



جامعة غرداية- الجزائر-

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي

في ميدان: العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

بمعنوان:

دور الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي

-دراسة حالة مفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية-

من إعداد الطالبان:

- مسروقي عبد المجيد

- عبد العالي عبد الرحمان

أمام اللجنة المكونة من السادة

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
بادي عبد المجيد	أستاذ محاضر أ	جامعة غرداية	رئيسا
عجيلة حورية	أستاذ مساعد ب	جامعة غرداية	مشرفا ومقررا
هندي كريم	أستاذ مساعد أ	جامعة غرداية	مناقشا
مرسلي نزيهة	أستاذ محاضر ب	جامعة غرداية	مناقشا

السنة الجامعية: 2022/2021



جامعة غرداية- الجزائر-

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي

في ميدان: العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

بمعنوان:

دور الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي

-دراسة حالة مفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية-

من إعداد الطالبان:

- مسروقي عبد المجيد

- عبد العالي عبد الرحمان

أمام اللجنة المكونة من السادة

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
بادي عبد المجيد	أستاذ محاضر أ	جامعة غرداية	رئيسا
عجيلة حورية	أستاذ مساعد ب	جامعة غرداية	مشرفا ومقررا
هندي كريم	أستاذ مساعد أ	جامعة غرداية	مناقشا
مرسلي نزيهة	أستاذ محاضر ب	جامعة غرداية	مناقشا

السنة الجامعية: 2022/2021

قال الله تعالى :

﴿ يَرْفَعُ اللَّهُ الَّذِينَ ءَامَنُوا مِنْكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا

الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ ۗ وَاللَّهُ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِيرٌ ۝۱۱﴾

سورة المجادلة

الإهداء

أهدي ثمار جهدي وعملي بفضل الله عزو جل
إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله ورعاهما وأطال في
عمرهما

إلى إخوتي الأعزاء

إلى كل أفراد عائلتي وأحبابي

إلى كل أصدقائي كل بإسمه

إلى كل من ساندني ودعمني من قريب أو بعيد ولو بالكلمة
الطيبة

مسروقي عبد المجيد

الإهداء

أهدي ثمار جهدي وعملي بفضل الله عزو جل
إلى أمي غالية وأبي غالي حفظهما الله ورعاهما وأطال في
عمرهما

إلى إخوتي وأخواتي الأعزاء

إلى كل أفراد عائلتي

إلى كل أصدقائي وزملائي

إلى كل من ساندني ودعمني من قريب أو بعيد ولو بالكلمة
الطيبة

عبد العالي عبد

الرحمان

شكر و عرفان

الحمد والشكر لله الذي بتوفيقه تتم الأعمال حمدا وشكرا
خالصا يليق بجلاله وعظيم سلطانه

نتقدم بجزيل شكرنا وخالص إمتناننا إلى كل من ساعدنا في
إنجاز هذا العمل سواء من قريب أو من بعيد ونخص
بالذكر:

الأستاذة المشرفة عجيبة حورية على إشرافها علينا
ومساعدتنا في إعداد هذه المذكرة، والتي لم تبخل علينا
بإرشاداتها وتوجيهاتها طوال فترة إنجاز المذكرة.
كما لا يفوتنا تقديم كامل الامتنان والتقدير إلى كافة أساتذة
كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير.
كما نتقدم بالشكر إلى جميع موظفين في مفتشية الضرائب
أول نوفمبر بولاية غرداية

عبد العالي عبد

مسروقي عبد المجيد
الرحمان

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور الرقابة الجبائية في تدنئة الخطر الجبائي في مفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية، إذ اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، ومن أهم الوسائل المستخدمة في الإجابة على إشكالية دراستنا، وقد إستخدمنا كل من الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة، وأداة المقابلة، حول الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي، حيث توصلت الدراسة مجموعة من النتائج من بينها:

ومن النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة نذكر من بينها: أن للرقابة الجبائية دور هام في تدني الخطر الجبائي للمكلف، كما أن الرقابة الجبائية تساهم في تدني الخطر الجبائي للمكلف الخاص بالضريبة على أرباح الشركات، وأن الرقابة الجبائية تساهم في تدني الخطر الجبائي للمكلف الخاص بالرسم على القيمة المضافة للمشتريات.

الكلمات المفتاحية: رسم، ضريبة، رقابة، خطر جبائي، رقابة جبائية.

Summary:

This study aims to identify the role of fiscal control in minimizing the fiscal risk in the tax inspectorate on the first of November in the state of Ghardaia.

The study relied on the descriptive analytical approach, and one of the most important means used in answering the problem of our study, we used each of the documents provided by the institution, and the observation tool, on fiscal control in minimizing the tax risk.

Among the results obtained in this study are:

- ✓ The fiscal control has an important role in minimizing the tax risk of the taxpayer
- ✓ The fiscal control contributes to minimizing the tax risk for the taxpayer on corporate profits
- ✓ The tax control contributes to minimizing the tax risk for the taxpayer regarding the fee on the added value of purchases

Key words: fee, tax, control, tax risk.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات:

الصفحة	العنوان
V- VI	إهداء
VII	شكر وعران
VIII	المخلص
X-XI	قائمة المحتويات
XIII	قائمة الجداول
XV	قائمة الأشكال
XIX	قائمة الملاحق
أد	مقدمة عامة
25-6	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والخطر الجبائي
6	تمهيد
18-7	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للرقابة الجبائية والخطر الجبائي
11-7	المطلب الأول: الرقابة الجبائية
15-11	المطلب الثاني: الخطر الجبائي
18-15	المطلب الثالث: دور الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي
24-18	المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية
23-18	المطلب الأول: الدراسات السابقة
24-23	المطلب الثاني: مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
25	خلاصة
41-27	الفصل الثاني: دراسة حالة بمفتشية الضرائب أول نوفمبر بقرادية
27	تمهيد
32-28	المبحث الأول: منهجية الدراسة
31-28	المطلب الأول: الطريقة المعتمدة في الدراسة
32-31	المطلب الثاني: أدوات الدراسة المستعملة
40-32	المبحث الثاني: تحليل النتائج ومناقشتها
38-32	المطلب الأول: عرض مختلف النتائج
40-38	المطلب الثاني: مناقشة النتائج
41	خلاصة
44-43	الخاتمة
49-46	قائمة المصادر والمراجع
52-51	قائمة الملاحق

قائمة الجداول

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الشكل
33-32	الخطر الجبائي الخاص بالرسم على النشاط المهني قبل التبليغ النهائي	الجدول رقم (II)- (01)
34-33	الخطر الجبائي الخاص بالرسم على النشاط المهني بعد التبليغ النهائي	الجدول رقم (II)- (02)
34	الخطر الجبائي الخاص بالرسم على القيمة المضافة للمشتريات قبل التبليغ النهائي	الجدول رقم (II)- (03)
35	الخطر الجبائي الخاص بالرسم على القيمة المضافة للمشتريات بعد التبليغ النهائي	الجدول رقم (II)- (04)
36-35	الخطر الجبائي الخاص بالضريبة على أرباح الشركات قبل التبليغ النهائي	الجدول رقم (II)- (05)
37-36	الخطر الجبائي الخاص بالضريبة على أرباح الشركات بعد التبليغ النهائي	الجدول رقم (II)- (06)
38-37	دور الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي للمكلف	الجدول رقم (II)- (07)

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
30	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية	الشكل رقم (01-II)

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملاحق	رقم الملاحق
52-51	تصريح بالوجود	الملحق 01

ففة

أ. توطئة:

يلزم النظام الجبائي الجزائري المكلفين الخاضعين له سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو معنويين بتقديم التصريحات الجبائية حول أرباحهم المحققة بصفة شهرية أو فصلية، حيث تعتبر الأرباح المحققة وعاءا ضريبيا للمكلفين التي يتم حساب الضرائب التي يجب على المكلف دفعها، وتحدد الضرائب المفروضة على المكلفين ونسبها حسب القانون الجبائي المعمول به، وقد وضع المشرع الجزائري مجموعة من الأليات الرقابية لضمان إلتزام المكلفين بدفعها في آجالها المحددة من جهة، ومن جهة أخرى ضمان العدالة في تطبيق هذه الإلتزامات على المكلفين المنصوصة عليها في القانون الجبائي، وتعد الرقابة الجبائية أهم هذه الوسائل الرقابية.

فالرقابة الجبائية وسيلة تضمن إلتزام الخاضعين للنظام الجبائي سواء كان النظام الحقيقي أو النظام الجزافي، وتساعد على تسوية الوضعية الجبائية لهم، كما تمنح حق لجوء المكلفين بإحتجاج على نتائجها الأولية، مما يسمح للمكلف بحق إعادة عملية الرقابة الجبائية بناء على مسائل التي احتج عليها، وبعد القيام بهذه العملية تصدر نتائج النهائية التي تعتبر غير قابلة للطعن والتي يجب على هؤلاء المكلفين الإلتزام بها، حيث قد تضم هذه النتائج النهائية غرامات في حالة عدم التصريح أو التصريح الكاذب حول الأرباح المحققة، ويمكن أن تخفض المبالغ الواجبة الدفع للمكلفين في حالة ما إذا كانت هناك امتيازات على بعض السلع التي يحصلون بموجبها على تخفيضات في نسب الضريبة، وكل هذا يشجع المكلفين على دفع إلتزاماتهم للإدارة الجبائية خوفا من الغرامات المفروضة كعقوبة، أو للحصول على الإمتيازات الجبائية في حالة إلتزامهم بالأجال والأشكال المنصوص عليها.

ب. إشكالية الدراسة:

تعد الرقابة الجبائية أداة وسيلة فعالة تملكها الإدارة الجبائية من أجل الكشف عن وضعية المكلفين سواء الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين، حيث عادة ما يلجأ المكلفين الخاضعين لنظام الضريبي إلى البحث عن أساليب من أجل التهرب والتلاعب الضريبي، وبناء على ما سبق ذكره تتمحور إشكالية بحثنا حول التساؤل التالي:

فيما يتمثل دور الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي ؟

ت. الأسئلة الفرعية:

وعلى ضوء الإشكالية الرئيسية الموضوعة مسبقا يمكن وضع التساؤلات الفرعية التالية:

✓ ما دور الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي الخاص من خلال الرسم على النشاط المهني ؟

✓ ما هو دور الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي الخاص من خلال الرسم على القيمة المضافة للمشتريات ؟

✓ ما دور الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي الخاص من خلال الضريبة على أرباح الشركات ؟

ث. الفرضيات: للإجابة على هذه الإشكالية قمنا بصياغة الفرضيات التالية:
الفرضية الرئيسية: للرقابة الجبائية دور هام في تدني الخطر الجبائي في مفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية
الفرضيات الفرعية:

- ✓ تؤثر الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي الخاص من خلال الرسم على النشاط المهني عن طريق تخفيض العبء الضريبي على المكلفين.
 - ✓ تساهم الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي الخاص من خلال الرسم على القيمة المضافة للمشتريات عن طريق تخفيض العبء الضريبي على المكلفين.
 - ✓ تساعد الرقابة الجبائية دور مهم في تدني الخطر الجبائي الخاص من خلال الضريبة على أرباح الشركات عن طريق تخفيض العبء الضريبي على المكلفين.
- ج. أهداف الدراسة:

- تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف نوجزها في النقاط التالية:
- ✓ الكشف عن دور الرقابة الجبائية والتعرف على بعض جوانبها النظرية.
 - ✓ إبراز الخطر الجبائي والتعرف على بعض جوانبه النظرية.
 - ✓ الكشف عن العلاقة بين الرقابة الجبائية والخطر الجبائي.
 - ✓ إبراز أهمية الرقابة الجبائية في تشخيص المخاطر الجبائية.
 - ✓ معرفة دور الرقابة الجبائية وقدرتها على المساهمة في تدني الخطر الجبائي.
- ح. أهمية الدراسة:

تكمن أهميتها فيما يلي:

- ✓ المكانة التي تحتلها الضريبة في الإقتصاد الوطني بشكل عام، وتمويل الخزينة العمومية بشكل خاص؛
- ✓ المكانة التي تحتلها الرقابة الجبائية لردع المكلفين المدلسين ومعاينة الأخطاء والنقائص والإغفالات التي يقع فيها المكلفين بالضريبة ومنع مخالفتهم للإلتزامات الجبائية؛
- ✓ تعتبر الرقابة الجبائية أداة ردعية ووقائية تسمح للدولة بتجنب إنخفاض إيراداتها الضريبية، والحفاظ على ماليتها العامة وكذلك لتحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين بها، لإكتشاف الأخطاء وتصحيحها؛
- ✓ تعد الرقابة الجبائية عملية فحص شامل للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة إحترام القوانين الجبائية من جهة وتعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة المتبعة في التسيير من جهة أخرى.

خ. أسباب إختيار الموضوع:

- للإمام بجوانب البحث ومعالجة الإشكالية، يمكن تقديم الأسباب الذاتية والموضوعية كما يلي:
- ✓ الأسباب الذاتية:

- المساهمة في إثراء المكتبة الجامعية ببحوث جديدة حول دور الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي؛

- الرغبة والميول الشخصي للإهتمام بهذا الموضوع والإلمام ببعض جوانبه وتوسيع المعارف في مجال الجبائية؛

- إجراء بحث يتماشى مع التغيرات والتطورات الجديدة في مجال الجبائية والمحاسبة؛

- محاولة ربط وإسقاط الجانب العلمي الأكاديمي مع الجانب العملي المهني.

✓ الأسباب الموضوعية:

- قلة الدراسات الأكاديمية في موضوع دور الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي، وتخوف الكثير من الطلبة والباحثين من دراسة مواضيع الجبائية.

- إزالة التخوف الذي تخلقه هذه الرقابة لدى المكلفين بالضريبة، من خلال تبيان إجراءاتها ونتائجها، بالإضافة إلى تحديد القيود الواردة على هذه الرقابة، والتي ينبغي على الإدارة الجبائية الإلتزام بها.

- تزايد أهمية تبني مفهوم الرقابة الإدارية وتفعيلها في مختلف المؤسسات العمومية الجزائرية، بسبب انتشار طرق التحيل والتهرب والغش الجبائي.

- ضرورة مواكبة المؤسسات العمومية الجزائرية لتطورات في مجال مكافحة الطرق الحديثة في التحيل والتهرب والغش الجبائي.

- كون موضوع البحث من أهم المواضيع المطروحة على المستوى الاقتصادي والمهني سواء محليا أو دوليا؛

- علاقة موضوع الدراسة بتخصصي الدراسي؛

- حاجة المؤسسات الجزائرية للإلمام بمختلف جوانب موضوع الدراسة وإستعداد وتهيئة الموظفين لهذا النوع من المخاطر (الخطر الجبائي) الأساليب الإدارية كونها أصبحت ضرورة حتمية لها.

د. حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

✓ **الحدود الزمانية:** تمثلت فترة دراسة الحالة المدروسة وهي الخطر الجبائي والتي كانت من الفترة 2020 إلى 2021.

✓ **الحدود المكانية:** ترتبط هذه الدراسة من الناحية المكانية بدراسة إدارة عمومية والمتمثلة في: مفتشية الضرائب أول نوفمبر بغرداية.

ذ. منهج الدراسة والأدوات المستخدمة:

للإجابة على إشكالية البحث الرئيسية والتساؤلات الفرعية المطروحة من خلال بحثنا، سوف نعتمد على مجموعة من المناهج المعتمدة في البحث العلمي وفق ما تقتضيه طبيعة وعناصر الدراسة، حيث إعتدنا على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري والتطبيقي

لأنه منهج يسمح بجمع المعلومات وتحليلها وتفسيرها للخروج بإستنتاجات واقعية، وقد تم استخدام الأدوات التالية لجمع المعلومات الضرورية وهي:

- ✓ المسح المكتبي بهدف التعرف على مختلف المراجع والكتب المتداولة لموضوع الدراسة، إضافة إلى الدراسات السابقة والمجلات،
- ✓ الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة ذات صلة بموضوع الدراسة.
- ✓ المقابلة من خلال تحليل الوثائق المقدمة.

ر. صعوبات الدراسة:

لقد مرت فترة الدراسة وإعداد هذه المذكرة بجملة من الصعوبات والعراقيل، تمثلت في:

- وجود كم قليل من الدراسات الأكاديمية المتعلقة بدور الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي، مما جعل حصر وتلخيص أهم المعلومات التي تخص هذا الموضوع صعب نوعا ما؛
- صعوبة الحصول على بعض الوثائق الداخلية المتعلقة بموضوع الدراسة بالمؤسسة محل الدراسة.

ز. تقسيم الدراسة:

تبعاً للأهداف المتوخاة من الدراسة، ولمعالجة الإشكالية والتساؤلات الفرعية، وبغية إختبار الفرضيات، تم تقسيم البحث إلى فصلين.

تطرقنا في الفصل الأول إلى الأدبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والخطر الجبائي، ويتضمن مبحثين، حيث يتناول المبحث الأول الأدبيات النظرية للرقابة الجبائية والخطر الجبائي أما المبحث الثاني يتناول الأدبيات التطبيقية التي لها علاقة بموضوع بحثنا.

أما الفصل الثاني فيتناول دراسة حالة بمفتشية الضرائب أول نوفمبر بغرداية، واختتمت بالخاتمة التي تضمنت تلخيص عام وإختبار الفرضيات التي جاءت في مقدمة البحث، ثم عرض النتائج المتوصل إليها، ليتم بعدها تقديم بعض الإقتراحات التي رأينا بأنها ضرورية بناء على النتائج المتوصل إليها، بالإضافة إلى آفاق البحث.

**الفصل الأول: الأدبيات النظرية
والتطبيقية للرقابة الجبائية والخطر
الجبائي**

تمهيد:

قامت الجزائر خلال السنوات الأخيرة بإعتماد أداة الرقابة الجبائية على المكلفين الخاضعين للنظام الجبائي، وذلك بغية من الحد من الخطر الجبائي، وذلك من خلال تفعيل الرقابة الجبائية من خلال القوانين الجبائية المعمول بها، وتحديث إجراءاتها ووسائلها لتقليل من الخطر الجبائي المنتشر في الآونة الأخيرة، نتيجة لعدم أمانة في التصريحات الجبائية والتلاعب الضريبي وغيرها، حيث تضمن الرقابة الجبائية الحد من هذه الظاهرة، وتلزم هؤلاء المكلفين بوفاء بالالتزامات الجبائية، وإحترام مختلف الإجراءات الضرورية لإيداع التصريحات الجبائية، والمتمثلة في التصريح بالمبالغ الحقيقية وفي الأجل المنصوص عليها، ودفع إلتزاماتهم الجبائية في أجلها المحددة، فهي تسمح بالتأكد من أداء المكلفين بالضريبة لواجباتهم الضريبة على أكمل وجه، وكذا تلك الخاصة بدفع ومكافحة الممارسات المضرة بعدالة فعالية النظام الجبائي.

المبحث الأول: الأدبيات النظرية للرقابة الجبائية والخطر الجبائي

المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية

المطلب الثاني: الخطر الجبائي

المطلب الثالث: دور الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي

المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية

المطلب الأول: الدراسات السابقة

المطلب الثاني: مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

المبحث الأول: الأدبيات النظرية للرقابة الجبائية والخطر الجبائي

في هذا المبحث سنتناول الأدبيات النظرية للرقابة الجبائية والخطر الجبائي، حيث تطرقنا إلى الرقابة الجبائية، بالإضافة إلى الخطر الجبائي، كما تم إستعراض دور الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي.

المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية

الرقابة الجبائية وسيلة من وسائل التي تعتمدها الإدارات الجبائية من أجل تحديد الوضعية الجبائية للمكلفين وتسويتها في حالة الخطأ، وذلك للتأكد من مدى صدق التصريحات المقدمة من طرف المكلفين.

الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية:

يمكن أن نذكر أهم هذه التعاريف فيما يلي:

✓ **التعريف الأول:** عرفت المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية الرقابة الجبائية بأنها: " تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها.

يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.

تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها".¹

✓ **التعريف الثاني:** الرقابة الجبائية هي فحص التصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للإستعلام، والإسفسار والإستيضاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات والوثائق المرفقة بها ولا يكتفي فقط بدراسة ومراجعة التصريحات، بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصدر أخرى، وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما وكذلك النظر في الوضعية المالية للممول.²

✓ **التعريف الثالث:** الرقابة الجبائية هي وسيلة الإدارة التي منحها القانون حقوق وصلاحيات تسمح لها بالتأكد من صدق التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة لتقويم وتصحيح الأخطاء المرتكبة بالإطلاع على كل المعلومات المقدمة للإدارة الجبائية.³

✓ **التعريف الرابع:** الرقابة الجبائية هي مجموعة العمليات الشكلية والمادية التي يقوم بها الأفراد المعنيين (المحققين) بتفويض من الإدارة الجبائية والتأكد من صحة العمليات والمعلومات المقدمة من طرف الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المكلفين بالضريبة.⁴

✓ **التعريف الخامس:** الرقابة الجبائية ما هي إلا التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفق الخطة المرسومة والمبرمجة بناء على التعليمات والقواعد المقررة، بغرض بيان أوجه النقص والقصور أو الإنحراف والخطأ في التطبيق من أجل عدم تكرار هذه الإنحرافات والأخطاء.⁵

¹ المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، الصادر في سنة 2017، ص 9.

² عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسات المالية، منشأة المعارف، الإسكندرية، مصر، 1992، ص 223.

³ فلة حمدي، محاضرات حول مقياس التسيير الجبائي، المحاضرة الخامسة: الرقابة الجبائية، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف، ميله، 2020، ص 2.

⁴ Direction Générale des Impôts (DGI), **guide de vérification**, Ministère de finance, 2001, p 13.

⁵ قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ألكلي محند أولحاج، البويرة، 2015/2014- ص 53.

نستنتج مما سبق أن الرقابة الجبائية هي فحص ومراقبة التصريحات والمستندات وكل سجلات ووثائق المكلفين بالضريبة الخاضعين لها (سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية)، بقصد التأكد من صحة العمليات وصدق المعلومات المقدمة من طرف المكلفين وتصحيح أخطائها المرتكبة.

الفرع الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية في النظام الجبائي

تتلخص أهم هذه المبادئ فيما يلي:

- ✓ إن تصريحات المكلفين بالضريبة تعتبر مبدئياً صحيحة وحقيقية.
- ✓ تتمتع الإدارة بصلاحيات رقابة تصريحات المكلفين بالضريبة نظراً لكون النظام الجبائي مبني على أساس مبدأ التصريح العفوي، أي للمكلف الحق في التصريح وللإدارة الحق في الرقابة.
- ✓ تجري الإدارة الجبائية عمليات المراقبة بصفة دورية وتعتمد في ذلك على تبادل المراسلات مع المكلفين بالضريبة.
- ✓ إن المكلفين بالضريبة يعتبرون متحلين بحسن نية وتعتبر مبدئياً تصريحاتهم صادقة، ودليل عدم صحتها يقع إثباته على عاتق الإدارة.
- ✓ تؤدي عملية تحقيق إلى عرقلة أعمال المكلفين بالضريبة المهنية أو الشخصية لكن من جهة أخرى، فإن المحققين يؤدون مهاماً جد حساسة وضرورية لا يقابلها أحياناً تفهم من طرف المكلفين.¹

الفرع الثالث: أهداف الرقابة الجبائية

تسعى الرقابة الجبائية إلى تحقيق الأهداف التالية:

1. **الهدف القانوني:** يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة المكلفين للقوانين والأنظمة الجبائية وترتكز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية حيث أي مخالفة أو انحراف عن دفع المستحقات الجبائية ينتج عنه معاقبة المكلف بأداء الضريبة.
2. **الهدف الإداري:** تسمح عملية الرقابة من تقديم خدمات ومعلومات من شأنها أن تساهم في زيادة الفعالية والأداء من خلال:
 - ✓ اتخاذ الإجراءات التصحيحية فيما يخص النقائص في التشريعات المعمول بها؛
 - ✓ تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة في معرفة الأسباب وتقييم الأثار؛
 - ✓ تساعد في إعداد الإحصائيات والمؤشرات والنسب مثل نسب التهرب والغش الضريبي.
3. **الهدف المالي والاقتصادي:** تلعب الرقابة الجبائية دوراً هاماً في المحافظة على أموال الخزينة العمومية من خلال محاربة الغش والتهرب الضريبي وكذا كل الممارسات التدلسية التي تؤدي إلى ضياعها بالتالي ضمان دخول صحيح للموارد الجبائية الذي يؤدي إلى زيادة إيرادات الخزينة منه زيادة الانفاق العام وبالتالي زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية.

¹ المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، مديرية الأبحاث والتدقيقات، وزارة المالية، 2017، ص 4.

4. **الهدف الاجتماعي:** يبرز هذا الهدف من خلال تجسيد مبدأ العدالة أمام الضريبة حيث يفرض هذا الأخير تقاسم التكاليف الجبائية بين جميع المكلفين، وهنا يبرز دور الدولة في التحقق من أن كل المكلفين قاموا بتسديد إلتزاماتهم الجبائية المفروضة من منظور ردعي أكثر منه عقابي.¹

الفرع الرابع: معوقات الرقابة الجبائية في الجزائر

تتمثل أهم هذه المعوقات فيما يلي:

1. **غموض وعدم إستقرار التشريعات الضريبية:** بما أن القوانين التشريعية في تغير دائم بات من الصعب تطبيق هذه الأخيرة، كما تؤدي هذه التشريعات إلى الحد من فعالية جهاز الرقابة الجبائية وهذا راجع لأسباب التالية:

✓ **التغرات التي يتيحها القانون الجبائي والتي يسعى من خلالها المكلف إلى التهرب من الضريبة.**

✓ **عدم وجود نصوص تشريعية تحمي أعوان الرقابة أثناء تنفيذ مهامهم، وتضمن حقوقهم، خاصة أثناء التدخل في عين المكان.**

✓ **صدور العديد من التعديلات في القوانين التي تثير الجدل والنقاش وتؤدي إلى الكثير من النزاعات بين الممولين وأعوان الضرائب.**

2. **نقص الكفاءة والإمكانيات البشرية:** ما زالت الإدارة الجبائية تعاني من نقص الكفاءة والخبرة في مجال الرقابة الجبائية، رغم تدعيمها بمعهدين خاصين بتكوين الإطارات والممثلين والممثلين خاصة في ظل التطور المستمر لطرق التهرب الضريبي وإستعانة المتهربين بذوي الخبرة لإستعمال طرق لا يتم إكتشافها إلا من طرف مراقبين ذوي خبرة مهنية في هذا المجال.

3. **نقص الإمكانيات والوسائل المادية:** تعاني الإدارة الجبائية في الجزائر من ضعف الإمكانيات المادية والوسائل التي تساعد أعوان الرقابة من أداء وظائفهم مثل إنعدام وسائل النقل للوصول إلى مقرات المكلفين بالضريبة لإجراء التحقيقات في عين المكان، إضافة إلى عدم تهيئة مقرات المراكز الضريبية وإنعدام الأجهزة واللوازم الضرورية للعمل مثل أجهزة الكمبيوتر ووسائل الإتصال المعلوماتية التي تمكن من سهولة الإتصال وتبادل المعلومات بين هياكل الإدارة الجبائية بمختلف مستوياتها وإمكانية الربط مع الهياكل الأخرى لطلب المعلومات.²

الفرع الخامس: هياكل الرقابة الجبائية المخولة للقيام بالعملية

تتمثل هذه الهياكل في:

1. **هياكل البحث والتفتيش:** إن البحث عن المعلومات الجبائية تسمح بالحصول على معرفة جيدة وأكثر أهمية لإتجاهات الغش والتهرب الضريبي والأساليب المستخدمة، ففي هذا الصدد فهي لا تمثل فقط نشاط مدعم للرقابة الجبائية، ولكن تضمن توجيه البرامج المختارة واختبارات المعالجة، فالهياكل المسيرة ضمن هذه المهمة وهي:

¹ قروج شهنيز، طويلب محمد، الرقابة الجبائية كأداة لتشخيص الأخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية (دراسة حالة على مستوى المديرية الولائية للضرائب للجزائر غرب)، مجلة المؤسسة، المجلد 10، العدد 1، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2021، ص ص 299-300.
² لشلج صافية، تفعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 2، العدد 2، المركز الجامعي أفلو، الجزائر، ديسمبر 2018، ص 271.

✓ مفتشية الضرائب كمصلحة قاعدية تدير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة وتصريحاتهم وهي تقوم بعملية الرقابة شهريا وسنوياً.

✓ مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

✓ الفرق المختلطة (إدارة الضرائب، الجمارك، والتجارة) وتنفيذ برامج مسطرة من طرف اللجنة التنفيذية للرقابة المختلطة تضم أعوان الضرائب، أعوان التجارة، أعوان الجمارك التي تلتزم بالتفتيش لإثبات النقص في تطبيق واحترام تشريعات الإدارات الثلاث.

✓ مكتب الأبحاث والتحقيق التي تقوم بصياغة وتطبيق وضمانات اختبار عمليات التحقيق والأبحاث.

2. الهياكل المكلفة بالرقابة: إن الرقابة الجبائية خاضعة لهياكل تختلف كفاءتها حسب تعقد الدفاتر المراجعة وتوسع عمليات الرقابة الواجب القيام بها، كما أن الرقابة الكلية أو الفردية تتوقف على مهارة مفتشيات الضرائب الخاضعين لمحيطهم الإقليمي.¹

المطلب الثاني: الخطر الجبائي

الخطر الجبائي يعبر عن مدى نجاح أو فشل الإدارة الجبائية في بناء علاقة قوية بينها وبين المكلفين، بالإضافة إلى أنه مقياس للسياسات والإستراتيجيات والإجراءات التي تتبعها اتجاه المكلفين.

الفرع الأول: تعريف الخطر الجبائي

يمكن أن نوجز أهم تعاريفه فيما يلي:

✓ **التعريف الأول:** الخطر الجبائي يعرف على أنه أي تراخي في الإستراتيجية الجبائية والعمليات والتقارير المالية أو الإلتزام، والذي يؤثر سلباً على ضريبة الشركة أو الأهداف التجارية لها، نتيجة أعمال غير مقبولة أو غير متوقعة مثل العقوبات، الضرائب الإضافية، الإضرار بالسمعة، الفرصة الضائعة، تحريف للقوائم المالية، تقييمات غير كافية للمخاطر ولذلك يجب على المؤسسة تسييره بين المستوى الإستراتيجي والعملي.²

✓ **التعريف الثاني:** الخطر الجبائي هو الخطر يتعلق بسلوك المؤسسة تجاه الإدارة الجبائية، فهو يتولد من عدم تقيد المؤسسة بالإلتزامات الجبائية التي يحددها التشريع الجبائي، أو من عدم الفهم الجيد أو سوء ترجمة نصوص التشريع الجبائي، أو بغرض الغش والتهرب الجبائي، الأمر الذي يؤدي بالمؤسسة علاوة على تشويه سمعتها أمام الإدارة الجبائية إلى تكبدها أعباء إضافية تتمثل في العقوبات والغرامات بالإضافة إلى الوقت الضائع الذي يحسب عليها في كونها هدفاً للمراقبة الجبائية التي تقوم بها الإدارة الجبائية.³

¹ عبود ميلود، برباوي كمال، الرقابة الجبائية في الجزائر، الإطار العام، الأهداف والطرق، العوامل المعيقة لها وسبل التفعيل، مجلة علمية دولية متخصصة في الميدان الإقتصادي، العدد 2، المركز الجامعي تندوف، الجزائر، جوان 2018، ص 313.

² مالك رحمان، عيسى بولوخ، دور التدقيق في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر، مجلة الإقتصاد الصناعي، المجلد 11، العدد 1، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2021، ص 282.

³ يوسف مامش، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية للطباعة، الجزائر، 2008، ص 37.

✓ **التعريف الثالث:** الخطر الجبائي هو تلك الأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسة بسبب عدم إحترامها للقواعد الضريبية، وتتمثل هذه الأعباء في العقوبات والغرامات عموماً، حيث ينشأ الخطر الجبائي عدم إحترام التشريع الجبائي أو بسبب التعقيد والغموض في النظام الضريبي.¹

✓ **التعريف الرابع:** يتمثل الخطر الجبائي في عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية ونقص الفعالية الجبائية نتيجة عدم معرفة الإجراءات التي تمكن من الإستفادة من الإمتيازات الجبائية، فهو نتيجة طبيعية لتعدد وعدم إستقرار التشريع الجبائي المطبق مما يؤدي إلى عدم الإنسجام والشفافية إتجاه هذا التشريع.²

✓ **التعريف الخامس:** الخطر الجبائي هو عبارة عن الخسارة المالية والتكاليف الإضافية المتوقعة والناجمة عن عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية ونقص الفعالية الجبائية، نتيجة عدم معرفة الإجراءات التي تمكن من الإستفادة من الإمتيازات الضريبية، وأهم وسيلة قانونية يمكن من خلالها إكتشاف الخطر الضريبي هي الرقابة الجبائية التي يتم من خلالها الفحص الشامل للوضعية الجبائية للمؤسسة.³

نستنتج مما سبق أن الخطر الجبائي هو التكلفة أو الخسارة أو العبء الإضافي تتحمله المؤسسة نتيجة لعدم إحترامها لإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية، مما يترتب عليه العقوبات المالية المتمثلة في الغرامات.

الفرع الثاني: أسباب الخطر الجبائي

تتمثل أهم أسباب الخطر الجبائي في:

- ✓ عدم المتابعة المستمرة للجانب الجبائي في المؤسسة، لأنه في الغالب يكلف مستخدمى الحسابات بالجبائية ونظراً للحجم الكبير في الأعمال التي تقع ضمن دائرة اختصاصهم، وضعف تكوينهم من الجانب الجبائي يؤدي بهم إلى عدم إعطاء الأولوية لهذا الجانب؛
- ✓ نتيجة المكانة غير اللائقة التي تحتلها الجبائية ضمن أولويات المؤسسة، فإن ذلك يعرضها لمخاطر عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به كعدم إيداع التصريحات الجبائية في مواعيدها القانونية المحددة؛
- ✓ شدة المنافسة وسوء التحكم في الموارد المالية نتيجة سوء التسيير وعدم كفاءة المسيرين يؤدي بهم غالباً إلى تأجيل دفع الضرائب المستحقة للإستفادة من السيولة وهذا يعرض المؤسسة لمخاطر عدم الانتظام إتجاه الإدارة الجبائية؛
- ✓ اعتماد الهيئات الحكومية وأصحاب المشاريع في إعطاء الصفقات على السعر الأدنى المعروف مما يؤدي ببعض المؤسسات لتخفيض الأسعار قصد الفوز بالصفقات دون إجراء

¹ JAQUES DUHEM, MICHEL JAMMES, **audit et gestion fiscale de l'entreprise**, edition EFE, Paris, 1996, P 75.
² محمد فلاح، **السياسة الجبائية: أهداف وأدوات (بالرجوع إلى حالة الجزائر)**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2006/2005، ص 30.
³ بن رزق الله نورهان، بيرش صباح، **دور التسيير الجبائي في تدنئة المخاطر في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (دراسة حالة مؤسسة مطاحن الواحات تفرقت للفترة من 2009 إلى 2018)**، مذكرة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2019/2018، ص ص 11-12.

دراسات معمقة للتكاليف الحقيقية للمشروع مما يضطرها إلى المراهنة على التهرب لعدم دفع الضرائب وتأجيلها، وهذا ما يؤدى بها إلى مخاطر ضريبية.¹

الفرع الثالث: مصادر الخطر الجبائي

تنقسم مصادر الخطر الجبائي إلى مصدرين هما:

1. مصادر داخلية:

وتتمثل في:

✓ **المخاطر المرتبطة بالإجراءات:** للوقاية من المخطر الجبائي لابد من تبني مجموعة من الطرق والإجراءات الجبائية، فعدم وجودها أو عدم تكيفها مع إحتياجات الجبائية يؤدي إلى زيادة الخطر الجبائي، فلذلك لابد من الأخذ في الحسبان الإجراءات الجبائية عند إعداد الإجراءات الخاصة بالمؤسسة (إجراءات إعداد التصريحات الجبائية، ...إلخ)، والتحقق من فعاليتها بالنسبة مع بعض طرق الرقابة.

✓ **المخاطر المرتبطة بالأشخاص:** وهي تتمثل في خطر الإهمال، التجاهل، عدم الكفاءة، عدم التعاون، غياب روح الجماعة، فيجب أن يتحلى الموظفون بسلوكات تحبذ الإحترام الطوعي للقانون الجبائي، وإن ضمان الكفاءات الجبائية والمؤهلات الشخصية لا يتطلب فقط أن توظف المؤسسة الموظفين المؤهلين، لكن أيضا السهر على تكوينهم الأساسي والمستمر.

✓ **المخاطر المرتبطة بعمليات الإستغلال:** وهو الخطر الذي يتولد عن عمليات الإستغلال خاصة المتعلقة بالتمويل، المخزون، الإمتثال لتشريعات الجبائية، توظيف وتسريح الموظفين، فضلا عن ذلك نقل السلع، الفوترة للزبائن، وهناك مخاطر أخرى يمكن أن تتولد عن العمليات التي تكون بين المجمعات.

✓ **المخاطر المرتبطة بالتكنولوجيا:** هذه المخاطر مرتبطة بالتحكم في وسائل الإعلام الآلي والأنترنت، والبرامج في حد ذاتها هل هي تساهم في تسهيل إعداد التصريحات الجبائية مثلا؟ بأن يتم إعداد التصريح تلقائيا إنطلاقا من التسجيلات المحاسبية في برنامج المحاسبة بالإضافة إلى ذلك، يجب أن يكون البرنامج لديه قاعدة معطيات مؤمنة.²

2. مصادر خارجية:

وتتمثل في:

أ. **تعقد النصوص القانونية الجبائية:** إن تعقيد النظام الجبائي يجعل تطبيقه أكثر صعوبة بالنسبة للإدارة الجبائية في حد ذاتها، فما بالك بالمكلف بدفع الضريبة، انطلاقا من هذه الفكرة فالنظام الجبائي الذي يمتاز بالتعقيد هو نظام لا يمكن التحكم فيه، وبالتالي يمكن قياس تعقيد النصوص الجبائية من خلال المعيارين التاليين:

¹ كويدي محمد أمين، مداحي عثمان، دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 6، العدد 2، جامعة لونيبي علي، البلدة، ديسمبر 2020، ص 784-785.

² وادة علي، أثر التسيير الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية - دراسة جالة - (مؤسسة النقل الحضري وشبه الحضري ورقلة ETUO)، مذكرة الماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015-2016، ص 4.

✓ كثرة إصدار النصوص القانونية: يجعل من القانون الجبائي قانون واسع وهذا ما يؤدي إلى تعقده وغموضه، ولهذا يجد المكلف بالضريبة نفسه في وضعية حرجة، لا يستطيع معها معرفة وتفسير نظامه الجبائي بشكل مؤكد؛

✓ غموض النصوص وعدم وجود ضمانات قانونية للمكلف: يظهر عدم وجود ضمانات قانونية في العديد من الظواهر التي منها على وجه الخصوص عدم الاستقرار وغموض النصوص التشريعية.

ب. عدم مسايرة الإصلاحات الجبائية للإصلاحات المحاسبية: إن المحاسبة عرفت تحولات وتطورات خاصة الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني PCN إلى النظام المحاسبي المالي SCF، بينما الجبائية لم تعرف إصلاحات تتماشى وهذا التطور خاصة من ناحية تكوين وتدريب أعوان الجبائية والقائمين على الجهاز الضريبي.

ت. الفقه الإداري: يركز الفقه الإداري على شرح النصوص الجبائية التي بها غموض بتعابير واضحة و دقيقة، من أجل تحديد معناه الحقيقي، بدون تغيير محتواها، لكن في بعض الأحيان يمكن أن يذهب الفقه الإداري إلى ما وراء النص المفسر، بتشويه محتواه، وبفرضه رؤيا تختلف عن رؤية المشرع، والواقع أن القاضي الجبائي هو المؤهل لذلك.

ث. تنظيم بعض القطاعات: يجعل تنظيم بعض القطاعات التي يسيطر عليها اللارسمية من الصعب جدا بل من المستحيل على الناشطين في القطاع في أن يكونوا في وضعية جبائية شفافة و بالتالي يكونون عرضة لخطر جبائي غير متحكم فيه.¹

الفرع الرابع: أنواع المخاطر الجبائية

تتمثل هذه المخاطر في:

1. المخاطر حسب طبيعتها: وتنتج هذه المخاطر خصائص المؤسسة وإدارتها وطبيعة نشاطها ويمكن أن نميز:

✓ مخاطر المعاملات: وتتعلق إمكانية التعرض لمخاطر مرتبطة بمعاملات محددة قامت بها شركة، ففي أي صفقة قد يكون هناك عدم اليقين فيما يتعلق بكيفية تطبيق قانون الضرائب ذات الصلة وعدم اليقين الناشئة عن التقديرات والأحكام، لا سيما في المناطق الأكثر تعقيدا.

✓ المخاطر العملية (المخاطر التشغيلية): تتعلق بالمخاطر الأساسية لتطبيق القوانين واللوائح والقرارات الضريبية على العمليات اليومية الروتينية للشركة، فالأنواع المختلفة من العمليات سيكون لها مستويات مختلفة من المخاطر الجبائية المرتبطة بها.

✓ مخاطر الامتثال: وهي الناجمة عن مدى الالتزام بالقوانين الضريبية، وهي مخاطر ضمنية في النظم والعمليات والإجراءات التي تعتمد عليها الشركة لإعداد وتقديم

¹ Mohamed Ben Hadj Saad, L'audit fiscale dans les PME: proposition d'une démarche pour l'expert-comptable, mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable, mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable, Faculté des sciences économiques et de gestion, l'université de Sfax, Tunisie, 2008-2009, p 21-25.

الإقرارات الضريبية لها وفي الرد على أي استفسارات أو التوصل الهيئات الضريبية وتحديد الوضعية الجبائية.

✓ **مخاطر ناتجة من الممارسات المحاسبية:** تقوم المحاسبية بتجميع ومعالجة وتلخيص وتوصيل المعلومات المالية لمهتمين وأصحاب المصالح، وهذا من خلال إتباع معايير محاسبية مفروضة وفق تنظيم محاسبي يتلاءم مع نشاط المؤسسة حيث يترجم هذا ضمن نظام معلومات محاسبية تتم فيه معالجة كل المعلومات ذات الطبيعة المالية والتي لها أثر على المركز المالي لمؤسسة.¹

المطلب الثالث: دور الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي

الرقابة الجبائية باعتبارها من أهم الوسائل المعتمدة من طرف الإدارة الجبائية فإن لها دور كبير بالنسبة للإدارة الجبائية وبالنسبة للمكلفين، ويتجلى ذلك في كونها تقدم المعلومات الحقيقية حول الأرباح المحققة من طرف المكلفين.

الفرع الأول: المعايير العامة لإخضاع المكلفين للرقابة الجبائية

من الصعوبة إخضاع كل المكلفين لتحقيقات الرقابة الجبائية، وخاصة التحقيقات التي تتم على مستوى مديرية الضرائب الولائية، لهذا يتم إنتقاء مجموعة محددة من المكلفين الطبيعيين والمعنويين وفق عدة اعتبارات أهمها:

✓ مدى إحترام المكلف لإلتزاماته الجبائية من مسك المحاسبة وإيداع التصريحات.
✓ أهمية الأرباح والمداخيل المصرح بها مقارنة مع أرقام الأعمال المحققة.
✓ مظاهر الثروة الخارجية للشخص المستغل، أو المسير، أو الشركاء، والعجز المتكرر.
✓ طبيعة النشاط الممارس أهمية المنتج في السوق، والتغير المستمر للنشاط التجاري.
✓ التعديلات في القوانين الأساسية للمؤسسة أو الشركة بشكل مستمر مما يوحي بوجود نية للتهرب الجبائي.

✓ الأشخاص الذين لاحظت عليهم مفتشية الضرائب عدم تجانس بين المداخيل المصرح بها سنويا والنفقات الظاهرة والشائعة عن نمط معيشة أفراد أسرة المكلف.

✓ الأشخاص الذين يعتقدون أنهم يمارسون عمليات غش كبيرة، وكون مراقبة المحاسبة لم تؤدي إلى تعديلات أو لم تؤدي إلى تعديلات معتبرة.²

الفرع الثاني: دور الرقابة الجبائية في تشخيص الخطر الجبائي

يمكن دورها في تشخيص الخطر الجبائي فيما يلي:

1. الرقابة العامة:

¹ مقدم خالد، ضيف الله محمد الهادي، زرقون عمر فاروق، محاضرات حول مقياس التسيير والمراجعة الجبائية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2019/2018، ص ص 21-23.

² بوباطة أميرة، دور الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي والحد منها (دراسة حالة تحقيق في ملف جبائي لمديرية الضرائب لولاية تسمسليت للفترة (2011/2014)، مجلة المقاولاتية والتنمية المستدامة، المجلد 3، العدد 1، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2021، ص 56.

هي رقابة تتم على مستوى مفتشيات الضرائب المنتشرة عبر الوطن، وتتمحور الرقابة العامة (الشاملة) حول:

✓ **الرقابة الشكلية:** يتناول هذا النوع من الرقابة الأخطاء المادية المرتكبة من طرف المكلفين عند قيامهم بتقديم تصريحاتهم الجبائية، فالهدف منها تصحيح الأخطاء المادية الموجودة في التصريحات الواردة من المكلفين بالضريبة، وبإختصار فإن هذا النوع من الرقابة يهتم فقط بالأرقام أي تصحيح الأخطاء الموجودة في الأرقام المصرح بها.

✓ **الرقابة على الوثائق:** تعتبر المرحلة الثانية من مراحل الرقابة العامة، إذ من خلال هذا النوع من أنواع الرقابة العامة يتم إجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، ويتم مقارنة هذه التصريحات مع مختلف الوثائق والإثباتات المقدمة أو الموجودة لدى مفتشية الضرائب عن المكلف، ولقد تناول المشرع الضريبي الجزائري هذا النوع من الرقابة، وأقر أن الإدارة الضريبية لها صلاحية مراقبة التصريحات والمستندات المقدمة لغرض فرض الضريبة، ويحق للمفتش الذي يقوم بهذه الرقابة أن يطلب من المكلف تقديم التوضيحات والتبريرات وله الحق في دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالتصريحات والبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة.¹

2. الرقابة المعمقة:

الرقابة المعمقة هي إستمرار للرقابة على الوثائق غرضها اكتشاف التهرب الضريبي بدراسة الملفات بدقة وبصفة معمقة، ومقارنتها مع العناصر الخارجية لكل مكلف، وتحتوي الرقابة المعمقة على ثلاث أنواع وهي:

✓ **التحقيق في المحاسبة:** هو مجموعة من العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، ويتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية من أعوان الإدارة الضريبية بعين المكان، ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة، أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة.

✓ **التحقيق المصوب في المحاسبة:** هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة، أو لمجموعة عمليات، أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.

✓ **التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:** أعطى المشرع الجزائري حق الإدارة الضريبية بشروع أعوانها في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين، سواء توفر لديهم موطن جبائي أو لا، عندما تكون لديهم إلتزامات متعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي، ومن خلال هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الإنسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة، والذمة المالية والعناصر المكونة لنمط المعيشة من جهة أخرى، ويمكن القيام بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية

¹ دروس مقياس المراجعة الجبائية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد أكلي أولحاج، البويرة، 2021، ص ص 19-20.

وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائيا، أو وجود أنشطة أو مداخل مملصة من الضريبة.¹

الفرع الثالث: دور الرقابة الجبائية في تقييم الخطر الجبائي

ويتجلى هذا الدور في:

1. تحليل السوابق الجبائية للمؤسسة: لمعرفة طبيعة العلاقة بين المؤسسة وإدارة الضرائب، ولتكوين نظرة أكثر وضوحا على الإلتزامات الجبائية للمؤسسة يتطلب الرجوع إلى الدورات السابقة لمعرفة علاقة الإدارة الجبائية بالمؤسسة باعتبارها مطالبة بتقديم تصريحات تفصح من خلالها عن الوضعية الجبائية لها وفق ما نص عنه التشريع الضريبي المعمول به، وهذا لمعرفة كيفية تعامل الإدارة الجبائية مع هذا التصريح وتحليل السوابق الجبائية للمؤسسة يتطلب التركيز على ما يلي:

✓ مراسلات الإدارة والمعلومات التي تطلبها من المؤسسة والتي تخص دورات سابقة ويكون ذلك بالإطلاع على محتوى وتحليل القيمة القانونية لهذه المعلومات من أجل تقييم إجابة المؤسسة.

✓ التقييم الجبائي الذي قامت به الإدارة الجبائية حول تسيير جباية المؤسسة وقدرتها على الإستفادة من نتائج التقييم في دوراتها اللاحقة.

2. التحليل المالي لتصريح المؤسسة: إن التحليل المالي للتصريح المقدم من طرف المؤسسة للإدارة الجبائية يفيد في معرفة المركز المالي لها، لأن المؤسسة التي تعرف صعوبات في تسيير خريبتها يمكن أن تمول بعض احتياجاتها بتقليل أو تأخير دفعاتها للإدارة الجبائية، كذلك يسمح التحليل المالي بالبحث عن مختلف الأسباب التي أدت إلى تذبذب الحواصل الجبائية بين مختلف السنوات، وكذلك يسمح بالمقارنة بين مختلف المؤسسات التي تشتغل في نفس القطاع، فالمؤسسات التي تمارس نفس النشاط ومن نفس الحجم تقريبا قد تحقق نتائج متقاربة، هذا المعيار قد تستخدمه الإدارة الجبائية كقاعدة للمعلومات تمكنها من إكتشاف الحالات غير العادية في التصريحات المقدمة لها.²

الفرع الرابع: دور الرقابة الجبائية في تقليص الخطر الجبائي

ويتمثل هذا الدور فيما يلي:

1. تحقيق الأمن الجبائي: يكون الأمن الجبائي عندما يكون المؤسسة في وضعية قانونية تجاه الضريبة بحيث لا يكون هناك أي خوف من عملية رقابة تقوم بها إدارة الضرائب وعدم وجود مخالفات أو إخلال بالإلتزامات الجبائية للمؤسسة.

2. التحكم في العبء الضريبي: وتتمثل في:

✓ العمل على تخفيض الضريبة.

¹ آسيا فاسيمي، فهيمة حدادو، الرقابة الجبائية في الجزائر وسبل تفعيلها، مجلة أوراق إقتصادية، المجلد 03، العدد 1، جامعة البويرة، البويرة، ديسمبر 2019، ص ص 159-160.

² حميدانو صالح، مطبوعة بيداغوجية في التسيير الجبائي، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، الوادي، 2020/2019، ص ص 26-27.

- ✓ الزرع من العبء الضريبي من خلال الإمتناع عن الإستفادة من الإمتيازات الجبائية.
3. **الفعالية الجبائية:** ويمكن تحقيق هذا الهدف من خلال إستغلال المؤسسة لمختلف الحوافز والتفضيلات الجبائية المتاحة لها في الوضع القانوني.
4. **خدمة إستراتيجية المؤسسة:** ويرتبط بمدى توافر السياسات لكافة أوجه النشاط.¹

المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية

سننظر من خلال هذا المبحث إلى عرض أهم الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث من خلال دراسة الجوانب أو المتغيرات ذات العلاقة بالموضوع الحالي، حيث تم تباينت هذه الدراسات من خلال معالجة مواضيعها والوصول إلى النتائج المرجوة.

المطلب الأول: الدراسات السابقة

أولاً: الدراسات السابقة باللغة العربية

تتلخص أهم الدراسات السابقة باللغة العربية حول موضوع الدراسة فيما يلي:

1. **دراسة بن رزق الله نورهان، بيرش صباح، بعنوان: دور التسيير الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسات الإقتصادية (دراسة حالة مؤسسة مطاحن الواحات تقرت للفترة من 2009 إلى 2018)، مذكرة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2019/2018:**²

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة الأساليب التي يجب إتباعها لتدنئة المخاطر الجبائية، والتعرف على أهم مواطن ومصادر ومصادر الخطر الجبائي من أجل معالجتها. تمثلت إشكالية الدراسة في: ما دور التسيير الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية داخل المؤسسة الإقتصادية؟

إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي، حيث استخدمت أداتين هما المقابلة الشخصية ودراسة وثائق المؤسسة، حيث تمت المقابلة الشخصية من خلال طرح أسئلة للمسير الجبائي وقيمتها من خلالها المخاطر المرتبطة بكيفية تسيير الجبائية داخل المؤسسة من الناحية التنظيمية والبشرية، ودراسة الوثائق من أجل تحليل الوضعية الجبائية للمؤسسة.

وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج من أهمها:

- ✓ أن التسيير الجبائي يجب أن يضاف له المراجعة الجبائية لتدنئة المخاطر الجبائية.
- ✓ كما أن الكفاءة والمعارف العلمية للمكلف بالتسيير الجبائي و فهمه الجيد للتشريعات الجبائية والإلتزام بها يساهم بشكل كبير في تقليص المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة الإقتصادية.

¹ سويلم محمد فاتح، دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية (دراسة حالة شركة بيات كاترينغ للخدمات الفندقية والإطعام – حاسي مسعود – ورقلة)، مذكرة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016/2015، ص 14.

² بن رزق الله نورهان، بيرش صباح، دور التسيير الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسات الإقتصادية (دراسة حالة مؤسسة مطاحن الواحات تقرت للفترة من 2009 إلى 2018)، مذكرة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2019/2018.

2. دراسة نصري آسيا، بعنوان: مساهمة الرقابة الجبائية في تشخيص الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017/2016: 1

هدفت هذه الدراسة إلى إكتشاف العلاقة بين الرقابة الجبائية والخطر الجبائي، وإبراز أهمية الرقابة الجبائية في تشخيص المخاطر الجبائية داخل المؤسسة الاقتصادية، بالإضافة إلى معرفة دور الرقابة الجبائية وقدرتها على المساهمة في تشخيص مصادر الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية من خلال دراسة حالة.

تمثلت إشكالية الدراسة في: كيف تساهم الرقابة الجبائية في تشخيص الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية؟

إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث استخدمت أداة المقابلة من خلال دراسة وثائق المؤسسة.

وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج من أهمها:

✓ تعتبر الرقابة الجبائية مجموعة من الإجراءات التي تعمل على كشف النقائص وتصحيحها وكذلك تعزيز الأمن الجبائي في المؤسسة.

✓ تساعد عملية الرقابة الجبائية على تشخيص الخطر الجبائي الناتج عن عدم الانتظام الضريبي أو عن سوء استغلال المزايا والخيارات التي يمنحها التشريع.

✓ إن الرقابة الجبائية ليست مجرد أداة قمعية توظفها الإدارة الجبائية لمحاربة التهرب الضريبي والحفاظ على حقوق الخزينة العمومية، بل تعمل أيضا على كشف المخاطر الجبائية بهدف توعية مسيري المؤسسات بحقوقهم والتزاماتهم الجبائية ما يجنبهم الوقوع في المخاطر الجبائية التي كشفتها عملية الرقابة.

3. دراسة وادة علي، بعنوان: أثر التسيير الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية – دراسة حالة – (مؤسسة النقل الحضري وشبه الحضري ورقلة ETUO)، مذكرة الماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، السنة الجامعية: 2016/2015: 2

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على البدائل والخيارات التي يمنحها المشرع الجزائري للمؤسسات، وما هو دور التسيير الجبائي لتحقيق أهداف المؤسسة، بالإضافة إلى محاولة التعرف على تأثير التسيير الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية.

تمثلت إشكالية الدراسة في: كيف يمكن للمسير في المؤسسة الاقتصادية الاستفادة من التسيير الجبائي لتقليل من المخاطر الجبائية الداخلية؟

إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث استخدمت كل من أداتي المقابلة الشخصية ودراسة الوثائق، حيث تم الإعتماد على المقابلة الشخصية لتقييم المخطر الجبائي

1 نصري آسيا، مساهمة الرقابة الجبائية في تشخيص الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017/2016.

2 وادة علي، أثر التسيير الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية – دراسة حالة – (مؤسسة النقل الحضري وشبه الحضري ورقلة ETUO)، مذكرة الماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016-2015.

المرتبط بالعوامل الداخلية، كما تم دراسة الوثائق لقياس المخاطر الجبائي المرتبط بهذه العوامل للتوصل إلى فهم أوضح للإشكالية المطروحة.

وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج من أهمها:

✓ أن الحكم على أمثلية التسيير الجبائي لا بد أن تمر بتحليل من داخل المؤسسة من وجهة نظر جبائية، للوقوف على نقاط القوة ونقاط الضعف، والهدف من ذلك هو تجنب أو إستباق الرقابة الجبائية (مواجهة المخاطر الجبائية).

✓ أن العامل البشري هو المتسبب الرئيسي في هذا المخاطر الجبائي وهذا لنقص الرصيد المعرفي للمكلف بتسيير الجبائية أي أن العوامل المساعدة الأخرى (نظام معلومات، الإجراءات التنظيمية، فصل المهام) لم تساهم بشكل كبير في نشوء هذا المخاطر لأن حجم المؤسسة صغير.

4. دراسة سويلم محمد فاتح، بعنوان: دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية (دراسة حالة شركة بيات كاترينغ للخدمات الفندقية والإطعام – حاسي مسعود – ورقلة)، مذكرة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016/2015: 1

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية للمؤسسة الإقتصادية وكذا إعتبار الجبائية إحدى محددات إتخاذ القرارات داخل المؤسسة ولكون المراجعة الجبائية إحدى أدوات الفعالة التي يستعملها المسير في تقليص العبء الضريبي إلى حد الأدنى.

تمثلت إشكالية الدراسة في: ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية للمؤسسة الإقتصادية؟

إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي، حيث استخدمت كل من أداتي المسح المكتبي، وأداة المقابلة الشخصية ودراسة وثائق المؤسسة.

وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج من أهمها:

✓ تكشف المراجعة الجبائية عن مناطق المخاطر الجبائي إن وجدت.
✓ ضمان إيداع التصريحات الجبائية من خلال حسن التكييف من القوانين الجبائية.
✓ تقييم الخطر الجبائي الناتج من جهة وعدم الإنتظام الضريبي من جهة ومن جهة أخرى سواء إختيار أو عدم توفير شروط الإستفادة من إمتياز جبائي معين.

ثانياً: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

تتلخص أهم الدراسات السابقة باللغة الأجنبية حول موضوع الدراسة فيما يلي:

1. étude Mohamed Ben Hadj Saad, L'audit fiscale dans les PME: proposition d'une démarche pour l'expert-comptable, mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable, mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-

¹ سويلم محمد فاتح، دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية (دراسة حالة شركة بيات كاترينغ للخدمات الفندقية والإطعام – حاسي مسعود – ورقلة)، مذكرة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016/2015.

comptable, Faculté des sciences économiques et de gestion, l'université de Sfax, Tunisie, 2008-2009: ¹

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد فائدة المراجعة الضريبية التي تتيح تقدير أداء الضريبة، وإقتراح نهج تدقيق ضريبي إحترافي للمحاسب لتحديد وقياس إدارة المخاطر الضريبية. تمثلت إشكالية الدراسة في: **كيف يمكن الإستفادة من المراجعة الجبائية في تسيير الخطر الجبائي؟**

إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث استخدمت كل من أداتي المقابلة الشخصية ودراسة الوثائق، حيث تم الإعتماد على المقابلة الشخصية لتقييم المراجعة الجبائية، كما تم دراسة الوثائق لقياس مدى إمتثال الشركة الجبائية. وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج من أهمها:

✓ في الممارسة العملية لا يتم تشغيل التدقيق الضريبي كمهمة مستقلة، بل يشكل جزء لا يتجزأ من المراجعة المالية أو مهمة المساعدة المحاسبية، ومع ذلك فإن تلك المهام التي تسعى لتحقيق أهداف أكثر عمومية غير متوافقة مع متطلبات رقابة شاملة على انتظام الضرائب وتجاهل التحكم في الكفاءة الضريبية وهي أحد معايير التدقيق الضريبي.

✓ أن الشركة لم تستفيد من الفرص الممنوحة لها من التشريعات الجبائية والمتمثلة في الإمتيازات الجبائية، ولم تحسن إتخاذ القرار في الإختيار بين الضريبة على الشركات و معدل الضريبة الفعال، كما إقترح الباحث على المؤسسة الإندماج التدريجي في البورصة من أجل الإستفادة من التخفيض والإمتيازات.

2. étude Mouna GUEDRIB BEN ABDERRAHMEN, IMPACT DES MECANISMES INTERNES DE GOUVERNANCE SUR LE RISQUE FISCAL: UNE ETUDE MENEÉ DANS LE CONTEXTE TUNISIEN, Thèse en vue de l'obtention du titre de docteur en science de gestion et en science comptable, université de Franch –Comté et université El Manar, TUNISIEN, 2013: ²

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة طبيعة المخاطر الضريبية للشركات التونسية التي تؤكدتها إجراءات التقاضي، والكشف عن إفصاح الشركات التونسية عن معلومات ذات طبيعة ضريبية في البيانات المالية وبشكل أكثر تحديدا معلومات المخاطر الضريبية، بالإضافة إلى تحليل دور الآليات الداخلية للحوكمة في الحد من المخاطر الضريبية للشركات التونسية المدرجة. تمثلت إشكالية الدراسة في: **ما هو تأثير الآليات الحوكمة الداخلية حول المخاطر الضريبية للشركات التونسية؟**

¹ Mohamed Ben Hadj Saad, L'audit fiscale dans les PME: proposition d'une démarche pour l'expert-comptable, mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable, Faculté des sciences économiques et de gestion, l'université de Sfax, Tunisie, 2008-2009.

² Mouna GUEDRIB BEN ABDERRAHMEN, IMPACT DES MECANISMES INTERNES DE GOUVERNANCE SUR LE RISQUE FISCAL: UNE ETUDE MENEÉ DANS LE CONTEXTE TUNISIEN, Thèse en vue de l'obtention du titre de docteur en science de gestion et en science comptable, université de Franch – Comté et université El Manar, TUNISIEN, 2013.

إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث استخدمت أداة الإستبيان حول إدارة مخاطر ضرائب الشركات موجه إلى الشركات المقيدة ببورصة تونس لتداول الأوراق المالية. وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج من أهمها:

✓ من أجل إكتشاف طبيعة المشاكل الجبائية التي تنشأ بين الإدارة الجبائية والمؤسسات يجب القيام بتحليل الفقه الجبائي التونسي.

✓ أن النظام المحاسبي الضعيف يمكن أن يولد مخاطر جبائية للمؤسسات بالإضافة إلى أن النصوص القانونية التي تتميز بالتعقيد والغموض تؤدي إلى حدوث مخاطر جبائية في المؤسسة.

3. étude Anneline Venter, strategic tax risk management for south africa farmers: an evaluation of an industry leader, Magister commercial, university of pretoria, 2009: ¹

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهم مصادر المخطر الضريبي وكيفية التعامل معها، والاستفادة من التشريعات والقوانين الضريبية، والكشف عن دور إدارة المخاطر الجبائية في التعامل مع الخطر الجبائي.

تمثلت إشكالية الدراسة في: ما أهمية إدارة المخاطر الضريبية الإستراتيجية لمزارعي جنوب إفريقيا؟

إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث استخدمت أداة المقابلة من خلال دراسة الوثائق التي تبين الإجراءات الواجب إتباعها لمواجهة الخطر الضريبي. وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج من أهمها:

✓ أن تكاليف المخطر الضريبي تعتبر باهضة.
✓ وأن المخطر الضريبي يؤثر على المؤسسة من نواحي مختلفة الإقتصادية والمالية والتنافسية، كما أن التسيير الجيد والفعال للمخطر الضريبي يساهم في التقليل والحد منه.

المطلب الثاني: مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

وتتجلى أوجه المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة فيما يلي:

أولاً: أوجه المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسة السابقة:

تتمثل أوجه المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة فيما يلي:

1. أوجه التشابه: تتشابه الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة باللغة الأجنبية فيما يلي:

- ✓ استخدام المنهج الوصفي التحليلي في الدراسة
- ✓ اعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.
- ✓ اعتماد على أداة المقابلة.

2. أوجه الاختلاف: تختلف الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة باللغة الأجنبية فيما يلي:

- ✓ إختلاف في متغيرات الدراسة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.
- ✓ إختلاف في إشكالية الدراسة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة وأهدافها.

¹ Anneline Venter, strategic tax risk management for south africa farmers: an evaluation of an industry leader, Magister commercial, university of pretoria, 2009.

✓ اختلاف في نتائج الدراسة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

ثانياً: الإضافة التي قدمتها الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

تعد الإضافة التي قدمتها الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في كونها من الدراسات الحديثة التي تناولت موضوع دور الرقابة الجبائية في تدنئة الخطر الجبائي، بالإضافة إلى أن الدراسة الحالية قدمت بعض النماذج التي تم إجراء الرقابة الجبائية عليها وتسوية وضعيتها، وإبراز دورها في تدنئة الخطر الجبائي بالنسبة للرسم على القيمة والرسم على النشاط المهني والضرية على أرباح الشركات.

خلاصة:

نستنتج من خلال ما سبق أن الإدارة الجبائية تلجأ لعملية الرقابة الجبائية أهم الوسائل المعتمدة من أجل الكشف الخطر الجبائي وتدنيته، فمن خلالها يتم التأكد من التصريحات المقدمة من طرف المكلفين سواء كانوا أشخاصاً طبيعيين أو معنويين، حيث أن بعض المكلفين يقوم بتصريح كاذب أو مضلل بغرض التهرب الضريبي، مما يدفع الإدارة الجبائية من التأكد من المعلومات المقدمة، ففي حالة إلتزام المكلف بالإجراءات المنصوص عليها قانوناً فإنه يحصل على امتيازات التي تقدمها الإدارة مثل تخفيض نسبة الضريبة بالنسبة لبعض السلع، أما في حالة عدم إلتزامه بهذه الإجراءات فإنه يعرض نفسه لمجموعة من العقوبات على شكل غرامات، مما يزيد من العبء الجبائي للمكلف، وبهذا فإننا للرقابة الجبائية دور هام في تدني أو زيادة الخطر الجبائي حسب إلتزام المكلف.

وقد تم في هذا الفصل عرض الأدبيات النظرية والتطبيقية لأثر الرقابة الجبائية على الخطر الجبائي، حيث تم التطرق في المبحث الأول الأدبيات النظرية للرقابة الجبائية والخطر الجبائي وعلاقة بينهما، في حين تناول المبحث الثاني أهم الدراسة السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة سواء باللغة العربية أو الأجنبية، وإبراز الفرق بين هذه الدراسات والدراسة الحالية.

**الفصل الثاني: دراسة حالة
بمفتشية الضرائب أول نوفمبر
بغرداية**

تمهيد:

بغية الإجابة على إشكالية الدراسة المطروحة في بداية الدراسة ولتحقيق أهداف هذه الدراسة قمنا بزيارة لمفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية، من أجل التعرف على دور الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي، وذلك من خلال عرض تطبيق لإجراء الرقابة الجبائية على أحد المكلفين، وأهم النتائج التي توصل إليها المحققون الضريبيون، بالإضافة إلى التطرق إلى حق الإحتجاج للمكلف في حالة عدم موافقته على نتائج الرقابة الجبائية الأولية، وعرض نتائج الرقابة الجبائية النهائية بعد الإحتجاج، كما قمنا بمناقشة هذه النتائج وإختبار فرضيات الدراسة للتأكد من صحتها أو نفيها، وإبراز دور الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي في مفتشية أول نوفمبر بولاية غرداية.

المبحث الأول: منهجية الدراسة

المطلب الأول: الطريقة المعتمدة في الدراسة

المطلب الثاني: أدوات الدراسة المستعملة

المبحث الثاني: تحليل النتائج ومناقشتها

المطلب الأول: عرض مختلف النتائج

المطلب الثاني: مناقشة النتائج

المبحث الأول: منهجية الدراسة

في هذا المبحث الذي بعنوان منهجية الدراسة الميدانية تناولنا في هذا المطلب الأول الطريقة المعتمدة في الدراسة، أما المطلب الثاني أدوات الدراسة المستعملة.

المطلب الأول: الطريقة المعتمدة في الدراسة

الطريقة المعتمدة في الدراسة تتمثل في أسلوب التي تم به دراسة موضوع الدراسة في مفتشية
الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية.

الفرع الأول: طريقة الدراسة

استخدم في هذه الدراسة أسلوب دراسة الحالة لمفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية،
وذلك لما تتميز بها هذه الطريقة عن الطرق الأخرى، حيث تتميز دراسة حالة بكونها لا تحتاج إلى
تحديد عينة ومجتمع الدراسة، إذ تقوم على إختيار إحدى المؤسسات لتناول موضوع الدراسة فيها
وفحصه بشكل دقيق، بشرط أن تتناسب المؤسسة المختارة مع طبيعة موضوع الدراسة، كما تساعد
على الوصول على نتائج ومعلومات تفصيلية.

حيث أن موضوع دراستنا يتعلق بدور الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي، قمنا بإختيار
مفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية، من أجل إجراء دراسة حالة فيها، وذلك لتناسب هذه
المفتشية مع طبيعة الموضوع، حيث تم الإطلاع على كيفية إجراء الرقابة الجبائية، وأهم مراحلها
والنتائج التي يتم عرضها، وإبراز دور الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي.

الفرع الثاني: أساليب جمع المعلومات

يتم جمع المعلومات المتعلقة بموضوع الدراسة عن طريق مصدرين وهما:

1. المصادر الأولية: وهي جميع الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة محل الدراسة، والتي تضم
جميع الوثائق المتعلقة بالرقابة الجبائية في مفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية، حيث
تشمل المصادر الأولية التصريحات الجبائية للمكففين، ومعلومات حول مفتشية الضرائب أول
نوفمبر بولاية غرداية.

2. المصادر الثانوية: وهي جميع الوثائق التي يتم الحصول عليها من مصادر أخرى غير مفتشية
الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية، والتي تشمل المذكرات الجامعية أو الملتقيات العلمية أو
المقالات العلمية حول موضوع دور الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي، والتي تحتوي على
معلومات تساعد الطالب في كيفية معالجة موضوع الدراسة في الجانب التطبيقي من حيث اختيار
عناصر الجانب التطبيقي وترتيبها، بالإضافة إلى أسلوب الدراسة وأدوات جمع البيانات.

الفرع الثالث: مجتمع الدراسة

1. التعريف بمفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية

تم افتتاح مفتشية الضرائب أول نوفمبر سنة 1992 حيث كانت تسمى قبل هذا التاريخ مفتشية
الضرائب المباشرة ومفتشية التسجيل، أما بعد انتعاش النشاط الاقتصادي داخل ولاية غرداية ثم
الفصل بين المفتشين حيث تم فتح مفتشية الضرائب المباشرة، وأطلق عليها تسمية أول نوفمبر سنة

2002، وهي تضم كل من حي ثنية المخزن وحي مليكة العليا والسفلى وكذا حي الحاج مسعود إضافة إلى حي بوهر اوة وواد نشو.

2. الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية

يتشكل الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب بولاية غرداية من مجموعة من المكاتب والمصالح، نوجزها فيما يلي:

➤ **مكتب الاستقبال:** هو مكتب استعلامي توجيهي للمكلفين حول حقوقهم والتزاماتهم اتجاه المفتشية انطلاقا من بداية فتح الملف الجبائي إلى غاية نهاية نشاطهم الممارس سواءا تعلق الأمر بالتصريحات الشهرية أو السنوية أو فيما يتعلق بالتظلمات التي يرفعونها إلى مدير الضرائب.

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

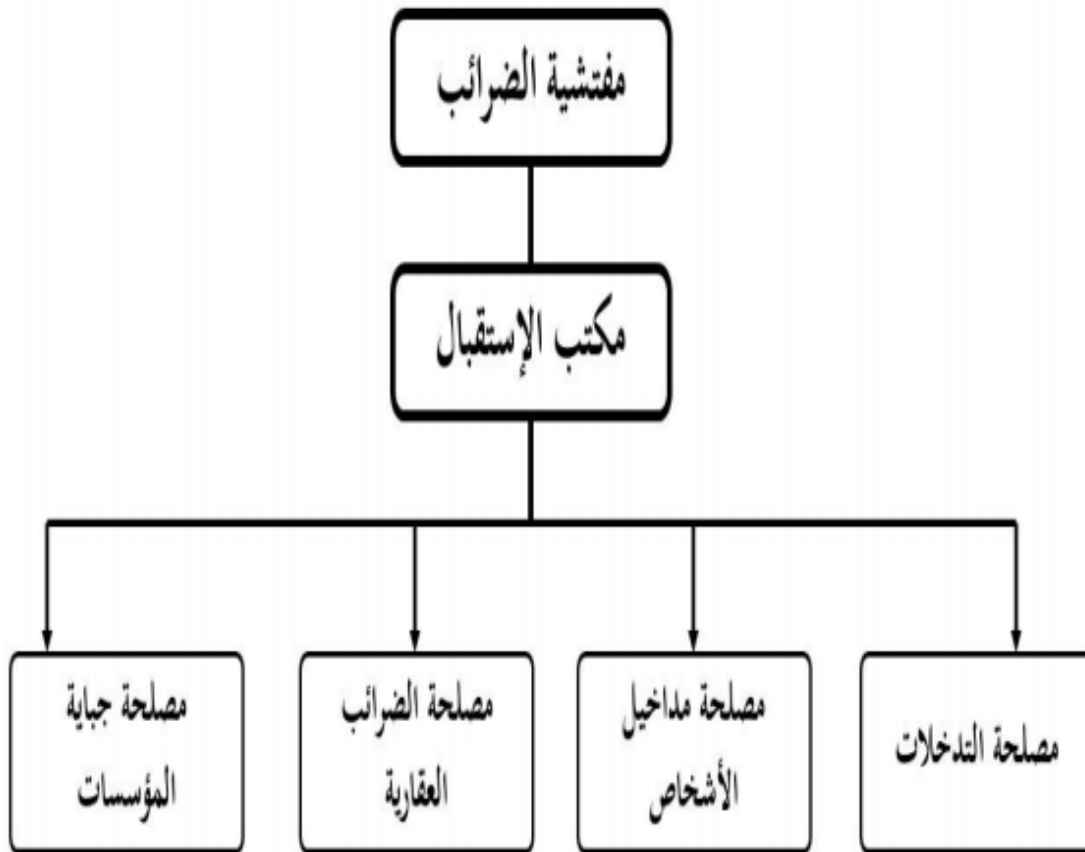
➤ **مصلحة مداخل الأشخاص:** يحتوي على ملفات أشخاص طبيعيين سواء المنتمين إلى نظام جبائي حقيقي أو الخاضعين إلى النظام الجرافي أو نظام الضريبة الجرافية الوحيدة حيث هذا المكتب يقوم بمراقبة تصريحات المكلفين وتحرير جداول الضريبة الخاص بهم كل على حدا.

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

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

ويمكن أن نوضح الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب في الشكل التالي:

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية:



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات من طرف المؤسسة

ثالثا: مهام مفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية:

تقوم مفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية بعدة مهام من أهمها:

➤ تأسيس الضريبة والرسوم،

➤ مراقبة كل تصريحات المكلفون بالضريبة،

➤ لمراقبة المعمة للملفات الجبائية،

➤ التدخلات في عين المكان وجمع كل المعلومات التي تخص الضرائب المباشرة وحقوق الطابع

والمخزونات، إحصاء كل النشاطات منها المتغيرة فالمهمة الرسمية للتدخلات هي الإحصاء منها

البيانات المبنية وغير المبنية والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

المطلب الثاني: أدوات الدراسة المستعملة

تعد أدوات الدراسة المستعملة مجموعة من الأساليب المعتمدة في جمع البيانات والمعلومات

في المؤسسة محل الدراسة حول موضوع البحث، ومن أجل الوصول إلى النتائج الصحيحة

والإجابة على إشكالية الدراسة، تم استخدام مجموعة من أدوات جمع البيانات، والتي نوردها فيما يلي:

الفرع الأول: أداة المقابلة

حيث تم استخدام أداة المقابلة في الجانب التطبيقي، وبتحديد في فحص بعض الوثائق المقدمة من طرف مفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية والمتمثلة في التصريحات الجبائية، حيث من خلال الإطلاع على التصريحات الجبائية التي تضم معلومات حول وضعية المكلفين، والرقابة عليها من أجل التأكد من مدى صحة المعلومات الواردة فيها، وتحليلها، بغية الكشف عن الخطر الجبائي للمكلفين وتحديده، وذلك عن طريق عرض نتائج الرقابة الجبائية خلال سنتي (2020 و2021)، وتحليلها ومناقشتها بناء على أداة المقابلة، بغية التأكد من صحة الفرضيات أو نفيها.

الفرع الثاني: الوثائق

ويقصد بها كل الأوراق التي تحصل عليها الطالبين من مفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية التي ترتبط بموضوع الدراسة، والتي تساعد في إتمام الجزء التطبيقي المتعلق بالدراسة، وذلك بغية الإجابة على الإشكالية المطروحة، حيث تتمثل هذه الوثائق في التصريحات الجبائية للمكلفين.

الفرع الثالث: الدراسات السابقة

وهي مختلف الدراسات الأكاديمية حول موضوع الدراسة التي تساعد على تكوين فكرة مبدئية عنه، ووضع خطة للجانب التطبيقي، وإختيار منهجية وأسلوب الدراسة.

المبحث الثاني: تحليل النتائج ومناقشتها

في هذا المبحث يتم عرض مختلف النتائج حول الرقابة الجبائية لمفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية خلال سنتين (2020 و2021)، بالإضافة إلى مناقشة هذه النتائج وتحليلها من أجل التأكد من صحة الفرضيات وتحليلها.

المطلب الأول: عرض مختلف النتائج

للمراقبة الجبائية دور هام في تدني المخاطر الجبائية والحد منها، وذلك من خلال الكشف عن هذه المخاطر وتصحيحها، حيث من خلال عملية الرقابة الجبائية التي قام بها مفتشية خلال سنتي 2020 و2021، توصلت إلى النتائج التالية:

1. عرض نتائج الفرضية الأولى:

الفصل الثاني دراسة حالة بمفتشية الضرائب أول نوفمبر
بغرداية

من خلال عملية الرقابة الجبائية تبين لنا وجود خطر جبائي نتج عنه مجموعة من العقوبات، ويمكن عرض نتائج الرقابة الجبائية لأحد المكلفين بالنسبة للخطر الجبائي الخاص بالرسم المهني في الجدول التالي:

الجدول رقم (01): الخطر الجبائي الخاص بالرسم على النشاط المهني

الوحدة: دج

البيان/السنوات	2020	2021
رقم الأعمال المستخرج	90.138.215	84.134.503
رقم الأعمال المصرح به	85.570.991	75.807.035
الفرق	4.567.224	8.327.468
معدل الرسم	% 2	% 2
مبلغ الرسم	91.344	166.549
معدل العقوبة	% 15	% 15
العقوبة	13.702	24.982
مجموع المبلغ الواجب الدفع	105.046	191.532

المصدر: معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية

التعليق:

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن المبلغ المتهرب به من قبل هذا المكلف خلال سنتي 2020 و2021 كان على التوالي كالتالي: 4.567.224 دج و8.327.468 دج، أما الغرامة خلال سنتي 2020 و2021 بلغت على التوالي: 13.702 دج و24.982 دج.

وبعد القيام بعملية الرقابة الجبائية للمكلف تم إبلاغه، لكنه احتج حول حساب الرسم على النشاط المهني بمعدل 2 % دون تخفيض، حيث برر ذلك المكلف أنه يملك الحق في الحصول على تخفيض 75 % من الرسم على النشاط المهني نظرا لطبيعة المواد المباعة، حيث تم القيام بعملية الرقابة الجبائية من جديد بناء على الإحتجاج الذي قدمه المكلف، وكانت نتائج التحقيق النهائية كالتالي:

الجدول رقم (02): الخطر الجبائي الخاص بالرسم على النشاط المهني بعد التبليغ النهائي

الوحدة: دج

البيان/السنوات	2020	2021
الفارق في رقم الأعمال	4.198.316	8.327.468
الفارق في رقم الأعمال بدون	368.908	0

تخفيض		
الفارق في رقم الأعمال مع التخفيض	92.227	0
رقم الأعمال الخاضع للرسم	4.290.543	8.327.468
معدل الرسم	% 2	% 2
مبلغ الرسم	85.811	166.549
معدل العقوبة	% 15	% 15
العقوبة	12.872	24.982
مجموع المبلغ الواجب الدفع	98.682	191.532

المصدر: معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية

نلاحظ من خلال الجدول السابق تخفيض في المبلغ الواجب الدفع في سنة 2020، وذلك بعد التبليغ النهائي الذي نتج عنه إعادة تقييم الوضعية المالية للمكلف.

2. عرض نتائج الفرضية الثاني:

من خلال عملية الرقابة الجبائية تبين لنا وجود خطر جبائي نتج عنه مجموعة من العقوبات، ويمكن عرض نتائج الرقابة الجبائية لأحد المكلفين بالنسبة للخطر الجبائي الخاص بالرسم على القيمة المضافة للمشتريات في الجدول التالي:

الجدول رقم (03): الخطر الجبائي الخاص بالرسم على القيمة المضافة للمشتريات

الوحدة: دج

البيان/السنوات	2020	2021
الرسم المستخرج على المشتريات	1.801.614	1.760.252
الرسم المصرح به في G 50	1.601.614	1.260.252
الرسم القابل للخصم	200.000	500.000

المصدر: معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية

التعليق:

نلاحظ أن الرسم القابل للخصم خلال سنتي 2020 و 2021 كان على التوالي كالتالي: 200.000 دج 500.000 دج.

وبعد القيام بعملية الرقابة الجبائية تقدم المكلف بالإحتجاج حول الرسم القابل للخصم، حيث تم القيام بعملية الرقابة الجبائية من جديد بناء على الإحتجاج الذي قدمه المكلف، وكانت نتائج التحقيق النهائية كالتالي:

الجدول رقم (04): الرسم على القيمة المضافة الواجبة الدفع

2021	2020	البيان / السنوات
8.327.468	4.198.316	الفارق في رقم الأعمال
19	19	معدل الرسم
1.582.219	797.680	مبلغ الضريبة
479.053	157.143	الرسم القابل للخصم المستحق الدفع

المصدر: معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية

نلاحظ من خلال الجدول السابق تخفيض في المبلغ الواجب الدفع في سنة 2020 و2021، وذلك بعد التبليغ النهائي الذي نتج عنه إعادة تقييم الوضعية المالية للمكلف.

3. عرض نتائج الفرضية الثالثة:

من خلال عملية الرقابة الجبائية تبين لنا وجود خطر جبائي نتج عنه مجموعة من العقوبات، ويمكن عرض نتائج الرقابة الجبائية لأحد المكلفين بالنسبة للخطر الجبائي الخاص بالضريبة على أرباح الشركات (IBS) في الجدول التالي:

الجدول رقم (05): الخطر الجبائي الخاص بالضريبة على أرباح الشركات

الوحدة: دج

2021	2020	البيان/السنوات
84.134.503	90.138.215	رقم الأعمال المستخرج
5 %	5 %	معدل هامش الربح الصافي
4.206.725	4.506.911	قاعدة الربح المستخرج
1.084.221	1.711.420	الربح المصرح به
23 %	25 %	معدل الضريبة
967.547	1.126.728	الضريبة المستخرجة
0	0	الضريبة المصرح بها
967.547	1.126.728	الفارق في الضريبة
25 %	25 %	معدل العقوبة
241.887	281.682	مبلغ العقوبة
1.209.433	1.408.410	المجموع

المصدر: معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية

التعليق:

نلاحظ أن الضريبة على أرباح الشركات الواجبة الدفع لهذا المكلف خلال سنتي 2020 و2021 كانت على التوالي: 1.408.410 دج و1.209.433 دج.

وبعد القيام بعملية الرقابة الجبائية للمكلف تم إبلاغه، لكنه احتج على تخفيض هامش الربح الإجمالي المعتمد من قبل المحققين الذي قدر بـ 5 %، حيث برر ذلك المكلف أنه يملك الحق في الحصول على تخفيض أقل من 5 % كون الأسعار مقننة، حيث تم القيام بعملية الرقابة الجبائية من جديد بناء على الإحتجاج الذي قدمه المكلف، وكانت نتائج التحقيق النهائية كالتالي:

الجدول رقم (06): الخطر الجبائي الخاص بالضريبة على أرباح الشركات بعد التبليغ النهائي

الوحدة: دج

البيان/السنوات	2020	2021
رقم الأعمال المستخرج	90.138.215	84.134.503
معدل هامش الربح الصافي	4 %	4 %
قاعدة الربح المستخرج	3.605.529	3.365.380
الربح المصرح به	1.711.420	1.084.221
معدل الضريبة	23 %	23 %
الضريبة المستخرجة	829.272	774.037
الضريبة المصرح بها	0	0
الفارق في الضريبة	829.272	774.037
معدل العقوبة	25 %	25 %
مبلغ العقوبة	207.318	193509
المجموع	1.036.590	967.547

المصدر: معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية

نلاحظ من خلال الجدول السابق تخفيض في المبلغ الواجب الدفع في سنة 2020 و2021، وذلك بعد التبليغ النهائي الذي نتج عنه إعادة تقييم الوضعية المالية للمكلف.

4. عرض نتائج الفرضية الرئيسية:

من خلال عملية الرقابة الجبائية تبين لنا وجود خطر جبائي نتج عنه مجموعة من العقوبات، ويمكن عرض نتائج الرقابة الجبائية للمكلف بالنسبة للخطر الجبائي الخاص بالضرائب (الرسم

على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة للمشتريات، الضريبة على أرباح الشركات) في الجدول التالي:

الجدول رقم (07): دور الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي للمكلف

2021	2020	البيان/السنوات
الخطر الجبائي للمكلف الخاص بالرسم على النشاط المهني		
191.532	105.046	مجموع المبلغ الواجب الدفع قبل التبليغ النهائي
191.532	98.682	مجموع المبلغ الواجب الدفع بعد التبليغ النهائي
0	6.364	المبلغ المخفض من المبلغ الواجب الدفع
الخطر الجبائي الخاص بالرسم على القيمة المضافة للمشتريات		
500.000	200.000	مجموع المبلغ الواجب الدفع قبل التبليغ النهائي
479.053	157.143	مجموع المبلغ الواجب الدفع بعد التبليغ النهائي
20.947	42.857	المبلغ المخفض من المبلغ الواجب الدفع
الخطر الجبائي الخاص بالضريبة على أرباح الشركات		
1.209.433	1.408.410	مجموع المبلغ الواجب الدفع قبل التبليغ النهائي
967.547	1.036.590	مجموع المبلغ الواجب الدفع بعد التبليغ النهائي
241.886	371.820	المبلغ المخفض من المبلغ الواجب الدفع

المصدر: معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية

التعليق:

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن هذا المكلف حصل على تخفيض في المبلغ الواجب الدفع نتيجة لإستغلال لإمتيازات الممنوحة له من تخفيض، وحق احتجاج، الذي أعطاه الحق في إجبار مفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية على إعادة تقييم وضعيته المالية، والتي من خلالها تمكن من الحصول على تخفيض في المبلغ الواجب الدفع.

المطلب الثاني: مناقشة النتائج

بعد عرض النتائج المتعلقة بدراسة حالة في مفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية حول دور الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي، يتم في هذا المطلب مناقشة النتائج المتوصل إليها وتحليلها، للتأكد من صحة الفرضيات الموضوعة في بداية الدراسة.

1. مناقشة نتائج الفرضية الأولى:

تنص الفرضية الأولى على أنه: تساهم الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي الخاص بالرسم على النشاط المهني، حيث أنه بعد القيام بعملية الرقابة الجبائية على المكلف أظهرت نتائج أن المبلغ الرسم على النشاط المهني المتهرب به قبل التبليغ النهائي في سنتي 2020 و2021 قد بلغ على التوالي: 4.567.224 دج و8.327.468 دج، في حين بلغت قيمة الغرامة خلال سنتي 2020 و2021 على التوالي: 13.702 دج و24.982 دج، كما بلغ المبلغ الرسم على النشاط المهني الواجب الدفع خلال سنتين (2020، 2021) على التوالي: 105.046 دج و191.532 دج. لكن بعد الأخذ بعين الاعتبار الإحتجاج المقدم من طرف المكلف، انخفض المبلغ المتهرب به بعد التبليغ النهائي في سنة 2020 إلى 4.198.316 دج، كما انخفضت قيمة الغرامة في سنة 2020 إلى 12.872 دج، أما المبلغ الرسم الواجب الدفع فقد إنخفض إلى 98.682 دج، أما في سنة 2021 فقد بقيت مبالغها كما هي لم تشهد أي التغيير، وهذا يدل على انخفاض الخطر الجبائي للمكلف الخاص بالرسم على النشاط المهني في سنة 2020، في حين عدم تغيره بالنسبة لسنة 2021.

ومنه نستنتج من خلال العمليات السابقة أن الرقابة الجبائية تساهم في تدني الخطر الجبائي للمكلف الخاص بالرسم على النشاط المهني، وهذا يثبت الفرضية الأولى.

2. مناقشة نتائج الفرضية الثانية:

تنص الفرضية الثانية على أنه: تساهم الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي الخاص بالرسم على القيمة المضافة للمشتريات، حيث أنه بعد القيام بعملية الرقابة الجبائية على المكلف أظهرت نتائج أن الرسم القابل للخصم قبل التبليغ النهائي في سنتي 2020 و2021 قد بلغ على التوالي: 200.000 دج و500.000 دج.

لكن بعد الأخذ بعين الاعتبار الإحتجاج المقدم من طرف المكلف، انخفض الرسم القابل للخصم المستحق الدفع بعد التبليغ النهائي في سنة 2020 إلى 157.143 دج، أما في سنة 2021 انخفض هذا الرسم إلى 479.053 دج، وهذا يدل على انخفاض الخطر الجبائي للمكلف الخاص بالرسم على القيمة المضافة للمشتريات في سنتي 2020 و2021.

ومنه نستنتج من خلال العمليات السابقة أن الرقابة الجبائية تساهم في تدني الخطر الجبائي للمكلف الخاص بالرسم على القيمة المضافة للمشتريات، وهذا يثبت الفرضية الثانية.

3. مناقشة نتائج الفرضية الثالثة:

تنص الفرضية الثالثة على أنه: تساهم الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي الخاص بالضريبة على أرباح الشركات، حيث أنه بعد القيام بعملية الرقابة الجبائية على المكلف أظهرت

نتائج أن الضريبة على أرباح الشركات الواجبة الدفع قبل التبليغ النهائي في سنتي 2020 و2021 قد بلغ على التوالي: 1.408.410 دج و1.209.433 دج.

لكن بعد الأخذ بعين الاعتبار الإحتجاج المقدم من طرف المكلف وإعادة تقييم وضعيته، انخفضت الضريبة على أرباح الشركات الواجبة الدفع بعد التبليغ النهائي في سنتي 2020 و2021 على التوالي إلى: 1.036.590 دج و967.547 دج، ويعود سبب هذا الإنخفاض إلى تخفيض نسبة هامش الربح الصافي إلى 4 %، بعد أن كانت نسبته 5 %، وهذا يدل على انخفاض الخطر الجبائي للمكلف الخاص بالضريبة على أرباح الشركات في سنتي 2020 و2021.

ومنه نستنتج من خلال العمليات السابقة أن الرقابة الجبائية تساهم في تدني الخطر الجبائي للمكلف الخاص بالضريبة على أرباح الشركات وهذا يثبت الفرضية الثالثة.

4. مناقشة نتائج الفرضية الرئيسية:

تنص الفرضية الرئيسية على أنه: للرقابة الجبائية دور هام في تدني الخطر الجبائي في مفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية، حيث أنه بعد القيام بعملية الرقابة الجبائية على المكلف أظهرت نتائج أن الخطر الجبائي للمكلف الخاص بالرسم على النشاط المهني قد انخفض في سنة 2020 بـ 6.364 دج، أما الخطر الجبائي الخاص بالرسم على القيمة المضافة للمشتريات فقد انخفض في سنتي 2020 و2021 على التوالي: 42.857 دج و20.947 دج، في حين أن الخطر الجبائي الخاص بالضريبة على أرباح الشركات فقد انخفض في سنتي 2020 و2021 على التوالي: 371.820 دج و241.886 دج، وهذا يدل على انخفاض الخطر الجبائي للمكلف بالنسبة للرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة والضريبة على أرباح الشركات في سنة 2020 و2021.

خلاصة:

بعد القيام بعملية الرقابة الجبائية الأولى وإبلاغ المكلف بنتائجها، يحقق للمكلف أن يقدم احتجاجاً حول نتائجها، وطلب إعادة الرقابة الجبائية عليه، وتقديم مبررات على هذا الاحتجاج ليتم أخذه بعين الاعتبار، ويتم إعادة الرقابة الجبائية على الملف الجبائي للمكلف، وعرض نتائجها النهائية على المكلف، حيث يلتزم المكلف بقبول النتائج النهائية وبدفع المبلغ النهائي للمصالح الضرائب المختصة، حيث أن عملية الرقابة الجبائية تكون على مرحلتين وهما: مرحلة الرقابة الأولية حيث يتم فيها تقدير الوعاء الضريبي للمكلف والربح غير المصرح به والغرامة الناتجة عن المبلغ المتهرب به وفي المبلغ النهائي الواجب الدفع، أما مرحلة ثانية هي الرقابة النهائية بعد تبليغ المكلف بنتائج المرحلة الأولى للإطلاع عليها، حيث في حالة عدم موافقته على نتائجها يحق له تقديم الاحتجاج يقدم في الوثائق والدلائل على الاحتجاج، وهنا تبدأ هذه المرحلة حيث يتم إعادة عملية الرقابة الجبائية على المكلف بناءً على (مواضع الاحتجاج) وإعادة تقدير المبلغ الواجب الدفع النهائي، ولا يحق له تقديم احتجاج لأنه نتائج هذه المرحلة تكون نهائية، وغالباً ما ينتج عن هذه المرحلة تخفيض المبلغ الواجب الدفع للمكلف، وهنا تبرز أهمية الرقابة الجبائية في كونها أداة فعالة في تدني الخطر الجبائي، فمن جهة أن المكلف بعد تخفيض وعاءه الضريبي يلتزم بدفع المبلغ الواجب عليه إتجاه مصلحة الضرائب، مما يؤدي إلى تدني المخاطر الجبائية.

الخاتمة

الخاتمة:

من خلال دراستنا لموضوع دور الرقابة الجبائية في تدني الخطر الجبائي (دراسة حالة مفتشية الضرائب أول نوفمبر بولاية غرداية)، وباستخدام أداة المقابلة والوثائق المقدمة من طرف المفتشية، توصلنا إلى مجموعة من النتائج.

أولاً: النتائج:

من خلال هذه الدراسة توصلنا إلى النتائج التالية:

✓ **الفرضية الرئيسية:** بعد عرض النتائج الأولية للرقابة الجبائية والنتائج النهائية بعد تبليغ وإحتجاج المكلف، أظهرت النتائج أن هناك انخفاض في الخطر الجبائي للمكلف، وبينت أيضا أن للرقابة الجبائية دور هام في تدني الخطر الجبائي للمكلف، ومنه نستنتج من خلال هذه النتائج أن الرقابة الجبائية تساهم في تدني الخطر الجبائي للمكلف، وهذا يثبت الفرضية الرئيسية.

✓ **الفرضية الأولى:** بعد عرض النتائج الأولية للرقابة الجبائية والنتائج النهائية بعد تبليغ وإحتجاج المكلف، أظهرت النتائج أن هناك انخفاض في الرسم على النشاط المهني الواجب الدفع للمكلف، وبينت أيضا أن للرقابة الجبائية دورا هاما في تدني الخطر الجبائي للمكلف الخاص بالرسم على النشاط المهني، ومنه نستنتج من خلال هذه النتائج أن الرقابة الجبائية تساهم في تدني الخطر الجبائي للمكلف الخاص بالرسم على النشاط المهني، وهذا يثبت الفرضية الأولى.

✓ **الفرضية الثانية:** بعد عرض النتائج الأولية للرقابة الجبائية والنتائج النهائية بعد تبليغ وإحتجاج المكلف، أظهرت النتائج أن هناك انخفاض في الرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع للمكلف، وبينت أيضا أن للرقابة الجبائية دورا هاما في تدني الخطر الجبائي للمكلف الخاص بالرسم على القيمة المضافة للمشتريات، ومنه نستنتج من خلال هذه النتائج أن الرقابة الجبائية تساهم في تدني الخطر الجبائي للمكلف الخاص بالرسم على القيمة المضافة للمشتريات، وهذا يثبت الفرضية الثانية.

✓ **الفرضية الثالثة:** بعد عرض النتائج الأولية للرقابة الجبائية والنتائج النهائية بعد تبليغ وإحتجاج المكلف، أظهرت النتائج أن هناك انخفاض في الضريبة على أرباح الشركات الواجبة الدفع للمكلف، وبينت أيضا أن للرقابة الجبائية دورا هاما في تدني الخطر الجبائي للمكلف الخاص بالضريبة على أرباح الشركات، ومنه نستنتج من خلال هذه النتائج أن الرقابة الجبائية تساهم في تدني الخطر الجبائي للمكلف الخاص بالضريبة على أرباح الشركات وهذا يثبت الفرضية الثالثة.

ثانياً: الإقتراحات:

من خلال هذه النتائج نقترح أن مجموعة من الإقتراحات التالية:

✓ ضرورة العمل على بناء علاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين مبنية على التواصل والثقة بين الطرفين.

✓ تشجيع المكلفين للقيام بواجباتهم الجبائية ومنحهم امتيازات ضريبية.

✓ وضع آليات فعالة للرقابة الجبائية من أجل مراجعة وضعية المكلفين الجبائية.

ثالثاً: آفاق الدراسة:

من خلال هذه الدراسة يمكن أن نقترح بعض المواضيع من أجل دراستها في المستقبل فيما يلي:

يلي:

✓ دور رقابة التصريحات الجبائية في الكشف عن الخطر الجبائي.

✓ أهمية التحقيق الجبائي في تدني الخطر الجبائي.

✓ الرقابة الجبائية وعلاقتها بتسيير الخطر الجبائي.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

المصادر:

- ✓ المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، الصادر في سنة 2017.
- ✓ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية الأبحاث والتدقيقات، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 2017.

المراجع:

1. الكتب:

- ✓ عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسات المالية، منشأة المعارف، الإسكندرية، مصر، 1992.

- ✓ يوسف مامش، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية للطباعة، الجزائر، 2008.

2. المذكرات الجامعية:

- ✓ آسيا نصري، مساهمة الرقابة الجبائية في تشخيص الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2016/2017.

- ✓ علي وادة، أثر التسيير الجبائي في تدني المخاطر الجبائية – دراسة جالة – (مؤسسة النقل الحضري وشبه الحضري ورقلة ETUO)، مذكرة الماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015-2016.

- ✓ محمد فاتح سويلم، دور المراجعة الجبائية في تدني المخاطر الجبائية (دراسة حالة شركة بيات كاترينغ للخدمات الفندقية والإطعام – حاسي مسعود – ورقلة)، مذكرة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015/2016.

- ✓ محمد فلاح، السياسية الجبائية: أهداف وأدوات (بالرجوع إلى حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2005/2006.

- ✓ نورهان بن رزق الله، صباح بيرش، دور التسيير الجبائي في تدني المخاطر في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (دراسة حالة مؤسسة مطاحن الواحات تقرت للفترة من 2009 إلى 2018)، مذكرة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2018/2019.

3. المحاضرات الجامعية:

- ✓ خالد مقدم، محمد الهادي ضيف الله ، عمر فاروق زرقون، محاضرات حول مقياس التسيير والمراجعة الجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2018/2019.
- ✓ دروس مقياس المراجعة الجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محند أكلي أولحاج، البويرة، 2021.
- ✓ صالح حميداتو، مطبوعة بيداغوجية في التسيير الجبائي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، الوادي، 2019/2020،
- ✓ فلة حمدي، محاضرات حول مقياس التسيير الجبائي، المحاضرة الخامسة: الرقابة الجبائية، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف، ميله، 2020.
- ✓ يوسف قاشي، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة آكلي محند أولحاج، البويرة، 2014/2015.

4. المجالات العلمية:

- ✓ آسيا قاسمي، فهيمة حدادو، الرقابة الجبائية في الجزائر وسبل تفعيلها، مجلة أوراق إقتصادية، المجلد 03، العدد 1، جامعة البويرة، البويرة، ديسمبر 2019.
- ✓ بوباطة أميرة، دور الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي والحد منها (دراسة حالة تحقيق في ملف جبائي لمديرية الضرائب لولاية تسمسيلت للفترة (2011/2014))، مجلة المقاولاتية والتنمية المستدامة، المجلد 3، العدد 1، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2021
- ✓ قروج شهيناز، طويلب محمد، الرقابة الجبائية كأداة لتشخيص الأخطار الجبائية في المؤسسة الإقتصادية (دراسة حالة على مستوى المديرية الولائية للضرائب للجزائر غرب)، مجلة المؤسسة، المجلد 10، العدد 1، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2021
- ✓ كويدمي محمد أمين، مداحي عثمان، دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الجبائي في المؤسسة الإقتصادية: دراسة حالة، مجلة البشائر الإقتصادية، المجلد 6، العدد 2، جامعة لونيبي علي، البليدة، ديسمبر 2020.
- ✓ لشلح صافية، تفعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، مجلة المقريزي للدراسات الإقتصادية والمالية، المجلد 2، العدد 2، المركز الجامعي أفلو، الجزائر، ديسمبر 2018.
- ✓ مالك رحمان، عيسى بولخوخ، دور التدقيق في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر، مجلة الإقتصاد الصناعي، المجلد 11، العدد 1، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2021.

✓ ميلود عبود، برباوي كمال، الرقابة الجبائية في الجزائر، الإطار العام، الأهداف والطرق، العوامل المعيقة لها وسبل التفعيل، مجلة علمية دولية متخصصة في الميدان الإقتصادي، العدد 2، المركز الجامعي تندوف، الجزائر، جوان 2018.

5. المراجع الأجنبية:

✓ Anneline Venter, **strategic tax risk management for south africa farmers: an evaluation of an industry leader**, Magister commercial, university of pretoria, 2009.

✓ Direction Générale des Impôts (DGI), **guide de vérification**, Ministère de finance, 2001

✓ JAQUES DUHEM, MICHEL JAMMES, **audit et gestion fiscale de l'entreprise**, edition EFE, Paris, 1996.

✓ Mohamed Ben Hadj Saad, **L'audit fiscale dans les PME: proposition d'une démarche pour l'expert-comptable, mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable**, mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable, Faculté des sciences économiques et de gestion, l'université de Sfax, Tunisie, 2008-2009.

✓ Mohamed Ben Hadj Saad, **L'audit fiscale dans les PME: proposition d'une démarche pour l'expert-comptable, mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable**, mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable, Faculté des sciences économiques et de gestion, l'université de Sfax, Tunisie, 2008-2009.

Mouna GUEDRIB BEN ABDERRAHMEN, **IMPACT DES MECANISMES INTERNES DE GOUVERNANCE SUR LE RISQUE FISCAL: UNE ETUDE MENEES DANS LE CONTEXTE TUNISIEN**, Thèse en vue de l'obtention du titre de docteur en science de gestion et en science comptable, université de Franch – Comté et université El Manar, TUNISIEN, 2013.

الملاحق

الملحق رقم (01): تصريح بالوجود

تاريخ الإستلام	الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية	وزارة المالية
	تصريح بالوجود	المديرية العامة للضرائب
	يكتتبه المكلف بالضريبة المتخضع إلى:	مديرية الضرائب
	- الضريبة على أرباح الشركات	لو كية
	- الضريبة على الدخل الإجمالي	(1)

سلسلة 0، رقم 8 (2007) المطبوعة الرسمية الجزائر

الإسم والطلب أو التسمية:
اسم الشهرة التجاري:
عنوان المقر الإجتماعي:
رقم المسجل التجاري: ج.ج. البريدي أو البنكي:
رقم بطلقة الحرفي أو رقم الامتلاك: الهاتف:
رتب الاخصائي: رتب الجبائي:
عنوان المؤسسة في الجزائر (الشركة الأجنبية):	(2)
صفة المصروح:	مالك - مستأجر - مسير حر - مسير أجير (3)
تاريخ بدء النشاط:

الشكل القانوني للشركة (ضع علامة في المثلثة 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 اقتسام المخلف
<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 المساهمة	
<input type="checkbox"/> شركة أجنبية: اذكر الشكل القانوني:	
طبيعة النشاط الرئيسي:	
نشاطات ثانوية أخرى:	
عناوين المؤسسات الثانوية الأخرى:	
.....	
.....	
.....	
.....	
مكان مكتب المحاسبة:	
إسم وعنوان المحاسب:	

(1) لنظم العائد غير العائنة

(2) بالنسبة للشركة الأجنبية تقدم نسخة من الامتلاك أو مقر التعلق أو التراسل

يشهد بصحته من طرف المصروح المحض أسفله الذي يعترف بإفلاحة على التزاماته الجبائية.

في
الإمضاء

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

