



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة الجبالي بونعامة – خميس مليانة-
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم علوم مالية و محاسبة



دور التدقيق الجبائي في الحد من ظاهرتي الغش و التهرب الضريبيين

دراسة حالة مؤسسة في مفتشية الضرائب – خميس مليانة -

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية،
تخصص: محاسبة و تدقيق

إعداد الطالبتين:

◆ كرداد كلثوم

◆ قرنوق فتيحة

لجنة المناقشة

د. جيلالي تومي حمزة، أستاذ محاضر ب رئيسا

د. ردة خديجة، أستاذة محاضرة ب مشرفا

د. بوعبدلي زهرة، أستاذة محاضرة بممتحنا

السنة الجامعية: 2022/2021

شكر وتقدير

الحمد لله الذي أنار لنا درب العلم و المعرفة و أعاننا على أداء هذا العمل و وفقنا في إنجازه.
نتقدم بعظيم الشكر و العرفان إلى الأستاذة المشرفة **ردة خديجة** على قبولها الإشراف على هذا
البحث و على التوجيهات و الملاحظات التي قدمتها و على نصائحها القيمة
كما نتقدم بالشكر و التقدير إلى رئيس مفتشية الضرائب السيد **الطيب عبد القادر** على مساعدته
لنا خلال فترة التربص
كما يسرنا و يشرفنا أن نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من ساعدنا في إتمام هذا العمل العلمي و مد
لنا يد العون سواء من قريب أو من بعيد

فتيحة و كاثوم

الإهداء

إلى نور قلبي وبقين إيماني وقرّة عيني المصطفى (صلى الله عليه وسلم)

إلى الذي كلف نفسه الغالي والنفيس ليصل بي إلى بر الأمان

إلى منارة دربي وشعاع أمني ونبض قلبي أبي الغالي " يحي " حفظه الله وأطال عمره

إلى لحن الحب والعطاء إلى معزوفة الحنان والوفاء إليها وحدها بكل صفاء، إلى والدتي الحنونة الغالية التي لم تبخل علي برعايتها ودعواتها من أجل تحقيق طموحي " ربيعة " حفظها الله لي وأطال في عمرها

إلى شقائق وشقيقات قلبي: عائشة، حميدة، أسامة، شيما، محمد إسلام

إلى من تشاركت معهم الحياة في السراء والضراء ولم ييخلوا عليا بمد يد العون بنات خالاتي بدون استثناء أدامهم الله وحفظهم من كل سوء.

إلى من تقاسمت معي الحياة الجامعية و أبت إلا أن تشاركني هذه المذكرة إلى أعز صديقة ورفيقة " فتيحة " .

كرداد كلتوم

الإهداء

ربي لك شكري و حمدي و امتناني يا معيني و رفيقي و وكيلي
إلى من هم كلهم معنى لحياتي لخطواتي لأمنياتي منحاني أجمل ما لديهما
إلى من دعت الله أن ييسر لي خطواتي لما فيه الخير في الدنيا و الآخرة
"أمي الغالية"

إلى من أضاء لي شموع العلم و المعرفة "أبي الغالي" حفظه الله لنا و خفف عليه سقمه
كل اعترافاتي بالجميل و دعواتي لكما بالخير و طول العمر و السعادة و الهناء
إلى جميع أفراد عائلتي الذين ساهموا في تشجيعي و دعمي للوصول إلى ما أنا عليه.
إلى من قاسمتني عناء هذا العمل المتواضع صديقتي العزيزة "كلثوم"
إلى الأستاذة المحترمة لنا الشرف العظيم أننا حظينا بإشرافك لنا على عملنا هذا
إلى كل أساتذتي و زملائي طلبة المحاسبة و التدقيق

قرنوق فتيحة

المخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى بيان دور التدقيق الجبائي في الحد من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين وحماية المال العام من النهب والفساد، إذ تمتلك الإدارة الجبائية عدة وسائل تجتمع في ما يسمى " بالسلطة الجبائية " التي تمنحها حق الرقابة ، التسوية والمعاقبة، ولتحقيق هذا الهدف سيتم اتباع المنهج الوصفي التحليلي من خلال دراسة حالة تهرب ضريبي و كيفية معالجته على مستوى مفتشية الضرائب لخميس مليانة، حيث توصلنا إلى مجموعة من النتائج أهمها أن المكلف يعتمد على طرق عديدة لاستغلال الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي من أجل تجنب دفع الضريبة ، أو تقديم تصريحات خاطئة أو ناقصة من أجل التهرب من تسديد المستحقات الجبائية وهذا راجع لنقص الثقافة الضريبية ، كما توصلت الدراسة إلى أهم الحلول لمجابهة مثل هذه التجاوزات غير الشرعية كنشر الوعي الضريبي وتطوير جودة التدقيق الجبائي من خلال إنشاء قاعدة بيانات تعمل على تسهيله وتساهم بشكل سريع في كشف عمليتي الغش والتهرب الضريبيين.

الكلمات المفتاحية: التهرب الضريبي، الغش الضريبي، الإدارة الضريبية ، التدقيق الجبائي.

Abstract

This study aims to clarify the role of fiscal audit in reducing the phenomena of fraud and tax evasion and protecting public money from looting and corruption. This will take place while using an Analytical descriptive methodology, through a case study of tax evasion and its treatment, at the level of the tax inspectorate of Khemis Miliana, where we reached a set of results, the most important of which is that the taxpayer relies on many ways to exploit the gaps in the tax legislation such as submitting false or incomplete statements in order to avoid paying the tax dues and this is due to the lack of tax culture. According to our study, we found some solutions to avoid these phenomena, like confronting such illegal abuses, also spreading tax awareness and developing the quality of tax auditing by creating a database that facilitates it and contributes quickly to detecting tax fraud and evasion.

Key words: Tax evasion, tax fraud, tax administration, fiscal audit.

فهرس المحتويات

الفهرس

الشكر و التقدير

الإهداء

الملخص

فهرس المحتويات

قائمة الجداول

قائمة الأشكال

قائمة الملاحق

مقدمة..... أ- ت

الفصل الأول

الجانب النظري للدراسة

تمهيد..... 04

المبحث الأول: التدقيق الجبائي و تحليل ظاهرتي الغش و التهرب الضريبيين..... 05

المطلب الأول: الإطار النظري للتدقيق..... 05

الفرع 01: مفهوم التدقيق الجبائي..... 05

الفرع 02: أهداف التدقيق الجبائي..... 06

الفرع 03: أشكال التدقيق الجبائي وأدواته..... 07

المطلب الثاني: عموميات حول الغش و التهرب الضريبيين..... 11

الفرع 01: مفهوم الغش و التهرب الضريبيين..... 11

الفرع 02: الفرق بين الغش و التهرب الضريبيين..... 12

الفرع 03: أنواع الغش و التهرب الضريبيين وأسبابهما..... 13

المبحث الثاني: الإجراءات الجبائية المتبعة في الحد من ظاهرتي الغش و التهرب الضريبيين..... 15

المطلب الأول: واجبات المكلفين بالضريبة والضمانات الممنوحة لهم..... 15

الفرع 01: التزامات المكلفين بالضريبة..... 15

الفرع 02: الضمانات الممنوحة لهم..... 16

المطلب الثاني: الصعوبات التي تواجه التدقيق الجبائي..... 17

18.....	المطلب الثالث: آلية تفعيل الرقابة الجبائية
20.....	المبحث الثالث: الدراسات السابقة والإضافات الشخصية
20.....	المطلب الأول: تحليل الدراسات السابقة
22.....	المطلب الثاني: استنتاج الإضافات الشخصية
23.....	خلاصة الفصل

الفصل الثاني

دراسة حالة ميدانية

24.....	تمهيد
25.....	المبحث الأول: التعريف بميدان الدراسة
25.....	المطلب الأول: لمحة عامة حول مديرية العامة للضرائب -لولاية عين الدفلى-
25.....	الفرع 01: تعريف المديرية
25.....	الفرع 02: نشأة المديرية
26.....	الفرع 03: أهداف المديرية
28.....	الفرع 04: الهيكل التنظيمي للمديرية
29.....	المطلب الثاني: التعريف بمفتشية الضرائب خميس مليانة " أبطال"
29.....	الفرع 01: التعريف بالمفتشية
29.....	الفرع 02: مصالح المفتشية
30.....	الفرع 03: مهام رئيس المفتشية
31.....	الفرع 04: الهيكل التنظيمي للمفتشية
32.....	المبحث الثاني: دراسة حالة ميدانية
32.....	المطلب الأول: خطوات تكوين الملف وإخضاع المكلف للتدقيق الجبائي
32.....	الفرع 01: تكوين الملف الجبائي
32.....	الفرع 02: إخضاع المكلف للنظام الجبائي
34.....	الفرع 03: أنواع التصريحات والتصحيحات الجبائية المدلى بها
36.....	المطلب الثاني: دراسة حالة ميدانية حسب طريقة التحقيق المصوب في المحاسبة
36.....	الفرع 01: التحضير لعملية التحقيق المحاسبي
36.....	الفرع 02: سير عملية التحقيق

39.....	الفرع 03: نتائج التحقيق المصوب في المحاسبة
42.....	الفرع 04: التبليغ بنتائج التحقيق المحاسبي
44.....	خلاصة الفصل
45.....	الخاتمة
47.....	المراجع
I.....	الملاحق

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
37	الفارق بين أرقام الأعمال المقبوضة المسترجعة والمصرح بها	01
38	الفارق بين أرقام الأعمال المفوتر والمصرح بها المتعلقة بنشاط المقاوله	02
38	الفارق بين أرقام الأعمال المقبوضة المسترجعة والمصرح بها المتعلقة بنشاط استخراج الرمل	03
39	إجمالي الفارق بين أرقام الأعمال المقبوضة المسترجعة والمصرح بها من نشاطي المقاوله واستخراج الرمل	04
39	تأسيس الأرباح المتعلقة بالمقاوله	05
40	تأسيس الأرباح المتعلقة بنشاط استخراج الرمل	06
40	تأسيس الأرباح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)	07
41	المقارنة بين الرسم على المشتريات المستخرج والمصرح به	08
41	حساب الرسم على القيمة المضافة (TVA) مستحق الدفع	09
42	نتائج التحقيق المصوب المتعلق بالمؤسسة محل الدراسة خلال الفترة (2018-2016)	10
43	الحقوق واجبة الدفع من قبل المكلف بالضريبة	11

فهرس الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
01	أشكال الرقابة الجبائية	09
02	الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب – لولاية عين الدفلى-	28
03	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب خميس مليانة " أبطال"	31

فهرس الملاحق

رقم الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
I	التصريح بالوجود	01
II	Notification de proposition de redressement (cn 4)	02
III	التصريح التقديري برقم الأعمال cn12	03
IV	التصريح الشهري G50	04
V	G 50 A	05

المقدمة

مقدمة عامة

تعد الضريبة، في ظل التطورات الاقتصادية والسياسية التي شهدها العالم، أداة من أدوات السياسة المالية إذ لم يعد يقتصر دورها على تحقيق الهدف المالي أو هدف التحصيل، الذي كان هو الأساس في فرضها منذ القدم، بل اتسعت أهدافها لتشمل أهداف اقتصادية واجتماعية أخرى، يأتي في مقدمتها تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي وتعجيل عملية التنمية، وإعادة توزيع الدخل... الخ.

وبما أن النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي يمنح الحرية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبه بشكل يوافق نشاطاتهم ومداخلهم الحقيقية من تلقاء أنفسهم، فإن المشرع الجبائي يمنح لكل المكلفين بالضريبة حقوق وواجبات، كما يمنح في المقابل للإدارة الجبائية حق مراقبة تلك التصريحات المقدمة، حيث تعتبر هذه الأخيرة مجموعة من المعلومات الجبائية التي لها اثر على الوعاء الضريبي بطرق مباشرة أو غير مباشرة، و في حالة ما كانت هذه التصريحات المقدمة غير صحيحة فإن هذا ما يسمى بالغش الضريبي.

تعتبر كل من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين من أهم المشاكل التي تعاني منها أغلبية الدول، وتعد مكافحتها من أولويات السلطات العمومية وعلى رأسها الإدارة الضريبية فنجد التدقيق الجبائي وسيلة فعالة لمعالجة هذه الانحرافات الضريبية حيث يسعى جاهدا للتأكد من صحة المعلومات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التي من ورائها يتم كشف الاغفالات والتجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف.

1_ إشكالية الدراسة:

ومن خلال العرض السابق يمكن صياغة الإشكالية على النحو التالي:

ما مدى نجاعة التدقيق الجبائي بمختلف آلياته وإجراءاته في الحد من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين؟

ومن خلال دراسة وتحليل التساؤل الرئيسي يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

1_ ما هي الجوانب التي يمسها ويعالجها التدقيق الجبائي؟

2_ هل آليات التدقيق الجبائي المطبقة على مستوى مفتشية الضرائب خميس مليانة "أبطال" فعالة في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين؟

2_ فرضيات الدراسة:

للإجابة عن الأسئلة المطروحة سابقا تمت صياغة الفرضيات التالية:

- يمس التدقيق الجبائي بالدرجة الأولى تصريحات المكلفين وذلك لاكتشاف مواطن الغش والتهرب الضريبيين باعتباره آلية تعتمد عليها الإدارة الجبائية في الحد من مثل هذه المخالفات غير القانونية.

- آليات التدقيق الجبائي المتوفرة على مستوى مفتشية الضرائب خميس مليانة " أبطال " فعالة في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين نتيجة لاسترجاع نسبة كبيرة من الأموال غير المدفوعة.

3_ دوافع اختيار الموضوع:

- يمكن إيجاز أسباب اختيار هذا الموضوع في النقاط التالية:
- الرغبة الشخصية في الإلمام بموضوع التدقيق الجبائي واليات مكافحة الغش والتهرب الضريبيين.
 - علاقة الموضوع بالتخصص وارتباطه بالجانب المهني له بشكل كبير.
 - محاولة معرفة أبعاد التدقيق الجبائي وآثاره على المكلفين بالضريبة وهل هو أداة ردية أم وقائية.

4_ أهداف الدراسة:

- تتجلى الأهداف المرجوة من هذه الدراسة في :
 - تشخيص ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين.
 - تحديد مفهوم التدقيق الجبائي واستعراض أهم أهدافه.
 - إبراز مدى فعالية التدقيق الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين.

5_ أهمية الدراسة:

إن استفحال ظاهرتي الغش و التهرب الضريبيين في المجتمع الجزائري أثر بشكل كبير على فعالية النظام الضريبي بحيث أصبحت هاتين الظاهرتين نقطة سوداء وهاجس كبير على المشرع الجزائري، كما تتجلى أهمية هذه الدراسة في الأثر البالغ الذي تتركه هاتين الظاهرتين في تخفيض الوعاء الضريبي من جهة و الرفع من مساهمات المكلفين بالضريبة من جهة أخرى وهذا مايقودنا إلى عرض وتحليل لأهم الإجراءات المتعلقة بتحسين فعالية النظام الضريبي وتقوية نظام المراقبة الجبائية.

6_ حدود الدراسة:

الحدود المكانية: اقتصرت الدراسة على مفتشية الضرائب الكائن مقرها بخميس مليانة.
الحدود الزمنية: تحدد الإطار الزمني للدراسة التحليلية من 16 نوفمبر 2021 إلى غاية 24 مارس 2022.

7_ المنهج والأدوات المستخدمة:

بناء على طبيعة الموضوع محل الدراسة، سنقوم باعتماد المنهج الوصفي التحليل كما سنعتمد على مختلف الإسهامات ذات صلة بالموضوع .
حيث سيظهر استخدامنا للمنهج الوصفي من خلال الاعتماد على مختلف المصادر و المراجع والبحوث من أجل الإلمام بالجوانب النظرية للموضوع، أما المنهج التحليلي فسنعالج به الدراسة الميدانية، من خلال إجراء بحث ميداني على مستوى مفتشية الضرائب خميس مليانة لولاية عين الدفلى من أجل إعطاء صورة واضحة عن أهم الإجراءات التي يتخذها التدقيق الجبائي في مكافحة ظاهرتي التهرب والغش الضريبيين.

8_ صعوبات الدراسة:

من الطبيعي أن تواجه أي بحث علمي جملة من الصعوبات، وبالنسبة للصعوبات التي واجهتنا عند إنجاز هذا البحث:

- عدم استقرار القوانين الجبائية بما تحويه من تعديلات خاصة ذات صلة بموضوع البحث.

- قلة المراجع التي تتناول الغش الضريبي و إن وجدت فهي تتعرض لهذا الموضوع بصفة مختصرة

- الوقت الذي يعتبر من القيود التي حالت بيننا وبين جمع المعلومات الخاصة بالبحث وبين الدراسة

9_ هيكل الدراسة:

لإنجاز هذا البحث سنقوم بتقسيمه إلى فصلين الأول نظري والثاني تطبيقي، وهذا على النحو التالي:

الفصل الأول: سنخصصه للأدبيات النظرية و التطبيقية، وسيكون مقسماً إلى ثلاث مباحث: حيث أن المبحث الأول سنعالج فيه الأدبيات النظرية حول التدقيق الجبائي إضافة إلى تحليل ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين، بينما المبحث الثاني سنسلط من خلاله الضوء على الإجراءات الجبائية المتبعة في الحد من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين.

أما المبحث الثالث فسنطرق من خلاله إلى عرض جملة من الدراسات السابقة المشابهة لموضوع دراستنا.

أما الفصل الثاني والذي يعنى بالدراسة الميدانية فنقوم بتقسيمه إلى مبحثين، حيث أن الأول منهما يهدف إلى تقديم عام للهيئة محل الدراسة (مركز الضرائب خميس مليانة " الأبطال " على مستوى المفتشة)، أما المبحث الثاني فنعالج من خلاله دراسة حالة ميدانية للغش والتهرب الضريبيين وهذا حسب طريقة التحقيق المصوب في المحاسبة.

ثم تليهما الخاتمة والتي ستضمن أهم النتائج والاقتراحات والتوصيات

الفصل الأول: الجانب النظري للدراسة

تمهيد:

تعتبر كل من ظاهرتي الغش و التهرب الضريبيين من أخطر المشاكل التي تهدد النظام الجبائي، و تشتد خطورتها في البلدان التي تمثل فيها الجباية أهم مورد للخزينة العامة للدولة، هذا ما جعل المشرع الجزائري، و للحد من خطورتها، يقوم بإنشاء مجموعة من الهياكل الإدارية مهمتها ممارسة التدقيق الجبائي، خاصة و أن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، كوسيلة لإعادة التحقيق في مدى مصداقية التصريحات الجبائية للمكلفين ، والهدف منه هو تحقيق العدالة الضريبية و المساواة بين المكلفين أمام الضريبة.

و سيتم من خلال هذا الفصل التطرق إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: التدقيق الجبائي و تحليل ظاهرتي الغش و التهرب الضريبيين.

المبحث الثاني: الإجراءات الجبائية المتبعة في الحد من ظاهرتي الغش و التهرب الضريبيين.

المبحث الثالث: دراسات سابقة و إضافات شخصي

المبحث الأول: التدقيق الجبائي و تحليل ظاهرتي الغش و التهرب الضريبيين.

تمهيد: يعتبر التدقيق الجبائي إجراء ضروري لمكافحة الغش و التهرب الضريبيين، كما أنه يكتسي أهمية بالغة و ذلك نظرا لطبيعة النظام الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين و التي قد لا تعكس الحقيقة. فهو أداة قانونية لضمان مصلحة الخزينة العمومية و الحفاظ على أموالها، حيث حدد له القانون إطار تشريعي و تنظيمي من أجل اكتشاف النقائص و تصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين، و أي نظام مالي و إداري لا تتوفر فيه رقابة صحيحة و فعالة يعتبر نظام ناقص، حيث يعد من بين الوسائل المجدية للكشف عن مواطن الغش و التهرب الضريبيين.

و في هذا الصدد سنتطرق في هذا المبحث إلى مطلبين، حيث المطلب الأول سيتم التعرف فيه على الإطار النظري للتدقيق الجبائي من مفهوم و أهداف و أشكال و أدوات، أما المطلب الثاني فسيشمل عموميات حول الغش و التهرب الضريبيين (مفهوم و الفرق و أنواع و أسباب).

المطلب الأول: الإطار النظري للتدقيق الجبائي.

سنستعرض في هذا المطلب مفهوم التدقيق الجبائي، بالإضافة إلى أهدافه و أشكاله و أدواته.

الفرع 1: مفهوم التدقيق الجبائي.

سنورد فيما يلي أهم التعاريف المقدمة للتدقيق الجبائي :

التعريف الأول: " هو أحد الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية للتأكد من صحة القيود المحاسبية الواردة في دفاتر المكلف و مستنداته، للوصول إلى الدخل الحقيقي الذي تسعى الإدارة إلى معرفته، وهو يتضمن فحص القوائم المالية للمكلفين التي سبق أن تم تنظيمها و صياغتها ونشرها بما فيها الميزانية العامة و الحسابات الختامية، و للمدقق الجبائي أن يطلب السجلات والمستندات من الجهة المفحوصة ضريبيا، و يشمل التدقيق الجبائي المكلفين الطبيعيين و المعنويين، و الهدف منه هو التأكد من سلامتها من حالات الغش و التهرب الضريبيين الذي يقوم به المكلفين بقصد الوصول إلى الدخل الحقيقي الخاضع للضريبة."¹

التعريف الثاني: " مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص و التهرب من دفع الضريبة."²

التعريف الثالث : " الأداة القانونية التي تعين السلطة المختصة للوقوف على الأخطاء و تقويمها، و بما أن الإدارة الضريبية إحدى هذه السلطات المختصة، فإن رقابتها تمثل الوسيلة التي

¹ عبد الرحيم لواج ، فيصل بوزيان ، وليد حمياني ، دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة، مجلة شعاع للدراسات الإقتصادية ، المدرسة العليا للتجارة – الجزائر،، المجلد 5/ العدد 01 (2021) ، ص 71.

² سهام كردودي ، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق ، دار المفيد للنشر و التوزيع ، الطبعة 1 ، عين مليلة _ الجزائر ، ص 48.

تمكنها من التحقق أن المكلفين ملتزمين بأداء واجباتهم الضريبية أم لا، و تصحيح الأخطاء إن وجدت.¹

من خلال عرضنا للتعريف السابقة للتدقيق الجبائي نستنتج كمفهوم شامل أن:

التدقيق الجبائي هو عملية منهجية و مجموعة الإجراءات التي تسعى من خلالها مصالح الإدارة الجبائية المختصة للتأكد من صحة و مصداقية التصريحات الجبائية و البيانات المالية المودعة من طرف المكلفين بالضريبة، ذلك بما يتلاءم و القانون الجبائي، حيث تتطلب عملية التدقيق الجبائي الالتزام بجملة من الضوابط و المعايير المهنية .

الفرع 2 : أهداف التدقيق الجبائي.

من خلال تعريفنا للتدقيق الجبائي يمكن استخلاص بعض الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها و المتمثلة في :

الهدف القانوني :

و يتمثل في التأكد من مدى مطابقة و مسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين و الأنظمة المعمول بها ، لذا و حرصا على سلامة تطبيق هذه الأخيرة يركز التدقيق الجبائي على مبدأ المسؤولية و المحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.²

الهدف الإداري:

إذ يؤدي التدقيق الجبائي دورا هاما للإدارة الجبائية ، و ذلك من خلال المعلومات التي يقدمها ، و التي تساهم بشكل كبير في زيادة الفعالية و الأداء ، و يمكن تحديدها في النقاط التالية :

- تحديد الانحرافات و كشف الأخطاء مما يساعد الإدارة في المعرفة و الإلمام بأسبابها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك.
- إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة و محاولة إيجاد حلول لها من خلال تحديث القوانين الجبائية و عصرنة أساليب عمل الإدارة الجبائية.
- تسمح عملية التدقيق الجبائي بإعداد إحصائيات خاصة تتعلق بتتبع تطور ظاهرتي الغش و التهرب الضريبيين ، معرفة درجة التزام المكلفين ، مدى فعالية الإجراءات التشريعية المعتمدة في القوانين المالية.

الهدف المالي و الاقتصادي:

يهدف التدقيق الجبائي إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله ، بغرض ضمان دخول أكبر إيرادات للخزينة العمومية من خلال قمع الغش و التهرب

¹بلواضح الجبلاني، التهرب الضريبي بين فعالية آلية الرقابة و استراتيجية المكافحة ، حالة الجزائر 2001 _ 2011 ، أطروحة دكتوراه ، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة_ الجزائر ، 2015 ، ص 192.

²عبد الرحيم لواج ، فيصل بوزيان ، وليد حمياتي، دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة مرجع سبق ذكره ، ص74.

الضريبيين من جهة و زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى الرقابة الاقتصادية للمجتمع ككل.¹

الهدف الاجتماعي:

يتمثل في هدفين رئيسيين هما:

- منع و محاربة انحرافات المكلفين بالضريبة بمختلف صورها مثل : الغش ، التدليس ، والإهمال أو تقصيره في أداء و تحمل واجباته تجاه المجتمع.
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة و هذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات و المتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.²

الفرع 3 : أشكال التدقيق الجبائي و أدواته .

1 . أشكال التدقيق الجبائي : تتمثل فيما يلي :

1.1. الرقابة الداخلية (الرقابة العامة أو الشاملة) : تتمثل الرقابة الجبائية الشاملة في :³

- الرقابة الشكلية : إن الرقابة الشكلية تغطي جميع التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية الملاحظة عادة في التصريحات المقدمة و كذا التحقق من هوية المكلفين. كما تعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات الجبائية و المعتمدة على القراءة السطحية لها، و تتمثل بالخصوص في التحقق الشكلي في المعلومات التي يجب أن يتضمنها التصريح .

- الرقابة على الوثائق : على غرار الرقابة الشكلية التي تهتم بالفحص السطحي لتصريحات المكلفين ، فإن الرقابة على الوثائق تهتم بإجراء فحص نقدي و شامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من قبل المكلفين ، و هذا في مقر المفتشية أين يتواجد الملف الجبائي لمقارنتها مع مختلف المعلومات و الوثائق المتوفرة من مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة و مكتب البطاقات المتحصل عليها من قنوات أخرى كالإدارات و الهيئات العمومية، الجمارك، البنوك، المتعاملين و غيرها من أطراف أخرى .

2.1. الرقابة الخارجية (المعمقة)⁴: بخلاف الرقابة الجبائية الشاملة، تتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في التدخلات المباشرة للأعوان المحققين بأماكن تواجد نشاطات المكلفين ، إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة و نزاهة التصريحات المكتتبه من طرفهم ، كما يتم الفحص الميداني للدفاتر و الوثائق المحاسبية مع تبريراتها اللازمة لمدة 4 سنوات لم يمسهما التقادم لمحاولة الكشف عن احتمالات الغش و التهرب الضريبيين، حيث تتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في:

¹ نوي نجاة ، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 2003 ، رستلة ماجستير ، فرع مالية و نقود ، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2003-2004 ، ص 36.

² سهام كردودي ، المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية ، رسالة ماجستير ، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر، بسكرة - الجزائر ، 2008-2009 ، ص 91 .

³ عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبيين، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، فرع اقتصاد التنمية ، جامعة الحاج لخضر ، باتنة ، 2003/2004 ، ص 56، 57 .

⁴ بوابطة أميرة ، دور الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي و الحد منها ، مجلة المقاولاتية و التنمية المستدامة ، جامعة فرحات عباس سطيف (1) (الجزائر) ، المجلد 03/ العدد 01 (2021)، ص 55، 56 .

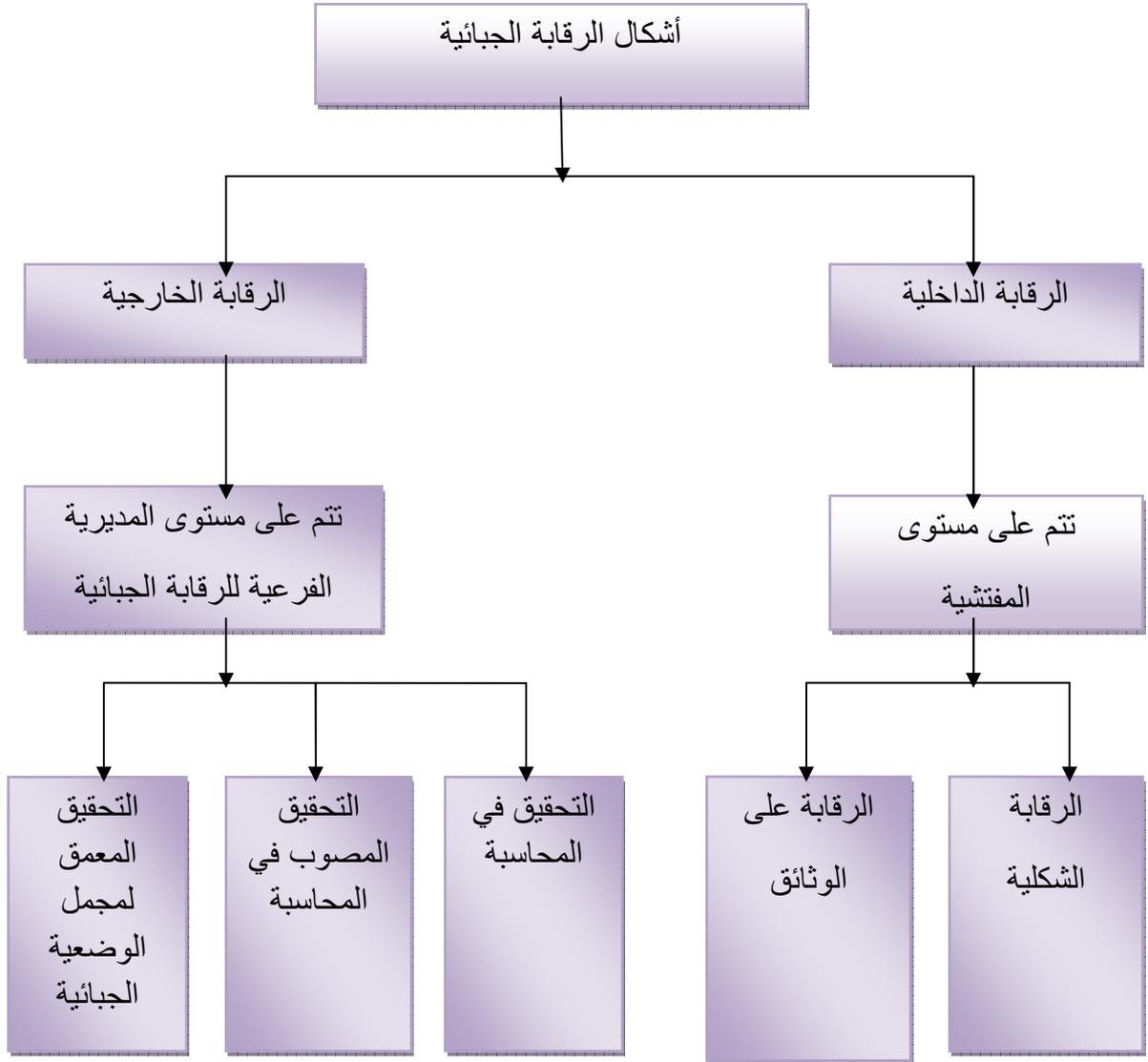
- **التحقيق في المحاسبة :** إن التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي يستهدف من ورائها مراقبة التصريحات المكتتية من طرف المكلف بالضريبة و فحص كل محاسبته لأربع سنوات متتالية (مهما كانت طريقة حفظها حتى و لو كانت بطريقة معلوماتية، إلا الدفاتر التجارية الواجبة قانونا)، و التأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية و غيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها .

- **التحقيق المصوب في المحاسبة :** نصت عليه المادة (20) من قانون الإجراءات الجبائية، حيث يعتبر تحقيا محاسبيا مصوبا إذا اقتصر التحقيق المحاسبي على نوع أو عدة أنواع من الضرائب أو شمل كل الفترة غير المتقدمة أو جزء منها ، أو مجموعة من العمليات أو المعطيات المحاسبية المتعلقة بفترة تقل عن سنة جبائية .

- **التحقيق المعق لمجمل الوضعية الجبائية :** عرفته المديرية العامة للضرائب على أنه "مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف و الدخل المصرح به، أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام (المداخيل المحققة خارج الجزائر، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية ...إلخ).

و فيما يلي الشكل الموالي يلخص أشكال التدقيق الجبائي أو الرقابة الجبائية :

الشكل رقم 01 : أشكال التدقيق الجبائي أو الرقابة الجبائية .



المصدر : من إعداد الطالبين اعتمادا على المعلومات المقدمة من قبل مركز الضرائب خميس مليانة .

2- أدوات التدقيق الجبائي :¹

من الضروري الوقوف على أن التشريع الجبائي الساري المفعول حالياً، قد أعطى إطاراً قانونياً تطبيق وفقه الرقابة من خلال امتيازات و صلاحيات تسمح للإدارة القيام بمهمة التدقيق الجبائي، كما أن القانون التجاري و مختلف القوانين الضريبية قد أمّلت عدة التزامات على المكلفين و منحتهم عدة ضمانات لحمايةهم من كل تعسف محتمل من قبل المصالح الجبائية .

كما أن القانون الجبائي قد وضع قواعد و أحكام تسمح بمراقبة العناصر الخاضعة للضريبة و تقديرها و التي من خلالها يمكن تحديد الديون الضريبية مع ضمان تحصيلها ، لذلك فإن المشرع الجزائري قد وضع أدوات للإدارة و وضع أيضاً إجراءات متنوعة لمن يخالف أحكام قانون الضريبة مع حماية المكلف و ضمان حقوقه .

1.2. حق الرقابة : حق الرقابة يسمح للإدارة الجبائية من التأكد بواسطة التقنيات و الإجراءات المقررة من طرف المشرع بأن جميع المكلفين قد سدّدوا ما عليهم و هذا من أجل تصليح الضرر الذي قد يلحق بخزينة الدولة من جراء مخالفة أحكام القانون الجبائي.

و كون أن نسبة كبيرة من الضرائب الموجودة في النظام الجبائي تعتمد على نظام التصريح من طرف المكلف فإن هذا الأخير يستفيد دائماً من ثغرات تسمح له بالتهرب، و على هذا فلا بد لهذه الأخيرة أن تستعمل حقها في الرقابة الذي يتمثل في محمل العمليات التي بواسطتها يمكن التحقق من نزاهة و مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف و التي يمكن مقارنتها بعناصر و معطيات خارجية ، و من أجل هذا تستخدم الإدارة الجبائية وسيلتين هما : طلب المعلومات أو التبريرات و التحقيق الجبائي.

2.2. طلب المعلومات : تستطيع الإدارة الجبائية بموجب ما يخوله لها القانون الجبائي أن تطلب من المكلف إمدادها بمعلومات تخص أموراً و نقاطاً غامضة بشأن التصريحات المقدمة مع امكانية تقديمها كتابياً أو شفهيًا، هذا الإجراء يساهم في إرساء نوع من الحوار بين الطرفين و هذا من أجل التثبيت لأسس فرض الضريبة و لتوضيح الغموض في الملفات الجبائية من أجل إجراء التقويمات اللازمة للعناصر المصرح بها.

في حالة رفض المكلف إمداد الإدارة الجبائية بكافة المعلومات التي تطلبها ، فإنه لا يتعرض لأية عقوبة ، غير أن الإدارة بإمكانها إرسال طلبات أخرى للتوضيح و الاستفسار.

3.2. حق المعاينة : يتمثل هذا الأخير في حالة وجود قرائن تشير إلى وجود ممارسات تدليسية، و خص القانون بعض الشروط لأعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل و مؤهلين قانوناً، بالقيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات بهدف البحث و جمع و حجز كل المستندات و الوثائق و الدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء و المراقبة و دفع الضريبة ، و هذا ما تضمنته المادة (34) من قانون الإجراءات الجبائية.²

¹وفاء حمومي ، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش و التهرب الضريبيين ، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة أبي بكر بلقايد - تلمسان ، 2016/2015 ، ص 65 .
²المادة (34) من قانون الإجراءات الجبائية، الجزء الثاني، الباب الأول ، القسم الثالث ، سنة 2021، ص 16 .

4.2. حق التقادم : نصت عليه المادة (39) من قانون الإجراءات الجبائية و التي حدد فيه أجل تقادم عمل الإدارة الجبائية بأربع سنوات ، مع استثناء وجود مناورات تدليسية ، و هذا بالنسبة لما يأتي :

- تأسيس الضرائب و الرسوم و تحصيلها .

- القيام بأعمال الرقابة .

- قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين و التنظيمات ذات طابع، إذا أجاز المشرع الجبائي للإدارة الضريبية تصحيح حالات النسيان ، أو محل السهو أو الإغفالات لتصريحات المكلفين ، و حق التقادم هو حق قانوني بموجبه تستطيع الإدارة تصحيح حالات النسيان أو النفاص أو الإغفالات، و انقضاء أجل التقادم لا يعد عائقا لممارسة حق الرقابة.¹

المطلب الثاني : عموميات حول الغش و التهرب الضريبيين .

حتى يكون هناك تحديد دقيق للمفهومين ، نرى أنه من الضروري يمكن تحديد مفهومي الغش و التهرب الضريبيين اللذان يجتمعان في كون كليهما يحاول من خلالهما المكلف أن يمتنع عن دفع الضريبة ، و يختلفان في الطريقة المتبعة من أجل ذلك ، و في هذا الصدد سنتطرق في هذا المطلب إلى مفهومي الغش و التهرب الضريبيين و الفرق بينهما و أنواعهما و كذا أسبابهما .

الفرع 01 : مفهوم الغش و التهرب الضريبيين.

1. مفهوم الغش الضريبي :

لقد تعددت آراء و تعاريف الباحثين في ظاهرة الغش الضريبي ، إذ من الصعب إعطاء تعريف شامل يحظى بإجماع واسع نظرا لاختلاف الزاوية التي ينظر منها كل باحث لذلك سنورد هنا بعض التعاريف :

• **التعريف الأول :** " هو عبارة عن نهرب من الضريبة بطريقة غير مشروعة ، أي بمخالفة مباشرة للقانون الجبائي ، فهو التخلص من الضريبة و إعطاء عرض خاطئ للواقع ، أو تفسير مظل."²

• **التعريف الثاني :** " يتضمن مخالفة لقانون الضرائب ، فتندرج تحته بذلك كل طرق الغش المالي و ما تتطوي عليه هذه الطرق من اللجوء إلى طرق احتيالية للتخلص من أداء الضريبة."³

و من خلال ما تقدم من تعريف نستخلص بأن الغش الضريبي يترجم امتناع المكلف الذي توافرت فيه شروط الخضوع للضريبة عن الوفاء بها ، فهو خرق مباشر لقانون الضريبة ، وبالتالي يصبح التخلص من الضريبة غشا.

حيث أنه يشتمل إما على مخالفة نص من نصوص القانون، و قد يتم ذلك بمناسبة تحديد الوعاء الضريبي حينما يقوم المكلف بإخفاء بعض المادة الخاضعة للضريبة أو حينما يقدم تصريح غير

¹ عوادي مصطفى ، زين يونس ، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الثانية ، مطبعة سخري للنشر و التوزيع ، الجزائر ، 2010/2011 ، ص19.

² ناصر مراد ، التهرب و الغش الضريبي في الجزائر ، دار قرطبة للنشر و التوزيع ، المحمدية ، الجزائر ، الطبعة الأولى، 2004 ، ص 23.

³ عبد المنعم فوزي ، المالية العامة و السياسات المالية ، منشأة المعارف ، الإسكندرية ، مصر ، الطبعة الأولى ، بدون سنة نشر ، ص 30.

صحيح ، كما يمكن أن يتم بمناسبة تحصيل الضريبة ، حينها يقوم المكلف بإخفاء أمواله ليفوت على الإدارة الجبائية استيفاء حقها منه.

2. مفهوم التهرب الضريبي:

في ظل اختلاف وجهات نظر الباحثين و كذا اختلاف التشريعات الجبائية ، فإنه يصعب أيضا تحديد مفهوم موحد للتهرب الضريبي ، و عليه سوف يتم التركيز على بعض التعاريف التي قدمت في هذا المجال، و منها :

- يعرف التهرب الضريبي بأنه : " عدم إقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقديم بيانات مظلمة لمصالح الضرائب ، أو من خلال استخدام وسائل مشروعة أو غير مشروعة للإفلات من دفع الضريبة ، و بعبارة أخرى أن المكلف يتخلص من دفع الضريبة إما بشكل كلي أو بشكل جزئي " ¹
- كما يعرف أيضا بأنه: " سعي الملزم بالضريبة من التخلص منها رغم تحقق الواقعة المنشأة للضريبة، فيعتمد على سلوك احتيالي للتخلص من عبئها، أو أن الملزم يتخلص من دفعها دون ارتكاب أي مخالفة للتشريع الضريبي." ²
- و يعرفه البعض الآخر بأنه: " تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الامتثال للتشريع الضريبي أو استغلال الثغرات الموجودة في القانون من أجل التخلص من أداء الواجب الضريبي بجميع الوسائل و الأشكال سواء تعلق الأمر بالعمليات المحاسبية أو الحركات المادية." ³

و من خلال ما سبق و كتعريف شامل، يعرف التهرب الضريبي على أنه ظاهرة سلبية تتمثل في محاولة المكلف التخلص من دفع الضريبة بشكل كلي أو جزئي بمختلف الطرق المشروعة و غير المشروعة للتملص من أداء واجبه الضريبي.

الفرع 02: الفرق بين الغش و التهرب الضريبيين⁴.

نميز بين التهرب الضريبي و الغش الضريبي من خلال :

- التهرب الضريبي أو ما يعرف بالتجنب الضريبي و هو تصرف المكلف بالتهرب الضريبي المشروع ، أي التهرب منظور إليه بمفهومه الاقتصادي ، و المكلف هنا يمارس حقا من حقوقه القانونية و الاقتصادية ليحقق هدفا مشروعا بالنسبة له ، و بالتالي فلا يوقع عليه أي عقوبة أو جزاء ، فالتهرب الضريبي بهذه الصورة يتوفر فيه العنصر المعنوي (سوء النية) دون العنصر المادي (الحيل التدليسية) .
- أما الغش الضريبي فتتجه فيه إرادة المكلف نحو تحقيق أو إسقاط العبء الضريبي ولكنه يسلك في سبيل تحقيق ذلك طرق غير مشروعة تصل إلى حد التدليس والاحتيال، فالغش الضريبي بهذه الصورة يتوفر فيه العنصر المعنوي و العنصر المادي ، و لذلك يتعين عدم الخلط بين التهرب الضريبي و الغش الضريبي ، فالأول يمثل العام و الثاني

¹المهايني محمد خالد ، التهرب الضريبي و أساليب مكافحته ، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، ط (01) ، مصر ، 2010 ، ص 10 .

²محرزي محمد عباس ، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2005 ، ص 317 .

³زغود علي ، المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، ط (01) ، 2005 ، ص 209 .

⁴وفاء حمومي ، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب و الغش الضريبي ، مرجع سبق ذكره ، ص 26-27 .

يمثل الخاص ، فالغش الضريبي يمثل حالة خاصة من التهرب الضريبي عن طريق انتهاك القانون .

الفرع 03: أنواع الغش و التهرب الضريبيين و أسبابهما .

(1): أنواع الغش الضريبي و أسبابه :

أ. أنواع الغش الضريبي :¹

من خلال ما سبق نجد أن الغش الضريبي هو خرق مباشر لقواعد القانون الجبائي للتخلص من تسديد الضريبة ، و على هذا نذكر أنواع الغش الضريبي كما يلي :

- **الغش البسيط** : يعرف هذا النوع بأنه تصرف أو حذف بسوء نية لأجل التخلص من الضريبة و يعتبره المشرع محاولة متعمدة لتظليل الإدارة الجبائية باستعمال عنصر التدليس المتمثل في :
 - نقص في التصريح (تصريحات خاطئة عمدا)
 - التأخر في تقديمه .
 - عدم تقديمه نهائيا .
- **الغش المركب** : إن استعمال الطرق التدليسية ليس فقط عند الهروب من دفع الضريبة، كذلك محاولة تظليل الرقابة مثل تقديم فواتير مزورة ناتجة عن نية تجنب الضريبة ، تضخيم قيمة الأعباء و تخفيض الإيرادات ، مسح كل الآثار و الأدلة ترقبا لأي رقابة جبائية محتملة .

ب. أسبابه :²

يرجع انتشار ظاهرة الغش الضريبي إلى وجود بيئة توفرت فيها الشروط الملائمة له ، و التي ساعدت في نموه و اتساعه ، لذلك يعتبر وجود التهرب و الغش الضريبيين نتيجة توفر أسباب معينة و التي ترتبط بالمكلف و طبيعة النظام الجبائي المطبق و الظروف الاقتصادية السائدة ، و من الأسباب المؤدية له نذكر ما يلي :

- أسباب عائدة إلى المكلف كضعف المستوى الخلفي، إضافة إلى الوضعية السيئة للمكلف.
- ضعف الوعي الضريبي للمكلف و العوامل النفسية له .
- أسباب متعلقة بالنظام الضريبي : كثقل عبء الضريبة ، و ضعف العقاب المفروض و الرقابة على المتهرب ، و عدم استقرار التشريع الضريبي و كذا ضعف الرقابة الضريبية .
- أسباب متعلقة بالإدارة الضريبية : وجود عمال غير مؤهلين ، قلة كفاءتهم ، تفانيهم في فرض العقوبات الردية و الصارمة عند أي مخالفة ، عدم تطبيق قوانين التشريع الجبائي على أكمل وجه ، التساهل مع المكلفين ... الخ.
- أسباب متعلقة بالظروف الاقتصادية: كالوضعية الاقتصادية للمكلف، الوضعية الاقتصادية العامة للبلد .

(2): أنواع التهرب الضريبي و أسبابه :

¹يوسف رشيد ، بكرتي بومدين ، دور التدقيق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي ، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2011 ، 2012 ، 2013 ، ص 41 .

²ناصر مراد ، التهرب و الغش الضريبي في الجزائر ، مرجع سبق ذكره ، ص 13 .

أ. أنواع التهرب الضريبي :¹

هناك عدة أنواع للتهرب الضريبي نذكر منها :

- **التهرب المشروع :** هو التخلص من عبء الضريبة كلياً أو جزئياً دون مخالفة التشريعات الضريبية، وذلك باستغلال المكلف لبعض الثغرات القانونية الموجودة في التشريع الجبائي، بغية عدم تحقق الضريبة عليه بصورة صحيحة و عدم الالتزام بدفعها، أي أن المكلف يتمكن من التخلص بالالتزام بدفع الضريبة دون أن يضع نفسه في مركز المخالف للقانون ، مثلا أن يعلم المكلف أن هناك سلعة ما فرضت عليها ضريبة غير مباشرة فسوف يتحملها لو اشترى تلك السلعة و لذلك يمتنع عن شرائها ، أو قد يرى أن نشاطا ما لا يخضع للضريبة فيمارسه و يستثمر فيه أموال ، كالمشاريع الزراعية و الحيوانية و غيرها من استغلال للثغرات القانونية التي يجدها في التشريع الجبائي التي ينفذ منها للابتعاد من مجال الضريبة وهو ما يطلق عليه بالتخطيط الضريبي.
- **التهرب غير المشروع :** هو تهرب مقصود من طرف المكلف و مخالفته للأحكام القانونية بوسائل الغش و الاحتيال للتخلص من دفع الضريبة و المستحقات الجبائية ، و ذلك من خلال الامتناع عن تقديم التصريحات أو تقديمها بشكل ناقص ، فوسائل التهرب غير المشروع هي مخالفات يعاقب عليها القانون ، و في أغلب الأحيان هذه المخالفات صريحة ومقصودة و تتضمن نية المكلف في التهرب من دفع الضريبة، و قد تكون في أحيان أخرى نتيجة لعدم إدراك المكلف لمسؤولياته أو لجهله للقانون ، و يصعب تحديد الطرق التي يتبعها المكلف في سبيل ذلك .

ب. أسبابه :²

يمكن تلخيص أهم أسباب التهرب الضريبي في النقاط الموالية:

- حادثة العهد بالأنظمة الضريبية، حيث لا تشهد هذه الأنظمة استقرارا في بعض الدول، و بالتالي يعمد المكلفون إلى التهرب منها ، بالإضافة إلى ضعف الروح الجماعية و الولاء الاجتماعي للدولة .
- اعتبار فكرة سرقة الدولة لاتعد سرقة مادامت شخص معنوي و هذا نتيجة نقص الوعي الضريبي .
- ضعف الوعي المالي يؤدي إلى تقوية البواعث النفسية على التهرب لاعتقاد الشخص أنه يدفع للدولة أكثر مما يأخذ منها ، و أن الدولة تسيئ استخدام الأموال العامة .
- إن النقص في التشريع و عدم صياغته بشكل محكم، و كذا النقص في المختصين كما هو الحال في الدول النامية، عامل أساسي يساعد المكلف على إيجاد ثغرات ينفذ منها للتخلص من دفع الضريبة.
- شدة زيادة نسبة الضرائب يمكن اعتبارها من أهم أسباب التهرب الضريبي، فكلما ارتفع سعر الضرائب كلما كان ذلك دافعا للأفراد إلى التهرب من الضريبة.
- نقص الإمكانيات المادية و البشرية
-

¹بن تومي محمد ، لعلوي أكرم ، الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف ، مسيلة ، 2020/2019 ، ص 28.

²بوباتة أميرة ، دور الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي و الحد منها ، مرجع سبق ذكره ، ص 59/58 .

المبحث الثاني: الإجراءات الجبائية المتبعة في الحد من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي

تمهيد:

يسعى المكلف لتخفيض عبئ الضريبة بشتى الطرق مما يؤثر مباشرة على مصالح الخزينة العمومية ، ومن أجل الحفاظ على هذه المصالح تقوم الإدارة الجبائية بإجراء عمليات رقابة بعدية على تصريحات المكلفين بالضريبة من أجل التأكد من صحتها ومطابقتها للنظام التصريحي الجبائي والتي تعد من المواضيع الضرورية التي يلزم التطرق إليها لفهم ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين .

المطلب 01: واجبات المكلفين بالضريبة والضمانات الممنوحة لهم.

فرع 01: التزامات المكلفين بالضريبة:

المكلف بالضريبة هو ذلك الشخص الطبيعي أو المعنوي الذي يعنيه القانون بدفع الضريبة ، والذي يكون عليه واجب الالتزام بالمساهمة في الأعباء العامة التي تتحملها الدولة¹، ولتفادي العقوبات يجب على المكلفين بالضريبة الالتزام بواجباتهم الجبائية سواء ذات الطابع المحاسبي أو الجبائي .

1_التزامات ذات طابع جبائي: تتمثل في التزامات التي فرضها المشرع الجبائي قصد تنظيم العلاقة بين إدارة الجبائية والمكلف بالضريبة وتشمل مايلي:

1_1_الالتزام بتقديم التصريحات: ألزم المشرع الجبائي تقديم التصريحات في آجال محددة وتتمثل في:

1_1_1_التصريح بالوجود: يتوجب على المكلفين الجدد اكتتاب وإرسال التصريح بالوجود إلى مفتشة الضرائب التابعين لها وذلك خلال مدة أقصاها 30 يوما من بداية النشاط، ويحتوي هذا التصريح على:

اسم ولقب المكلف- عنوان المحل - طبيعة النشاط - تاريخ النشاط - الشكل القانوني للمؤسسة - رقم التعريف الإحصائي².

1_1_2_التصريح الشهري أو الفصلي بالضرائب والرسوم: ألزم القانون المكلفين أن يكتبوا تصريحا شهريا أو فصليا صنف(G50) أو صنف (G50A) بمجمل الضرائب والرسوم المدفوعة نقدا أو عن طريق اقتطاع من المصدر لدى قباضة الضرائب يتبعونها قبل اليوم 20المالية للشهر أو الفصل المعنى في النموذج الذي تحدده الإدارة³ .

1_1_3_التصريح السنوي: يجب على المكلف بالضريبة تقديم الميزانية الجبائية وملاحقها المرفقة، مع التصريح بالمداديل والأرباح السنوية المحققة، ويقدم ذلك حتى في فترة التوقف المؤقت لأن الإدارة لم تعفيه من هذا الالتزام ، كما يتم إيداع التصريحات السنوية بكل

¹-رابح رايب، الممول وإدارة الضرائب، دار النهضة العربية، القاهرة، سنة 1991، ص10

²-محمد بوقنديل، جليل زين العابدين، دور العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية في تعبئة الموارد العامة والحد من ظاهرتي الغش الضريبي، المجلة الجزائرية للمالية عامة، عين تيموشنت، سنة 2016، ص84

³-زويتتي نجيب، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012/2013، ص(42_43).

ملحقاته القانونية ليستخرج الوعاء الخاضع للضريبة وهذا قبل الفاتح من شهر أفريل للسنة الموالية.

1_1_4_ التصريح بالتنازل أو توقف نشاط المؤسسة: في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي للمكلفين عن نشاطاتهم وجب عليهم في اجل 30 يوما على الأكثر اكتابة تصريح بذلك يعلم فيه مفتش الضرائب التابع له إقليميا عن تاريخ توقف النشاط وكذا أسماء وألقاب وعناوين المتنازلين عن نشاط الشركة¹.

1_2_ وضع الرقم الإحصائي: نص قانون المالية على وضع رقم التعريف الإحصائي ويعتبر إجراء جبري بالنسبة للمكلفين بالريبة حيث العبارتان رقم التعريف الجبائي ورقم البطاقة الجبائية تم استبدالها ببطاقة رقم التعريف الإحصائي، لهذا يجب على كل شخص من الأشخاص الطبيعيين المعنويين المزاولين نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرا أو تقليديا أن يسيروا على رقم التعريف الإحصائي على كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم .
- وفي حالة عدم تقديم رقم التعريف الإحصائي أو التصريح بمعلومات خاطئة يؤدي إلى:

- تسلم مختلف الشهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.

- تسلم المستخرجات من جدول الضرائب.

- مختلف التخفيضات، منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق والرسوم واكتتاب استحقاقات².

2_التزامات ذات الطابع المحاسبي: هذه الالتزامات محددة في القانون التجاري ويمكن تلخيصها في النقاط التالية:

2_1_ مسك دفتر اليومية: كل شخص طبيعي ومعنوي ل صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية يعد فيه يوما بعد يوم العمليات المقامة شرط أن يحتفظ بهذا الدفتر، الذي هو عبارة عن دفتر مرقم وموقع من طرف القاضي التجاري، أما بالنسبة للذين يقومون بأعمال غير التجارية يمسون دفتر موقع من طرف رئيس مصلحة الضرائب الموجود في مقر نشاطها.

2_2_ دفتر الجرد: إن إلزامية مسك دفتر الجرد ناتج عن الأهمية التي يكتسبها الدفتر الذي يسمح لنا برصد جميع الحسابات المعنية بالدورة من أجل إنجاز القوائم المالية في نهاية السنة المالية، كما يجب أن يكون دفتر الجرد مؤثر من طرف قاضي المحكمة حتى يحمل الصيغة القانونية، وأن تخلو من كل فراغ أو بياض، ويمنع الكتابة في الهوامش ومنع الشطب أو التزوير³.

فرغ02: الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة

نتيجة الالتزام بالواجبات السابقة، منح المشرع الجزائري الجبائي مجموعة من الحقوق للمكلفين بالضريبة والتي هي كالآتي:

• الإعلام المسبق من قبل الإدارة الجبائية للمكلف بالضريبة: عن طريق الإشعار بالمراقبة مقابل الإشعار بالاستلام من قبل المكلف، ولهذا الأخير مهلة 10 أيام لتحضير محاسبته في حالة

¹ الياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير في علوم التدقيق المحاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010/2011، ص(37).

² زويتني نجيب، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مرجع سابق ذكره، ص(44).

³ الياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مرجع سابق ذكره، ص(36)

المراقبة الحاسوبية، ومهلة 15 يوم في حالة المراقبة المعقدة كحد أدنى، كما يمكن للمكلف تمديد الأجل¹.

• الحق في الاستعانة بمستشار (محامي، محاسب، مستشار جبائي) وله كذلك حتى تعيين من يمثله خلال إجراء الرقابة كما تجدر الإشارة إلى أن غيابه لا يمنع أعوان إدارة الضرائب من القيام بعمليات المراقبة الجبائية المادية والتي تفقد قيمتها في حالة عدم إجرائها.

• لا يمكن تجاوز فترة الرقابة في عين المكان ابتداء من تاريخ أول تدخل مذكور في إشعار المراقبة، لا يمكن تجاوز فترة الرقابة المحددة، كما يمكن تجاوز مهلة في حالة تقديم المكلف معلومات ووثائق ناقصة أو لم يرد على طلب توضيحات في الأجل المحددة قانونياً².

• **حق الرد :** منح المشرع المكلف آجال 40 يوماً ليرسل ملاحظاته أو قبوله، ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني، كما يمكن للعون المدقق بعد الرد الاستماع للمكلف وإعطاء تفسيرات تكميلية، أما في حالة القبول الصريح يصبح أساس فرض الضريبة محدد نهائياً. ولا يمكن للغدارة الرجوع فيها إلا في حالة ما إذا اكتشف أن المكلف استعمل مناورات تدليسية أثناء عملية التدقيق.

• **حق الطعن:** لمعالجة الخلافات بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة حول نتائج عمليات التدقيق، منح المشرع المكلف إمكانية الطعن، بهدف استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة وحسابها والاستفادة من حق نتائج الحكم التشريعي أو التنظيمي، وذلك بتقديم شكاوى أو احتجاجات لدى الجهات المعنية بالمنازعات³.

المطلب 02: الصعوبات التي تواجه التدقيق الجبائي

يمكن القول أن جانبا مهما من العراقيل ينجم عن عدم كفاءة القدرة إدارية والتي تضع حد النطاق التدخل الفعال، وتشجيع المراوغة والتهرب، فنقص الإمكانيات البشرية والمادية وعدم فعالية الرقابة يقلص من الطموحات الموجودة سواء في تحصيل الإيرادات أو في مكافحة التهرب ومن أهم الصعوبات مايلي:

قصور الإمكانيات المادية: إن نقص الإمكانيات المادية يعد حاجزا أمام أي إصلاح جزائي، هذا فضلا عن انعدام المحفزات المالية والمشجعة على التقاضي في العمل.

قصور الإمكانيات البشرية: إن عدم انتهاج الإدارة الجبائية لسياسة ضريبة كفءة، ونقص كمي ونوعي في الجانب البشري، ينعكس سلبا على فعالية النظام الضريبي والإدارة الجبائية نفسها، فنتعقد الملفات المعالجة بالإضافة إلى ضعف الإمكانيات من حيث الكفاءة والمهارة وتوريث الإدارة ضعف في التسيير⁴.

تعقد الإجراءات الإدارية التنظيمية: تكمن الصعوبات التي تواجهها الإدارة الجبائية فيما يلي:

¹ -مراد ميهوبي، إجراءات التحقيق المحاسبي وضمانات حقوق المكلف بالضريبة في التشريع الجزائري، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8 ماي 45 قالمه، يومي 28/29، أكتوبر 2015، ص12.

² -بن دادة عبد الجليل، شول بن شهرة، الرقابة الجبائية كآلية للوقاية من جريمة الغش، مجلة الواحات لأبحاث والدراسات، المجلد 10 العدد الأول، الجزائر، 2017، ص360.

³ -الياس ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مرجع سابق ذكره، ص39.

⁴ -سفيان سوام، الرقابة الجبائية في الجزائر: صعوبات تطبيقها والحلول المقترحة لتفعيلها، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية بالجزائر، جامعة 8 ماي 45 قالمه، أكتوبر 2015، ص4.

• **صعوبة ربط وتحصيل الضريبة وتقديرها:** إن ثقل الإجراءات يزيد حتما في عرقلة الإدارة في تقديم بعض أوعية الضرائب، مما يشجع الممول على التهرب، فقد تعمل الإدارة على ربط الضريبة ربطا جزافيا بأقل أو أكثر من قيمتها مما يؤدي إلى آثار معنوية ومادية على الممولين.

• **عدم التشديد في فرض الجزاءات على المتهربين:** وذلك من خلال محاكمة الغش الضريبي والرشوة المنقشية في قضايا التهرب الضريبي.

• **التعارض في النصوص القانونية:** يقصد به التناقض في النصوص التشريعية الضريبية، الذي يفتح المجال أمام المكلف للتهرب الضريبي، حيث يأخذ هذا التناقض شكلين: الأول يطلق عليه التناقض الداخلي للنصوص والذي يقع بين نصين ضريبيين ضمن نفس القانون الضريبي، ينشأ هذه نتيجة تداخل في الصلاحيات هيئات الإدارة الضريبية، أما الشكل الثاني فيطلق عليه التعارض الخارجي لنصوص، والتي تنظم الشؤون الاقتصادية ومالية تتضمن إشارة إلى الضرائب، وهذا ما يقودنا إلى ظاهرة ضريبية غاية في الخطورة وهي ظاهرة الازدواج الضريبي.

• **نقص الوعي الضريبي:** إن الإدارة الجبائية ملزمة بإتباع سياسة رشيدة تعمل على إحداث نوع من الدراسة والمعرفة لدى المكلف بالضريبة ويتم ذلك من خلال:

_ تجنيد مختلف الوسائل العصرية من أجل الاحتكاك بالمكلف مباشرة، وتمثل في الوسائل المرئية التي تتم فيها برمجة موائد مستديرة وخصص تخصص المجال الجبائي ووسائل الإعلام والاتصال الأخرى.

_ تنظيم ندوات إعلامية وأبواب مفتوحة على الجبائية والتي يتم فيها تفسير وشرح الإجراءات والغموض الذي يتميز بعض النصوص القانونية لإزالة التاويلات المستعصية الفهم¹.

_ توضيح الإعفاءات الضريبية وتجديد غايتها.

المطلب 03: آلية تفعيل الرقابة الجبائية

تتوقف فعالية الرقابة الجبائية على فعالية الإدارة الجبائية، الأمر الذي يتطلب من هذه الأخيرة اتخاذ مختلف الإجراءات التحسيسية والمادية، التي من شأنها تفعيل دور مصالح الرقابة الجبائية في القيام بمهمتها وتحقيق الهدف من وجودها، والمتمثل في محاربة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين اللتان تؤثران على الحصيلة الضريبية وعليه نستعرض مجموعة من الحلول:

• **نشر الوعي الضريبي:** على إدارة الجبائية إتباع سياسات رشيدة ومتنوعة في إيصال الوعي الجبائي ونشره بين المواطنين من خلال تجسيد مختلف الوسائل العصرية كوسائل الإعلام بنشر مقالات في الجرائد والمجلات عن أهمية الضرائب كمورد اقتصادي عام للدولة يساهم في تغطية النفقات العامة، برمجة حصص تلفزيونية وتنظيم ندوات إعلامية تتناول مواضيع وحالات جبائية معينة ومخالفات، وما ينتج عنها من عقوبات جزائية مما يسهل الفهم والاستيعاب لدى المكلف، ما يجعله ملتزما اتجاه واجباته الجبائية².

¹ إسماعيل صاري، تشخيص الرقابة الجبائية وسبل تفعيلها، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، العدد 01 ن الجزائر، أبريل 2014، ص 215.

² بلال شيخي، عبد الرمان مغازي، دور الإدارة الجبائية في التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، الجزائر، 2013، ص 44.

• **تطوير الإمكانيات البشرية ورفع أعوان الرقابة الجبائية:** إن تدعيم الجهاز الإداري بالإمكانيات البشرية العالية أصبح الركيزة الأساسية لدفع الإدارة الجبائية إلى العمل على أكمل وجه، إذ أصبح من الضروري على السلطات المعنية اتخاذ كل الإجراءات الكفيلة بتحسين كفاءة أعوان الرقابة الجبائية وتكوين إطارات متخصصة في مجال الرقابة الجبائية.

• **تطوير الجهاز الإداري الجبائي:** وذلك بتوفير الوسائل المادية المتطورة ، بغية تحسين أداء مصالح الرقابة الجبائية، ودفعها على إنجاز المهام وفق أسلوب عصري و متطور¹.

• **تحسين التشريعات الضريبية:** نظرا للقصور والغموض الذي يعرفه التشريع الجبائي الجزائي والذي يشكل عائق أمام عملية الرقابة الجبائية يتعين على المشرع القيام بما يلي:

تعدّل وتحسين قانون الإجراءات الجبائية ومختلف القوانين واللوائح الضريبية حتى تصبح أكثر وضوحا ومرونة في التطبيق سواء من قبل المكلفين أو من قبل أعوان الإدارة الجبائية .

تقليل عدد الضرائب وتعديلها مع العمل على إيجاد ضرائب بسيطة.

تبسيط أحكام قوانين الضرائب وإجراءات تنفيذها بالإضافة إلى توضيح عن الإعفاءات الضريبية² .

• **تحقيق العدالة الضريبية:** لتحقيقها لابد من توفير مجموعة من الإجراءات نذكر منها :

✓شمولية الضرائب: أن تصيب جميع الدخول حتى لا يشعر المكلف أن هناك من يحقق إيرادات ولا يدفع الضرائب.

✓ الإعفاءات الضريبية: حيث يجب مراعاة الحالة الاجتماعية لمكلف، وذلك بالتحديد الدقيق لقدرته التكلفة مع تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر التجارية.

✓معدل الضريبة: أن يكون المعدل في حدود المعقول.

✓ التشديد في فرض العقوبات: وذلك من حلال ما يلي:

تعدّل وإعادة النظر العقوبات المفروضة على المتهربين مع التأكيد على أن الغش والتهرب الضريبي يعني الاعتداء على حقوق أفراد المجتمع كافة.

تطبيق العقوبات الجزائية على المكلفين المتهربين وأيضا على اللذين لا يقدمون أو يتهاونون في تقديم التصريحات المطلوبة أو يقدمون تصريحات خاطئة.

• **تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة:** وهذا هو الحل المستهدف من قبل كافة الإصلاحات الجبائية والمشاريع التي تتبناها الإدارة الجبائية، حيث تتوقف هذه العملية على كلا الطرفين، أي أن الإدارة الجبائية والمشاريع من جهة والمكلف بالضريبة من جهة أخرى، إذ عليها اتخاذ إجراءات الكفيلة بتحسين هذه العلاقة³.

¹ -منى مقلاتي، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8 ماي 45قالم، يومي 28_29، أكتوبر 2015، ص09.

² -برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، دار الجامعة الجديدة، 2009، ص312.

³ -بلال شبيخي، عد الرحمان مغازي، دور الإدارة الجبائية في التحصيل الضريبي، مرجع سابق ذكره، ص46.

المبحث الثالث: دراسات السابقة والإضافات الشخصية

مطلب 01: الدراسات السابقة

1_ دراسة الياس قلاب ذبيح 2011 المعنونة ب: مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي قدمت الدراسة لاستكمال الحصول على شهادة الماجستير تخصص محاسبة ، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة. انطلقت الدراسة من إشكالية " كيف يساهم التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية وذلك بهدف معالجة مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، استنادا إلى واقع النظام الجبائي الجزائري والتحديات التي يواجهها هذا النظام ، وأبرزها ظاهرة التهرب الضريبي بالإضافة إلى محاولة كشف الأخطاء والتجاوزات التي قد تستعمل من طرف المكلفين بالضريبة وخاصة منها محاسب الشركات والمؤسسات الاقتصادية، وانطلق الباحث من الفرضية التالية "يساهم التحكم في أدوات التدقيق من خلال الالتزام بالدليل . والقوانين الجبائية، والمبادئ المحاسبية في دعم الرقابة الجبائية" وللإجابة على الفرضية اتبع الباحث المنهج الوصفي وذلك من خلال استعراض مختلف المفاهيم الأساسية و المنهج التحليلي لتحليل المعطيات والأرقام استخلاص أهم الملاحظات، وتوصل الباحث إلى جملة من النتائج أهمها: الحرص على تطبيق حق الإطلاع والمعاينة لمساعدة أعوان المدققين على كشف الأخطاء والتجاوزات التي يرتكبها المكلفون بالضريبة عن قصد أو دون قصد . كما يجب على العون المدقق الإطلاع على الهوية الجبائية للمكلف قبل الخوض في عملية التدقيق المحاسبي بهدف رسم الخطط الضرورية وتحديد الضرائب والرسوم لطبيعة النشاط، الإطلاع الدائم على القوانين الجبائية مع كل المستجدات المتعلقة بتعيينها، تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة المباشرة عن طريق عاملين: الأول يمثل رقم الأعمال والثاني هامش الربح الصافي .

2_ دراسة عيسى بلخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع اقتصاد التنمية، جامعة الحاج لخضر-باتنة، سنة 2003_2004، في هذه الدراسة تم التوصل إلى أن محاربة ظاهرة التهرب والغش الضريبي ليس بالأمر السهل، وذلك راجع إلى تعقد الظاهرة و احتوائها على الإشكال طرق احتيالية يصعب إحصاؤها كشفها هذا من جهة ومن جهة أخرى، فإن التطور الأنشطة الاقتصادية و اتساع دائرة المشاريع خاصة منها في القطاع الخاص، أدى إلى اتساع دائرة التهرب والغش الضريبي، كما أن الرقابة الجبائية تعتبر كنتيجة حتمية للنظام التصريحي من أنجح الآليات لمحاربة الظاهرة، إلا أنها تبقى قاصرة نسبيا عن تأدية الدور المنوط بها، وكذلك توصلت هذه الدراسة إلى أن محاربة التهرب والغش الضريبي يتطلب وجود جهاز رقابة فعال سواء على مستوى الإجراءات والعقوبات أو على مستوى وسائل التدخل والإمكانات المادية والبشرية.

3_ دراسة حمومي وفاء 2015-2016 المعنونة ب: دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي دراسة حالة مركز الضرائب لولاية تلمسان، قدمت الدراسة لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة الماستر قسم العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد، انطلقت الدراسة من إشكالية ما مدى شجاعة الرقابة الجبائية بمختلف آلياتها وإجراءاتها في مكافحة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي، وتسلب الضوء على الرقابة الجبائية في الجزائر وإبراز الأجهزة القائمة على مكافحة الغش والتهرب الضريبي، وانطلقت الباحثة من الفرضيات التالية " تستعمل الرقابة الجبائية مختلف أدواتها وأجهزتها المتمثلة في مفتشية الضرائب ومركز الضرائب ومديرية البحث والمراجعات والأجهزة الأخرى لمحاربة الغش والتهرب الضريبي، وأيضا محاربة التهرب الضريبي يتطلب تضامن بين إدارة الضرائب وإدارات عمومية أخرى

وللإجابة على الفرضيات سالفة الذكر، اتبعت الباحثة المنهج الوصفي وذلك من خلال استعراض مختلف المفاهيم الأساسية وتوصلت الباحثة إلى جملة من النتائج أهمها: يمكن أن تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما في الكشف عن مواطن التهرب الضريبي واسترجاع مبالغ هامة لخزينة الدولة، إلا أن هذا يحتاج لكثير من الدعم لتحقيق الفعالية الجيدة المطلوبة وتوفير الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة، التحقيق في المحاسبة عن طريق مجموعة من العمليات يكن الهدف من ورائها المعايينة في عين المكان للدفاتر والوثائق المحاسبية، تعتبر الرقابة الجبائية وسيلة الإدارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة المعلومات للمدلى بها في تصريحات المكلفين.

4_ بن تومي محمد، لعلاوي أكرم، الرقابة الجبائية كألية لمكافحة التهرب الضريبي، دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، فرع مالية وحاسبة، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2020/2019، انطلقت الدراسة من إشكالية: " هل تساهم الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة؟"، ومن أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة اختبار صحة الفرضيات ثم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، ثم توصل الباحثين إلى جملة من النتائج أهمها أن الرقابة الجبائية هي الإجراء الوحيد الذي تسعى الدولة من خلاله لمحاربة التهرب الضريبي، وان ضعف التنسيق بين الإدارات العمومية الخدمائية والاقتصادية والإدارة الجبائية وهو ما يساعد على: التهرب الضريبي الناتج عن ضعف الوعي الضريبي والوضعية الاقتصادية الخاصة بالمكلفين.

5_ مقال بوباطة أميرة المعنون ب: دور الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي والحد منها-دراسة حالة تحقيق في ملف جبائي لمديرية الضرائب لولاية تيسمسيلت للفترة 2014/2011، مجلة المقاولاتية والتنمية المستدامة، نشر يوم 2021/06/04، جامعة فرحات عباس سطيف 1 (الجزائر)، انطلقت الدراسة من إشكالية: "ما مدى مساهمة الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي على مستوى ولاية تيسمسيلت؟"، وللاحاطة بمختلف جوانب الموضوع وللإجابة على التساؤل الرئيسي تم الاعتماد في الجانب النظري على المنهج الوصفي التحليلي، حيث هدفت هذه الدراسة إلى توضيح مدى مساهمة الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي بكل أنواعه باستعمال مختلف الأساليب القانونية التي يمنحها المشرع الضريبي للإدارة الجبائية، ولعل أبرز ما توصلت إليه الدراسة التي تم إسقاطها على تحقيق ملف جبائي لمديرية الضرائب لولاية تيسمسيلت وهو أن المبالغ المتهرب منها والجد ضخمة قادرة على إنعاش خزينة الدولة من خلال دمج مختلف الحقوق والغرامات إلى وعاء الضريبي

6_ مقال عبد الرحيم لواج، فيصل بوزيان، وليد حيماني المعنون ب: "دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة -دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتدقيق المحاسبي-"، مجلة شعاع الدراسات الاقتصادية، نشر يوم 2021/03/15 المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، انطلقت الدراسة من إشكالية: "كيف يساهم التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي لمكلفين بالضريبة؟"، حيث هدفت هذه الدراسة إلى تبيان أهمية ودور التدقيق الضريبي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة بما يسمح بالحد من ظاهرة التهرب الضريبي واسترجاع مبالغ مالية هامة تساهم في تحسين الحصيلة الضريبية للدولة.

المطلب الثاني: استنتاج إضافات الشخصية

من خلال العرض والتعقيب على الدراسات السابقة، لا حظنا أنه يوجد اختلاف في معالجة كل دراسة ونتائجها، وأنه أيضا يوجد الكثير من الدراسات قد ركزت على الرقابة الجبائية والتهرب الضريبي كمواضيع مستقلة ، ولكن يمكن القول أن كل دراسة من الدراسات السابقة تميزت بخاصية معينة، ويمكن تلخيص ما ميز دراستنا عن الدراسات السابقة في النقاط التالية:

_ بعض الدراسات السابقة تناولت متغير التدقيق الجبائي كموضوع مستقل أما البعض الآخر تناول التهرب الضريبي وعلاقته بمتغير تابع على غرار التدقيق الجبائي، في حين أن دراستنا جمعت بين متغيرين التدقيق الجبائي والغش والتهرب الضريبيين.

_ المنهج المتبع في الدراسات السابقة يختلف عن المنهج المستعمل في دراستنا ألا وهو المنهج الوصفي التحليلي.

كما يمكن الأخذ بعين الاعتبار أن دراستنا الحالية وبعض الدراسات السابقة تشابهت في مواطن ألا وهي دور الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي وأن الرقابة الجبائية هي الآلية الوحيدة الفعالة التي تعتمد عليها كل الدول لمكافحة التهرب الضريبي رغم تنوع البيئات والثقافات.

خلاصة الفصل :

يعتبر التدقيق الجبائي من أهم الطرق المنتهجة لمكافحة الغش و التهرب الضريبيين ، باعتباره من أهم الوسائل المستخدمة و المعتمدة لدى الإدارة الضريبية كمقابل للنظام التصريحي الذي منح للمكلف بالضريبة ، و قد تم تقسيمه إلى قسمين : رقابة داخلية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بصورة شكلية ، و رقابة خارجية للتأكد من صحة المصرح به من المعلومات ، حيث له دور كبير في مكافحة الغش و التهرب الضريبيين اللذين يعتبرين ظاهرتين عالميتين تمس جميع الدول مع اختلاف مستوياتها ، و يرجع انتشارهما إلى وجود بيئة توفرت فيها الشروط المساعدة و أسباب معينة أدت و بشكل سريع إلى انتشارهما ، الشيء الذي يترتب عنه عدة انعكاسات و آثار سلبية تضر بالاقتصاديات الوطنية المختلفة ، مما يستوجب مكافحتها و التخفيف من حدوثها من خلال معالجتهما و الحد منهما بهدف التأكد من مدى امتثال المؤسسات للقوانين و الأنظمة الجبائية و تقييم المخاطر و دراسة تأثيرهما على الحسابات والبيانات المالية .

ومن أجل مطابقة الجانب النظري مع الجانب التطبيقي و لتدعيم ما قمنا به في الفصل النظري ، سنقوم بدراسة حالة ميدانية حول واقع التدقيق الجبائي في الحد من ظاهرتي الغش و التهرب الضريبيين في الجزائر (بالتحديد ولاية عين الدفلى) كفصل تطبيقي .

الفصل الثاني: الجانب التطبيقي للدراسة

تمهيد:

أعطى المشرع الجبائي اهتماما بالغا لعملية التدقيق الجبائي ، و ذلك لكونه الأداة الردعية الرئيسية المخولة للإدارة الجبائية و التي تسعى من خلالها لتحقيق العديد من الأهداف الاجتماعية و الاقتصادية الهامة ، و تدعيما لدراستنا في الفصل الأول و الذي تطرقنا فيه إلى مختلف الجوانب النظرية المتعلقة بالتدقيق الجبائي و كذا الغش و التهرب الضريبيين ارتأينا أن نجري دراسة تطبيقية نحاول من خلالها مطابقة الجانب النظري للدراسة على ما هو موجود في الواقع العملي بالجزائر .

و على هذا الأساس سنقوم بتخصيص الفصل الثاني لدراسة ميدانية بمفتشية الضرائب بخميس مليانة "أبطال" بهدف الكشف عن مختلف آليات التدقيق الجبائي التي يتم من خلالها كشف عمليات الغش و التهرب الضريبيين ، و عليه سيتم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين :

المبحث الأول: التعريف بميدان الدراسة.

المبحث الثاني: دراسة حالة ميدانية.

المبحث الأول : التعريف بميدان الدراسة .

تعد المديرية العامة للضرائب من الهيئات التي لها طابع المرفق العام ، التي تكتسب شخصية معنوية ذات مهام و وظائف سيادية ، حيث تعتبر الأداة الرئيسية للدولة لتنفيذ السياسات الجبائية من خلال العمل الجبائي ، و المتمثل في تحديد الوعاء الضريبي ، تحصيل الضريبة ، إحصاء المكلفين بالضريبة ، بالإضافة إلى الرقابة على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة و ذلك وفق القوانين و القواعد الجبائية سارية المفعول .

المطلب الأول : لمحة عامة حول المديرية العامة للضرائب – عين الدفلى-

يستعرض هذا المطلب بطاقة تعريفية حول المديرية العامة للضرائب لولاية عين الدفلى ، و كذا النشأة و الأهداف و الهيكل التنظيمي .

الفرع 01 : تعريف المديرية .

تعتبر المديرية الولائية للضرائب جزءاً لا يتجزأ من الهيكل العام للضرائب ، إذا هي قاعدة له، وهي إدارة جبائية ذات طابع مالي و خدماتي ، تقوم بتحصيل الضرائب و الرسوم وفق قواعد قانونية ، يطلق عليها القانون الجبائي ، و تدفع إلى ذوي الحقوق في حدود اختصاصها القانوني و لها علاقات مع باقي الإدارات الأخرى على غرار مديرية التجارة .

و هذه المديرية هي إدارة مثل باقي الإدارات العمومية ، تسعى جاهدة إلى توفيق العلاقة بين المكلفين بالضريبة و الإدارة الجبائية خدمة لمصالح الدولة و المجتمع ، من خلال قبض المبالغ المالية من الأشخاص المكلفين و توجيههم إلى أنسب السبل و أسهلها لإنجاز العملية لصالح الخزينة العمومية .

الفرع 02 : نشأة المديرية .

نشأت المديرية العامة للضرائب لولاية عين الدفلى سنة 1991 ، و ذلك بموجب المرسوم التنفيذي رقم 60 المؤرخ في 1991/02/21 ، و المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها ، و نظم 05 مديريات فرعية ، وهي : المديرية الفرعية للعمليات الجبائية، المديرية الفرعية للتحصيل ، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ، المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية ، المديرية الفرعية للوسائل و المستخدمين .

بالإضافة إلى هذه المديريات الفرعية، نجد المصالح الخارجية و المتمثلة في : 09 مفتشيات اختصاص ضريبي ، مركز واحد للضرائب ، 03 مراكز جوارية، 10 قباضات ضرائب ، مفتشية الطابع و التسجيل و بطاقة الموارد .

و نظم المديرية 438 موظف الأغلبية من السلك التقني (مفتش قسم ، مفتش رئيسي ، مفتش مراقب ، و أسلاك إدارية) ، أغلبهم ذو مستوى ثانوي فما فوق .

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية : و تكلف لا سيما بما يأتي :
- تنشيط المصالح و إعداد الإحصائيات و تجميعها ، كما تكلف بأشغال الإصدار .
- التكلل بطلبات اعتماد حصص الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها و مراقبتها .
- متابعة أنظمة الإعفاء و الامتيازات الجبائية الخاصة .

و تتكون المديرية الفرعية للعمليات الجبائية من أربعة (04) مكاتب هي : مكتب التنظيم ، مكتب التنشيط ، مكتب الأوراد و مكتب الإحصائيات .

- **المديرية الفرعية للتحويل :** و تكلف لا سيما بما يأتي :
 - التكفل بالجدول و سندات الإيرادات و مراقبتها و متابعتها، و كذا بوضعية تحويل الضرائب و الرسوم و كل ناتج آخر أو إتاوة .
 - متابعة العمليات و القيود المحاسبية و المراقبة الدورية لمصالح التحويل و تنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير و تصفية الحسابات و كذا التحويل الجبري للضريبة .
 - التقسيم الدوري لوضعية التحويل و تحليل النقائص لا سيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.

و تتكون المديرية الفرعية للتحويل من (03) مكاتب هي :مكتب دورية الصندوق ، مكتب التصفية ، مكتب مراقبة التحويل.

• المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية :

و تكلف لا سيما بإعداد برامج البحث و المراجعة و مراقبة التقييمات و متابعة إنجازها ، تتكون من (04) مكاتب : مكتب التحقيقات ، مكتب مراقبة التقييم ، مكتب البطاقات ، مكتب البحث عن المادة الجبائية .

• المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية :

تقوم بدراسة مختلف الشكاوي و الطعون و الإلتماسات التي يتقدم بها المكلفون تظلماً من ضريبة مبالغ فيها ، أو غير قانونية أو بها خطأ في التصريح أو طلب لعفو أو تأجيل نتيجة ظروف يمر بها الخاضع للضريبة .

كما تقوم بتحضير العرائض التي تكون فيها مديرية الضرائب طرفاً في النزاع أمام العدالة أو مختلف لجان الطعن المشكلة لهذا الغرض ، و تحتوي على المكاتب التالية : مكتب المنازعات الجبائية ، مكتب التبليغ و الأوامر ، مكتب المنازعات القضائية و لجان الطعن .

• المديرية الفرعية للوسائل و المستخدمين :

مكتب الموظفين يهتم بملفات الموظفين و بعمليات التوظيف ، و كل ما ترتب عنها من امتحانات سواء داخلية أو خارجية .

و تقوم بإصدار جميع الحوادث الخاصة بالصرف منها الرواتب و الأجور، حساب العلاوات، أضف إلى ذلك مصاريف المديرية، و تظم هذه المديرية (04) مكاتب: مكتب المستخدمين، العمليات الميزانية، مكتب الوسائل، مكتب المطبوعات.

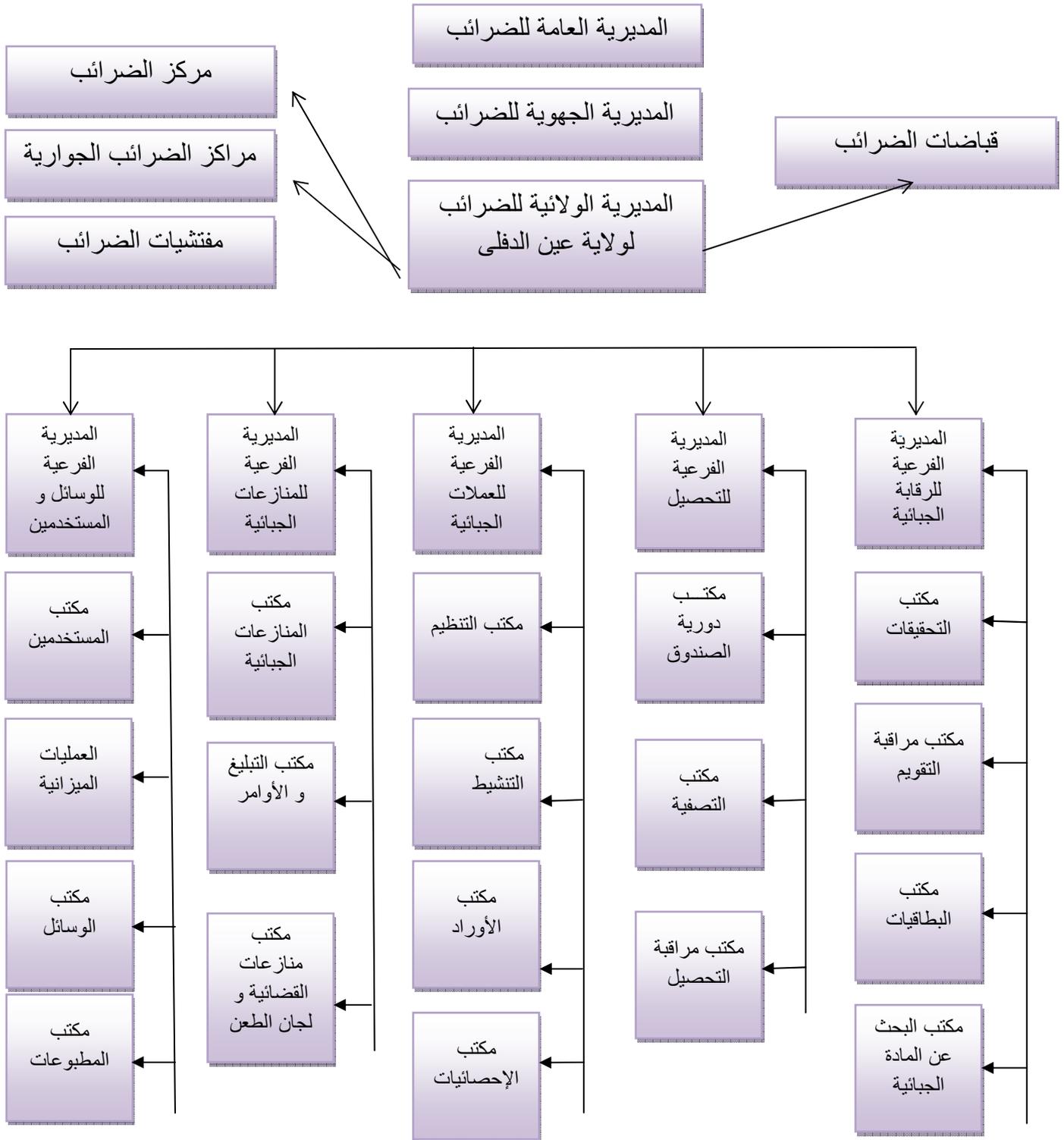
الفرع 03 : أهداف المديرية .

تتمثل الأهداف الأساسية للمديرية العامة للضرائب في تحقيق السياسة المالية للبلاد و تزويد ميزانية الدولة المحلية بالأموال عن طريق تحويل الضرائب و الرسوم في ظل الحدود القانونية.

الفرع 04 : الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب .

يعتبر الهيكل التنظيمي طريقة يستمد منها المدراء أفكار لتنظيم الأفراد داخل المؤسسة ، فيما يمكن تعريف هذا الهيكل بأنه مجموعة من الأنشطة مجمعة في إدارات أو أقسام في المؤسسة ، يهدف إلى المساعدة في تحقيق التنسيق أو الترتيب الفعال لإنجاز الأنشطة و تجنب التضارب و الصراعات و الازدواج في تنفيذ هذه الأنشطة و إهمال وظيفة من الوظائف مهما كانت صلتها.

الشكل رقم 01 : الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية عين الدفلى .



المصدر : من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية عين الدفلى.

المطلب الثاني : التعريف بمفتشية الضرائب خميس مليانة " الأبطال"

الفرع 01 : التعريف بالمفتشية .

هي مصلحة مختصة في تسيير الملفات الجبائية ، و تقييم و تحديد الوعاء الضريبي ، تأسست سنة 2000 ، حيث تعتبر البنية القاعدية للإدارة الضريبية كونها تقوم بجميع العمليات الجبائية ، و ذلك إما بالمعينة أو البحث عن المادة الخاضعة للضريبة ، كما ينقسم برنامجها إلى أربعة مصالح تختص كل واحدة منها بنشاط خاص بها ، وهي : مصلحة جباية المداخل للأشخاص الطبيعيين ، مصلحة التدخلات ، مصلحة جباية المؤسسات و المهن الحرة ، مصلحة الجباية العقارية .

الفرع 02 : مصالح المفتشية .

لمفتشية الضرائب عدة مهام تقوم بها كل مصلحة من مصالحها الأربعة و التي نلخصها فيما يلي:

1. مصلحة جباية المداخل للأشخاص الطبيعيين :

يتمثل عمل هذه المصلحة في تسيير الملفات و تحديد الوعاء و استقبال التصريحات الجبائية منها الشهرية و السنوية ، و كذا تحديد القاعدة الخاضعة لها و تسويتها ، و متابعة الملفات الجبائية للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين في مجال المداخل لخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي ، سواء كانت مداخل ناتجة عن أنشطة صناعية أو تجارية أو حرفية ...

2. مصلحة التدخلات :

تعتبر مصلحة التدخلات داخل المفتشية القلب النابض و هي المحرك الأساسي الذي ينشط خارج مكاتب المفتشية من أجل تحصيل المعلومات و إجراء المعائنات الميدانية و كذا التدقيقات المباشرة في مكان مزاولة النشاط ، كما أنها الممول الرئيسي لجميع المصالح الأخرى بالمعلومة المفيدة في عملية وعاء الضريبة و تأسيسها .

3. مصلحة جباية المؤسسات و المهن الحرة :

تقوم هذه المصلحة بتسيير و مراقبة الملفات الجبائية للأشخاص الطبيعيين و المعنويين و بجميع الأنشطة الصناعية و التجارية و الحرفية و كذا الأنشطة غير التجارية (المهنية) كالأطباء، المحامون ، الموثقون ...الخ.

كما تقوم بتأسيس الضريبة أو الرسم المناسب لكل مؤسسة حسب ما تنص عليه القوانين السارية المفعول و من ثم إرسالها إلى قابض الضرائب من أجل التحصيل و المتابعة .

4. مصلحة الجباية العقارية:

هذه المصلحة في معظم المفتشيات نجدها تابعة لمصلحة المداخل (الضريبة على الدخل الإجمالي) ، و هذا لقللة الاهتمام بها بصورة كبيرة ، و هي تهتم بتأسيس الرسم العقاري على المباني و الأراضي و المحلات التجارية و كذا الرسم على رفع القمامات Taxe D'assinsissement .

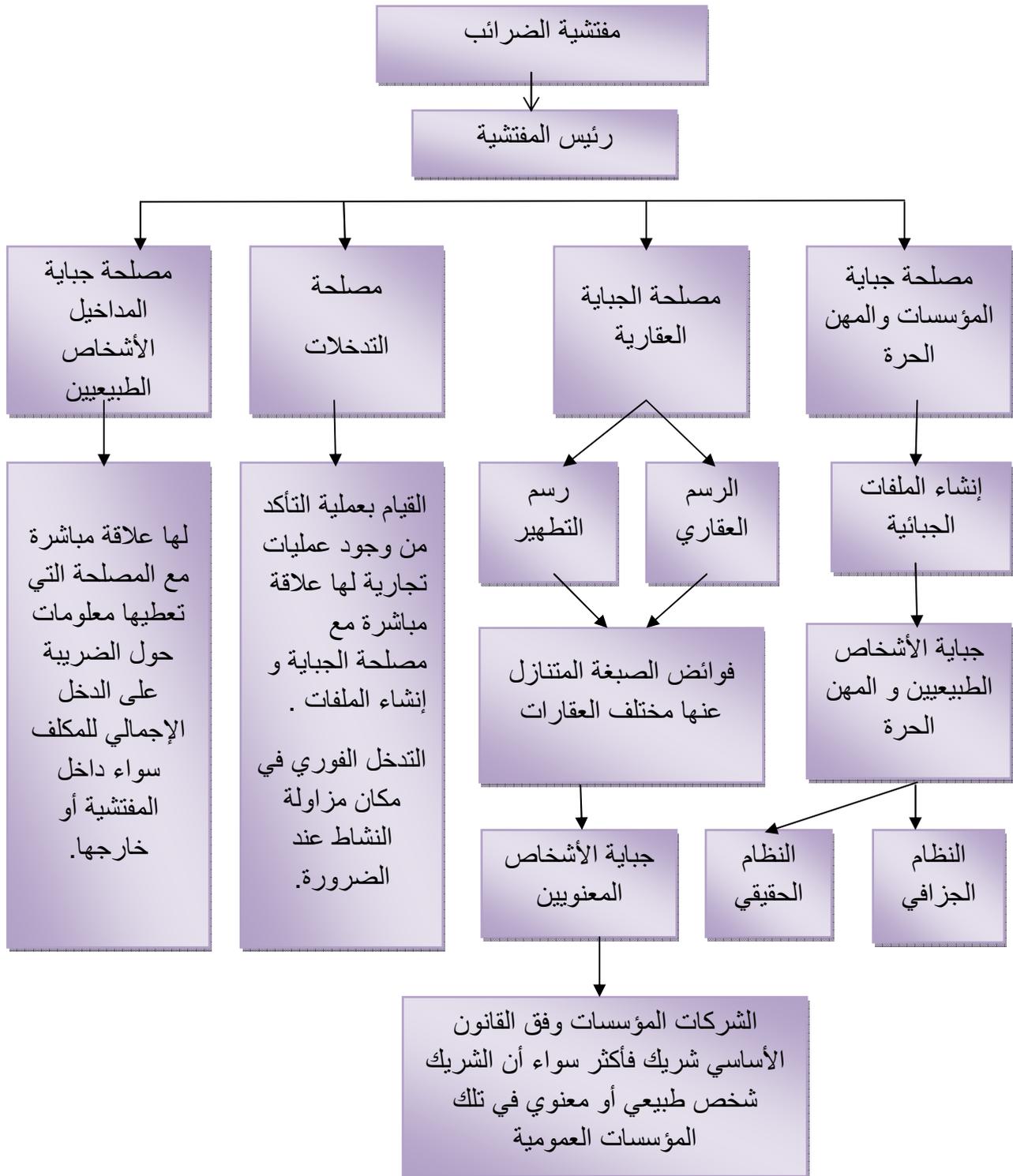
الفرع 03 : مهام رئيس المفتشية .

يشرف رئيس المفتشية على أعمال الأعدوان التابعين لجميع المصالح ، كما يوزع الأدوار و المهام بين مختلف المصالح و يسهر على تسيير مصالح المفتشية .

- يمضي كل الوثائق الصادرة من مصالح المفتشية .
- يتابع الامتيازات الجبائية من تسليمها إلى أصحابها في إطار وكالات التشغيل ، أو في إطار الوكالة الوطنية لدعم الاستثمار .
- يبرمج ملفات كل سنة من أجل الرقابة الجبائية (الرقابة المحاسبية ، الرقابة على الحالة الإجمالية للمؤسسات أو الرقابة المعمقة) ، و يرسلها إلى مديرية الضرائب من أجل تنفيذ الرقابة .
- يبرمج الملفات سنويا من أجل الرقابة على الوثائق ، و يعلم المديرية بهذا البرنامج.
- يقوم بإجراء الرقابة على الوثائق للملفات الجبائية أو يكلف رئيس مصلحة جبائية المؤسسات بذلك .
- يسهر على الرد على البريد الوارد إلى المفتشية من مختلف الإدارات العمومية (الدائرة، البلدية، مركز الأمن).
- يقوم بضبط الإحصائيات المختلفة كل شهر و كل فصل و كل سداسي و إرسالها إلى مصالح مديرية الضرائب للإعلام و المتابعة.
- يرسل المديرية لطلب احتياجات مصالحه المختلفة .
- يرسل مختلف الإدارات العمومية لطلب المعلومات ذات الطابع الجبائي و التي تساعد مصالحه في تأسيس الوعاء الضريبي ، و هذا في إطار الحق المخول له القانون بموجب حق الإطلاع المنصوص عليه في المادة 45 و 46 من قانون الإجراءات الجبائية .
- يقوم بجرد التجهيزات الخاصة بالمؤسسة و يسهر على سلامتها.
- يراقب عمل المستخدمين التابعين لمصالحه و يسهر على احترامهم لضوابط العمل وأوقات المداومة .
- يحفظ الملفات الجبائية و كل المعلومات الجبائية ذات الطابع السري من أجل حمايتها و المحافظة عليها .

الفرع 04 : الهيكل التنظيمي للمفتشية .

الشكل رقم 03 : الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب



المصدر : بناء على المعلومات المقدمة من طرف مفتشية الضرائب "الأبطال" خميس مليانة .

المبحث الثاني :دراسة حالة ميدانية .

من خلال هذا المبحث سنتطرق إلى أهم الأدوات المستخدمة في مكافحة الغش و التهرب الضريبيين ، حيث يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة من بين أهم الوسائل المستخدمة في زيادة الإيرادات الجبائية ، و باعتباره الأداة الأكثر فعالية في محاربة الغش و التهرب الضريبيين ، لهذا وضع المشرع الجبائي تدابير تنظيمية و قانونية يتم من خلالها اختيار برامج التحقيق المصوب و مراقبة تنفيذه ، و هذا لتحقيق الأهداف التي تسعى لها .

المطلب الأول : آليات تكوين الملف و إخضاع المكلف للملف الجبائي .

الفرع 01 : تكوين الملف الجبائي.

يقوم الأشخاص مهما كانت صفتهم طبيعيين أو معنويين بتكوين ملف جبائي يودع لدى مفتشية الضرائب التابعة للمنطقة التي سوف يزاولون بها نشاطهم ، و يتضمن الملف ما يلي :

- بالنسبة للأشخاص الطبيعيين :
 - التصريح بالوجودأنظر الملحق رقم 01
 - نسخة من السجل التجاري.
 - شهادة الميلاد الأصلية.
 - شهادة الإقامة.
 - نسخة من بطاقة التعريف الوطنية .
 - نسخة من عقد الكراء أو الملكية .
- بالنسبة للأشخاص المعنويين(المؤسسات):
 - التصريح بالوجود .
 - شهادة الميلاد الأصلية للمسير وشركاؤه.
 - شهادة الإقامة للمسير وشركاؤه.
 - شهادة التسمية (تسمية الشركة) .
 - نسخة من عقد الكراء أو الملكية .
 - طلب الرقم الجبائي.

القانون الأساسي ، البيان التأسيسي : هو وجه الملف الجبائي أي تدون فيه كل الملاحظات والمعلومات التي تخص الشخص .

ملاحظة : إذا بدأ المكلف نشاط تجاري بدون التصريح بالوجود لمدة شهر ، تمتلك مصالح مفتشية الضرائب الحق بتطبيق عليه غرامة مالية تقدر بثلاثين ألف دينار حتى تحديد سنوات النشاط .

الفرع 02 : إخضاع المكلف للنظام الجبائي .

تم استحداث الضريبة الجزافية الوحيدة بموجب حكم المادة الثانية من قانون المالية لسنة 2007 الصادر بتاريخ 2006/12/26، تحت رقم 24/06. نصت المادة على استحداث باب ضمن الجزء الثاني من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، عنوانه الضريبة الجزافية الوحيدة، يتضمن المواد 282 مكرر إلى 282 مكرر 06.

تعوض الضريبة الجزافية الوحيدة كلا من الضريبة على الدخل الإجمالي ، الرسم على النشاط المهني ، الرسم على القيمة المضافة التي كانت تفرض على المكلفين التابعين للنظام الجزافي القديم ، حيث كانت مديرية الضرائب لسنتين متتاليتين و امتد من 2007 إلى غاية 2015 ، و بعد الإصلاحات التي عرفتها البلاد في القطاع الاقتصادي و الإصلاحات الجبائية.

سنتي 2016/2017 التي جاء بها قانون المالية التكميلي 2015 ، حيث أصبح المكلف يصرح في سلسلة ، كما يمكن للمكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة أن يختاروا الخضوع للنظام الراغبين فيه و يبلغ الاختيار الإدارة الجبائية قبل 01 فيفري من السنة الجديدة ، و قد تحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة ب 5 % بالنسبة لأنشطة الأشخاص الطبيعيين الذين تتمثل تجارتهم في بيع و شراء البضائع و الأشياء ، و 12 % بالنسبة للأشخاص الطبيعيين الذين يقومون بتأدية الخدمات التابعة لفئة الأرباح الصناعية و التجارية و المنتجين ، و يدفع إجبارية 50% و تكون مقسمة إلى قسمين : بنسبة 25% من 01 إلى 15 ديسمبر، و يستطيع كذلك المكلف التصريح سنة كاملة .

• الخضوع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة :

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص المعنويين و الشركات و التعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار (30.000.000)، المستثمرين الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع و المؤهلون للاستفادة من دعم الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر ، أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار (30.000.000) يخضع المكلفون التابعون لهذا النظام لإتباع الإجراءات التالية :

• الأنظمة الجبائية في الجزائر :

هناك نوعان من الأنظمة الجبائية في الجزائر ، هما النظام الحقيقي و النظام الجزافي ، و يتم اختيار النظام المناسب للمكلف حسب طبيعة النشاطات التي يمارسها ، إذا كان المكلف عبارة عن شخص معنوي أو مستورد أو بائع جملة ، فإنه يخضع تلقائيا للنظام الحقيقي ، أما بالنسبة للنشاطات الأخرى فيكون تحديد نظام الإخضاع حسب رقم الأعمال المحقق الذي يكون وفقا لطبيعة النشاط .

- **النشاط التجاري:** إذا تعدى رقم الأعمال المحقق فإن المكلف سوف يخضع للنظام الحقيقي وفي حالة عدم تحقيق ذلك الرقم سوف يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.
- **النشاط الصناعي:** يفرض عليه النظام الحقيقي ، أما إذا كان أدنى من ذلك سيخضع مباشرة للنظام الجزافي .

و لكل نظام خصائصه التي تختلف عن الآخر ، و كي يتم تسجيل المكلف في النظام الجزافي تقوم مفتشية الضرائب ببعض الخطوات و تكون على النحو التالي :

- تقوم مفتشية الضرائب بإرسال وثيقة سنوية للمكلف حيث يقوم المكلف بملئها و إعادتها قبل 06/01 إلى غاية 06/30 من كل سنة ، كما نصت المادة 40 من قانون المالية لسنة 2016 .

- المادة الأولى : يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اكتابة تصريح تقديري تحدد الإدارة الجبائية نموذج ، و إرساله إلى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسته النشاط .

و يجب أن يتم اكتابة هذا التصريح في الفترة الممتدة ما بين الأولى و الثلاثين من يونيو لكل سنة التي تلي تحقيق رقم الأعمال ، بعدها تقوم المفتشية بإرسال وثيقة أخرى تسمى CN°4 (انظر الملحق رقم 02) ، أين تقوم باقتراح رقم أعمال له بمراعاة طبيعة النشاط الممارس ..إلخ.

و في حالة رفض المكلف لرقم الأعمال المقترح ، يقوم بتبرير الرفض في نفس الوثيقة و يمكن للمفتشية أن تقوم بتخفيض رقم الأعمال الخاضع ، إذا ما اقتنعت بالتبريرات المقدمة من طرف المكلف في الأخير تقوم المفتشية بإرسال وثيقة جبائية تبين خضوع المكلف للنظام الجزافي و تقوم بنسخها في أربعة نسخ :

- **النسخة الأولى:** يتم إدراجها في الملف.
- **النسخة الثانية:** تدرج في قبضة الضرائب.
- **النسخة الثالثة:** ترسل إلى المكلف.
- **النسخة الرابعة:** ترسل إلى المديرية العامة للضرائب.

و يبقى المكلف تحت هذا النظام لمدة سنتين قابلة للتجديد إما بنسبة مرتفعة أو منخفضة ، أما النظام الحقيقي فهو يتعامل مع نسب متغيرة حسب تغير رقم الأعمال المحقق ، و هذا النظام يتطلب عملا ميدانيا أكثر أهمية من النظام الجزافي ، نظرا لأهمية المبالغ المالية المتغيرة الخاضعة للنظام الجبائي ، كالمؤسسات الكبيرة التي لها رقم أعمال مرافع و متغير ، و لكل النظامين مزايا و عيوب ، نذكر منها :

- **النظام الحقيقي:** تتمثل مزايا هذا النظام في :
 - ربح الزبائن .
 - استرجاع مجموع الرسم على القيمة المضافة .
 - امكانية التعامل مع المؤسسات الكبيرة .

أما عيوبه فتمثلت في:

- صعوبة تحديد رقم الأعمال الحقيقي.
- يفرض على المكلف مسك محاسبية منظمة .
- الدفع يكون شهريا .
- **النظام الجزافي :** تتمثل مزاياه في :
 - لا يفرض على المكلف مسك محاسبية منظمة .
 - الدفع يكون فصليا .

أما بالنسبة لعيوبه ، فهي كالتالي :

- رقم الأعمال مفتوح إداريا بالتنسيق مع المكلف .
- في مجمل الأحيان لا يطابق رقم الأعمال المحقق .
- ربح الزبائن .
- مجموع الرسم على القيمة المضافة غير مسترجع .

الفرع 03 : أنواع التصريحات و التصحيحات الجبائية المدلى بها .

التصريحات هي عبارة عن وثيقة يستلمها المكلف من إدارة الضرائب، من أجل التصريح فيها برقم أعماله أو أرباحه أو تكاليفه، ثم يقوم بإرجاعها لمصلحة الضرائب لتكون كدليل إثبات تستعين به لتحديد مبلغ الضريبة المناسبة للمكلف ، و تمثلت كالتالي :

- **التصريح السنوي :** هو وثيقة تودع من قبل المكلف لدى المصالح الجبائية قبل 02/01 من كل سنة (G12)(انظر الملحق رقم 03) .
- **التصريح الشهري:** هو تصريح شهري أو ثلاثي يقدمه المكلفون بالضريبة الخاضعين لنظام الرسم على القيمة المضافة (G50) (انظر الملحق رقم 04).

و كذا أصحاب المهن الحرة المعنيين بدفع الضرائب و الرسوم فوراً أو عن طريق الاقتطاع من المصدر ، و يتم إيداع هذا التصريح لدى قبضة الضرائب .

• التصريح :

هو وثيقة يقدمها المؤجر لإدارة الضرائب يصرح فيها بمبلغ الإيجار و مدته حسب الاتفاق مع المستأجر (G51) (انظر الملحق رقم 05).

• التصريح بالمداخيل الفلاحية :

هو وثيقة يقوم المكلف بالتصريح فيها عن المحاصيل الزراعية التي قام بزراعتها ، و يعفى المكلف في حالة زراعة القمح ، الشعير ، الطحين الأبيض ...الخ ، و يكون الحد الأدنى للدفع 10000 دج ، أما في حالة زراعة الإجاص مثلاً أو أي شيء آخر يقوم بالتصريح بما قام بزراعته .

• التصحيحات الجبائية :

يترتب على التحقيق الجبائي بإجراء التصحيح الجبائي و لا يمكن إجراء هذا التصحيح إلا عن طريق إشعار المكلف بالضريبة عن طريق إشعار بالتصحيح يتضمن كافة البيانات الإلزامية ، كما يتوفر للمكلف 40 يوم للرد على الإشعار سواء بالقبول أو بتقديم ملاحظات التي قد تصل إلى حد الرد .

فالإدارة الضريبية حتى تتفادى الوقوع في الخطأ تلتزم ببعث طبيعة الموضوع، مبلغ ...الخ. فقط إذا حملت شيء غير ذلك في التصحيح الذي تنتظر الرد عليه من قبل المكلف يستعمل ضدها و يربحها المكلف أمام القضاء .

ففي حالة عدم الرد تقوم المفتشية بإجراءاتها حيث تصحح للمكلف و تفرض عليه غرامة مالية دون تساهل .

• فائض القيمة:

مثلاً عندما يشتري شخص منزل ب 140.000.000 دج ، و يقوم بالخسارة لأجلها مبلغ 20.000.000 دج ، من ثم بيعها ب 80.000.000 دج ، فهذا الفرق تدفع عليه نسبة 5 %.

و تعد من ضمن الضرائب التي تسمح بتمويل الخزينة العمومية ، نصت عليه المادة 77 من قانون المالية لسنة 2017 .

المطلب الثاني: دراسة حالة ميدانية حسب طريقة التحقيق المصوب في المحاسبة

في هذا المطلب نتطرق لدراسة حالة تخص التحقيق المصوب وذلك لتوضيح أهم الإجراءات المتخذة من طرف المحققين والمراحل التي يمر بها هذا النوع من التحقيقات باعتباره من أهم وسائل الرقابة الجبائية المستخدمة في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين.

الفرع 01: التحضير لعملية التحقيق المحاسبي

المديرية الولائية للضرائب قضية تحقيق
رقم:.....المكلف:.....التبليغ
رقم:.....بتاريخ:.....عدد الصفحات:.....

1_ التعريف بالمؤسسة:

السيد.....يمارس نشاط أشغال المقاوله منذ تاريخ: 2002/04/27 حسب السجل التجاري رقم.....، وعنوان المؤسسة.....، المكلف له ملف جبائي مسجل بمفتشية الضرائب خميس مليانة أبطال، والمسجل تحت رقم المادة.....، والرقم الجبائي.....، أضاف نشاط استخراج الرمل حسب القرار رقم.....، بتاريخ 2012/04/23 يتضمن رخصة امتياز على سبيل التسوية لرفع مخزون الرمل والحصي.

2_ الوضعية الجبائية للمكلف:

الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: تخضع الأرباح المتأتية من نشاط المكلف بالضريبة للضريبة على الدخل (IRG) ضمن الأرباح الصناعية والتجارية، بموجب أحكام المواد 01 و 02 و 03 و 11 و 85 و 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، إضافة إلى الرسم على النشاط المهني (TAP) حسب حجم المعاملات وكذا طبيعة النشاط حسب المواد 217 و 219 و 224 و 375 من نفس القانون، ولكون المكلف يشغل عملا فهو مكلف بالضريبة على الأجر والرواتب (IRG/s) حسب المواد 66 إلى 75 من نفس القانون، كما يخضع نشاط المكلف إلى الرسم على القيمة المضافة (TVA)، وذلك لطبيعة النشاط الممارس وهذا طبقا للمواد 4 و 5 من قانون الرسم على رقم الأعمال مع حق الخصم.

الفرع 02: سير عملية التحقيق

تمت برمجة نشاط المكلف في التحقيق المصوب ضمن برنامج سنة 2019، وتم تبليغه بموجب إشعار بالتحقيق رقم 238 المؤرخ في 2019/05/09 مرفقا بميثاق المكلف بالضريبة طبقا لأحكام المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية وتم تصويب عملية التحقيق على فئة الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة.

1_ التحقيقات الأولية:

تم جمع المعلومات الجبائية المتعلقة بالنشاط من الهيئات الإدارية والمالية في إطار حق الإطلاع المخول للإدارة الجبائية، وفقا للمواد من 45 إلى 63 من قانون الإجراءات الجبائية.

2_ التحقيقات المحاسبية:

2_1_ التحقيقات المحاسبية من حيث الشكل: لم يقدم أي دفتر من الدفاتر المحاسبية وقد تم تحرير محضر غياب السجلات المحاسبية رقم 01 بتاريخ 2019/06/09،

الدفاتر المساعدة: تتمثل في دفتر المشتريات، دفتر البنك، دفتر الصندوق ودفتر العمليات المختلفة.

2_2_ التحقيقات المحاسبية من حيث المضمون:

_ وجود خلط في تسجيل أرقام الأعمال بين المفوتر والمقبوض .

_ وجود وضعيات أشغال غير مصرح بها في الفوترة .

_ وجود وضعيات أشغال غير مصرح بها في المقبوضات.

_ التصريح بالإيرادات مجمل سنة 2017.

_ تسجيل مشتريات من سنة 2017 في سنة 2018.

_ نظرا لعدم مسك الدفاتر المحاسبية و الإختلالات الجسيمة في الحسابات الرئيسية لهذا النوع من النشاطات، فإن هذه الوضعية أدت إلى الاعتماد على الطريقة إجراء التصحيح الفوري (التلقائي) طبقا لأحكام المادة 44 الفقرة 02 من قانون الإجراءات الجبائية.

تأسيس رقم الأعمال : تم تأسيس أرقام الأعمال بناء على وضعيات الأشغال والفواتير و المعلومات المقدمة إلى مفتشيه الضرائب لخميس مليانة وتتبع حركة الكشف البنكي.

1_ نشاط المقالة

1_1_ أرقام الأعمال المقبوضة: يوضح الجدول أدناه أرقام الأعمال المقبوضة بالنسبة لنشاط المقالة خلال السنوات 2016-2018

جدول رقم (01): الفارق بين أرقام الأعمال المقبوضة المسترجعة والمصرح بها

البيان/ السنوات	2016	2017	2018
رقم الأعمال المستخرج	86069110	111766617	169678314
رقم الأعمال المصرح به + ورد فردي	77512360	98025170	169678314
الفارق	8556750	13741447	0

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على المعلومات المقدمة من طرف المفتشية

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه وجود فارق بين رقم الأعمال المقبوض المستخرج ورقم الأعمال المقبوض المصرح به، وذلك راجع إلى أنه لم يتم تسجيل وضعية أشغال رقم: 12 بتاريخ: 2016/02/01 بمبلغ 8556750 دج خارج الرسم والتي تم قبضها سنة 2016، لم يتم التصريح بها بالنسبة لرقم الأعمال المفوتر في جدول حسابات النتائج ولا في التصريحات الشهرية، وذلك بناء على التصريحات الواردة للمفتشية من مديرية الصحة تحت رقم: 2019/63 بتاريخ: 2019/06/15، كما لم يتم تسجيل وضعية أشغال رقم: 02 بتاريخ:

2016/12/30 بمبلغ يقدر ب: 9144843 دج خارج الرسم والتي تم قبضها سنة 2017، ولم يتم التصريح بها بالنسبة لرقم الأعمال المقبوض أو المفوتر، وذلك بناء على المراسلة الواردة للمفتشية من مديرية التعمير والهندسة المعمارية للبناء.

1_2_ أرقام الأعمال المفوتر:

يوضح الجدول أدناه أرقام الأعمال المفوترة بالنسبة لنشاط المقاوله خلال السنوات 2016-2018.

الجدول رقم (02): الفارق بين أرقام الأعمال المفوتر والمصرح بها المتعلقة بنشاط المقاوله.

البيان/ السنوات	2016	2017	2018
رقم الأعمال المستخرج	95214273	95421814	178624614
رقم الأعمال المصرح به	77512680	90825210	165063314
الفارق	17701593	13741447	13561300

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على المعلومات المقدمة من طرف المفتشية

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه وجود فارق بين رقم أعمال المفوتر المستخرج ورقم الأعمال المفوتر المصرح به، وذلك راجع إلى أنه في سنة 2017 لم يتم التصريح بوضعية أشغال بمبلغ: 4596604 دج، لم يتم التصريح بها بالنسبة لرقم الأعمال المفوتر في جدول حسابات النتائج ولا في التصريحات الشهرية، أما سنة 2018 لم يتم التصريح بوضعية أشغال بمبلغ يقدر ب: 13561300، لم يتم التصريح بها بالنسبة لرقم الأعمال المفوتر في جدول حسابات النتائج.

2_ نشاط استخراج الرمل:

أرقام الأعمال المقبوضة: يوضح الجدول أدناه أرقام الأعمال المقبوضة بالنسبة لنشاط استخراج الرمل خلال السنوات 2016-2018.

الجدول رقم (03): الفارق بين أرقام الأعمال المقبوضة المسترجعة والمصرح بها المتعلقة بنشاط استخراج الرمل

البيان/ السنوات	2016	2017	2018
رقم الأعمال المستخرج	375376	12000000	49802300
رقم الأعمال المصرح به+ورد الفردي	375376	12000000	49802300
الفارق	0	0	0

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على المعلومات المقدمة من طرف المفتشية

من خلال الجدول يتضح عدم وجود فارق بين رقم الأعمال المستخرج من طرف المحققين ورقم الأعمال المصرح به من طرف المكلف وذلك بالنسبة لرقم الأعمال المقبوض في نشاط استخراج الرمل خلال السنوات 2016-2018.

3_ إجمالي الفارق بين أرقام الأعمال المقبوضة المسترجعة والمصرح بها من نشاطي المقاوله واستخراج الرمل.

يوضح الجدول أدناه أرقام الأعمال المقبوضة بالنسبة لنشاط المقاوله ونشاط استخراج الرمل خلال السنوات 2016-2018.

الجدول رقم (04): إجمالي الفارق بين أرقام الأعمال المقبوضة والمسترجعة والمصرح بها من نشاطي المقاوله و استخراج الرمل

البيان/ السنوات	2016	2017	2018
رقم الأعمال المستخرجة	375376	123766617	219480614
رقم الأعمال المصرح به+ورد الفردي	77887736	110025170	219480614
الفارق	8556750	13741447	0

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على المعلومات المقدمة من طرف المفتشية

يتضح لنا من الجدول أعلاه وجود فارق في أرقام الأعمال المستخرجة والمصرح به بالنسبة لأرقام الأعمال المقبوضة ومن خلال سنتي 2016 و 2017، و هذا راجع لأرقام الأعمال المقبوضة غير المصرح بها من طرف المكلف، أما بالنسبة لسنة 2018 فلا وجود لأي فارق.

الفرع 03: نتائج التحقيق المصوب

1_ تأسيس الأرباح: نظرا لرفض المحاسبة والاعتماد على طريقة التصحيح التلقائي، تم الاعتماد على هوامش محددة من طرف المحققين وذلك لإعادة تأسيس الأرباح التي سيتم إخضاعها للضريبة.

1_1_ تأسيس الأرباح لنشاط المقاوله: يوضح الدول أدناه كيفية حساب هامش الربح من رقم الأعمال المستخرج المقبوض وهذا بالنسبة لنشاط المقاوله خلال السنوات المحقق فيها.

الجدول رقم (5): تأسيس الأرباح المتعلقة بالمقاوله.

البيان/ السنوات	2016	2017	2018
رقم الأعمال المستخرج	95214273	95421814	178624614
معدل الهامش	%10	% 10	%10
الهامش الإجمالي	9521427	9542181	17862461

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على المعلومات المقدمة من طرف المفتشية

يبين الجدول اعتماد المحققين في طريقة التصحيح التلقائي على هامش صافي قدره 10% من رقم الأعمال المستخرج بالنسبة لنشاط المقاوله وذلك لإعادة تأسيس الأرباح التي ستخضع للضريبة، خلال السنوات 2016-2018.

1_2_ تأسيس الأرباح لنشاط استخراج الرمل: يوضح الجدول أدناه كيفية حساب هامش الربح من رقم الأعمال المستخرج المقبوض وهذا بالنسبة لنشاط استخراج الرمل خلال السنوات المحقق فيها.

الجدول رقم (06): تأسيس الأرباح المتعلقة بنشاط استخراج الرمل

البيان/ السنوات	2016	2017	2018
رقم الأعمال المستخرج	375376	12000000	49802300
معدل الهامش	%20	%20	%20
الهامش الإجمالي	75075	2400000	9960460

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على المعلومات المقدمة من طرف المفتشية

يبين الجدول اعتماد المحققين في طريقة التصحيح التلقائي على هامش صافي قدره 20% من رقم الأعمال المستخرج بالنسبة لنشاط استخراج الرمل وذلك لإعادة تأسيس الأرباح التي ستخضع للضريبة خلال السنوات 2016-2018.

1_3_ تأسيس الأرباح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

يوضح الجدول أدناه كيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة الدفع بالنسبة للمكلف خلال السنوات 2016-2018.

الجدول رقم (07): تأسيس الأرباح الخاضعة لضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

البيان/ السنوات	2016	2017	2018
الربح المستخرج	9596503	11942181	27822921
الربح المصرح به	7061034	7842008	19343405
الربح المغرم عليه ورد فردي	7098534	8322017	—
الضريبة المستخرجة	3226776	4047763	9606022
الضريبة المصرح بها	2339362	2612703	6638192
الفارق	887414	1435061	2967831
معدل العقوبة	%25	%25	%25
العقوبة	221853	358765	741958
الحقوق مستحقة الدفع	1109267	1793826	3709788

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على المعلومات المقدمة من طرف المفتشية

من خلال الجدول يتضح لنا أن هناك فارق بين الربح المستخرج والربح المصرح به خلال السنوات 2016-2018 مما يستدعي وجود فارق بين الضريبة المستخرجة والضريبة المصرح بها كما هو مبين في الجدول ، هذا يدل على أن المكلف قد تهرب ضريبياً، لذا يتوجب عليه تسديد الفارق في الضريبة إضافة إلى عقوبة التأخير وذلك حسب المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2_ تأسيس الرسم على القيمة المضافة:

2_1_ الرسم على المشتريات:

الجدول رقم(08): المقارنة بين الرسم على المشتريات المستخرج والمصرح به

البيان/ السنوات	2016	2017	2018
الرسم المستخرج	11649743	16786086	26961913
الرسم المصرح به	11649743	167860	26961913
الرسم القابل للدمج	—	—	—

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على المعلومات المقدمة من طرف المفتشية

من خلال الجدول يتضح عدم وجود فرق بين الرسم على المشتريات المستخرج من طرف المحققين والرسم على المشتريات المصرح به من قبل المكلف بالضريبة خلال السنوات 2016-2018 أي لا وجود للرسم على المشتريات القابل للدمج خلال هذه السنوات يعني أن المكلف كان صادقاً في تصريحه بالنسبة للرسم على المشتريات.

2_2_ حساب الرسم على القيمة المضافة (TVA).

يوضح الجدول أدناه كيفية حساب الحقوق المتملص منها بالنسبة للرسم على القيمة المضافة خلال السنوات 2016-2018.

الجدول رقم (09): حساب الرسم على القيمة المضافة (TVA) مستحق الدفع

البيان/ السنوات	2016	2017	2018
رقم الأعمال المستخرج	86444486	123766617	219480614
رقم الأعمال المصرح به	77887736	110025170	219480614
الفارق الخاضع لمعدل الرسم 17	8556750	4596604	—
الفارق الخاضع لمعدل الرسم 07	—	9144843	—
الرسم المستحق	1454647	1421562	—
الرسم القابل للدمج	—	—	—
الرسم القابل للخصم	618345	391329	—
الرسم واجب الدفع	836302	1030233	—
معدل العقوبة	%25	%25	%25
العقوبة	209076	257558	—
الحقوق مستحقة الدفع	1045378	1287791	—

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على المعلومات المقدمة من طرف المفتشية

يوضح الجدول وجود فارق بين الأرقام الأعمال المفوتر المستخرج ورقم الأعمال المفوتر المصرح به خلال سنتي 2016 و 2017 هذا دليل على وجود تملص في تسديد كل الحقوق هذا الرسم، أما في سنة 2018 يلاحظ عدم وجود فارق نتيجة تسديد كل الحقوق الناتجة عن هذا

الرسم من طرف المكلف، كما يوضح أيضا عدم وجود رسوم قابلة للدمج خلال السنوات الثلاث محل الدراسة لكن يوجد رسم قابل للخصم بالنسبة لسنتي 206 و 2017 المقدر ب: 618302 دج و 391329 دج على التوالي، كما يتعين على المكلف تسديد الحقوق المستحقة بالنسبة للرسم على القيمة المضافة خلال سنتي 2016 و 2017، إضافة إلى العقوبات المترتبة عنها المنصوص عليها في المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

3_ الحقوق المستحقة الدفع من المكلف نتيجة التحقيق المصوب في المحاسبة

يوضح الجدول أدناه الحقوق مستحقة الدفع من طرف المكلف بالضريبة و هذا نتيجة التحقيق المصوب الذي أجراه محققين تابعين للإدارة الجبائية.

الجدول رقم (10): نتائج التحقيق المصوب المتعلق بالمؤسسة محل الدراسة خلال الفترة (2018-2016)

البيان/ السنوات			2018	2017	2016
مبلغ الرسم	2967831	1435061	887414		
الغرامة	741958	358765	221853		
مبلغ الرسم	—	1030233	836302		
الغرامة	—	257558	209076		
المجموع	3709789	3081617	2154645		
الحقوق خارج الغرامة			7156840		
مجموع الغرامات			1789210		
الحقوق مستحقة الدفع			8946050		

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على المعلومات المقدمة من طرف المفتشية

الفرع 04: التبليغ بنتائج التحقيق المحاسبي:

تمر عملية تبليغ المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق المحاسبي عبر أربعة مراحل هي:

1_ التبليغ الأولي:

بعد الانتهاء من عملية التحقيق المحاسبي التي مست أربع سنوات غير متقدمة في المحاسبة المكلف، قام المحققان بإبلاغ المكلف بنتائج التحقيق المذكورة سابقا حيث أرسلوا إشعارا بتبليغ النتائج في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام.

2_ حق الرد:

تبعاً لأحكام المادة 31 من قانون المالية لسنة 2012 لمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية فإن لدى المكلف بالضريبة إمكانية التحكيم أمام المدير الولائي للضرائب الأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون في الرد على قضيتكم موضوع التحقيق.

بعد انتهاء مدة القانونية والمقدرة ب (30)يوم والتي للمكلف الحق فيها بتقديم طعن اتجاه نتائج التحقيق، حيث لم يرد المكلف بالضريبة على التبليغ الأولي، ويفسر عدم الرد على التبليغ الأولي بقبول ضمني للمكلف بنتائج التحقيق وذلك طبقاً لأحكام المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية، مما يعطي الحق لإدارة الضرائب بتحرير التبليغ النهائي.

3_ التبليغ النهائي

قام المحققون بتحرير التبليغ النهائي بعدما تبين قبول الضمني من قبل المكلف، حيث تم الإبقاء على جميع التعديلات التي قام بها المحققون، والتي تعبر عن الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة.

4_ إقفال التحقيق

قام المحققون بإعداد بطاقة تلخيصية والتي تضم الحصيلة النهائية لعملية التحقيق المحاسبي والتي تم على أساسها : إصدار جدول يبين حالة المكلف بالضريبة مع الحقوق والغرامات واجبة الدفع.

جدول رقم (11): الحقوق واجبة ادفع من قبل المكلف بالضريبة

7156840	الحقوق خارج غرامة التأخير
1789210	العقوبة
8946050	الحقوق واجبة الدفع

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على المعلومات المقدمة من طرف المفتشية

من خلال الجدول يتضح لنا أن على المكلف القيام بتسديد الحقوق المستحقة المقدرة ب: 7156840 دج، إضافة إلى عقوبة التأخير المقدرة ب: 1789210 دج وذلك طبقاً لأحكام المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، لتصبح الحقوق مستحقة الدفع تساوي 8946050 دج وهو المبلغ الذي على المكلف تسديده للمصالح الجبائية.

خلاصة الفصل

على ضوء الدراسة الميدانية التي قمنا بها على مستوى مفتشية الضرائب خميس مليانة "الأبطال" والتي شملت حالة التحقيق المصوب في المحاسبة الذي يعتبر من أهم آليات التدقيق الجبائي.

وأثناء قيامنا بالدراسة الميدانية توصلنا إلى أهم الطرق والإجراءات التي يتبعها المحققون في حصولهم على الأدلة التي تثبت أن المكلف قام بعمليات غير قانونية تدل على وجود تهرب أو غش ضريبي، حيث تركز آليات التدقيق الجبائي على مجموعة من الإجراءات القانونية والعملية التي تنظم تدخل مراقبي الإدارة الجبائية وتضمن حقوق المكلفين بالضريبة حيث يؤدي عدم الالتزام بها إلى بطلان عملية التدقيق الجبائي.

الخاتمة

خاتمة عامة :

من خلال الدراسة التي بين أيدينا، بجانبها النظري والتطبيقي، و بالنظر إلى الإشكالية التي تتمحور حول "مدى نجاعة التدقيق الجبائي تلف آلياته و إجراءاته في الحد من ظاهرتي الغش و التهرب الضريبيين"، تبين لنا أن الغش و التهرب الضريبيين هما أحد معوقات النظام الضريبي ، حيث يؤديان إلى الإضرار بالخزينة العمومية للدولة مما يؤثر سلبا على مواردها المالية ، و يترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإففاق على أحسن وجه و عدم تقديم الخدمات العامة بصورة جيدة، إلا أن مكافحة هاتين الظاهرتين ليس بالأمر الهين، و هذا نظرا للاستراتيجيات المعتمدة و التقنيات المتبعة من طرف المكلفين من أجل التملص من دفع مستحقاتهم الضريبية .

أما بالنسبة للتدقيق الجبائي بمختلف أشكاله، فإنه يكتسي أهمية بالغة كون النظام الجبائي في الجزائر نظام تصريحي، يهدف إلى التأكد من صحة و مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة و إعادة تقييمها، و هذا من أجل المحافظة على حقوق الخزينة العمومية و تحسين إيراداتها بتوظيف جميع الوسائل المتاحة لمحاربة هاتين الظاهرتين و بالتالي زيادة الحصيلة الضريبية و الحد منهما.

و على هذا الأساس فإن مواجهة هاتين الظاهرتين و الاهتمام بدراستهما لا يعد أمرا اختياريًا للإدارة الجبائية بل اكسب هذه الأخيرة الأهمية البالغة في اتخاذ الإجراءات الردعية و الصارمة، و كذا تسخير كل الوسائل القانونية و التنظيمية و البشرية على جميع المستويات المركزية، الجهوية و المحلية، بالإضافة إلى إطار قانوني يتجسد في الحقوق الممنوحة لها، حيث مكنتها من تطبيق و تنفيذ إجراءاتها على أكمل وجه و كذا تحقيق الأهداف المرجوة من ذلك.

النتائج المتوصل إليها:

في إطار معالجتنا لهذه الدراسة توصلنا إلى النتائج التالية :

- يؤدي التدقيق الجبائي دورا هاما في الكشف عن مواطن الغش و التهرب الضريبيين و استرجاع مبالغ هامة لخزينة الدولة، إلا أن هذا يحتاج الكثير من الدعم لتحقيق الفعالية و الجودة المطلوبتين و توفير الإمكانيات المادية و البشرية اللازمة، كما تسمح مؤشرات الأداء بتقييم حجم الغش و التهرب الضريبيين و تحديد فئة المكلفين الملزمين ضريبيا.
- يمكن للتحفيزات المقدمة للمراجعين و أعوان الإدارة الضريبية سواء ماديا أو معنويا أن ترفع من مردودية عملهم، و هذا ما يبعدهم عن كل تأثير خارجي قد يخل باستقلاليتهم و تحيزهم نحو المكلفين.
- تحسين العلاقة مع المكلفين و ضرورة استفسارهم و استعلامهم عن حقوقهم و واجباتهم الضريبية و ذلك لتطوير ثقافتهم الضريبية.
- استفحال ظاهرتي الغش و التهرب الضريبيين ناتج عن ضعف الوعي الضريبي و الوضعية الاقتصادية الخاصة بالمكلفين، و عدم الاقتناع بوجود عدالة ضريبية لدى أغلب المكلفين هذا الإحساس جعلهم يجتهدون في ممارسة أساليب احتيالية من أجل الغش و التهرب الضريبيين.
- عدم استقرار التشريعات الجبائية، إضافة إلى تعقدها يساعد المكلفين بالضريبة على التهرب.
- تعدد أشكال التدقيق الجبائي يساعد على تغطية أنشطة أكثر و دراسة عدد ملفات أكبر.
- التدقيق الجبائي يعتبر ركيزة هامة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة و سلامة المعلومات المدلى بها في تصريحات المكلفين.

- تتم عملية التدقيق الجبائي من طرف مصالح جبائية مخولة قانونا بذلك.

مناقشة الفرضيات :

بناء على الدراسة التي قمنا بها إضافة إلى النتائج المتوصل إليها، يمكننا الآن مناقشة الفرضيات الموضوعية في المقدمة العامة كالآتي:

- **الفرضية الأولى:** يمس التدقيق الجبائي بالدرجة الأولى تصريحات المكلفين، و ذلك لاكتشاف مواطن الغش و التهرب الضريبيين باعتباره آلية تعتمد عليها الإدارة الجبائية في الحد من مثل هذه المخالفات غير القانونية **الفرضية صحيحة** و ذلك لأن التدقيق الجبائي يعتبر كوسيلة تسمح بالتأكد من أداء المكلفين بالضريبة لواجباتهم الضريبية على أكمل وجه إذ يعد هذا الأخير من أهم الإجراءات التي تسعى الإدارة الجبائية من ورائها للحفاظ على حقوق الخزينة العمومية، حيث يعتبر من أهم الحلقات في عملية مكافحة الغش و التهرب الضريبيين.
- **الفرضية الثانية :** آليات التدقيق الجبائي المطبقة على مستوى مفتشية الضرائب خميس مليانة "الأبطال" فعالة في مكافحة الغش و التهرب الضريبيين نتيجة لاسترجاع نسبة كبيرة من الأموال غير المدفوعة **الفرضية صحيحة** كون أن الفصل التطبيقي وضح أن الإدارة الجبائية اكتشفت بعض التهربات الضريبية من خلال اعتماد بعض إجراءات التدقيق الجبائي ، مما ساهم في استعادة الأموال المستحقة الدفع، و كما ساعد في تحميل المكلفين المتهربين غرامات مالية كإجراء ردعي يساعد مستقبلا في التقليل من الظاهرتين.

التوصيات و الاقتراحات:

بالنظر إلى النتائج التي تم التوصل إليها، ارتأينا أن نقترح التوصيات التالية:

- توفير نظام رقابة يتميز بالدقة و سرعة اكتشاف المخالفات و فرض العقوبات المناسبة لضمان انتظام سير العمل.
- رفع كفاءة الإدارة الضريبية و تبسيط إجراءات الربط و الطعن هو الأمر الذي يؤدي بطبيعته إلى منح الثقة بين الإدارة و المكلفين.
- محاولة تقريب المكلفين بالضريبة من مصالح التدقيق الجبائي لكسر حاجز التذمر من الضريبة من طرف المكلفين، و تحسين العلاقة بينهما و كذا تطوير أساليب التواصل و التعامل.
- إعادة النظر في النظام الضريبي و ذلك بجعله أكثر ليونة حتى يتسنى للمكلف بالضريبة دفع مستحقاته دون اللجوء إلى الغش و التهرب الضريبيين.
- العمل على نشر الوعي الضريبي بين أوساط المكلفين بالضريبة و هذا من خلال الملتقيات الدراسية إضافة إلى حصص إذاعية و برامج تلفزيونية.
- العمل على رفع مستوى الموظفين و أعوان الإدارة الجبائية و هذا من خلال التكوين المستمر و المتجدد في مجال الضرائب و المحاسبة.
- العمل على تبسيط الإجراءات الجبائية و القوانين التشريعية المرتبطة بتحصيل الضريبة.
- تسهيل الحصول على المعلومة الضريبية و البرمجة العقلانية و العلمية للملفات بواسطة أجهزة الإعلام الآلي، بالإضافة إلى العمل بالرقمنة الإلكترونية.
- العمل على تشجيع التنسيق بين مختلف الإدارات و الهيئات العمومية و المصالح من أجل تبادل المعلومات.

- زيادة عدد الملفات الخاضعة للرقابة و زيادة عدد المراقبين ذوي الخبرة و الكفاءة المختصين لاكتشاف أي تهرب أو غش ضريبي.

آفاق الدراسة:

إن هذه الدراسة لا تقدم نتائج نهائية حول موضوع التدقيق الجبائي كآلية لمكافحة الغش والتهرب الضريبيين و الحد منهما، و ذلك نظرا لتشعب الموضوع و ثرائه، إذ يمكن دراسة عدة جوانب لها ارتباط بهذا الموضوع، لذلك يمكن طرح بعض النقاط التي نراها جديرة بأن تكون آفاق بحث جديدة للباحثين، نذكر منها:

- مدى تأثير الهيكلية الجديدة للإدارة الجبائية على فعالية التدقيق الجبائي.
- العوامل النفسية و الاقتصادية و الاجتماعية و أثرها على ظاهرتي الغش و التهرب الضريبيين.
- أثر التدقيق الجبائي على حصيللة إيرادات الجباية العادية في الجزائر.
- تحليل العوامل المؤدية للغش و التهرب الضريبيين و آليات مكافحتهم.
- دراسة سلوك المكلف تجاه التدقيق الجبائي و النظام الضريبي.
- أثر نظام التصريح الإلكتروني على فعالية التدقيق الجبائي في الحد من الغش و التهرب الضريبيين.
- التصريحات الجبائية و دورها في تحسين جودة المعلومات الجبائية.
- دور التدقيق الجبائي في تحقيق النمو الاقتصادي.

فائمة المرجع

قائمة المراجع:

• الكتب :

- حماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، دار الجامعة الجديدة، 2009.
- رابح رايب، الممول وإدارة الضرائب، دار النهضة العربية، القاهرة-مصر، 1991.
- زغدود علي، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة (01)، 2005.
- سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق، دار المفيد للنشر و التوزيع، الطبعة 01 ، عين مليلة – الجزائر ، 2011.
- عبد المنعم فوزي، المالية العامة و السياسات المالية، منشأة المعارف، الاسكندرية، مصر، الطبعة (01)، بدون سنة نشر.
- عوادي مصطفى، زين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الثانية، مطبعة سخري للنشر و التوزيع، الجزائر، 2011/2010.
- محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- المهاني محمد خالد، التهرب الضريبي و أساليب مكافحته، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، الطبعة (01)، مصر، 2010.
- ناصر مراد، التهرب و الغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر و التوزيع، المحمدية، الجزائر، الطبعة (01) ، 2004.

• المذكرات :

- إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011/2012.
- بلواضح الجيلاني، التهرب الضريبي بين فعالية آلية الرقابة و استراتيجية المكافحة، حالة الجزائر 2011/2001، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة-الجزائر، 2015.
- بن تومي محمد، لعلاوي أكرم، الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة-الجزائر، 2020/2019.
- زوينتي نجيب، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013/2012.
- سهام كردودي، المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة-الجزائر، 2009/2008.
- عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبيين، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع اقتصاد التنمية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2004/2003.

- نوي نجات، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 2003، رسالة ماجستير، فرع مالية ونفود، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004/2003.
- وفاء حمومي، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش و التهرب الضريبيين، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان- الجزائر، 2016/2015.
- يوسف رشيد، بكرتي بومدين، دور التدقيق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة مستغانم، الجزائر، 2013/2012/2011.
- **المجلات و المداخلات:**
- إسماعيل صاري، تشخيص الرقابة الجبائية و سبل تفعيلها، المجلة الجزائرية للاقتصاد و المالية، العدد 01، الجزائر، أبريل 2014.
- بلال شيخي، عبد الله مغازي، دور الإدارة الجبائية في التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة الدراسات الجبائية، الجزائر، 2013.
- بن دادة عبد الجليل، شول بن شهرة، الرقابة الجبائية كألية للوقاية من جريمة الغش، مجلة الواحات للأبحاث و الدراسات، المجلد 10، العدد الأول، الجزائر، 2017.
- بوباطة أميرة، دور الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي و الحد منها، مجلة المقاولاتية و التنمية المستدامة، جامعة فرحات عباس سطيف (1) – الجزائر، المجلد 03/ العدد 01، 2021.
- سفيان سولم، الرقابة الجبائية في الجزائر: صعوبات تطبيقها و الحلول المقترحة لتفعيلها، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية بالجزائر، جامعة 8 ماي 1945 – الجزائر، أكتوبر 2015.
- عبد الرحيم لواج، فيصل بوزيان، وليد حمياني، دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المدرسة العليا للتجارة – الجزائر ، المجلد 05 / العدد 01، 2021.
- محمد بوقنديل، جليل زين العابدين، دور العلاقة بين المكلف و الإدارة الضريبية في تعبئة الموارد العامة و الحد من ظاهرة الغش الضريبي، المجلة الجزائرية للمالية العامة، عين تيموشنت، 2016.
- مراد ميهوبي، إجراءات التحقيق المحاسبي و ضمانات حقوق المكلف بالضريبة في التشريع الجزائري، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 08 ماي 1945 قالمة ، الجزائر، يومي 29/28 أكتوبر 2015.
- منى مقلاتي، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8 ماي 1945 – قالمة، يومي 29/28 أكتوبر 2015.

- المواد القانونية :
 - المادة (34) من قانون الإجراءات الجنائية، الجزء الثاني، الباب الأول، القسم الثالث، 2021.

الملاحق

الملحق رقم 01:

وزارة المالية	الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية	تاريخ الإستلام
المديرية العامة للضرائب	تصريح بالوجود	
مديرية الضرائب	يكتبه المكلف بالضريبة الخاضع إلى:	
لولاية	{ (1) - الضريبة على أرباح الشركات - الضريبة على الدخل الإجمالي	

سلسلة G. رقم 8 (2019) المطبوعة الرسمية الجزائر

الإسم واللقب أو التسمية :	.....
اسم الشهرة التجاري :	.....
عنوان المقر الإجتماعي :	.....
رقم السجل التجاري :	..... ح.ج. البريدي أو البنكي :
رقم بطاقة الحرفي أو رقم الاعتماد :	..... الهاتف :
رت. الاحصائي :	..... رت. الجبائي :
عنوان المؤسسة في الجزائر (الشركات الأجنبية) (2) :	.....
صفة المصرح : مالك - مستأجر - مسير حر - مسير أجير (1) :	.....
تاريخ بدء النشاط :	.....

الشكل القانوني للشركة (ضع علامة في الخانة المناسبة)	
<input type="checkbox"/> مؤسسة فردية.	<input type="checkbox"/> شركة تعاونية.
<input type="checkbox"/> شركة فعلية.	<input type="checkbox"/> مؤسسة عمومية (شركة).
<input type="checkbox"/> شركة التضامن.	<input type="checkbox"/> مؤسسة عمومية.
<input type="checkbox"/> شركة مدنية مهنية.	<input type="checkbox"/> شركة ذات الإقتصاد المختلط.
<input type="checkbox"/> جمعية بالمشاركة.	<input type="checkbox"/> وحدة اقتصادية محلية (ولائية أو بلدية).
<input type="checkbox"/> شركة ذات مسؤولية محدودة.	<input type="checkbox"/> أخرى :
<input type="checkbox"/> شركة مساهمة.	
<input type="checkbox"/> شركة أجنبية : أذكر الشكل القانوني :	
طبيعة النشاط الرئيسي :	.....
نشاطات ثانوية أخرى :	.....
عناوين المؤسسات الثانوية الأخرى :	.....
.....
.....
.....
مكان مسك المحاسبة :	.....
إسم وعنوان المحاسب :	.....

(1) اشطب العلامات غير الملائمة

(2) بالنسبة للشركات الأجنبية تقدم نسخة طبق الأصل لعقد أو عقود الأشغال أو الدراسات.

يشهد بصحته من طرف المصرح الممضي أسفله الذي يعترف بإطلاقه على التزاماته الجبائية.

في
الإمضاء

يجب إيداع هذا التصريح في الأيام الثلاثين (30) الأولى
المرتبطة لتاريخ بدء النشاط، لدى مفتشية الضرائب
المؤهلة.

Direction Générale des Impôts

DECLARATION D'EXISTENCE

Direction des Impôts de la Wilaya

Souscrite par un contribuable relevant de :

- (1) - Impôt sur les bénéfices des sociétés (I.B.S.)
- Impôt sur le revenu global (I.R.G.)

Série G 8 (2019) - Imp. Officielle, Alger

Form section 1: Nom et prénoms ou raison sociale, Dénomination commerciale, Adresse du siège social, N° Registre du Commerce, N° C.C.P. ou bancaire, N° de la carte d'artisan ou N° d'agrément, Tél., NIS, NIF, Adresse de l'établissement en Algérie, Qualité du déclarant, Date de début de l'activité.

FORME JURIDIQUE DE L'ENTREPRISE

(Cocher la case correspondante)

- Entreprse individuelle, Société de fait, Société en nom collectif, Association en participation, Société civile professionnelle, Société à responsabilité limitée, Société par actions, Société étrangère, Société coopérative, Entreprise publique, Etablissement public, Société d'économie Mixte, unité économique locale (Wilaya ou Commune), Autres

Form section 2: Nature de l'activité principale, Autres activités secondaires, Adresses des autres établissements secondaires, Lieu où est tenue la comptabilité, Nom et adresse du comptable

(1) Rayer les mentions inutiles.

(2) Pour les sociétés étrangères, joindre une copie conforme à l'original du ou des contrats de travaux ou d'études

Certifié exact par le déclarant soussigné qui reconnaît avoir été mis au courant de ses obligations fiscales.

la présente déclaration doit être déposée dans les trente (30) premiers jours qui suivent le début de l'activité, auprès de l'inspection des impôts compétente.

A, le (Signature)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série G.N°12

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE

المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية

CPI/Inspection des Impôts de :

مركز الضرائب الجوارى/ مفتشية الضرائب ل:

Recette des Impôts de

قياسية الضرائب ل:

Commune de

بلدية :

- نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة -

التصريح التقديرى برقم الأعمال أو الإيرادات المهنية لسنة :

- REGIME DE L'IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU) -

DECLARATION PREVISIONNELLE DU CHIFFRE D'AFFAIRES OU DES RECETTES PROFESSIONNELLES DE L'ANNEE

تكتب لدى قياضية الضرائب في أجل أقصاه 30 جوان للسنة 20.....

A souscrire auprès de la recette des impôts au plus tard le 30 juin de l'année 20.....

I - IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE		معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة
- Nom, Prénoms/ Raison sociale :		سم و القب/ إسم المؤسسة:
- Activité (s) exercée (s) :		نشاط أو النشاطات الممارسة :
- Date du début d'activité :		تاريخ بداية النشاط :
- Activité exonérée :		أنواع إعفاءات أخرى :
ANADE (Ex-ANSEJ) <input type="checkbox"/>	CNAC <input type="checkbox"/>	ANGEM <input type="checkbox"/>
Exonération des activités artisanales <input type="checkbox"/>		إعفاءات الأنشطة الحرفية <input type="checkbox"/>
- Adresse du lieu d'exercice de l'activité :		وكان ممارسة النشاط :
- Adresse du domicile du contribuable :		وكان إقامة المكلف بالضريبة:
- Numéro d'Identification Fiscale (NIF) :		رقم التعريف الجبسى :
- Numéro d'article d'imposition :		رقم المادة :

II- CHIFFRE D'AFFAIRES/RECETTES PROFESSIONNELLES PREVISIONNELS EN (DA)		رقم الأعمال/ الإيرادات المهنية التقديرية بـ (دج)			رقم الأعمال/ الإيرادات المهنية التقديرية بـ (دج)
طبيعة النشاط Nature de l'activité	معدل الضريبة Taux de l'IFU	رقم الأعمال/ الإيرادات المهنية التقديرية			ضريبة الجزائرية الوحيدة المستحقة IFU dû
		الاجملى Global	خاضع Imposable	مطى Exonéré	
نشاطات الإنتاج أو بيع السلع Activités de production ou de vente de marchandises	5%				
خدمات أو نشاطات أخرى Prestations de services ou autres activités	12%				
المجموع Total					

المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة حسب هامش الربح (1)
Contribuables relevant du régime de l'IFU suivant la marge bénéficiaire (1)

III- MARGE BENEFICIAIRE EN DA		رقم الأعمال التقديرية			هامش الربح بـ (دج)	
طبيعة النشاط Nature de l'activité	معدل الضريبة Taux de l'IFU	رقم الأعمال التقديرية			مبلغ هامش الربح التقديرى الخاضع للضريبة Montant de la marge bénéficiaire prévisionnelle imposable	الضريبة الجزائرية الوحيدة المستحقة IFU dû
		الاجملى Global	خاضع Imposable	مطى Exonéré		
نشاطات الإنتاج أو بيع السلع Activités de production ou de vente de marchandises	5%					

أشهد بصحة المعلومات الواردة في هذا التصريح.

j'atteste de l'exactitude des renseignements portés sur la présente déclaration.

بـ فى
A le

ختم و إمضاء المكلف بالضريبة :
Cachet et signature du contribuable :

إطلاع مخصص للمكلفين بالضريبة الذين يمارسون، بصلة حصرية، نشاطات بيع منتجات ذات هامش ربح محدد، يقل عن معدل الضريبة الجزائرية الوحيدة.

PAIEMENT DE L'IFU
تسديد الضريبة الجزائية الوحيدة

Identification du contribuable		معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة	
- Nom, Prénoms / Raison Sociale :		- الإسم و اللقب / اسم المؤسسة :	
- NIF :		- رقم التعريف الجبائي :	
- Numéro d'article d'imposition :		- رقم المادة :	
MODALITÉS DE PAIEMENT DE L'IFU		طرق تسديد الضريبة الجزائية الوحيدة	
Païement intégral de l'IFU التسديد الكلي للضريبة الجزائية الوحيدة التسديد الكلي للحقوق المستحقة عند إيداع التصريح التكميلي في أجل أقصاه 30 جوان للسنة 20..... Païement total des droits dus lors du dépôt de la déclaration prévisionnelle au plus tard le 30 juin de l'année 20.....		المبلغ الإجمالي للضريبة الجزائية الوحيدة المسددة : بالأرقام : دج بالحروف : في وصل الدفع رقم : في ختم و إمضاء أمين الصندوق :	
Montant total de l'IFU acquitté : DA En chiffres : DA En lettres : DA Quittance N° du Cachet et signature du Caissier :			
Païement fractionné de l'IFU تسديد بالتقسيم للضريبة الجزائية الوحيدة تسديد القسط الأول المقرب ب 50% من الحقوق عند إيداع التصريح في أجل أقصاه 30 جوان للسنة 20..... Païement de la 1^{ère} tranche de 50% des droits au dépôt de la déclaration au plus tard le 30 juin de l'année 20.....		مبلغ الضريبة الجزائية الوحيدة المسددة : بالأرقام : دج بالحروف : في وصل الدفع رقم : في ختم و إمضاء أمين الصندوق :	
Montant de l'IFU acquitté : DA En chiffres : DA En lettres : DA Quittance N° du Cachet et signature du Caissier :			
تسديد القسط الثاني المقرب ب 25% من الحقوق من أول إلى 15 سبتمبر لسنة 20..... Païement de la 2^{ème} tranche de 25% des droits du 1^{er} au 15 Septembre de l'année 20.....		مبلغ الضريبة الجزائية الوحيدة المسددة : بالأرقام : دج بالحروف : في وصل الدفع رقم : في ختم و إمضاء أمين الصندوق :	
Montant de l'IFU acquitté : DA En chiffres : DA En lettres : DA Quittance N° du Cachet et signature du Caissier :			
تسديد القسط الثالث المقرب ب 25% من الحقوق من أول إلى 15 ديسمبر لسنة 20..... Païement de la 3^{ème} tranche de 25% des droits du 1^{er} au 15 Décembre de l'année 20.....		مبلغ الضريبة الجزائية الوحيدة المسددة : بالأرقام : دج بالحروف : في وصل الدفع رقم : في ختم و إمضاء أمين الصندوق :	
Montant de l'IFU acquitté : DA En chiffres : DA En lettres : DA Quittance N° du Cachet et signature du Caissier :			
التسديد الكلي للحد الأدنى (10.000 دج) في أجل أقصاه 30 جوان للسنة 20..... Païement intégral du minimum d'imposition (10.000 DA) au plus tard le 30 juin de l'année 20.....		مبلغ الحد الأدنى للضريبة الجزائية الوحيدة المسددة: 10.000 دج وصل الدفع رقم : في ختم و إمضاء أمين الصندوق :	
Montant du minimum d'imposition/IFU acquitté : 10.000 DA Quittance N° du Cachet et signature du Caissier :			

Série D N° 29 - (2019)
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
 REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
 المديرية العامة للضرائب
 مديرية الضرائب
 DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA
 INSPECTION DE
 RECETTE DE
 ANNEE :
 لولاية :

FICHE DE CONTROLE DES G 50

Désignation :
 N I S : N I F :
 Activité : Code Activité :
 Adresse : Article d'imposition :

RAPPELS

Imp. Officielle, Alger

MCIS	MISES EN DEMEURE		CONVOICATIONS		REGULARISATIONS					
	N°	Dates	N°	Dates	N° Rôle	Droits Simples	Montant Pénalités	Montant Total	Date d'Emission	Date Recouvrement
01										
02										
03										
04										
05										
06										
07										
08										
09										
10										
11										
12										

PERIODE	CA - TAP				TOTAL Base imposable	MONTANT DES DROITS
	CA - BRUT	CA - Exonéré	CA - avec réfaction	CA - sans réfaction		
Mois Trimestre						
Janvier						
Février						
Mars						
Avril						
Mai						
Juin						
Juillet						
Août						
Septembre						
Octobre						
Novembre						
Décembre						
TOTAUX						
Régularisation						

- Ligne 1 : Elément d'après les déclarations G 60 et 60 A.
- Ligne 2 : Elément du contrôle formel (erreur dans le calcul des droits et dans l'application des taux).

