

مساهمة التحقيق الجبائي في رفع كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية
—دراسة حالة بمركز الضرائب بالجللفة—

Contribution of fiscal investigation to raising the efficiency of fiscal management in the economic enterprise - Case study of the Tax Centre in Djelfa-

عوان عز الدين¹، سعيداني محمد السعيد²

¹ مخبر دراسات التنمية الاقتصادية، جامعة عمار ثليجي بالأغواط (الجزائر)، a.aouane@lagh-univ.dz

² مخبر دراسات التنمية الاقتصادية، جامعة عمار ثليجي بالأغواط (الجزائر)، saidanimouha@gmail.com

تاريخ النشر: 2024/05/20

تاريخ القبول: 2024/05/10

تاريخ الاستلام: 2024/02/06

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مساهمة التحقيق الجبائي كآلية من آليات الرقابة الجبائية في رفع كفاءة التسيير الجبائي من خلال الإجابة على إشكالية الدراسة المتمثلة في إلى أي مدى يساهم التحقيق الجبائي في رفع كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان من أهمها: أن للتحقيق الجبائي دور كبير وفعال في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي داخل المؤسسة الاقتصادية فكلما كان التحقيق دقيق وعميق كلما جنب المؤسسة الوقوع في المخاطر الجبائية المحتملة وساهم في إكتشاف مزايا تساعد المؤسسة في التخفيض من العبء الضريبي المحتمل.

كلمات مفتاحية: التحقيق الجبائي، التسيير الجبائي، المؤسسة الاقتصادية

تصنيف JEL: M42، E62.

Abstract:

This study aims at highlighting the contribution of fiscal investigation as a mechanism of fiscal control in raising the efficiency of fiscal management by answering the study's problem of the extent to which fiscal investigation contributes to raising the efficiency of fiscal management in the economic institution. The study has reached a series of results, the most important of which are: Fiscal investigation has a significant and effective role to play in raising the efficiency of fiscal management within an economic institution. The more thorough and profound the investigation whenever the enterprise is involved in potential fiscal risk and contributes to the discovery of advantages that help the enterprise reduce its potential tax burden

Keywords: Fiscal Investigation, Fiscal Management, economic institution

JEL Classification: M42، E62

1. مقدمة:

إن نجاح أي مؤسسة إقتصادية مرهون بحسن تسييرها وبالأخص في الجانب الجبائي والذي يمثل الركيزة الأساسية بها، إذ تسعى المؤسسة الاقتصادية جاهدة إلى تطوير تسييرها الجبائي رغبة منها في الوصول إلى تقليل العبء الجبائي مع الحفاظ على أكبر قدر ممكن من الكفاءة.

يمثل التحقيق الجبائي الوجه العاكس لصحة ومصدقية نتائج المؤسسة الاقتصادية فهو يعطي الوجه الحقيقي للمركز المالي لها، وبما أن المؤسسة الاقتصادية تخضع جبائيا لجملة الشروط التي أقرها المشرع الجبائي الجزائري فقد أصبح التحقيق الجبائي من أهم إنشغالاتها لكونه وسيلة لتأهيل المؤسسة إداريا وتحسين التسيير الجبائي بها.

1.1 إشكالية البحث:

مما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

إلى أي مدى يساهم التحقيق الجبائي في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية؟

2.1 أسئلة البحث:

إنطلاقا من الإشكالية تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- ما التحقيق الجبائي وماهي أهم آلياته؟
- 2- ما مفهوم التسيير الجبائي وفيما تتمثل إستراتيجياته؟
- 3- كيف للتحقيق الجبائي أن يساهم في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية ؟

3.1 فرضيات البحث:

بهدف الوصول إلى الإجابة على الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية تم اعتماد الفرضيات التالية :

الفرضية الأولى: يشكل التحقيق الجبائي بمختلف آلياته أداة ووسيلة للتأكد من صحة وسلامة التصريحات الجبائية في المؤسسة الاقتصادية.

الفرضية الثانية: يتضح التسيير الجبائي في المؤسسة من خلال جملة العمليات الهادفة إلى تسيير التصريحات الجبائية من جهة والإستفادة من الإمتيازات الجبائية المتاحة للمؤسسة الاقتصادية من جهة أخرى.

الفرضية الثالثة: التحقيق الجبائي أداة فعالة للرفع من كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.

4.1 أهمية البحث:

تتجلى أهمية الدراسة في محاولة قياس مساهمة التحقيق الجبائي في الرفع من كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.

5.1 أهداف البحث:

تهدف الدراسة لتحقيق الأهداف التالية:

➤ تسليط الضوء على التحقيق الجبائي وأهمية إستخدامه في المؤسسة الاقتصادية.

➤ توضيح مدى إنعكاس آليات التحقيق الجبائي على كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية

6.1 الدراسات السابقة:

➤ دراسة فتحة أميرة: تمثل الدراسة أطروحة دكتوراه بعنوان دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس باتنة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2018/2017، هدفت هذه الدراسة إلى الإجابة على الإشكالية المتمثلة في ما دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان من أهمها أن المراجعة الجبائية تساعد في الحصول على مؤشرات حول حجم المخاطر الجبائية بالمؤسسة بالإضافة إلى أنها وسيلة للتحقق من فعالية التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية بهدف تجنبها مخاطر جبائية يمكن أن تؤثر سلبا على وضعيتها المالية.

➤ دراسة بوشبوط سيد علي: تشكل الدراسة مذكرة ماجستير بعنوان دور المراجعة الجبائية في تدنية مخاطر المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مدبغة جيجل، 2016/2015، جامعة الجزائر 03، هدفت الدراسة إلى الإجابة على الإشكالية المتمثلة في ما هو الدور الذي تؤديه إجراءات المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر في المؤسسة الاقتصادية، وقد خلصت الدراسة إلى أن أغلب المؤسسات الاقتصادية تفتقر للثقافة الوقائية من الأخطار الجبائية وهذا ما تظهره جليا عدد قضايا المنازعات الجبائية المرتفعة في المحاكم نتيجة لعدم قبول المؤسسات الاقتصادية لجملة التصحيحات الضريبية التي أقرتها الإدارة الجبائية.

➤ دراسة أ. أنور عيدة ، د. زكرياء دمدوم: تمثل الدراسة مقال علمي بعنوان التسيير الجبائي وأثره على الوضعية المالية للمؤسسة في ظل التعديلات الجبائية الجديدة دراسة ميدانية لمؤسسة أشغال البناء، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، جامعة الوادي، العدد 04 ديسمبر 2018، هدفت هذه الدراسة إلى الإجابة على الإشكالية المتمثلة في كيف يظهر أثر التعديلات الجبائية الجديدة على التسيير الجبائي للمؤسسة، وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج كان من أهمها أن التسيير الجبائي وسيلة للتحكم في العبء الضريبي، تحقيق الأمن الجبائي، ضمان الفعالية الجبائية في المؤسسة.

➤ دراسة Chabouni Lydia & Bouchebbah Sarra: بعنوان Audit Fiscal des Societes Commerciale cas de la Societe Soummam Computer System Sarl Bejaia، 2018/2017، جامعة بجاية، هدفت هذه الدراسة إلى إبراز كيفية فحص الملف الجبائي للمؤسسة وتحديد مضامين الخطر بها، وقد خلصت الدراسة إلى جملة من النتائج كان من أهمها أن المؤسسة وجب عليها تأدية التزاماتها الضريبية في شفافية مطلقة، المراجعة الجبائية وسيلة وأداة للتأكد من إنتظام المعاملات الضريبية وصحتها بالمؤسسة.

7.1 هيكل البحث:

أولا- الإطار النظري للتحقيق الجبائي

ثانيا- ماهية التسيير الجبائي

ثالثا- مساهمة التحقيق الجبائي في رفع كفاءة التسيير الجبائي

رابعا- دراسة حالة بمركز الضرائب بالجلفة

2. الإطار النظري للتحقيق الجبائي:

يشكل التحقيق الجبائي وسيلة من وسائل الرقابة الجبائية التي تهدف إلى الوصول إلى أهداف مسطرة وعامة، وحتى يتحقق ذلك لابد من تهيئة الظروف والمناخ المناسب لها لكي تحقق ما تصبو إليه.

1.2 مفهوم التحقيق الجبائي:

للتحقيق الجبائي عدة تعاريف نذكر منها:

- يمثل التحقيق الجبائي جملة العمليات الهادفة والساعية لمراقبة التصريجات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة ، إذ يسعى فحص المحاسبة إلى الكشف والتأكد من صحة ومصدقية النتائج والمعلومات الواردة في هذه التصريجات وفقا لجملة المعايير والقوانين المحاسبية والجبائية المعمول بها¹
- ويعرف أيضا على أنه وسيلة تسمح بقياس قابلية المؤسسة على توظيف مواردها في إطار سياستها التسييرية مع إحترام القوانين الجبائية من جهة وكذا التأكد والتحقق من أهدافها المسطرة ضمن السياسة العامة من جهة أخرى²
- مما سبق يمكن القول أن التحقيق الجبائي هو عملية فحص دقيق وشامل للتصريجات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة بهدف التأكد من نزاهة وصحة ومصدقية المعلومات الواردة بها

2.2 أهداف التحقيق الجبائي:

يسعى التحقيق الجبائي إلى تحقيق جملة من الأهداف تختلف باختلاف النظرة والأبعاد التي يرمي إليها ، فهناك من يصنفها إلى أهداف عامة وخاصة وهناك من يصنفها إلى أهداف إقتصادية، مالية، إدارية وإحتماعية، وهناك من يصنفها إلى أهداف مباشرة وأهداف غير مباشرة .

وعموما يمكن تصنيف أهداف التحقيق الجبائي إلى مايلي:

- فحص ومراقبة إيداع مختلف التصريجات الجبائية
- فحص ومراقبة مدى الإنضباط في تطبيق القوانين والتشريعات الجبائية والمحاسبية
- القيام بتصحيح التصريجات الجبائية من خلال إحداث المقارنة بينما هو مصرح به وبينما تم التوصل إليه جراء عملية التحقيق الجبائي
- الحفاظ على مكاسب للخزينة العمومية من خلال إسترجاع الحقوق المغفلة
- العمل على توعية المكلفين بالضريبة الخاضعين لعملية التحقيق بضرورة إيداع تصريجات أكثر نزاهة من جهة وتسديد الحقوق الجبائية الواجبة عليهم في أوقاتها من جهة أخرى.
- العمل على مكافحة كافة أشكال التهرب الضريبي من خلال إجراء مختلف عمليات البحث عن المعلومات من المصادر المختلفة (البنوك، الزبائن، الموردين، ...) ومقارنتها مع تلك المعلومات المسجلة والمصرح بها لدى المؤسسة الخاضعة للتحقيق

3.2 مبادئ التحقيق الجبائي:

للتحقيق الجبائي عدة مبادئ تتمثل فيما يلي³:

1.3.2 العمل على تعزيز الأمن الجبائي: التحقيق الجبائي يضع المؤسسة في استعداد لمواجهة أي خطر ناتج عن عملية الرقابة الجبائية.

2.3.2 التحقيق الجبائي مهمة مصوبة: يساهم التحقيق الجبائي في التقليل إلى ادنى حد ممكن من العوائق التي تواجه المؤسسة والمتمثلة أساسا في صعوبة الامتثال للأحكام الجبائية المتزايدة مع الوقت.

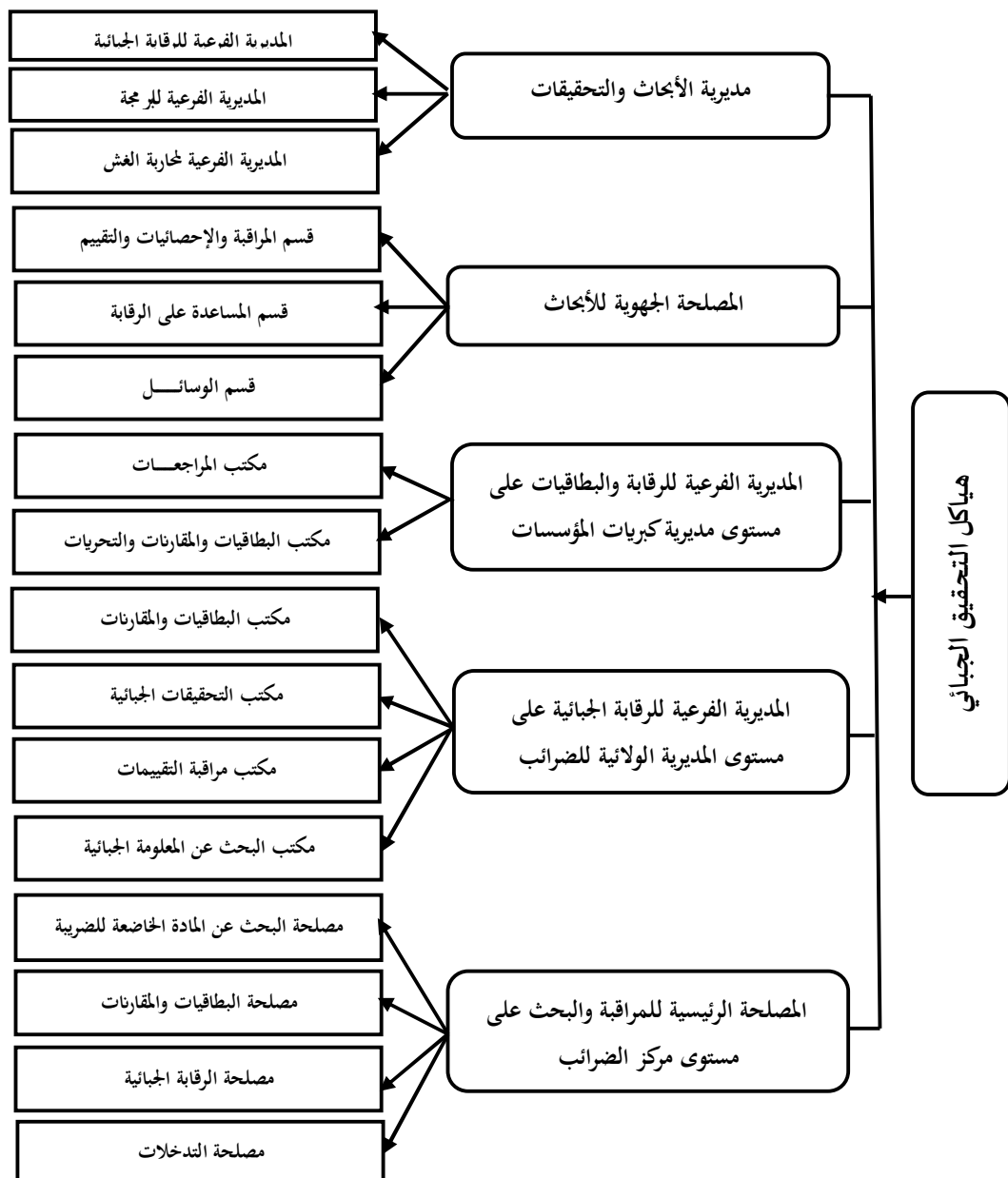
3.3.2 التحقيق الجبائي أسلوب لتدنية المخاطر الجبائية: من أهم الإنشغالات التي تترك المؤسسة الاقتصادية مشكل الجبائية لتعقدها وعدم استقرار نصوصها وهذا ما يولد خطر جبائيا متزايدا، لذا تلجأ المؤسسة للتحقيق الجبائي لكونه أداة تسمح بالتسيير الحسن لجبايتها من جهة ووسيلة لقياس الخطر الجبائي المحدق بيها من جهة أخرى.

4.3.2 التحقيق الجبائي آلية لخدمة المؤسسة: حتى تتمكن المؤسسة من تخفيض التكاليف الجبائية مع تجنب الوقوع في مخاطر جبائية محتملة إستوجب عليها القيام بتشخيص جبائي أو بمعنى آخر تحقيق جبائي يمكنها من إكتشاف نقاط القوة والضعف بها من الناحية الجبائية.

4.2 هياكل التحقيق الجبائي:

تتوقف عملية التحقيق الجبائي على مجموعة من الهياكل والأجهزة المخولة لذلك بموجب القانون والشكل التالي يلخص مجمل هياكل التحقيق الجبائي

الشكل رقم 01: هياكل التحقيق الجبائي



المصدر : من إعداد الباحثين بالإعتماد على منشورات المديرية العامة للضرائب

5.2 آليات التحقيق الجبائي:

تتمثل آليات التحقيق الجبائي فيما يلي⁴:

1.5.2 التحقيق المحاسبي: يقصد بالتحقيق المحاسبي جملة العمليات الهادفة والرامية لمراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، وفحص محاسبتهم بغية التحقق من مطابقتها للمعطيات المادية المتوفرة والتأكد من مصداقيتها وهذا لأربع سنوات لم يمسه التقادم في محاولة للكشف عن احتمالات التهرب الضريبي.

2.5.2 التحقيق المصوب في المحاسبة: يشكل التحقيق المصوب في المحاسبة عملية فحص ومراقبة التصريحات والوثائق التوضيحية والمحاسبية لبعض أنواع الضرائب ولفترة محددة قد تساوي أو تقل عن سنة محاسبي.

3.5.2 التحقيق المعمق لجمال الوضعية الجبائية: هو ذلك النوع من التحقيق الهادف الى كشف الفارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، و بناء على هذا النوع من التحقيق يعمل أعوان الإدارة الجبائية المكلفون بذلك على التأكد من التوافق بين المداخل المصرح بها للمتحقق منهم من جهة وبين الذمة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشتهم من جهة أخرى.

3. ماهية التسيير الجبائي

يشكل التسيير الجبائي أحد فروع التسيير المالي الهادف إلى تمكين المؤسسة من الإستفادة من جملة المزايا الجبائية من جهة وتجنب التكاليف الجبائية الإضافية من جهة أخرى، وهذا ما يرجع أساسا لقدرة المسير على إختيار أفضل وأحسن الإختيارات الجبائية وتوظيفها لصالح المؤسسة مع الإلتزام بقواعد التشريع الجبائي⁵

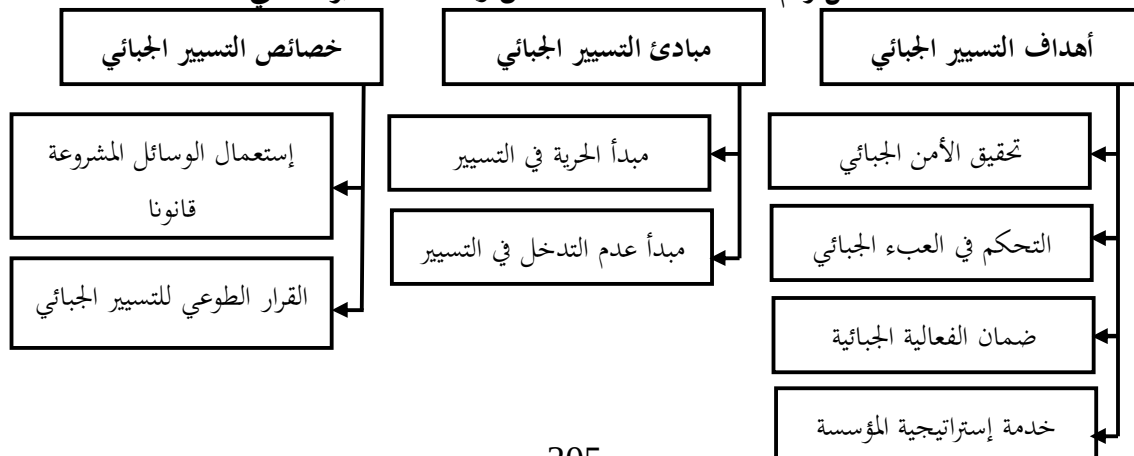
1.3 تعريف التسيير الجبائي:

للتسيير الجبائي عدة تعاريف نذكر منها:

- حسب **Fallen** يعرف التسيير الجبائي على أنه عملية الإختيار الصحيح لمجموعة الأدوات المتوافقة مع القانون بالشكل الذي يمكن المؤسسة على الإستفادة من الإعفاءات الجبائية⁶
 - ويعرف أيضا على أنه ذلك الخيار من الخيارات الجبائية المتاحة للمؤسسة مع الأخذ بعين الإعتبار⁷: النصوص التشريعية الجبائية ، خصوصيات كل مؤسسة ، درجة الخطر الجبائي
 - وهناك من يرى أن التسيير الجبائي هو وسيلة تسعى لتخفيض التكاليف الجبائية في ظل القانون الجبائي ، مع الأخذ بعين الإعتبار مبدأي عدم التعسف في إستعمال الحقوق والتصرف الغير العادي في التسيير⁸
- وعموما يمكن القول أن التسيير الجبائي هو جملة الإجراءات المتخذة الهادفة لتخفيض العبء الجبائي في ظل الإلتزام بقواعد التشريع الجبائي

2.3 أهداف، خصائص ومبادئ التسيير الجبائي:

الشكل رقم 02 : أهداف ، خصائص ومبادئ التسيير الجبائي



3.3 أسس وحدود التسيير الجبائي:

1.3.3 أسس التسيير الجبائي:

تتمثل أسس التسيير الجبائي فيما يلي⁹

- محاولة إستغلال نقاط الضعف والثغرات المتواجدة في التشريع الجبائي
- ترشيد قرارات المسير الجبائي من خلال توظيف سياسة التحفيز الضريبي المستمدة من التشريع الجبائي
- يشكل التهرب الضريبي المشروع أحد الواجبات الجبائية للمسير
- يمثل التسيير الجبائي أعلى مستوى لإستعمال الجبائية ، فالمسيرون الجبائيون لهم الحق في إستخدام خبرتهم بهدف المفاضلة بين الإختيارات الجبائية التي يطرحها التشريع الجبائي المعمول به.

2.3.3 حدود التسيير الجبائي:

إن التسيير الجبائي للمؤسسة يجب أن يتم في ظل التقيد بجملة من الحدود والتي أخذت صنفين وهما:

- **الحدود القانونية:** عمد المشرع الجبائي على إعطاء المؤسسة الحرية الكاملة من أجل تسيير حياتها مع إحترام التشريعات الجبائية فعدم إحترامها يعتبر تعسفا قانونيا وجب على المسير تجنبه ومن أهم مظاهر التعسف نذكر¹⁰:
 - جملة التصرفات القانونية الرامية لإخفاء تحقيق الأرباح
 - جملة التصرفات الوهمية الخالية من الحقيقة كإعداد عقود وفواتير مزيفة
 - محاولة إخفاء المكلف الحقيقي بإستعمال أشخاص أو مؤسسات وهمية
- **الحدود المالية:** إن عدم تقيد المسير بالحدود القانونية يجعل المؤسسة عرضة للخطر الجبائي الذي يؤدي إلى رفع ديونها بعدما كان الهدف تدنيها، ومن أبرز التصرفات غير العادلة نذكر¹¹:
 - الإسراف والتبذير في مصاريف الإنفاق والهدايا والتبرعات والمنح
 - الخسائر الغير مبررة كالإلتفاف في صافي الأصول
 - تقديم قروض للمسيرين بدون فوائد
 - تحميل المؤسسة للمصاريف الشخصية للمسير

4.3 إستراتيجيات التسيير الجبائي:

تنحصر إستراتيجيات التسيير الجبائي عموما فيما يلي :

- إستراتيجيات هدفها الحصول على تخفيضات ضريبية
- إستراتيجيات هدفها الحصول على خصومات ضريبية
- إستراتيجيات هدفها نقل الدخل الخاضع بعيدا عن المعدلات الضريبية المرتفعة
- إستراتيجيات هدفها تخفيض تكاليف الخضوع للأرباح الرأسمالية

4. مساهمة التحقيق الجبائي في رفع كفاءة التسيير الجبائي :

سنحاول في هذا المحور توضيح مدى مساهمة التحقيق الجبائي في رفع كفاءة التسيير الجبائي من خلال النقاط التالية:

1.4 الوقاية من المخاطر الجبائية:

من أهم أدوات التسيير الجبائي المالي قياس الخطر الجبائي وترجمته مالياً ولتقليل المخاطر الجبائية تعتمد المؤسسة باللجوء إلى التحقيق الجبائي من خلال إجراءات متنوعة نذكر منها :

• إجراءات تتعلق بعملية عملها: وتتمثل في جملة الإجراءات الهادفة لمراقبة عمليات المؤسسة الاقتصادية بانتظام بما يتماشى مع الأحكام الجبائية الخاضعة لها ، وتدخل هذه الإجراءات في إطار التسيير الوقائي للمخاطر الجبائية.

• عمليات تتعلق بتنظيمها: هي إجراءات هادفة أساساً لتحقيق الأمن الجبائي في المؤسسة وذلك من خلال إجراء تدابير حول أساليب المعالجة الجبائية في المؤسسة¹²

4.2 إدراج المعلومات الجبائية عند اتخاذ القرار:

يجب أن لا يقتصر هدف المؤسسة على الوفاء بالالتزامات الجبائية فقط بل وجب عليها إدراج العامل الجبائي وبشكل مباشر في إدارتها ، وذلك لكون التشريعات الجبائية تحتوي على مجموعة من الإمتيازات الجبائية التي تحقق المؤسسة منها ميزات مالية من جهة وتحتوي على خيارات متعددة تمكن المؤسسة من تحقيق وفورات مالية من جهة أخرى.

4.3 بعض محددات كفاءة التسيير في المؤسسة الاقتصادية:

• قوة وصرامة نظام الرقابة الداخلي في المؤسسة يجعل عملية التسيير في أفضل صورة لها ، حيث يساهم في تقييم المخاطر المتعلقة بالمؤسسة وتقليلها

المعرفة الجبائية المعمقة والكبيرة للمسير تساهم في تحسين التسيير في المؤسسة ، فقد يجد المسير بعض الإمتيازات في القوانين الجبائية تساهم في جلب دخل إضافي للمؤسسة وتخفيض عبئها الضريبي

5. دراسة حالة بمركز الضرائب بالجلفة :

1.5 التعريف بالمؤسسة محل التحقيق: تشكل المؤسسة محل التحقيق شخص طبيعي يمارس نشاط صيدلية منذ تاريخ 2016/10/30 بناءً على مقرر اعتماد فتح صيدلية

2.5 معلومات خاصة بالملف الجبائي للمؤسسة محل التحقيق: تخضع المؤسسة للضرائب والرسوم التالية

• الرسم على النشاط المهني TAP: طبقاً لأحكام المواد 217، 219، 220 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم

المماثلة

• الضريبة على الدخل الإجمالي IRG: طبقاً لأحكام المواد 01 ، 02 ، 03 ، 08 ، 168 ، 171 من قانون

الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

• الرسم على القيمة المضافة TVA: طبقاً لأحكام المواد 01 ، 02 ، 04 ، 05 ، 07 ، 14 ، 21 ، 23 ، 29 ،

30 ، 31 ، 31 مكرر ، 32 ، 33 من قانون الرسم على رقم الأعمال

• ضريبة الدخل على المرتبات والأجور IRG/SALAIRE: طبقاً لأحكام المواد 66 ، 67 من قانون الضرائب

المباشرة والرسوم المماثلة

• الرسم على التكوين والتمهين TFPC : طبقاً لأحكام المادتين 55 ، 56 من قانون المالية لسنة 1998 والمادتين

79 ، 80 من قانون المالية لسنة 2007

3.5 الإجراءات التمهيدية لعملية التحقيق الجبائي:

1.3.5 إرسال الإشعار بالتحقيق: قام المحققين بتاريخ 2021/05/18 بإرسال إشعار بالتحقيق رقم 2021/53 وقد إستلمه المكلف يدا بيد بتاريخ 2021/05/19

2.3.5 القيام بالإجراءات الأولية للتحقيق من قبل المحققين :

- سحب الملف الجبائي من الأرشيف
- فحص ومراقبة مختلف التصريحات والوثائق التي تضمنها الملف الجبائي بالتركيز على سنوات التحقيق (2017 ، 2018 ، 2019 ، 2020)

• نقل أصول وخصوم وجداول النتائج للميزانيات

• فحص ومراقبة وثيقة المراقبة للتصريحات G50

4.5 التحقيق بعين المكان: تم التدخل بتاريخ 2021/05/30 حيث قام المكلف بتسليم المحققين الدفاتر الإجبارية والوثائق التبريرية وبدأت أشغال التحقيق في عين المكان

5.5 التحقيق من حيث الشكل :

• دفتر اليومية مرقم ومؤشر عليه من طرف محكمة الجلفة بتاريخ 2016/11/28

• دفتر الجرد مرقم ومؤشر عليه من طرف محكمة الجلفة بتاريخ 2016/11/28

• دفتر الأجرة مرقم ومؤشر عليه من طرف محكمة الجلفة بتاريخ 2016/11/28

6.5 التحقيق من حيث المضمون : من خلال تفحص محاسبة المكلف وتصريحاته الجبائية ظهرت النقائص التالية

1.6.5 حساب المشتريات: ورود كشوف حسابات تفيد بوجود فروقات في المشتريات غير مصرح بها من طرف المكلف موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (01): وضعية حساب المشتريات

السنة	المورد	مشتريات مصرح بها	مبلغ كشف الحساب	الفارق
2017	SPA A	22.515.798	24.966.077	2.450.278
2018	SARL X	6.950.332	7.101.956	151.624
	SARL Y	16.784.603	17.817.957	1.033.353
2019	SARL X	2.200.110	2.225.242	25.131
	SARL Y	10.563.614	11.439.306	875.691
2020	SARL Y	3.262.184	3.397.911	135.726

المصدر : من إعداد الباحثان بالإعتماد على التبليغ الأولي للتحقيق

2.6.5 حساب البنك : أثناء عملية التحقيق إكتشف المحققين ما يلي:

• عدم تقييد المكلف لمبلغ 90.300 دج المحصل بتاريخ 2017/04/04

• قيد المكلف سنة 2018 مبلغ بقيمة 446.487 دج في حساب التسبيقات (ح/419) ففي حالة عدم التبرير

ستعتبر رقم أعمال غير مصرح به

• عدم تقييد المكلف لمبلغ 719.248 دج المحصل بتاريخ 2020/02/27

- قيد المكلف سنة 2020 مبلغ بقيمة 451.298 دج في حساب التسيقات (ح/419) ففي حالة عدم التبرير ستعتبر رقم أعمال غير مصرح به

3.6.5 حساب الرسم على القيمة المضافة: لاحظ المحققين أثناء عملية التحقيق ورود كشوفات من المورد SPA A تفيد بتحقيق المكلف لمشتريات خاضعة للرسم TVA لكن المكلف لم يصرح بأي رقم أعمال خاضع لهذا الرسم والجدول التالي يلخص ذلك:

الجدول رقم (02): وضعية حساب الرسم على القيمة المضافة

البيانات	2017	2018	2019	2020
مشتريات غير مصرح بها	526.456	754.378	541.873	180.157
هامش إجمالي	1.30	1.30	1.30	1.30
مبيعات مؤسسة	684.392	980.691	704.434	234.204

المصدر : من إعداد الباحثان بالإعتماد على التبليغ الأولي للتحقيق

- 4.6.5 حساب الأعباء : إكتشف المحققين من خلال عملية التحقيق ما يلي :

2017 :

- تضمنت محاسبة المكلف مصاريف تأمينات تقدر بـ 312.266 دج قدم المكلف كتنوير لها فاتورة تأمين بمبلغ 83.419 دج مؤرخة في 2017/03/01 ولم يبرر الباقي (228.847 دج) سيدمج إلى الأرباح المصرح بها .

- تضمنت محاسبة المكلف مبلغ 835.215 دج كأعباء الصندوق الوطني لغير الأجراء برر فقط مبلغ 511.706 دج ولم يبرر الباقي (323.509 دج) سيدمج إلى الأرباح المصرح بها .

2020 :

- قيام المكلف بخصم أعباء بقيمة 73.575 دج ولم يقدم أي إثباتات بشأن طبيعتها وعليه ستدمج إلى الأرباح المصرح بها .

7.5 تبليغ النتائج الأولية لعملية التحقيق: بعد أن أنهى المحققين عملية التحقيق تم إرسال التبليغ إلى المكلف (استلمه المكلف يدا بيد بتاريخ 2021/11/18) ومنحه مدة 40 يوما بناء على نص المادة 42 من قانون الإجراءات الجبائية للرد على نتائج التحقيق الجبائي

- 8.5 الرد على التبليغ الأولي : قام المكلف بالرد على التبليغ الأولي بتاريخ 2021/12/27 ضمن الآجال القانونية

- 9.5 دراسة الرد على التبليغ الأولي : تضمن رد المكلف مجموعة من النقاط تمّ دراستها من قبل المحققين والفصل فيها كما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقم (03): دراسة الرد على التبليغ الأولي

السنة	نقاط الإحتجاج	الرد
2017	بخصوص مصاريف التأمين أحضر المكلف 04 فواتير تخص تأمينات السيارة السياحية	بعد تفحص الفواتير تبين أنها تخص مصاريف تأمين سيارة سياحية وهي مرفوضا قانونا بحسب نص المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي تنص على رفض مصاريف السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للإنتاج
	بخصوص مصاريف الصندوق الوطني لغير الأجراء قدم المكلف وثيقة الحساب الخاصة بالصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية لغير الأجراء	بعد تفحص الوثيقة لوحظ أنها تخص سنة 2016 وهي مرفوضة بحكم إستقلالية السنوات المالية
2020	بخصوص الأعباء المسجلة بمبلغ 73.575 دج قدم المكلف فاتورتين لتبريرها	بعد تفحص الفاتورتين تمّ قبول الطلب

المصدر : من إعداد الباحثان بالإعتماد على الرد على التبليغ الأولي للتحقيق

10.5 دعوة المؤسسة لحضور مناقشة الرد على التبليغ الأولي : تمت دعوة المؤسسة لمناقشة الرد على التبليغ الأولي من خلال إستدعاء رقم 10 بتاريخ 2022/01/06 (إستلم المكلف الإستدعاء يدا بيد) ، حيث تمّ الاجتماع بتاريخ 2022/01/09 حيث أقرّ المكلف بقبول التسوية

11.5 إعداد التبليغ النهائي : بعد مناقشة الرد على التبليغ الأولي مع المكلف قام المحققين بإعداد التبليغ النهائي والذي كان على النحو التالي :

• أرقام الأعمال :

الجدول رقم (04): أرقام الأعمال

البيانات	2017	2018	2019	2020
مقبوضات غير مصرح بها	90.300	446.487	00	1.170.546
فروقات كشف حساب	2.450.278	1.184.977	900.822	135.726
هامش إجمالي مصرح به	1.20	1.20	1.20	1.20
مبيعات مؤسسة	2.940.333	1.421.972	1.080.986	162.872
أرقام أعمال مؤسسة	111.817.289	108.467.538	93.126.688	83.501.244
أرقام الأعمال المصرح بها	108.786.656	106.599.079	92.045.702	82.167.826
الفروقات	3.030.633	1.868.459	1.080.986	1.333.418

المصدر : من إعداد الباحثان بالإعتماد على التبليغ النهائي

• الرسم على القيمة المضافة:

الجدول رقم (05): الرسم على القيمة المضافة

البيانات	2017	2018	2019	2020
مقبوضات غير مصرح بها	684.392	980.691	704.434	234.204
أرقام أعمال غير مصرح بها (G50)	00	378.472	00	133.645
المجموع	684.392	1.359.163	704.434	367.849
رسم مستحق	130.034	258.240	133.842	69.891
رسم مسدد	00	00	00	00
رسم واجب الدفع	130.034	258.240	133.842	69.891
غرامة	20.105	64.560	20.076	10.483

المصدر : من إعداد الباحثان بالإعتماد على التبليغ النهائي

• الرسم على النشاط المهني :

الجدول رقم (06) : الرسم على النشاط المهني

البيانات	2017	2018	2019	2020
أرقام أعمال مؤسسة	111.817.289	108.467.538	93.126.688	83.501.244
أرقام الأعمال المصرح بها	108.786.656	106.599.079	92.045.702	82.167.826
الفروقات	3.030.633	1.868.459	1.080.986	1.333.418
رسم واجب الدفع	30.306	18.684	10.809	13.334
غرامة	3.030	1.868	1.080	1.333

المصدر : من إعداد الباحثان بالإعتماد على التبليغ النهائي

• الضريبة على الدخل الإجمالي :

الجدول رقم (07): الضريبة على الدخل الإجمالي

البيانات	2017	2018	2019	2020
الأرباح المصرح بها	2.113.004	1.637.726	2.985.183	2.284.825
+ مقبوضات بنكية غير مصرح بها	90.300	446.487	00	1.170.546
+ مبيعات مؤسسة	2.940.333	1.421.972	1.080.986	162.872
- خفض المشتريات	2.450.278	1.184.977	900.822	135.726
+ أعباء غير مبررة	552.356	00	00	00
- خفض الحقوق البسيطة	30.306	18.684	10.809	13.334
الأرباح المؤسسة	3.215.406	2.302.524	3.154.538	3.469.183
الأرباح المصرح بها	2.113.004	1.637.726	2.985.183	2.284.825
الأرباح المؤسسة	3.215.406	2.302.524	3.154.538	3.469.183
الفروقات	1.102.402	664.798	169.355	1.184.358
الضريبة IRG	385.840	232.679	59.274	414.525
الغرامة	96.460	58.169	8.891	103.631
البيانات	2017	2018	2019	2020

2.284.825	2.985.183	1.637.726	2.113.004	الأرباح المصرح بها
1.170.546	00	446.487	90.300	+ مقبوضات بنكية غير مصرح بها
162.872	1.080.986	1.421.972	2.940.333	+ مبيعات مؤسسة
135.726	900.822	1.184.977	2.450.278	- خفض المشتريات
00	00	00	552.356	+ أعباء غير مبررة
13.334	10.809	18.684	30.306	- خفض الحقوق البسيطة
3.469.183	3.154.538	2.302.524	3.215.406	الأرباح المؤسسة
2.284.825	2.985.183	1.637.726	2.113.004	الأرباح المصرح بها
3.469.183	3.154.538	2.302.524	3.215.406	الأرباح المؤسسة
1.184.358	169.355	664.798	1.102.402	الفروقات
414.525	59.274	232.679	385.840	الضريبة IRG
103.631	8.891	58.169	96.460	الغرامة

المصدر : من إعداد الباحثان بالإعتماد على التبليغ النهائي

12.5 مساهمة التحقيق الجبائي في رفع كفاءة التسيير الجبائي :

1.12.5 تحديد مجموع المخاطر الجبائية والعمل على التقليل منها مستقبلا: الجدول التالي يلخص جملة المخاطر الجبائية التي تواجه المؤسسة والتي أسفرت عليها عملية التحقيق الجبائي

الجدول رقم (08): المخاطر الجبائية الناجمة عن عملية التحقيق الجبائي

2020	2019	2018	2017	البيانات
414.525	59.274	232.679	385.840	IRG
13.334	10.809	18.684	30.306	TAP
69.891	133.842	258.240	130.034	TVA
1.757.458				مجموع الحقوق
103.631	8.891	58.169	96.460	P/IRG
1.333	1.080	1.868	3.030	P/TAP
10.483	20.076	64.560	20.105	P/TVA
389.686				مجموع الزيادات
2.147.144				المجموع العام

المصدر: التبليغ النهائي لعملية التحقيق الجبائي

من الجدول أعلاه يتضح أن المؤسسة تحملت مخاطر جبائية لسنوات الدراسة تقدر بـ 2.147.144 دج والتي كان لعملية التحقيق الجبائي في المؤسسة دور كبير في إكتشاف هذه النقائص والتي وجب على المؤسسة العمل على تفاديها مستقبلا

2.12.5 تحديد مواطن عدم تحقيق الأمن الجبائي: ساهمت عملية التحقيق الجبائي في تحديد جملة من مواطن الضعف والتي قد تكون سببا في الإخلال بالأمن الجبائي للمؤسسة ولعل من أهمها ما يلي:

- عدم إحترام المؤسسة للمبادئ المحاسبية عند التسجيل المحاسبي وخاصة مبدأ إستقلالية السنوات المالية
- قيام المؤسسة بجملة التسجيلات المحاسبية الخاطئة كإعتماد مصاريف تأمين السيارة السياحية ضمن مصاريف دورة

الإستغلال

• قيام المؤسسة بالتلاعب في التصريحات بسبب تخفيض الأرباح وأرقام الأعمال المصرح بها

6. خلاصة:

كان لنمو المؤسسات الاقتصادية وتطورها دورا بارزا في نشوء صعوبات في فحص عملياتها الأمر الذي قد يؤثر سلبا على مصداقية قوائمها المالية التي تعبر عن الوضعية الحقيقية لها، مما يستوجب ضرورة تبني مهنة المراجعة وإعتبارها نشاطا رئيسيا لا يمكن الإستغناء عنه خاصة في ظل موجة التغيرات المستمرة التي يشهدها القانون الجبائي الجزائري فالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية وكباقي المؤسسات عرفت عدة صعوبات ومشاكل نتيجة لهذا التغير الأمر الذي قد تؤدي بها إلى الانحراف عن أهدافها المسطرة مما يحد من فعاليتها، كل هذا وذاك ألزم عليها ضرورة القيام بمراجعة جبائية (تحقيق جبائي) لمختلف عملياتها لضمان تحقيق أدنى حد من الأمن الجبائي لها.

نتائج الدراسة:

توصلنا من خلال دراستنا إلى مجموعة من النتائج نوجزها فيما يلي:

- 1- التسيير الجبائي أداة تتطلب معرفة دقيقة بالنصوص والتشريعات الجبائية
- 2- يساهم التحقيق الجبائي بدرجة كبيرة في رفع كفاءة التسيير الجبائي داخل المؤسسة الاقتصادية، حيث كلما كان التحقيق الجبائي دقيقا وعميقا كلما جنب ذلك المؤسسة الوقوع في المخاطر الجبائية المحتملة وساهم في إكتشاف مزايا تساعد المؤسسة في التخفيض من العبء الضريبي المحتمل.
- 3- العمل على إدراج العامل الجبائي في إتخاذ القرارات المالية.
- 4- وجود أخطاء على مستوى التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة محل التحقيق، يؤثر على الوضعية الجبائية للمؤسسة إن لم تتدارك ذلك

التوصيات:

- 1- العمل على نشر الثقافة الجبائية في المؤسسة والبيئة الاقتصادية
- 2- على المؤسسة القيام بعمليات تحقيق جبائي لمختلف عملياتها لتجنب المخاطر الجبائية
- 3- ضرورة تكوين الإطارات في المؤسسات الاقتصادية من الناحية الجبائية
- 4-

7. الهوامش والإحالات:

¹ Guide du Vérification de Comptabilité , DGI, Alger, edition 2001, p13

² Bougna.P, Vallee.J.M, **Audit et Gestion Fiscale**, Paris , 1986, p

³ Redha Khelassi, Précis D'audit Fiscal de L'entreprise , Edition Berti ,2013 , p 97

⁴ ط.د.عوان عز الدين، ط.د.قاسم حدة، دور الرقابة الجبائية في تشخيص المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة بمركز الضرائب بالجلفة ، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الدولي الأول حول واقع تطبيق المحاسبة الجبائية ومراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة باتنة 01 ، يومي 20 و 21 ديسمبر 2022، ص 08

⁵ الحواس زواق، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، مداخلة مقدمة في الملتقى الدولي حول التسيير الفعال في المؤسسة ، جامعة المسيلة، أفريل 2009، ص 02

⁶ Ines Bouaziz Daouad, Mohamed Ali Omri, **Divergences Comptabilité –Fiscalité Gestion Fiscale et Gestion des Résultats en Tunisie : Les Nouveaux défis Comptabilités** , Economies et Société , May 2011 , Montpellier , France , p 07

⁷ Jaque Suhem et Michel Jammer , **Audit et Gestion Fiscale de l'entreprise** , Paris, Edition EFE, Mai 1996, p10

⁸ محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، 2003، ص 03

⁹ د. صالح حميداتو، دروس التسيير والتدقيق الجبائي، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الموسم الجامعي 2022/2021، ص 27

¹⁰ فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس باتنة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2018/2017، ص 168

¹¹ محمد عادل عياض، مرجع سابق، ص 16

¹² فتحة أميرة، مرجع سابق، ص 195