableau comparatif des Bilans – relevé de comptabilité : مرفقين بالتقرير

## Pièce n°8- Copie de l'avertissement « activité » مرفقين بالتقرير

## Pièce n°9 – Copie de l'avertissement « revenus » مرفقين بالتقرير

envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

## REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION DES IMPOTS, BATNA

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec  
A.R

N°

الذاتة فصرع للنظام  
المقتضى

- DC - A  
ETP - C<sup>e</sup> de gros - Producteur

BATNA

I.c

## Avis de Vérification de Comptabilité

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

le à H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2015, 2016, 2017, 2018 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés : TAP, TVA, IRG/BIC, IRG/SALAIRES, DTS/ TIMBRE ET AUTRES

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

~~\_\_\_\_\_~~ BOUNOUA M<sup>me</sup>  
(I.C.)  
~~\_\_\_\_\_~~  
GAGUI - A/HAFID (I.C.)

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.



(1) (30 يوم)

REPUBLICQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

**DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS**

MINISTERE DES FINANCES Série C n° 2

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS Envoyer la réponse à l'adresse suivante

Direction des Impôts de Wilaya d.....

inspection de.....

A A/TOUTA le 10/01/2020

L Inspecteur a l'honneur

de prier M 916 - A/TOUTA

demeurant à 11051 A/TOUTA

NIS: CONCERNANT

de vouloir bien lui fournir, le plus tôt possible, les renseignements suivants :

DEMANDE	REPONSE
<p>بشأن تقديم الطلبات على أساس البيانات الواردة في 18 و 19 و 20 حساب الأعباء 100000000 أصول العمل 50000000 - إيجارات - إحصاءات المقايير بالباطن</p> <p>في سياق السيرات ما بالخطوة يوم تسوية وفتحكم الضمانات على طريق القوائم المتكاملة في 14/01/2020</p> <p>تسوان مادة الضريبة (RSTVA - TAP) مع تطبيق العقوبات المتفرقة عنها قانونا في 1920 - 193 والتالي في 1930 المادة 30 يوم الرد</p>	<p>A..... le .....</p>

(suite au verso)

ENAG - ULC - Algérie (2010)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLICQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série C n°4 Bis

**NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENTS**

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

STRUCTURE.....  
Référence :.....

Accusé de Réception.  
N°.....

M. ....  
Activité/Profession :.....  
Adresse :.....

N° d'Article [.....] N° NIF [.....]

A..... le .....

J'ai l'honneur de vous faire connaitre :

Qu'en l'absence d'une réponse dans le délai imparti à la notification de proposition de redressement N°..... du ....., il a été décidé de maintenir les redressements envisagés à votre rencontre.

Que compte tenu de votre acceptation formelle reçue en date du ....., il a été décidé de maintenir définitivement les redressements envisagés dans la notification de proposition de redressements N°..... du .....

Qu'après examen de votre réponse reçue en date du..... à la notification de proposition de redressement N°..... du ....., par laquelle vous avez émis des observations relatives aux redressements envisagés, il a été décidé :

D'accepter partiellement les motifs et les justificatifs présentés.

De maintenir la totalité des redressements envisagés.

Les motifs pour lesquels vos observations et justificatifs n'ont pas été retenus sont explicités au verso.

Je vous informe, par ailleurs, qu'un rôle de régularisation sera établi à votre rencontre, lequel peut être contesté dans le cadre d'une réclamation contentieuse, en application des articles 70 à 72 et 172 du Code des Procédures Fiscales.

Veillez agréer, Madame / Monsieur, l'expression de ma considération distinguée.

**SIGNATURE DU RESPONSABLE**

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 Khider –Biskra  
Faculté des Sciences Economiques  
Commerciales et des Sciences de gestion



جامعة محمد خيضر - بسكرة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم والتسيير

LE DECANAT

الرقم : 01.../ك.ق.ت/2020

إلى السيد : مدير مديرية الضرائب

- ولاية باتنة -



### طلب المساعدة لاستكمال مذكرة التخرج

دعما منكم للبحث العلمي ، نرجو من سيادتكم تقديم التسهيلات اللازمة للطلبة :

1- بونوة محمد أيمن

2- قاضي عبد الحفيظ

تخصص: محاسبة و تدقيق

المسجلون بالسنة : الثانية ماستر

و ذلك لاستكمال الجانب الميداني للمذكرة المعنونة بـ : " دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية "

تحت إشراف : د/ بن عيشي بشير

و في الأخير تقبلوا منا فائق الاحترام و التقدير

بسكرة في : 2020/01/22

ع/ عميد الكلية

تأشيرة المؤسسة المستقبلية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

19 فيفري 2020

باتنة في:

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
مديرية الضرائب لولاية باتنة  
المديرية الفرعية للوسائل  
مكتب المستخدمين والتكوين

رقم: 283 / م و ض / م ف و / م م ت / 2020.

المدير الولائي للضرائب  
إلى السيد:

رئيس مفتشية الضرائب بن بولعيد - عين التوتة

الموضوع: ف/ ي التربص الجامعي

بناء على الإرسال المؤرخ في 22 01 2020 ، الصادر عن جامعة محمد خيضر - بسكرة

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

يشرفني أن أطلب منكم ضمن هذا الإرسال، استقبال مترشحين جامعيين لإجراء تربص تطبيقي لدى

مصالحكم للفترة الممتدة من 2020/02/23 إلى غاية 2020/03/08، وهم السادة:

• بونوة محمد أيمن.

• فاقى عبد الحفيظ.

المدير الولائي للضرائب

محمد بن بولعيد  
مفتشية الضرائب

