



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة خرداية



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
شعبة العلوم المالية والمحاسبة

تقرير تربص ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس أكاديمي
تخصص: محاسبة وجباية
بعنوان:

دور الرقابة الجبائية الداخلية في مكافحة التهرب الضريبي

دراسة حالة مركز الضرائب بخرداية

تحت إشراف الأستاذ:

• هندي كريم

إعداد الطلبة:

- صقر رباب
- بريهمات كوثر
- هرويني مروى

الإهداء

بدأنا بأكثر من يد وقاسينا أكثر من هم وعانينا الكثير من الصعوبات وها نحن اليوم
والحمد لله نطوي سهر الليالي وتعب الأيام وخلاصة مشوارنا بين دفتي هذا العمل المتواضع
إلى منارة العلم والإمام المصطفى إلى الأمي الذي علم المتعلمين
إلى سيد الخلق إلى رسولنا الكريم سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم
إلى النبيوع الذي لا يمل العطاء.
إلى أبي العطوف... قدوتي و مثلي الاعلى الذي علمني كيف
اعيش بكرامة وشموخ جعلك الله منعماً في حياتك
إلى أمي الحنونة... لا أجد كلمات يمكن ان تمنحها حقها فهي ملحمة الحب
وفرحة العمر اطل الله في عمرك
إلى إخوتي... سندي وعضدي ومشاطري أفراحي وأحزاني
إلى جميع أساتذتي... أصحاب الفضل الكبير في تخرجي
أهدي اليكم نجاحي هذا .

الإهداء

الحمد لله الذي ما اجتزنا دربا ولا تخطينا جُهدا إلا بفضلِه وإليه يُنسب الفضل والحال

-لم تكن الرحلة قصيرة ولا ينبغي لها ان تكون ولم يكن الحلم قريبا ولا الطريق كان محفوفًا
بالتسهيلات ولكنني فعلتها ونلتها

اهدي ثمرة جهدي وتخرجني إلى:

من هو جزء من القلب الذي زين اسمي بأجمل الألقاب والذي دعمني بلا حدود واعطاني بلا مقابل
إلى الذي سعى طوال حياته لتكون افضل منه ،داعمي الأول في مسيرتي ،سندي وقوتي وملاذي بعد
الله أنا هنا بك ولأجلك فخري واعتزازي "والدي الغالي"

إلى من جعل الله الجنة تحت اقدامها وسهلت لي الشدائد بدعائها التي احتضني قلبها قبل يديها
إلى سر قوتي ومصباح دربي إلى وهج حياتي "أمي حبيبي"

لا يعلو فضل عن فضلكما حفصكما الله لي ورزقكما الصحة والعافية

إلى ضلعي الثابت وامان ايامي إلى من شددت عضدي بهم فكانوا لي ينابيع ارتوي منها "اخي
اخواتي"

إلى رفيقات خطوات النجاح بدءا من اول خطوة وانتهاء آخر خطوة "صديقاتي العزيزات"

إلى كل غالٍ على قلبي ولكل من كان عوننا وسندا في هذا الطريق للأهل والأحباب و الاصدقاء

أهديكم هذا النجاح الذي لطالما تمنيته ها أنا اليوم اتممت اول ثمراته بفضل الله عز وجل.

فالحمد لله على ما وهبني وان يعينني ويجعلني مباركا أينما كنت.

بريهامات كوثر

الإهداء

«

وَآخِرُ دَعْوَاهُمْ أَنِ الْحَمْدُ لِلَّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ»

الحمد لله ، الحمد لله حُباً و شكراً ، الحمد لله تعظيماً و وقراً ، الحمد لله على ما أعطى و وهب ، و على ما سيعطي و يُهب ، الحمد لله حمداً كثيراً لا نهاية لحمده و لا جزيلا لعطاءه.

من قال أنا لها نالها و أنا لها و إن أبت أتيت بها رغماً عنها ، لم تكن الرحلة قصيرة و لم يكن الحلم قريباً ، و لا الطريق كان محفوفاً بالتسهيلات لكنني فعلتها و نلتها.

إلى من كلله الله بالهبة و الوقار ، إلى من أحمل اسمه بكل فخر ، و من وضع كل فخره بي ، طاب بك العمر يا سيد الرجال و طُبت لي عمراً ، أبي الغالي... أرجو من الله أن يمد عمرك لتري ثماراً قد حان قطافها بعد طول إنتظار و ستبقى كلماتك نجوم أهتدي بها اليوم و غدا و الى الأبد....

إلى قدوتي الأولى و معنى الحب و التفاني... إلى بسملة الحياة و سر الوجود ، إلى من كان دعاؤها سر نجاحي و حنانها بلسم جراحي... إلى من أرشدتني و رافقتني في كل مشاوير حياتي و لا و لا تزال تفعل إلى الآن ... اللهم إحفظها و أرزقها العفو و العافية ... أمي الحبيبة.

إلى خيرة أيامي و صفوتها إلى قرّة عيني ، الذين أتباهى بوجودهم و أعتز بهم ، إلى من كانوا خير الأهل و العائلة و الأصحاب... أخواتي.

إلى رفقاء الخطوة الأولى و الخطوة الأخيرة إلى من كانوا في السنوات العجاف سحاباً ممطراً... إلى أصحاب دربي ﴿كوثر ، رباب﴾.

ما سلكنا البدايات إلى بتيسيره و ما بلغنا النهايات إلا بتوفيقه و ما حققنا الغايات إلا بفضلته الحمد لله الذي وفقنا لثمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية.

هرويني مروى

شكر وعرفان

قال الله تعالى في محكم تنزيله: " لئن شكرتم لأزيدنكم ولئن كفرتم إن عذابي لشديد "

الآية (7) سورة ابراهيم

نشكر الله العزيز الوهاب، على ما أعطي من جزيل نعمه، ووفقنا في إنجاز هذا العمل إلى

جادة الخير والصواب، راجين منه النجاح والدعاء المستجاب، وأن يجعل عملنا هذا

خالصا لجلال عظمته إنه كريم الثواب

نتقدم بجزيل الشكر والامتنان إلى كل الذين بذلوا جهودا وشرفونا بالاطلاع على هذا

التحصيل العلمي الى أستاذنا المشرف هندي كريم والى جميع اساتذتنا عبر مشوارنا

الدراسي والى جميع من شارك في وصولنا لهذه اللحظة ولو بكلمة طيبة .

جزاهم الله عنا كل خير.

الفهرس

	الإهداء
	الشكر والعرفان
	قائمة الجداول
	قائمة الاشكال
أ-ج	مقدمة
المبحث الأول: الرقابة الجبائية الداخلية بمركز الضرائب بغرداية	
5	تمهيد
6	المطلب الأول: نشأة وتقديم مركز الضرائب بغرداية
7	المطلب الثاني: ظاهرة التهرب الضريبي
13	المطلب الثالث: الرقابة الجبائية الداخلية
17	خلاصة
المبحث الثاني: دراسة حالة تطبيقية	
23	تمهيد
24	المطلب الأول: التبليغ الأولي والإشعار بالرقابة
27	المطلب الثاني: رد المكلف بالضريبة
30	المطلب الثالث: التبليغ النهائي بنتائج الرقابة الجبائية
32	خلاصة
34	خاتمة
37	مراجع
39	ملاحق

قائمة الجداول

رقم الصفحة	العنوان
25	الجدول رقم (01) : الحقوق المستهلكة
26	الجدول رقم (02) : تحديد النتائج
26	الجدول رقم (03) : تجميع الحقوق
30	الجدول رقم (04) : الحقوق المستهلكة
30	الجدول رقم (05) : تحديد النتائج
30	الجدول رقم (06) : تجميع الحقوق

قائمة الأشكال

رقم الصفحة	العنوان
8	الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب CDI
13	الشكل رقم (02) : أشكال الرقابة الجبائية
16	الشكل رقم (03): مراحل الرقابة الجبائية الداخلية

مقدمة

أ- توطئة:

التهرب الضريبي ظاهرة انتشرت بمرور الزمن ، تنوعت اشكالها وتعددت انماطها، اتخذت أساليب كان لها بعد ينذر بالخطر خاصة في الفترات الأخيرة ، فهي لم تكنفي بتغلغلها في منطقة معينة او انحيازها في نطاق واحد، بل اصبح لها صدى عالمي مرتبط بالضرائب تسمع عنه حيثما تتواجد هذه الأخيرة ، ومنه أصبحت تعد من بين اقصى الحواجز التي تعيق الدولة في تطبيق سياستها المالية والاقتصادية، مما دق ناقوس محاربة هذه الظاهرة بكل ما يتاح من إمكانية ووسيلة وطريقة. كما هو معروف ، من بين الوسائل التي وفرتها إدارة الضرائب لمجابهة خطر ظاهرة التهرب الضريبي نتعرف على الرقابة الجبائية الداخلية بمختلف أنواعها و آلياتها ، حيث نجد انها تسعى للتحقق من التصريجات الجبائية الصادرة عن المكلفين بتسديد الضرائب الواجبة عنهم ، وبفضل هذه الأخيرة يتم الكشف عن كل المخالفات و الغفلات التي يمكن ان يقع فيها المطالب بالضريبة.

ب- الإشكالية:

من خلال ما تم سرده سابقا، يمكن التطرق للإشكالية الرئيسية التالية:

ما هو دور الرقابة الجبائية الداخلية في محاربة التهرب الضريبي؟

ومن هذه الإشكالية يمكن طرح التساؤلات التالية:

- ما هي أنواع الرقابة الجبائية الداخلية المتبعة في مركز الضرائب محل الدراسة؟

- فيما تتمثل آليات مكافحة التهرب الضريبي؟

ت- الفرضيات:

لإيجاد إجابة على هذه التساؤلات قمنا بوضع الفرضيات التالية:

- تنتهج الرقابة الداخلية أنواع واشكال حسب الأهمية والمصالح المصرح لها.

- تعتمد آليات مكافحة التهرب الضريبي حسب فعاليتها ونجاعته في مكافحة هذه الظاهرة.

ث- الأسباب الموضوعية والذاتية لاختيار الموضوع:

الأسباب الموضوعية:

-التساؤلات المطروحة حول الطرق المعتمدة لتسديد الضريبة.

-معرفة مدى خطورة التهرب الضريبي على السياسة المالية والاقتصادية.

الأسباب الذاتية:

-الغاية في التعرف أكثر على تخصصنا محاسبة وجباية.

-الجمع بين الجانب النظري والتطبيقي.

-الرغبة في تطبيق ما تم دراسته من محاور على ارض الواقع والميدان.

ج-أهداف التربص: نلخص أهم الأهداف فيما يلي:

-اكتشاف ظاهرة التهرب الضريبي.

-التعرف على مدى فعالية الأجهزة المختصة في محاربة ظاهرة التهرب الضريبي.

-الوقوف على المهام التي يقوم بها مركز الضرائب لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.

ح-أهمية التربص: تكمن أهميته فيما يلي:

- زيادة الرصيد العلمي ومشاركة التقرير على مستوى مكتبة الجامعة

- اكتساب خبرة ميدانية والعمل بما تم التعرف عليه على ارض الواقع.

-التطرق لمظاهر ظاهرة التهرب الضريبي واليات مكافحتها.

خ-حدود الدراسة:

الإطار المكاني : تم اختيار مركز الضرائب بوهراوة -ولاية غرداية- كمكان لتربصنا ودراسة الحالة التطبيقية.

الاطار الزمني : تم القيام بالدراسة الميدانية المحددة من 18فيفري الى 13 مارس سنة 2024.

د-منهج البحث والأدوات المستخدمة:

لكي نتمكن من إيجاد إجابة على الإشكالية المطروحة والتأكد من صحة الفرضيات الموضوعية، تم الارتكاز على المنهج الوصفي التحليلي، لأن دراستنا تتمحور حول وصف الرقابة الداخلية وظاهرة التهرب الضريبي، ومن ثم القيام بالدراسة التطبيقية للبحث المتمثلة في دراسة حالات وتحليلها واستخلاص النتائج والملاحظات.

بالنسبة للأدوات المستخدمة: اعتمدنا على عدة قوانين جبائية ومختلف الملفات الخاصة بالمكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية (الملاحظة)، وكذا القيام بمقابلات مع موظفي المركز.

ذ-تقسيمات البحث:

تم تقسيم البحث الى مبحثين تعالج هذا الموضوع بطريقة علمية وهما كالاتي:

المبحث الأول: يختص هذا المبحث بالجانب النظري من البحث المطروح، حيث قمنا في

المطلب الأول بالتعريف بمحل الدراسة، ثم المطلب الثاني بظاهرة التهرب الضريبي، اما في المطلب الثالث خصصناه للرقابة الداخلية.

المبحث الثاني: تم التطرق في هذا المبحث الى دراسة عدة إجراءات يقوم بها مركز الضرائب للكشف عن حالات التهرب الضريبي التي تصدر عن المكلف، وكذا تقييم مدى نجاعة الرقابة الداخلية في محاربة التهرب الضريبي، وفي الأخير تم تحليل ومناقشة النتائج.

ر-صعوبات الدراسة:

- صعوبة الدراسة والقيام بتربص ميداني في نفس الوقت مما اضطرنا للتخلف عن عدة حصص دراسية في الجامعة.

- التنوع الكبير في القوانين الجبائية والتشريعات التي تتعلق بموضوع الدراسة.

المبحث الأول:

الرقابة الجبائية الداخلية بمركز

الضرائب غرداية

المبحث الأول: الرقابة الجبائية الداخلية بمركز الضرائب بغرداية

تعد الرقابة الداخلية أحد اهم الوسائل لمحاربة ظاهرة التهرب الضريبي، والكشف عن الأساليب المتبعة لتجسيد هذه الأخيرة، وتعتبر احد الطرق الأكثر فعالية لفضح الممارسات الغير قانونية التي تلحق اضرار بالاقتصاد الوطني، ومنه تظهر فعالية الرقابة الداخلية في المقارنة بين التصريحات الصادرة من طرف المكلف و المعلومات الواردة من الخارج، لتتم معالجتها بشكل يسمح لنا بالتعرف على الحقائق على مستوى مركز الضرائب، لهذا تم خصصت هذا المبحث للجانب النظري من خلال ثلاث مطالب.

المطلب الأول: نشأة مركز الضرائب بغرداية.

تم انشاء مركز الضرائب لولاية غرداية في 01 نوفمبر 2019 تحت اشراف مدير الضرائب لولاية غرداية، يقع مقره في بلدية بوهراوة -غرداية¹.

تعريف مركز الضرائب²:

يعد مركز الضرائب مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب تختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم الخاضعين للنظام الحقيقي والذين رقم أعمالهم السنوي يفوق أو يساوي 15 مليون دج والذين لا يدخلون ضمن اختصاص مديرية كبريات المؤسسات، وكذا المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزائي والتي تختار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي (المديرية العامة للضرائب دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز، كما يتكون مركز الضرائب من ثلاث 03) مصالح رئيسية و قباضة و مصلحتين وهي كالتالي:

المصلحة الرئيسية لتسيير: تكلف بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء، والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية.

-المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث: تكلف بإيجاز البحث عن المعلومات الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من اجل استغلالها.

¹معلومات مأخوذة من طرف مركز الضرائب CDI غرداية.

²نجاة نوي ، دور مركز الضرائب في تحسين الخدمة المكلفة للمكلفين ، المجلة الدولية للاداء الاقتصادي ، جامعة بومرداس ، 30.06.2021

-المصلحة الرئيسية للمنازعات: تكلف بدراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب ، وناتج عن فرض الضرائب او زيادات او غرامات او عقوبات قررها المركز ، وكذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

-القباضة: تكلف بالتكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم او الجداول العامة و الفردية لتي تصدر في حقهم وكذا متابعة في مجال التحصيل.

-مصلحة الاستقبال و الاعلام: تكن تحت سلطة رئيس المركز ، وتكلف بتنظيم استقبال المكلفين بالضريبة واعلامهم وكذا نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

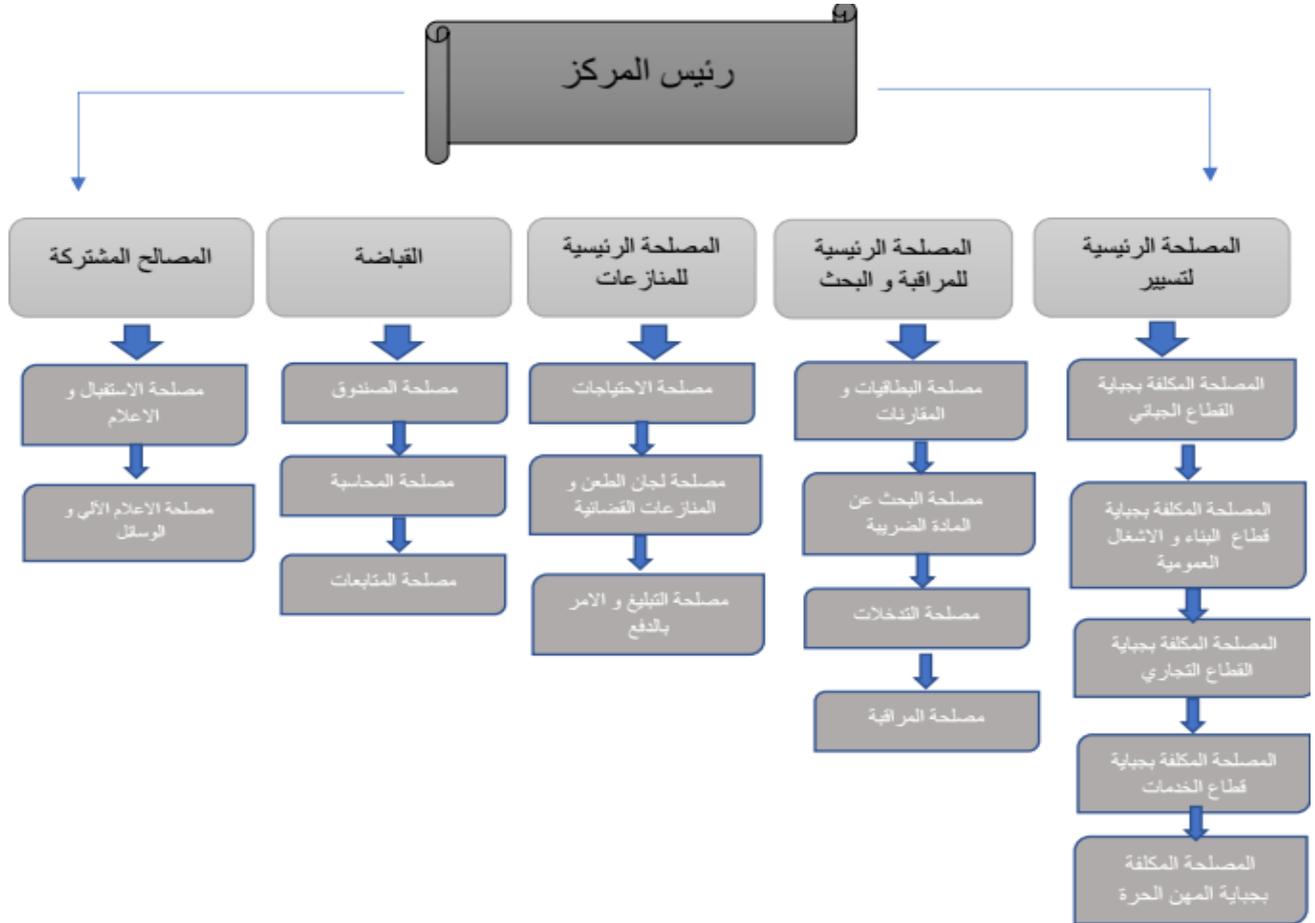
-مصلحة الاعلام الآلي والوسائل: تكلف باستغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات و رخص الدخول الموافقة عليها.

المطلب الثاني: المهام والهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

- تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة الغير خاضعة لمجال الاختصاص.
- مسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة و الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية و التجارية.
- اصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء او التخفيض ومعاينتها و المصادقة عليها.
- اصدار الجداول و السندات و الايرادات و تحصيل الضرائب و الرسوم.
- تنفيذ العمليات المادية للدفع و القبض و استخراج النقود.
- دراسة الشكوى ومعالجتها.
- تتابع المنازعات الإدارية و القضائية.

- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها و استغلالها ومراقبة التصريحات.
- اعداد و انجاز برامج تدخلات و المراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.³

الشكل 01: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب CDI⁴



المصدر: من إعداد الطالبات بناء على معلومات من المصلحة.

المطلب الثالث: التهرب الضريبي

1. التعريف بظاهرة التهرب الضريبي

عرف التهرب الضريبي بأنه هو لجوء بعض افراد المجتمع الى محاولة التخلص بشتى الطرق و الأساليب من أداء الضريبة المفروضة على دخولهم او ثرواته، كما عرفه الاخرون بأنه محاولة الكلف بعدم دفع لضريبة المستحقة عليه كليا او جزئيا ، وذلك باتباع الأساليب المخالفة للقانون تحمل طابع الغش و نحوه. ظاهرة التهرب الضريبي هي محاولة المكلف الضريبي الامتناع عن تسديد الضريبة كلا او جزوا ،

³ معلومات مأخوذة من طرف مركز الضرائب غرداية CDI

⁴معلومات مأخوذة من طرف مركز الضرائب غرداية CDI

وهذا إرضاء لرغباته الشخصية مما يؤدي الى اضعاف حصيلة الدولة المالية ، مستخدما بذلك شتى الطرق و الأساليب كأن يعتمد إعطاء معلومات غير صحيحة عن الدخل ، او يبالغ في تقدير التكاليف الواجبة الخصم ، او قد يعتمد بعض المكلفين الى استغلال نقص او غموض في صياغة النص الضريبي للتهرب من دفع الضريبة.⁵

او هو ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه دون ان ينقل عبئها لشخص اخر، ويتم التهرب الضريبي بعدة طرق مشروعة وغير مشروعة.⁶

2. أنواع ظاهرة التهرب الضريبي:

قسم الفقهاء التهرب الضريبي الى عدة أنواع كل بحسب الزاوية التي ينظر اليها كل منهم، ويمكن تحديد وجهة نظر كل من هؤلاء من خلال المعايير الثلاثة المتمثلة في:

أولاً: تقسيم التهرب الضريبي من حيث مشروعيته: يقسم التهرب الضريبي وفقا لهذا المعيار الى تهرب مشروع واخر غير مشروع.

أ. التهرب المشروع: ان تسمية التهرب الضريبي المشروع هي فكرة متناقضة غير مؤدية للمعنى الحقيقي للمشروعية، فلا يعقل وجود تهرب مشروع وبالتالي فإن معنى التخطيط الضريبي هو الأكثر صوابا، في حين يعرفه الآخرون بأنه الفعل الذي يقوم به المكلف للتخلص من أداء الضريبة مستغلا في ذلك بعض الثغرات القانونية الموجودة في التشريع الضريبي.

كما يطلق على التهرب الضريبي المشروع بأنه تهرب بدون انتهاك القانون الضريبي وهو ما يعرف بالتحجب الضريبي، ويقصد بهذا الأخير قيام المكلف القانوني بالتخلص من دفع الضريبة في إطار قانوني، أي انه غير مخالف للتشريع الضريبي، وفي هذا الصدد تميز الحالات التالية للتهرب المشروع:

-الحالة الأولى : تهرب ضريبي ناتج عن تغيير سلوك المكلف ويكون ذلك بالامتناع عن استهلاك السلع

التي تطبق عليها ضرائب مرتفعة او ممارسة أنشطة تقل فيها نسبة الضريبة.

⁵ بوزيد سفيان، التهرب الضريبي... مفهوم وقياس ، مجلة المالية و الأسواق، جامعة مستغانم ، 01.03.201.
⁶ناصر مراد ، التهرب و الغش الضريبي في الجزائر ، الطبعة الأولى ، دار قرطبة للنشر و التوزيع ، الجزائر ، ، 2004ص06

- الحالة الثانية: تهرب ضريبي ينظمه التشريع الجبائي: فلقد سعى المشرع الى تنظيم التهرب المشروع من خلال اخضاع الأرباح المعاد استثمارها بالنسبة للشركات الى معدل خاص 15% عوض 30% لتشجيع الاستثمار وتحقيق اهداف الدولة.

الحالة الثالثة: تهرب ضريبي ناتج عن اهمال المشرع الضريبي: ان وجود الثغرات في القانون الجبائي الناتج عن اهمال المشرع ساعد المكلف على استغلال هذه الثغرات من اجل التهرب مستعينا في ذلك بأهل الخبرة والاختصاص لاكتشافها.

ب. التهرب غير المشروع: هو قيام المكلف بالغش بهدف التخلص من التزامه القانوني بطريقة غير مشروعة كالتزوير واستعماله الطرق الاحتمالية للتخلص من عبئ الضريبة وعدم دفعها للخزينة العامة، إذا يقصد بالتهرب الغير مشروع هو الهروب من دفع الضريبة وذلك بالمخالفة الصريحة لنصوص القوانين الضريبية او ما يسمى بالغش الضريبي، هذا الأخير الذي تعدد اشكاله بتعدد الضريبة في حد ذاتها والتي يراد بها تهرب منها فنجد ضريبة مباشرة وأخرى غير مباشرة. فبالنسبة لضريبة المباشرة والتي تتخذ معنى سلمي للتهرب الضريبي وذلك بعزوف المكلفين عن دفع الاستحقاقات المالية، او عدم التصريح أصلا بالنسبة الذي يترتب عليه القانون الضريبي. اما الضرائب الغير مباشرة فهو تصريح مكلف بالنشاط القانوني الذي يمارسه لادارة الضرائب دون التزام بدفع الضرائب الناشئة عن نشاطه كإنكار ملكية السلع لمستوردة او اخفائها. ومنه فإن مظاهر الغش متعددة ومنها:

-عدم التصريح بالنشاط الضريبي و ذلك من خلال عدم وجود مقر لنشاطه وهنا نكون امام تهرب كلي.

-عدم التصريح السلع المستوردة لدى الجمارك حتى يتهرب من دفع الضريبة الجمركية.

-تقديم تصريح مغشوش لدى إدارة الضرائب مخالف للواقع حتى تفرض عليه ضريبة اقل مما يجب كأن يصرح بقيمة سلعة مستوردة اقل من قيمتها الحقيقية.

-المبالغة في تقدير التكاليف الواجبة الخصم من وعاء الضريبة مما يؤدي الى تقليص الأرباح المفروضة على الضريبة بالتالي تخفيض الضريبة المستحقة.

-إخفاء او تهريب أموال المكلف بالضريبة حتى لا يدفع قيمة الضريبة.

-الهروب خارج البلاد وبالتالي يصعب على إدارة الضرائب تحصيل الضريبة المترتبة عليه.

ثانيا: تقسيم التهرب الضريبي من حيث حجمه: يقسم التهرب الضريبي وفقا لهذا المعيار الى تهرب كلي وجزئي.

أ. تهرب ضريبي كلي: يتحقق إذا تمكن المكلف من الإفلات من سداد الضريبة المستحقة عليه كليا وذلك باستعماله طرق احتيالية منصوص عليها في القانون.

ب. تهرب ضريبي جزئي: يوجد عندما يقدم المكلف اقرارا ضريبيا يخالف حجم ايراداته والأرباح الحقيقية، وذلك باستعماله أحد الطرق الاحتيالية.

ثالثا: تقسيم التهرب الضريبي وفقا لمكان وقوعه: يقسم التهرب الضريبي وفقا لهذا المعيار الى تهرب داخلي وخارجي

أ. تهرب داخلي: وهو الذي يقع في إقليم الدولة أي داخل الدولة وهذا النوع هو الأكثر انتشارا.

ب. التهرب الضريبي الخارجي: يقع نتيجة تهرب المكلف لأمواله خارج البلاد بطريق غير شرعي وعدم ذكرها في اقراره الضريبي⁷.

3. آليات مكافحة التهرب الضريبي:

يعتبر التهرب الضريبي من أخطر الظواهر الذي يهدد الاقتصاد، ويعد حاجزا يفوت على الدولة الجزائرية فرص سانحة لاستغلال مواردها في إنجاز مشاريع اقتصادية حيوية يستفيد منها كل أفراد المجتمع، ويؤخرها في بلوغ التنمية والتقدم الاقتصادي نظرا لعدم توريد المبالغ إلى الخزينة العمومية، لذلك تسعى كل الدول ومنها الجزائر إلى اتخاذ تدابير وإتباع آليات من شأنها أن تقلل من أضراره وتحد من انتشاره، ومن أهم الآليات التي قررها المشرع الرقابة الجبائية، وتكتسي الرقابة الجبائية أهمية بالغة في مكافحة التهرب الضريبي وتساعد على الحد من انتشاره، وغايتها تتمثل في مراقبة مدى صحة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، وكشف المتهربين لإعادة تمويل الخزينة العمومية بالقيمة من الإيرادات الواجب تحصيلها من جباية الضرائب، وتطبيق العدالة الضريبية بين المكلفين بالضريبة.⁸

أ. الرقابة الجبائية:⁹

التعريف الأول: فايول الذي يعتبر ان الرقابة هي التحقق مما اذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة الموضوعية و التعليمات المحددة و المبادئ المقررة ، وهي تهدف الى كشف نقاط الضعف و الأخطاء

⁷ صلاح الدين بوساحة. علي بومرداس ، البات مكافحة جريمة التهرب ، جامعة العربي بن مهيدي ، ام بواقي ، ، 2021/2022ص.7.8

⁸ علام ليلة ، البات مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر ، جامعة مولود معمور ولاية تيزي وزو ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ،

21.06.2016 ص 80

⁹ عائشة شريط . عائشة ليرة ، البات مكافحة الغش و التهرب الضريبي في التشريع الجزائري ، جامعة الشهيد حمه لخضر ولاية الوادي ، كلية

الحقوق و العلوم السياسية ، ، 2016\2017ص.64/63

وتحديدها من اجل تصحيحها ومنع تكرارها ، وتشمل عملية الرقابة هذه كل شيء الأشخاص و التصرفات و الأشياء.

التعريف الثاني: كل من قاله هيكس على انها العملية التي تسعى الإدارة من خلالها الى التحقق من ان ما حدث هو الذي كان يفترض ان يحدث واذا لم يحدث ذلك فلا بد من اجراء التعديلات اللازمة. ان الرقابة الجبائية هي مفهوم قانوني ، ويمكن تعريفها على انها السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات و الوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة ورسم او حق او اتاوة، من اجل اكتشاف النقائص و تصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة، وكذا فحص المحاسبة مهما كانت الدعامة المستعملة لحفظ الوثائق.

ب. أسباب إجراء الرقابة الجبائية:¹⁰

هناك سببان للإجراء عمليات الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين وهما كالآتي:

وسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية: تعد الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد أسس فرض الضريبة ويصرح بما للإدارة الجبائية وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمان مصداقيتها، بالإضافة الى ذلك فان الرقابة الجبائية تسمح بتجسيد مبدأ العدالة امام الضريبة.

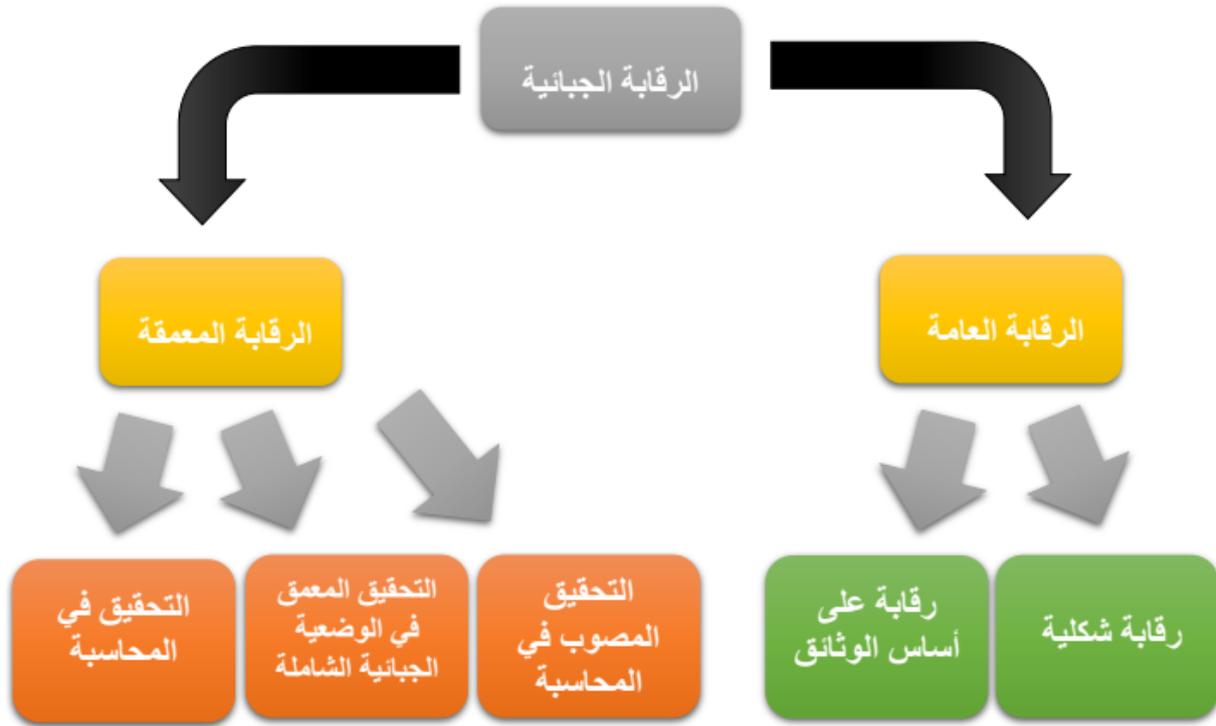
وسيلة لمكافحة الغش الضريبي: نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة الى التهرب او تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية وغير الشرعية وهي ما تعرف بظاهرة الغش والتهرب الضريبي، فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التديسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها، وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة، وعلى مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة الغش الضريبي لأنها تشكل وسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية.

ت. أشكال الرقابة الجبائية:

نحاول من خلال الشكل الموالي تقديم ملخص لأشكال الرقابة الجبائية حيث تنقسم إلى قسمين، رقابة عامة ورقابة معمقة وكل نوع ينقسم بدوره إلى أشكال أخرى نوضحها في الشكل كما يلي:

¹⁰ عائشة شريط . عائشة ليرة مرجع سابق

الشكل 02: أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبات بناء على معلومات من مركز الضرائب.

المطلب الثالث: الرقابة الجبائية الداخلية.

1. الرقابة الشكلية:

تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف، وتتم الرقابة في على مستوى مكاتب الادارة الجبائية لمفتشيات أو مراكز الضرائب وفق الملفات الجبائية للمكلفين المتوفرة لديها دون الخروج إلى الميدان، فهي رقابة تهدف إلى اكتشاف الاخطاء الشكلية و المادية المرتكبة عند اکتساب المكلفين لتصريحاتهم المقدمة للادارة الجبائية، أي التأكد من كيفية تقديم المعطيات والمعلومات التي تحملها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أية مقارنة بين ما تضمنه من معلومات وتلك التي تتوفر عليها الادارة، البحث عن الاخطاء المحاسبية ان وجدت كمطابقة رقم الاعمال المصرح به في الميزانية السنوية مع ذلك المصرح به في التصريحات الشهرية، التأكد من نسبة الاعفاء الضريبي المطبق، بالاضافة لمدى التزام المكلف بالتزاماته الاخرى مثال: التصريح بقائمة الاجراء ، 29 G و وضع قوائم الزبائن، 104 E وكذا التأكد من تصنيفاتها. وفي حالة تقديم تصريحات جبائية شهرية أو سنوية تحمل عبارة "لا شيء"، يمكن للمفتش طلب توضيحات كتابية أو شفوية، أو القيام بتدخل ميداني وتحرير محضر معاينة أو محضر سماع للوقوف على مستوى النشاط والتأكد من صحة التصريحات المكتتبه من عدمها.

فهذا النوع ال يأخذ بعين الاعتبار مدى صحة المعلومات التي تحملها التصريحات بل تهتم بالشكل الذي قدمت به هذه المعلومات وتعتبر مرحلة تحضيرية للرقابة على الوثائق.

كما تسمح هذه المرحلة بالتأكد من الحدث المنشأ للمجموع الضرائب والرسوم التي يخضع لها حسب نوع النشاط الذي يمارسه المكلف، مما يسمح باحتساب رقم الاعمال السنوي المعفى المصرح به في الميزانية السنوية والذي يستفيد من تخفيض في التصريحات الشهرية المكتتبه، وغيرها. كما يقوم المفتش بتجميع المعلومات في الجداول المخصصة لها، مما يسهل عملية مقارنتها مع المعلومات الواردة للمصلحة وخاصة كشوفات المشتريات أو كشوفات التحصيل. اذن، تسمح الرقابة الشكلية /السطحية باكتشاف الاخطاء والنقائص في تصريحات المكلف وهي مرحلة تحضيرية لعملية الرقابة التالية¹¹.

2. الرقابة على الوثائق:

تمثل المرحلة الموالية للرقابة الشكلية، ولا يمكن أن تتم الرقابة المستندية على كل الوثائق المحاسبية لنشاط المكلف، لكنها تتم على أساس أهم الوثائق وطبيعة نشاط المكلف هي التي تحدد الوثائق التي تتم على أساسها الرقاب.

يقوم المفتش بإجراء فحص شامل للتصريحات الضريبية المكتتبه، ومقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي هي بحوزة الإدارة الضريبية، انطلاقا من ملفات المكلفين، وكذا يحمل المعلومات التي يمكن الحصول عليها بعض الادارات والمتعلقة بمعاملات تمت بين المكلف وهذه الادارات بالاعتماد على أدلة واثباتات من المصادر المختلفة التي تتعامل مباشرة مع المكلف مثل: البنوك، الموردون، الجمارك، مديرية النقل.... الخ

وهذا بمقتضى حق الاطلاع المخول للإدارة الجبائية من طرف المشرع الجبائي، وذلك بغية إجراء مقارنة للوثائق المصرح بها وما ورد فيها من معلومات مع ما هو مدون لدى الإدارة الجبائية من أدلة عن العناصر المكونة للدخل ووعائه الضريبي التي تخص المكلف بالضريبة.

المرحلة الأولى: في هذه المرحلة يتم اختبار التبريرات المقدمة والوثائق المحاسبية التي أحضرها المكلف كإجابة عن طلب التوضيح، C2 إن وجدت.

في حال عدم إجابة المكلف أو تقديم مبررات غير كافية أو غير مقنعة، تلجأ المصلحة لاقتراح تسوية لوضعيته الجبائية من خلال ارسال مطبوعة، Notification De Redressement تحوي كل التسويات المقترحة وللإجابة عليها يمنح للمكلف مهلة 1أيام، لتقديم الإجابة، التبريرات والوثائق اللازمة. اقتراح التسوية يجب أن يكون معززا بـ:

¹¹بولجال أسماء، أهمية الرقابة الجبائية الداخلية في النظام الجبائي الجزائري، جامعة البلدة، 2ولاية البلدة، 28أكتوبر، 2015ص 9/8

- توضيح الاختلالات المكتشفة.

- المراجع القانونية والمواد القانونية التي يستند عليها.

- توضيح طريقة التسوية المقترحة.

في حالة ما إذا قام المكلف بالإجابة على طلب التوضيح، من خلال تقديم إجابة مقنعة وكافية، مدعمة بالوثائق اللازمة وتم تبرير وضعيته الجبائية، يتم التخلي عن تسوية وضعيته. أما في حالة امتناع المكلف عن تقديم التوضيحات اللازمة المطلوبة منه أو تقديم توضيحات ناقصة، غير كافية أو غير مقنعة، فيتم تسوية وضعيته الجبائية حسب ما تنص عليه مواد القانون الجبائي الساري المفعول.

المرحلة الثانية: يتم اقتراح تسوية لوضعية المكلف حسب اجابته المقدمة على طلب المعلومات) في حالة ارسالها للمكلف إذا استدعى الأمر (، استنادا على النصوص والمواد القانونية الداعمة لخطوات التسوية، كما يجب تضمين اقتراح التسوية أسس فرض الضريبة وتوضيح أسس التسويات المقترحة، ويجب تحرير هذه التسوية بلغة سلسة، مفهومة وبطريقة منظمة.

يتم ارسال هذه التسوية للمكلف عبر البريد المضمون، مع منحه مهلة 22 يوم لإبداء رأيه حول التسوية المقترحة، وتقديم ملاحظاته، أو تبريرات مدعمة بالوثائق والحجج اللازمة، حسب ما جاءت به المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية":..... يمكن للمفتش تصحيح التصريحات، تحت طائلة بطلان التسوية، عليه أن يقوم بإعلام المكلف من خلال ارسال اقتراح تسوية.....

وحرصا من المشرع على الحفاظ على حق المكلف في ابداء رأيه، على المفتش ارسال اشعار التسوية عبر البريد المضمون مع وصل استلام.

المرحلة الثالثة: يتم اعالم المكلف بالتسوية النهائية لوضعيته الجبائية عن طريق تحرير "الورد Rôle .

وهذا طبعا بعد انقضاء المهلة القانونية 30 يوم الممنوحة للمكلف للإجابة عن اقتراح التسوية ، حيث تواجه الادارة الجبائية، حالتين:

1- حالة امتناع المكلف عن الإجابة عن التسوية المقترحة، فهذا الامتناع يعتبر قبولا ضمنيا للتسوية المقترحة

2- وفي حالة امتثال المكلف وتقديم اجابته، هنا تواجه الادارة الجبائية حالتين:

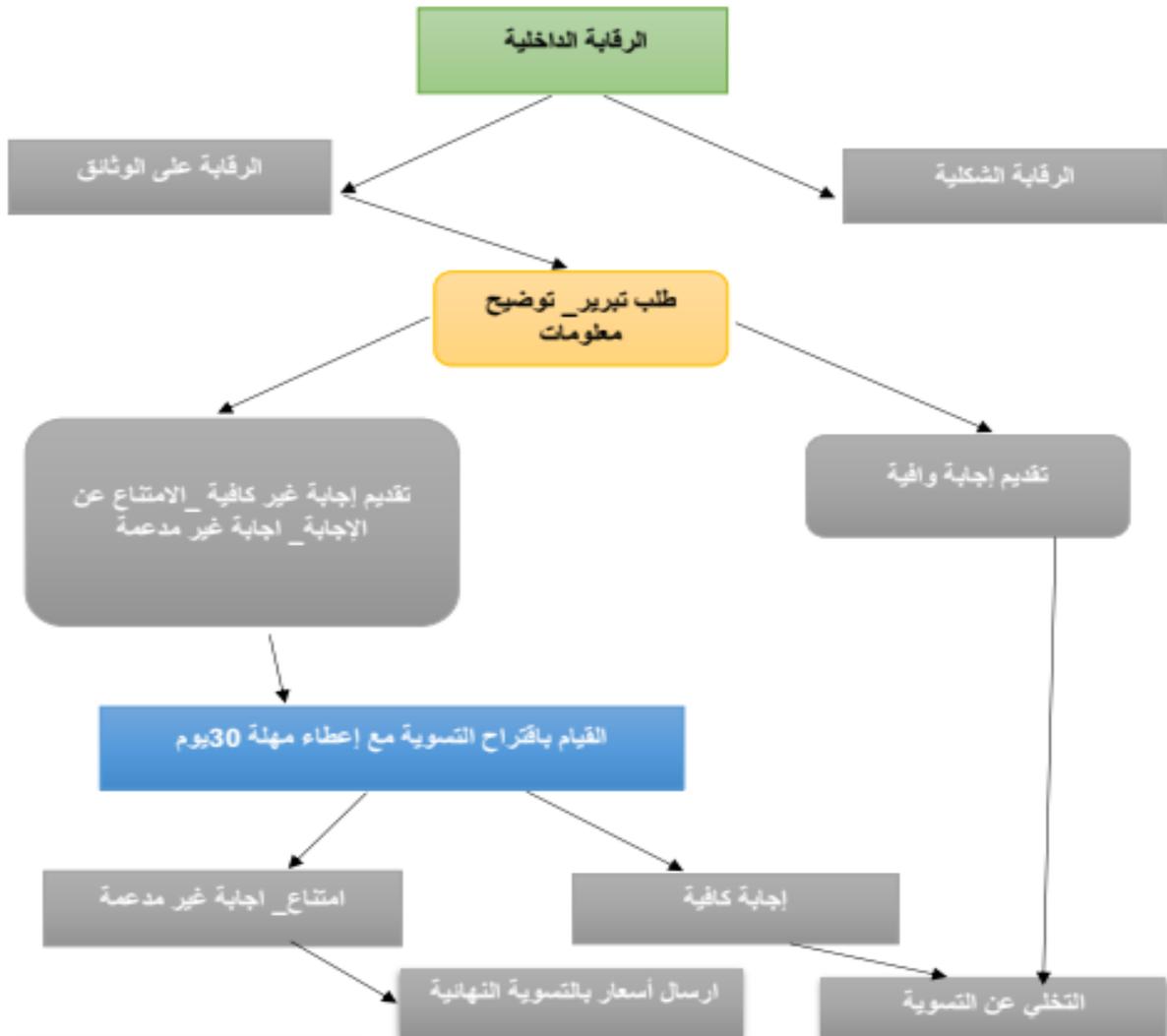
• في حالة تقديم الإجابة الكاملة والوافية عن اقتراح التسوية في الآجال القانونية، مدعمة بالوثائق

والتبريرات، فيتم التخلي عن التسوية، ويتم اعالم المكلف بتخلي الادارة الجبائية عن تسوية

وضعيته.

- في حالة تقاسم إجابة غير مقنعة أو غير كافية، فتلجأ الإدارة لتسوية وضعية المكلف، إما تسوية كاملة حسب قناع الإدارة ما نصت عليه اقتراح التسوية الأولى، واما تسوية جزئية حسب النقاط التي قام المكلف بتبريرها وإقناع الإدارة بها.

الشكل 03: مراحل الرقابة الجبائية الداخلية



المصدر: من إعداد الطالبات بناء على معلومات من مركز الضرائب.

خلاصة:

بعد دراستنا للجانب النظري لموضوع التهرب الضريبي (دور الرقابة الداخلية في محاربة التهرب الضريبي)، استنتجنا ان الرقابة الداخلية تعد احدى اهم آليات مكافحة التهرب الضريبي و القدرة على حفظ المال العام، كما انها تملك دور فعال في مراقبة وتقويم سلوك المكلفين بالضريبة، لكن مع ذلك لا يمكنها تحقيق الرقابة التامة على كافة الوثائق الجبائية أي انها غير كافية لمجابهة الانتهاكات الضريبية من خلال ما تم توكليلها لها من مهام، وسبب هذا هو عدم تحصيل الهدف المنشود من هذه الأخيرة وهو ما يرجع لنقص الخبرات لدى مرؤوسي القطاع وكذا ضعف الوعي الجبائي لدى المكلفين بالضريبة.

المبحث الثاني:

دراسة حالة التطبيقية

تمهيد:

بعد تطرقنا في المبحث الأول الى الجانب النظري الذي ذكرنا من خلاله المؤسسة محل الدراسة، والتعرف على ظاهرة التهرب الضريبي والرقابة الجبائية الداخلية، سوف نخصص هذا المبحث للقيام بدراسة ميدانية بحيث سنتطرق لحالة تطبيقية لعملية رقابة جبائية طبقت على مؤسسة بيع بالجملة لحليب الأطفال، وفي النهاية يتم تحليل النتائج واتباع الإجراءات المتعلقة بعملية الرقابة الجبائية الداخلية ومحاولة الخروج بنتائج الدراسة الميدانية.

المطلب الأول: التبليغ الأولي

نحاول من خلال هذا المطلب دراسة حالة تطبيقية لمؤسسة اقتصادية تمارس نشاط البيع بالجملة لحليب الأطفال بغرداية، خضعت لعملية رقابة جبائية داخلية للسنوات الأربع غير المتقدمة 2018، 2019، 2020، 2021، متبعين جميع خطوات الرقابة القانونية ابتداء من التبليغ الأولي وخروجها بإشعار التسوية والنتائج، ونعرض فيما يلي مجريات عملية الرقابة الجبائية الداخلية على النحو التالي:

1. التبليغ الأولي:

تبعًا للتحقيق المحاسبي والجبائي الذي خضع له نشاطكم المتمثل في بيع بالجملة للمواد الغذائية الكائن مقرها ببلدية غرداية للفترة غير المتقدمة الممتدة من 2018/01/01 إلى 2021/12/31 سمح بملاحظة العيوب والنقائص التالية:

I- من حيث الشكل:

تم إحضار جميع الوثائق المحاسبية والإثباتات اللازمة وكذا الدفاتر المحاسبية الإجبارية ولم يسجل أي نقص ويتمثل النشاط أساسا في البيع بالجملة لحليب الأطفال.

II- من حيث المضمون:

سنة 2018:

- بعد مراقبة التصريحات الشهرية ومقارنتها برقم الأعمال المصرح بالميزانية السنوية اظهر لنا فارق في التصريح للرسم على النشاط المهني كما يلي:
- رقم الأعمال المصرح به G50 156.191.660 د ج
- رقم الأعمال المصرح بالميزانية: 163.815.693 د ج
- الفرق 7.624.033 د ج
- وعليه سيخضع هذا الفرق للرسم على النشاط المهني TAP بنسبة 02 %
- كما يلي:
- $152.480 = 02\% * 7.624.033$ د ج مع عقوبة التأخير بـ 15 %

التأخير في التصريح بالنسبة لرقم الأعمال المفوتر في التصريحات الشهرية (G50) بالنسبة للفصل الأول والثاني إلى غاية الفصل الرابع من السنة وعليه ستطبق عقوبة التحصيل والتي قدرت بـ 61.870

د ج

سنة 2019:

بعد فحص فواتير البيع تبين أن هناك مادة مباعه وهي خاضعة للرسم على القيمة المضافة بـ (9%) حسب فواتير الشراء, وفي المقابل تم فوترتها معفية من الرسم, وعليه سوف تخضع للرسم على المشتريات كما يلي:

- مبلغ المادة: $5.123 \times 9\% = 368$ دج مع حساب عقوبة

سنة 2020:

1) اظهر تفحص يومية الصندوق رصيد دائن في نهاية السنة كما يلي:

- الرصيد الأولي : 28.580.053 د ج
- مجموع الإيرادات بتاريخ 2016/11/30 : 197.662.644 دج
- مجموع النفقات بتاريخ 2016/11/30 : 224.604.898 دج
- الفرق : 1.637.799 -

يعتبر هذا الفرق مداخيل غير مصرحة، تم بواسطته تسديد أعباء، سيتم إدراجه في نتيجة الدورة.
2) بعد تفحص فواتير البيع لمادة مباعه 1 ومادة مباعه 2، خاضعتين للرسم على القيمة المضافة حسب فواتير الشراء, وفي المقابل تم فوترتها معفيتين من الرسم, وعليه سوف تخضعان للرسم على المشتريات كما يلي:

- المبلغ المفوتر دون الرسم للمادة المباعه 1: $249.998 \times 7\% = 17.499$ دج.
- المبلغ المفوتر دون الرسم للمادة 2: $342.400 \times 17\% = 58.208$ دج.
- مع حساب عقوبة التأخر والمقدرة بـ: 11.356 دج.

سنة 2021:

1) بعد تفحص التصريحات الشهرية ومقارنتها برقم الأعمال السنوي, اظهر لنا فارق في التصريح يخص الرسم على النشاط المهني كما يلي:

- رقم الأعمال المصرح بالميزانية: 321.780.914 دج
- رقم الأعمال المصرح G50: 258.281.062 دج
- الفرق: 63.499.852 دج
- هذا الفارق سيخضع للرسم TAP بنسبة 2% كما يلي:
- $$317.499 = 25\% \text{ دج} / \text{العقوبات} = 1.269.997 = 2\% * 63.499.852$$
- (2) اظهر تفحص يومية الصندوق رصيد دائن في نهاية السنة كما يلي:
- رصيد أولي: 862.201 دج
- مجموع الإيرادات 2017/10/31: 313.812.889 دج
- مجموع النفقات 2017/10/31 : 316.740.690 دج
- الفرق: -2.065.600
- يعتبر هذا الفرق مداخيل غير مصرحة، تم بواسطة تسديد أعباء، سيتم إدراجه في نتيجة الدورة.
- (3) لدى المصلحة معلومات لفاتورتي شراء من المورد "SARL TOUSNINA" غير مصرحة في محاسبتكم وهما:
- فاتورة رقم 299 في 2017/03/26 مبلغ HT = 215.100 دج .
- $$T/A = 17.855 \text{ دج}$$
- فاتورة رقم 820 في 2017/10/22 مبلغ HT = 194.878 دج .
- $$T/A = 17.539 \text{ دج}$$
- المبلغ الإجمالي HT = 409.978 دج
- يعتبر هذا المبلغ رقم أعمال غير مصرح به وهذا باحتساب هامش ربح ومقدري 5% والمستخرج من محاسبتكم كما يلي:
- مشتريات غير مصرحة = 409.978 دج
- هامش الربح الخام = 5%
- رقم أعمال غير مصرح = 430.477 دج
- يخضع هذا الرقم للرسم TAP و TVA ويدرج في نتيجة الدورة مع خصم الاستهلاك كما يلي:
- رقم الأعمال غير مصرح = 430.477 دج
- الرسم TAP = 8.609 دج
- الرسم TVA 19% = 81.790 دج

4) بعد دراسة حركة المخزونات من عمليات الشراء والبيع للمواد وهذا لسنوات التحقيق، كانت في معظمها موافقة لتصريحاتكم باستثناء مادة («.....») التي تبين لنا أن هناك فارق بين المبيعات المصرحة والمبيعات المعتمدة كما يلي:

المخزون الأولي للمادة = 30 وحدة

المشتريات من المادة = 118 وحدة

المخزون النهائي للمادة = 57 وحدة

المبيعات المعتمدة = 91 وحدة

المبيعات المصرحة = 00 وحدة

الفرق = 91 وحدة

يعتبر هذا الفرق مبيعات غير مصرحة، وذلك بتطبيق هامش ربح يقدر ب 5% (مستخرج من

محاسبتكم) على سعر الشراء والمقدر ب 9.672 دج للوحدة كما يلي:

$$1.05 * 9.672 = 10.555,60 \text{ دج} * 91 = 924.159 \text{ دج}$$

سوف يخضع هذا الفرق للرسم TAP و المقدر ب 18.483 دج، و لا يخضع للرسم

TVA باعتبار أن هذه المادة معفية، كما سيدرج في نتيجة الدورة.

ومما سبق سوف تصبح وضعيتكم الجبائية الجديدة كما يلي:

1) الحقوق المستدركة:

2017	2016	2015	2014	
1.297.089 دج			152.480 دج	الرسم TAP
324.276 دج			22.872 دج	العقوبات
81.790 دج	75.707 دج	368 دج		الرسم TVA
12.268 دج	11.356 دج	36 دج		العقوبات
			61.870 دج	عقوبة التحصيل

(2) جدول تحديد النتائج:

السنوات	2020	2021
النتائج المصرحة	747.403 دج	1.590.625 دج
مداخل غير مصرحة	1.637.799 دج	2.065.600 دج
رقم الأعمال غير مصرح		1.354.636 دج
خصم الرسم TAP		27.092 دج
خصم الاستهلاك		409.978 دج
النتائج المعتمدة	2.385.202 دج	4.573.791 دج
الفرق	1.637.799 دج	2.983.166 دج
ضريبة IRG	538.600 دج	1.044.109 دج
العقوبات	134.650 دج	261.028 دج

(3) جدول تجميع الحقوق:

مجموع الحقوق	3.190.143 دج
مجموع العقوبات	828.352 دج
المجموع العام	4.018.495 دج

أسماء وألقاب ورتب المحققين:

الإمضاء:

المطلب الثاني: رد المكلف بالضريبة

رداً على إرسالكم المؤرخ في 20/10/2022 المتضمن الرد على نتائج التحقيق المحاسبي والجبائي الذي كان نشاطكم المتمثل في البيع بالجملة لحليب الأطفال الكائن مقرها ببلدية غرداية، موضوعاً له ، للفترة غير المتقادمة و الممتدة من 2018/01/01 إلى غاية 2021/12/31, حيث تضمن ردكم ما يلي :

1- بالنسبة لسنة:2018 الفرق المسجل ما بين رقم الأعمال المصرح به في الميزانية والمصرح به في G50 والمقدر ب 7.624.033 دج تم دفع مبلغ الرسم على النشاط المهني TAP الخاص بهذا الفرق في تصريح شهر جوان 2020 وفقاً للصك البريدي المرفق .

ردا على ذلك: بعد التأكد مع القباضة المعنية ثبت لنا عدم تحصيل هذا الصك ولهذا يعتبر طلبكم مرفوض.

2- بالنسبة لسنة 2021: الفرق المسجل ما بين رقم الأعمال المصرح به في الميزانية والمصرح به في G50 والمقدر ب 63.499.852 دج تم دفع مبلغ الرسم على النشاط المهني TAP الخاص بهذا الفرق بواسطة وصل دفع خاص بجدول ضريبي بمدينة جامعة ولاية الوادي.

ردا على ذلك: بعد التأكد من الوثائق والتبريرات المقدمة تبين أن القسيمة المتعلقة بالتسديد جدول الضرائب تخص سنوات خارج السنوات المعنية بالتحقيق, وعمليات التحقيق لم تسجل أي فرق بخصوص هذه السنوات إلا سنة 2017 كما هو مبين وعليه يمكن التقدم إلى مصالح الضرائب بولاية الوادي من اجل إسترجاع المبلغ المسدد في حالة وجود تسديد مضاعف بما أن الرسم على النشاط المهني قد تم بناء على رقم الأعمال المحقق في مقر المؤسسة أي بلدية غرداية.

المطلب الثالث: التبليغ النهائي

من خلال دراسة ومعالجة رد المكلف بالضريبة المعني وبالأخذ بعين الاعتبار لكل النقاط التي قدمها كتبرير، قام مركز الضرائب الممثل من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بالرد على هذه التبريرات كتابيا وشفهيا من خلال جلسة عقدها المحققون مع صاحب المؤسسة لتأكيد نتائج التحقيق والخروج بالنتائج، والتي قررها مركز الضرائب وبلغها للمكلف عن طريق التبليغ النهائي التالي:

التبليغ النهائي:

سنة 2018:

- بعد مراقبة التصريحات الشهرية ومقارنتها برقم الأعمال المصرح بالميزانية السنوية اظهر لنا فارق في التصريح للرسم على النشاط المهني كما يلي:
- رقم الأعمال المصرح بالتصريح الشهري G50 156.191.660 د ج
- رقم الأعمال المصرح بالميزانية السنوية 163.815.693 د ج
- الفرق 7.624.033 د ج

وعليه سيخضع هذا الفرق للرسم على النشاط المهني TAP بنسبة 02 % كما يلي:

$$7.624.033 * 02\% = 152.480 \text{ د ج مع عقوبة التأخير بـ } 15\%$$

التأخير في التصريح بالنسبة لرقم الأعمال المفوتر في التصريحات الشهرية (G50) بالنسبة للفصل الأول والثاني إلى غاية الفصل الرابع من السنة وعليه ستطبق عقوبة التحصيل والتي قدرت بـ 61.870 د ج.

سنة 2019:

بعد فحص فواتير البيع تبين أن هناك المادة المباعة وهي خاضعة للرسم على القيمة المضافة بـ 07% حسب فواتير الشراء، وفي المقابل تم فوترتها معفية من الرسم، وعليه سوف تخضع للرسم على المشتريات كما يلي:

$$5.123 * 7\% = 368 \text{ د ج مع حساب عقوبة}$$

سنة 2020:

(1) اظهر تفحص يومية الصندوق رصيد دائن في نهاية السنة كما يلي:

- الرصيد الأولي: 28.580.053 د ج

- مجموع الإيرادات بتاريخ 2016/11/30: 197.662.644 د ج

- مجموع النفقات بتاريخ 2016/11/30 : 224.604.898 د ج

الفرق: - 1.637.799

يعتبر هذا الفرق مداخيل غير مصرحة، تم بواسطة تسديد أعباء، سيتم إدراجه في نتيجة الدورة.
2) بعد تفحص فواتير البيع لمادتين المباعتين خاضعتين للرسم على القيمة المضافة حسب فواتير
الشراء ، وفي المقابل تم فوترتهما معفيتان من الرسم، وعليه سوف تخضعان للرسم على المشتريات
كما يلي:

- المبلغ المفوتر دون الرسم للمادة المباعة الأولى: $249.998 * 7\% = 17.499$ د ج.

- المبلغ المفوتر دون الرسم للمادة المباعة الثانية: $342.400 * 17\% = 58.208$ د ج.

مع حساب عقوبة التأخر والمقدرة ب: 11.356 د ج.

سنة 2021:

1) بعد تفحص التصريحات الشهرية ومقارنتها برقم الأعمال السنوي، اظهر لنا فارق في التصريح
يخص الرسم على النشاط المهني كما يلي:

- رقم الأعمال المصرح بالميزانية: 321.780.914 د ج

- رقم الأعمال المصرح G50 : 258.281.062 د ج

- الفرق: 63.499.852 د ج

هذا الفارق سيخضع للرسم TAP بنسبة 2% كما يلي:

$63.499.852 * 2\% = 1.269.997$ د ج / العقوبات $25\% = 317.499$ د ج

2) اظهر تفحص يومية الصندوق رصيد دائن في نهاية السنة كما يلي:

- رصيد أولي: 862.201 د ج

- مجموع الإيرادات 2017/10/31: 313.812.889 د ج

- مجموع النفقات 2017/10/31 : 316.740.690 د ج

- الفرق : -2.065.600

يعتبر هذا الفرق مداخيل غير مصرحة، تم بواسطة تسديد أعباء، سيتم إدراجه في نتيجة الدورة.

3) لدى المصلحة معلومات لفاتورتي شراء من المورد "SARL T" غير مصرحة في محاسبتكم
وهما:

- رقم 299 في 2017/03/26 مبلغ HT = 215.100 دج
TVA = 17.855 دج

- رقم 820 في 2017/10/22 مبلغ HT = 194.878 دج
TVA = 17.539 دج

- المبلغ الإجمالي HT = 409.978 دج

يعتبر هذا المبلغ رقم أعمال غير مصرح به وهذا باحتساب هامش ربح ومقدر بـ 5%
والمستخرج من محاسبتكم كما يلي:

- مشتريات غير مصرحة = 409.978 دج

- هامش الربح الخام = 5%

- رقم أعمال غير مصرح = 430.477 دج

يخضع هذا الرقم للرسم TAP و TVA ويدرج في نتيجة الدورة مع خصم الاستهلاك كما يلي:

- رقم الأعمال غير مصرح = 430.477 دج

- الرسم TAP = 8.609 دج

- الرسم TVA 19% = 81.790 دج

4) بعد دراسة حركة المخزونات من عمليات الشراء والبيع للمواد وهذا لسنوات التحقيق، كانت في معظمها موافقة لتصريحاتكم باستثناء مادة (cuseine ;hydem, peptide) التي تبين لنا أن هناك فارق بين المبيعات المصرحة والمبيعات المعتمدة كما يلي:

المخزون الأولي للمادة = 30 وحدة

المشتريات من المادة = 118 وحدة

المخزون النهائي للمادة = 57 وحدة

المبيعات المعتمدة = 91 وحدة

المبيعات المصرحة = 00 وحدة

الفرق = 91 وحدة

يعتبر هذا الفرق مبيعات غير مصرحة، وذلك بتطبيق هامش ربح يقدر بـ 5% (مستخرج من محاسبتكم) على سعر الشراء والمقدر بـ 9.672 دج للوحدة كما يلي:

$10.555,60 = 1.05 * 9.672$ دج * 91 و = 924.159 دج

سوف يخضع هذا الفرق للرسم TAP والمقدر بـ 18.483 دج، ولا يخضع للرسم TVA باعتبار ان هذه المادة معفية، كما سيدرج في نتيجة الدورة.

ومما سبق سوف تصبح وضعيتكم الجبائية الجديدة كما يلي:

(1) الحقوق المستدركة:

2021	2020	2019	2018	
1.297.089 دج			152.480 دج	الرسم TAP
324.276 دج			22.872 دج	العقوبات
81.790 دج	75.707 دج	368 دج		الرسم TVA
12.268 دج	11.356 دج	36 دج		العقوبات
			61.870 دج	عقوبة التحصيل

(2) جدول تحديد النتائج:

2021	2020	السنوات
1.590.625 دج	747.403 دج	النتائج المصرحة
2.065.600 دج	1.637.799 دج	مداخل غير مصرحة
1.354.636 دج		رقم الأعمال غير مصرح
27.092 دج		خصم الرسم TAP
409.978 دج		خصم الاستهلاك
4.573.791 دج	2.385.202 دج	النتائج المعتمدة
2.983.166 دج	1.637.799 دج	الفرق
1.044.109 دج	538.600 دج	ضريبة IRG
261.028 دج	134.650 دج	العقوبات

(3) جدول تجميع الحقوق:

3.190.143 دج	مجموع الحقوق
828.352 دج	مجموع العقوبات
4.018.495 دج	المجموع العام

ملاحظة:

يسلم هذا التقرير النهائي للمكلف بالضريبة يدا بيد أو يرسل عن طريق البريد مع وصل بالاستلام، ويفرق بإشعار تسديد المستحقات والتي بلغ مجموعها 4.018.495 دج ويتكون من نسختين، نسخة أولى من أجل إبلاغ المكلف ونسخة ثانية ترسل إلى قابض الضرائب المختص إقليمياً من أجل متابعة المكلف وإلزامه بتسديد المستحقات التي صدرت من خلال عملية الرقابة الجبائية الداخلية، كما يمكن للمكلف بالضريبة في حالة رفضه لنتائج التحقيق والرقابة أن يلجأ للطرق النزاعية من خلال تقديم طعن كتابي يرسل إلى السيد مدير الضرائب لولاية غرداية مرفوقاً بتبريرات وحجج، يطلب فيه إعادة النظر في نتائج الرقابة الجبائية، كما يمكنه في حالة رفض طعنه من طرف السيد المدير أن يحيل النزاع إلى لجان الطعن المركزية ثم إلى المصالح القضائية في حالة رفض الطعن مرة أخرى.

خلاصة:

بعد التطرق الى الجانب التطبيقي، ومن خلال دراستنا لحالتين في مركز الضرائب لنوعين من أنواع الرقابة (شكلية وعلى أساس الوثائق)، اكتشفنا عدم وجود التزام لدى المكلفين فيما يخص دفع الضرائب الملزمة عليهم، فكما رأينا في الحالة التطبيقية تم تطبيق الرقابة الشكلية على تصريحات المكلف في البداية، على المكلف تبعاً لما نصت عليه التشريعات الجبائية اللازمة، أما الخطوة الثانية تم تطبيق الرقابة على أساس الوثائق نظراً لوجود اختلالات وتجاوزات التي أدت بالإدارة لإجراء تسوية جبائية للمكلف والتي شرعها القانون الجبائي من خلال الرقابة الجبائية بأنواعها.

خاتمة

خاتمة:

للرقابة الجبائية جملة من الآليات والإجراءات باختلاف أنواعها الداخلية والخارجية تهدف جميعها إلى اكتشاف حالات عدم الالتزام الجبائي بالنسبة للمكلفين والتي تعرف بعمليات التهرب الضريبي، وهذا حفاظا من المصالح الجبائية على أموال الخزينة العمومية، كما يحتفظ المكلفين بالضريبة بحقهم المكفول قانونا في الرد والاحتجاج على رأي الإدارة الضريبية في وضعيتهم الجبائية وتصريحاتهم، وبعد إجراء تبادل في الآراء مع جميع الأطراف تخرج عملية الرقابة الجبائية بنتائج نهائية للتحقيق وتلزم المكلف بالضريبة بتسديد مجموع الحقوق المستخرجة، مع بقاء إمكانية الاحتجاج عن طريق المنازعات الجبائية لصالح المكلف بالضريبة، إلا أن الرقابة الجبائية لوحدها غير كافية للقضاء على ظاهرة التهرب الضريبي، ويبقى الوعي الضريبي للمكلفين بالضريبة من جهة وتماشى الإجراءات الجبائية مع مستجدات الوضع الحالي من تطور تكنولوجيا المعلومات، والرقمنة والتجارة الالكترونية من جهة أخرى، هو السبيل الأمثل للقضاء أو الحد من تفاقم ظاهرة التهرب الضريبي.

اختبار فرضيات الدراسة:

من خلال دراسة الحالة التطبيقية يمكننا القول إن اختبارنا لصحة فرضيات الدراسة خرج بالنتائج التالية:

- **بالنسبة للفرضية الأولى:** التي مفادها أن الرقابة الجبائية الداخلية تنتهج أشكال وأنواع حسب الأهمية والمصالح المصرح لها، وبالفعل من خلال الدراسة الميدانية استنتجنا أن مصالح الرقابة الجبائية لها عدة أنواع وآليات لفرض الرقابة والتحقيق في تصريحات المكلفين بالضريبة، فمنها الرقابة الشكلية ومنها الرقابة على الوثائق ومنها الرقابة المعمقة في المحاسبة والرقابة الفتوية على المعاملات العقارية والرقابة المختلطة، وكل واحدة من هاته الأنواع لها خصوصيات وإجراءات تتفق مع بعضها في الهدف، وهو الحفاظ على أموال الخزينة العمومية وإلزام المكلفين بالقوانين والتشريعات الجبائية وردعهم، في حالة ارتكابهم للتدليس والتهرب الضريبي.

- **بالنسبة للفرضية الثانية:** التي مفادها أن آليات مكافحة التهرب الضريبي تعتمد من طرف مصالح الرقابة الجبائية حسب مدى نجاعتها في الحد من هذه الظاهرة، وهذا صحيح فإن مصالح الضرائب تسير كل المستجدات والتطورات الحالية التكنولوجية والرقمية التي يمكن استغلالها من طرف المكلفين بالضريبة من أجل مخالفة الأحكام الجبائية وتهربهم من تسديد حقوقهم الضريبية، فالرقابة الجبائية الداخلية تكون على الوثائق في البداية ثم تتطور إلى التحقيق في المحاسبة وفق إجراءات معينة وصلاحيات أكبر لجلب المعلومات من شتى المصادر حتى تستغلها مصالح الرقابة ضد أي حالة لعدم التزام المكلفين أو حالة تهرب ضريبي مرتكبة.

نتائج الدراسة:

- في الأخير ومن خلال احتكاكنا بمصالح الإدارة الجبائية وتحليلنا لمجريات الرقابة الجبائية الداخلية في دراسة الحالة، ومن خلال اختبارنا لفرضيات الدراسة، تمكنا من الخروج بالنتائج التالية:
- مهما تعددت وتنوعت طرق التهرب الضريبي تطورت وتعددت معه وسائل التشريع الجبائي في مكافحته والحد منه.
 - الرقابة على الوثائق أكثر مردودية بسبب القدرة على المخولين بها في التحصيل الكبير للوثائق للقيام بالتحقيق على أكمل وجه.
 - الصرامة و الخبرة في التسويات الجبائية أثبتت فعاليتها في تحصيل ما تم اخفائه و التهرب منه.
 - تكفل مصالح الرقابة الجبائية الحق للمكلفين بالضريبة في إبداء آراءهم في نتائج التحقيق وعرضهم للطعن في قرارات الإدارة الجبائية، وتأخذ ذلك إدارة الضرائب بعين الاعتبار وإعادة التحقق من النتائج.
 - تطبق مصالح الرقابة الجبائية الغرامات والعقوبات على المكلفين بسبب عدم التزامهم بالقوانين والتشريعات الضريبة، وهذا من أجل ردعهم وتحسين سلوكهم الجبائي مستقبلا.
 - تحاول مصالح الرقابة الجبائية جاهدة في توضيح وتبسيط نتائج التقرير الأولي للتحقيق، حتى يتسنى للمكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة فهم مجريات التحقيق ليتمكنوا من الرد على النتائج بوضوح وشفافية.

توصيات الدراسة:

- يمكننا تقديم جملة من التوصيات يمكن أن تؤخذ بعين الاعتبار وأن تساهم في تطوير إجراءات الرقابة الجبائية، وهي:
- وضع موظفين ذو خبرة عالية لإجراء تربيصات ميدانية للمتربيصين لتجنب الوقوع في هفوات أو أخطاء تشريعية
 - تخصيص منصات معلوماتية معتمدة من طرف الدولة لمراجعة الوثائق تلقائيا وتقديم الوثائق الصحيحة للإدارة لتخفيف ضغط العمل على الموظفين.
 - تجديد القوانين والأنشطة بطريقة تتكيف مع التطورات الحاصلة في الاقتصاد والمجتمع فترة تلوى الأخرى.

آفاق الدراسة:

من خلال محاولتنا للإلمام بجميع عناصر الموضوع يمكننا القول أن الإدارة الضريبية تنتظرها عدة تحديات وآفاق مستقبلية يمكننا عرضها فيما يلي:

- دراسة التطوير في التشريع الجبائي واستحداث منظومة ضريبية قوية لتسهيل المهام الجبائية.
- إبراز مدى نجاعة الأنظمة الجبائية العالية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، ومسايرتها للتطورات العالمية الحالية.
- استحداث منظومة جبائية رقمية لإضفاء شفافية الإجراءات الجبائية والرقابة الداخلية والخارجية.
- تشجيع التصريحات الالكترونية للمكلفين بالضريبة ورقمنة القطاع الجبائي.

قائمة المراجع

الكتب:

1. ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، الطبعة الأولى، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004.

المذكرات:

1. صلاح الدين بوساحة، علي بومرداس، آليات مكافحة جريمة التهرب، جامعة العربي بن مهيدي ، ام بواقي 2021/2022
2. علام ليلة، اليات مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، جامعة مولود معمور ولاية تيزي وزو ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، 2016.06.21 ص 80
3. عائشة شريط، عائشة لبزة ، اليات مكافحة الغش و التهرب الضريبي في التشريع الجزائري ، جامعة الشهيد حمه لخضر ولاية الوادي ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، ، 2016\2017
4. بولجال أسماء، أهمية الرقابة الجبائية الداخلية في النظام الجبائي الجزائري، جامعة البليدة ، 2 ولاية البليدة ، 28 أكتوبر ، 2015 ،

المقالات والمجلات:

1. نجاة نوي ، دور مركز الضرائب في تحسين الخدمة المكلفة للمكلفين ، المجلة الدولية للاداء الاقتصادي ، جامعة بومرداس ، 30.06.2021
2. بوزيد سفيان، التهرب الضريبي... مفهوم وقياس ، مجلة المالية و الأسواق، جامعة مستغانم ، 01.03.201.

قوانين ومراسيم:

1. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2024.
2. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024
3. قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2024

مواقع إلكترونية:

- موقع المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية: www.mfdgi.gov.dz

قائمة الملاحق

الملحق رقم 01: طلب توضيح وتبرير

ملحق رقم 01

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE GHARDAIA
CDI GHARDAIA
N° : / DWI/B V / 2022.

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

NIF : 000447086276448.

LE : 16/11/2022.

M : Le gérant de la SARL
Production matériaux de construction
GHARDAIA

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

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

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

Veillez agréer Monsieur l'expression de ma considération distinguée.

LE VERIFICATEUR

الملحق رقم 04: إشعار بتسديد الورد الضريبي (Le rôle individuel)

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N° : _____ Année : _____

مديرية الضرائب لولاية _____
محافظة الطرابلس

M. _____ السيد / السيد / السيدة
 (Nom et prénom - Nom et prénom)
 Activité ou Profession : _____
 (نشاط أو مهنة)
 Adresse : _____ العنوان
 Article d'Impôts : _____ رقم الضريبة
 Numéro d'Identifiant Statistique : _____ رقم التعريف الإحصائي
 Numéro d'Identifiant Fiscal : _____ رقم التعريف الضريبي

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

IMPÔTS - TAXES - IMPÔTS ou Produits d'Assurance	BASE Imposable ou	BASE Imposable ou déductible ou	MONTANT d'imposition ou	TVA	DROITS RESULTANT		MONTANT des droits résultants	Paiements		TOTAL des droits et paiements à payer
					Sur la base imposable	Sur la base de droits résultants		Taxe	Montant	
IRG										
Mutuelle et Assurances (PFA) - IRG										
Versement Forcés										
Taxe sur l'Activité Professionnelle										
Taxe sur la Valeur Ajoutée										
Réintégration TVA déductible Pénalités d'assiette TVA										
Taxe sur achats E 200 - Engagement E 2 - E 200 - Réserve E 1 - E - 00 - TF et TA E 1 - E - 00 - Impôt sur le Patrimoine										

