

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم
جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
: علوم المالية و
: محاسبة و جباية معمقة



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
: العلوم المالية و المحاسبة
:

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

:

الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات
المحاسبية
(ديرية الضرائب بالمسيلة)

:
- حميدي أحمد سعيد

:
-
- سويب محمد

		الرتبة العلمية	
رئيسا			

السنة الجامعية : 2020-2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي

أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَى وَالِدِي وَأَنْ أَعْمَلَ

صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي

عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ ﴿

النمل: ١٩

عبر

الإهداء

أهدي عملي هذا ، الي الشمعة التي أنارت دربي و فتحت لي أبواب
العلم و المعرفة ، الي أعز إنسان في الوجود و قدوتي في الحياة اللذان
ضحيا من أجلي ، الي الصدر الحنون و القلب الرفيق الي أعز ما أملك في
الدنيا الحبيبة الطاهرة الوفية ، و الملاك الصافي القريب لله سبحانه و
تعالى ، أمي ثم أمي ثم أمي .

الي الإنسان الذي سعى جاهدا الي تربيتي و تعليمي و توجيهي و
الوقوف الي جانبي بكل ما أوتي أبي الحنون الغالي الطيب الودود جزاه الله
خيلا .

إلي كل عائلي الكريمة وإخوتي وأخواتي الأعزاء وكل الأهل و الأقارب
وكذا إلى كل من ساعدني ووقف إلى جانبي في إنجاز هذا العمل
وأخص بالذكر الأستاذ حميدي وإلى جميع طلبة قسم علوم المالية و
المحاسبة

وشكرا



شكر وتقدير

الحمد لله الذي وهبنا الصبر وحسن التدبير ، والشكر سبحانه الذي وفقنا لإنجاز هذا العمل ، وما توفيقنا إلا بالله عليه توكلنا وعليه فليتوكل المتوكلون .

أقدم الشكر الجزيل إلى صاحب الفضل الكبير الأستاذ المشرف الدكتور

"حميدي أحمد سعيد"

وأشكره على مساهمته الفعالة وجهده الكبير في توجيهه لنا وصبره علينا حتى تمكنا إتمام هذا العمل .

كما نوجه الشكر إلى أساتذة قسم علوم المالية و المحاسبة الأفاضل لما منحوه من جهد ووقت وتوجيهات وإرشادات ودعم لإنجاز هذا البحث .

كما أوجه الشكر والتقدير إلى أساتذة أعضاء اللجنة المناقشة وأشكرهم على

تفضلهم بقبول الاشتراك في مناقشة هذا البحث وتقييمه .

وأتوجه بجزيل الشكر إلى كل عمال مديرية الضرائب بالمسيلة للمعلومات

المقدمة وحسن المعاملة .

ونخص بالذكر رئيس قسم علوم المالية و المحاسبة

والشكر إلى كل من أفادني في إتمام هذا العمل

بارك الله فيكم جميعا

قادري

يمينة

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و مدى فعاليتها و ذلك من خلال دراسة حالة تطبيقية في مديرية الضرائب الولائية لولاية المسيلة .
الكلمات المفتاحية :

جودة المعلومات المحاسبية ، الرقابة الجبائية ، التحقيق في المحاسبة .

Résumé

Cette étude vise à connaître le rôle du contrôle fiscal dans l'amélioration de la qualité et de l'efficacité de l'information comptable, à travers une étude de cas appliquée à la Direction générale des impôts de l'État de M'sila.

les mots clés:

La qualité de l'information comptable, le contrôle fiscal, l'enquête comptable.

مهرس المحتويات

	البسمة
	إهداء
	شكر و تقدير
	الملخص
	فهرس المحتويات
	فهرس الأشكال
	فهرس الجداول
أ - ج	مقدمة
:	
5	تمهيد
6	المبحث الأول: المحاسبة كمصدر للمعلومات
6	المطلب الأول: مفهوم المحاسبة
6	المطلب الثاني: أهداف المحاسبة
7	المطلب الثالث: تطور الحاجة إلى المحاسبة كنظام للمعلومات
12	المبحث الثاني: ماهية جودة المعلومات المحاسبية
12	المطلب الأول: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية
13	المطلب الثاني: الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات المحاسبية
16	المطلب الثالث: الخصائص النوعية الفرعية للمعلومات المحاسبية
22	خلاصة الفصل الأول
:	
24	تمهيد
25	المبحث الأول : الأساسيات العامة للرقابة الجبائية
25	المطلب الأول : تعريف الرقابة الجبائية
26	المطلب الثاني : أهداف الرقابة الجبائية
27	المطلب الثالث : أشكال الرقابة الجبائية
32	المبحث الثاني : طرق الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية
32	المطلب الأول : مفهوم التصريحات الجبائية و الحق في مراقبتها
34	المطلب الثاني : طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى مفتشية الضرائب
36	المطلب الثالث: طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى المديرية الولائية للضرائب
40	خلاصة الفصل الثاني
:	
42	المبحث الأول : تقديم عام لمديرية الضرائب لولاية المسيلة
42	المطلب الأول : التعريف بمديرية الضرائب لولاية المسيلة
42	المطلب الثاني : مهام المديريات و المكاتب الفرعية
50	المبحث الثاني : دراسة حال وفق طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى المديرية الولائية للضرائب

50	المطلب الأول : دراسة حالة وفق طريقة التحقيق المحاسبي
55	المطلب الثاني : دراسة حالة وفق طريقة التحقيق المصوب
61	المطلب الثالث : دراسة حالة وفق طريقة التحقيق المعمق
64	خلاصة الفصل الثالث
67-66	الخاتمة
70-69	قائمة المراجع
74-71	الملاحق
	تم بحمد الله

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
27	أشكال الرقابة الجبائية	شكل 1

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
52	تأسيس أرقام الأعمال	جدول 1
52	رقم الأعمال المفوترة	جدول 2
52	الرسم على النشاط المهني	جدول 3
53	تأسيس الأرباح	جدول 4
53	الضريبة على الأجور و الرواتب	جدول 5
54	الرسم على المشتريات	جدول 6
59 - 58	المقاولة	جدول 7
60	الرسم على القيمة المضافة	جدول 8
62	عقود العقارات	جدول 9
63	فحص الملف الجبائي	جدول 10
63	عقود عرفية	جدول 11

مقدمة

مقدمة :

ان التطور السريع الذي يشهده العالم وجب على الأنظمة الإدارية مسايرة و تحسين و تطوير المعلومات المحاسبية الخاصة بها ، فالمعلومات المحاسبية أصبحت تمثل مركز قوة و خاصة في ظل هذا التطور السريع . فأصبحت على الإدارة الجبائية جمع معلومات لتساعدهم في أداء مهامهم الإدارية بمختلف مستوياتها و هذا ما يسمى بالرقابة الجبائية التي لها دور في تحسين جودة المعلومات المحاسبية .

فالرقابة الجبائية تمثل مجموعة من الإجراءات التي تدخل الادارة و تحمي المكلفين بالضريبة و يؤدي الإلتزام بها إلى بطلان الرقابة الجبائية .

- إشكالية الدراسة :

ما هو دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ؟

و من أجل الإجابة على السؤال الرئيسي يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية :

- ما المقصود بجودة المعلومات المحاسبية ؟

- ما هي أشكال الرقابة الجبائية ؟

- ماهي طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى المديرية لولاية المسيلة في تحسين جودة

المعلومات المحاسبية ؟

- فرضيات الدراسة :

انطلاقا من الأسئلة الفرعية نطرح الفرضيات التالية :

- جودة المعلومات المحاسبية : تتحدد بمدى قدرتها على تحفيز متخذي القرارات لاتخاذ قرار

معين .

- أشكال الرقابة الجبائية : الرقابة العامة

الرقابة المعمقة

الرقابة المشتركة

الرقابة القانونية

- طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى المديرية لولاية المسيلة في تحسين جودة

المعلومات المحاسبية :

* التحقيق في المحاسبة

* التحقيق المصوب في المحاسبة

* التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

- أهمية الدراسة :

تستمد هذه الدراسة أهميتها ممايلي :

- كونها تتناول قطاعا إقتصاديا مهما هو المعلومات المحاسبية

- يكتسي هذا الموضوع أهميته من خلال التعريف بالدور الآخر و غير المباشر للرقابة الجبائية

- أهداف الدراسة :

- تهدف هذه الدراسة إلى :

- التعرف على الرقابة الجبائية باعتبارها موضوعا حيويا و هاما و مدى تبنيه من قبل المؤسسات الاقتصادية

- التعرف على جودة المعلومات المحاسبية

- توضيح العلاقة الموجودة بين الرقابة الجبائية و المعلومات المحاسبية

منهجية الدراسة :

تتضمن الدراسة جانبين :

ان الموضوع الذي اخترته دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية يقودني إلى اتباع المنهج الوصفي التحليلي و ذلك من خلال استعراض مختلف المفاهيم الأساسية سواء المتعلقة بالرقابة الجبائية أو لجودة المعلومات المحاسبية ثم القيام بالدراسة التطبيقية للدراسة تجسيدا لكل قيم وصفه على أرض الواقع بهدف التحليل

- أسباب اختيار الموضوع :

الأسباب الموضوعية :

* نقص الدراسة التي اهتمت بهذا الموضوع

* أهمية موضوع التدقيق الجبائي في مجال المحاسبة لأسباب ذاتية

* الميول الشخصي لهذا الموضوع

* الدراسة التي قمنا باختيارها تتناسب مع التخصص الذي درسناه

- صعوبات الدراسة :

يمكن حصر الصعوبات التي اعترضنا في هذه الدراسة في العنصر التالي :

قائمة المراجع التي تتناول الرقابة الجبائية في الجزائر

- تقسيمات الدراسة :

لمعالجة التساؤلات المطروحة و اختبار صحة الفرضيات المقدمة ثم تقسيم الدراسة إلى ثلاثة

فصول ، فصلين في الجانب النظري و فصل تطبيقي على النحو التالي :

* **الفصل الأول** : يتعلق بالإطار المفاهيمي لجودة المعلومات المحاسبية و قمنا بشرح

جوانب تتعلق بالمحاسبة كمصدر للمعلومات و جودة المعلومات المحاسبية

* **الفصل الثاني** : يتعلق بالمدخل المفاهيمي للرقابة الجبائية و تطرقنا من خلاله إلى

أساسيات حول الجبائية و مفهوم الرقابة الجبائية ، أهدافها ، أشكالها ، و طرق الرقابة

الجبائية في تحسين المعلومات المحاسبية

* **الفصل الثالث**: خصصناه للدراسة التطبيقية لمديرية الضرائب لولاية المسيلة

الفصل الأول

تمهيد :

أصبحت المعلومات موردا جوهريا في العصر الحالي فإذا أرادت المؤسسة أن تبقى فعليها أن تجمع و تخزن و تعالج كما هائلا من المعلومات .

أما إذا أرادت التفوق فعليها أن تكون السبابة في الحصول على المعلومات .

و هذا ما سنتطرق إليه في هذا الفصل .

من خلال المباحث التالية :

المبحث الأول : المحاسبة كمصدر للمعلومات

المبحث الثاني : دور المعلومات المحاسبية

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي لجودة المعلومات المحاسبية

المبحث الأول : المحاسبة كمصدر للمعلومات

بات الطلب على المعلومات المحاسبية في تزايد مستمر من قبل مستخدمي هذا النوع من المعلومات، وحيث أن أية سلعة اقتصادية يتم إنتاجها من خلال مجموعة من المفاهيم والأسس والإجراءات التي تشكل في مجموعها نظاما للإنتاج فإن المعلومات المحاسبية هي الأخرى تخضع لهذه الخاصية من حيث ضرورة إنتاجها، وهو ما تعمل المحاسبة على توفيره من خلال جملة من الآليات.

المطلب الأول : مفهوم المحاسبة

لقد تعددت التعاريف التي وضعت لمفهوم المحاس ، بة وهذا راجع إلى التطورات التاريخية التي مرت بها المحاسبة وفي ما يلي نستعرض بعض من تلك التعاريف وخاصة منها الحديثة:

عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) *المحاسبة في سنة 1941 على أنها: "فن تسجيل وتبويب وتلخيص العمليات والأحداث التي لها طبيعة مالية، وتفسير النتائج التي تسفر عنها هذه العمليات والأحداث".¹

ويعرفها معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA) بأنها "نشاط خدمي وظيفتها تقديم المعلومات الكمية ذات الطبيعة المالية أساسا عن مؤسسة معينة والغرض منها أن تكون مفيدة لذوي العلاقة في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة".²

المطلب الثاني : أهداف المحاسبة:

المحاسبة كنظام للمعلومات تهدف إلى تحقيق مجموعة من الأهداف نلخصها في ما يلي 2:

1 (تسجيل العمليات المالية:

تعتبر عملية التسجيل المحاسبي بمثابة نقطة البدء نحو إنشاء نظام محاسبي يحقق

¹ حكمت أحمد الراوي، "نظم المعلومات المحاسبية والمنظمة"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 1999ص87.

² رضوان حلوة حنان، أسامة الحارس، فوز الدين أبو جاموس، "أسس المحاسبة المالية"، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 24. ، ص2004

للمؤسسة إنتاجا ملائما من المعلومات والبيانات اللازمة لتسيير نشاطها على الوجه الأكمل، كما تعتبر هذه العملية أيضا أداة نحو تحقيق وظيفة قياس ومتابعة نتيجة أعمال المؤسسة ومركزها المالي.

2) تبويب العمليات المالية:

تعتبر هذه الوظيفة، الخطوة الثانية في مهمة المحاسب نحو إنتاج البيانات، فمن خلال عملية التبويب يتضح المفهوم المحاسبي لأنها تسمح بخلق أسس ثابتة وموحدة تهدف حتما إلى تفادي احتمالات حدوث الأخطاء في إنتاج البيانات والمعلومات.

3) إنتاج التقارير وقياس النتائج:

تعتبر التقارير المحاسبية بمثابة النتائج النهائي للنظام المحاسبي، ويمثل إعدادها الخطوة التالية لتبويب البيانات، وتحتاج الإدارة إلى هذه التقارير إما بصورة دورية أو في فترات خاصة حسب الحاجة إلى بعض المعلومات المالية.

4) تحليل النتائج وعرضها:

تعتبر عملية تحليل النتائج وعرضها جزءا هاما في مهمة المحاسب نحو إنتاج التقارير أيضا، ولكن ما يميزها عن التقارير السابقة هي أنها تتميز بالدورية من ناحية، كما أنها تخضع لقواعد محاسبية يجب الالتزام بها.³

المطلب الثالث : تطور الحاجة إلى المحاسبة كنظام للمعلومات

لقد فتحت المحاسبة الانتباه إليها من حاجة المجتمع لها إذ تتمثل وظيفتها في تحديد المسؤولية، منع الاختلاس والسرقة، توجيه النشاطات الاقتصادية، تحديد الحقوق المالية، حل المشاكل المالية التي تواجهها المؤسسات الاقتصادية والإجابة عن السؤال المحوري : ما هو ربح الشركة ؟

ولقد رافقت المحاسبة المسيرة الإنسانية في تطورها وارتقائها وكانت تستجيب دائما للبيئة وعواملها التي تتواجد فيها فتتأثر بها وتؤثر فيها وكانت تنتقل بين فترة وأخرى من بيئة أو حضارة إلى بيئة أخرى بواسطة العديد من الأسباب والعوامل والوسائل والأهداف وهكذا

³ محمد بوتين، "المحاسبة العامة للمؤسسة"، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003ص2.

تواصلت المحاسبة إلى الوقت الحاضر بصورتها الحالية وستستمر مستقبلا في هذا المنحى من التواصل مع الإنسان وبيئته المتغيرة والمتجددة، وخلال هذه المسيرة الطويلة يتضح تماما بأن المحاسبة هي نتاج دولي مشترك، أي أن كل حضارة أو دولة ساهمت بجزء ما بشكل أو بآخر في تشكيل المحاسبة⁴.

ويمكن القول أن السبب الرئيسي وراء الحاجة إلى المحاسبة يتمثل في مدى أهمية الاستفادة من البيانات المتولدة من الأنشطة الاقتصادية والأحداث التجارية، وكذلك إعداد القوائم المالية، الأمر الذي يؤدي إلى توصيل المعلومات المفيدة إلى متخذي القرارات، وبالتالي تصبح المحاسبة في خدمة الاقتصاد⁵.

وباستعراض مراحل التطور التاريخي للمحاسبة يمكن أن نلاحظ أن أي تطور حصل فيها إنما يرجع إلى عاملين أساسيين ومتلازمين هما:

أ- تغير الهيكل القانوني والتنظيمي للوحدة الاقتصادية وتأثيره على كمية ونوعية البيانات والمعلومات المطلوب من المحاسبة إنتاجها:

حيث تغير الهيكل القانوني للمؤسسات الاقتصادية بدءا من كونها مشاريع فردية صغيرة إلى أن أصبحت شركات أشخاص وشركات أموال بأنواعها الخاصة والمختلطة والعامية المتعارف عليها في الوقت الحاضر، كما تغير الهيكل التنظيمي للمؤسسات الاقتصادية من كونها تدار من قبل جهة واحدة متمثلة بصاحب المشروع الفردي ومن ثم انفصال الإدارة عن أصحاب الملكية ومن ثم تعدد المستويات الإدارية التي تقع ضمن صلاحيتها عمليات اتخاذ القرارات المختلفة.

ب- تعدد وازدياد الجهات التي يهملها أمر المؤسسة الاقتصادية والتي يمكن أن تستفيد من البيانات والمعلومات المطلوب من المحاسبة إنتاجها وتوصيلها إليهم:

حيث اقتضت البيانات والمعلومات المحاسبية في بداية الأمر على خدمة صاحب المشروع الفردي، ثم منو أصبحت في خدمة أصحاب الملكية والإداريين في داخل المؤسسة

⁴ طلال محمد الحجاوي، ريان يوسف نعوم، محمد علي جعفر، مشتاق طالب الشمري، "أساسيات المعرفة المحاسبية"، اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، 45-46، ص ص 2009، الأردن

⁵ شعيب شنوف، "محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية"، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2008، ص 11.

الاقتصادية وكذلك الجهات الخارجية الأخرى التي يهتما أمر المؤسسة الاقتصادية المعنية. ومن خلال ما تقدم يمكن تقسيم تطور الحاجة إلى المحاسبة كنظام للمعلومات إلى ثلاث مراحل: هي

1) المرحلة الأولى: المحاسبة في خدمة صاحب المشروع الفردي:

تشمل هذه المرحلة الفترة التي سادت فيها المشاريع الفردية، منذ أن عرف الإنسان القديم عمليات الحسابات البسيطة وأخذ يستخدمها في استخراج ناتج نشاطاته التجارية حتى ظهور الشركات ولاحظ على هذه المرحلة ما يلي:

1(-1) - أن التاجر صاحب المشروع هو الشخص المسؤول عن ما كل يحدث في هذا المشروع من عمليات مختلفة تتعلق بتكوين رأس المال وشراء للبضاعة وبيعها والرقابة عليها وتحصيل الديون من الغير أو تسديدها إليهم، حيث امتازت العمليات الاقتصادية بكونها صفقات صغيرة ومحدودة.

2(-1) - في بدايات هذه المرحلة كان هناك تركيز على استخدام طريقة أطلق عليها "طريقة القيد المفرد" لتسجيل الأحداث والعمليات الاقتصادية التي يقوم بها صاحب المشروع، ثم تطور ذلك باستخدام طريقة القيد المزدوج في سنة 1494 م.

3(-1) - كان التاجر يهتم بد - رجة أساسية - بمعرفة نتيجة النشاط التجاري الذي قام به، وذلك في نهاية كل صفقة تجارية وفق ما يعرف بأسلوب " محاسبة الصفقات " الذي كان منتشر في الواقع العملي آنذاك، والذي يبين كيفية التوصل إلى نتيجة النشاط (من أو ربح خسارة) بشكل مختلف عما هو مطبق الآن، وذلك من خلال القيام بفتح حساب خاص لكل صفقة وجعله مديناً بثمن الشراء والمصاريف ودائناً بأثمان البيع إلى أن يتم تصفية تلك الصفقة، ويمثل رصيد ذلك الحساب نتيجة الصفقة، فالرصيد المدين يعني " خسارة " والرصيد الدائن يعني " ربح و " ينقل رصيد الحساب في حالة الربح مثلاً بجعله مديناً ويجعل حساب الأرباح والخسائر أو حساب رأس المال دائناً.

2) المرحلة الثانية: المحاسبة في خدمة الجهات الخارجية:

عندما كبر حجم المؤسسات الاقتصادية وتعددت الجهات التي لها اهتمامات مختلفة في كل منها، ظهرت الحاجة إلى انفصال أصحاب الملكية عن الإدارة نتيجة لظهور الشركات

المساهمة (شركات الأموال) وشركات التضامن (شركات الأشخاص) وازديادها بصورة كبيرة، مما أدى إلى ازدياد الحاجة إلى البيانات والمعلومات المحاسبية التي من الممكن أن تفي بالاحتياجات المختلفة لتلك الجهات، ومن هنا كانَ لزاماً على المحاسبة أن تجد وسائل متعددة لغرض تسجيل وتلخيص العمليات المالية ثم القيام بتفسير نتائجها من خلال:

1(-)2- إعداد سجل تاريخي لعمليات المؤسسة الاقتصادية لإمكانية تبويبها وفق أسس معينة لخدمة أهداف التلخيص وتفسير النتائج؛

2(-)2- القيام بعمليات حسابية وتقديرات (من خلال الاستعانة بالأساليب الرياضية والإحصائية) لتحديد نتائج الأعمال وتحديد المركز المالي؛

3(-)2- من واقع السجلات والعمليات السابقة يجري إعداد قوائم تعرض العناصر والجوانب الرئيسية لدخل ورأس مال المؤسسة، لتقديمها إلى كل له من اهتمام بالمؤسسة الاقتصادية وخاصة: الإدارة، الدائنون والمستثمرون، الحكومة.

ويمكن أن يلاحظ على هذه المرحلة الآتي:

□ أخذت المحاسبة تهتم بالقياس المالي للأحداث الاقتصادية من خلال العمليات التجارية التي تقوم بها المؤسسة الاقتصادية بهدف تحديد نتائج الأعمال والمركز المالي، حيث تبلورت فكرة الوحدة المحاسبية وأصبحت ضمن المبادئ المحاسبية إضافة إلى ظهور مبدأ استمرارية المؤسسة الاقتصادية في أعمالها أيضاً.

□ ازدياد ناتج العمل المحاسبي، حيث أصبحت المحاسبة تعد حسابات النتيجة والميزانية؛

□ تعددت الجهات التي يمكن أن تخدمها المحاسبة بعد أن كانت مقتصرة في المرحلة السابقة على صاحب المشروع.

□ إن الهدف الرئيسي للمحاسبة كان موجهاً أساساً إلى الاستخدام الخارجي للبيانات التي يقوم المحاسب بإعدادها، وحتى أن استخدام الإدارة لتلك البيانات إنما كان لتحديد العلاقة بين الإدارة والجهات خارج المؤسسة الاقتصادية (كالعلاقة بين الإدارة والمالكين أو العلاقة بين المؤسسة الاقتصادية والجهات الحكومية).

ج- المرحلة الثالثة: المحاسبة كنظام للمعلومات في خدمة المؤسسة الاقتصادية1:

نتيجة للتطورات الكبيرة التي حدثت في المجال الاقتصادي في نهاية القرن التاسع عشر

والتي أدت إلى ظهور المجتمعات الصناعية التي تمتاز بالإنتاج الكبير وتعدد أنماطه أصبحت المحاسبة جنباً إلى جنب مع إدارة المؤسسة الاقتصادية، وأصبح هدفها موجهاً إلى خدمة المؤسسة الاقتصادية من خلال ما توفره من بيانات مالية وغير مالية، وبذلك فإن هدف المحاسبة قد أصبح موجهاً لخدمة كل من الجهات الداخلية والخارجية، وأن هذا الدور الكبير أصبح يتطلب من المحاسبة التعامل مع عدد هائل من البيانات الإجمالية والتفصيلية⁶.

من خلال ما تقدم يتبين أن دور المحاسبة في المؤسسة الاقتصادية لم يعد قاصراً على القياس المحاسبي فقط، وإنما امتد ليشمل تحليل هذه المعاملات بصورة مالية وغير مالية، وتوصيل المعلومات اللازمة إلى مستخدميها لمساعدتهم في اتخاذ القرارات، وعليه فإن وظيفة المحاسبة قد ازدادت أهميتها داخل الهيكل الإداري للمؤسسة الاقتصادية في هذه المرحلة وأخذت تتدفق إليها البيانات وتتدفق منها المعلومات المناسبة والمفيدة إلى كافة الإدارات والأقسام لتسترشد بها عند اتخاذ القرارات المختلفة .

وبما أن دور المحاسبة لم يعد قاصراً على تداول وتجهيز البيانات المحاسبية التاريخية اللازمة لتصوير القوائم المالية التقليدية، بل امتد ليشمل تزويد إدارة المؤسسة الاقتصادية بالمعلومات المالية وغير المالية المفيدة في تغطية احتياجاتها في نواحي متعددة، وأخذت تهتم بالأحداث الحاضرة والمستقبلية واعداد التفسيرات والتحليلات اللازمة، وقد اهتمت الهيئات والجمعيات العلمية المعروفة بتوضيح دور المحاسبة كنظام للمعلومات، حيث حثت الجمعية الأمريكية للمحاسبة على ضرورة تطوير البحوث المحاسبية لتشمل طرق تطوير نظم المعلومات لسد احتياجات الإدارة، معتبرة البحث العلمي في مجالات نظم المعلومات يقع تماماً داخل إطار البحث المحاسبي حيث اعتبرت المحاسبة نظاماً للمعلومات من حيث تعاملها بنفس مشكلات نظم المعلومات الشاملة للإدارة قيو امها بعمليات استقبال البيانات وتسجيلها وتخزينها واسترجاعها وتشغيلها ونقلها وعرضها لتستخدم في ترشيد القرارات.

⁶ سهام كردودي، "المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2008/2009 صص 51-52.

المبحث الثاني : ماهية جودة المعلومات المحاسبية

المطلب الأول : مفهوم جودة المعلومات المحاسبية

يحدد مفهوم جودة المعلومات الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية². وتكتسي هذه الخصائص أهمية بالغة وفائدة كبيرة لكل من المعنيين بوضع المعايير وكذلك المسؤولين على إعداد القوائم المالية في تقييم المعلومات التي تنتج من إتباع الطرق والأساليب المحاسبية البديلة.

إن التركيز على أهمية القوائم المالية كمصدر مهم من مصادر المعلومات المفيدة المساعدة لاتخاذ القرارات يقضي التمكن من تقييم الطرق المحاسبية البديلة والاختيار من بين أساليب الإفصاح المتاحة، وذلك بغية اختيار طريقة المحاسبة أو أسلوب الإفصاح الذي يمكن من الحصول على أكثر المعلومات فائدة لمساعدة مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ القرارات الرشيدة. ذلك أن المعلومات الجيدة هي تلك المعلومات الأكثر فائدة في مجال ترشيد القرارات.

كما تتحدد جودة المعلومات بمدى قدرتها على تحفيز متخذي القرارات لاتخاذ قرار معين وبقدرتها على جعلهم أكثر كفاءة للوصول إلى قرارات تتميز بفعالية أكثر في عملية تسيير المؤسسة بشكل يؤدي إلى تحقيق أهدافها ككل، كما تمكنهم من وضع الخطط اللازمة لأداء الأنشطة المختلفة، والرقابة على مستويات الأداء⁷

وللتأكد من تنفيذ ما تم تخطيطه، واتخاذ الإجراءات التصحيحية بعد اكتشاف الانحرافات ومعرفة أسبابها، لذلك يجب أن تتميز المعلومات المحاسبية بخصائص للحكم على جودتها . يهتم الكثير من الفقهاء في علم المحاسبة والمراجعة بدراسة العلاقة بين خصائص جودة المعلومات المحاسبية وأثرها المباشر سواء من جانب تأثيرها على المستثمرين - الحاليين والمرقبين - في اتخاذ القرارات الاستثمارية الملائمة مثل قرار الاحتفاظ بالأوراق المالية أو قرار التخلص منها أو الدخول في استثمارات جديدة ، أو من جانب تأثيرها على أسعار

⁷ القري عبد الرحمان، "تكنولوجيا المعلومات والاتصال وأثرها على إدارة الموارد البشرية"، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، فرع إدارة الأعمال، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، بدون سنة نشر، ص13.

الأصول المالية بصفة خاصة و على جميع الأصول بصفة عامة. ولما كان دور المعلومات المحاسبية المعلنة بالقوائم المالية يتمثل في أثرها المباشر على الأصول المالية فهذا الدور يتوقف على مستوى جودة تلك المعلومات بالإضافة إلى اعتماده على مستوى الكفاءة التي يتمتع به هذا السوق ونوعية تلك الكفاءة وهل هي كفاءة تبادلية أم كفاءة تشغيلية أم كفاءة هيكلية أم جميعها معاً⁸ .

وتعتبر الدراسة التي قام بها مجلس معايير المحاسبة المالية FASB عام 1980 من أهم الدراسات التي تمت لتحديد الخصائص التي يلزم توفرها في المعلومات المحاسبية، ونظراً للتطورات التي طرأت على الأسواق المالية، والفضائح المالية التي ميزت بعض الشركات الكبرى والتي سببها عدم دقة المعلومات المحاسبية التي توفرها تلك الشركات فقد تم طرح من طرف كل من مجلس معايير المحاسبة المالية FASB ومجلس معايير المحاسبة الدولية IASB لمشروع إطار فكري يخص المعلومات المحاسبية خلال شهر جويلية 2006، ومن بين ما يتضمنه الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الموجهة لاتخاذ القرارات.

المطلب الثاني : الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات المحاسبية:

يجب أن يتوافر في المعلومات المحاسبية مجموعة من الخصائص منها الملاءمة، والوثوق حتى يمكن استخدام المعلومات بطريقة فعالة،³ فإذا فقدت المعلومات المحاسبية أي من الخاصيتين الرئيسيتين السابقتين تكون غير مفيدة بالنسبة لمستخدميها الرئيسيين⁴. وعليه فحتى تستطيع المعلومات المحاسبية التي تشتمل عليها القوائم المالية أن تحقق الأهداف التي تعمل على تحقيقها على النحو الذي سبق ذكره ينبغي أن يتوافر فيها مجموعة من الخصائص النوعية الضرورية.

ولا شك أن تحديد الخصائص النوعية للمعلومات والاتفاق على محتوى كل منها والمقصود به يعتبر في منتهى الأهمية لضمان توفير معلومات يكون لها قيمة اقتصادية تساعد على تحقيق أهداف المحاسبة في مجال تخصيص الموارد الاقتصادية للمجتمع بصورة مثالية. ولا

⁸ مداحي عثمان، "دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية"، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير تخصص: علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2009/2008 صص 62-63.

يوجد اتفاق بين الكتاب ولا حتى بين المنظمات

المهنية في الولايات المتحدة الأمريكية أو غيرها من دول العالم على عناصر تلك الخصائص، ولكن هناك خصائص معينة متفق عليها بين الجميع⁹ .
- أ الملاءمة:

أي أن تكون المعلومات قادرة على التأثير في القرارات التي يتخذها المستفيدون منها، بحيث تساعدهم على تقييم الأحداث التي حصلت في الماضي أو تساعدهم على تكوين تنبؤات عن المستقبل، وعليه فالملاءمة يقصد بها أن تكون المعلومات المحاسبية ذات صلة أو ارتباط بالقرار المزمع اتخاذه، أي أنها تؤثر على القرار المتخذ من جانب مستخدم المعلومات.

فالمعلومة غير المؤثرة تمثل "حشوا" لا طائل منه، وينبغي استبعادها.

فمثلا إذا كنا بصدد دراسة التدفقات النقدية، فإن المعلومات غير النقدية هي معلومات غير ملاءمة، وتكون مضللة عادة .

كما تعرف الملاءمة بأنها القدرة على خدمة قرار معين، إما من خلال تخفيض حالة عدم المعرفة لدى متخذي القرار أو زيادة المعرفة لدى متخذي القرار بخصوص الموقف الذي يتخذ القرار بشأنه¹⁰ .

إن ملاءمة أو مناسبة المعلومات المحاسبية تعد من أهم الخصائص التي يجب أن تتصف بها هذه المعلومات، وتعني الملاءمة أن المعلومات يجب أن تكون هامة ومفيدة عند دراسة المشكلة التي نحن بصدد حلها ومعالجتها واتخاذ قرار حيالها. والملاءمة أمرا هاما سواء كانت المعلومات للاستخدام الداخلي للمنشأة أو الاستخدام الخارجي، لكنها أكثر أهمية بالنسبة للاستخدام الداخلي، فالتقارير الخارجية كقائمة الدخل والميزانية عادة ما تخدم مستخدمين متعددين وبالتالي يجب أن تكون شاملة وملاءمة لأغراض عديدة ومختلفة.

⁹ رضوان حلوة حنان، أسامة الحارس، فوز الدين أبو جاموس، "أسس المحاسبة المالية"، مرجع سبق ذكره، ص52.

¹⁰ مداحي عثمان، "دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية"، مرجع سبق ذكره، ص63.

لكن بالنسبة للتقارير الداخلية فإن مفهوم الملاءمة يكون أمراً هاماً ومؤثراً، ذلك لأن هذه التقارير الداخلية تساعد المديرين على اتخاذ قرارات فردية معينة، وتعين على حل مشاكل معينة بذاتها، وبالتالي فإن التقارير الداخلية لا بد وأن تشمل فقط البيانات والمعلومات المحاسبية المفيدة والمناسبة لكل مدير في مستوى إداري معين، والتي تعينه وتساعد على اتخاذ ما يعنيه من قرارات وما يصادفه من مشاكل. غير أن القيد الأساسي على هذه التقارير المحاسبية الداخلية هو تكلفة إعداد هذه التقارير... ومن هنا تبرز أهمية دراسة التكلفة والعائد، بمعنى أن التنظيم يكون مستعداً لإنتاج أي معلومات - فقط - إذا كان العائد أو الفائدة من ورائها تفوق ما نتكبده من تكاليف الحصول عليها تطبيقاً لمبدأ اقتصاديات المعلومات¹¹.

ومن جهة أخرى يرى "أندروز" أن أي معلومة يمكن تقييمها من زاوية المنفعة المستمدة منها والتي تتمثل في عنصرين هما: صحة المعلومات وسهولة استخدامها وقد حدد "أندروز" أربع منافع للمعلومات هي¹²:

1) منفعة شكلية:

بقدر ما يكون هناك تطابق بين شكل المعلومات وبين متطلبات متخذ القرار بقدر ما تكون قيمة هذه المعلومات كبيرة.

2) منفعة زمنية:

تكون المعلومات ذات قيمة كبيرة إذا توافرت لدى متخذ القرار في وقت حاجته إليها.

3) منفعة مكانية:

كلما أمكن الوصول إلى المعلومات بسهولة كلما كان للمعلومات قيمة كبيرة.

4) منفعة التملك:

تتأثر قيمة المعلومات بالرقابة التي يمارسها معد المعلومات على عملية توزيع ونشر هذه المعلومات.

وفي هذا الإطار قد يعترض تحقيق المنفعة من المعلومات مجموعة من الممارسات

¹¹ أحمد محمد نور، شحاته السيد شحاته، "مبادئ المحاسبة المالية"، مرجع سبق ذكره، ص52.

¹² عطا الله أحمد سويلم الحسبان، "الرقابة والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات"، دار الراجحة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص85.

ينبذها متخذي

القرارات، ومن أجل تصحيح ذلك يجب القيام بالإجراءات التصحيحية وفق التالي:

منافع المعلومات وما ينبذه متخذي القرارات والإجراءات التصحيحية للتطوير :

- الإجراءات التصحيحية للتطوير :

* تجنب استخدام المصطلحات الفنية المعقدة.

* عرض المعلومات بشكل واضح يمكن للمستخدم إدراكه وتفهمه بسهولة.

* مراعاة تطابق شكل المعلومات مع متطلبات متخذ القرار.

ما ينبذه متخذو القرارات :

* استخدام مصطلحات فنية معقدة.

* تقديم معلومات تزيد عن الحاجة لاتخاذ القرار.

المنفعة :

* منفعة شكلية

المطلب الثالث : الخصائص النوعية الفرعية للمعلومات المحاسبية

حتى تكون المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية بالنسبة لمستخدميها وتفي باحتياجاتهم

منها، فإن هناك خصائص نوعية أخرى ثانوية تضاف إلى الخصائص النوعية الأساسية

التي سبق ذكرها، هذه الخصائص الثانوية تعتبر جد ضرورية نظرا لانعكاساتها الايجابية

على جودة المعلومات المحاسبية، ذلك أنه من ضروريات الجودة أن تكون المعلومات

المحاسبية قابلة للمقارنة بين مختلف المؤسسات الاقتصادية، كما يجب أن يكون هناك

اتساق وانتظام في تطبيق نفس الأساليب والقواعد المحاسبية داخل المؤسسة الاقتصادية

من فترة إلى أخرى، ومن أهم هذه الخصائص النوعية الثانوية ما يلي:

-أ- القابلية للمقارنة

يكون أمام المستثمرين والمقرضين فرص استثمار وفرص إقراض متعددة ينبغي عليهم

المفاضلة والاختيار بينها. ويبنى المستثمرون والمقرضون قراراتهم على أساس ما يقومون به

من مقارنات بالنسبة للبيانات الخاصة بنفس المؤسسة عن فترات زمنية عديدة، أو مقارنة

المعلومات الخاصة بالمؤسسات المختلفة. وحتى يكون لتلك المقارنات قيمة لا بد أن تكون المعلومات في صورة قابلة للمقارنة¹³.

كما أنه من البديهي أن استخدام أساليب محاسبية مختلفة يجعل القوائم المالية التي تصدرها المؤسسات الاقتصادية غير قابلة للمقارنة، فالمعلومات المحاسبية الخاصة بمؤسسة معينة تكون مفيدة إذا أمكن مقارنتها بالمعلومات الخاصة بالمؤسسات الأخرى. فاختلاف الأساليب يعطي نتائج متباينة عن نفس الحقائق الاقتصادية وهذا يؤدي إلى نتائج مضللة وسوء الفهم حول تخصيص الموارد الاقتصادية فضلا عن ذلك فإن استخدام قواعد وأساليب محاسبية موحدة يهيئ الفرصة للتعرف على أوجه الشبه والاختلاف في الظروف المحيطة بكل مؤسسة، فالتشابه والاختلاف لن يكون له معنى إذا كانت أساليب وأسس القياس متباينة.

إذن يقصد بالقابلية للمقارنة تقديم معلومات محاسبية تسمح بإجراء المقارنات بين المؤسسات المماثلة في نفس القطاع، فذلك يزيد من فائدة المعلومات. لأنه يسمح بتقييم مركز ووضع المؤسسة المعنية فيما بين المؤسسات المماثلة، مثلا: هل مستويات الأرباح والتكاليف التي تحققها المؤسسة فوق أو تحت مستوى الأداء في القطاع ككل؟ إن هذا التقييم يسمح بدراسة أسباب التفوق أو التذني ويساعد المستخدمين في التنبؤ وتقييم أداء ادارتها المؤسسة¹⁴.

وبالتالي فإن المنفعة من المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات ستتحسن إذا كانت المعلومات قابلة للمقارنة مع معلومات مشابهة عن وحدات محاسبية أخرى أو لنفس الوحدة على مدى الزمن¹⁵.

وعلى هذا الأساس، فحتى تتمتع المعلومات المحاسبية بقابلية للمقارنة جيدة، يجب استخدام طرق محاسبية متماثلة من قبل المؤسسات فيما يتعلق بمعالجة نفس العمليات أو الأحداث، الأمر الذي يسمح بالقيام بمقارنات حتى لعدة فترات محاسبية.

¹³ مداحي عثمان، "دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية"، مرجع سبق ذكره، ص 73.

¹⁴ أحمد محمد نور، شحاته السيد شحاته، "مبادئ المحاسبة المالية"، مرجع سبق ذكره، ص 54-55.

¹⁵ رضوان حلوة حنان، أسامة الحارس، فوز الدين أبو جاموس، "أسس المحاسبة المالية"، مرجع سبق ذكره، ص 54.

بصورة عامة حتى يمكن إجراء عملية المقارنة بين فترات مختلفة لنفس المؤسسة أو بين مؤسسات مختلفة تتشابه من حيث النشاط ولفتره معينة لابد من توفر شروط هي¹⁶ :

1 (بالنسبة لنفس المؤسسة:

- لإمكان إجراء المقاربة بين حقب مختلفة لنفس المؤسسة يجب توفر الشروط التالية:
- أن يتم تجميع البيانات في بنود مماثلة؛
- أن تتم المقارنة على أساس وحدات نقدية متجانسة، وهذا ما يتطلب الأخذ بعين الاعتبار القوة الشرائية للنقود وما يعبر بها من ارتفاع وهبوط وبالتالي إعادة تطوير القوائم المالية بوحدات نقدية متجانسة تعبر عن نفس القدرة الشرائية.
- استخدام نفس النماذج لعرض المعلومات؛
- أن تتم المقارنة بين فترات زمنية متماثلة إما ثلاثية أو نصف سنوية أو سنوية؛
- ثبات طرق القياس وأساليب الإفصاح، وفي حالة تغييرها يتم إظهار تأثير هذه التغييرات؛
- يجب ذكر التغييرات التي تحدث في الظروف المؤثرة على المؤسسة أو في طبيعة الأحداث التي قد تؤثر على المركز المالي لها.

2 (بالنسبة لمؤسسات مختلفة ذات النشاط المماثل:

- يمكن إجراء المقارنة إذا توفر ما يلي:
 - الشروط السابقة للمقارنة لنفس المؤسسة؛
 - استبعاد الطرق البديلة لقياس أو الإفصاح عن الأحداث المتشابهة؛
 - الإفصاح عن مختلف السياسات المحاسبية المنتهجة من طرف المؤسسات المختلفة.
- ب- قابلية المعلومات للفهم (خاصية مرتبطة بمستخدمي المعلومات المحاسبية):
- هناك خصائص متعلقة بمستخدمي المعلومات المحاسبية (القوائم المالية)، تتمثل أساساً في درجة فهمهم لمحتوى القوائم المالية، فالمعلومات المحاسبية لن تكون ذات فائدة في عملية اتخاذ القرارات إذا لم يتم فهمها بشكل ملائم، حتى وإن كانت تتمتع بالملائمة و الوثوقية اللازمتين، إذن فهناك مواصفات تعتمد على مستوى فهم مستخدمي المعلومات المحاسبية.

¹⁶ طلال محمد الحجاوي، ريان يوسف نعوم، محمد علي جعفر، مشتاق طالب الشمري، "أساسيات المعرفة المحاسبية"، مرجع سبق ذكره، ص64.

فحتى تكون المعلومات الواردة في القوائم المالية قابلة للفهم المباشر من قبل المستخدمين، يفترض أن يكون لدى هؤلاء مستوى معقول من المعرفة بالأعمال والنشاطات الاقتصادية والمحاسبية كما أن لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية. ويجب عدم استبعاد المعلومات حول المسائل المعقدة التي يجب إدخالها في القوائم المالية إن كانت ملائمة لحاجات صانعي القرارات الاقتصادية بحجة أنه من الصعب فهمها من قبل بعض المستخدمين¹⁷

كما تتوقف عملية فهم المعلومات على طبيعة البيانات التي تحتويها القوائم المالية وكيفية عرضها من جهة، وعلى القدرات التي يمتلكها من يستخدمها وثقافته من جهة أخرى. وعليه يتوجب على واضعي معايير المحاسبة ومعدّي القوائم المالية الأخذ بعين الاعتبار - عند وضع المعايير واعداد القوائم المالية - قدرات الاستيعاب والفهم والمستوى الثقافي المتباين للأطراف المختلفة المستخدمة للقوائم المالية، وأنها ليست موجهة فقط إلى المحاسبين الذين يملكون أدوات قراءة وفهم تلك القوائم

ذلك أن القوائم المالية معدة أساساً للمستعملين الخارجيين لاتخاذ القرارات السليمة في عملية الاستثمار أو البقاء أو الخروج من المؤسسة¹⁸.

يمكن ترجمة مضمون خاصية القابلية للفهم إلى مؤشرين رئيسيين، المؤشر الأول يتعلق بالمعلومات المحاسبية في حد ذاتها التي يجب أن تقدم في الصورة وبالوسيلة التي يقبلها مستخدم هذه المعلومات من حيث الشكل ومن حيث المضمون، فمن حيث الشكل يفضل أن تكون المعلومات في شكل تقرير مكتوب بلغة سهلة وواضحة ومفهومة أو في شكل جداول أو إحصائيات أو رسومات بيانية، أما من حيث المضمون فيتعلق بدرجة التفاصيل المطلوبة، بحيث لا تكون مختصرة بأكثر من اللازم مما قد يفقدها معناها، ولا تكون مفصلة بأكثر من اللازم مما قد يؤدي إلى سرعة ملل المستخدم والتالي عدم قدرته على التركيز للحصول على المعلومة المطلوبة.

أما المؤشر الثاني فيخص مستخدمي القوائم المالية الذين يتوجب أن يتوفر لديهم

¹⁷ أحمد محمد نور، شحاته السيد شحاته، "مبادئ المحاسبة المالية"، مرجع سبق ذكره، ص52.

¹⁸ مداحي عثمان، "دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية"، مرجع سبق ذكره، ص72.

مستوى مقبول من الفهم والإدراك والوعي لإستيعاب وفهم ما تحتويه هذه القوائم من معلومات، وبالتالي الاستفادة منها في اتخاذ القرارات .

ج- الثبات (التمائل أو الاتساق):

ويقصد بالثبات استخدام نفس المبادئ والفروض والطرق والإجراءات المحاسبية من قبل المؤسسة من سنة لأخرى وعدم تغييرها إلا عند الضرورة¹⁹.

من المواصفات التي يطلب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية حتى تكون صالحة أكثر لأغراض اتخاذ القرارات من قبل مستخدمي هذا النوع من المعلومات، أن تكون تتميز بالثبات والانتظام في تطبيق الأساليب والقواعد المحاسبية من فترة إلى أخرى ضمن

المؤسسة، الأمر الذي يساعد على القيام بمقارنة لنتائج المؤسسة عبر الفترات الزمنية، كما يحول دون ظهور تغيرات ناتجة عن تغيير الأساليب والقواعد المحاسبية.

ونشير هنا إلى أن الثبات لا يعني منع تغيير الطرق المحاسبية، فالظروف والمتغيرات البيئية قد تفرض على المؤسسة تغيير بعض الأساليب والقواعد المحاسبية التي تتبعها، وفي حالة وجود مثل هكذا تغييرات، يجب على المؤسسة الإفصاح عنها وبيان أثرها على الدخل في نفس الفترة المحاسبية التي تمت فيها هذه التغييرات.

من أمثلة الطرق والقواعد المحاسبية: طرق تقويم المخزون (مثل: التكلفة الوسطية المرجحة، الوارد أولاً الصادر أولاً (FIFO،)... (طرق الاهتلاك) مثل: الاهتلاك الخطي (الثابت)، الاهتلاك المتناقص،)...

يلاحظ أن كلا من خاصيتي القابلية للمقارنة والثبات من الخصائص التي يجب أن تتصف بها المعلومات المحاسبية المفيدة، ولكن ليس على نفس الدرجة من الأهمية لخاصيتي الملاءمة والموثوقية. فتوافر خاصيتي قابلية المقارنة والثبات في المعلومات المحاسبية لا يجعلها لوحدها مفيدة، ما لم تتوافر أصلاً خاصيتا الملاءمة والموثوقية.

د- الشمول :

بمعنى أن تكون المعلومات المقدمة معلومات كاملة تغطي كافة جوانب اهتمامات

¹⁹ أحمد محمد نور، شحاته السيد شحاته، "مبادئ المحاسبة المالية"، مرجع سبق ذكره، ص58

مستخدميها أو جوانب المشكلة المراد أن يتخذ بشأنها قرار. كما يجب أن تكون هذه المعلومات في شكلها النهائي، بمعنى أن لا يضطر مستخدمها إلى إجراء بعض عمليات تشغيل إضافية حتى يحصل على المعلومات المطلوبة. ومن أمثلة ذلك، قد لا يتضمن التقرير المقدم لمدير المبيعات عن الرقم الإجمالي لمبيعات الأسبوع رقم المبيعات الخاص بمنفذ أو أكثر من منافذ التوزيع مما يضطره للسؤال عن أرقام بيع هذه المنافذ التي لم تظهر في التقرير نفسه. وفي بعض الحالات يتضمن التقرير أرقام المبيعات لكل منافذ التوزيع ولكن غير مصنفة وغير متجمعة في رقم إجمالي واحد مما يضطر مدير المبيعات إلى تصنيفها ثم تجميع الأرقام للحصول على المعلومة المطلوبة. ولا شك أن المعلومات غير الكاملة من حيث المضمون ومن حيث التشغيل ستؤثر سلباً على مدى استفادة متخذ القرار من هذه المعلومات.²⁰

²⁰ مداحي عثمان، "دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية"، مرجع سبق ذكره، ص 83.

خلاصة الفصل الأول :

تعرضنا من خلال هذا الفصل إلى المعلومات المحاسبية و جودة المعلومات المحاسبية من دراستنا لمفهوم المعلومات المحاسبية و جودة المعلومات المحاسبية و خصائصها النوعية و الثانوية و العوامل المؤثرة فقد توصلنا من خلال هذا على أن جودة المعلومات المحاسبية تتحدد بمدى قدرتها على تحفيز متخذي القرارات لاتخاذ قرار معين و الوصول الى أهدافها المرجوة .

الفصل الثاني

تمهيد :

يؤثر التهرب الضريبي على أموال الخزينة بشكل كبير خاصة إذا لم يكن هناك أجهزة ردع . الأمر الذي يؤدي إلى الاستمرار في نهب أموال الخزينة لأجل ذلك وجدت أجهزة سميت بالرقابة الجبائية إذ تعمل على تحقيق الأهداف المسطرة من أجل القضاء على التهرب الضريبي و تحسين جودة المعلومات المحاسبية . و سيتم التطرق في هذا الفصل إلى :

المبحث الأول: الأساسيات العامة للرقابة الجبائية

المبحث الثاني : مفهوم الرقابة الجبائية ، أهدافها ، أشكالها

المبحث الثالث : طرق الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

الفصل الثاني : مدخل مفاهيمي للرقابة الجبائية

المبحث الأول: الأساسيات العامة للرقابة الجبائية

ارتبطت عملية الرقابة باعتبارها وسيلة علاجية تهدف إلى التعرف على نقاط الضعف والخطأ، والعمل على تصحيحها ومعرفة مناطق الخلل والانحراف قبل وقوعها من أجل تفاديها، وما الرقابة الجبائية إلا نوع من أنواع الرقابة، إلا أنها تختص بأهداف وأنواع وهياكل خاصة بها دون غيرها من أنواع الرقابة .

المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية

إن الرقابة الجبائية أحد أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية للمحافظة على المال العام من الضياع، ولهذا سنحاول في هذا المطلب إيضاح كل من مفهومها والأهداف التي تصبو إلى تحقيقها

أولا : مفهوم الرقابة الجبائية الرقابة الجبائية لها مفاهيم عديدة ومتنوعة تختلف من باحث لآخر، ومن أجل الإلمام بكل معاني الرقابة الجبائية سوف نتطرق إلى بعض التعريفات التي قدمت لها كما يلي • :

التعريف الأول:

تعرف الرقابة الجبائية على أنها عبارة عن مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية، قصد التحقق من مصداقية التصريحات المكتبة من طرف المكلفين، لغرض اكتشاف العمليات التكلسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها • .

التعريف الثاني:

ويمكن تعريفها أيضا على أنها تلك الإجراءات التي يقوم بها المفتش التحقق من مدى صحة و مصداقية المحاسبة من حيث الشكل و المضمون، ومن خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة في المضمون لمؤسسة ما، ويتحقق من صحة و دقة العمليات و أرصدة الحسابات المقيدة في الوثائق المحاسبية وكذا التأكد من وعاء مختلف الضرائب خلال سنوات التحقيق وإجراء التعديلات المصرح بها.²¹

²¹ منور اوسرير، محمد حمو، "محاضرات في جباية المؤسسات"، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية بودواود، الجزائر، 2009، ص201.

المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

الهدف القانوني :

ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومساره كافة التصرفات المالية للمكان القوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على ما السورية والمحلية لمعاقبة المكلفين بالضريبة على أي إنحراف أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الحياتية

الهدف الإداري :

تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي كبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقطتين التاليتين :

تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء وساد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم أثارها وبالتالي إتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تتجم عن ذلك؟

تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الاحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي؟

الهدف المالي والاقتصادي :

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام، مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية

الهدف الاجتماعي :

على المستوى الاجتماعي نجد أن الرقابة الجبائية تلعب دورا هاما في مكافحة إنحراف المكلف بشتى أنواعها وبالتالي تجنب العقوبات والزيادات الناتجة عن أي قصور في تطبيق القواعد الضريبية²²

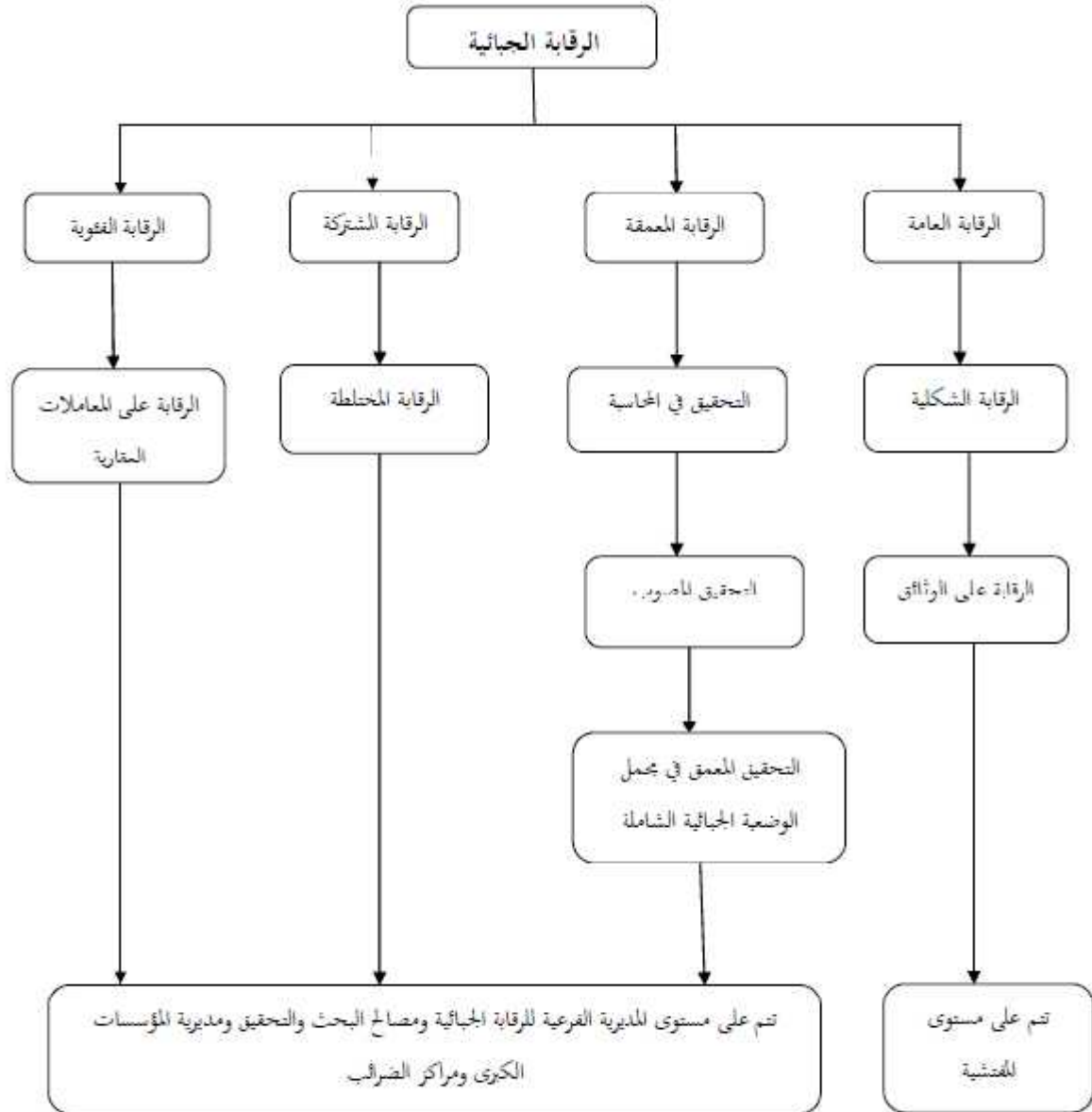
²² بن اعمار منصور، "إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية"، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، ص12.

المطلب الثالث : أشكال الرقابة الجبائية

أشكال الرقابة الجبائية

إن الرقابة الجبائية تأخذ عدة أشكال، فيمكن أن تباشر بصفة عامة أو معمقة ويمكن أن تكون رقابة مختلطة أو رقابة فنوية كما يبرزه الشكل التالي:

الشكل رقم (01) : أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: بوعلام وهي: مداخلة بعنوان نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة - حالة الجزائر-ملتقى دولي بعنوان: الأزمة المالية الاقتصادية الدولية والحكومة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، 20-21 أكتوبر 2009، جامعة سطيف، الجزائر، ص 6.

أولا: الرقابة العامة

تتم على مستوى مفتشيات الضرائب ويمكن التمييز بين نوعين من الرقابة العامة، الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق، حيث يقوم رئيس المفتشية بمراقبة وفحص تصريحات المكلفين بالضريبة وتتم المراقبة على شكل فحص تمهيدي وهو ينجز من غير تنقل أو إجراء أبحاث خاصة.

1. الرقابة الشكلية: تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، فهي تخص مجمل التدخلات التي لها علاقة بتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات والملاحظة من طرف المراقبين الجبائيين، كما أن لها مهمة مراقبة هوية وعنوان المكلفين بالضريبة العناصر المتاحة في تحديد الوعاء الضريبي. فالغرض من هذه الرقابة هو ضمان أن التصريحات المقدمة كتبت بطريقة صحيحة من الناحية الشكلية دون التعمق فيها بإجراء مقارنة بما تحتويه من معلومات وتلك التي تتوفر لدى الإدارة الجبائية.

لهذه الرقابة خاصيتين هما:

تعتبر أول عملية رقابية للتصريحات تهدف إلى مراقبة شكل وكيفية التصريحات دون التأكد من صحة هذه الأخيرة²³.

2. الرقابة على الوثائق: يتم هذا النوع بمراقبة التصريحات السنوية على الخصوص بأكثر دقة، حيث يقوم العون المكلف الذي يفترض أن تكون له درجة معينة من المعلومات المحاسبية بتفحص هذه التصريحات ومقارنتها مع المعطيات المتوفرة لدى مفتشية الضرائب، هنا لا ينتقل العون إلى محل عمل المكلف ولكن يقوم بفحص (أعماله من خلال التقارير والوثائق والملفات²⁴

وبالتالي فالمراقب الجبائي يقوم بتحليل وتدقيق تام، لكل النقاط المتضمنة في التصريح، ودراسة مدى ترابط اكتشاف الأخطاء المرتكبة. وفي حالة وتجانس الأرقام المقدمة في سنة التصريح مقارنة مع السنوات السابقة بقاء بعض النقاط الغامضة بالنسبة للمحقق يستطيع أن يطلب بعض المعلومات أو التوضيحات من طرف المكلف منها:

²³ محمد عباس محرز: اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط4، الجزائر، 2010، ص3

²⁴ منور أوسرير، محمد حمو: مرجع سابق، ص203

أ. **طلب المعلومات**: بموجب المهام والامتيازات المخولة من قبل القانون الجبائي للمحقق،

يمكن أن يطلب التصريحات المقدمة، وقد يتخذ هذا الطلب من المكلف إمداده ببعض المعلومات حول نقاط وأمر احتوت الصيغة الشفوية أو الكتابية، ومثل هذا الإجراء من شأنه أن يساهم في إرساء نوع من الحوار بين الطرفين.

وفي حالة عدم إستجابة المكلف للطلب، فإنه لا يلزم بأي عقوبة وما على الإدارة سوى إعادة إرسال طلب كتابي آخر تطلب فيه التوضيحات.

ب. **طلب التبريرات والتوضيحات**: عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب الشفوي، أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه عبارة عن رفض للإجابة عن كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، يتعين على المحقق أن يعيد طلبا كتابيا لأن يضفي طابع الإلزامية أكثر، ويجب أن يبين هذا الطلب الكتابي بشكل صريح النقاط التي يراها المحقق ضرورية للحصول على التبريرات والتوضيحات، لأن المكلف مطالب بتقديم شروحات للإدارة الضريبية من خلال ممارسة حقها في الاتصال، كما يجب تقديم الدليل الكافي على أن ما هو مصرح به من أرقام صحيح ودقيق.

والهدف من الرقابة على الوثائق هو:

اكتشاف المكلفين غير الأمناء وتصحيح الأخطاء المرتكبة في التصريحات؛

تساعد في إختبار الملفات التي تشكل موضوعا للرقابة المعمقة²⁵

ثانيا: الرقابة المعمقة

إن الهدف الأساسي لهذا النوع من الرقابة هو استدراك التهرب الضريبي، وهو استمرار

للرقابة على الوثائق، ويجب التمييز بين التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

1. التحقيق في المحاسبة: يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين

بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.

يعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية

المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، ويجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة، يوجهه كتابيا وتقبله

²⁵ منور أوسرير، محمد حمو: مرجع سابق، 204 - 205

المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة، وتمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات.

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار²⁶.

لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل²⁷.

لا يمكن رفض المحاسبة إلا إذا بينت الإدارة طابعها غير المقنع وذلك في حالة:

ما إذا كان مسك الدفاتر والسندات المحاسبية والوثائق المبررة غير مطابق لأحكام المواد من 9 إلى 11 من القانون التجاري ولنظام المحاسبة المالي؛ عندما تتضمن المحاسبة أخطاء أو إغفالات أو معلومات غير صحيحة خطيرة ومتكررة مرتبطة بالعمليات المحاسبية؛ غير أن إلزامية المحققين للجوء إلى إجراء فرض الضريبة تلقائيا، تبعا لرفض المحاسبة، قد تم إلغاؤها الفصل بين معاينة الرفض والإلزامية تبليغ قواعد فرض المحددة تلقائيا²⁸.

2.التحقيق المصوب: تم استحداث مؤخرا شكل من أشكال الرقابة الجبائية طبقا للمادة 24

من قانون المالية لسنة 2012 والمسمى التحقيق المصوب في المحاسبة المنصوص عليه في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية والذي يتميز بعدة خصائص عن سابقه ومن بينها نجد²⁹:

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من موعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة □ الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو جبائية، ويتم كذلك التحقيق عندما تشكل الإدارة الجبائية

²⁶ المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 11

²⁷ الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، ص 85

²⁸ قانون المالية لسنة 2014 ، ص 18

²⁹ الياس قلاب ذبيح: مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية-دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، رسالة لنيل شهادة

ماجستير، علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011 ، ص2

في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من إلى تجنب أو تخفيض الأعباء طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود الجبائية. أثناء هذا التحقيق يمكن أن يطلب من المحقق معهم تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية، على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالتحقيق³⁰.

ممارسة التحقيق المصوب لا يمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقاً نتيجة لإعادة والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب التقييم المتم عند التحقيق المصوب³¹

3. التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

إن سيرورة التحقيق المعمق للمكلف تتلخص في عملية التحضير المبدئي له من خلال برمجة ملفات المكلفين الخاضعين لهذا التحقيق، وكذا الأعمال الأولية لهذا الأخير، ثم مباشرة التحقيق من خلال الأشعار (بانطلاق القيام بأعماله، وكذا انطلاق البحث عن المعلومة الجبائية فضلا عن فترة التحقيق³²

عرفت المديرية العامة للضرائب التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية على أنه: "مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام) المداخل المحققة خارج الجزائر، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية..)".

يمكن برمجة التحقيق المعمق إثر القيام بالتحقيق المحاسبي، سواء باسم المستغل الشخصي صاحب المؤسسة أو الشركاء في الشركة، أو كل شخص ملزم قانوناً بتصريح مجمل دخله حتى ولو لا يملك ملف جبائي ولا سجل تجاري وهذا نظراً للثراء الملفت للانتباه كامتلاك

³⁰ المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 12

³¹ المادة 20 مكرر، الفقرة 6، مرجع نفسه، ص 13

³² عبد الغني كحلة: تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي-دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المدية - للفترة 2000-2010

لنيل شهادة ماجستير، علوم اقتصادية، جامعة المدية، الجزائر، 2012، ص 129

العقارات والمنقولات، أما نوع الضريبة المدقق فيها تتمثل في الضريبة (على الدخل الإجمالي فقط³³).

ثالثا: الرقابة المشتركة (ضرائب، جمارك، تجارة)

لقد بدأت فرق البحث المختلطة في العمل ابتداء من شهر أبريل 1996 وتم التأسيس لها رسميا بالمرسوم 290 / 1997/07. المؤرخ في / 27 التنفيذي رقم 97 وخلال سنة 1999 عرف الهيكل التسييري للفرق المختلطة تعديلات جمة بسبب النقائص مما أدى إلى ارتفاع حجم المنازعات بسبب التسويات التي تجريها الفرق، لذلك جاء المنشور رقم 293 بتاريخ 1999/06/21 بالتدخل لدى المكلفين من أجل مراقبة مدى احترام التشريعات الجبائية والجمركية والتجارية في (حين تبقى التسويات من مهام مراكز الضرائب³⁴

رابعا: الرقابة الفنية) الرقابة على المعاملات العقارية)

تشكل أحد أهم الأدوات في مكافحة التهرب الجبائي في إن مراجعة أثمان المعاملات العقارية المصرح هذا الميدان وهو يخص المعاملات التالية:
العقارات المبنية؛ العقارات غير المبنية .
وتعتمد مراجعة هذه الأثمان على القيمة العقارية السوقية للعقار أي قيمة العقار في السوق، ولذلك ينبغي المتابعة الدقيقة الدائمة عن طريق مصالح التسجيل لكل المعاملات العقارية، مع رصد كل المعلومات المتأتية من طرف الوكالات والدواوين والمؤسسات التي تنشط في مجال العقار³⁵

المبحث الثاني : طرق الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

المطلب الأول : مفهوم التصريحات الجبائية والحق في مراقبتها

هي عبارة عن وثيقة يستلمها المكلف من إدارة الضرائب من أجل التصريح فيها برقم أعماله أو أرباحها وتكاليفه أو ...إلخ، مث يقوم بإرجاعها لمصلحة الضرائب لتكون كدليل إثبات تستعين به هذه الأخيرة لتحديد مبلغ الضريبة المناسب للمكلف.

³³ لياس قلاب ذبيح: مرجع سابق، ص 25

³⁴ الجبالي بلواضح: التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة و إستراتيجية المكافحة حالة الجزائر خلال الفترة (2001)

³⁵ بوعلام ولهي: مرجع سابق، ص 12

حيث تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها. ويتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها³⁶.

وللمفتش الحق في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من قبل المكلفين وله أن يطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا. كما يمكن للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة، كما يستمع للمعنيين إذا تبين أن استدعاءهم لهذا الغرض ضروري أو لما يطلب هؤلاء تقديم توضيحات شفوية. وعندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على طلب شفوي، أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذا الطلب عبارة عن رفض للإجابة على كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، يتعين عليه أن يعيد طلبه كتابيا، حيث يجب أن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات وتكليف المكلف بالضريبة لتقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل عن ثلاثين 30 يوما. ويمكن للمفتش أن يصحح التصريحات، لكن عليه قبل ذلك، تحت طائلة بطلان إجراءات الإخضاع الضريبي، أن يرسل إلى المكلف بالضريبة التصحيح المقرر القيام به على أن يبين له بكل وضوح، بالنسبة لكل

مداني بن بلغيث، "أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد وإعادة تقويم، الأسباب التي دعت إلى ذلك ومواد قانون الضرائب المطابقة لذلك، وكذا أسس الإخضاع الضريبي وحساب الضرائب المترتبة، كما يقوم في نفس الوقت، بدعوة المكلف بالضريبة المعني إلى الإعلان عن موافقته أو تقديم ملاحظاته في أجل ثلاثين 30يوما، وفي حالة عدم الرد في غضون هذا الأجل يعد بمثابة قبول ضمني³⁷.

المطلب الثاني : طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى مفتشية الضرائب

³⁶ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 18-1: من قانون الإجراءات الجبائية، الجزائر، 2010ص14.

³⁷ الدولية - بالتطبيق على حالة الجزائر"، مرجع سبق ذكره، ص191.

تمارس مفتشيات الضرائب نوعين من أنواع الرقابة الجبائية، وهما الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق، حيث يقوم رئيس المفتشية بمراقبة وفحص تصريحات المكلفين بالضريبة، ويتم القيام بهذين النوعين من الرقابة الجبائية بدون التنقل إلى مقر نشاط المكلف، ولا يتم القيام بأبحاث عامة وخاصة حوله.

الرقابة الشكلية:

كما سبقت الإشارة إليه، تتولى مفتشيات الضرائب مراقبة ومتابعة التصريحات الجبائية المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة، حيث تفحص المعلومات التي تتضمنها هذه التصريحات سواء تلك المتعلقة بالمكلف أو ما تعلق بنشاطه، ويتم كل ذلك من حيث الشكل فقط.

أ- مفهوم الرقابة الشكلية:

تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف، والتي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات، أي التأكد من كيفية تقديم المعطيات والمعلومات التي تتضمنها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمنه من معلومات وتلك التي تتوفر عليها الإدارة الجبائية .

يتم هذا النوع من الرقابة الجبائية عموما على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة، ويتم القيام بها كل سنة، وتعتبر كمرحلة تمهيدية وكخطوة أولى لباقي أنواع الرقابة الجبائية الأخرى.

ب- دور الرقابة الشكلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها:

يمكن حصر هذا الدور في النقاط التالية:

1 - تصحيح الأخطاء المادية المحتملة والمثبتة في التصريحات، كأخطاء الجمع وأخطاء الترحيل؛ ...

2 - البحث والكشف عن المعلومات والعناصر المغفول عنها، ويطلب من المكلف المعني بها بتصحيحها

3 - التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة³⁸.

³⁸ يحيى لخضر، "دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية"، مرجع سبق ذكره، ص

ج - عيوب الرقابة الشكلية:

من العيوب التي تواجه لهذا النوع من الرقابة لا أنه يعتمد على صحة الأرقام المصرح بها بقدر ما يعتمد على الكيفية التي تم بها ملء هذه التصريحات وما تحتويه من معلومات تعريفية بالمكلف، ومحاسبية، أي أن هذه الرقابة تهدف إلى النظر في الشكل الذي جاءت به التصريحات والتي يتم معاينتها في المرحلة الثانية دون تصحيح ما صرح به المكلف، فالرقابة الشكلية ما هي إلا فحص شكلي لجميع التصريحات المقدمة من قبل المكلفين.

الرقابة على الوثائق:

يأخذ هذا النوع من الرقابة الذي يتم على مستوى مفتشية الضرائب أكثر عمقا من الرقابة الشكلية، حيث يتعدى الأمر إلى إجراء مقارنات بين ما تحتويه التصريحات الجبائية للمكلفين من معلومات مختلفة واستخراج كل الثغرات والتناقضات المحتملة الحدوث.

أ - مفهوم الرقابة على الوثائق:

تتمثل المرحلة الموالية للرقابة الشكلية في الرقابة على الوثائق التي تتم على مستوى مفتشيات الضرائب، والتي تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين، من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي هي بحوزة الإدارة الجبائية، انطلاقا من ملفاتهم الخاصة¹. وهذا كله يتم في إطار تطبيق حق الاطلاع القانوني والذي سبق الإشارة إليه سابقا، ومن الأمثلة العملية لتطبيق هذا الحق حق الاطلاع ، نذكر:

1 - النشاطات الطبية وشبه الطبية، عيادات التوليد وقاعات العلاج، تتعامل إدارة الضرائب بالتنسيق مع مصلحة الضمان الاجتماعي التي تقدم لها سنويا كشوفات فردية تبين فيها عدد الفحوص المجرات من طرف كل طبيب مع توضيح المبالغ الإجمالية للأتعاب كما هي واردة في أوراق العلاج؛

2 - أما بالنسبة للمحامين، وذلك بالتنسيق مع كتابة الضبط للمحكمة التي تقوم بتقديم كشوفات القضايا التي يتراعى عنها كل محامي.

فالرقابة على الوثائق إذن هي عكس الرقابة الشكلية، حيث تتطلب إحضار الوثائق والسجلات المحاسبية فمراقبة الوثائق تكون شاملة، فلا تقتصر فقط على محتوى التصريحات

الجبائية، حيث تتعداها بتوفير معلومات³⁹

المطلب الثالث : طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى المديرية الولائية للضرائب

-أ مفهوم التحقيق في المحاسبة:

يعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة⁴⁰.

ويعني التحقيق في المحاسبة كذلك أنه "مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها."

يسمح هذا النوع من التحقيق للإدارة الجبائية من التأكد من صحة وثبوتية التقييدات المحاسبية أو في إجراء مقارنة بين التصريحات الجبائية والتقييدات المحاسبية قصد التأكد من مصداقية وصحة تصريحات المكلفين.

وبالتالي يمكن تعريف التحقيق في المحاسبة على أنه كل العمليات التي تؤدي إلى فحص المعلومات المحاسبية للمكلف مهما كانت طريقة حفظ ومعالجة هذه المعلومات، حتى ولو كانت آلية، من أجل التأكد من مدى مطابقتها لبعض المعطيات المتوفرة بحوزة مصالح الرقابة الجبائية.

هـ - دور التحقيق في المحاسبة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية:

إن عملية الفحص الدقيق للمعلومات المحاسبية المصرح بها من قبل المكلفين، إضافة إلى التنقل إلى عين المكان (أماكن تواجد ونشاط المكلف)، ومقارنة كل ذلك بكل الوسائل والمعطيات المادية، من شأنه أن يساهم والى حد كبير في التحسين من جودة المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال:

1 - التأكد من أن المعلومات المحاسبية تم إعدادها وفق الطرق المعتمدة ضمن النظام المحاسبي الجاري العمل به (أي وفق الكشوف المالية الواجب عرض المعلومات

³⁹ نفس المرجع السابق، ص 8، ابتصرف.

⁴⁰ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، "قانون الإجراءات الجبائية"، المادة 20: من القانون رقم 08-21: المؤرخ في 2008/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2009، منشورات بيرتي، الجزائر، 2010/2011 ص 13.

المحاسبية من خلالها)، وهذا ما يساهم في التحسين من ملاءمة هذه المعلومات؛
2 - اكتشاف أهم الأخطاء والثغرات، والمطالبة بتصحيحها، وهو ما يعزز الثقة في هذه المعلومات بعد التصحيح من حيث:

-صدق التعبير

-الموضوعية

-الحيادية

-الكمال غير منتقصة .

3 -توفر إمكانية مقارنة المعلومات المحاسبية لنفس المؤسسة عبر الزمن أو مع مؤسسات أخرى

4 -الفحص الدقيق للمعلومات المحاسبية يساهم في اكتشاف أي تغيير للطرق أو

المبادئ والفروض المحاسبية، وهذا ما يعزز خاصية الثبات.

التحقيق المصوب في المحاسبة:

أ- مفهوم التحقيق المصوب في المحاسبة:

التحقيق المصوب في المحاسبة هو طريقة من طرق الرقابة الجبائية التي تم استحداثها مؤخرًا ضمن قانون المالية لسنة 2010، وهو لا يختلف عن التحقيق في المحاسبة العادي من حيث الإجراءات.

وهو عبارة عن 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 جبائية⁴¹ .

د- إيجابيات وسلبيات التحقيق المصوب في المحاسبة وأثر ذلك على جودة المعلومات المحاسبية:

التحقيق المصوب في المحاسبة لا يختلف عن التحقيق في المحاسبة العادي (الذي سبق ذكره)، إلا من حيث نطاق وشمول التحقيق، فالتحقيق المصوب في المحاسبة يقتصر على فحص عينة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، تخص فترة معينة أو مجموعة من المعلومات

⁴¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، "قانون الإجراءات الجبائية"، المادة 20: من القانون رقم 21-08: المؤرخ في

2008/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2009 منشورات بيرتي، الجزائر، 2010/2011 ص. 19

المحاسبية، وهذا من شأنه أن يضيف بعض الايجابيات وبعض السلبيات على عملية التحقيق بالنسبة للإدارة الجبائية والمكلف على حد سواء.

ومن هذه الايجابيات نذكر:

1 -تقليص فترة التحقيق، وهذا لأن عملية الفحص تقتصر على عينة فقط، وهذا ما يجعل المعلومات المحاسبية الخاضعة للتحقيق إلى حد ما تتوفر فيها خاصية التوقيت المناسب .

2 -اقتصار التحقيق على عينة، يزيد في دقته واكتشافه لأغلب الأخطاء والثغرات، وهذا ما يجعل عينة المعلومات المحاسبية المحقق فيها تتمتع بقدر كاف من الجودة. أما السلبيات، فنذكر منها:

1 -من الصعوبة بمكان اختيار العينة الممثلة لكم الهائل من المعلومات المحاسبية المتوفرة، مما يجعل عملية التحقيق عشوائية وتفقد إلى الأهداف؛

2 -الاقتصار على فحص المعلومات المحاسبية التي تتضمنها العينة فقط، لا يمكن الاعتماد عليه للحكم على جودة هذه المعلومات، لأن المعلومات المحاسبية التي تقع خارج العينة قد تحتوي أخطاء وتجاوزات تفقد المعلومات المحاسبية ككل الجودة اللازمة.

مفهوم التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.⁴²

دور التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية:

يعتمد هذا النوع من التحقيقات على البحث عن كل المعلومات التي تتعلق بالمكلف المعني، ومن أطراف عدة، باستعمال كشوف الربط وبطاقات المعلومات، وهذا من شأنه أن يفيد وبشكل كبير في اكتشاف الأخطاء والثغرات المتعمدة وغير المتعمدة بشكل قاطع (نظرا لوجود الدلائل والقرائن)، لا يدع للمكلف المعني مجالا للنفي وعدم الاعتراف، وبهذا تكون كل المعلومات التي خضعت للتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة، قدر كاف من

⁴² نفس المرجع السابق، ص19.

الثقة فيها، ما يعزز من جودتها.

وفي المقابل يمكن توجيه بعض الانتقادات لهذا النوع من التحقيقات في ما يتعلق بجودة المعلومات المحاسبية، ومنها:

1 - التركيز على نوع واحد من الضرائب (الضريبة على الدخل الإجمالي)، يعني إهمال كل المعلومات المحاسبية التي لا تتعلق بهذا النوع من الضرائب، مما يحد من إمكانية الاعتماد عليها، لعدم توفر الثقة فيها .

2 - يعتمد هذا النوع من التحقيقات على المعلومات التي يتم الحصول عليها من خارج الإدارة الجبائية، وهذه المعلومات قد لا تكون بالدقة اللازمة، كما أنه ليس من السهل دائماً الحصول عليها، وخاصة إذا تعلق الأمر بالمكلفين الذين يتبعون أساليب الإيهام والاحتيال.

خلاصة الفصل الثاني :

تعد الرقابة الجبائية على أنها الفحص الشامل للوضع الجبائية بغرض مراقبة و احترام القوانين الجبائية من جهة و بغرض تعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة الشعبية من جهة أخرى .

و في هذا الإطار تتعدد طرق و أشكال الرقابة الجبائية من الرقابة الشكلية و الرقابة الوثائقية و التحقيق في المحاسبة الشاملة و المحورية و التحقيق المعمق في الوضع الجبائية الشاملة .

الفصل الثالث

المبحث الأول: تقديم عام لمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية المسيلة

وبموجب القرار 484 المؤرخ في 12 جويلية 1998 المحدد للنطاق الإقليمي والتنظيمي واختصاص المديرية الجهوية والمديريات الولائية للضرائب، أصبحت المديرية الولائية للضرائب تضم خمسة مديريات فرعية وهي:

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية .
- المديرية الفرعية للتحصيل .
- المديرية الفرعية للمنازعات .
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية .
- المديرية الفرعية للوسائل .

المطلب الثاني: مهام المديرية والمكاتب الفرعية

تتولى كل مديرية فرعية عدة مهام تكون ضمن اختصاصها وتوزع على المكاتب الفرعية التابعة لها، والتي تسهر على تأديتها بشكل فعال.

1- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية :وتضم ثلاثة مكاتب وهي:

مكتب الجداول ويتكفل بما يلي :

-المصادقة على الجداول التي تتم تصفيتها من الضرائب والرسوم عن طريق مركز الإعلام الآلي.

-المصادقة وتحصيل الجداول تسعيرة المطبوعات وسندات التحصيل الإضافية، الفردية أو

الجماعية المؤسسة من طرف المفتشيات ومصالح التحقيقات المحاسبية.

-المحافظة وتحسين دفاتر مسح الأراضي.

-استلام وترتيب الجداول العامة.

-إعادة وتسليم نسخ ثانية من الإنذارات.

-تحضير وتبليغ الجماعات المحلية بالعناصر الضرورية للقيام بعملية إعداد الميزانية

الأولية.

مكتب الإحصائيات ويكلف بما يلي :

-استلام المعلومات الإحصائية الدورية المتعلقة بالوعاء و التحصيل المقدمة من طرف الهياكل الأخرى الجهوية.

-إعداد وإبلاغ الجماعات المحلية والهيئات المعنية بالمعلومات الجبائية الضرورية لتحضير ميزانيتها.

ج مكتب التنظيم والعلاقات العامة يكلف بما يلي:

-توزيع التعليمات والمناشير والمذكرات الواردة من الإدارة المركزية والمديرية الجهوية والمتعلقة بتطبيق التشريعات والتنظيم الجبائية.

-السهر على إحترام إصدار الضريبة من قبل مفتشيات الوعاء في مجال الضرائب والرسوم التي تتم معالجتها من طرف مركز الإعلام لآلي.

-استقبال و إعلام وتوجيه الجمهور وإعطاء المعلومات الخاصة بالتشريع والتنظيم الجبائي للمكلفين بالضريبة

ج مكتب التنشيط والمساعدة :

-متابعة ومراقبة تنفيذ وانجاز برنامج عمل مفتشيات الوعاء فيما يخص الرقابة المعمقة للملفات الجبائية والإحصاء الدوري والتدقيق للمكلفين بالضريبة.

-التنشيط وذلك بالاتصال مع المصالح المعنية للمديرية الجهوية، نشاطات المفتشية في إطار القيام بمهام من اجل تطوير مناهج العمل والمعايير و إجراءات التدخل والمراقبة لتنسيق العوامل ونسب الأرباح والخسارة أو التلف الصناعي أو التوزيع.

2- المديرية الفرعية للتحصيل:تضم ثلاثة مكاتب هي:

مكتب المراقبة والتحصيل يكلف بما يلي :

-مراقبة وضعية تحصيل الموارد الجبائية وشبه جبائية و الغرامات والعقوبات المالية والمحاصيل البلدية، وبصفة عامة كل محصول تتكفل بتحصيله قانونا قابضة الضرائب، وتسجيل النقائص والتأخير المحتمل وتحديد الإجراءات التي من شأنها تصحيح أو امتصاص

هذه النقائص.

-متابعة الوضعية الجبائية والمكلفين بالضريبة المهمين وفحص وضعية المكلفين بالضريبة المتأخرين في دفع مستحقاتهم الجبائية واتخاذ الإجراءات القصرية ضدهم وكذا اتخاذ التدابير الرامية إلى التصفية السريعة للأقساط الضريبية الغير حصلة.

-السهر على التصفية السريعة للتدابير الجبرية والعمولات الخارجية التي تكلف بها قباضات الضرائب المتواجدة على مستوى الولاية.

-اتخاذ الإجراءات اللازمة للمحافظة على مصالح الخزينة العمومية.

-التقييم الدوري لوضعية التحصيل الذي قامت به قباضة الضرائب بالنسبة لكل الضرائب والمحاصيل الواجب تحصيلها ومعالجة النقائص المسجلة عند تصفية حالات التكفل والتأخير المسجلة في ممارسة الإجراءات الجبرية وتحديد أسبابها و إقتراحات التدابير الرامية إلى إدراك الوضعية.

-مراقبة حالة تصفية محاصيل الخزينة والسجل الخاص بترحيل المبالغ.

ج مكتب التسيير المالي للبلديات والمؤسسات العمومية يكلف بما يلي :

-مراقبة الميزانيات الأولية والإضافية والتراخيص المتعلقة بفتح الاعتماد المخصصة للبلديات والمؤسسات العمومية المحلية التي تتكفل بتسييرها المالي قباضات الضرائب المتواجدة على مستوى الولاية.

-مراقبة تنفيذ الإيرادات المقررة في ميزانيات تلك البلديات والمؤسسات العمومية.

-تصفية حسابات التسيير المالي للبلديات والمؤسسات العمومية المقدمة من طرف محصلي الضرائب.

ج مكتب التصفية يكلف بمايلي:

-مراقبة عملية التكفل بمستخلصات الأحكام القضائية والقرارات فيما يتعلق بالغرامات والعقوبات المالية.

-مراقبة عملية التكفل بسندات التحصيل أو سندات الإيرادات المتعلقة بالديون أو المحاصيل غير الجبائية والتي يرجع تحصيلها قانونيا إلى قباضات الضرائب.

-تلقي النتائج المتعلقة بالإحصائيات المعدة من طرف قباضات الضرائب وتجميعها ماديا

وضمن إرسالها إلى الإدارة المركزية.

-مراقبة الحالة السنوية للتصفية المتعلقة بالغرامات والعقوبات المالية والنطق بالإلغاء والقبول خارج مدة التقادم طبقاً لتشريع والتنظيم الجبائي ساري المفعول.
-مراقبة محاضر الجرد المالي المعد من طرف محصلي الضرائب عند الإقفال السنوي للحسابات.

3- المديرية الفرعية للمنازعات وتضم ثلاثة مكاتب:

مكتب الشكاوى يكلف بما يلي :

-تلقي ودراسة والبت في الطلبات الرامية إلى الإعفاء أو التخفيض في الضرائب التي أسست وعائها مفتشيات الضرائب عند التحقيق والمحاسبة و مراقبة الأسعار والتقويمات في مجال التسجيل.

-تلقي ودراسة والبت في الطلبات الرامية إلى الإعفاء أو التخفيض في الزيادات والعقوبات وتعويضات التأخير التي تطبقها قبضات الضرائب.

-تلقي ودراسة والبت في الطلبات الرامية إلى استعادة الضرائب أو الرسوم أو الحقوق المدفوعة نقداً، سواء كان على اثر تصريح أو دفع مسبق أو اقتطاع من المصدر.
-تلقي ودراسة والبت في الطلبات الرامية إلى الاحتجاج على إجراءات المتابعة أو المطالبة بالأشياء المحجوزة.

-إقتراحات كل تدير من شأنه المساهمة في تحسين الإجراءات الخاصة بالمنازعات.

مكتب المنازعات القضائية ولجان الطعن ويكلف بما يلي:

-تلقي ودراسة الطعون المشكلة ضد قرارات المدير الولائي في مجال المنازعات، وعرضها على لجنة المنازعات المختصة.

-تلقي ودراسة الاحتجاج على الزيادات التي مست الأسعار أو التهريات المصرح بها في مجال التسجيل وعرضها على لجنة المصالحة قصد البت والحكم فيها.

-تلقي ودراسة الطلبات المقدمة من طرف محصلي الضرائب الرامية إما إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إلغاء الأقساط الضريبية والرسوم الغير قابلة لتحصيل أو الإعفاء من المسؤولية أو التأجيل في دفع أقساط الضرائب والرسوم غير المصفاة في الآجال القانونية،

وعرضها على لجنة الطعن الولائية للفصل فيها.

-تلقي ودراسة الطلبات الرامية لتخفيض الضرائب المفروضة من المفتشيات اثر التحقيق في

المحاسبة ومراقبة الأسعار وكذا إعادة التقويم في مادة التسجيل أو إلغاء الزيادات أو الغرامات التأخير المطبقة على الوعاء الضريبي أو التحصيل وعرضها على لجان الطعن الولائي للفصل فيها.

-الدفاع عن الإدارة الجبائية أمام الهيئات القضائية المختصة عند الاحتجاجات الخاصة بالضرائب أو الإجراءات المتعلقة بالإدارة الجبائية.

-تأسيس الطعون الخاصة بالاستئناف أمام الهيئات القضائية المختصة ضد القرارات والأحكام التي ليست في صالح الإدارة الجبائية، والصادرة عن الغرفة الإدارية والمحاكم الإدارية التي تفصل في المسائل الجبائية.

-اقتراحات كل تدبير أو إجراءات من شأنه المساهمة في تحسين الإجراءات المتعلقة بالمنازعات.

مكتب التبليغ والأمر بالتخفيض يكلف بما يلي :

-تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات الصادرة عن المدير الولائي في مجال المنازعات وكذا القرارات الصادرة في مجال الطعون الولائية.

-تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات الصادرة عن لجان الطعن.

-تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات الصادرة عن المحكم التي بثت وفصلت في المجال الجبائي وفي إطار الإجراءات المدرجة أمام الهيئات القضائية.

-الأمر بالتخفيض والتصحيح بعدم قابلية التحصيل المقرر في مجال الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

-مراقبة وتأشير شهادات الإلغاء والتخفيض التي تسلمها مفتشيات الضرائب في مجال الرسوم على رقم الأعمال والضرائب الغير مباشرة والرسوم المماثلة التسجيل والطابع وبصفة عامة كل إيراد جبائي يتم تأسيس وعائه وتحصيله على التوالي من طرف مفتشية أو قابضة الضرائب.

-إعداد وتبليغ جداول الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة قضايا المنازعات إلي المكاتب

المعنية.

- اقتراح كل تدبير من شأنه المساهمة في تحسين الإجراءات الخاصة بالمنازعات .

4- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية وتضم ثلاثة مكاتب:

" مكتب البحث عن المعلومات الجبائية يكلف بما يلي :

- إعداد بطاقة خاصة بالجماعات المحلية والإدارات والأجهزة والمؤسسات والأشخاص الذين

من المحتمل توفرهم على المعلومات التي يمكن أن تهم تأسيس وعاء الضريبة أو تحصيله.

- برمجة تدخلات التي سيجريه لمكتب مباشرة عن طريق فرق البحث، والقيام بجمع

المعلومات و إرسال ها إلى المكتب المكلف بمصلحة التحصيل.

برمجة التدخلات التي ستجري على وجه الخصوص من طرف اللجان والفرق المختلطة،

قصد البحث عن المادة الجبائية والسهر على إجراء التدخلات في الآجال المحددة و إرسال

المعلومات المحصل عليها إلى المكتب المكلف بمصلحة التحصيل.

- تقييم أنشطة المكتب المفتشيات في هذا المجال وتقدم إقتراحات التي من شأنها تحسين طرق

البحث عن المادة الخاضعة لضريبة.

" مكتب البطاقات والمقارنة يكلف بما يلي :

- تسيير البطاقات ومساعدة مفتشيات الوعاء على تأسيس بطاقتهم.

- حفظ رمز العقود بجميع أنواعها، الخاضعة لإجراءات التسجيل وتسليم مستخلصات منها

ضمن الشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجبائيين الساريين المفعول

- إستقبال المعلومات المحصل عليها من طرف المكتب والمصالح المكلفة بالبحث عن المادة

الخاضعة للضريبة وتصنيفها وتوزيعها بين مفتشيات الضرائب المعنية بغية استغلاله.

- تنظيم استغلال جداول الزبائن وسندات التسليم والوثائق الأخرى بكيفية تعمل على تنشيط

توزيع المعلومات التي تنظمها هذه الجداول والسندات.

- تقدم كل الاقتراحات الرامية إلى تحسين حفظ المعلومات ومراقبة استعمالها.

" مكتب التحقيقات ومراقبة التقييم يكلف بما يلي :

- إحداث وتسيير بطاقة خاصة بالمؤسسات والأشخاص الطبيعيين الذين من المحتمل أن

يكون محل تحقيق أو م ا رقبة معمقة لوضعيتهم الجبائية وهذا على أساس المعايير التي

قررتها الإدارة المركزية.

- برمجة القضايا التي سيتم التحقيق فيها سنويا ومتابعة انجاز البرنامج في الآجال المحددة.
- متابعة ومراقبة عمل التحقيق والسهر عند إجراء عدد الفرق لتدخلاتها على احترام التشريع والتنظيم الساري يهما العمل، وحقوق المكلفين بالضريبة الذين تم التحقق في محاسبتهم وكذا المحافظة على مصالح الخزينة.

- السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة عن عمليات التحقيق والإرسال المنظم لتقارير التحقيق إلى الإدارة المركزية.

- برمجة عملية مراقبة الأسعار المصرح بها عند إبرام عقود البيع المتعلقة بالعقارات والحقوق العقارية والمحلات التجارية وعناصر المحلات التجارية والأسهم أو حصص الشركة وكذا التقويمات التي تمس كل العقود الخاضعة لإجراءات التسجيل.

5- المديرية الفرعية للوسائل تضم ثلاثة مكاتب:

مكتب الموظفين ولتكوين تكلف بما يلي :

- تسيير الموظفين ومتابعة مهنتهم.

- تنظيم واستدعاء للاجتماع وتولي أمانة اللجان المتساوية الأعضاء الخاصة بالموظفين.

- المساهمة في إعداد انجاز برامج تحسين المستوى وإعادة تأهيل الأعوان الموجدين في الخدمة.

- المشاركة في تنظيم الشؤون الاجتماعية للموظفين.

- تطبيق الإجراءات الخاصة بضبط تعداد الموظفين و عقلنة مراكز العمل والتي يتم اتخاذه بالتنسيق مع الهياكل المعنية بالمديرية الجهوية.

" مكتب عمليات الميزانية يكلف بما يلي :

- القيام بعمليات تنفيذ وتصفية والأمر بصرف النفقات الخاصة لتسيير المديرية الولائية للضرائب.

- القيام في حدود اختصاصاته بعمليات الالتزام وتصفية والأمر بصرف النفقات الخاصة بالمديرية الولائية للضرائب.

- تقييم احتياجات مصالح المديرية الولائية للضرائب فيما يخص اعتماد الميزانية و إعداد

تقرير شامل حول استهلاك هذه الاعتماد.

" مكتب الوسائل يكلف بما يلي :

-اقتناء الأثاث والمعدات واللوازم الخاصة بالمكتب والمواد المتعلقة بالتنظيف والصيانة

الضرورية للسير الحسن لمصالح المديرية الولائية للضرائب.

-تحديد وانجاز أعمال الصيانة والإصلاح والتهيئة اللازمة للمحافظة على البيانات والتجهيزات بالمديرية الولائية.

-المساهمة في عملية ضبط وتحسن المطبوعات.

-تنظيم وتمويل وتسيير مخزن المطبوعات.

-المساهمة في إجراء حفظ الأرشيف.

-إنشاء وتجهيز واستغلال حظيرة السيارات.

-المساهمة في تنفيذ التدابير المتخذة لضمان أمن الموظفين والهيكل والعتاد والتجهيزات

وإعداد تقارير دورية في هذا الشأن.

-القيام بجرد خاص بالعتاد والأثاث و الترميمات غير القابلة لتلف والموضوعة تحت تصرف

المديريات الفرعية ومراقبة دفاتر الجرد الموجودة على مستوى مفتشيات وقبضات الضرائب

المتواجدة بالولاية.

-تطبيق برامج الإعلام الآلي ومتابعة تركيب التجهيزات الخاصة بها.

-صيانة والمحافظة على هذه التجهيزات وتكوين مستعملي التطبيقات المعلوماتية وهذا

بالتنسيق مع المديرية الجهوية.

المبحث الثاني : دراسة حالة وفق طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى المديرية
الولائية للضرائب

المطلب الأول : دراسة حالة وفق طريقة التحقيق المحاسبي
تحقيق محاسبي

مديرية : .الضرائب لولاية المسيلة.....
قضية تحقيق رقم :...../2016 XXXXXXXXXXXX. مقالة الاشغال العمومية المسيلة
تبليغ اولي رقم :/2016...المؤرخ في :/...../2016.....
عدد الصفحات : ().....
عموميات

التعريف بالمؤسسة :

السيد XXXXXXXXXXXX يمارس نشاط مقاوله اشغال منذ تاريخ : 2008/08/12 حسب السجل
التجاري رقم : XXXXXXXXXXXX وعنوان المؤسسة حي 322 مسكن المسيلة
المكلف له ملف جبائي مسجل بمفتشية الضرائب اشبيليا تحت رقم المادة : XXXXXXXXXXXX
والرقم الجبائي : XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
الوضعية الجبائية :

الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

تخضع الأرباح المتأتية من نشاط المكلف بالضريبة على الدخل الاجمالي ضمن فئة الأرباح
الصناعية والتجارية بموجب أحكام المواد 01 و 02 و 03 و 11 و 85 و 104 من قانون
الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

تخضع أرقام الأعمال المحققة للرسم على النشاط المهني وفقا للمواد 217 و 357 من نفس
القانون .

و لكون أن المكلف مستخدما يشغل عمالا فان الاجور المدفوعة تخضع لضريبة على الأجور و
الرواتب حسب المواد 66 و 75 من نفس القانون .

الرسم على القيمة المضافة

النشاط الممارس يخضع للرسم على القيمة المضافة حسب المواد 01 و 02 و 23 و 21 و 29 من
قانون الرسم على رقم الأعمال

التحقيقات الأولية

تم جمع المعلومات الجبائية المتعلقة بالنشاط من الهيئات الادارية والمالية في اطار حق الاطلاع المخول للادارة الجبائية وفقا للمواد من 45 الى 63 من قانون الاجراءات الجبائية .

التحقيقات المحاسبية :

من حيث الشكل :

لم يقدم اي دفتر من الدفاتر المحاسبية وقد تم تحرير محضر غياب السجلات المحاسبية الدفاتر المساعدة : لم يقدم اي دفاتر مساعدة

من حيث المضمون :

نظرا لعدم مسك الدفاتر المحاسبية المنصوص عليها في المواد 09 و 10 من القانون التجاري والتي تم على اثرها تحرير محضر غياب السجلات المحاسبية مع اعداد الاعذار المنصوص عليه في المادة 20 الفقرة 09 من قانون الاجراءات الجبائية

ونظرا لعدم توفر عناصر تحديد ارقام الاعمال الفوترة المتمثلة في وضعيات الاشغال المفصلة لنوعية الاشغال ومبالغها ولكون طريقة المراجعة الجبائية لاتسمح بالاعتماد على الوثائق المقدمة في تحديد وعاء الريح الجبائي فانه تم اللجوء الى طريقة التصحيح الفوري طبقا لاحكام المادة 44 فقرة 06 من قانون الاجراءات الجبائية

تأسيس ارقام الاعمال

رقم الاعمال المقبوض

نظرا لكون المعلومة الوحيدة الثابتة والمتاحة التي بحوزتنا هي الكشف البنكي فانه تم الاعتماد في تأسيس ارقام الاعمال المقبوضات على المدخلات المدونة في الكشف البنكي والتي كانت محل طلب توضيح واستفسار رقم 527 بتاريخ 2016/10/18 محرر من طرفنا لصالح المكلف لتبيين المقبوضات المتعلقة بالنشاط باستثناء سنة 2014 التي تم تحديد رقم الاعمال فيها بناء على التصريحات الشهرية G50 التي تتجاوز المعلومات المدونة في الكشف البنكي

دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب بولاية المسيلة

وعليه تحدد الوضعية كما يلي :

2015	2014	2013	2012	البيان/السنوات
148385279	256042458	196182697	151917816	رقم الاعمال المستخرج
147790865	256042458	196182697	145843689	رقم الاعمال المصرح
594414	-	0	6074127	الفارق

رقم الاعمال المفوتر

تم الاعتماد على طريقة الحسابات المالية في تأسيس ارقام الاعمال للفوترة وعليه تحدد الوضعية كما يلي :

2015	2014	2013	2012	البيان/السنوات
148385279	256042458	196182697	151917816	رقم الاعمال المقبوض
2987985	27205632	56602456	6442735	رصيد الزبون 01/01
15541930	2987985	27205632	56602456	رصيد الزبون 12/31
160939225	231824811	166785873	202077537	رقم الاعمال المستخرج

نتائج التحقيق :

الرسم على النشاط المهني

2015	2014	2013	2012	البيان/السنوات
148385279	256042458	196182697	151917816	رقم الاعمال المستخرج
41617897	42695305	31859211	18436244	رقم الاعمال المصرح
106767382	213347153	164323486	133481572	الفارق
%2	%2	%2	%2	معدل الرسم
2135348	4266943	3286470	2669631	مبلغ الرسم
%25	%25	%25	%25	نسبة العقوبة
533837	1066736	821617	667408	العقوبة
2669185	5333679	4108087	3337039	المجموع العام

تأسيس الأرباح

نظرا لاعتماد طريقة التصحيح التلقائي لغياب المحاسبة فقد تم اعتماد هامش صافي قدره 10% وعليه تحدد الوضعية كما يلي :

2015	2014	2013	2012	البيان/السنوات
160939225	231824811	166785873	202077537	رقم الاعمال المستخرج
10%	10%	10%	10%	معدل الهامش
16093922	23182481	16678587	20207754	الربح المستخرج
-	-	6660854	19761595	الربح المصرح به
5500873	7981868	5705506	6940714	الضريبة المستخرجة
132000	132000	2199299	6784558	الضريبة المصرح بها
5632873	8113868	3506207	156156	الفارق
25%	25%	25%	15%	معدل العقوبة
1408218	2028467	876552	23423	العقوبة
7041091	10142335	4382758	179579	المجموع العام

الضريبة على الأجور و الرواتب : IRG/S

نظرا لعدم التصريح بأي حقوق متعلقة بلضريبة على الأجور و الرواتب : IRG/S و تطبيقا لأحكام المادة 130 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فإنه يعتمد الوضعية التالية :

2015	2014	2013	2012	البيان /السنوات
3	3	3	3	عدد العمال ا المعتمد
25000	25000	25000	25000	الأجرة الشهرية المعتمدة
900000	900000	900000	900000	كتلة الأجور السنوية المستخرجة
20%	20%	20%	20%	معدل الضريبة IRG /S
180000	180000	180000	180000	الفارق في الضريبة
25%	25%	25%	25%	معدل العقوبة
45000	45000	45000	45000	العقوبة
225000	225000	225000	225000	المجموع الواجب الدفع

دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب بولاية المسيلة

الرسم على القيمة المضافة :

الرسم على المشتريات:

تطبيقا لاحكام المواد 29 - 30 من قانون الرسوم على رقم الاعمال تحدد وضعية الرسم على

القيمة المضافة كما يلي :

2015	2014	2013	2012	البيان/ السنوات
21984732	38846850	30272581	21045199	الرسم المستخرج
22147526	40253880	32138222	21045199	الرسم المصرح به
162794	1407030	1865641	-	الرسم القابل للدمج

الرسم الواجب الدفع :

2015	2014	2013	2012	البيان/ السنوات
148385279	256042458	196182697	151917816	رقم الاعمال المستخرج
147790865	256042458	196182697	145843689	رقم الاعمال المصرح به
594414	-	0	6074127	الفارق
17%	17%	17%	17%	معدل الرسم
101050	-	0	1032602	الرسم المستحق
162794	1407030	1865641	-	الرسم القابل للدمج
-	-	-	-	الرسم القابل للخصم
263844	1407030	1865641	1032602	الرسم الواجب الدفع
25%	25%	25%	25%	معدل العقوبة
65961	351758	466410	258150	العقوبة
329806	1758788	2332051	1290752	المجموع

35056613	الحقوق خارج غرامة التأخير :
8748538	العقوبة
43805150	الحقوق الواجبة الدفع :

ملاحظة جد هامة :

تبعاً لاحكام المادة 31 من قانون المالية لسنة 2012 المعدلة للمادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية فان لديكم إمكانية طلب التحكيم من المديرالولائي للضرائب للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون في الرد على قضيتكم موضوع التحقيق .

المطلب الثاني : دراسة حالة وفق طريقة التحقيق المصوب

مديرية :الضرائب لولاية المسيلة.....

قضية تحقيق رقم :...../2016/XXXXXXXXXXXX.مقاوله+استخراج الرمل بوسعادة المسيلة

تبليغ اولي رقم :/2016/.....المؤرخ في :/...../2016.....

عدد الصفحات :().....

عموميات

التعريف بالمؤسسة :

السيد XXXXXXXXXXXX يمارس نشاط مقاوله اشغال البناء منذ تاريخ :

2002/04/27حسب السجل التجاري

رقم : XXXXXXXXXXXX وعنوان المؤسسة شارع العربي التبسي بوسعادة

المكلف له ملف جبائي مسجل بمفتشية الضرائب كردادة تحت رقم المادة

XXXXXXXXXXXXX:

والرقم الجبائي :XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

أضاف نشاط استخراج الرمل حسب القرار رقم : XXX بتاريخ : 2012 /04/23 يتضمن

رخصة امتياز على سبيل التسوية لرفع مخزون مادة الرمل والحصى واخلاء الموقع من

ملحقات الملكية العامة للمياه بوادي بوسعادة والقرار رقم : XXXX بتاريخ : 2013/10/28

يتضمن رخصة امتياز استغلال مقلع لاستخراج مادة الرمل من ملحقات الملكية العامة

للمياه بوادي الريشة موقع رقم 22 بلدية تامسة

الوضعية الجبائية :

الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

تخضع الأرباح المتأتية من نشاط المكلف بالضريبة على الدخل الاجمالي ضمن فئة

الأرباح الصناعية والتجارية بموجب أحكام المواد 01 و 02 و 03 و 11 و 85 و

104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

الرسم على القيمة المضافة

النشاط الممارس يخضع للرسم على القيمة المضافة حسب المواد 01 و 02 و 23 و 21 و 29 من قانون الرسم على رقم الأعمال

سير عملية التحقيق:

تم برمجة نشاط المكلف في التحقيق المصوب ضمن برنامج سنة 2016 وتم تبليغه بموجب اشعا بالتحقيق رقم: 238 المؤرخ في : 2016/05/09 مرفقا بميثاق المكلف بالضريبة طبقا الأحكام المادة 20 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية و تم تصويب عملية التحقيق على فئة الضريبة على الدخل الاجمالي و الرسم على القيمة المضافة

التحقيقات الأولية

تم جمع المعلومات الجبائية المتعلقة بالنشاط من الهيئات الادارية والمالية في اطار حق الاطلاع المخول للادارة الجبائية وفقا للمواد من 45 الى 63 من قانون الاجراءات الجبائية .

التحقيقات المحاسبية :

من حيث الشكل :

لم يقدم اي دفتر من الدفاتر المحاسبية وقد تم تحرير محضر غياب السجلات المحاسبية رقم 01 بتاريخ 2016/06/09

الدفاتر المساعدة : تتمثل في: دفتر المشتريات، دفتر البنك ، دفتر الصندوق ، ودفتر العمليات المختلفة

من حيث المضمون :

وجود خلط في تسجيل ارقام الاعمال بين المفوتر والمقبوض
وجود وضعيات اشغال غير مصرح بها في الفوترة
وجود وضعيات اشغال غير مصرح بها في المقبوضات
وجود وضعيات اشغال غير مصرح بها في الفوترة والمقبوضات
التصريح بالايرادات مجملة سنة 2013
تسجيل مشتريات من سنة 2013 في سنة 2014

نظرا لعدم مسك الدفاتر المحاسبية والإختلالات الجسيمة في الحسابات الرئيسية لهذا النوع من النشاطات فإن هذه الوضعية أدت إلى الاعتماد على طريقة اجراء التصحيح الفوري (التلقائي) طبقا لاحكام المادة :44 الفقرة 02 من قانون الاجراءات الجبائية

تاسيس ارقام الاعمال

تم تاسيس ارقام الاعمال بناء على وضعيات الاشغال والفواتيرالمقدمة والمعلومات الواردة الى مصالحنا وتتبع حركة الكشف البنكي حيث انه لم يتم تسجيل وضعية الاشغال رقم: 12 بتاريخ :05/02/2012 بمبلغ يقدر ب : 8,556,749,51 دج

خارج الرسم والتي تم قبضها سنة 2012 لم يتم تصريح بها بالنسبة لرقم الاعمال المفوترفي جدول حسابات النتائج ولا في التصريحات الشهرية وذلك بناء على المراسلة الوارد لنا من طرف مديرية الصحة تحت رقم 2016/563 بتاريخ :15/06/2016 كما لم يتم تسجيل وضعية اشغال رقم : 02 بتاريخ : 2012/09/30 بمبلغ يقدر ب : 9,144,843,12 دج خارج الرسم والتي تم قبضها سنة 2013 ولم يتم التصريح بها بالنسبة لرقم الاعمال المفوتر او المقبوض وذلك بناء على المراسلة الوارد لنا من طرف مديرية التعمير والهندسة المعمارية والبناء اما سنة 2013 فلم يتم التصريح بوضعية اشغال بمبلغ : 4,596,604 دج لم يتم تصريح بها بالنسبة لرقم الاعمال المفوترة في جدول حسابات النتائج ولا في التصريحات الشهرية.

اما سنة 2014 فلم يتم التصريح بوضعية اشغال بمبلغ : 13,561,300 دج لم يتم تصريح بهما بالنسبة لرقم الاعمال المفوتر في جدول حسابات النتائج .

دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب بولاية المسيلة

مقاولة

المقبوضات :

2014	2013	2012	البيان/السنوات
169678314	111766617	86069110	رقم الاعمال لمستخرج
169678314	98025170	77512360	رقم الاعمال المصرح + ورد فردي
-	13741447	8556750	الفارق

الفوترة

2014	2013	2012	البيان/السنوات
178624614	95421814	95214273	رقم الاعمال المستخرج
165063314	90825210	77512680	رقم الاعمال المصرح
13561300	4596604	17701593	الفارق

استخراج الرمل

2014	2013	2012	البيان/السنوات
49802300	12000000	375376	رقم الاعمال لمستخرج
49802300	12000000	375376	رقم الاعمال المصرح + ورد فردي
-	-	-	الفارق

الاجمالي

2014	2013	2012	البيان/السنوات
219480614	123766617	86444486	رقم الاعمال لمستخرج
219480614	110025170	77887736	رقم الاعمال المصرح + ورد فردي
-	13741447	8556750	الفارق

تأسيس الأرباح

نظرا لرفض المحاسبة واعتماد طريقة التصحيح التلقائي تم اعتماد هامش صافي قدره 10% لنشاط المقاولة و 20% على ارقام الاعمال لنشاط المرملة

دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب بولاية المسيلة

نشاط المقاوله

2014	2013	2012	البيان /السنوات
178624614	95421814	95214273	رقم الاعمال المستخرج
10%	10%	10%	معدل الهامش
17862461	9542181	9521427	الهامش الإجمالي

نشاط استخراج الرمل

2014	2013	2012	البيان /السنوات
49802300	12000000	375376	رقم الاعمال المستخرج
20%	20%	20%	معدل الهامش الإجمالي
9960460	2400000	75075	الهامش الإجمالي

مقاوله + استخراج الرمل

2014	2013	2012	البيان /السنوات
27822921	11942181	9596503	الربح المستخرج
19343405	7842008	7061034	الربح المصرح به
-	8322017	7098534	الربح المغرم عليه ورد فردي
9606022	4047763	3226776	الضريبة المستخرجة
6638192	2612703	2339362	الضريبة المصرح بها
2967831	1435061	887414	الفارق
25%	25%	25%	معدل العقوبة
741958	358765	221853	العقوبة
3709788	1793826	1109267	المجموع العام

دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب بولاية المسيلة

الرسم على القيمة المضافة :

الرسم على المشتريات:

2014	2013	2012	البيان/ السنوات
26961913	16786086	11649743	
26961913	16786086	11649743	الرسم المصرح به
-	-	-	

الرسم الواجب الدفع :

2014	2013	2012	البيان /السنوات
219480614	123766617	86444486	رقم الاعمال المستخرج
219480614	110025170	77887736	رقم الاعمال المصرح به
-	4596604	8556750	الفارق الخاضع لمعدل الرسم 17%
-	9144843	-	الفارق الخاضع لمعدل الرسم 07%
-	1421562	1454647	الرسم المستحق
-	-	-	الرسم القابل للدمج
-	391329	618345	الرسم القابل للخصم
-	1030233	836302	الرسم الواجب الدفع
25%	25%	25%	معدل الرسم
-	257558	209076	
-	1287791	1045378	

7156840	الحقوق خارج غرامة التأخير :
1789210	العقوبة
8946050	الحقوق الواجبة الدفع :

ملاحظة جد هامة :

تبعا لاحكام المادة :31 من قانون المالية لسنة: 2012 المعدلة للمادة :20 من قانون الاجراءات

دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب بولاية المسيلة

فان لديكم إمكانية طلب التحكيم من المدير الولائي للضرائب للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون في الرد الجبائية على قضيتكم موضوع التحقيق .

7156840	الحقوق خارج غرامة التأخير :
1789210	العقوبة
8946050	الحقوق الواجبة الدفع :

المطلب الثالث : دراسة حالة وفق طريقة التحقيق المعمق

مديرية :الضرائب لولاية المسيلة.....

قضية تحقيق رقم :/2016السيد:XXXXXXXXXXXXXحي 98 مسكن المسيلة

تبليغ اولي رقم :/2016.....المؤرخ في :/...../2016/

عدد الصفحات : (.....).....

عموميات

التعريف

بالمكلف :

السيد : XXXXXX بن XXXXXX وامه XXXXXXXXمولود في : 1974/09/05 ب محمد

بلوزداد الجزائر يمارس نشاط طبيب اسنان بالمسيلة منذ سنة 2001 الى غاية يومنا

الوضعية

الجبائية :

بحكم النشاط الممارس من قبلكم فانه يقع على عاتقكم التزامات جبائية تنص عليها المواد

99,100 الضريبة على الدخل الاجمالي كما أنكم ملزمون بمقتضى المادة 100 من نفس

القانون التصريح بكامل .

المعلومات اللازمة لوضعكم المعيشي ومصاريفكم العائلية

التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة :

أخضعت حالتكم الجبائية للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة وذلك من أجل مراقبة مدى

انسجام المداخل المصرح بها والوضعية المالية للأعضاء المسكن الضريبي ونمط معيشتكم من

جهة أخرى ، و ذلك تطبيقا لاحكام المادة 21 من ق إ ج تم بمرمجتكم في إطار التحقيق المعمق

في الوضعية

من قانون الاجراءات الجبائية نعلمكم بانطلاق التحقيق وكذا المعاينة الميدانية التي تمت

دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب بولاية المسيلة

بحضوركم

بتاريخ : 2016/07/18 نعلمكم بواسطة هذا التبليغ بالنتائج المتوصل اليها .

البحث عن المعلومات الجبائية :

إن دراسة وضعية الذمة المالية لشخصكم بينت توافر للعناصر التالية:

بناء على المراسلات التي قمنا بها الى كل من الادارات العمومية التالية(ديوان الترقية والتسيير العقاري) مديرية أملاك الدولة ، المحافظة العقارية ، مصلحة البطاقية و ترقيم السيارات بالولاية

عقود العقارات

قمتم بشراء العقارات التالية :

التاريخ	رقم العقد	الموثق	المبلغ المصرح	التقويم	طبيعة العقد
2015/1/3	388	XXXXXX	15000000	15000000	شراء

عقود اعتراف بدين

التاريخ	رقم العقد	الموثق	المبلغ المصرح	التعيين	المانح
2015/28/9	15/1254	XXXXXX	6000000	XXXXXX	الاخ
2015/1/3	15/448	XXXXXX	5000000	XXXXXX	بائع العقار

صكوك بنكية

التاريخ	رقم الصك	البنك	مبلغ الصك	صاحب الصك	المانح
2015/11/11	2650087	بنك الجزائر الخارجي وكالة المسيلة	6000000	XXXXXX	الاخ
2015/14/5	2650070	بنك الجزائر الخارجي وكالة المسيلة	5000000	XXXXXX	الاخ

ملاحظة : مبلغ الصك رقم 2650087 تم اعتباره هو مبلغ الاعتراف بالدين

اعلاه

فحص الملف الجبائي :

النشاط	الدخل المصرح	السنة /البيان
طبيب اسنان	1243186	2012
طبيب اسنان	865868	2013
طبيب اسنان	208190	2014
طبيب اسنان	264235	2015

عقود عرفية

التصريحات الشرفية المقدمة من طرف بوعربي محمد موضحة في الجدول ادناه

:

المانح	المبلغ	التاريخ	التعيين
الاب XXXXXX	600000	6/4/2015	تصريح شرفي
	400000	6/4/2015	تصريح شرفي
الاخ-XXXXX تاجر متنقل في المواد الغذائية	1300000	3/4/2015	تصريح شرفي
	1000000	3/5/2015	تصريح شرفي
الام - -XXXXX	300000	8/10/2015	تصريح شرفي
الاخت - - XXXXX	400000	8/20/2015	تصريح شرفي
استاذة التعليم الاساسي	800000	10/7/2015	تصريح شرفي

بالنسبة للعقود العرفية التي تم اثبات الاثر المالي للمقرض والمتمثل في العقود المحررة من طرف الاخت بوعربي كريمة استاذة التعليم الاساسي فانه تم قبولها لوجود الاثر المالي ، اما باقي العقود فتم رفضها كونها غير موثقة وغير مبررة باثر مالي .

خلاصة الفصل الثالث :

من خلال دراستنا تبين لنا أن الرقابة الجبائية لها دور هام و فعال في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و ذلك من خلال عدة طرق للرقابة الجبائية خاصة التحقيق في المحاسبة ، التحقيق المصوب في المحاسبة و التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.

الخاتمة

الخاتمة :

لقد جاءت هذه الدراسة لتوضيح دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب بولاية المسيلة .

نتائج الدراسة :

بناء على الإطار النظري و الإطار التطبيقي فقد لخصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج يمكن ذكرها فيما يلي :

- 1 - المعلومات المحاسبية من وسيلة للتعبير عن الكم الهائل من العمليات المالية التي تنشأ ما بين الأعوان الإقتصاديين .
- 2 - يجب أن تتوفر في المعلومات المحاسبية مجموعة من الخصائص منها الملائمة و الوثوق حتى يمكن استخدام المعلومات بطريقة فعالة .
- 3 - الرقابة الجبائية هي إحدى أدوات استخدام و مراقبة و احترام القوانين الجبائية و تحسين جودة المعلومات المحاسبية .
- 4 - ضرورة استقرار النظام الجبائي الجزائري من حيث أنواع و معدلات الضرائب و الرسوم .
- 5 - تساهم الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و تبين ذلك من خلال الدراسة الميدانية .
- 6 - للرقابة الجبائية عدة طرق منها الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق و التحقيق في المحاسبة و التحقيق المصوب في المحاسبة و التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة .

الإقتراحات :

يمكن إعطاء الإقتراحات التالية :

- تنشيط الدور الرقابي لمجلس المحاسبة
- فتح قنوات تعاون و اتصال مستمر بين ادارة الضرائب و الشركات الخاصة
- توفير قاعات الانتظار
- الإستقبال اللائق لزوار المؤسسة و الإرتقاء بتحسين التعامل مع الغير

تفعيل التكنولوجيا بين مختلف الإدارات الجبائية لتسهيل تبادل المعلومات و توفيرها بشكل كبير

آفاق الدراسة :

من خلال محاولتنا للإجابة على الإشكالية المطروحة و اكتشفنا أن هناك إشكاليات قد تكون مواضيع بحث في المستقبل و منها :

1 - مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية .

2- أثر الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي .

قائمة المراجع

قائمة المراجع :

الكتب :

- 1- أحمد محمد نور ، "تصميم وإدارة النظام المحاسبي"، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 2000.
- 2- الجبلاي بلواضح :التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة و إستراتيجية مكافحة حالة الجزائر خلال الفترة(2001)
- 3- الياس قلاب ذبيح :مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية-دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، رسالة لنيل شهادة ماجستير، علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011
- 4- بن اعمار منصور، "إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية"، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر
- 5- حكمت أحمد الراوي، "نظم المعلومات المحاسبية والمنظمة"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، القاهرة ، 1999.
- 6- طلال محمد الحجاوي، ريان يوسف نعموم، محمد علي جعفر، مشتاق طالب الشمري، "أساسيات المعرفة المحاسبية"، اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
- 7- محمد بوتين، "المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- 8- مداحي عثمان، "دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية"، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير تخصص: علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008/2009،
- 9- منور اوسرير، محمد حمو، "محاضرات في جباية المؤسسات"، الطبعة الاولى، مكتبة الشركة الجزائرية بودواود، الجزائر، 2009.
- 10- محمد عباس محرزوي :اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط4 ، الجزائر، 2010
- 11- سهام كرودي، "المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2008/2009،
- 12- عبد الغني كحلة :تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي-دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المدية - للفترة 2000 - 2010 لنيل شهادة ماجستير، علوم اقتصادية، جامعة المدية، الجزائر، 2012،
- 13- عطا الله أحمد سويلم الحسبان، "الرقابة والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات"، دار الرياءة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.

14- رضوان حلوة حنان، "النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن 2002 .

15- شعيب شنوف، "محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية"، الجزء الثاني، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009.

مذكرات :

1- القرني عبد الرحمان، "تكنولوجيا المعلومات والاتصال وأثرها على إدارة الموارد البشرية"، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، فرع إدارة الأعمال، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، بدون سنة نشر.

2- يحيى لخضر، "دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية"

الجريدة الرسمية و المجلات

1- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 18-1 : من قانون الإجراءات الجبائية، الجزائر، 2010 .

2- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، "قانون الإجراءات الجبائية"، المادة 20 : من القانون رقم : 21-08 المؤرخ في 30/12/2008 المتضمن قانون المالية لسنة 2009، منشورات بيرتي، الجزائر، 2010/2011،

3- المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية

4- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة

- قانون المالية لسنة 2014

قائمة الملاحق

ملحق رقم 10

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

خاتم المصلحة

إشعار بالتحقيق المصوب

مرجع رقم:

الى السيد (ة)

رسالة مرفقة
بوصل الايصال

يوم:

يشرفنا أن نعلمكم أنه بتاريخ 20/04/2014 حالة ورود طلب معارض من جيتكم و موافق عليه من طرف مصالحنا ستقدم

الى
يوم
في
على الساعة
والتي تخص الفترة
و هذا بموجب أحكام
المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.

نكون شاكرين لكم لوضعكم تحت تصرفنا الملفات المحاسبية و الوثائق التبريرية التي يعتبر تقديمها إلزاميا طبقا
لأحكام المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية.

خلال هذا التحقيق، لكم الحق في الاستعانة بمستشار من اختياركم و كذا طلب توضيحات حول مجرى التحقيق
المصوب.

إذا لم يستطع المحقق القيام بالتحقيق الجبائي المعزمج بسبب معارضتكم أو معارضة الغير يتم تقييم أسكم الضريبية
بموجب نص المادة 1-44 من قانون الإجراءات الجبائية دون الإخلال بتطبيق العقوبات المقررة في التشريع العائلي المعمول به.
تقبلا سيدتي، سدي، فائق عبارات التقدير والاحترام.

لقب و رتبة المحقق

رئيس الفرقة

تذكير ببعض النصوص الجبائية المتعلقة بالتحقيق المصوب في المحاسبة

المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية :

لا يمكن لشروع في إجراء أو تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق و واجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسباته، علم أن يستفيد من أجل أدنى للتخصيص، مدته عشرة (10) أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق القاب و أسماء و رتب المحققين، وكذا تاريخ و ساعة أول تدخل و الفترة التي يتم التحقيق فيها و الحقوق و الضرائب و الرسوم و الأناوي المعنية و كذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها و أن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمسئشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة.

في حالة استدال المحققين، يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك.

في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة العادية للعناصر الضريبية للاستغلال أو لتأكد من وجود الوثائق المحاسبية و حالتها، يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة.

لا يمكن البدء في فحص الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع إلا بعد مرور أجل التخصيص المذكور سابقاً.

تحت طائلة بطلان الإجراء

المادة 20 مكرر- 4 من قانون الإجراءات الجبائية :

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين العنان، في الدائر و الوثائق، أكثر من شهرين (2).

المادة 20 مكرر- 5 من قانون الإجراءات الجبائية :

يتمتع المكلف بالضريبة بأجل ثلاثين (30) يوماً، لإرسال ملاحظاته أو قيوته، ابتداء من تاريخ تسلم الإشعار بإعادة التقييم

ملاحظة

أثناء تنفيذ أعمال المراقبة وبمساندة الحوار الحضوري الذي يجري مع المحقق (ين)، بإمكانكم تقديم ملاحظتكم، معارضتكم و مختلف تقييماتكم إلى السيد (ة) من
رقم الهاتف
بممكنكم كذلك في نهاية هذه المرحلة، أن تطلبوا استقبلكم من طرف السيد (ة)
(رقم الهاتف).

ملحق رقم 2

République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts
Direction d.....

Série O n°5

Avis de vérification Approfondie de la situation Fiscale d'ensemble

Référence :.....

Lettre avec
A.R
N°.....

M

N.I.S :

Le20.....

Nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que nous envisageons de procéder à la vérification approfondie de votre situation fiscale d'ensemble. Cette vérification concerne l'ensemble des revenus que vous avez perçus durant la période du.....au.....

Au cours de ce contrôle, nous aurons à analyser la concordance entre les revenus que vous avez déclarés au cours de cette période et la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments de train de vie des membres de votre foyer fiscal.

A l'effet d'exercer ce contrôle, votre concours sera sollicité verbalement ou par écrit, sur des points précis retracés dans vos différentes déclarations.

Pour vous permettre de réunir tous les documents et justificatifs nécessaires, vous disposez d'un délai de préparation de à compter de la réception ou de la remise du présent avis de vérification.

Votre attention est appelée sur le fait que le contrôle qui sera effectué portera sur l'ensemble des comptes financiers de votre foyer fiscal, ainsi qu'il vous sera demandé de justifier l'origine des fonds dont vous avez disposé leur composition et les variations de votre patrimoine.

La durée du contrôle est fixée en principe à une (01) année. Toutefois, cette durée n'est pas applicable dans les cas de manœuvres frauduleux, de renseignements incomplets ou inexacts ou en cas de défaut de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications (Article 21- 4 du Code des Procédures Fiscales).

Vous avez la faculté de vous faire assister, au cours de ce contrôle, par un conseil de votre choix.

Je vous prie de trouver ci-joint un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable.

Veillez agréer, M, l'expression de notre parfaite considération.

Le Chef de Brigade

Noms et Grades des Vérificateurs

Dispositions fiscales :

Article 21-3 du code des Procédures Fiscales : Une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble d'une personne physique au regard de l'impôt sur le revenu ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification, accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de quinze (15) jours à compter de la date de réception.

L'avis de vérification doit préciser la période à vérifier et mentionner expressément, sous peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister durant le contrôle par un conseil de son choix.

Article 21-4 du code des procédures fiscales : Sous peine de nullité de l'imposition, la vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble ne peut s'étendre sur une période supérieure à un (1) an à compter de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification prévue au paragraphe 3 ci-dessus.

Toutefois, la durée du contrôle prévue à l'alinéa précédent n'est pas applicable dans le cas de manœuvres frauduleuses dûment établies, ou lorsque le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissements ou de justifications prévues à l'article 19 du présent code.

Important !

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur(s), vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr..... Tél. n°.....

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur le directeur Tél. n°.....



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

