

أثر تطبيق مبادئ الحوكمة في الرقابة الجبائية على الخزينة العمومية
- دراسة حالة الرقابة الضريبية على استرداد الرسم على القيمة المضافة
على مستوى مديرية الضرائب لولاية خنشلة -

*The impact of applying governance principles in tax control
on the public treasury - a case study of tax control on the
recovery of value-added duty at the level of the Tax
- Directorate of the wilaya of Khenchela*

أمال قنطري¹، عزيز لوجاني²

¹ مخبر حاضنات المؤسسات و التنمية المحلية، جامعة عباس لغرور - خنشلة (الجزائر)،
Guentri.amel@univ-khenchela.dz

² مخبر حاضنات المؤسسات و التنمية المحلية، جامعة عباس لغرور - خنشلة (الجزائر)،
Loudjani.aziz@univ-khenchela.dz

تاريخ الاستلام: 2024/08/22 تاريخ قبول النشر: 2024/12/02 تاريخ النشر: 2024/12/31

المخلص: هدفت هذه دراسة لمعرفة انعكاسات تطبيق مبادئ الحوكمة في الرقابة الجبائية على الخزينة العمومية. بالاعتماد على المنهج الوصفي في الجانب النظري والمنهج التحليلي في الجانب التطبيقي بدراسة طلب مؤسسة لاغا لاسترداد الرسم على القيمة المضافة وخطوات الرقابة الجبائية التي خضع لها الطلب بمديرية الضرائب لولاية خنشلة. وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن تطبيق مبادئ الحوكمة في التحقيقات الجبائية لها آثار مالية ايجابية على الخزينة العمومية، وتعطي مصداقية لعمل مصالح الضرائب، كما تحمي حقوق المكلف. الكلمات المفتاحية: مبادئ الحوكمة، الرقابة الجبائية، الرسم على القيمة المضافة، الخزينة العمومية. تصنيف JEL: E62، D61.

Abstract: This study aimed to explore the impact of applying governance principles in tax oversight on the public treasury. It used a descriptive approach in the theoretical section and an analytical approach in the practical section, focusing on the VAT refund request submitted by Laga Corporation and the tax oversight procedures applied to this request at the Tax Directorate of Khenchela Province. The study concluded that implementing governance principles in tax investigations has positive financial effects on the public treasury, enhances the credibility of tax authorities' work, protects taxpayer rights.

Keywords: Principles of Governance; Tax Audit; Value-Added Tax; Public Treasury.

Jel Classification Codes: E62, D61.

* المؤلف المرسل: أمال قنطري

1. مقدمة:

إن الأزمات المالية لبعض الشركات راجع لغياب الادارة الرشيدة أو ما يعرف بالحوكمة لهذا اعتمدت الشركات وحتى الادارات العمومية بما فيها ادارة الضرائب مبادئ الحوكمة، فإدارة الضرائب تعمل على تحصيل حقوق الخزينة العمومية والمساهمة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والتنمية المستدامة، وبعد الرسم على القيمة المضافة من أهم الضرائب الممولة للخزينة.

إن الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة يتحملها المستهلك النهائي، بعد عملية شراء السلع أو الاستفادة من خدمات، نجد الفاتورة تتضمن مبلغ الرسم على القيمة المضافة المرافقة لقيمة السلعة، وعند القيام بعملية البيع أو تقديم خدمة فرقم الأعمال خاضع لرسم القيم المضافة وبالتالي الفرق بين الرسم على القيمة المضافة للمشتريات والرسم على القيمة المضافة للمبيعات يكون واجب الدفع في حالة الرسم على القيمة المضافة للمبيعات أكبر من الرسم على القيمة المضافة للمشتريات وفي حالة العكس فإن المؤسسة تحتفظ بالرصيد المتبقي لرسم القيمة المضافة في التصريح الشهري القادم.

غير أنه توجد حالات حددها القانون الجبائي الجزائري تلزم فيه ادارة الضرائب بتحمل عبء الرسم على القيمة المضافة ودفعها للمكلف بالضريبة في شكل قرض ضريبي، شرط أن يخضع طلب استرداد الرسم على القيمة المضافة لرقابة الجبائية المستند على مبادئ الحوكمة التي تحفظ أموال الخزينة وحقوق المكلف بالضريبة في نفس الوقت.

حيث يتم التطرق في دراستنا الى المراحل التي يخضع لها طلب استرداد الرسم على القيمة المضافة من طرف مصالح الضرائب ومدى تطبيق مبادئ الحوكمة أثناء دراسة الطلب وانعكاساته على الخزينة العمومية. ومما سبق يمكن طرح الاشكالية الرئيسية التالية:

هل تطبيق مبادئ الحوكمة في الرقابة الجبائية ينعكس على الخزينة العمومية ؟

الأسئلة الفرعية:

- ما علاقة الضرائب بمبادئ الحوكمة ؟
- هل تبني الحوكمة الضريبية يفيد الخزينة العمومية ؟

الفرضيات:

- تبني مبادئ الحوكمة في الرقابة الجبائية يزيد من الحصيلة الضريبية ويعزز الشفافية.
- تبني مبادئ الحوكمة في الرقابة الجبائية لا ينعكس على الخزينة العمومية.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في معرفة مدى تطبيق مصالح الضرائب لمبادئ الحوكمة أثناء الرقابة وفعالية تطبيقها والفوائد المالية التي تعود على الخزينة العمومية، فالمرشح الجزائري أعطى لمصالح الضرائب سلطة الرقابة والمساءلة للمكلف بالضريبة لتحصيل أموال الخزينة لكن في نفس الوقت ألزمه بتوخي الشفافية والعدالة أثناء عملية المراقبة لحماية حقوق المكلف بالضريبة، وارجاع حقوق المكلفين بالضريبة إن اقتضى الأمر ذلك وفق ما يسمح به القانون.

أهداف الدراسة:

أهداف هذه الدراسة نلخصها في النقاط التالية:

- التعرف على مبادئ الحوكمة التي تعمل بها مصالح الضرائب.
- توضيح الشروط الشكلية والقانونية لطلب استرداد الرسم على القيمة المضافة.
- كيفية رد مصالح الضرائب على طلب استرداد الرسم على القيمة المضافة.
- الفائدة التي تعود على الخزينة من تطبيق مبادئ الحوكمة في الرقابة على طلب استرداد الرسم على القيمة المضافة .

منهجية الدراسة:

اعتمدنا المنهج الوصفي في الجانب النظري كوصف مفهوم حوكمة الضريبة ومبادئها والرقابة الجبائية على استرداد الرسم على القيمة المضافة أما الجانب التطبيقي فاعتمدنا المنهج التحليلي لإسقاط ما تم تناوله في الجاني النظري على طلب استرداد الرسم على القيمة المضافة لمؤسسة لاغا محل الدراسة.

2. الاطار النظري للدراسة:**1.2 ماهية الحوكمة الضريبية ومبادئها:**

1.1.2 مفهوم الحوكمة الضريبية: عملية تحصيل مستحقات الخزينة العمومية من مهام مصالح الضرائب وتتم وفق قانون الضرائب الذي أولى أهمية كبيرة لتوضيح طرق

وأجراءات التواصل القانوني مع المكلفين بالضريبة وأيضاً حدد التزامات المكلف بالضريبة المتمثلة في مسك محاسبة وتقديم تصريحات تتوفر فيها شروط الإفصاح والشفافية، فهناك من عرف الحوكمة الضريبية على أنها " منظومة من الإجراءات والقواعد المكتوبة التي تحسن أداء مصلحة الضرائب دون عراقيل للعاملين والمتعاملين معها" (المومني والعبيني، 2018، صفحة 191) كما أن هناك من عرفها بأنها " الأنظمة والتعليمات والإجراءات التي تعمل على تحسين العمل وتحقيق الثقة المتبادلة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضرائب لتحقيق الشفافية وتعزيز المصداقية" (بكرة، 2015، الصفحات 7-36) كما عرفت الحوكمة الضريبية بأنها "الرقابة الجبائية للأداء المحاسبي والمالي للمكلفين بالضريبة لبلوغ جودة الإفصاح الضريبي لضمان التحصيل الرشيد للضريبة وذلك في إطار قوانين واضحة وشفافة" (ولهي، 2013).

بناءً على ما تم عرضه من تعاريف سابقة، نستنتج أن الحوكمة الضريبية قواعد أخلاقية ومهنية تلزم المصالح الضريبية وكذلك المتعاملين معها لرفع التحصيل الضريبي الذي يحقق الوفرة المالية للخزينة وينعكس إيجاباً على الأداء الاقتصادي.

2.1.2 مبادئ الحوكمة الضريبية: إن ميثاق الحكم الراشد للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالجزائر يعطي الصبغة القانونية والالزامية لتطبيق مبادئ الحوكمة، والحوكمة الجبائية توضح مختلف التعاملات الأخلاقية والقانونية التي تلزم مصالح الضرائب وكذلك المتعاملين معها كالتالي:

أ- مبادئ الحوكمة المعمول بها في مصالح الضرائب:

- الحفاظ على السر المهني: عدم إفشاء معلومات عن المكلف.
- الاستقلالية: عدم الضغط على الموظفين أثناء أداء مهامهم.
- المساءلة والرقابة: على مصالح الضرائب مراقبة التصريحات الضريبية بموضوعية ومساءلة المكلف بالضريبة عن غياب أو نقص التصريح.
- الانضباط: التزام الموظفين بالضرائب بالنصوص والإجراءات القانونية.
- العدالة و المساواة: تطبيق القوانين الضريبية على الجميع بما يناسب مداخلهم.

ب- مبادئ الحوكمة الملزمة للمكلفين بالضرائب:

- الإفصاح: على المكلف بالضريبة التصريح دون التهرب وإخفاء معلومات قد تعرضه للعقوبات.
- مسك محاسبة منظمة وفق القوانين المعمول بها.
- الشفافية: المكلف بالضريبة ملزم بتقديم الوثائق الثبوتية لتصريحاته الضريبية وأرقام الحسابات البنكية التي يملكها ليتسنى لمصالح الضرائب مراقبة هذه التصريحات والتأكد من صحتها.

ج- مبادئ الحوكمة المشتركة بين مصلحة الضرائب والمكلفين بالضرائب:

- توفير اطار فعال للحوكمة: تقديم التصريحات الموثوقة والمراقبة الجبائية وفق القوانين يعزز الثقة بين مصلحة الضرائب والمكلف بالضريبة و يمنع الرشوة و الفساد.
- المسؤولية: المكلف بالضريبة عليه دفع ما عليه للخرينة والتحلي بروح المسؤولية والمساهمة في الاقتصاد ومن جهة أخرى على مصالح الضرائب رد الحقوق للمكلفين بالضريبة إذا خول لهم القانون وتحمل مسؤولية درس الشكاوى بموضوعية.

2.2 الرقابة الجبائية لاسترداد الرسم على القيمة المضافة ونتائجها على الخزينة:

المؤسسات أثناء نشاطها تقوم بعمليات الشراء أو الاستفادة من خدمات وهذا يترتب عليه فواتير تتضمن الرسم على القيمة المضافة، وعند تقديم التصريحات الشهرية يتم خصم رسم القيمة المضافة الخاص للمشتريات من رسم القيمة المضافة المفروض على رقم الأعمال المحقق خلال الشهر وهذا ما يعرف باسترجاع الرسم على القيمة المضافة، لكن هناك حالات تعفى المؤسسة من دفع رسم القيمة المضافة على رقم أعمال وهذا يسبب تراكم الرصيد المتبقي لرسم القيم المضافة الخاص بالمشتريات فتدخل المشرع الجزائري ونص قانون يلزم مصالح الضرائب بتقديم قرض ضريبي يسمح باسترداد الرسم على القيمة المضافة على المشتريات وفق شروط حددها القانون.

1. 2.2 الشروط الشكلية والاجراءات القانونية لاسترداد الرسم على القيمة المضافة:

➤ شروط شكلية: هي مجموعة من الشروط نذكر منها:

• أن تكون عمليات استرداد الرسم على القيمة المضافة نتيجة تعامل مع مجموعة الحالات المستفيدة من الاعفاء والمتمثلة في: (لعلوي وزينات، 2016، الصفحات 175 - 197)

- عمليات التصدير معفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة وقد سنه المشرع الجزائري لتشجيع المنتج الجزائري ومساعدته على فتح أسواق أجنبية.

- بيع وتسليم البضائع إلى قطاع معفي أو معفى بترخيص.

- التوقف عن النشاط من أسباب التي تستدعي إعادة الرسم على القيمة المضافة للمكلف بالضريبة لأن الرصيد المتبقي الظاهر في التصريح الشهري الأخير يلزم مصالح الضرائب بدفعه للمكلف بعد اقتطاع جميع التزاماته الجبائية.

- عمليات تسويق البضائع والسلع والخدمات المعفاة بنص قانوني صريح.

- اختلاف في معدل الرسم أحيانا يحدث تغيرا في معدل الرسم على القيمة المضافة بنص قانوني مثلا بدل 19% يصبح 9%. هنا مصالح الضرائب ملزمة بدفع الفارق الذي سبق أن صرح به المكلف بالضريبة.

• مسك محاسبة منظمة و قانونية تسمح لمصالح الضرائب بالمراقبة والتأكد من صحة عمليات الشراء والبيع.

• أن يساوي أو يتجاوز مبلغ القرض الضريب مليون دينار جزائري في نهاية الفصل (قانون الرسم على رقم الأعمال، معدل 2022).

• تقديم طلب من طرف المكلف بالضريبة للمصالح الضريبية المختصة إقليميا في الأجال القانونية الممنوحة أي قبل عشرون يوم من الشهر الموالي للفصل باستثناء المدينين جزئيا الذين بإمكانهم تقديم الطلب حتى 30 أفريل كأخر أجل من السنة التي تلي تلك التي تشكل فيها القرض.

➤ الاجراءات القانونية: من أهمها:

• الامتناع عن ترحيل قرض الرسم على القيمة المضافة المطلوب استرجاعه في التصريح الشهري الموالي.

• منح تسبيق مالي يقدر بـ: 30% من قيمة القرض المطالب باسترداده من طرف قابض الضرائب بضمانات.

• ارفاق الوثائق التالية: (قانون الضرائب، 2017)

- نسخة من التصريحات الشهرية للفصل المعني بالاسترداد.
- كشوفات الشهرية لفواتير الشراء وفواتير البيع.
- كشوفات بنكية تثبت عملية الدفع لفواتير الشراء.
- نسخة من شهادات الاعفاء.
- كشوف تصاريحات التصدير.
- مستخرج الضرائب مصفى.
- تشكيل ملف طلب استرداد الرسم على القيمة المضافة المتمثل في: (عيسى، 2022)
- طلب الاسترداد الرسم على القيمة المضافة.
- الوثائق الثبوتية ومستخرج الضرائب.
- ارسال الملف إلى مصالح الضرائب المختصة اقليميا لدراسته الطلب بتعمق أين يتم الفصل فيه بقبول أو رفض الطلب.

2.2.2 الرقابة الجبائية على طلب استرداد VAT و انعكاساتها على الخزينة:

يتم دراسة الطلب من طرف عون ضرائب مؤهل وذو كفاءة مهنية، في البداية يتم التأكد من الإيداع الفعلي لتصريحات الشهرية وأن مبلغ رسم على القيمة المضافة الظاهر فيها مطابق لطلب الاسترداد، بعدها يتم التأكد من أن فواتير الشراء وكذلك فواتير البيع الخاصة بالفصل المعني بالاسترداد ليست لمتهربين جبائيين، تلي هذه الخطوة التأكد من مطابقة مبالغ الفواتير مع الكشف البنكي، وأخيرا التأكد من التزام صاحب طلب الاسترداد لرسم القيمة المضافة بدفع ما عليه من مستحقات ضريبية وأنه ليس مدرج في أسماء المتهربين الجبائيين. عملية المراقبة تتم وفق قانون الاجراءات الجبائية، على أن تحترم تواريخ الرد على الطلب ويتم ذكر المواد القانونية التي استند عليها عون الضرائب بالرد بالقبول أو الرفض على الطلب.

عند رفض الطلب جزئيا أو كليا فالأموال تعود للخزينة العمومية، فدور الرقابة الجبائية يتمثل في الحفاظ على المال العام وتحقيق التنمية الاقتصادية.

3. الإطار التطبيقي لدراسة:

1.3 دراسة طلب استرداد TVA لمؤسسة لاغا على مستوى مديرية الضرائب خنشلة:

قامت مصالح الضرائب لولاية خنشلة بمراقبة العديد من طلبات لاسترداد الرسم على القيمة المضافة سنكتفي بدراسة و تحليل نموذج منها لمعرفة مبادئ الحوكمة المعمول بها في مصالح الضرائب وأثارها على الخزينة العمومية.

- تقديم نموذج الدراسة: شركة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة لاغا الممارسة لنشاط مقاوله الأشغال الكهربائية، تقدم المكلف بطلب استرداد الرسم على القيمة المضافة للفترة الممتدة من 01/10/2022 الى 31/12/2022 بمبلغ 27.860.117 دج.

- خطوات الرقابة الجبائية لطلب الاسترداد: يتم كتابة تقرير يتضمن تفاصيل عملية الرقابة الجبائية لطلب استرداد الرسم على القيمة المضافة ويقترح فيه قبول الطلب أو رفضه كلياً أو جزئياً، وخطوات الرقابة الجبائية هي:

أولاً - وفقاً لأحكام المادة 171 من قانون الاجراءات الجبائية طلب المكلف مستوفي لشروط الشكلية والآجال القانونية (قانون الاجراءات الجبائية، 2017) ، كما أن المكلف شخص معنوي يخضع للنظام الحقيقي وهو يخضع كلياً للرسم على القيمة المضافة بصفة دائمة عن نشاط المتمثل في مقاوله الأشغال الكهربائية وليس جزئياً وهذا وفقاً للمادة 39 و40 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

ثانياً - مبلغ الرسم محل طلب الاسترداد مطابق لتصريحات الشهرية:

الجدول 1: مطابقة مبلغ الرسم مع التصريحات الشهرية

البيان	شهر 10/2022	شهر 11/2022	شهر 12/2022
خصم الشهر	691.300	6.443.087	18.986.879
خصومات أخرى	/	523.854	1.845.797
المجموع	691.300	6.966.941	20.832.676

المصدر: من اعداد الباحثين.

الملاحظ أن مجموع الرسم على القيمة المضافة خلال الفصل الرابع لعام 2024 يصل الى 28.490.917 غير أن الطلب أقل و هذا راجع لوجود رقم أعمال شهر أكتوبر يخضع

لرسم القيمة المضافة وغير معفي بالتالي لا يمكنه استرداده، و أيضا نلاحظ أن المبلغ: 27.860.117 دج محل طلب الاسترداد مطابق مع التصريحات الشهرية G50 بعد تخفيض الرسم عن شهر أكتوبر 2022 خاضع.

ثالثا - التصريح برقم الأعمال:

الجدول 2: رقم أعمال كل شهر والرسم المدفوعة

الشهر	رقم الأعمال المصرح به	الحقوق المسددة لرسم التمهين	رسم القيمة المضافة		
			رقم الاعمال	معدل الرسم	الحقوق
10	18.954.000	طلب نسخة	3.320.000	19%	630.800
11	107.262.603	من	/	/	/
12	91.792.485	G50A لكل شهر	/	/	/

المصدر: من اعداد الباحثين.

تم طلب نسخة من التصريحات الشهرية G50A المسدد خارج التخصص الاقليمي والتي تمثل الرسم على النشاط المهني، فالجدول يفصل رقم الأعمال المحقق من الشركة خلال الفصل الرابع لعام 2024 وأيضا يحدد مبلغ الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترداد خلال كل شهر.

رابعا - وضعية المكلف من حيث الحدث المنشى لرسم القيمة المضافة تطبيقا لأحكام المادة 14 من قانون الرسم على رقم الأعمال و المادة 221 من قانون الضرائب المباشرة. (قانون الضرائب المباشرة، 2017)

الجدول 3: الحدث المنشئ لرسم القيمة المضافة

المعلومات الواردة في الفاتورة			تاريخ التصريح	تاريخ القبض	رقم الأعمال المقبوض بكل الرسوم	الترتيب
المبلغ	التاريخ	الرقم				
3.034.000	28/02/2022	09/22	10/2022	11/10/2022	19.584.800	01
3.950.800	18/04/2022	12/22				
12.600.000	22/07/2022	13/22				
14.553.603	04/07/2022	18/22	11/2022	03/11/2022	14.553.603	02
92.709.000	09/01/2022	23/22	11/2022	15/11/2022	92.709.000	03
7.436.485	04/07/2022	17/22	12/2022	06/12/2022	7.436.485	04
45.750.000	23/11/2022	26/22	12/2022	12/12/2022	45.750.000	05
38.606.000	22/11/2022	25/22	12/2022	22/12/2022	38.606.000	06

المصدر: من اعداد الباحثين.

الجدول يوضح رقم الأعمال المحقق بكل الرسوم خلال كل شهر مع ذكر رقم الفواتير ومبلغ الرسم في كل فاتورة و التأكد من التصريح بها في أجلها القانونية. **خامسا-** وضعية المكلف من أحكام المادة 42 و الاستفادة من شهادات الاعفاء من الرسم على القيمة المضافة F21، فالمكلف وحسب الوثائق المرفقة بطلب يتعامل مع شركات تعمل بقطاعات معفية صراحة من الرسم على القيمة المضافة على سبل المثال: SPA .SPA SONATRACH SKIKDA ،SPA GCB ،ENGTP

الجدول 4: مبالغ شهادات الاعفاء F21

الترتيب	رقم الشهادة	تاريخ	المبلغ الاجمالي لشهادة F21
01	0004125	19/10/2022	38.149.888
02	00010225	16/11/2022	92.709.000
03	00000379	22/02/2023	22.623.500
04	00033929	08/02/2023	84.356.000

المصدر: من اعداد الباحثين.

سادسا- وضعية المكلف من أحكام المادة 29 من قانون الرسم على رقم الأعمال، من الشروط المهمة لقبول الخصم هو ايداع جدول يتضمن كل المعلومات المتعلقة بالمورد والمنتثلة في:

- اسم و لقب المورد أو شركة.

- العنوان القاعدة التجارية للمورد.
- رقم السجل التجاري.
- رقم المادة الخاص بالمورد.
- رقم التعريف الجبائي للمورد.
- تاريخ و رقم الفاتورة.
- نوع السلع التي تم شرائها و يجب أن تكون مذكرة في وضعية الأشغال.
- مبلغ الفاتورة.
- مبلغ الرسم على القيمة المضافة.

الجدول 5: عدد جداول خصم رسم على القيمة المضافة

الترتيب	مبلغ الخصم	عدد جداول الخصم
شهر 10	691.300	08
شهر 11	6.966.941	19
شهر 12	20.832.676	27

المصدر: من اعداد الباحثين.

سابعا- وضعية المكلف من أحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال، طلب من المكلف تقديم الوثائق التالية لاستكمال دراسة طلب الاسترداد وهي:

- دفتر الأستاذ لحساب الموردين.
 - نسخة من اشعار تحويل الأموال من حساب العميل لحساب المورد.
 - دفتر الأستاذ لحساب التسبيقات للموردين.
 - الكشف الكمي و النوعي للمشاريع المفوترة خلال الثلاثي الرابع لعام 2022.
- و الهدف هو مراقبة طريقة التسديد، فأحيانا يتم تسديد عدة فواتير دفعة واحدة من خلال تحويل بنكي وأحيانا أخرى نلاحظ فرق بين مبلغ الفاتورة و مبلغ المحول وهذا يرجع لسعر الصرف بين تاريخ التوطين البنكي وتحرير الفاتورة و تسديدها الفعلي.
- ثامنا- وضعية المكلف من الكشف الوطني للمتهرين الجبائيين FNF والموردين أيضا: حسب آخر كشف للمتهرين لسنة 2021 فان المكلف بالضريبة ليس متهرب جبائي وكذلك يتم مراقبة فواتير الشراء المعنية برسم الاسترداد لتأكد أنها ليست لمتهرين جبائيين.
- تاسعا- حساب التسبيقات للموردين 409: يتم تفحص هذا الحساب لتأكد من الموردين وتاريخ التسبيق وكذلك تاريخ التسديد.

الجدول 6: تسبيقات الموردين

الترتيب	رقم الفاتورة و تاريخها	مبلغ الفاتورة بكل الرسوم	المورد	تاريخ التسبيق	تاريخ التسديد
01	451 05/10/2022	1.457.528	EURL STICOOP	27/09/2022	27/09/2022
02	1502 31/10/2022	276.734	SARL MED CABLE	26/10/2022	26/10/2022
03	1611 29/11/2022	12.358.472	SARL MED CABLE	27/11/2022	27/11/2022
04	9 15/10/2022	1208.464	SEBTI MHIECH	09/10/2022	09/10/2022
05	57390 06/11/2022	4.884.594	ZHEJIANG YUXI	02/11/2022	02/11/2022
06	5134 11/08/2022	78.912	SARL PIMA24	09/08/2022	09/08/2022
07	5139 11/08/2022	19.926	SARL PIMA24	09/08/2022	09/08/2022
08	62791 30/11/2022	7.984.600	ERRE DISRL	29/11/2022	29/11/2022
09	138 06/12/2022	173.978	SARL SARA	18/09/2022	18/09/2022
10	577 21/12/2022	2.600.741	SARL UMIR	15/12/2022	15/12/2022

المصدر: من اعداد الباحثين

الملاحظ أن الموردين الورد أسمائها في الجدول تحصلت على تسبيقات أين نجد تاريخ التسبيق هو نفسه تاريخ التسديد.

عاشرا- الرد على طلب الاسترداد: بعد الدراسة المعمقة لطلب استرداد الرسم و استنادا على الوثائق الموجودة في الملف تم الرد باقتراح القبول الجزئي لطلب استرداد الرسم على القيمة المضافة لعدة أسباب نذكرها في الجدول أدناه:

الجدول 7: أسباب القبول الجزئي لطلب الاسترداد

السبب	الرسم على القيمة المضافة	مبلغ خارج الرسم	الفاتورة		الترتيب
			رقم	التاريخ	
لم يسدد و لم يقدم نسخة من التصريحات	3.270.136	رسم النشاط المهني غير مسدد			01
كيفية تسديد الفاتورة غير مبررة	26.551	139.745	22/12/2022	1222	02
كيفية تسديد الفاتورة غير مبررة	26.551	139.745	22/12/2022	21	03
الرقم الجبائي للمورد خاطئ	81.428	428.571	15/10/2022	9	04
رقم السجل التجاري للمورد خاطئ	125.685	661.500	27/10/2022	42	05
اقتناء مواد غير موجودة في وضعية الأشغال	351.500	1.850.000	15/11/2022	138	06
اقتناء مواد غير موجودة في وضعية الأشغال	321.100	1.690.000	13/13/2022	229	07
عملية النقل منفصلة عن فواتير الشراء و لا تدخل في سعر التكلفة	2.604.900	13.710.000	/	113	08
6.806.951		المجموع			

المصدر: من اعداد الباحثين.

المبلغ المقبول للاسترداد = مبلغ طلب الاسترداد - مبلغ التخفيض

$$6.806.951 - 27.860.117 =$$

$$21.053.166 =$$

و أخيرا يتم توقيعه من طرف المدير الولائي للضرائب ليصبح ساري المفعول (مديرية الضرائب خنشلة، 2024).

3. 2 مبادئ الحوكمة المطبقة في الرقابة الجبائية لطلب مؤسسة لاغا:

نظرا للحالات العديدة للمكلفين بالضريبة الذين يقدمون طلب استرداد الرسم على القيمة المضافة التزمت مصالح الضرائب بتفعيل الحوكمة الضريبية في دراسة هذه الطلبات كوسيلة للحفاظ على أموال الخزينة العمومية ومنع أي تهرب أو تقديم قرض

ضريبي دون أن يسمح القانون بذلك. فانطلاقاً من التقرير التفصيلي لرد على طلب استرداد الرسم على القيم المضافة لشركة لاغا نتأكد من التجسيد الفعلي لمبادئ الحوكمة أثناء الرقابة الجبائية.

إن المكلف بالضريبة عليه التزامات كالإفصاح والشفافية اتجاه مصالح الضرائب وهي من مبادئ الحوكمة غير أن دراستنا تركز على مهام مصالح الضرائب التي تحكمها مبادئ الحوكمة ونتائجها على الخزينة العمومية ونذكر أهمها:

- ذكر القوانين المطبقة على المكلف بالضريبة في تقرير يتصف بالوضوح والشفافية وهي تجسيد لمبادئ الحوكمة.

- طلب وثائق إضافية من المكلف والمساعدة يدل على الرقابة الجبائية المعقدة وتحمل المسؤولية للحفاظ على المال العام ويعطي فرصة للمكلف بالضريبة لتقديم التبريرات اللازمة التي تزيد من فرص حصوله على القرض الضريبي.

- الرفض الجزئي أو الكلي لطلب استرداد الرسم على القيمة المضافة يعود بالفائدة على الخزينة، فإدارة الضرائب تساهم في تزويد الخزينة بالأموال الضرورية لتحقيق النمو الاقتصادي.

- تعزيز الثقة بين إدارة الضرائب والمكلف يزيد من الامتثال الضريبي للمكلف وهذا يعني زيادة أموال الخزينة العمومية (قحموش، 2013، الصفحة 140).

- صقل مجموعة من المهارات في أعوان الضرائب التي تطلبها المهنة أهمها: (فيحاء، 2018، الصفحة 15)

- النزاهة و العدالة.
 - الاهتمام الكامل بالمصلحة.
 - الاستعداد المهني.
 - الحذر في عملية التدقيق.
 - الشجاعة في إبداء الرأي.
- التقيد بدراسة الطلب في مدة تتراوح بين 30 إلى 90 يوم ابتداء من تاريخ استقبال الطلب.

وهكذا يمكننا الاجابة على الفرضيات فمن خلال ما سبق تؤكد الدراسة الميدانية الأثار الايجابية لتطبيق مبادئ الحوكمة في الرقابة الجبائية على الخزينة العمومية.

4. خاتمة:

إن الرقابة الجبائية لطلب استرداد الرسم على القيمة المضافة على مستوى مديرية الضرائب لولاية خنشلة والتي تسلط الضوء على الممارسات المهنية لمصالح الضرائب التي يجب أن تحكمها مبادئ الحوكمة والتي بدورها تسعى لتحقيق الفوائد المالية للخزينة العمومية خلصت إلى جملة من النتائج أهمها:

- استخدام مبادئ الحوكمة في مصالح الضرائب ينتج عنه عمل رقابي ذو جودة عالية.
- طلب استرداد الرسم يحكمه شروط قانونية إن توفرت كل الشروط يكون الرد بالقبول في استرداد الرسم أو الرفض جزئياً أو كلياً نتيجة عدم استقاء الشروط وينتج عنه إعادة الأموال إلى الخزينة العمومية.
- الأموال الممنوحة للمكلف كقرض ضريبي تساهم في توفير السيولة للمكلف وتجنبه العسر المالي وهذا يؤكد للمكلف أن التصريح بشفافية ووضوح يعود عليه بالفائدة.
- انضباط والتزام أعوان الضرائب باللوائح و القوانين يزيد من مصداقية مصالح الضرائب ويكرس مفهوم تساوي الجميع أمام القانون مما يحقق العدالة والمساواة.
- الرقابة الجبائية التي تتبنى مبادئ الحوكمة تكون إضافة الخزينة العمومية من خلال الأموال التي يتم استرجاعها نتيجة الغش أو التهرب الجبائي أو نقص التصريح.

* التوصيات:

- برمجة دورات تدريبية لأعوان الضرائب تزيد من خبرتهم وتعطيهم أفكار حديثة عن الرقابة الجبائية وأهمية تطبيق مبادئ الحوكمة في عملهم.
- إحداث تطوير على الأنظمة التكنولوجية في مصالح الضرائب من شأنه تخفيف ضغط العمل عن الموظف وأيضاً اختصار الوقت للمكلف بالضريبة.
- نقترح دراسة طلب استرداد الرسم على القيمة المضافة كل سداسي بدل كل ثلاثي ليكون العمل الرقابي ذو جودة.

5. قائمة المراجع:

- سلام نواف المومني، مهند محمد العيبي، (2018)، الحوكمة الضريبية والايادات الضريبية، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي، جامعة المسيلة، العدد 3.
- بكرة عبد الرحمان، (2015)، الحوكمة الضريبية وأثارها في الحد من التهرب الضريبي، مجلة دراسات جبائية، المجلد الرابع، جامعة لبليدة، العدد 1 .

ولهي بوعلام، (2013)، نحو مساهمة عملية لتفعيل الحوكمة الضريبية لضبط الأداء المالي والمحاسبي للشركات، المؤتمر الدولي حول حكامه الشركات والمسؤولية الاجتماعية، جامعة اليرموك، الأردن.

لعلاوي محمد وزنات السعيد، (2016)، التحقيق المصوب كأداة الرقابة على أرصدة الرسم على القيمة المضافة القابلة للاسترجاع في النظام الجبائي الجزائري - دراسة تطبيقية على الفارق في معدل الرسم لنشاط الأشغال العمومية والبناء مديرية الضرائب لولاية المسيلة، مجلة البحوث المالية والاقتصادية، المجلد 3. العدد 2.

قانون الرسم على رقم الأعمال، (2022).

قحموش سامية، (2013)، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة (2009 - 2010)، مذكرة ماجيستر في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرياح ورقلة.

عيسى سماعيل، (2022)، جباية ومحاسبة المؤسسة، الجزائر، الصفحات الزرقاء لنشر والتوزيع.

قانون الاجراءات الجبائية، (2017).

قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، (2017).

مديرية الضرائب لولاية خنشلة، (2024).

فيحاء عبد الله يعقوب، (2018)، بناء استراتيجية وظيفة التدقيق الداخلي وامكانية مواكبة التطورات، مجلة دراسات محاسبة ومالية، المجلد 13، العدد 42.