



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة سطيف 1
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم المالية والمحاسبة



مذكرة

متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية
تخصص: محاسبة وجباية

الموضوع :

دور الرقابة الجبائية في إعادة تأسيس الوعاء الضريبي لقطاع
البناء والأشغال العمومية
دراسة حالة مركز الضرائب _ سطيف _

تحت إشراف:

- عاشوري صورية

إعداد الطالبتين:

1- بوشنين أسماء

2- طير نعيمة

لجنة المناقشة		
الرئيس	شرشافة شهرة	أستاذ محاضر - ب -
المشرف	عاشوري صورية	أستاذ محاضر - أ -
المناقش	عبد العزيز فؤاد	أستاذ محاضر - ب -

السنة الجامعية: 2024-2025

مذكرة

متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية
تخصص: محاسبة وجباية

الموضوع :

دور الرقابة الجبائية في إعادة تأسيس الوعاء الضريبي لقطاع
البناء والأشغال العمومية
دراسة حالة مركز الضرائب _ سطيف _

تحت إشراف:

- عاشوري صورية

إعداد الطالبتين:

1- بوشنين أسماء

2- طير نعيمة

لجنة المناقشة		
الرئيس	شرشافة شهرة	أستاذ محاضر - ب -
المشرف	عاشوري صورية	أستاذ محاضر - أ -
المناقش	عبد العزيز فؤاد	أستاذ محاضر - ب -

السنة الجامعية: 2024-2025

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



شكر و عرفان

الشكر أولا إلى الله عزوجل القائل في محكم كتابه العزيز

قال ربّ أوزعني أن أشكر نعمتك الّتي أنعمت عليّ وعلى والديّ وأن أعمل صالحا ترضاه

سورة النمل الآية 19

الحمد لله الذي وهبنا نعمة العقل لينير
لنا الطريق ووفقنا بمشيئته وقدرته
لإتمام هذا العمل بهذه الصورة

بداية نتقدم بالشكر الجزيل مع فائق الاحترام والتقدير للأستاذة "عاشوري صورية"
على إشرافها لنا من اجل أنجاز هذا العمل وما قدمته من نصائح وتوجيهات قيمة كما نشكر أعضاء لجنة
المناقشة لقبولهم مناقشة مذكرتنا وكما نتقدم بالشكر والعرفان لكل من ساعدنا في الحصول على
المعلومات ومن بين ذلك عمال مركز الضرائب لولاية سطيف على ما قدموه لنا من تسييرات على رأسهم

الأستاذ كبور عبد الغاني

كما نتوجه بالشكر الجزيل للأستاذة حسيبة على ما قدمته لنا من معلومات
شكرا لكل من ساندنا طوال رحلتنا من أساتذة ،عمال، إداريين



إهداء

الحمد لله الذي بفضلله تتحقق الغايات أهدي ثمرة جهدي المتواضع إلى كل من ساهموا من قريب وبعيد لإتمام هذا العمل .

إلى من جعل الجنة تحت أقدامها وسهلت إلى الشدائد بدعائها "أمي"

إلى من علمني أن النجاح كفاح وسلاحه العلم والمعرفة "أبي"

إلى شريك نجاحي الذي كان لي السند والعوض إلى من هون علي التعب وشجعني لإتمام مسيرتي "زوجي"

كما أهدي تخرجي إلى إخوتي هبة الرحمان ويحيى وشيماء وابن أختي شيماء

وإلى كل من ساندني من عائلتي

أسماء

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات والصلاة والسلام على الحبيب المصطفى خير خلق الله أهدي ثمرة

جهدي المتواضع

إلى من جعل الجنة تحت أقدامها أمي

إلى من تعب من أجلي راحتي أبي

إلى شريك حياتي زوجي

إلى قرة عيني وأغلى ما أملك إياد ورائد

إلى من كانوا لي السند في مسيرتي أهل زوجي

إلى إخوتي يعقوب .أيوب. إشراق وإلى صديقتي آسيا

نعيمة



فهرس المحتويات		
I	الشكر والعرفان	
II	الإهداء	
III-IV	فهرس المحتويات	
V-VI	فهرس الجداول	
VII	فهرس الأشكال	
VIII	فهرس الملاحق	
أولا : الإطار العام للدراسة		
ب	تمهيد	
ب	مشكلة الدراسة وأسئلتها	01
ب-ج	الفرضيات	02
ج	أهداف الدراسة	03
ج	أهمية الدراسة	04
ج	حدود الدراسة	05
ج	صعوبات الدراسة	06
د	نموذج الدراسة	07
د	التعريفات الإجرائية	08
ثانيا : أدبيات للدراسة		
2	تمهيد	
	عموميات حول قطاع البناء والأشغال العمومية	
2	مفهوم قطاع البناء والأشغال العمومية	01
3	مهام قطاع البناء والأشغال العمومية	02
3	خصائص قطاع البناء والأشغال العمومية	03
6-4	النظام الجبائي الخاص بقطاع البناء والأشغال العمومية	04
	الإطار العام للرقابة الجبائية	
6	مفهوم الرقابة الجبائية	01
8-7	أشكال الرقابة الجبائية	02
10-8	إجراءات الرقابة الجبائية	03
	الدراسات السابقة	
14-12	الدراسات العربية	01
15-14	الدراسات الأجنبية	02
15	الفجوة البحثية	
ثالثا: الطريقة والإجراءات		

17	تمهيد	
17	منهجية الدراسة	01
17	مصادر جمع البيانات	02
20-17	مجتمع الدراسة	03
60-21	خطوات الدراسة الميدانية	04
رابعاً : نتائج الدراسة		
62	تمهيد	
62	اختبار الفرضيات	01
خامساً : النتائج والتوصيات		
64	النتائج	01
64	المقترحات	02
64	آفاق الدراسة	03
67-66	المراجع	
84-69	الملاحق	
85	الملخص	

فهرس الجداول		
رقم الجدول	اسم الجدول	صفحة الجدول
الجدول 01	الفرق بين أشكال الرقابة الجبائية من ناحية الإجراءات الجبائية.	12-10
الجدول 02	مقارنة المقبوضات الواردة في الكشف البنكي مع التصريحات الشهرية	22
الجدول 03	إعادة تأسيس رقم الأعمال على المشتريات المغفلة	23
الجدول 04	تحديد رقم الأعمال المغفل لسنة 2018	24
الجدول 05	حساب الرسم على النشاط المهني لسنة 2018	25
الجدول 06	حساب الرسم على القيمة المضافة لسنة 2018	25
الجدول 07	تحديد الربح المغفل لسنة 2018	26
الجدول 08	حساب الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2018	27
الجدول 09	حساب الضريبة على الدخل الإجمالي صنف ربيع رؤوس الأموال المنقولة لسنة 2018	27
الجدول 10	حساب الرسم على التمهين والرسم على التكوين لسنة 2018	28
الجدول 11	غرامات التأخير للحقوق الرسم على النشاط المهني	28
الجدول 12	النتائج النهائية للرقابة على الوثائق الخاصة برقم الأعمال	29
الجدول 13	النتائج النهائية للرقابة على الوثائق الخاصة بالأرباح	29
الجدول 14	النتائج النهائية للرقابة على الوثائق الخاصة بالرسم على التكوين والرسم على التمهين	30
الجدول 15	رقم الأعمال المغفل الناتج عن مشتريات غير مصرح بها	32
الجدول 16	تحديد رقم الأعمال المغفل للسنتين 2020, 2021	33
الجدول 17	حساب الرسم على النشاط المهني للسنتين 2020, 2021	34
الجدول 18	حساب الرسم على القيمة المضافة للسنتين 2020, 2021	35
الجدول 19	حساب الربح المغفل للسنتين 2020, 2021	36
الجدول 20	حساب الضريبة على أرباح الشركات للسنتين 2020, 2021	37
الجدول 21	حساب الضريبة على الدخل الإجمالي فئة رؤوس الأموال للسنتين 2020, 2021	37
الجدول 22	حساب الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأجور والمرتببات	38
الجدول 23	النتائج النهائية للتحقيق المصوب في المحاسبة الخاصة برقم الأعمال	39
الجدول 24	النتائج النهائية للتحقيق المصوب في المحاسبة الخاصة بالأرباح	40
الجدول 25	إعادة حساب الضريبة على أرباح الشركات بتطبيق معدل 26% بدل من 23% لسنة 2016	42
الجدول 26	حساب رقم الأعمال للتسبيقات المقبوضة	43

44	تحديد رقم الأعمال المغفل لسنة 2016	الجدول 27
44	حساب الرسم على النشاط المهني لسنة 2016	الجدول 28
45	حساب الرسم على القيمة المضافة لسنة 2016	الجدول 29
46	حساب الربح المغفل لسنة 2016	الجدول 30
46	حساب الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2016	الجدول 31
47	حساب الضريبة على الدخل الإجمالي فئة ربيع رؤوس الأموال لسنة 2016	الجدول 32
48	حساب الرسم على التمهين والرسم على التكوين لسنة 2016	الجدول 33
51	السيارات المتنازل عليها	الجدول 34
52	تحديد رقم الأعمال المغفل للسنوات 2017,2018,2019	الجدول 35
53	حساب الرسم على النشاط المهني للسنوات 2017,2018,2019	الجدول 36
53	حساب الرسم على القيمة المضافة للسنوات 2017,2018,2019	الجدول 37
54	حساب الرسم على الطابع	الجدول 38
55	حساب الربح المغفل للسنوات 2017,2018,2019	الجدول 39
56	حساب الضريبة على أرباح الشركات للسنوات 2017,2018,2019	الجدول 40
56	حساب الضريبة على الدخل الإجمالي فئة ربيع رؤوس الأموال للسنوات 2017,2018,2019	الجدول 41
57	حساب الرسم على التكوين والرسم على التمهين للسنوات 2017,2018,2019	الجدول 42
58	النتائج النهائية للتحقيق المحاسبي الخاصة برقم الأعمال	الجدول 43
58	النتائج النهائية للتحقيق المحاسبي الخاصة بالأرباح	الجدول 44
59	النتائج النهائية للتحقيق المحاسبي الخاصة بالرسم على التمهين والرسم على التكوين	الجدول 45
59	النتائج النهائية للرسم على السيارة السياحية	الجدول 46
60	المقارنة بين النتائج المتحصل عليها من عمليات الرقابة الجبائية	الجدول 47
86	جدول المختصرات	الجدول 48

فهرس الأشكال		
الرقم	الاسم	الصفحة
الشكل رقم 1	نموذج الدراسة	د
الشكل رقم 2	أشكال الرقابة الجبائية	8
الشكل رقم 3	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب-سطيف-	19
الشكل رقم 4	الهيكل التنظيمي للمصلحة الرئيسة للمراقبة والبحث	20

فهرس الملاحق		
الرقم	الاسم	الصفحة
الملحق 01	الإشعار الأولي للرقابة على الوثائق	69
الملحق 02	الإشعار النهائي للرقابة على الوثائق	70
الملحق 03	جول التسوية للرقابة على الوثائق	71
الملحق 04	الإشعار بالتحقيق المصوب في المحاسبة	73-72
الملحق 05	كشف الميزانية للتحقيق المصوب في المحاسبة	74
الملحق 06	جدول التسوية للتحقيق المصوب في المحاسبة	78-75
الملحق 07	كشف الميزانية للتحقيق المحاسبي	79
الملحق 08	الإشعار بالتحقيق المحاسبي	80
الملحق 09	الإشعار النهائي للتحقيق المحاسبي	83-81
الملحق 10	جدول التسوية للتحقيق المحاسبي	84

أولاً- الإطار العام للدراسة

تمهيد

يعد قطاع البناء والأشغال العمومية ركيزة أساسية في التنمية الاقتصادية والاجتماعية لأي دولة، حيث يساهم بشكل كبير في خلق فرص العمل وتوفير البنية التحتية اللازمة، ولكن تشكل طبيعة هذا القطاع بتنوع أطرافه وعملياته ومدى تعقيدها تحديا كبيرا أمام الجهات المسؤولة عن تحصيل الضرائب، من جهة يعتبر هذا القطاع مصدرا هاما للإيرادات الضريبية ومن جهة أخرى يعاني من مشاكل متعددة تتعلق بالتهرب الضريبي وتجنب الالتزامات الضريبية، مما يؤثر سلبا على الموارد المالية للدولة ويعيق التنمية المستدامة؛

لذا تعتبر الرقابة الجبائية عنصرا حاسما في إعادة تأسيس وعاء ضريبي متين وقوي لهذا القطاع وذلك من خلال ضمان الامتثال للتشريعات الضريبية وتحصيل جميع الضرائب المستحقة بشكل عادل ومنصف؛

وبما أن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي اذ يقوم المكلفون بالضريبة بتقديم التصريحات المتعلقة بنشاطهم ومداخيلهم لدى مصلحة الضرائب المختصة، وهذا الأمر قد يؤدي إلى وجود نقائص في تلك التصريحات المقدمة سواء بحسن نية او بغرض التهرب الضريبي، ومن اجل الحفاظ على موارد الدولة وحماية مصالح الخزينة العمومية من هذه الممارسات وضع المشرع الجزائري نظام وآليات متعددة للتأكد من صحة تلك التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة.

1- الإشكالية

ومن خلال ما سبق نطرح الإشكالية التالية:

ما هو دور الرقابة الجبائية في إعادة تأسيس الوعاء الضريبي بقطاع البناء والأشغال العمومية؟

انطلاقا من الإشكالية نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

-هل تطبق الإدارة الجبائية بمركز الضرائب سطيف جميع أشكال الرقابة الجبائية على قطاع البناء والأشغال العمومية؟

-هل تساهم أشكال الرقابة الجبائية في إعادة تأسيس الوعاء الضريبي لقطاع البناء والأشغال العمومية ؟

ما هي أهم الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية بمركز الضرائب سطيف خلال عملية التحقيق

المحاسبي ؟

-هل هناك تملص ونقص في التصريح من طرف المكلفين بالضريبة في قطاع البناء والأشغال العمومية ؟

2- الفرضيات

بعد طرح التساؤلات السابقة يمكن صياغة الفرضيات التالية:

- _ تطبق الإدارة الجبائية بمركز الضرائب سطيف جميع أشكال الرقابة الجبائية على قطاع البناء والأشغال العمومية
- _ يساهم التحقيق المصوب فقط في إعادة تأسيس الوعاء الضريبي لقطاع البناء والأشغال العمومية.
- _ تعتمد الإدارة الجبائية بمركز الضرائب سطيف على العديد من الإجراءات خلال عملية التحقيق المحاسبي.
- _ لا يوجد تملص ونقص في التصريح من طرف المكلفين بالضريبة في قطاع البناء والأشغال العمومية .

3-أهداف الدراسة

- تهدف هذه الدراسة إلى :
- _ التعرف على آليات الرقابة الجبائية الخاصة بقطاع البناء والأشغال العمومية المطبقة بمركز الضرائب سطيف.
- _ إبراز دور الرقابة الجبائية في إعادة تأسيس الوعاء الضريبي لقطاع البناء والأشغال العمومية مركز الضرائب سطيف.
- _ محاولة توفير دراسة حول قطاع البناء والأشغال العمومية من الناحية الجبائية.

4-أهمية الدراسة

- تكتسي هذه الدراسة أهمية بالغة كونها تناولت أهم المواضيع التي تشغل الإدارة الجبائية في إعادة تأسيس الوعاء الضريبي لقطاع البناء والأشغال العمومية، وكذلك زيادة فعالية آليات الرقابة الجبائية لتحقيق أهداف الإدارة الجبائية.

5- حدود الدراسة

- الحدود المكانية: تمت هذه الدراسة على مستوى مركز الضرائب _ سطيف _.
- الحدود الزمنية: تمت هذه الدراسة خلال الفترة الممتدة من: 2016 إلى 2021
- الحدود الموضوعية: توجد عدة أنواع للرقابة الجبائية سنتطرق إلى : الرقابة على الوثائق، التحقيق المصوب في المحاسبة، التحقيق المحاسبي.

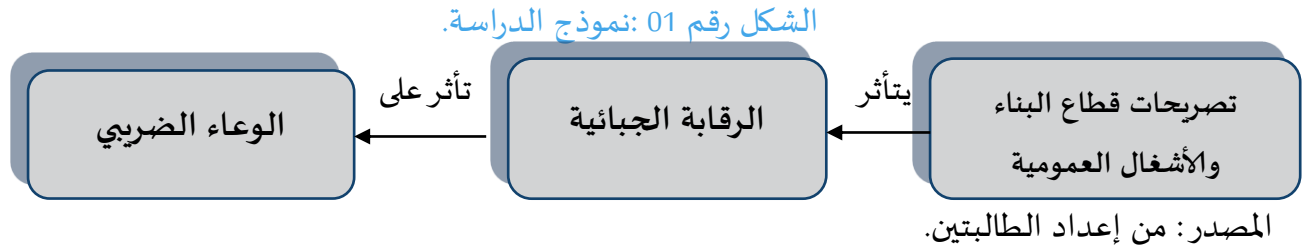
6- صعوبات الدراسة

- من خلال هذه الدراسة واجهتنا عدة صعوبات التي عرقلت السير الحسن للعمل نذكر منها :
- _ عدم استقرار النظام الجبائي الجزائري من ناحية القوانين والتشريعات.
- _ ضيق الوقت المخصص لإعداد المذكرة بصفة عامة وتأخر اخذ الموافقة من مركز الضرائب سطيف مكان التبرص التطبيقي بصفة خاصة.

صعوبة الاطلاع على كل المعلومات الخاصة بالملفات الجبائية للحالات المدروسة، وذلك للحفاظ على السر المهني.

7_ نموذج الدراسة

يمكن توضيح نموذج الدراسة في الشكل التالي :



8_ التعريفات الإجرائية

-قطاع البناء والأشغال العمومية

هو صناعة الإنشاءات أي مجموعة من الأنشطة المتعلقة بالتخطيط والتصميم والتنفيذ للمشروعات الإنشائية بمختلف القطاعات الاجتماعية والاقتصادية في الدولة. (إيمان قابة، الروميساء علاق، 2018، صفحة 10)

_ الوعاء الضريبي

يعرف بأنه الموضوع أو المادة التي تفرض عليها الضريبة، أي المادة الخاضعة للضريبة أو المجال الخاضع للضريبة، سواء كان نشاطاً أو سلعة أو عملاً، أي أن الوعاء الضريبي يعني العنصر الاقتصادي الذي يخضع للضريبة سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة. (علي، 2022، صفحة 12).

_ الرقابة الجبائية

مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من مصداقية التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين، بغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة. (علي، 2022، صفحة 17).

ثانيا- أدبيات الدراسة

تمهيد

تعد الرقابة الجبائية من أهم الأدوات التي تعتمد عليها الأنظمة الضريبية لتحقيق العدالة والمساواة في تحمل الأعباء الضريبية، خاصة في القطاعات الحيوية مثل قطاع البناء الأشغال العمومية، إذ يعتبر هذا القطاع من أكثر القطاعات نمواً، حيث يساهم بشكل كبير في التنمية الاقتصادية وخلق فرص عمل، ويعتمد على مجموعة متنوعة من الشركات والأفراد لذلك تصبح الرقابة الجبائية ضرورية لضمان الامتثال الضريبي وتحقيق التوازن بين الدولة والممولين.

I- عموميات حول قطاع البناء والأشغال العمومية

1- مفهوم قطاع البناء والأشغال العمومية

سننتقل إلى تعريف كل من البناء والأشغال العمومية :

1-1- تعريف البناء

يشير نشاط البناء بشكل أساسي إلى :

- أعمال البناء وتشديد المباني في شكل سكنات جماعية، أو منازل فردية أو محلات تجارية وصناعية وخدمية أو معالم أو منشآت اجتماعية وتعليمية وثقافية.
 - التهيئة الداخلية والخارجية المباني وترميمها أو هدمها.
- (قرار 203 صادر في 01 جوان 2023 المتضمن لنظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع البناء والأشغال العمومية والهيدروليكا)

يتضمن تشييد المباني حسب العملية المستخدمة ثلاث مراحل:

- ❖ **المنشآت الكبرى:** تشمل إنجاز أشغال الهيكل المباني والهندسة المدنية والبنية التحتية والبنية الفوقية والجدران، البلاط، السلال، الأرضيات .
- ❖ **المنشآت الفرعية:** وتضم أشغال البناء الفرعية كالتجارة، الكهرباء، السباكة الصحية .
- ❖ **أعمال التشطيبات:** المرحلة النهائية قبل استلام المشروع.

2-1- تعريف الأشغال العمومية

تشمل الأشغال العمومية البنية التحتية العمومية العامة بما في ذلك على وجه الخصوص إنجاز الطرق والطرق السيارة، الطرق السريعة، السكك الحديدية، الموانئ، المطارات، المنشآت الفنية، منشآت الهندسة المدنية كالجسور، الأنفاق، القنوات، طرق الوصول، شبكة الطرق والشبكات المختلفة.

(قرار 203 صادر في 01 جوان 2023 المتضمن لنظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع البناء والأشغال العمومية والهيدروليكا).

3-1-تعريف قطاع البناء والأشغال العمومية

يشمل قطاع البناء والأشغال العمومية جميع المؤسسات التي يتمثل نشاطها الهندسة المعمارية وأعمال البناء والتهيئة العقارية، ويغطي أنشطة الترميم وهدم المباني وتشبيد المباني.(قرار 203 صادر في 01 جوان 2023 المتضمن لنظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع البناء والأشغال العمومية والهيدروليكا)

2- مهام قطاع البناء والأشغال

من بين مهام قطاع البناء والأشغال العمومية ما يلي:

- الإنشاءات (مشاريع) الهياكل المعدنية مثل الجسور والسدود ومحطات الطاقة والخزانات.
- أعمال الحفر للتكيف مع الإنشاءات المستقبلية عن سبيل المثال الملاعب والطرق السريعة ومدرجات المطارات.
- المؤسسات الخاصة التي تعمل على إنشاء هيكل على الأرض يتطلب دستورها إجراء عمليات بحث مسبقة أو حفر أو غيرها من وسائل الراحة لقاعدة الأرض.
- بناء الطرق، الطلاء والأعمال الملحقة مثل الحواجز وفن العمران .
- الأعمال البحرية والنهرية يتعلق هذا العمل بتطوير وصيانة الموانئ والأنهار والقنوات والهيئات المائية .
- مسارات السكك الحديدية (حياة كاملة للأشغال العامة) لتركيب وصيانة وتجديد المسارات والمعدات التكميلية الخاصة بهم (كهرباء، إشارة).
- المياه حيث يشمل هذا النشاط محطات تجمع المياه، محطات الضخ، تخزين المياه، معالجة مياه الصرف الصحي وبناء شبكات نقل مياه الأمطار ومياه الشرب، الصرف الصحي.(إيمان قابة، الروميساء علاق، 2018، صفحة 10)

3- خصائص قطاع البناء والأشغال العمومية

- تتعدد وتنوع الأنشطة المتعلقة بقطاع البناء والأشغال العمومية، وهي غالبا ما ترتبط بمعاملات معقدة وتتطلب حولا محاسبية مناسبة، وتتمثل المشاكل الرئيسية لهذا القطاع أساسا بما يلي :
- مدة إنجاز العقد : طويلة الأجل في اغلب الأحيان .
 - تركيبة التكاليف المعقدة مما يستلزم مراقبتها حسب كل موقع أو عقد.
 - شروط تحديد رقم الأعمال والمنتجات قيد الانجاز (قيد التنفيذ).
 - أشغال وخدمات منجزة بدون عقد.
 - التسجيل المحاسبي للتسبيقات وبيان الحسابات المدفوعة .
 - جباية خاصة قائمة على مبدأ التحصيل .
 - مدونة حسابات خاصة . (قرار 203 صادر في 01 جوان 2023 المتضمن لنظام المحاسبي المالي المكيف مع

قطاع البناء والأشغال العمومية والهيدروليكا).

4-النظام الجبائي الخاص بقطاع البناء والأشغال العمومية

قبل التطرق إلى اهم الضرائب الخاصة بقطاع البناء والأشغال العمومية سنقوم بتعريف النظام الجبائي :

4-1- تعريف النظام الجبائي

يوجد تعريفان للنظام الضريبي :

أ-التعريف الضيق: يتمثل في مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من تطبيق الاقتطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط إلى التحصيل.(المرسي السيد الحجازي، 2001، صفحة 6)

ب-التعريف الواسع : يقصد به مجموعة من العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تراكمها إلى نشوء كيان ضريبي معين، هذا الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام والذي تختلف ملامحه بالضرورة من مجتمع متقدم اقتصاديا عن صورته إلى مجتمع آخر مختلف.(سعيد عبد العزيز عثمان، 2008، صفحة 12)

4-2-الضرائب الخاصة بقطاع البناء والأشغال العمومية

توجد عدة ضرائب نذكر منها نذكر منها :

أ - الضريبة على أرباح الشركات IBS

هي ضريبة سنوية وحيدة وعامة ونسبية وتصريحية على مجموع الأرباح و المداخل المحققة من طرف المؤسسات والأشخاص المعنويين (الأستاذ خلاصي رضا، 2006، صفحة 29)، يخضع قطاع البناء والأشغال العمومية لمعدل 23% أما الترقية العقارية والمحاجر فتخضع لمعدل 26% .

ب -الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

هي ضريبة سنوية تصاعدية إجمالية وحيدة وتصريحية إلا أنه يوجد استثناء في ما يتعلق هذه الميزة حيث يقال عن الضريبة أنها سنوية إلا أنها تدفع شهريا على أجور العمال، كذلك يقال عنها تصريحية إلا أنها تعتمد على تطبيق اقتطاع من المصدر.(الأستاذ خلاصي رضا، 2006، صفحة 29)

ج - الرسم على القيمة المضافة TVA

هي ضريبة غير مباشرة تفرض على الأنفاق الإجمالي أو الاستهلاك الإجمالي وتطبق على العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا ولها عدة خصائص:

_ضريبة حقيقية _ ضريبة غير مباشرة _ضريبة متعلقة بالقيمة _ضريبة حيادية.(الأستاذ خلاصي رضا، 2006، صفحة 124)، كان معدل الرسم على القيمة 17% قبل 2017 وأصبح الآن 19%.

د - الرسم على النشاط المهني Tap

هي ضريبة من الضرائب التي تخضع لها الشركات على رقم الأعمال المحقق من طرف كل مؤسسة فرعية أو وحدة من وحداتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها. (المادة 223 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة)، يستحق الرسم بصدد رقم أعمال الذي يحققه المكلفون بالضريبة الذين لهم محلا مهنيا في الجزائر ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه الضريبية على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات. (المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة). كان معدل الرسم على النشاط المهني 2% مع تخفيض 25% بالنسبة لقطاع البناء والأشغال العمومية ثم أصبح في سنة 2022: 1,5% مع تخفيض 25%. ثم تم إلغاؤه نهائيا سنة 2024.

3-4 طرق تقدير الوعاء الضريبي

1-3-4 وعاء الضريبة

هو المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة، مع ضرورة توافر العنصر الزمني لهذا الوعاء فقد تفرض الضريبة سنويا، أو عند جني المحصول حسب الأنظمة المحددة، كما يقصد بالوعاء المنبع الذي تغترف الدولة منه مؤونتها بواسطة الضرائب أو بعبارة أخرى ما يخضع للضريبة. (حميد بوزيدة، 2007، صفحة 30)

يوجد طريقتين لتقدير الوعاء وهما :

أ-التقدير الغير المباشر: يعتمد على أسلوبين :

-التقدير عن طريق المظاهر الخارجية :يتم تقدير قيمة وعاء الضريبة على أساس بعض المظاهر الخارجية التي لها علاقة بالمكلف والتي يكون من السهل على الإدارة الجبائية تقديرها، فيمكن مثلا الاستدلال بعدد المساكن والسيارات التي يملكها المكلف وقيمتها وعدد العمال والموظفين في مؤسسة المكلفالخ و على الرغم من أن هذه الطريقة تمتاز بسهولة التطبيق و مساعدة الإدارة الجبائية في التقليل من حالات الغش و التهرب الجبائي، لاسيما إذا أحسن اختيار المظاهر الخارجية إلا أنه يعتبر عليها أنها تؤدي في بعض الأحيان إلى فرض الضريبة بشكل متساو بالنسبة للأشخاص بالرغم من اختلاف ظروفهم ومداخيلهم، بالإضافة إلا أنه تمكن أجنبي الضريبة باللجوء إلى التقليل من المظاهر الخارجية كأن يعتمد الأشخاص إلى نسب أملاكهم إلى أولادهم وأزواجهم.....الخ. (شعباني لطفي، 2017، صفحة ص32)

- طريقة التقدير الجزافي :حسب هذه الطريقة يتم تقدير الوعاء الضريبي بطريقة جزافية بالاستناد إلى بعض القرائن والأدلة لها صلة وثيقة بالمادة الخاضعة للضريبة.

أن القرائن التي يعتمد عليها التقدير الجزافي قد تكون قانونية يحددها النظام الضريبي، ويقتصر دور الإدارة الضريبية على تطبيق تلك القواعد ومن ذلك تقدير الأرباح التجارية للممول بنسبة معينة من رقم الأعمال وهذا ما يسمى بالجزاف القانوني .

أما إذا ترك تقدير الوعاء الضريبي للاتفاق بين الممول والإدارة الضريبية على رقم معين يمثل مقدار دخله فهذا ما يسمى بالجزاف الاتفاقي وبعض الأحيان الجزاف الإداري.

يعاب على هذه الطريقة عدم قيامها على أساس التحديد الدقيق، ومن ثم بعدها عن التحقيق والعدل. (حميد بوزيدة، 2007، صفحة 32)

ب-التقدير المباشر تعتمد على أسلوبين :

-التقدير بواسطة التصريحات المقدمة من قبل المكلف: تعتمد هذه الطريقة على التصريحات المقدمة من قبل دافع الضريبة نفسه إذ يقدم بيانات تفصيلية عن وعائه الجبائي مدعما بالوثائق والمستندات تعتبر هذه الطريقة من الطرق الأكثر استعمالا في الدول المتقدمة ، وأفضلها إذا ما توفرت شروط صحتها، والمتمثلة في صحة ومصادقية السجلات والدفاتر المسوكة من المكلف، فهي تتميز بتحقيق مبدأ العدالة نظرا لتقديرها الدقيق للوعاء الجبائي، ومن ثم تقدير الضريبة الواجب دفعها، تراعي هذه الطريقة المقدرة التكلفة للمكلف.(حميد بوزيدة، 2007، صفحة 31)

- التقدير بواسطة التصريحات المقدمة من قبل الغير:في هذه يلتزم شخص آخر غير المكلف بالضريبة بتقديم التصريح إلى الإدارة الجبائية، ويشترط أن تكون العلاقة بين المكلف بالضريبة و الشخص الآخر قانونية.وتتميز هذه الطريقة المستخدمة في العديد من الدول في أنظمتها الجبائية بأنها تضمن دقة تقدير الوعاء الجبائي، وفي هذا الصدد يلزم القانون الجبائي الجزائري كل شخص طبيعي أو معنوي ،فيما يتعلق بالعمليات التي تتم وفق شروط البيع بالجملة بتقديم كشف مفصل عن الضرائب إلى مفتش الضرائب المباشرة، على أن تكون هذه الأدلة محددة من قبل الإدارة الجبائية وهذا ما يطلق عليه "الجزافي القانوني".(محرزي، 2005، صفحة 121)

II- الاطار العام للرقابة الجبائية

1-مفهوم الرقابة الجبائية

تتكون الرقابة الجبائية من مصطلحين الرقابة والجباية ومن هنا يمكن تعريفها كالتالي :

الرقابة: هي تعبير شامل عن الإشراف والمتابعة وقياس الأداء وتحديد المعايير ومقارنتها بالإنجازات .

الجباية: هي مجموعة الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة والتي تضم الضرائب والرسوم والإتاوات والمساهمات الاجتماعية . (محرزي، 2005، صفحة 183)

ومن هنا يمكن تعريف الرقابة الجبائية كما يلي :

تعريف 1: تعرف على أنها فحص التصريحات وجميع السجلات والوثائق والمستندات الخاصة بالمكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، والهدف منها هو التأكد من صحة

المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية. (فوزي، المالية العامة والسياسات المالية ، صفحة 223)

تعريف2: تعد الرقابة الجبائية عنصرا اجتماعيا أساسيا، وهي مصدر يقين للسلطات العامة في الحصول على الموارد التي يصوت عليها البرلمان وهو يساهم في تجنب التعاملات المسيئة بين المواطنين، ويحد من المنافسة الغير العادلة والتحويلات الغير المشروعة للرسوم. (Miloud,2020, p. 195)

ومن خلال ما سبق يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها مجموعة من الإجراءات تقوم بها الإدارة الجبائية من أجل اكتشاف المناورات التي يقوم بها المكلف من أجل التملص من دفع الضرائب .

2- أشكال الرقابة الجبائية

حسب التشريع الجبائي الجزائري فإن الرقابة الجبائية تأخذ عدة أشكال منها:

2-1- الرقابة العامة

تتم هذه الرقابة على مستوى الإدارة الجبائية في حالة شك هذه الأخيرة في التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة وتكون إما :

أ- الرقابة الشكلية

هي عملية الرقابة الأولى التي تقوم بها الإدارة الضريبية من اجل مراقبة التصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة من حيث مدى صحتها أو مدى وجود الأخطاء فيها وتتميز هذه الرقابة بالبساطة لأنها تتم فقط للتأكد من الهوية الجبائية والختم والتوقيع أو تصحيح الأخطاء في حالة وجودها وتعد هذه الرقابة ضرورية خاصة بالنسبة للمبتدئين الذين يصعب عليهم فهم النظام الجبائي، وطرق تقديم التصريحات. (قلاّب ذبيح لياس، 2011-2020، صفحة 22)

ب- الرقابة على الوثائق

تتم هذه الرقابة على مستوى الإدارة الجبائية وتتميز بتفحص شكل التصريحات الجبائية التي يقدمها المكلف بالضريبة ومقارنتها بمختلف الوثائق التي تحتفظ بها الإدارة الجبائية، وبالتالي تتطلب هذه الرقابة إحضار الوثائق اللازمة لهذا الغرض. (Sabaa Ahmes Saleh et al، 2023)

2-2- الرقابة المعمقة

حسب قانون الإجراءات الجبائية، يمكن تصنيفها إلى ثلاثة أشكال:

أ- التحقيق في المحاسبة

هو عبارة عن مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مغلقة، يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجه كتابيا وتقبله المصلحة أوفي حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة. (المادة 20 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية)

كما يمكن تعريفه أيضا : هو مجموعة من الإجراءات التي تهدف إلى فحص محاسبة الشركة ومقارنتها بعناصر التشغيل والعناصر الخارجية، بهدف تقدير الضرائب والرسوم المختلفة المستحقة على المكلف.(Himrane Mohammed, Iarioui Abderrezak، 2020)

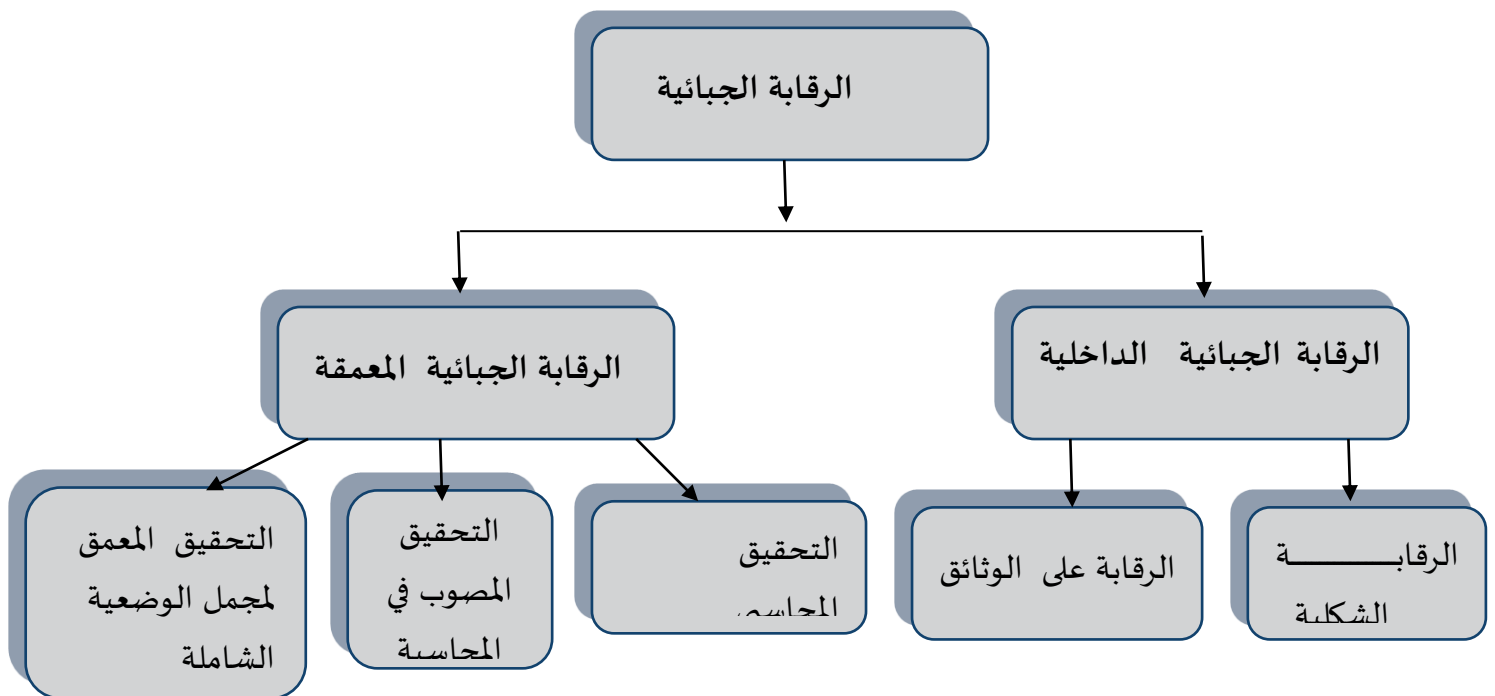
ب -التحقيق المصوب في المحاسبة

هو تحقيق في محاسبة المكلف بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية مدة تقل عن سنة جبائية.(المادة 20 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية، صفحة 11)

ج-التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين الذي لديهم موطن جبائي في الجزائر بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على الثروة، سواء كان لديهم التزامات متعلقة بهاتين الضريبتين أم لا.(المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية ، 2024، صفحة 13)

الشكل رقم (02): أشكال الرقابة الجبائية.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مواد 18, 19, 20, 21 من قانون الإجراءات الجبائية.

3-إجراءات الرقابة الجبائية

تتمثل إجراءات الرقابة الجبائية فيما يلي :

أ- الإشعار بالتحقيق

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول، يعلم من خلاله المكلف بالضريبة بإمكانية الاطلاع على ميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة على الموقع الإلكتروني للإدارة الجبائية، على أن يستفيد من مدة للتحضير المقدرة بـ 20 يوم، ويرسل الإشعار بالتحقيق برسالة محفوظة أو يسلم مباشرة للمكلف بالضريبة مع إشعار بالاستلام. وأن عدم قبول استلام الإشعار لا يمنع من إجراء التحقيق في هذه الحالة يلجأ المحققون إلى فرض الضريبة تلقائيا. (المادة 09-20 من قانون الاجراءات الجبائية)

يمكن للمحقق أن يقوم بمراقبة مفاجئة ترمي إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من قبل المؤسسة أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية في هذه الحالة، يسلم الإشعار بالتحقيق مع بداية عمليات المراقبة. لا يمكن البدء في فحص عميق للوثائق المحاسبية إلا بعد استنفاد أجل التحضير المنصوص عليه سابقا، في حالة تغيير المحققين أو أحدهم يعلم المكلف بهذا التغيير. (المادة 09-20 من قانون الاجراءات الجبائية)

أما فيما يخص الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق فتتم دون إعلام المكلف بالضريبة ولكن يرسم إليه طلب معلومات .

ب- الاستعانة بمستشار

تحت طائلة بطلان الإجراءات يجب أن يشار صراحة أن المكلف بالضريبة يحق له الاستعانة بوكيل يختاره بمحض إرادته أثناء عملية المراقبة لاستشارته أو الإنابة عنه. (المادة 4-20 من قانون الإجراءات الجبائية)

على المستشار أن يعين موكله وأن يقوم بالإنابة عنه أثناء عمليات التحقيق، لكن حضوره ليس ضروريا أثناء المراقبة المفاجئة التي تهدف إلى معاينة العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها إذا تم تأجيلها.

ج- مدة التحقيق

يمكن للمحقق أن يطلب جمع الوثائق المحاسبية نسخ البرقيات، مستندات الإيرادات والمصاريف وغيرها من المستندات التي يمكن من خلال فحص مدى مصداقية التصريحات الجبائية ويتم إجراء التحقيق مهما كانت الوسيلة المستعملة لحفظ المعلومات. (المادة 09-20 من قانون الاجراءات الجبائية)

د- الامتناع عن تقديم المحاسبة

في حال عدم تقديم المحاسبة أو الامتناع عن تقديمها يثبت ذلك في محضر يؤشر عليه من طرف المكلف بالضريبة و في حالة رفض المكلف بالضريبة التأشير أو التوقيع يلزم المحقق ذكر ذلك في المحضر، وهذا بعد إشعاره بتقديم المحاسبة في أجل أقصاه ثمانية (08) أيام. (المادة 09-20 من قانون الاجراءات الجبائية)

هـ- نهاية أشغال التحقيق في عين المكان

يجب على العون المحقق بموجب أحكام المواد 20-5 و 20 مكرر 4 من قانون الإجراءات الجبائية معاينة نهاية أعمال التحقيق في عين المكان عن طريق محضر رسمي ويتم دعوة المكلف بالضريبة لتأشير، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء المحضر في حالة في رفض توقيع هذا الأخير.

الجدول رقم 01 : الفرق بين أشكال الرقابة الجبائية من ناحية الإجراءات الجبائية.

البيان	الرقابة على الوثائق	التحقيق المصوب في المحاسبة	التحقيق المحاسبي	التحقيق المعمق الوضعية الجبائية الشاملة
مدة التحضير	لا يتم إعلام المكلف بالضريبة ولكن يرسل إليه طلب معلومات	20 يوم إبتداء من تاريخ إستلام إشعار بالتحقيق كانت قبل قانون المالية 2024 10 أيام	20 يوم ابتداء من تاريخ استلام إشعار بالتحقيق كانت قبل قانون المالية 2024 10 أيام	خاص بالأشخاص الطبيعيين 30 يوم إبتداء من تاريخ إستلام الإشعار بالتحقيق كانت قبل قانون المالية 2024 15 يوم
مكان إجراء الرقابة الجائية	تتم على مستوى مصلحة الضرائب المختصة	تتم في عين المكان إلا في حالة طلب من المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونيا من طرف المصلحة (تتم على مستوى مصلحة الضرائب)	تتم في عين المكان إلا في حالة طلب من المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونيا من طرف المصلحة	تتم على مستوى المصالح
الضرائب والرسوم محل التحقيق و سنوات التحقيق	يتم من خلال المقارنة بين التصريحات المقدمة ومختلف الوثائق والمستندات المتحصل عليها	نوع أو عدة أنواع من الضرائب كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو مجموعة عمليات أو معطيات	جميع أنواع الضرائب لأربع سنوات غير متقدمة	الضريبة على الدخل الإجمالي الضريبة على الثروة وتخص الأشخاص الطبيعيين فقط

		محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية		
لا يمكن تحت طائلة بطلان إجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة أشهر فيما يخص : -مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالهم السنوي لا يتجاوز 1000000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها. -مؤسسات الأخرى :إذا كان رقم أعمالهم السنوي لا يتجاوز 2000000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها. -يمدد هذا الأجل إلى سنة (06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه إذا كان رقم أعمالهم السنوي لا يتجاوز على التوالي 5000000 دج	لا يمكن تحت طائلة بطلان إجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين			مدة التحقيق

			و100000000دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها. - يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق في عين المكان في جميع الحالات الأخرى تسعة (09) أشهر. - يمدد هذا الأجل إلى سنة (01) واحدة عندما تواجه الإدارة الجبائية طلب معلومات للإدارات الجبائية الأخرى في إطار التعاون الإداري وتبادل المعلومات .
		يملك المكلف بالضريبة أجل ثلاثون يوم لإرسال ملاحظاته أو قبولها إبتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني.	يملك المكلف بالضريبة أجل ثلاثون يوم إبتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني.
		للمكلف بالضريبة أجل أربعون يوم إبتداء من تاريخ إرسال الإشعار بإعادة التقويم ليرسل ملاحظاته أو قبوله ، ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني.	يتمتع المكلف بالضريبة بأجل أربعين (40) يوم لتبليغ ملاحظاته أو قبوله ويكون عدم الرد خلال هذا الأجل بمثابة قبول ضمني

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مواد 20,21 قانون الإجراءات الجبائية.

III. الدراسات السابقة

1-الدراسات العربية

- علي سمان، أثر الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي- دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة، أطروحة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة دكتوراة للطور الثالث، جامعة ألكلي محند أولحاج، البويرة،

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة الرقابة الجبائية في ظل التشريعات الجبائية الجزائرية، وكذا التطرق إلى أشكال الرقابة الجبائية المستخدمة في الإدارة الجبائية، إجراءات المتبعة لكل شكل من أشكال الرقابة، وإعطاء صورة عن الموارد البشرية والوسائل المستخدمة من أجل تحقيق الأهداف المحددة من طرف الإدارة الجبائية، وقد اعتمدت على المنهج الوصفي في الجانب النظري وأسلوب دراسة الحالة في الجانب التطبيقي وقد تمت هذه الدراسة خلال الفترة الممتدة من 2013 إلى 2019. وتوصلت إلى أن الرقابة لها مكانة قيمة في التشريع الجبائي الجزائري باعتباره هو الذي يوضح آليات الرقابة الجبائية وكذا الإجراءات المتبعة خلالها، كما أن الإدارة الجبائية تطبق مؤشرات لقياس الأداء الضريبي.

- بن الصالح بوجمعة، محاسبة قطاع البناء والأشغال العمومية في الجزائر دراسة تحليلية مقارنة بين متطلبات النظام المحاسبي المالي ومعياري الإبلاغ المالي الدولي رقم 15، مجلة الجزائرية للعلوم والسياسات الاقتصادية، المجلد 13، جامعة الجزائر 3، 2022:

تهدف هذه الدراسة إلى استعراض متطلبات النظام المحاسبي المالي scf فيما يتعلق بعقود البناء والأشغال العمومية وتحليل متطلبات المعيار الدولي للإبلاغ المالي Ifrs15 للإيرادات من العقود مع العملاء في سياق عقود البناء والأشغال العمومية، ومنه مقارنة متطلبات scf و Ifrs15 والتركيز على جوانب الاختلاف والتشابه وقد اعتمدت هذه الدراسة على مقارنة بين طرق الاعتراف والقياس والإفصاح والمعالجة المحاسبية في هذا القطاع، كما أجريت هذه المقارنة سنة 2022. وقد خلصت إلى أنه توجد فروق بين النظام المحاسبي المالي scf ومعياري الإبلاغ المالي الدولي Ifrs15 في ظل هذا القطاع. كما توصي هذه الدراسة إلى ضرورة تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي المتعلق بقطاع البناء والأشغال العمومية scf المكيف مع القطاع ليتماشى مع متطلبات المعيار Ifrs15

- عفاف بولحية، إبراهيم بوجاجة، لامية لحيلج، اثر الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي دراسة حالة مركز الضرائب جيغل، مجلة اقتصاديات الأعمال والتجارة، المجلد 7 العدد 2، الجزائر، 2022:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة الأثر الذي تخلفه الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي وقد اعتمدت على دراسة حالة على مستوى مركز الضرائب لولاية جيغل خلال فترة 2022 وقد توصلت إلى أن إجراءات الرقابة الجبائية المستهدفة هي المنصوص عليها في القانون الجبائي وأيضا تعتبر من أهم الأدوات المستعملة لاكتشاف مختلف أنواع التهرب والغش الضريبي إذ أنها تعتبر وسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية ورغم ذلك تعترضها عدة عقبات تقف دون تطبيقها بفعالية أكثر.

- مصطفى سحنون، عبد القادر بريس، واقع المحاسبة في قطاع البناء والأشغال العمومية استطلاع رأي عينة من القطاعين العام والخاص، مجلة الريادة الاقتصادية الأعمال، المجلد 6 العدد 2، القليعة، الجزائر،

تهدف هذه الدراسة إلى الكشف عن واقع المحاسبة في قطاع البناء والأشغال العمومية في الجزائر، وقد اعتمدت هذه الدراسة على استبيان لجمع البيانات اللازمة حيث تمت هذه الدراسة خلال الفترة الممتدة من 2019/2/1 إلى 2019/2/28 وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن التغيرات في الممارسات المحاسبية في قطاع البناء والأشغال العمومية نتيجة الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي ومع ذلك فإن هذا التحسن لا يؤثر بشكل كبير على الثقافة المحاسبية السائدة بين المحاسبين الجزائريين، تظهر كفاءة الأساليب المحاسبية القدرة على ملائمة طبيعة الاقتصاد في هذا القطاع، كما توصي هذه الدراسة بضرورة تبني نظام الحكومة والرقابة والتدقيق ونظم المعلومات من أجل تحسين الكفاءة الاقتصادية في إدارة المشاريع الإنشائية وأيضا نوعية المقاولين بالنسبة للجوانب المحاسبية.

2-الدراسات الأجنبية

1-Sebaa Ahmed Saleh , Guen Douzi Mohammed, Oucif Faiza Khier Eddine, le control Sur pièce-comme Mécanisme D'évaluation De le performance de l'administration fiscal En matière de control fiscal – cas de l'administration fiscale Tiziouzu, Revue de développement Économique, V8, N1, Tizi ouzou, Algérie, 2023:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على الرقابة على الوثائق كآلية لتقييم أداء الإدارة الجبائية، وقد اعتمدت على المنهج الوصفي في الجانب النظري ودراسة الحالة بمركز الضرائب تيزي وزو ، وقد تمت خلال سنة 2023 وتوصلت إلى عدم كفاية الموارد البشرية والمادية لتسريع وتفعيل هذا النوع من الرقابة الجبائية بالإضافة إلى عدم وجود معلومات كافية لتنفيذ هذا النوع من الرقابة.

2-Ouarezki Miloud, le procédures du contrôle fiscale en Algérie avec étude D'évaluation de résultats (2000-2016), El-Tawassol: Economie, Administration et Droit, université Alger3, V26 ,N4 ,2020:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور الرقابة الجبائية في الجزائر خلال الفترة من 2000 إلى 2016 وقد اعتمدت على دراسة تقييمية للنتائج وذلك بتحليل وتقييم النتائج خلال هذه المرحلة مع الأخذ بعين الاعتبار عدد الملفات الجبائية محل التحقيق بالنسبة لكل شكل من أشكال الرقابة، ومقارنتها بمجموع الحقوق والغرامات الجبائية المحصلة. وقد توصلت إلى أن فعالية الرقابة الجبائية مرتبطة بمدى معرفة المكلفين بالضريبة وأهمية المعلومات التي تم جمعها وخاصة المعلومات الخارجية، ومنه برمجة الملفات للتحقيق على هذا الأساس كما أن الإدارة الجبائية تطبق جميع أشكال الرقابة الجبائية.

3-Himrane Mohammed, Larioui Abderrezak, le control fiscal en Algérie, quel est l'impact des reformes ? quel est l'impact des réformes, journal of

economicadvancedResearch,V5, N1, université de Jijel ,Algérie ,2020:

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل أثر الإصلاحات الأخيرة على الرقابة الجبائية في الجزائر ولقد اعتمدت على المنهج الوصفي من أجل تحديد ملامح الرقابة في الجزائر وأسلوب تحليل من أجل تسليط الضوء على الأثر الذي حدث على الرقابة الجبائية خلال السنوات الأخيرة وقد خلصت إلى أن يجب حوسبة عمليات الرقابة الجبائية من خلال تصميم نظام معلوماتي فعال وكذا تصميم إجراءات إصدار الأحكام الضريبية، و توطيد العلاقات بين الإدارة الجبائية والمكلفين من أجل تسهيل من أجل تسهيل عملية الرقابة.

4-KouildiSaid,Sadok Mehdi le control sur pièces dans législation fiscale algérienne ,cahiers politique et droit N19 ,université kasdi merbah, Ouargla, Algérie, 2018:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة أهم الأدوات القانونية التي تسمح للإدارة الجبائية بممارسة الرقابة من أجل مكافحة التهرب والغش الضريبي وقد اعتمدت على المنهج الوصفي من أجل الإلمام بجوانب البحث وقد تمت هذه الدراسة خلال سنة 2018 وتوصلت إلى أنه على الإدارة الجبائية أن تقوم بتحسين أداء الموظفين المكلفين بالرقابة على الوثائق من خلال. التدريب المستمر من أجل اكتشاف التلاعبات التي يقوم بها المكلفين بالضريبة قصد التهرب من دفع الضرائب .

IV. فجوة الدراسة

تتفق هذه الدراسة مع الدراسات السابقة من حيث الموضوع العام المتعلق بدور الرقابة في حماية أموال الخزينة العمومية إلا أن هذه الدراسة تميزت عن الدراسات السابقة من خلال تركيزها على موضوع الرقابة الجبائية في قطاع البناء والأشغال العمومية بشكل خاص، فقد سلطت الضوء على هذا القطاع من الناحية الجبائية وهو ما لم يتم تناوله في الدراسات السابقة التي تناولت الرقابة الجبائية أو قطاع البناء بشكل منفصل . الدراسة الحالية تجمع بين الجوانب الجبائية وقطاع البناء في إطار شامل مما يساهم في تقديم رؤية أكثر تكاملا عن التحديات والفرص المتعلقة بالرقابة الجبائية في هذا القطاع .

ثالثاً- الطريقة والإجراءات

تمهيد

من أجل الإلمام بكل جوانب الموضوع اتبعنا منهجية للدراسة تسمح لنا بتحديد المعلومات والبيانات التي يجب الحصول عليها، بهدف الوصول إلى النتائج وقد استخدمت دراسة حالة في مركز الضرائب سطيف من أجل معرفة مدى تطبيق كل ما سبق على أرض الواقع.

1-منهجية الدراسة

للإجابة على الإشكالية واثبات ونفي الفرضيات تم إتباع المنهج الوصفي في الجانب النظري باعتباره طريقة يعتمد عليها الباحثون في دراسة الظواهر الطبيعية والتربوية والاجتماعية والاقتصادية والإدارية والسياسية الراهنة، إذ يعتبر وصف ما هو كائن ويتضمن وصف الظاهرة الراهنة وتركيبها وعملياتها والظروف السائدة وتسجيل ذلك وتحليله وتفسيره. (عطوي، 2009، صفحة 172)، أما الجانب التطبيقي استخدمنا أسلوبين :

-الأسلوب التحليلي

يستخدم في تحليل الأوضاع السياسية والاقتصادية والاجتماعية القائمة في أي مجتمع في الماضي أو الحاضر أو المستقبل ويبحث في اتجاهات الجماعات والأفراد بطريقة غير مباشرة من كتاباتهم وأدائها وصحفها وفنونها وأقوالها وملابسها والوثائق المرتبطة بموضوع البحث. (الجبوري، 2013، صفحة 188)

-أسلوب دراسة الحالة

يستخدم في الدراسات المسحية ويكثر استخدامها في وصف وضع معين أو فرد أو مجتمع أو عادة أو تقليد اجتماعي الخ، ويترتب على ذلك جمع الكثير من الحقائق والبيانات المتعلقة بموضوع البحث من حيث تاريخ حياته أو مراحل تطوره خلال فترة معينة. (المغربي، 2002، صفحة 103)

2-مصادر جمع البيانات

اعتمدنا في الدراسة على المصادر التالية :

المصادر الرئيسية: اعتمدنا على دراسة الحالة على مستوى مركز الضرائب سطيف.

المصادر الثانوية: لمعالجة جوانب الدراسة اعتمدنا على مصادر ثانوية والمتمثلة في الكتب والمقالات والأطروحات وبالإضافة إلى بعض القوانين والمراسيم والقرارات المتعلقة بالموضوع محل الدراسة، وكذلك موقع المديرية العامة للضرائب.

3-مجتمع الدراسة

3-1-التعريف بالمؤسسة محل الدراسة

تم الحصول على تعريف مركز الضرائب من موقع المديرية العامة للضرائب

<http://www.mfdgi.gov.dz/CDI/PHP>

تم افتتاح مركز الضرائب لولاية سطيف المتواجد بشارع منصوري محمد بعي الهضاب في مارس 2013 و ذلك بموجب القرار الوزاري 20 الصادر في 29 مارس 2009

مركز الضرائب بمصالحه يشكل جزء من مديرية الضرائب حيث يتأسسه رئيس مركز أما المديرية فيترأسها مدير ولائي وهو بذاته غير مستقل عنها، وهو مركز تسيير موحد يوضع تحت اشراف رئيس مركز كل مهام التسيير التحصيل المراقبة والمنازعات تستغلها المفتشيات والقباضات في مركز الضرائب الولائي.

أما عن المكلفين بالضريبة التابعين لهذا المركز فهم :

_المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي

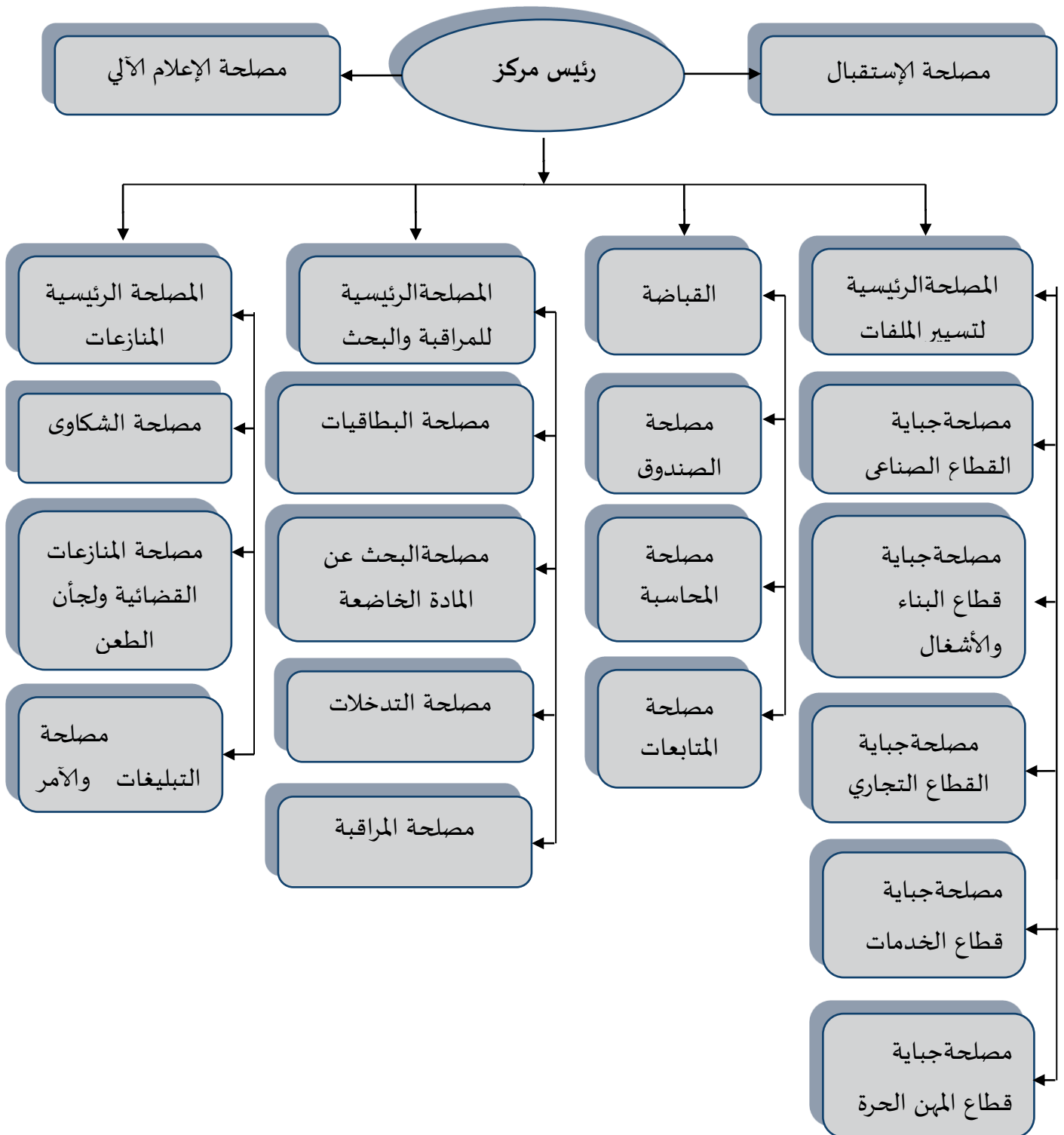
_المؤسسات غير الخاضعة لمجال اختصاص المديرية كبريات للمؤسسات التي رقم أعمالها يفوق

8.000.000 دج في السنة.

2-3-الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب _ سطيف

يتكون مركز الضرائب من مصلحتين: مصلحة الاستقبال و الاعلام، مصلحة الاعلام والوسائل الآلية والقباضة، و3 مصالح رئيسية هي المصلحة الرئيسية للتسيير المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث والمصلحة الرئيسية للمنازعات، والشكل التالي يوضح الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية سطيف:

الشكل رقم 03: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب _ سطيف _.



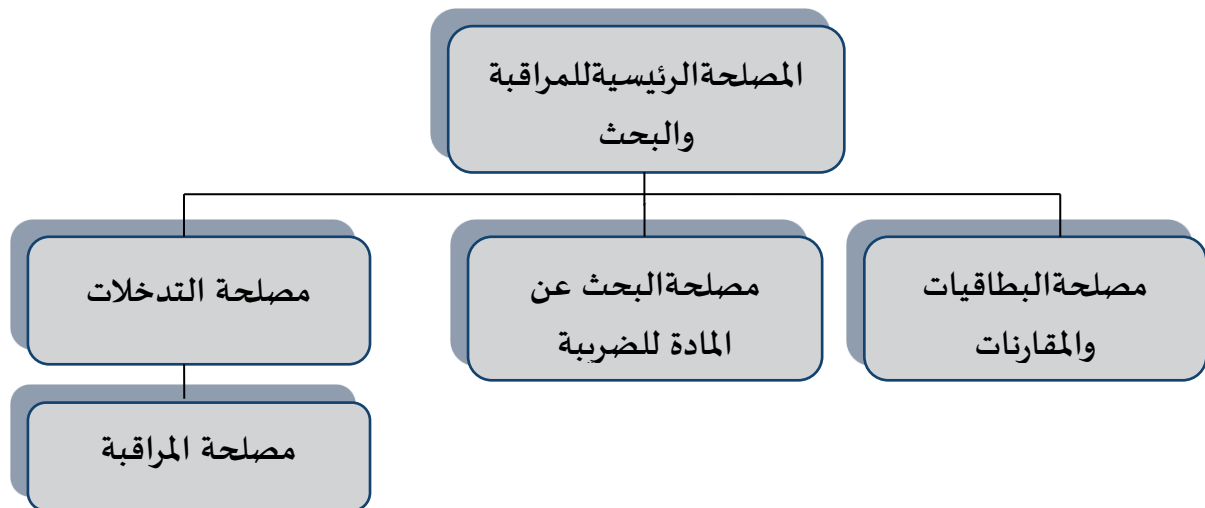
المصدر: مركز الضرائب - سطيف -

3-3- تعريف مصلحة المراقبة والبحث

تختص هذه المصلحة فيما يلي:

- انجاز الإجراءات البحثية عن المعلومات الجبائية ومعالجتها وتوزيعها وذلك لاستغلالها .
 - اقتراح و انجاز عمليات المراقبة وذلك في عين المكان على أساس المستندات أو المراجعات المحاسبية
 - لتصريح المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب.
 - إعداد الجداول الإحصائية و حواصل تقييمية دورية.
- وتتضمن هذه المصلحة المصالح التالية :
- مصلحة البطاقات و المقارنات
 - مصلحة المادة الضريبة
 - مصلحة التدخلات، مصلحة المراقبة

الشكل رقم 04 : الهيكل التنظيمي للمصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.



المصدر: مركز الضرائب - سطيف -

4-خطوات الدراسة الميدانية

تمهيد

بعد أن قدمنا الجانب النظري لدور الرقابة الجبائية في تأسيس الوعاء الضريبي لقطاع البناء والأشغال العمومية سنقوم بإسقاطه على الملفات الجبائية الخاصة بمركز الضرائب سطيف و قد تطرقنا إلى ثلاث حالات مختلفة من حيث نوع الرقابة الجبائية المطبقة على البناء والأشغال العمومية.

الحالة الأولى :دور الرقابة على الوثائق في إعادة تأسيس الوعاء الضريبي لقطاع البناء والأشغال العمومية

1-تعريف المؤسسة محل الرقابة

هي شركة ذات مسؤولية محدودة SARL يتمثل نشاطها في الترقية العقارية مقرها سطيف.

2- إجراءات الرقابة على الوثائق

بعد سحب الملف الجبائي المتعلق بالرقابة على الوثائق تقدم وثيقة استلام الملف لرئيس المصلحة الرئيسية للتسيير، وبعدها يقوم المحقق برتبة مفتش على الأقل بدراسة الملف وعلى اثر ذلك يقوم بتحرير استدعاء طلب معلومات يطلب فيه الوثائق المتعلقة بفواتير الأعباء والمصاريف من أجل مطابقتها مع تصريحات المكلف محل الرقابة الجبائية.

1-2-الإشعار بالتسوية الأولى

من خلال للرقابة على الوثائق التي خضع لها الملف الجبائي لسنة 2018، وفق الأحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 193 الفقرة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المحددة للزيادات الناجمة عن النقص في التصريح حيث تم كشف النقائص التالية:

1- يتم إخضاع المرتبات والأجور والعلاوة المدفوعة للرسم على التمهين والرسم على التكوين طبقا لإحكام المرسوم التنفيذي رقم 09-262 المؤرخ في 2009/08/24 والمعدل المتمم للمرسوم التنفيذي رقم 98-149 المؤرخ في 1998/05/13 المحدد لشروط وكيفيات تطبيق المواد 55 و56 من قانون رقم 97-02 المؤرخ في 1997/12/31 والمتعلق بقانون المالية لسنة 1998 بنسبة 1 % لكل رسم من مجموع الأجر الخام والمقدر ب: 9.788.439 دج.

2- إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة بمبلغ 28.500 للفواتير المسددة نقدا التي كان مبلغها خارج الرسم 150.000 وفقا لأحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال والتي تنص صراحة أنه لا يمكن حسم الرسم على القيمة المضافة المتعلقة بالفاتورة التي يتجاوز مبلغها بكل الرسوم 100.000 دج إذا كانت مسددة نقدا.

3- إعادة إدماج أعباء GAZOIL بمبلغ: 500.000 دج المتعلقة بالموارد SNCx، وهذا لعدم احترام الشروط الشكلية لإعداد الفاتورة المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم : 05-468 المؤرخ في : 2005/12/10،

حيث أن الفاتورة العيوب التالية: عدم إظهار رقم الفاتورة، عدم إظهار المعلومات الأساسية للزبون، عدم إظهار طريقة الدفع؛ إظهار رقم السجل التجاري 98A008217998 عوض 98B0082179.

4- بعد مقارنة المقبوضات الواردة في الكشف البنكي ومقارنتها مع التصريحات الشهرية تبين وجود دفع مؤجل لحقوق الرسم على النشاط المني، وعليه سوف يتم تطبيق الغرامات وفق التفصيل التالي:

الجدول رقم 02 : مقارنة المقبوضات الواردة في الكشف البنكي مع التصريحات الشهرية

الشهر	المقبوضات بكل الرسوم (حسب الكشوفات البنكية)	المقبوضات خارج الرسوم (حسب الكشوفات البنكية)	رقم الأعمال المصرح به بكل الرسوم (عبر تصريحات ج 50)	الحقوق الرسم على النشاط المني المستحقة	الحقوق الرسم على النشاط المني المدفوعة	الفرق	معدل الغرامات	غرامات التأخير
مارس	4.800.000	4.403.669	2.110.091	66.055	31.651	34.403	10 %	3.440
جويلية	12.413.150	11.388.211	6.513.761	170.823	97.706.42	73.116	15 %	10.967
أوت	19.256.000	17.666.055.00	-	264.990.83	-	264.990.83	25 %	66.247
المجموع				435.813.99	97.706.42	338.107.58	/	80.655

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

5- بعد متابعة الكشف البنكي تبين لنا تسديدات تخص موردين مقيدين في الحساب 401 (غير مفصلين)، وبعد معاينة فواتير المشتريات المقدمة من طرفكم تبين لنا أنها غير مصرح بها، وعليه فإنه سوف يتم إعادة تأسيس رقم الأعمال بناء على المشتريات المغفلة وفق للمعامل: 1.64 الوارد في تصريحكم السنوي، تفصيل المشتريات كما يلي:

الجدول رقم 03: إعادة تأسيس رقم الأعمال على المشتريات المغفلة

المبلغ خارج الرسم 19%	المبلغ بكل الرسوم	البيان
6.231.829	7.415.878	المجموع

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

6- بعد متابعة حركة الصندوق بتاريخ: 2018/04/21 والذي يظهر إيداع مبلغ: 6.000.000 دج تم تحويله من البنك، لكن وبعد معاينة الحساب البنكي تبين عدم وجود أي تحويل لهذا المبلغ بهذا التاريخ وعليه فأن هذا المبلغ يعتبر إيرادات مغفلة.

7- من خلال متابعة التقييد المحاسبي للعمليات البنكية والمقيدة في ح/627 عمولات بنكية بمبلغ إجمالي: 124005,87 دج TTC تبين أنها تم تقييدها متضمنة الرسم على القيمة المضافة وعليه مبلغ الرسم المقدر بمبلغ: 19.800 دج يعاد إدماجه كونه يعتبر تضخيم في الأعباء.

8- بعد متابعة حركة الموردين تبين أن بعض الموردين دائنين منذ سنوات سابقة تم ترصيدهم دون وجود طريقة لتسديد الديون، وعليه فإنه سوف يتم اعتبارا لترصيد تم بحساب النقديات دون التصريح بذلك، كما أنه وبعد متابعة جداول حسم الرسم على القيمة المضافة للسنوات سابقة، تبين أن فواتير المشتريات المحققة مع هؤلاء الموردين كانوا محل حسم للرسم على القيمة المضافة ما ترتب عليه قرض للرسم على القيمة المضافة تم نقله لتصريح جانفي 2018 بمبلغ قدره: 25 745 752 دج، وعليه فإنه سوف يتم إعادة تصحيح قرض الرسم على القيمة المضافة، بحجة أنه لا يمكن حسم الرسم على القيمة المضافة للفواتير التي يفوق مبلغها 100.000 دج والمسددة نقدا حسب ما تنص عليه المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال، بإضافة لأحكام المادة 35 الفقرة 3 من قانون الرسم على رقم الأعمال والتي تنص صراحة أنه وعندما تستمد الرسوم المخصصة وقرض منقول، مصدرها من فترة مقررة، فإنه يجب على المدينين بالرسم على القيمة المضافة أن يبينوا مبلغها بتقديم المحاسبة والوثائق المحاسبية المناسبة، ونص المادة 41 من قانون الإجراءات الجبائية التي أعطت للإدارة أجال استثنائية للتقادم المحددة بأربع سنوات المنصوص عليها في المادة 39 من نفس القانون، وهذا عندما تكون العمليات والبيانات والأعباء المتعلقة بسنوات مالية متقدمة ولكن ذات تأثير على سنوات مالية غير متقدمة، محل مراقبة وتسوية بعنوان السنوات الغير المتقدمة، تفصيل الفواتير المحسومة، وعليه فإنه سوف يتم تصحيح قرض الرسم على القيمة المضافة كمايلي:

ثالثا: الطريقة والإجراءات

25 745 752	قرض الرسم على القيمة المضافة المصرح به في التصريح شهر جانفي 2018
12 383 095	الرسم على القيمة المضافة غير قابلة للحسم
13 362 654	قرض الرسم على القيمة المضافة المصحح لشهر جانفي 2018
20 357 720	قرض الرسم على القيمة المضافة المرحل لسنة 2019
7 974 625	قرض الرسم على القيمة المضافة الواجب الترحيل لسنة 2019

9- بعد متابعة التصريحات الشهرية تبين أنكم قمتم بتسديد الضريبة على أرباح الشركات بمعدل 23% عوض معدل 26% على النتيجة الجبائية المصرح بها التي كانت 7.208.670 دج.

2_2 النتائج الأولية للرقابة على الوثائق

فيما يلي جداول تفصيلية للنتائج الأولية لتحديد الأسس الخاضعة للضريبة والحقوق المغفلة والغرامات المطبقة :

2-2-1- النتائج الأولية للرقابة على الوثائق الخاصة برقم الأعمال

يتم تحديد رقم الأعمال المغفل بمقارنة رقم الأعمال المتحصل عليه من عملية الرقابة على الوثائق مع رقم الأعمال المصرح به من طرف المكلف بالضريبة في تصريحاته الجبائية كما يوضح الجدول التالي:

الجدول رقم 04: تحديد رقم الأعمال المغفل لسنة 2018

البيان	2018
رقم الأعمال المصرح به	81 207 862
رقم الأعمال المعترف به	91 428 062
رقم الأعمال المغفل	10.220.200
نسبة رقم الأعمال	%12,58

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية

من خلال الجدول يتضح أن هناك رقم أعمال مغفل الخاص بالعمليات أعلاه المكتشف من الرقابة على الوثائق، وهو الفرق بين رقم الأعمال المعترف به ورقم الأعمال المصرح به، ومنه فإن نسبة الزيادة في رقم الأعمال هي 12,58% مقارنة مع المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة، وهو مؤشر يدل على وجود تملص و نقص في التصريح من طرف المكلف بالضريبة، اذن فالرقابة على الوثائق ساهمت في إعادة تأسيس الوعاء

الضريبي بمبلغ 10.220.200 دج. يترتب على رقم الأعمال المغفل كل من الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة مع تطبيق الغرامات المنصوص عليها في القانون الجبائي، كما يوضحه الجدولين التاليين:

الجدول رقم 05: حساب الرسم على النشاط المهني لسنة 2018

البيان	2018
رقم الأعمال المغفل	10.220.200
الحقوق	204 404
الغرامات	51 101
المجموع	255 505

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائي
من خلال الجدول نلاحظ أنه تم فرض الرسم على النشاط المهني بمعدل 2% على رقم الأعمال المغفل وتطبق عليه غرامة بنسبة 25%.

الجدول رقم 06: حساب الرسم على القيمة المضافة لسنة 2018

البيان	2018
رقم الأعمال المغفل	10.220.200
الحقوق	1 941 838
الحقوق المعاد دفعها	28 500
المجموع الكلي للحقوق	1 970 338
الغرامات	492 584
المجموع	2 462 922

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.
من خلال الجدول نلاحظ أنه تم فرض الرسم على القيمة المضافة بمعدل 19% على رقم الأعمال المغفل وتضاف إليها الحقوق المعاد دفعها، وتطبق عليها غرامة بمعدل 25%.

2.2.2 النتائج الأولية للرقابة على الوثائق الخاصة بالأرباح

يتم تحديد الربح المغفل بمقارنة الربح المتحصل عليه من عملية الرقابة على الوثائق مع الربح المصرح به من طرف المكلف بالضريبة في تصريحاته الجبائية كما يوضح الجدول التالي:

الجدول رقم 07: تحديد الربح المغفل لسنة 2018

البيان	2018
النتيجة الجبائية المصرح بها	7 208 670
رقم الأعمال المغفل	10 220 200
مجموع الإدماجات	
- أعباء GAZOIL	500 000
- عمولات بنكية ح/627	19 800
- نواتج مغفلة	6 000 000
مجموع الإدماجات	6 519 800
التخفيضات:	
- الرسم على النشاط المهني	204 404
- مشتريات مغفلة	6 231 829
مجموع التخفيضات	6 436 233
الربح المعترف به	17 512 437
الربح المغفل	10 303 767
النسبة	14,27%

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية

من خلال جدول نلاحظ أنه توجد زيادة في الوعاء الضريبي وهذا يخص الربح الغير المصرح به وتكون كما يلي: النتيجة الجبائية المصرح بها يضاف إليها رقم الأعمال المغفل وتضاف إليها مجموع الإدماجات المتمثلة في الأعباء GAZOIL والعمولات البنكية ح/627 ونواتج مغفلة، وتطرح منها مجموع التخفيضات المتمثلة في : الرسم على النشاط المهني (الجدول 2) والمشتريات المغفلة ، ومن خلال الفرق بين النتيجة الجبائية المصرح بها والربح المعترف به وهو يمثل نسبة 14,27% إذ يدل على وجود فرق بين النتيجة المصرح بها والنتيجة المعترف بها وهذا بسبب تملص ونقص التصريح من طرف المكلف بالضريبة. يترتب على الربح المغفل كل من الضريبة على أرباح الشركات ، والضريبة على الدخل الإجمالي فئة ريع رؤوس الأموال المنقولة كما يوضحه الجدولين التاليين:

الجدول رقم 08: حساب الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2018

البيان	2018
الربح المغفل	10 303 767
الحقوق 26 %	2 678 979
الحقوق المعاد دفعها	216 260
مجموع الحقوق	2 895 239
الغرامات	723 810
المجموع	3 619 049

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال الجدول نلاحظ انه تم فرض الضريبة على أرباح الشركات بمعدل 26 % لأنه نشاط الترقية العقارية على رقم الربح المغفل، وتضاف إليه الحقوق المعاد دفعها دج وتطبق عليها غرامات بمعدل 25%.

الجدول رقم 09: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي صنف ريوع رؤوس الأموال المنقولة لسنة 2018

البيان	2018
الربح المغفل	10 303 767
الضريبة على أرباح الشركات	2 895 239
الأساس الخاضع	7 408 528
الحقوق 15 %	1 111 279
الغرامات	277 820
المجموع	1 389 099

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال الجدول نلاحظ انه تم فرض الضريبة على الدخل الإجمالي صنف ريوع رؤوس الأموال المنقولة علي الربح المغفل بعد طرح الضريبة على أرباح الشركات وتفرض عليه حقوق بمعدل 15 %، وتطبق عليه غرامة بمعدل 25 %.

الجدول رقم 10: حساب الرسم على التمهين والرسم على التكوين لسنة 2018

البيان	الرسم على التمهين	الرسم على التكوين
كتلة الأجور	9.788.439	9.788.439
نسبة الرسم	%1	%1
الحقوق	97 884	97884
الغرامات	14 683	14683
المجموع	112 768	112768

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال الجدول نلاحظ انه تم فرض كل من الرسم على التمهين بمعدل 1% من كتلة الأجور الخام، وتطبق عليه غرامة بمعدل 15%، ونفس الشيء بالنسبة للرسم على التكوين.

الجدول رقم 11: غرامات التأخير للحقوق الرسم على النشاط المهني

البيان	2018
الرسم على النشاط المهني	80 655

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

غرامات التأخير للحقوق للرسم على النشاط المهني الخاص بالنقطة (4) أعلاه هي: 80655 دج.

3- الإشعار بالتسوية النهائي

بعد الإشعار بالتسوية الأولي يمنح للمكلف 30 يوم من اجل تقديم الإيضاحات والتبريرات، من خلال رد المكلف بالضريبة المستلم بتاريخ: 2023/01/29 على الإشعار بالتسوية الأولية رقم: 446 والمؤرخ بتاريخ: 2022/12/27 والمستلم من طرفكم بتاريخ: 2022/12/27 المتعلق بسنة التحقيق 2018 وبعد دراسة النقاط المثارة وعدم قبولها تم التوصل إلى النتائج النهائية والمفصلة كما يلي:

3-1- النتائج النهائية لرقابة على الوثائق

من خلال الرقابة على الوثائق وبعد معالجة النقاط المعترض عليها تم التوصل إلى النتائج النهائية الموضحة في الجداول التالية :

الجدول رقم 12: النتائج النهائية للرقابة على الوثائق الخاصة برقم الأعمال

البيان		2018
الرسم على النشاط المفي	الحقوق	204.404
	الغرامات	51.101
	_غرامة التأخير	80.655
الرسم على القيمة المضافة	الحقوق	1.970.338
	الغرامات	492.584
المجموع العام		2.799.082

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الرقابة على الوثائق.

من خلال الجدول نستنتج أن الرسوم على رقم الأعمال قد زادت بمبلغ 2.799.082 دج، مقارنة بالمصرح بها من طرف المكلف بالضريبة.

الجدول رقم 13 : النتائج النهائية للرقابة على الوثائق الخاصة بالأرباح

البيان		2018
الضريبة على أرباح الشركات	الحقوق	2.895.239
	الغرامات	723.810
الضريبة على الدخل الإجمالي فئة ربوع رؤوس الأموال	الحقوق	1.111.279
	الغرامات	277.820
المجموع		5.008.148

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الرقابة على الوثائق.

من خلال الجدول نستنتج أن الضرائب على الأرباح قد زادت بمبلغ 5.008.148 دج مقارنة بالمصرح بها من طرف المكلف بالضريبة .

الجدول رقم 14 : النتائج النهائية للرقابة على الوثائق الخاصة بالرسم على التكوين والرسم على التمهين

البيان	2018	
الرسم على التكوين	الحقوق	97.884
	الغرامات	14.683
الرسم على التمهين	الحقوق	97.884
	الغرامات	14.683
المجموع		225.134

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الرقابة على الوثائق.

من خلال الجدول نجد أن الرسم على التكوين والرسم على التمهين أصبح: 225.134 دج .

من خلال الرقابة على الوثائق تم اكتشاف التملص الضريبي الذي قام به المكلف بالضريبة، وكان المبلغ في الضرائب على الأرباح أكبر من الرسوم على رقم الأعمال.

مما سبق ومن خلال جدول التسوية (الملحق رقم 3) فإن الرقابة على الوثائق ساهمت في إعادة تأسيس الحقوق لقطاع البناء والأشغال العمومية بمبلغ إجمالي قدر ب: 8.032.365 دج.

الحالة الثانية : دور التحقيق المصوب في المحاسبة في إعادة تأسيس الوعاء الضريبي لقطاع البناء والأشغال العمومية

قبل التطرق إلى الإجراءات الأولية لبدء عملية التحقيق المصوب في المحاسبة نقوم بتعريف المؤسسة محل الدراسة بشكل مختصر

1-التعريف بالمؤسسة محل الدراسة

هي شركة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة EURL يتمثل نشاطها في أشغال البناء

ومقرها ولاية سطيف تأسست سنة 2014/08/14.

2- إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة

قبل بداية إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة يجدر بنا أن نذكر الدافع وراء برمجة الملف إلى التحقيق بسبب وجود أعباء كبيرة، وفيما يلي سنقوم بتوضيح الإجراءات المتبعة من طرف أعوان الإدارة الجبائية المكلفين بالتحقيق:

2-1- الإشعار بالتحقيق

تم إرسال الإشعار رقم 55 المؤرخ في 2024/03/26 (الملحق رقم 4) وتم استلامه بتاريخ 2024/04/04 وقد تضمن الإشعار مايلي :

معلومات المكلف (اسم المكلف ، طبيعة النشاط)، وطبيعة التحقيق الذي سيخضع له (التحقيق المصوب في المحاسبة)، وكذا مختلف الضرائب والرسوم محل التحقيق (TAP ,TVA, IBS , IRG/ RCM, IRG/S , DT,TVT,TFP,TFPP)، والسنوات المعنية بالتحقيق 2021/2020 وطلب تحضير الدفاتر المحاسبية الداعمة للتحقيق، مع إشارة إلى إمكانية استعانتة بمستشار من اختياره أثناء عملية التحقيق، وقد تم إرفاق الإشعار بالتحقيق بدليل المكلف الخاضع للرقابة الجبائية، كما تم ذكر أسماء ورتب المحققين الذين سيقومون بعملية التحقيق (رتبة مفتش على الأقل).

بعد إشعار المكلف بعملية التحقيق قام بتقديم طلب إجراء التحقيق على مستوى مركز الضرائب وذلك لعدم توفر مكتب لائق.

2_2- إنجاز عملية التحقيق المصوب في المحاسبة

قام المحققين بفحص المحاسبة من حيث الشكل والمضمون، بعد انتهاء المهلة القانونية المحددة بـ 20 أيام والتي تم منحها للمكلف من أجل تقديم الوثائق والدفاتر المحاسبية المطلوبة المنصوص عليها في المواد 11-09 في القانون التجاري وكذا الدفاتر المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي SCF، تم بدء عملية التحقيق بتاريخ 2024/04/25، إذ تم التوصل إلى أنها:

❖ **من حيث الشكل :** قدم المكلف الدفاتر المحاسبية وبعد فحصها من طرف المحققين تبين أنها مطابقة للقوانين والتشريعات المعمول بها ومنه فالمحاسبة مقبولة .

❖ **من حيث المضمون:** بعد انتهاء المحققين من فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل انتقلوا إلى فحص المحاسبة من حيث المضمون تم من خلالها فحص لمختلف السجلات والدفاتر المحاسبية وكشف الميزانية (ملحق رقم 5) لمتعلقة بالمكلف ومقارنتها مع التصريحات الجبائية المقدمة وبغرض جمع معلومات أخرى عن المكلف قام المحققين بعدة عمليات بحث وتحري مع مختلف الأطراف الذين لهم صلة بالمكلف (الموردين، الزبائن، المؤسسات البنكية). وقد خلص المحققين عند الانتهاء من فحص مضمون محاسبة المكلف إلى النقاط التالية:

1- عدم إدراج اقتطاع الضمان لوضعيات الأشغال الآتي ذكرها، ضمن رقم الأعمال المنجز خلال السنة وكأساس لحساب النتيجة، لذا سيتم تسوية وضعيتكم الجبائية باعتبارها رقم أعمال مفوتر غير مصرح به ومنه مبلغ اقتطاع الضمان الواجب إدماجه إلى النتيجة هو 1.187.010.00 دج.

2- تبعا للمعلومات الواردة إلى المصلحة لم يتم التصريح بالمشتريات المبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم 15: رقم الأعمال المغفل الناتج من مشتريات الغير مصرح بها

المورد	مبلغ المشتريات خارج الرسم	المبلغ المصرح به	الفرق المغفل	الهامش المصرح به	رقم الأعمال المغفل
مختلف الموردين	9.411.767.30	5.210.086.09	4.210.681.21	126.62%	5.331.565.00

المصدر من الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

سيتم تسوية وضعيتكم باعتبار المبلغ 5.331.564.00 دج كرقم أعمال مغفل يتم إخضاعه لمختلف الضرائب و الرسوم.

3- تبعا للمعلومات الواردة إلى المصلحة تم اقتناء معدات غير مصرح بها و غير مقيدة في أصول المؤسسة وعليه سيتم تسوية وضعيتكم بإدماج المبلغ بكل الرسوم 7.048.370.00 دج إلى النتيجة الجبائية، باعتباره أرباح غير مصرح بها.

4- تبعا للمعلومات الواردة إلى المصلحة المتمثلة في فواتير شراء العتاد، تبين أنه تم اقتناء معدات خلال سنوات 2016 و 2019 غير مصرح بها و غير مقيدة في أصول المؤسسة، إذ يعتبر المبلغ 37.866.870.00 دج كنفقات مسددة عن طريق الصندوق، و عليه بعد تخفيض المبلغ 37.866.870.00 دج من رصيد الصندوق إلى غاية 2020/01/01، وإعادة حساب الرصيد يوما بيوم تبين وجود رصيد دائن للصندوق بتاريخ 2020/02/17 بمبلغ 16.457.808.09 دج

لذا سيتم تسوية وضعيتكم باعتبار المبلغ 16.457.808.09 دج كدخل غير مصرح به يتم إدماجه إلى النتيجة الجبائية.

5- تم تطبيق معدل الرسم على القيمة المضافة 7 % عوض 9% على مبلغ الوضعية 8.976.893.00 دج و عليه سيتم تسوية وضعيتكم بإعادة دفع الفارق في الرسم.

سنة 2021 :

- 1- عدم إدراج اقتطاع الضمان لوضعيات الأشغال الآتي ذكرها، ضمن رقم الأعمال المنجز خلال السنة وكأساس لحساب النتيجة، لذا سيتم تسوية وضعيتكم الجبائية باعتبارها رقم أعمال مفوتر غير مصرح به، ومنه مبلغ اقتطاع الضمان الواجب إدماجه إلى النتيجة الجبائية هو =6.525.812.00 دج.
- 2- تبعا للمعلومات الواردة إلى المصلحة، لم يتم التصريح بالمشتريات، وهذا ما يدل أن رقم الأعمال المغفل هو: 2.123.250.00 دج سيتم إخضاعه لمختلف الضرائب والرسوم.
- 3- تم تطبيق معدل الرسم على القيمة المضافة 7% بدل 9% على مبالغ الوضعيات 5.552.266.51، وعليه سيتم تسوية وضعيتكم بإعادة دفع الفارق في الرسم.
- 4- تم تطبيق معدل الرسم على القيمة المضافة 9% عوض 19% على مبلغ خارج الرسم 7.153.413.50 دج خاص بالوضعية رقم 01.
- 5- فرق في حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأجور بين التصريح السنوي G29 بمبلغ إجمالي مصرح به 83.562.00 دج و المسدد 41.716.00 دج، الفارق الواجب تسديده 41.846.00 دج مع تطبيق الزيادات المشار إليه في المادة 134 ف 2 من قانون ضرائب مباشرة ورسوم مماثل.

2_3_ النتائج الأولية لتحقيق المصوب في المحاسبة

فيما يلي جداول تفصيلية للنتائج الأولية لتحديد الأسس الخاضعة للضريبة والحقوق المغفلة وغرامات المطبقة:

2_3_1 النتائج الأولية لتحقيق المصوب الخاصة برقم الأعمال

يتم تحديد رقم الأعمال المغفل بمقارنة رقم الأعمال المتحصل عليه من عملية التحقيق المصوب في الحاسبة مع رقم الأعمال المصرح به من طرف المكلف بالضريبة في تصريحاته الجبائية كما يوضح الجدول التالي :

الجدول رقم 16: تحديد رقم الأعمال المغفل للسنتين 2020, 2021

البيان	2020	2021
رقم الأعمال المصرح به	212.315.325	424.183.957
رقم الأعمال المعترف به	217.646.890	426.307.207
رقم الأعمال المغفل	5.331.565	2.123.250
نسبة الزيادة %	2,51	0,50

المصدر من الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال الجدول نلاحظ أن يوجد رقم أعمال مغفل الخاص بالعمليات أعلاه المكتشف من خلال التحقيق المصوب، وهو الفرق بين رقم الأعمال المعترف به ورقم الأعمال المصرح به

سنة 2020: رقم الأعمال المغفل 5.331.565 دج، ومنه فإن نسبة الزيادة في رقم الأعمال هي 2,51% مقارنة مع المصرح به من طرف المكلف بالضريبة، وهو مؤشر يدل على وجود تملص ونقص في التصريح من طرف المكلف بالضريبة كبير مقارنة بسنة 2021.

سنة 2021: رقم الأعمال المغفل 2.123.250 دج منه فإن نسبة الزيادة في رقم الأعمال هي 0,50% مقارنة مع المصرح به من طرف المكلف بالضريبة، وهو مؤشر يدل على وجود تملص ونقص في التصريح من طرف المكلف بالضريبة.

ومنه المبلغ الذي سيعاد تأسيس الوعاء الضريبي الخاص برقم الأعمال المغفل هو المجموع : 7.454.815. يترتب على رقم الأعمال المغفل كل من الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة مع تطبيق الغرامات المنصوص عليها في القانون الجبائي كما يوضحه الجدولين التاليين :

الجدول رقم 17: حساب الرسم على النشاط المهني للسنتين 2020, 2021

البيان	2020	2021
رقم الأعمال المغفل	5.331.565	2.123.250
الحقوق	79.973	31.849
الغرامات	11.996	3.185
المجموع	91.969	35.034

المصدر من الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال الجدول نلاحظ أنه تم فرض الرسم على النشاط المهني بمعدل 2% مع تخفيض 25 %.

الجدول رقم 18: حساب الرسم على القيمة المضافة للسنتين 2021,2020

البيان	2020	2021
رقم الأعمال المغفل	5.331.565	2.123.250
الحقوق 19%	1.012.997	403.418
الحقوق المعاد دفعها	179.538	826.386
مجموع الحقوق المغفلة	1.192.535	1.229.804
الغرامات	298.134	307.451
المجموع	1.490.669	1.537.255

المصدر من الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال الجدول نلاحظ أنه تم فرض الرسم على القيمة المضافة بمعدل 19% رقم الأعمال المغفل وتضاف إليه الحقوق المعاد دفعها وتطبق عليه غرامة 25%.

2.2.3_ النتائج الأولية للتحقيق المصوب في المحاسبة الخاصة بالأرباح

يتم حساب الربح المغفل بمقارنة الربح المتحصل عليه من عملية التحقيق المصوب في المحاسبة مع الربح المصرح به من طرف المكلف بالضريبة في تصريحاته الجبائية كما يوضحه الجدول التالي :

الجدول رقم 19: حساب الربح المغفل للسنتين 2020, 2021

2021	2020	البيان
19.200.580	14.448.880	النتيجة المصرح بها
الإدماجات		
2.123.250	5.331.565	رقم الأعمال المغفل
6.525.812	1.187.010	اقتطاع الضمان المدمج
/	7.048.370	الإيرادات غير المصرح عنها النقطة 03
/	16.457.808	الإيرادات غير المصرح عنها النقطة 04
8.649.062	30.024.753	مجموع الإدماجات
التخفيضات		
1.732.840	4.210.681	الإستهلاكات المرتبطة بكشف المعلومات
31.849	79.973	تخفيض الرسم على النشاط المهني
1.764.689	4.290.654	مجموع التخفيضات
26.084.953	40.182.979	النتيجة الجبائية المعترف بها
19.200.580	14.448.880	النتيجة المصرحة بها
6.884.373	25.734.099	الفرق
26,40	64,04	نسبة الزيادة%

المصدر من الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال الجدول نجد أن النتيجة المعترف بها = النتيجة المصرح بها + مجموع الإدماجات _ مجموع التخفيضات
ت، ومن الفرق بين النتيجة المعترف بها والنتيجة المصرح بها نجد الربح المغفل
إذ بلغت نسبة الزيادة لسنة 2020: 64,04% مقارنة مع النتيجة المصرح بها وهي أكبر نسبة مقارنة بسنة 2021
اذ بلغت 26,40% وهو مؤشر يدل على وجود تملص ونقص في التصريح من طرف المكلف بالضريبة، ومنه المبلغ
الذي سيعاد تأسيس الوعاء الضريبي عليه الخاص بالأرباح المغفلة هو المجموع: 32.618.472 دج. إذن
فالتحقيق المصوب في المحاسبة ساهم في إعادة تأسيس الوعاء الضريبي بالمبلغ الإجمالي التالي:
40.073.267 دج. يترتب على الربح المغفل كل من الضريبة على أرباح الشركات
والضريبة على الدخل الإجمالي فئة رؤوس الأموال المنقولة كما يوضحه الجدولين التاليين:

الجدول رقم 20 : حساب الضريبة على أرباح الشركات للسنتين 2021,2020

البيان	2020	2021
الربح المغفل	25.734.099	6.884.373
الحقوق 23%	5.918.842	1.583.405
الغرامات 25%	1.479.710	395.851
المجموع	7.398.552	1.979.256

بائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال الجدول نلاحظ أنه تم فرض الضريبة على أرباح الشركات بمعدل 23% على الربح المغفل مع تطبيق غرامة 25 %.

الجدول رقم 21: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي فئة رؤوس الأموال للسنتين 2021,2020

البيان	2020	2021
الربح المغفل	25.734.099	6.884.373
الضريبة على أرباح الشركات	5.918.842	1.583.405
الأساس الخاضع لـ IRG/RCM	19.815.257	5.300.968
الحقوق 15 %	2.972.288	795.145
الغرامات 25%	743.072	198.786
المجموع	3.715.360	993.931

المصدر من الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال الجدول نلاحظ أنه تم فرض الضريبة على الدخل الإجمالي فئة ريع رؤوس الأموال المنقولة بمعدل 15% على الربح المغفل مطروح منه الضريبة على أرباح الشركات وتطبق غرامة 25 %

الجدول رقم 22: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأجور المرتبات

البيان	2020	2021
الضريبة على الدخل الإجمالي المصرح به G29	/	83.562
الحقوق المسددة	/	41.716
الفرق	/	41.846
الغرامات 25%	/	10.461
المجموع	/	52.307

المصدر من الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال جدول حساب الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأجور المرتبات نلاحظ أنها متعلقة بسنة 2021 فقط، الضريبة على الدخل الإجمالي المصرح به في G29 يختلف عن الحقوق المسددة، وعليه يتم تسديد الفارق مع تطبيق غرامة بمعد 25%.

3_الإشعار النهائي للتحقيق المصوب في المحاسبة

يمنح للمكلف الضريبة أجل ثلاثين (30) يوم من تاريخ تسليم الإشعار بالتسوية الأولى من أجل الرد وتقديم الإيضاحات والتبريرات، ومن خلال رد المكلف بالضريبة المؤرخ في 2025/01/22 والمستلم في 2025/12/23 على الإشعار بالتسوية بعد التحقيق المصوب في المحاسبة رقم 318 المؤرخ في 2024/12/17 والمستلم في 2024/12/25 والخاص بالسنوات 2020 و 2021 (ملحق رقم 6) وبعد دراسته و الوثائق المرفقة، فإنه تم رفض جميع النقاط المعترض عليها ماعدا النقطتين المتعلقةتين ب:

سنة 2020

1- بالنسبة للنقطة الثانية من الرد وبعد تفحص الوثائق المقدمة من طرف المورد م. علي، بما في ذلك الجدول التصحيحي للزبائن، تبين أن المبلغ 4.201.681.21 دج خارج الرسم المسجل في جدول الزبائن المودع مع التصريح السنوي، تبين أن هذا المبلغ يخص مبيعات محققة مع زبون آخر و المتمثل في شركة X، بحاسي مسعود، طبقا للفاتورة رقم 2020/0062 في 2020/09/08، المسددة عن طريق البنك في 2020/07/27 كما هو مثبت في إشعار الائتمان، الكشف البنكي، و الدفاتر المحاسبية الخاصة بالمورد. إضافة إلى رد مفتشية الضرائب Y على الإرسالية رقم في 20 مارس 2025، التي تؤكد فيها أن هذه المشتريات مصرح بها من طرف X.

و عليه فإن مبلغ المشتريات المحقق مع الشركة M هو 5.210086.09 دج خارج الرسم، وهو مطابق لتصريحاتكم. مما تقدم، فإن الفارق في المشتريات المقدرب 4.21.681.21 دج لا يخص الشركة، و عليه سيتم الغاء التسوية المتعلقة بهذه النقطة.

سنة 2021:

بعد تفحص التصريح الشهري لشهر ديسمبر 2020، تبين أنه فعلا تم تسديد مبلغ 1 414 906,00 دج كضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأجور، مما ينتج trop perçu بمبلغ 883.412.00 و عليه قبول النقطة الخاصة ب IRG/S. و عليه فإن التسوية المتعلقة بسنة 2020 تتغير أما التسوية الخاصة بسنة 2021 فتبقى على حالها ماعدا التسوية المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأجور والمرتببات سيتم إلغائها.

3_1_ النتائج النهائية لتحقيق المصوب في المحاسبة :

في إطار التحقيق المصوب في المحاسبة وبعد معالجة النقاط المعترض عليها تم التوصل إلى النتائج النهائية التالية

الجدول رقم 23: النتائج النهائية للتحقيق المصوب في المحاسبة الخاصة برقم الأعمال

البيان	2020	2021
الرسم على النشاط المهني	0	31.849
	0	3.184
الرسم على القيمة المضافة	179.538	1.229.804
	26.930	307.451
المجموع	206.468	1.572.288

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج التحقيق المصوب في المحاسبة.
من الجدول نستنتج أن الرسوم على رقم الأعمال المغفل لسنتي 2020، 2021 قد زادت على التوالي ب : 206.468 دج و 1.572.288 دج مقارنة مع المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة.

الجدول رقم 24: النتائج النهائية للتحقيق المصوب في المحاسبة الخاصة بالأرباح

البيان	2020	2021
الضريبة على أرباح الشركات	5.679.433	1.583.405
	1.419.858	395.851
الضريبة على الدخل الإجمالي فئة رؤوس الأموال المنقولة	2.852.063	795.145
	713.015	198.786
المجموع	10.664.369	2.973.187

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج التحقيق المصوب في المحاسبة من خلال الجدول نستنتج الضرائب على الأرباح لسنوات 2020 و 2021 قد زادت على التوالي : 10.664.36 دج و 2.973.187 دج مقارنة مع المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة.

من خلال التحقيق المصوب في المحاسبة تم اكتشاف التملص الذي قام به المكلف بالضريبة في السنتين 2020 و 2021 وكان المبلغ الإجمالي الكلي كما يلي :

سنة 2020: $10.664.369 + 206.468 = 10.870.837$ دج.

سنة 2021: $2.973.187 + 1.572.288 = 4.545.475$ دج.

ومنه $15.416.318 = 4.545.475 + 10.843.933$ دج.

مما سبق ومن خلال جدول التسوية فالتحقيق المصوب ساهم في إعادة تأسيس حقوق بمبلغ 15.416.318 دج.

الحالة الثالثة: دور التحقيق المحاسبي في إعادة تأسيس الوعاء الضريبي لقطاع البناء والأشغال العمومية

قبل التطرق إلى الإجراءات الأولية لبدء عملية التحقيق المحاسبي نقوم بالتعريف بالمؤسسة محل الدراسة بشكل مختصر :

1-التعريف بالمؤسسة محل الدراسة

هي شركة ذات المسؤولية المحدودة H يتمثل نشاطها في أشغال البناء والأشغال العمومية /كل الأشغال +استغلال المحاجر ETBPH/TCE + EXPLOITATION CARRIERE، وتأسست سنة 2007/04/17 يوجد مقرها في ولاية سطيف .

2-إجراءات التحقيق المحاسبي

بعد ملاحظة أعوان الإدارة الجبائية للملف الجبائي الخاص بالشركة ومن خلال كشف الميزانية relevé de comptabilité (ملحق رقم 8) تم ملاحظة أن رقم الأعمال لسنة 2019 كان مرتفعا بشكل ملحوظ وبالمقابل فإن النتيجة الجبائية كانت منخفضة مقارنة بالسنوات السابقة 2018/2017/2016 وهذا ما لفت انتباه أعوان الإدارة الجبائية إذ تم تحويل الملف إلى التحقيق المحاسبي لمعرفة سبب ذلك . وفيما يلي نقوم بتوضيح الإجراءات المتبعة من طرف الإدارة الجبائية من اجل التحقيق المحاسبي:

2-1-الإشعار بالتحقيق

تم إرسال الإشعار بالتحقيق إلى الشركة تحت رقم 247 المؤرخ في 2020/10/15 (الملحق رقم 9) وتم استلامه بتاريخ 2020 /10/15 وقد تضمن الإشعار ما يلي:

معلومات المكلف (اسم المكلف ، طبيعة نشاطه ...) وطبيعة التحقيق الذي سيخضع له (التحقيق المحاسبي)، وكذا مختلف الضرائب المعنية بالتحقيق TVA ,TAP,IBS,IRG/RCM ,IRG/Salaire ,DT,TFP ,TVT، وسنوات محل التحقيق (2019/2018/2017/2016) مع الإشارة أنه يمكن للمكلف أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء عملية التحقيق كما يتم ذكر أسماء وتوقيع ورتب (رتبة مفتش على الأقل) الأعوان الذين يقومون بإجراء التحقيق ويتم إرفاق الإشعار بدليل المكلف الخاضع للرقابة الجبائية.

بعد إشعار المكلف بعملية التحقيق، قام هذا الأخير بتقديم طلب إجراء التحقيق على مستوى مركز الضرائب سطيف (ملحق رقم 6) لعدم توفر الشركة على مكتب لائق قبل انقضاء الفترة الممنوحة للمكلف من اجل التحضير لعملية التحقيق.

2_2 أنجاز عملية التحقيق المحاسبي

قام المحققين بفحص المحاسبة من حيث الشكل والمضمون ,بعد انتهاء المهلة القانونية المحددة ب10 ايام والتي تم منحها للمكلف من اجل تقديم الوثائق والدفاتر المحاسبية المطلوبة المنصوص عليها في المواد 11-09 في القانون التجاري وكذا الدفاتر المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، تم بدء عملية التحقيق بتاريخ 2020/10/26، تم التوصل إلى أنها :

❖ من حيث الشكل: قدم المكلف الدفاتر المحاسبية وبعد فحصها من طرف المحققين تبين أنها مطابقة للقوانين والتشريعات المعمول بها ومنه فالمحاسبة مقبولة .

❖ من حيث المضمون: بعد انتهاء المحققين من فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل انتقلا إلى فحص المحاسبة من حيث المضمون تم من خلالها فحص شامل لمختلف السجلات والدفاتر المحاسبية المتعلقة بالمكلف ومقارنتها مع التصريحات الجبائية المقدمة وبغرض جمع معلومات أخرى عن المكلف قام المحققين بعدة عمليات بحث وتحري مع مختلف الأطراف الذين لهم صلة بالمكلف (الموردين، الزبائن، المؤسسات البنكية) .

2.2_1_ أنجاز عملية التحقيق المحاسبي لسنة 2016

وبما أن سنة 2016 محل تقادم فإن التسوية تكون قبل 2020/12/31 وقد خلص المحققين عند الانتهاء من فحص مضمون محاسبة المكلف تم التوصل إلى النقاط التالية :

1- إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة المسترجع على مرتين و الرسم غير القابل للحسم المرتبط بفواتير الإيواء وفقا للمادة 41 من قانون رقم الأعمال بمبلغ 488.124 دج.

2- دمج إلى الربح المصرح به قسط الإهلاك المطبق على عتاد المحجرة والمقيد في الحساب ح/215100 الذي تم اقتناؤه وفقا لعقد توثيقي بتاريخ 2012/03/25 على أساس أنه مهتلك مسبقا matériels vétustes والمبين كما يلي:

العتاد بمبلغ قدره 19.500.000 معدل الإهلاك 20%، قسط الإهلاك = 3.900.000، وعليه فإن مبلغ الإهلاك المقدرب: 3.900.000 دج يعاد دمجها إلى الربح لأنه غير مبرر (المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة).

3- إعادة دفع الضريبة على أرباح الشركات IBS بمعدل 26% بالنسبة للنشطين بدلا من 23% على أساس أنه لم يتم الفصل في جدول حسابات النتائج (محاسبة منفصلة) بين نشاط المحجرة ونشاط مؤسسة أشغال عمومية لجميع هياكل الدول وفقا للمادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والمبين كما يلي:

الجدول رقم 25: إعادة حساب الضريبة على أرباح الشركات بتطبيق معدل 26% بدل من 23% لسنة 2016

البيان	الأساس الخاضع	الحقوق الناتجة
الضريبة على أرباح الشركات المسددة 23%	15.715.472	3.614.558
الضريبة على أرباح الشركات الواجبة التسديد 26%	15.715.472	4.086.022
الفرق المغفل (الحقوق المغفلة)		471.464

المصدر : الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

4- إخضاع الأرباح الموزعة على الشركاء للضريبة على الدخل الإجمالي التحريرية RCM/IRG بمبلغ 3.000.000 دج والمقيدة في حساب 455 حساب الجاري للشركاء وفق محضر الجمعية العامة المنعقد بتاريخ 30-06-2016 المادة 46 من قانون الضرائب المباشرة.

5- عدم تسديد الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة للتسبيقات المقبوضة بتاريخ 2016/04/14 بمبلغ 78.492.260 دج TTC أي $(78.492.260 \div 1,17 = 67.087.401 \text{ دج HT})$ عن طريق الكشف البنكي وعليه سيتم إخضاعها للرسوم السالفة الذكر على المبلغ خارج الرسم المبين في الجدول أسفله (المواد 14 قانون رقم الأعمال و 221 مكرر من قانون الضرائب المباشرة).

الجدول رقم 26: حساب رقم الأعمال للتسبيقات المقبوضة

البيان	سنة 2016
مبلغ المقبوضات بكل الرسوم TTC	78.492.260
مبلغ المقبوضات خارج الرسم HT	67.087.401
مبلغ المقبوضات المصرح بها G50	892.162
رقم الأعمال المغفل	66.195.239

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

لقد تم التصريح بالمبلغ المقبوض 67.087.401 دج في مجال الضريبة على أرباح الشركات كرقم أعمال مفوتر.

6- إعادة دمج إلى نتيجة الدورة المبلغ الإجمالي المقدرب: 1.892.000 دج المقيد في الحساب ح/613000 الذي يمثل فواتير إيجارات معدات نقل من طرف المورد موسى الجزائر التي تخص سنة 2015 (مبدأ الفصل بين السنوات) المادة 12 من المرسوم 156-08 المؤرخ في 26 ماي 2008 المتعلق بتطبيق أحكام قانون 11-07 المؤرخ في 2007/11/25 والمتعلق بالنظام المحاسبي المالي .

7- عدم تسديدكم للرسم على التكوين المهني (TFP) والرسم على التمهين (المرسوم التنفيذي رقم 09-262) المؤرخ في : 24 أوت 2009 المعدل والمكمل للمرسوم التنفيذي رقم: 98 – 149 المؤرخ في: 13 ماي 1998 المحدد لشروط وكيفيات تطبيق المواد 55 و 56 من القانون 97 – 02 المؤرخ في 1997/12/31 المتعلق بقانون المالية لسنة 1998).

2.2.2 النتائج الأولية لتحقيق المحاسبي لسنة 2016

فيما يلي جداول تفصيلية للنتائج الأولية لتحديد الأسس الخاضعة للضريبة والحقوق المغفلة المتعلقة

بسنة 2016، تقسيم إلى :

1.2.2.2 النتائج الأولية للتحقيق المحاسبي لسنة 2016 الخاصة برقم الأعمال

يتم تحديد رقم الأعمال المغفل بمقارنة رقم الأعمال المتحصل عليه من عملية التحقيق المحاسبي مع رقم الأعمال المصرح به من طرف المكلف في تصريحاته الجبائية كما يوضحه الجدول التالي :

الجدول رقم 27: تحديد رقم الأعمال المغفل لسنة 2016

البيان	2016
رقم الأعمال المعترف به في الميزانية	340.246.323
رقم الأعمال المصرح به الخاضع لـ G50	277.514.738
رقم الأعمال المعترف به الخاضع لـ G50	343.709.977
رقم الأعمال المغفل	66.195.239
نسبة الزيادة %	23,85

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال الجدول نجد أن رقم الأعمال المعترف به الخاضع يختلف عن رقم الأعمال المصرح به الخاضع لـ G50 إذن هناك رقم أعمال مغفل 66.195.239 دج، ومنه توجد زيادة في الوعاء الضريبي بنسبة 23,85% المتمثل في رقم الأعمال المغفل تم اكتشافها بعد تطبيق التحقيق المحاسبي، ومنه المبلغ الذي سيعاد تأسيس الوعاء الضريبي عليه الخاص برقم الأعمال هو 66.195.239 دج. يترتب على رقم الأعمال المغفل كل من الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة كما يوضحه الجدولين التاليين :

الجدول رقم 28: حساب الرسم على النشاط المهني لسنة 2016

البيان	2016
رقم الأعمال المغفل	66.195.239
الحقوق 2%	1.323.904
الغرامات	330.976
المجموع	1.654.880

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال الجدول نلاحظ أنه تم فرض الرسم على النشاط المهني على رقم الأعمال المغفل بمعدل 2% وتطبق عليه غرامة بمعدل 25% ومنه يصبح المجموع: 1654880 دج.

الجدول رقم 29 :حساب الرسم على القيمة المضافة لسنة 2016

البيان	2016
رقم الأعمال المغفل المقبوض	66.195.239
الرسم على القيمة المضافة 17%	11.253.190
إعادة دفع الرسم المسترجع على مرتين	488.124
مجموع الرسم	11.741.314
الغرامات	2.935.328
المجموع	14.676.642

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال الجدول نلاحظ أنه تم فرض الرسم على القيمة المضافة بمعدل 17% من رقم الأعمال المغفل المقبوض لأن الحدث المنشأ هو القبض الكلي أو الجزئي للثمن 11253190 دج تضاف إليها الرسم المسترجع على مرتين المتعلقة بالنقطة 1 أعلاه ،وتطبق عليه غرامة بمعدل ويصبح المجموع: 14676642 دج.

2_2_2_2_ النتائج الأولية للتحقيق المحاسبي لسنة 2016 الخاصة بالأرباح

يتم تحديد الربح المغفل بمقارنة الربح المتحصل عليه من عملية التحقيق المحاسبي و الربح المصرح به من طرف المكلف بالضريبة في تصريحاته الجبائية.

الجدول رقم 30: حساب الربح المغفل لسنة 2016

البيان	2016
النتيجة المصرح بها	15.715.472
دمج إهلاك غير مبرر	3.900.000
دمج أعباء سنوات سابقة	1.892.000
النتيجة الإجمالية المعترف بها	21.507.472
الربح المغفل	5.792.000
نسبة الزيادة %	36,85

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال جدول حساب الأرباح نلاحظ أنه تم دمج إلى النتيجة المصرح كل من الإهلاك الغير المبرر و أعباء السنوات السابقة، نجد الربح المعترف به: 5.792.000 دج ومن الفرق بين النتيجة المصرح به والنتيجة المعترف به نجد: الربح المغفل: 5.792.000 دج، اذن توجد زيادة في الوعاء الضريبي بنسبة 36,85% وهو مؤشر يدل على وجود تملص ونقص في التصريح من طرف المكلف بالضريبة، ومنه المبلغ الذي سيعاد تأسيس الوعاء الضريبي عليه الخاص بالأرباح هو 5.792.000 دج. إذن فالتحقيق المحاسبي ساهم في إعادة تأسيس الوعاء الضريبي بمبلغ الإجمالي التالي: 71.987.239 دج.

يترتب على الربح المغفل كل من الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي فئة ريع رؤوس الأموال المنقولة كما يوضحه الجدولين التاليين :

الجدول رقم 31: حساب الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2016

البيان	2016
الربح المغفل	5.792.000
الحقوق 26%	1.505.920
حقوق يعاد دفعها (الفرق في النسبة)	471.464
مجموع الحقوق	1.977.384
الغرامات	494.346
المجموع	2.471.730

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال الجدول تم فرض الضريبة على أرباح الشركات بمعدل 26% على لربح المغفل بدل 23% لأن المكلف بالضريبة لم يفصل بين نشاط البناء ونشاط المحجرة، ويضاف إليها حقوق الناتجة عن الفرق في النسبة المتعلق بالنقطة 3 أعلاه، تطبق عليه غرامة بمعدل 25% ومنه يصبح المجموع: 2471730 دج.

الجدول رقم 32: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي فئة ريع رؤوس الأموال لسنة 2016

البيان	2016
الربح المغفل بعد خصم الإهلاك الغير مبرر	1.892.000
الضريبة على أرباح الشركات	491.920
الأساس الخاضع لـ IRG/RCM	1.400.080
أرباح موزعة غير مسددة	3.000.000
الأساس الكلي الخاضع لـ IRG/RCM	4.400.080
الحقوق 10 %	440.008
الغرامات 25 %	110.002
المجموع	550.010

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية

من خلال الجدول نلاحظ أنه تم فرض الضريبة على الدخل الإجمالي فئة ريع رؤوس لأموال المنقولة بمعدل 10% على الأساس الكلي الخاضع لـ IRG/RCM بعد خصم كل من الاهتلاك الغير المبرر لأنه يعتبر ربح حقيقي والضريبة على أرباح الشركات وأضافت الأرباح الموزعة الغير مسددة.

الجدول رقم 33 : حساب الرسم على التمهين والرسم على التكوين لسنة 2016

البيان	الرسم على التمهين	الرسم على التكوين
كتلة الأجور الخام	23.830.519	23.830.519
نسبة الرسم	%1	%1
الحقوق	238.305	238.305
الغرامات	59.576	59.576
المجموع	297.881	297.881

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال الجدول نلاحظ انه تم فرض كل من الرسم على التمهين والرسم على التكوين بمعدل 1% من كتلة الأجور الخام مع تطبيق غرامة 25%.

3_2_2 إنجاز عملية التحقيق المحاسبي للسنوات 2017,2018,2019

بعدما تم التحقيق المحاسبي لسنة 2016 تم الانتقال إلى السنوات 2017/2018/2019 ومن خلال هذا التحقيق تم التوصل إلى :

سنة 2017

- 1- دمج إلى الربح المصرح به قسط الإهلاك المطبق على عتاد المحجرة والمقيد في الحساب ح/215100 الذي تم اقتناؤه وفقا لعقد توثيقي بتاريخ 2012/03/25 على أساس أنه مهتلك مسبقا matériels vétustes والمبين كما يلي: العتاد بمبلغ قدره 19.500.000 معدل الإهلاك 20%، قسط الإهلاك = 3.900.000، وعليه فإن مبلغ الإهلاك المقدرب: 3.900.000 دج يعاد دمج به إلى الربح لأنه غير مبرر (المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة).
- 2- إعادة دمج إلى نتيجة الدورة المبلغ الإجمالي المقدرب: 274.950 دج للفاتورة رقم 2016/233 بتاريخ 2016/08/31 والمقيد في الحساب ح/615 الذي يمثل Entretien et réparation للمورد SARL S لأنها تخص سنوات سابقة (مبدأ الفصل بين السنوات) المادة 12 من المرسوم 156-08 المؤرخ في 26 ماي 2008 المتعلق بتطبيق أحكام قانون 11-07 المؤرخ في 2007/11/25 والمتعلق بالنظام المحاسبي .
- 3- إعادة دمج إلى نتيجة الدورة المبلغ الإجمالي المقدرب: 2.370.000 والمقيد في الحساب ح/613 الذي يمثل LOCATION NIVLEUSE للمورد SARL Y لأنها تخص سنوات سابقة (مبدأ الفصل بين السنوات)

المادة 12 من المرسوم 156-08 المؤرخ في 26 ماي 2008 المتعلق بتطبيق أحكام قانون 11-07 المؤرخ في 2007/11/25 والمتعلق بالنظام المحاسبي.

4- عدم تسديدكم للرسم على التكوين المهني (TFP) والرسم على التمهين (المرسوم التنفيذي رقم 09 – 262 المؤرخ في : 24 أوت 2009 المعدل و المكمل للمرسوم التنفيذي رقم: 98 – 149 المؤرخ في: 13 ماي 1998 المحدد لشروط وكيفيات تطبيق المواد 55 و 56 من القانون 97 – 02 المؤرخ في 31/12/1997 المتعلق بقانون المالية لسنة 1998) .

سنة 2018:

1- إعادة دمج إلى نتيجة الدورة المبلغ الإجمالي المقدرب: 11.933.716 دج المقيد في الحساب ح/38 المسجلة في (يومية العمليات المختلفة J.O.D) الذي يمثل فواتير الشراء من طرف المورد SARL S للفاتورة رقم 2091 بتاريخ 2016/12/31 (مبدأ الفصل بين السنوات) المادة 12 من المرسوم 156-08 المؤرخ في 26 ماي 2008 المتعلق بتطبيق أحكام قانون 11-07 المؤرخ في 2007/11/25 والمتعلق بالنظام المحاسبي.

2- إعادة دمج إلى نتيجة الدورة المبلغ الإجمالي المقدرب: 310.555 دج المقيد في الحساب ح/38 بكل الرسوم والذي يمثل فواتير الشراء من طرف المورد EURL B للفاتورة رقم 99 بتاريخ 2016/04/30 (مبدأ الفصل بين السنوات) المادة 12 من المرسوم 156-08 المؤرخ في 26 ماي 2008 المتعلق بتطبيق أحكام قانون 11-07 المؤرخ في 2007/11/25 والمتعلق بالنظام المحاسبي. (Versement bancaire) طبقا لأحكام المادة 30 (من ق ر ق م) .

3- إعادة دمج إلى نتيجة الدورة المبلغ الإجمالي المقدرب: 1.547.000 بكل الرسوم و المقيد في الحساب ح/613 الذي يمثل LOCATION COMPACTEUR للفاتورة رقم 02 بتاريخ 2017/04/02 للمورد SNC HB (مبدأ الفصل بين السنوات) المادة 12 من المرسوم 156-08 المؤرخ في 26 ماي 2008 المتعلق بتطبيق أحكام قانون 11-07 المؤرخ في 2007/11/25 والمتعلق بالنظام المحاسبي

4- إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة للفاتورة رقم 660 بتاريخ 2018/11/13 للمورد C ALGERIE، المبلغ خارج الرسم 218.600 دج مبلغ الرسم 41.534 دج شهر الاسترجاع ديسمبر 2018 والتي تم تسديدها نقدا .

5- دمج إلى الربح المصرح به قسط الإهلاك المتبقي الغير المبرر المقدرب: 1.950.000 دج المطبق على عتاد المحجرة والمقيد في الحساب ح/215100 الذي تم اقتناؤه وفقا لعقد توثيقي بتاريخ 2012/03/25 على أساس أنه مهتلك مسبقا (أحكام المادة 141 من ق ض م).

6- إعادة دمج إلى نتيجة الدورة المبلغ الإجمالي المقدرب: 1.107.124 دج المقيد في الحساب ح/38 لشهر جانفي 2018 والذي يمثل فواتير الشراء من طرف المورد ON للفاتورة رقم 1624 لسنة 2016 وهذا لغياب الفاتورة وكذلك (مبدأ الفصل بين السنوات) المادة 12 من المرسوم 156-08 المؤرخ في 26 ماي 2008 المتعلق بتطبيق أحكام قانون 11-07 المؤرخ في 2007/11/25 والمتعلق بالنظام المحاسبي.

7-إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة المسترجعة في التصريح الشهري G50 لشهر ديسمبر 2018 وذلك بعد تفحص الوصولات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة للمصاريف البنكية بمبلغ إجمالي 1.901.243 والذي يمثل الرسم على القيمة المضافة للسنوات 2016، 2017 و 2018 وعليه سيتم إعادة دفع المبلغ 382.155 دج غير القابل للحسم لأنه يخص سنة 2016 نظرا لتقادمه، طبقا لأحكام المادة 30 من ق ر ر.

8- عدم تسديدكم للرسم على التكوين المهني (TFP) و الرسم على التمهين (المرسوم التنفيذي رقم 09 – 262 المؤرخ في : 24 أوت 2009 المعدل و المكمل للمرسوم التنفيذي رقم: 98 – 149 المؤرخ في: 13 ماي 1998 المحدد لشروط وكيفيات تطبيق المواد 55 و 56 من القانون 97 – 02 المؤرخ في 1997/12/31 المتعلق بقانون المالية لسنة 1998).

9- بعد متابعة حركة مخزون منتجات المحجرة تبين أن هناك فرق بين الكمية المصرح بها إلى مديرية المناجم 138.965.03 متر مكعب (م3) والكمية المصرح بها لتحديد رقم أعمال المحجرة 123.013.8 متر مكعب (م3) وعليه فإن الفرق المقدرب: 15.952 متر مكعب (م3) يعتبر كمية مباعه غير مصرح بها ينتج عنها رقم أعمال يخضع لجميع الضرائب و الرسوم و بتطبيق سعر البيع السوقي المقدرب: 420.00 دج للمتر المكعب و عليه فإن رقم الأعمال المغفل يتم تحديده كما يلي: 15.952 (م3) * 420 = 6.699.840 دج.

ونظرا لعدم تقديم جدول حساب النتائج خاص بالمحجرة فإنه تم منح هامش ربح صافي قدره 15% من رقم الأعمال المغفل تطبق عليه ضريبة أرباح الشركات و الضريبة التحريرية للدخل الإجمالي

10-عدم تسديد الرسم على السيارات الجديدة (TVT) بمبلغ 350.000 دج للسيارة السياحية من نوع HYUNDAI TUCSON المقتناة سنة 2018 بمبلغ 5.187.000 دج (طبقا لنص المادة 60 من قانون المالية لسنة 2018).

سنة 2019:

1-إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة المسترجع على مرتين بمبلغ إجمالي 102.617 دج

2_دمج إلى الربح المصرح به فاتورة الشراء رقم 02 بتاريخ 2019/03/31 للمورد S F بمبلغ 2.100.840 دج المقيمة على مرتين في يومية المشتريات (ح/38) شهري مارس وأفريل لسنة 2018 وفقا لأحكام المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة.

3-عدم تسديدكم للرسم على التكوين المهني (TFP) و الرسم على التمهين (المرسوم التنفيذي رقم 09 – 262 المؤرخ في : 24 أوت 2009 المعدل و المكمل للمرسوم التنفيذي رقم: 98 – 149 المؤرخ في: 13 ماي 1998 المحدد لشروط وكيفيات تطبيق المواد 55 و 56 من القانون 97 – 02 المؤرخ في 1997/12/31 المتعلق بقانون المالية لسنة 1998)

4-بعد معاينة البطاقات الرمادية لمعدات النقل التابعة للشركة (السيارات و الشاحنات) تبين عدم وجود مجموعة من السيارات في أصول المؤسسة و بالتالي تعتبر متنازل عنها و لم يتم التصريح بها فهي تخضع للضريبة على فوائض القيمة المتنازل عنها و المبينة في الجدول أسفله:

الجدول رقم 34 : السيارات المتنازل عليها

النوع	سنة الشراء	ثمن الشراء	ثمن التنازل
SYMBOL	2010	895.500	600.000
ACCENT	2016	1.250.000	700.000
ACCENT	2010	905.000	600.000
DACIA	2010	844.000	500.000
EON	2013	770.000	600.000
POLO	2013	1.580.000	1.000.000
NEW TUCSON	2013	3.190.000	1.500.000
المجموع			5.500.000

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

أن القيمة السوقية المتعلقة بالسيارة ACCENT 2016 المقدرب: 700.000 دج يخضع لفائض القيمة على المدى القصير أي $490.000 = 70\% \times 700.000$ دج، أما القيمة السوقية لبقية السيارات والمقدرة قيمتهم بمبلغ 4.800.000 دج، فأنها تخضع لفائض القيمة على المدى الطويل كما يلي: $1.680.000 = 4.800.000 - 3.120.000$ دج و عليه فالمبلغ الإجمالي المقدرب : 2.170.000 دج يعاد إدماجه إلى نتيجة الدورة طبقا لأحكام المواد 172 و 173 من قانون الضرائب المباشرة

5-عدم تسديد الرسم على السيارات الجديدة (TVT) بمبلغ 350.000 دج للسارة السياحية من نوع HYUNDAITUCSON المقتناة سنة 2018 بمبلغ 5.187.000 دج (طبقا لنص المادة 60 من قانون المالية لسنة 2018).

6-بعد تفحص حساب الموردين تبين أن هناك بعض الموردين لم يتم ترصيد حساباتهم إلى غاية 2019/12/31 وعليه يعتبر هذا المبلغ 20.250.061 نفقات مسددة غير مصرح بهاتدمج إلى نتيجة الدورة.

2_2_4 النتائج الأولية للتحقيق المحاسبي للسنوات 2017, 2018, 2019

فيما يلي جداول تفصيلية للنتائج الأولية لتحديد الأسس الخاضعة للضريبة والحقوق المغفلة المتعلقة بالسنوات 2017, 2018, 2019 ، تقسيم إلى :

2_2_1 النتائج الأولية للتحقيق المحاسبي للسنوات 2017, 2018, 2019 الخاصة برقم الأعمال

يتم تحديد رقم الأعمال المغفل بمقارنة رقم الأعمال المتحصل عليه من عملية التحقيق المحاسبي مع رقم الأعمال المصرح به من طرف المكلف بالضريبة في تصريحاته الجبائية، كما يوضحه الجدول التالي :

الجدول رقم 35 : تحديد رقم الأعمال المغفل للسنوات 2017, 2018, 2019

البيان	2017	2018	2019
رقم الأعمال المصرح به	332.413.481	314.878.595	541.143.421
رقم الأعمال المعترف به الخاضع	332.413.481	321.578.435	541.143.421
رقم الأعمال المغفل	0	6.699.840	0
نسبة الزيادة %	0	2,12	0

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال جدول تحديد رقم الأعمال نلاحظ أن سنة 2017 وسنة 2019 لا يوجد رقم أعمال مغفل أما سنة 2018 فيوجد رقم أعمال مغفل المقدرب 699.840دج والمتعلق بنشاط المحجرة ، إذ بلغت نسبته 2.12 % وهو مؤشر يدل على وجود تملص ونقص في التصريح من طرف المكلف بالضريبة.

ومنه المبلغ الذي سيعاد تأسيس الوعاء الضريبي عليه الخاص برقم الأعمال هو 6.699.840دج.

يترتب على رقم الأعمال المغفل كل من الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة كما

يوضحه الجدولين التاليين :

الجدول رقم 36 : حساب الرسم على النشاط المهني للسنوات 2017,2018,2019

البيان	2017	2018	2019
رقم الأعمال المغفل	0	6.699.840	0
الحقوق 2%	0	133.997	0
الغرامات	0	20.100	0
المجموع	0	154.097	0

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال الجدول نلاحظ أنه تم فرض الرسم على النشاط المهني بمعدل 2% على رقم الأعمال المغفل لسنة 2018 تطبق عليه غرامة بمعدل 15%، أما سنة 2017 و2019 لا يوجد تسوية لعدم وجود رقم أعمال مغفل

الجدول رقم 37: حساب الرسم على القيمة المضافة للسنوات 2017,2018,2019

البيان	2017	2018	2019
رقم الأعمال المغفل	0	6.699.840	0
الرسم على القيمة المضافة 19%	0	1.272.969	0
إعادة دفع الرسم المسترجع على مرتين	0	0	102.617
إعادة دفع الرسم المسدد نقدا	0	41.534	0
إعادة دفع الرسم غير قابل للحسم	0	382.155	0
المجموع	0	1.696.658	102.617
الغرامات	0	424.164	15.393
المجموع	0	2.120.822	118.010

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال الجدول نلاحظ أن سنة 2017 لا يوجد فيها رقم أعمال مغفل ومنه لا يوجد الرسم على القيمة المضافة أما سنة 2018 فيوجد رقم أعمال مغفل وبالتالي يترتب عليه الرسم على القيمة المضافة بمعدل 19%، وتضاف إليه الرسم المسدد نقدا والمتعلق والرسم الغير قابل للحسم. تطبق عليه غرامة بمعدل 25% أما سنة 2019 فلا يوجد رقم أعمال مغفل ولكن يجب إعادة دفع الرسم المسترجع على مرتين .

تم التوصل إلى وجود الرسم على السيارة السياحية للسنتين 2018,2019 كما يوضح الجدول التالي :

الجدول رقم 38 : حساب الرسم على السيارات السياحية TVT

البيان	2018	2019
الحقوق	350.000	350.000
الغرامات	87.500	87.500
المجموع	437.500	437.500

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية

من خلال الجدول نلاحظ أن هناك رسم على السيارة السياحية بمبلغ 350.000 دج، وتطبق عليها غرامة بمعدل 25% لكل سنة على حدا.

2_4_2_2 النتائج الأولية للتحقيق المحاسبي للسنوات 2017,2018,2019 الخاصة بالأرباح

يتم حساب الربح المغفل بمقارنة النتيجة المتحصل عليها من عملية التحقيق المحاسبي مع النتيجة المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة في تصريحاته الجبائية كما يوضحه الجدول التالي :

الجدول رقم 39 :حساب الربح المغفل للسنوات 2017,2018,2019

البيان	2017	2018	2019
النتيجة المصرح بها	17.411.416	14.713.726	6.270.982
إدماج هامش الربح المغفل الخاص بالمحجرة	0	1.004.976	0
دمج أعباء سنوات سابقة	2.644.950	14.898.395	0
دمج أعباء مبالغ فيها	0	0	2.100.840
دمج نفقات غير مصرح بها	0	0	20.250.061
دمج فائض القيمة لوسائل النقل المتنازل عنها	0	0	2.170.000
دمج إهلاك غير مبرر	3.900.000	1.950.000	0
النتيجة الإجمالية المعترف بها	23.956.366	32.567.097	30.791.883
الفرق المغفل	6.544.950	17.853.371	24.520.901
النسبة %	3,75	121,34	391,02

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال جدول حساب الأرباح نلاحظ أن النتيجة المصرح بها الخاصة بسنة 2017 تم دمج اليها أعباء السنوات السابقة وكذا الاهتلاك الغير مبرر نجد النتيجة المعترف بها . ومنه الربح المغفل يساوي الفرق بين النتيجة المعترف بها و النتيجة المصرح بها ، وهو يمثل نسبة 3,75 % يدل على وجود تملص أو نقص في التصريح من طرف المكلف بالضريبة.

أما بالنسبة إلى سنة 2018 نلاحظ أن النتيجة المصرح بها تم دمج اليها هامش الربح المغفل الخاص بالمحجرة) وأعباء السنوات السابقة والإهلاك الغير مبرر نجد النتيجة المعترف بها ومنه الربح المغفل يساوي الفرق بين النتيجة المعترف بها والنتيجة المصرح بها، وهو يمثل نسبة 121,34 % يدل على وجود تملص من طرف المكلف بالضريبة.

- سنة 2019: نلاحظ أن النتيجة المصرح بها تم دمج إليها كل من أعباء الخاصة بفاتورة الشراء والنفقات

الغير مصرح بها وفائض القيمة غير مصرح به نجد النتيجة المعترف بها ومنه الربح المغفل يساوي الفرق بين النتيجة المعترف بها والنتيجة المصرح بها، وهو يمثل نسبة 391,02% وه مؤشركبير مقارنة بالسنوات الأخرى. إذن المبلغ الإجمالي الذي سيعاد تأسيس الوعاء الضريبي عليه الخاص بالأرباح، ومنه المبلغ الإجمالي الذي سيعاد تأسيس الوعاء الضريبي عليه. يترتب على الربح المغفل كل من الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي فئة ريع رؤوس الأموال المنقولة كما يوضحه الجدولين التاليين:

الجدول رقم 40: حساب الضريبة على أرباح الشركات للسنوات 2019,2018,2017

البيان	2017	2018	2019
الربح المغفل	6.544.950	17.853.371	24.520.901
الحقوق 26%	1.701.687	4.641.876	6.375.434
الغرامات	425.422	1.160.469	1.593.859
المجموع	2.127.109	5.802.345	7.969.293

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال الجدول تم فرض الضريبة على أرباح الشركات بمعدل 26% على الربح المغفل بدل 23% لأنه لم يتم الفصل بين نشاط البناء ونشاط المحجرة.

الجدول رقم 41: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي فئة ريع رؤوس الأموال للسنوات 2019,2018,2017

البيان	2017	2018	2019
الربح المغفل	6.544.950	17.853.371	24.520.901
الضريبة على أرباح الشركات	1.701.687	4.641.876	6.375.434
تخفيض مبلغ الاهتلاكات	3.900.000	1.950.000	0
الأساس الخاضع لـ IRG/RCM	943.263	11.261.495	18.145.467
الحقوق 10 و 15 %	94.326	1.689.224	2.721.820
الغرامات 25%	23.582	422.306	680.455
المجموع	117.908	2.111.530	3.402.275

المصدر: الملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال الجدول نلاحظ أنه تم فرض الضريبة على الدخل الإجمالي فئة ريع رؤوس الأموال بمعدل 10% لسنة 2017 و 15% للسنتين 2018، 2019 على الأساس الخاضع لـ IRG/RCM الذي يساوي الربح المغفل لمخصوم منه الضريبة على لأرباح الشركات و مبلغ الإهلاكات، تطبق عليه غرامات. من خلال عملية التحقيق المحاسبي التوصل إلى وجود كل من الرسم على التكوين والرسم على التمهين كما يوضح الجدول التالي :

الجدول رقم 42: حساب الرسم على التكوين والرسم على التمهين للسنوات 2017، 2018، 2019

البيان	2017	2018	2019
كتلة الاجور	18.493.154	19.048.150	21.909.724
نسبة الرسم	%1	%1	%1
الرسم على التمهين	184.931	190.481	219.097
الغرامات	27.739	28.572	54.774
المجموع	212.670	219.053	273.871
الرسم على التكوين	184.931	190.481	219.097
الغرامات	27.739	28.572	54.774
المجموع	212.670	219.053	273.871

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ملف الجبائي للمكلف بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

من خلال الجدول نلاحظ أنه تم فرض الرسم على التكوين والرسم على التمهين بمعدل 1% من كتلة الأجور الخام

3_ الإشعار النهائي للتحقيق المحاسبي:

بعد الإشعار بالتسوية الأولى يمنح للمكلف 40 يوم من تاريخ تسليم الإشعار من أجل تقديم الإيضاحات والتبريرات. ومن خلال رد المكلف بالضريبة المؤرخ في 2021/01/31 المستلم في 2021/01/31 على الإشعار بالتسوية بعد التحقيق في المحاسبة رقم المؤرخ في 2020/12/21 والمستلم بتاريخ 2020/12/22 والخاص بسنة 2016 (ملحق رقم 10) وردكم المؤرخ في 2021/06/30 المستلم في 2021/07/01 على الإشعار بالتسوية بعد التحقيق في المحاسبة رقم المؤرخ في 2021/05/20 والمستلم بتاريخ 2021/05/23 والخاص بالسنوات 2016، 2017، 2018 و 2019 (ملحق رقم 8) وبعد دراستهما فإنه تقرر ما يلي:

عدم قبول جميع النقاط الواردة في الإشعار الأولى الخاصة بالسنوات 2016، 2017، 2018. أما سنة 2019 فتم قبول النقطة الأولى الواردة في ردكم والمتعلقة بحساب الموردين غير المرصدين إلى غاية 2019/12/31، حيث

أن المورد AB لم يتم ترصيده فعلا وهذا لوجود نزاع قضائي بين الشركتين كما هو مبين في الحكم القضائي الصادر بتاريخ 2021/06/16 عن محكمة سطيف.

1-3- النتائج النهائية للتحقيق المحاسبي

في إطار التحقيق المحاسبي وبعد معالجة النقاط المعترض عليها تم التوصل إلى النتائج النهائية الموضحة في الجداول التالية :

الجدول رقم 43 : النتائج النهائية للتحقيق المحاسبي الخاصة برقم الأعمال

البيان	2016	2017	2018	2019
الرسم على النشاط المهني	الحقوق	1.323.904	0	133.997
	الغرامات	330.976	0	20.100
الرسم على القيمة المضافة	الحقوق	11.741.314	0	102.617
	الغرامات	2.935.328	0	15.393
المجموع		16.331.522	0	2.274.919
				118.010

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملف الجبائي للمكلف بالضريبة .

من خلال الجدول نستنتج أن الرسوم الخاصة برقم الأعمال لسنة 2016 قد زادت مقارنة مع المصرح بها بمبلغ 16.331.522 دج وهو كبيرة مقارنة بالسنوات الأخرى، تليها سنة 2018 بمبلغ 2.274.919 دج، تليها سنة 2019 بمبلغ 118.010 دج، أما سنة 2017 فكانت معدومة لعدم وجود رقم أعمال مغفل.

الجدول رقم 44 : النتائج النهائية للتحقيق المحاسبي الخاصة بالأرباح

البيان	2016	2017	2018	2019
الضريبة على أرباح الشركات	الحقوق	1.977.384	1.701.687	4.641.876
	الغرامات	494.346	425.422	1.160.469
الضريبة على الدخل	الحقوق	440.008	94.326	1.689.224
الإجمالي فئة ربوع رؤوس الأموال المنقولة	الغرامات	110.002	23.582	422.306
المجموع		3.021.740	2.245.017	7.491.569
				8.980.417

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملف الجبائي للمكلف بالضريبة

من خلال الجدول نلاحظ أن الضرائب على الأرباح قد زادت مقارنة مع المصرح بها في سنة 2016 بمبلغ 3.021.740 دج، وسنة 2017 ب 2.245.017 دج، وسنة 2018 ب 7.491.569 دج، أما سنة 2019 فكان 8.980.417 دج وهو أكبر مبلغ مقارنة بالسنوات الأخرى.

الجدول رقم 45 : النتائج النهائية للتحقيق المحاسبي الخاصة بالرسم على التمهين والرسم على التكوين

البيان	2016	2017	2018	2019
الرسم على التمهين	238.305	184.931	190.481	219.097
الغرامات	59.576	27.739	28.572	54.774
الرسم على التكوين	238.305	184.931	190.481	219.097
الغرامات	59.576	27.739	28.572	54.774
المجموع	595.762	425.340	438.106	492.968

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملف الجبائي للمكلف بالضريبة .

من خلال الجدول نلاحظ الرسم على التكوين والرسم على التمهين أصبح في سنة 2016 595.762 دج، وهي أكبر مبلغ مقارنة بالسنوات الأخرى، أما السنوات 2017, 2018, 2019 كانت متقاربة.

الجدول رقم 46: النتائج النهائية للرسم على السيارة السياحية

البيان	2016	2017	2018	2019
الرسم على السيارات	0	0	350.000	350.000
السياحية	0	0	87.500	87.500
المجموع			437.500	437.500

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملف الجبائي للمكلف بالضريبة .

مما سبق وبالإضافة إلى جدول التسوية (الملحق رقم 10) نستنتج أن المبالغ التي سيتم إعادة تأسيس الحقوق عليها الخاصة بالسنوات 2016, 2017, 2018, 2019 هي على التوالي: 11.083.569 دج و 11.064.400 دج و 2.670.357 دج و 19.949.024 دج. ومنه المجموع يصبح: 144.367.350 دج.

5_ مقارنة النتائج المتحصل من الرقابة على الوثائق والتحقيق المصوب المحاسبي والتحقيق المحاسبي

سنقوم بمقارنة النتائج المتحصل عليها من عمليات الرقابة الجبائية التي تم التطرق إليها في الجانب التطبيقي لمعرفة شكل الرقابة الجبائية الأكثر مساهمة في إعادة تأسيس الوعاء الضريبي لقطاع البناء والأشغال العمومية كما يوضح الجدول التالي:

الجدول رقم 47: المقارنة بين النتائج المتحصل عليها من عمليات الرقابة الجبائية

البيان	الرقابة على الوثائق	التحقيق المصوب في المحاسبة	التحقيق المحاسبي	المجموع الكلي
المجموع	8.032.365	15.416.318	144.367.350	167.816.033
النسبة %	4,79	9,19	86,03	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الرقابة الجبائية.

من خلال الجدول نلاحظ أن الرقابة على الوثائق ساهمت في إعادة تأسيس الحقوق بنسبة 4,79 % من المبلغ الإجمالي المتحصل عليه من أشكال الرقابة الجبائية الثلاث، والتحقيق المصوب في المحاسبة بنسبة 9,19 % أما التحقيق المحاسبي فيمثل أكبر نسبة : 86,05 %، ومنه فالتحقيق المحاسبي هو آلية الأكثر مساهمة في إعادة تأسيس الوعاء الضريبي ومنه إعادة تأسيس الحقوق المترتبة عليه.

رابعاً- نتائج الدراسة

من خلال دراستنا لدور الرقابة الجبائية في إعادة تأسيس الوعاء الضريبي لقطاع البناء والأشغال العمومية من الجانب النظري، وما تم التطرق إليه في دراسة الحالة بمركز الضرائب سطيف. تبين لنا أن للرقابة الجبائية دور كبير وفعال في الحد من التصرفات الغير قانونية التي يقوم بها المكلف بالضريبة، وقد خصصنا قطاع البناء والأشغال العمومية نظراً لطبيعته المعقدة وصعوبة تقدير الإيرادات والنفقات، وكذا تحديد رقم الأعمال والأرباح وهذا يشكل عائق كبير أمام الإدارة الجبائية التي تتبع عدة وسائل من أجل التأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ولعل إبرازها الرقابة الجبائية التي تعمل على اكتشاف التلاعبات التي يقوم بها المكلف.

1- اختبار الفرضيات

من خلال ما سبق أصبح بإمكاننا اختبار مدى صحة الفرضيات التي كانت منطلقاً لدراساتنا:

الفرضية الأولى : من خلال دراستنا توصلنا إلى أن الإدارة الجبائية بمركز الضرائب سطيف تطبق جميع أشكال الرقابة على قطاع البناء والأشغال العمومية هي: الرقابة الشكلية، الرقابة على الوثائق، التحقيق المصوب في المحاسبة، التحقيق المحاسبي، وهي ما نص عليه التشريع الجبائي إذا الفرضية صحيحة.

الفرضية الثانية : من خلال دراستنا التطبيقية تبين لنا أن جميع أشكال الرقابة الجبائية تساهم في إعادة تأسيس الوعاء الضريبي لقطاع البناء والأشغال العمومية، وهذا ما تم تأكيده من خلال النتائج المتحصل عليها ، ومنه الفرضية خاطئة.

الفرضية الثالثة : تعتمد الإدارة الجبائية بمركز الضرائب سطيف على العديد من الإجراءات خلال عملية التحقيق المحاسبي ، وهي نفسها المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائي، ومنه الفرضية صحيحة .

الفرضية الرابعة: من خلال دراستنا التطبيقية تم التوصل أن هناك تملص ونقص في التصريح من طرف المكلفين بالضريبة في قطاع البناء والأشغال العمومية وهذا من خلال النتائج المتحصل عليها من الرقابة على الوثائق، التحقيق المصوب في المحاسبة، التحقيق المحاسبي، ومنه الفرضية خاطئة.

خامسا- مناقشة النتائج والتوصيات

1- النتائج

- بعد معالجة مختلف جوانب الدراسة بشقيه النظري والتطبيقي تم التوصل إلى النتائج التالية:
- تعمل الادارة الجبائية بالقوانين والتشريعات المنصوص عليها في القانون الجبائي
 - تطبق الإدارة الجبائية حق الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة.
 - تطبق الإدارة الجبائية كل أشكال الرقابة على قطاع البناء والأشغال العمومية: الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق والتحقيق المصوب والتحقيق المحاسبي.
 - تعد الرقابة الجبائية اهم الآليات التي تعتمد عليها الادارة الجبائية من أجل التأكد من صحة ومصادقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة .
 - تساهم الرقابة الجبائية باكتشاف الأخطاء والاعفالات والفروقات بين التصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة.
 - تلعب العقوبات والغرامات المفروضة من طرف الإدارة الجبائية في تعزيز امتثال المكلفين بالضريبة وضمان احترامهم للواجبات الضريبية.
 - الرقابة الجبائية تساعد في كشف الغش والتهرب الضريبي بما في ذلك قطاع البناء والأشغال العمومية.

2- المقترحات

- العمل على استقرار النظام الجبائي وتبسيط القوانين الجبائية وتقليل التعديلات فيها.
- زيادة عدد الملفات المبرمجة للرقابة الجبائية الخاصة بقطاع البناء والأشغال العمومية .
- زيادة الموارد البشرية المؤهلة بمهام الرقابة الجبائية مع توفير الإمكانيات اللازمة لذلك .
- نشر الوعي الضريبي بين المكلفين بالضريبة، من خلال تنظيم ملتقيات وحملات إعلامية حول النظام الجبائي من أجل معرفة حقوقهم وواجباتهم الجبائية.
- مواكبة التطور التكنولوجي لتسهيل الحصول على جميع المعلومات في الوقت المناسب.

3-آفاق الدراسة

يفتح هذا الموضوع المجال لعدة دراسات مستقبلية بهدف تطوير الرقابة الجبائية، وتحسين الوعاء الضريبي خاصة في ظل التحديات التي يعرفها قطاع البناء والأشغال العمومية، ومنه يمكن أن نقترح عدة مواضيع تكون تكملة لدراستنا وهي:

1. دور كفاءة أعوان الإدارة الجبائية في نجاح الرقابة الجبائية على قطاع البناء والأشغال العمومية.
2. أثر الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الاقتصادي في قطاع البناء والأشغال العمومية.
3. دور النظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع البناء والأشغال العمومية في تحسين الرقابة الجبائية.

قائمة المراجع

1. المراجع باللغة العربية

الكتب

1. المرسي السيد الحجازي. (2001). النظم الضريبية بين النظرية والتطبيقية. بيروت: الدار الجامعية للطباعة والنشر.
2. جدوي عزت عطوي. (2009). اساليب البحث العلمي . دار الثقافة للنشر والتوزيع عمان ، 172.
3. حسين محمد جواد الجبوري. (2013). منهجية البحث العلمي . دار صفاء للطباعة والنشر والتوزيع عمان الاردن،
4. حميد بوزيدة. (2007). جباية المؤسسة. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
5. خلاصي رضا. (2006). النظام الجبائي الجزائري الحديث - جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين. الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع
6. سعيد عبد العزيز عثمان. (2008). النظام الضريبي وأهداف المجتمع مدخل تحليلي معاصر . بيروت: الدار الجامعية.
7. شعباني لطفي. (2017). جباية المؤسسة. الجزائر: متيجة للطباعة .
8. عبد المنعم فوزي. (بلا تاريخ). المالية العامة و السياسات المالية . مصر : منشاة المعارف الاسكندرية.
9. كامل محمد المغربي. (2002). اساليب البحث العلمي . الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع عمان الاردن ، 103.
10. محمد عباس محرز. (2005). اقتصاديات المالية العامة . الجزائر: ديوان الوطني للمطبوعات الجامعية .

الأطروحات ومذكرات

1. علي سمان. (2022). أثر الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي -دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة-. أطروحة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث. البويرة الجزائر.
2. قلاب ذبيح لياس. (2011-2020). مساهمة التدقق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب أم البواقي. مذكرة ماجستير في علم التسيير جامعة خيضر محمد بسكرة.

المقالات

1. إيمان قابة، الروميساء علاق. (2018). قطاع البناء والأشغال العمومية ومساهمته في التنمية الإقتصادية في الجزائر - دراسة تحليلية قياسية خلال الفترة. تبسة: جامعة العربي تبسي.

2. بن صالح بوجملة. (2022). محاسبة قطاع البناء والأشغال العمومية في الجزائر -. دراسة تحليلية مقارنة بين متطلبات النظام المحاسبي المالي ومعياري الإبلاغ المالي الدولي رقم 15-جامعة الجزائر3.
3. عفاف بولحية، ابراهيم بوجاجة ،لامية لحيلج. (2022). أثر الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي - د. دراسة حالة بمركز الضرائب جيغل، مجلة اقتصاديات الاعمال والتجارة.
4. مصطفى سحنون، عبد القادر بريش،. (2020). واقع المحاسبة في قطاع البناء والأشغال العمومية- إستطلاع رأي عينة من القطاعين العام والخاص . مجلة الريادة الاقتصادية الاعمال .
5. هادف عز الدين ،رزيقي انس،. (2023-2024). دور الرقابة الجبائية في تحسين التحصيل الضريبي . دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ورقلة .

القوانين والقرارات

1. المادة 223 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .
2. المادة 20 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية.
3. المادة 21 من قانون الاجراءات الجبائية .
4. المادة 01-18 من قانون الاجراءات الجبائية.
5. المادة 09-20 من قانون الاجراءات الجبائية.
6. المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة.
7. قرار 203 صادر في 01 جوان 2023 المتضمن لنظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع البناء والاشغال العمومية والهيدروليكا. (بلا تاريخ).

II. المراجع باللغة الأجنبية

- 1- Himrane Mohammed, IariouiAbderrezak .(2020) .le contrôle fiscal en Algerie, quel est l'impact des reformes? Tax control in Algeria, whatisthereforms impact ?*JournalofEconomic Advanced Research*.(01)05 ،
- 2- khouildisaid, sadokmehdi .(2018) .le contrôle sur pièces sans législation fiscale algérienne .*cahiers politiques et droit N19*.
- 3- Ouarezki Miloud .(2020) .les procedures du control fiscal en algérieavecétude d'évaluation des résultats(2000-2016) .(*El- tawassol:Economie administration et droit*.195 ،(04)26 ،
- 4- SabaaAhmesSaleh,GuendouziMohammed,OucifFaizakhiereddine .(2023) .le controle sur pièce comme mécanisme d'évaluation de la performance de l'administration .*Revue développementéconomique*.(01)08 ،

الملاحق

REDRESSEMENTS ENVISAGES

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

STRUCTURE. : CDI/SETIF

.....
Référence :

A ...SETIF ... le :

NOTIFICATION DE PROPOSITION DE REDRESSEMENTS

MUNSIEUR : LE gerant de LA SARL

Activité /Profession :

Adresse : CITE setif

Nº NIF :

N° d'Article :

J'ai l'honneur de vous faire connaître que conformément aux dispositions de l'article 19 du Code des Procédures Fiscales, l'administration fiscale envisage d'apporter des rectifications à vos déclarations et aux éléments servant de base pour le calcul des impôts, droits et taxes marqués d'une croix ci-dessous, au titre de(s) l'exercice(s) repris ci-après :

Nature des impôts, droits et taxes à régulariser		Exercice(s) concerné(s)
IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL (IRG) :		
	IRG - Bénéfices professionnels	
	IRG - Revenus de la location des propriétés bâties et non bâties	
	IRG - Revenus des Capitaux Mobiliers	
	IRG - Traitement, salaires, pensions et rentes viagères	
	IRG - Plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâtis ou non bâtis et des droits y afférents	
	IRG - Revenus agricoles	
	IRG – Retenue à la source entreprise étrangère non installée	
	IRG – Autres retenues à la source	
	IBS – Régime général	
	IBS – Retenue à la source sur les revenus des capitaux mobiliers	
	IBS – Retenue à la source opérée sur les revenus des entreprises étrangères n'ayant pas d'installation permanente en Algérie	
	TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE (TAP)	
	TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)	
	IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU)	
	TAXES FONCIERES	
	IMPOT SUR LE PATRIMOINE (ISP)	
	AUTRES IMPOTS ET TAXES (à préciser) :	
	TAXE D'APPRENTISSAGE	
	TAXE DE FORMATION	
	AMENDES POUR INEXACTITUDES DES RENSEIGNEMENTS FIGURANT SUR L'ETAT DES CLIENTS	

Vous disposez d'un délai de trente (30) jours pour me faire parvenir votre acceptation ou vos observations aux redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite (Article 19 du CPF).

Vous pouvez vous faire assister par un conseil de votre choix (Article 19 du CPF).

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

SIGNATURE DU RESPONSABLE

REDRESSEMENTS ENVISAGES.

Série C n°4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

NOTIFICATION DE PROPOSITION DE REDRESSEMENTS

STRUCTURE : CDI/SETIF

.....
Référence :
N° NIF :
A ...SETIF ...le :N° d'Article:

Accusé de
Réception.
N°.....

gérant de LA SARL B
Profession:

J'ai l'honneur de vous faire connaître que conformément aux dispositions de l'article 19 du Code des Procédures Fiscales, l'administration fiscale envisage d'apporter des rectifications à vos déclarations et aux éléments servant de base

Nature des impôts, droits et taxes à régulariser		Exercice(s) concerné(s)
IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL (IRG) :		
	IRG - Bénéfices professionnels	
	IRG - Revenus de la location des propriétés bâties et non bâties	
	IRG - Revenus des Capitaux Mobiliers	
	IRG - Traitement, salaires, pensions et rentes viagères	
	IRG - Plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâtis ou non bâtis et des droits y afférents	
	IRG - Revenus agricoles	
	IRG - Retenue à la source entreprise étrangère non installée	
	IRG - Autres retenues à la source	
	IBS - Régime général	
	IBS - Retenue à la source sur les revenus des capitaux mobiliers	
	IBS - Retenue à la source opérée sur les revenus des entreprises étrangères n'ayant pas d'installation permanente en Algérie	
	TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE (TAP)	
	TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)	
	IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU)	
	TAXES FONCIERES	
	IMPOT SUR LE PATRIMOINE (ISP)	
	AUTRES IMPOTS ET TAXES (à préciser) :	
	TAXE D'APPRENTISSAGE	
	TAXE DE FORMATION	
	AMENDES POUR INEXACTITUDES DES RENSEIGNEMENTS FIGURANT SUR L'ETAT DES CLIENTS	

pour le calcul des impôts, droits et taxes marqués d'une croix ci-dessous, au titre de(s) l'exercice(s) repris ci-après :
Vous disposez d'un délai de trente (30) jours pour me faire parvenir votre acceptation ou vos observations aux redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite (Article 19 du CPF).

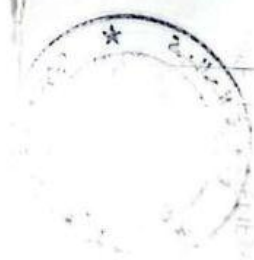
Vous pouvez vous faire assister par un conseil de votre choix (Article 19 du CPF).

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

SIGNATURE DU RESPONSABLE

الملحق رقم 03 : جدول المستويات الإقليمية على الوظائف

المديرية العامة للضرائب



AVIS A PAYER DU RÔLE

Ministère des Finances
Centre de Impôts de FLOU RIGIY
D/W Seuf
C/DI SE/HI
N°
N° RS
Adresse
N° Rôle
Mont Rôle
Date de Mise en
Domicile
Date d'expiration
30.03.2023
30.04.2023

Type de recette	Catégorie de perçu	Base Taxable	Base Imposée ou Déclarée	Taux	Deductions	Montant des droits rappelés	Taux Pénalités/Majoration	Montant des Pénalités/Majoration	FOI M des droits et penalités
IAP	1218	91 428 002	81 307 862	2	0	204 104	25	51 101	355 505
IYA	1218	91 428 002	81 307 862	19	0	1 941 838	25	485 409	2 427 398
IYA	1218	28 500	0	100	0	28 500	25	7 125	35 625
IHS	1218	17 512 477	7 308 670	76	0	7 678 979	25	609 745	8 288 724
IHS	1218	216 260	0	100	0	216 260	25	54 065	270 325
IRG	1218	408 528	0	15	0	1 111 779	25	277 820	1 389 099
ALIR	1218	80 655	0	100	0	80 655	0	0	80 655
IAPP	1218	9 788 439	0	1	0	97 884	15	14 682	112 567
THP	1218	9 788 439	0	1	0	97 884	15	14 682	112 567
FOI M GÉNÉRAL DU RÔLE :						6 457 683		1 574 682	8 032 365

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Ministère des Finances

Direction Générale des Impôts

Direction des Impôts de la Wilaya de Sétif

Centre Des Impôts De Sétif

Référence N° 55 /CDI/SPCR/SC/2024

Lettre avec A.R N°

Remis en mains propres le

A

Monsieur Le Gérant d '

ETB-TCE

w de Sétif

NIF : 111111111111111111111111

SETIF Le 26/03/2024

Avis de Vérification ponctuelle de comptabilité

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

Pour procéder à des opérations de contrôle portant sur TAP.TVA.IBS.IRG/RCM.IRG/S.DT.TVT.TFP.TAPP.

et concernant les années 2020 , 2021 , et / Procédures Fiscales. en vertu des dispositions de l'article 20bis-1 du Code de Procédures Fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition les documents comptables et pièces justificatives inhérents aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 bis-1 du Code des Procédures Fiscales.

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

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

Nous tenons à vous informer que la charte des droits et obligations du contribuable vérifié est à consulter sur le site électronique (web) de la DGI : www.mfdgi.gov.dz (Cf. Article 20bis-3 du CPF).

Cette charte est également téléchargeable, via votre smartphone, en scannant le code QR figurant au verso de cet avis.

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

Chef de brigade de vérification

Nom, prénom et grade des vérificateurs

(Inspecteur Divisionnaire)

Inspectrice centrale

Rappel de certaines dispositions fiscales

Article 20 bis-1 du Code des Procédures Fiscales: Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification ponctuelle de comptabilité d'un ou plusieurs impôts, à tout ou partie de la période non prescrite, ou un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscal.

Lors de cette vérification, il peut être exigé des contribuables vérifiés les documents comptables et les pièces justificatives à l'instar des factures, des contrats, des bons de commande ou de livraison, inhérentes aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification.

Cette vérification ne saurait, en aucun cas, donner lieu à un examen approfondi et critique de l'ensemble de la comptabilité du contribuable.

Article 20 bis-3 du Code des Procédures Fiscales: La vérification ponctuelle ne peut être entreprise sans que le contribuable ait été préalablement informé, par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification, sur lequel le contribuable est informé que la charte des droits et obligations du contribuable vérifié est à consulter sur le site Web de l'administration fiscale et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de vingt (20) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, en plus des éléments portés sur l'avis de vérification de comptabilité cités précédemment, le caractère ponctuel de la vérification et doit renseigner sur la nature des opérations à vérifier.

Article 20bis-4 du Code des Procédures Fiscales: Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place des livres et documents ne peut s'étendre sur une durée supérieure à deux (2) mois.

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

- En cas de force majeure dûment constatée, conformément aux dispositions du code civil, empêchant les agents de l'administration fiscale d'opérer leur contrôle sur place, d'une durée égale à celle durant laquelle les agents de l'administration fiscale ne peuvent pas opérer leur contrôle sur place
- du délai accordé au contribuable vérifié, en vertu des dispositions de l'article 20ter du code des procédures fiscales, pour répondre aux demandes d'éclaircissement ou de justifications lorsqu'il y a présomption de transfert indirect de bénéfices au sens des dispositions de l'article 141bis du code des impôts directs et taxes assimilées.
- Ce délai est prorogé d'une (01) année, lorsque l'administration fiscale adresse, dans le cadre de l'assistance administrative et d'échange de renseignements, des demandes d'informations à d'autres administrations fiscales

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

Article 44-1 du Code des Procédures Fiscales : Il est procédé à l'évaluation d'office des bases d'imposition du redevable sans préjudice des autres sanctions prévues par ailleurs :

- 1- lorsque le contrôle, l'enquête ou le droit de visite ne peut avoir lieu de son fait ou du fait des tiers ;

Important! Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur(s) vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Monsieur le chef de centre des impôts de setif
Tél.

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur le chef du service principal du contrôle et de la recherche. Tél.



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Direction des Impôts de la Wilaya de Sétif
Centre Des Impôts De Sétif

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Référence N°: /CDI/SPCR/SC/2025

Lettre avec
A.R.

N°

A
Mr le gérant de l'
ETB-TCE
w de Sétif

Sétif

Le

13 avr. 25

**Notification de redressement définitive suite au contrôle ponctuel de comptabilité
(Réponse aux observations du contribuable)**

Madame, Monsieur, Le gérant de

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date
du 23/01/2025 et du en réponse à la notification de redressement
N° 318 du 25/12/2024 et la notification complémentaire / rectificative
N° du

Après un examen de ma part, je vous informe que :

- ☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;
- ☒ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;
- ☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte 04 feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Inspecteur Divisionnaire

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

Inspectrice Divisionnaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
مديرية الضرائب

بـ سطيف
المصلحة الرئيسية
للمراقبة و البحث
بلدية سطيف

RELEVÉ DE COMPTABILITE

Activité
exercée
:
ETB-
TCE

CONCERNANT

LIBELLE	2020	2021	2022	2023
Vente de Marchandise				
Production fabriqués				
prestation de services				
vente de travaux	212,308,962	424,172,514		
produits annexes				
R.R.R. accordés	6,363	11,443		
chiffre d'affaires net R.R.R.	212,315,325	424,183,957	-	-
produits stockée ou déstockée				
production immobilisés				
Pduction de l'Entrp. Pour elle Meme				
Prestation Fournies				
ptoduction de l'exercice	212,315,325	424,183,957	-	-
achats de marchandises vendues				
Matierespremieres	167,678,829	346,179,130		
autres aprovisionnements				
Variation de stocks				
achats d'etudes et de prestation de scs				
autres consommations	200,000	2,271,400		
R.R.R. obtenus sur achats				
sous-traitances générale		29,149,062		
Location				
entretien réparations et maintenabce				
primes d'assurances	281,402	2,079,187		
personnel extérieur a l'entreprise				

rénumération d'intermédiaires et hono	799,541	1,263,685		
Publicite				
Deplacement missions et réception				
Autres Services	565,174	519,533		
R.R.R Obtenus sur services extérieurs				
CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE	169,524,946	381,461,997	-	-
Valeur ajoutée d'exploitation (1-2)	42,790,379	42,721,960	-	-
Charges personnel	26,624,656	22,882,592		
impots et taxes et versements assimilés	401,316	37,422		
Excédent brut d'exploitaion	15,764,407	19,801,946	-	-
autres produits opérationnels				
autres charges opérationnels	628,665	459,262		
Dotations aux amortissements	1,281,166	608,398		
Provision				
pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et prvision				
RESULTAT OPERATIONNEL	13,854,576	18,734,286	-	-
Produits Financies	5,963	65,044		
charges financieres	30,324	58,010		
RESULTAT FINANCIER	- 24,361	7,034	-	-
RESULTAT ORDINAIRE (5-6)	13,830,215	18,741,320	-	-
Eléments extraordinaires (produits)				
Eléments extraordinaires (charges)				
RESULTAT EXTRAORDINAIRE	13,830,215	18,741,320	-	-
Impots exigibles sur résultat	10,000	4,416,134		
impots différés (variation) sur résultats				
RESULTAT NET DE L'EXERCICE	13,820,215	14,325,186	-	-
total des réintégrations	628,665	4,875,392		
total des déductions				
RESULTAT FISCAL	14,448,880	19,200,578	-	-

EURL HYPROMAX	BILANS			
	2020	2021	2022	2023
ACTIF NON COURANT				
ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
immobilisation incorporelles	42,000			

immobilisation corporelles				
Terrains				
Batiments				
Amortissements batiments				
NET	-	-	-	-
autre immob corporelles	8,481,529	8,481,529		
Amortissements Immobcorp	6,395,252	6,989,650		
NET	2,086,277	1,491,879	-	-
immobilisation en concession				
immobilisation en cours				
immobilisation financieres				
titre mis en equivalence				
autres participations et creance rattachées				
prêts et autres actifs financiers non courants	19,072,182	19,560,786		
impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	21,200,459	21,052,665	-	-
ACTIFS COURANTS				
stocks et encours				
créances et emplois assimilés				
Clients	16,782,051	1,673,319		
autres débiteurs	46,038,836	45,329,858		
impôts et assimilés	18,349,477	27,717,521		
autres créances et emplois assimilés				
disponibilités et assimilés				
placement et autres actifs financiers courants				
Tresorerie	48,517,596	143,527,666		
TOTAL ACTIF COURANT	129,687,960	218,248,364	-	-
TOTAL GENERAL ACTIF	150,888,419	239,301,029	-	-

P A S S I F	2020	2021	2022	2023
CAPITAUX PROPRES				
capital émis	1,000,000	83,271,000		
capital non appelé				
primes et réserves- réserves consolidées				
Ecart de réévaluation				
Ecart d'équivalence				
Résultat net - Résultat net part du groupe	13,820,215	14,325,187		
autres capitaux propres - report à nouveau	82,753,658	14,302,873		
Part de la société consolidante				
TOTAL 1	97,573,873	111,899,060	-	-
PASSIF NON COURANTS				
Emprunts et dettes financières	5,540,875	2,437,112		
impôts (différés et provisionnés)				

autres dettes non courants				
provisions et produits constatés d'avance				
TOTAL 2	5,540,875	2,437,112	-	-
PASSIF COURANTS				
Fournisseurs est comptes rattachés	30,945,990	107,045,323		
Impôts	2,880,105	5,217,298		
autres dettes	13,947,577	12,726,226		
Tresorie Passif		4,008		
TOTAL 3	47,773,672	124,992,855	-	-
TOTAL PASSIF (1+2+3)	150,888,420	239,329,027	-	-

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS DE SETIF

CENTRE DES IMPOTS DE SETIF - SPCR

Référence N°: /CDI/SPCR/SC/2021

Lettre avec
A.R.
N°A
Mr Le Gérant de
ETBPH/TCE + EXPLOITATION CARRIE
(W) SETIF

SETIF

Le 20/05/2021

Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° 250 du 15/10/20, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2016 , 2017 , 2018 , 2019 , se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : TAP, TVA , IBS , IRG/RCM , IRG/Salaire , DT , TFP , TA et TVT

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

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE SETIF

CENTRE DES IMPOTS DE SETIF - SPCR

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Référence N°: /CDI/SPCR/SC/2021

Lettre avec
A.R.

N°

A

Mr Le Gérant de
ETBPH/TCE + EXPLOITATION CARRIERE
(W) SETIF

SETIF

Le 02/08/2021

Notification de redressement définitive
Suite à la vérification de comptabilité
(Réponse aux observations du contribuable)

Madame, Monsieur,

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du 31/01/2021
 et du 30/06/2021 en réponse à la notification de redressement N° du 21/12/2020 et la
 notification complémentaire / rectificative N° du 20/05/2021

Après un examen de ma part, je vous informe que :

- ☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;
- ☒ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;
- ☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte 06 feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

الملحق رقم (09) كشف الميزانية للتحقيق المحاسبي .
الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
مديرية الضرائب
ب سطيف
المصلحة الرئيسية
للمراقبة و البحث
بلدية سطيف

RELEVÉ DE COMPTABILITÉ

Activité exercée :
ETBPH/TCE

CONCERNANT

LIBELLE	2016	2017	2018	2019
Vente de Marchandise				
Production fabriqués	37,680,902	30,823,400	34,653,922	18,569,000
prestation de services		6,319,500		210,000
vente de travaux	302,565,421	295,270,581	280,224,673	522,364,421
produits annexes				
R.R.R. accordés				
chiffre d'affaires net R.R.R.	340,246,323	332,413,481	314,878,595	541,143,421
produits stockée ou déstockée	41,499,561	89,307,472	- 21,973,376	-
production immobilisés				
Prduction de l'Entrp. Pour elle Meme				
subvention d'exploitation		48,000	214,909	
production de l'exercice	381,745,884	243,154,009	293,120,128	488,626,896
achats de marchandises vendues				
Matierespremieres	247,870,765	108,150,661	177,173,844	306,500,245
autres aprovisionnements				
Variation de stocks				
achats d'etudes et de prestation de services				
autres consomations	4,653,700	20,007,216	10,808,444	27,122,286
R.R.R. obtenus sur achats				
sous-traitances générale	11,858,036	3,780,752	22,313,241	54,572,899
Location	6,276,100	3,630,504	4,150,000	4,157,600
entretien réparations et maintenabce	1,059,099	274,950	490,550	2,414,600
primes d'assurances	288,964	3,184,800	1,427,578	2,165,942
personnel extérieur a l'entreprise				
rénumération d'intermédiaires et honoraires	2,290,000	750,000	1,050,000	4,717,866
Publicite	24,110	30,110	1,330,110	30,110
Deplacement missions et réception	26,290	93,600	72,441	
Autres Services	5,825,625	3,498,443	4,035,289	10,437,451
R.R.R Obtenus sur services extérieurs				

CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE	280,172,689	143,401,036	222,851,497	412,118,999
Valeur ajoutée d'exploitation (1-2)	101,573,195	99,752,973	70,268,631	76,507,897
Charges personnel	32,805,349	25,561,816	26,433,404	30,392,072
impôts et taxes et versements assimilés	6,499,959	10,039,565	10,978,773	14,352,128
Excédent brut d'exploitaion	62,267,887	64,151,592	32,856,454	31,763,697
autres produits opérationnels	1,844	1,261,303	11,299,668	335,956
autres charges opérationnels	44,145	576,378	7,067,225	525,048
Dotations aux amortissements	46,741,852	38,278,243	28,555,517	25,338,063
Provision				
pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provision				
RESULTAT OPERATIONNEL	15,483,734	26,558,274	8,533,380	6,236,542
Produits Financies				190,000
charges financières	466,565	12,969,640	1,626,255	2,337,748
RESULTAT FINANCIER	-	-	-	-
RESULTAT ORDINAIRE (5-6)	15,017,169	13,588,634	6,907,125	4,088,794
Eléments extraordinaires (produits)				
Eléments extraordinaires (charges)				
RESULTAT EXTRAORDINAIRE	15,017,169	13,588,634	6,907,125	4,088,794
Impôts exigibles sur résultat	3,614,558	4,004,625	3,384,168	1,630,455
impôts différés (variation) sur résultats				
RESULTAT NET DE L'EXERCICE	11,402,611	9,584,009	3,522,957	2,458,339
total des réintégrations	4,312,861	7,827,407	11,190,769	3,812,643
total des déductions				
RESULTAT FISCAL	15,715,472	17,411,416	14,713,726	6,270,982

	BILANS			
	2016	2017	2018	2019
ACTIF NON COURANT				
ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
immobilisation incorporelles	13,440,000	13,440,000	13,440,000	13,440,000
immobilisation corporelles				
Terrains				
Batiments				
Amortissements batiments				
NET	-	-	-	-
autre immob corporelles	403,623,370	406,127,256	384,147,964	386,021,499
Amortissements Immobcorp	286,288,745	324,429,911	326,735,428	352,073,491
NET	117,334,625	81,697,345	57,412,536	33,948,008
immobilisation en concession				
immobilisation en cours				

immobilisation financieres				
titre mis en equivalence				
autres participations et creance rattachées	1,500,000	850,000	850,000	850,000
prêts et autres actifs financiers non courants	25,134,193	21,536,752	21,581,098	40,477,437
impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	157,408,818	117,524,097	93,283,634	88,715,445
ACTIFS COURANTS				
stocks et encours	251,644,949	213,761,786	242,448,276	234,890,804
créances et emplois assimilés				
Clients	199,618,802	310,964,197	286,027,057	350,761,182
autres débiteurs	81,998,588	59,010,544	72,951,668	125,759,304
impôts et assimilés	5,778,820	8,642,199	5,994,110	4,252,668
autres créances et emplois assimilés				
disponibilités et assimilés				
placement et autres actifs financiers courants				
Tresorerie	9,760,445	2,186,272	63,642,583	27,731,693
TOTAL ACTIF COURANT	548,801,604	594,564,998	671,063,694	743,395,651
TOTAL GENERAL ACTIF	706,210,422	712,089,095	764,347,328	832,111,096

P A S S I F	2016	2017	2018	2019
CAPITAUX PROPRES				
capital émis	30,000,000	30,000,000	30,000,000	30,000,000
capital non appelé				
primes et réserves- réserves consolidées	8,520,104	19,922,715	29,506,724	33,029,731
Ecart de réévaluation				
Ecart d'équivalence				
Résultat net - Résultat net part du groupe	11,402,611	9,584,009	3,523,007	2,458,339
autres capitaux propres - report à nouveau				
Part de la société consolidante				
TOTAL 1	49,922,715	59,506,724	63,029,731	65,488,070
PASSIF NON COURANTS				
Emprunts et dettes financières	62,662,175		6,362,440	3,465,371
impôts (différés et provisionnés)				
autres dettes non courants				
provisions et produits constatés d'avance				
TOTAL 2	62,662,175	-	6,362,440	3,465,371
PASSIF COURANTS				
Fournisseurs et comptes rattachés	207,406,275	233,155,700	239,421,162	330,731,354
Impôts	32,746,766	42,466,643	44,253,071	48,518,599
autres dettes	342,505,332	358,748,986	383,479,637	363,263,805
Tresorerie Passif	10,967,160	18,211,043	27,801,287	20,643,897
TOTAL 3	593,625,533	652,582,372	694,955,157	763,157,655
TOTAL PASSIF (1+2+3)	706,210,423	712,089,096	764,347,328	832,111,096

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور الرقابة الجبائية في إعادة تأسيس الوعاء الضريبي لقطاع البناء والأشغال العمومية من خلال إجراء دراسة ميدانية بمركز الضرائب لولاية سطيف، تم من خلالها الوقوف على ثلاثة أشكال من الرقابة الجبائية المطبقة على قطاع البناء والأشغال العمومية، حيث شملت الفترة من 2016 إلى 2021 وللإجابة على إشكالية الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي في الجانب النظري وأسلوب دراسة الحالة وأسلوب التحليلي في الجانب التطبيقي وقد توصلت إلى أن الإدارة الجبائية تطبق كل أشكال الرقابة الجبائية على قطاع البناء والأشغال العمومية، كما أن إجراءات الرقابة الجبائية المعمول بها هي نفسها المنصوص عليها في القوانين والتشريعات، ومنه تساهم الرقابة الجبائية في إعادة تأسيس الوعاء الضريبي لقطاع البناء والأشغال العمومية وبالتالي حماية أموال الخزينة العمومية.

الكلمات المفتاحية: رقابة جبائية، وعاء ضريبي، رقابة على الوثائق، تحقيق المصوب في المحاسبة، تحقيق المحاسبي.

Abstract

This study aims to highlight the role of tax auditing in restructuring the tax base of the construction and public works sector. It includes a field study conducted at the Tax Center of the Sétif province, the study identified three main types of tax audits applied to the construction and public works sector were examined which covered the period from 2016 to 2021. To answer the research question, the study used a descriptive method for the theoretical part, and case study and analytical approaches for the practical part. The results showed that the tax administration applies all forms of tax auditing to the construction and public works sector. The audit procedures used are the same as those stated in laws and regulations. Therefore, tax auditing contributes to restructuring the tax base for this sector, thereby to safeguarding public tax revenues.

Keywords: Tax auditing, tax base, documentary audit, corrective audit in accounting, accounting audit.

جدول المختصرات

TAX	الضريبة
TVA	الرسم على القيمة المضافة
TAP	الرسم على النشاط المهني
IRG /S	الضريبة على الدخل الإجمالي صنف أجور
IBS	الضريبة على أرباح الشركات
IRG/ RCM	الضريبة على الدخل الإجمالي صنف عائدات رؤوس الأموال المنقولة
TA	الرسم على التمهين
TFP	الرسم على التكوين
DT	حقوق الطابع
TVT	الرسم على السيارات السياحية