

جامعة غرداية - الجزائر -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر اكايمي

في ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: علوم مالية ومحاسبة تخصص: مالية مؤسسة.

بعنوان:

فعالية الرقابة الجبائية كآلية لمحاربة ظاهرتي التهرب والغش الضريبي

دراسة حالة بمفتشية الضرائب أول نوفمبر بغرداية

تحت اشراف الأستاذة : د. شرع مريم

الأستاذ مساعد المشرف: د. غشي العيد

من اعداد الطالبين:

● فاطنة العايب

● مسعودة الشيخ بوبكر

تم تقييم المذكرة من طرف اللجنة المكونة من السادة :

الرقم	الاسم واللقب	الصفة	الجامعة
1	محمد عجيلة	رئيسا	غرداية
2	مريم شرع	مشرفا	غرداية
3	العيد غشي	مشرفا مساعدا	غرداية
4	ابراهيم دوار	ممتحنا	غرداية
5	لزهارى زواويد	ممتحنا	غرداية

السنة الجامعية: 2022/2021

جامعة غرداية - الجزائر -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر اكايمي

في ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: علوم مالية ومحاسبة تخصص: مالية مؤسسة.

بعنوان:

فعالية الرقابة الجبائية كآلية لمحاربة ظاهرتي التهرب والغش الضريبي

دراسة حالة بمفتشية الضرائب أول نوفمبر بغرداية

تحت اشراف الأستاذة : د. شرع مريم

الأستاذ مساعد المشرف: د. غشي العيد

من اعداد الطالبتين:

● فاطنة العايب

● مسعودة الشيخ بوبكر

تم تقييم المذكرة من طرف اللجنة المكونة من السادة :

الرقم	الاسم واللقب	الصفة	الجامعة
1	محمد عجيلة	رئيسا	غرداية
2	مريم شرع	مشرفا	غرداية
3	العيد غشي	مشرفا مساعدا	غرداية
4	ابراهيم دوار	ممتحنا	غرداية
5	لزهارى زواويد	ممتحنا	غرداية

السنة الجامعية: 2022/2021

الإهداء

إلى من علمني النجاح ومتعته..... إلى من لم تمنحه الحياة عمرا
طويلا.....

إلى روح لطالما أردتها بجانبني في هذه اللحظة إلى أبي رحمه الله تعالى

إلى من تتسارع لها عبارات الحب والامتنان على ما قدمته لي لأكون
حاضرة في هذا المكان إلى أُمِّي حفظها الله

إلى عائتي الكريمة بأكملها إلى اخوتي وأخواتي إلى كل رفيقات المشوار
اهداء من القلب ،الى كل من ساهم في إنجاح هذا العمل

إلى الدكتورة المشرفة شرع مريم إلى الاستاذ الغشي العيد اللذان
لطالما بذلا ما في وسعهما لاظهار هذا المشروع

كما يجب أن الشكر موصول لكل من قرأ حروفي ولامسته أيديهم
ونظرت إليه أعينهم كلا بإسمة وصفته اصدقاء.....

أقرباء..... دكاترة..... أساتذة

.....مدراء إلى كل من أحبهم قلبي ونسيهم قلبي

فاطنة



الإهداء

الحمد لله والصلاة عن الحبيب المصطفى وأهله و فيما بعد:

الحمد لله الذي وفقنا لثمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية بمذكرتنا هذه ثمرة
الجهد والنجاح بفضلته تعالى.

مهداة إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله وأدامهما نورا لدربي

ابنتكم الباحثة.

لكل العائلة الكريمة التي ساندتني ولا تزال من إخوة وأخوات

الى الدكتورة المشرفة شرع. مريم والدكتور الغشي العيد رعاهم الله

إلى الأخ ياسين الذي لم ييخل علينا بمعلومة حفظه الله

إلى كل قسم مالية والمحاسبة وجميع دفعة 2022 م

إلى كل من كان لهم أثر في حياتي ، وإلى كل من أحبهم قلبي ونسيهم قلبي.

مسعودة



شكر و عرفان

نستهل كلمتنا هذه بالحمد والشكر تبارك وتعالى على توفيقه لنا في انجاز هذا العمل، راجين من المولى عز وجل أن يجد القبول و النجاح . سواء من قريب أو من بعيد ونخص بالذكر:

الدكتورة شرع مريم على إشرافها علينا ومساعدتنا في إعداد هذه المذكرة .
والدكتور الغشي العيد والذي لم ييخل علينا بالإرشادات والتوجيهات والنصائح طوال فترة إنجاز المذكرة.

الآن لا بد لنا ونحن نخطو خطواتنا الأخيرة في الحياة الجامعية نعود إلى أعوام قضيناها في رحابها مع أساتذتنا الكرام ، الذين قدموا لنا الكثير ، باذلين بذلك جهودا كبيرة في بناء جيل الغد ، وبناء صرح قوي ل هذا الوطن. وقبل أن نمضي بتقديم أسمى آيات الشكر والإمتنان والتقدير إلى الذين حملوا أقدس رسالة في الحياة ... إلى الشموع التي تحترق لتضيء للآخرين ... إلى كل من علمنا حرفا ...

كذلك نشكر كل من ساعدنا على إتمام هذا البحث، وقدم لنا العون والتسهيلات، وزودنا بالمعلومات اللازمة ، ربما دون أن يشعروا بدورهم ، بذلك

فلهم من الشكر

الملخص:

هدفت الدراسة الحالية الى التعرف على دور الرقابة الجبائية في التخفيف من التهرب والغش الضريبي ، بطرح الاشكالية التالية: الى أي مدى يساهم نظام الرقابة الجبائي المعتمد في محاربة ظاهري التهرب والغش الضريبي في مفتشية الضرائب بولاية غرداية ؟ ومن أجل الإجابة على الاشكالية المطروحة تم الاعتماد على منهج الوصفي التحليلي وباستخدام بالمقابلة كأداة لجمع البيانات وأسفرت النتائج من خلال تحليل المحتوى إلى أنه لا يمكن لمصالح الرقابة الجبائية اقتطاع مستحقاتها الا بعد تغطية العجز لسنوات السابقة، كما أن لها الحق في مراقبة والتعقيب على أربعة سنوات سابقة واسترجاع مستحقاتها، كما نوصي بضرورة اعادة الهيكلة حسب طبيعة كل نوع من انواع التحقيق وذلك بغرض اتمام عملية التحقيق في الآجال المحددة.

الكلمات المفتاحية: التحقيق، التهرب الضريبي، الرقابة، الغش الضريبي

Résumé

La présente étude visait le rôle de l'administration fiscale dans l'évasion et la fraude fiscales, les éléments suivants : De l'évasion et de la fraude Ses réponses, ses données, ses données, ses données, ses données, ses données, ses données, ses données précédentes et le recouvrement de ses droits.Nous recommandons également une restructuration en fonction de la nature du lieu

Mots clés: Enquête, fraude fiscale, contrôle, fraude fiscale

قائمة المحتويات

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الإهداءات	4-5
شكر وعرهان	6
الملخص باللغة العربية والأجنبية	7
قائمة المحتويات	8
قائمة الجداول	11
قائمة الأشكال	14
قائمة المختصرات والرموز	14
مقدمة	أ-ب-ج
الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة	4
المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة الجبائية	5
المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية وأهدافها	5
المطلب الثاني: أسباب الرقابة الجبائية مبادئها وأشكالها	7
المطلب الثالث: إجراءات تنفيذ الرقابة الجبائية:	10
المبحث الثاني: عموميات حول التهرب والغش الضريبي	12
المطلب الأول: مفهوم التهرب والغش الضريبي	12
المطلب الثاني: أشكال التهرب والغش الضريبي واليات مكافحتها وطرق قياسها	13
المطلب الثالث: العلاقة بين التهرب والغش الضريبي	20
المبحث الثالث: الدراسات السابقة	22
المطلب الأول: الدراسات المحلية	22
المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية	25
المطلب الثالث: التعقيب على الدراسات السابقة	27
الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية غرداية	29

فهرس المحتويات

31	المبحث الاول : التعريف بالمؤسسة محل الدراسة.....
34	المطلب الأول : تقديم مديرية الولاية للضرائب بغرداية:
42	المطلب الثاني: أدوات وأساليب الدراسة
43	المبحث الثاني: الرقابة على مستوى المفتشية
43	المطلب الأول: الرقابة الداخلية
53	المطلب الثاني: دراسة حالة التهرب والغش ضريبي (الرقابة الخارجية)
99	المبحث الثالث: تحليل النتائج وإحصائيات الرقابة الجبائية
99	المطلب الاول: عرض النتائج
101	المطلب الثاني: إحصائيات الرقابة الجبائية
105	خاتمة:
108	المصادر و المراجع
109	الملاحق

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	رقم
22	الدراسات محلية	1-1
25	الدراسات الأجنبية	2-1
31	الجدول التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	1-2
32	الجدول التنظيمي للموظفين الدائمين للمديرية الولائية للضرائب	2-2
44	جدول حسابات النتائج لسنة 2016	3-2
45	جدول حسابات النتائج لسنة 2017	4-2
45	جدول حسابات النتائج 2018	5-2
46	جدول حسابات النتائج 2019	6-2
47	جدول حسابات النتائج 2016	7-2
47	جدول حسابات النتائج 2017	8-2
48	جدول حسابات النتائج 2018	9-2
49	جدول حسابات النتائج 2016	10-2
50	جدول حسابات النتائج 2017	11-2
51	جدول حسابات النتائج 2018	12-2
52	جدول المصفوفة الضريبية	13-2
53	جدول رقم الأعمال والربح مصرح به	14-2

قائمة الجداول والأشكال

54	جدول البطاقة الفنية للشركة	15-2
55	جدول استمارة التحقيق	16-2
56	جدول الريح الجبائي والمصرح به	17-2
56	جدول تلخيصي لرقم الأعمال	18-2
57	جدول حسابات النتائج لسنة 2017	19-2
60	جدول الإستردادات	20-2
61	جدول حسابات النتائج لسنة 2018	21-2
65	جدول تلخيصي لرقم الاعمال لسنة 2019	22-2
68	رقم الأعمال والريح المصرح به G50	23-2
71	تلخيصي لرقم الاعمال	24-2
71	جدول حسابات النتائج لسنة 2017	25-2
75	جدول حسابات النتائج لسنة 2018	26-2
79	جدول تلخيصي لرقم الاعمال لسنة 2019	27-2
83	جدول فواتير مرفوضة	28-2
88	جدول تحديد الحقوق	29-2
88	جدول تصحيح النتائج	30-2
89	جدول تلخيص الحقوق و العقوبات	31-2
90	جدول توضيح سبب رفض الفواتير	32-2

قائمة الجداول والأشكال

95	جدول تحديد الحقوق لسنوات 2019/2020	33-2
96	جدول تصحيح النتائج لسنوات 2019/2020	34-2
96	جدول تلخيص الحقوق و العقوبات	35-2
99	جدول تلخيص النتائج	36-2
99	جدول نسب التهرب والغش الضريبي	37-2
101	إحصائيات الرقابة الجبائية لسنة 2017	38-2
101	إحصائيات الرقابة الجبائية لسنة 2018	39-2
102	إحصائيات الرقابة الجبائية لسنة 2019	40-2
102	إحصائيات الرقابة الجبائية لسنة 2020	41-2

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الأشكال:

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
1.2	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	33
2.2	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب أول نوفمبر	40
3.2	الرسم البياني لنسب التهرب والغش الضريبي	100

قائمة المختصرات والرموز:

المختصر	الشرح
G50	التصريح الجبائي الشهري
C2	وثيقة طلب معلومات
C3	وثيقة طلب المعلومات
C4	وثيقة التسوية الأولية
IBS	الضريبة على أرباح الشركات
TAP	الرسم على النشاط المهني
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي
IRG/TL	الإقتطاع من المصدر للضريبة على الدخل الإجمالي

مقدمة

مقدمة:

مرت الجزائر بعدة مراحل خاصة في اطار بناء اقتصادها وخاصة فترة الثمانينات التي شهدت فيها أهم مرحلة و التي تمتل في إعادة الهيكلة بهدف تحسين الوضع الاقتصادي للبلاد، ومحاولة الانتقال من الاقتصاد الموجه الى الاقتصاد الحر.

وقد صاحب التغير في النهج الاقتصادي اصدار قوانين ومراسيم وتشريعات تتوافق والتوجه الجديد للاقتصاد الوطني و مؤسساته المالية والتجارية وأيضا الادارية ، فنجده أعلن عن الوسائل المهمة و المساعدة لتسييرها بصفة مستقرة و واضحة و المتمثلة في الدفاتر و السجلات المحاسبية التي يقيد فيها كل العمليات التي تقوم بها (بيع، شراء، تخزين، إنتاج)، كما أن للمؤسسة تعاملات خارجية أبرزها التعامل مع الإدارة الجبائية التي تعد همزة وصل بين التشريع الجبائي و المكلف بالضريبة ، سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو اعتباريين.

ونظرا للدور الهام الذي تلعبه الضرائب في الاقتصاد كان لابد من سياسة واضحة من اجل ضمان أداء جميع المكلفين بالضريبة لمستحقاتهم و ضمان التصريح الضريبي الفعلي وسعيا للوصول لهذه الفعالية في المردودية و لهذه الإدارة الجبائية فقد قامت الجزائر بعدة إصلاحات جبائية، حيث فرقت بين التكاليف الضريبي للأشخاص الطبيعيين و التكاليف الضريبي للأشخاص المعنويين، و كما سعت لتحقيق بين الإصلاح التشريعي و الإصلاح الإداري و وضع قوانين المراقبة والتخفيف من ظاهرة التهرب و الغش الضريبي الذي يكبر الدولة خسائر معبرة من أموال خزينة الدولة.

مشكلة الدراسة :

و نظرا لما للموضوع من أهمية إذ تعد ظاهرة التهرب والغش الضريبي من المواضيع التي باتت تعرف انتشارا متزايدا كان لابد من القاء الضوء على الآليات المعتمدة في الرقابة الجبائية لمحاربة هذه الظاهرة في غرداية (على مستوى مفتشية الضرائب) ، ولهذا حاولنا صياغة مشكلتنا على النحو التالي:

- الى أي مدى يساهم نظام الرقابة الجبائي المعتمد في محاربة ظاهرتي التهرب والغش الضريبي في مفتشية الضرائب بولاية غرداية؟.

وانطلاقا من هذه المشكلة يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مستوى اعتماد مفتشية الضرائب بولاية غرداية لنظام الرقابة الجبائي؟.
- ما العراقيل التي تواجه اعتماد نظام رقابة جبائي بالمفتشية محل الدراسة؟.
- ما هي نتائج السلبية لظاهرتي التهرب والغش الضريبي بالمفتشية محل الدراسة؟.

• الفرضيات

- :
سعيًا منا للوصول اجابات على الاسئلة المطروحة سنحاول اختبار الفرضيات التالية :
- الفرضية 1-** يساهم نظام الرقابة الجبائي المعتمد في مفتشية الضرائب بقرداية بشكل كبير في التخفيف من ظاهرتي التهرب والغش الضريبي .
- الفرضية 2-** تعتمد مفتشية الضرائب بولاية قرداية على نظام رقابة جبائي فعال .
- الفرضية 3-** هناك عدة صعوبات في اكتشاف ظاهرتي التهرب والغش الضريبي نظرا لأهمية الضرائب وتحصيلها .

• أسباب اختيار الموضوع :

- إن من أبرز الأسباب الداعية لاختيار الموضوع هو :
- أنه نظرا لأهمية الضرائب وتحصيلها من أجل تمويل و تحقيق مجالات التنمية الإقتصادية في البلد . حاولنا تسليط الضوء على الوسيلة الفعالة لتحقيق هذا والمتتمثلة في الرقابة الجبائية على هذه العملية .
- كما أن سبب اختيارنا للموضوع ذاتي لمحاولة معرفة مدى انتشار ظاهرة التهرب والغش الضريبي بولاية قرداية.

بالإضافة إلى هذا حاولنا إضافة المساهمة بإضافة علمية تخص مجال الرقابة الجبائية يخص الرقابة الجبائية.

• حدود البحث :

الحدود الموضوعية:

حاولنا تركيز اهتمامنا بالدراسة على كيفية تطبيق الرقابة الجبائية على شخص معنوية، كما حاولنا تقديم الحسابات التي تعطىها الرقابة أهمية في تنفيذها.

الحدود المكانية:

تمثلت الحدود المكانية في تنفيذ الدراسة بمفتشية الضرائب أول نوفمبر 1954 بولاية قرداية

الحدود الزمانية:

تم إختيار المجال الزمني لهذه الدراسة في الفترة من سنة 2017 الى غاية سنة 2020

المنهج المستخدم :

بما أننا في موضوعنا نركز اهتمامنا على الرقابة الجبائية فسنعتمد بالدرجة الأولى على التحليل الوصفي لأشكالها و أهدافها بالإضافة إلى سرد الجوانب القانونية المتعلقة بالمكلف و الإدارة الجبائية، و عليه فالوسائل المستخدمة هي الجداول الإحصائيات ونتائج التحقيق في التصريحات الجبائية لسنوات الدراسة و عموما فالبحث منهجه الأساسي وصفيا تارة و تحليليا تارة أخرى.

وقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لانه يفيد في التعرف على الحقائق وتجميع المعلومات النظرية التي تخص الجانب النظري والجانب التطبيقي حيث تم الاعتماد على أسلوب دراسة الحالة التي يطلعنا على الواقع العلمي لألية الرقابة الجبائية المعتمدة لمحاربة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي بالإضافة الى أسلوب المقابلة المباشرة مع مسؤول المصلحة

خطة الدراسة :

من أجل تنفيذ الدراسة والإحاطة بجوانب الإشكالية وحلها واختيار فرضياتها ثم تقسيم بحثنا الى فصلين تمثل :

الفصل الاول في الجانب النظري من البحث وتم تقسيمه الى ثلاثة مباحث الاول خصصناه للمفاهيم الاساسية المتعلقة بالرقابة الجبائية أما المبحث الثاني فكان حول ظاهرتي التهرب والغش الضريبي بصفة عامة وفيما يتعلق بالمبحث الثالث فقد خصصناه للدراسات السابقة العربية والاجنبية ومن ثم التعقيب عليها

أما في الفصل الثاني فهو عبارة عن الجانب التطبيقي من الدراسة وكان عبارة عن ثلاثة مباحث الأول قمنا فيه بتقديم مؤسسة الدراسة أما الثاني فقد خصصناه لدراسة وعرض لحالات التهرب والغش الضريبي بمفتشية الضرائب والاخير تم فيه دراسة وتحليل النتائج التي تم التوصل اليها في المبحث السابق.

وفي الاخير أهمينا البحث بخاتمة عامة نلخص فيها نتائج اختبار الفرضيات وأهم النتائج التي تم التوصل إليها في جميع جوانب البحث مع تقديم الاقتراحات وإعطاء إشارات لموضوعات لاحقة .

الفصل الأول: الإطار النظري

لمتغيرات الدراسة

تمهيد:

إنَّ التهرّب الضريبي هو داء جميع الأنظمة الجبائية في العالم، وتشتد خطورته في البلدان التي تمثل فيها الجباية أهم مورد للخزينة العامة للدولة.

لذلك يسعى القانون الجبائي إلى إيجاد الدواء لهذا الداء بتوظيف جميع الوسائل المتاحة لمحاربه، ومنها وسيلة الرقابة الجبائية.

إذ تعتبر هذه الأخيرة من أهم الإجراءات الضرورية المتخذة لمكافحة، وتكتسي أهمية بالغة أكثر، نظراً لأنّ النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي أي أنه يمنح الحرية النسبية للمكلف بالضريبة في التصريح بمدخله من تلقاء نفسه، لذا تعتبر الرقابة على هذه التصريحات المكتتبه لازمة، لأنها في الكثير من الأحيان تكون غير صحيحة وصادقة، نظراً للأخطاء المرتكبة أثناء إعدادها سواء عن حسن نية أو سوء نية بهدف التملص من دفع الضريبة.

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة الجبائية

ومن خلال هذا المبحث سنحاول التطرق الى أهم المفاهيم المتعلقة بالرقابة الجبائية وذلك من خلال ثلاثة مطالب حيث يدرس المطلب الاول تعريف الرقابة الجبائية وأهم أهدافها أما المطلب الثاني فيدرس أسباب الرقابة الجبائية وذا سنتناول فيه مبادئها و أشكالها أما المطلب الثالث فسنخصصه لدراسة إجراءات وطرق تنفيذ الرقابة الجبائية

المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية وأهدافها

في هذا المطلب سنتناول فرعين، الفرع الأول تعريف الرقابة الجبائية و الفرع الثاني أهداف الرقابة الجبائية

الفرع الاول: تعريف الرقابة الجبائية

تعرف الرقابة الجبائية بأنها: "مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من مصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التديسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها".¹

في حين يعرفها البعض أيضا بأنها: "التحقق من شمول الوعاء الضريبي للممول لكافة العناصر الخاضعة للضريبة، ومن القيم المالية لهذه العناصر، والتأكد من حقيقة المركز المالي للممول سواء عند تحديد دين الضريبة أو عند النظر في إسقاطها".²

وعرفها قانون الإجراءات الجبائية: هو حق الإدارة الجبائية في مراقبة التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة.³

¹ اسهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، ط1، عين مليلة - الجزائر، 2011، ص48

² د حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبة، الدار الجامعية، الإسكندرية - مصر، 1999، ص 222

³ المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017 المؤرخ في 18. ديسمبر. 2017.

وهي تتمثل في: مجموع الإجراءات والتقنيات المقررة من طرف المشرع والتي تسمح لإدارة الضرائب بالتحقق من أن المكلفين احترموها و أدوا كل التزاماتهم كما تسمح بتصحيح تلك الأضرار الناجمة عن الأخطاء المرتكبة والتي أدت إلى ضياع حق الخزينة العمومية.¹

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية: وتتمثل في

1- الأهداف القانونية:

يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على أية انحرافات أو مخالفات يمارسوها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.²

2- الأهداف الاقتصادية:

هدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف الأشكال، بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للاتفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع ككل.³

3- الأهداف الإدارية:

تؤدي الرقابة الجبائية دور هاما للإدارة الجبائية، وذلك من خلال المعلومات التي تقدمها، والتي تساهم بشكل كبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:⁴

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء مما يساعد الإدارة في المعرفة والإلمام بأسبابها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك؛

- تساعد الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات كنسب التهرب؛

- إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص الضريبي ومحاولة إيجاد حلول لها.

4- الأهداف الاجتماعية: تتمثل في هدفين رئيسيين هما:⁵

- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة، وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة؛

¹ Haroune noureddine. Optimisation de l'Action de l'administration fiscale en matière de lutte contre la fraude fiscale. Mémoire de 3 eme cycle professionnel spécialisé en finance publique. IEDF 2004. Page 22.

² محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار الميسرة للنشر، عمان - الأردن، 2000، ص 156

³ نوي نحة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، رسالة ماجستير، فرع مالية ونقود، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية

والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003-2004، ص 36

⁴ . نوي نحة، المرجع السابق، ص 36

⁵ سهام كردودي، المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، رسالة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،

جامعة محمد خيضر بسكرة - الجزائر، 2008-2009، ص 91

- منع محاولة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو التقصير في أداء وتحميل واجباته تجاه المجتمع.

المطلب الثاني: أسباب الرقابة الجبائية مبادئها وأشكالها

الفرع الأول: أسباب الرقابة الجبائية

هناك سببين رئيسين للقيام بالرقابة الجبائية في الجزائر هما:¹

1- الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية

تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بما للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتبة وضمن مصداقيتها وصحتها، كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.

2- الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي

. يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التخلص أو تخفيض العبء الضريبي بأساليب شرعية وغير شرعية، لذلك فإن عملية مكافحة هذه الممارسات التديسية، من أولويات الإدارة الجبائية باعتبارها صاحبة السلطة، وذلك بطرق قانونية من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي ووسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية.²

الفرع الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية

هدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله، وخاصة التهرب الضريبي بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية وتوجيهها لتحقيق أهداف الدولة المنشودة، ولكي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لا بد من توفر المبادئ الأساسية لها، والمتمثلة في:³

● **إقامة نظام ضريبي محكم**

يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تمسها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي، فبقدر ما يتوفر لديها من خيارات وكفاءات بقدر ما يستطيع الخبير الضريبي أن يلمس الحبكة الفنية في أنظمتها الضريبية وبقدر ما يتأثر بالعوامل الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، ولذلك فإن وجود نظام ضريبي فعال وذلك بتبسيط صيغته التشريعية الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية.

¹ اعوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري تحديث قانون المالية 2009، مطبعة مزوار، ط1، الجزائر، 2009، ص11

² ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في المحاسبة والمالية، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم المحاسبة والمالية، البويرة، 2014-2015، ص:8

³ بشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر خلال الفترة 1999-2002، رسالة ماجستير، تخصص نقود مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان - الجزائر، 2010-2011، ص 92

2. ترقية وتطوير الإدارة الجبائية:

إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي، ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة، وذلك بالرفع من كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصين في مجال الضرائب، ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التحديثات في النظام الضريبي.¹

الفرع الثالث: اشكال الرقابة الجبائية:

1- الرقابة العامة (الشاملة):

ويمكن تعريفها على أنها رقابة سريعة سهلة التنفيذ ولا يشترط في الشخص المكلف بذلك معارف في المحاسبة أو اللجوء إلى مراحل الرقابة الثقيلة، هذه الرقابة لا تستلزم التدخل أو تحقيق خاص لكن يسمح بالتصحيح الآني للأخطاء المكتشفة، كما يعتبر وسيلة هامة تساعد في اختيار الملفات التي ستطبق عليها رقابة عميقة.² يمكن التمييز بين نوعين منها هما:

أ. الرقابة الشكلية

تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصاريح المقدمة من طرف المكلف والتي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات، أي التأكد من كيفية تقديم المعطيات والمعلومات التي تحملها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمنه من معلومات وتلك التي تتوفر عليها الإدارة الجبائية، ويمكن تلخيص أهداف عملية الرقابة الشكلية في:³

التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة؛
التأكد من عدم وجود أخطاء مادية على التصريحات؛
محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال التصريحات.

ب. الرقابة على الوثائق

تمثل الرقابة على الوثائق في المرحلة الموالية للرقابة الشكلية وتتم هذه المرحلة على مستوى مصلحة التحقيق والتي تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الضريبية والمكتتبة من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي بحوزة الإدارة الجبائية انطلاقاً من ملفاتهم الخاصة.⁴ وبالتالي تطلب هذه الرقابة إحضار الوثائق والسجلات المحاسبية والتي من خلالها تقوم المصالح المعنية بإجراء فحص انتقادي للتصريحات والوثائق اعتماداً على المعلومات

¹ ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 09.

² Talbi abdelhak et Yacini hakim. **Le contrôle fiscal outil de lutte contre la fraude fiscale.** Mémoire Master en science de gestion. Université bejaia 2013. Page 7

³ بن عثمان عائشة، وهي بوعلام، تقييم فعالية الرقابة الجبائية في ظل مؤشرات الأداء: دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة 20112015، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 17، جامعة محمد بوضياف، المسيلة - الجزائر، 2017، ص 148.

⁴ عيسى بولوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة ماجستير، تخصص: تنمية اقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة - الجزائر، 2003-2004، ص 57

المشكلة للملف الجبائي؛ ومقارنة محتويات التصاريح بالوثائق المرفقة له ومجموع المعلومات التي بحوزة هذه المصالح والمتحصل عليها من مختلف الهيئات والمؤسسات المتعاملة مع المكلف¹، وهدف إلى : معرفة الوضعية المالية للمكلف كل سنة وبالتالي معرفة وضعيته الجبائية. هذه الرقابة تتكون من جل الأعمال الممارسة في المكتب والتي من خلالها إدارة الضرائب تتطرق للتحليل الانتقادي للتصريحات وهذا بالاستعانة بالمعلومات و الوثائق المتواجدة في الملف الجبائي وفي حالة اكتشاف إختلالات تقوم باستدراك الخطأ. كما يمكن للمفتش المحقق أن يطلب من المكلف وثائق محاسبية للتمكن من التحقق من صحة المعلومات المصرح بها كرقم الأعمال و النتيجة.²

ثانيا: الرقابة المعمقة (الرقابة الخارجية)

تعتبر الرقابة المعمقة استمرار للرقابة على الوثائق، وتمثل هذه الأخيرة في التدخلات المباشرة لأعوان الإدارة الجبائية بأماكن تواجد أنشطة المكلفين،³ لغرضها اكتشاف التهرب الضريبي ودراسة الملفات بدقة وبصفة معمقة ومقارنتها مع العناصر الخارجية للمكلفين، وذلك من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية مع التبريرات اللازمة،⁴ ونميز ثلاث أنواع من الرقابة المعمقة والتي تتمثل في :

1. التحقيق في المحاسبة (VC).

التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي تستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتبة من طرف المكلفين وفحص محاسبته، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مصداقيتها.⁵ ووفقا للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن لأعوان الإدارة إجراءات تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها. هي مجموعة الإجراءات التي تهدف إلى التحقق من صحة التصريحات الجبائية للمكلف، والهدف منها هو تقييم المسك المحاسبي في المؤسسات واحترامها للشروط من حيث الشكل والمضمون المعمول بهما قانونا وهذا للتأكد من شرعية العمليات المسجلة.⁶

¹ قاسي يوسف، واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس - الجزائر، 2015، ص 195.

² Haroune Noureddine, OP cit ,.page 24

³ بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة، ط1، الجزائر، 2011، ص 22

⁴ لوقي سفيان، أبو جريو عبد الرؤوف، دور الرقابة الجبائية في عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة 2010 - 2014، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المجلد 5، العدد. 1، ميله - الجزائر، جوان 2019، ص 203

⁵ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، الجزائر، 2017، ص 8).

⁶ القانون رقم 08-21 المؤرخ في 30/12/2008 المتضمن قانون المالية لسنة 2009، الجريدة الرسمية العدد 74، الصادرة في 31/12/2008،

المادة 20 الفقرة 4، ص ص 10، 11

2. التحقيق المصوب في المحاسبة (VP)

حيث في إطار تقوية جهاز الرقابة الضريبية تم استحداث شكل جديد من الرقابة أكثر فعالية، والمتمثل في التحقيق المصوب وذلك ضمن قانون المالية لسنة 2010، هذا الشكل من الرقابة يسمح لأعوان الإدارة الضريبية بإجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة النوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو جزء منها متقادماً، أو مجموعة عمليات أو معطيات محاسبية تقل عن سنة ضريبية، وبصفة عامة التحقيق المصوب في المحاسبة هو إجراء رقابي مصوب، أقل شمولاً، سريعاً وأقل بعداً من التحقيق المحاسبي، هو كذلك مدخل لفحص الوثائق الثبوتية لفئة من الضرائب والرسوم ولمدة محددة يمكن أن تقل عن السنة المحاسبية وهذا ما جاءت به المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.¹ ويتم التحقيق عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.²

3. التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

وتم إدخاله من خلال قانون المالية لسنة 1992 والمتمم بالمادة 131 مكرر من قانون الضرائب المباشرة ويشمل هذا التحقيق هدفين رئيسيين هما:

- التحقق من صحة المداخيل المصرح بها بالنسبة للضريبة على الدخل؛
- مراقبة تجانس هذه المداخيل مع الذمة المالية، الوضعية الجبائية وعناصر الثراء من المسكن العائلي.

4. التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية (VASFE):

يقصد بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة والدخل المصرح به، أي بصفة عامة التأكد من تصريحات الدخل الإجمالي (المداخيل العقارية المحققة خارج الجزائر فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية ... الخ).³

المطلب الثالث: إجراءات تنفيذ الرقابة الجبائية:

إن إجراءات تنفيذ الرقابة الجبائية تم تحديدها من طرف المشرع أي عبارة عن قواعد قانونية يمكن أي إخلال بها أن يبطل عملية الرقابة الجبائية لذا على المراقب الجبائي احترامها وتتبعها بدقة و تتمثل في أربع خطوات:

¹ بلواضح الجيلالي، سعيدي يحي، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة النهب الضريبي: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال

الفترة 2007-2012 مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12، المسيلة - الجزائر، 2014، ص 37

² قانون الإجراءات الجبائية، سنة 2017، المادة 20 مكرر

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سبق ذكره، ص 19.

أ/ تحضير التحقيق في المحاسبة :

بعد تحديد المكلف الذي سيتم إخضاعه للرقابة الجبائية وإعطائه إشعار بالتحقيق وهذا 10 أيام قبل بدأ عملية الرقابة في حالة التحقيق في المحاسبة و 15 يوم في حالة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية VASFE، يقوم المراقب في هذه المدة ببعض الإجراءات التمهيديّة التي تسبق عملية الرقابة منها:

■ سحب ودراسة الملف الجبائي:

يقوم المراجع بفحص الوثائق ومختلف التصريحات التي يتضمنها الملف الجبائي مع التركيز على مواعيد الاكتتاب والمقارنة فيما بين التصاريح ومدى ترابطها والوقوف على مدى نزاهة ومصداقية التصريحات المكتبة من طرف المكلف و من ثم التأكد من رقم الأعمال المصرح به.¹

■ دراسة الوثائق التقنية المتعلقة بالنشاط المهني:

ان الوثائق التقنية المهنية التي يمكن للمراجع أن يطلع عليها قبل بداية أعمال التحقيق هي أساسية بل تساعد في الحصول على معلومات تتعلق بموضوع نشاط المكلف خاصة التعرف على مداخل الإنتاج ، الآلات المستعملة، التكنولوجيا المستعملة، العلاقات بين مختلف المواد الداخلة في التصنيع، نسب الضياع المقبولة، نسب الأرباح العادية.²

ب/ تحضير الوثائق المعتمدة في الرقابة الجبائية

إن الأعمال الأولية التي يقوم بها المراقب الجبائي تسمح له بمعرفة العناصر المهمة التي تتمحور حولها الرقابة وبالتالي التركيز عليها فمثلا التدقيق ومتابعة الإيرادات المصرح بها على اعتبار أن المراقب عند دراسته للملف الجبائي لاحظ وجود خسارة متكررة، خزينة دائنة باستمرار، غير أنه إذا تم اكتشاف أخطاء أثناء الأعمال الأولية لا يمكن الاعتماد عليها الإصدار حكم مسبق عن قانونية المحاسبة، لكن يجب الفحص بدقة في تفاصيل المحاسبة والسماع الشروحات المكلف.³

ج/ الإشعار بالرقابة الجبائية والتدخل بعين المكان:

قبل البدء في عملية الرقابة تقوم الإدارة بإرسال إشعار بالرقابة مرفق بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته ثم يقوم المراقب بفحص الوثائق المحاسبية في مكان الاستغلال ولا يمكن نقلها إلى مكتبه إلا بقبول كتابي

¹ بساس أحمد و رنان مختار. أهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات. جامعة الأغواط 2013، ص 8.

² DGI. Guide du vérificateur de comptabilité. Alger print. Alger. Edition 2003. Page 31

³ مرجع سابق ، ص 8

من طرف المكلف كما يجب إشعار المكلف أو المحاسب عند نهاية الرقابة بعين المكان وكذا الضمانات المخولة له قانونا والمتمثلة في اللجوء إلى المساعدة أو النزاع عندما ينتج عن الرقابة حقوق مطلوبة.¹

د/ إجراءات إقفال التحقيق المحاسبي: تتمثل في الإجراءات التالية:

- **تبليغ النتائج:** إن نتائج التحقيق يجب أن تبلغ إلى المكلف حتى في حالة غياب التعديل وعدم التبليغ أو عدم صحته يؤدي إلى عدم صحة إجراءات التحقيق .
- **رد المكلف على التبليغ:** يجب أن لا تتجاوز فترة الرد 40 يوما والتي تبدأ من تاريخ الاستلام الفعلي للإشعار.
- **التبليغ النهائي للنتائج:** بمجرد تقديم المكلف لملاحظاته في الأجل المحدد يبدأ المحقق في دراستها ثم تحرير التبليغ النهائي .
- **إقفال الرقابة الجبائية:** إقفال الرقابة الجبائية متعلق بتدوين الأوعية الضريبية المصرح بها و المتحصل عليها بالإضافة إلى إعداد تقرير التحقيق الذي به بلورة نتائج الرقابة وهو عبارة عن الوثيقة التي من خلالها يختم بها المراقب نهائيا عملية التحقيق.²

المبحث الثاني: عموميات حول التهرب والغش الضريبي

تتنوع مفاهيم التهرب والغش الضريبي وتتغير باستمرار وهذا ما سنحاول التطرق إليه فيما يلي:

المطلب الأول: مفهوم التهرب والغش الضريبي

الفرع الأول: تعريف التهرب الضريبي

يعرف انه تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الامتثال للتشريع الضريبي أو استغلال الثغرات الموجودة في القانون من أجل التخلص من أداء الواجب الضريبي بجميع الوسائل والأشكال سواء تعلق الأمر بالعمليات المحاسبية أو الحركات المادية.³

الفرع الثاني: الغش الضريبي

التعريف الأول: هو عدم دفع الضرائب أو التخلص منها عن طريق التزوير أو التدليس أو إخلال بواجب الصدق أو المصارحة التي يفرضها القانون الجبائي كالتالي:⁴

- العمل على عدم الالتزام بدفع الضريبة ويكون ذلك بعدم تصريح المكلف بنشاطه التجاري أي إخفائه.
- استيراد السلع دون المرور بالمراكز الحدودية أي التهرب.

¹ مرجع سابق، ص 9

² إيساس أحمد و زنان أحمد. مرجع سابق، ص 8

³ زغدود علي، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط1، 2005، ص 209

⁴ عتاب أحمد الناصر، فعالية النظام الضريبي الجزائري، دار الحمديّة للنشر، الجزائر، 2005، ص 134

■ تقديم تصريحات خاطئة وغير صحيحة وذلك بإعداد سجلات و عقود ميزانية أو تسجيل عقود إيجار أو بيع.¹
التعريف الثاني: هو تصرف غير مشروع يمثل عدم احترام للقانون ، و هو عدم احترام إرادي لأنه انتهاك لروح القانون و إرادة المشرع ، فالغش بذلك يفترض مخالفة مباشرة ، و بإرادة المكلف ، للقواعد الصادرة من الإدارة الضريبية عن طريق استخدام طرق غير مشروعة ، فالانتهاك لا بد أن يكون إراديا وعمديا.²

الفرع الثالث: الفرق بين التهرب والغش الضريبي

التهرب الضريبي تكون فيه إدارة المكلف متجهة نحو تحقيق العبء الضريبي إلا أنه يسلك في سبيل ذلك سبلا مشروعة، فالمكلف هنا يمارس حقا من حقوقه القانونية والاقتصادية ليحقق هدفا مشروعاً بالنسبة له، وبالتالي فلا يوقع عليه أي عقوبة أو جزاء، فالتهرب الضريبي بهذه الصورة يتوفر فيه العنصر المعنوي (سوء النية) دون العنصر المادي (الحيل التديسية).³

- أما الغش الضريبي فتجه فيه إدارة المكلف نحو تحقيق أو إسقاط العبء الضريبي ولكنه يسلك في سبيل تحقيق ذلك طرق غير مشروعة تصل إلى حد التدليس والاحتيال، فالغش الضريبي يمثل حالة خاصة من حالة التهرب الضريب عن طريق انتهاك القانون.⁴

المطلب الثاني: أشكال التهرب والغش الضريبي واليات مكافحتها وطرق قياسها

تعد أشكال التهرب والغش الضريبي وتغير باستمرار وبتنوع اساليب التهرب والغش تتعدد آليات وطرق مكافحتها وهو ما سنحاول التطرق إليه فيما يلي:

الفرع الاول: اشكال وطرق التهرب والغش الضريبي

اولا: أشكال التهرب الضريبي

1. التجنب الضريبي:

يعتبر التجنب الضريبي غش مشروع حيث يتخلص المكلف القانوني من دفع الضريبة دون مخالفة أحكام التشريع الضريبي القائم، وفي هذا الإطار يمكن التمييز بين ثلاث حالات لهذا التجنب:⁵
 أ. هرب ضريبي ناتج عن تغير سلوك المكلف: وذلك من خلال بعض السلوكيات التي يتخذها المكلف بغرض تجنب الضريبة و التي تتمثل فيما يلي:

¹ د نادي سليم ، المراجعة الجبائية ، مذكرة الماجستير ، جامعة ، الجزائر، 2004، ص 59.

² سوزي عدلي ناشاد ، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وآثارها على اقتصاديات الدول النامية ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت، لبنان ، الطبعة الأولى ، 2008، ص 13.

³ عوادى مصطفى، رحال نصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، طبعة 2010-2011، ص15.

⁴ قرموش ليندة، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة مكملة لمتطلبات شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون جنائي، جامعة محمد تقيضر بسكرة، 2014، ص: 24.

⁵ ناصر مراد، "فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق"، دار الهومة، البلدة، الجزائر، 1969، ص154-155

- الامتناع عن الاستهلاك أو إنتاج السلع التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة بقصد تفادي دفعها.
- ترك النشاط الإنتاجي الذي يخضع لضريبة مرتفعة والانتقال إلى نشاط آخر خاضع لضريبة أقل.

ب. تهرب ضريبي ينظمه التشريع الضريبي:

يستند هذا التهرب كون أن الضريبة أداة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف (مالية، اقتصادية و اجتماعية) لذلك ينظم المشرع هذا التهرب المشروع لتحقيق أهداف معينة، مثل إخضاع الأرباح المعاد استثمارها بالنسبة للشركات إلى معدل خاص 19% عوض 23% قصد تشجيع الاستثمار.

ج. تهرب ضريبي ناتج عن إهمال المشرع الضريبي:

إن التشريع الجنائي لا يخلو من الثغرات نتيجة تعقد النظام الجنائي وعدم الإحكام والدقة في صياغة قوانينه التي يستغلها المكلف لصالحه، ومن أجل ذلك قد يستعين المكلف بأهل الخبرة والاختصاص لاكتشاف تلك الثغرات، فمثال يستطيع المكلف تجنب الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية بالتوصل إلى إعطاء نشاطه صفة غير تجارية من وجهة النظر القانونية رغم أن طبيعة نشاطه تجارية من الناحية الاقتصادية. يتضح مما سبق أن التجنب الضريبي ال يعتبر تهربا حقيقيا، وذلك نظرا لعدم التجسد المادي للواقعة المنشئة للضريبة القانونية، لذلك يسعى المكلف إلى استغلال هذه الأساليب حتى يقلص العبء الضريبي.

2. **التهرب عن طريق العمليات المحاسبية:** التهرب عن طريق التحايل المحاسبي يكون بلجوء المكلف إلى تقرير أو إقرار ضريبي استناد إلى دفاتر وسجلات وحسابات ومصطنعة، مخالفة للحقيقة كتوزيع الأرباح على شركاء وهميين أو اصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع وذلك بغرض تقليل الإيرادات وزيادة حجم النفقات مما يخفض الأرباح التي تخضع للضرائب¹، بما أن المحاسبة تعتبر قاعدة لإجراء التحقيقات من قبل المصالح الجبائية، وذلك بالتأكد من مطابقة القيود المحاسبية مع المستندات التي تثبت ذلك، فإن المكلف يبحث عن وضع قيود محاسبية مطابقة مع ما يقدمه من وثائق مضللة وتمثل هذه الطريقة في شكلين هما:

أ. التهرب بزيادة التكاليف:

وهنا يسعى المكلف من خلال الرخصة التي يمنحها اليها المشرع الى تضخيم الأعباء القابلة للخصم من الربح الجبائي، كأن تتصل هذه الأعباء بأعياد فعلية مرفقة بمبررات ووثائق رسمية موضوعة في صالح نشاط المؤسسة المتهربة،²

زيادة التكاليف: سمح المشرع الجزائري بخصم الأعباء التي يتحملها المكلف فعلا وذلك لاستغلال مؤسسته، شرط أن تكون مرتبطة مباشرة بالاستغلال في حدود القانون، فانتهزوا هذا الحق في إدخال مصاريف لا تتعلق

¹ ناصر مراد، مرجع سابق، ص 15.

² ناصر مراد، مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مرجع سبق ذكره، ص 15

بنشاط المؤسسة أو المبالغة في تقديرها لتكاليف، وذلك لتخفيض قدر الإمكان من الضريبة على الأرباح المحققة وتمثل هذه العمليات في:¹

- تسجيل رواتب في الكشوف المحاسبية لمستخدمين وهميين أو لأشخاص حقيقيين لم يقوموا بأي نشاط أو تضخيم مبالغ أشخاص موجودين فعلا داخل المؤسسة ، لكنهم يؤدون أعمال ثانوية غير تلك التي سجلت لها تلك الأعباء ؛
- تسجيل نفقات ومصاريف عامة غير مبررة مثل الإفراط في تقديم المكافآت أو شراء مستلزمات خاصة تسجل في حساب المؤسسة.

ب. التهرب بتخفيض الإيرادات:

وهي من الطرق التقليدية التي يعتمدها المكلف من أجل تقليص الوعاء الضريبي من خلال التصريح بأرباح قليلة بكثير عما هي عليه في الحقيقة مستخدما في ذلك عدة عمليات تتمثل في:²

- إخفاء جزء من رقم الأعمال ؛
- بيع سلع نقدا دون فواتير ووصول البيع ؛
- تسجيل قيمة المبيعات بأقل من قيمتها الحقيقية وذلك بعد اتفاق يبرمه مع الزبون.

3. التهرب عن طريق عمليات مادية واثانوية:

يعتمد هذا النوع من التهرب على ممارسة عمليات وهمية للحصول على محاسبة بفواتير مزورة، كما يمارس المكلف عدة نشاطات دون إعلام الإدارة الجبائية ، ويعتبر هذا النوع أكثر تنظيما من النوع الأول ويشمل:

أ. التهرب عن طريق التحايل القانوني:

يعتبر التحايل القانوني الأسلوب الأكثر استعمالا وتنظيما وأرقى تقنية، إذ يتم التهرب عن طريق ثغرات القانون من خلال استغلال بعض النقائص الموجودة في النظام الجبائي أو التجاري لصالح المكلف ، وبذلك لا يستطيع المشرع الجبائي فرض أي عقوبة على مرتكبيها، حيث يستعين المتهرب الجبائي بأهل الخبرة والاختصاص لاستنباط طرق التحايل مستنديين بذلك إلى نصوص قانونية.³

ب. التهرب عن طريق التحايل المادي:

يعتبر التهرب الضريبي عن طريق العمليات المادية أقل خطورة من التهرب عن طريق العمليات القانونية ويتمثل هذا التحايل في عدم التصريح القانوني للمواد والمنتجات والأرباح التي تدخل في احتساب الاقتطاع الضريبي، بحيث أن المكلف يقوم بتغيير واقعة مادية بطريقة غير قانونية، أي أن هذه الصورة من التحايل تتم عن

¹ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 46

² بوشيجي عائشة، بوشيجي فاطمة، أسباب التهرب الضريبي وأثره على الخزينة العامة في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، المجلد 3، العدد 1، البليدة - الجزائر، 2014، ص 159

³ بوشيجي عائشة، بوشيجي فاطمة، المرجع السابق، ص ص 44-45

طريق إخضاع المكلف بالضريبة للسلع والمنتجات والمواد الخاضعة للضريبة وجعلها بعيدة عن مراقبة إدارة الضرائب سواء كان الإخفاء كلياً أو جزئياً¹.

ج. الإخفاء الجزئي:

يتجسد هذا الإخفاء في جزء من البضائع والسلع التي من المفروض أن تخضع للضريبة ليعاد بيعها بعد ذلك بطريقة غير شرعية، ومن بين هذه الصور التي يتجسد فيه الإخفاء الجزئي².

- عدم احترام المكلف لمقاييس الإنتاج المحددة من طرف القانون ؛
- إخفاء المكلف لجزء من البضاعة المستوردة بهدف التخلص من الرسوم الجمركية.

د. الإخفاء الكلي:

يكون الإخفاء كلياً عندما يسعى المكلف بالضريبة إلى التخلص من دفعها نهائياً، بحيث أن هذا النوع من التحايل يؤدي إلى إنشاء اقتصاد خفي غير مصرح به وغير قانوني وذلك في ظروف سرية عن طريق السوق السوداء، ويرجع ذلك إلى غياب الرقابة الجبائية في مواجهة هذا النوع من الغش نظراً لما يعترض الإدارة الجبائية من صعوبات في إخضاع التبادلات التي تتم في السوق السوداء³.

الفرع الثاني: آليات ووسائل مكافحة الغش و التهرب الضريبي

أولاً: آليات التهرب والغش الضريبي

يوجد هناك أكثر من طريقة لمكافحة التهرب الضريبي وذلك بعد معرفة السبب للتهرب، وتختلف كل طريقة من دولة إلى أخرى مع الأخذ بعين الاعتبار أن هذه الطرق تمنع من التهرب وتقضي عليه بل قد تحد من انتشاره ومن هذه الطرق⁴:

حق الاطلاع: يجوز لموظفي الضرائب الاطلاع على الوثائق والملفات التي بحوزة المكلف وذلك ضمن القانون، مما يجعل المكلف يقدم معلومات صحيحة

تقديم إقرار مؤيد باليمين: تلجأ بعض التشريعات إلى الطلب من المكلف حلف اليمين بشأن صحة المعلومات التي يقدمها للدوائر الضريبية، كما يحصل في فرنسا، هذه الطريقة التي تصلح في جميع الدول لذا فإن استخدامها محدود.

¹ رميساء بخاري، السعيد خويلدي، العلاقة بين التهرب الضريبي والفساد، دفاتر السياسة والقانون، المجلد 12، العدد 01، ورقة - الجزائر، 2020، ص 462

³ عيسى بولوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي دراسة حالة ولاية باتنة، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة باتنة، 2003-2004، ص 14

⁴ نجيب نبوتي، جريمة التملص الضريبي وآلية مكافحتها في التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير، تخصص علوم جنائية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، باتنة - الجزائر، 2013، ص 129.

⁴ حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص ص 53-54

التبليغ بواسطة الغير: تجيز بعض القوانين في بعض الأحوال لكل شخص أن يدي إلى الدوائر المالية بمعلومات من شأنها أن تساعد على اكتشاف التهرب الضريبي

عدم المبالغة في تعدد الضرائب: يجب أن تفرض الضرائب بالسعر والعدد القابل للتطبيق وأن تتلاءم وإمكانيات المواطنين فليس من المنطق أن نكثر من الضرائب في الوقت مع الوضع الاقتصادي السائد الذي لا يستطيع المواطن تحمل أعبائه، ومن هذا تلجأ الكثير من الدول إلى إعادة صياغة قوانين الضريبة بما يتلاءم مع التغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية.

الجباية من المصدر: تلجأ بعض الدول إلى جباية الضريبة من منبعها وذلك كي تضمن توريدها للخزينة وتقليل احتمالات التهرب كأن تقتطع الضريبة على دخل الموظف من رب العمل قبل توزيعه على العاملين أو اقتطاع ضريبة الإنتاج من المصنع، قد يلجأ المشرع الضريبي إلى هذا الأسلوب حيث يوجد موظفي الضريبة في نفس مصانع الإنتاج لمراقبته وفرض الضريبة عليه.

توقيع عقوبات على المتأخرين عن الدفع والمتهربين.

ثانيا: وسائل مكافحة التهرب الضريبي

التهرب الضريبي ظاهرة سائدة في كل الدول، وإن اختلفت حدتها من دولة إلى أخرى تبعا لاختلاف نظمها المالية السائدة، ونصيبها من أسباب التهرب، وتقع تبعة التهرب على عاتق المشرع الضريبي والإدارة الضريبية والمكلفين.¹

1. وسائل وقائية

من أهم هذه الوسائل التي تتعلق بالتشريع الضريبي، أن تعتمد الدولة سياسة اقتصادية ومالية واضحة تكون أساسا لسياسة ضريبية مستوحاة من حاجات البلاد وهذا ضروري وقبل كل شيء، ومتجاوبة مع متطلبات الاقتصاد الوطني ضمن خطة إثنائية شاملة، مما يستوجب العمل على وضع نظام ضريبي منسجم ومتربط خال من التعقيد، بحيث لا يتضمن ثغرات تترك مجالا للتهرب وعدم المساواة في دفع الضريبة.

2. وسائل جزائية

وهي تتمثل في فرض عقوبات قاسية على من يقترفون الغش الضريبي، كأن تفرض عقوبات مالية كمضاعفة الضريبة أو جزائية كالحكم بالغرامة أو الحبس، بحيث تكون عقوبة وقائية رادعة.

الفرع الثالث: طرق قياس التهرب الضريبي

تبدو عملية رصد و قياس التهرب الضريبي بشكل إحصائي دقيق أمر في غاية الصعوبة إذ لم نقل مستحيلا من الناحية العملية، و على صعيد الدراسات و النظريات الاقتصادية تكمن تلك الصعوبة في أسباب متعددة، كالتبيعة الخاصة للتهرب الضريبي باعتباره تصرفا يتم في الخفاء من جهة، ومن جهة أخرى فإنه ممكن الحدوث في جميع مراحل التسوية الضريبية، ا ابتداء من حصر الإدارة الضريبية للمكلفين و أنشطتهم وانتهاء

¹ محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2010، ص 119

بتحصيل الضريبة، و يضاف إلى ذلك ضعف الإحصاءات المالية المتاحة، سواء فيما تعلق بالأنشطة الاقتصادية و الإنتاجية و توزيع الدخل في القطاعات المختلفة.¹

منهجية القياس بالاعتماد على التشريع الضريبي:

تعتمد هذه الطريقة على مختلف التصاريح و الإقرارات الضريبية التي تبين مدى التزام المكلف بدفع الضريبة، أي بناء على تقدير ما كان يجب أن يحصل من الضرائب، وما تم تحصيله فعليا، و ذلك وفق أربعة مناهج أساسية - منهنج نسبة الضريبة الثابتة؛ - منهنج الإعفاءات الضريبية الخاصة؛ - منهنج الضريبة القانونية المحتملة؛ - منهنج الرقابة الجبائية.

أولا- منهنج نسبة الضريبة الثابتة:

يستند هذا المنهنج إلى معياري الضريبة و الدخل الوطني الخام، و ذلك عن طريق حساب الضريبة التقديرية لسنة الأساس، هذه السنة التي يكون فيها حجم التهرب الضريبي في حده الأدنى بالنسبة للدخل الوطني الخام للسنة قيد الدراسة، و الذي يعرف بالمعدل العام للاقتطاعات الإجبارية² والذي يحسب كما يلي:

المعدل العام للاقتطاعات الإجبارية = (مجموع الاقتطاعات الإجبارية المحققة / الدخل الوطني الخام)

100x

وبالتالي عند الحصول على النتائج يتم اختيار سنة الأساس، أين يكون معدل الاقتطاعات الإجبارية ثابتا، و منه يتم حساب الاقتطاعات الإجبارية المقدرة كما يلي :

مجموع الاقتطاعات الإجبارية المقدرة = الدخل الوطني الخام x النسبة الثابتة

وأخيرا، يتم حساب حجم التهرب الضريبي كما يلي :

حجم التهرب الضريبي = مجموع الاقتطاعات الإجبارية المقدرة - مجموع الاقتطاعات الإجبارية المحققة

لكن الانتقاد الذي يلاحظ في هذا المنهنج، أنه يقيس حجم التهرب الضريبي الإضافي و ليس حجم التهرب الإجمالي، أي يقيس التطور و ليس الحجم، و بالتالي عدم الوصول إلى تقدير جيد لحجم التهرب الضريبي، فضلا على أن فرضية ثبات السنة الضريبية إلى الدخل الوطني في سنة الأساس بمعنى أن التغير الحاصل لإجمال

¹ 19- Philippe Barthelemy, Travail Au Noir Une Economie Souterraine Un Etat De La Recherche, Travail Et Emploi 1986, P30.

² خلاصي رضا، تحليل ظاهرة الغش الجبائي دراسة حالة الجزائر في الفترة 1991-2002، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 2007-2008، ص 117

الدخل الوطني الخام يكون مساويا تماما للتغير النسبي في الضريبة¹ أي المرونة الضريبية تساوي واحد، لا يعتمد عليها باعتبارها ليست دائمة على الدوام. ثانيا- منهج الإعفاءات الضريبية الخاصة: يقدر حجم التهرب الضريبي حسب هذا المنهج عن طريق حساب الفرق بين ما تم التصريح به خلال مدة الإعفاءات الضريبية الجارية و ما هو مصرح به قبل الاستفادة من الإعفاءات الضريبية، و على أساس تلك التصريحات تتم عملية المقارنة و من ثم يمكن قياس حجم التهرب من خلال الفرق المستخرج²، أي أن الفرق يعبر عن حجم التهرب الضريبي في جزء من المداخيل غير المصرح بها، و الذي يمكن كتابته كما يلي

حجم التهرب الضريبي = المداخيل المصرحة قبل الاستفادة من الإعفاءات الضريبية - المداخيل المصرحة خلال الاستفادة من الإعفاءات الضريبية

بالرغم من ميزة المنهج على أنه يقوم على أساس استغلال المعلومات التي تتضمنها التصريحات الضريبية من خلال منح إعفاءات من بعض الغرامات و العقوبات التي تمنح للمكلف بغرض تشجيعه بالتصريح بدخله و أرقام أعماله الحقيقي، لكن يعاب عليه أيضا جملة من النقائص يمكن حصرها فيما يلي:

رغم الخصوصية المقدمة من هذا المنهج، يفضل بعض المكلفين عدم الإعلان عن دخلهم أو رقم أعمالهم الحقيقي حتى في ظل الإعفاءات لشعورهم الدائم بأنه بمجرد تسجيل أنفسهم لدى الإدارة الضريبية يكونون ملزمين بدفع ضريبة منتظمة و هو ما يعتبرونه عبئا ثقيلا؛

إن تكرر منهج الإعفاءات الضريبية، يدفع بعض المكلفين إلى تأجيل التصريح لمداخيلهم في انتظار تشريع إعفاء جديد لأجل لاحق، مما ينتج عنه نتائج ضعيفة بعدد المكلفين المصرحين بمداخيلهم.³

ثالثا- منهج الضريبة القانونية المحتملة: في هذا المنهج تعتبر قدرة الأداء الجبائية (الجهد الجبائي) هي الأساس الخاضع للضريبة، و يقصد بقدرة الأداء الجبائية مجموع الثروات المتواجدة في متناول شخص طبيعي أو معنوي خاضع للقانون العام للدولة.⁴

وتقسم قدرة الأداء الجبائية إلى قسمين: قدرة أداء جبائية قانونية (نظرية) و قدرة أداء جبائية حقيقية:

¹ -ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية النهب، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002، ص303.

² عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة النهب و الغش الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص42.

³ Cecile BAZERT, **La Fraude Fiscale, Modélisation du Face a Face Etat Contribuable**, Thèse pour le Doctorat en Sciences Economiques, Université Montpellier I, France, 2001, p51

⁴ خلاصي رضا، مرجع سابق، ص 117.

قدرة الأداء الجبائية القانونية (النظرية): تتمثل في مجموع الضرائب التي كان من المفترض الحصول عليها إذا دفع كل المكلفين ما عليهم من ضرائب، و تساوي مجموع قواعد التأسيس لمختلف أنواع الضرائب مضروبة في متوسط معدلها لسنة معينة .

قدرة الأداء الجبائية الحقيقية(الفعلية): هي مجموع إيرادات الضرائب التي تم تحصيلها فعلا من المكلفين من طرف الإدارة الضريبية . و منه يتم حساب الضرائب غير المدفوعة كما يلي :

$$\text{الضريبة غير المدفوعة} = \text{قدرة الأداء الجبائية النظرية} - \text{قدرة الأداء الجبائية الحقيقية}$$

لكن يبقى لهذا المنهج عيوب يمكن إدراجها فيما يلي - :تبنى هذه الطريقة على أساس عامل عدم الالتزام الضريبي للمكلف دون التكلم عن العوامل الأخرى المؤثرة على التهرب الضريبي، مثل: مدى فعالية النظام الضريبي و كفاءة الجهاز الضريبي؛ -افتراض صحة التقدير الرسمي للدخل الوطني، دون الأخذ بعين الاعتبار المداخل غير المدرجة في هذا الأخير الناتجة عن الاقتصاد الموازي، مبررين مصدر الإحصائيات الرسمية للثقة المتوفرة في استقصاءات الأسر بالنسبة لكل شريحة موجودة في الدولة.

رابعا- منهج الرقابة الضريبية: يقدر حجم التهرب الضريبي حسب هذا المنهج عن طريق حساب الفرق بين المبالغ المستخرجة من خلال إجراء عملية المراجعة الجبائية والمبالغ المصرح بها من طرف المكلفين خلال السنة، أي يتم قياس التهرب الضريبي من واقع حجم الدخل الخاضع للضريبة غير المصرح به، وهذا يمكن القول بأن:

$$\text{التهرب الضريبي} = \text{قيمة المبالغ المستخرجة خلال المراجعة} - \text{قيمة المبالغ المصرح بها}$$

المطلب الثالث: العلاقة بين التهرب والغش الضريبي.

يعرف العديد من الاقتصاديين الغش الضريبي والتهرب الضريبي باعتبار الأول مرادف للتهرب الضريبي غير المشروع أي التهرب منظرو إليه بمفهومه القانوني بينما ينصرف الثاني إلى التهرب الضريبي المشروع أي التهرب منظور إليه بمفهومه الاقتصادي ، فالغش هو إذا تصرف غير مشروع يمثل عدم احترام إرادي لأنه انتهاك لروح القانون وإدارة المشروع، فالغش يفترض مخالفة مباشرة وإرادة المكلف للقواعد الصادرة عن الإدارة الضريبية عن طريق استخدام غير مباشرة مشروعة فالانتهاك لا بد أن يكون إراديا وعمديا. غير أن البعض يوسع نطاق الغش الضريبي فيصرفه إلى كل انتهاك مباشر للقانون إراديا كان هذا الانتهاك أم غير إراديا وينصرف هذا الغش إلى التصرف الذي تتجه فيه إرادة المكلف عن قصد للتخفيف من العبء الضريبي باستخدام طرق غير مشروعة أو احتيالية بهدف إخفاء دخله الحقيقي الذي يمثل وعاء الضريبة الحقيقي. ومقارنة سريعة يتبين كل من التهرب الضريبي على المستوى الدولي ، ويتضح أن التهرب الضريبي الدولي تكون فيه إرادة المكلف متجهة نحو تخفيف العبء الضريبي يملك من اجل تحقيق هذا الهدف بسبل مشروعة ، فالمكلف هنا يمارس حقا من حقوقه القانونية والاقتصادية ليحقق هدفا مشروعاً بالنسبة له وبالتالي فلا يوقع عليه أي عقوبة أو جزاء وبعبارة موجزة ينطوي

التهرب الضريبي الدول على احد عناصر الغش الضريبي وهو العنصر المعنوي دون العنصر المادي.¹ أما بالنسبة للغش الضريبي فتتجه فيه إرادة المكلف نحو تخفيف أو إسقاط العبء الضريبي ولكنه يسلك في تحقيق ذلك طرق غير مشروعة تصل به إلى حد التدليس والاحتيال فالمكلف هنا سيء النية ومن ثم يستوجب سلوكه مؤاخذته قانونيا ، وقد اختلف الاقتصاديون في تحديد المعيار الذي يتم على ضوءه تمييز التهرب عن الغش الضريبي ، ويمكن رد قانونيا ، وقد اختلف الاقتصاديون في تحديد المعيار الذي يتم على ضوءه تمييز التهرب عن الغش الضريبي ، ويمكن رد هذا الاختلاف إلى ثلاثة اتجاهات رئيسية:

الاتجاه الأول: مفاده أن التهرب الضريبي فكرة اعم واشمل من فكرة الغش الضريبي فالتهرب الضريبي هو الجنس أما الغش الضريبي هو النوع ، فالغش وفقا لهذه الاتجاهات يعد حالة خاصة من حالات التهرب الضريبي وهي حالة التهرب من الضريبة عن طريق انتهاك القانون.²

الاتجاه الثاني: مفاده أن التهرب الضريبي ما هو إلا الشكل للغش الضريبي ، فالغش وفقا لهذا الاتجاه وعلى عكس الاتجاه الأول هو الجنس بينما التهرب الضريبي الدولي هو النوع ، فأصحاب هذا الاتجاه يرون أن هناك نوعين من الغش غش على الصعيد الداخلي وغش على الصعيد الدولي وهذا الأخير هو الذي يمثل التهرب الضريبي ، وبذلك وفقا لهذا الاتجاه لا يوجد تهرب ضريبي داخلي ولا يوجد غش ضريبي دولي ، التهرب الضريبي وفقا لهذا الاتجاه دائما ما يحتوي على عنصر دولي أما الغش فلا يتعدى الحدود الوطنية للدول ويخضع للسيادة الضريبية والإدارة للدولة.

الاتجاه الثالث: مضمونه أن التهرب والغش الضريبي يقوم على أساس فكرة الشرعية فالتهرب يكون شرعيا أو قانونيا أما الغش فغير شرعي أو قانوني ، وبصورة أوضح فإن المكلف في التهرب الضريبي يتجنب الخاضع للضريبة دون أن يقوم بأي سلوك أو تصرف يمثل انتهاكا للقانون ويأخذ هذا السلوك صورا مختلفة فقد يكون امتناعا بمعنى أن المكلف لا يقوم بأي عمل أو تصرف يجعله خاضعا للضريبة ، فتصرفه ينطوي على سلوك سلمي يتجنبه الخضوع لأي ضريبة أو قد يتخذ صورة حرية الإدارة حيث يكون للفرد الحق في اختيار التصرف الذي يمثل خضوعا اقل للضريبة ، ويعترف القانون والقضاء هذا الحق للفرد كونه حقا مشروعا ، وقد يتخذ صورة التحايل الشرعي حيث يلجأ إلى إتباع إجراءات شرعية لتحقيق عبء الضريبة أو إسقاطه كاستفادة من ثغرات التشريع أو النقص الذي يعتري نصوصه ، وهذا ما يسمى التهرب الضريبي الشرعي ، في حين إذا استخدم المكلف حيلة تدليسية لتجنب الضريبة انطوى ذلك على سلوك غير مشروع وهذا ما يسمى التهرب الضريبي غير الشرعي وهذا ما يعني الغش الضريبي.³

¹ سوزي عادلي ناشد ، ظاهرة التهرب الضريبي الدولية واثاره علي اقتصاديات الدول النامية ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، لبنان ، 2008 ، ص 13.

² سوزي عادلي ناشد ، مرجع السابق ص 14.

³ نفس المرجع ، ص 15.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

المطلب الأول: الدراسات المحلية

جدول رقم (1-1): جدول دراسات السابقة

عنوان الدراسة	المؤلف	الاشكالية	الهدف	المنهج المستخدم	الادوات والعينة	أهم النتائج والاقتراحات
فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية المسيلة خلال الفترة (2008-2012)	بلواضح الجيلاني، سعيد يحي	ما مدى فاعلية آليات الرقابة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي	تحديد مفهوم التهرب الضريبي، أنواعه، أسبابه، آثاره ابرار آليات وهياكل الرقابة الضريبية بهدف تحسين إيرادات الخزينة العمومية	منهج تحليلي وصفي	دراسة الحالة	توصلت لدراسة إلى: - ارتفاع حجم التهرب الضريبي - تعتبر الرقابة من أهم وسائل المخصصة لمكافحة التهرب الضريبي واقترحت: - الرفع من قدرة التوظيف النوعي للاطارات الجامعية المختصة - تعزيز وسائل الحماية القانونية

<p>لأعوان الرقابة الضريبية</p>						
<p>درجة معرفة أصحاب المؤسسات للقوانين والتشريعات الضريبية نسبيا ضعيفة. - مسيري المؤسسات الصغيرة والمتوسطة يستخدمون مختلف الطرق القانونية أو غير القانونية لتفادي دفع الضرائب</p>	<p>الإستبيان برنامج الحزم الاحصائية spss</p>	<p>المنهج الوصفي والمنهج التحليلي</p>	<p>محاولة تشخيص التهرب الضريبي في الجزائر على شريحة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بصفتها أهم عنصر في التركيبة الاقتصادية</p>	<p>إلى أي مدى يمكننا أن نشخص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ولاية الوادي؟</p>	<p>رحال نصر</p>	<p>محاولة تشخيص التهرب الضريبي بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة (2006-2007)</p>
<p>تم التوصل إلى أن المراجعة الجبائية لها دور ايجابي في تحسين جودة التصريح الجبائي حيث أن برنامج المراجعة الجبائية وخاصة الفعال وما يتوفر عليه المراجع الجبائي من مؤهلات علمية وعملية ودقة عمليات المراجعة الجبائية</p>	<p>الإستبيان برنامج الحزم الاحصائية spss</p>	<p>المنهج الاستكشافي والاختباري</p>	<p>تشخيص ظاهرة المراجعة الجبائية و تبين دورها الفعال في التصدي لكل أنواع الغش والتهرب الضريبي؛ -التحقق من مدى وجود تأثير لمهنة المراجعة الجبائية على جودة التصريحات</p>	<p>ما هو دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية؟</p>	<p>قحموش سمية</p>	<p>دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية بسكرة - الجزائر - للفترة</p>

			الجبائية،			(2010-2009)
<p>إن الرقابة الجبائية كأداة لا يمكن تحقيقها وتجسيدها على أرض الواقع إلا من خلال معالجة السلبيات والصعوبات والنقائص التي تحيط بهذه الأداة</p> <p>- يجب مراعاة بعض الإجراءات والتي من شأنها أن تعطي لهذه الأداة مصداقية. للتقليل من تفاقم ظاهري الغش والتهرب والحد من أثارها الوخيمة</p>	<p>دراسة حالة</p>	<p>المنهج الوصفي التحليلي</p>	<p>تحديد آليات الرقابة الجبائية التي تساهم من الحد من خطورة الآثار التي تترتب عن هذه الظاهرة</p> <p>استقراء للواقع الذي تعيشه الجزائر من جانب التهرب والغش الضريبي</p>	<p>كيف يمكن ارساء آليات فعالة للرقابة الجبائية حتى تجعلها تلعب الدور الفعال في سياسة الإصلاحات الاقتصادية والضريبية</p>	<p>عيسى بولخوخ</p>	<p>الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي -دراسة حالة ولاية باتنة- 2004/2003</p>

جدول رقم (1-2): جدول الدراسات الأجنبية

عنوان الدراسة	المؤلف	الاشكالية	الهدف	المنهج المستخدم	الادوات والعينة	أهم النتائج والاقتراحات
Factors influencing taxpayers to engage in tax evasion: evidence from Woldia City administration micro, small, and large enterprise taxpayers	Erstu Tarko Kassa	ما هي العوامل التي تؤثر على دافعي الضرائب؟	دراسة العوامل التي تؤثر على دافعي الضرائب للانخراط في التهرب الضريبي التحقيق في العوامل التي تؤثر على دافعي الضرائب الانخراط في التهرب الضريبي	المنهج الوصفي التحليلي والكمي	الملاحظة الاستبيان برنامج spss	- و يؤثر الالتزام الأخلاقي بشكل كبير على دافعي الضرائب ، للانخراط في التهرب الضريبي ، - والالتزام الأخلاقي والمعايير الذاتية لم تكن ذات دلالة إحصائية - لا تأثير على دافعي الضرائب للانخراط في التهرب الضريبي.
Measuring, Explaining, and Controlling Tax Evasion Lessons from Theory, Experiments, and	James Alm	كيف نقيس مدى تهرب؟ وكيف يمكننا تفسير أنماط السلوك هذه؟ وكيف يمكننا استخدام هذه الأفكار	قياس وشرح وضبط التهرب الضريبي من دروس النظرية والتجارب والدراسات الميدانية			لا يزال لدينا العديد من الثغرات في فهمنا لكيفية قياس التهرب الضريبي وشرحها والسيطرة عليها

				للسيطرة على التهرب؟		Field Studies
هناك مخاطر كبيرة للامتثال الضريبي في القطاع ، مع احتمال كبير حدوث التهرب واحتمالية عالية لحدوث التهرب.	دراسة حالة	تحليلي وصفي	تهدف إلى تقديم نهج العمليات بمصلحة الضرائب والجمارك في مجال شركات المراقبة والمراجعة في قطاع الاتصالات	كيف يمكن مراقبة ومنع التهرب بمصلحة الضرائب والجمارك في مجال شركات المراقبة والمراجعة في قطاع الاتصالات؟	Joao Morais Canedo	PREVENTION AND CONTROL OF TAX EVASION

المطلب الثالث: التعقيب على الدراسات السابقة

الفرع الأول: مجالات الاستفادة من الدراسات السابقة:

- أ. الاطلاع على منهج تلك الدراسات والاستفادة منها في بناء الإطار النظري للبحث الحالي ومقارنة النتائج.
- ب. الاطلاع على الجانب التطبيقي لتلك الدراسات مما ساعد في تحديد متغيرات البحث الحالي والعينة المناسبة.
- ج. التعرف على الوسائل الإحصائية المستخدمة في هذه الدراسات، وتحديد الوسائل الأكثر ملائمة لاختبار فرضيات البحث الحالي.
- د. التعرف على الأهداف التي سعت إليها تلك الدراسات وأهم الاستنتاجات التي توصلت إليها لينطلق منه البحث الحالي.

الفرع الثاني: اوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

الهدف: هدفت أغلبية الدراسات السابقة إلى ابراز مفهوم الرقابة الجبائية والغش والتهرب الضريبي وعلاقتها بصفة عامة إلا انه في دراستنا تطرقنا إلى دراسة فاعلية تأثير الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي

العينة: شملت عينة الدراسات السابقة مختلف المديريات اما في دراستنا قمنا بحصرها في مفتشية الضرائب بولاية غرداية

متغيرات الدراسة: اعتمدت أغلبية الدراسات السابقة على متغير التهرب الضريبي أما في دراستنا فقد تناولنا.

أسلوب الدراسة: أغلبية الدراسات السابقة اقتصرت على دراسة حالة في المديريات الضرائب والاستبيان إلا انه في دراستنا هذه ركزنا على أسلوب المقابلة ودراسة الحالة.

خلاصة الفصل:

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة وكذا التطبيق الميداني للقوانين والتشريعات الجبائية. إذ تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية، والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة، بهدف تصحيحها وتقويمها.

ولتحقيق الأهداف المرجوة من هذه العملية، فقد عمل المشرع الجبائي على تنظيم سيرها وعملها وذلك بإسناد مهمة القيام بها إلى أجهزة مختصة في ذلك كما تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي كأحد أهم التحديات التي تواجهها الدولة في تطبيقها لسياساتها الاقتصادية، وهذا ما قادنا إلى محاولة تحليل وتشخيص وكذا الإمام بمختلف جوانب هذه الظاهرة.

الفصل الثاني:

دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية غرداية

تمهيد :

بعد التطرق في الفصل الأول إلى الرقابة الجبائية كإحدى الآليات التي تلجأ لها الإدارة الجبائية لحد من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي والآثار الناجمة منها على الاقتصاد الوطني بالإضافة إلى التطرق إلى أهم المفاهيم المرتبطة بهما.

ومحاولة منا لإسقاط الجانب النظري على الواقع الميداني قمنا بإجراء دراسة ميدانية على مستوى مفتشية الضرائب أول نوفمبر بـغرداية لنقف من خلالها على الواقع الفعلي للرقابة الجبائية التي تخضع لها ملفات المكلفين بالضريبة الذين أودعوا التصريحات الجبائية الخاصة بمؤسستهم لدى مصالح مفتشيات الضرائب أو وجود محاولة غش أو تهرب ضريبي .

كما تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث استهللناه بتقديم مديرية الضرائب لولاية غرداية ومختلف مصالحها و نشاطاتها ثم تطرقنا إلى مفتشية الضرائب كون العمل التطبيقي يقتضي منا دراسة الملفات على مستوى هذه المفتشية.

أما المبحث الثاني تم تناول فيه جميع الاجراءات التي تمر بها الملفات الخاضعة لعملية الرقابة الجبائية على مستوى مفتشية الضرائب

وفي المبحث الأخير تطرقنا إلى اختبار صحة فرضيات الدراسة واستخلاص النتائج وتحليلها.

المبحث الاول : التعريف بالمؤسسة محل الدراسة

المطلب الأول : تقديم مديرية الولاية للضرائب بغرداية:

تلعب مديرية الضرائب لولاية غرداية دورا محوريا في النظام الجبائي على مستوى الولاية ، حيث تعد أداة غير مكرزة تابعة للوزارة المالية كما انها ذات شخصية معنوية و ذات مهام ووظائف سيادية متمثلة في تحديد الوعاء الضريبي و حساب الضريبة و تحصيلها و الرقابة على التصريجات وفق القوانين الجبائية السارية المفعول .

والمديرية الولائية للضرائب بغرداية هي امتداد للمديرية الجهوية للضرائب بورقلة والتي بدورها تتبع للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات الواقع مقرها بالجزائر .

الفرع الأول : لمحة عن المؤسسة

أولا: نشأة مديرية الضرائب لولاية غرداية (مجتمع الدراسة): تأسست مديرية الضرائب لولاية غرداية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 والصادر بتاريخ 1991/02/23 والمتعلق بتنظيم صلاحيات المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، حيث اشتملت على مديرتين مركزيتين وهما مديرية الوسائل العامة وتضم مكتب الوسائل والرقابة الجبائية و مديرية التحصيل وتضم ثلاث مكاتب وهما مكتب التحصيل الجبائي ومكتب العمليات الجبائية ومكتب المنازعات .

وفي سنة 1996 اصبحت تضم ثلاث مديريات وهي مديرية الوسائل العامة ومديرية الرقابة الجبائية والتحصيل والعمليات .

ولكن في سنة 2002 اصبحت تتكون من 05 مديريات ممثله في مديرية الوسائل العامة ومديرية الرقابة الجبائية ومديرية التحصيل الجبائي ومديرية العمليات الجبائية ومديرية المنازعات ، تضم المديرية الولائية 296 موظف منها 230 يشتغلون بصفة دائمة .

ثانيا: توزيع الوظائف في المديرية

تتوزع الوظائف في المديرية كما هي موضحة في الجدول التالي في:

الجدول رقم (2-1): الجدول التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب

سلك المفتشين	سلك المراقبين والمحليين	وظائف اخرى	سلك الصيانة و الاعلام الالي
مفتش رئيسي	مراقب ، محلل جبائي	متصرف	مهندس دولة في المخبر والصيانة

مفتش قسم	محلل جبائي	محاسب اداري	مهندس رئيسي في المخبر والصيانة
مفتش مركزي		كاتب مديرية	مهندس رئيسي في الاعلام الالي
مفتش رئيسي		عون معاينة	مهندس دولة في الاعلام الالي
مفتش		عون حفظ البيانات	مهندس تطبيقي في الاعلام الالي
-		سائق	تقني سامي في الاعلام الالي
-		حاجب	تقني في الاعلام الالي
		حارس	عون حجز رئيسي في الاعلام الالي
			عون حجز في الاعلام الالي

المصدر : الشكل من اعداد الطالبين بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب.

ويتوزع الموظفين الدائمين كالتالي:

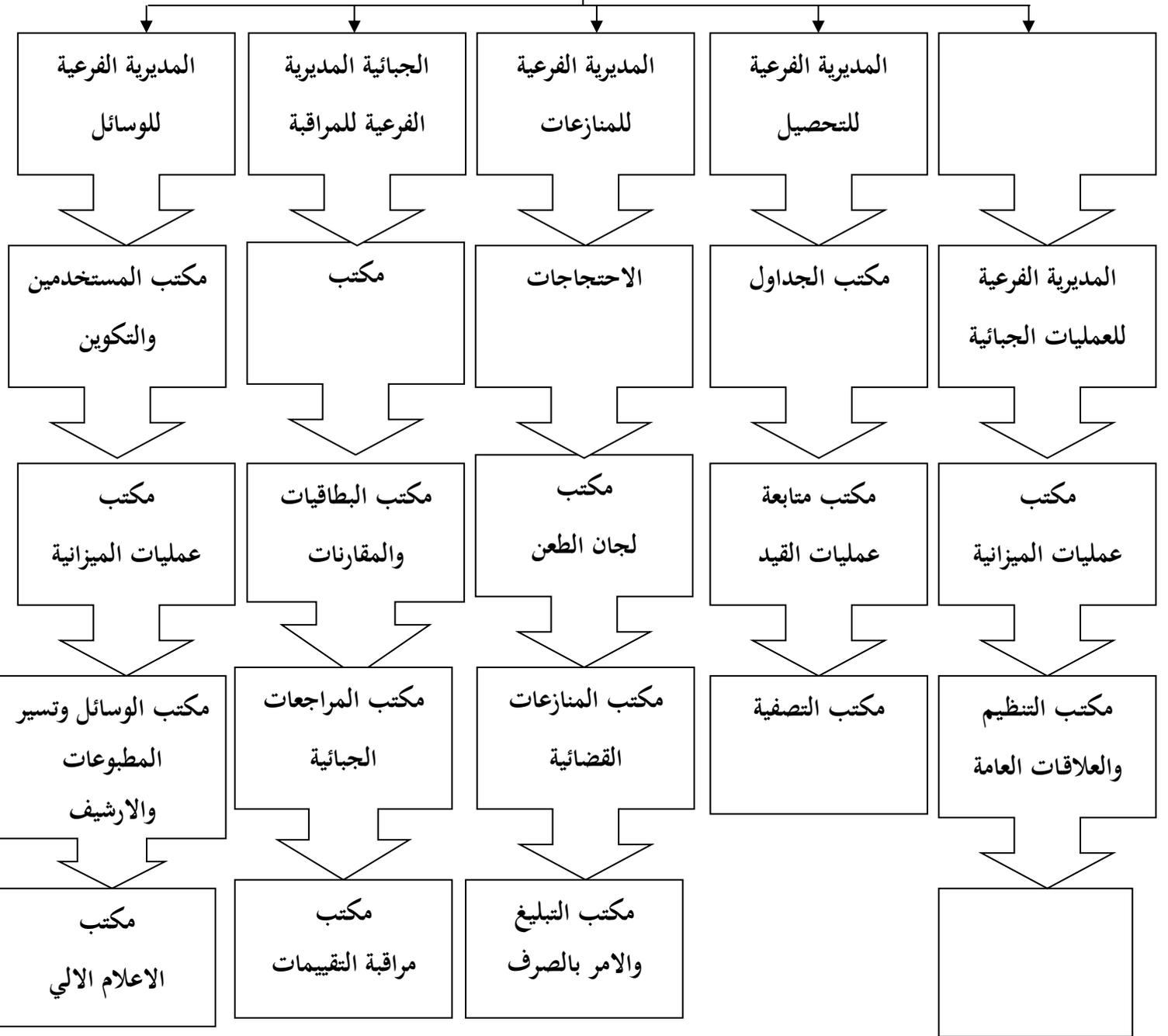
الجدول رقم (2-2): الجدول التنظيمي للموظفين الدائمين للمديرية الولائية للضرائب

مفتش رئيسي	مفتش قسم	مفتش مركزي	مفتش ضرائب	مراقب ضرائب	محلل جبائي	عون معاينة	وظائف اخرى (سلك مشترك، الاعلام الالي)
16	28	30	34	32	01	45	44

المصدر : الشكل من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب.

الشكل رقم (1-2): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب

المديرية الولائية للضرائب DWI



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الموقع الرسمي لوزارة المراجع : الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،
المواد من 59 إلى 87 من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 21/02/2009 ،مراجع سبق ذكره، ص 17-20.

الفرع الثاني : المصالح الداخلية التابعة للمديرية الولائية للغرداية

تتكون مديرية الضرائب لولاية غرداية من خمس (05) مديريات فرعية وهي كالتالي:

أولاً: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: وتضم

1. مكتب الجداول : من مهامه المصادقة على الجداول التي تمت تصفيتها من الضرائب والرسوم عن طريق مركز الإعلام الآلي، إعداد نسخ ثانية من الإنذارات وتسليمها، تحضير العناصر الضرورية لإعداد الميزانيات الأولية للجماعات المحلية وإبلاغها

2. مكتب الإحصائيات : من مهامه جمع الحالات الإحصائية الدورية وإرسالها إلى المديرية الجهوية للضرائب المختصة بشيئها .

3. مكتب التنظيم والتشطيب والعلاقات العامة : من مهامه توزيع العمليات والمناشير والمذكرات الواردة للإدارة المركزية والمديرية الجهوية المتعلقة بتطبيق التشريع والتنظيم الجبائين، متابعة ومراقبة تنفيذ برنامج عمل المفتشيات والوعاء فيما يخص الرقابة المعمقة للملفات الجبائية والإحصاء الدور ي للمكلفين بالضريبة وعمليات الرقابة الدورية، استقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه، وإعطاء المكلفين بالضريبة المعلومات الخاصة بالتشريع وتنظيم الجبائين

4. مكتب التسجيل والطابع : من مهامه، تقييم أعمال مفتشيات التسجيل والطابع، وتقديم الاقتراحات التي من شأنها تحسين مهام هذه المفتشيات، والإشراف على عمليات المراقبة المتعلقة بضريبة الطابع على العموم وبكل الإعلانات واقتراح كل التدابير التي من شأنها أن تساهم في الإجراءات الخاصة بالتسجيل والطابع.

ثانياً: المديرية الفرعية للتحصيل:

1. مكتب مراقبة التحصيل : ومن مهامه؛ متابعة الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة، وفحص وضعية الآخرين المتأخرين في دفع مستحقاتهم الجبائية، واتخاذ الإجراءات اللازمة ضدهم والتدابير الإلزامية للتنمية السريعة لأقساط الضريبة غير المحصلة، مراقبة حالة تصفية محاصيل الخزينة والسجل الخاص بترحيل المبالغ.

2. مكتب مراقبة التسيير المالي للبلديات والمؤسسات العمومية والمحلية : ومن مهامه مراقبة الميزانيات الأولية والإضافية والتراخيص المتضمنة فتح الاعتماد المخصصة للبلديات والمؤسسات العمومية المحلية التي تتكفل

بتسييرها ماليا قابضات الضرائب الموجودة في الولاية ومراقبة تنفيذ العمليات المقررة في ميزانيات تلك البلديات والمؤسسات العمومية .

3. مكتب التصفية : من مهامه؛ مراقبة عمليات التكفل بمستخلصات الأحكام القضائية والقرارات فيما يتعلق بالغرامات والعقوبات المالية، تلقي النتائج المتعلقة بالإحصائيات التي تعدها قبضات الضرائب وتقوم بتجميعها ماديا وتضمن إرسالها إلى الإدارة المركزية.

ثالثا: المديرية الفرعية للمنازعات : تتكفل هذه المديرية بالمنازعات بين إدارة الضرائب والمكلفين بالضريبة، ولأن القوانين الجبائية كلها تنص على أنه من بين حقوق المكلفين حق الطعن في الضرائب المفروضة، وهذه الطعون لا تقبل إلا بعد تقديم شكاية في إطار التظلم أمام المدير الولائي للفصل فيها، وهذا ما يسمى بالطعن الإداري . والمكلف ليس له الحق بتقديم الطعن أمام العدالة إذ لم يقدمه أمام المدير الولائي، وتتكون هذه المديرية من ثلاث مكاتب وهي: مكتب النزاعات القضائية ولجان الطعن، مكتب الشكايات، مكتب التبليغات والأمر بالصرف.

رابعا: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية : تتلخص مهامها الأساسية في التحقيق في المحاسبة الجبائية وضمان حسن تبادل المعلومات ذات الطابع الجبائي والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة، وتتكون هذه المديرية من 03 مكاتب هي:

1. مكتب البحث عن المعلومات الجبائية : ومن مهامه، برمجة التدخلات التي ستجري على وجه الخصوص داخل اللجان والفرق المختصة، قصد البحث عن المادة الجبائية والسهر على إجراء هذه التدخلات في الآجال المحددة وإرسال المعلومات المحصل عليها إلى المكتب المكلف بمصلحة مقارنة المعلومات .

2. مكتب البطاقات ومصادر المعلومات : ومن مهامه تلقي المعلومات التي يتحصل عليها المكتب و المصالح المكلفة بالبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتصنيفتها وتوزيعها بين مفتشيات الضرائب المعنية باستغلالها.

3. مكتب التدقيقات أو المراجعات الجبائية : ومن مهامه برمجة القضايا الخاضعة للمراجعة السنوية، ومتابعة إنجاز البرامج في الآجال المحددة متابعة ومراقبة عمل فرق المراجعة، والسهر على إجراء هذه الفرق والتدخلات على احترام التشريع والتنظيم المعمول به، وكذا حقوق المكلفين بالضريبة الذين خضعوا للمراجعة، والمحافظة على مصالح الخزينة، السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة عن عمليات المراجعة والإرسال المنتظم لتقارير المراجعة إلى الإدارة المركزية.

خامسا: المديرية الفرعية للوسائل: وتتكون من:

1. مكتب الموظفين والتكوين : ومن مهامه تسيير المستخدمين ومتابعة مساهم المهني، تنظيم لجان المستخدمين واستدعائها للاجتماع وتولي أمانتها، المساهمة في إعداد وإنجاز برامج تحسين المستوى وتحديد معارف الأعوان الذين يزاولون نشاطاتهم.
2. مكتب عمليات الميزانية : يتكفل هذا المكتب بدفع الرواتب وأجور المستخدمين، وكذا تسديد نفقات الإدارة (الهاتف، البنزين . . .)
3. مكتب الوسائل: يتكفل بجد العتاد والوسائل(شراء كل الوسائل التي تحتاجها إدارة الضرائب للولاية)
4. مكتب متابعة المطبوعات : من مهامه ضمان توزيع وتحويل المطبوعات إلى غاية التكفل من طرف المفتشيات والقابضات المعنية وتقديم الاقتراحات الخاصة بإلغاء أو تعديل محتوى المطبوعات الجبائية إلى المديرية الجهوية للضرائب.

الفرع الثالث : المصالح الخارجية التابعة للمديرية الولائية للغرداية

وتشرف مديرية الضرائب لولاية غرداية على مصالح خارجية ممثلة في المفتشيات و القباضات على مستوى التراب الولائي، وهي موزعة كالتالي :

اولا :مفتشيات الضرائب : تضم مديرية الضرائب لولاية غرداية على 11 مفتشية منها 7 مفتشيات ضرائب موزعة على مستوى البلديات كالتالي :

1. مفتشية الضرائب اول نوفمبر : تضم حي الثنية وحي مليكة العليا والسفلى وحي الحاج مسعود وبوهرارة وحي نشو تابعة لبلدية غارداية.
2. مفتشية الضرائب محمد خميسي : تضم وسط المدينة وجزء من حي مرمد التابع لبلدية غارداية
3. مفتشية الضرائب الواحة : تضم حي بن سمارة وحي العين وشعبة النيشان وحي بلمغرم التابعة لبلدية غرداية و بلدية الضاية.
4. مفتشية الضرائب بنورة : تضم بلدية لعطف وبلدية بنورة.
5. مفتشية الضرائب بريان : تضم بلدية بريان
6. مفتشية الضرائب متليلي: تضم كل من بلدية متليلي، زلفانة ، سبب ، المنصورة .

7. مفتشية الضرائب القرارة : بلدية القرارة.

و ثلاث مفتشيات اخرى ممثلة مفتشية الضمان-وعاء ومفتشية الضمان وهما مفتشيتان جهويتان تغطي خمس ولايات :ورقلة، غارداية، الأغواط، إليزي، تمنراست ومفتشية التسجيل والطابع

ثانيا : قباضات الضرائب : وتضم مديرية الضرائب على 06 قبضات وهي موزعة كالتالي:

1. قباضة الضرائب القرارة بلدية القرارة.
2. قباضة الضرائب بريان: تضم بلدية بريان
3. قباضة الضرائب غرداية أول نوفمبر: بلدية غرداية
4. قباضة الضرائب غرداية محمد خميسي. : بلدية غرداية
5. قباضة الضرائب بنورة: تضم بلدية العطف وبنورة
6. قباضة الضرائب متليلي: تضم كل من بلدية متليلي، زلفانة ، سبب ، المنصورة .

الفرع الثالث: نشأة وتعريف مفتشية الضرائب أول نوفمبر بغرداية

أولا: نشأة وتعريف مفتشية الضرائب:

هي إحدى الهياكل الجبائية يتمثل دورها في تحديد الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة حسب طبيعة النشاط و مراقبة الملفات جبائية للممولين إضافة الى المراقبة الميدانية للمحلات التجارية

تم إفتتاح مفتشية الضرائب اول نوفمبر بغرداية سنة 1992 حيث كانت تسمى قبل هذا التاريخ مفتشية الضرائب المباشرة و مفتشية التسجيل أما بعد انتعاش النشاط الإقتصادي داخل ولاية غرداية تم الفصل بين المفتشيتين حيث تم فتح مفتشية الضرائب المباشرة وأطلق عليها تسمية أول نوفمبر سنة 2002، وهي تضم كل من حي الثنية -المخزن وحي المليكة العليا والسفلى وكذا حي الحاج مسعود إضافة الى حي بوهرواة و واد نشو.

ثانيا : مهام مفتشية الضرائب أول نوفمبر

مهام مفتشية الضرائب أول نوفمبر:

1. مكتب جباية الأشخاص الطبيعيين: يحتوي على ملفات أشخاص طبيعيين سواء المنتمين إلى نظام جبائي حقيقي أو الخاضعين إلى النظام الجزائي أو نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة حيث هذا المكتب يقوم بمراقبة تصريحات المكلفين وتحضير جداول الضريبة الخاصة بهم كل على حدى.
2. مكتب جباية المؤسسات والمهن الحرة : هذا الأخير يحتوي على ملفات المؤسسات أو الشركات أو الشركات الناشطة في نطاق الحدود الإقليمية للمفتشية منها شركات المساهمة والتضامن، شركات ذات مسؤولية محدودة، والشركات ذات الشخص الوحيد تضاف إليهم التعاونيات حسب أنواعها، وكذلك يحتوي على ملفات أصحاب المهن الحرة مثل المحامين، المحاسبين، الأطباء.....إلخ، ومن مهامه الرئيسية متابعة تصريحات المكلفين وكذا تحرير جدول ضريبة خاصة بهم كل سنة.
3. مكتب الجباية العقارية : هذا المكتب تحرر فيه الجداول الناتجة عن عقود الكراء المتواجدة في الحدود الإقليمية للمفتشية سواء عقود تجارية أو عقود ذات طابع سكني متعلقة بشخص طبيعي أو معنوي يضاف إلى هذه المهام الرسم على التطهير.
4. مكتب التدخلات : هو مكتب خاص بالتدخلات الميدانية لموظفي المفتشية، حيث يقوم موظفو مصلحة التدخلات بتحرير محاضر التدخلات في كل تدخل ميداني لكل شخص على حدى، وتحويل هذه المحاضر إلى مصالح مختصة لمعاينة محتوياتها من أجل التأكد من التصريحات التي يقدمها المكلفين.

ضمان إستمرارية الدولة والجماعات المحلية بشكل نسبي.

ثالثا : الدور الجبائي لمديرية الضرائب لولاية غرداية

تضمن المديرية الولائية للضرائب ممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب مستقبلا (مفتشيات الضرائب حاليا)، وبهذه الصفة، تسهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها وتتولى المديرية الولائية للضرائب على وجه الخصوص ما يلي¹:

أ. في مجال الوعاء: تتولى القيام بالمهام التالية:

1. تنظم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية؛

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 17، المرسوم التنفيذي رقم : 06-327 المؤرخ بالتاريخ : 18 سبتمبر 2006 ص 10

2. تصدر الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعابنها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية؛

3. تحلل وتقوم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، وتعد تلخيصا عن ذلك وتقترح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.

ب. في مجال التحصيل : في مجال التحصيل تتولى المديرية الولائية للضرائب المهام التالية :

1. تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى؛
2. تراقب التكفل والتصفية اللذين يقوم بهما كل مكتب قباضة وتتابع تسوية ذلك؛
3. تتابع تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل؛
4. تضمن الرقابة القبالية وتصفي حسابات تسيير القابضين.

ج. في مجال الرقابة : في هذا المجال تتولى القيام بما يلي :

1. تنظم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها؛
2. تعد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة وتتابع تنفيذها وتقوم نتائجها؛
3. تقوم بالرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك .

د. في مجال المنازعات : ضمن هذا المجال، تتولى المهام التالية :

1. تدرس العرائض وتنظم أشغال لجان الطعن وتتابع المنازعات وتمسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة؛
2. تتابع تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.

هـ. في مجال الوسائل : في ما يتعلق بمجال الوسائل، تتولى المهام التالية :

1. تقدر احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وتعد التقديرات الميزانية المطابقة لذلك؛
2. تضمن تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح؛
3. توظف وتعين المستخدمين الذين لم تتقرر طريقة أخرى لتعيينهم؛
4. تنظم وتطبق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب؛
5. تكون رصييدا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وتضمن توزيعه وتعميمه؛

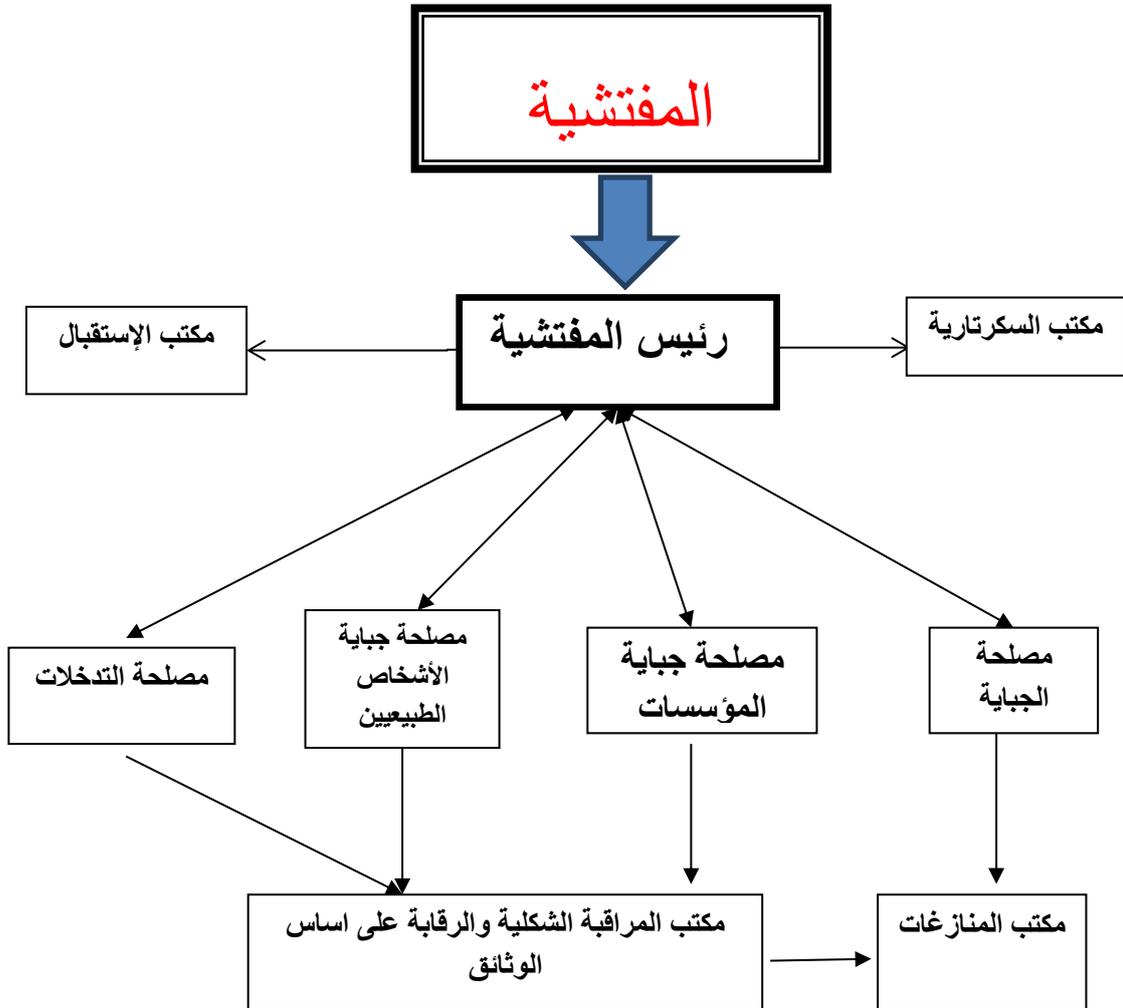
6. تسهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما تسهر على صيانة هذه الأملاك وتحافظ عليها.

ح. في مجال الاستقبال والإعلام:، تكلف المديرية الولائية للضرائب بما يلي:

1. تنظم استقبال المكلفين بالضريبة و إعلامهم؛
2. تنشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

الفرع رابع: الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب والقباضة بغرداية

شكل رقم(2-2): أولاً: الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب أول نوفمبر



المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من المفتشية.

شرح الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب أول نوفمبر:

1. مصلحة جباية الأشخاص الطبيعيين: يحتوي على ملفات أشخاص طبيعيين سواء المنتمين إلى نظام جبائي حقيقي أو الخاضعين إلى النظام الجزائي أو نظام الضريبة الجزافية الوحيدة حيث هذا المكتب يقوم بمراقبة تصريحات المكلفين وتحرير جداول الضريبة الخاصة بهم كل على حدى.

2. مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة : هذا الأخير يحتوي على ملفات المؤسسات أو الشركات أو الشركات الناشطة في نطاق الحدود الإقليمية للمفتشية منها شركات المساهمة والتضامن، شركات ذات مسؤولية محدودة، والشركات ذات الشخص الوحيد تضاف إليهم التعاونيات حسب أنواعها، وكذلك يحتوي على ملفات أصحاب المهن الحرة مثل المحامين، المحاسبين، الأطباء..... إلخ، ومن مهامه الرئيسية متابعة تصريحات المكلفين وكذا تحرير جدول ضريبة خاصة بهم كل سنة.

3. مصلحة الجباية العقارية : هذا المكتب تحرر فيه الجداول الناتجة عن عقود الكراء المتواجدة في الحدود الإقليمية للمفتشية سواء عقود تجارية أو عقود ذات طابع سكني متعلقة بشخص طبيعي أو معنوي يضاف إلى هذه المهام الرسم على التطهير.

4. مصلحة التدخلات : هو مكتب خاص بالتدخلات الميدانية لموظفي المفتشية، حيث يقوم موظفو مصلحة التدخلات بتحرير محاضر التدخلات في كل تدخل ميداني لكل شخص على حدى، وتحويل هذه المحاضر إلى مصالح مختصة لمعاينة محتوياتها من أجل التأكد من التصريحات التي يقدمها المكلفين.

5. مكتب للمنازعات: وهو مكلف بالمهام التالية:

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة؛
- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي؛
- إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة؛
- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة.

6. مكتب المراقبة الشكلية والرقابة على اساس الوثائق:

ويعمل في شكل فرق تتكون من رئيس فرقة التحقيقات والمحققين ويتكفل بما يلي:

- متابعة تنفيذ برنامج المراقبة والتحقيق؛
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج التحقيق؛
- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

المطلب الثاني: أدوات وأساليب الدراسة

خلال هذا المبحث سنطرق إلى الأدوات المستخدمة في الدراسة، حيث اعتمدنا على المقابلة ، باعتبارها من الأدوات الأكثر فعالية في معالجة هذا الموضوع، وهذا لتحقيق الأهداف التي نسعى إليها. مفهوم المقابلة: المقابلة هي محادثة هادفة يقوم بها شخص بسؤال مجموعة من الاسئلة لشخص اخر بهدف جمع معلومات حول موضوع معين وتعرف انها صيرورة للبحث العلمي يستعمل فيها صيرورة الاتصال الشفوي لجمع المعلومات لها علاقة بهدف من البحث⁽¹⁾ والمقابلة حسب تصميم الأسئلة و الإجابة عليها تصنف الى : أ. مقابلة ذات أسئلة مفتوحة: الأسئلة حسب ما يراها المبحوث و بلغته و بطريقته الخاصة و قد تكون طويلة أو قصيرة.

ب. مقابلة ذات أسئلة مغلقة: الإجابة بنعم أو لا، صح أو خطأ، موافق أو غير موافق... الخ وبناءا عليه يكون تصنيف المعلومات و تحليلها سهلا.

ج. مقابلة ذات أسئلة مغلقة مفتوحة: الإجابة بنعم أو لا ،صح أو خطأ ثم يكون مثلا و لماذا؟ مما يجعل المبحوث يجيب بطريقة مفتوحة و هي عبارة عن مزيج من النوع الأول و النوع الثاني.

د. المقابلة الحرة(غير المقننة): لا يوجد أسئلة ل طرحها و إنما يترك موضوع الأسئلة للشخص الذي يجري المقابلة فهو يسأل كما يراه مناسبا و حسب مجريات المقابلة و المجيب تكون له الحرية في الإجابة بطريقة خاصة.

والمقابلة التي قمنا بمت تعتبر مقابلة مفتوحة

وقد شملت المقابلة رئيس مفتشية الضرائب بالمؤسسة المدروسة بالإضافة الى بعض المحققين الجبائين بالمؤسسة وكانت أسئلة المقابلة على النحو التالي:

- ماهي آليات الرقابة الجبائية المتبعة في كل من مفتشية ومديرية الضرائب لولاية غرداية؟
- ما هي اجراءات الرقابة الداخلية بالمفتشية؟
- ما هي اجراءات الرقابة الخارجية بالمفتشية؟
- ما هي تقنيات التي يستخدمها المراقب والمحقق الجبائي في المفتشية والمديرية؟
- ما هي مراحل الرقابة الخارجية ؟
- ما هي المدة الزمنية التي أقرها المشرع الجبائي لكل نوع من الرقابة؟

¹موريس اجلس ، منهجية البحث العلمي في العلوم الانسانية ، ترجمة بوزيد صحراوي و آخرون ، د ط ، الجزائر ، دار القصة ، 2004 ، ص

- سيتم الإجابة على هذه الأسئلة من طرف رئيس المصلحة في المبحث الموالي من خلال دراسة حالة والوثائق المبررة لذلك

المبحث الثاني: الرقابة على مستوى المفتشية

من اجل دراسة عملية الرقابة على مستوى مفتشية الضرائب بولاية غرداية قمنا بدراسة الرقابة الداخلية في المطلب الأول والرقابة الخارجية في المطلب الثاني

المطلب الأول: الرقابة الداخلية

تتم عملية الرقابة على مستوى المفتشية بنوعيتها : الرقابة الشكلية ، الرقابة على أساس الوثائق (الرقابة الداخلية)

الفرع الأول: الرقابة الشكلية

تتم بصفة مستمرة وأنية على جميع الملفات سواء المتعلقة بنظام الحقيقي أو نظام الضريبة الجزافية الوحيدة أو ما يتعلق بتصريحات الشهرية أو السنوية
دراسة حالة تطبيقية:

بعد الإطلاع على الميزانية السنوية لسنة 2020 يتبين ما يلي:

رقم الأعمال المفوتر: 20454751

رقم الأعمال مصرح به (G50): 17205000

التسوية الجبائية: بما أن الحدث المنشئ لطبيعة النشاط البيع والشراء هو الفوترة فإنه رقم الأعمال المصرح به (G50) مساويا لرقم الأعمال المفوتر فالتسوية هي الفرق بينهم

التسوية الجبائية = رقم الأعمال المفوتر - رقم الأعمال المصرح به (G50)

ومنه تتم التسوية الجبائية لسنة 2020 كما يلي:

$$20454751 - 17205000 = 3249751$$

64095 = 3249751 x 2%	%2 TAP
9614 = 64095 x 15%	العقوبة: 15%
73709 = 64095 + 9614	المجموع
608903 = 3249751 x 19%	TVA 19%
608903 x 25% = 152226	العقوبة 25%
761921 = 608903 + 152225	المجموع

الفرع الثاني: الرقابة على اساس الوثائق

هي رقابة داخلية تتم على مجموعة من الملفات الجبائية وفق برنامج محدد بمدة سنوية على مدار اربع سنوات وتتم عبر اتباع المراحل التالية:

المرحلة الاولى: يتم اعداد برنامج الرقابة على اساس الوثائق للأشخاص الطبيعيين والمعنويين والمقترحين من طرف المفتشية يرسل هذا البرنامج الى مدير الضرائب للموافقة على اجراء رقابة على هذه الملفات وبعد الموافقة على هذا البرنامج الذي يتناول الرقابة على اساس الوثائق للملفات المقترحة تتم اجراءاتها وفق ما يحدده المشرع الجبائي.

المرحلة الثانية: تتم اجراءات رقابة على أساس الوثائق كما يلي:

أ- إعداد وثيقة طلب معلومات (C2): تتضمن هذه الوثيقة العناصر التي تكون محل شك من طرف المفتش المخول برقابة سواء كانت هذه العناصر ضمن جدول الأصول أو الخصوم أو جدول حسابات النتائج من أجل تقديم الوثائق الثبوتية التي تعبر عن مدى صحة المبالغ الموجودة في الميزانية من خلال برنامج سنة 2021 تم إختيار الملف (X) لإجراء رقابة على أساس الوثائق عليه حيث طلب من المكلف (Y) تبرير العناصر التالية:

سنة النشاط 2016:

جدول رقم (2-3): جدول حسابات النتائج لسنة 2016

المصاريف	مصاريف غير مبررة
رقم الأعمال	24471650
العجز	5595161
وسائل مادية أخرى	8633780
ح/زبائن	29437243
مصاريف الكراء	19221800
مصاريف التأمين	156064
مصاريف المستخدمين	633268
ضرائب ورسوم المسترجعة	605653
الإهلاكات	1726756

المصدر : جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب.

سنة النشاط 2017:

جدول رقم (2-4): جدول حسابات النتائج لسنة 2017

المصاريف	غير مبررة
رقم الأعمال	6417832
الربح	978847
ح/الزبائن	30546023
مصاريف الكراء	2900000
مصاريف المستخدمين	600796
الضرائب والرسوم المسترجعة	193021
الإهلاكات	1726756

المصدر: جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب

سنة النشاط 2018 :

جدول رقم(2-5): جدول حسابات النتائج لسنة 2018

المصاريف	المصاريف غير مبررة
رقم الاعمال	2211886
عجز	4935517
وسائل مادية	8633780
ح/الزبائن	25423914
مصاريف الكراء	15000000
مصاريف المستخدمين	889619
الضرائب والرسوم المسترجعة	131519

المصدر : جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب

سنة النشاط 2019

جدول رقم (2-6): جدول حسابات النتائج لسنة 2019

المصاريف	مصاريف غير مبررة
رقم الاعمال	/
عجز	431689
وسائل مادية	8633780
ح/الزبائن	25423914
اهتلاكات	431689

المصدر : جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب

ترسل هذه الوثائق الى عنوان المكلف مصحوبة بالمعلومات التالية:

بالنسبة للمثال الذي أسقطنا عليه دراستنا

العنوان: حي 20 أوت أولاد بن عبد القادر ولاية شلف

الرقم الإحصائي: 19760230003xxxx

رقم المادة: 4701022xxxx

الرقم الجبائي: 176023000378197xxxx0

بحيث تمنح له فترة زمنية مقدرة ب 30 يوم من تاريخ الإستلام لتقدم الوثائق الشبوتية اللازمة لمصلحة الضرائب والتي بدورها تقوم بإجراء الرقابة على هذه الوثائق المودعة .
تكون عملية الرقابة على هذه الوثائق عن طريق اجراء مقارنة بين المبالغ الظاهرة في الميزانية والوثائق المقدمة من طرف المكلف وذلك من خلال اتباع إجراءات هذا النوع من الرقابة التي أقرها المشرع الجبائي .
ب- الرقابة على أساس الوثائق (c4): تتم من خلال المقارنة بين العناصر المطلوب تبريرها والوثائق التي قام بإحضارها وذلك بتطبيق القوانين التي تنص على ذلك سواء تعلق بالجانب المحاسبي أو الجانب الجبائي .

عملية التسوية الجبائية للسنوات 2016-2017-2018

تكون هذه العملية وفق أحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية

سنة النشاط 2016:

جدول رقم (2-7): جدول حسابات النتائج لسنة 2016

المصاريف	المصاريف الغير مبررة
رقم الأعمال	24471650
العجز	5595161
ح/الزبائن	29437234
ح/الزبائن خارج الرسم	3774004
مصاريف المستخدمين	481508
الضرائب والرسوم المسترجعة	232339
الإهتلاكات	89176
الربح المعدل = الربح المصرح به + المصاريف الغير مبررة	

المصدر : جدول من اعداد الطلبة
بناء على المعلومات المتحصل عليها
من مصلحة الامانة العامة لمفتشية
الضرائب

ملاحظة: رغم أن المكلف حقق عجز في سنة 2016 إلا أنه يلاحظ بعد إجراء عملية رقابية على أساس الوثائق أن هذا العجز كان مبالغاً فيه مما يستدعي تخفيضه .
ضف إلى ذلك أنه ملزم طبقاً للمادة 365 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة بتسديد الحد الأدنى للضريبة وفق ما أقره قانون المالية لسنة 2017. ومنه:

$$\text{الربح المعدل : } 1018143 = (-5595161) + 481508 + 232339 + 3774004$$

ونلاحظ أن سنة 2016 كانت عجز بمبلغ 1018134

سنة النشاط 2017 :

جدول رقم (2-8): جدول حسابات النتائج لسنة 2017

المصاريف	المصاريف الغير مبررة
رقم الأعمال	6417832
الربح	978847
ح/الزبائن	30564023
ح/الزبائن خارج الرسم	3852608
مصاريف المستخدمين	600796
الضرائب والرسوم المسترجعة	83300
فارق مصاريف الكراء	3516532

المصدر : جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب

الربح معدل: $978847+600796+83300+3516532+3852608=9038083$

حقوق الضريبة لدخل الإجمالي (الربح المصرح به): 505654

حقوق الضريبة لدخل الإجمالي (الربح المعدل): 3031329

الفرق: $2525675 = 505654 - 3031329$
العقوبة 25% : 631419
المجموع: $3157094 = 631419 + 2525675$

ملاحظة: تحدد نسبة العقوبة

✓ من 0 الى 50 الف دينار ب 10%

✓ من 501 الف الى 200 الف دينار ب 15%

✓ أكبر من 200000 د.ج ب 25%

لا تتم الضريبة على الأرباح المحققة لهذه السنة إلا بعد تغطية العجز لسنة السابقة

سنة النشاط **2018** :

جدول رقم (2-9): جدول حسابات النتائج لسنة 2018

المصاريف	المصاريف الغير مبررة
رقم الأعمال	25423914
العجز	4935517
ح/الزبائن	25423914
ح/الزبائن خارج الرسم	21364633
مصاريف المستخدمين	664927
الضرائب والرسوم المسترجعة	38675
الكرء	711886

المصدر : جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب

الربح المعدل: $-315334 = -4935517 + 3204695 + 38675 + 711886$

ومنه نستنتج عجز لسنة 2018 المقدر ب: 315334

تم ارسال وثيقة تسوية الأولوية (c4) الى عنوان المكلف بتاريخ 31/01/2021 بالرد عن التسوية الجبائية الصادرة في حقه و الناتجة عن عملية الرقابة على أساس الوثائق بالسنوات 2016/2017/2018 يمنح للمكلف أجل 30 يوم من تاريخ الإستلام ووثيقة التسوية الأولوية (c4)

ملاحظة:

بالنسبة لسنة 2019 قام المكلف بتبرير جميع العناصر التي طلب منه إثباتها كليا.

ج. وثيقة التسوية النهائية والجدول الضريبي:

في إطار الرقابة الجبائية على أساس الوثائق لسنوات 2016/2017/2018 ملف المكلف والذي لم يقدم أي وثائق تثبت صحة تبريراته عبر وثيقة التسوية الأولوية ،وجب إجراء التسوية الجبائية لسنوات سابقة الذكر وذلك طبقا للأحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية .

سنة النشاط 2016:

جدول رقم (2-10): جدول حسابات النتائج لسنة 2016

المصاريف	مصاريف غير مبررة
رقم الأعمال	24471650
العجز	5595161
ح/زبائن	29437234
ح/الزبائن خارج الرسم	3774004
مصاريف مستخدمين	481508
ضرائب والرسوم المسترجعة	232339
مصاريف الكراء	89176

المصدر : جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب.

بعد استلام المكلف لوثيقة التسوية الأولوية قام بالرد عن التسوية الصادرة في حقه بتاريخ 4/03/2021

ربح المعدل: $-1018134=3774004+89176+232339+481508+5595161$

عجز لسنة 2016 مقدر بـ 1018134

سنة النشاط 2017:

جدول رقم (2-11): جدول حسابات النتائج لسنة 2017

المصاريف	المصاريف غير مبررة
رقم الأعمال	6417832
الربح	978847
ح/الزبائن	تم تبريره كليا
مصاريف المستخدمين	600796
ضرائب والرسوم المسترجعة	83300
مصاريف الكراء	3516536

المصدر : جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب.

الربح المصحح = الربح المصرح به + المصاريف غير مبررة

الربح المصحح: $5179479=3516536+83300+600796+978847$

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لربح المصرح به :

$(978847-360001) \times 30\%+48000=233654$	-حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي
$(5179479-1440000) \times 35\%+324000+48000=1680817.65$	-ضريبة على الدخل الإجمالي لربح المصرح به
$1680817.65-233653.8=1447163.85$	الفرق:
$1447163.85 \times 25\%=361790.96$	العقوبة 25%
$1447163.85+361790.96=1808955$	المجموع

سنة النشاط 2018 :

جدول رقم (2-12): جدول حسابات النتائج لسنة 2018

المصاريف	المصاريف غير مبررة
رقم الأعمال	2211886
عجز	4935517
ح/زيائن	تم تبريرها كليا
مصاريف المستخدمين	664927
ضرائب والرسوم المسترجعة	38675
مصاريف الكراء	711886

المصدر : جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب

$$\text{الربح المصحح} = -4935517 + 664927 + 38675 + 711886 = -3540029$$

المكلف ملزم بتسديد الحد الأدنى لضريبة المقدر ب 10000 دج.

3. الجدول الضريبي: يتضمن ما يلي:

سنة النشاط 2020:

المصفوفة الضريبية لشركة التضامن

مفتشية الضرائب أول نوفمبر

نشاط المؤسسة: أشغال الكهرباء، بيع وتركيب وصيانة الأجهزة الكهربائية

العنوان: شارع بين جليلين ص ب 363 بلغنم ولاية غرداية

رقم المادة: 4701102xxxx

رقم الإحصائي: 00054708628xxxx

تاريخ: xxxx/xx/xx

جدول رقم (2-13): جدول المصفوفة الضريبية

طبيعة الضريبة	سنة الإحصاء	القاعدة المعدلة	القاعدة المصريح بها	الفارق	المعدل	الحقوق المحصل عليها		مبلغ الحقوق المتملص منها	العقوبات	
						حقوق القاعدة المصححة	حقوق القاعدة المصريح بها		معدل العقوبة	المبلغ
	2017	5179479	978847	4191632	/	1680818	233654	1447164	25%	361791
										مجموع الحقوق والعقوبات
										1808955

المصدر : جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب

من خلال الدراسة الميدانية نلاحظ أنه لم نقم بالتطرق للجدول الضريبي في السنوات التي يتحقق فيها العجز وانما تمت الدراسة على السنوات التي تحقق فيها ربح

المطلب الثاني: دراسة حالة التهرب والغش ضريبي (الرقابة الخارجية)
بعد دراسة حالة للتهرب والغش على مستوى الرقابة الداخلية نظرق الى دراسة حالة من النوع الثاني
من الرقابة وهو الرقابة الخارجية.

الفرع الأول: التهرب الضريبي

أولاً: الرقابة الجبائية المحاسبية الخارجية

تبلغ أولي

تتضمن وثيقة الرقابة الخارجية على المعلومات التالية:

مفتشية الضرائب أول نوفمبر

الرقم التعريفي الاحصائي

00054701075xxx

رقم المادة = 470122xxxx

جباية المداخيل للأشخاص المعنويين

ملف جبائي وحيد

الضريبة على الدخل الاجمالي

تعيين المكلف: SNC_A ABD ESSELAM

النشاط: مقاوله البناء

العنوان: حي بوهراوة رقم 1 غرداية

تاريخ بداية النشاط: 02/01/2013

تمت الرقابة على السنوات: 2017/2018/2019/2020

جدول رقم (2-14): جدول رقم الأعمال والربح المصرح به

2020	2019	2018	2017	التعيين
2020/04/	2019/04/29	2018/04/29	2017/04/27	تاريخ ايداع الميزانية
3518757	32152554	21631532	44533148	رقم الاعمال
2218577-	3728412	2270739:	4309633	الربح المصرح به

المصدر: جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب

بطاقة فنية للشركة:

الشكل القانوني للشركة: شركة تضامن (شخص معنوي)

جدول رقم (2-15): جدول للبطاقة الفنية للشركة

البيان	طبيعة النشاط
راسمال الشركة	10000000 دج
عدد الشركاء	شركيين
طبيعة نشاط الشركة	اشغال كهرباء. بيع وتركيب وصيانة الاجهزة الكهربائية
عمر الشركة	99 سنة
المقر الاجتماعي	شارع بين جبلين ص ب 363 بلغنم غرداية ولاية غرداية
نوع الملكية للمحل	مستاجر

تم اخضاع الملف الجبائي للرقابة الجبائية المحاسبية وفق برنامج التحقيق الجبائي لسنة 2021 حيث تم ادراج ملف المكلف بناء على اقتراح رئيس المفتشية يتضمن ملف الاقتراح ما يلي:

1. رقم العملية: تتضمن ما يلي: طبيعة الرقابة، سنة الاقتراح، المديرية التابعة لها، رمز المديرية، رمز المفتشية، الرقم التسلسلي للمفتشية.
2. التعريف بالمكلف او الشركة: تتضمن ما يلي: الشكل القانوني للمكلف، طبيعة النشاط، اسم الشركة، رمز نشاط الشركة، الاسم التجاري للشركة، رقم الجبائي الاجباري، عنوان الشركة او المكلف، اخر عقد اجباري للشركة، عنوان المؤسسات الثانوية، امساك ميزانية موحدة، رمز بريدي.
3. العناصر التعريفية للمكلف او الشركة: نظام الاخضاع، طبيعة الربح، رقم الاعمال، مجموع اصول الخام، تاريخ انشاء الشركة، طبيعة النشاط، نظام التصريح، سنة مرجعية، عدد العمال المصرح بهم وفق وثيقة 301 المكررة، الوضعية الخاصة، الرقم الجبائي، التعديل القانوني الاساسي، تاريخ نهاية عقد الايجار، تاريخ اخر تصريح جبائي G50 مودع من طرف المكلف.
4. المعلومات الالزامية لمجموع الشركاء: تتضمن مايلي: اسم ولقب الشركة، تاريخ ازدياد ومكان الشركة، وضعية العادية، الرقم الجبائي، نسبة المساهمة في راس المال، العنوان، الرمز البريدي.
5. المعلومات المحاسبية للشركة عن طريق طبيعة النشاط:

جدول رقم (2-16): استمارة التحقيق

نشاط البيع والشراء	مبيعات البضاعة، هامش الخام، معدل هامش الخام، النتيجة الجبائية المصروح بها، المخزون، الاقطاعات، العجز المرحل
نشاط الانتاج	الانتاج المباع، بضاعة ولوازم المستهلكة، الربح الخام، معدل الربح الخام، النتيجة الجبائية المصروح بها ، العجز المرحل
الخدمات واشغال البناء	رقم الاعمال /التحصيلات المهنية، مصاريف المستخدمين ، نسبة المصاريف ، الزبائن، النتيجة الجبائية المصروح بها، العجز المرحل
الانظمة الجبائية المفضلة	/
المعلومات المتعلقة بالمسيرين	التعريف بالمسيرين
الوضعية التصريحية للمستخدمين	/
الوضعية التصريحية للشركة	/

المصدر : جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب يتم اختيار المكلف ضمن برنامج الرقابة الخارجية على سبب مقنع يستند اليه رئيس المفتشية بناء على تحقيق رقم الاعمال جد مهم او عجز متكرر لعدة سنوات او تضخيم للمصاريف.

بعد الانتهاء من ملئ استمارات الاقتراح يتم امضاؤها من طرف رئيس المفتشية وترسل الى السيد مدير الضرائب والذي بدوره يقوم بتحويلها الى نيابة مديرية الرقابة الجبائية مكتب التحقيقات الجبائية .

يتم اختيار ملف المكلف ضمن الرقابة الجبائية الخارجية بعد عقد اجتماع بين المحققين الجبائيين ورئيس فرقة التحقيق ورئيس مكتب ونائب المدير للرقابة الجبائية وكذا مدير الضرائب.

بعد الموافقة على ادراج ملف المكلف ضمن برنامج التحقيق تتم عملية الرقابة كما يلي:

- يتم تحويل من المفتشية الى المديرية عن طريق وصل تسليم (Décharge) يسلم الى رئيس المفتشية من طرف المحقق المكلف بعملية الرقابة حيث يقوم هذا الاخير باستلام الملف بعد الامضاء في ورقة التسليم.

- تتم عملية الرقابة الخارجية (الرقابة الجبائية المحاسبية) وفق ثلاثة مراحل وهي:

المرحلة الأولى: تبدأ هذه المرحلة بإرسال الاشعار لعملية التحقيق الذي يرسل الى المكلف في العنوان المدرج في ملفه حيث يمنح له اجل 10 ايام طبقا للمادة 20الفقرة 04من قانون الاجراءات الجبائية لتحضير محاسبته المراد مراقبته.

وفي حالة عدم الاستجابة تمدد له فترة الاذن بالتحقيق الى 08 ايام اخرى بحيث في هذه الفترة يقوم المكلف بإحضار الوثائق المحاسبية والجبائية التي هي محل التحقيق.

ملاحظة : في حالة الامتناع عن الرد الاشعار بالتحقيق يتعرض المكلف للاخضاع التلقائي طبقا للمادة 44 من قانون الاجراءات الجبائية.

ثم بتاريخ 2021/01/15 ارسال الاشعار بتحقيق الى عنوان الشركة وذلك من اجل القيام بالتحقيق الجبائي المحاسبي للسنوات 2017/2018/2019/2020 وهي سنوات غير متقدمة جبائيا (المادة 159 من قانون الاجراءات الجبائية)

أ. التحضير لعملية الرقابة:

يتم الإطلاع على الميزانية المحاسبية الجبائية وكذا التصريحات السنوية (301مكررة) (IRG)/SALAIR الرواتب والأجور) بالإضافة إلى الإطلاع على التصريحات الشهرية (G50)

كما يقوم المحقق الجبائي بعملية الرقابة على الحسابات البنكية والبريدية وذلك من خلال إرسال وثيقة طلب المعلومات حول المكلف لتزويده بالأرصدة للسنوات التي هي محل الدراسة .

يتم ملئ الجدول يتضمن رقم الأعمال والربح الجبائي المصرح بهما

جدول رقم (2-17): جدول الربح الجبائي و رقم الأعمال G50

التعيين	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال	21631532	32152554	8915531	3518757
الربح الجبائي	2270739	3728412	666337	-2218757
رقم الأعمال G50	27409757	39905227	13230363	8330805

جدول رقم (2-18): تلخيصي لرقم الاعمال

رقم الأعمال	الأشهر
533389	جانفي
10824780	فيفري
5606578	مارس
642480	أفريل
150000	ماي

731177	جوان
-3895661	جويلية
409896	أوت
1768	سبتمبر
-15906194	أكتوبر
2244186	نوفمبر
1061245	ديسمبر
2403644	رقم الأعمال المعفى الغير مبرر

المصدر : جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب

سنة 2017:

جدول رقم (2-19): جدول حسابات النتائج لسنة 2017

المبالغ	البيان
14914175	مشتريات
16219800	إنتاج مخزن
2552116	بضاعة مستهلكة
10916818	إستهلاكات أخرى
235178	مصاريف الصيانة والإصلاح
3562	مصاريف خدمات التأمين
127320	عمولات ومكافآت
30110	مصاريف الإشهار
20330	مصاريف المهمات والتنقلات
2050419	خدمات أخرى
2723594	مصاريف المستخدمين
524634	مصاريف ورسوم مدفوعة
85504	مصاريف عملياتية
456208	اهتلاكات
2270739	نتيجة الدورة
365000	نتيجة عملياتية أخرى

المصدر : جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب

الرسم على القيمة المضافة:

TVA/ HA :2646419

ح/ زبائن لسنة 2016:25792965

ح/ زبائن لسنة 2017: 17983609

تسوية رقم أعمال مصرح به G50 :

رقم الأعمال مصرح به:27409757

لتأكد من صحة رقم الأعمال المحصل نقوم بحسابه وفق القاعدة التالية:

$$\text{رقم أعمال محصل حقيقي} = \text{رقم الأعمال مفوتر لسنة 2017} + \text{حساب زبائن خارج الرسم لسنة 2016} - \text{حساب زبائن خارج الرسم لسنة 2017}$$

$$21631532+22045669-15370605=28306596$$

رقم الأعمال المصرح به G50 : 27409757

الفرق: رقم الأعمال محصل حقيقي - رقم الأعمال مصرح به G50

$$28306596-27409757=896839$$

هذا الفارق يخضع لتسوية على TVA و TAP:

$$\text{TAP} = \text{الفارق} \times \text{معدل TAP}$$

المبلغ	البيان
13453 = 896839 * 1.5%	TAP 1.5%
1345 = 13453 * 10%	العقوبة (10%)
14798	المجموع
170399 = 896839 * 19%	TVA 19%
25560 = 170399 * 15%	العقوبة (15%)

المجموع	195959
---------	--------

تمت تسوية الرسم على نشاط مهني وفق المادة 224 من قانون الضرائب مباشرة و رسوم مماثلة مادة 193 من نفس قانون.

أما TVA تمت تسوية وفق مادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال والمادة 38 مكرر من قانون إجراءات الجبائية .

تسوية رقم الأعمال المعفى الغير مبرر 2403644

البيان	المبلغ
TVA	$456692 = 19\% * 2403644$
العقوبة(25%)	$114173 = 25\% * 456692$
المجموع	$570865 = 456692 + 114173$

من خلال تفحص مشتريات لسنة 2017 تبين ما يلي :

1. فاتورة رقم 05 لسنة 2017 بمبلغ : HT 135000 مسددة نقدا
2. فاتورة رقم 07 لسنة 2017 للمورد (س) لصالح الشريك (Y) بمبلغ HT180750 مدرجة كمصاريف كهرباء و الغاز
3. فاتورة رقم 97 لسنة 2016 للمورد (ص) بمبلغ HT218200 مدرجة مرتين لسنة 2016 و 2017

يدرج مبلغ الفاتورة رقم 07 و 97 كاسترداد في الريح الجبائي لسنة 2017 اما من خلال تفحص عنصر الاستهلاكات الاخرى تبين وجود مبالغ ليس لها فاتورة مبررة لوصلات:

- وصل رقم 29 بتاريخ 2017/03/16 بمبلغ 85000 دج متعلق باستهلاك البنزين
- فاتورة رقم 19 بتاريخ 2017/07/20 بمبلغ 120000 دج باسم مسير الشركة
- فاتورة رقم 33 بمبلغ 500000 دج غير متعلقة بنشاط المؤسسة
- وجود عقد ايجار منتهي المدة بتاريخ 2017/03/01 حيث مبلغ الايجار الشهري 16000 دج قامت الشركة بادراج مبلغ سنوي كله في الاعباء للشركة
- بالنسبة لمصاريف الهدايا والاشهار تمت توزيع هدايا بمناسبة عيد العمال حيث مبلغ الهدية 850 دج بعدد 100 هدية للعلم بمبلغ مصاريف الهدايا والاشهار في جدول حسابات النتائج هو 100000 دج

■ قامت شركة بالتنازل عن جزء من عتاها حيث كان الفائض من القيمة المضافة بعد التثبيت في جدول حسابات الاهتلاكات هو 400000 دج عوض 360000 دج المدرجة في جدول حسابات النتائج.

تم التسوية كالآتي:

جدول رقم (2-20): جدول الإستردادات لسنة 2017

المبالغ	البيان
85000	لأن مبلغ الوصل يجب أن لا يتعدى 10000
180750	باسم شخصي للشريك
218200	مدرجة مرتين
120000	باسم مسير الشركة
500000	غير متعلقة بنشاط الشركة
160000 = 10x16000 أشهر	عقد إيجار منتهي
35000 = 500x100-850	إسترداد
40000 = 400000-360000	تعتبر إسترداد

المصدر: جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب

الربح مصحح 2017 = الربح الجبائي + إستردادات - التخفيضات - عجز السنوات السابقة المتتالية

$$2270739 + 85000 + 120000 + 180750 + 218200 + 500000 + 160000 + 35000 + 40000 = 3609689$$

الفرق بين الربح المصحح والربح الجبائي: $3609689 - 2270739 = 1338950$

شركة التضامن لها شريكان يتقاسمان حصة رأسمال بالتساوي 50% حيث تتم التسوية كالآتي:

$$\text{شريك } x: 1338950 \times 0.5 = 669475$$

$$\text{شريك } y: 1338950 \times 0.5 = 669475$$

حسب الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:

المبلغ	البيان
140843 = 48000 + 30%* (669475 - 360000)	(X)IRG
210126 = 140843 * 15%	العقوبة 15%
161969 = 140843 + 21126	المجموع
161969 سيد له نفس المبلغ	(Y)IRG

تمت التسوية لضريبة على الدخل الإجمالي IRG وفق المادة 104 و المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

سنة 2018:

جدول رقم (2-21): جدول حسابات النتائج لسنة 2018

المبلغ	البيان
783352	بضاعة مستهلكة
14689489	استهلاكات اخرى
7567113	اشغال مناولة عامة
829200	الكرء
3528	مصاريف في خدمات التامين
516930	مصاريف الصيانة و الاصلاح
83650	عمولات و مكافآت
80000	مصاريف الاشهار
7798	مصاريف مهمات و التنقلات
968226	خدمات اخرى
-25479396	استهلاكات الدورة
793694	الضرائب و رسوم مدفوعة
563025	اهتلاكات
1757085	مصاريف مستخدمين
1130	مصاريف اخرى عملياتية
3558225	نتيجة الدورة
39905277	رقم الاعمال مصرح به

المصدر : جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب

يضمن رقم اعمال معفى 35030453 دج ورقم اعمال خاضع 4874824

من خلال الرقابة تبين ان رقم اعمال معفى غير مبرر بواسطة شهادة اعضاء لسنة 2018

تسوية الجبائية:

المبلغ	البيان
$35030453 * 19\% = 6655786$	TVA19%
$6655786 * 25\% = 1663947$	العقوبة 25%
8319733	المجموع:

من خلال الاطلاع على يوميات المشتريات و جدول حركة المخزونات اتضح وجود فواتير غير مدرجة في

جدول حركة المخزونات تتعلق بمشتريات و لوازم بناء وهي كالآتي :

- فاتورة رقم 17/2018 بمبلغ 220000 دج خارج الرسم 19%

- فاتورة رقم 39/2018 بمبلغ 575000 دج خارج الرسم 19%

- فاتورة رقم 05/2018 بمبلغ 990000 دج خارج الرسم 19%

للعلم ان المكلف قام بخصم الرسم على القيمة المضافة للفواتير سالفة الذكر

بعد اجراء الرقابة على مصاريف الاستهلاكات الاخرى تبين لنا عدم وجود فواتير تبرر المبلغ المصرح به في جدول حسابات النتائج.

حيث بلغ مجموع هذه الفواتير 2973897 دج و التي تمثل 20% من مجموع المصاريف سالفة الذكر

بالنسبة للأشغال من الباطن (اشغال مناولة) طلب من المكلف التقديم باتفاقية التي تمت بينه وبين الشركة المناولة بمبلغ 40% من مبلغ الصفقة والتي تم التصريح في جدول حسابات النتائج 7567113 دج الى أن المكلف لم يقيم بإحضار أي إثبات قانوني.

أما بالنسبة لمصاريف الإشهار قامت الشركة بتوزيع هدايا بمبلغ 8000 دج أي 100 وحدة بمبلغ 80000 دج

من خلال التدقيق في جدول الإهلاكات تبين وجود سيارة سياحية مكتسبة بتاريخ 15/02/2017 بمبلغ

2000000 دج حيث تم إدراج إهلاكها في مصاريف الإهلاك التسوية الجبائية بعد عملية الرقابة:

$$990000 + 575000 + 220000 = 1785000 \text{ da}$$

$$\text{TVA}19\% : 19\% \times 178500 = 339150 \text{ DA}$$

$$\text{العقوبة } 25\% : 25 \times 339150 = 8478750 \text{ DA}$$

بما أن المشتريات غير مصرح بها فإننا نقوم بتحويلها لرقم أعمال عن طريق المعامل (الهامش الخام)

$$\text{رقم الأعمال} = 1.2 \times 1.875000 = 2142000 \text{ دج}$$

التسوية الجبائية:

المبلغ	البيان
$2142000 \times 2\% = 42840$	TAP 2 %
$10\% \times 42840 = 4284$	العقوبة 10%
47124	المجموع
$2142000 \times 19\% = 406980$	TVA 19%
$406980 \times 25\% = 101745$	العقوبة 25%
508725	المجموع

تحديد الربح المدرج في النتيجة الجبائية :

الهامش الصافي: 10%

الربح المدرج = رقم الأعمال غير مصرح به \times الهامش الصافي

$$= 2142000 \times 10\% = 214200 \text{ دج}$$

$$(800-500) \times 100 = 30000 \text{ دج}$$

طبقا للمادة 169 من قانون ضرائب. م. والرسوم المماثلة فإن مبلغ السيارة السياحية لا يتعدى 1000000

$$(2000000 - 1000000) \times 20\% = 200000 \text{ دج تدرج في الربح المصحح}$$

الربح المصحح = الربح الصرح به + الاستردادات - التخفيضات - عجز ثلاثة سنوات متتالية .

- بالنسبة لمصاريف الاستهلاكات اخرى بمبلغ 2937897 دج تدرج في الربح الجبائي .

- بالنسبة للأشغال المناولة بمبلغ 7967113 دج كذلك يدرج في الربح الجبائي لعدم تبريره .

$$3728412+(214200+2937897+7967113+30000+200000)=15077622 = \text{الربح المصحح}$$

إذا علمت أن الشركة تتكون من شريكين يتقاسمان رأس المال بتساوي

حصة كل شريك :

$$\text{الربح المصحح به: } 3728412/2 = 1864206 \text{ دج}$$

$$\text{الربح المصحح: } 15077622/2 = 7538811 \text{ دج}$$

الجدول التصاعدي:

10%	من 0 إلى 120000
20%	من 120000 إلى 360000
30%	من 360000 إلى 1440000
35%	أكثر من 1440000

$$\text{الربح المصحح به: } (1864206 - 1440000) * 35\% + (372000) = 520472 \text{ دج}$$

$$\text{الربح المصحح: } (7538811 - 1440000) * 35\% + (372000) = 2506583 \text{ دج}$$

الضريبة على الدخل لربح المصحح - الضريبة على الدخل لربح المصحح به

$$2506583 - 520472 = 1986111$$

$$\text{العقوبة } 25\% : 1986111 \times 25\% = 496527$$

$$\text{المجموع} = 2482638$$

سنة 2019:

من خلال إطلاع على وثائق تصريحات G50 تبين وجود مبالغ مصرح بها على أساس أنها معفاة من الرسم على القيمة المضافة وهي كالتالي:

جدول رقم (2-22): جدول تلخيصي لرقم الاعمال لسنة 2019

المبلغ	الأشهر
870932	جانفي
391589	فيفري
0	مارس
0	أفريل
323000	ماي
1706200	جوان
1668022	جويلية
6177600	أوت
0	سبتمبر
0	أكتوبر
251401	نوفمبر
0	ديسمبر
11388744	المجموع

المصدر : جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب بعد الاطلاع على تصريحات G50 وجدنا أنه لا يوجد شهادات إعفاء مصرح بها لذا نقوم بإسترجاع الرسم على القيمة المضافة.

المبلغ	البيان
$11388744 * 19\% = 2163861$	TVA 19%
$2163861 * 25\% = 540965$	العقوبة 25%
2704781	المجموع

من خلال اطلاع على تصريح G50 من خلال شهر أوت تبين أن المكلف قام بتصريح رقم الأعمال 6177600 دج حيث يوجد مبلغ منه ثم الأشغال خارج مقر ملف المكلف ولم يتم بتسديد رسم على النشاط المهني.

الفرق: $6177600 - 3088800 = 3088800$

المبلغ	البيان
$3088800 \times 2\% = 61776$	TAP 2%
$61776 \times 15\% = 9266$	العقوبة 15%

71042	المجموع
-------	---------

من خلال رقم الأعمال المصرح به في الجدول حسابات النتائج المقدر بـ 8915531 دج المكلف صرح في عدد العمال ثلاثة فقط وبعد إجراء الرقابة كان لزاما عليه تصريح بخمسة عمال.

التسوية الجبائية:

$$18000 \times 2 \times 12 = 432000 \text{ DA}$$

المبلغ	البيان
$432000 \times 3\% = 12960$	IRG = قاعدة $\times 3\%$
$12960 \times 10\% = 1296$	العقوبة 10%
14256 دج	المجموع

رسم على القيمة المضافة: TVA: 969236 من خلال TVA المشتريات

$$969236 / 19\% = 5101242$$

من خلال مقارنة بينها وبين مشتريات المصرح بها في حركة المخزون تبين وجود فرق :

$$5101242 - 3949130 = 1152112$$

$$1152112 \times 1.2 = 1382534$$

المبلغ	البيان
$1382534 \times 2\% = 27650$	TAP 2%
$27650 \times 15\% = 4147$	العقوبة 15%
31797	المجموع
$1382534 \times 19\% = 262681$	TVA 19%
$262681 \times 15\% = 39402$	العقوبة 15%
302083	المجموع

تحديد الربح متهرب به:

$$1382534 \times 10\% = 13853$$

بعد إجراء عملية المراقبة على حساب استهلاكات أخرى اتضح عدم وجود فاتورتين بمبلغ 175000 دج من خلال رقابة على مصاريف الصيانة والإصلاح اتضح وجود فواتير مصاريف الصيانة وإصلاح متعلقة بسنة 2018

- فاتورة رقم 93 سنة 2018 بمبلغ HT 110000 دج

- فاتورة رقم 38 سنة 2018 بمبلغ 77750 دج

أما بالنسبة للمصاريف أخرى عملياتية فلم نجد أي إثبات قانوني يبرر صحة هذه التكلفة بمبلغ يقدر
22896 دج.

التسوية الجبائية :

$$110000+77750= 187750$$

المبلغ	البيان
$187750 \times 19\% = 35672$	TVA 19%
$35672 \times 10\% = 3567$:	العقوبة 10%
39239 دج	المجموع

الربح المصرح = الربح المصرح به + استردادات - تخفيضات - عجز في سنوات السابقة

الربح المصرح به: 666337 دج و الربح المصرح : 1051983 دج

الضريبة على الدخل الإجمالي للربح المصرح به :

$$666337/2 = 333168$$

$$IRG = (333168 - 120000) \times 20\% = 42633$$

الضريبة على الدخل الإجمالي لربح مصرح به:

المبلغ	البيان
$(1051983 - 360000) \times 30\% + 48000 = 255594$	IRG
$255594 - 42633 = 212961$	الفرق
$212961 \times 25\% = 53229$	العقوبة 25%
266145	المجموع

ثانيا: تبليغ نهائي:

تتضمن وثيقة الرقابة الخارجية على المعلومات التالية :

مفتشية الضرائب أول نوفمبر

الرقم الاحصائي: 00054701075xxxx

رقم المادة=470122xxxx

جباية المداخيل للأشخاص المعنويين

ملف جبائي وحيد

الضريبة على الدخل الاجمالي

تعيين المكلف: SNC_A ABD ESSELAM

النشاط: مقاوله البناء

العنوان: حي بوهراوة رقم 1 غرداية

تاريخ بداية النشاط: 02/01/2013

تمت الرقابة على السنوات: 2017/2018/2019/2020

جدول رقم (2-23): جدول الربح الجبائي و رقم الأعمال G50

السنوات	2017	2018	2019	2020
البيان				
تاريخ إيداع	2017/04/27	2018/04/29	2019/04/29	2020/04/29
رقم الأعمال	44533148	21631532	32152554	3518757
الربح مصرح به	4309633	2270739	3728412	-2218577

بطاقة فنية للشركة:

الشكل القانوني للشركة: شركة تضامن (شخص معنوي)

رأسمال الشركة: 10000000 دج

عدد الشركاء: شريكين

طبيعة نشاط الشركة: اشغال كهرباء، بيع وتركيب وصيانة الاجهزة الكهربائية

عمر الشركة : 99 سنة

المقر الاجتماعي: شارع بين جبلين ص ب 363 بلغنم غرداية ولاية غرداية

نوع الملكية للمحل: مستاجر

تم احضاع الملف الجبائي للرقابة الجبائية المحاسبية وفق برنامج التحقيق الجبائي لسنة 2021

يتضمن ملف الاقتراح ما يلي:

1. رقم العملية : تتضمن ما يلي : طبيعة الرقابة ، سنة الاقتراح ، المديرية التابعة لها ، رمز المديرية ، رمز المفتشية ، الرقم التسلسلي للمفتشية
2. التعريف بالمكلف او الشركة: تتضمن ما يلي : الشكل القانوني للمكلف ، طبيعة النشاط ، اسم الشركة ، رمز نشاط الشركة ، الاسم التجاري للشركة ، رقم الجبائي الاجباري ، عنوان الشركة أو المكلف ، اخر عقد اجباري للشركة ، عنوان المؤسسات الثانوية، امساك ميزانية موحدة ، رمز بريدي
3. العناصر التعريفية للمكلف او الشركة :نظام الاخضاع، طبيعة الربح، رقم الاعمال، مجموع اصول الخام، تاريخ انشاء الشركة، طبيعة النشاط، نظام التصريح ، سنة مرجعية ، عدد العمال المصرح بهم وفق وثيقة 301 المكررة ، الوضعية الخاصة ، الرقم الجبائي ، التعديل القانوني الاساسي ، تاريخ نهاية عقد الايجار ، تاريخ اخر تصريح جبائي G50 مودع من طرف المكلف
4. المعلومات الالزامية لمجموع الشركاء: تتضمن ما يلي :اسم ولقب الشركة ، تاريخ ازدياد ومكان الشركة ، وضعية العادية ، الرقم الجبائي ، نسبة المساهمة في راس المال ، العنوان ، الرمز البريدي
5. المعلومات المحاسبية للشركة عن طريق طبيعة النشاط:

نشاط البيع والشراء	مبيعات البضاعة، هامش الخام، معدل هامش الخام، النتيجة الجبائية المصرح بها، المخزون، الاقطاعات، العجز المرحل
نشاط الانتاج	الانتاج المباع، بضاعة ولوازم المستهلكة، الربح الخام، معدل الربح الخام، النتيجة الجبائية المصرح بها ، العجز المرحل
الخدمات واشغال البناء	رقم الاعمال /التحصيلات المهنية، مصاريف المستخدمين نسبة المصاريف ، الزبائن، النتيجة، الجبائية المصرح بها، العجز المرحل
الانظمة الجبائية المفضلة	/
المعلومات المتعلقة بالمسيرين	التعريف بالمسيرين
الوضعية التصريحية للمستخدمين	/
الوضعية التصريحية للشركة	/

يتم اختيار المكلف ضمن برنامج الرقابة الخارجية على سبب مقنع يستند اليه رئيس المفتشية بناء على تحقيق رقم الاعمال جد مهم او عجز متكرر لعدة سنوات او تضخيم للمصاريف.

بعد الانتهاء من ملء استمارات الاقتراح يتم امضاؤها من طرف رئيس المفتشية وترسل الى السيد مدير الضرائب والذي بدوره يقوم بتحويلها الى نيابة مديرية الرقابة الجبائية مكتب التحقيقات الجبائية.

يتم اختيار ملف المكلف ضمن الرقابة الجبائية الخارجية بعد عقد اجتماع بين المحققين الجبائين ورئيس فرقة التحقيق ورئيس مكتب ونائب المدير للرقابة الجبائية وكذا مدير الضرائب

بعد الموافقة على ادراج ملف المكلف ضمن برنامج التحقيق تتم عملية الرقابة كما يلي:

يتم تحويل من المفتشية الى المديرية عن طريق وصل تسليم (Décharge) يسلم الى رئيس المفتشية من طرف المحقق المكلف بعملية الرقابة حيث يقوم هذا الاخير باستلام الملف بعد الامضاء في ورقة التسليم

تتم عملية الرقابة الخارجية (الرقابة الجبائية المحاسبية) وفق ثلاثة مراحل وهي:

المرحلة الاولى: تبدأ هذه المرحلة بإرسال الاشعار لعملية التحقيق الذي يرسل الى المكلف في العنوان المدرج في ملفه حيث يمنح له اجل 10 ايام طبقا للمادة 20 الفقرة 04 من قانون الاجراءات الجبائية لتحضير محاسبته المراد مراقبته.

وفي حالة عدم الاستجابة تمدد له فترة الاذن بالتحقيق الى 08 ايام اخرى بحيث في هذه الفترة يقوم المكلف بإحضار الوثائق المحاسبية والجبائية التي هي محل التحقيق

ملاحظة: في حالة الامتناع عن الرد الاشعار بالتحقيق يتعرض المكلف للإخضاع التلقائي طبقا للمادة 44 من قانون الاجراءات الجبائية

ثم بتاريخ 2021/01/15 ارسال الاشعار بتحقيق الى عنوان الشركة وذلك من اجل القيام بالتحقيق الجبائي المحاسبي للسنوات 2017/2018/2019/2020 وهي سنوات غير متقدمة جبائيا (المادة 159 من قانون الاجراءات الجبائية)

أ. **التحضير لعملية الرقابة:** يتم الإطلاع على الميزانية المحاسبية الجبائية وكذا التصريحات السنوية (301مكررة) (SALAIR /IRG الرواتب والأجور) بالإضافة إلى الإطلاع على التصريحات الشهرية (G50)

كما يقوم المحقق الجبائي بعملية الرقابة على الحسابات البنكية والبريدية وذلك من خلال إرسال وثيقة طلب المعلومات حول المكلف لتزويده بالأرصدة للسنوات التي هي محل الدراسة .

يتم ملئ الجدول يتضمن رقم الأعمال والربح الجبائي المصرح بهما:

التعيين	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال	21631532	32152554	8915531	3518757
الربح الجبائي	2270739	3728412	666337	-2218757
رقم الأعمال G50	27409757	39905227	13230363	8330805

رقم الأعمال معفى:

جدول رقم (2-24): تلخيصي لرقم الاعمال

رقم الأعمال	الأشهر
533389	جانفي
10824780	فيفري
5606578	مارس
642480	أفريل
150000	ماي
731177	جوان
-3895661	جويلية
409896	أوت
1768	سبتمبر
-15906194	أكتوبر
2244186	نوفمبر
1061245	ديسمبر
2403644	رقم الأعمال المعفى الغير مبرر

المصدر : جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب

سنة 2017:

جدول رقم (2-25): جدول حسابات النتائج لسنة 2017

المبالغ	البيان
14914175	مشتريات
16219800	إنتاج مخزن
2552116	بضاعة مستهلكة
10916818	إستهلاكات أخرى

235178	مصاريف الصيانة والإصلاح
3562	مصاريف خدمات التأمين
127320	عمولات ومكافآت
30110	مصاريف الإشهار
20330	مصاريف المهمات والتنقلات
2050419	خدمات أخرى
2723594	مصاريف المستخدمين
524634	مصاريف ورسوم مدفوعة
85504	مصاريف عملياتية
456208	اهتلاكات
2270739	نتيجة الدورة
365000	نتيجة عملياتية أخرى

المصدر : جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب

الرسم على القيمة المضافة TVA:

TVA/ HA :2646419

ح/ زبائن لسنة 2016:25792965

ح/ زبائن لسنة 2017: 17983609

تسوية رقم أعمال مصرح به G50 :

حسب الملحق رقم 13 الخاص برقم الأعمال المحصل فان رقم أعمال المدرج في الجدول هو 26213070

رقم الأعمال مصرح به: 27409757

لتأكد من صحة رقم الأعمال المحصل نقوم بحسابه وفق القاعدة التالية:

رقم أعمال محصل حقيقي = رقم الأعمال مفوتر لسنة 2017 + حساب زبائن خارج الرسم لسنة 2016

- حساب زبائن خارج الرسم لسنة 2017

21631532+22045669-15370605=28306596

رقم الأعمال المصرح به G50 : 27409757

الفرق: رقم الأعمال محصل حقيقي - رقم الأعمال مصرح به G50

$$28306596-27409757=896839$$

هذا الفارق يخضع لتسوية على TVA و TAP:

المبالغ	البيان
13453	معدل TAP 1.5%
1345	العقوبة 10%
14798	المجموع
170399	معدل TVA 19%
25560	العقوبة 15%
195959	المجموع

تمت تسوية الرسم على نشاط مهني وفق المادة 224 من قانون الضرائب مباشرة و رسوم مماثلة مادة 193 من نفس قانون أما TVA تمت تسوية وفق مادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال والمادة 38 مكرر من قانون إجراءات الجبائية .

تسوية رقم الأعمال المعفى الغير مبرر 2403644

$$456692 = 2403644 \times 19\% = \text{TVA}$$

$$114173 = 25\% \times 456692 : \text{العقوبة (25\%)}$$

$$570865 = 456692 + 114173 : \text{المجموع}$$

من خلال تفحص مشتريات لسنة 2017 تبين ما يلي :

1. فاتورة رقم 05 لسنة 2017 بمبلغ : HT 135000 مسددة نقدا

2. فاتورة رقم 07 لسنة 2017 للمورد (س) لصالح الشريك (Y) بمبلغ HT180750 مدرجة كمصاريف كهرباء و الغاز.

3. تم تبرير مبلغ من فاتورة رقم 97 بمبلغ قدره 1500000 والذي كان معفى حيث احضر شهادات الاعفاء الخاصة بهذا المبلغ.

التسوية الجبائية تكون كاتي:

المبلغ	البيان
59993	معدل TVA 19%
8999	العقوبة 15%
68992	المجموع

وصل رقم 29 بتاريخ 2017/03/16 بمبلغ 85000 دج متعلق باستهلاك البنزين

فاتورة رقم 19 بتاريخ 2017/07/20 بمبلغ 120000 دج باسم مسير الشركة

فاتورة رقم 33 بمبلغ 500000 دج غير متعلقة بنشاط المؤسسة

وجود عقد ايجار منتهي المدة بتاريخ 2017/03/01 حيث مبلغ الايجار الشهري 16000 دج قامت الشركة

بإدراج مبلغ سنوي كله في الاعباء للشركة تم تبريره بحيث أحضر مسير الشركة عقد جديد يتضمن سنة 2017

بالنسبة لمصاريف الهدايا والاشهار تمت توزيع هدايا بمناسبة عيد العمال حيث مبلغ الهدية 850 دج بعدد

100 هدية للعلم بمبلغ مصاريف الهدايا والاشهار في جدول حسابات النتائج هو 100000 دج

قامت شركة بالتنازل عن جزء من عتاها حيث كان الفائض من القيمة المضافة بعد التثبيت في جدول حسابات

الاهتلاكات هو 400000 دج عوض 360000 دج المدرجة في جدول حسابات النتائج.

تم التسوية كالاتي:

المبلغ	البيان
85000	لأن مبلغ الوصل يجب أن لا يتعدى 10000
180750	باسم شخصي للشريك
218200	مدرجة مرتين
120000	باسم مسير الشركة
500000	غير متعلقة بنشاط الشركة
160000 = 10 x 16000 أشهر	عقد إيجار مبرر
35000 = 850 - 500 x 100	إسترداد
40000 = 360000 - 400000	تعتبر إسترداد

الربح مصحح 2017 = الربح الجبائي + إستردادات - التخفيضات - عجز السنوات السابقة المتتالية

$$160000 - 2270739 + 85000 + 120000 + 180750 + 218200 + 500000 \\ + 35000 + 40000 = 3449689$$

الفرق بين الربح المصحح والربح الجبائي: $3449689 - 2270739 = 1178950$

شركة التضامن لها شريكان يتقاسمان حصة رأسمال بالتساوي 50% حيث تتم التسوية كالآتي:

$$\text{شريك } x: 1178950 \times 0.5 = 589475$$

$$\text{شريك } y: 1178950 \times 0.5 = 589475$$

حسب الضريبة على الدخل الإجمالي **IRG**:

المبلغ	البيان
116843	IRG (X)
17526	العقوبة 15%
134369	المجموع

ملاحظة: IRG (Y): سيد له نفس المبلغ 161969

تمت التسوية لضريبة على الدخل الإجمالي IRG وفق المادة 104 و المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

سنة 2018:

جدول رقم (2-26): جدول حسابات النتائج لسنة 2018

المبلغ	البيان
783352	بضاعة مستهلكة
14689489	استهلاكات اخرى
7567113	اشغال مناولة عامة
829200	الكراء
3528	مصاريف في خدمات التامين
516930	مصاريف الصيانة و الاصلاح
83650	عمولات و مكافآت

80000	مصاريف الأشهر
7798	مصاريف مهمات و التنقلات
968226	خدمات اخرى
-25479396	استهلاكات الدورة
793694	الضرائب و رسوم مدفوعة
563025	اهتلاكات
1757085	مصاريف مستخدمين
1130	مصاريف اخرى عملياتية
3558225	نتيجة الدورة
39905277	رقم الاعمال مصرح به

المصدر : جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب مسير الشركة أحضر شهادات إعفاء أصلية بمبلغ 18750000 دج ورقم اعمال خاضع 4874824 دج .
تسوية الجبائية:

المبالغ	البيان
3093286	معدل TVA 19%
773322	العقوبة 25%
3866608	المجموع

من خلال الإطلاع على يوميات المشتريات و جدول حركة المخزونات اتضح وجود فواتير غير مدرجة في جدول حركة المخزونات تتعلق بمشتريات و لوازم بناء وهي كالاتي :

فاتورة رقم 17/2018 بمبلغ 220000 دج خارج الرسم 19%

فاتورة رقم 39/2018 بمبلغ 575000 دج خارج الرسم 19%

فاتورة رقم 05/2018 تم تبريرها

للعلم ان المكلف قام بخخص الرسم على القيمة المضافة للفواتير سالفه الذكر.

بعد اجراء الرقابة على مصاريف الاستهلاكات الاخرى تبين لنا عدم وجود فواتير تبرر المبلغ المصرح به في جدول حسابات النتائج.

حيث بلغ مجموع هذه الفواتير 2973897 دج و التي تمثل 20% من مجموع المصاريف سالفه الذكر

بالنسبة للأشغال من الباطن (اشغال مناولة) طلب من المكلف التقديم باتفاقية التي تمت بينه وبين الشركة المناولة بمبلغ 40% من مبلغ الصفقة والتي تم التصريح في جدول حسابات النتائج 7567113 دج الى أن المكلف لم يتم بإحضار أي إثبات قانوني.

أما بالنسبة لمصاريف الإشهار قامت الشركة بتوزيع هدايا بمبلغ 8000 دج أي 100 وحدة بمبلغ 80000 دج من خلال التدقيق في جدول الإهلاكات تبين وجود سيارة سياحية مكتسبة بتاريخ 15/02/2017 بمبلغ

2000000 دج حيث تم إدراج إهلاكها في مصاريف الإهلاك

التسوية الجبائية بعد عملية الرقابة:

$$575000+220000=795000$$

المبالغ	البيان
151050	TVA19%
37763	العقوبة 25%
188813	المجموع

بما أن المشتريات غير مصرح بها فإننا نقوم بتحويلها لرقم أعمال عن طريق المعامل (الهامش الخام)

$$\text{رقم الأعمال} = 795000 \times 1.2 = 954000 \text{ دج}$$

التسوية الجبائية:

المبالغ	البيان
19080	معدل TAP 2%
1908	العقوبة 10%
20988	المجموع
181260	معدل TVA 19%
45315	العقوبة 25%
226575	المجموع

تحديد الربح المدرج في النتيجة الجبائية : الهامش الصافي: 10%

الربح المدرج=رقم الأعمال غير مصرح به X الهامش الصافي

$$95400 = 10\% \times 954000 = \text{دج}$$

$$30000 = 100 \times (500 - 800) \text{ دج}$$

طبقا للمادة 169 من قانون ضرائب م.م. والرسوم المماثلة فإن مبلغ السيارة السياحية لا يتعدى 1000000

$$200000 = 20\% \times (2000000 - 1000000) \text{ دج تدرج في الربح المصحح}$$

الربح المصحح = الربح المصرح به + الاستردادات - التخفيضات - عجز ثلاثة سنوات متتالية .

- بالنسبة لمصاريف الاستهلاكات اخرى بمبلغ 2937897 دج تدرج في الربح الجبائي .

- بالنسبة للأشغال المناولة بمبلغ 7967113 دج كذلك يدرج في الربح الجبائي لعدم تبريره .

$$\text{الربح المصحح: } 3728412 + (954000 + 2937897 + 7967113 + 30000 + 200000) = 15817422$$

إذا علمت أن الشركة تتكون من شريكين يتقاسمان رأس المال بتساوي

حصة كل شريك :

$$\text{الربح المصرح به: } 1864206 = 3728412 / 2 \text{ دج}$$

$$\text{الربح المصحح: } 7908711 = 15817422 / 2 \text{ دج}$$

الجدول التصاعدي:

10%	من 0 إلى 120000
20%	من 120000 إلى 360000
30%	من 360000 إلى 1440000
35%	أكثر من 1440000

$$\text{الربح المصرح به: } 520472 = (372000) + 35\% \times (1864206 - 1440000) \text{ دج}$$

$$\text{الربح المصحح: } 2636049 = (372000) + 35\% \times (7908711 - 1440000) \text{ دج}$$

الضريبة على الدخل لربح المصحح - الضريبة على الدخل لربح المصرح به

$$2636049 - 520472 = 2115577$$

$$528494 = 2115577 \times 25\% \text{ : العقوبة } 25\%$$

$$2644471 = \text{المجموع}$$

سنة 2019:

من خلال إطلاع على وثائق تصريحات G50 تبين وجود مبالغ مصرح بها على اساس أنها معفاة من الرسم على القيمة المضافة وهي كالتالي:

جدول رقم (2-27): جدول تلخيصي لرقم الاعمال لسنة 2019

المبالغ	الأشهر
870932	جانفي
391589	فيفري
0	مارس
0	أفريل
323000	ماي
1706200	جوان
1668022	جويلية
6177600	أوت
0	سبتمبر
0	أكتوبر
251401	نوفمبر
0	ديسمبر
11388744	المجموع

المصدر : جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب بعد الاطلاع على تصريحات G50 وجدنا أنه لا يوجد شهادات إعفاء مصرح بها لذا نقوم بإسترجاع الرسم على القيمة المضافة.

المبالغ	البيان
2163861	معدل TVA19%
540965	العقوبة 25%
2704781	المجموع

من خلال اطلاع على تصريح G50 من خلال شهر أوت تبين أن المكلف قام بتصريح رقم الأعمال 6177600 دج حيث يوجد مبلغ منه ثم الأشغال خارج مقر ملف المكلف ولم يتم بتسديد رسم على النشاط المهني.

الفرق: 3088800=6177600-3088800

المبالغ	البيان
---------	--------

61776	TAP2%
9266	العقوبة 15%
71042	المجموع

من خلال رقم الأعمال المصرح به في الجدول حسابات النتائج المقدّر بـ 8915531 دج المكلف صرح في عدد العمال ثلاثة فقط وبعد إجراء الرقابة كان لزاما عليه تصريح بخمسة عمال.

التسوية الجبائية:

$$18000 \times 2 \times 12 = 432000 \text{ DA} \quad \text{و} \quad \text{IRG} = \text{قاعدة} \times 3\%$$

المبالغ	البيان
12960	معدل IRG 3%
1296	العقوبة 10%
14256 دج	المجموع

رسم على القيمة المضافة: TVA: 969236 من خلال TVA المشتريات

$$969236 / 19\% = 5101242 \text{ : مشتريات الحقيقية}$$

من خلال مقارنة بينها وبين مشتريات المصرح بها في حركة المخزون تبين وجود فرق :

$$5101242 - 3949130 = 1152112$$

$$1152112 \times 1.2 = 1382534 \text{ : رقم الأعمال غير مصرح به}$$

المبالغ	البيان
27650	معدل TAP2% =
4147	العقوبة 15%
31797	المجموع
262681	معدل TVA 19%
39402	العقوبة 15%
302083	المجموع

تحديد الربح متهرب به: $1382534 \times 10\% = 13853$ يدرج في الربح الجبائي

بعد إجراء عملية المراقبة على حساب استهلاكات أخرى اتضح عدم وجود فاتورتين بمبلغ 175000 دج من خلال رقابة على مصاريف الصيانة والإصلاح اتضح وجود فواتير مصاريف الصيانة وإصلاح متعلقة بسنة 2018

-فاتورة رقم 93 سنة 2018 بمبلغ HT 110000 دج

-فاتورة رقم 38 سنة 2018 بمبلغ 77750 دج

قام المكلف بإحضار فاتورتين للإستهلاك بمبلغ 175000 دج

أما بالنسبة للمصاريف أخرى عملياتية فلم نجد أي إثبات قانوني يبرر صحة هذه التكلفة بمبلغ يقدر 22896 دج

التسوية: $110000+77750= 187750$

المبلغ	البيان
35672	TVA19%
3567	العقوبة 10%
39239	المجموع

الربح المصرح = الربح مصرح به + استردادات - تخفيضات - عجز في سنوات السابقة

$110000+77750+22896= 210646$

$210646+666337=876983$

الربح المصرح به: 666337 دج و الربح المصرح : 876983 دج

الضريبة على الدخل الإجمالي للربح المصرح به :

$666337/2= 333168$

$IRG = (333168 - 120000) \times 20\% = 42633$

الضريبة على الدخل الإجمالي لربح مصرح به:

المبلغ	البيان
$(876983 - 360000) \times 30\% + 48000 = 203095$	IRG
$203095 - 42633 = 160462$	العقوبة 25%
$160462 \times 25\% = 40115$	الفرق
200577	المجموع

سنة 2020:

المبلغ المعفى تم تبريره كليا.

الفرع الثاني: التحقيق المصوب في الرقابة الخارجية

أولا: تبليغ أولي

تبعًا للتحقيق المصوب (ponctuelle) للمحاسبة التي خضعت له مؤسستكم " مؤسسة التسيير السياحي بغرداية " و المتمثل نشاطها في "الخدمات الفندقية" و الكائن مقرها بفندق مزاب بحي 15 فيلا غرداية ولاية غرداية والتي تضم ثلاثة 03 فنادق "فندق الجنوب- فندق مزاب- بمدينة غرداية وفندق مرحبا بمدينة الاغواط " ، للسنتين غير المتقادمتين و الممتدتين من 2019/01/01 إلى غاية 2020/12/31 ، و الذي شمل الدفاتر المحاسبية و الوثائق الإثباتية و كذلك التصريحات الجبائية وقد تم خلال هذه العملية تحرير mise en demeure تحت رقم 39 بتاريخ 2021/07/12 والمستلمة بتاريخ 2021/07/13 ولم يتم الرد في الآجال القانونية.

وعليه كانت نتائج التحقيق كما يلي:

سنة 2019:

- فواتير شراء سيتم إلغاؤها طبقا لأحكام المرسوم التنفيذي (05-468) المؤرخ في 2005/12/10 ، و هذا لنقص بيانات هاته الفواتير ، و عليه سيتم استرجاع الرسم و إدراج باقي المبلغ في نتيجة الدورة:
- فواتير تحت أرقام 07-08-09-15-18 لسنة 2019 مع المتعامل HADJ SAID N. بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 213.280 دج ورسم على المشتريات: 40.523 دج
- فواتير تحت أرقام 07-63-112 لسنة 2019 مع المتعامل G TAHER بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 16.550 دج ، مبلغ الرسم: 3.144 دج
- فواتير تحت أرقام 99-100-104 لسنة 2019 مع المتعامل G TAHER بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 31.100 دج ، مبلغ الرسم: 5.909 دج
- فاتورة تحت رقم 12 لسنة 2019 مع المتعامل L. CHIKHE بمبلغ خارج الرسم: 277.940 دج ، مبلغ الرسم: 38.247 دج

- فواتير تحت أرقام 05-06-07-08-09-10-11 لسنة 2019 مع المتعامل L. ABDELMALEK بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 810.785 دج ، مبلغ الرسم: 154.049 دج
- فاتورة تحت رقم 16 لسنة 2019 مع المتعامل E. BELLI بمبلغ خارج الرسم: 45.260 دج مبلغ الرسم: 8.979 دج
- فاتورة تحت رقم 43 لسنة 2019 مع المتعامل L. TECHNOLOGIE بمبلغ خارج الرسم: 11.428 دج مبلغ الرسم: 2.171 دج
- فاتورة تحت رقم 09 لسنة 2019 مع المتعامل BENKHELIFA Y. بمبلغ خارج الرسم: 126.000 دج ، مبلغ الرسم: 23.940 دج

هذا الجدول يوضح سبب رفض الفواتير

جدول رقم (2-28): جدول فواتير مرفوضة

سبب الرفض					رقم الفاتورة	اسم المتعامل
نقص معلومات الزبون	غياب الفاتورة	معلومات المورد	تناقض بيانات الفاتورة	سنوات متقدمة		
				×	18-15-09-08-07	.H.SAID N
			×		112-63-07	G TAHER
					104-100-99	G TAHER
		×		×	12	L. CHIKHE
		×	×	×	-09-08-07-06-05 11- 10	LAIOURETTE
				×	16	E. BELLI
			×		43	L. TECHNOLOGIE
					09	Y .BENKHELIFA

المصدر : جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب

مسير الشركة أحضر شهادات إعفاء أصلية بمبلغ 18750000

وضعية الأشغال رقم 25 الخاصة بالمتعامل E. ABDI MED WASSIM المتعلقة بتهيئة فندق ال
مرحبا بمدينة الأغواط تم فيها ترحيل خاطئ لمبلغ الأشغال المتراكمة كما يلي:

مبلغ الأشغال المتراكمة الواجب ترحيله 352.983.855 دج بكامل الرسوم

مبلغ الأشغال المتراكمة المرحل 327.903.855 دج بكامل الرسوم

الفرق: 25.080.000 دج بكامل الرسوم

يعتبر هذا المبلغ هو قيد مضاعف للأعباء والرسم وعليه سيتم استرجاع الرسم المقدر :

4.004.369 دج وإدراج مبلغ: 21.075.630 دج في نتيجة الدورة

بالنسبة لمخصصات الإهلاكات والمؤونات تم ملاحظة وجود فرق بين المبالغ المسجلة في جدول تحديد النتائج
(TCR) من جهة والمبالغ المسجلة في الجدولين (الجدول رقم 05 و الجدول رقم 08) من جهة اخرى كما يلي:

- مخصصات الإهلاكات في جدول تحديد النتائج (TCR) : 130.687.189 دج
- مخصصات الإهلاكات في الجدول رقم 0 : (101.097.567 دج)
- مخصصات المؤونات في الجدول رقم 08 : (2.740.048 دج)
- الفرق : 26.849.574 دج

عدم تقديم تبرير بالوثائق الثبوتية لمخصصات المؤونات المسجلة في الحسابات:

- ح/6853 مخصصات مؤونات المخزون بمبلغ: 11.866.328 دج
- ح/6854 : مخصصات مؤونات العملاء بمبلغ : 13.674.176 دج
- ح/6855 مخصصات مؤونات الديون المتعلق بالمتعامل R.FOOD بمبلغ: 4.388.003 دج
- ح/6855 مخصصات مؤونات الديون المتعلق بالمتعامل BEKHOUCHE بمبلغ : 31.470.003 دج

المجموع : 61.398.510 دج

سيتم ادراج هذا المبلغ في نتيجة الدورة.

تم تسجيل تخفيض في مبلغ التثبيتات العينية كما يلي:

التثبيتات العينية المسجلة بتاريخ 2018/12/31 بمبلغ خام : 1.344.816.149 دج

+ يضاف لها التثبيتات العينية المقتناة خلال سنة 2019 (الجدول رقم 06) : 3.438.066 دج

- يطرح منها التثبيتات العينية المتنازل عنها (الجدول رقم 07) : 29.020.923 دج

- التثبيتات العينية في 2019/12/31 1.319.233.292 دج
- التثبيتات العينية المسجلة في الأصول بتاريخ 2019/12/31 1.259.437.886 دج
- الفرق 59.795.506 دج

يعتبر هذا المبلغ تخفيض لعنصر من عناصر الأصول غير مبرر وعليه سيتم إدراج هذا المبلغ في نتيجة الدورة.

- عدم تبرير المبلغ 2.740.019 دج حسومات اخرى (autres déductions) المسجل في الجدول رقم 09 (جدول تحديد النتيجة الجبائية) وعليه سيتم ادراج هذا المبلغ في نتيجة الدورة.

سنة 2020:

- فواتير شراء سيتم إلغاؤها طبقا لأحكام المرسوم التنفيذي (05-468) المؤرخ في 2005/12/10 و هذا لنقص بيانات هاته الفواتير ، و عليه سيتم إسترجاع الرسم و إدراج باقي المبلغ في نتيجة الدورة
- فاتورة تحت رقم 45 لسنة 2020 مع المتعامل K.AICHA بمبلغ خارج الرسم: 47.500 دج ، مبلغ الرسم: 9.025 دج
- فاتورة تحت رقم 38 لسنة 2020 مع المتعامل SOTRAVIT بمبلغ خارج الرسم: 867.217 دج مبلغ الرسم: 164.771 دج
- فاتورة تحت رقم 17 لسنة 2020 مع المتعامل HADJ SAID. N. بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 385.700 دج ورسم على المشتريات: 73.283 دج
- فواتير تحت أرقام 01-05-06-07-08-10 لسنة 2020 مع المتعامل P. ZAHOUANI بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 520.568 دج ، مبلغ الرسم: 98.908 دج
- فاتورة رقم 04 لسنة 2020 مع المتعامل P. NADJEM بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 20.000 دج ، مبلغ الرسم: 3.800 دج
- فواتير تحت أرقام 01-02 لسنة 2020 مع المتعامل B. INFORMATIQUE بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 159.960 دج ، مبلغ الرسم: 30.392 دج
- فواتير تحت أرقام 24-25 لسنة 2020 مع المتعامل SUDOP بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 40.910 دج ، مبلغ الرسم: 7.772 دج

- فاتورة تحت رقم 01 لسنة 2020 مع المتعامل LARBI. B. بمبلغ خارج الرسم: 417.141 دج ، مبلغ الرسم: 62.802 دج
- فاتورة تحت رقم 01 لسنة 2020 مع المتعامل i. hadj said بمبلغ خارج الرسم: 77.600 دج ، مبلغ الرسم: 14.744 دج
- فواتير تحت أرقام 09-07-05-04 لسنة 2020 مع المتعامل ABDELMALEK بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 1.816.383 دج ، مبلغ الرسم: 345.113 دج
- فواتير تحت ارقام 28-17-16-15-12-11-10-06-05-04 لسنة 2020 مع المتعامل EURL BELLI بمبلغ خارج الرسم: 4.131.125 دج مبلغ الرسم: 760.322 دج
- فاتورة تحت رقم 07 لسنة 2020 مع المتعامل eurl. i. بمبلغ خارج الرسم: 196.000 دج ، مبلغ الرسم: 37.240 دج
- فاتورة تحت رقم 93 لسنة 2020 المتعلقة بالمتعامل G TAHER بمبلغ خارج الرسم: 228.000 دج مبلغ الرسم: 43.320 دج
- فواتير تحت رقم 1074-1032 لسنة 2020 المتعلقة بالمتعامل LAGHOUAT بمبلغ إجمالي الرسم: 739.358 دج ومبلغ الرسم: 140.478 دج
- فاتورة تحت رقم 171 لسنة 2020 المتعلقة بالمتعامل CETIC بمبلغ خارج الرسم: 322.000 دج مبلغ الرسم: 61.180 دج
- وضعيات الأشغال 06-05-04-03 لسنة 2020 الخاصة بالمتعامل B. Samir بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 70.985.644 دج وبمبلغ الرسم: 13.487.271 دج (معلومات المتعامل خاطئة)
- الفواتير تحت أرقام 415-413-412-410-409-408-357-314-313-312 المتعلقة بالمتعامل s.vital والتي يبلغ إجمالي الرسم على المشتريات: 396.286 دج تخص سنة 2018 ولا يمكن للمؤسسة استرداد الرسم وهذا طبقا لأحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال
- فاتورة تحت رقم 2102 للمتعامل C D E و التي يبلغ الرسم على المشتريات: 756.302 دج تخص سنة 2017 ولا يمكن للمؤسسة استرداد الرسم وهذا طبقا لأحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

هذا الجدول يوضح سبب رفض الفواتير:

سبب الرفض					رقم الفاتورة	اسم المتعامل
سنوات متقدمة	تناقض بيانات الفاتورة	معلومات المورد	غياب الفاتورة	نقص معلومات الزبون		
				×	45	K. AICHA
				×	38	SOTRAVIT
				×	17	HADJ SAID. N.
				×	-07-06-05-01 10-08	P. ZAHOUANI
				×	04	P. NADJEM
				×	02-01	B. INFORMATIQUE
				×	25-24	SUDOP
		×		×	01	LARBI. B.
				×	01	i. hadj said
	×	×		×	09-07-05-04	ABDELMALEK
				×	-10-06-05-04 -16-15-12-11 28-17	EURL BELLI
				×	07	Eurl. I.
				×	93	G TAHER
					1074-1032	LAGHOUAT
					171	CETIC
		×		×	06-05-04-03	ETP B. Samir
×					-314-313-312 -409-408-357 -413-412-410 415	s.vital
×					2102	C D E

عدم تبرير بالوثائق الثبوتية لمخصصات المؤونات المسجلة في الحسابات التالية :

ح/ 6853 مخصصات مؤونات المخزون : 1.162.703 دج

ح/ 6855 مخصصات مؤونات الديون : 1.201.236 دج

دج 2.363.939 :

المجموع

وعليه سيتم إدراج هذا المبلغ في نتيجة الدورة.

عدم تبرير المبلغ 23.551.459 دج حسومات اخرى (autres déductions) المسجل في الجدول رقم 09 (جدول تحديد النتيجة الجبائية) وعليه سيتم إدراج هذا المبلغ في نتيجة الدورة. ومما سبق ستصبح وضعيتكم الجبائية الجديدة كما يلي M

1. تحديد الحقوق :

جدول رقم (2-29): جدول تحديد الحقوق

السنة	2019	2020
إسترجاع الرسم على المشتريات	4.281.331 دج	16.493.009 دج
العقوبات	1.070.332 دج	4.123.252 دج

المصدر : جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب

2. جدول تصحيح النتائج :

جدول رقم (2-30): جدول تصحيح النتائج

السنة	2019	2020
النتائج المصرحة	(161.656.203 دج)	13.758.031 دج
أعباء يعاد إدماجها	146.542.008 دج	106.870.504 دج
نتيجة الدورة	(15.114.195 دج)	120.628.535 دج
ترحيل العجز	(40.111.439 دج)	(55.225.634 دج)
النتيجة الجبائية	(55.225.634 دج)	65.402.901 دج
ضريبة على الارباح IBS	/	15.042.667 دج
العقوبات	/	3.760.666 دج

المصدر : جدول من اعداد الطلبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة الامانة العامة لمفتشية الضرائب

3. جدول تلخيص الحقوق و العقوبات :

جدول رقم (2-31): جدول تلخيص الحقوق و العقوبات

الحقوق	35.817.007 دج
العقوبات	8.954.252 دج
المجموع	44.771.259 دج

المحقق:- لعور عبد الحكيم م م .

ثانيا: تبليغ نهائي

تبعًا للتبليغ الأولي المسلم لكم بتاريخ 2021/07/29 والمتضمن نتائج التحقيق المصوب (ponctuelle) للمحاسبة التي خضعت له مؤسستكم " مؤسسة التسيير السياحي بغرداية " و المتمثل نشاطها في "الخدمات الفندقية" و الكائن مقرها بفندق مزاب بحي 15 فيلا غرداية ولاية غرداية والتي تضم ثلاثة 03 فنادق "فندق الجنوب- فندق مزاب- بمدينة غرداية وفندق ال مرجح بمدينة الاغواط " ، للسنتين غير المتقادمتين و الممتدتين من 2019/01/01 إلى غاية 2020/12/31 ، و الذي شمل الدفاتر المحاسبية و الوثائق الاثباتية و كذلك التصريحات الجبائية وقد تم خلال هذه العملية تحرير mise en demeure تحت رقم 39 بتاريخ 2021/07/12 والمستلمة بتاريخ 2021/07/13 ولم يتم الرد في الآجال القانونية.

ومن خلال ردكم المستلم في الآجال القانونية بتاريخ 2021/08/28 الذي تطلبون فيه إعادة النظر في نتائج التحقيق.

حيث كان الرد بالرفض كونكم لم تقدموا تبريرات واضحة وقانونية على كافية النقاط المذكورة في نتائج التحقيق الأولي والتي يمكننا أخذها بعين الاعتبار.

و عليه فإن النتائج المبلغة لكم في التبليغ الأولي تبقى دون تغيير وهي كما يلي:

سنة 2019:

فواتير شراء سيتم إلغاؤها طبقا لأحكام المرسوم التنفيذي (05-468) المؤرخ في 2005/12/10 ، و هذا لنقص بيانات هاته الفواتير ، و عليه سيتم إسترجاع الرسم و إدراج باقي المبلغ في نتيجة الدورة:

- فواتير تحت أرقام 07-08-09-15-18 لسنة 2019 مع المتعامل HADJ SAID N. بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 213.280 دج ورسم على المشتريات: 40.523 دج
- فواتير تحت أرقام 07-63-112 لسنة 2019 مع المتعامل G TAHER بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 16.550 دج ، مبلغ الرسم: 3.144 دج
- فواتير تحت أرقام 99-100-104 لسنة 2019 مع المتعامل G TAHER بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 31.100 دج ، مبلغ الرسم: 5.909 دج
- فاتورة تحت رقم 12 لسنة 2019 مع المتعامل LARBI B. بمبلغ خارج الرسم: 277.940 دج ، مبلغ الرسم: 38.247 دج
- فواتير تحت أرقام 05-06-07-08-09-10-11 لسنة 2019 مع المتعامل ABDELMALEK بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 810.785 دج ، مبلغ الرسم: 154.049 دج
- فاتورة تحت رقم 16 لسنة 2019 مع المتعامل E. BELLI بمبلغ خارج الرسم: 45.260 دج مبلغ الرسم: 8.979 دج
- فاتورة تحت رقم 43 لسنة 2019 مع المتعامل LEADER. T. بمبلغ خارج الرسم: 11.428 دج ، مبلغ الرسم: 2.171 دج
- فاتورة تحت رقم 09 لسنة 2019 مع المتعامل B. YUCEF بمبلغ خارج الرسم: 126.000 دج ، مبلغ الرسم: 23.940 دج
- هذا الجدول يوضح سبب رفض الفواتير

جدول رقم (2-32): جدول توضيح سبب رفض الفواتير

سبب الرفض					رقم الفاتورة	اسم المتعامل
سنوات	تناقض	معلومات	غياب	نقص		
متقدمة	بيانات الفاتورة	المورد	الفاتورة	معلومات الزبون		
				×	18-15-09-08-07	HADJ SAID .N.

			×		112-63-07	G TAHER
					104-100-99	G TAHER
		×		×	12	LARBI B.
	×	×		×	-08-07-06-05 11- 10-09	LAIOURETTE
				×	16	E. BELLI
			×		43	LEADER. T.
					09	B. YUCEF

وضعية الأشغال رقم 25 الخاصة بالمتعامل .. A .. WASSIM.. المتعلقة بتهيئة فندق ال مرحبا بمدينة

الاغواط تم فيها ترحيل خاطئ لمبلغ الأشغال المتراكمة كما يلي:

مبلغ الأشغال المتراكمة الواجب ترحيله 352.983.855 دج بكامل الرسوم

مبلغ الأشغال المتراكمة المرحل 327.903.855 دج بكامل الرسوم

الفرق: 25.080.000 دج بكامل الرسوم

يعتبر هذا المبلغ هو قيد مضاعف للأعباء والرسم وعليه سيتم استرجاع الرسم المقدر :

4.004.369 دج وإدراج مبلغ: 21.075.630 دج في نتيجة الدورة

بالنسبة لمخصصات الإهلاكات والمؤونات تم ملاحظة وجود فرق بين المبالغ المسجلة في جدول تحديد

النتائج (TCR) من جهة والمبالغ المسجلة في الجدولين (الجدول رقم 05 و الجدول رقم 08) من جهة اخرى

كما يلي:

■ مخصصات الإهلاكات في جدول تحديد النتائج (TCR) : 130.687.189 دج

■ مخصصات الإهلاكات في الجدول رقم 05 : (101.097.567 دج)

■ مخصصات المؤونات في الجدول رقم 08 : (2.740.048 دج)

■ الفرق : 26.849.574 دج

عدم تقديم تبرير بالوثائق الثبوتية لمخصصات المؤونات المسجلة في الحسابات:

- ح/6853 مخصصات مؤونات المخزون بمبلغ: 11.866.328 دج
- ح/6854 : مخصصات مؤونات العملاء بمبلغ : 13.674.176 دج
- ح/6855 مخصصات مؤونات الديون المتعلقة بالمتعامل RADJA FOOD بمبلغ: 4.388.003 دج
- ح/6855 مخصصات مؤونات الديون المتعلقة بالمتعامل BEKHOUCHE بمبلغ : 31.470.003
- المجموع : 61.398.510 دج

سيتم ادراج هذا المبلغ في نتيجة الدورة.

تم تسجيل تخفيض في مبلغ التثبيتات العينية كما يلي:

- التثبيتات العينية المسجلة بتاريخ 2018/12/31 بمبلغ خام : 1.344.816.149 دج
- + يضاف لها التثبيتات العينية المقتناة خلال سنة 2019 (الجدول رقم 06) : 3.438.066 دج
- - يطرح منها التثبيتات العينية المتنازل عنها (الجدول رقم 07) : 29.020.923 دج
- التثبيتات العينية في 2019/12/31 1.319.233.292 دج
- التثبيتات العينية المسجلة في الأصول بتاريخ 2019/12/31 1.259.437.886 دج
- الفرق 59.795.506 دج

يعتبر هذا المبلغ تخفيض لعنصر من عناصر الأصول غير مبرر وعليه سيتم إدراج هذا المبلغ في نتيجة الدورة.

عدم تبرير المبلغ 2.740.019 دج حسومات اخرى (autres déductions) المسجل في الجدول

رقم 09 (جدول تحديد النتيجة الجبائية) وعليه سيتم ادراج هذا المبلغ في نتيجة الدورة.

سنة 2020:

- فواتير شراء سيتم إلغاؤها طبقاً لأحكام المرسوم التنفيذي (05-468) المؤرخ في 2005/12/10 و
- هذا لنقص بيانات هاته الفواتير ، و عليه سيتم إسترجاع الرسم و إدراج باقي المبلغ في نتيجة الدورة
- فاتورة تحت رقم 45 لسنة 2020 مع المتعامل AICHA .K. بمبلغ خارج الرسم: 47.500 دج ، مبلغ الرسم: 9.025 دج

- فاتورة تحت رقم 38 لسنة 2020 مع المتعامل SOTRAVIT بمبلغ خارج الرسم: 867.217 دج مبلغ الرسم: 164.771 دج
- فاتورة تحت رقم 17 لسنة 2020 مع المتعامل HADJ SAID .N. بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 385.700 دج ورسم على المشتريات: 73.283 دج
- فواتير تحت أرقام 10-08-07-06-05-01 لسنة 2020 مع المتعامل ZAHOUANI بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 520.568 دج ، مبلغ الرسم: 98.908 دج
- فاتورة رقم 04 لسنة 2020 مع المتعامل P. NADJEM بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 20.000 دج ، مبلغ الرسم: 3.800 دج
- فواتير تحت أرقام 01-02 لسنة 2020 مع المتعامل B. INFORMATIQUE بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 159.960 دج ، مبلغ الرسم: 30.392 دج
- فواتير تحت أرقام 25-24 لسنة 2020 مع المتعامل SUDOP بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 40.910 دج ، مبلغ الرسم: 7.772 دج
- فاتورة تحت رقم 01 لسنة 2020 مع المتعامل LARBI. B بمبلغ خارج الرسم: 417.141 دج ، مبلغ الرسم: 62.802 دج
- فاتورة تحت رقم 01 لسنة 2020 مع المتعامل i. hadj said بمبلغ خارج الرسم: 77.600 دج ، مبلغ الرسم: 14.744 دج
- فواتير تحت أرقام 09-07-05-04 لسنة 2020 مع المتعامل ABDELMALEK بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 1.816.383 دج ، مبلغ الرسم: 345.113 دج
- فواتير تحت أرقام 28-17-16-15-12-11-10-06-05-04 لسنة 2020 مع المتعامل E. BELLI بمبلغ خارج الرسم: 4.131.125 دج مبلغ الرسم: 760.322 دج
- فاتورة تحت رقم 07 لسنة 2020 مع المتعامل logicod بمبلغ خارج الرسم: 196.000 دج ، مبلغ الرسم: 37.240 دج
- فاتورة تحت رقم 93 لسنة 2020 المتعلقة بالمتعامل G TAHER بمبلغ خارج الرسم: 228.000 دج مبلغ الرسم: 43.320 دج

- فواتير تحت رقم 1032-1074 لسنة 2020 المتعلقة بالمتعامل LAGHOUAT بمبلغ إجمالي 739.358: دج ومبلغ الرسم: 140.478: دج

- فاتورة تحت رقم 171 لسنة 2020 المتعلقة بالمتعامل CETIC بمبلغ خارج الرسم: 322.000 دج مبلغ الرسم: 61.180: دج

- وضعيات الأشغال 03-04-05-06 لسنة 2020 الخاصة بالمتعامل B. Samir بمبلغ إجمالي خارج الرسم: 70.985.644: دج وبمبلغ الرسم: 13.487.271: دج (معلومات المتعامل خاطئة)

- الفواتير تحت أرقام 312-313-314-357-408-409-410-412-413-415 المتعلقة بالمتعامل s.vital والتي يبلغ إجمالي الرسم على المشتريات: 396.286 دج تخص سنة 2018 ولا يمكن للمؤسسة استرداد الرسم وهذا طبقا لأحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال

- فاتورة تحت رقم 2102 للمتعامل C D E والتي يبلغ الرسم على المشتريات: 756.302 دج تخص سنة 2017 ولا يمكن للمؤسسة استرداد الرسم وهذا طبقا لأحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال

هذا الجدول يوضح سبب رفض الفواتير

سبب الرفض					رقم الفاتورة	اسم المتعامل
سنوات متقدمة	تناقض بيانات الفاتورة	معلومات المورد	غياب الفاتورة	نقص معلومات الزبون		
				x	45	K. AICHA
				x	38	SOTRAVIT
				x	17	HADJ SAID .N.
				x	-06-05-01 10-08-07	P. ZAHOUANI
				x	04	P. NADJEM
				x	02-01	B. INFORMATIQUE
				x	25-24	SUDOP
		x		x	01	LARBI. B
				x	01	i. hadj said
	x	x		x	09-07-05-04	LAIOURETTE
				x	-06-05-04	EURL BELLI

					-12-11-10 28-17-16-15	
				×	07	Logicod
				×	93	G TAHER
					1074-1032	LAGHOUAT
					171	CETIC
		×		×	06-05-04-03	ETP B. Samir
×					-313-312 -357-314 -409-408 -412-410 415-413	s. vital
×					2102	C D E

عدم تبرير بالوثائق الثبوتية لمخصصات المؤونات المسجلة في الحسابات التالية :

ح/ 6853 مخصصات مؤونات المخزون : 1.162.703 دج

ح/ 6855 مخصصات مؤونات الديون : 1.201.236 دج

المجموع : 2.363.939 دج

وعليه سيتم ادراج هذا المبلغ في نتيجة الدورة.

عدم تبرير المبلغ 23.551.459 دج حسومات اخرى (autres déductions) المسجل في الجدول رقم

09 (جدول تحديد النتيجة الجبائية) وعليه سيتم ادراج هذا المبلغ في نتيجة الدورة.

ومما سبق ستصبح وضعيتكم الجبائية الجديدة كما يلي:

1. جدول تحديد الحقوق :

جدول رقم (2-33): جدول تحديد الحقوق لسنوات 2020/2019

السنة	2019	2020
إسترجاع الرسم على المشتريات	4.281.331 دج	16.493.009 دج
العقوبات	1.70.332 دج	4.123.252 دج

2. جدول تصحيح النتائج :

جدول رقم (2-34): تصحيح النتائج لسنوات 2020/2019

السنة	2019	2020
النتائج المصرحة	(161.656.203 دج)	13.758.031 دج
أعباء يعاد إدماجها	146.542.008 دج	106.870.504 دج
نتيجة الدورة	(15.114.195 دج)	120.628.535 دج
ترحيل العجز	(40.111.439 دج)	(55.225.634 دج)
النتيجة الجبائية	(55.225.634 دج)	65.402.901 دج
ضريبة على الأرباح IBS	/	15.042.667 دج
العقوبات	/	3.760.666 دج

1. جدول تلخيص الحقوق و العقوبات :

جدول رقم (2-35): جدول تلخيص الحقوق و العقوبات

الحقوق	35.817.007 دج
العقوبات	8.954.252 دج
المجموع	44.771.259 دج

المحقق: - لعور عبد الحكيم م م .

الفرع الثالث: التحقيق في الوضعية الشاملة المعمقة

أولا: تبليغ أولي

تبعاً للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخصكم السيد : XXX مهدي المولود بتاريخ : 1983/XX/XX، الساكن بحي شعبة النيشان غرداية، للسنوات غير المتقدمة من 2015/01/01 إلى 2018/12/31 ؛ واستناداً إلى ملخص عقد اعتراف بالدين المحرر لدى الأستاذ: بن فطوم حسين الموثق الكائن بالشرافة تحت رقم: 59 المؤرخ في 2014/04/16 المبرم بينكم و بين السيد "XXXXX" بن محمد، حيث تم من خلاله الإقرار بأنكم أقرضتم الشخص المذكور أعلاه مبلغ 50.000.000 دج

كما تجدر الإشارة إلى انه قد تم إبلاغكم من طرف مفتشية الضرائب (الواحات) بوثيقة C4 تحت رقم 28، المؤرخة يوم 2018/05/13، بخصوص الاعتراف بدين المشار إليه أعلاه و الذي قتم بالرد عليه بتاريخ 2019/02/26 حيث لم تقوموا من خلاله بتقديم أي تبريرات أو إثباتات يمكن أخذها بعين الاعتبار و من أجل استكمال عملية التحقيق في وضعيتكم الجبائية فقد تم تحويل ملفكم إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية .

وبعد جمع المعلومات الواردة من مختلف المؤسسات البنكية (SG ، BNA ، EL BARAKA CPA ، BEA) غرداية و كذلك من مختلف المصالح والإدارات العمومية و الإطلاع على وضعية الممتلكات المصرح بها من طرفكم، و التي لم تثبت و جود أي ممتلكات أو حيازات أو حسابات بنكية أو نشاطات ما عدا السجل التجاري رقم: 12أ 4331586 الخاص بنشاط بيع مواد البناء و كذا نشاط بائع متنقل للألبسة و التي تم إخضاعها إلى النظام الجزائي بين 2014 و 2015 و قد تم شطبها بتاريخ 27 نوفمبر 2018، دون تسجيل أي رقم أعمال مصرح بين 2016 إلى 2018 .

ونظراً إلى أن مداخلكم المصرحة لا تغطي المبلغ القرض هذا يفسر وجود مداخل أخرى مخفاة؛

و بناء على "المادة 40" من قانون الإجراءات الجبائية فإن الأسس الضريبية المقترحة تبقى مؤسسة و هي كما يلي:

السنوات	2014
الوعاء	50.000.000 دج
الضريبة على الدخل الإجمالي	17.368.000 دج
عقوبة الوعاء	4.342.000 دج
المجموع	21.710.000 دج

السنوات : 2015، 2016، 2017، و 2018 . بدون ملاحظة .

المحققون:

جغاب إبراهيم الخليل: م ق و بهدي موسى : م ق..

ثانيا: تبليغ نهائي

تكملة لعملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخصكم السيد : مهدي المولود بتاريخ 1983/XX/XX الساكن بحي شعبة النيشان- غرداية، و تبعا للتبليغ الأولي رقم VASFE 001 المؤرخ في 2019/11/05 و المسلم لكم في نفس التاريخ ، و نظرا لاستيفاء الآجال القانونية للرد، فإن النتائج المبلغة إليكم تبقى دون تغيير وهي كالتالي:

استنادا إلى ملخص عقد اعتراف بالدين المحرر لدى الأستاذ: بن فطوم حسين الموثق الكائن بالشرافة تحت رقم: 59 المؤرخ في 2014/04/16 المبرم بينكم و بين السيد الأزهري " بن .محمد"، حيث تم من خلاله الإقرار بأنكم أقرضتم الشخص المذكور أعلاه مبلغ 50.000.000 دج

كما تجدر الإشارة إلى انه قد تم إبلاغكم من طرف مفتشية الضرائب (الواحاحات) بوثيقة C4 تحت رقم 28، المؤرخة يوم 2018/05/13، بخصوص الاعتراف بدين المشار إليه أعلاه و الذي قتمتم بالرد عليه بتاريخ 2019/02/26 حيث لم تقوموا من خلاله بتقديم أي تبريرات أو إثباتات يمكن أخذها بعين الاعتبار و من أجل إستكمال عملية التحقيق في وضعيتكم الجبائية فقد تم تحويل ملفكم إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية .

وبعد جمع المعلومات الواردة من مختلف المؤسسات البنكية (BEA، CPA، EL BARAKA، BNA، SG) غرداية و كذلك من مختلف المصالح والإدارات العمومية و الإطلاع على وضعية الممتلكات المصرح بها من طرفكم، و التي لم تثبت و جود أي ممتلكات أو حيازات أو حسابات بنكية أو نشاطات ما عدا السجل التجاري رقم: 12أ 4331586 الخاص بنشاط بيع مواد البناء و كذا نشاط بائع متنقل للألبسة و التي تم إخضاعها إلى النظام الجزائري بين 2014 و 2015 و قد تم شطبها بتاريخ 27 نوفمبر 2018، دون تسجيل أي رقم أعمال مصرح بين 2016 إلى 2018 .

ونظرا إلى أن مدا خيلكم المصرحة لا تغطي المبلغ القرض هذا يفسر وجود مداخيل أخرى مخفاة؛

و بناء على "المادة 40" من قانون الإجراءات الجبائية فإن الأسس الضريبية المقترحة تبقى مؤسسة و هي كما يلي:

السنوات	2014
الوعاء	50.000.000 دج
الضريبة على الدخل الإجمالي	17.368.000 دج
عقوبة الوعاء	4.342.000 دج
المجموع	21.710.000 دج

السنوات : 2015، 2016، 2017، و 2018 . بدون ملاحظة .

المحققون:

م ق . جغاب إبراهيم الخليل:

م ق . بهدي موسى :

المبحث الثالث: تحليل النتائج وإحصائيات الرقابة الجبائية

المطلب الاول: عرض النتائج

يتم في الجدول الادنى تلخيص نتائج حالات الدراسة في الجدول المبينة ادناه

جدول رقم (2-36): جدول تلخيص النتائج

الضرائب الحالات	TAP	TVA	IRG	IBS	IFU	PENALI TI	TOTAL
الحالة 01	64095	608903	/	/	/	618517	1291515
الحالة 02	/	/	225675	/	/	631419	887094
الحالة 03	/	/	1447164	/	/	361791	1808955
الحالة 04	/	/	/	15042667	/	8954252	23996919
الحالة 05	/	/	17368000	/	/	4342000	21710000
الحالة 06	72036	684342	588108	/	/	1286922	2631408
المجموع	136131	1293245	19628947	15042667	/	16194901	52294891

مصدر: معلومات طلبية

ومنه يتم حساب نسبة التهرب و الغش الضريبي:

نسبة التهرب = الفرق بين IRG المصحح والمعدل / الدخل الإجمالي للحقوق المصرح بها

جدول رقم (2-37): جدول نسب التهرب والغش الضريبي

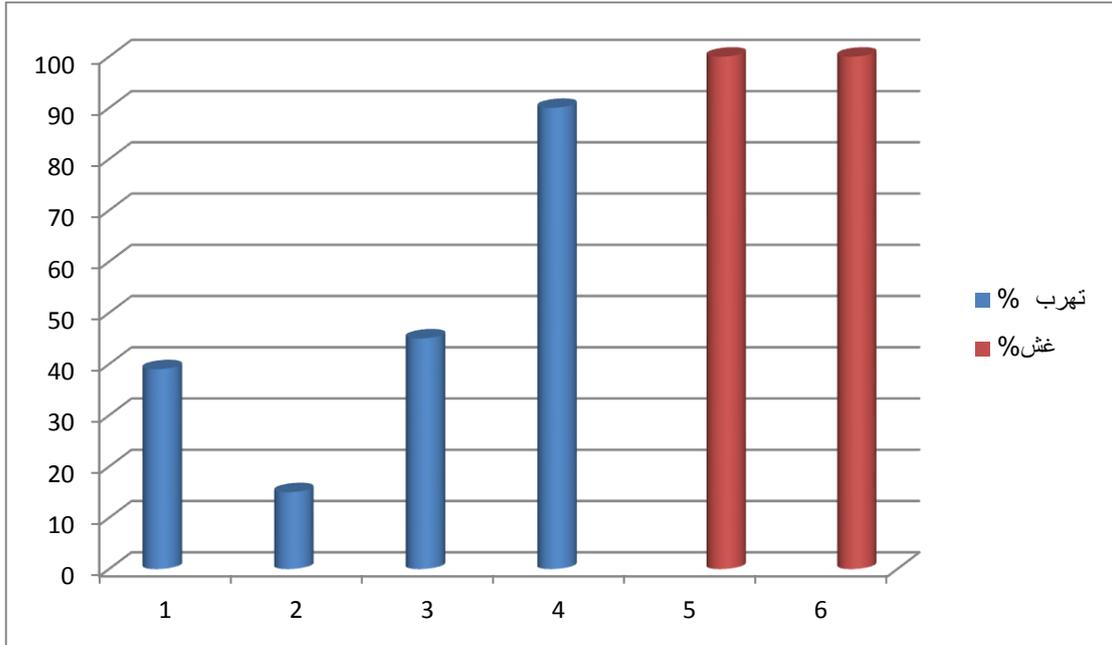
الحالات	الفرق	إجمالي الحقوق	نسبة التهرب	نسبة الغش
01	152225	388693	%39	/
02	223645	1447164	%15	/
03	3311046	7414302	%45	/
04	32239914	35817007	%90	/
05	/	/	/	%100

06	/	/	/	%100
----	---	---	---	------

مصدر: معلومات من طرف الطلبة

ومن خلال جدول نبين الرسم البياني:

الشكل (2-3): التمثيل البياني لنسب التهرب و الغش الضريبي لسنوات الدراسة



من خلال الرسم البياني يتضح لنا أنه نسبة الغش الضريبي كانت مرتفعة جدا خلال السنوات محل التحقيق فهي كانت نسبة المئة في المئة في الحالة 5 و 6 أما التهرب الضريبي فان أكبر علية تهرب كانت في الحالة 4 بنسبة 90 بالمئة وبمبلغ 32239914 دج ثم تليها الحالة الثالثة و الأولى بنسب متقاربة بين 39 و 45 بالمئة أما اقل نسبة تهرب فكانت في الحالة الاولى بنسبة 15 بالمئة وبمبلغ قدره حوالي 152225 دج

(2)- تحليل

ان من خلال النتائج المحصل عليها من عملية التحقيق الجبائي المحاسبي لدراسة حالاتنا هذه يتضح لنا الشركات قامت بعمليات تهرب تتفاوت نسبتها من شركة الى أخرى ، و استغلتها في أشغال لم تصرح برقم الاعمال المحقق منها خلال سنوات الدراس ، و ذلك بغية تضخيم التكاليف في التكاليف الواجبة الخصم من رقم الأعمال المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة) لتخفيض الربح الجبائي ومن ثم عدم دفع ضريبة أكبر كونها الضريبة على أرباح الشركات ضريبة غير مسترجعة أما بالنسبة للغش فإن حالات المدروسة فقد قامت بعملية غش بنسبة كاملة.

المطلب الثاني: إحصائيات الرقابة الجبائية

تم إحصاء عملية الرقابة الجبائية على مستوى المفتشية للسنوات الأربعة 2020/2019/2018/2017

كما يلي:

إحصائيات الرقابة الجبائية لسنة 2017:

جدول رقم(2-38): إحصائيات الرقابة الجبائية لسنة 2017

العقوبة	مبلغ الحقوق التي تمت مراقبتها				معدل إنجاز برنامج الرقابة	عدد الملفات المراقبة	عدد الملفات المبرمجة للرقابة	مجموع المكلفين الخاضعين لنظام الحقيقي	تاريخ
	TVA	IRG	TIMBRE	AUTRES					
3141376	TVA	1622922	IRG	0	%100	20	20	280	01 نوفمبر
	TAP	175251	TIMBRE	0					
	IBS	2178912	AUTRES	0					
	IRG	8362723	-	0					
	TOTAL	15481254							

مصدر: معلومات مقدمة من طرف مصالح المفتشية

إحصائيات الرقابة الجبائية لسنة 2018:

جدول رقم(2-39): إحصائيات الرقابة الجبائية لسنة 2018

العقوبة	مبلغ الحقوق التي تمت مراقبتها				معدل إنجاز برنامج الرقابة	عدد الملفات المراقبة	عدد الملفات المبرمجة للرقابة	مجموع المكلفين الخاضعين لنظام الحقيقي	تاريخ
	TVA	IRG	TIMBRE	AUTRES					
7911293	TVA	9859536	IRG	0	%100	20	20	280	01 نوفمبر
	TAP	617186	TIMBRE	0					
	IBS	6188070	AUTRES	278834					
	IRG	15282240	-	0					
	TO TAL	40137159							

مصدر: معلومات مقدمة من طرف مصالح المفتشية

إحصائيات الرقابة الجبائية لسنة 2019:

جدول رقم (2-40): إحصائيات الرقابة الجبائية لسنة 2019

العقوبة	مبلغ الحقوق التي تمت مراقبتها				معدل إنجاز برنامج الرقابة	عدد الملفات المراقبة	عدد الملفات المبرمجة للرقابة	مجموع المكلفين الخاضعين لنظام الحقيقي	تاريخ
7911293	TVA	9859536	IRG	0	%100	20	20	280	01 نوفمبر
	TAP	0	TIMBRE	0					
	IBS	6188070	AUTRES	0					
	IRG	15282240	-	0					
TOTAL		39241139							

مصدر: معلومات مقدمة من طرف مصالح المفتشية

إحصائيات الرقابة الجبائية لسنة 2020:

جدول رقم (2-41): إحصائيات الرقابة الجبائية لسنة 2020

العقوبة	مبلغ الحقوق التي تمت مراقبتها				معدل إنجاز برنامج الرقابة	عدد الملفات المراقبة	عدد الملفات المبرمجة للرقابة	مجموع المكلفين الخاضعين لنظام الحقيقي	تاريخ
92392	TVA	609180	IRG	229830	%100	20	20	280	01 نوفمبر
	TAP	133670	TIMBRE	0					
	IBS	2877220	AUTRES	0					
	IRG	3447830	-	0					
	TOTAL	7390122							

مصدر: معلومات مقدمة من طرف مصالح المفتشية

خلاصة الفصل:

توصلنا من خلال دراستنا للحالة التطبيقية المتمثلة في ابراز دور الرقابة الجبائية في اكتشاف اساليب التهرب و الغش الضريبي والاجراءات المستخدمة في التخفيف من هذه الظاهرة، وذلك من خلال التسوية الجبائية التي حرص المشرع الجبائي على وضعها لكل ظاهرة حسب طبيعة الحالة المدروسة ومن خلال النتائج المتحصل عليها يمكن ان نستخلص أنه كلما زاد رقم الاعمال يلجأ المكلف الى العمل على تضخيم التكاليف ، ويكون ذلك عن طريق زيادة المشتريات.

الختمة

خاتمة:

تعد الرقابة الجبائية احد الأليات الفعالة التي يتركز عليها النظام الجبائي في محاربة واكتشاف ظاهرة التهرب و الغش الضريبي لضمان المحافظة على استمرارية تدفق الموارد المالية العامة للخزينة العمومية لمساعدتها على القيام بمهامها التي من شأنها دفع عجلة النمو الاقتصادي .

لقد تم استعراض موضوع هذه المذكرة في فصلين حيث حاولنا من خلالها اسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي بالتطرق الى ستة حالات حسب طبيعة موضوع المذكرة، وذلك بغية الوصول الى الاجابة على الاشكالية الرئيسية التي تم طرحها.

وهذا ما تم التأكد من الفرضيات من خلال ما تم التوصل كما يلي:

الفرضية الأولى: يساهم نظام الرقابة الجبائي المعتمد في مفتشية الضرائب بولاية بئر عجمان بشكل كبير في التخفيف من: ظاهرتي التهرب والغش الضريبي .

الفرضية الثانية على الرغم من وجود بعض النقائص فن مفتشية الضرائب بولاية بئر عجمان على نظام رقابة جبائي فعال وهو المعتمد وطنيا .

الفرضية الثالثة: هناك عدة صعوبات في اكتشاف ظاهرتي التهرب والغش الضريبي نظرا لتطور وسائل الغش والتهرب الضريبي .

وقد تم التوصل من خلال هذه الدراسة الى ما يلي:

- من الصعب الحد من ظاهرتي التهرب والغش الضريبي ما لم يكن هناك نظام رقابي فعال ووعي ضريبي من المكلفين بالضريبة.
- لا يمكن للتحقيق المحاسبي الجبائي تحقيق الاهداف المرجوة منه إلا بوجود تكامل بين المهارات والتقنيات والاساليب التي يستخدمها المحقق اثناء عملية التحقيق.
- ان حجم الضرائب والتغيرات خاصة ي الاسعار التي لا يواكبها مرونة في القوانين يساهم في زيادة التهرب والغش الضريبي
- الضغط الكبير الذي يعني منه المحققين مما يقلل من جودة التحقيق

التوصيات و الاقتراحات :

اعتمادا على النتائج المتوصل اليها يمكننا تقديم الاقتراحات التالية:

الخاتمة

- ضرورة تحديد سقف للملفات محل التحقيق وذلك بغية ابعاد الضغط على المحققين حتى يتسنى لهم القيام بعملهم في هدوء وبكل دقة وشفافية.
- ضرورة اعادة الهيكلة حسب طبيعة كل نوع من انواع التحقيق وذلك بغرض اتمام عملية التحقيق في الآجال المحددة.
- ضرورة مواكبة التطورات التكنولوجية وانشاء انشاء شبكة معلوماتية بين مختلف المصالح والمراكز الضريبية (مفتشيات- قباضات- المديریات)، وذلك لتسهيل الحصول على جميع المعلومات على المكلفين بالضريبة محل التحقيق في اسرع وقت ممكن وبدقة.
- ضرورة العمل على توفير الوسائل التكنولوجية للمحققين وذلك بغية الحصول على مردودية جبائية خالية من الاخطاء والتلاعبات والتي من شأنها اسقاط الدين الجبائي أمام الجهات القضائية.
- ضرورة انشاء لجنة للقيام بالتقييم الدوري و المنتظم من خلال الاعتماد على مؤشرات التسيير و المتابعة بغية قياس الاداء الجبائي.

آفاق الدراسة:

حاولنا من خلال هذه الدراسة الامام بجوانب الموضوع النظرية والميدانية قدر الامكان، ومن أجل مواصلة البحث نقترح بعض المواضيع كأفاق للدراسة وأهمها:

- اعادة تقييم لنظام الرقابة الضريبية من أجل مراعاة حاجات المكلفين بالضريبة
- دراسة وتطبيق التكنولوجيا الذكية في مجال الضريبة والتحقيق الضريبي
- تقييم كفاءة وجودة التحقيق الضريبي ومدى فعاليته

قائمة المراجع

المصادر و المراجع
أولا المراجع باللغة العربية
الكتب

1. اسهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، ط1، عين مليلة - الجزائر، 2011،
2. اعوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري تحديث قانون المالية 2009، مطبعة مزوار، ط1، الجزائر، 2009،
3. بساس أحمد و زنان مختار. اهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات. جامعة الأغواط 2013،
4. بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة، ط1، الجزائر، 2011
5. حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية - مصر، 1999
6. حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005
7. زغدود على، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط1، 2005
8. سوزي عادلي ناشد ، ظاهرة التهرب الضريبي الدولية واثاره علي اقتصاديات الدول النامية ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت، لبنان ، 2008،
9. سوزي عدلي ناشاد ، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وآثارها على اقتصاديات الدول النامية ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت، لبنان ، الطبعة الأولى ، 2008
10. عتاب أحمد الناصر، فعالية النظام الضريبي الجزائري ، دار المحمدية للنشر ، الجزائر ، 2005
11. عوادي مصطفى، رحال نصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، طبعة 2010-2011،
12. لوقي سفيان، أبو جريو عبد الرؤوف، دور الرقابة الجبائية في عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة 2010 - 2014، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المجلد 5، العدد. 1، ميله - الجزائر، جوان 2019
13. محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2010،

14. ناصر مراد، "فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق"، دار الهومة، البلدية، الجزائر، 1969
15. موريس اجلس ، منهجية البحث العلمي في العلوم الانسانية ، ترجمة بوزيد صحراوي و آخرون ، د ط ، الجزائر ، دار القصبة ، 2004 .
16. نادي سليم ، المراجعة الجبائية ، مذكرة الماجستير ، جامعة ، الجزائر، 2004،
17. محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار الميسرة للنشر، عمان - الأردن، 2000

المذكرات ورسائل التخرج

18. بشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر خلال الفترة 1999-2002، رسالة ماجستير، تخصص نقود مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان - الجزائر، 2010-2011
19. خلاصي رضا، تحليل ظاهرة الغش الجبائي دراسة حالة الجزائر في الفترة 1991-2002 ، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 2007-2008 ،
20. ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في المحاسبة والمالية، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم المحاسبة والمالية، البويرة، 2014-2015،
21. سهام كردودي، المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، رسالة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة - الجزائر، 2008-2009،
22. عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي دراسة حالة ولاية باتنة ، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة باتنة، 2003-2004 ،
23. قاسي يوسف، واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس - الجزائر، 2015
24. قرموش ليندة، جرمية التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة مكملة لمتطلبات شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون جنائي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014
25. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002

26. نجيب نبوقي، جريمة التملص الضريبي وآلية مكافحتها في التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير، تخصص علوم جنائية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، باتنة - الجزائر، 2013
27. نوي نجا، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، رسالة ماجستير، فرع مالية ونقود، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003-2004

المجلات والدوريات العلمية:

28. بلواضح الجليلي، سعيدي يحي، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة 2007-2012 بمجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12، المسيلة - الجزائر، 2014،
29. بساس أحمد ورنان مختار. أهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات. جامعة الأغواط 2013
30. بن عثمان عائشة، ولهي بوعلام، تقييم فعالية الرقابة الجبائية في ظل مؤشرات الأداء: دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة 2015-2011، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 17، جامعة محمد بوضياف، المسيلة - الجزائر، 2017،.
31. بوشياخي عائشة، بوشياخي فاطمة، أسباب التهرب الضريبي وأثره على الخزينة العامة في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، المجلد 3، العدد 1، البليدة - الجزائر، 2014
32. رميساء بخاري، السعيد خويلدي، العلاقة بين التهرب الضريبي والفساد، دفا تر السياسة والقانون، المجلد 12، العدد 01، ورقلة - الجزائر، 2020،
33. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، الجزائر، 2017،

القوانين والمراسيم :

34. المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017 المؤرخ في 18. ديسمبر. 2017.
35. المادة 20 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية، سنة 2017،
36. القانون رقم 08-21 المؤرخ في 30/12/2008 المتضمن قانون المالية لسنة 2009، الجريدة الرسمية العدد 74، الصادرة في 31/12/2008، المادة 20 الفقرة 4،

المراجع الاجنبية

37. Philippe Barthelemy, Travail Au Noir Une Economie Souterraine Un Etat De La Recherche, Travail Et Emploi 1986,.
38. Cecile BAZERT, **La Fraude Fiscale, Modélisation du Face a Face EtatContribuable**, Thèse pour le Doctorat en Sciences Economiques, Université Montpellier I, France,2001,
39. DGI. Guide du vérificateur de comptabilité. Alger print. Alger. Edition 2003.
40. Haroune noureddine. Optimisation de l'Action de l'administration fiscale en matière de lutte contre la fraude fiscale. Mémoire de 3 eme cycle professionnel spécialisé en finance publique. IEDF 2004.
41. Haroune Noureddine ,OP cit ,.
42. Talbi abdelhak et Yacini hakim. Le contrôle fiscal outil de lutte contre la fraude fiscale. Mémoire Master en science de gestion. Université bejaia 2013.

الملاحق

Renseignements demandés	Réponse dans le délai mentionné ci-dessus (à renvoyer au service d'origine indiqué en haut et à gauche)
EXERCICE 2016 : CA : 24.471.650 DEFICIT : 5.595.161 RELEVER DE COMPT G50 (Janvier ...septembre) CLIENTS : 29.437.234 LES ACHATS : 1.230.557 LOCATIONS : 19.221.800 PRIMES D'ASSURANCES : 156.064 CHARGES DE PERSONNELES : 633.268 IMPOTS ET TAXES : 605.653 DOTAIONS : 1.726.756 MATIERES ET FOURNTURES : 1.230.557 TVA ACHATS MATIERES : 3.063.290 TVA ACHATS AMORTISABLES : 141.100	
EXERCICE 2017 : CA : 6.417.832 BIC : 978.847 RELEVER DE COMPT CLIENTS : 30.564.023 LOCATIONS : 2.900.000 CHARGES DE PERSONNELES : 600.796 IMPOTS ET TAXES : 193.021 MATIERES ET FOURNTURES : 4.100.000 TVA ACHATS MATIERES : 1.330.000	
EXERCICE 2018 : CA : 2.211.886 DEFICIT : 4.935.317 JUSTIFEE CA REEL : 6.589.757 RELEVER DE COMPT CLIENTS : 25.423.914 LES ACHATS : 2.870.000 LOCATIONS : 1.500.000 CHARGES DE PERSONNELES : 889.619 IMPOTS ET TAXES : 131.519 TVA ACHATS MATIERES : 617.500	
EXERCICE 2019 : CA : NEANT DEFICIT : 431.689 RELEVER DE COMPT DOTAIONS : 431.689 AUTRES IMMOBILISATIONS CORPORELLES : 8.633.780 IRG MINEMANT IMPOSITIONS NON A PAYER	
ملاحظة: يجب إحضار الوثائق الأصلية.	

Dotation A.T.T.C. 466
 TVA achat: 617.500
 Exercice 2019:

Relever de compte
 Dotation: 431.689
 Autres immobilisations = 8.633.780
 I.R.G. T.I. Non a payer:

2016 CA: 22.644.328 + 24.471.650 - 29.437.234
 HT HT
 19.354.127 + 24.471.650 - 25.160.029
 43.825.777 = 18.665.748

2017 CA: 6.417.832 → HT: 3.504.273
 CA: 2.211.886
 25.423.914 → HT: 21.729.911
 3.504.273 + 2.211.886 - 21.729.911 =

2018 CA: 2.211.886 → HT: 26.127.712
 CA: 2.211.886
 25.423.914 → HT: 21.729.911
 26.127.712 - 21.729.911 = 4.397.801

Diff: 1.917.528
 Off déclaré encasner 4.642.229
 CA Reel 6.589.757
 28.211.886
 21.729.911
 6.589.757

28.211.886
 26.423.914
 1.787.972

28.211.886
 26.423.914
 1.787.972

الملحق رقم 04: C3 وثيقة طلب المعلومات

REDRESSEMENTS ENVISAGES

I- DESIGNATION DE L'AGENT AYANT PROPOSE LE REDRESSEMENT :

- Nom :
 - Prénom : Grade :

II- DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS ET/OU DE JUSTIFICATIONS (SERIE C 2)

1. Référence et date d'envoi :
 2. Date de réception de la réponse du contribuable :

في إطار الرقابة الجبائية على أساس الوثائق للسنوات 2016/2017/2018/2019 وجب اجراء التسوية الجبائية وذلك طبقا لأحكام المادة 18 من قانون الاجراءات الجبائية

EXERCICE2016: CA:24.471.650 , Déficit:5.595.161
 Clients:29.437.234 H.T:25.160.029 x15% = 3.774.004
 Les Charge Non Justifié: /
 Charge De perssonelles:481.508, Impôts Et Taxe:232.339, Dotation:89.176
 Bic Retenu:-5.595.161 + 481.508 + 89.176 + 232.339 = **-1.018.134**
 عجز لسنة 2016 مقدر ب 1.018.134

EXERCICE2017: CA:6.417.832 , BIC:978.847
 Clients:30.564.023 H.T:25.684.053x15% = 3.852.608
 Les Charge Non Justifié: /
 Charge De perssonelles:600.796 , Impôts Et Taxe:83.300 ,Deff Location:3.516.532
 Location:3.516.532
 Bic Retenu: 978.847+600.796 + 83.300+ 3.516.532 + 3.852.608 = 9.038.083
 Base Déclaré Droit IRG:505.654
 Base Retenu Droit IRG:3.031.329
 Deffrance:2.525.675
 Pénalité (25%)=631.419
TOTAL:3.157.094

EXERCICE2018: CA:2.211.886 , Déficit:4.935.517
 Clients:25.423.914 H.T:21.364.633 x15% = 3.204.695
 Les Charge Non Justifié: /
 Charge De perssonelles:664.927, Impôts Et Taxe:38.675, Location:711.886
 Bic Retenu:- 4.935.517+3.204.695 +664.927 +38.675 +711.886 = **-315.334**
 عجز لسنة 2018 مقدر ب 315.334

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE GHARDAIA
INSPECTION DE : 1^{er} Novembre GHARDAIA
N° : *A.7.1222*.....

**IMPOTS SUR LE REVENU GLOBAL
IMPOTS SUR LES BENEFICES DES SOCIETES
TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE.**

N° D'ARTICLE
47010227576

LE : 19/11/2020
M : B A
E.T.P
HAI 20 AOUT OULED BEN A.E.K CHELEF

Par application des dispositions de l'article 18 du code de procédures fiscales, j'ai l'honneur de vous demander des éclaircissements ou des justifications sur les points suivants, concernant les déclarations de vos revenus des années 2016/2017/2018/2019.....

Je vous serais obligé de m faire parvenir votre réponse à l'adresse de l'inspection indiquée ci-contre, dans un délai de trente (30) jours à partir de la date de réception de la présents lettre.

A défaut de réponse de votre part dans le délai indiqué, votre imposition sera établie par vois de rectification d'office.

Veuillez agréer Monsieur l'expression de ma considération distinguée.

Le chef d'inspection



الملحق رقم 06: التسوية الجبائية لرقم أعمال

10/1/20
 E.T.P
 Hai 20 Aout ouled Ben A.E.K W. Chlef
 ART: 47010227576

Exercice 2016: CA: 24471.650 € - Art Deficit: 5.595.169
 Relevé de compte
 G.S.O (1^{er} TR, 2^{em} TR, 3^{em} TR) => (Janv à Sept)

- Chats: 29.437.234
- Achats: 1.230.557
- Locations: 19.221.800
- Primes d'assurances: 156.064
- Charges de personnel: 633.268
- Impôts et taxes: 605.653
- Dotations: 1.726.756
- Matières et fournitures: 1.230.557
- TVA achats Matière: 3063.290
- TVA achat amortissable: 141.10

Exercice 2017: CA: 6.417.832. BIC: 978.847
 R.C
 Chats: 30.546.023

- Locations: 2.900.000
- Charges de personnel: 600.796
- Impôts et taxes: 193.021
- Dotations: 1.726.756
- Matière et fournitures: 4.100.000
- TVA achats: 1.330.000

Exercice 2018: 2.211.886 Deficit: 4.935.517
 Chats: 25.423.914. Relevé de compte Justifié CA Réel: 6.589.757
 Achats: 2.870.000
 Locations: 1.500.000
 Charges de personnel: 883.619
 Impôts et Taxes: 131.519

المحلق رقم 07 : جدول حسابات النتائج

Designation de L' Entreprise **SNC ABELEC ABDESSELAM & CIE** NIF **000547010572449**
 Activite **ELEC . INDUSTRIEL.BATIMENTS**
 Adresse **AVENUE ALN -BP 363 BELGHANEM 47009 -GHARDAIA-**

Exercice du : **01/01/2020** Au : **31/12/2020**

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES	N		N - 1	
	Debit (En Dinars)	Crédit (En Dinars)	Debit (En Dinars)	Crédit (En Dinars)
Ventes de marchandises		51 066		535 568
Produits fabriqués				
Production Vendue Prestations de services		1 084 080		
Vente de travaux		2 383 611		8 379 963
Rabais ,remises , ristournes accordés				
Chiffre d'affaire net des rabais , remises , ristournes		3 518 757		8 915 531
Production stockée ou destockée				
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE		3 518 757		8 915 531
Achats de marchandises vendues	39 281			
Matières premières	1 193 947		5 125 704	
Autres approvisionnements				
Variation des stocks				
Achat d'études et de prestations de services				
Autres consommations	152 384		345 566	
Rabais , Remises ,Ristournes obtenues sur achat				
Sous Traitance Générale			400 000	
Locations				
Entretien , Reparation et maintenance	66 425		636 598	
Services Primes d'assurances			1 828	
Personnel extérieur à l'entreprise				
Extérieurs Rémunération d'Intermédiaires et honoraires	40 000		101 500	
Publicité	30 110		30 110	
Déplacement , missions et réceptions				
Autres services	56 447		59 874	
Rabais , remises , ristournes obtenus sur services extérieurs				
II- CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE	1 578 594		6 701 181	
III- VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		1 940 163		2 214 349
Charges de personnel	950 549		1 240 012	
Impots , Taxes et Versements Assimilés	166 307		273 802	
IV- EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		823 307		700 536

Cessions produits		2 001 664		
Autres produits opérationnels	4 744 145		22 896	
Autres charges opérationnelles				
Cessions charges	407 736			
Dotations aux amortissements , provisions et pertes de				
Reprises sur pertes de valeur et provisions				677 640
V - RESULTAT OPERATIONNEL	2 326 910			
Produits financiers			11 303	
Charges financières			11 303	
VI - RESULTAT FINANCIER				666 337
VII- RESULTAT ORDINAIRE (V + VI)	2 326 910			
Elements extraordinaires (produits)				
Elements extraordinaires (Charges)				
VIII. Résultat extraordinaire				
Impots exigibles sur Resultat				
Impots différés (variations) sur résultats ordinaires				
IX. RESULTAT DE L'EXERCICE	2 326 910			666 337



