

المراجعة الجبائية كآلية لضمان حقوق الخزينة العمومية في الجزائر

دراسة تطبيقية بمركز الضرائب سعيدة خلال الفترة 2014-2017

The fiscal review as a mechanism to guarantee the rights of the public treasury in Algeria An applied study of SAIDA Tax Center during the period 2014-2018

د. جبوري محمد^{1*}، د. وسعي رابح²، د. رحمان أحمد³¹ جامعة د. مولاي الطاهر - سعيدة، djebbourimed807@gmail.com² جامعة د. مولاي الطاهر - سعيدة، ouessai.rabah@hotmail.com³ جامعة أبي بكر بلقايد - تلمسان، rahmanikarime93@hotmail.com

النشر: 2019/10/ 31

القبول: 2019/05/ 28

الاستلام: 2019/04/ 30

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور المراجعة الجبائية في ضمان حقوق الخزينة العمومية من خلال مكافحة التهرب الضريبي واكتشاف الأخطاء والإغفالات التي يرتكبها المكلفين بالضرائب وتصحيحها، بهدف دعم النظام الجبائي الجزائري الذي يعتبر تصريحه يعطي للمكلفين الحرية في تقديم تصريحاتهم الجبائية الدورية والسنوية. ولإرساء مقاربة علمية جادة حول إشكالية البحث جاءت هذه الدراسة لتجسيد إجراءات المراجعة الجبائية التي تعد إجراء وقائي وعقابي في آن واحد، يقف في وجه الممارسات السلبية التي تتزايد حداثها بالاعتماد على المراجعة المحاسبية كأحد أهم آليات المراجعة الجبائية التي تضمن التمويل المستمر للخزينة العمومية

الكلمات المفتاحية: المراجعة الجبائية، التصريحات الجبائية، النظام الجبائي، التهرب الضريبي، الخزينة العمومية.

رموز JEL: H26.

Abstract:

The purpose of this study is to highlight the role of audit fiscal in guaranteeing the rights of the public treasury by combating fiscal evasion and finding errors and omissions by taxpayers and correcting them in order to support the Algerian fiscal system, which is considered as a license giving the taxpayers the freedom to submit their periodic and annual tax statements. In order to establish a serious scientific approach to the problem of research, this study is intended to reflect the procedures of audit fiscal, which is a preventive and punitive measure. It stands in the face of the increasingly negative practices, based on the accounting audit as one of the most important mechanisms of the audit fiscal

Keywords: audit fiscal; statements fiscal; fiscal system; fiscal evasion. Public Treasury.

(JEL) Classification : H26.

1. مقدمة:

المراجعة الجبائية عبارة عن فحص انتقادي موجة للتحقيق من أن نشاط المؤسسة معبر عنه بصدق في حساباتها السنوية، مع مراعاة القواعد والمبادئ الضريبية. وما يميز هذه المراجعة هو الطبيعة التصريحية التي يقوم فيها المكلفون بالإبلاغ عن أوعيتهم. و تعد المراجعة الجبائية الفعل المقابل و الضروري للنظام الضريبي باعتبارها إجراء رقابي يخول للإدارة الضريبية مراجعة التصريحات. فهي بذلك تشكل وسيلة فعالة تضمن مصلحة الخزينة العمومية من جهة ، ومن جهة أخرى لردع المكلفين و تحسيسهم بالحضور الدائم لإدارة الضرائب و القضاء على ظاهرة التهرب الضريبي التي أصبح لها خلال السنوات الأخيرة أبعاد خطيرة و أساليب متعددة محليا و عالميا، مما جعل القائمون على الاقتصاد يحذرون من هذه الممارسات الخطيرة و تداعياتها على الاقتصاد الجزائري، لأنها تشكل أحد المشاكل التي يمكن أن تحد من قدرة الحكومة على تنفيذ برامجها الاقتصادية و الاجتماعية و تهدد التوازن الاقتصادي، باعتبارها أحد أهم أدوات السياسة المالية التي تعول عليها الحكومات في معالجة الاختلال الاقتصادي و تحقيق التوازن الاقتصادي .

ومن هنا نبرز أهمية هذه الدراسة التي تعد مساهمة علمية لفهم دور الفعال الذي تلعبه المراجعة الجبائية في ضمان حقوق الخزينة العمومية، وذلك من خلال التطرق إلى ثلاثة محاور هي تشمل الإطار النظري للمراجعة الجبائية الداخلية، ثم الإطار النظري للمراجعة الجبائية الخارجية، وفي الأخير قمنا بدراسة تطبيقية بمركز الضرائب سعيدة خلال الفترة 2014-2017.

1.1. مشكلة الدراسة:

ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في ضمان حقوق الخزينة العمومية في الجزائر؟

2.1. أهمية الدراسة:

تتجلى أهمية الدراسة في إبراز دور المراجعة الجبائية كأحد أهم آليات الحفاظ على حق الخزينة العمومية من خلال مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي التي تتسبب في استنزاف أموال الدولة، مما يتطلب من الحكومة الجزائرية اتخاذ التدابير الكفيلة بمواجهة هذه الظاهرة الخطيرة والعمل على تطويرها باستمرار بما يتوافق مع الأساليب والطرق الحديثة التي يستخدمها المتهربين، ومعاينة كل المتسببين والمشاركين في هذه الظاهرة سواء كانوا موظفين تابعين للإدارة الجبائية أو مكلفين أو مسيرين أو محاسبين مخولين بتحضير الدفاتر المحاسبية.

3.1. فروض الدراسة:

-المراجعة الجبائية هي عملية فحص انتقادي للوضعية الجبائية لإعطاء رأي عن الوضع الجبائي للمؤسسة وجعله أداة لتحسين التسيير الجبائي داخل المؤسسة. وهذا من خلال مراقبة درجة احترام القوانين الجبائية للمؤسسة،

- المراجعة الجبائية الخارجية تتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة بغية فحص البيانات والسجلات المحاسبية والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية، من أجل إبداء رأي فني محايد حول صحة وصدق المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية المولد لها، وذلك لإعطائها المصادقية حتى تنال القبول والرضا لدى مستعملي هذه المعلومات من الأطراف الخارجية (المساهمون، المستثمرون، البنوك)،

- تتمتع المراجعة الجبائية بقدرتها العالية على ضمان حقوق الخزينة العمومية في الجزائر.

4.1. أهداف الدراسة:

تتمثل الأهداف الرئيسية للبحث فيما يلي:

- تشخيص التهرب الضريبي كظاهرة خطيرة تتسبب في اختلال التوازن الاقتصادي وتهدد مسار التنمية الاقتصادية والاجتماعية في الجزائر،

- إبراز فعالية المراجعة الجبائية في التأكد من صدق وصحة تصريحات المكلفين بالضريبة.

5.1. منهج البحث:

من أجل الإجابة على إشكالية البحث واختبار فرضيته، تم اختيار المنهج الوصفي التحليلي لعرض مختلف المفاهيم الأساسية المتعلقة بالتهرب الضريبي والمراجعة الجبائية وتحديد أهم آلياتها؛ أما بخصوص جانبه التطبيقي فقد تم الاعتماد على دراسة حالة ميدانيا لاختبار مدى قدرة المرجعة الجبائية في استرجاع حقوق الخزينة العمومية.

تم تقسيم هذا البحث إلى ثلاث محاور أساسية على النحو التالي:

المحور الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية الداخلية،

المحور الثاني: الإطار النظري للمراجعة الجبائية الخارجية،

المحور الثالث: دراسة تطبيقية بمركز الضرائب سعيدة.

2. الإطار النظري للمراجعة الجبائية الداخلية:

يبني النظام الضريبي الجبائي الجزائري على تصريحات المكلفين بالضريبة، المراجعة الجبائية التي تأتي لمراجعة هذه التصريحات والتأكد من صحتها وتحديد مواطن التملص الضريبي التي تحتويها، سواء كان على شكل أخطاء أو تهرب أو غش. تسمى المراجعة الداخلية لأنها تمارس من قبل المراجعين الجبائيين داخل المكاتب التابعة للمصالح الجبائية *Controle de Bureau*، وهي تتكون من نوعين من المراجعة يشكلان عمليتين متاليتين تتمثلان أساسا في المراجعة الشكلية *Formel Controle* والمراجعة على الوثائق *Contrôle sur Pièce*.

وستنطرق في هذا السياق إلى المراجعة الجبائية الداخلية المطبقة على ملفات المكلفين بالضريبة كما يلي:

1.2. المراجعة الشكلية *Formel Controle*:

تشكل المراجعة الشكلية الخطوة الأولى التي تباشرها إدارة الضرائب في عملية المراجعة، حيث يتم خلالها الفحص الشكلي لجميع التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، والتصحيح المادي للأخطاء المرتكبة، مع عدم وجود أي تقدير أي مقارنة بين التصريحات والمعلومات التي في حوزة المصالح الجبائية (كوسنة فضيل، 2010).

2.2. المراجعة على الوثائق *Contrôle sur Pièce*:

بعد الفحص السطحي للتصريحات الضريبية و تصحيح الأخطاء الواضحة، يمكن أن يكتشف المراجع الجبائي وجود أخطاء أخرى لا يمكن إثباتها و تقديم الأدلة عنها إلا من خلال القيام بالمراجعة على الوثائق، و التي يمكننا تعريفها كما يلي: "تلك الأعمال و الفحوصات الدقيقة التي تتم على مستوى المكاتب، التي يتجلى دورها في مراجعة الوثائق بشكل شامل لما تتضمنه التصريحات المودعة لدى إدارة الضرائب، حيث يقوم المراجع الجبائي بانتهاج فحص انتقادي لهذه التصريحات و الوثائق اعتمادا على المعلومات المشكلة للملف الجبائي، و بصفة خاصة تلك التي تمثل زيادة في رقم الأعمال، حيث تُقارن محتويات التصريحات بالوثائق الملحقة به و مجموع المعلومات و البيانات التي تحصل عليها المراجع من مختلف الهيئات و المؤسسات المتعاملة مع المكلف بالضريبة". (بولخوخ عيسى، 2004)

3. الإطار النظري للمراجعة الجبائية الخارجية:

يأخذ هذا النوع من المراجعة ثلاث أشكال أساسية، يتمثل الأول في المراجعة المحاسبية التي تهدف إلى التأكد من صحة الوثائق المحاسبية المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة، أما الثاني فيتمثل التحقق المصوب في المحاسبة الذي يستهدف جزء محدد من محاسبة المكلف خلال فترة زمنية محددة، في حين يتمثل الشكل الثالث في المراجعة المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة التي يمكن أن تطبق على كافة الأشخاص الطبيعيين سواء كانوا تجار مكلفين بالضريبة أو غيرهم.

يمارس المراجعين الجبائين المراجعة الخارجية بعين المكان، أي خارج المصالح الجبائية المختصة إقليمياً عكس المراجعة الداخلية، أي أنها تتم لدى المكلفين بالضريبة وفي مقرات عملهم.

1.3. المراجعة المحاسبية:

وقد نصت المادة 20 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها. (قانون الإجراءات الجبائية).

يقصد بالمراجعة المحاسبية "مجموعة العمليات التي تستهدف مراقبة التصريحات الضريبية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة، وفحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها يدوية كانت أو معلوماتية، للتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى لها معرفة مدى مصداقيتها، وتصحيح الأخطاء والإغفالات التي يمكن أن تحتويها" (ميثاق المكلف بالضريبة، 2016).

2.3. المراجعة المصوبة في المحاسبة:

بموجب المادة 22 من قانون المالية لسنة 2008، يتمثل التحقيق المصوب في المحاسبة في إجراء رقابي على ضريبة معينة أو بعض الضرائب لجزء من فترة كاملة لم يمسه التقادم الرباعي، ويركز هذا الإجراء الرقابي على: (رسالة المديرية العامة للضرائب، 2012)

☐ مراجعة تسوية للتخفيضات المجرات بخصوص رسم TVA (Origine de Précompte) ،

☐ مراجعة العجز المتكرر المصرح به،

☐ مراجعة استرجاع أرصدة الرسم على القيمة المضافة،

3.3. المراجعة المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية:

في إطار تعزيز آليات المراجعة الجبائية، تم استحداث المراجعة المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة كامتداد مهم للمراجعة المحاسبية (تريش مختار، 2014)، وهذا بموجب قانون المالية لسنة 1992، وبدأ العمل بها في الجزائر بداية من سنة 2001 في ظل مساندة الإصلاحات الجبائية التي تتطلب إجراءات جديدة لاسترجاع حقوق الخزينة العمومية من المتهربين والمتملصين من الضرائب. (ونادي رشيد، 2002)،

نصت المادة 21 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.

وفي هذا التحقيق، يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة، والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء الملف الجبائي من جهة أخرى، وهذا بناء على المادتين 6 و98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (قانون الإجراءات الجبائية، 2010).

4. الدراسة التطبيقية بمركز الضرائب سعيدة:

بعد التعرف على المراجعة المحاسبية والمراجعة المصوية وكذا المراجعة المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية كإجراءات يمارسها المراجع الجبائي لضمان حقوق الخزينة العمومية، سنقوم في هذا المحور بتطبيق الراجع لإجراءات المراجعة المحاسبية على أرض الواقع على مستوى مركز الضرائب سعيدة.

1.4. التحضير لعملية المراجعة المحاسبية:

يمكن تعريف المكلف بالاعتماد على ملفه الجبائي من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (1): التعريف بالمكلف محل المراجعة المحاسبية

الرقم	مكونات الملف الجبائي	التعريف
1	الشكل القانوني للمكلف	شخص طبيعي (س، ع)
2	طبيعة النشاط	التصدير والاستيراد
3	تاريخ بداية النشاط	2003/02/12
4	مقر النشاط	بلدية سعيدة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الملف الجبائي للمكلف.

2.4. إجراءات المراجعة:

تم إدراج الملف الجبائي الخاص بالمكلف بالمراجعة المحاسبية بموجب برنامج المراجعة الجبائية لسنة 2018 المقترح من قبل المصالح على مستوى مركز الضرائب، وتم الموافقة عليه من قبل مديرية الضرائب لولاية سعيدة وإعلام المديرية الجهوية للضرائب بوهران والعامدة بالعاصمة بهذا البرنامج.

1.2.4. تسليم أو إرسال الإشعار بالتحقيق لمسير الشركة:

تفرض المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية في فقرتها 4 إعلام المكلف بالضريبة قبل البدء في إجراءات المراجعة المحاسبية، وهذا عن طريق إرسال إشعار بالمراجعة مرفقا بميثاق المكلف بالضريبة مقابل إشعار بالوصول أو تسليمه إلى المكلف القانوني شخصيا مع إشعار بالاستلام، من أجل ضمان معرفته ببرمجة ملف للمراجعة المحاسبية حتى يتسنى له تحضير الوثائق المحاسبية المطلوبة.

ولذلك قامت فرقة المراجعة المكلفة بإجراء المراجعة المحاسبية لهذا الملف بتحرير إشعار بالمراجعة يوم 2018/02/25 تحت رقم 2018/47 مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة، ويحتوي الإشعار بالمراجعة المحاسبية على البيانات التالية:

- اسم المكلف - الممثل القانوني للمكلف - العنوان التجاري للمكلف
- الضرائب المعنية بالمراجعة - سنوات المراجعة (أربع سنوات)

بموجب المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية من قانون الإجراءات الجبائية تم منح المكلف مدة 10 أيام من أجل تحضير الدفاتر والوثائق المحاسبية اللازمة لإجراءات المراجعة المحاسبية.

2.2.4. التحضير لإجراء المراجعة:

1.2.2.4. دراسة وفحص الملف الجبائي للمكلف:

بعد استلام رئيس المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث لبرنامج المراجعة الجبائية من السيد رئيس مركز الضرائب، قام بسحب الملف الجبائي للمكلف من أرشيف الملفات الجبائية التابع للمصلحة الرئيسية للتسيير على مستوى مركز الضرائب، وتسليمه للفرقة المكلفة بإجراء المراجعة المحاسبية له تحت إشراف رئيس الفرقة، بهدف إجراء دراسة تحليلية للوثائق التي يحتوي عليها الملف للتأكد من مدى التزام المكلف بواجباته الجبائية بخصوص التصريحات الدورية والسنوية المقدمة.

2.2.2.4. إعداد كشف المقارنة للميزانيات السنوية:

بناء على التصريحات السنوية المبينة في ملخص المحاسبة للسنوات قيد التحقيق والمتمثلة في: 2014، 2015، 2016، 2017، قامت فرقة البحث المكلفة بالمراجعة المحاسبية بإعداد كشف المقارنة بين الميزانيات التي تحتوي على أصول وخصوم الملف قيد المراجعة

3.2.2.4. إعداد كشف المحاسبة:

بناء على التصريحات المقدمة من طرف المكلف والمتعلقة بالنتائج المحققة خلال السنوات الأربعة الخاضعة للمراجعة، قامت فرقة المراجعة بإعداد كشف المحاسبة الذي يمثل ملخص النتائج المالية لهذا المكلف لسنوات: 2014، 2015، 2016، 2017.

4.2.2.3. التدخل الأولي لفرقة المراجعة بعين المكان:

بعد انتهاء المدة القانونية المقدرة بعشر أيام ابتداء من تاريخ تسلم المكلف للإشعار بالمراجعة، قامت الفرقة بإجراء معاينة و التحدث مع المكلف بشأن كيفية تسيير و تنظيم العمل، و كذا المشاكل و الصعوبات التي تواجهها، بالإضافة إلى معاينة المكاتب و مخازن البضائع المستوردة و الموجهة للتصدير؛ و في نهاية التدخل تم تحرير محضر معاينة للمخزونات في تاريخ التدخل و الاتفاق مع المكلف لإحضار الملفات المحاسبية في نفس التاريخ، مرفقا بطلب المراجعة على مستوى مركز الضرائب، لأن الأصل أن تتم المراجعة في مقر المكلف و يمثل غير ذلك الاستثناء.

3.4. سير عملية المراجعة المحاسبية:

تعتبر عملية المراجعة المحاسبية للملف الجبائي في تدقيق كل الدفاتر والمستندات الخاصة بالمكلف، وتمر هذه العملية بالمراحل التالية:

1.3.4. مراجعة محاسبة المكلف من حيث الشكل:

قام محاسب المكلف بتقديم الدفاتر المحاسبية المطلوبة كما يلي:

الجدول رقم (2): الدفاتر المحاسبية للمكلف.

الرقم	الدفتري	التعريف
01	دفتر اليومية	مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة سعيدة بتاريخ 2003/02/14 و يحتوي على 3 دفاتر مكون كل واحد منها من 120 ورقة.
02	دفتر الجرد	مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة سعيدة بتاريخ 2003/02/14 ويحتوي على 60 ورقة.
03	الدفاتر المساعدة	ممسوحة آليا وتتمثل في: دفتر المشتريات، دفتر المبيعات، دفتر العمليات البنكية، دفتر العمليات المختلفة، دفتر الصندوق.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على Guide de la vérification de comptabilité

بعد مراجعة الجانب الشكلي لمحاسبة المكلف خرجت فرقة المراجعة المكلفة بالعملية بالنتيجة التالية:

محاسبة المكلف مقبولة شكلا للأسباب التالية:

- المكلف يحترم أحكام المادتين 09 و 10 من القانون التجاري.
- المكلف يلتزم بأحكام النظام المحاسبي المالي الجديد SCF.

2.3.4. مراجعة محاسبة المكلف من حيث المضمون:

بما أن المكلف محل المراجعة المحاسبية ينشط في مجال التصدير والاستيراد، فإن المراجعة المحاسبية المشتريات يتم من خلال دراسة فواتير الشراء (D10)، ومقارنتها بما هو موجود في الحساب البنكي للمكلف، ونفس الشيء ينطبق على مبيعاته.

3.3.4. إعادة تأسيس المشتريات:

سنقوم في هذه المرحلة بمراجعة مشتريات المكلف خلال السنوات المعنية بالمراجعة كما يلي:

4.3.4. تأسيس المشتريات الخاصة بسنة 2014:

بعد قيام المراجعين الجبائين الذين يشكلان فرقة المراجعة بمراجعة الملفات المحاسبية للمكلف، والبحث عن المعلومات من المصادر الخارجية في إطار حق الاطلاع الذي يمنحه المشرع للمراجع الجبائي، تبين أن المكلف قام بعمليات الشراء التي يظهرها الجدول رقم (3) خلال 2014.

الجدول رقم (3): تأسيس المشتريات الخاصة بسنة 2014.

رقم D10	التاريخ	الثمن CAF	حقوق الجمارك	مصاريف ملحقه	TVA 17%	المبلغ خارج الرسم
66314	2014/09/23	4 322 555	648 383	164 257	872 983	5 135 195
69543	2014/11/11	3 189 258	478 388	98 866	640 307	3 766 512
75461	2014/12/08	7 421 794	1 116 269	259 762	1 495 630	8 797 825
المجموع		14 933 607	2 243 040	522 885	3 008 920	17 699 532

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف والمعلومات الواردة لسنة 2014 من خلال الوثائق المحاسبية والمعلومات الواردة للمصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث على مستوى مركز الضرائب، تبين أن المكلف قام بثلاث (03) عمليات استيراد فقط، حيث أن المبلغ خارج الرسم يساوي ثمن (CAF) مضاف إليه حقوق الجمارك مضاف إليه المصاريف الملحقة، أما مبلغ (TVA) فيساوي المبلغ خارج الرسم جداء معدل الرسم المقدر بنسبة 17%.

الجدول رقم (4): المشتريات المصرح بها والمستخرجة لسنة 2014.

المشتريات المستخرجة	المشتريات المصرح بها	الفرق
17 699 532	17 699 532	-

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف والمعلومات المصرح بها لسنة 2014. من خلال الجدول رقم (4) نلاحظ أنه لا يوجد فارق بين المشتريات المصرح بها والمستخرجة من الوثائق المحاسبية والمعلومات الوارد للمصلح الجبائية في إطار حق الإطلاع.

5.3.4. تأسيس المشتريات الخاصة بسنة 2015:

بعد قيام المراجعين الجبائين الذين يشكلان فرقة المراجعة بمراجعة الملفات المحاسبية للمكلف، والبحث عن المعلومات من المصادر الخارجية في إطار حق الإطلاع الذي يمنحه المشرع للمراجع الجبائي، تبين أن المكلف قام بعمليات الشراء التي يظهرها الجدول رقم (5) خلال 2015.

الجدول رقم (5): تأسيس المشتريات الخاصة بسنة 2015.

رقم D10	التاريخ	الثلث CAF	حقوق الجمارك	مصاريف ملحقة	TVA 17%	المبلغ خارج الرسم
7244	2015/02/15	3 587 984	538 197	197 339	734 998	4 323 520
7496	2015/04/12	4 982 127	747 319	383 623	1 039 221	6 113 069
8721	2015/07/22	2 176 824	326 523	165 438	453 693	2 668 785
8936	2015/09/30	8 328 197	1 249 229	416 409	1 698 951	9 993 835
9222	2015/11/17	5 145 982	771 897	231 569	1 045 406	6 149 448
9883	2015/12/14	7 634 982	1 145 247	534 448	1 583 495	9 314 677
		31 856 096	4 778 412	1 928 826	6 555 764	38 563 334

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف و المعلومات الواردة لسنة 2015.

الجدول رقم (6): المشتريات المصرح بها و المستخرجة لسنة 2015.

المشتريات المستخرجة	المشتريات المصرح بها	الفرق	توضيح
38 563 334	23 751 985	14 811 349	الفرق هو عبارة عن ستة (06) فواتورات (D10) غير مصرح بها وصلت مركز الضرائب من مديرية الضرائب لولاية الجزائر العاصمة.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف و المعلومات المصرح بها لسنة 2014.

من خلال الجدول رقم (6) نلاحظ أنه يوجد فارق بين المشتريات المصرح بها والمستخرجة من الوثائق المحاسبية والمعلومات الوارد للمصلح الجبائية في إطار حق الإطلاع قدره **14 811 349 دج**.

6.3.4. تأسيس المشتريات الخاصة بسنة 2016:

بعد قيام المراجعين الجبائين الذين يشكلان فرقة المراجعة بمراجعة الملفات المحاسبية للمكلف، والبحث عن المعلومات من المصادر الخارجية في إطار حق الإطلاع الذي يمنحه المشرع للمراجع الجبائي، تبين أن المكلف قام بعمليات الشراء التي يظهرها الجدول رقم (7) خلال 2016.

الجدول رقم (7): تأسيس المشتريات الخاصة بسنة 2016.

رقم D10	التاريخ	التمن CAF	حقوق الجمارك	مصاريف ملحقة	TVA 17%	المبلغ خارج الرسم
1078	2016/01/12	7 524 986	1 128 747	413 874	1 541 493	9 067 607
3079	2016/03/23	2 875 963	431 394	221 449	599 897	3 528 806
3985	2016/04/06	1 798 934	269 840	125 925	373 098	2 194 699
7952	2016/06/13	8 751 631	1 312 744	656 372	1 822 526	10 720 747
7963	2016/07/07	3 982 120	597 318	199 106	812 352	4 778 544
9742	2016/10/16	2 462 892	369 433	135 459	504 523	2 967 784
10180	2016/11/07	6 138 875	920 831	356 054	1 260 679	7 415 760
10982	2016/12/18	5 387 981	808 197	414 874	1 123 878	6 611 052
المجموع						47 284 999

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف و المعلومات الواردة لسنة 2016.

الجدول رقم (8): المشتريات المصرح بها و المستخرجة لسنة 2016.

المشتريات المستخرجة	المشتريات المصرح بها	الفرق	توضيح
47 284 999	33 761 985	13 523 014	الفرق هو عبارة عن أربع (04) فواتورات (D10) غير مصرح بها وصلت مركز الضرائب من مديرية الضرائب لولاية عنابة.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف و المعلومات المصرح بها لسنة 2014.

من خلال الجدول رقم (8) نلاحظ أنه يوجد فارق بين المشتريات المصرح بها والمستخرجة من الوثائق المحاسبية والمعلومات الوارد للمصلح الجبائية في إطار حق الإطلاع قدره **13 523 014 دج**.

7.3.4. تأسيس المشتريات الخاصة بسنة 2017:

بعد قيام المراجعين الجبائين الذين يشكلان فرقة المراجعة بمراجعة الملفات المحاسبية للمكلف، و البحث عن المعلومات من المصادر الخارجية في إطار حق الإطلاع الذي يمنحه المشرع للمراجع الجبائي، تبين أن المكلف قام بعمليات الشراء التي يظهرها الجدول رقم (9) خلال 2017.

الجدول رقم (9): تأسيس المشتريات الخاصة بسنة 2017.

رقم D10	التاريخ	الثمن CAF	حقوق الجمارك	مصاريف ملحقة	TVA 19%	المبلغ خارج الرسم
3985	2017/08/13	8 793 985	1 319 097	483 669	2 013 382	10 596 751
4987	2017/10/25	2 249 963	337 494	173 247	524 533	2 760 704
المجموع						
		11 043 948	1 656 591	656 916	2 537 915	13 357 455

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف و المعلومات الواردة لسنة 2017.

الجدول رقم (10): المشتريات المصرح بها و المستخرجة لسنة 2017.

المشتريات المستخرجة	المشتريات المصرح بها	الفرق	توضيح
13 357 455	10 248 896	3 108 559	الفرق هو عبارة عن فاتورة (D10) غير مصرح بها وصلت مركز الضرائب من مديرية الضرائب لولاية وهران.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف و المعلومات المصرح بها لسنة 2017.

من خلال الجدول رقم (10) نلاحظ أنه يوجد فارق بين المشتريات المصرح بها والمستخرجة من الوثائق المحاسبية و المعلومات الوارد للمصلح الجبائية في إطار حق الإطلاع قدره 3 108 559 دج.

8.3.4. إعادة تأسيس المبيعات:

سنقوم في هذه المرحلة بمراجعة مبيعات المكلف خلال السنوات المعنية بالمراجعة كما يلي:

9.3.4. تأسيس المبيعات الخاصة بسنة 2014.

بعد قيام المراجعين الجبائين الذين يشكلان فرقة المراجعة بمراجعة الملفات المحاسبية للمكلف، والبحث عن المعلومات من المصادر الخارجية في إطار حق الإطلاع الذي يمنحه المشرع للمراجع الجبائي، تبين أن مبيعات المكلف خلال سنة 2014 كانت على النحو التالي:

الجدول رقم (11): المبيعات المصرح بها و المستخرجة لسنة 2014.

المبيعات المستخرجة	المبيعات المصرح بها	الفارق	توضيحات
35 175 968	23 349 961	11 826 007	الفرق هو عبارة عن معلومات وصلت مركز الضرائب في إطار حق الإطلاع بموجب المواد من 45 إلى 65 من قانون الإجراءات الجبائية.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف و المعلومات المصرح بها لسنة 2014.

حيث أن:

✓ **المبيعات المستخرجة:** تمثل جميع المبيعات التي قام بها المكلف خلال سنة 2014 سواء المبيعات المصرح بها أو المبيعات غير المصرح بها.

- **المبيعات المصرح بها:** تمثل المبيعات التي تضمنتها التصريحات الثلاثية والسنوية للمكلف خلال سنة 2014.

من خلال الجدول رقم (11) نلاحظ أنه يوجد فارق بين المبيعات المصرح بها والمستخرجة من الوثائق المحاسبية و المعلومات الوارد للمصلح الجبائية في إطار حق الإطلاع قدره **11 826 007 دج.**

10.3.4. تأسيس المبيعات الخاصة بسنة 2015:

بعد قيام المراجعين الجبائين الذين يشكلان فرقة المراجعة بمراجعة الملفات المحاسبية للمكلف، والبحث عن المعلومات من المصادر الخارجية في إطار حق الإطلاع الذي يمنحه المشرع للمراجع الجبائي، تبين أن مبيعات المكلف خلال سنة 2015 كانت على النحو التالي:

الجدول رقم (12): المبيعات المصرح بها و المستخرجة لسنة 2015.

المبيعات المستخرجة	المبيعات المصرح بها	الفارق	توضيحات
72 197 587	60 512 129	11 685 458	الفرق هو عبارة عن معلومات وصلت مركز الضرائب في إطار حق الإطلاع بموجب المواد من 45 إلى 65 من قانون الإجراءات الجبائية.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف و المعلومات المصرح بها لسنة 2015.

من خلال الجدول رقم (12) نلاحظ أنه يوجد فارق بين المبيعات المصرح بها والمستخرجة من الوثائق المحاسبية والمعلومات الوارد للمصلح الجبائية في إطار حق الإطلاع قدره **11 685 458 دج.**

11.3.4. تأسيس المبيعات الخاصة بسنة 2016:

بعد قيام المراجعين الجبائين الذين يشكلان فرقة المراجعة بمراجعة الملفات المحاسبية للمكلف، والبحث عن المعلومات من المصادر الخارجية في إطار حق الإطلاع الذي يمنحه المشرع للمراجع الجبائي، تبين أن مبيعات المكلف خلال سنة 2016 كانت على النحو التالي:

الجدول رقم (13): المبيعات المصرح بها و المستخرجة لسنة 2016.

المبيعات المستخرجة	المبيعات المصرح بها	الفارق	توضيحات
198 875 219	162 862 219	36 013 000	الفرق هو عبارة عن معلومات وصلت مركز الضرائب في إطار حق الإطلاع بموجب المواد من 45 إلى 65 من قانون الإجراءات الجبائية.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف والمعلومات المصرح بها لسنة 2016.

من خلال الجدول رقم (13) نلاحظ أنه يوجد فارق بين المبيعات المصرح بها والمستخرجة من الوثائق المحاسبية والمعلومات الوارد للمصلح الجبائية في إطار حق الإطلاع قدره **36 013 000 دج.**

12.3.4. تأسيس المبيعات الخاصة بسنة 2017:

بعد قيام المراجعين الجبائين الذين يشكلان فرقة المراجعة بمراجعة الملفات المحاسبية للمكلف، والبحث عن المعلومات من المصادر الخارجية في إطار حق الإطلاع الذي يمنحه المشرع للمراجع الجبائي، تبين أن مبيعات الشركة خلال سنة 2017 كانت على النحو التالي:

الجدول رقم (14): المبيعات المصرح بها و المستخرجة لسنة 2017.

المبيعات المستخرجة	المبيعات المصرح بها	الفارق	توضيحات
19 531 968	6 527 963	13 004 005	الفرق هو عبارة عن معلومات وصلت مركز الضرائب في إطار حق الإطلاع بموجب المواد من 45 إلى 65 من قانون الإجراءات الجبائية.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف والمعلومات المصرح بها لسنة 2017.

من خلال الجدول رقم (14) نلاحظ أنه يوجد فارق بين المبيعات المصرح بها والمستخرجة من الوثائق المحاسبية والمعلومات الوارد للمصلح الجبائية في إطار حق الإطلاع قدره **13 004 005 دج.**

13.3.4. مراجعة حسابات التسيير:

سنقوم في هذه المرحلة بمراجعة حسابات التسيير الخاصة بالمكلف خلال السنوات المعنية بالمراجعة كما يلي:

1.13.3.4. مراجعة الأعباء الخاصة بسنة 2014:

الجدول رقم (15): الأعباء المرفوضة لسنة 2014.

رقم الحساب	اسم الحساب	المبلغ	سبب الرفض
624	نقل البضائع	2 975 953	رفض ثمانية (8) فواتورات من حيث الشكل.
المجموع		2 975 953	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف و المعلومات المصرح بها لسنة 2014.

2.13.3.4. مراجعة الأعباء الخاصة بسنة 2015:

الجدول رقم (16): الأعباء المرفوضة لسنة 2015.

رقم الحساب	اسم الحساب	المبلغ	سبب الرفض
625	التنقلات و المهامات	862 792	عدم وجود فواتورات تبرير هذه الأعباء.
المجموع		862 792	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف و المعلومات المصرح بها لسنة 2015.

3.13.3.4. مراجعة الأعباء الخاصة بسنة 2016:

الجدول رقم (17): الأعباء المرفوضة لسنة 2016.

رقم الحساب	اسم الحساب	المبلغ	سبب الرفض
631	أجور المستخدمين	896 980	غير مبررة
62	خدمات خارجية أخرى	1 963 856	غياب و تكرار الفواتير
المجموع		2 860 836	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف و المعلومات المصرح بها لسنة 2016.

4.13.3.4. مراجعة الأعباء الخاصة بسنة 2017:

الجدول رقم (18): الأعباء المرفوضة لسنة 2017.

رقم الحساب	اسم الحساب	المبلغ	سبب الرفض
615	الصيانات والتصليلات	330 345	عدم تقديم فواتير
المجموع		330 345	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف و المعلومات المصرح بها لسنة 2017.

4.4. نتائج المراجعة المحاسبية:

بعد تحديد حقوق الخزينة المتملص منها من قبل المكلف محل المرجعة المحاسبية تم التوصل إلى ما يلي:

1.4.4. إعادة تأسيس الرسم على النشاط المهني (TAP) والرسم على القيمة المضافة (TVA):

في هذه المرحلة سنقوم بإعادة تأسيس الرسم على النشاط المهني وكذا الرسم على القيمة المضافة خلال سنوات المراجعة على النحو التالي:

1.1.4.4. إعادة تأسيس الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة لسنة 2014:

بعد أن خلصت مراجعة الملفات المحاسبية للمكلف لسنة 2014 من حيث المضمون إلى وجود فارق بين المبيعات المصرح بها والمؤسسة بقيمة **11 826 007 دج**، وفي ظل عدم توصل عملية التحقيق إلى وجود فارق بين المشتريات المصرح بها وتلك التي تم تأسيسها، فإن تسوية الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة سيتم بناء على الفارق في المبيعات المؤسس على النحو التالي:

الجدول رقم (19): إعادة تأسيس TAP و TVA لسنة 2014

السنة	البيان
2014	السنة
11 826 007	الفارق في رقم الأعمال بالاعتماد على الفارق في المبيعات
TVA (17%)	الضريبة المستخرجة
2 010 421	TAP (2%)
2 246 941	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف و المعلومات المصرح بها لسنة 2014.

2.1.4.4. إعادة تأسيس الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة لسنة 2015:

بعد أن خلصت مراجعة الملفات المحاسبية للمكلف لسنة 2015 من حيث المضمون إلى وجود فارق بين المبيعات المصرح بها والمؤسسة بقيمة **11 685 458** دج، وفي ظل توصل عملية التحقق كذلك إلى وجود فارق بين المشتريات المصرح بها وتلك التي تم تأسيسها بقيمة **14 811 349**، فإن تسوية الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة سيتم بناء على الفارق في المشتريات المؤسس على النحو التالي:

الجدول رقم (20): إعادة تأسيس TAP و TVA لسنة 2015

السنة	البيان
2015	السنة
22 217 024	الفارق في رقم الأعمال المؤسس بناء على الفارق في المشتريات
TVA (%17)	الضريبة المستخرجة
3 776 894	TAP (%2)
4 221 234	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف والمعلومات المصرح بها لسنة 2015.
حيث أن:

الفارق في رقم الأعمال المؤسس بناء على الفارق في المشتريات = الفارق في المشتريات $1.5x$

3.1.4.4. إعادة تأسيس الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة لسنة 2016:

بعد أن خلصت مراجعة الملفات المحاسبية للمكلف لسنة 2016 من حيث المضمون إلى وجود فارق بين المبيعات المصرح بها والمؤسسة بقيمة **36 013 000** دج، وفي ظل توصل عملية التحقق كذلك إلى وجود فارق بين المشتريات المصرح بها وتلك التي تم تأسيسها بقيمة **3 523 014**، فإن تسوية الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة سيتم بناء على الفارق في المبيعات المؤسدة على النحو التالي:

الجدول رقم (21): إعادة تأسيس TAP و TVA لسنة 2016

السنة	البيان
2016	السنة
36 013 000	الفارق في رقم الأعمال المؤسس بناء على الفارق في المبيعات
TVA (%17)	الضريبة المستخرجة
6 122 210	TAP (%2)
6 842 470	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف والمعلومات المصرح بها لسنة 2016.

4.1.4.4. إعادة تأسيس الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة لسنة 2017:

بعد أن خلصت مراجعة الملفات المحاسبية للمكلف لسنة 2017 من حيث المضمون إلى وجود فارق بين المبيعات المصرح بها والمؤسسة بقيمة 13 004 005 دج، وفي ظل توصل عملية التحقيق كذلك إلى وجود فارق بين المشتريات المصرح بها وتلك التي تم تأسيسها بقيمة 3 108 559، فإن تسوية الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة سيتم بناء على الفارق في المبيعات المؤسسة على النحو التالي:

الجدول رقم (22): إعادة تأسيس TAP و TVA لسنة 2017

السنة	البيان
2016	السنة
13 004 005	الفارق في رقم الأعمال المؤسس بناء على الفارق في المبيعات
TVA (19%)	الضريبة المستخرجة
2 470 761	
TAP (2%)	المجموع
260 080	
2 730 841	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف والمعلومات المصرح بها لسنة 2017.

2.4.4. إعادة تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG):

بعد تطبيق المراجع الجبائي لنسبة ربح قدرها 15% كنسبة معتمدة حسب النشاط الذي يمارسه المكلف على رقم الأعمال المؤسس لسنوات المراجعة: 2014، 2015، 2016، 2017، تظهر نتائج تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي على النحو التالي:

1.2.4.4. إعادة تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) لسنة 2014:

يمكن تبسيط إعادة تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) لسنة 2014 من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (23): إعادة تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) لسنة 2014

المبالغ المؤسسة	البيان
2 568 495 دج	الربح المصرح به
1 773 901 دج	الربح الناتج عن الفارق في رقم الأعمال
2 975 953 دج	الربح الناتج عن الأعباء المرفوضة
7 318 349 دج	الربح المؤسس (قاعدة الضريبة على الدخل الإجمالي)
2 429 422 دج (محسوبة بالشرائح المادة 104 ض م ر م)	الضريبة المؤسسة بناء على الربح المؤسس
513 699 دج (محسوبة بنسبة 20% قبل قانون المالية لسنة 2015)	الضريبة المصرح بها
1 915 723 دج	الفارق
25% (المادة 193 من ق ض م ر م)	نسبة غرامة الوعاء (ART 193-1 CODE I.D.T.A)
478 930 دج	مبلغ غرامة الوعاء
2 394 653 دج	المجموع واجب الدفع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف و المعلومات المصرح بها لسنة 2014.

2.2.4.4. إعادة تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) لسنة 2015:

يمكن تبسيط إعادة تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) لسنة 2015 من خلال الجدول التالي:
الجدول رقم (24): إعادة تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) لسنة 2015.

المبالغ المؤسسة	البيان
7 866 576 دج	الربح المصرح به
3 332 553 دج	الربح الناتج عن الفارق في رقم الأعمال
860 792 دج	الربح الناتج عن الأعباء المرفوضة
9 059 921 دج	الربح المؤسس (قاعدة الضريبة على الدخل الإجمالي)
3 038 972 دج (محسوبة بالشرائح المادة 104 ض م ر م)	الضريبة المؤسسة بناء على الربح المؤسس
2 621 301 دج (محسوبة بالشرائح المادة 104 ض م ر م) و غير مدفوعة.	الضريبة المصرح بها
3 038 792 دج	الفارق
25% (المادة 193 من ق ض م ر م)	نسبة غرامة الوعاء (ART 193-1 CODE I.D.T.A)
759 698 دج	مبلغ غرامة الوعاء
3 798 490 دج	المجموع واجب الدفع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف و المعلومات المصرح بها لسنة 2015.

3.2.4.4. إعادة تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) لسنة 2016:

يمكن تبسيط إعادة تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) لسنة 2016 من خلال الجدول التالي:
الجدول رقم (25): إعادة تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) لسنة 2016.

المبالغ المؤسسة	البيان
14 657 599 دج	الربح المصرح به
5 401 950 دج	الربح الناتج عن الفارق في رقم الأعمال
2 860 836 دج	الربح الناتج عن الأعباء المرفوضة
22 920 385 دج	الربح المؤسس (قاعدة الضريبة على الدخل الإجمالي)
7 890 134 دج (محسوبة بالشرائح المادة 104 ض م ر م)	الضريبة المؤسسة بناء على الربح المؤسس
4 950 207 دج (محسوبة بالشرائح المادة 104 ض م ر م)	الضريبة المصرح بها
2 939 927 دج	الفارق
25% (المادة 193 من ق ض م ر م)	نسبة غرامة الوعاء (ART 193-1 CODE I.D.T.A)
734 981 دج	مبلغ غرامة الوعاء
3 674 908 دج	المجموع واجب الدفع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف و المعلومات المصرح بها لسنة 2016.

4.2.4.4. إعادة تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) لسنة 2017:

يمكن تبسيط إعادة تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) لسنة 2017 من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (26): إعادة تأسيس الضريبة على أرباح الشركات (IBS) لسنة 2017

المبالغ المؤسسة	البيان
718 075 دج	الربح المصرح به
1 950 600 دج	الربح الناتج عن الفارق في رقم الأعمال
330 345 دج	الربح الناتج عن الأعباء المرفوضة
2 999 020 دج	الربح المؤسس (قاعدة الضريبة على الدخل الإجمالي)
917 657 دج (محسوبة بالشرائح المادة 104 ض م ر م)	الضريبة المؤسسة بناء على الربح المؤسس
155 422 دج (محسوبة بالشرائح المادة 104 ض م ر م)	الضريبة المصرح بها
762 235 دج	الفارق
25% (المادة 193 من ق ض م ر م)	نسبة غرامة الوعاء (ART 193-1 CODE I.D.T.A)
190 558 دج	مبلغ غرامة الوعاء
952 793 دج	المجموع واجب الدفع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالمكلف و المعلومات المصرح بها لسنة 2017.

3.4.4. الرسم شبه الجبائي:

يطبق الرسم شبه جبائي على كل سنة تمت فيها إعادة التسوية بقيمة 500 دج لأن المكلف شخص طبيعي.

الجدول (27): الرسم شبه الجبائي

السنة	2014	2015	2016
الرسم شبه جبائي	500	500	500

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على القانون الجبائي.

4.4.4. إجمالي الضرائب والرسوم واجبة الدفع:

بعد انتهاء المراجع الجبائي من إعادة تأسيس مختلف الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف بالضريبة يقوم بتبليغه بذلك، مع منحه إمكانية طلب التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون حسب الحالة، وذلك تطبيقاً لأحكام المادة 20 فقرة 06 من قانون الإجراءات الجبائية.

الجدول (28): إجمالي الضرائب والرسوم واجبة الدفع.

البيانات	2014	2015	2016	2017
الرسم على النشاط المهني	236 250 دج	444 340 دج	720 260 دج	260 080 دج
الرسم على القيمة المضافة	2 010 421 دج	3 776 894 دج	6 122 210 دج	2 470 761 دج
الضريبة على الدخل الإجمالي	2 394 653 دج	3 798 490 دج	3 674 908 دج	952 793 دج
الرسم شبه جبائي	1000 دج	1000 دج	1000 دج	1000 دج
المجموع	4 642 324 دج	8 020 724 دج	10 518 378 دج	3 684 634 دج

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بالشركة والمعلومات المصرح بها: 2014، 2015، 2016، 2017.

5. خاتمة

تسعى الإدارة الجبائية لضمان حقوق الخزينة العمومية من خلال حقها في اقتراح التصحيحات الممكنة على المكلف بالضريبة متى كشفت الآليات والإجراءات القانونية التي تسمح لها بذلك أن هناك تناقضات في صورة أخطاء أو إغفالات أو غش وحتى تهرب ضريبي.

في ظل عدم كفاية المراجعة الشكلية والمستندية لاكتشاف كل الحقوق التي يتم التملص عنها، يمكن للإدارة الجبائية أن تباشر أحد أشكال المراجعة الخارجية التي تتيح له مجالا وصلاحيات أوسع لاسترجاع حقوق الخزينة العمومية، سواء من خلال المراجعة المحاسبية أو المصوبة للأشخاص الذين يمارسون نشاط تجاري ومقر جبائي، والمراجعة المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة بالنسبة للأشخاص الذي لديهم أو ليس مقر جبائي (موظفين، متقاعدین...).

1.5 نتائج الدراسة:

يمكن إيجازها فيما يلي:

- تساهم المراجعة الجبائية في الكشف ضمان حقوق الخزينة العمومية من خلال الكشف عن مواطن الأخطاء في تصريحات المكلفين بالضريبة، والحد من التجاوزات المرتكبة في صورة تهرب أو غش ضريبي واستخدام طرق تدليسية تنقص من حقوق الخزينة العمومية،

- في ظل النظام الجبائي الجزائري التصريحي بامتياز، يقدم الكثير من المكلفين إلى إخفاء المعلومات اللازمة لإجراء المراجعة خوفا من استخدامها في إعادة تأسيس الأوعية الضريبية، إلا أن المشرع الذي منح للمكلف حرية التصريح قد منح في الوقت نفسه للإدارة الجبائية مجموعة من الآليات لمراقبتها من خلال المراجعة الداخلية المكتنية (الشكلية، على الوثائق)، والخارجية في عين المكان (المحاسبية، المصوبة، المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة).

- يساهم الاطلاع الدائم للمراجع الجبائي على القوانين الجبائية والتعليمات وقوانين المالية والمراسلات الصادرة عن المديرية العامة للضرائب المراجع الجبائي على استرجاع أكبر قدر من حقوق الخزينة العمومية، لأن التغيير في القوانين والأساليب يتم بالموازات مع الطرق الحديثة المستخدمة في التملص من الضرائب واجبة الدفع. أمام كل الطرق والأساليب الردعية والعقوبات التي تسلطها المصالح الضريبية على المتهربين والمتجاوزين، والتي تتراوح بين العقوبات المالية والمادية وتصل حتى السجن، تبقى الإدارة الجبائية ملزمة باللجوء إلى الأساليب الوقائية للتقليل من التهرب

2.5 الاقتراحات:

تتمثل اقتراحاتنا على ضوء هذه الورقة البحثية فيما يلي:

- نشر الوعي الضريبي وأهمية الضريبة لدى المكلفين بالضريبة، عبر جملة من الحملات الإعلامية في وسائل الإعلام المرئية والسمعية والمقروءة،
- سعي الإدارة الجبائية على تحسين علاقتها مع المكلفين بالضرائب وتعزيز ثقتهم بها، من خلال تحسين أساليب التواصل والتعامل معه،
- تبسيط النظام الضريبي وتوضيحه من خلال إدخال المزيد من الإصلاحات التي تبعث بالثقة لدى المتعاملين مع الإدارة الجبائية وتجعله أكثر استقرارا وتلاءما مع التحديات الاقتصادية والاجتماعية،
- الاستعانة بالتكنولوجيا والمعلوماتية في التسيير الجبائي، لقدرته على تسيير الملفات الجبائية بشكل أفضل وتسهيل التصريحات والتعاملات مع الإدارة الجبائية، عبر مجموعة من المزايا أهمها التصريح الإلكتروني من المؤسسات ومكان النشاط، دون الحاجة إلى الكثير من الوثائق التي تنقل كاهل المكلفين والإدارة الجبائية على حد سواء، وبالتالي القضاء على البيروقراطية والرشوة في المعاملات الجبائية

5. المراجع:

1.5 المراجع العربية:

1. كوسة فضيل، (2010)، الدعوى الضريبية وثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر
2. بولخوخ عيسى، (2004)، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية باتنة، رسالة ماجستير، تخصص اقتصاد التنمية، جامعة باتنة
3. المادة 20 فقرة 1، قانون الإجراءات الجبائية.
4. وزارة المالية، (2016)، ميثاق المكلف بالضريبة، المديرية العامة للضرائب.
5. رسالة المديرية العامة للضرائب، (2012)، الرقابة الجبائية عمل ثابت للإدارة الجبائية، نشرة شهرية للمديرية العامة للضرائب، عدد 58، الجزائر.
6. تريش مختار، (2014)، دور مفتش الضرائب في قمع ظاهرة التهرب الضريبي، رسالة ماجستير في القانون العام، جامعة ورقلة.
7. ونادي رشيد، (2002)، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش، حالة الجزائر، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر.
8. المادة 21 فقرة 1، (2010)، قسم الثالث: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، قانون الإجراءات الجبائية.