

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة د. مولاي الطاهر سعيدة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

مطبوعة بعنوان:

محاضرات في

المراجعة الجبائية

موجهة لطلبة سنة الثالثة ليسانس علوم مالية و محاسبية تخصص محاسبة و جباية

من إعداد :

• الدكتور بدري عبدالمجيد

السنة الجامعية: 2019/2018

المقدمة العامة

إن الدور الذي تلعبه الجباية في تعبئة الموارد المالية للدول وإعطاء أقصى قدر الفعالية الاقتصادية، جعل كل دول العالم تعتمد على هذه الوسيلة التي تشكل منبعا ماليا أساسيا لا يمكنه أن يختفي ما دام أن هناك اقتصاد يشمل نشاطات صناعية وتجارية خاضعة تققطع عليها حصص مالية إجباريا لتوجه فيما بعد إلى تمويل النفقات العمومية والتكفل المباشر بالاستثمارات والخدمات ذات الطبيعة الاجتماعية التي تعتبر ضرورة الحياة المتحضرة، ولا يمكن تحقيق هذا إلا بتطبيق سياسة جبائية فعالة تركز على الضرائب ذات المردودية المالية لعالية، والمقبولة سياسيا واجتماعيا بغية تحقيق أهداف الدولة وقيامها بواجباتها المختلفة دون خلق صعوبات للأعوان الاقتصاديين.

عرفت الضريبة تطورا عبر العصور ابتداء من عهد الرومان إلى غاية الفكر الحديث و المتمثل في النقديين . ففي حقبة العصور الوسطى (عهد الرومان ، الاغريق و العرب القدامى) ، قسمت الضرائب الى ضرائب مباشرة و ضرائب غير مباشرة ، شملت الأولى المداخل العقارية و المنقولة أما الثانية شملت الضرائب الجمركية (بالنسبة للفراغنة) ، كما شملت كذلك ضرائب مباشرة مثل ضريبة على الأراضي ، المنازل ، المواشي ... الخ ، بينما الضريبة الغير مباشرة شملت المبيعات ، نقل البضاعة و الاشخاص (بالنسبة للرومان). أما في الفكر الاقتصادي الحديث (المدرسة التجارية و الفيزوقراط) ، نظرا لازدهار الاقتصاد في هاته الفترة ، تم فرض الضريبة المباشرة و الغير المباشرة على حسب أهمية المنتج لكل فكر على حدى . أما في الفكر الاسلامي ، من خلال كتاب ابن خلدون الذي يرى أن الدولة بحاجة الى فرض الضرائب تصاعديا و ذلك من اجل الاعمار و البناء على المدى البعيد لتحقيق المصالح الاجتماعية للمجتمع . و حسب مفكري الاقتصاد المعاصر ، عرفت أفكارا مختلفة ، أهمها : ادم سميث الذي حدد اربع قواعد موضوعية للضريبة : العدالة ، اليقين ، الملائمة و الاقتصاد في التحصيل ، أما ساي نادى بفرض الضريبة من أجل مواجهة النفقات العامة نتيجة لرفضه الاستدانة ، ثم دافيد ريكاردو الذي رأى أن الضريبة يجب أن تكون على الربح المفروضة على الملكية العقارية (المالك العقاري) ، أما الفكر الكينزي كانت

فكرته تتمحور حول اعادة التوزيع الأصلي للمداخيل عن طريق السياسة الضريبية ، أخيرا **الفكر النقدي** و الذي اعتبر رواده أن تخفيض الضرائب يؤدي نظريا و اليا الى زيادة حجم الادخار الخاص مما يؤدي الى رفع الاستثمار الانتاجي من خلال منحى " **لافر** " الذي يفسر العلاقة بين العوائد الضريبية و معدلات الاقتطاع الضريبي .

فالجباية تتمثل في حصة مالية محصلة من المكلفين من خلال صفتهم الاسهامية و التي تقبض عن طريق السلطة بتحويل ذمة مالية نهائيا بدون مقابل محدد ، من أجل تحقيق أهداف ثابتة عن طريق السلطة العامة . " أي أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية و بلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة .

و في ظل هذا التوصيف ، سنحاول ابراز المفاهيم العامة المتعلقة بالضريبة و دراسة مختلف الضرائب التي لها علاقة بالمؤسسة تدريجيا على حسب أهميتها و المتمثلة في الضرائب المباشرة من خلال الضريبة على الدخل الاجمالي و الضريبة على أرباح الشركات ، و الضرائب و الرسوم المماثلة من خلال الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة ، مدعما بتمارين محلولة لمختلف الضرائب المذكورة سلفا .

و نرجوا من قرائنا الأعزاء ألا ييخلوا علينا بانتقاداتهم و ملاحظاتهم في أي جزئية من هذه المطبوعة والله الموفق

الباب الأول. مدخل لرقابة والرقابة الجبائية

الرقابة عمل عادي وطبيعي تلجا إليه السلطة لمعرفة مدى إمكانية ودرجة تطبيق السياسة المسطرة والبرامج المخططة من قبلها، تمثل الرقابة الضوابط لكل تصرف يتعدى أثره للغير نتيجة لتجاوز الأطراف للمهام المخولة لها لبلوغ الأهداف المسطرة، يستوجب على كل دولة أن تتوفر على جهاز رقابي فعال ومنظم يتماشى مع متطلبات السياسة المطبقة والحفاظ على المال العام.

للرقابة أنواع وأصناف عدة تستعمل من طرف السلطة بواسطة المصالح المختصة المخول لها قانونا القيام بالمهمة الرقابية.

أولاً: عموميات حول مفهوم الرقابة

للرقابة صور وأصناف عدة تستعمل كل واحدة حسب ما تتطلبه الحالة ونذكر منها الرقابة الرئاسية رقابة الوصاية الرقابة الدائمة الرقابة على الأعمال، الرقابة على الأشخاص، الرقابة الداخلية، الرقابة الخارجية، الرقابة السابقة، الرقابة اللاحقة، الرقابة الفنية والرقابة المالية.¹

كما يمكن إضافة أصناف أخرى وهي الرقابة التشريعية ورقابة مجلس المحاسبة.

تتم العملية الرقابية من قبل الإدارة المختصة باعتبارها الوسيلة الوحيدة والناجعة لتنفيذ البرامج وسياسة الدولة قصد بلوغ الأهداف المسطرة.

تعتبر الرقابة من أهم الوظائف الإدارية وتتم على مختلف المستويات وذلك لما لها من أهمية ودور في التأكد من وجود الأداء الجيد والتحقيق فيما تم التخطيط له بكفاءة عالية.

¹ أعمار عوادي، عملية الرقابة القضائية على أعمال الإدارة في التنظيم الجزائري، المطبوعات الجامعية، ص11، سنة 1994.

في هذا الإطار لقد تم تقديم العديد من التعاريف ومفاهيم للرقابة تجمع كلها على أنها تهدف إلى الحفاظ على الموارد المادية والبشرية في سبيل تحقيق الأهداف بأقل تكلفة وأسرع وقت وبأحسن الأداء مع تصحيح الأخطاء ومعالجة الانحرافات عند ظهورها ومنع تكرارها مستقبلاً.

1. التعريف اللغوي للرقابة

في اللغة الفرنسية مدلول الرقابة هو الهيمنة والسيطرة ويأخذ أحياناً معنى القدرة على مراقبة المعلومات.

في اللغة العربية: الرقابة هي قوة الضغط وتأخذ معنى التفتيش، المحاسبة.

مما سبق ذكره عما تبين من الاصطلاح اللغوي يصعب العمل بها للأسباب التالية:

-مع تعدد أنواعها وصورها ووسائل الرقابة على عمال الإدارة والدولة وتداخلها وتشابكها يصعب على جهة من الجهات تعريف الرقابة ويرجع إلى اختلاف المفاهيم، الخلفيات الفكرية السياسية، الاجتماعية، العلمية الفنية للرقابة وبالرغم من هذه الصعوبات فهناك عدة نقاط مشتركة للرقابة منها عديدة من بينها:¹

-بأنها التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها.

-بأنها وظيفة تقوم بها السلطة المختصة بقصد التحقق من أن العمل يسير وفقاً للأهداف المرسومة بكفاية وفي الوقت المحدد له.²

¹ نفس المرجع السابق

² /حمدي سليمان القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية والمدنية على الأجهزة الحكومية، دار الثقافة للنشر الجامعية، الأردن، ص13، السنة 2010.

-إنها مجموعة من العمليات التي تتضمن جمع البيانات وتحليلها للوصول إلى نتائج تقوم بها أجهزة معينة للتأكد من تحقيق المشروع لأهدافه بكفاية مع إعطاء هذه الأجهزة سلطة التوجيه باتخاذ القرارات المناسبة، وتستمر هذه المحاولات ونظرا للمصاعب السالفة الذكر فينصح العلماء بصفة عامة وعلماء الإدارة بصفة خاصة بأن لا يعول على التعاريف في تحديد مفهوم الرقابة بصفة عامة وإنما يجب التركيز على معرفة أهداف الرقابة وشروطها ومراحلها وصورها ووسائلها عند ذلك يمكن معرفة الرقابة، ومن خلال هذه النصائح والإرشادات العلمية والفكرية يمكن أن نضع تعريف استنباطي لعملية الرقابة هي تلك العملية التي تطلع بها السلطات والهيئات والأجهزة السياسية الشعبية الإدارية والقضائية بواسطة القيام بكل الأعمال والإجراءات وفي ظل الشروط والمعايير والمراحل والنظام والأساليب المختلفة لتحديد أهداف الرقابة المختلفة بكفاءة وفعالية.¹

2. التعريف الاصطلاحي للرقابة

للرقابة تعاريف عدة نذكر منها:

-تعريف رقم 1: عرفها هنري فايول في كتابه "الإدارة الصناعية والعامة" تقوم بالتأكد من أن كل شيء يتم حسب الخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والمبادئ القائمة، وهدف الرقابة هو تشخيص نقاط الضعف والأخطاء وتصحيحها ومنع حدوثها في المستقبل.²

-تعريف رقم 2: تعرف الرقابة الإدارية على أنها "وظيفة إدارية تركز على متابعة النشاطات من أجل ضمان مطابقتها للخطة المرسومة، وتهدف إلى تصحيح كل الفوارق بين الأهداف والنتائج المحققة".

-تعريف رقم 3: الرقابة الإدارية الحقيقية هي تلك الرقابة التي تستطيع أن تسبق الأهداف فتعمل على التنبيه إلى الانحرافات قبل حدوثها ليتم التنفيذ طبقا لمقاييس مقرر، وهي

¹د/ عمار عوابدي، محاضرات أنواع الرقابة الإدارية، غير مطبوعة.
²د/ محمد حديد محمد، الإدارة العامة، هيكلية الأجهزة وصنع السياسات وتنفيذ البرامج الحكومية، ص185، دار الشروق، عمان.

تعني ممارسة الضعف والسلطة والنفوذ وهي التي تستطيع من خلال تحديد كيفية إتمام العمل.¹

3. تعريف الرقابة المالية

هي تلك الرقابة التي تطلع عليها السلطات والأجهزة العامة في الدولة والمختصة بكافة الصور والأساليب على اعتماد الإدارة العامة والخاصة المالية والمتعلقة بالميزانية ومستثمراتها ومضامينها الإيرادات العامة والنفقات العامة وكذلك عمليات الحزينة العامة والمتمثلة في كافة حركات الأموال العامة نقدا أم قيما، حسابات الإيداع، حسابات الديون وتشمل كذلك رقابة الإدارة المالية على كل العمليات المالية والدفاتر والتقارير وأنظمة وأساليب وأصول المحاسبة تحتوي على مؤشرات ومقاييس الإدارة العامة مثل مدى صحة وثيقة العمليات واحترام الأصول بالنسبة للإدارة العامة.²

ثانيا: الرقابة الجبائية في الجزائر (نشأتها ومفهومها)

بعد الحصول على الاستقلال في سنة 1962 ظهر نقصا كبير في السنوات الأولى في الإمكانيات والكفاءات البشرية وذلك نتيجة مغادرة الإطارات الفرنسية للجزائر، هذه الوضعية أثرت سلبا على عملية سير المرفق العام ومن بينها الإدارة الجبائية الأمر الذي أحدث نوع من الاضطرابات والصعوبات في عملية تسييرها.

وللمضي في عملية شق الطريق نحو إرساء قواعد استقلال فعلي وحقيقي والقيام بمختلف المهام المنوط بالدولة مع تحديد الأولويات والاستعجالات للمراحل الانتقالية والحفاظ على الاستقرار قررت السلطة الإبقاء على القوانين السارية المفعول آنذاك ومنها القوانين الجبائية التي لا تمس بالسيادة الوطنية عملا بالأمر الرئاسي الصادر بتاريخ 1962/12/31 والحامل رقم 157/62 المتضمن الإبقاء على القوانين المعمول بها إبان العهد الاستعماري الغير المؤثرة على السيادة الوطنية.

¹محمد قاسم القروي، مهدي حسين، زولف، المفاهيم الحديثة في الإدارة
²د/عمار عوابدية، مرجع سابق

وفي سنة 1964 شرعت الدولة الجزائرية في عملية إدراج تعديلات على القوانين الجبائية خاصة فيما يتعلق بالرواتب والأجور، بإنشاء سلما تصاعديا يخص الاقطاعات الشهرية مراعيًا في ذلك الحد الأدنى للمعاش المعفى من الضريبة والإعفاءات المقررة من الأعباء العائلية مع مراعاة إنشاء ضريبة إضافية خاصة المرتفعة.

في سنة 1976 تم تفعيل تعديل مهم مس العديد من القوانين الجبائية بموجب الأمر رقم 75-81 المؤرخ في 1975/12/30¹ والمتعلق بالموافقة على القوانين الجبائية وهي مبينة فيما يلي:²

1. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
2. قانون الرسم على رقم الأعمال
3. قانون التسجيل
4. قانون الضرائب الغير مباشرة
5. قانون الطابع

وتلت هذه السنة تعديلات أخرى في القوانين الجبائية منحت فيها على الخصوص إعفاءات جبائية لبعض القطاعات الإنتاجية والمؤسسات العمومية والحرفيين في مختلف قوانين المالية نذكر منها قوانين سنوات 1984 و 1985.

إن دراسة الجباية في الجزائر تبين إمكانية تقسيمه إلى فترتين أساسيتين وهي الفترة الأولى من 1962 إلى 1991 (ما قبل الإصلاحات) والفترة الثانية من سنة 1992 إلى يومنا هذا وهي فترة ما بعد الإصلاحات.

¹الجريدة الرسمية رقم 104 لسنة 1975
²صدر قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الأمر رقم 102/76 بتاريخ 1976/12/22، الجريد الرسمية رقم 102 وقانون الرسم على رقم الأعمال في الأمر رقم 76 بتاريخ 1976/12/26، الجريدة الرسمية رقم 103.

الفترة 1962-1991

دراسة الجباية في الجزائر خلال هذه الفترة تظهر وجود نقائص في النظام الجبائي المطبق وتتلخص فيما يلي:

أ. نظام ضريبي معقد

تعقيد النظام ناتج عن التغيرات المستمرة في القوانين الجبائية، تعددت الضرائب والمعدلات مما أدى بالأطراف المستعملة (إدارة ومكلفين بالضريبة) إيجاد صعوبات من الجانب الرقابي والتطبيقي معا.

ب. عدم ملائمة النظام الضريبي مع متطلبات المرحلة

في سنة 1988 قامت الدولة الجزائرية بإصلاحات اقتصادية جذرية مست كل القطاعات وتمثلت في عملية إعادة الهيكلة بنوعها الهيكلي والمالي، إضافة إلى فتح المجال للمستثمرين الاقتصاديين بمختلف أنواعهم. هذه الوضعية جعلت من النظام الجبائي المطبق غير متلائم وغير مكيف مع الواقع الاقتصادي المعاش.

ت. ضغط جبائي مرتفع

تعدد الضرائب وكثرت النسب المستعملة أدى بالمكلفين بالضريبة اتباع إجراءات معقدة للقيام بالتصريحات المختلفة لكل ضريبة ورسم على حدا، هذه الوضعية نتج عنها ضغط جبائي كبير على الأشخاص والمؤسسات مقارنة مع الأنظمة الجبائية المطبقة في البلدان الأخرى، في إطار جلب الاستثمار الأجنبي خاصة.

ث.تفاحم ظواهر الغش والتهرب الضريبي

تعقد النظام الضريبي الناجم عن تعدد الضرائب والرسوم وكذا المعدلات وارتفاعها أحياناً، صعوبة ملاً التصريجات الجبائية وتعددها أدى بالمكلفين بالضريبة إلى استعمال طرق غير قانونية من غش وتهرب وتدليس جبائي قصد التحقق أو عدم دفع المستحقات.

ج. ضعف تأطير الأعوان الجبائية وبعض الإمكانيات المادية أدى بتأثير

سلبى على النظام الجبائي المطبق.

الفترة 1992 إلى يومنا هذا

كل هذه الأسباب أدت بالسلطات المعنية الإسراع بتصميم نظام جبائي جديد يتماشى ومتطلبات المرحلة وتم نتج أيضاً عن التغييرات التي طرأت على المستويين الدولي والوطني خاصة انهيار النظام الاشتراكي وظهور نظام اقتصادي عالمي جديد. تم تطبيق النظام الجبائي الجديد في سنة 1992، وجاء فيه على الخصوص إلغاء العديد من الضرائب ودمجها في ضريبة واحدة مثل الضريبة على الدخل الإجمالي، عوض كل الضرائب على الدخل القديمة، تطبيق لأول مرة الرسم على القيمة المضافة خلافاً لرسوم على الإنتاج والخدمات، دمج كل الضرائب على الأرباح في الضريبة على أرباح الشركات وإنشاء ضريبة واحدة خاصة بالنظام الجزافي.

كما مست الإصلاحات الجانب الإداري بإنشاء آنذاك المتفتشيات المختلفة للضرائب والرسوم وفي الوقت الحالي إنشاء مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب، أما في الجانب الرقابي فقد قامت الدولة بتعديلات كبرى في القوانين، إنشاء أشكال عدة لطرق التحقيق منها التحقيق المصوب في سنة 2008، إنشاء لجان الطعون المختلفة المحلية، الجهوية والمركزية مع تحديد الصلاحيات لكل واحدة منها.

1. مفهوم الرقابة الجبائية

الرقابة الجبائية عمل طبيعي تقوم به السلطة المعنية (الإدارة الجبائية) وتتعلق بالترام الأطراف بالضوابط القانونية المعدة لهذا الغرض، وذلك لتفادي التجاوزات المؤثرة على المعنيين إدارة أو مكلف.

يجب أن يتوفر كل نظام مهما كانت طبيعته مالي أو إداري على نظام رقابي صحيح ومنظم، والرقابة الجبائية في هذا الإطار تعد من بين الوسائل المهمة المستعملة للكشف عن كل التجاوزات (التهرب والغش...).

أ. تعريف الرقابة الجبائية

للرقابة الجبائية عدة تعاريف إلا أن مجملها تسعى إلى إعطاء مفهوم واحد وشامل يتمثل في الفحص والرقابة لتصريحات الجبائية المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة بهدف التأكد من صحتها.

تعريف 1.

"الرقابة الجبائية هي مجموعة من العمليات تتمثل غايتها في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ومقارنتها بالمحاسبية".¹

تعريف 2.

تعرف على "أنها السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة، من أجل كشف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة، وكذا فحص المحاسبية مهما كانت الدعامة لحفظ الوثائق".²

¹ بن اعمارة منصور، إجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة الأولى، دار هومة، الجزائر، 2011، ص13.
² عوادى مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الأولى، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009، ص11.

تعريف 3.

"هي الأداة القانونية التي تعطي السلطة المختصة على الوقوف على الأخطاء وتقومها، وبما أن الإدارة الجبائية إحدى السلطات المختصة فإن رقابتها تمثل الوسيلة التي تمكنها من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم وتصحيح الأخطاء الملاحظة.¹

من خلال التعاريف السابقة الذكر يمكن استنتاج ما يلي:

"الرقابة الجبائية هي عملية قانونية وطبيعية تقوم بها السلطة المخول لها القيام بها (الإدارة الجبائية) وتخص الرقابة على الوثائق الجبائية المكتتبه المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وكذا المستندات المحاسبية المستعملة بمختلف أنواعها وأشكالها قصد التحقق من صحة المعلومات المقدمة والاستحقاقات الواجب دفعها وفقا لما تنص عليه التشريعات الجبائية".

2. مبادئ الرقابة الجبائية

إن الأساليب المختلفة والمستعملة في ميدان الرقابة الجبائية تمتاز على الخصوص بالصرامة والردع، ولتفادي الوقوع في حالات تعديل جبائي بأثر سلبي على نشاط المؤسسة أو المكلف بالضريبة، يجب إرساء مبادئ وأطر قانونية تسمح للأطراف التعامل بحكمة وجدية قصد إعطاء الجباية مكانتها ودورها الاقتصادي كعمول أساسي لخزينة الدولة ومن هنا يمكن تقديم المبادئ التالية:

أ. تصميم نظام جبائي محكم وفعال

لبلوغ الهدف الأساسي للجباية المتمثل في تمويل الخزينة العمومية بالإيرادات المالية الضرورية وقيام الدولة بالمهام المنوط بها وهي تلبية حاجيات المواطنين، يجب على

¹ لباس فلاح دبيح مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2011، ص19.

السلطة تصميم نظام جبائي يمتاز بعدم الغموض والتعقيد ويكون سهل الفهم وبسيط التطبيق. كما يجب على النظام الجبائي المعد أن يتماشى مع المتطلبات الاقتصادية السياسية والاجتماعية معا ولا سيما أن يتسم بالعدالة بين المكلفين بالضريبة وكذلك إدارة جبائية حديثة وفعالة المعاملة مع المكلفين بالضريبة.

ب. المساهمة في تحسيس المكلف بمهامه

يخص هذا المبدأ الإدارة الجبائية بالدرجة الأولى قصد تقديم يد المساعدة للمكلفين بالضريبة وإعلامهم بكل المستجدات والمتغيرات في التشريع الجبائي، إضافة إلى شرح الإجراءات الجبائية بمختلف أنواعها التي تخص المكلف بالضريبة وتقديم الوثائق والمطويات...

ت. بناء إدارة جبائية قوية

للإدارة الجبائية دور هام وخاصة المحلية منها لكونها البوابة السياسية في التعامل مع المكلفين بالضريبة بشتى أنواعهم في الجانب الإداري والمالي (قبض المستحقات وتحديد الوعاء الضريبي).

لهذا الغرض من الضروري ومن واجب السلطة تجهيزها بكل الوسائل الضرورية للقيام بمهمتها على أكمل وجه سواء كانت مادية أو بشرية.

3. أهداف الرقابة الجبائية

للرقابة الجبائية أهداف عدة نذكر منها ما يلي:

أ. لتفادي ظهور تجاوزات والوقوع في منازعات بين الأطراف المعنية بعملية الرقابة الجبائية، سن التشريع الجبائي قواعد إجراء العملية الرقابية وحدد فيها حقوق وواجبات الأطراف بالتفصيل، بدون تعقيد وبكل شفافية يلجأ إليها في حالة نشوب نزاع وذلك يمهد للتسيير الحسن للعملية الرقابية.

ب. الهدف المالي والاقتصادي: انطلاقاً من مهمة الجباية المتمثلة في جمع الإيرادات المالية للدولة، وبهدف الحفاظ على المال العام، تستعمل الرقابة الجبائية كأداة فعالة لمحاربة كل الأعمال الغير قانونية من غش وتهرب جبائي من جهة والزيادة في الإيرادات المالية الناتجة عن عملية الرقابة من جهة أخرى.

إن هذه الزيادة في الإيرادات تمكن الدولة من تطبيق السياسة الاقتصادية المتبعة الهادفة إلى المحافظة على الاستقرار، ورفاهية المجتمع وتفاذي التدخل في القرارات من قبل الدول الأجنبية في اللجوء إلى الاستدانة الخارجية.

ت. الهدف الاجتماعي: تطبيق للمقولة "لا وجود لواجب ضريبي دون جباية عادلة"، فإن الهدف الإنساني في الجانب الاجتماعي هو تحقيق عدالة ضريبية بين مختلف المكلفين.

في هذا الإطار للرقابة الجبائية دور هام وفعال في منع التجاوزات والانحرافات بمختلف أنواعها. فإنها تتأكد من مدى تطبيق القوانين بين المكلفين بعدالة ومعالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي.

الباب الثاني. أشكال المراجعة الجبائية

بمقتضى التشريع الجبائي تمتلك الإدارة الجبائية السلطة المطلقة لإجراء العمليات الرقابية على المكلفين بالضريبة المعنيين بها وفقا لما ينص عليه القانون.

يخضع بالمكلف لضريبة إلى ضرائب ورسوم مختلفة حسب الفئة المنتمي إليها المحددة في التشريع الجبائي وهو مبينة فيما يلي:

- الأشخاص الطبيعيين

- شركات الأموال

- الشركات الأجنبية

كل فئة من الفئات المذكورة أعلاه تخضع إلى عدد من الضرائب والرسوم المبينة في الجدول التالي:

جدول رقم 1: توزيع الضرائب والرسوم حسب الفئة

الشركات الأجنبية	شركة الأموال الوطنية	الأشخاص الطبيعية
<p>i. <u>الشركة الأجنبية (شركة أموال)</u></p> <p>1. الضريبة على أرباح الشركات IBS</p> <p>2. الرسم على النشاط المهني TAP</p> <p>3. الرسم العقاري TF</p> <p>4. الرسم على القيمة المضافة TVA</p>	<p>i. الضريبة على أرباح الشركات IBS</p> <p>ii. الرسم على النشاط المهني TAP</p> <p>iii. الرسم العقاري TF</p> <p>iv. الرسم على القيمة المضافة TVA</p> <p>v. الرسم على السيارات</p>	<p>i. <u>الضريبة على الدخل الإجمالي IRG</u></p> <p>إذا كانت المداخل تتعلق بما يلي:</p> <ul style="list-style-type: none"> • أرباح مهنية • أرباح الأنشطة غير تجارية • إرباح المستثمرات الفلاحية • المداخل المتأتية من تأجير الممتلكات المبنية والغير المبنية • مداخل الأصول المنقولة • الرواتب والأجور والمنح والربوع العمومية • فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية
<p>ii. <u>الشركة الأجنبية (شخصا طبيعيا أو شركة أشخاص)</u></p> <p>1. الضريبة على الدخل الإجمالي IRG (المطبقة على الأرباح الصناعية والتجارية)</p>		<p>vi. <u>الرسم على النشاط المهني TAP</u></p> <p>إذا كنتم تمارسون نشاطا يخضع لإرباح لفئة المداخل الصناعية والتجارية أو الأرباح غير التجارية</p>

<p>2. الرسم على النشاط المهني TAP</p> <p>3. الرسم العقاري TF</p> <p>4. الرسم على القيمة المضافة TVA</p>		
<p>iii. <u>الشركات الأجنبية لا تملك منشأة مهنية بالجزائر</u> <u>ونشاط في الخدمات.</u></p> <p>* إذا كانت شركة أموال</p> <p>-الضريبة على أرباح الشركات IBS</p> <p>* إذا كانت شخصا طبيعيا أو شركة أشخاص</p> <p>- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG</p>		<p>vii. <u>الرسم العقاري TF</u></p> <p>فيما يتعلق بالأملاك المبنية أو غير مبنية باستثناء المعفاة قانونا.</p>
		<p>viii. الرسم على القيمة المضافة TVA</p> <p>بالنسبة للعمليات التجارية والصناعية والحرفية وغير تجارية</p>

المصدر: تم استخراج المعلومات من الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة العامة لضرائب مديريةية العلاقات العمومية والاتصال، 2018، ص 4 إلى 6.

تم إعداد الجدول رقم (1) لإظهار الضرائب والرسوم الخاصة بكل فئة والممكن إجراء تحقيق فيها كلياً أو جزئياً حسب شكل المراجعة المبرمج لها.

1. أشكال الرقابة الجبائية

مما سلف ذكره وبمقتضى القانون فإن الإدارة الجبائية تمتلك السلطة المطلقة لإجراء عمليات رقابية على المكلفين بالضريبة حسب شكل من الأشكال المنصوص عليها في التشريع الجبائي مع منح ضمانات قانونية لكل طرف قصد وضع حد لتجاوزات. حدد التشريع الجبائي أربعة أشكال مختلفة لرقابة أو التحقيق الجبائي وهي:

- مراقبة التصريحات
Contrôle fiscale des déclarations
- التحقيق في المحاسبية
Vérification de la comptabilité
- التحقيق المصوب
Vérification ponctuelle de la comptabilité
- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.

1.1. مراقبة التصريحات

نص عليها قانون الإجراءات الجبائية¹ في المواد 18 و 19 على أن الإدارة الجبائية تراقب التصريحات والمستندات المستعملة لفرض ضريبة، حق رسم أو إتاوة كما تمتلك الإدارة حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة تاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها.

الفئات والمؤسسات المعنية بعملية الرقابة ملزمة قانونا بتقديم للإدارة الجبائية بناءا على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.

¹قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية 2018، ص 9 إلى 11.

أ- أوقات العمل الرقابي

بالنسبة لأوقات إجراء عملية الرقابة على مستوى المؤسسات والهيئات المعنية فإنها تتم خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة النشاط.

ب- كيفية إجراء الرقابة والدعوة للمكلف بالضريبة

يراقب المفتش التصريحات مع إمكانية طلب التوضيحات والتبريرات كتابيا، كما يمكن له دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والطلبات والمعطيات موضوع الرقابة، واستماع المعنيين إذا تبن استدعائهم لهذا الغرض ضروري أو إذا أراد أن يقدموا توضيحات شفوية.

في حالة رفض الإجابة من قبل المكلف بالضريبة على التساؤلات المطروحة شفويا أو إذا كان الجواب المقدم عبارة عن رفض للإجابة على كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، يتعين عليه أن يطلبها كتابيا.

يكتب الطلب من قبل المفتش بشكل صريح مع توضيح النقاط التي يراها ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات وتمنح للمكلف بالضريبة المعني بالتحقيق مدة زمنية للإجابة لا تقل عن ثلاثين (30) يوما.

للمفتش الحق أن يصحح التصريحات، لكن عليه قبل ذلك تحت طائلة بطلان إجراءات الإخضاع الضريبي أن يقوم بما يلي:

- مراسلة المكلف بالضريبة بالتصحيح المقرر والقيام به على أن يبين له بكل وضوح، بالنسبة لإعادة التقويم الأسباب التي دعت إلى ذلك المواد القانونية المطابقة لذلك وكذا أسس الإخضاع الضريبي وحساب الضرائب المترتبة.
- إبلاغ المكلف بالضريبة بإمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره.

- استدعاء المكلف بالضريبة محل التعديل للإعلان عن موافقته أو تقديم ملاحظاته في أجل ثلاثين (30) يوما ويعد عدم الرد في الآجال قبول ضمنى.
- يرسل المكلف بالضريبة بإعادة التقييم في رسالة موسى عليها مع إشعار بالاستلام أو تسلّم له مع إشعار الاستلام.
- بعد انقضاء أجل الرد يحدد المفتش أساس فرض الضريبة الذي يتم تبليغ المكلف بالضريبة به مع مراعاة حق المعنى في الاعتراض بعد إعداد جدول التسوية.
- في حالة أن التصريحات المقدمة غير مدعمة بالمعلومات الكافية المنصوص عليها في المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة محل تصحيح تلقائي.
- في حالة تقديم المكلف بالضريبة بناء على طلب المفتش محاسبة قانونية من حيث الشكل وكفيلة بتبرير النتيجة المصرح بها، فإنه لا يمكن تصحيحها إلا تبعا للإجراء التناقضي الموصوف أعلاه.

ج- إجراءات التحجج بالمسندات

خلال مراقبة التصريحات المتعلقة بكل ضريبة وحق ورسم وإتاوة، لا يمكن التحجج بالمسندات المشكلة لتعسف في استعمال القانون لدى الإدارة الجبائية التي يحق لها استبعادها وان يعيد لها طابعها الحقيقي.

هذه المسندات سواء كانت تكتسي طابعا وهميا يخفي مضمونها الحقيقي، أو تهدف إلى إقامة وضعية قانونية مصطنعة بحتة غايتها الأولى هي الاستفادة من الامتيازات الجبائية أو التملص أو تخفيض الضريبة المستحقة على المعنى بالأمر ، التي كان من المفروض أن يدفعها هذا الأخير بالنظر إلى وضعيته وأنشطته الحقيقية.

كذلك هو الحال عند تأكد الإدارة الجبائية قانونا وجود مسندات تشكل تعسفا في استعمال القانون يخص وعاء كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة وتصفيته وتسديدها.

في حالة نشوب خلاف حول أساس التصحيح، يعرض النزاع على لجنة دراسة التعسف في استعمال القانون في أجل ثلاثين (30) يوما ابتداء من استلام الإخطار وذلك بناء على طلب المكلف بالضريبة.

قبل إعداد الجدول يمكن للإدارة الجبائية الاستعانة باللجنة مع إبلاغ المكلف بالضريبة بذلك.¹

د- لجنة دراسة حالت التعسف

تم إنشاء ضمن المديرية العامة للضرائب، لجنة لدراسة حالات التعسف في استعمال القانون الجبائي التي تنص عليه المادة 19 مكرر في هذا القانون تتكون من:

- مدير التشريع والتنظيم الإداري

- مدير الأبحاث والتحقيقات

- مدير المنازعات

- مدير كبريات المؤسسات أو المدير الجهوي حسب الحالة

- نائب مدير من المديرية العامة للضرائب بصفته المقرر

- خبير محاسبي

- موثق

بناء على طلب من المدير العام للضرائب، يمكن للجنة الاستعانة بخدمات أشخاص ذوي كفاءة، لا سيما أساتذة القانون. يتأسس اللجنة المدير العام للضرائب ويحدد كفاءات سيرها مع تملكه لصوت المرجح في حالة تساوي قرارات المشاركين. كما يتم الاستماع للمكلف بالضريبة مع تمكينه من اختيار محامي يمثله.

أجل الفصل في الطلب من قبل اللجنة لا يتعدى ستة (06) أشهر.²

¹المادة 40 من قانون المالية 2018 (محدثة)، الجريدة الرسمية رقم 76 المؤرخة في 2018/12/27، ص22
²المادة 43 من قانون المالية 2018 (محدثة)، الجريدة الرسمية رقم 76 المؤرخة في 2018/12/27، ص22.

في حالة التعسف في استعمال القانون تتضامن كل أطراف الوثيقة أو الاتفاقية مع المكلف بالضريبة عند تقويم الديون غير المبررة، تسديد الزيادات، تطبيق عقوبات جبائية مقررة في حالة المنازعات التدليسية، بالإضافة إلى هذه الزيادات، يترتب في استعمال الحق آثار جبائي إزاء أنظمة الإخضاع الضريبي وإجراءات المراقبة وحق الاسترداد، لا سيما:

- استثناء حق الاستفادة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة والأنظمة الاستثنائية.
- إمكانية إعادة تمديد عملية التحقيق المحاسبي المتبنى
- إمكانية تمديد آجال التحقيق في غير المكان.
- تمديد آجال التقادم بسنتين (2)
- استثناء حق التأجيل القانوني للدفع المقدر بـ 20% وجدول الدفع بالتقسيط.
- التسجيل في البطاقة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش.¹

2.1. التحقيق في المحاسبية Vérification de la comptabilité

يخص هذا الشكل من التحقيق "التحقيق في المحاسبية التأكد من صحة وثبوت التقيدات المحاسبية من حيث الشكل والمضمون وذلك لإجراء عملية مقارنة مع التصريحات الجبائية ويخضع هذا الشكل من التحقيق إلى إجراءات قانونية خاصة به.

أ- مفهوم التحقيق المحاسبي

لأعوان الإدارة الجبائية الحق بإجراء تحقيق في المحاسبية لكونها السند المبين لحساب مختلف الحقوق الجبائية المتعلقة بالمكلف بالضريبة وكذلك إجراء كل التحريات لتأسيس الوعاء الضريبي* ومراقبتها.

¹المادة 44 من قانون المالية 2018 (محدثة)، الجريدة الرسمية رقم 76 المؤرخة في 2018/12/27، ص 22.
* الوعاء الضريبي: يقصد به الموضوع الذي تفضع عليه الضريبة أو الطريقة التي تميز عنها الضريبة بين المادة المفروضة عليها.

يشمل التحقيق في المحاسبية على مجموع العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات المقدمة والمكتتبه من طرف المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق

ب- مكان إجراء التحقيق في المحاسبية

يجرى التحقيق في المحاسبية على الدفاتر المحاسبية والوثائق المستعملة كسند لتقييد يجرى التحقيق بعين المكان (مقر التاجر) ما عدا عند تقديم طلب كتابي معاكس مقدم من قبل المكلف بالضريبة المعني إلى المصلحة المعنية وبموافقتها له إجراء الرقابة على مستوى الإدارة الجبائية أو في حالة قوة قاهرة يتم إجراؤها قانونيا من طرف المصلحة المعنية في مقراتها.

ج- الأعران المسموح له بإجراء التحقيق في المحاسبية

لا يمكن إجراء تحقيق في المحاسبية إلا من طرف أعران الإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل.

د- الإعلام بإجراء عملية التحقيق في المحاسبية

لا يمكن الشروع في عملية إجراء التحقيق في المحاسبية دون إعلام المكلف بالضريبة المعني مسبقا وذلك بواسطة إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق معه في المحاسبة كما يجب منحه فترة للتضير للعملية أدها عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام الإشعار.

يجب أن يحتوي الإشعار المرسل إلى المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق، على ما

يلي:

- ألقاب وأسماء المحققين ورتبهم

- تاريخ وساعات التدخل

- فترة التحقيق
- الحقوق، الضرائب، الرسوم والإتاوات المعنية بالتحقيق
- الوثائق المعنية والواجب الاطلاع عليها في عملية التحقيق
- الإشارة صراحة تحت طائلة البطلان للإجراء، إمكانية الاستعانة بمستشار في اختياره أثناء إجراء عملية التحقيق.
- في حالة إجراء عملية رقابية فجائية خاصة بالمعاينة الميدانية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد حول وثائق محاسبية وحالتها، يتم الإشعار بالتحقيق في المحاسبية عند بداية عملية المراقبة.
- في حالة استبدال المحققين يستوجب على الإدارة الجبائية إعلام المكلف بالضريبة بعملية الاستبدال.

ملاحظة: لا يمكن الشروع في عملية التحقيق المحاسبي من حيث الموضوع إلا بعد مرور أجل التحضير الممنوح أو المدة المذكورة أعلاه.

هـ- استعمال الإعلام الآلي

إن التطور الحديث وتعميم استعمال التكنولوجيا في كل الميادين مس أيضا الجانب المحاسبي حيث يستعمل الإعلام الآلي كوسيلة لتسجيل العمليات المحاسبية بواسطة البرامج وذلك لتسهيل العمل المحاسبي (وفرة الوقت، استخراج الأخطاء حفظ البيانات. وتصحيحها...) بناء على عملية استعمال التكنولوجيات الحديثة في المجال المحاسبي قام المشرع في الميدان الجبائي بسن قوانين لها علاقة بالموضوع والسماح باستعمالها بمراقبة السند المستعمل لحفظ المعلومات.

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

يمكن أن تتم عملية التحقيق في عين المكان باستعمال تجهيزات الإعلام الآلي ملك المكلف بالضريبة أو على مستوى المصلحة، في هذه الحالة يجب على المكلف بالضريبة أن يضع تحت تصرف الإدارة كل النسخ والدعائم التي استعملت في تأسيس المحاسبية المعدة بواسطة الإعلام الآلي.

و- مدة إجراء التحقيق المحاسبي

حدد التشريع الجبائي مدة التحقيق في المحاسبية في عين المكان حسب أنشطة المؤسسات وحجمها المالي، المعيار المتبع هو رقم الأعمال السنوي.

التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية في مدة لا تتعدى ثلاثة (03) أشهر فيما يتعلق بـ:

- مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها لا يتجاوز 1.000.000 دج (مليون) بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.
- كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها لا يتجاوز 2.000.000 دج (مليون) بالنسبة لكل سنة محقق فيها.

ويمكن تمديد هذا الأجل إلى ستة (06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج (خمسة ملايين) و 10.000.000 دج (عشرة ملايين) لكل سنة محقق فيها.

- في كل الحالات لا يمكن تجاوز مدة التحقيق في المحاسبية بعين المكان، تسعة (09) أشهر.

عند انتهاء عملية التحقيق في عين المكان يجب إعداد محضر معاينة من قبل محضر قضائي يستدعى من قبل المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشيرته، وتوضيح الإشارة عند الاقتضاء من المحضر في حالة رفض هذا الأخير التوقيع.

- يمكن تمديد الفترة والآجال من قبل الإدارة بستة (06) أشهر إضافية عندما توجه الإدارة الجبائية طلبات للمعلومات في إطار المساعدة الإدارية إلى إدارة جبائية أخرى، وذلك في إطار التعاون الإداري وتبادل المعلومات.¹
- لا تحتج بمدة المراقبة أمام الإدارة لدراسة الملاحظات أو العرائض التي يقدمها المكلف بالضريبة بعد نهاية التحقيق في عين المكان.
- إضافة إلى ما سلف ذكره لا تطبق مدة المراقبة في عين المكان في حالة استعمال مناورات تدليسية مثبت قانوناً أو إذا قدم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء إجراء عملية التحقيق أو إذا لم يقيم بالرد في الآجال، على طلبات التوضيح أو التبرير المنصوص عليها في المادة 19.

وللمزيد من التوضيح نلخص مدة الآجال في الجدول التالي:

جدول رقم 2: تحديد مدة الآجال للتحقيق المحاسبي في عين المكان

رقم الأعمال لسنة التحقيق	المدة بالشهر	أنشطة المؤسسات
أقل من 1.000.000 دج	03	مؤسسات تأدية الخدمات
أقل من 2.000.000 دج	03	مؤسسات أخرى
أكثر من 1.000.000 دج وأقل من 5.000.000 دج	06	مؤسسات تأدية الخدمات
أكثر من 2.000.000 دج وأقل من 10.000.000 دج	06	مؤسسات أخرى
في الحالات العديدة	09	الفترة لا تتجاوز
طلب معلومات من إدارات جبائية أخرى	06	تمديد
استعمال مناورات تدليسية / تقديم معلومات غير صحيحة / عدم الرد في الآجال		لا تحدد الفترة

المصدر: تم إعداده استناداً للمعلومات السابقة الذكر

¹ المادة 43 من قانون المالية 2017، الجريدة الرسمية رقم 77 المؤرخة في 2016/12/29، ص 24.

ز - الإشعار بنتائج التحقيق في المحاسبية

بعد الانتهاء من عملية التحقيق المحاسبي، يتم إشعار المكلف بالضريبة بإعداد التقويم بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو التسلم له مع اشعار بالاستلام.

يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقويم مفصلاً بقدر كافي ومعللاً، مع ذكر أحكام المواد المؤسسة لإعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظات وإعلان قبولها.

للمكلف بالضريبة أجل أربعين (40) يوماً ليرسل ملاحظاته أو قبوله، ويعد عدم الرد قبولاً ضمناً.

إذا طلب من عون المراقبة إعطاء كل التفسيرات الشفوية للمكلف بالضريبة حول التبليغ إذا طلب منه قبل انقضاء أجل الرد. كما يمكن استماعه إذا تبنى ذلك مجدداً أو طلبت منه تقديم تفسيرات تكميلية.

يجب إبلاغ المكلف بالضريبة بحقه بالتحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون حسب الحالة، من كل المسؤولين الإداريين: مدير المؤسسات الكبرى، مدير الضرائب بالولاية، رئيس مركز الضرائب أو رئيس مصالح التدقيق والمراجعة.

عند انتهاء المدة يجب استدعاء المكلف بالضريبة رسمياً مع تحديد الساعة والمكان للحضور إلى اجتماع اختتام أشغال التحقيق بحضور شخصي والاستعانة بمستشار يختاره إذا أراد ذلك.

في حالة رفض الملاحظات من قبل العون المحقق، ينبغي عليه إعلام المكلف بذلك من خلال مراسلة مفصلة ومبررة وإذا أظهرت هذه الأخيرة سبباً آخر لإعادة

التقويم أو بروز عناصر جديدة لم تأخذ بعين الاعتبار سابقا عبر الإشعار الأصلي يمنح المكلف بالضريبة أجل إضافي يقدر بأربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته.

في حالة القبول الصريح لعملية التحقيق، يصبح أساس فرض الضريبة المحددة نهائي ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه، إلا في حالة إذا ما كان المكلف بالضريبة قد استعمل خلال التحقيق مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة ولا يمكن عليه الاعتراض عن طريق الطعن النزاعي.

مع مراعاة أحكام المادة 96 من قانون الإجراءات الجبائية الخاصة بمنح التخفيضات عند نهاية التحقيق في المحاسبية المتعلق بفترة معينة المتعلقة بضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب باستثناء عمليات التدليس أو إعطاء معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال إجراء عملية التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقيدات الحسابية، فواتير أو مذكرات لنفس الضرائب والرسوم بالنسبة للفترة محل التحقيق.¹

في حالة عدم تقديم المحاسبية بمحضر يدعى المكلف بالضريبة للتوقيع عليه حضوريا كما يكون موضوع إذار يدعي من خلاله المكلف بالضريبة لتقديم المحاسبية في أجل لا يزيد عن ثمانية (08) أيام.

3.1. التحقيق المصوب في المحاسبية

تم إنشاء التحقيق المصوب في المحاسبية بموجب المادة 22 مكرر من قانون المالية التكميلي لسنة 2008²، يهدف إنشاء هذا النوع من التحقيق إلى تخفيف العبء الجبائي على المكلفين بالضريبة الناتج عن طريقة تنظيمية من جهة وتوسيع عدد وعاء عمليات التحقيق من جهة أخرى.

¹المادة 23 من قانون المالية لسنة 2016، الجريدة الرسمية رقم 72 المؤرخة في 2015/12/29، ص09.
²المادة 22 مكرر من قانون المالية التكميلي 2008، الجريدة الرسمية رقم 08 الصادرة بتاريخ 2008-7-27، ص8

استحداث التحقيق المصوب في المحاسبية على أساس السرعة في التدخل لطالبي استرجاع الأرصدة المتبقية من الرسوم على القيمة المضافة.

أ. تعريف التحقيق المصوب في المحاسبية

"التحقيق المصوب هي طريقة مراقبة موجهة أقل شمولية، سريعة التحقيق وأقل حدة من التحقيق في المحاسبية ويخص مراجعة المستندات والوثائق المحاسبية المتعلقة بعدد محدود من الضرائب، كما أنه يدرس ويراقب فترة زمنية معينة تقل أحيانا عن سنة محاسبية¹.

ب. أسباب إجراء المصوب في المحاسبية والوثائق المعنية

يتم التحقيق المصوب في المحاسبية عند ظهور شك لدى المصالح الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخص المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود الى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية. أثناء إجراء عملية التحقيق المصوب في المحاسبية يمكن طلب من المكلفين بالضريبة المعنيين بالتحقيق، الفواتير والعقود و وصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى ذات صلة بالتحقيق.

لا يمكن أن ينتج عن هذا النوع من التحقيق بأي حال من الأحوال فحص معمق ونقدي لمجمل عمليات المكلف بالضريبة.

ولتوضيح الفرق بين مجموعة من أشكال التحقيق، الجدول التالي يبين اختصاص كل شكل على حدى:

¹ Circulaire de la direction des recherches et vérification MF/DG/DRV/2009, p2.

جدول رقم 3: أوجه الاختلاف والتقارب بين أشكال التحقيق

فحص	فحص كل	جزء من الفترة الغير منقضية	كل الفترة الغير منقضية	كل الضرائب والرسوم	واحد أو عدد من الضرائب	التحقيق في عين المكان	أشكال الرقابة
	x		x	x		x	التحقيق في المحاسبية
x		x			x	x	التحقيق المصوب في المحاسبية
x		x			x		رقابة التصريحات

المصدر: p2، Circulaire de la direction des recherches et vérification MF/DG/DRV/2009

ج. إجراء عملية التحقيق والآجال الخاصة بها

لا يمكن إجراء تحقيق مصوب في المحاسبية دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً بواسطة إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته ومنحه مدة عشرة (10) أيام للتحضير ابتداء من تاريخ الاستلام للإشعار.

- يجب أن يحتوي الإشعار على العناصر الخاصة بالتحقيق من اسم أو أسماء المحققين، تاريخ المداخلة... إضافة إلى طبيعة العملية المحقق فيها.
- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق، أكثر من شهرين (02).
- يجب معاينة نهاية عملية التحقيق في عين المكان، بواسطة محضر، يستدعى المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق معه للتأشير عليه، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء من المحضر في حالة رفض هذا الأخير التوقيع.

- تمتد مدة التحقيق في عين المكان وفق الآجال الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه، وفق قانون الإجراءات الجبائية التي نصت عليه المادة 20 مكرر 1، على طلبات التوضيح أو التبرير في حالة وجود عمليات تحويل غير مباشر للأرباح، بمفهوم المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة.
- كما يمكن تمديد الفترة بستة (06) أشهر عندما توجه الإدارة الجبائية طلبات للمعلومات في إطار المساعدة من إدارات جبائية أخرى في إطار التعاون الإداري وتبادل المعلومات.
- للمكلف بالضريبة المعني بالتحقيق أجل ثلاثين (30) يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من تاريخ الإشعار بإعادة التقويم.
- إن ممارسة التحقيق المصوب في المحاسبية لا تمنع الإدارة الجبائية من إجراء التحقيق المعمق في المحاسبية لاحقا وإدراج الفترة المحقق فيها، شريطة الأخذ بعين الاعتبار المطالب بها لإعادة التقييم المنتهي عند التحقيق المصوب.

د. حالة تحويلات غير مباشرة للأرباح للخارج

خلال فترة المراجعة المقررة وتبين لأعوان الإدارة الجبائية عناصر تدل على تحويلات غير مباشرة للأرباح المحققة حسب مفهوم المادة 120 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أن يطلبوا من المؤسسة المعلومات والوثائق المحددة لطبيعة العلاقات بين هذه المؤسسة وإحدى أو عدد من المؤسسات متواجدة خارج الجزائر وكيفية تحديد مبالغ التحويلات المرتبطة بالعمليات الصناعية والتجارية والمالية مع المؤسسات المتواجدة خارج الجزائر إذا اقتضى الحال للأطراف الموافقة والأنشطة الممارسة من طرف المؤسسات المتواجدة خارج الجزائر والمرتبطة بعمليات صناعية أو مالية مع المؤسسات محل المراجعة وكذا النظام الجبائي المسطر لهذه العمليات.

بالنسبة للمؤسسات الأعضاء في مجمع الشركات، فإن الوثائق تكون مماثلة لتلك المنصوص عليها، بموجب أحكام المادة 169 من قانون الإجراءات الجبائية.

بالنسبة لشركات المتحالفة المذكورة في المادة 160 من قانون الإجراءات الجبائية.

ينبغي عليها أن تقدم المحاسبية التحليلية التي تمسكها عند الطلب وكذلك المحاسبية الموحدة عند وجودها وحساباتها.

كل هذه المعلومات السالفة الذي يجب أن تطلب كتابيا من قبل المفتش إذا اقتضت الضرورة مع تحديد المؤسسة الأجنبية المعنية والمنتج محل المعاملة والنشاط المعني وكذلك البلد أو الإقليم المعني.

هـ. التحصيل للديون وحالة التلبس

يمكن لأعوان الجبائية الذين لديهم رتبة مفتش على الأقل والمحلّفين قانونا، في ظروف يمكن أن تشكل تهديدا لعملية تحصيل الديون الجبائية المستقبلية، تحرير محضر التلبس الجبائي ضد المكلفين بالضريبة الذين يمارسون أنشطة خاضعة لنظام القانون العام والأنظمة الخاصة في مجال الإخضاع الضريبي ويعتبر التلبس الجبائي عملية مراقبة تتطلع بها الإدارة الجبائية قبل أي مناورة ينظمها المكلف بالضريبة بهدف ترتيب عملية الإعسار على الخصوص.

يسمح هذا الإجراء للإدارة الجبائية بالتدخل لوقف الغش الممارس عندما تجتمع مؤشرات مقبولة، كما يسمح للإدارة بالحصول على استعمال المباشرة للوثائق المحاسبية والمالية والاجتماعية للأشخاص المعنيين في الوقت المناسب وذلك حتى للمرحلة التي لا تنتهي فيها الالتزامات التصريحية المنصوص عليها في التشريع الجبائي.

يشترط لتطبيق إجراء التلبس الجبائي، تحت طائلة بطلان الإجراء، الموافقة المسبقة من الإدارة المركزية، يوقع محضر التلبس الجبائي وفق النموذج الذي تعده الإدارة

ويصادق على التوقيع المكلف بالضريبة صاحب المخالفة، وفي حالة رفض التوقيع، يذكر ذلك في المحضر مع حفظ نسخة وتقديم الأخرى للمكلف.

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

4.1. التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

يتعلق هذا الشكل من التحقيق "التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة" بالأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) سواء تتوفر لهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لهم النزاعات متعلقة بهذه الضريبة.

أ. المعنيين بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

يجرى هذا التحقيق من قبل الأعوان المحققون بعد التأكد من عدم الانسجام الكامل بين المداخل المصرح بها من جهة، والذمة والحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة الأعضاء المقر الجبائي، من جهة أخرى وهذا حسب المادتين 6 و98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

المادة 6.1: تنص هذه المادة على أسس فرض الضريبة على الدخل الإجمالي، على كل المكلف بالضريبة حسب دخله الخاص ومدا خيل أولاده والأشخاص الذين معه والمعتبرين في كفالاته مع تحديد من هم في كفالاته بدقة وهم من لا تتوفر لديهم مدا خيل متميزة .

المادة 98.2: تحدد المبلغ الخاضع للضريبة مبينة عناصر نمط الحياة والدخل الجزافي المطبق عليه الضريبة كل المعلومات مبينة في جدول اعد خصيصا لذاك

¹أنظر إلى المادة 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2018، ص10
²أنظر إلى المادة 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2018، ص21

يباشر القيام بتحقيق معمق في الوضعية الشاملة عند ظهور وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائياً ووجود أنشطة أو مدا خيل متملصة من الضرائب.

ب. كيفية إجراء التحقيق المعمق والأجل المحدد

عملية إجراء التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة الخاصة بشخص طبيعي فيما يتعلق بالضريبة على الدخل المالي يستوجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك من خلال إشعار بالتحقيق أو تسليمه مع إشعار بالاستلام مرفقا ميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية مع منحه أجل للتحضير أدناه خمسة عشر (15) يوماً ابتداء من تاريخ الاستلام.

يجب التذكير في الإشعار المكلف بالضريبة المعني لتفادي طائلة البطلان، فترة التحقيق الجبائية الشاملة لا تتجاوز السنة (01) الواحدة اعتباراً من يوم استلام الإشعار. يمكن تمديد الفترة بأجل يمنح، عند الاقتضاء، للمكلف بالضريبة، وبناء على طلبه للرد على طلبات التوضيح أو التبرير للأرصدة ومدا خيل الأرصدة من الخارج تمدد الفترة إلى سنتين (02) في حالة اكتشاف نشاط خفي.

ج. الإعلام بنتائج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية المعمقة

عند انتهاء عملية التحقيق من قبل العون المحقق وتحديد أساس فرض الضريبة على أثر تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي، بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، ينبغي على الإدارة الجبائية في هذه الحالة، إعلام المكلف بالضريبة بالنتائج المتوصل إليها ولو في حالة غياب إعادة التقويم بواسطة رسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام. لا يمكن أن يسلم الإشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة مقابل أشعار بالتسليم.

الإشعار بالاستلام الخاص بإعادة التقييم يجب أن يكون مفصلاً بقدر كافٍ ومعلل وتحديد المواد التي تأسس بموجبها إعادة التقييم بطريقة تسمح له بتشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو قبوله.

يمنح المكلف بالضريبة المحقق معه أجل أربعين (40) يوماً لتقديم ملاحظاته أو قبوله. وفي حالة عدم الرد في الآجال الممنوحة، قبول ضمني.

قبل انتهاء الأجل، يجب على العون المراقب أن يمد المكلف بالضريبة بكل التفسيرات الشفوية حول مضمون التبليغ إذا طلب منه، كما يمكنه بعد الرد استماع إلى المكلف مجدداً إذا كان السماع مجدياً مع إعطائه تفسيرات تكميلية.

يجب على المكلف بالتحقيق إعلام المكلف بالضريبة المحقق معه في إطار الإشعار بالتقييم أن له إمكانية التحكم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع القانونية حسب الحالة من المدير الولائي للضرائب أو رئيس مصلحة البحث والتدقيق والمراجعة.

عند الانتهاء من عملية التحقيق يجب استدعاء المكلف بالضريبة المحقق معه كتابياً مع تحديد التاريخ والساعة للحضور إلى اجتماع اختتام أشغال التحقيق مع إمكانية حق الاستعانة بمستشار من اختياره.

في حالة رفض العون المحقق ملاحظات المكلف بالضريبة فإنه يجب إبلاغه بواسطة مراسلة مفصلة ومبررة، وفي حالة ظهور سبباً آخر لإعادة التقييم يجب الأخذ بعين الاعتبار لعناصر جديدة لم تكن واردة في الإشعار الأصلي يمنح للمكلف بالضريبة أجلاً إضافياً بأربعين (40) يوماً لتقديم وإرسال ملاحظاته.

عند انتهاء من عملية التحقيق المعمق على الوضعية الجبائية الشاملة بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، لا يجوز للإدارة الجبائية، بعد ذلك، الشروع في تحقيق جديد أو مراقبة الوثائق خاصة بنفس الفترة ونفس الضريبة، إلا إذا كان المكلف بالضريبة

قد أدلى بمعلومات غير كافية أو خاطئة خلال التحقيق أو يكون قد استعمل أساليب
تدليسية.¹

¹المادة 24 من قانون المالية لسنة 2016، الجريدة الرسمية رقم 72 الصادرة بتاريخ 2015/12/31، ص.9.

الباب الثالث. الصلاحيات القانونية للتحقيق الجبائي (حقوق وواجبات

الأطراف)

يقدم في هذا الباب حقوق وواجبات الأطراف ذات علاقة بموضوع التحقيق الجبائي والمتمثلة في الإدارة الجبائية من جهة والمكلف بالضريبة المعني بعملية التحقيق أو الرقابة من جهة ثانية وذلك قصد احترام كل طرف لما له ولما عليه من حقوق وواجبات.

إن التحقيق أو الرقابة الجبائية عمل طبيعي تنص عليه التشريعات ضمن مختلف القوانين المخصصة لذلك وأيضا النصوص والتعليمات التنظيمية الواجب الالتزام بها من قبل كل الأطراف.

يخص التحقيق أو الرقابة الجبائية كل المكلفين بالضريبة مهما كانت طبيعة نشاطهم صناعية وتجارية وخدمية وغير تجارية وكذا الخواص إذا اقتضت الضرورة والتشريع لذلك.

1. صلاحيات الإدارة الجبائية

لتفادي نشوب خلافات بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة المحقق معهم الخاضع لعملية التحقيق أنشأت نصوص قانونية تحدد المهام والقواعد الواجب اتباعها من قبل الإدارة حسب طبيعة كل شكل من أشكال التدخل.

مراقبة التصريحات الجبائية

موضوع الرقابة: تخص هذه الرقابة مراقبة التصريحات الجبائية المكتوبة والمودعة لدى المصالح.

الضرائب المعنية: الرقابة على التصريحات تمس كل من الضرائب، الرسوم، الحقوق والأتاوى المصرح بها.

المكلفين بالقيام بعملية الرقابة الأعوان الإدارية التابعين للإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل.

المعنيين بالرقابة: الهيئات والمؤسسات والتي لها صفة تاجرا والتي تدفع أجور، مرتبات، أتعاب مهما كان نوعها.

الوثائق المستعملة في عملية الرقابة: الإدارة الجبائية لها الحق طلب كل الوثائق ذات علاقة بموضوع التدخل دفاتر ووثائق محاسبية التي تتوفر عليها.
أوقات التدخل: يتم التدخل خلال ساعات فتح للجُمهور أو ساعات العمل.

العمل الرقابي: طلب التوضيحات والتبريرات كتابيا وشفويا وفي الحالة الأخيرة إذا كان الرفض جزئي أو على كل النقاط المطلوب توضيحها، المراسلة الكتابية إجبارية كما يمكن الرجوع إلى الخضوع التلقائي.

الإشعار: مراسلة المكلف بالضريبة تتم عن طريق رسالة مضمنة الاستلام والتسليم مقابل إشعار بالتسلم، كما يجب التوضيح ضمن المراسلة التصحيح المقرر بكل وضوح، الأسباب التي دعت إلى ذلك والمواد القانونية المطبقة لذلك وأسس الضريبة للإخضاع حساب الضريبة المترتبة.

يبلغ المكلف بالضريبة إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره.

الآجال المحددة: الرد على المراسلات الكتابية محدد بثلاثين (30) يوما على الأقل.

الإعلان عن قبول التقويم والموافقة عليه في ثلاثين (30) يوما.

بعد انتهاء الأجل المحدد دون رد يعتبر قبول ضمني يرأسل فيه المكلف بإشعار إعادة التقويم مع إمكانية استبعاد التصريحات الغير مدعمة بالوثائق المنصوص عليها في القانون.

في حالة نشوب نزاع حول أساس التصحيح، يعرض النزاع على لجنة دراسة التعسف في استعمال القانون في أجل ثلاثين (30) يوما من طرف المكلف بالضريبة ويجب أن يتم الرد في أجل لا يتعدى ستة (06) أشهر.

2. التحقيق في المحاسبية

موضوع التحقيق: يتم التحقيق في محاسبية المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق مع إجراء مجمل المعلومات لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.

فترة التحقيق: تكون فترة التحقيق معينة وقد تصل إلى أربعة (04) سنوات على الأكثر.

الضرائب المعنية: مجمل الضرائب والحقوق والرسوم والأتاوي المصرح بها ضمن التصريحات الجبائية المكتوبة.

مكان إجراء التحقيق: يتم التحقيق في المحاسبية في عين المكان واستنادا بطاب المكلف المكتوب بعد موافقة الدارة في المصالح الجبائية.

الأعوان المكلفين بالتحقيق: الأعوان التابعين للإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل وفي حالة استبدال العون أو الأعوان يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك.

الوثائق المستعملة في التحقيق: كل الوثائق والمستندات المحاسبية المستعملة من قبل المكلف بالضريبة وذات صلة بموضوع التحقيق وكذلك تلك المستعملة بواسطة الإعلام الآلي مع تقديم كل الوسائل المتعلقة به من قبل المكلف بالضريبة (أجهزة....).

إشعار المكلف بالضريبة: قبل الشروع في عملية التحقق المحاسبي يجب إشعار المكلف بالضريبة المعني بواسطة إرسال مضمن أو تسليم مقابل إشعار بالوصول مرفقا ببيان حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في المحاسبية.

يجب أن يحتوي الإشعار على المعلومات التالية: ألقاب وأسماء ورتب المحققين، تاريخ وساعات التدخل، فترة التحقق، الحقوق والضرائب والرسوم والأتاوي المعينة، الوثائق الواجب الاطلاع عليها مع إعلامه بإمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره. يمكن إجراء عمليات رقابية فجائية في هذا الإطار الإشعار يقدم عند بداية العملية.

الآجال الممنوحة: تحضير الوثائق عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالنسبة لمؤسسات تأدية الخدمات ذات رقم أعمال لا يتجاوز 1.000.000 دج في السنة وكذلك المؤسسات الأخرى ذات رقم الأعمال لا يتجاوز 2.000.000 دج في السنة حددت المدة القصوى للتحقيق بثلاثة (03) أشهر مع إمكانية التمديد أما إذا تجاوز رقم الأعمال على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج في السنة فالمدة القصوى هي ستة (06) أشهر وفي كل الحالات لا تتجاوز فترة التحقق تسعة (09) أشهر. تمدد الفترة من قبل الإدارة في إطار طلب المساعدة من إدارات أخرى.

أجال الرد للمكلف أربعين (40) يوما يمكن تمديدها بنفس الفترة في حالة إعادة التقويم في ظروف قانونية.

في حالة رفض تقديم المحاسبية يمنح للمكلف بالضريبة ثمانية (08) أيام للرد.

نتائج التقويم المعاينة النهائية تتم بواسطة إمضاء محضر من كل الأطراف.

في حالة القبول لا يمكن للإدارة الرجوع في المحضر الممضى.

3. التحقيق المصوب في المحاسبية

عند دراسة لمختلف الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية في مجالات التحقيق، نلاحظ الاشتراك في العدد منها.

موضوع التحقيق: يجرى التحقيق المصوب في المحاسبية عندما يظهر شك لدى الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي بنود تتعلق بالمضمون الحقيقي للعقد أو تجنب أو تخفي الأعباء الجبائية.

فترة التحقيق: على عكس التحقيق في المحاسبية فإن التحقيق المصوب في المحاسبية يجرى على فترات قصيرة المدى في غالب الأحيان يمكن لها أن تقل سنة محاسبية.

الضريبة المعنية: بالنسبة للضرائب المحقق فيها فهي محددة من قبل الإدارة الجبائية، قد تشمل كل الضرائب والرسوم، كما أنها يمكن أن تقتصر على ضريبة واحدة حسب الحالة.

مكان إجراء التحقيق: مثل الأشكال السابقة الذي يجرى التحقيق المصوب في المحاسبية في عين المكان باستثناء إذا كان طلب كتابي لتغييره من قبل المكلف بالضريبة بعد موافقة الإدارة.

الأعوان المكلفين بالتحقيق: هم الأعوان التابعين للإدارة الجبائية برتبة مفتشين على الأقل.

الوثائق المستعملة في التحقيق: يتطلب عملية التحقيق المصوب في المحاسبية الوثائق المحاسبية من دفاتر وفواتير إضافة إلى ذلك في حالة ظهور تحويلات غير

مباشرة للأرباح بالنسبة للمؤسسات الأجنبية تتطلب الوثائق من المؤسسات الأجنبية كما يمكن طلب المحاسبية التحليلية إن وجدت والحسابات الموحدة...

الآجال الممنوحة: قبل انطلاق عملية التحقيق تمنح عشرة (10) أيام لتحضير الملف والوثائق.

-دراسة الوثائق المحاسبية في عين المكان لا تتجاوز مدة شهرين (02).

-منح ثلاثين (30) يوما للمكلف بالضريبة للرد على الملاحظات وتقديم التبريرات للمحقق الخاص بإعادة التقويم.

-عند طلب الإدارة لمعلومات خارجية من إدارة جبائية في إطار المساعدة، تمنح لها مدة ستة (06) أشهر.

الإشعار: يتم بنفس الطريقة للتحقيق السالف الذكر (التحقيق في المحاسبية) مع إضافة التوضيح الخاص بالتحقيق المصوب والتعريف بطبيعة العمليات المحقق فيها.

العمل الرقابي: هو أيضا يتعلق بالوثائق المحاسبية المعنية بعملية التحقيق، كما يمكن للأطراف بتقديم أو طلب التوضيحات والتبريرات، وعند انتهاء العملية يحضر محضر يؤشر عليه من قبل المكلف بالضريبة وتوضح الملاحظة في حالة الرفض بالتوقيع.

بعد الانتهاء أيضا يمكن للإدارة إجراء عملية تحقيق في المحاسبية لاحقا وإدماج الفترة المعنية بالتحقيق المصوب مع الأخذ بعين الاعتبار نتائج هذا الأخير.

في حالة التمديد لعملية التحصيل للديون المستقبلية، يلجأ المحققين إلى إعداد محضر التدليس ضد المكلف وله إمكانية اللجوء إلى الهيئة العقابية الإدارية المختصة.

4. التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة

كما سلف ذكره بالنسبة لعمليات التحقيق السالفة الذكر، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة يحتوي على العديد من الواجبات والحقوق السالفة الذكر.

موضوع التحقيق: يتم التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة على أساس تحديد الانسجام بين المداخل المصرح بها من جهة والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى.

المعنيين بالتحقيق: الأشخاص الطبيعيين دون سواهم القاطنين بالجزائر أم لا عندما تكون لهم التزامات متعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي موضوع التحقيق وكذلك الغير محصيين جبائيا إن وجدت أنشطة أو مدا خيل متملصة من الضريبة.

الضريبة المعنية بالتحقيق: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة يخص الضريبة على الدخل الإجمالي فقط.

المكلفين بالقيام بالتحقيق: أعوان الإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل.

الوثائق المستعملة في التحقيق: كشوف الحسابات

الإشعار بالتحقيق: إعلام المكلف بالضريبة المعني مسبقا من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه مع إشعار بالاستلام مرفقا بميثاق بحقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية مع التذكير بالفترة موضوع التحقيق وإعلامه إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره.

العمل الرقابي: يتعلق بالبحث عن المداخل الخاصة به وبالتابعين لمقره حسب ما ينص عليه القانون الجبائي (أولاد...).

الآجال المحددة: مدة الأجل الممنوحة للتحضير محددة بخمسة عشر (15) يوما ابتداء من إرسال الإشعار.

مدة التحقيق لا توفت السنة (01) الواحدة.

تستفيد الغدارة من مدة ثلاثين (30) يوما البحث على الكشوف في حالة عدم تقديمها.

في حالة اكتشاف نشاط خفي تمدد الفترة إلى سنتين (02).

الرد على التقييم بعد الانتهاء تمنح مدة أربعين (40) يوم للمكلف لتقديم ملاحظاته.

النتائج: عند انتهاء عملية التحقيق يستدعى المكلف بالضريبة في اليوم المحدد والساعة لاجتماع اختتام الأشغال مع تبليغه بكل المعلومات والنتائج النهائية.

5. حقوق المكلفين بالضريبة

مهما سن القانون للإدارة الجبائية التزامات القيام بالتحقيقات الجبائية المختلفة، يجب إتباعها لتفادي طائلة البطلان، منح التشريع الجبائي حقوق وضمانات للمكلف بالضريبة المعني بعملية التحقيق الخاصة بكل شكل من أشكال التحقيق المتبع. هذه الضمانات وضحاها ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة¹، وجاء بها على الخصوص ما يلي:

أولا الإعلام المسبق

2. الاستعانة بوكيل

3. تمديد مدة التحقي يعني المكان الخاص بكل نوع من التحقيقات السالفة الذكر من الأبواب السابقة الذكر.

4. المناقشة الشفوية والحضوري

-أثناء أشغال التحقيق

-في نهاية أشغال التحقيق

5. المكلفين الذين خضعوا للتحقيق سابقا

¹ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مديرية الأبحاث والتدقيقات، 2017، ص13 إلى 22.

6. الطعن قبل نزاعي الحق في طلب التحكم

7. المحرر الجبائي

كل هذه النقاط تم التطرق إليها في الأبواب السابقة ويمكن الاطلاع عليها في الميثاق الخاص بالمكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة.

الباب الرابع :المراجعة الجبائية للضرائب المباشرة و الغير المباشرة

1- الضريبة على الدخل الاجمالي (IRG)¹

إن أساس التمييز بين ما يخضع لأحكام الضريبة على الدخل الاجمالي او الضريبة على أرباح الشركات هو طبيعة الشخص الذي يحقق الدخل ، فإذا كان الشخص شخصا طبيعيا فهو يخضع للضريبة على الدخل الاجمالي أما إذا كان شخصا معنويا (اعتباريا) كشركات المساهمة ذات المسؤولية المحدودة فإن أرباحها تخضع للضريبة على أرباح الشركات . و بموجب المادة رقم 38 من قانون المالية لسنة 1991 ، أنشئت الضريبة على الدخل الاجمالي و تفرض على صافي الدخل الاجمالي للأشخاص الطبيعيين و هي ضريبة تصاعدية بالشرائح ، حيث عوضت الضرائب السابقة التالية :

✚ الضريبة على الرواتب و الأجور

✚ الضريبة على الأرباح غير التجارية

✚ الضريبة على المداخيل الفلاحية

و من بين الأشخاص الذين يخضعون لهذه الضريبة ، نجد :

✚ الأشخاص الطبيعيين

✚ أعضاء شركات الأشخاص

✚ الشركاء في الشركات المدنية المهنية

✚ مفهوم الضريبة على الدخل الاجمالي : قبل التطرق الى تعريف لهذه الضريبة لابد من معرفة ما معنى الدخل

الاجمالي ؟ :

تعريف الدخل الاجمالي : هو مجموع الايرادات التي يتحصل عليها الأشخاص الطبيعيين نتيجة مزاولتهم النشاط أو مهنة معينة دون طرح الأعباء منها (أي مجموع ما يحققه من مداخيل مهما كان نوعها) .

تعريف الدخل الصافي : الدخل الصافي = الدخل الاجمالي - مجموع الأعباء و النفقات القانونية

الدخل الخاضع للضريبة : الدخل الخاضع للضريبة = الدخل الصافي - الاعفاءات القانونية

الربح التجاري : هو الفرق بين الايرادات و النفقات و يطلق عليه الربح أو النتيجة المحاسبية

أي :

النتيجة الجبائية = النتيجة التي تحسب عليها الضريبة

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء الغير القانونية

العبء القانوني : تلك المصاريف أو النفقات التي يتم صرفها خلال دورة النشاط و التي تخص مباشرة المهنة و تخص

السنة المالية نفسها ، و ما عدا ذلك نقصد به العبء الغير قانوني

¹ د.بدري عبدالمجيد ، مطبوعة محكمة بعنوان جباية المؤسسة ، جامعة د.الظاهر مولاي ،سعيدة ، 2016 ، ص.35-42.

الضريبة على الدخل الاجمالي : هي ضريبة وحيدة سنوية تؤسس على الدخل الصافي ، و هي ضريبة متزايدة تدخل ضمن الضرائب المتحصل عليها لصالح الخزينة .

➤ الخاضعين للضريبة:

1 - الأشخاص المقيمين في الجزائر : و هم الأشخاص الطبيعيون الذين لهم موطن التكليف في الجزائر ، و يحدد في الحالات :

- حيازة مسكن على سبيل التملك ، الانتفاع أو الايجار
- مقر تركيز فيه نشاطاته

2 - الأشخاص غير المقيمين في الجزائر : و هم الأشخاص الذين يحصلون على مداخيل من مصدر جزائري مثل :

- مداخيل عقارية عن طريق الايجار بالتنازل
- مداخيل قيم منقولة او حصص في شركات
- مداخيل أي نشاط تجاري أو عمل مصدره الجزائر

3 - الشركاء : الشركاء في شركات الأشخاص عن أرباحهم المحققة و هم :

- الشركاء في الشركات المدنية المؤسسة على شكل شركات التضامن
- الشركاء في الشركات التوصية البسيطة
- الشركاء في الشركات بالمساهمة أو المحاصة

○ **شركة التضامن** : تتكون من عدد قليل من الشركاء و يعرفون بعضهم ، كما تتمتع بالشخصية المعنوية و بالذمة المالية المستقلة ، كما يكتسب الشريك صفة التاجر و هم مسؤولون عن ديون الشركة .

○ **شركة التوصية البسيطة** : تعتمد على الجانب الشخصي ، و تتكون من نوعين من الشركاء :

- **شركاء مفوضون** : لا يختلف مركزهم عن مركز الشريك ، يمنع عليه التصرف في حصته أو التنازل عليها و لهم الحق بالقيام بالأعمال الادارية

- **شركاء موصين** : و هم الذين يقدمون المال ، حيث لا يلتزم كل منهم إلا بنسبة ما قدمه و لا يسأل عن ديون الشركة إلا في حدود الحصة التي قدمها كما لا يكتسب صفة التاجر

○ **شركة المحاصة** : هي شركة مستترة ، تفتقد الشخصية المعنوية و هي شركة موجودة بين الشركاء فقط و لا وجود لها لدى الغير ، لأنه لا يتم الاشهار بها .

➤ المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الاجمالي : حسب الأصناف التالية :

- الأرباح التجارية و الصناعية
- الأرباح الغير التجارية
- الأجور و الرواتب
- الايرادات الفلاحية

- إيرادات القيم المنقولة
- إيرادات إيجار العقارات المبنية و الغير مبنية
- فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن العقارات المبنية و الغير مبنية
- **الإعفاءات :** نذكر منها :

- إعفاء الدخل الذي لا يتجاوز 120000 دج (ق م 2008) أو الدخل الصافي السنوي الذي لا يزيد عن 60000 دج (ق م 2003)

- إعفاء السفراء و أعوان القنصليات من جنسيات أجنبية عندما تعامل دولهم الأعوان الجزائريين بالمثل
- المداخيل الفلاحية الناتجة عن زراعة الحبوب و البقول الجافة و التمور

I - الأرباح الصناعية و التجارية :

تسري هذه الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية بشرط توافر ما يلي :

- الاحتراف - نية الكسب - اشتغال الممول لحسابه الخاص
- تحقق الربح في الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

1-1 الأرباح الخاضعة للضريبة : هي التي يحققها :

- الأشخاص الطبيعيون الناتجة عن مزاوله مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية
- الأرباح المحققة من الأعمال المنجمية
- الأشخاص الطبيعيون الذين يختصون فيما يلي :

- أ - نشاط الوسطاء : هو الذي يقوم بإتمام صفقة ما مقابل عمولة ، و ذلك باتخاذ حرفة له يكسب منه عيشه و تتمثل عمليات الوساطة في شراء الأموال العقارية أو بيعها أو سرائها من طرف الوسطاء باسمهم لإعادة بيعها
- ب - المستفيدون من الوعد بالبيع أثناء القيام ببيع العقارات بالتجزئة او تقسيم الأراضي و اعدادها للبيع
- ج - المؤجرون للأموال المنقولة و المحلات التجارية و الصناعية
- د - المحققون للأرباح من أنشطة تربية الدواجن و الأرانب عندما تكتسي هذه الأنشطة طابعا صناعيا
- هـ - المحققون لأرباح من استغلال الملاحات و التجار الصيادون و مستغلوا قوارب الصيد

1-2 المداخيل المعفاة من الضريبة : تقسم إلى :

- الإعفاءات الدائمة : نجد : أرباح المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعاقين المعتمدة و مبالغ الإيرادات المحققة من طرف الفرق المسرحية
- الإعفاءات المؤقتة : تتمثل في :

▪ تستفيد مداخيل الحرفيين التقليديين من إعفاء كلي من الضريبة لمدة 10 سنوات و الممارسون لنشاط حرفي مهني .

▪ مداخيل الأنشطة التي يمارسها الشباب المستثمر المستفيد من اعانة ANSEJ من إعفاء للضريبة لمدة 03 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال و تمدد الى 06 سنوات ابتداء من هذا التاريخ اذا

كانت هذه الأنشطة في مناطق يراد ترقيتها ، و تمدد هذه الفترة لسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف 03 عمال على الأقل لمدة غير محددة ، و يترتب على عدم احترام التعهدات المتصلة بعدد مناصب عمل المنشأة ، سحب الاعتماد و المطالبة بتسديد الحقوق و الرسوم المستحقة.

■ المداخيل العائدة من النشاطات التي يمارسها الأشخاص الطبيعيين في الولايات : اليزي - تندوف - أدرار و تمنراست و لديهم موطن جبائي في هذه الولايات و يقيمون بها بصفة دائمة من تخفيض قدره 50% من مبلغ الضريبة .

➤ فرض الضريبة حسب نظام الربح الحقيقي :

- يخضع لهذا النظام الأشخاص الذين يتجاوز رقم أعمالهم السنوي الحدود المشار إليها في الجدول اللاحق ، كما يخضع له الأرباح المحققة من قبل الأشخاص و الأرباح التي يحققها تجار الجملة .
- يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي أن يكتبوا قبل الفاتح من شهر أفريل من كل سنة تصريحاً خاصاً عن مبلغ ربحهم الصافي بالنسبة للسنة المالية السابقة ضمن الشروط المنصوص عليها ، كما يجب أن يحتوي التصريح الخاص على كل الوثائق و المعلومات .

➤ التخفيضات الخاصة بالضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية : (النظام الحقيقي)

35% على الربح الناتج عن نشاط المخبزة (بالنسبة للخبز فقط)

30% على الأرباح المعاد استثمارها

السلم الضريبي لحساب الضريبة على الدخل الاجمالي :

المعدل (%)	شرائح الدخل (دج)
0	لا يتجاوز 120000
20	120001 - 360000
30	360001 - 1440000
35	أكثر من 1440000

II - أرباح المهن الغير تجارية :

هي التي يحصل عليها الشخص الطبيعي من مزاولة لعمله بصفة مستقلة و على مسؤوليته و بدون إشراف أو توجيه من الغير . يمكن أن تعتبر بمثابة الأرباح الغير تجارية كل من :

- أرباح المهن التي تلعب فيها العمليات الفكرية دوراً هاماً مثل الأطباء ، البيطريون ، المحامون ، الموثقون ، المستشار الجبائي ، خبراء الحاسبة... إلخ
- أرباح المهن التي لا يتمتع أصحابها بصفة التجار

➤ طرق فرض الضريبة : لدينا طريقتان : نظام الاقتطاع من المصدر و نظام التصريح المراقب

أ - نظام التصريح المراقب : حسب هذا النظام يتوجب على المكلفين الذين يحققون أرباحاً غير تجارية القيام بـ

- التصريح بمقدار أرباحهم الذي يعتبر أساس فرض الضريبة ، و يطبق وجوبا ، حيث يتوجب عليهم :
- تقديم تصريح قبل 01 أفريل من كل سنة تلي سنة تحقيق الربح لمفتش الضرائب ، يحدد فيه ربحهم الصافي مدعما بكل الوثائق المدعومة .

- مسك سجل يومي مرقم و موقع من طرف رئيس مفتشية الضرائب التابعة لدائرهم و أن يقيدوا فيها يوما بيوم ايراداتهم و نفقاتهم المهنية بالتفصيل ، و ذلك بدون بياض أو شطب

ب - نظام الاقتطاع من المصدر : يخضع لهذا النظام الايرادات التي يدفعها المدينون العاملون في الجزائر الى مستفيدين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر ، تتمثل هذه الايرادات في :

- المبالغ المدفوعة كمكافآت عن نشاط منجز في الجزائر
 - ربوع عائدات المؤلف التي يتقاضاها الكتاب ، الموسيقيون و الملحنون
 - الايرادات المتأتية من منح رخصة استغلال شهاداتهم أو بيع علامات الصنع
- **معدل الاقتطاع من المصدر :** بالنسبة للأشخاص غير المقيمين في الجزائر :

24% على المبالغ المدفوعة للأشخاص الممارسين لنشاط متعلق بالمهن الحرة

24% على المبالغ المدفوعة للشركات الأجنبية الفردية غير المقيمة بالجزائر

➤ **تحديد الربح الخاضع للضريبة :** يتحدد كما يلي :

يتحدد من الفرق بين الايرادات الكلية و النفقات المترتبة عن ممارسة المهنة ، حيث عند حساب الايرادات الكلية

يجب الأخذ بعين الحسبان :

- فوائض و نواقص القيم الناتجة عن التنازل عن عناصر الأصول المخصصة لممارسة المهنة
 - التعويضات المقبوضة مقابل التوقف عن ممارسة المهنة - العائدات الصافية الناتجة عن التنازل و تشمل النفقات ما يلي : الضرائب و الرسوم ذات طابع مهني - المصاريف المالية
 - مصاريف المستخدمين - الاستهلاكات الحقيقية
- و لخصم هذه النفقات يشترط ما يلي : - أن تكون لازمة لمباشرة المهنة (تكون ضرورية)

- أن تكون مبررة بمستندات حقيقية تقبلها و تعتمد عليها إدارة الضرائب

- أن تكون دفعت فعلا خلال السنة المالية

➤ **الالتزامات الجبائية :**

- يلتزم المكلف باكتساب التصريح بالوجود في أجل 30 يوم من بداية النشاط
- تقديم تصريح بالدخل الاجمالي قبل الفاتح (01) أفريل من كل سنة الى المفتشية التابعة لمقر سكن المكلف
- تقديم تصريح خاص يبين المقدار الصحيح للربح الصافي قبل 01 أفريل من كل سنة الى مفتشية الضرائب
- يلتزم المكلفون لدفع مبلغ الضريبة .

III - المداخيل العقارية الناتجة عن ايجار الاملاك المبنية و الغير مبنية :

1 - مفهوم المداخيل العقارية : تتمثل في المداخيل التالية :

- تأجير العقارات أو أجزاء العقارات المبنية
- تأجير المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعنادها إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مهنية غير تجارية
- الأرباح الناتجة عن العقود العقارية
- إيجار الأملاك الغير مبنية بمختلف أنواعها بما فيها الأراضي الفلاحية
- إيجار عقاري مدني ذات الاستعمال السكني

تحديد الدخل الخاضع للضريبة : يحسب الدخل العقاري على أساس مبلغ الإيجار السنوي و ذلك في كلتا الحالتين :

أ - حالة العقار ذات الاستعمال السكني

ب - حالة العقار ذات الاستعمال المهني

اما فيما يخص معدل الضريبة فهو كالتالي :

- تخضع المداخل المتأتية من الإيجار المدني للعقارات ذات الاستعمال السكني للضريبة بمعدل 07 % محررة من الضريبة على الدخل على أساس مبلغ الإيجار الخام بدون تطبيق تخفيضات ، و يعفى الإيجار الذي يتم لفائدة الطلبة من الضريبة على الدخل الاجمالي المذكورة اعلاه
- يحدد المعدل بـ 15 % محررة من الضريبة و بدون تطبيق تخفيضات بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار المحلات ذات الاستعمال المهني و التجاري

2 - مفهوم فائض القيمة : هي الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و الغير المبنية و المحققة فعلا من قبل الأشخاص الذين يتنازلون خارج نطاق النشاط المهني عن عقارات أو أجزاء من عقارات مبنية و غير مبنية و الحقوق العقارية المرتبطة بهذه الأملاك

ملاحظة :

■ لا تدخل في مكونات الأساس الخاضع للضريبة فوائض القيمة المحققة بمناسبة التنازل عن ملك عقاري تابع للشركة من اجل تصفية إرث شائع موجود

■ تستثنى التنازلات بمقابل كل من الهبات المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية و إلى غير الأقارب

تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة : يساوي فائض القيمة الفرق الايجابي بين :

✚ سعر التنازل مخفضا بمبلغ الرسوم المدفوعة و مصاريف البيع المحتملة

✚ سعر الاكتساب أو قيمة إنشاء تكون مساوية للمبلغ : سعر الاكتساب محين بنسبة 8 % في السنة ابتداء من

تاريخ الاكتساب أو الإنشاء الى تاريخ التنازل

✚ مبالغ الصيانة و التي تحسب كالتالي :

○ إذا كانت المصاريف مثبتة تكون قابلة للخصم في حدود 30 % من سعر الاكتساب أو قيمة الإنشاء.

○ إذا كانت المصاريف غير مثبتة يتم تقييمها بصفة جزافية بنسبة 10 % من قيمة الملك المحينة وقت التنازل ، و يمكن للإدارة زيادة على ذلك أن تعيد تقييم العقارات أو أجزاء العقارات المبنية و الغير مبنية و الحقوق العينية العقارية طبقا لقيمتها التجارية الحقيقية

التخفيضات : مبلغ فائض القيمة الخاضع للضريبة المتحصل عليه تطبق عليه تخفيضا طبقا لمدة الاحتفاظ بالملك المتنازل عنه و الذي يكون كالتالي :

مدة الاحتفاظ بالملك المتنازل عليه	نسبة التخفيض (%)
ما بين 2 و 4 سنوات	30
ما بين 4 و 6 سنوات	40
ما بين 6 و 10 سنوات	60
ما بين 10 و 15 سنوات	80
أكثر من 15 سنة	100

طريقة فرض الضريبة : يتم اخضاع فائض القيمة للضريبة على الدخل الاجمالي سنة التنازل و يتم حساب الضريبة من خلال تطبيق معدل محدد من الضريبة على الدخل الاجمالي على فائض القيمة الخاضع لها .

ملاحظة : (نسبة أو معدل الضريبة)

سنة 2002 : 10 % بالنسبة للمبنية و الغير مبنية

سنة 2005 : 10 % للمبنية و 15 % للغير مبنية

منذ سنة 2007 إلى حد الان : 07 % للمبنية و 10 % للغير مبنية

2- الضريبة على أرباح الشركات²

مفهوم أرباح الشركات :

هي عبارة عن النتيجة التي تحققها الشركة من خلال مزاوله النشاط و ذلك في نهاية كل سنة مالية ، حيث ترصد الحسابات و تقوم بتسويتها و استخلاص النتيجة و تعتبر هذه الاخيرة المادة الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات و التي على أساسها تقوم مصلحة الضرائب بفرض الضريبة و ذلك بعد حذف جميع التكاليف .

❖ **مفهوم ضريبة على أرباح الشركات :**

² د. بدري عبدالمجيد ، مرجع سابق، ص. 44-52.

تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح و المداخيل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

❖ الاطار القانوني للضريبة على أرباح الشركات في الجزائر :

تأسست هذه الضريبة في الجزائر بموجب القانون 90-36 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن في قانون المالية لسنة 1991 (المادة 38 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة) ، حيث جاءت لتعويض الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية ، و تطبق على جميع الاشخاص المعنويين الذين يحققون أرباح في الجزائر ، أي إلغاء التمييز بين الشركات الجزائرية و الشركات الأجنبية ، و بين الشركات العمومية و الشركات الخاصة .

❖ خصائص IBS : تتميز بـ :

- ضريبة و حيدة تفرض على مجمل الارباح المحققة دون التمييز بين مصادر هذه الأرباح
- ضريبة سنوية ، لأنها تفرض مرة واحدة في السنة
- ضريبة نسبية ، لأن الربح الضريبي يخضع لنسبة (معدل ثابت)
- ضريبة تصريحية من خلال اجبار جميع المكلفين بها بتقديم الوثائق و الدفاتر المحاسبية التي على أساسها يتحدد الربح الخاضع للضريبة (قبل الفاتح أفريل من كل سنة)

❖ مجال تطبيق الضريبة (الشركات الخاضعة لها) : تخضع للضريبة ما يلي :

- 1 - الشركات مهما كان شكلها و غرضها ، باستثناء :
- شركات الأشخاص و شركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري ، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع لها ، و في هذه الحالة ، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 و لا رجعة فيه مدى حياة الشركة .
- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم ، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع لها ، و في هذه الحالة تطبق المادة 151 .
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة و المعتمدة حسب الأشكال و الشروط المنصوص عليها في التشريع و التنظيم الجاري بهما العمل .

2- المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري

3- الشركات التي تنجز العمليات و المنتجات المذكورة في المادة 12

4- الشركات التعاونية و الاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138

❖ تحديد الربح الخاضع للضريبة :

تطبق هذه الضريبة على أرباح الشركات التي حققت أرباحها في الجزائر خلال السنة المالية أو المحاسبية ، و تكون هذه الضرائب مأخوذة من الربح الصافي أي بعد طرح جميع الأعباء القابلة للخصم أو التكاليف التي تتبع النشاط أو المصاريف التي تمس دورة الاستغلال ماعدا ذلك فإن كل الأعباء الأخرى غير قابلة للخصم في تحديد النتيجة النهائية ، و يمكن صياغة علاقة تحديد الربح الجبائي كما يلي :

الربح الخاضع للضريبة = الربح المحقق + التعديلات الجبائية
الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الاعباء الغير قابلة للخصم - الأعباء القابلة للخصم

○ تتمثل الأعباء القابلة للخصم في :

خسائر المرحلة للخمس سنوات السابقة (الأخيرة) :

حيث أخذ المشرع الجبائي الجزائري فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات بمبدأ سنوية الربح و سنوية الضريبة و مبدأ استقلالية السنوات الضريبة ، أي كل سنة تعتبر وحدة زمنية منفصلة عما قبلها و عما بعدها ، و بذلك فإن لكل سنة إيراداتها و عليها نفقاتها ، و انه لا يجوز ترحيل خسارة إلى سنة تالية و ذلك لتمكين المشرع من الاستمرار في مباشرة نشاطه و بالتالي يستمر كمصدر للمساهمة في النفقات العامة عن طريق ما يدفعه من ضرائب فقد سمح المشرع الجبائي بخصم الخسارة التي تصيب الشركة في سنة من السنوات من أرباح السنة أو السنوات التالية بحد أقصى خمس سنوات .

أما الأعباء الغير قابلة للخصم تتمثل في :

- مصاريف الاستقبالات و الاحتفالات من اطعام و فندقة ، التي تتم اثبات مبالغها قانونا و ربطها مباشرة باستغلال المؤسسة
- الغرامات و العقوبات الجبائية و التعويضات
- المصاريف القضائية

❖ **معدلات الضريبة على أرباح الشركات :** تفرض على شكل نسب مئوية :

➤ **19 %** بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد و البناء و الأشغال العمومية و الأنشطة السياحية .

➤ **25 %** بالنسبة للأنشطة التجارية و الخدماتية و المختلطة (تجارية و خدماتية)

➤ بالإضافة الى المعدلات المطبقة في حالة الاقتطاع من المصدر و هي :

✚ **10 %** : من عوائد الديون و الودائع و الكفالات ، و يمثل اقتطاعا ضريبيا يخصم من قرص الضريبة النهائي

✚ **10 %** : المبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الاجنبية اذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على

مؤسسات جزائرية للنقل البحري

✚ **20 %** : من المبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد التسيير ، و يكتسي هذا الاقتطاع طابعا تحريريا

✚ **24 %** : على المبالغ التي تقبضها المؤسسات الاجنبية التي ليس لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار

صفقات تأدية الخدمات

✚ **40 %** : من المداخيل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها ، و تكتسي هذه النسبة طابعا محررا

❖ **ملاحظة :** هناك معدل مخفض يقدر بـ 12,5 % خاص بالأرباح المعاد استثمارها

❖ **آجال دفع التسيقات :**

تحسب التسبيقات من قبل المكلف التي يدفعها دون سابق انذار في الاجال المحددة قانونيا لقابض الضرائب المختلفة التابع له إقليميا :

التسبيق الأول : من 02-15 إلى 15 - 03

التسبيق الثاني : من 05-15 إلى 15 - 06

التسبيق الثالث : من 10-15 إلى 15 - 11

رصيد التسوية : اخر اجل 15 أفريل من السنة الموالية للتحصيل

❖ الاعفاءات و الأنظمة الخاصة بـ IBS :

تخضع الاعفاءات بالنسبة لـ IBS إلى مطالب حيث أن تراعي في ذلك عدة جوانب كالمناطق التي تمارس فيها و نوعية النشاطات التي تقوم بها الشركات و يمكن الاستفادة من هذه الاعفاءات لمدة معينة قد تكون دائمة و قد تكون مؤقتة و ذلك حسب المادة 138 من ق ض م و ر م (ق م 2011) ، حيث نجد :

1- الاعفاءات المؤقتة : نجد فيها :

- تستفيد النشاطات التي يمارسها الشباب المستثمر من إعانة ANSEJ من اعفاء كلي لمدة 03 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال و ترفع هذه المدة إلى 06 سنوات إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة مراد ترقيتها ، كما يستفيد من اعفاء لمدة سنتين (02) - فترة امتداد - عندما يتعهد المستثمر بتوظيف ثلاثة (03) عمال على الأقل لمدة غير محدودة ، و عند عدم احترام ذلك يترتب عليه تطبيق القانون الخاص به .
- تستفيد وكالات السياحة و الأسفار و المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة اعفاء لمدة (03) سنوات ابتداء من تاريخ بداية ممارسة النشاط .
- تستفيد المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب باستثناء وكالات السياحة و الأسفار و شركات الاقتصاد المختلط الناشئة في القطاع السياحي من اعفاء لمدة (10) سنوات .

2- الاعفاءات الدائمة : نجد فيها

- التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات و الهيئات التي تمارس نشاطا مسرحيا
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعاقين المعتمدة و الهياكل التي تتبعها
- مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق و الأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي
- الشركات التعاونية لإنتاج ، تمويل و حفظ و بيع المنتوجات الفلاحية و اتحاداتها المعتمدة
- ❖ ملاحظات مهمة : هناك تعديلات حسب ق . م 2011 ، لا بد من الوقوف عندها :
- إن قاعدة حساب الأقساط السنوية للاهلاك المالي القابلة للخصم تحدد فيما يخص السيارات السياحية بقيمة شراء موحدة قدرها 1000000 دج ، كما أن هذا السقف لا يطبق إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة .

- يحسب الاهتلاك المالي للتبittات حسب النظام الخطي ، غير أنه بإمكان المكلفين بالضريبة أن يطبقوا ضمن الشروط المحددة في المادة 174 الاهتلاك التنازلي أو الاهتلاك التصاعدي .
 - لا يقبل تخفيض المعاملات التجارية و الغرامات و المصادرات أيا كانت طبيعتها و الواقعة على كاهل مخالفني الأحكام القانونية من الأرباح الخاضعة للضريبة .
 - تستفيد فوائض القيم التنازل عن الأسهم المحققة من طرف شركات الرأسمال الاستثماري غير المقيمة من تخفيض بنسبة 50 % من مبالغها الخاضعة للضريبة .
- ❖ **التزامات الشركات :** إن الشركات التي تخضع لهذه الضريبة عليها التزامات اتجاه مصلحة الضرائب ، و بالتالي تستجيب لما تطلبه مفتشية الضرائب ، حيث نجد :

1- الالتزامات الجبائية : تشمل كل من :

أ- التصريح بالوجود : أن الأشخاص الخاضعين لها لا بد عليهم في غضون 15 يوم التي تلي تاريخ بداية النشاط أن يكتبوا لدي مفتشية الضرائب ، محتوى هذا التصريح : الاسم و اللقب ، العنوان التجاري ، العنوان بالجزائر أو خارجها هذا إذا كان الشخص المعنوي من جنسية غير جزائرية يكون التصريح مرفوق بعقود الدراسات و الخدمات المؤكدة لهم بالجزائر .

ب- التصريح بالنتيجة : مرفوقا بالوثائق المختلفة لدى مفتشية الضرائب :

- **التصريح :** يسمح لهم هذا التصريح بتحديد و مراقبة نتائجهم الجبائية (الفائض ، العجز) للنشاط التابع حيث على الشركة ان تحرر هذا التصريح أمام مفتش الضرائب و ذلك قبل الفاتح أفريل من السنة التي يتم فيها الخضوع للضريبة ، و يمكن أن تمتد إلى ثلاثة (3) أشهر بقرار من مدير مصلحة الضرائب .

• الوثائق الملحقة بالتصريح : و هي

- ملخصات حسابات النتائج المحاسبية
 - جدول النتائج أو بيان النتائج بتحديد المادة الخاضعة للضريبة
 - التزام بإعادة الاستثمار
 - كشف المدفوعات فيما يخص الرسم على النشاط المهني
 - كشف التسبيقات المدفوعة فيما يخص IBS
- **الوثائق و المعلومات الأخرى الملحقة بالتصريح :** و هي
- تبرير نفقاتها أثناء النشاط فيما يخص السيارات السياحية و المسجلة في أصول الشركة
 - كشف يبين طبيعة المكاسب الممنوحة للعمال
 - كشف يبين فيه كل المبالغ لكل الشركاء و المساهمين في الشركة

2 - الالتزامات المحاسبية : نجد فيها

- أ - مسك المحاسبة : يجب على الشركة أن تمسك المحاسبة طبقاً للقوانين و الانظمة المعمول بها ، و خاصة المخطط الوطني للمحاسبة و هذا لتأكيد و تبرير النتائج المحصل عليها و المصرح بها .
- ب - تقديم الوثائق المحاسبية : تقدم هذه الوثائق عندما تطلب منهم الادارة ذلك و تقدم وثائق تخص الجرد و المداخل و المصاريف من اجل تبرير النتائج المبينة و المذكورة في التصريح المقدم .
- ج - الحفاظ على الوثائق المحاسبية : باعتبارهم ملزمون بأن يقدموا لمصلحة الضرائب الدفاتر و الوثائق التي تعدها الشركة و يجب عليها ان تحفظها لمدة 10 سنوات و هذا طبقاً للمادة 12 من القانون التجاري
- ملاحظات أخرى :

- 1 - شركات تزاوّل النشاط : يترتب عليها دفع ثلاث (3) تسيقات ، قيمة كل تسيق 30 % من قيمة الضريبة و ذلك في الأوقات المذكورة سابقاً و تدفع خلال السنة التي تلي السنة التي حققت فيها الأرباح المعتمدة كأساس لحساب الضريبة .
- 2 - شركة حديثة النشاط : يساوي كل تسيق 30 % من الضريبة المحسوبة على الحاصل المقدر (الربح المقدر) بنسبة 05 % من رأس المال الاجتماعي المسخر
- 3 - إذا تعلق الأمر بفترة تقل عن السنة أو تفوقها ، تحسب التسيقات على أساس الأرباح المقدرة بالتناسب مع فترة مدتها (12) شهراً
- 4 - يسمح في خصم الاعانات في حدود 200000 دج بشرط أن توجه لجمعيات خيرية و ذات طابع انساني
- 5 - تخصم مصاريف الاستقبالات (الاطعام و الفندقية) وفقاً لشروط التالية :
- لا تتجاوز 01 % من ربح السنة الماضية
 - لا تتجاوز سقف 375000 دج
- 6 - الهدايا الاشهارية : الحد المسموح به هو 100000 دج ، و إذا تجاوزت هذا السقف تسترد القيمة الزائدة .7 - قسط اهتلاك السيارة : الحد المسموح به 160000 دج ، و إذا تجاوزت هذا السقف تسترد القيمة الزائدة .

3- نظام الاهتلاك المالي

❖ مفهوم الاهتلاك :

هو التثبيت المحاسبي لنقص قيمة الاستثمارات، و هو الذي يسمح بإعادة تمويلها، حيث يعتبر تكلفة قابلة للخصم عند تحديد الربح الخاضع للضريبة.

❖ أهداف الاهتلاك :

- 1- الهدف المحاسبي : اظهار الاستثمارات في الميزانية الختامية بالقيمة المحاسبية الصافية ، أي بعد طرح قسط الاهتلاك من القيمة الأصلية ، و يتم حسابها كما يلي :

القيمة المحاسبية الصافية = كلفة حيازة الاستثمار - قسط الاهتلاك

كلفة الحيازة = ثمن شراء الاستثمار + مصاريف الشراء الملحقة بالاستثمار

2- الهدف الاقتصادي : يتمثل في إعادة تجديد الاستثمار عن طريق ايجاد مصدر تمويلها من اجل المحافظة على استثمار نشاط المؤسسة .

❖ بطاقة الاستثمار : لكل استثمار بطاقة تحتوي على البيانات التالية :

اسم الاستثمار - تاريخ الشراء (الحيازة) - كلفة الحيازة - مدة الاستعمال - الاهتلاك المطبق - قسط الاهتلاك السنوي - القيمة المحاسبية الصافية

❖ شروط الخصم في الاهتلاك المالي : لكي يكون الاهتلاك قابلا للخصم ، يجب توفر ثلاث (03) شروط هي :

الشرط الأول : الاهتلاك المالي لا يطبق إلا على عناصر الاصول الثابتة المعرضة لنقص القيمة بسبب الاستعمال و الزمن
الشرط الثاني : يجب أن يوافق الاهتلاك المالي للنقص الفعلي الذي تعرض له العنصر المهلك
الشرط الثالث : يجب أن يكون الاهتلاك المالي مثبتا في المحاسبة

❖ أنظمة الاهتلاك المالي : يخضع الاهتلاك المالي من وجهة نظر الجبائية إلى (03) أنظمة و هي :

1- نظام الاهتلاك الخطي : يحسب هذا الاهتلاك حسب النظام بأقساط سنوية ثابتة حسب معدل ثابت ، يطبق على القيمة الأصلية

• مجال التطبيق : يطبق على كل الأموال الخاضعة للخصم

• أساس حساب الاهتلاك المالي : يتكون أساس حساب الاهتلاك من :

سعر الشراء خارج TVA أو سعر الشراء متضمن TVA إذا كانت التثبيات خاصة بنشاط غير خاضع للرسم على القيمة المضافة

• معدل الاهتلاك المالي :

معدل الاهتلاك الخطي = 100% / مدة الاستعمال العادية للاستثمار

و فيما يلي قائمة للمعدلات المطبقة - الحالة العامة -

معدل الاهتلاك	بيان الاستثمار
5-2	مباني تجارية
5	مباني صناعية
2-1	منازل سكنية
4-3	مساكن عمال
15-10	عتاد
20-10	تجهيزات
25-20	سيارات و عتاد

10	متحرك
20-10	منقولات
10-5	أدوات مكتبية
10	تهيئات و تركيبات
	إجازات و شهادات

2- نظام الاهتلاك التنازلي : يتميز بأقساط سنوية متناقصة تحسب وفقا لمعدل ثابت مطبق على القيمة المتبقية ، حيث سمح للمؤسسات بتطبيقه ابتداء من سنة 1988 ن مع أنه منذ سنة 1970 إلى غاية 1987 (متضمنة) لم يكن يسمح للمؤسسات إلا بنظام الاهتلاك الخطي .

يعمل الاهتلاك التنازلي على تخفيض نفقات الاستثمار من الدخل أو الربح الخاضع للضريبة بوتيرة أسرع من الاهتلاك الخطي .

● **مجال التطبيق :** يطبق بطريقة اختيارية على :

○ التجهيزات التي تساهم مباشرة في الإنتاج على مستوى المؤسسات ، غير المباني السكنية و الورشات و المحلات المخصصة للنشاط المهني المكتسبة أو المبنية ابتداء من اول جانفي 1988 .

○ مؤسسات القطاع السياحي فيما يخص المباني و المحلات المخصصة لممارسة النشاط السياحي

شروط تطبيق الاهتلاك التنازلي : حتى تستفيد المؤسسة منه ، يجب توفر الشروط التالية :

- يجب ان تكون المؤسسة خاضعة للنظام الضريبي المفروض حسب نظام الربح الحقيقي
- تقديم طلب صريح لإدارة الضرائب للسماح بتطبيقه، عند تقديمها للتصريح الخاص بنتائج السنة المالية المحتممة كما يبين فيه:

○ طبيعة الاستثمار الخاضع لهذا النوع من الاهتلاك

○ تاريخ الحيازة على التجهيزات أو إنجازها

- أن تكون مدة الاستعمال العادية للاستثمار لهذا الاهتلاك على الأقل ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ حيازتها أو إنشائها

- **حساب الاهتلاك التنازلي :** تحسب حصة الاهتلاك التنازلي بتطبيق معدل متناقص على سعر تكلفة الاستثمار هذا المعدل يتم الحصول عليه بضرب معدل الاهتلاك الخطي في معامل يتغير حسب مدة استخدام الاستثمار كما تحدد المعاملات من طرف القانون الضريبي كالتالي :

المدة	العادية	لاستعمال	المعاملات
	التجهيزات		الجبائية

1,5	من 3 إلى 4 سنوات
2	من 5 إلى 6 سنوات
2,5	أكثر من 6 سنوات

و عليه يكون : المعدل التنازلي = المعدل الخطي × المعامل الجبائي

3- نظام الاهتلاك المتزايد (التصاعدي) : يمنح هذا النظام للمؤسسات التي تمنح طلبا مرفقا بتصريحهم السنوي ، و هذا الاختيار لا رجعة فيه بالنسبة للاستثمارات التي تمتلك حسب هذا النظام ، و يستبعد تطبيق أي نوع من أنواع الاهتلاك المالي الأخرى

- **حسابه :** يحسب بضرب الأساس القابل للاهتلاك في الكسر الذي يقبل كوسط عدد السنوات المطابقة لمدة الاستعمال المنقضية و كمقام النسبة ن (ن + 1) / 2 حيث يمثل " ن " عدد سنوات الاهتلاك
- **الأساس القابل للاهتلاك التصاعدي :** يحدد كما يلي :

1-3 الاستثمار الجديد :

- **بالنسبة للقسط الأول :** يتكون من سعر الشراء خارج TVA إذا كانت التجهيزات مخصصة لنشاط خاضع للرسم على القيمة المضافة ، او سعر الشراء أو التكلفة متضمن الرسم إذا كانت مخصصة لنشاط غير خاضع لها
- **بالنسبة للأقساط الأخرى:** يتكون الأساس من القيمة الحالية أو القيمة المحاسبية الصافية للاستثمارات في بداية كل سنة معينة

2-3 استثمارات قديمة و غير مهتلفة كلياً : بالنسبة للتشبيات الموجودة في الذمة المالية للمؤسسة قبل 1 جانفي 1988 يتكون الأساس الذي يؤخذ بالاعتبار لحساب الأقساط السنوية للاهتلاك المالي من القيمة الصافية المحاسبية لهذه التشبيات .

$$\text{معدل الاهتلاك التصاعدي} = \frac{2}{(1+n)} \quad / \quad \text{ن : عدد سنوات الاهتلاك}$$

4- فوائض القيم الخاصة بالتنازل

تخضع فوائض القيم الناتجة عن التنازل على عناصر الأصول الثابتة (التشبيات) إلى الضريبة سواء حققت خلال دورة الاستغلال أو في نهايتها و بحسب المدة (قصيرة أو طويلة الأجل) .

❖ **مفهومها:**

فائض القيمة هو الفرق بين سعر التنازل لعنصر الأصل و قيمته المحاسبية المتبقية

حيث : القيمة المحاسبية المتبقية = كلفة الحياة - الاهتلاك المتراكم

❖ **أنواع فوائض القيم المهنية :** لدينا نوعان هما :

1- فائض القيمة القصير الأجل:

تنتج فائض القيمة القصير الأجل من التنازل عن عناصر مكتسبة و محدثة منذ (3) ثلاث سنوات أو أقل

2- فائض القيمة الطويلة الأجل:

هي التي تنتج بعد التنازل عن عناصر مكتسبة أو محدثة منذ أكثر من (3) ثلاث سنوات

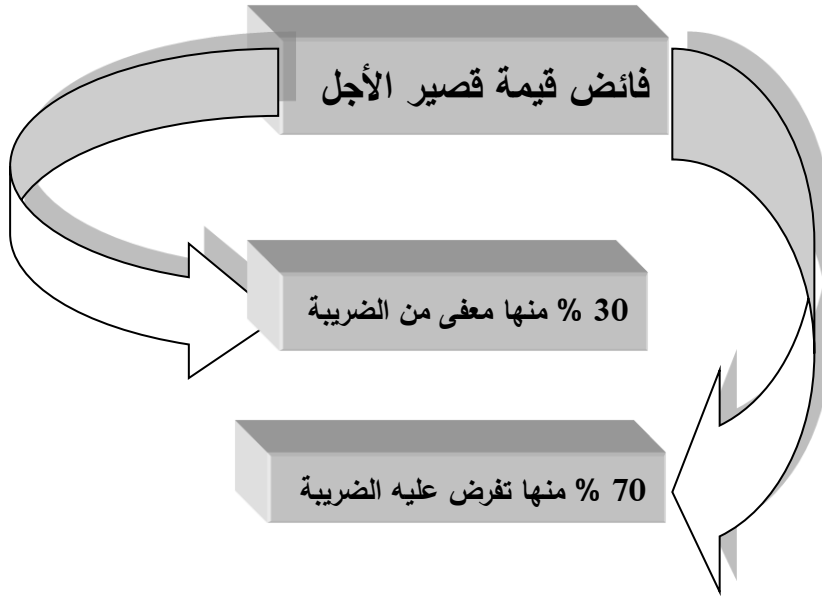
❖ مجال تطبيق نظام فوائض القيم التنازل:

يطبق على عمليات التنازل الخاصة بعنصر من عناصر الأصول الثابتة و المحققة من طرف :

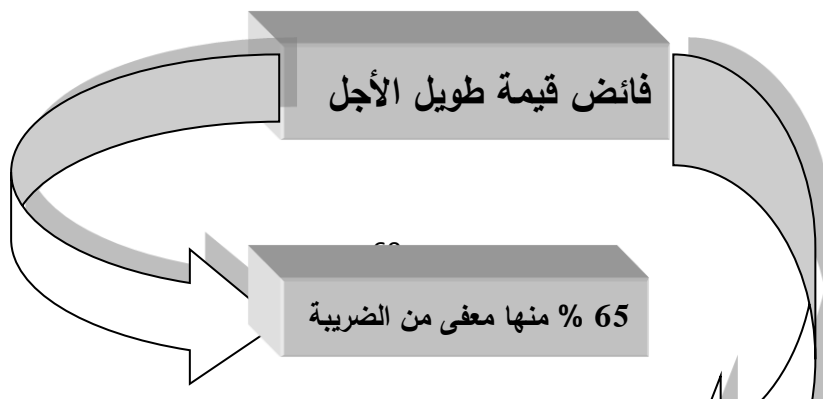
- المؤسسات الخاضعة لنظام IBS
- المؤسسات الصناعية ، التجارية ، الحرفية و الفلاحية
- شركات الأشخاص الخاضعة لنظام IRG

❖ الربح الخاضع للضريبة : حسب الشكلين التاليين:

الشكل رقم 01 : فائض القيمة قصير الأجل



الشكل رقم 02 : فائض القيمة طويل الأجل



5- الرسم على النشاط المهني³

أنشئ هذا الرسم سنة 1996 ، حيث عوض كل من الرسم على النشاط الصناعي و التجاري (TAIC) و الرسم على النشاط الغير تجاري (TANC) .

مفهوم الرسم على النشاط المهني:

يعتبر ضريبة تفرض شهريا أو فصليا على رقم الاعمال المحقق من النشاطات الصناعية و التجارية و الخدمائية خارج الرسم على القيمة المضافة بمعدل 2 % باستثناء نشاط نقل المحروقات بالأنابيب فمعدله هو 3 % .

مجال تطبيقه : يطبق هذا الرسم في الحالات التالية :

1- الايرادات الاجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم محلا مهنيا دائما في الجزائر ، و يمارسون نشاطا تخضع أرباحه لـ IRG في صنف الأرباح غير التجارية .

2- الايرادات المحققة في الجزائر من خلال ممارسة نشاطا تخضع أرباحه لـ IRG في صنف الأرباح الصناعية و التجارية أو ضريبة IBS .

ملاحظة مهمة :

- يستثنى من رقم الأعمال المحقق العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها من مجال تطبيق الرسم المذكور أعلاه .

- لا يطبق الرسم في حالة العمليات الترقية العقارية التي تقوم بها مؤسسة الأشغال العمومية .

أساس فرض الضريبة :

يؤسس على المبلغ الاجمالي للمداخيل المهنية الاجمالية أو المبلغ الاجمالي لرقم الأعمال و الايرادات المهنية بدون TVA عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة .

1- التخفيضات : لدينا عدة حالات نذكرها على التوالي :

- 30 % بالنسبة للنشاطات التالية :

³ د. بدري عبدالمجيد ، مرجع سابق، ص. 55-58.

مبلغ عمليات البيع بالجملة

مبلغ عمليات البيع بالتجزئة و المتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50 % من الحقوق الغير مباشرة .

- 50 % بالنسبة للنشاطات التالية :

مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50 % من الحقوق الغير مباشرة
- 75 % للنشاطات التالية :

مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز و العادي و الغاز

ملاحظة : لا يستفيد من هذا التخفيض المطبق سوى على السنتين الأوليتين من الشروع في مباشرة النشاط المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي .

2- الاستثناءات : لا يدخل ضمن رقم الاعمال المحقق المعتمد كقاعدة للرسم :

- رقم الاعمال الذي لا يتجاوز 80000 دج إذا تعلق الامر بالمكلفين بالضريبة الذين تتعلق نشاطاتهم ببيع البضائع ، المواد و اللوازم و السلع المأخوذة او المستهلكة في عين المكان .
- رقم الاعمال الذي لا يتجاوز 50000 دج إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الناشطين في قطاع الخدمات .
- مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة او التي تستفيد من التعويض .

- مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد و السلع الموجهة للتصدير

- المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية و الفندقية و الحمامات و الأسفار

حساب الرسم على النشاط المهني : يحدد كما يلي :

TAP	الحصة للولاية	العائدة للبلدية	العائدة للمشرك	المجموع
المعدل العام	0,59 %	1,30 %	0,11 %	2 %
نشاط المحروقات	0,88 %	1,96 %	0,16 %	3 %

الأشخاص الخاضعون لضريبة و مكان إقامتها :

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

- يؤسس على كل الشركات مهما كان شكلها .

التصريحات :

1- يتعين على كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع للرسم أن يكتتب سنويا لدى مفتشية الضرائب المباشرة التابع لمكان فرض الضريبة ، تصريحاً بمبلغ رقم الأعمال المحقق ، كما يجب عليه أن يبرر التصريح بوضوح جزء رقم الأعمال الذي قد يستفيد من التخفيض طبقاً لأحكام المادة 219 .

أما العمليات المنجزة حسب شروط البيع بالجملة أن يكون مدعم التصريح بجدول بما في ذلك سند الاعلام الالي المتضمن المعلومات التالية عن كل زبون :

رقم التعريف الجبائي - رقم المادة الخاضعة للضريبة - العنوان التجاري - العنوان الصحيح للزبون - مبلغ عمليات البيع المنجز - مبلغ TVA المفوتر

2- يتعين على المكلفين بالضريبة تقديم تصريح عن كل مؤسسة فرعية او وحدة يتولون استغلالها في كل بلدية من بلديات مكان إقامتها .

3- تقديم الوثائق المحاسبية و الاثباتات الضرورية للقيام بعملية التدقيق .

الزيادات و الغرامات الجبائية :

- عند عدم تقديم تصريح في الاجال المحددة أو المعلومات او الوثائق ، تفرض ضريبة تلقائياً على المكلف بالضريبة و تطبق عليه العقوبات ، و هي :

1- غرامة عدم التصريح : دفع الضريبة تلقائياً مع مضاعفة المبلغ المفروض عليه بنسبة 25 % ، و إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة خلا أجل قدره (30) يوم اعتباراً من تاريخ التبليغ تطبق زيادة بنسبة 35 % .

2- غرامة العقوبة : دفع غرامة جبائية قدرها 1000 دج ، و في حالة عدم تقديم الوثائق المطلوبة في أجل (30) يوم ابتداءً من تاريخ الانذار الموجه إلى المعني بالأمر ، تفرض الضريبة تلقائياً و يضاعف المبلغ الحقوق بنسبة 25 %

يترتب عن عدم تقديم الجدول المشار إليه سابقاً فقدان التخفيض المتحصل عليه

تطبيق غرامة جبائية من 1000 دج إلى 10000 دج في كل مرة تثبت فيها أخطاء او اغفالات أو عدم صحة المعلومات المطبقة

عند عدم تقديم الجدول الخاص بكل وحدة من وحدات أو مؤسسة من مؤسساتها الفرعية إلى تطبيق العقوبات السابقة و الغرامات الخاصة بكل حالة .

التنازل أو التوقف عن النشاط :

- في حالة التنازل عن النشاط او توقفه كلياً أو جزئياً ، يؤسس الرسم المستحق فوراً على رقم الأعمال أو الإيرادات التي لم تخضع بعد للرسم بما في ذلك الديون المكتسبة و الغير المحصلة .

- على المكلفين بالضريبة أن يشعروا المفتش في غضون اجل مدته (10) أيام يحدد فيه إما التنازل أو وقف النشاط و اعلامه بالتاريخ الذي أصبح أو يصبح فيه فعلياً ، عند الاقتضاء يسري أجل العشرة (10) أيام

1- بيع محل تجاري أو التنازل عنه : اعتبارا من التاريخ الذي نشر فيه البيع او التنازل في جريدة الاعلانات القانونية

2- بيع مؤسسة : اعتبارا من اليوم الذي اتخذ فيه الشاري او المتنازل له إدارة المستثمرات فعلا

3- التنازل عن مؤسسة : اعتبارا من يوم اغلاق المؤسسة اغلاقا نهائيا

إذن ، إذا لم يقدم المكلف بالضريبة المعلومات و التصريح المذكور في غضون (10) أيام ، يحدد مبلغ رقم الأعمال الخاضع للضريبة تلقائيا ، و تطبق زيادة بنسبة 25 % على الرسم .

6- الرسم على القيمة المضافة⁴

فرضت الضريبة الغير مباشرة في الجزائر في 09-12-1976 و قانون الرسم على رقم الاعمال بموجب الأمر 76-

102 المؤرخ في 09-12-1976 ، و كان يشتمل ما يلي :

- الرسم الوحيد الاجمالي على الإنتاج (TUGP)

- الرسم الوحيد الاجمالي على الخدمات (TUGPS)

و قد ألغيا هذين الرسمين و عوضا بالرسم على القيمة المضافة (TVA) المتبع في أغلب دول العالم (120 دولة)

بموجب القانون 90-36 المؤرخ في 31-12-1990 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 .

مفهوم TVA : يعتبر من أهم الضرائب غير المباشرة التي تفرض على رقم الأعمال و تحصل بمجرد تقدير الاموال الخاضعة له و ذلك عند تداولها أو استهلاكها .

أهم ميزاته :

- ضريبة غير مباشرة تفرض أثناء إنفاق الدخل أو رأس المال (ضريبة على الاستهلاك او الانفاق)

- حصيلة تكون كبيرة جدا ، لاسيما في حالة الانتعاش الاقتصادي

- يكون متضمنا في سعر السلعة او الخدمة

- يتحمل المستهلك الاخير (النهائي) للسلعة أو الخدمة الرسم

- ضريبة شاملة ، تفرض على السلع المنتجة محليا و المستوردة

خصائصها :

- يعد مصدرا مهما من مصادر الإيرادات العامة (يؤمن إيرادا ضريبيا وفيرا و منتظما)

- يحقق مبدأ الحياد ، حيث لا يؤثر على تكاليف الإنتاج لأن المستهلك النهائي هو الذي يتحمله

- لا يؤثر على المداخيل المتواضعة ، إذ فرض بمعدلات منخفضة و في بعض الأحيان معفاة

- ضريبة عامة ، يمس كل مداخيل الدورة الاقتصادية (الإنتاج ، التوزيع ، الاستهلاك)

- سهل التحصيل و الحساب

⁴ د.بدري عبدالمجيد ، مرجع سابق، ص.62-67.

مجال تطبيق TVA: لتحديد مجال تطبيقه يعني البحث عن العمليات الخاضعة لهذا الرسم ، فالمشرع ينظر إلى العملية في حد ذاتها و ليس إلى الشخص الذي قام بها ، فقد يكون الشخص طبيعيا او معنويا ، و تجدر الاشارة ان تجار التجزئة كانوا غير خاضعين له نظرا لصعوبة تكفل إدارة الضرائب بالعدد الهائل لهذه الشريحة من التجار من جهة و لاستحالة استعمالهم للفواتير من جهة اخرى .

و عليه ، يمكن تحديد العمليات الخاضعة له حسب نص المادة (1) من قانون TVA كما يلي :

1- العمليات الخاضعة اجباريا لـ TVA :

- العمليات التي يقوم بها المنتجون
- العمليات التي يقوم بها تجار الجملة
- الأشغال العقارية
- البضائع و المنتجات المستوردة الخاضعة للضريبة و التي بيعت وفق شروط البيع بالجملة بالنسبة للتجار المستوردين
- إنتاج المؤسسة لنفسها
- عمليات بيع العقارات و المحلات التجاريةإلخ

2- العمليات الخاضعة اختياريًا لـ TVA : هي موضحة في المادة 03 من قانون TVA ، و يمنح الاختيار للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق هذا الرسم بناء على طلب منهم على ان لا يتعلق نشاطهم بـ :

التصدير - الشركات البترولية - المكلفون بالرسوم الأخرى - المؤسسات التي تتمتع بنظام المشتريات بالاعفاء

3- الأشخاص الخاضعون لـ TVA :

-المنتجون

- تجار الجملة

- تجار التجزئة

- الشركات الفرعية

4- العمليات المعفية من TVA :

الهدف من هذه الاعفاءات تحرير بعض العمليات من TVA ، و ذلك لاعتبارات اقتصادية و اجتماعية و ثقافية ، و في غياب هذه الحالات تبقى هذه العمليات خاضعة بصفة عادية .

أ- في المجال الاقتصادي : و التي تتعلق بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة و الغازية و البحث عنها او نقلها عن طريق الانابيب التي تقتنيها او تنجزها مؤسسة سوناطراك .

ب- في المجال الاجتماعي : تتعلق بالمواد ذات الاستهلاك الواسع (الدقيق ، الحليب ، الفرينة ، الأدوية إلخ)

ج- في المجال الثقافي : تمس التظاهرات الثقافية أو الفنية

5- العناصر المستثناة من الأساس الخاضع لـ TVA : يمكن خصم من الأساس الخاضع للرسم في حالة فوترتها

للزبون :

- التخفيضات و الخصومات المالية
 - حقوق الطوابع الجبائية
 - المبلغ المودع بالأمانة على التغليفات التي يجب إعادتها إلى البائع مقابل تسديد هذا المبلغ
- 6- شروط الاعفاء :** يجب توفر ما يلي :

- مسك المحاسبة
 - تقديم الوثائق و نسخ من سجلات الضرائب تثبت الوفاء بكل الضرائب
 - عدم استعمال المنتجات لغير الأغراض التي منحت من أجلها رخصة الشراء بالإعفاء
- حساب الرسم على القيمة المضافة :**

1- الوعاء الضريبي : يختلف بحسب وقوعه في داخل الوطن أو عند الاستيراد أو عند التصدير كما يلي :

داخل الوطن : يتكون من رقم الأعمال الخاضع لـ TVA من ثمن بضائع أو الأشغال أو الخدمات و يختلف بحسب طبيعة كل عملية :

- بالنسبة للمبيعات : يتكون من مبلغ المبيعات مخصوما منها التخفيضات سالفه الذكر
 - إنتاج المؤسسة لذاتها : يتكون من ثمن البيع بالجملة للمنتجات المماثلة أو ثمن الكلفة مضافا إليه ربح عادي للمنتج التام الصنع
 - تجار الأملاك العقارية و المحلات التجارية : يتكون رقم أعمالهم الخاضع للرسم من الفرق بين ثمن البيع و ثمن الشراء بما فيه كل المصاريف و الحقوق و الرسوم ماعدا TVA
 - بقية الأعمال الخاضعة لـ TVA غير مذكورة أعلاه : فإن وعائها الضريبي المعتمد في حساب الرسم هي كل الأتعاب الحامة أو الإيرادات المتحصل عليها
- عند الاستيراد :** يتكون المبلغ الخاضع للرسم من قيمة الواردات عند الجمارك بما فيها الحقوق و الرسوم باستثناء TVA

عند التصدير : يتكون المبلغ الخاضع من قيمة البضائع الموجهة للتصدير بما فيها الحقوق و الرسوم باستثناء TVA .

معدلات الرسم على القيمة المضافة : لدينا معدلان :

المعدل المرتفع = 19 % و المعدل المخفض = 09 %

السلع و الخدمات الخاضعة للمعدل المخفض لـ TVA (09 %) : نجد ما يلي :

- العمليات التي تقدمها المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري
- أعمال الطبع التي تقوم بها المؤسسات الصحفية و التي تنجز لصالحها و كذا عمليات البيع المتعلقة بالجرائد و الدوريات و النشرات
- عمليات البناء و إعادة التهيئة و بيع السكنات..... إلخ

السلع و الخدمات الخاضعة للمعدل المخفض لـ TVA (19 %) : نجد ما يلي :

- العمليات المتعلقة بالأنشطة الفندقية و السياحية ، مع الحق في الخصم
- التظاهرات الرياضية بكل انواعها ، مع عدم الحق في الخصم
- عمليات النقل بإنشاء سيارات الأجرة ، مع عدم الحق في الخصم

حق الخصم ، نظام الشراء بالإعفاء و الاسترجاع

1 - حق الخصم :

تعتبر من المبادئ الأساسية لـ TVA ، حيث تدفع المؤسسة الخاضعة له للخصم الفرق بين الرسم المجمع عند البيع و الرسم الذي مس سعر التكلفة للمنتوج او الخدمة ، فلها الحق في خصم الرسم الذي يمس مشترياته لكن لا يتم على مستوى كل عملية و انما على المستوى الكلي ، حيث يتم هذا الخصم على أساس التصريح الذي يودعه الخاضعون لـ TVA بخصوص رقم الاعمال الشهري الذي قدرت فيه الفاتورة او بيانات الاستيراد ، أما الأموال الخاضعة للاستهلاك (إنتاج المؤسسة لحاجاتها الخاصة) يمكن ان يتم الخصم خلال الشهر ، و يمكن تمييز نوعين من الخصم و هما :

الخصم المادي : هو استرجاع مبلغ TVA المبين في فواتير شراء المخزونات و الخدمات المستعملة في العمليات الخاضعة له

الخصم المالي : هو استرجاع مبلغ TVA المبين في فواتير حيازة الاستثمارات ، و يتم التصريح الخاص برقم اعمال الشهر الذي تم فيه الشراء (الحيازة)

شروط الاستفادة من الحق في الخصم : تتمثل فيما يلي :

- يجب ان تتم العملية من قبل الشركات الخاضعة للرسم
 - يجب أن تكون كل المواد او المنتجات او الخدمات قد استعملت فعلا في العملية الخاضعة للرسم .
 - لا يمكن أن يتم الخصم إلا أودع الخاضع تصريحاً بخصوص رقم الأعمال الشهر الذي حررت فيه الفاتورة.
 - لا يمكن أن يتم إلا إذا سجل الرسم على المشتريات أو وثيقة الاستيراد
- مجال تطبيق حق الخصم:** يطبق حق الخصم على الخاضعين الذين يقومون بعمليات أو خدمات خاضعة للرسم، و على العمليات تصدير معفاة أو البيع بالإعفاء من الرسم.

العمليات المستثناة من الحق في الخصم: يستثنى منه ما يلي:

- السلع و الخدمات و المواد و العقارات و المحلات غير المستعملة لحاجيات استغلال النشاط الخاضع لهذا الرسم
- السيارات السياحية و وسائل النقل التي لا تشكل الاستعمال الرئيسي لاستغلال المؤسسة الخاضعة للرسم
- المنتجات و الخدمات المقدمة كهدايا و تبرعات

آلية الخصم : بعد تطبيق المعدل الخاص بالعملية الخاضعة للرسم يتم احتساب مبلغ الرسم المستحق كما يسمح للمدين بتحديد الرسم على مشترياته و الذي له الحق في استرجاعه

2 - نظام الشراء بالإعفاء : هو النظام الذي يمنح للخاضعين للرسم الذين ليس بإمكانهم ادراج الرسم المدفوع على الشراء الحق في اقتناء بإعفاء من TVA كل الاملاك و السلع و الخدمات المخصصة إما لتصدير أو إنتاج مواد معفاة قانونيا و بصفة قطعية .

العمليات المستفيدة من الاعفاء من الرسم : نجد منها :

- السلع و الخدمات التي تشتريها ممولو الشركات البترولية و المخصصة لأنشطة التنقيب و البحث عن المحروقات
- المواد الأولية التي تدخل في الصنع و الغلافات التي تستعمل في صناعة او تغليف او تسويق المنتجات المعفاة منه
- التجهيزات باستثناء السيارات السياحية الداخلة ضمن نشاطات مستثمرين شباب المستفيدون من إعانة

ANSEJ

- البضائع المستوردة المخصصة لإعادة تصديرها على حالها

3 - استرجاعات TVA : يمثل حق الدائنية المعترف به من طرف الدولة لصالح الخاضعين ل TVA من الناحية

القانونية ، أما من الناحية الاقتصادية فإنه يمثل فرض الرسم لصالح الخزينة من طرف الخاضعين للرسم .

أنواع الاسترجاعات : نجد ما يلي :

الاسترجاع المادي: يتعلق مباشرة بمشتريات المخزون و الخدمات و عليه فكل العمليات الخاضعة له ، لها الحق في

استرجاع الرسوم الذي تتحملها المشتريات و الخدمات إذا توفرت الشروط التالية :

الشروط الشكلية: تتمثل في :

- ضرورة ظهور الرسم على فواتير الشراء

- ضرورة خضوع الاسترجاعات لقاعدة التفاوت الشهري حيث استرجاعها في الشهر الموالي

الشروط الموضوعية : تكمن في :

- الرسوم على المشتريات و الخدمات إذا تعلقت بالمنتجات الموجهة للبيع

- الخضوع لقاعدة الحيلولة دون التصادم

قاعدة الحيلولة دون التصادم: تحديد استرجاع TVA بصفة عامة، فلا يسمح باسترجاع الرسم الذي تحمته

المشتريات إلا إذا كان مبلغه مساوي أو أقل من مبلغ الذي دخل فعلا في المبيعات

الاسترجاع المالي : يتعلق مباشرة باكتساب الاستثمارات الموجهة لعمليات الانتاج ، وفقا للشروط التالية :

- حيازة هذا الاسترجاع في شكل محدد بضمان يمنح الحق في الاسترجاع الآلات المخصصة لإنجاز عمليات

خاضعة للرسم

- إنتاج منتجات موجهة للتصدير بالنسبة للقطاعات التي تستفيد من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم

- ضرورة الاحتفاظ بهذه الاستثمارات في ذمة المؤسسة لمدة (05) سنوات على الأقل ابتداء من تاريخ شرائها أو

إنشائها

حالات استرجاع TVA : من بينها:

- عمليات تصدير البضائع و الخدمات أو تسليم المنتجات التي يرخص شراؤها بالإعفاء

- عمليات التصدير المتعلقة بالنقل أو تأمين البضائع إلى غاية الشحن و التي يرخص شراؤها بالإعفاء من الرسم

الباب الخامس: الالتزامات الجبائية للمكلف بالضريبة

1- صلاحيات وحقوق الإدارة الجبائية:¹

حتى يتسنى للإدارة الجبائية من تحقيق أهدافها في مجال التحقيق في صحة التصريحات الجبائية فقد منحها القانون الجزائري حقوقا و صلاحيات واسعة ومنها :

1- حق الاطلاع

2- حق المراقبة

3- حق الاستدراك

4- حق المعاينة

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 . انظر المواد 45 الى 64 من ق ا ج .

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

المادة 74 ق الرسم على القيمة المضافة

- مبدأ حق الاطلاع : لا توجد مراقبة بدون البحث عن الاستفسارات و الفحوصات
- الخاضعين لحق الاطلاع: يمارس باستعمال وثيقة خاصة تسمى " Avis De Passage " و من بين الخاضعين لحق الاطلاع نذكر :

أ- الإدارات العمومية : باستثناء بعض المعلومات الشخصية ، فإنه بموجب المرسوم رقم 65-297 المؤرخ في

1965/12/02 يجب تقديم كل الوثائق المسوكة من طرف إدارات الدولة . الولائية و الدوائر و المنشآت و

المؤسسات العمومية إلى أعوان الإدارة الجبائية متى طلبوا ذلك دون الاحتجاج بالسر المهني . المادة 46 من ق ا

الجبائية

- مثال : على مراسلة الضمان الاجتماعي لكشوف الاطباء و غيرهم .

وكذلك التعاون بين بين السلطة القضائية و الادارة الجبائية في مجال حق الاطلاع المادة 47 من ق ا الجبائية

ب- المؤسسات الخاصة : بموجب المادة 312 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة و المادة 86 من

قانون المالية 2002 يتعين على جميع الاشخاص الطبيعيين و المعنويين تقديم جميع المعلومات عند طلبها من

طرف اعوان التحقيق و كل من يعرقل حق الاطلاع يعاقب بغرامة جبائية المواد 62 ، 63 من ق ا ج

¹ بالاعتماد على : قانون الإجراءات الجبائية ، المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية ، 2020 .

ت- البنوك: لا يجوز لبنوك الاعتراض على حق الاطلاع بحجة سر المهني المادة 54 من ق ا ج

العقوبات :

ا - عقوبة رفض الاطلاع على الدفاتر و الوثائق او إتلافها : غرامة جبائية 500 دج الى 50.000 دج (م 62)

ب- عقوبة التأخير : زيادة على العقوبة الأولى تطبيق 100 دج على كل يوم تأخير ابتداء من تاريخ المحضر الى غاية تمكن الادارة من حق الاطلاع (م 63)

2- حق المراقبة : و يتم خلال ساعات فتحها للجمهور و ساعات ممارسة النشاط .انظر كذلك انظر المواد 18 الى 38 من ق ا ج.

أ- طلب التوضيحات و الاستفسارات : بعد تمكن من حق المراقبة يمكن للعون منح 30 يوم للمكلف للتوضيح و طلب توفير كل الوثائق المحاسبية و التبريرات من أجل إثبات رقم الاعمال و النتائج المصرح بها.

ب- حق المباشرة في التحقيق المعمق : يتم كل أنواع التحقيقات المعمقة و في المحاسبة (سوف نتطرق اليها لاحقا)

3- حق الاستدراك :

يتمثل في استدراك الأخطاء و هو الوسيلة الممنوحة للإدارة في إطار إجراءات المراقبة لتقويم الأخطاء او الغش المقترفة من طرف المكلف بالضريبة سوء التعديل او الاقتطاع من جديد و هذا في الأربع السنوات الأخيرة لرقم الأعمال و المداحيل - المادة 326 من قانون الضرائب المباشرة و المادة 127 من قانون الرسم على رقم الأعمال، الا في حالات استثنائية يمدد لستتين عند عمد التدليس من طرف المكلف المادة 146 من قانون المالية السنة 2018.

4- حق المعاينة :

هو عمل مباشر بعين المكان و تدخل على مستوى المصانع و المخازن من أجل مطابقة صحة المعلومات من طرف الممولين او المكلفين بالضريبة في شكل وثائق و الملفات و هذا عندما توجد قرائن تدل على ممارسة 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 غير مختلف مراحل إنتاجها و تسويقها.

ثانيا: واجبات و حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة²

- واجبات المكلف بالضريبة : و تنقسم الى قسمين

1- التزامات محاسبية

2- التزامات جبائية

1- الالتزامات المحاسبية : نص عليه القانون التجاري وهي :

أ- مسك الدفاتر المحاسبية : و هما دفترى اليومية و الجرد (المواد 09 ، 10 ، 11) بدون ترك بياض أو تغيير ... و الشروط المنصوص عليه . في كيفية متابعة مسكهم بأحسن صورة .

ملاحظة : يجب ختم و ترقيم السجلات لدى محكمة طبقا لكيفيات القانونية المعمول بها (بالإضافة إلى هذين الدفترين ، على المكلف مسك دفاتر أخرى مثل دفتر الأجور ، و دفاتر مساعدة و النسخ الأصلية لوثائق المحاسبية و المحافظة عليه لمدة 10 سنوات - المادة 12 ق ت .

2- 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 (لا سيما الخاضعين لنظام الجزائي و أصحاب المهن الحرة)
ب- الالتزامات الجبائية :

1- التصريح بالوجود : خلال الشهر الأول من بداية النشاط و ذلك بملاء نموذج تقدمه الادارة مرفق بوثائق تثب الصفة القانون لمؤسسة و عنوان مقرها الضريبي .- المادة 183 ق ض المباشرة و الرسوم المماثلة .

2- التصريح الشهري أو الفصلي لرقم الاعمال : 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- اسمائهم و صفاتهم و مبالغ الشراء و رقم لفواتير قصد استرجاع القيم المضافة .

3- التصريح السنوي للعوائد و الإرباح : يكون هذا قبل الفاتح من افريل 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 الادارة الجبائية لتحقيق . المادة - 53 من نفس القانون .

ملاحظة : تختلف النماذج التصريحية من شركة الاشخاص الى شركة المعنوية

4- التصريح بإيقاف النشاط أو الوفاة : في حالة التخلي على النشاط يكون في 10 ايام الاولى من تاريخ التوقيف عن النشاط- المادة 195 من نفس القانون.

² بالاعتماد على : قانون الإجراءات الجبائية ، المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية ، 2020 .

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

5- التزامات المتعلقة بتقديم التعريف الاحصائي :

تلزم المؤسسات عند تصريح بإرفاق جدول تبين فيه رقم التعريف الاحصائي ، عنوان المادة 176 من قانون الاجراءات الجبائية و كذا قانون المالية لسنة 2018 المادة 34.

2- 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 الاشعار بالتحقيق مرفق بميثاق المكلف بالضريبة الخاضعين للرقابة : أي لا يمكن التحقيق

دون إعلامه عن طريق وثيقة الإشعار و منحه مدة 10 للتحضير . المادة 20 و 21 من قانون الإجراءات

الجبائية . في حالة عدم قبول الإشعار أي رفض استلام الإشعار ، لقد يلجأ المحققون الى فرض ضريبة تلقائيا

...

2- حق الاستعانة بمستشار : يحق بالمكلف بالضريبة الاستعانة بمستشار سواء خبير في المحاسبة أو محامي من

اختياره خلال عملية التحقيق للمساعدة . المادة 20/ 06 .

ملاحظة : قد تؤدي عدم الإشعار بإمكانية الاستعانة بوكيل مستشار الى بطلان إجراءات الرقابة ، كما انه

لا يعد حضور المستشار ضروريا اثناء المراقبة المفاجئة لمعاينة العناصر المادية التي تفقد من قيمتها في حالة ما

اذا 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 اذا مس التحقيق علميات دون أخرى فان يمكن الرجوع الى

العلميات الغير محقق بشرط احترام حق التقادم . و تمنح للمكلف مدة 40 يوم للرد - سوف تيم الرجوع

اليها عند تناول التحقيق في المحاسبة -

4- تحديد مدة التحقيق بعين المكان : لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراءات أن تتعدى مدة التحقيق بعين

المكان في التصريحات و الوثائق المحاسبية آجالا محددة ، هذه الاخيرة محددة طبقا لرقم الاعمال المحقق سنويا

و طبيعة نشاط المؤسسة:

النشاطات	المدة	رقم الاعمال
خدمات	4 اشهر	رقم اقل من 1.000.000.00 دج
	6 اشهر	رقم الاعمال من 1.000.000.00 الى 5.000.000.00 دج

رقم اقل من 2.000.000.00 دج	4 اشهر	أخرى
رقم الاعمال من 2.000.000.00 الى 10.000.000.00 دج	6 اشهر	

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

5- السر المهني : كل محقق ملزم بكنمان السر المهني فإذا افشي السر يتعرض الى عقوبات جنائية المادة 301 من قانون العقوبات .

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

7- حق الرد : كما ذكرنا سابقا هو 40 يوم من استلامه - المادة 20/ 06 قانون الاجراءات الجبائية

8- الخصم التسلسلي : أي خصم اثناء التقويمات الضرائب و الرسوم المصرح بها و تعتبر الفروق الناتجة عنه أساس جديد خاضع للضرائب المادة 319 من قانون الضرائب و الرسم المماثلة ، غير أن الخصم لا يخص الاعمال و الرسوم المماثلة لا يتم، الا اذا سبق انهاء تحقيق في اسس هذا الرسم قبل التحقيق في اسس الضرائب على المداخيل

9- التقادم : أي تصبح هذا الالتزامات غير ملزمة و تعفى من كل عقوبة مدته 4 سنوات مواد القانون المدني 308 الى 322 .

ملاحظة :ويمكن تمديده الى سنين في حالة الغش في او حالة اللجوء الى 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 استدراك او 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 او رئيس مركز الضرائب او رئيس مصلحة الأبحاث و المراجعات كلا حسب الاختصاص.- احترام الإجراءات الشكلية للشكاية .

ب- الطعن النزاعي : يكون على المستوى المدير الولائي و كذا للجنة الدائرة او الولاية او الإدارة المركزية و له شروط - يتم تفصيل أكثر في بحث المنازعات الضريبة -

ملاحظة :الحقوق :10/9/8/7 تسمى حقوق ممنوحة بمقتضى اجراء التقادم

3 - التحقيق المحاسبي :³

³ بالاعتماد على : قانون الإجراءات الجبائية ، المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية ، 2020 .

بعد أن تطرقنا في المحاضرات السابقة لحقوق و واجبات كل من الإدارة الجبائية و المكلف بالضريبة ، تأتي في هذه المحاضرة لتناول موضوع التحقيق المحاسبي الذي هو أهم أنواع التحقيقات الجبائية، حيث عرفنا أن تحقيقات ثلاثة أنواع و هي التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة و الذي يعني التحقيق في جميع التركيب الثروة المالية لمكلف مقارنة مع حجم نشاطه، و ثم نوع آخر هو التحقيق المصوب الذي يعني التحقيق الجبائي في جزئية معينة من الضرائب و الرسوم أو فترة معينة فقط، مثلا سنة واحدة ، أما النوع الثالث، هو أهمهم و هو التحقيق المحاسبي الذي هو موضوع محاضرتنا هذا ، فما هي إجراءاته؟ كيف يتم التحضير له ؟ و متى يتم الشروع فيه ؟ و ما هي إجراءاته النهائية ؟

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 التبلمات إلى غاية صدور النتائج الأولية و ما بعدها من الردود و النتائج النهائية .

و نظرا لعدم كافية الوقت و نقص التجهيزات و الكفاءات فانه لا يمكن إخضاع جميع ملفات المكلفين لرقابة الجبائية لذلك يتم اقتراح ملفات و هذا بالاعتماد على معايير خاصة منها الشك في تحرب 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 على معايير تكون أولية، ثم ترسل الى المديرية الولائية للضرائب قصد انتقاء ثاني ثم ترسل الى المديرية الجهوية للضرائب قصد إعداد قائمة مؤقتة ثم تحول إلى المديرية البحث و المراجعات و بالضبط الى 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 لاحتضائها الى التحقيق.

2- إعداد برامج التحقيق :

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

ب- **على المستوى المركزي**: من طرف مصلحة البحث و المراجعات : و تعد برنامج ملفات التي يفوق رقم اعمالها 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 ستنفذ لكل فرقة من 3 الى 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 برجة الملفات المراد تحقيق فيه، يبدأ التحضير للتحقيق المحاسبي حتى يكون أعمالهم على احسن 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

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

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

ب- **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 .

3- 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 الا 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 عند العنوان الجديد ، في حالة وجود المكلف في السجن حيث يجب يحول له عن طريق مصالح العدالة . حيث يمنح له 10 ايام ابتداء من استلام الإشعار قصد تحضير ملفه. - انظر المادة 04/20 من ق ا 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 ايام.

3- التدخل بعين المكان و الاتصال مع المكلف بالضريبة : من أجل خلق من 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 اجل المقارنة بالتصريح . ثم شروط الاستغلال ، عدد الموردين و الزبائن توزيعهم الجغرافي و طرق الدفع و دوران المخازنوسائل الإنتاج المستخدم ، المحلات ، العاملين العلاقات الخارجية المؤسسة ، 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.

رابعا: إجراءات ما بعد التقويم :

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

2- إجابات المكلف عن التبليغ :

أ- الرد في الآجال :و يكون مكتوبا على الأعوان مناقشته مهم كانت تبريرات المكلف في الشكل والموضوع
ب- الرد خارج الآجال القانونية : ابتداء يحق لعون رفض ملاحظات المكلف لوصلها خارج الآجال القانونية ، غير انه يمكنه قبوله في حالة ما يكون الرد مقبول كليا أو جزئيا.
ت- غياب الرد :في هذا الحالة لا يمكن اعتباره إلا قبول ضمينا 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

3- التبليغ النهائي لنتائج التحقيق و إفعال علمية التحقيق :بعد استلام أجوبة المكلف حول التبليغ الأولي ، تنظر الإدارة في رده و تعديل ما ماهو منطقي و في الأخير تقوم بتحرير التبليغ النهائي و الذي يكون مكتوب مفصلا بشكل جيد ، بحيث لا يمكن تعديله أو تغيير ه الا إذا اكتشف أن المكلف قد عمد إلى استعمال طرق احتيالية ، ويقوم المحقق بإصدار الاوردة rôles و التقرير النهائي

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

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

6- 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 المرسله 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 .

4- فحص المحاسبة (من حيث الشكل و المضمون)⁴

يعتبر فحص المحاسبة أو التحقيق في المحاسبة أهم مرحلة في مسار التحقيق الجبائي - مراقبة جبائية للمحاسبة - حيث ينتقل فيه المحققون من معالجة المعلومات الجبائية المتوفرة إلى فحص مجمل التصريحات و الدفاتر قصد التأكد أكثر من مصداقية المحاسبة شكلا و مضموما

أولا : فحص المحاسبة من حيث الشكل

قبل الشروع في فحص المحاسبة من حيث الشكل - الرسمية القانونية-، يقوم العون المحقق بمراقبة الحالة العامة للسجلات المحاسبية و يتأكد من أنها ممسوكة و مدعمة بالوثائق التبريرية الضرورية و هذا الاعتماد على بعض المؤشرات، منها:

- تاريخ توقيع القاضي على الدفاتر الإجبارية و حالتها نسبيا مع تاريخ مسكها
ثم يبدأ في المراقبة الشكلية : حيث لا تكون المحاسبة مقبولة شكلا، إلا إذا كانت **كاملة ومنتظمة، و دقيقة، و مقنعة (صادقة)**

1- **محاسبة كاملة و منتظمة** : وهي التي يجب أن تحتوي على مجمل الدفاتر و الوثائق الإلزامية المبينة في القانون التجاري في المواد 9 و 10 و 11 و 12 و القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي .

2- **محاسبة دقيقة** : و هي تكون فيه القيود المسجلة بدقة في اليومية مع دفتر الأستاذ وصحة الترحيلات و متطابقة مع الوثائق التبريرية و الدفاتر لا سيما ميزاني الجرد و المراجعة و حساب البنك و الحساب و حساب الصندوق

3- **محاسبة مقنعة (صادقة)**: و هي وجود تبرير ثبوتية كل عمليات المسجلة في دفاتر المحاسبة لمؤسسة لا سيما المبيعات، الخدمات و الأشغال: و المخروقات و أشغال قيد التنفيذ

ثانيا : فحص المحاسبة من حيث المضمون

بعد الانتهاء من التحقيق من حيث الشكل للمحاسبة ينتقل العون المحقق إلى ناحية المضمون المحاسبة إي مراقبة محتوى الموضوعي للمحاسبة و قد يكون داخليا أو خارجيا و يقسم فحص المحاسبة من حيث المضمون إلى ثلاثة أقسام :

1- المراقبة المعطيات المحاسبية

2- فحص حسابات الميزانية

3- فحص حسابات النتائج

5- إجراءات الرقابة الجبائية⁵

⁴ بالاعتماد على : قانون الإجراءات الجبائية ، المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية ، 2020 .

⁵ بالاعتماد على : قانون الإجراءات الجبائية ، المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية ، 2020 .

1- الطرق المختلفة للمراجعة : تملك الإدارة الجبائية بمقتضى القانون سلطة المطلقة في إجراء الرقابة التي تتمثل على وجه الخصوص في حق إجراء التحقيق ، بينما يعترف بالمقابل للمكلفين بالضريبة بالضمانات المنصوص عليها قانونا. تتمثل إجراءات التحقيق المنصوص عليها ، فيما يلي :

مراقبة التصريحات

التحقيق في المحاسبة

التحقيق المصوب

التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

أ - مراقبة التصريحات: تراقب الإدارة الجبائية التصريحات و المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة . يراقب المفتش التصريحات ، و طلب التوضيحات و التبريرات كتابيا كما يمكنه أن يصحح التصريحات، لكن عليه قبل ذلك، تحت طائلة بطلان إجراءات الإخضاع الضريبي:

— أن يرسل إلى المكلف بالضريبة التصحيح المقرر القيام به على أن يبين له بكل وضوح، بالنسبة لكل إعادة تقويم، الأسباب التي دعت إلى ذلك و مواد قانون الضرائب المطابقة لذلك، وكذا أسس الإخضاع الضريبي وحساب الضرائب المترتبة،

— أن يبلغ المكلف بالضريبة بإمكانية استعانتة بخدمات مستشار من اختياره،

— أن يدعو المكلف بالضريبة المعني إلى الإعلان عن موافقته أو تقديم ملاحظاته في أجل ثلاثين (30) يوما. ويعدّ عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني.

إجراء التعسف في استعمال الحق: خلال مراقبة التصريحات المتعلقة بكل ضريبة وحق ورسم وإتاوة، لا يجوز التحجج بالمستندات المشككة لتعسف في استعمال القانون لدى الإدارة الجبائية التي يحق لها استبعادها وأن تعيد لها طابعها الحقيقي.

وهذه المستندات، سواء كانت تكتسي طابعا وهميا يخفي مضمونها الحقيقي، أو تهدف إلى إقامة وضعية قانونية مصطنعة بحتة غايتها الأولى هي الاستفادة من الامتيازات الجبائية أو التملص أو تخفيض الضريبة المستحقة على المعني بالأمر، التي كان من المفروض أن يدفعها هذا الأخير بالنظر إلى وضعيته أو أنشطته الحقيقية.

كذلك هو الحال عندما تؤكد الإدارة الجبائية قانونا، وجود مستندات تشكل تعسفا في استعمال القانون يخص وعاء كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، وتصنيفتها وتسديدها.

في حالة نشوب خلاف حول أساس التصحيح، يعرض النزاع على لجنة دراسة التعسف في استعمال القانون في أجل ثلاثين يوما (30) ابتداء من استلام الإخطار، وذلك بناء على طلب من المكلف بالضريبة.

قبل إعداد الجدول، يمكن للإدارة الجبائية الاستعانة باللجنة وإبلاغ المكلف بالضريبة بذلك.

تتكون لجنة دراسة حالات التعسف في استعمال القانون الجبائي، من:

— مدير التشريع والتنظيم الجبائين،

— مدير الأبحاث والتحقيقات،

–مدير المنازعات،

–مدير كبريات المؤسسات أو المدير الجهوي للضرائب، حسب الحالة،

–نائب مدير من المديرية العامة للضرائب بصفة المقرر،

–خبير محاسبي،

–موثق.

يتم الاستماع للمكلف بالضريبة، ويمكن لهذا الأخير أن يختار محاميا لتمثيله.

يجب على اللجنة أن لا تتعدى أجل ستة (6) أشهر للفصل في الطلب المدرج.

في حالة التعسف في استعمال القانون، تتضامن كل أطراف الوثيقة أو الاتفاقية مع المكلف بالضريبة عند تقويم الديون غير المبررة، لتسديد الزيادات وتطبيق عقوبات جنائية مقررة في حالة المناورات التدليسية.

الآثار الجبائية المترتبة عن إجراء التعسف في استعمال الحق:

بالإضافة إلى هذه الزيادات، تترتب على إجراء التعسف في استعمال الحق آثار جبائية إزاء أنظمة الإحضاع الضريبي وإجراءات المراقبة وحق الاسترداد، لا سيما:

–استثناء حق الاستفادة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة والأنظمة الاستثنائية،

–إمكانية إعادة تحديد عملية التحقيق المحاسبي المنتهية،

–إمكانية تمديد آجال التحقيق في عين المكان،

–تمديد في أجل التقادم بستين

–استثناء حق التأجيل القانوني للدفع المقدر ب % 20 وجدول الدفع بالتقسيط،

–التسجيل في البطاقة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش.

إجراء التعسف في استعمال الحق و المحرر الجبائي :

لا تطبق هذه الأحكام، إذا لجأ المكلف بالضريبة للإدارة الجبائية، قبل الخضوع لمراقبة جبائية وتصنيف المستندات على أنها تعسف في استعمال القانون، عن طريق محرر جبائي، ليتمدها وجوبا من خلاله بكل العناصر اللازمة لتقدير المضمون الحقيقي لهذه المستندات.

لا تطبق هذه الأحكام أيضا في حالة عدم رد الإدارة على المحرر الجبائي في أجل أربعة أشهر، ابتداء من تاريخ الإحالة.

ب -التحقيق في المحاسبة:

يسمح هذا الشكل من التحقيق للإدارة الجبائية من التأكد من صحة و ثبوتية التقييدات المحاسبية أو في إجراء مقارنة بين تصريحاتكم الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مغلقة و التقييدات المحاسبية قصد التأكد من مصداقية و صحة تصريحاتكم.

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

ج -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.

يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في تحقيق المحاسبة.

د - التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

يرمى التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلى التأكد من مصداقية و صحة تصريحكم الإجمالي بالمداحيل. أيضا يمكن تنفيذها على الأشخاص الذين لا يكتبون التصاريح الجبائية و يتمثل هذا التحقيق في مراقبة الإنسجام الحاصل بين :

من جهة ، مداحيلكم المصرح بها ، و من جهة أخرى حالتكم المالية و العناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء مقرم الجبائي.

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

2- الضمانات الممنوحة في مجال الرقابة الجبائية:

يمنح لكم القانون حقوق و ضمانات في مجال الرقابة الجبائية:

يرتبط بعضها بممارسة حق التحقيق .بينما يرتبط بعضها الآخر بممارسة سلطة إعادة التقييم .

أ - ضمانات متعلقة بممارسة حق التحقيق : تتعلق الضمانات المرتبطة بممارسة حق المراجعة أو التحقيق بـ:

إرسال إشعار بإجراء التحقيق ، يكون مرفوقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته؛

الإستعانة بمستشار؛

تحديد مدة إجراء التحقيق؛

إستحالة إجراء تحقيق جديد؛

- إرسال إشعار بالتحقيق مرفوق بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته:

قبل الشروع في إجراء تحقيق معمق للوضعية الجبائية الشاملة ، التحقيق في المحاسبة أو في التحقيق المصوب يتعين على الإدارة الجبائية إبلاغكم بذلك مسبقا ، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مع إشعار بالإستلام مرفوقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته.

يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق صراحة:

فيما يتعلق بالوضعية الجبائية الشاملة :

*الأجل الأدنى المقدر، بخمسة عشر (15) يوما ، إبتداء من تاريخ إستلام الإشعار بالتحقيق.

فيما يتعلق بالتحقيق في المحاسبة :

*الأجل الأدنى المقدر بخمسة عشر (15) يوما ، إبتداء من تاريخ إستلام الإشعار بالتحقيق

*تاريخ و ساعة أول تدخل.

*مدة إجراء التحقيق

*الفترة المعنية للتحقيق

*الحقوق و الضرائب و الرسوم و الأتاوي المعنية.

*الوثائق الواجب الإطلاع عليها.

فيما يتعلق بالتحقيق المصوب :

*الأجل الأدنى للتخصيص، المقدر ب عشرة (10) ، ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق.

*يجب ان يشمل الإشعار بالتحقيق، بالإضافة إلى العناصر المشترطة أثناء التحقيق في المحاسبة المذكورة سابقا ، توضيح طابع التصويب في التحقيق كما يجب إعلامه بطبيعة العمليات المحقق فيها.

-الإستعانة بمستشار:

يمكنكم الاستعانة بمستشار من اختياركم ، أثناء إجراء عملية التحقيق المعمق في وضعيتكم الجبائية الشاملة أو التحقيق في محاسبتكم - يجب أن يشير الإشعار بالتحقيق صراحة إلى هذا الحق-.

-تحديد مدة إجراء التحقيق:

-بالنسبة للتحقيق المصوب: يجب أن لا تتعدى فترة إجراء التحقيق المصوب ، اعتبارا من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق ، مدة (2) شهرين.

-بالنسبة للتحقيق المحاسبي : يجب أن لا تتعدى فترة إجراء التحقيق المصوب ، اعتبارا من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق ، مدة:

3 أشهر ، فيما يتعلق بـ:

*مؤسسات تأدية الخدمات ، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز مبلغ 1.000.000 دج لكل سنة مالية تم إجراء التحقيق فيها.

*كل المؤسسات الأخرى ، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية تم التحقيق فيها.

6 أشهر فيما يتعلق بالمؤسسات المذكورة أعلاه ، إذا كان رقم أعمالها

*يزيد عن 1.000.000 دج و يقل أو يساوي 5.000.000 دج ، بالنسبة لمؤدي الخدمات،

*يزيد عن 2.000.000 دج و يقل أو يساوي 10.000.000 دج ، بالنسبة للمؤسسات الأخرى.

9 أشهر في جميع الحالات الأخرى.

-استحالة إجراء تحقيق جديد:

عندما تنتهي الإدارة الجبائية من إجراء تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة أو التحقيق في المحاسبة ، خاص بفترة ما ، بالنسبة لضرائب و رسوم محددة لا يجوز لها بعد ذلك الشروع في تحقيق جديد ، خاص بنفس الفترة و نفس الضريبة.

ملاحظة:

إن ممارسة التحقيق المصوب لا تتمتع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا و الرجوع إلى الفترة التي تمت فيها الرقابة ، مع الأخذ بعين الاعتبار الحقوق المدفوعة نتيجة لإعادة التقييم من جراء التحقيق المصوب.

-انقضاء إجراء مراقبة الوثائق عند انتهاء التحقيق في المحاسبة أو التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة ، بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب، وباستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييمات الحسابية، فواتير أو مذكرات بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم ، وبالنسبة لنفس الفترة.

عندما يتم الانتهاء من إجراء تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة بالنسبة للضريبة على الدخل، لا يجوز للإدارة الجبائية بعد ذلك الشروع في تحقيق جديد أو مراقبة الوثائق خاصة بنفس الفترة ونفس الضريبة.

ب - الضمانات المرتبطة بممارسة حق إعادة التقييم :

تكمن الضمانات الممنوحة لكم في هذا المجال، أساسا، في إجراء إعادة التقييم المضاد و الذي يتمثل في:

التبليغ بإعادة التقييم؛

حق الرد بالنسبة للمكلف بالضريبة؛

1- التبليغ بإعادة التقييم:

يتعين على الإدارة الجبائية إبلاغكم بنتائج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة أو التحقيق في المحاسبة ، بواسطة إشعار بإعادة التقييم و هذا حتى في غياب إعادة تقييم أو في حالة رفض المحاسبة.

يجب إبلاغكم بالإشعار المتعلق بإعادة التقييم مفصلا بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام.

كما يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقييم مفصلا و مبررا بكيفية تسمح لكم بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة.

يجب إبلاغ المكلف بالضريبة الذي حقق معه في إطار الإشعار بالتقييم بان لديه إمكانية الطلب في رده التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون حسب الحالة من مدير كبريات المؤسسات أو من المدير الضرائب بالولاية 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 الاستدعاء للحضور إلى اجتماع اختتام أشغال التحقيق.

و علاوة على ذلك يمكن للمكلف بالضريبة الذي حقق معه أن يستعين بمستشار من اختياره

2- حق الرد:

فيما يتعلق بالتحقيق في المحاسبة و التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة :تتوفرون على أجل مدته أربعين (40) يوما لإبداء ملاحظاتكم أو موافقتكم:

*قبل إنقضاء أجل الرد ، يمكنكم طلب توضيحات شفوية حول مضمون التبليغ والإشعار.

*لديكم إمكانية التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون حسب الحالة من مدير كبريات المؤسسات من مدير الولائي للضرائب أو من رئيس مركز الضرائب أو رئيس مصالح التدقيق و المراجعات.

*بعد إنقضاء هذا الأجل ، يمكنكم أيضا طلب الحصول على توضيحات إضافية.

فيما يتعلق بالتحقيق المصوب :تتوفرون على أجل مدته ثلاثون (30) يوما لإبداء ملاحظاتكم أو موافقتكم

-في حالة إبداء موافقتكم: يتم تأسيس الضريبة بناء على الأساس الذي تم تبليغه . و تصبح هذه الضريبة نهائية و لا يمكن الرجوع فيها من قبل الإدارة.

-في حالة إبدائكم لملاحظات ،هناك حالتين ينبغي أخذها بعين الاعتبار:

إذا اعتبرت ملاحظاتكم مؤسسة و مقبولة كلياً أو جزئياً، تتراجع الإدارة عن إعادة التقييم أو تقوم بتعديله.

إذا تم رفض ملاحظاتكم ، يتعين على الإدارة الجبائية في هذه الحالة ، إبلاغكم بذلك، بواسطة رد مفصل و مبرر.

وإذا أظهرته هذه الأخيرة سبباً آخر لإعادة التقويم أو أخذ عناصر جديدة لم يسبق أخذها سابقاً عبر الإشعار الأصلي ، يمنح للمكلف أجل إضافي يقدر بأربعين (40) يوماً ، ليرسل ملاحظاته.

3- إمكانية مراسلة المسؤول الإداري :

لديكم إمكانية الطلب في ردمك التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون من المسؤول الإداري أو المحقق حسب الحالة من مدير كبريات المؤسسات أو من المديرالضرائب بالولاية أو من رئيس مركز الضرائب أو من رئيس مصالح التدقيق والمراجعات.

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

إجراء التلبس الجبائي :

يعتبر التلبس الجبائي عملية مراقبة تضطلع بها الإدارة الجبائية قبل أي مناورة ينظمها المكلف بالضريبة بهدف ترتيب عملية الإعسار على الخصوص.

يمكن أعوان الإدارة الجبائية الذين لديهم رتبة مفتش على الأقل والمخلفين قانوناً ، في ظروف يمكن أن تشكل تهديداً لعملية تحصيل الديون الجبائية المستقبلية ، تحرير محضر التلبس الجبائي ضد المكلفين بالضريبة الذين يمارسون أنشطة خاضعة لنظام القانون العام والأنظمة الخاصة في مجال الإخضاع الضريبي.

يوقع محضر التلبس الجبائي وفق النموذج الذي تعدّه الإدارة ، من قبل عون الإدارة الجبائية ويصادق على التوقيع المكلف بالضريبة صاحب المخالفة . وفي حالة رفضالتوقيع ، يذكر ذلك في المحضر .وتحتفظ إدارة الضرائب بالمحضر الأصلي وتسلم نسخة منه إلى المكلف بالضريبة المعني الذي حرّر بشأنه المحضر.

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

آثار المترتبة عن إجراء التلبس الجبائي :

- يترتب عن إجراء التلبس الجبائي آثار جبائية إزاء أنظمة الإخضاع الضريبي و إجراءات الرقابة وحق الإستيراد لاسيما إمكانية إعداد الحجز التحفظي من طرف الإدارة .

- إستثناء حق الإستفادة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة و الأنظمة الإستثنائية .
- إمكانية إعادة تجديد عملية التحقيق المحاسبي المنتهية .
- إمكانية تمديد أجل التحقيق في عين المكان .
- تمديد في أجل التقادم بستين
- استثناء حق التأجيل القانوني للدفع المقدر ب 20 % و جدول الدفع بالتقسيط
- تطبيق الغرامات المنصوص عليها في المادة 194 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة التسجيل في البطاقة الوطنية لمرتكي أعمال الغش

الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة الذين كانوا موضوع التلبس الجبائي :

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

الغرامات المطبقة:

في حالة معاناة التلبس ، تطبق الإدارة الجبائية على المكلفين بالضريبة المعنيين، غرامة مالية قدرها 600.000 دج. يرفع هذا المبلغ إلى 1.200.000 دج في حالة تجاوز ، عند تاريخ إعداد محضر التلبس الجبائي ، رقم الأعمال أو الإيرادات الخام حد 5.000.000 دج المنصوص عليه في مجال نظام الضريبة الجزافية الوحيدة. يرفع هذا المبلغ إلى 1.200.000 دج في حالة تجاوز، عند تاريخ إعداد محضر التلبس الجبائي ، رقم الأعمال أو الإيرادات الخام حد 10.000.000 دج المنصوص عليه في مجال نظام الريح المبسط. وزيادة على العقوبات المنصوص عليها سابقاً، فإنه يترتب على جنحة التلبس الجبائي إقصاء المكلفين بالضريبة من الاستفادة من الضمانات المنصوص عليها في المواد 19 و 156 و 158 من قانون الإجراءات الجبائية. إذا تعرض المكلف بالضريبة خلال نفس الفترة لعقوبات لأسباب أخرى ، فإن هذه العقوبات تتعلق بمخالفات مختلفة عن تلك المنشأة للتلبس الجبائي.

ويتعرض المكلف بالضريبة عندئذ لغرامة عن كل مخالفة وتطبق العقوبات بمعزل عن الغرامة المالية المذكورة أعلاه.

إجراءات مراقبة الضريبة :

مراقبة التصريحات : تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة يتعين على المؤسسات و الهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها ، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها . يراقب المفتش التصريحات .وتطلب التوضيحات و التبريرات كتابيا .

يمكن للمفتش أن يصحح التصريحات، لكن عليه قبل ذلك ، تحت طائلة بطلان الإجراء، أن يرسل إلى المكلف بالضريبة التصحيح المقرر القيام به على أن يبين له بكل وضوح، بالنسبة لكل إعادة تقويم، الأسباب التي دعت إلى ذلك و مواد قانون الضرائب المطابقة لذلك .وكذا أسس الإخضاع الضريبي و حساب الضرائب المترتبة، كما يقوم في نفس الوقت، بدعوة المكلف بالضريبة المعني إلى الإعلان عن موافقته أو تقديم ملاحظاته في أجل ثلاثين (30) يوماً .و يعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني.

يرسل الإشعار بإعادة التقييم للمكلف بالضريبة في رسالة موسى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام.

و يحدد المفتش، بعد انقضاء أجل الرد، أساس الإحضاع الضريبي الذي يتم تبليغه أيضا للمكلف بالضريبة مع مراعاة حق المعني في الاعتراض بعد إعداد جدول التسوية.

6-التحقيقات الجبائية في التصريحات:⁶

1 . التحقيق في المحاسبة: يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب.

يقصد بالتحقيق في المحاسبة مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة بعنوان المدة غير المتقادمة و يشمل التحقيق مجموع الضرائب و الرسوم التي يخضع لها المكلف بالضريبة.

2التحقيق المصوّب: يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة إجراء رقابة موجه يتضمن ضريبة واحدة أو عدة ضرائب بعنوان جزء أو كل المدة غير المتقادمة أو بمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية متعلّقة بفترة محددة تقل عن سنة جبائية.

3- التحقيق المعمّق في الوضعية الجبائية الشاملة: يشكل التحقيق المعمّق في الوضعية الجبائية الشاملة أداة يسمح للإدارة الجبائية من خلالها ممارسة الرقابة على تصريحات الدخل للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة. و في هذا التحقيق، يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرّح بها من جهة، و الذمّة أو الحالة المالية و العناصر المكونة لمتط معيشة أعضاء المقر الجبائي، من جهة أخرى، و هذا حسب المادتين 6 و 98 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

التلبس الجبائي :

يعتبر التلبس الجبائي عملية مراقبة تضطلع بها الإدارة الجبائية قبل أي مناورة ينظمها المكلف بالضريبة بهدف ترتيب عملية الإعسار على الخصوص.

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

إجراءات التحقيق (التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوّب ، التحقيق المعمّق في الوضعية الجبائية الشاملة)

1 . إرسال إشعار بالتحقيق:

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.

⁶ بالاعتماد على : قانون الإجراءات الجبائية ، المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية ، 2020 .

2 . حق الاستعانة بمستشار: يحق للمكلف بالضريبة الاستعانة بمستشار من اختياره.

3 . مدة التحقيق :

• التحقيق في المحاسبة: لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر و الوثائق المحاسبية ، حسب الحالة، أكثر من ثلاثة (03) أشهر، ستة (06) أشهر أو تسعة أشهر.

• التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة: لا يمكن أن يمتد التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة طيلة فترة تفوق سنة واحدة، اعتباراً من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق أو تاريخ تسليمه إلى غاية تاريخ الإشعار بإعادة التقويم.

• التحقيق المصوّب: لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر و الوثائق، أكثر من شهرين (02)
4 . نتيجة التحقيق :

• الإجراء التناقصي لإعادة التقويم: يتعين وجوباً إعلام المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق في المحاسبة، عن طريق الإشعار بإعادة التقويم و هذا حتى في حالة غياب إعادة تقييم أو في حالة رفض المحاسبة.

يجب إرسال هذا الإشعار بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو تسليمه مع إشعار بالاستلام. للمكلف بالضريبة أجل أربعين (40) يوماً في إطار التحقيق في المحاسبة و التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (ثلاثين يوماً في حالة التحقيق المصوّب) ليرسل ملاحظاته أو قبوله لها:

في حالة القبول الصريح، يصبح أساس فرض المحدد نهائياً، و لا يمكن للإدارة الرجوع فيه.

في حالة تقديم ملاحظات ترفضها الإدارة، فإنه ينبغي عليها أن تعلمه بذلك من خلال مراسلة مفصلة و مبررة.

وإذا أبرزت هذه المراسلة سبباً جديداً لإعادة التقويم أو الأخذ بعين الاعتبار عناصر جديدة لم يتم التطرق لها في (الإشعار الأولي، فإنه ينصح أجل اضافي مدته أربعون (40) يوماً للمكلف بالضريبة لتقديم ملاحظاته (م 10 ق.م . 2018)

يجب أن يبلغ المكلف بالضريبة الذي حقق معه في إطار الإشعار بالتقويم أن لديه إمكانية طلب، في رده، التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون من رئيس مركز الضرائب.

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

• رفض المحاسبة:

لا يمكن رفض المحاسبة عقب التحقيق فيها، الا اذا أثبتت الإدارة طابعها غير المقنع و ذلك عندما:

- يكون مسك الدفاتر و السندات المحاسبية و الوثائق الشبوتية غير مطابق لأحكام المواد من 9 إلى 11 من القانون التجاري و للنظام المحاسبي المالي و غيرها من التشريعات و التنظيمات المعمول بها.

تتضمن المحاسبة أخطاءً أو اغفالات أو معلومات غير صحيحة و متكررة في عمليات مرتبطة بالعمليات المحاسبية.

• إجراء فرض الضريبة تلقائياً:

يمكن أن تلجأ الإدارة في بعض الحالات، إلى تحديد التلقائي للضريبة، و يتم ذلك على وجه الخصوص ، عندما:

يعترض المكلف بالضريبة على إجراء الرقابة الجبائية سواء بسبب فعله أو بسبب تدخل أو حضور الغير الذي يقوم بالاعتراض وعرقلة إجراءات متابعة عمليات الرقابة؛

لم يتم المكلف بالضريبة بإيداع في الآجال المحددة التصريح الخاص بالمداخيل) الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية و الضريبة على الأرباح غير التجارية (أو التصريح المتعلق بالضريبة على أرباح الشركات أو التصريحات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة؛

لم يقدم المكلف بالضريبة محاسبته أو كانت محاسبته محل رفض.

انقضاء إجراء مراقبة الوثائق عند انتهاء التحقيق في المحاسبة أو التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة :

عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة ، بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب، وباستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يتم كن للإدارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات الحسابية، فواتير أو مذكرات بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم ، وبالنسبة لنفس الفترة.

عندما يتم الانتهاء من إجراء تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة بالنسبة للضريبة على الدخل، لا يجوز للإدارة الجبائية بعد ذلك الشروع في تحقيق جديد أو مراقبة الوثائق خاصة بنفس الفترة ونفس الضريبة.

الباب السادس : تمارين محلولة

التمرين الأول :

حقق صاحب مخبزة يبيع الخبز و الحلويات خلال سنة 2011 ربحا إجماليا يقدر بـ 600000 دج منه 450000 دج ناتج عن بيع الحلويات .

- احسب الربح الخاضع للضريبة الناتج عن نشاط بيع الخبز.
- أوجد قيمة الربح الاجمالي الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي .

التمرين الثاني :

حقق تاجر جملة لقطع الغيار خلال سنة 2010 ربحا يقدر بـ 800000 دج و تعهد بإعادة استثمار 500000 دج من الربح .

- احسب الربح الاجمالي الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي .
- احسب IRG

التمرين الثالث :

صرح طبيب برقم أعمال صافي يقدر بـ 1500000 دج لسنة 2009 .

- أحسب مبلغ الضريبة .

التمرين الرابع :

إذا كان لدينا شخصين (أ) و (ب) دخليهما على التوالي : 29000 ون و 30500 ون ، و لدينا الجدول التالي

يبين السلم الضريبي التصاعدي بالشرائح (جدول افتراضي) :

المعدل	الدخل (وحدة نقدية)
0 %	0 - 10000
10 %	10001 - 20000
20 %	20001 - 30000
30 %	30001 - 40000
40 %	أكبر من 40000

- احسب الضريبة المستحقة حسب التصاعدية بالشرائح .

التمرين الخامس :

تلقت إحدى الشركات أمر بدفع الضريبة المستحقة على الأرباح الصناعية لسنة مالية معينة ، و قد قدر سعر الضريبة

بحوالي 20 % ، أما مقدار الضريبة فبلغ 540000 دج .

إذا علمت أن الأعباء القابلة للخصم تقدر بحوالي 10 % من الربح المحاسبي .

- أحسب الربح الجبائي (الوعاء الضريبي) .

- حدد الربح المحاسبي .

- أحسب قيمة الأعباء القابلة للخصم .

التمرين السادس : (بالاعتماد على الجدول أدناه)

إذا كانت لديك المعلومات التالية عن شخصين مختلفين خاضعين لضريبة الدخل الاجمالي :

الشخص (أ) : ربحه المحاسبي قدر بـ 300000 دج ، الأعباء القابلة للخصم : 4300 دج .

الشخص (ب) : ربحه المحاسبي : 120000 دج ، الأعباء القابلة للخصم معدومة .

- حدد الربح الجبائي للشخصين .

- احسب مقدار الضريبة المدفوع من قبل كل الشخص .
- ما هو مقدار الدخل المتاح لكل شخص ؟ مع المقارنة بين هذين الدخلين .

معدل الضريبة	الدخل الخاضع للضريبة
0	أقل من 60000
10	180000 – 60001
20	360000 – 180001
30	1080000 – 360001
35	3240000 – 1080001
40	أكثر من 3240000

التمرين السابع :

كانت لديك المعلومات عن 3 أشخاص خاضعين للضريبة على الدخل الاجمالي :

الشخص (أ) : الربح المحاسبي : 59000 دج

الشخص (ب) : الربح الجبائي : 378000 دج ، حيث تمثل الأعباء المحصومة 0,2 من الربح المحاسبي .

الشخص (ج) : الربح المحاسبي : 2000000 دج ، حيث الأعباء القابلة للخصم : 300000 دج .

المطلوب : (بالاعتماد على الجدول السابق)

- احسب الربح الجبائي للشخصين (أ) و (ج) .
- احسب مقدار الضريبة المدفوع من قبل كل شخص .
- حدد الدخل المتاح لكل واحد من هؤلاء .

التمرين الثامن :

أجر مكلف محل لاستعمال مهني بمبلغ 20000 دج شهريا خلال سنة 2010 .

- احسب مبلغ IRG .

التمرين التاسع :

أجر مكلف شقة إلى طالب جامعي خلال سنة 2009 بمبلغ إيجار يساوي 8000 دج شهريا .بينما أجر هذا المكلف محل تجاري خلال نفس السنة بمبلغ سنوي 168000 دج .
احسب IRG الإجمالية المستحقة .

التمرين العاشر :

خلال سنة 2010 كاملة ، أجر مكلف أملاكه العقارية التالية :

- شقة لغرض السكن بـ 180000 دج في السنة .
- شقة لغرض سكن إلى طالب جامعي : 96000 دج سنويا .
- شقة إلى طبيب لاستعمالها لغرض مهني بـ 300000 دج .

المطلوب : احسب مبلغ IRG .

التمرين الحادي عشر :

في فيفري 2012 يباع شقة بسعر 1500000 دج ، اشترت في فيفري 2001 بسعر 600000 دج و ثبت

أن :

- مصاريف الاكتساب و الصيانة و صلت إلى 90000 دج .
- رسوم مصاريف البيع بلغت 100000 دج .

المطلوب : احسب الضريبة على الدخل الإجمالي الواجب دفعها .

التمرين الثاني عشر :

بتاريخ 8 جانفي 2009 أنشأت شركة مساهمة برأسمال قدره 1000000 دج ، و المطلوب حساب

الربح المقدر لحساب التسبيقات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات .

التمرين الثالث عشر :

في 01 - 01 - 2009 اشترت شركة سيارة سياحية بمبلغ 1200000 دج تهلك خطيا بمعدل 20 % ،

و قد سجل المحاسب في جدول الحسابات النتائج اهتلاك السيارة بـ

$$1200000 \times 20\% = 240000 \text{ دج}$$

علما أن ربحها المحاسبي يقدر بـ 2000000 دج .

- حدد قيمة ضريبة على أرباح الشركات .

التمرين الرابع عشر :

أظهرت الميزانية الجبائية من نشاط سنة 2008 لشركة ذات مسؤولية محدودة مختصة في إنتاج مواد البناء مكونة من

أربعة أشخاص ، النتائج التالية :

نتيجة الاستغلال : 2500000 دج

نتيجة خارج الاستغلال معدومة

كما أن هذه الشركة قامت بحساب اهتلاكات خاصة بسيارة سياحية من 4×4 ثمن شرائها قدر بـ 2000000 دج

، علما أن معدل الاهتلاك هو 25 % .

المطلوب: - حدد النتيجة المحاسبية.

- حدد النتيجة الجبائية و الضريبة على أرباح الشركات .

التمرين الخامس عشر :

لدينا مؤسسة مختصة في بيع أجهزة الإعلام الآلي بالجملة ، صرحت خلال سنة 2009 بأنها قامت ببيع 80 جهاز

إعلام آلي بسعر 45000 دج للجهاز الواحد .

المطلوب :

1- احسب ر.ع المحقق من طرف المؤسسة .

2- احسب قيمة TAP .

3- إذا كان عدد الأجهزة المباعة شهريا ثابت ، احسب TAP المدفوعة شهريا

التمرين السادس عشر :

حققت شركة رقم أعمال صافي قدر بـ 10000000 دج .

إذا كان معدل الرسم على النشاط المهني هو 2 % ، احسب ضريبة النشاط المهني .

- من جهة أخرى بلغ مجموع التحصيلات الجبائية من هذه الضريبة على مستوى نفس الولاية ما قيمته 5000000

دج .

قم بتوزيع إجمالي التحصيلات حسب حصة كل جهة .

التمرين السابع عشر:

لدينا منتجان (أ و ب) و تاجر (ج) ، حيث يبيع المنتج (أ) منتوجه الى المنتج (ب) بقيمة : 3000 دج . بينما

المنتج (ب) يبيع منتوجه للتاجر (ج) بسعر قدره : 5000 دج ، فيما التاجر (ج) يبيع نفس المنتج الى المستهلك بقيمة

قدرها : 8000 دج .

المطلوب : احسب قيمة TVA المدفوعة في كل المراحل .

التمرين الثامن عشر:

اشترى أحد تجار الجملة من إحدى المؤسسات التجارية بضائع بمبلغ 100000 دج خارج الرسم ، و باع

تلك البضاعة الى أحد تجار التجزئة بمبلغ 150000 دج خارج الرسم (معدل الرسم = 17 %) .

المطلوب : ما هي قيمة الرسم على القيمة المضافة عند الشراء و عند البيع بالنسبة لبائع الجملة ؟ .

التمرين التاسع عشر :

حقق مصنع الاسمنت لولاية سعيدة سنة 2009 مبيعات متضمنة TVA قدرت بـ 819000 دج .

المطلوب :

1- احسب رقم الأعمال المحقق من قبل المؤسسة .

2- احسب قيمة TAP .

3- احسب قيمة IBS .

حلول التمارين

التمرين الأول :

1- حساب الربح الخاضع للضريبة الناتج عن نشاط بيع الخبز:

$$600000 - 450000 = 150000 \text{ دج}$$

2- ايجاد قيمة الربح الاجمالي الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي:

حسب النظام الحقيقي ، فإن ايرادات الناتجة عن بيع الخبز تتحصل على تخفيضات قدرها 35 % ، و عليه :

$$\text{النتيجة الجبائية} = 450000 + (150000 \times 65\%)$$

$$= 97500 + 450000$$

$$= 547500 \text{ دج}$$

التمرين الثاني :

1- حساب الربح الاجمالي الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي :

الأرباح المعاد استثمارها خاضعة لتخفيض قدره 30% ، و عليه :

$$\text{الربح الاجمالي الخاضع للضريبة} = 300000 + (500000 \times 70\%)$$

$$= 350000 + 300000$$

$$= 650000 \text{ دج}$$

2- حساب قيمة IRG : نستعين بالجدول التصاعدي بالشرائح فنجد :

$$\text{الضريبة على الدخل الاجمالي} = 0 + (240000 \times 20\%) + (190000 \times 30\%)$$

$$= 105000 \text{ دج}$$

التمرين الثالث :

حساب مبلغ الضريبة : (أرباح المهن الغير تجارية)

$$\text{IRG} = 1500000 \times 20\%$$

$$= 300000 \text{ دج}$$

التمرين الرابع :

الضريبة المستحقة حسب التصاعدي بالشرائح :

$$\text{للشخص أ} = 0 + (10\% \times 10000) + (20\% \times 9000)$$

$$= 2800 \text{ دج}$$

$$\text{للشخص ب} = 0 + (10\% \times 10000) + (20\% \times 10000) + (30\% \times 1500)$$

$$= 3450 \text{ دج}$$

التمرين الخامس :

1- حساب الربح الجبائي :

لدينا : الربح الجبائي = الربح المحاسبي - الأعباء القابلة للخصم

و : مقدرا الضريبة = الربح الجبائي \times نسبة الضريبة

نعوض فنجد : $540000 = \text{الربح الجبائي} \times 20\%$

$$\text{الربح الجبائي} = 2700000 \text{ دج}$$

2- حساب الربح المحاسبي :

$2700000 = \text{الربح المحاسبي} - 10\% \text{ الربح المحاسبي}$

$$\text{الربح المحاسبي} = 3000000 \text{ دج} \text{ و الأعباء القابلة للخصم} = 300000 \text{ دج}$$

التمرين السادس :

1- حساب الربح الجبائي :

$$\text{للشخص أ} = 300000 - 4300$$

$$= 295700 \text{ دج}$$

$$\text{للشخص ب} = 120000 \text{ دج}$$

2- حساب مقدار الضريبة لكل شخص :

$$\text{للشخص أ} = 0 + (10\% \times 120000) + (20\% \times 115700)$$

$$= 35140 \text{ دج}$$

$$\text{للشخص ب} = 0 + (60000 \times 10\%)$$

$$= 6000 \text{ دج}$$

3- مقدار الدخل المتاح لكل شخص :

$$\text{للشخص أ} = 300000 - 35140$$

$$= 264860 \text{ دج}$$

$$\text{للشخص ب} = 120000 - 6000$$

$$= 114000 \text{ دج}$$

التمرين السابع :

1- حساب الربح الجبائي للشخصين أ و ج :

$$\text{للشخص أ} = 59000 \text{ دج}$$

$$\text{للشخص ج} = 2000000 - 300000 = 1700000 \text{ دج}$$

2- حساب مقدار الضريبة المدفوع من قبل كل شخص :

$$\text{للشخص أ} = 0 \text{ دج} \text{ (معفى من دفع الضريبة ، لأنه ضمن الشريح الأولى)}$$

$$\text{للشخص ب} = 0 + (120000 \times 10\%) + (198000 \times 20\%) = 51600 \text{ دج}$$

$$\text{للشخص ج} = 0 + (120000 \times 10\%) + (720000 \times 20\%) = 156000 \text{ دج}$$

3- تحديد الدخل المتاح لكل واحد من هؤلاء :

$$\text{للشخص أ} = -59000 = 0 - 59000 \text{ دج}$$

$$\text{للشخص ب} = (378000 / 80\%) - 51600 = 420900 \text{ دج}$$

$$\text{للشخص ج} = 2000000 - 156000 = 1844000 \text{ دج}$$

التمرين الثامن :

حساب مبلغ IRG :

$$\text{قيمة الضريبة على الدخل الاجمالي} = (12 \times 20000) \times 15\%$$

$$= 36000 \text{ دج}$$

التمرين التاسع :

حساب IRG الإجمالية المستحقة :

$$\text{قيمة IRG الإجمالية} = 168000 \times 15\% = 25200 \text{ دج (الايجار الموجه للطلاب الجامعي معفى من$$

الضريبة)

التمرين العاشر :

حساب مبلغ IRG :

$$\text{المبلغ الاجمالي للضريبة} = (180000 \times 7\%) + (300000 \times 15\%)$$

$$= 57600 \text{ دج (بدون احتساب ايجار للطلاب الجامعي ، لأنه معفى من الضريبة)}$$

التمرين الحادي عشر :

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي الواجب دفعها :

$$\text{فاض القيمة} = \text{سعر التنازل} - \text{سعر الاكتساب}$$

$$\text{سعر التنازل} = 1500000 - 100000 = 1400000 \text{ دج}$$

$$\text{سعر الاكتساب} = 600000 + (600000 \times 8\% \times 11) + 90000 = 1218000 \text{ دج}$$

$$\text{فائض القيمة} = 1400000 - 1218000 = 182000 \text{ دج}$$

$$\text{قيمة التخفيضات} = 182000 \times 80\% = 145600 \text{ دج}$$

$$\text{قيمة الضريبة} = (145600 - 182000) \times 7\%$$

$$= 2548 \text{ دج}$$

التمرين الثاني عشر :

حساب الربح المقدر :

بما أن المؤسسة حديثة النشأة ، فإن الربح المقدر = 5% من الأرباح المسخرة ، و عليه:

$$\text{الربح الجبائي} = 1000000 \times 5\%$$

$$= 50000 \text{ دج}$$

التمرين الثالث عشر :

حساب قيمة الضريبة على أرباح الشركات :

السقف المحدد لقيمة السيارة السياحية = 1000000 دج و عليه يجب إعادة معالجة اهتلاكها :

$$1000000 \times 20\% = 200000 \text{ دج ، إذن نسترجع } 240000 - 200000 = 40000 \text{ دج}$$

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الاستردادات - التخفيضات

$$\text{الربح الجبائي} = 2000000 + 40000$$

$$\text{الربح الجبائي} = 2040000 \text{ دج}$$

و عليه : IBS = 25% × 2040000

$$= 51000 \text{ دج IBS}$$

التمرين الرابع عشر :

النتيجة المحاسبية = 2500000 دج

$$\text{النتيجة الجبائية} = 2500000 + (25\% \times 2000000 - 25\% \times 1000000)$$

$$= 2750000 \text{ دج}$$

$$19\% \times 2750000 = \text{IBS}$$

$$= 522500 \text{ دج} = \text{IBS}$$

التمرين الخامس عشر :

$$= 3600000 \text{ دج} = 80 \times 45000 = \text{رقم الاعمال المحقق}$$

$$= 72000 \text{ دج} = 2\% \times 3600000 = \text{قيمة TAP}$$

$$= 6000 \text{ دج} = 12/72000 = \text{قيمة TAP المدفوعة شهريا}$$

التمرين السادس عشر :

$$= 2000000 \times 2\% = \text{قيمة TAP}$$

$$= 200000 \text{ دج}$$

توزيع اجمالي التحصيلات حسب حصة كل جهة :

$$= 5000000 + 200000 = \text{قيمة TAP الاجمالية}$$

$$= 5200000 \text{ دج}$$

$$= 1534000 \text{ دج} = 29,5\% \times 5200000 = \text{حصة الولاية}$$

$$= 3380000 \text{ دج} = 64,5\% \times 5200000 = \text{حصة البلدية}$$

$$= 286000 \text{ دج} = 5,5\% \times 5200000 = \text{حصة الصندوق المشترك للجماعات المحلية}$$

التمرين السابع عشر :

$$1- \text{المنتج أ يبيع منتوجه الى المنتج ب : TVA} = 0,17 \times 3000 = 510 \text{ دج}$$

$$2- \text{المنتج ب يبيع منتوجه الى المنتج ج : TVA} = 0,17 \times 5000 - 510 = 340 \text{ دج}$$

$$= 850 - 1360 = 850 - (0,17 \times 8000) = \text{TVA} : \text{التاجر ج يبيع نفس المنتج الى المستهلك}$$

510 دج

$$\text{1360 دج} = 510 + 340 + 510 = \text{قيمة TVA المدفوعة اجمالا}$$

التمرين الثامن عشر :

$$\text{17000 دج} = 0,17 \times 100000 = \text{قيمة TVA عند الشراء}$$

$$\text{8500 دج} = 0,17 \times 150000 = \text{قيمة TVA عند البيع} = 25500 \text{ دج} - 17000 \text{ دج}$$

التمرين التاسع عشر :

$$\text{700000 دج} = 1,17/819000 = \text{رقم الأعمال المحقق}$$

$$\text{14000 دج} = 0,02 \times 700000 = \text{قيمة TAP}$$

$$\text{133000 دج} = 0,19 \times 700000 = \text{قيمة IBS}$$

تمارين للحل

التمرين الأول :

باع شخص في 01 أبريل 2007 عقار مساحته 500 م² ، 300 م² مساحة مبينة ، و الباقي غير مبينة ، كان قد اشتراها في 01 أكتوبر 2001 بمبلغ إجمالي قدره : 200000 دج .

و قدرت حقوق التسجيل الخاصة بعملية الشراء 64000 دج ، و أتعاب الموثق : 36000 دج .

إذا علمت أن سعر البيع للمتر المربع الواحد للعقار المبني هو 2000 دج ، و سعر المتر المربع الواحد للعقار غير المبني

هو 1000 دج . و أن قيمة الترميمات المثبتة بالفواتير بلغت 50000 دج .

- احسب قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة على هذا الشخص .

- ما هي واجبات و التزامات هذا الشخص اتجاه إدارة الضرائب ؟ .

التمرين الثاني :

في شهر فيفري 2001 تنازل شخص عن شقة اشتراها في فيفري 1990 بسعر 300000 دج بمبلغ 750000

دج ، و قد بلغت مصاريف الصيانة 45000 دج ، أما مصاريف البيع فقد بلغت حوالي 50000 دج .

احسب قيمة IRG المستحقة على هذا الشخص .

التمرين الثالث :

تقفل شركة سنوائها المالية في 31/ 12 من كل سنة :

ربح محاسبي لسنة 2008 = 2466667 دج

ربح محاسبي لسنة 2009 = 3700000 دج

ربح الجبائي لسنة 2010 = 4500000 دج

و قد قدرت الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2008 بـ 740000 دج ، بينما لسنة 2009 بـ

1110000 دج

المطلوب : حساب التسبيقات و رصيد التسوية لسنة 2010 .

التمرين الرابع :

إليك المعطيات التالية لأحد المكلفين لسنة 2007:

-الربح الجبائي 2.500.000 دج غرامات التأخير 60.000 دج إعانات لأحد الجمعيات الخيرية 210.000 دج

مصاريف الاستقبالات 90.000 دج علما أن الربح للسنة الماضية بلغ 1.000.000 دج كما حققت فائض طويل اجل

من خلال التنازل عن احد الاستثمارات 250.000 دج.

المطلوب:

01- أحسب الربح الجبائي لهذا المكلف.

02- احسب الربح الصافي لهذا المكلف في الحالات التالية :

ا/ كون المكلف شخص طبيعي .

ب/ كون المكلف شخص معنوي (ش ذ م م).

03- كم تصبح الضريبة في حال التزام المكلف بإعادة استثمار أرباحه في الحالاتين.

التمرين الخامس :

لدينا المعطيات التالية المتعلقة بتحديد النتيجة الجبائية للسنوات من 2006 إلى 2009 لإحدى الشركات التجارية :

1- النتائج المحاسبية :

2013	2012	2011	2010
90000	40000	99000	60000

2- العناصر الإضافية :

2013	2012	2011	2010	
89000	208000	128500	452000	قسط اهتلاك سيارة
350000	400000	45000	250000	مصاريف الاستقبال و الإقامة
200 وحدة	200 وحدة	200 وحدة	200 وحدة	الهدايا الاشهارية
2500	65000	30000	450000	أجور الكراء

2850000	3050000	840000	3100000	إعانات و هبات
---------	---------	--------	---------	------------------

قيمة الهدايا الاشهارية السنوية 2010 إلى 2013 بالترتيب كما يلي : 80 دج ، 70 دج ، 60 دج ، 50 دج

المطلوب:

احسب الضريبة على أرباح الشركات لسنوات 2011 ، 2012 ، 2013.

احسب الأقساط التقديرية المدفوعة خلال سنتي 2012 ، 2013 ، علما أن الضريبة على أرباح

الشركات لسنة 2010 بلغت 72500 دج .

التمرين السادس :

السيد "عمر" تاجر بالجملة بولاية سعيدة ، حقق خلال سنة 2008 رقم أعمال خارج TVA قدره :

1000000 دج ، مع المكلفين الآتية أسمائهم :

المكلف (أ) بمبلغ : 400000 دج القاطن بولاية معسكر .

المكلف (ب) بمبلغ : 300000 دج القاطن بولاية سيدي بلعباس .

المكلف (ج) بمبلغ : 300000 دج القاطن بولاية تيارت .

المطلوب :

1- احسب TAP التي تقع على عاتق المكلف " عمر " .

2- إذا أراد التاجر "عمر" الاستفادة من التخفيض الجبائي ، فماذا يجب عليه أن يفعل ؟ .

3- حدد الوعاء الضريبي الخاضع في هذه الحالة مع احتساب مقدار الضريبة .

4- إذا لم يوفي التاجر " عمر " بالتزاماته الأخيرة اتجاه إدارة الضرائب ، فقم باتخاذ الإجراءات المناسبة .

التمرين السابع:

حقق مصنع الاسمنت بالحساسنة لولاية سعيدة سنة 2008 مبيعات خارج TVA مع الأشخاص التاليين :

- الزبون "أ" بمبلغ : 200000 دج .

- الزبون "ب" بمبلغ : 350000 دج .

- الزبون "ج" بمبلغ : 370000 دج .

المطلوب :

1- احسب رقم الأعمال المحقق من طرف المؤسسة .

2- أوجد قيمة TAP التي على عاتق المؤسسة .

3- إذا أراد المصنع الاستفادة من تخفيض بنسبة 30 % من رقم الأعمال الخاضع ، فماذا يجب عليه ان يفعل ؟

4- إذا رفض مصنع الاسمنت تقديم هذا الكشف إلى إدارة الضرائب ، احسب الضريبة المستحقة مع تحديد نسبة

العقوبة المطبقة .

التمرين الثامن:

ليكن مكلف ضريبي يمارس مهنة تجارية ، ترتب له سنة 2008 مدخول قدره : 5000000 دج ، و من

جهة أخرى قام هذا المكلف بالعمليات التالية :

✚ دفع فوائد الروض المبرمة بطريقة عملية بقيمة : 90000 دج .

✚ دفع فاتورة الكهرباء و الغاز لمنزله بمبلغ : 17500 دج ، علما أن محله التجاري الذي يسوق فيه منتوجه يتغذى

بالكهرباء و الغاز من عداد واحد مع بيته ، و قد قدر بنحو 45 % من القيمة الإجمالية .

✚ استهلك ما قيمته : 20000 دج بنزين لسيارته الشخصية .

✚ دفع أجور 08 عمال ، أجر الواحد منهم : 12000 دج .

✚ قام محاسبه بتشكيل مؤونة الأخطار بقيمة : 140000 دج وقع منها فقط : 50 % من هذه الأخطار .

المطلوب : تحديد القاعدة الضريبية .

احسب قيمة الضريبة المستحقة .

التمرين التاسع :

السيد (X) يملك مؤسسة مختصة في صناعة مواد التجميل ، مقرها المهني بالمنطقة الصناعية بالروبية صرح في : 29-

2007-03 بربح صافي قدره : 658000 دج ، و هذا بعد حصر الأعباء التالية :

أجور العمال (5 عمال) : 45000 دج

✚ مصاريف الإيجار خاصة بالسكن و المحل : 180000 دج من بينها : 60000 دج خاصة بالسكن

✚ مصاريف صيانة الآلات : 70000 دج من بينها : 30000 دج غير مثبتة بفواتير

✚ مصاريف الكهرباء و الغاز : 750000 دج من بينها : 15000 دج غير مثبتة

✚ عمولة المحاسب : 10000 دج

✚ 150 هدية اشهارية قيمة كل هدية 600 دج

✚ ضرائب و رسوم (TAP) : 100674 دج

✚ الرسم العقاري + رسم التطهير : 30000 دج

✚ خسارة السنة السابقة : 135000 دج

✚ هبة مقدمة إلى جمعية : 80000 دج

الاهتلاكات :

✚ 220000 دج قيمة اهتلاك سيارة سياحية تم شراؤها في : 05-01-2006 بقيمة 880000 دج ، عمرها

الإنتاجي : 04 سنوات .

✚ 240000 دج قيمة اهتلاك شاحنة تم شراؤها في : 04-04-2004 بقيمة 1200000 دج ، عمرها الإنتاجي 05 سنوات .

✚ 130000 دج قيمة اهتلاك تجهيزات إنتاج تم شراؤها في : 05-04-2004 بقيمة 1200000 دج ، تنازلت المؤسسة على هذا التجهيز بتاريخ : 05-11-2006 بقيمة 1250000 دج .

✚ مؤونة الزبائن : 90000 دج ، مع العلم أنه تم في 27-12-2006 تسوية وضعيته مع أحد الزبائن المشكوك فيه بقيمة 80000 دج .

✚ البضاعة المستهلكة : 4700000 دج

المطلوب منك : بصفتك مفتش ضرائب ، قم بتسوية الوضعية الجبائية للمؤسسة ؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟؟

التمرين العاشر:

ينتج المنتج " ب " السلعة " س " باستخدام مواد أولية يشتريها من المنتج " أ " بمبلغ 500000 دج خارج الرسم ، مع العلم أن بيع المواد الأولية يخضع ل TVA بنسبة 07 % ، ثم يبيع المنتج " ب " السلعة لتاجر الجملة " ج " بمبلغ 600000 دج خارج الرسم (مع العلم أن TVA = 17 %) ، و هذا الأخير " ج " يبيع السلعة الى تاجر التجزئة " د " الذي يخضع ل TVA = 17 % بمبلغ 850000 دج خارج الرسم ، و أخيرا يبيع التاجر " د " هذه السلعة الى المستهلكين ب 1200000 دج خارج الرسم مع العلم أن التاجر " د " غير خاضع ل TVA .

المطلوب : احسب قيمة TVA المدفوعة لخزينة الدولة ميرزا في كل مرحلة ما يلي :

- سعر البيع خارج الرسم

- TVA المحصل

- سعر البيع TTC

- TVA قابل للاسترجاع

- TVA الواجب الدفع

التمرين الحادي عشر:

حقق تاجر الجملة خلال سنة 2012 مبيعات قدرت بـ 5850000 دج متضمنة للرسم على القيمة المضافة (TVA= 17%)، و تحمل بالمقابل تكاليف اجمالية قدرت بـ 5000000 دج منها 1/4 (الربع) خاصة بسنة 2011 .

المطلوب : احسب مختلف الضرائب المستحقة الدفع .

التمرين الثاني عشر :

مؤسسة ذات مسؤولية محدودة ، تتضمن 3 شركاء كما يلي :

○ الشريك الاول = 500 حصة

○ الشريك الثاني = 300 حصة

○ الشريك الثالث = 200 حصة

و قد حققت سنة 2013 العمليات التالية :

- في 2013/02/05 : شراء مواد أولية بقيمة 40000 دج متضمنة للرسم على القيمة المضافة
- في 2013/03/20: شراء آلة إنتاج بقيمة 100000 دج غير متضمنة للرسم على القيمة المضافة
- بلغت القيمة الاجمالية لأجور العمال 50000 دج و مصاريف أخرى 200000 دج
- قيمة المبيعات 600000 دج غير متضمنة للرسم على القيمة المضافة
- كما نعلم أن معدل TVA= 17% و معدل الاهتلاك 20 %.

المطلوب :

- احسب كل من الرسم على القيمة المضافة الواجبة الدفع و الضريبة على أرباح الشركات
- احسب حصة كل شريك من الأرباح علما أن الأرباح الصافية توزع على حسب حصة كل شريك

الختاتمة

للضريبة دور فعال في إعادة توزيع الدخل الوطني، إذ أصبح مبدأ العدالة الاجتماعية أهمية بالغة في الدول النامية وهدفها رئيسا تسعى إلى تحقيقه كما أن تأثير الضريبة في توزيع الدخل الوطني الذي يختلف من الضرائب المباشرة إلى الضرائب غير المباشرة. إذ أن الضريبة تعتبر من أهم الموارد المالية التي تلجأ إليها الدول النامية والتي تتصف بضعف الموارد المالية. فبذلك نقول أن الضرائب ليست مجرد أداة مالية فقط بل هي أداة اقتصادية واجتماعية تهدف إلى الاستقرار الاقتصادي وكذا العدالة الاجتماعية بين الأفراد.

بعد معالجتنا و تحليلنا لمختلف الضرائب المتعلقة بالمؤسسة و تطبيقاتها على الواقع العملي، توصلنا إلى النتائج

التالية :

- تعتبر الضريبة أهم مورد لخزينة الدولة ، إلا أن تحصيلاتها على الواقع العملي قليل و قليل جدا خصوصا الضريبة على أرباح الشركات ، باعتبارها عبء على المكلف بالضريبة من وجهة رأيهم .
- عرفت الاصلاحات الجبائية من خلال القوانين التي سنها المشرع الجبائي الجزائري تحفيزات فعالة لتشجيع الاستثمارات المحلية .
- رغم الامتيازات الجبائية ، إلا أننا نجد أن الدولة الجزائرية مازالت تعاني من الغش و التهرب الضريبيين .
- استعمال السياسة الضريبية بحرص شديد لكي لا تفوق آثارها السلبية آثارها الإيجابية.

المراجع المعتمد عليها

1/ باللغة العربية :

- 1- العيد صالح ، الوجيز في شرح القانون الإجراءات الجبائية ، دار هومه ، الجزائر ، 2005 .
- 2- بوعون يحياوي نصيرة ، جباية المؤسسة ، pages bleues ، 2011 .
- 3- حميد بوزيدة ، التقنيات الجبائية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2010 .
- 5- سعد بن يحيى ، الجباية ، شبه الجباية ، أملاك الدولة ، الجزائر ، 2003 .
- 6- صوميل عبود ، اقتصاد المؤسسة ، OPU ، الجزائر ، 1982 .
- 7- عمر صخري ، اقتصاد المؤسسة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، الطبعة الثانية، 1993
- 8- د.منور أوسري ، محاضرات في جباية المؤسسات ، الشركة الجزائرية بودواو ، 2009 .
- 9- ناصر دادي عدون ، اقتصاد مؤسسة ، دارالحمدي العامة ، الجزائر ، الطبعة الأولى ، 1998 .
- 10- قانون الإجراءات الجبائية ، المديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية ، 2009 .
- 11- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، قانون المالية الجزائري ، 2015 .

- 1- Ahmed tessa - Ibrahim hammadou , fiscalité de l'entreprise , pages bleues , 2010 .
- 2-C . BUSSENTAULT et M. PRETE , ECONOMIE et gestion de l'entreprise ,Vuibert , R.BRENNEMANN et S.SEPARI , Economie d'entreprise ;Edition Dinod,Paris ; 2001
- 3-J. M. AURIAC et les autres , Economie d'entreprise , Costeilla , Paris , 1995

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
1	المقدمة العامة
3	الباب الأول : مدخل للرقابة و الرقابة الجبائية
14	الباب الثاني : أشكال المراجعة الجبائية
36	الباب الثالث : الصلاحيات القانونية للتحقيق الجبائي
45	الباب الرابع : المراجعة الجبائية للضرائب المباشرة و الغير المباشرة
69	الباب الخامس : الالتزامات الجبائية للمكلف بالضريبة
89	الباب السادس : تمارين محلولة
112	الخاتمة العامة
113	المراجع المعتمد عليها