

جامعة الشهيد "حمه لخضر" – الوادي
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
ميدان التكوين في العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية
قسم العلوم المالية والمحاسبية



محاضرات في مقياس المراجعة الجبائية

التخصص: محاسبة وجباية
المستوى: الثالثة ليسانس

إعداد الأساتذة:

هزلة أنيس قناص علي

السنة الجامعية 2022/2021

محاضرة رقم 01: مفاهيم حول المراجعة الجبائية

أولا : تعريف المراجعة: عرفت المراجعة من طرف المختصين و هي كثيرة نذكر منها:

- 1- تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية "AAA" المراجعة هي عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية و تقييمها بطريقة موضوعية بغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية.
- 2- تعريف اتحاد الخبراء الاقتصاديين و المحاسبين الأوربي UEC: هدف المراجعة القوائم المالية هو إبداء رأي فني عما إذا كانت هذه القوائم تعطى صورة صادقة عن وضعية المؤسسة في تاريخ الميزانية ونتائجها المالية بالنسبة للسنة المنتهية، مع مراعاة قانون وممارسات البلد الذي تقيم فيه المؤسسة.
- 3- تعريف الدكتور أمين السيد لطفي : المراجعة عملية منهجية منظمة للجمع والتقييم الموضوعي لأدلة الإثبات الخاصة بمزاعم مرتبطة بنتائج التصرفات و الأحداث الاقتصادية، وتحدي مدى تماشي تلك المزاعم وتطابقها مع المعايير المقررة وتوصيل النتائج لمستخدمي التقارير المعنيين بالمراجعة.

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن ملاحظة أنها ركزت على النقاط الرئيسية التالية :

- **المراجعة عملية منظمة:** حيث يقوم بعملية المراجعة مراجع حيادي ومؤهل، وتلك العملية يجب أن تكون منظمة، بمعنى أنها تعتمد في أدائها على أسلوب منهجي منطقي يتكون من مجموعة من الإجراءات المتتابعة والمخططة وتحكمها إطار نظري يتمثل في مجموعة من الأهداف والمعايير المقررة، فعملية المراجعة إذن ليست عملية عشوائية غير مخططة و إنما هي تقوم على طريقة علمية منهجية؛
- **الحصول على أدلة الإثبات وتقييمها بشكل موضوعي:** أساس عمل المراجع الحيادي هو جمع أدلة الإثبات وتقييمها بشكل موضوعي، وتتكون تلك الأدلة عند مراجعة القوائم المالية من بيانات محاسبية أساسية (دفتر اليومية والدفتر الكبير) ومعلومات مؤيدة (فحص الفواتير والشيكات من المستندات، البيانات التي يتم الحصول عليها من خلال الاستفسار والملاحظة والجرد الفعلي للأصول والمصادقات على الأرصدة من طرف ثالث)
- **تأكيدات خاصة بتصرفات وأحداث اقتصادية:** تتعلق أدلة الإثبات بتأكيدات خاصة بتصرفات وأحداث اقتصادية، وتلك التأكيدات هي عبارة عن إيضاحات وبيانات للإدارة تتضمنها القوائم المالية موضوع المراجعة.
- **معايير متعارف عليها:** يتمثل الهدف الأساسي لمراجعة القوائم المالية في تكوين رأي عن عدالة عرض القوائم المالية، ويتم ذلك بتحديد رأي المراجع في مدى تطابق تلك التأكيدات مثال ذلك أن المخزون الظاهر بالميزانية موجود ومملوك للمؤسسة، مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها.
- **إيصال نتائج المراجعة إلى الأطراف المعنية:** أي إنجاز تقريراً مكتوباً يذكر فيه النتائج المتواصل إليها وتبليغها للأطراف المعنية بالمراجعة.

ثانيا : أهمية المراجعة: تعود أهمية المراجعة إلى كونها وسيلة لا غاية، وتهدف هذه الوسيلة إلى خدمة عدة طوائف تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في اتخاذ قراراتها ورسم سياساتها ومن الأمثلة على هذه الطوائف والفئات المديرين، والمستثمرين الحاليين والمستقبلين والبنوك ورجال الأعمال والاقتصاد والهيئات الحكومية المختلفة، ونقابات العمال وغيرها، تظهر أهمية المراجعة بحسب الأطراف كما يلي :

- **إدارة الشركة:** تعتمد اعتماداً كلياً على البيانات المحاسبية في وضع الخطط، ومراقبة الأداء وتقييمه، ومن هنا تحرص أن تكون تلك البيانات مدققة من قبل هيئة فنية محايدة.
- **المستثمرون المحتملون :** تعتمد القوائم المالية المدققة عند اتخاذ أي قرار في توجيه المدخرات والاستثمارات بحيث تحقق لهم أكبر عائد.

- المؤسسات التمويلية و الاستثمارية: أما البنوك التجارية والصناعية فتعتمد القوائم المالية المدققة من قبل هيئة فنية محايدة عند فحصها للمراكز المالية للمؤسسات التي تتقدم بطلب قروض وتسهيلات ائتمانية منها، كذلك نجد رجال الاقتصاد يعتمدون هذه القوائم في تقديرهم للدخل القومي وفي التخطيط الاقتصادي،
- الجهات الحكومية واتحادات ونقابات العمال : أما الهيئات الحكومية وأجهزة الدولة المختلفة فتعتمد القوائم المدققة في أغراض كثيرة منها التخطيط والرقابة، وفرض الضرائب، وتحديد الأسعار، وتقرير الإعانات لبعض الصناعات... الخ، كذلك تعتمد عليها نقابات العمال في مفاوضاتها مع الإدارة بشأن الأجور والمشاركة في الأرباح وما شابه.

ثالثا : تعريف المراجعة الجبائية Audit Fiscal : هناك تعاريف كثيرة لمراجعة الجبائية منها :

- 1- المراجعة الجبائية عبارة عن فحص انتقادي موجه للتحقيق من أن نشاط المؤسسة معبر عنه بصدق في حساباتها السنوية، مع مراعاة القواعد و المبادئ الضريبية.
 - 2- و عرفت من طرف مكتب المحاسبة الحكومي الأمريكي بأنها : هي جمع و تقييم الأدلة عن المعلومات المصرح بها بموجب البيان الضريبي المقدم من قبل المكلف لتحديد فيما إذا قام بتسديد مبلغ الضريبة الصحيح.
 - 3- و عرفت أيضا : بأنها جمع و تقييم الأدلة عن المعلومات المصرح عنها من قبل المكلفين بموجب البيانات الضريبية المقدمة من قبلهم ، لتحديد فيما إذا كانت الالتزامات الضريبية المقدمة صحيحة بشكل جوهري في ضوء قوانين و أنظمة الضريبة على الدخل و التقرير عن ذلك و يجب أداء عمليات المراجعة من قبل مراجع أو فريق يتصف بالكفاءة و الموضوعية.
- إذن: المراجعة الجبائية هي عبارة عن عملية فحص انتقادي للحالة الجبائية للمؤسسة، نميز بين نوعين من الجهات التي تقوم بعملية المراجعة الجبائية، مراجعة تقوم بها مصلحة الضرائب إذ أنها تعمل على مراجعة السجلات المحاسبية للمؤسسة وما يظهر عليها من معلومات و تستند في ذلك إلى التشريعات الجبائية المختلفة، و هذا النوع من المراجعة يشمل جميع العمليات أو السجلات الخاصة بكل أربع سنوات.

أما النوع الثاني من المراجعة الجبائية فهي المراجعة التي تقوم المؤسسة هي بذاتها من أجل التسيير الجبائي الخاص بها، إذ تعمل على تكليف إما جهة خارجية مراجع (محافظ) حسابات أو جهة داخلية، خلية المراجعة الداخلية بالاشتراك مع مستشار جبائي تعتمد عليه، و هذا من أجل تسيير الخطر الجبائي للمؤسسة.

رابعا: مفاهيم مرتبطة بالمراجعة الجبائية

- 1- المراجعة الجبائية والرقابة : المراجعة الجبائية ما هي إلا إجراء رقابي و هي أشمال من الرقابة و لان المراجعة تشمل على كل إجراءات و تقنيات الرقابة و بمنهجية محددة أما الرقابة الجبائية قد تخصص في جزئية معينة بإجراءات محددة و غالبا ما تتم من طرف الإدارة الجبائية.
- 2- المراجعة الجبائية و الاستشارة : كذلك أن الاستشارة قد تكون في جزئية محددة كالاستشارة في ميدان القانون أو جباية و تكون قابلة أما المراجعة الجبائية فقد تكون في مرحلة متقدمة.
- 3- المراجعة الجبائية والتحقيق الجبائي: التحقيق الجبائي يكون من طرف مصلحة مختصة في الإدارة الجبائية و نتائجه قد تكون مؤثرة مالية على المؤسسة من إمكانية فرض ضرائب جديدة أما المراجعة الجبائية فقد تكون عبارة من آراء فنية من طرف مختصين في الجباية دون أن يكون أثر مالي على المؤسسة.
- 4- المراجعة الجبائية والمراجعة المحاسبية: بالرغم من التشابه بين هذين النوعين من حيث المنهجية المتبعة، إلا أن عمل المراجع المحاسبي يظل محدودا مقارنة بالمراجعة الجبائية، لأن هاته الأخير تتطلب توجها و تخصصا في المراجعة الجبائية.

خامسا : أهمية المراجعة الجبائية

تمثل المراجعة الجبائية عملية منظمة ومنهجية على أسس علمية وعملية وخبرة كاملة في القوانين الجبائية، وهذا ما يؤكد أهمية المراجعة الجبائية واعتبارها علما قائمة بذاتها ولها معاييرها، ويستمد أحكامه من قوانين الضرائب السائدة، ومن المعايير المهنية الأخرى، أما بالنسبة للمراجع الجبائي فإن عدم معرفته بتفاصيل القانون وإعداده البيانات المالية، فإنه سيوقعه في مشاكل كبيرة لأن هدفه النهائي هو تحقيق الضريبة المناسبة وفي الوقت المناسب.

حيث تكمن أهمية المراجعة الجبائية في كونها وسيلة لا غاية تهدف إلى توفير المعلومات حول المكلفين والتي لا بد أن تتسم بالدقة، والكمية المناسبة لعمل المراجع الجبائي، والمساعدة في حصر المجتمع الضريبي بشكل دقيق والتأكيد للمكلفين الذين يقدمون التصريحات الجبائية، والتقارير المالية أن التشريع الضريبي ينفذ بعدالة دون تمييز بينهم في ذلك.

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

سادسا : نطاق المراجعة الجبائية و فتراتها ومكانها :

1- نطاق المراجعة الجبائية : قد تكون شاملة ، أو محدودة ، أو ذات المشكل الواحد.

أ- مراجعة شاملة : عادة ما ينطوي هذا النوع على فحص شامل لجميع المعلومات المتعلقة بدفع الضريبة الملزم بها المكلف لفترة معينة، الهدف من ذلك هو تحديد الضريبة الصحيحة الملزم بها، في بعض البلدان تنفذ المراجعة الجبائية الكاملة كجزء من برامج المراجعة العشوائية، والتي تستخدم لجمع بيانات حسب نطاق وطبيعة المميزات الخاصة بمخاطر الالتزام الضريبي.

ب- المراجعة المحدودة النطاق : تقتصر عمليات المراجعة الجبائية محدودة النطاق على مسائل معينة في الضرائب المصرح بها، و أو أي مخطط ضريبي خاص يستخدمه المكلف بالضريبة. الهدف منها هو إمكانية فحص المناطق الأساسية لمخاطر عدم الالتزام الضريبي، هذا النوع من المراجعة يستهلك موارد أقل نسبيا من عمليات المراجعة الكاملة ويسمح بتزايد تغطية عدد المكلفين كذلك.

ج- مراجعة مشكلة واحدة : يقتصر هذا النوع على بند واحد يُحتمل تعلقه بعدم الالتزام الضريبي، والذي يكون واضحا من دراسة مجموعة من تصريحات دافعي الضرائب، وهي بذلك تستغرق وقتا اقل للأداء ويمكن استخدامها لمراجعة أعداد كبيرة من دافعي الضريبة لهم خطط متماثلة لإخفاء عدم الالتزام؛

2- فترات الفحص : يمكن للمراجعة الجبائية أن تركز على سنة مالية واحدة أو فترة محاسبية ما، أو أن تمتد لتشمل فترات ضريبية متعددة، ويمكن للمراجعة أن تركز على أجزاء معينة من أنشطة المكلف، مثل المبيعات، والسلع في المخازن أو حالات خاصة أو معاملات أو أنشطة، مثل تلك التي تم تنفيذها في فرع معين أو وحدة تابعة، أو التزامات ضريبية معينة، كما يمكن أن تتفاوت عملية المراجعة في مستوى التفصيل، أحيانا يتم فحص شؤون المكلف بشيء من التفصيل .

3- أماكن المراجعة الجبائية : يمكن إجراء عملية المراجعة الجبائية في أماكن مختلفة، فأحيانا هناك حاجة لتنفيذها في أماكن أعمال المكلفين بالضريبة، وفي حالات أخرى يمكن جمع الدفاتر والسجلات اللازمة للمراجعة وإرسالها للإدارة الضريبية وإجراء أعمال المراجعة مكتيبا، ومنه يمكن تصنيف المراجعة الجبائية إلى مراجعة ميدانية، أو مراجعة مكتبية.

سابعاً : المراجع الجبائي:

يعد العنصر البشري عنصرا مهما في جميع مراحل المراجعة سواء في تحقيق العملية المالية أو العملية الضريبية، فالمراجع هو الذي يقوم بالتخطيط والتنظيم والتنفيذ بغرض الوصول إلى تحقيق الأهداف، ولهذا الأسباب، يجب أن تتوفر فيه صفات محددة لانجاز الهدف المطلوب، لذلك فقد نص المعيار الدولي للتدقيق رقم 910 على ضرورة التزام المراجع بقواعد السلوك المهني للمحاسبين القانونيين الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين، وتتضمن قواعد السلوك المهني التي تحكم المسؤوليات المهنية للمراجع على ما يلي: الاستقلالية، الموضوعية، الكفاءة والعناية المهنية، السرية والسلوك المهني، المعايير الفنية.

إن تحقيق مهمة أي مراجعة، بغض النظر عن طبيعتها وأهدافها، يتطلب أولاً تحديد قواعد معينة، ومعرفة وقبول وبعث واستقبال معلومات خاضعة للمراجعة، حيث تعتمد مصداقية تدخّل المراجع أساساً على الاحتراف، أي قدرته على فرض المعايير في تنفيذ أعمال المراجعة .

ثامناً: أهداف المراجعة الجبائية

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

- تقديم تصريحات ضريبية صحيحة وعادلة؛
- تعزيز صدق الأداء الاجتماعي للإدارة باعتبارها مكلفة بالمشاركة في تحقيق خدمة الصالح العام عن طريق تقديم بيانات مالية صادقة وواضحة وعادلة؛
- تحقيق العدالة الضريبية عن طريق خلق المنافسة العادلة والشريفة بين الذين يدفعون نصيبهم من العبء الضريبي والذين لا يدفعون؛
- تحقيق الفعالية أي قدرة الأقسام الرقابية في الإدارة الضريبية تحقيق أهدافها المخصصة لها ضمن معايير الالتزام بالسياسات والإجراءات المرسومة من إدارة المراجعة المركزية؛
- تحقيق الكفاءة أي قدرة الإدارة المركزية على استخدام العنصر البشري في تقييم ودراسة ملفات العملاء (دراسة البيانات المالية المقدمة عن طريق التصريحات) بشكل يحقق أهداف الضريبة ضمن الشرعية الضريبية؛
- تحقيق مورد مالي منتظم ومتوازن من المكلفين؛
- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو تزوير أو تلاعب أو غش يؤدي إلى التهرب الضريبي؛

تاسعاً: مراحل المراجعة الجبائية

تمثل مراحل المراجعة الجبائية مجموعة من العمليات التي يجب على المراجع القيام بها بكفاءة ومهارة عالية لتحقيق هدفه، من هنا يجب أن تكون منهجية المراجعة الجبائية مرنة ومنطقية، عملية، ومتناسكة وقائمة على مبدأ الثبات الواضح وهو، تحقيق الضريبة المناسبة من الشخص المناسب وفي الوقت المناسب، أي تحقيق مبدأ الملائمة وقيام المراجع بتوظيف نفسه ومساعدته لهذا الغرض، فهو العنصر الفاعل في نجاح برنامج المراجعة الجبائية، لأن العبرة ليس بوضع النظم وتشديد الإجراءات وإنما بحسن استخدام الموارد وأهمها المورد البشري إضافة إلى تطبيق مبادئ المحاسبة والمراجعة المتعارف عليهم والالتزام بالتشريعات الضريبية الوطنية. وتمثل مراحل المراجعة الجبائية في:

1- التخطيط لبرنامج المراجعة الجبائية: هذه الخطوة تتيح للمراجع تحديد المعلومات التي يمكن أن تفيده في توجهاته المستقبلية حيث يمكن أن تشمل على:

أ- المعرفة العامة للمؤسسة: كأن تكون للمراجع الجبائي فكرة على تاريخ المؤسسة، شكل ونطاق المؤسسة وطبيعة نشاطها، هيكل رأس المال...

ب- معرفة الوثائق القانونية والمحاسبية والتسييرية

ج- التعرف على الاتفاقيات الرئيسية للمؤسسة: كعقود الإيجار، عقود القروض، العقود مع الشركات الأجنبية، وغيرها ...

د- تحديد المخاطر والأهداف: المعارف السابقة والمكتسبة خلال مرحلة المعرفة العامة بالمؤسسة تتيح تحديد المخاطر، هذه المرحلة تسمح للمراجع بتعيين الأهداف التي تركز على النقاط المهمة السابقة، وإدراك المزيد من الفعالية واحتمال كبير في تغطية المخاطر.

و- الأخذ بمعلومات تقرير المؤسسة مع إدارة الضرائب: بحث في السوابق الجبائية للمؤسسة يلعب دوراً هاماً في تقييم المخاطر، ويجب على المراجع إعادة النظر في الرسائل التي وجهت للمؤسسة من قبل الإدارة.

أهمية التخطيط لبرنامج المراجعة الجبائية:

يؤدي التخطيط لبرنامج المراجعة الجبائية عددا من الأدوار الهامة لتنفيذها بصورة فعالة، كما يمكنه تقديم مساهمة كبيرة في تحسين إدارة النظام الضريبي، فضلا عن كشف ومعالجة حالات عدم الالتزام الضريبي، فالمراجعة الجبائية يمكن أن توفر دعما قيما في العديد من المجالات، نذكر من هذه الأدوار ما يلي:

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

توضيح مجالات القانون الغامضة التي تحتاج إلى توضيح: إن المراجعة الجبائية يمكنها أن توضح مجالات القانون الضريبي التي يمكنها أن تسبب مشاكل لأعداد كبيرة من المكلفين وبالتالي بذل المزيد من الجهود من قبل المصالح الضريبية لتوضيح متطلبات وحاجات القوانين الضريبية أو لتوعية المكلفين بطرق مثلى على ما يجب القيام به للالتزام الضريبي مستقبلا.

جمع المعلومات: إن برنامج المراجعة الجبائية يمكن من الحصول على الكثير من المعلومات اللازمة والمهمة التي تبلغ إدارة الضرائب من الممارسات التي قد تهدد التوافق والالتزام وتحصيل الإيرادات، ولهذه المعلومات أهمية بالغة لوضع استراتيجيات العلاج الملائم والمناسب بأجزاء أخرى من الإدارة مثل خدمة المكلفين.

توضيح القانون وتعليم المكلفين بالضريبة: إن برنامج المراجعة يلعب دورا مهما في توضيح القانون وتوعية دافعي الضرائب على تدابير الالتزام الضريبي المناسب، مثل الإيداع القانوني للتصريحات، الخصم من النفقات في الحدود.

وفي مجال تعليم ومعرفة الضريبة نجد العديد من الدول منها أمريكا، كندا، أستراليا وماليزيا كلها بدأت تطبيق برنامج في تعليم الضريبة المستمر للمكلفين بها، وحتى الأطفال دافعي الضرائب في المستقبل، بالإضافة إلى برامج تعليم المكلفين مباشرة وتوعيتهم بما يتلق بالمسائل الضريبية نجد كذلك وضع مواقع تفاعلية مع إدارة الضرائب، وتوزيع منشورات مع نماذج التصريحات الجبائية وإنشاء مراكز اتصال للإعلانات.

تحسين مسك السجلات: وهذا يمكنه أن يساهم في تحسين الالتزام الضريبي من قبل المكلفين مستقبلا.

2- تنفيذ المراجعة الجبائية : مهمة المراجعة الجبائية التحقق من تطبيق أنظمة الرقابة الداخلية للنصوص التشريعية لتأكيد أو

تقييم مخاطر الرقابة الداخلية.

الرقابة الداخلية هي عبارة عن نظام يتحكم في جميع الإجراءات التنظيمية والإدارية في المؤسسة، وهي تختلف عن المراجعة الداخلية، فنظام الرقابة الداخلية ليس وظيفة أو خدمة ولكنه نظام يتناسب مع الأنشطة العامة للمؤسسة، ونظرا للترابط بين المحاسبة والجبائية، فإن تقييم الرقابة الداخلية في المراجعة الجبائية يركز على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة، ومن جانبه فإن الإتحاد الدولي للمحاسبين ينص على أن الأهداف الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية هي:

- موثوقية واكتمال المعلومات؛
- الامتثال للسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والأنظمة؛
- الاستخدام الاقتصادي والكفاء للموارد والأهداف والغايات المخصصة لهذا النشاط أو البرنامج وعليه فإن تنفيذ برنامج المراجعة الجبائية؛

3- اعداد تقرير المراجعة الجبائية : ويعد تقرير المراجع الجبائي آخر مرحلة في عملية المراجعة الجبائية، وهو يمثل أداة

لتوصيل النتائج لإدارة الضريبة فالتقرير يجب أن يحتوي على رأي المراجع في قبول البيانات الواردة في القوائم المالية ككل أو امتناعه عن قبول تلك البيانات، كما يجب أن يتضمن التقرير الأسباب التي أدت إلى ذلك الامتناع وتوضيح هذه الأسباب للإدارة الضريبية التي تتابع عمل المراجع الجبائي.

محاضرة رقم 02 : ماهية الرقابة الجبائية

أولاً : مفهوم الرقابة:

عرفت الرقابة بأنها عبارة عن جهد منظم لوضع معايير الأداء مع أهداف التخطيط لتصميم نظم معلومات تغذية عكسية لمقارنة الانجاز الفعلي بالمعايير المحددة مسبقاً، لتقدير ما إذا كان هناك انحرافات، وتحديد أهميتها ولاتخاذ أي عمل مطلوب للتأكد من أن جميع موارد المنظمة يتم استخدامها بأكثر الطرق فعالية وكفاءة ممكنة في تحقيق أهداف المنظمة.

عرفها آخرون بأنها وظيفة للتأكد من الأنشطة توفر لنا النتائج المرغوبة، إن الرقابة تتعلق بوضع هدف وقياس الأداء ، واتخاذ الإجراءات التصحيحية.

ولقد عرفت الرقابة أيضاً بأنها التأكد من أن ما تم انجازه من أنشطة ومهام وأهداف، هو بالضبط ما كان يجب أن يتم ، بما في ذلك تحديد الانحرافات وتشخيصها تمهيداً لمعالجتها .

ثانياً : تعريف الرقابة الجبائية :

قبل التطرق إلى تعريف الرقابة الجبائية ، لا بد أن نذكر بأن الالتزامات الجبائية المنوطة بالمكلفين بالضريبة هي محل الرقابة، لذلك فإن المكلفين ملزمين ومجبرين على الرقابة الجبائية سواء من طرف أنفسهم عن طريق الرقابة الداخلية وهي معرفة مدى تطابق التزاماتهم مع القوانين والمعايير الجبائية في تلك البلاد، أو عن طريق الرقابة الخارجية من طرف الإدارة الجبائية و التي تقرر على مدى التزام المؤسسات بالقوانين الضريبية ثم اصدار تقرير في ذلك والذي قد يكون له اثر مالي (ضرائب جديدة أي خطر ضريبي) .

1- **التعريف الأول:** الرقابة الجبائية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي كالتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات كالتصريحات المقدمة.

2- **التعريف الثاني:** أنها فحص لتصريحات وسجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء أكانوا ذات شخصية طبيعية أو معنوية، كذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية.

3- **التعريف الثالث:** تعرف أيضاً على أنها " الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم وتسمح لها بتصحيح الأخطاء الملاحظة.

مما سبق، يمكن بلورة مفهوم الرقابة الجبائية، على أنها مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التديسسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقومها.

ثالثاً: أهداف الرقابة الجبائية :

- 1- **الهدف القانوني:** يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين و الأنظمة، والحرص على سلامة هذه الأخيرة، وترتكز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية و المحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب الضريبي من دفع مستحقاتهم الجبائية.
- 2- **الهدف الإداري:** تؤدي الرقابة الجبائية دوراً هاماً للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها كالتالي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية كالأداء، ومنها:
 - تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها، بما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية.
 - تحديد الانحرافات ككشف الأخطاء، وهذا يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة و الإلمام بأسبابها كتنقيح الأثر المالي، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.
 - تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.
- 3- **الهدف المالي والاقتصادي:** حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخرزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق

العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية.

4- الهدف الاجتماعي : يتمثل في :

- محاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل: السرقة والإهمال، أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته اتجاه المجتمع.
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة، وهذا يارساء مبدأ أساسي للاقتطاعات المتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

دائعا :أسباب إجراء الرقابة الجبائية ومبادئها :

1- أسباب إجراء الرقابة الجبائية: هناك عدة أسباب دعت إلى ضرورة إيجاد نظام رقابي يقوم بمراقبة تصريحات المكلفين والحفاظ على حقوق الخزينة العمومية ومراقبة تنفيذ التشريعات الجبائية، ونلخصها فيما يلي :

- حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخله: بما أن الأنظمة الجبائية الحديثة أنظمة تصريحية تسمح للمكلف بالتصريح بمداخله من تلقاء نفسه من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه ومداخله للإدارة الجبائية باعتبارها أساس لتحديد الوعاء الضريبي ويفترض أنها صحيحة ما لم يثبت العكس، وللتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية لمراقبة هذه التصريحات كالتأكد من صحتها ومطابقتها لما هو موجود في الحقيقة.
- محاربة التهرب الضريبي: يسعى بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب من دفعها عن طريق التحايل بشتى الطرق المختلفة، بالإضافة إلى ضخامة هذه الظاهرة وتوسع نطاقها وصعوبة قياسها، لذلك دعت الضرورة إلى وجود آلية رقابية تهدف إلى المحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة التهرب الضريبي.

2- مبادئ الرقابة الجبائية : لكي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لا بد من توفر المبادئ الأساسية لها والمتمثلة في:

- إقامة نظام ضريبي محكم : يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي، ولذلك فإن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال وهذا من خلال:

✓ تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه، إذ يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب.

✓ تحقيق العدالة الضريبية، أي أن تكون المعاملة الضريبية متساوية بين المكلفين بالضريبة.

- ترقية وتطوير الإدارة الجبائية: إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة، والتي يجب توفرها على مستوى عال من التطور والكفاءة إضافة إلى توفرها على الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة، والتي يمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه.

محاضرة رقم 03: الإطار القانوني لعملية الرقابة الجبائية

تمهيد :

كما تطرقنا سابقا بأن التصريحات المكلف تعتبر مبدئيا صحيحة وحقيقية وللإدارة الحق في مطابقة هذه التصريحات مع المطلوب قانونا بمعنى ممارسة الرقابة بأشكالها المختلفة.

هذا وقد خصص النظام الجبائي الجزائري إدارة كاملة مهمتها مراقبة صحة التصريحات الجبائية التي يقدمها المكلف بغرض محاربة الغش والتهرب الضريبي وهذه الإدارة لها إطارا قانونيا محمدا و صلاحيات واسعة .

و قد تنطرق لها المشرع الجزائري في قانون الإجراءات الجبائية في المواد من 18 إلى 68 (انظر القانون)

أولا : أشكال الرقابة الجبائية (التحقيق الجبائي):

للرقابة الجبائية عدة أشكال حيث تختلف حسب الحالة أو نوعية، والشخص المراد التحقيق معه و هي :

- 1- الرقابة الموجزة : و التي لا تأخذ وقتا طويلا و تتم على مستوى مكتب العون المحقق و لها صفتين
 - الرقابة الشكلية : مدى قانونية التصريحات من حيث الشكل ، العناوين ، قانونية الوثائق المصرح بها
 - الرقابة المعمقة : فحص الملف الجبائي للمكلف فحوصا شاملا و إنتقاديا، و لها معايير خاصة بها.
- 2- الرقابة في عين المكان (التحقيق الخارجي) : و هذا بشكل أكثر تعمقا و لا سميا الانتقال الى المقر الضريبي و تكون على صورتين :

- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (vasfe): أي التحقيق في مجمل المداخل ومدى التناسق بينها وبين المصرح بها وعوامل الحياة الخاصة بالمكلف.
- التحقيق في الحاسبة : أي مدى مصداقية التصريح المحاسبي الجبائي ويعرف مجموعة عمليات للمراقبة والتي تهدف إلى فحص الحاسبة بعين المكان ومقارنتها مع العناصر الخارجية للاستغلال .

ثانيا : مفهوم التحقيق المحاسبي وأعوان التحقيق:

وهو التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية والتي بموجبها تم إعداد التصريحات الجبائية و يكون بعين المكان - ماعدا في حالة طلب المكلف ان يكون بمصالح الإدارة و تقبله هي، أو في حالة القوة القاهرة . (المادة 01/20 ق ا ج)

- 1- أعوان التحقيق : و هم المذكورين في المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 23 فيفري 1991 الجريدة الرسمية رقم 09 المؤرخة في 27 فيفري 1991 ، وكذا القرار الصادر في 30 افريل 1991 المتضمن مصلحة الأبحاث و المراجعات و كيفية تنظيمها حيث تتمثل في :

- فرق التحقيق : تتكون من محققين كل واحد منهم يخضع لسلطة رئيس مكتب التحقيقات
- دور رئيس فرق التحقيق : يتم اختياره من المفتشين الرئيسيين و المفتشين المركزيين و له شروط و مهام محددة
- دور المحقق : مكلف بالتحقيق و المراقبة و انجاز برامج لذلك
- دور نائب المدير : مراقبة أعمال فرق التحقيق و مدى تطابقها بالقانون المعمول بها.

2- خصائص أعوان التحقيق

- الكفاءة : أمر ضروري ومستوى التأهيل مع حجم المهام لا سيما الدراية اللازمة بالقواعد المحاسبية
- القدرة القانونية : معرفة القواعد القانونية والمحاسبية - المراجعة القانونية -

ثالثا : مصالح التحقيق الجبائي :

وبالإضافة إلى مصالح متابعات تصريحات الجبائية المتواجدة على مراكز الضرائب والمراكز الجوارية والتي في الغالب يقتصر دورها على المراقبات الشكلية (الموجزة) ، وهناك مصالح مختصة في الرقابة الجبائية وهي نوعين من المصالح :

1. المديرية الفرعية للرقابة الجبائية : بمقتضى القانون 50-91 المؤرخ في 11 افريل 1991 تم إنشاء هذا المديرية تحت سلطة المديرية الولاية للضرائب ومهامها حسب المواد 52 الى 55 هي :

- تنسيق وتنشيط مصلحة التحقيقات الولاية؛
- برمجة التحقيقات في حدود الولاية؛
- متابعة المعطيات و الأبحاث المتعلقة بالأموال التجارية؛
- السهر على تحصيل الضرائب

و مكاتبها هي : مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة ، مكتب الفهرس و الفحوصات ، مكتب التحقيقات الجبائية ومراقبة التقييمات.

2. مصلحة البحث و المراجعات : أنشئت بموجب المرسوم 98-288 المؤرخ في 13 جويلية 1998 وهي تابعة لمديريات

البحث والمراجعات المتواجد في كل الجزائر، وهران، قسنطينة و تتمتع بصلاحيات التدخل على المستوى الوطني ومختصة بكبار المكلفين وكذا حجم رقم الأعمال ومهامها هي :

- سد منافذ الغش و التهرب الضريبيين
- التأكد من تسديد الضرائب و الرسوم

تمهيد :

حتى يتسنى للإدارة الجبائية من تحقيق أهدافها في مجال التحقيق في صحة التصريحات الجبائية، فقد منحها المشرع الجزائري حقوقا وصلاحيات واسعة ومنها :

1- حق الاطلاع :

ويقصد به الاطلاع عن قرب من مصادر المعلومات قصد التأكد من صحة المعلومات المصرح بها، ويسمح 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، ويكون حق الاطلاع على مصادر الخارجية مهما كانت وسيلة حفظها، يعين المكان أو عن طريق المراسلات

- 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 والدوائر والمنشآت والمؤسسات العمومية إلى أعوان الإدارة الجبائية متى طلبوا ذلك دون الاحتجاج بالسر المهني . المادة 46 من ق ا الجبائية .
- مثال : على مراسلة الضمان الاجتماعي لكشوف الأطباء وغيرهم .

و كذلك التعاون 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 الأشخاص الطبيعيين والمعنويين 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
ت- البنوك: لا يجوز للبنوك الاعتراض على حق الاطلاع بحجة سر المهني المادة 54 من ق ا ج

العقوبات :

أ- 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 إلى غاية تمكن الإدارة 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 التمكن من حق المراقبة يمكن للعون منح 30 يوم للمكلف للتوضيح و طلب توفير كل الوثائق المحاسبية و التبريرات من أجل إثبات رقم الأعمال و النتائج المصرح بها.
ب- حق المباشرة في التحقيق المعمق : **يتم كل أنواع التحقيقات المعمقة و في المحاسبة (سوف نتطرق إليها لاحقا)**

3- حق الاستدراك :

يتمثل في استدراك الأخطاء وهو الوسيلة الممنوحة للإدارة في إطار إجراءات المراقبة لتقويم الأخطاء أو الغش المقترفة من طرف المكلف بالضريبة سواء بالتعديل أو الاقتطاع من جديد وهذا في الأربع السنوات الأخيرة لرقم الأعمال والمداحيل - المادة 326 من قانون الضرائب المباشرة و المادة 127 من قانون الرسم على رقم الأعمال، إلا في حالات استثنائية يمدد لسنتين عند تعمد التدليس من طرف المكلف المادة 146 من قانون المالية السنة 2002.

4- حق المعاينة :

هو عمل مباشر بعين المكان وتدخل على مستوى المصانع والمخازن من أجل مطابقة صحة المعلومات من طرف الممولين أو المكلفين بالضريبة في شكل وثائق والملفات وهذا عندما توجد قرائن تدل على ممارس تدليسية، وتمثل الممارسات 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 إلى تنظيم إعساره من طرف المكلف بالضريبة متابع لدفع ضرائبه.

بالإضافة إلى ذلك يمكن هذا الحق من المتابعة الميدانية لحركة السلع والبضائع عبر مختلف مراحل إنتاجها وتسويقها.

محاضرة رقم 05: واجبات و حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة

أولاً: 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 دفترتي اليومية و الجرد (المواد 09 ، 10 ، 11) بدون ترك بياض أو تغير ... و الشروط المنصوص عليه . في كيفية متابعة مسكهم بأحسن صورة .

ملاحظة : يجب ختم و ترقيم السجلات لدى محكمة طبقاً 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 .

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

2- الالتزامات الجبائية :

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

• 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 صفتهم و مبالغ الشراء و رقم لفواتير قصد استرجاع القيم المضافة .

• 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 الإدارة الجبائية لتحقيق . المادة - 53 من نفس القانون .

ملاحظة : تختلف النماذج التصريحية من شركة الاشخاص الى شركة المعنوية

• 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.

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

• التزامات المتعلقة بتقديم التعريف الإحصائي :

تلتزم المؤسسات عند تصريح بإرفاق جدول تبين فيه رقم التعريف الإحصائي ، عنوان المادة 176 من قانون الإجراءات

الجبائية و كذا قانون المالية لسنة 2002 المادة 34.

ثانيا : حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة :

بهدف 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 الحاضرين 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 06/ 20 .
- 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 العمليات 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 آحالا 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
أخرى	4 اشهر	رقم اقل من 2.000.000.00 دج
	6 اشهر	رقم الاعمال من 2.000.000.00 الى 10.000.000.00 دج

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

- 5- السر المهني : كل محقق ملزم بكتمان السر المهني فإذا افشي السر يتعرض الى عقوبات جنائية وفق المادة 301 من قانون العقوبات .
- 6- حق طلب النتائج المرتبة عن قبول التقييمات : أي تبليغ بالأسس الضريبية الجديدة
- 7- حق الرد : كما ذكرنا سابقا هو 40 يوم من استلامه - المادة 06/ 20 قانون الإجراءات الجبائية
- 8- الخصم التسلسلي : أي خصم اثناء التقييمات الضرائب و الرسوم المصرح بها و تتعبير 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 اهاء التحقيق في اسس هذا الرسم قبل التحقيق في اسس الضرائب على المداخل .
- 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 .

والطرق التي تحت تصرف المكلف هي: الطعن الإداري ، الطعن التزاعي

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

ب- الطعن التزاعي : يكون على المستوى المدير الولائي وكذا للجنة الدائرة أو الولاية أو الإدارة المركزية و له شروط

تمهيد :

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 التبليغات 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 الملفات للرقابة الجبائية لذلك يتم اقتراح ملفات و هذا بالاعتماد على معايير خاصة منها الشك في تهرب الضريبي ، حيث تعد الإدارة برنامج خاصة ثم تنفيذها وفق خطة زمنية:

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

أ- اقتراح ملفات التحقيق : وهذا بإعداد قائمة المكلفين بالضريبة المراد التحقيق في ملفاتهم بالاعتماد 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 لإخضاعها الى التحقيق.

2- إعداد برامج التحقيق :

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

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

3- تنفيذ برامج التحقيق على مستويين :

- أ- على المستوى المحلي : يتم تنفيذ التحقيق من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية من طرف فرق التحقيق المتكونة من اثنين و رئيس فرقة و ستند 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 برمجة الملفات المراد تحقيق فيه، يبدأ التحضير للتحقيق المحاسبي حتى يكون أعمالهم على أحسن وجه و هذا بأخذ بصورة كاملة و شاملة عن المكلف بالضريبة وهذا بسحب ملفه من مفتشيه الضرائب و كل المعلومات المفيدة في التحقيق.

1- سحب و دراسة الملفات

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

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

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

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

أ- دراسة مقارنة للميزانيات : و هذا بالتدقيق في حركة تغير حسابات الميزانية سوء تعلق بالاستثمار من الإضافة إلى تنازل أو العكس و كذلك حسابات التسيير من فائض قيمة او نقص قيمة و حسابات المخزون و كذا القروض الاستغلال إلى 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 علمية التحضير ، تبدأ علمية 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 الاشعار 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 المخازن وسائل الإنتاج المستخدم ، المحلات ، العاملين العلاقات الخارجية لمؤسسة ، المخطط المحاسبي المستخدم .
- 5- نهاية علمية التحقيق بعين المكان : و طلب تبريرات و توضيحات على معلومات الغامضة من المكلف من الأحسن أن تكون مكتوبة ، يجب إعلام المكلف ضمانات الممنوحة له في يخص الطعون، يلزم الأعوان المحققين بأن يبلغوا المكلف بالنتائج المحصل عليها.

رابعاً: اجراءات 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 يوماً تبدأ من يوم الاستلام و حقه الاستعانة بمستشار .
- 2- إجابات المكلف عن التبليغ :
 - أ- الرد في الآجال :و يكون مكتوباً على الأعوان مناقشته مهم كانت تبريرات المكلف في الشكل والموضوع
 - ب- الرد خارج الآجال القانونية : ابتداءً يحق لعون رفض ملاحظات المكلف لوصلها خارج الآجال القانونية ، غير انه يمكنه قبوله في حالة ما يكون الرد مقبول كلياً أو جزئياً.
 - ت- غياب الرد :في هذا الحالة لا يمكن اعتباره إلا قبول ضمناً للأسس الجديدة و العون ملزم بالتبليغ النهائي .
- 3- التبليغ النهائي لنتائج التحقيق و إقفال علمية التحقيق: بعد استلام أحوبة المكلف حول التبليغ الأولي ، تنظر الإدارة في رده و تعديل ما هو منطقي و في الأخير تقوم بتحرير التبليغ النهائي و الذي يكون مكتوب مفصلاً بشكل جيد ، بحيث لا يمكن تعديله أو تغييره الا إذا اكتشف أن المكلف قد عمد إلى استعمال طرق احتيالية ، و يقوم المحقق بإصدار الاوردة rôles و التقرير النهائي
- 4- إصدار الجداول rôles: بعد إقفال 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 لقابضة 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 المرسلة إلى المديرية الجهوية و مديرية البحث و المراجعات بـ :

- 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 .

محاضرة رقم 07 :مراجعة التصريحات الجبائية

أولا : المراجعة الجبائية للضريبة على أرباح الشركات IBS

الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة تطبق سنويا على مجموع الأرباح والمداحيل المحققة من طرف الأشخاص المعنويين وقد تأسست هذه الضريبة تجسيد لمبدأ فصل الضريبة على دخل الأشخاص وتدفع هذه الضريبة لصالح الميزانية العامة للدولة.

وتتم المراجعة الجبائية للضريبة على أرباح الشركات بمرحلتين:

1- مرحلة مراجعة الوعاء الضريبي: طبقا لما تنص عليه المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإن القاعدة الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات من الأرباح الصافية المحددة حسب نتيجة العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة ويمكن تحديد الربح الصافي بالعارة التالية:

النتائج المحققة من طرف المؤسسة (مبيعات، عائدات استثنائية) - الأعباء المحتملة في إطار النشاط (المقبولة)
ملاحظة:

- بالنسبة للأعباء تتمثل في التكاليف العامة، مصاريف مالية، اهتلاكات، ضرائب ورسوم مهنية
- بالنسبة للإيرادات الاستثنائية والناجمة عن التنازل على الآلات (فائض التنازل عن الثبنيات) فتتم المعالجة الجبائية على النحو التالي:

- التنازل عن الثبنيات المادية طويلة الأجل (أكثر من 3 سنوات) فيتم إخضاع 35% لـ IBS

- التنازل عن الثبنيات المادية قصيرة الأجل (أقل من 3 سنوات) فيتم إخضاع 70% لـ IBS

لتحديد وعاء الضريبة IBS يجب معرفة مجموع العناصر والقواعد التي تسمح بحساب الربح الذي يستخدم كقاعدة للضريبة ولأجل هذا يجب دراسة:

- النتائج الخاضعة؛
- المخزونات والأعمال الجارية؛
- تكاليف الاستغلال؛
- الاهتلاكات؛
- فوائض القيم، نقص القيم الناتجة عن التنازل؛
- المؤونات.

وقد حدد الربح الخاضع للضريبة على أنه الربح الصافي الذي ينتج من الفرق بين النواتج التي حققتها المؤسسة والأعباء التي تحملتها. إن إخضاع الضريبة على أرباح الشركات لا يأخذ بعين الاعتبار الربح المحاسبي المصرح به فقط وإنما يعدل ويصحح هذا الربح المحاسبي وفقا للقوانين الجبائية السارية المفعول، حيث ترفض مصلحة الضرائب الأعباء التي أدرجت في الربح المحاسبي ويصطلح على الربح المصحح (الربح الجبائي) الذي سيشكل وعاء الضريبة على أرباح الشركات، ويمكن التعبير عليه بالعلاقة التالية:

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الإستردادات - التخفيضات

الإستردادات: وهي مجموع الأعباء التي أدرجت في الربح المحاسبي إلا أنها مرفوضة في التشريع الجبائي، إما لكونها غير استغلالية أو تفوق الحد الأقصى المسموح به.

التخفيضات: هي تكاليف لم تدرج في حساب الربح المحاسبي بينما التشريع الجبائي يعتبرها تكاليف تطرح من إيرادات المؤسسة.

ولمراجعة النواتج الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات، يجب على المراجع مراجعة النواتج المختلفة الملحقة للاستغلال وتمثل فيما يلي:

مراجعة نواتج الاستغلال: لمراجعة النواتج عن طريق المبيعات يجب على المراجع القيام بما يلي:

- التحقق من السلع المباعة فيما يخص المبيعات؛
- التحقق من الأعمال المحققة فيما يخص الأعمال العقارية؛
- التحقق من الخدمات المقدمة.
- مراجعة نواتج الاستثنائية:** وتمحور مراجعة هذه النواتج على ما يلي:
- مراجعة مداخيل كراء العقارات المسجلة؛
- مراجعة مداخيل القيم المنقولة؛
- التحقق من التنازلات على الديون الممنوحة من الدائنين؛
- التأكد من تعويضات التأمين والتحقق من التخفيضات الضريبية؛
- التحقق من الإعانات (إعانات الاستغلال والتوازن وإعانات التجهيزات)؛
- التحقق من فوائض القيم الناتجة عن التنازل على عناصر الأصول الثابتة.
- مراجعة الأعباء القابلة للخصم: يجب على المراجع أن يتأكد من الأعباء الناتجة بالضرورة عن الاستغلال ومرتبطة أساسا بالتسيير العادي للمؤسسة هذه الأعباء مبررة ومن الأعباء القابلة للخصم أعباء دورة الاستغلال وتمثل هاته الأعباء في:
- مصاريف المستخدمين؛
- أعباء اجتماعية؛
- الضرائب والرسوم المهنية؛
- إيجار المحلات المهنية؛
- أعباء مالية،
- الأعباء المختلفة (مصاريف النقل، مصاريف التسيير المختلفة، الاهتلاكات، المؤونات).

2- مراجعة التصفية والتسديد: على المراجع أن يتأكد:

- أ- صحة المعدل المطبق: لحساب الضريبة على أرباح الشركات حددت المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة معدلات الضريبة على أرباح الشركات كما يلي:
- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع (المؤسسات الصناعية) ؛
- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات المعدنية باستثناء وكالات الأسفار؛
- 26% بالنسبة لباقي الأنشطة الأخرى.
- كذلك هناك معدلات الاقتطاع من المصدر مثل:
- 10% لعوائد الديون والودائع والكفالات؛
- 40% للمداخيل الناتجة عن سندات الصناديق؛
- 20% للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير؛
- 10% بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية، إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري.

ب- الالتزام بالتصريح: يجب على المراجع أن يتأكد من أن المؤسسة قد أودعت تصريحاتها في الوقت المناسب وذلك حسب الحالات المذكورة في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم كما يلي:

- يتعين على الأشخاص المعنويين أن يكتتبوا قبل 30 أفريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد الشركة أو الإقامة الرسمية لها تصريحاً بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة؛
- إذا سجلت المؤسسة عجزاً يقدم لتصريح بمبلغ العجز ضمن نفس الشروط (لأنه من حق المؤسسة اقتطاع هذا العجز من الربح للسنوات القادمة لمدة 3 سنوات)؛

- تقدم الإدارة الجبائية الإستمارة الخاصة بالتصريح؛
- إن تسديد الضريبة على أرباح الشركات يكون على أساس تسيقات (أقساط) مقدمة من طرف المكلف بالضريبة وتحسب هذه التسيقات على أساس مبلغ (IBS) المدفوع في السنة السابقة، وتكون رزنامة التسيقات كما يلي:

- التسيق الأول: من 20 فيفري إلى 20 مارس؛

- التسيق الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان؛

- التسيق الثالث: من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر.

بعد القيام بعملية دفع الأقساط الثلاثة في التواريخ المحددة تقوم بحساب قسط التسوية (رصيد التصفية) والذي يعتبر الرصيد المتبقي من (IBS) ويتم حساب قسط التسوية كما يلي:

$$\text{رصيد التصفية} = \text{IBS} - \sum \text{الأقساط}$$

ويدفع قبل 01 ماي من السنة الموالية

ويدفع وفقاً للحالات التالية:

أ- إذا كان رصيد التصفية أكبر من 0 يجب دفع ما تبقى إلى قابض الضرائب؛

ب- إذا كان رصيد التصفية أقل من 0 يجب على إدارة الضرائب إعادة ما تبقى من الضريبة وترحيله إلى سنوات لاحقة؛

ت- إذا كان رصيد التصفية يساوي 0 فإن الشركة قامت بتسديد كل IBS ؛

ملاحظة:

- فيما يخص المؤسسات الحديثة الإنشاء، تساوي كل تسبيقة 30% من الضريبة المحسوبة على الحاصل المقدر بنسبة 5% من الرأسمال الاجتماعي المسخر؛
- يتم دفع كل قسط ضمن التصريح الشهري (G 50).

ثانياً : المراجعة الجبائية لرسم على النشاط المهني :

هو رسم يستحق على الإيرادات التي يحققها كل من:

- الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلاً مهنيًا دائمًا ويمارسون نشاطًا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) في صنف الأرباح التجارية والصناعية والغير تجارية.
- رقم الأعمال الذي يحققه المكلفون بالضريبة والذي تخضع أرباحه للضريبة على أرباح الشركات (IBS).

1- مرحلة مراجعة الوعاء الضريبي: يجب على المراجع أن يتأكد من تأسيس الرسم على المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية أو رقم

الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة وعندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة بالإضافة إلى مراجعته للتخفيضات والعناصر الواجب عدم ضمها إلى الوعاء.

● مراجعة التخفيضات:

تخفيض 30%: يطبق هذا التخفيض على العمليات التالية:

- على مبلغ عمليات البيع بالجملة إذا قبض بشيك أو على الحساب؛
- على مبلغ عمليات البيع بالتجزئة والمتعلقة بمواد يشتغل بها بالتجزئة على ما يزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة؛
- عمليات البيع المحقق من طرف المنتجين والتجار بالجملة المتعلقة بالأدوية المنتجة محليا.

تخفيض 50%: يطبق هذا التخفيض على العمليات التالية:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة؛
 - مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية، بشرط أن:
- ✓ تكون مصنفة ضمن المواد الإستراتيجية كما ينص عليها المرسوم التنفيذي 90-31 المؤرخ في 15 يناير 1996؛
- ✓ أن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10% و 30%.

تخفيض 75%: يطبق هذا التخفيض على العمليات التالية:

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبترين الممتاز و العادي و المازوت.

كما يجب على المراجع الجبائي التأكد من أن الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني قد تحقق وذلك من خلال الأنشطة التالية:

- بالنسبة للمبيعات : من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة؛
- بالنسبة للأشغال العقارية : من القبض الكلي أو الجزئي للثمن؛
- بالنسبة لتأدية الخدمات : من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

2- مراجعة التصفية والتسديد: على المراجع أن يتأكد مما يلي:

- يتأكد من رقم الأعمال الذي قد يستفيد من التخفيض؛
 - معدل الرسم على النشاط المهني وذلك بتطبيق المعدلات التالية:
- يحدد معدل فرض الضريبة بنسبة 2% ويرفع هذا المعدل إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنايب؛
 - يخفض هذا المعدل إلى 1% وبدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاط الإنتاج وفيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري تحدد بنسبة 2% مع تخفيض قدره 25%؛
- كما يمكن للمراجع أن يتحقق من العمليات التي تمت بالجملة وأن يتأكد من أن التصريحات السنوية مستندة على الكشف الذي يحتوي المعلومات الآتية والخاصة بكل زبون (ETAT 104)
- اسم واللقب أو اسم الشركة؛
 - العنوان؛
 - رقم التعريف الإحصائي، رقم التعريف الجبائي، رقم المادة الضريبية؛
 - مبالغ عمليات البيع المنجزة خلال النشاط؛
 - رقم التسجيل في السجل التجاري.

- كما أنه على المراجع أن يتأكد من أن الرسم يحسب باسم كل شركة على أساس رقم أعمالها المحقق من طرف المؤسسة التابعة لها أو وحداتها في كل بلدية.

ثالثا : مراجعة الجبائية للضريبة الجزائرية الوحيدة :

1- مرحلة مراجعة الوعاء الضريبي: على المراجع أن يتأكد من أن القاعدة الخاضعة للضريبة الجزائرية الوحيدة (IFU) هي مجموع رقم الأعمال شريطة أن يكون هذا رقم الأعمال أقل من 15 000 000 دج، وفقا لقانون المالية لسنة 2020 ويخضع له الأشخاص الطبيعيين فقط.

ملاحظة: قبل سنة 2020 فإن الأشخاص الخاضعين لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة هم الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، شريطة أن لا يتعدى رقم الأعمال 30 000 000 دج.

2- مراجعة التصفية والتسديد: على المراجع أن يتأكد من أن المعدلات المطبقة لحساب (IFU) هي كما يلي:

- أنشطة الإنتاج وبيع السلع = المعدل المطبق 5% من رقم الأعمال؛

- باقي الأنشطة الأخرى = المعدل المطبق 12% من رقم الأعمال؛

رابعا : مراجعة الجبائية للضريبة على الدخل الإجمالي :

الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة مباشرة سنوية وحيدة تفرض على دخل كل الأشخاص الطبيعيين وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة.

رابعا-1 : مراجعة الضريبة على الدخل الإجمالي المتأتية من الأرباح الحرفية والصناعية والتجارية:

لمراجعة هذه الأخيرة سنتطرق إلى مراجعة الوعاء ومراجعة التصفية

1- مرحلة مراجعة الوعاء الضريبي: لمراجعة الوعاء الجبائي الخاص بالأرباح الحرفية والصناعية والتجارية وجب على المراجع التأكد من العناصر الواجب إدراجها والغير واجب إدراجها إلى الوعاء الضريبي:

أ- العناصر الواجب إدراجها: وتضم

- الأرباح التي يحققها كل من يقوم بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها؛
- الذين يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء أكان الإيجار يشتمل على كل العناصر المادية للمحل التجاري أو جزء منه.

ب- العناصر الغير واجب إدراجها: وتضم

- المداخل المحققة من طرف جمعيات الأشخاص المعوقين؛
- مبالغ الإيرادات المحققة من طرف الفرق المسرحية؛
- الأنشطة التي يمارسها الشباب المستثمر المؤهل للاستفادة من إعانة الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب ANSEJ

وكذلك المستفيدين من إعانة الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر ANGEM

ملاحظة: بالنسبة للشركاء في شركات الأموال، إذا تقرر توزيع الأرباح على الشركاء فإن هذا الدخل خاضع لمعدل 15%

2- مراجعة التصفية والتسديد: على المراجع أن يتأكد من:

- إيداع اكتاب تصريح خاص وهذا على الأكثر 04/30/ن عن مبلغ ربحهم الصافي للسنة السابقة (ن-1)

- أما عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية يؤجل تاريخ الإستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي.
- يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي للأرباح الحرفية، التجارية والصناعية كما يلي:

النسبة	المداحيل
0%	أقل من 120 000 دج
20%	من 120 001 دج إلى 360 000 دج
30%	من 360 001 دج إلى 1 444 000 دج
35%	من 1 444 001 دج فما فوق

- التأكد من الأعباء المسقفة: ويقصد بالأعباء المسقفة هي الأعباء المعترف بها محاسبيا ومرفوضة جبايا وتمثل في:
 - الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إشهاري ما لم تتجاوز قيمة كل واحدة منها مبلغ 500 دج؛
 - خسائر تفوق أربع دورات سابقة؛
 - المؤونات الغير مبررة؛
 - عقوبات وغرامات التأخير؛
 - فوائض تثبيبات متنازل عنها تم التعهد بإعادة استثمارها ولم يتم التنفيذ التعهد في حدود 3 سنوات؛
 - إعانة الأندية الرياضية في حدود 10% من رقم الأعمال على أن لا يتجاوز رقم الأعمال 30 000 000 دج؛
 - الإعانات الخيرية ذات الطابع الانساني يجب أن لا يتجاوز قيمة التبرع 1 000 000 دج.
 - اهتلاك السيارات السياحية في حدود 200 000 دج للسيارة الواحدة

رابعاً-2 : مراجعة الضريبة على الدخل الإجمالي المتأتية من الأجر:

لمراجعة الضريبة على الدخل الإجمالي المترتبة على الأجر سنتطرق إلى مراجعة الوعاء ومراجعة التصفية والتسديد.

- 1- مرحلة مراجعة الوعاء الضريبي: لمراجعة الوعاء الجبائي الخاص بالمرتبات والأجر، المعاشات والتعويضات وجب على المراجع التأكد من العناصر الواجب إدراجها والغير واجب إدراجها إلى الوعاء الضريبي:

أ- العناصر الواجب إدراجها: وتضم

- المكافآت المدفوعة إلى الشركاء في الشركات ذات المسؤولية المحدودة باستثناء أرباح الشركاء؛
- التعويضات والتسديدات والتخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات لقاء عملهم؛
- المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الأساسي، كأجرة نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة، أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة؛
- علاوات المرودية والمكافآت أو غيرها التي تمنح في فترات غير شهرية بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين.

ب- العناصر الغير واجب إدراجها: وتضم

- التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة؛
- التعويضات التي يتلقاها الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل منصوص عليها في اتفاق دولي؛
- تعويض المنطقة الجغرافية.

2- مراجعة التصفية والتسديد: تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأجرور وذلك بالاقطاع من المصدر شهريا وفق الجدول التالي:

النسبة	المداحيل
0%	أقل من 10 000 دج
20%	من 10 001 دج إلى 30 000 دج
30%	من 30 001 دج إلى 120 000 دج
35%	أكبر من 120 000 دج فما فوق

ملاحظات:

- بالنسبة للمكلفين الذين لهم موطن جبائي يقع في الجنوب الكبير بالصحراء الجزائرية (ورقلة - إليزي - تمنراست - أدرار - تندوف) فإنهم يستفيدون من تخفيض قدره 50% من الضريبة على الدخل الإجمالي

خامسا : مراجعة الجبائية الرسم على القيمة المضافة :

لمراجعة الرسم على القيمة المضافة Tva فإنه على المراجع أن يولي اهتماما بخمس نقاط رئيسية وهي:

- الواقعة المنشأة للرسم على القيمة المضافة؛
- الوعاء الضريبي؛
- المعدلات المطبقة؛
- حقوق التخفيضات؛
- التصريجات الشهرية.

1- **مراجعة الحدوث المنشأ على القيمة المضافة** : يختلف الحدوث المنشأ لـ Tva حسب نوع النشاط، فعلى المراجع أن يتأكد مما يلي:

- أ- حدوث الواقعة المنشأة للرسم على القيمة المضافة من خلال التسليم المادي أو القانوني للمبيعات؛
- ب- أن يتأكد من حدوث الواقعة المنشأة من خلال التحصيل الكلي أو الجزئي، وهذا في إطار الأشغال العقارية أو الخدمات؛
- ج- أما فيما يخص عمليات الاستيراد على المراجع أن يتأكد من حدوث الواقعة من خلال وصول السلع المعنية إلى التراب الوطني؛

2- **مراجعة وعاء القيمة المضافة** : يجب على المراجع أن يتأكد من أنه قد تم ضم العناصر الآتية إلى وعاء:

- السعر الإجمالي للسلعة أو الخدمة المقدمة؛
- كل المصاريف المفوترة للزبون؛

كما يجب أن يتأكد المراجع من أن العناصر الآتية لا تدخل في الوعاء:

- التخفيضات والحسومات المطبقة عليها والمفوترة؛ (لا تخضع للـ tva)
- مصاريف الغلافات المسترجعة؛ (لا تخضع للـ tva)

3- **مراجعة المعدلات المطبقة** : يجب على المراجع التأكد من أن تطبق معدل الرسم المناسب والرسم على القيمة المضافة يوجد له معدلين:

- **المعدل المخفض 9%**: ويخص السلع والخدمات التي تمثل حالة خاصة في المجال الاقتصادي والاجتماعي؛
- **المعدل العادي 19%**: ويخص العمليات والسلع غير الخاضعة للمعدل المخفض والمذكورة بالتفصيل في المادتين 21 و 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

- 4- مراجعة تخفيضات الرسم على القيمة المضافة :** في كل مرحلة من مراحل التوزيع فإن الرسم على القيمة المضافة tva يخص فقط القيمة المضافة الممنوحة للمنتوج (هذا يعني أن الرسم على القيمة المضافة يحسب على أساس المبلغ خارج الرسم) فعلى المراجع أن يتأكد أن عمليات الحسم (أي الاسترجاع) التي تمنح في المبيعات والأشغال العقارية وتأدية الخدمات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة قد تحققت وذلك من خلال الشروط التالية:
- فاتورة الشراء تتماشى مع المرسوم التنفيذي رقم 305/95 المؤرخ في 1995/10/07 والذي يحتوي على تشكيلات إعداد الفواتير؛
 - يتم الخصم بعنوان الشهر الذي تم من خلاله استحقاق أداء الرسم ولا يمكن أن يتم عندما يدفع مبلغ الفاتورة الذي يتجاوز 100 000 دج نقداً؛
 - في حالة ما إذا كان الرسم المستحق بعنوان الشهر أقل من الرسم القابل للخصم فإنه يؤجل المبلغ المتبقي من tva إلى الشهر الموالي في هذه الحالة tva précompte

- 5- مراجعة التصريحات الشهرية للرسم على القيمة المضافة :** يجب على المراجع أن يتأكد من أن المؤسسة قد أودعت لدى إدارة الضرائب تصريح لوثيقة G50 لكل شهر، هذه الوثيقة تمنح من طرف إدارة الضرائب، وهذا التصريح يجب أن يودع في 20 يوم الأولى لكل شهر، كما أنه على المراجع أن يتأكد من أن التصريح يتضمن مجموع TVA الخاضع والقابل للتخفيض والمعفى وأن يتأكد من وجود تصريحات تصحيحية إذا لزم الأمر.

ملاحظات:

- بالنسبة للرسم على القيمة المضافة يمكن استرجاع أو حسم فاتورة من السنة الماضية (ن-1) قبل 20 نوفمبر من السنة الحالية (ن) .
- بالنسبة للشروط الواجب توفرها في الفاتورة من أجل حسمها هي كالتالي:
 - أن تكون لها علاقة بالنشاط؛
 - أن تكون مسددة؛
 - تاريخ ومرجع الفاتورة؛
 - الاسم واللقب أو تسمية الشركة بالكامل بالنسبة للمورد والزبون؛
 - العنوان بالنسبة للمورد والزبون؛
 - رقم التسجيل في السجل التجاري بالنسبة للمورد والزبون؛
 - رقم التعريف الإحصائي بالنسبة للمورد والزبون؛
 - مبلغ المشتريات التي تمت أو الأداءات المقدمة؛

الموسم الجامعي: 2020-2021

سنة ثالثة ليسانس تخصص محاسبة وجباية

السلسلة الأولى في مقياس المراجعة الجبائية

TAP الرسم على النشاط المهني

التمرين 01:

شركة SARL PNS تنشط في مجال المقاولات وكذا الاستيراد في مقر إجتماعي واحد حيث حققت رقم أعمال لشهر مارس 2019 الخاص بنشاط المقاولات قدر بـ 16 172 837.8 دج بكل الرسوم في حين بغلت مقبوضات رقم الاعمال المحقق خلال شهر ماي 90% خارج الرسم والباقي يبقى كأقتطاع لضمان حسن الانجاز ، أما بالنسبة لفرع الاستيراد فتم تحقيق رقم أعمال خارج الرسم قدر بـ 10 350 200 دج خلال شهر جوان 2019 حيث تمت عملية التسليم المادي فقط في انتظار تحرير الفاتورة خلال بداية الثلاثي الاخير مع العلم أنه تم إستلام تسبيق 20% من رقم الاعمال بكل الرسوم .

المطلوب :

- ✓ حدد الاحداث المنشأة لضريبة لكل نشاط ؟
- ✓ حدد التخفيضات المطبقة على رقم الاعمال الخاضع لكل نشاط ؟
- ✓ حدد أنواع التصريجات الواجبة مع تاريخ إيداعها ؟
- ✓ حدد قيمة الرسم على النشاط المهني TAP مع ذكر معدلها ؟

التمرين 02:

حققت شركة EURL INA-FARM رقم أعمال من نشاطها الاساسي وهو أنتاج الادوية شبه صيدلانية (التطهيرية والكمامات) قدر بـ 24 954 419 دج بكل الرسوم حيث حققت هذا الاخير على مستوى نقاط البيع التابعة لشركة والموزعة كما يلي :

- ✓ نقطة البيع الخاصة بالبلدية (A) حققت رقم أعمال قدره 20%. خلال شهر ماي 2019
- ✓ نقطة البيع التابعة للمقر الاجتماعي الام حققت رقم أعمال قدره 10%. نصف في ماي والاخر جوان 2019
- ✓ نقطة البيع الخاصة بالتصدير الى دول الجوار حققت رقم أعمال قدره 30%. خلال شهر أوت 2019
- ✓ نقطة البيع الخاصة بالبلدية (B) باقي رقم الاعمال . خلال شهر سبتمبر 2019

المطلوب:

- ✓ حدد قيمة الضريبة الخاصة بالرسم على النشاط المهني TAP مع تحديد أنواع التصريجات وتاريخ إيداعها ؟

ملاحظة : الرسم على القيمة المضافة TVA 19%

فريق التدريس

**السلسلة الثانية في مقياس المراجعة الجبائية
(TVA) / الرسم على القيمة المضافة / الرسم على النشاط المهني**

مسألة:

حققت شركة EURL ABDEX رقم أعمال متناوب خلال الثلاثي الاول من سنة 2019 التي مقرها الاجتماعي الرئيسي وسط مدينة الوادي حيث كان على التوالي كما يلي:

الأشهر	طبيعة رقم الاعمال	قيمة رقم الاعمال TTC	طبيعة التسوية (التسديد)	مكان تحقق رقم الاعمال
جانفي 2019	بيع سلع على حالها	6 168 269.80 دج	تحرير فاتورة بيع مع التسليم المادي لسلع	بلدية جامعة
فيفري 2019	خدمات كراء معدات البناء	15 139 310.90 دج	1/2 الخدمة مقبوضة خلال الشهر	بلدية الوادي
مارس 2019	إنشاء سكنات اجتماعية	38 139 492.40 دج	75% يتم تسويته خلال الثلاثي الثاني	تقرت- ورقلة

ملاحظة : الرسم على القيمة المضافة حسب العقودة المنجرة 19% و 09% . اما المشتريات 19%

- مشتريات الخاصة بسلع المبيعة قدرة بـ 5 181 400.00 دج خارج الرسم. 75% مسدد والباقي بآجال.
- فاتورة الصيانة للمعدات كانت مقدرة بـ 1 250 000.00 دج خارج الرسم مسددة بشيك، هناك فاتورة لقطاع غيار المعدات قدرة بـ 3 682 157.50 دج بكل الرسوم بالآجال.
- مجموعة من فواتير للمواد الاولية المستهلكة قدرة قيمتها الاجمالية بكل الرسوم بـ 23 478 878.50 دج وهناك ايضا فاتورة لكراء معدات البناء بـ 16 255 100.00 دج HT. كلا الفاتورتين مسددة بشيك .

المطلوب :

- ✓ حدد التصريحات الواجبة على الشركة خلال الثلاثي الاول.
- ✓ حدد الاوعية الضريبية لكل شهر على حدى .
- ✓ حدد قيمة الضريبة الواجبة الدفع لكل شهر.
- ✓ لو اعتبرنا أن التصريح الواجب دفعه لشهر جانفي والذي بطبيعته يكون إلزامي قبل 20 من شهر فيفري 2019 لم يتم ايداعه إلا في اخر شهر فيفري . - حدد قيمة عقوبات التأخير لهذا التصريح.

فريق التدريس

السلسلة الثالثة في مقياس المراجعة الجبائية حول التسبيقات على IBS

التمرين 01:

أسست شركة ذات مسؤولية محدودة برأس مال إجتماعي قدره : 10 000 000 دج بداية نشاطها 2019/02/01 تنشط هذه الشركة في قطاع الانتاج الصناعي وتحويل المواد الاولية .

المطلوب :

- ✓ أشرح كيفية إجتناب التسبيقات على IBS لسنة بداية النشاط ؟
- ✓ حدد قيمة التسبيقات مع تاريخ إيداعها القانوني ؟

التمرين 02:

حققت شركة الأنوار ربح جبائي قدره 2 530 200 دج خاصة بالسنة الماضية قبل فرض الضريبة على أرباح الشركات ، ومكونة برأسمال إجتماعي 15 000 000 دج علما أن النشاط الرئيسي لشركة هو الاستيراد والثانوي هو البيع بالجملة .

المطلوب :

- ✓ إشرح كيفية تحديد قيمة التسبيقات على IBS ؟
- ✓ تحديد الوعاء الضريبي الخاضع لاحتساب هذه التسبيقات ؟
- ✓ تحديد قيمة التسبيقات مع تاريخ أيداعها القانوني؟
- ✓ لو إعتبرنا أن الربح الجبائي المحقق كان خسارة حدد نفس المطلوب السابق ؟

التمرين 03:

- تأسست شركة كآت هيدروليك التي تأخذ الشكل القانوني (شركة مساهمة) برأسمال إجتماعي مكون مما يلي :
- ✓ 1000 سهم لحامله (شركة القاديسية) قيمة السهم 1000 دج
 - ✓ 2500 سهم لحامله (شركة PNS) قيمة السهم 1000 دج منها 500 سهم رأسمال غير مطلوب .
 - ✓ 1500 سهم لحامله (شركة كآت هيدروليك) قيمة السهم 1000 دج
 - ✓ تاريخ التأسيس 2019/07/01

المطلوب :

- ✓ أشرح كيفية إجتناب التسبيقات على IBS لسنة بداية النشاط ؟
- ✓ حدد قيمة التسبيقات مع تاريخ إيداعها القانوني ؟

فريق التدريس

السلسلة الرابعة في مقياس المراجعة الجبائية حول مراجعة التندة الجبائية Résultat Fiscal

مسألة: كونك خبير و مراجع جبائي كلفت بمهمة مراجعة ملف إحدى الشركات على مستوى ولاية (إيزي) والتي تنشط في القطاع الانتاج الصناعي وتحويل المواد الاولية للحديد الصلب وعلى ضوء هذا التكليف تم تجميع المعلومات التالية لتسهيل عملية المراجعة :

✓ معلومات من الدفاتر المحاسبية لذات الشركة: 2019

- رقم الأعمال المحقق خلال السنة خارج الرسم قدر بـ 78 150 400 دج
- مشتريات الدورة للمواد الاولية قدرة بـ 54 020 200 دج بالإضافة الى 5% أعباء الشحن
- مخزون بداية السنة المالية قدر بـ 7 120 000 دج
- رصيد المخزونات الظاهر في القوائم المالية لهذه الدورة قدر بـ 1 347 307.8 دج مع إتلاف بقيمة 26 417.8 دج
- أعباء المستخدمين قدرة بـ 3 907 521 دج
- الضريبة على أرباح الشركات IBS المحتسبة قبل المراجعة قدرة بـ 1/20 من الفائض الإجمالي للأستغلال.

✓ معلومات خاصة بعملية المراجعة :

- هناك من بين معدات خط الانتاج آلة متوقفة عن الاستغلال لمدة 3 أشهر لعطب تم إصلاحه قيمة هذه الالة 6 000 000 دج تم الحيازة عنها في 2018/03/01 تمتلك خطيا بمعدل 10% سنويا.
- من بين فواتير البيع هناك ما قيمته 3 950 300 دج خارج الرسم مسددة نقدا ،
- علما ان محاسب الشركة تعامل مع كل فواتير البيع على انها مسددة بشيك.
- تمتلك الشركة سيارة سياحية يستغلها رئيس مصلحة المحاسبة والمالية قيمتها الدفترية 4 350 200 دج عمرها الانتاجي 5 سنوات .
- قامت الشركة بإعداد 2000 بطاقة ولوحات إشهارية لرأس السنة 1 250 000 دج .
- ضمن فعاليات أولمبيك الدوري لكرة القدم ساهمة الشركة كدعم لهذه الفعاليات مبلغ 8 250 200 دج.
- هناك معدات خط الانتاج تريد الشركة التنازل عنها وشراء معدات حديثة وذلك من أجل الزيادة في القدرة الانتاجية حيث تم التنازل عنها بفائض قدره 15% ، تم الحيازة عن هاته الآلات في 2016/01/01 تمتلك خطيا بعمر إنتاجي 10 سنوات ، القيمة الدفترية لها قدرة بـ 10 550 250 دج .
- هناك مبلغ قدره 152 350 دج خاص بعقوبات التأخير المتعلقة بالجدول الفردي المعد من طرف مفتشية الضرائب التابعة لها.
- هناك أعباء سنوات سابقة غير متعلقة بالإنتاج أساسا قيمتها 235 000 دج .

المطلوب :

- ✓ حدد النتيجة المحاسبية لسنة 2019 ؟
 - ✓ حدد النتيجة الجبائية لسنة 2019 بعد المراجعة ؟
 - ✓ حساب الضريبة على أرباح الشركات IBS بعد المراجعة ؟
 - ✓ حساب الضريبة على الدخل الاجمالي لشركاء علما أن الشركة متكونة من 4 شركاء حصصهم على التوالي
- 2.3.2.3 ؟

فريق التدريس

حل التمرين 01:

1- تحديد الحدث المنشئ للرسم:

- بالنسبة للحدث المنشئ لنشاط المقاولات: هي المقبوضات الكلية أو الجزئية؛
- بالنسبة للحدث المنشئ لنشاط للاستيراد: هي التسليم المادي أو القانوني؛

2- تحديد التخفيضات المطبقة على رقم الأعمال الخاضع لكل نشاط:

- بالنسبة لنشاط المقاولات: هو 25%؛
- بالنسبة لنشاط للاستيراد: هو 30%.

3- تحديد أنواع التصريجات الواجب إيداعها: يقصد بها التصريجات الشهرية والمتمثلة في وثيقة نموذج G 50.

4- تحديد قيمة الرسم على النشاط المهني لكل نشاط:

أولاً - بالنسبة لنشاط المقاولات:

- تحديد رقم الأعمال الخاضع:

بالنسبة لرقم الأعمال الوارد في وضعية الأشغال المقدمة بشهر مارس متضمنة كل الرسوم وعليه فإن رقم الأعمال =

$$\text{رقم الأعمال TTC} / 1.19 = 16\ 172\ 837.80 / 1.19 = 13\ 590\ 620 \text{ دج}$$

- تحديد مقبوضات شهر ماي:

تمثل مقبوضات شهر ماي 90% من قيمة وضعية الأشغال، أي $13\ 590\ 620 \times 90\% = 12\ 231\ 558$ دج

- حساب الرسم على النشاط المهني:

$$12\ 231\ 558 \text{ دج} \times 75\% \times 2\% = 183\ 473.37 \text{ دج}$$

ثانياً - بالنسبة لنشاط الاستيراد:

$$\text{رقم الأعمال} \times \text{نسبة الخضوع} \times 2\% = 10\ 350\ 200 \text{ دج} \times 70\% \times 2\% = 144\ 902.80 \text{ دج}$$

التمرين 02: يترك للطلبة من أجل المحاولة

الحل النموذجي للسلسلة الثانية الخاصة TAP و TVA

1- تحديد التصريحات الواجبة على الشركة:

أولاً- بالنسبة لشهر جانفي:

نلاحظ أنه خلال هذا الشهر قامت الشركة بتحقيق رقم أعمال من خلال نشاط التجارة بالجملة فقط وعليه فإن التصريح الواجب يكون وفق نموذج G 50؛

ثانياً- بالنسبة لشهر فيفري: نلاحظ أن الشركة قامت بأداء خدمات وعليه فإن التصريح الواجب يكون وفق نموذج G 50؛

ثالثاً- بالنسبة لشهر مارس: بالرجوع إلى المقر الاجتماعي الرئيسي للشركة نلاحظ أنها قد قامت بإنشاء سكنات إجتماعية على مستوى ولاية ورقلة وعليه فإن التصريح الواجب يكون وفق نموذج G 50 A (ذات اللون البني)؛

2- تحديد الأوعية الضريبية لكل شهر:

أولاً- بالنسبة لشهر جانفي: $6\ 168\ 269.80$ دج / $1.19 = 5\ 183\ 420$ دج

ثانياً- بالنسبة لشهر فيفري: $15\ 139\ 310.90$ دج / $1.19 = 12\ 722\ 110$ دج وتم تحصيل نصف المبلغ أي

$12\ 722\ 110$ دج / $2 = 6\ 361\ 055$ دج

ثالثاً- بالنسبة لشهر مارس: $(38\ 139\ 492.40 \times 25\%) = 8\ 747\ 590$ دج

3- تحديد الأوعية الضريبية لكل شهر:

أولاً- الرسم على النشاط المهني:

بالنسبة لشهر جانفي: $5\ 183\ 420 \times 70\% \times 2\% = 72\ 567.88$ دج

بالنسبة لشهر فيفري: $6\ 361\ 055 \times 2\% = 127\ 221.10$ دج

بالنسبة لشهر مارس: $8\ 747\ 590 \times 75\% \times 2\% = 131\ 213.85$ دج

ثانياً- الرسم على القيمة المضافة:

بالنسبة لشهر جانفي:

• الرسم المحصل = $5\ 183\ 420 \times 19\% = 984\ 849.80$ دج

• الرسم المسترجع = $5\ 181\ 400 \times 19\% = 984\ 466.00$ دج

الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعها: $(984\ 466.00 - 984\ 849.80) = 383.80$ دج

بالنسبة لشهر فيفري:

• الرسم المحصل = $6\ 361\ 055 \times 19\% = 1\ 208\ 600.45$ دج

• الرسم المسترجع = $1\ 250\ 000 \times 19\% = 237\ 500.00$ دج

الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعها: $(237\ 500.00 - 1\ 208\ 600.45) = 971\ 100.45$ دج

ملاحظة: بالنسبة لفاتورة قطع الغيار لم يتم استرجاعها لعدم تسديدها

بالنسبة لشهر مارس:

• الرسم المحصل = $8\ 747\ 590 \times 9\% = 787\ 283.10$ دج

• الرسم المسترجع = يتكون من فاتورتين شراء

بالنسبة للفاتورة الأولى: $(23\ 478\ 878.50 / 1.19) = 19\ 730\ 150.00$ دج $\times 19\% = 3\ 748$

دج 728.50

بالنسبة للفاتورة الثانية: $16\ 255\ 100.00 \times 19\% = 3\ 088\ 469.00$ دج

إذن مجموع الرسم للفاتورتين هو: (3 088 469.00 + 3 748 728.50) = 6 837 197.50 دج
 الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعها: (6 837 197.50 - 787 283.10) = 6 049 914.40 دج -
 هذا المبلغ يرحل للشهر القادم TVA Précompte
 والجدول الموالي يوضح التصريح بجميع الرسوم الواجبة الدفع لكل شهر

البيان	الرسم على النشاط المهني TAP	الرسم على القيمة المضافة TVA	المجموع
جانفي	72 567.88	383.80	72 951.68
فيفري	127 221.10	971 100.45	1 098 321.55
مارس	131 213.85	-	131 213.85

4- تحديد عقوبة التأخير لتصريح شهر جانفي:

المبلغ الواجب دفعه قبل 20 فيفري هو 72 951.68 دج وبما أن الشركة قامت بإيداع التصريح نهاية شهر فيفري فإنه سوف تفرض عليها غرامة تقدر بـ : 10% أي : 72 951.68 دج X 10% = 7 295.00 دج

الحل النموذجي للسلسلة الثالثة الخاصة بالتسبيقات IBS

حل التمرين 01:

1- شرح كيفية احتساب التسبيقات للشركات حديثة النشأة:

يتم تحديد الوعاء الخاضع للضريبة على أرباح الشركات حديثة النشأة بالاستناد للرأس المال الاجتماعي كما يلي:
تسبيقة IBS = الرأس المال الاجتماعي X 5% X 30% X نسبة IBS المتعلقة بكل نشاط
2- تحديد قيمة التسبيقات وتواريخ إيداعها:

- أولاً- الوعاء الخاضع: $10\,000\,000 \text{ دج} \times 5\% \times 30\% = 150\,000 \text{ دج}$
- التسبيق الأول: من 20 فيفري 2020 إلى 20 مارس 2020 ، وقيمة التسبيق هو $150\,000 \text{ دج} \times 19\%$
= 28 500 دج %
 - التسبيق الثاني: من 20 ماي 2020 إلى 20 جوان 2020 ، وقيمة التسبيق هو $150\,000 \text{ دج} \times 19\%$
= 28 500 دج %
 - التسبيق الثالث: من 20 أكتوبر 2020 إلى 20 نوفمبر 2020 ، وقيمة التسبيق هو $150\,000 \text{ دج} \times 19\%$
= 28 500 دج %

التمرين 02 + 03 : يترك للطلبة من أجل المحاولة

RESULTAT FISCAL الحل النموذجي للسلسلة الرابعة الخاصة بالمراجعة الجبائية للنتيجة الجبائية

1- تحديد النتيجة المحاسبية: من المعطيات لدينا

رقم الأعمال = 78 150 400 دج
 حساب الإستهلاكات = مخ 1 + المشتريات + مصاريف الشحن - مخ 2
 = 7 120 000 دج + 54 020 200 دج + 2 701 010 دج - 1 320 890 دج = 62 520 320 دج
 حساب قيمة الضرائب والرسوم: من خلال إطلاع المراجع على الدفاتر المحاسبية وجد أن المحاسب قام بتسجيل المبيعات على أساس أنها تمت عن طريق البنك، أي $78\,150\,400 \times 50\% \times 2\% = 781\,504$ دج
 أما عن الفائض الإجمالي للاستغلال EBE فيحسب كالتالي:

البيان	مدين	دائن
رقم الأعمال		78 150 400
إستهلاكات الدورة	62 520 320	
القيمة المضافة للاستغلال VAE		15 630 080
أعباء المستخدمين	3 907 521	
ضرائب ورسوم	781 504	
الفائض الإجمالي للاستغلال EBE		10 941 055

لدينا الضريبة على أرباح الشركات قبل المراجعة تمثل (20/1) من الفائض الإجمالي للاستغلال EBE أي:

$$547\,052.75 = (20/1) \times 10\,941\,055$$

النتيجة المحاسبية = الضريبة على أرباح الشركات / المعدل ، أي $547\,052.75 / 0.19 = 2\,879\,225$ دج

2- تحديد النتيجة الجبائية بعد المراجعة:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - التخفيضات

• حساب قسط الاهتلاك الغير منتفع به (الذي لم يستغل)

$$A = 6\,000\,000 \times 10\% = 600\,000 \text{ DA}$$

$$A_m = (600\,000 / 12) \times 3 = 150\,000 \text{ DA}$$

هذا المبلغ يدخل ضمن الاستردادات

• تحديد قيمة TAP الفعلية:

نلاحظ من الدفاتر المحاسبية أن TAP المحتسبة قيمتها قدرت بـ: 781 504 دج

أما قيمة TAP الحقيقية هي :

$$= (3\,950\,300 - 78\,150\,400) \text{ دج}$$

$$74\,200\,100 \text{ دج}$$

$$- \text{ الرسم على النشاط المهني المحصل عن طريق البنك } = 74\,200\,100 \times 50\% \times 2\% = 742\,001 \text{ دج}$$

$$- \text{ الرسم على النشاط المهني المحصل نقدا } = 3\,950\,300 \times 2\% = 79\,006 \text{ دج}$$

$$- \text{ إجمالي الرسم على النشاط المهني } = (79\,006 + 742\,001) = 821\,007 \text{ دج}$$

حساب الفارق بين الفعلي والمصرح به: $821\,007 - 781\,504 = 39\,503$ دج ، هذا المبلغ يدخل ضمن

التخفيضات

- تحديد قسط اهتلاك السيارة السياحية:

$$A = 4\,350\,200 \times 20\% = 870\,040 \text{ DA}$$

بما أن قسط الإهلاك المقبول جباثيا هو في حدود 200 000 دج، هذا يعني :

$$(870\,040 - 200\,000) = 670\,040 \text{ دج} ، \text{ هذا المبلغ يدخل ضمن الاستردادات}$$

- بالنسبة لأعباء الإشهار:

قيمة البطاقة الموزعة: $2000 / 1\,250\,000 = 625$ دج، أما المقبولة جباثيا في حدود 500 دج للبطاقة الواحدة، هذا يعني

$$(500 - 625) \times 2000 = 250\,000 \text{ دج} ، \text{ هذا المبلغ يدخل ضمن الاستردادات}$$

- بالنسبة لتدعيم الفرق الرياضية:

وفقا للقانون فإن الأعباء المقبولة جباثيا هي 10% من رقم الأعمال على أن لا تتجاوز 30 000 000 دج
حساب قيمة التدعيم المقبولة جباثيا: $10\% \times 78\,150\,400 = 7\,815\,040$ دج
أما قيمة التدعيم المدفوعة هي: 8 250 200 دج

$$\text{الفرق: } (7\,815\,040 - 8\,250\,200) = 435\,160 \text{ دج} \text{ هذا المبلغ يدخل ضمن الاستردادات}$$

- حساب فائض التنازل:

القيمة المحاسبية الصافية للآلات VNC

$$VNC = 10\,550\,250 - (10\,550\,250 / 10) * 4 = 6\,330\,150 \text{ DA}$$

$$\text{PLUS VALUE (فائض القيمة)} = 6\,330\,150 * 15\% = 949\,522.5$$

بما أن التنازل تم بعد 3 سنوات من الحياة فإن:

$$5 \times 65\% = 617\,189 \text{ دج} ، \text{ هذا المبلغ يدخل ضمن التخفيضات}$$

- عقوبات التأخير:

عقوبات التأخير مرفوضة جباثيا، وعليه فإن ما قيمته 152 350 دج يدخل ضمن الاستردادات

- أعباء سنوات سابقة:

أعباء سنوات سابقة مرفوضة جباثيا، وعليه فإن ما قيمته 235 000 دج يدخل ضمن الاستردادات

والجدول الموالي يوضح كيفية الحصول على النتيجة الجباثية

البيان	التخفيضات	الاستردادات
قسط الاهتلاك الغير منتفع به		150 000
فارق الرسم على النشاط المهني TAP	39 503	
قسط إهلاك السيارة السياحية		670 040
أعباء الإشهار		250 000
دعم الفرق الرياضية		435 160
فائض التنازل	617 189	
عقوبات التأخير		152 350

235 000		أعباء سنوات سابقة
1 892 550	656 692	المجموع

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - التخفيضات

$$\text{النتيجة الجبائية} = 2\,879\,225 + 656\,692 - 1\,892\,550 = 4\,115\,083 \text{ دج}$$

3- حساب الضريبة على أرباح الشركات بعد المراجعة:

الضريبة على أرباح الشركات الفعلية: $4\,115\,083 * 19\% = 781\,865.77$ دج

الفارق المستحق للضريبة على أرباح الشركات: $781\,865.77 - 547\,052.75 = 234\,813$ دج

4- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء:

• حساب الأرباح القابلة للتوزيع:

النتيجة الصافية = النتيجة الإجمالية - الضريبة على أرباح الشركات

$$= 4\,115\,083 - 781\,865.77 = 3\,333\,217.23 \text{ دج}$$

• الضريبة المفروضة على كل شريك حسب حصته:

- الشريك 1: $(10 / 3\,333\,217.23) * 3 * 15\% = 149\,994.77$ دج

- الشريك 2: $(10 / 3\,333\,217.23) * 2 * 15\% = 99\,996.51$ دج

- الشريك 3: $(10 / 3\,333\,217.23) * 3 * 15\% = 149\,994.77$ دج

- الشريك 4: $(10 / 3\,333\,217.23) * 2 * 15\% = 99\,996.51$ دج