

# التحقيق المصوب في المحاسبة كاستراتيجية لتحقيق الامتثال الضريبي دراسة حالة مكلف خاضع للتحقيق بمديرية الضرائب لولاية باتنة

The punctual investigation in Accounting as a strategy to achieve tax compliance: a case study of a taxpayer under  
Investigation at the Level of the Tax Directorate of Batna

سليمانى سعيدة\*

مخبر المغرب الكبير للاقتصاد والمجتمع، جامعة قسنطينة 02- الجزائر

[saida.slimani@univ-constantine2.dz](mailto:saida.slimani@univ-constantine2.dz)

تاريخ النشر: 2024/01/25

تاريخ القبول للنشر: 2024/01/19

تاريخ الاستلام: 2023/05/15

## ملخص:

سعى هذا المقال التعرف على التحقيق المصوب في المحاسبة كإستراتيجية لتحقيق الإمتثال الضريبي، ومن أجل دراسة هذا الموضوع والاجابة على اشكاليته اعتمد الباحثين على منهجين هما: المنهج الوصفي التحليلي لتقديم الجانب النظري والمنهج التحليلي في دراسة تقرير المكلف التي تم اخضاعه للتحقيق المصوب في المحاسبة على مستوى المديرية العامة للضرائب لولاية باتنة وكذا تحليل مختلف المعطيات الواردة فيه.

ومن خلال إعداد هذا المقال توصلنا إلى أن التحقيق المصوب في المحاسبة يعد من أهم الآليات الرقابية التي تهدف إلى تحقيق حصيلة ضريبية أفضل للدولة، وتحسين مستوى الامتثال الضريبي للمكلفين بالضريبة. الكلمات المفتاحية: رقابة جبائية؛ تحقيق مصوب في المحاسبة؛ امتثال ضريبي؛ باتنة.

تصنيفات JEL: H21، H24، H26.

## Abstract:

This article seeks to identify punctual investigation in accounting as a strategy for achieving tax compliance for taxpayers. The topic was studied using two approaches: The descriptive and analytical approach covers the different theoretical aspects of the subject and the analytical one analyses all the data that was processed for a case study. In this study, we concluded that the punctual investigation in accounting is one of the control mechanisms that aim to improve state tax revenue, in addition to contributing to the achievement of tax compliance by taxpayers.

**Keywords:** Tax audit; punctual investigation in accounting; tax compliance; Batna.

**Jel Classification Codes:** H21; H24; H26.

\* سليمانى سعيدة.

### 1. مقدمة:

يعد الإمتثال الضريبي للمكلفين بالضريبة من بين التحديات الحديثة في المجال الجبائي سواء لدى الدول المتقدمة أو النامية، ونقطة مهمة وحساسة لمختلف الإدارات الجبائية والتي تسعى جاهدة إلى تحسينه وذلك لما له من أهمية في المحافظة على الإيرادات المالية التي يتم تمويل الخزينة العمومية بها عن طريق التحصيل الجبائي لمختلف الضرائب والرسوم المفروضة على المكلفين بالضريبة، وكما هو معروف في المجال الجبائي فإن الإيرادات الضريبية تشكل ثلثي الإيرادات العامة للدولة، وبالتالي الضرائب في نظر الدولة مورد مالي هام يستوجب عليها حمايته واسترجاعه بمختلف الحقوق الممنوحة لها. وتعد الرقابة الجبائية أحد الحقوق الممنوحة للإدارة الضريبية والتي تستخدم في تحصيل مختلف الضرائب المفروضة على المكلف الذي يتعمد عدم أدائها كما هو منصوص عليه قانونا هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى تسعى الرقابة إلى ضمان امتثال المكلفين بالضريبة للقوانين والتشريعات الجبائية وضمان عدم توجههم إلى الطرق والأساليب الاحتيالية التي تعفيهم من أداء التزاماتهم الجبائية.

التحقيق المصوب في المحاسبة أحد الاستراتيجيات الرقابية المطبقة على المكلفين بالضريبة في الجزائر، ومن بين أهم أشكال الرقابة التي تتم في عين المكان من خلال متابعة نوع من أنواع الضرائب المفروضة على المكلف بالضريبة والتأكد من صحتها، من أجل استرجاع الإيرادات الضريبية الغير مصرح بها من طرف المكلف وكذا ضمان امتثاله من خلال فرض غرامات وعقوبات على المكلفين الذي يتعمدون تجاوز القانون.

مما سبق يمكننا طرح الإشكالية التالية: إلى أي مدى يساهم التحقيق المصوب في المحاسبة في تحقيق الامتثال

### الضريبي؟

من أجل الإجابة على إشكالية هذا المقال، تم تقسيمها إلى الأسئلة الفرعية الآتية:

— هل يتم تطبيق التحقيق المصوب في المحاسبة على المكلفين بالضريبة بإجراءات صارمة تحول دون تجاوزهم للقوانين والتشريعات الجبائية وتساهم في استرجاع الموارد المالية للدولة؟

— هل يتضمن التحقيق المصوب في المحاسبة كأحد إستراتيجيات الرقابة الجبائية العقوبات والغرامات اللازمة التي تدفع المكلفين بالضريبة للإمتثال الضريبي؟

### 1.1. الفرضيات: تتمثل فرضيات هذا المقال فيما يلي:

— التحقيق المصوب في المحاسبة إستراتيجية في يد الإدارة الضريبية تقوم على مراجعة محاسبة المكلف، وتتم وفق لمجموعة من الإجراءات القانونية بهدف المحافظة على الموارد المالية للدولة.

— التحقيق المصوب في المحاسبة من بين إستراتيجيات الرقابة الجبائية التي تساهم في تحقيق الإمتثال الضريبي للمكلفين بالضريبة بالإعتماد على مجموعة من الغرامات والعقوبات.

### 2.1. أهمية الدراسة

تتمثل أهمية هذا المقال في كون التحقيق المصوب في المحاسبة آلية رقابية فعالة في يد الإدارة الضريبية التي تساهم في تحقيق الإمتثال الضريبي للمكلفين بالضريبة، من خلال متابعة المكلفين الذين يحاولون التملص من دفع الضريبة التي هي حق للدولة وأحد أهم مصادر الإيرادات العامة.

3.1. أهداف الدراسة: يوجد لهذا المقال جملة من الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها، يمكن تناولها كالآتي:

- تقديم مفهوم دقيق للرقابة الجبائية وتحديد مختلف ألياتها؛
- تقديم مفهوم للإمتثال الضريبي، أنواعه ومؤثراته؛
- تحديد فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في تحسين الإمتثال الضريبي من خلال تحليل المعطيات الواردة في تقرير المكلف الخاضع للتحقيق على مستوى المديرية العامة للضرائب بباتنة.

#### 4.1. منهج الدراسة

اعتمدنا في مقالنا هذا على منهجين: المنهج الوصفي والتحليلي الذي يهدف إلى تشخيص مختلف الجوانب النظرية للظاهرة محل الدراسة، والمنهج التحليلي من أجل تحليل التقرير ومختلف المؤشرات التي تتضمنها دراسة حالة المكلف الخاضع للتحقيق المصوب في المحاسبة على مستوى المديرية العامة للضرائب لولاية باتنة.

#### 2. الإطار النظري للدراسة

##### 2.1. ماهية الرقابة الجبائية

##### 2.1.2. مفهوم وأسباب الرقابة الجبائية

##### ❖ تعريف الرقابة الجبائية

هي السلطة التي تمكن أعوان الرقابة الجبائية من مراجعة التصريحات الجبائية ومختلف الملفات المرتبطة بمحاسبة المكلف بالضريبة الممنوحة لهم من طرف المشرع الجبائي، وذلك بهدف التأكد من مصداقية التصريحات الجبائية المقدمة من طرفه، كما يحق لأعوان الرقابة الجبائية متابعة المؤسسات والهيئات التي لا تكتسب صفة التاجر والتي تمنح أجور أتعاب ورواتب لمستخدميها بالإعتماد على حق الاطلاع (عوادي ورحال، 2016، صفحة 32).

كما عرفت على أنها: مراجعة وضعية المكلف بالضريبة بصورة شاملة، بهدف دعم الأمن الجبائي من وجهة نظر السياسية التسييرية هذا من ناحية، ومتابعة احترام القوانين الجبائية والتشريعات من ناحية أخرى، وذلك من خلال استغلال مختلف الموارد المتاحة من طرف التشريع الجبائي مع ضمان عدم الإخلال بمصلحة الخزينة (ولهي، 2012، صفحة 125).

مما سبق نستنتج أن الرقابة الجبائية مجموعة من الإستراتيجيات في يد الإدارة الضريبية يتم استخدامها من طرف أعوان الرقابة الجبائية لتأكد من احترام المكلفين بالضريبة للقوانين والتشريعات الجبائية أثناء أداء التزاماتهم الضريبية هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى الحفاظ على الموارد المالية الممولة للخزينة العمومية.

ويتم اجراء الرقابة الجبائية لمجموعة من الأسباب هي كالآتي: (لواج ودرغوم، 2021، صفحة 258، 259)

❖ طبيعة النظام الجبائي الجزائري: في الجزائر يعتبر النظام الجبائي تصريحي كغيره من الأنظمة المعتمدة في الدول المتقدمة، ويتميز هذا النظام بكون المكلف بالضريبة هو المسؤول عن تحديد المادة الخاضعة للضريبة، وبالتالي يستوجب على الإدارة الضريبية التأكد من مصداقية المكلف في أداء التزاماته الجبائية بالإعتماد على الرقابة الجبائية كردة فعل مقابلة للنظام التصريحي؛

❖ محاولة الحد من ظاهرة التهرب الضريبي: من بين أهم أسباب ظهور الرقابة الجبائية الحيلة التي يتمتع بها أغلب المكلفين بالضريبة وسعيهم إلى التملص من أداء التزاماتهم الجبائية، باستغلال مختلف الثغرات الموجودة في القوانين والتشريعات الجبائية والتي تنعكس على العمليات المحاسبية بإخفاء المداخل، البيع بدون فواتير وغيرها؛

## التحقيق المصوب في المحاسبة كاستراتيجية لتحقيق الامتثال الضريبي

### دراسة حالة مكلف خاضع للتحقيق بمديرية الضرائب لولاية باتنة

❖ ضعف الوعي الضريبي لدى فئة مهمة من المكلفين بالضريبة: يعتبر التهرب الضريبي في الدول النامية من بين أكثر الظواهر والممارسات السلبية التي تعاني منها الدول النامية بدرجة أكبر، وذلك راجع إلى نقص وعي المكلفين بالضريبة فهو من بين الأسباب التي تفرض على المصالح الضريبية تبني آليات رقابة جبائية تساهم في امتصاص الآثار السلبية لنقص الوعي وكذا الحفاظ على الحقوق الجبائية للدولة.

وبالتالي يمكن القول بأن ظهور الرقابة الجبائية كان نتيجة الحاجة الماسة للإدارة الضريبية لوسيلة تضمن تحصيل الإيرادات الضريبية التي هي حق للدولة خصوصا في ظل طبيعة النظام التصريحي ونقص وعي المكلف بالضريبة بأهمية الضرائب في تغطية النفقات العامة للدولة وتغطية احتياجات مواطنيها.

#### 2.1.2. تصنيفات الرقابة الجبائية

❖ الرقابة العامة: هي التي تمارس من طرف الأعوان الجبائين المكلفين بالرقابة بهدف تصحيح مختلف الأخطاء المادية المتضمنة في التصريحات الجبائية التي يلتزم المكلف بالضريبة بإعدادها وتقديمها إلى المصالح الجبائية (لجناف، 2018، صفحة 173)، ويوجد نوعين من الرقابة العامة هي كالآتي:

❖ الرقابة الشكلية: يعتبر هذا الشكل من الرقابة مرحلة تمهيدية سطحية تقوم على التأكد من شكل وكيفية إعداد التصريحات الجبائية بعيد عن التأكد من صحة المبالغ المصرح بها، يتولى فيها أعوان الرقابة الجبائية مراجعة الأخطاء الظاهرة (العينية) في تصريحات المكلف بالضريبة (بغني، 2021، صفحة 32).

❖ الرقابة على الوثائق: هذا النوع من الرقابة يعد تكميلي لرقابة الشكلية بحيث تقوم على أساس المراجعة الشكلية وهي تهدف إلى متابعة محتوى التقارير المحاسبية والتصريحات الجبائية المقدمة من المكلف بالضريبة بطريقة شاملة، كاملة وبدقة أكبر من سابقتها، وأساس القيام بالرقابة على الوثائق هو مقارنة مضمون محاسبة المكلف بالضريبة مع ما هو وارد في التصريحات وتتم من طرف أعوان الرقابة الجبائية بالاعتماد على مختلف المعلومات المتحصل عليها من الجهات ذات العلاقة بالمكلف بحيث يمنح لهم حق الاطلاع الممنوح من طرف المشرع للحصول على هذه المعلومات (يعقوب ع، 2016، صفحة 273).

❖ الرقابة المعمقة: هي رقابة يتولى تنفيذها أعوان الرقابة في عين المكان من خلال تتبع الخطوات المحاسبية لممارسة المكلف بالضريبة لنشاطه (رحماني و جبوري، 2019، صفحة 66)، وتتضمن ثلاث أشكال هي كالآتي:

– التحقيق المحاسبي: هو جملة من الإجراءات التي تسعى إلى مراجعة الوثائق والمعلومات المحاسبية للمكلف بالضريبة و تتم مقارنتها بمكونات النشاط الاستغلالي في مكان ممارسة النشاط، ويستوجب على المكلف بالضريبة مسك محاسبة منتظمة (الدفاتر والوثائق المحاسبية) ويشمل جميع المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي سواء الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين (خديري و جنيبة، 2019، صفحة 325).

– التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية: هذا النوع من التحقيق يركز على المقارنة بين المداخل المحققة من طرف المكلف بالضريبة والمداخل الواردة في التصريحات الجبائية للمكلف بالضريبة والتأكد من مدى تطابقها بالاعتماد على مجموعة من التدبير التي يتولى تطبيقها أعوان الرقابة الجبائية أو ما يعرف بفرقة التحقيق، وبالتالي فهي متابعة للمداخل التي يمتلكها المكلف بالضريبة بما فيها فوائض القيمة وإيرادات التنازل عن العقارات المبنية وغير مبنية الموجودة في الخارج (بوابطة، 2021، صفحة 54).

– التحقيق المصوب في المحاسبة: يعد هذا الشكل من الرقابة من بين أنواع التحقيق في محاسبة المكلف بالضريبة أي هو تحقيق محاسبي جزئي أقل اتساعا وشمولا، ويعتمد التحقيق المصوب في المحاسبة على تحليل المعلومات المحاسبية المفسرة لبعض أنواع الضرائب المفروضة على المكلف، ويتم اجرائه بأخذ الفترة كاملة أو جزء منها الغير متقادم، وقد تأخذ المعلومات المحاسبية لفترة نقل عن السنة المحاسبية (لواج و لواج، 2020، صفحة 40) مما سبق يمكن القول بأن الرقابة الجبائية تتم ممارستها وفقا لمجموعة من الأشكال التي تحددها وضعية المكلف بالضريبة، انطلاقا من مراجعة جبائية عامة (الشكلية وعلى الوثائق) إلى المراجعة المعمقة في حال وجود دلائل تشير إلى أن المكلف بالضريبة أخفى جزء من الحقوق الجبائية يتم اخضاعه إلى أحد أشكال الرقابة الجبائية المعمقة.

### 3.1.2. الإجراءات التي يعتمدها التحقيق المصوب في المحاسبة

التحقيق المصوب في المحاسبة يتم تطبيق من طرف الأعوان الجبائين بالاعتماد على مجموعة من إجراءات قانونية قبل، أثناء وبعد عملية التحقيق يستوجب عليهم احترامها والتقييد بها هي كالاتي:(لعلوي و زنات، 2016، صفحة 185، 186)

– من الإجراءات الواجب اتخاذها قبل الإنطلاق في مهمة التحقيق المصوب في المحاسبة هي إرسال اشعار للمكلف المعني بالتحقيق والذي يرفق بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة، مع منحه مهلة حددت قانونا بـ 10 أيام من أجل الاستعداد لمقابلة فرقة التحقيق وتبدء هذه المهلة بإستلام المكلف للإشعار؛

– لأعضاء فرقة التحقيق الحق في طلب مختلف الملفات والوثائق المحاسبية للمكلف بالضريبة (فواتير، وصولات تطلبيات أو تسليم)، ويعد هذا التحقيق جزئي مقارنة بالتحقيق المحاسبي؛

– يتم هذا النوع من التحقيق في عين المكان مع مراعاة عدم تجاوزه لمدة شهرين؛

– تقدم للمكلف في نهاية التحقيق مهلة 30 يوم لتقديم أي ملاحظات أو الرد بالقبول وتبدء هذه المهلة مع استلامه للإشعار إعادة التقييم.

مما سبق يمكن القول بأن المشرع الجبائي الجزائري وضع مجموعة من الإجراءات التي يتم استخدامها من طرف المحقق أثناء أدائه لأحد أشكال التحقيق المعمق، والتي تسهل عليه أداء مهامه.

## 1.2 ماهية الامتثال الضريبي

### 1.2.2. مفهوم الامتثال الضريبي وأنواعه

#### ❖ مفهوم الامتثال الضريبي

يعرف الامتثال الضريبي على أنه إجراء متعدد الأوجه بحيث يمكن تعريفه من خلال النظر في ثلاثة أنواع مختلفة من الامتثال وهي الامتثال للدفع ويعني ذلك إلزام المكلفين بالضريبة بدفع جميع الضرائب المفروضة عليهم في وآجالها المحددة والامتثال للتصريح أي تقديم التصريحات الجبائية في توقيتها المناسب، الإبلاغ الصحيح عن الوعاء الخاضع للضريبة (الإبلاغ الدقيق عن الأرباح والمداخيل والمسؤولية الضريبية)(Akpubi & Igbekoyi , 2019, p. 55)، أي أنه تلك القواعد الإدارية التي يلتزم بها المكلف لأداء واجباته الجبائية بفعالية (Mustapha & Al, 2021, p. 04).

وفي تعريف آخر هو درجة استعداد المكلفين بالضريبة للامتثال للقوانين الضريبية طواعية والتصريح بجميع الضرائب المفروضة عليهم، وكذا الإعلان عن مبلغ الدخل الصحيح ودفع جميع الضرائب والغرامات والفوائد في الوقت المناسب مع معرفة حقهم في المطالبة بالخصومات والإعفاءات الحقيقية (Al-Maghrebi & Al, 2016, p. 96).

## التحقيق المصوب في المحاسبة كاستراتيجية لتحقيق الامتثال الضريبي

### دراسة حالة مكلف خاضع للتحقيق بمديرية الضرائب لولاية باتنة

مما سبق نستنتج أن الإمتثال الضريبي هو ذلك السلوك الذي يظهر من خلاله بأن المكلف بالضريبة يلتزم بأداء واجباته الجبائية المتعلقة بتقديم التصريحات الجبائية في وقتها المناسب وكذا التصريح بالمداخيل المحققة بصورة صادقة مما يمكن الإدارة الضريبية من تحصيل مختلف الضرائب والرسوم بشكل أكثر سهولة وفعالية.

❖ أنواع الامتثال الضريبي: ينقسم الامتثال الضريبي إلى نوعين هما:

- الامتثال الضريبي الطوعي: هو رغبة المكلفين بالضريبة في إعداد وتقديم التصريحات الجبائية دون أي شكل من أشكال المضايقة أو الإكراه من مصلحة الضرائب، وبالتالي فهو شكل من أشكال الاحترام لقوانين الضرائب من قبل المكلفين بالضريبة، والدافع وراء الامتثال الضريبي الطوعي هو الثقة لأن تصور مسؤولية الحكومة وشفافيتها من قبل المكلفين بالضريبة يعزز الثقة في الحكومة (Adekoya & Al, 2020, p. 60).
- الامتثال الضريبي الجبري: يتحقق هذا النوع عندما يمثل المكلفين بالضريبة لقوانين الضرائب ذات الصلة فقط بالقوة أو الإكراه من سلطة، يتم تحقيق ذلك من خلال التأثير الرادع لعمليات الرقابة الجبائية وفرض الغرامات من قبل المصالح الجبائية، وينشأ عندما يعتقد المكلفين بالضريبة أن دفع الضرائب لا يجب أدائه إلا عن طريق الإكراه والقوة من قبل الدولة ومصالحها (Enyi & Al, 2019, pp. 167,168).

وبالتالي يمكن القول بأن مصطلح الامتثال الضريبي يحمل في طياته نوعين متعاكسين الأول إرادي يكون عند ثقة المكلفين في الدول ووعيمهم بأهمية دفعهم للضرائب في تلبية احتياجاتهم، أما الثاني فهو إجباري ويستخدم في حالة عزوف المكلفين عن أداء واجباتهم الجبائية.

#### 2.2.2. مؤشرات الإمتثال الضريبي

توجد مجموعة من المؤشرات التي تدل على تحقق الإمتثال الضريبي (Suharyono, 2018, p. 57):

- الإمتثال في تقديم التصريحات الجبائية يتجلى من خلال دفع الضرائب في الوقت المناسب، وتوافر المصالح الجبائية التي تمكن المكلفين من أداء هذا الالتزام في توقيته المناسب؛
- الإمتثال في حساب ودفع الضرائب المستحقة يتجلى في إجراء الحسابات بشكل صحيح، وتطبيق عقوبات صارمة، والرقابة الجبائية من قبل أعوان الإدارة الضريبية؛
- الإمتثال في الإبلاغ بالمداخيل ومعرفة الموعد النهائي لتقديم التصريحات الجبائية؛
- الإمتثال للإبلاغ عن المتأخرات وسدادها، أي في شكل متأخرات ضريبية تزيد من العبء الضريبي وإستعداد المكلفين بالضريبة لدفع هذه المتأخرات.

وبالتالي يمكن القول بأن الإمتثال الضريبي يظهر من خلال مجموعة من المؤشرات التي يؤدي الالتزام بها إلى التأكد من أن المكلف ملتزم بأداء واجباته الجبائية ألا وهي (تقديم التصريحات الجبائية في آجالها المحددة، التصريح الصحيح بالمداخيل والضرائب المفروضة على المكلفين والتبليغ عن المتأخرات وسدادها).

#### 3.2. الغرامات والعقوبات المعتمدة أثناء إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة لتحقيق إمتثال المكلفين بالضريبة

##### 1.3.2. غرامة عدم التصريح بالوجود

يتم معاقبة المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحاً بالوجود وفقاً لنص المادة 194 من قانون فرض الضرائب

المباشرة والرسوم المماثلة، بدفع غرامة جبائية محددة (30.000 دج) (المادة 194 مكرر 1، 2022، صفحة 46)؛

### 2.3.2. الغرامة المترتبة عن التلبس الجبائي

في الوضع الذي يمارس فيه المكلف بالضريبة التلبس الجبائي فإن الإدارة الجبائية ووفقا لنص المادة 194 تطبق عليه غرامة مالية قدرها ستمائة ألف دينار (600.000 دج)، بغض النظر عن نظام الإخضاع الجبائي الخاضع له هذا المكلف؛ ترفع هذه الغرامات عندما يتعدى رقم الأعمال، في تاريخ تقيد محضر التلبس الجبائي، مبلغ خمسة عشر مليون دينار (15.000.000 دج) إلى مليون ومائتي ألف دينار (1.200.000 دج) هذا في حالة كون المكلف تابع لنظام الجزائي (المادة 194 مكرر 1، 2022، صفحة 46)؛

### 3.3.2. غرامات الإيداع المتأخر لتصريح G50

يتم استخدام غرامة نسبتها 10% على كل مكلف بالضريبة الذي لم يلتزم بتقديم التصريح الخاص برقم الأعمال في آجاله المحددة قانونا (المادة 116، 2022، صفحة 32)؛ ترفع هذه الغرامة إلى 25% في حالة إنذار الإدارة الضريبية للمدين، أين يتم تبليغه برسالة موصي عليها مع تقديم وصل استلام للمكلف المعني، يلزم فيها بضرورة تسوية وضعيته في أجل لا يتجاوز شهر واحد.

### 4.3.2. الغرامات المفروضة على وضعية الغش الضريبي

❖ في حالة إكتشاف الإدارة الضريبية عدم التزام المكلف بالضريبة بالقوانين والتشريعات الجبائية من خلال إخفاء الربح الفعلي المحقق، والاستفادة من خصم غير قانوني، يتم استعادة الحقوق الضريبية التي تم اخفائها بالإضافة إلى فرض النسب الآتية: (المادة 116، 2022، صفحة 32)

— 10%: إذا كان الديون الضريبية التي تم اخفائها في السنة يقل أو يساوي مبلغ 50.000 دج؛

— 15%: إذا كان الديون الضريبية التي تم اخفائها في السنة يزيد عن مبلغ 50.000 دج ويقل أو يساوي مبلغ 200.000 دج؛

— 25%: إذا كان الديون الضريبية التي تم اخفائها في السنة يزيد عن مبلغ 200.000 دج؛

❖ عند تعمد المكلف بالضريبة إلى استخدام أساليب تدليسية، يتم استخدام عقوبة بنسبة 100% على مجمل الحقوق (المادة 116، 2022، صفحة 32)؛

كما يجوز للإدارة الضريبية فرض مجموعة من العقوبات الجناحية، في حالة تجاوز التي تتعدى فيها الحقوق المتهرب منها نسبة 10% من مبلغ الرسوم المستحقة فعلا (المادة 116، 2022، صفحة 33).

ومما سبق نستنتج بأن المشرع الجبائي ومن أجل ردع المكلفين بالضريبة المنحرفين عن الأحكام التي يتضمنها القانون الجبائي فرض جملة من الغرامات والعقوبات التي تسمح للدولة بإستعادة حقوقها المخفية من طرف المكلفين بالضريبة، وكذا تردعهم وتحد من انحراف سلوكهم الجبائي ما يعني تحسين إمتثالهم الضريبي.

### 3. دراسة حالة مكلف خاضع للتحقيق بمديرية الضرائب باتنة

من أجل التعرف على كيفية تطبيق التحقيق المصوب في المحاسبة من طرف الإدارة الضريبية في تحسين الامتثال الضريبي للمكلفين بالضريبة، قمنا بتحليل تقرير التحقيق المصوب في المحاسبة المتحصل عليه من مديرية الضرائب لولاية باتنة وفقا للآتي: (تقرير التحقيق المحاسبي المصوب، 2022)

## التحقيق المصوب في المحاسبة كاستراتيجية لتحقيق الامتثال الضريبي دراسة حالة مكلف خاضع للتحقيق بمديرية الضرائب لولاية باتنة

### 1.3. ارسال إشعار بالتحقيق

بتاريخ: 2022/09/26 قامت فرقة التحقيق (A) بإرسال إشعار بالتحقيق المحاسبي المصوب رقم: 2022/275، وقد تم إستلامه من طرف المكلف المعني بالتحقيق بتاريخ 2022/09/29، مس الإشعار نشاط المكلف المتمثل في مؤسسة الترقية العقارية، وقد جاء في هذا الإشعار أسماء أعضاء فرقة التحقيق، رتبهم، موعد التدخل، والضرائب التي تعنى بالتحقيق وهي (الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة) وفترة التحقيق المحاسبي التي مست الدورتين 2018 و2019. وتبعاً لأحكام المواد 9، 10 و11 من القانون التجاري منحت الإدارة للمكلف مهلة 10 أيام لتحضير مختلف الوثائق المحاسبية المنصوص عليها قانوناً.

### 2.3. المحاسبة المقدمة

- دفتر عام مرقم ومؤشر عليه بتاريخ: 2013/10/27 تحت رقم: 106 من قبل رئيس المحكمة.
- دفتر الجرد مرقم ومؤشر عليه بتاريخ: 2013/10/27 تحت رقم: 107 من قبل رئيس المحكمة.
- بالإضافة إلى الدفاتر الاختيارية: (مشتريات، صندوق، بنك، مبيعات والعمليات مختلفة).
- تقييم المحاسبة المقدمة
  - من حيث الشكل: مقبولة.
  - من حيث المضمون: بعد المراقبة والتحقيق تم تسجيل جملة من النقائص التي سيتم تبينها لاحقاً.

### 3.3. مباشرة مهمة التحقيق

#### 1.3.3. دورة 2018

❖ مراقبة المشتريات: من خلال مشتريات المكلف الخاضع للتحقيق تم التوصل إلى ما يلي:

الجدول رقم (01): الرسوم على القيمة المضافة الغير قابلة للخصم لدورة 2018

الرقم	التاريخ	المورد	المبلغ HT	TVA	المبلغ TTC
28	2018/04/25	FC 001	222 847	42 341	265 188
المجموع			222 847	42 341	265 188

المصدر: من اعداد الباحثة باستخدام النتائج الواردة في تقرير التحقيق المصوب في المحاسبة.

من خلال الجدول رقم (01): نلاحظ أن فرقة التحقيق (A) قامت بخصم الرسم على القيمة المضافة للفواتير المثقلة بالمشتريات وذلك لأن تسوية هذه الفواتير وسدادها تمت نقداً، وهذا مخالف لأحكام المادة 30 من قانون الرسوم على أرقام الأعمال بإعتبار أن معظم الفواتير تعدت مبلغ 100.000 دج متضمنة لجميع الرسوم. ومنه فإن التسوية تكون وفقاً لما يلي: دمج رسم بمبلغ = 42 341 دج في الربح.

الجدول رقم (02): الفواتير الغير مطابقة لأحكام المرسوم 468/05 العدد 80 المؤرخ في 10 ديسمبر 2005

الرقم	التاريخ	المورد	المبلغ HT	TVA	المبلغ TTC
/	2018/07/23	FC 002	60 600	/	60 600
	25/09/2018	FC 002	68 399		68 399
المجموع			128 999	/	128 999

المصدر: من اعداد الباحثة باستخدام النتائج الواردة في تقرير التحقيق المصوب في المحاسبة.



من خلال الجدول رقم (02): نلاحظ اكتشاف فرقة التحقيق (A) وجود فواتير لا تتطابق مع أحكام المرسوم 468/05 العدد 80 المؤرخ في 10 ديسمبر 2005 الذي يبين شروط وكيفيات إعداد الفواتير، والمشكلة الموجودة في هذه الفواتير هو غياب رقم السجل التجاري وكذا العنوان والرقم الجبائي، وبالتالي المشتريات فيها استخدمت لأغراض شخصية غير مرتبطة بالنشاط.

ومنه التسوية تكون كما يلي: دمج رسوم بمبلغ=128 999 دج في الربح.

- في 26/02/2018 وضع المبلغ 320 000 دج في الحساب /470 (مصاريف رهن التخصيص) تم تسويتها كمشتريات غير مصرح بها.
- في 27/03/2018 وضع مبلغ 323 051 دج في الحساب /470 (نواتج رهن التخصيص) تم تسويتها كمشتريات غير مصرح بها.
- في 16/04/2018 وضع مبلغ 803 051 دج في الحساب /470 (نواتج رهن التخصيص) تم تسويتها كمشتريات غير مصرح بها.

#### الجدول رقم (03): دمج المشتريات الغير مصرح بها في الربح

البيان	2019
مجموع المشتريات الغير مصرح بها ح/470	1 446 102
معامل القيمة المضافة	1.45
رقم الأعمال المشكل	2 067 926
معدل الربح الصافي المصرح به	5%
الربح المدمج	103 396

المصدر: من اعداد الباحثة باستخدام النتائج الواردة في تقرير التحقيق المصوب في المحاسبة.

من خلال الجدول رقم (03): نلاحظ أن فرقة التحقيق (A) قامت بتسوية المشتريات التي تمت لأغراض شخصية كمشتريات غير مصرح بها، ثم قامت بإعادة تشكيل رقم الأعمال وفقا لمبلغ المشتريات بعد دمج العناصر السالفة الذكر مما أثر على الربح بالزيادة بنسبة 5% تعالج في مرحلة لاحقة.

— مراقبة الصندوق: لم تجد فرقة التحقيق (A) أي تجاوز يرتبط بالصندوق لأن مختلف العمليات التي قام بها المكلف تمت عن طريق البنك.

— مراقبة البنك: فيما يخص البنك لم تجد فرقة التحقيق (A) وبالتالي لم تقم بأي معالجة بخصوصه.

#### 2.3.3. دورة 2019

❖ مراقبة المشتريات: من خلال مراقبة المشتريات تم التوصل إلى ما يلي:

الجدول رقم (04): الفواتير الغير مطابقة لأحكام المرسوم 468/05 العدد 80 المؤرخ في 10 ديسمبر 2005

الرقم	التاريخ	المورد	المبلغ HT	TVA	المبلغ TTC
/	2018/02/28	FC 002	68 399	/	68 399
/	2019/12/29	FC 003	69 599	/	69 599
المجموع			137 998	/	137 998

المصدر: من اعداد الباحثة باستخدام النتائج الواردة في تقرير التحقيق المصوب في المحاسبة.

من خلال الجدول رقم (04): نلاحظ اكتشاف فرقة التحقيق (A) وجود فواتير لا تتطابق مع أحكام المرسوم 468/05 العدد 80 المؤرخ في 10 ديسمبر 2005 والذي يبين كيفيات وشروط إعداد الفواتير، والمشكلة التي وجدتها فرقة التحقيق في

## التحقيق المصوب في المحاسبة كاستراتيجية لتحقيق الامتثال الضريبي

### دراسة حالة مكلف خاضع للتحقيق بمديرية الضرائب لولاية باتنة

هذه الفواتير هو غياب رقم السجل التجاري وكذا العنوان والرقم الجبائي، مما يبين إستعمال المكلف لهذه المشتريات في أغراض شخصية.

ومنه فان التسوية تتم وفقا لما يلي:دمج المبلغ=137 998 دج في الربح.

— تسجيل مجموعة من فواتير سونالغاز بأسماء أشخاص لا علاقة لهم بالنشاط المؤسسة بمبلغ 500 157 دج ضمن الحساب/61 وبالتالي يدرج المبلغ في الربح.

— لم يتم تقييد الفاتورة المبينة في الجدول أدناه والتي وردت إلى المصلحة بتاريخ 2022/11/14 مسجلة تحت رقم 3207 من طرف الشركة ذات الأسهم.

الجدول رقم (05): فاتورة غير مقيدة والواردة إلى المصلحة بتاريخ 2022/11/14 مسجلة تحت رقم 3207 من طرف الشركة ذات الأسهم:

الرقم	التاريخ	الزيون	المبلغ TTC
564	2019/08/05	C 001	2 000 000
المجموع			2 000 000

المصدر: من اعداد الباحثة بإستخدام النتائج الواردة في تقرير التحقيق المصوب في المحاسبة.

#### الجدول رقم (06): المشتريات الغير مصرح بها

البيان	2 019
المشتريات الغير مصرح بها TTC	2 000 000
المشتريات الغير مصرح بها HT	1 680 672
معدل الهامش الإجمالي المصرح به	1.18
رقم الأعمال المشكل	1 983 193
معدل الربح الصافي المصرح به	5%
الربح المدمج	99 160

المصدر: من اعداد الباحثة بإستخدام النتائج الواردة في تقرير التحقيق المصوب في المحاسبة.

من خلال الجدولين (05) و(06): نلاحظ أن فرقة التحقيق (A) قامت بإستخراج المشتريات غير مصرح بها، ثم

استخدمتها في إعادة تشكيل رقم الأعمال مما أثر على الربح بالزيادة بنسبة 5% تعالج في مرحلة لاحقة.

— مراقبة الصندوق: لم تجد فرقة التحقيق (A) أي تجاوز يرتبط بالصندوق لأن مختلف العمليات التي قام بها المكلف تمت عن طريق البنك.

— مراقبة البنك: فيما يخص البنك لم تجد فرقة التحقيق (A) وبالتالي لم تقم بأي معالجة بخصوصه.

— مراقبة رقم الأعمال.

الجدول رقم (07): رقم الأعمال المصرح به

2019	2018	البيان
59 309 317	140 698 634	رقم الأعمال المصرح به في الميزانية
149 188 474	204 810 545	رقم الأعمال المصرح به TVA
0	0	رقم الأعمال المعفى المصرح به TVA
149 188 474	204 810 545	رقم الأعمال الخاضع المصرح به TVA
13 152 270	14 607 238	الرسوم المسترجعة المصرح بها

المصدر: من اعداد الباحثة باستخدام النتائج الواردة في تقرير التحقيق المصوب في المحاسبة.

الجدول رقم (08): رقم الاعمال المعاد تشكيله من طرف فرقة التحقيق (A)

2019	2018	البيان
59 309 317	140 698 634	رقم الأعمال المعدل به في الميزانية
151 171 667	206 878 471	رقم الأعمال المعدل TVA
0	0	رقم الأعمال المعفى المعدل TVA
151 171 667	206 878 471	رقم الأعمال الخاضع المعدل TVA
13 152 270	14 564 897	الرسوم القابلة للاسترجاع

المصدر: من اعداد الباحثة باستخدام النتائج الواردة في تقرير التحقيق المصوب في المحاسبة.

من خلال الجدولين رقم (07) و(08): نلاحظ أن المكلف صرح برقم الأعمال في الميزانية أكبر من رقم الأعمال الوارد في التصريحات الجبائية الخاصة به، وهذا دليل على أن إخفاء المكلف لجزء من رقم أعماله لتقليل من الضرائب التي يستوجب عليه دفعها.

الجدول رقم (09): الفارق المدمج (الرسوم الغير قابلة للاسترجاع)

2019	2018	البيان
13 152 270	14 607 238	الرسوم المسترجعة المصرح بها
13 152 270	14 564 897	الرسوم القابلة للاسترجاع بها
0	42 341	الفرق المدمج

المصدر: من اعداد الباحثة باستخدام النتائج الواردة في تقرير التحقيق المصوب في المحاسبة.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (09): أن مجموع الرسوم التي صرح بها المكلف على أنها رسوم مسترجعة تجاوزت الرسوم القابلة للاسترجاع المستخرجة من طرف فرقة التحقيق خلال دورة 2018، الأمر الذي دفع الفرقة إلى دمج الفرق بين الرسوم المسترجعة والرسوم القابلة للاسترجاع خلال هذه الدورة بغرض التسوية، في حين كانت الرسوم المصرح بها متساوية مع الرسوم الغير قابلة للاسترجاع في دورة 2019 أي لا توجد تسوية خلال هذه الدورة.

— تحديد الربح

الجدول رقم (10): تحديد الربح المعدل بعد دمج الأرباح الغير مصرح بها.

2019	2018	البيان
4 540 631	6 200 881	الربح المصرح به
394 658	232 395	الزيادة في الربح
4 935 289	6 433 276	الربح المعدل

المصدر: من اعداد الباحثة باستخدام النتائج الواردة في تقرير التحقيق المصوب في المحاسبة.

## التحقيق المصوب في المحاسبة كاستراتيجية لتحقيق الامتثال الضريبي دراسة حالة مكلف خاضع للتحقيق بمديرية الضرائب لولاية باتنة

نلاحظ من خلال الجدول رقم (10): أن المكلف المتجاوز للقوانين الجبائية قد صرح بأرباح أقل من الأرباح الواجب التصريح بها، مما نتج عنه تسوية في الربح من طرف فرقة التحقيق (A)، التي دمجت الأرباح المخفية لإخضاعها إلى الضرائب المفروضة على المكلف.

### - التسويات (الغرامات والعقوبات)

الجدول رقم (11): تسوية الرقم على القيمة المضافة TVA

2019	2018	البيان
151 171 667	206 878 471	رقم الاعمال المعدل الخاضع
149 188 474	204 810 545	رقم الاعمال المصرح به
1 983 193	2 067 926	الفرق في رقم الأعمال الخاضع TVA
9%	9%	معدل الإخضاع
13 605 450	18 619 062	الرسم المستحق (1)
13 426 963	18 432 949	الرسم المسدد سلفا
178 487	186 113	الحقوق البسيطة
0	42 341	الرسوم المدمجة (2)
178 487	228 454	مجموع الرسوم البسيطة (1) + (2)
25%	25%	معدل العقوبة
44 622	57 114	عقوبة التأخير
<b>223 109</b>	<b>285 568</b>	الرسم الواجب الدفع

المصدر: من اعداد الباحثة باستخدام النتائج الواردة في تقرير التحقيق المصوب في المحاسبة.

نلاحظ من خلال الجدول (11): أن فرقة التحقيق (A) قمت بتحديد رقم الأعمال المخفي وتحديد الفرق بين رقم الأعمال بعد الدمج ورقم الأعمال المصرح به، وإخضاع المبلغا للرسم على القيمة المضافة بالإضافة إلى غرامة بـ 25 % لأن رقم الأعمال المخفي من طرف المكلف تجاوز مبلغ 200 000 دج.

الجدول رقم (12): تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

2019	2018	البيان
4 935 289	6 433 276	الدخل المعدل الخاضع
4 540 631	6 200 881	الدخل المصرح به الخاضع
394 658	232 395	الزيادة في الربح
1 595 351	2 119 646	الضريبة المستحقة
1 457 221	2 038 308	الضريبة المثبتة
138 130	81 338	الفارق الواجب الدفع
15%	15%	معدل العقوبة
20 720	12 201	عقوبة التأخير
<b>158 850</b>	<b>93 539</b>	الإجمالي الواجب الدفع

المصدر: من اعداد الباحثة باستخدام النتائج الواردة في تقرير التحقيق المصوب في المحاسبة.

نلاحظ من خلال الجدول (12): أنه قد تم اخضاع المكلف بالضريبة للضريبة على الدخل الاجمالي على المكلف الخاضع للتحقيق وفقا لسلم تصاعدي بالإضافة الى تحميله غرامة بمعدل 15% خلال الدورتين 2018 و 2019 لأن الدخل الخاضع محصور لأن بين 50.000 دج و 200.000 دج وهذا نظير تجاوز المكلف بالضريبة لأحكام القوانين والتشريعات الجبائية وعدم تصريحه عن جزء من أرباحه.

#### 4. خاتمة:

في الختام نستنتج أن الرقابة الجبائية هي وسيلة لها عدة إستخدامات على غرار كونها أداة ردعية في يد الادارة الضريبية تساهم في الحفاظ على الايرادات الضريبية أو بشكل أكثر دقة الايرادات العامة للدولة، التي توجه لتغطية احتياجات الدولة ومواطنيها في شتى المجالات.

ويعد التحقيق المصوب في المحاسبة إستراتيجية ضابطة لسلوك المكلفين بالضريبة تجبرهم على الإمتثال للقوانين والتشريعات الجبائية، من خلال التحقيق في وضعية المكلفين المشكوك فيهم ومعاقبتهم على أي تجاوز يصدر من طرفهم بتطبيق مختلف الغرامات والعقوبات المنصوص عليها قانونا.

#### ❖ نتائج اختبار الفرضيات

- **الفرضية الأولى:** من خلال ما سبق التطرق إليه توصلنا إلى أن الإدارة الضريبية تعتمد على مجموعة من الوسائل الرقابية للمحافظة على الموارد المالية للدولة ويعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة أحد أهم هذه الوسائل، وبالتالي **الفرضية الأولى محققة** "التحقيق المصوب في المحاسبة إستراتيجية في يد الإدارة الضريبية تقوم على مراجعة محاسبة المكلف، وتتم وفق مجموعة من الإجراءات القانونية بهدف المحافظة على الموارد المالية للدولة".
- **الفرضية الثانية:** يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة وسيلة ردعية هدفها متابعة ملفات المكلفين بالضريبة المتجاوزين للقوانين والتشريعات الجبائية وتحقيق إمتثالهم الضريبي باللجوء إلى مجموعة من الغرامات والعقوبات المضافة إلى الحقوق المسترجعة، حتى لا يقبل المكلف بالضريبة على تجاوز القانون مرة أخرى، وبالتالي **الفرضية الثانية محققة** "التحقيق المصوب في المحاسبة من بين استراتيجيات الرقابة الجبائية التي تساهم في تحقيق الإمتثال الضريبي للمكلفين بالضريبة بالإعتماد على مجموعة من الغرامات والعقوبات".

#### ❖ التوصيات: لقد قادتنا هذه المقالة للخروج بجملته من توصيات، يمكن ذكرها كالآتي:

- ضرورة التركيز أكثر على الوعي الجبائي لأنه أفضل وسيلة لتحقيق الإمتثال الضريبي، ففهم المكلف بالضريبة لأهمية الضريبة في تغطية النفقات العامة لدولة وكذا تلبية احتياجاته يجعله يثق في الدولة ويمتثل لدفع ضرائبه؛
- توفير الموارد اللازمة لأداء الرقابة الجبائية سواء المادية أو البشرية لتمكين أعوان الرقابة الجبائية من أداءها بمختلف أشكالها بصورة أكثر فعالية؛
- التوجه إلى تعميم مشروع الرقمنة لما له من فائدة في ضبط توقيت ومحتوى التصريحات الجبائية للمكلفين بالضريبة وكذا صعوبة الهرب الضريبي من طرف المكلفين نظرا لدقة التي تتمتع بها هذه التقنيات الحديثة.

## التحقيق المصوب في المحاسبة كاستراتيجية لتحقيق الامتثال الضريبي دراسة حالة مكلف خاضع للتحقيق بمديرية الضرائب لولاية باتنة

### 4. قائمة المراجع:

1. أحمد رحمانى، ومحمد جبوري. (2019). التحقيق المصوب في المحاسبة كآلية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر. مجلة دراسات جبائية، 08(01)، الصفحات 62-75.
2. المادة 116. (2022). قانون الرسم على رقم الأعمال.
3. المادة 194 مكرر 1. (2022). قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
4. أميرة بويابطة. (2021). دور الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي والحد منها- دراسة حالة تحقيق في ملف جبائي لمديرية الضرائب لولاية تيسمسيلت للفترة 2011-2014. مجلة المقاولاتية والتنمية المستدامة، 01(03)، الصفحات 52-67.
5. بوعلام ولبي. (2012). النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة- حالة الجزائر. سطيف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة فرحات عباس.
6. (2022). تقرير التحقيق المحاسبي المصوب. باتنة: المديرية الولائية للضرائب.
7. شريف بغني. (2021). سلطات الادارة الجبائية في متابعة التحصيل الضريبي. مجلة القانون العقاري(15)، الصفحات 28-50.
8. صبرينة خديري، و عمر جنينة. (2019، 12 19). الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدي مكافحة التهرب الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية- دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2011-2018. مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، صفحة 325.
9. عباس مفرج فحل يعقوب. (2016). الرقابة الضريبية ودورها في التحصيل الضريبي: دراسة في التشريعات الضريبية. مجلة الفنون والأداب وعلوم الانسانيات والاجتماع(08)، الصفحات 266-288.
10. عبد الرحيم لواج، و محفوظ درغوم. (2021). تقييم فعالية الرقابة الجبائية المعمقة في ظل إعادة هيكلة المصالح الخارجية للإدارة الجبائية- دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل للفترة 2010-2019. مجلة البشائر الاقتصادية، 07(03)، الصفحات 255-273.
11. عبد الرزاق لجناف. (2018). دور الرقابة الجبائية في تحسين أداء النظام الجبائي الجزائري-دراسة حالة نيابة مديرية الرقابة الجبائية لولاية تيبازة-. مجلة دراسات جبائية، 06(02)، الصفحات 165-192.
12. محمد جمال لعلاوي، والسعيد زنات. (2016). التحقيق المصوب كأداة رقابية على أرصدة الرسم على القيمة المضافة (TVA) القابلة للاسترجاع في النظام الجبائي الجزائري- دراسة تطبيقية على الفارق في معدل الرسم (TVA) لنشاط الأشغال العمومية والبناء مديرية الضرائب لولاية المسيلة-. مجلة البحوث الاقتصادية والمالية(06)، الصفحات 175-197.
13. مصطفى عوادي، ونصر رحال. (2016). التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر. مجلة اقتصاد المال والأعمال، 01(01)، الصفحات 31-46.
14. منير لواج، وعبد الرحيم لواج. (2020). تقييم فعالية التحقيق المصوب في مكافحة التهرب الضريبي-دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل للفترة 2010-2018. مجلة الحدث للدراسات المالية والاقتصادية(05)، الصفحات 38-56.
15. Mustapha, B., & Al. (2021). Integrated e- tax filing management system on tax compliance behaviour in Nigeria. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 25(S5), pp. 1-15.
16. Adekoya, A., & Al. (2020). Informal Sector and Tax Compliance in Nigeria- Challenges and Opportunities. *International Journal of Emerging Trends in Social Sciences*, 08(02).
17. Akpubi, M., & Igbekoyi, O. (2019). ELECTRONIC TAXATION AND TAX COMPLIANCE AMONG SOME SELECTED FAST FOOD RESTAURANTS IN LAGOS STATE, NIGERIA (TAX PAYERS PERSPECTIVE). *European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research*, 07(07).
18. Al-Maghrebi, M., & Al. (2016). BUDGET TRANSPARENCY AND TAX AWARENESS TOWARDS TAX COMPLIANCE: A CONCEPTUAL APPROACH. *South East Asia Journal of Contemporary Business, Economics and Law*, 10(1)
19. Enyi, P., & Al. (2019). Quality of Tax Administration and Enforced Tax Compliance Behaviour in Selected States in South-West, Nigeria. *International Journal of Development Strategies in Humanities, Management and Social Sciences*, 09(03).
20. Suharyono. (2018). The Effect of Applying E-Filing Applications Towards Personal Taxpayer Compliance in Reporting Annual Tax Returning (SPT) in Bengkalis State Polytechnic Indonesia. *International Journal of Public Finance*, 03(01).