

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير

فرع: المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معقمة



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم
التسيير

قسم: علوم المالية والمحاسبة.

رقم:

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تحت عنوان:

دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

- دراسة حالة بمفتشية الضرائب بسيدي عيسى للفترة (2017/2014) -

تحت إشراف الأستاذ:

- محمودي مليك

من إعداد:

- العمري عادل

- وهابي فراس

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
			رئيسا
			مشرفا ومقررا
			مناقشا

السنة الجامعية : 2020-2019



شكر و عرفان

أشكر الله عز وجل على إتمام هذا العمل كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من ساعدني في إنجاز هذا العمل سواء كان من قريب أو من بعيد.

خاصة الأستاذ المشرف: **ملك محمودي** .

على تفضله الإشراف علينا في هذا البحث وعلى التوجيهات والنصائح التي قدمها لنا من أجل إتمامه وله مني خالص التقدير والاحترام.

أتقدم بالشكر إلى السادة أعضاء اللجنة على قبولهم مناقشة هذه المذكرة

إلى كل من وقف معي ولو بالدعاء

الإهداء

نحمد الله كثيرا فبنعمه تتم الصالحات وبشكره تدوم النعم أهدي هذا العمل المتواضع:

إلى رمز الوفاء وفيض السخاء وجود العطاء عند البلاء
إلى من قال فيها الرسول صل الله عليه وسلم الجنة تحت أقدام الأمهات إلى
أول اسم تلفظت به شفاهي أمي ثم أمي ثم أمي أطال الله في عمرها.
إلى من علمني معنى الحياة أبي العزيز صاحب الفضل في وصولي إلى هذا
المستوى فجزاه الله الجزاء الأوفر وأطال الله في عمره.
إلى من قاسموني الحب والحنان وكانوا سندي في الحياة إخوتي.
إلى كل أفراد عائلتي الكبيرة "العمرى" وأخص بالذكر عمتي التي كانت
سندي في بداية مشواري الدراسي التي لن أنسى فضلها مهما حييت.
إلى جميع أساتذتي الأفاضل ومعلمي طيلة مشواري الدراسي .
إلى كل الأصدقاء والأحبة كل واحد باسمه.
إلى كل خريجي دفعة 2020/2019 تخصص محاسبة وجباية معمقة.
إلى كل من علمني حرفا وأهداني نصحا شكرا للجميع.
إلى كل من سقط من قلبي سهوا.

العمرى عادل

الإهداء

من سلك طريقا يلتمس به علما سهل الله طريقا في الجنة
أبدي شكري إلى خالق الكون ورافع السموات الذي لا يطيب الليل إلا بشكره
والنهار إلا بطاعته.

أحمده سبحانه وتعالى الذي وفقني لهذا العمل.

أهدي هذا العمل ثمرة جهدي وعملي إلى منبع الحنان التي علمتني الحب
والأمان التي أوصى بها الرحمان أُمي الغالية حفظها الله ورعاها.
إلى من كان سندي وأنار لي الطريق لأحقق أميته للنجاح في طلب العلم أبي
الغالي حفظه الله ورعاها.

إلى سندي في الحياة إخوتي.

إلى كل من ساعدني في إعداد هذا العمل سواء كان من قريب أو من بعيد.
إلى كل من تسعه ذاكرتي ولم تسعه مذكرتي.

وهايي فراس

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وكذلك التعرف على الوسائل والأجهزة المخولة لها القيام بعملية الرقابة الجبائية، بالإضافة إلى التعرف على المعلومات المحاسبية وأهم خصائصها، وقد اعتمدنا في ذلك على دراسة حالة من أجل الإجابة على الإشكالية التالية:

ما هو دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟ وقد توصلت الدراسة إلى أن التحقيق في المعلومات المحاسبية سيؤدي إلى إكتشاف الأخطاء التي يمكن أن تحتويها هذه المعلومات حتى تؤثر على جودتها.

الكلمات المفتاحية:

الرقابة الجبائية، المعلومات المحاسبية، جودة المعلومات المحاسبية

Summary:

This study aims to identify the role that tax control plays in improving the quality of Accounting information, as well as to identify the means and devices authorized to carry out the process of tax control, in addition to identifying the accounting information and its most important characteristics, and we have relied in this on a case study in order to answer the problem next:

What is the role of tax control in improving the quality of accounting information?

The study concluded that investigating the accounting information will lead to discovering the errors that this information may contain in order to affect its quality.

key words:

Tax control, accounting information, quality of accounting information

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
VII	البسمة
VII	شكر وعرفان
VII	الإهداء
VII	الملخص
VII	فهرس المحتويات
VII	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
VII	قائمة الملاحق
VII	قائمة الاختصارات والرموز
أ-ث	مقدمة
41-5	الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية
6	تمهيد
7	المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية.
7	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية.
8	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية.
15	المطلب الثالث: أهداف ومبادئ الرقابة الجبائية.
18	المبحث الثاني: أساسيات الرقابة الجبائية.
18	المطلب الأول: الحقوق الممنوحة للإدارة الضريبية.
21	المطلب الثاني: الواجبات الممنوحة للمكلفين بالضريبة.
25	المطلب الثالث: الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة.
28	المبحث الثالث: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية.
28	المطلب الأول: الهيئات المختصة بالرقابة الجبائية.
36	المطلب الثاني: وسائل الرقابة الجبائية.
38	المطلب الثالث: الغرامات والعقوبات الجبائية.
41	خلاصة الفصل الأول

71-42	الفصل الثاني: الإطار المفاهيمي لنظام المعلومات المحاسبية
43	تمهيد
44	المبحث الأول: ماهية المعلومات المحاسبية.
44	المطلب الأول: مفهوم وأنواع المعلومات المحاسبية.
46	المطلب الثاني: أهمية المعلومات المحاسبية.
49	المطلب الثالث: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية وخصائصها.
51	المبحث الثاني: أساسيات نظام المعلومات المحاسبية.
51	المطلب الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبية وخصائصه.
54	المطلب الثاني: مكونات نظام المعلومات المحاسبية.
55	المطلب الثالث: وظائف وأهداف نظام المعلومات المحاسبية
58	المبحث الثالث: طرق الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
58	المطلب الأول: طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى مفتشية الضرائب.
61	المطلب الثاني: طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى المديرية الولائية للضرائب.
71	خلاصة الفصل الثاني:
90-72	الفصل الثالث: دراسة وتحليل أثر الرقابة الجبائية على جودة المعلومات المحاسبية
73	المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة المستقبلية
73	المطلب الأول: مفتشية الضرائب و هيكلها التنظيمي
75	المطلب الثاني: مهام المفتشية
76	المبحث الثاني: : دراسة حالة بمفتشية الضرائب "سيدي عيسى".
76	المطلب الأول: الإجراءات المتبعة في التحقيق في المحاسبة.
86	المطلب الثاني: نتائج التحقيق المحاسبي النهائية.
90	خلاصة الفصل الثالث
91	الخاتمة
95	قائمة المراجع
100	الملاحق

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
79	دراسة المشتريات	الجدول رقم (1)
79	تجميع أرقام الأعمال المقبوضة	الجدول رقم (2)
79	تجميع أرقام الأعمال المفوترة	الجدول رقم (3)
80	هامش الربح الإضافي	الجدول رقم (4)
80	استهلاكات لسنة 2014	الجدول رقم (5)
81	استهلاكات لسنة 2015	الجدول رقم (6)
81	الرسم على النشاط المهني TAP	الجدول رقم (7)
82	تأسيس الأرباح IRG	الجدول رقم (8)
82	الضريبة على الأجور IRG/S	الجدول رقم (9)
83	الرسم على القيمة المضافة للمشتريات	الجدول رقم (10)
83	الرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع	الجدول رقم (11)
84	الرسم على المبيعات	الجدول رقم (12)
86	الرسم على النشاط المهني TAP مع تطبيق العقوبة	الجدول رقم (13)
87	تأسيس الأرباح IRG بإضافة العقوبة	الجدول رقم (14)
87	الضريبة على الأجور IRG/S مع إضافة العقوبة	الجدول رقم (15)
88	الرسم على المشتريات المرفوض	الجدول رقم (16)
88	الرسم القابل للدمج	الجدول رقم (17)
89	الرسم واجب الدفع	الجدول رقم (18)

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
9	أشكال الرقابة الجبائية	الشكل رقم (1)
11	خطوات إجراء الرقابة على الوثائق	الشكل رقم (2)
30	الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات	الشكل رقم (3)
31	الهيكل التنظيمي للمصلحة الجهوية للضرائب	الشكل رقم (4)
34	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات	الشكل رقم (5)
35	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	الشكل رقم (6)
36	الهيكل التنظيمي للمركز الجوّاري للضرائب	الشكل رقم (7)
72	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة	الشكل رقم (8)
74	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب لسيدى عيسى	الشكل رقم (9)

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

رقم الصفحة	عنوان الملحق	قمم الملحق
100	نموذج طلب التحقيق في المحاسبة	الملحق رقم (1)
101	إجراءات التحقيق في المحاسبة	الملحق رقم (2)
106	وثيقة التبليغ النهائي	الملحق رقم (3)
107	نموذج التحقيق في المحاسبة	الملحق رقم (4)
109	الحوصلة النهائية لعملية التحقيق في المحاسبة	الملحق رقم (5)

قائمة الاختصارات والرموز

قائمة الاختصارات والرموز

الاختصار/الرمز	الدلالة	الترجمة
IBS	الضريبة على أرباح الشركات	Impôt sur les bénéfice des sociétés
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي	Impôt sur revenus globales
DRV	مديرية البحث والمراجعات	Direction de recherche et vérification
DGE	مديرية كبريات المؤسسات	Direction des grandes entreprises
CDI	مركز الضرائب	Centre des impôts
CPI	مركز جوارى للضرائب	Centre proximité impôt
NIM	رقم التعريف الوطني	
AIS	نظام المعلومات المحاسبية	Accounting Information System
MIS	نظام المعلومات الإدارية	(Management Information System)
TAP	الرسم على النشاط المهني	Taxe sur l'activité professionnelle

المقدمة

مقدمة

تسعى الجزائر كغيرها من دول لتحقيق تنمية شاملة في مختلف المجالات خاصة في الأزمة الحالية التي يتخبط فيها العالم، لذا فهي بحاجة ماسة إلى مورد مالي والمتمثل في الضرائب، وهي ملزمة بالمحافظة عليه من خلال عدة وسائل أهمها تطوير النظام الجبائي وتكييفه مع مجريات النظام الإقتصادي الحر، وتفعيل آليات الرقابة الجبائية بشكل يمكنها من القيام بمراقبة كافة المعلومات المحاسبية المقدمة من طرف المكلف بالضريبة والتأكد من صحتها ومطابقتها للقوانين والتشريعات الجبائية، بالإضافة إلى اكتشاف الأخطاء والمخالفات ومحاولة تصحيحها للحد من ظاهرة التهرب الضريبي التي باتت في نمو مستمر، مما يجعل أموالا طائلة تتداول دون اقتطاع ضريبي، وفي ظل انخفاض أسعار البترول تسعى الدولة الجزائرية لاستبدال الجباية البترولية بالجباية العادية لتغطية النفقات العامة.

وبتطور عالم المال والأعمال زاد الإهتمام بالمعلومات المحاسبية والحاجة إليها فقد أصبحت مثل السلعة الاقتصادية الثمينة والنادرة لكل الأعوان الاقتصاديون يتعاملون بها ويسعون جاهدين من أجل الحصول عليها لما لها دور في عملية اتخاذ القرار، ونظرا لعدة أهداف وغايات بين مستخدمي المعلومات المحاسبية فانه من الصعوبة الحصول على معلومات ذات جودة عالية لأنه قد ينتج عنها عدة أخطاء وتجاوزات قد تكون مقصودة أو غير مقصودة، ومنا هنا تظهر لنا الرقابة الجبائية التي تلعب دورا كبيرا في اكتشاف الأخطاء والانحرافات من أجل تقييمها وتصحيحها للاستفادة منها في تغطية نفقاتها الدولة.

1. الإشكالية

إنطلاقا مما سبق يمكن صياغة الإشكالية التالية:

- ما هو دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟

الأسئلة الفرعية

- ما المقصود بالرقابة الجبائية؟
- ماهية طرق الرقابة الجبائية المطبقة والتي تساعد في تحسين المعلومات المحاسبية؟

- كيف تساهم طرق الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ؟

2. الفرضيات

- يقصد بالرقابة الجبائية مختلف العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية للتأكد من صحة المعلومات المحاسبية المقدمة من طرف المكلف بالضريبة قصد تصحيحها.
- للرقابة الجبائية طرق وأدوات كفيلة بمراقبة وفحص ومقارنة الدفاتر والسجلات المحاسبية للتأكد منها.
- تساهم الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال عملية الكشف عن الأخطاء الموجودة في التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف بالضريبة للإدارة الجبائية.

3. أهمية الدراسة

- تسليط الضوء على الرقابة الجبائية في الجزائر.
- التعرف على مختلف الأجهزة الرقابية المساعد في تحسين المعلومات المحاسبية.

4. أسباب اختيار الموضوع

- هناك عدة أسباب دفعتني إلى إختيار هذا الموضوع ولعل من أهمها:
- تخصصنا في مجال المحاسبة وجباية معمقة؛
 - الانتشار الكبير والواسع لظواهر الانحرافات الضريبية وتأثيرها على الاقتصاد الوطني؛
 - تفشي ظاهرة الغش والتهرب الضريبي؛
 - الرغبة في التعرف على نشاطات المفتشية ميدانيا لاكتساب التجربة والمعلومات.

5. المنهج والأدوات المستخدمة في الدراسة

من أجل الإجابة على مختلف التساؤلات المطروحة وإشكالية البحث، ومن أجل اختبار صحة الفرضيات فقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم استخدام المنهج الوصفي الذي يعتمد على وصف وسرد الحقائق المتعلقة بالرقابة الجبائية والمعلومات المحاسبية بالإضافة إلى نظام المعلومات المحاسبية وتقديم مختلف المفاهيم الخاصة بهم، أما المنهج التحليلي فقد تم الاعتماد عليه في دراسة واقع الرقابة الجبائية على المستوى المحلي انطلاقاً من القيام بعرض مختلف المعلومات والتوجيهات التي تم الحصول عليها من مفتشية الضرائب ومن ثم استخلاص بعض النتائج والتوصيات التي تخدم أغراض البحث.

6. حدود الدراسة:

• الحدود المكانية:

اقتصرت على مفتشية الضرائب "سيدي عيسى"

• الحدود الزمانية:

تتمثل الحدود الزمانية لهذه الدراسة أنها أجريت في 2020.

7. صعوبات البحث

- قلة الكتب والمراجع في مجال الرقابة الجبائية؛
- الحجر المنزلي بسبب انتشار فيروس كوفيد 19 الذي صعب من التواصل مع الأستاذ المشرف وكذا زميلي في المذكرة وصعب من العمل التطبيقي؛
- صعوبة متابعة التعديلات المستمرة التي تحدث في قوانين المالية السنوية والتكميلية؛
- صعوبة الحصول على المعلومات والإحصائيات من إدارة الضرائب بحجة السر المهني.

8. تقسيمات البحث:

تم تقسيم هذا البحث إلى ثلاثة فصول على النحو التالي:

- الفصل الأول:

حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث، تطرقنا في المبحث الأول إلى ماهية الرقابة الجبائية من مفاهيم وأشكال الرقابة الجبائية بالإضافة إلى أهدافها ومبادئها، أما في المبحث الثاني فقد تعرضنا إلى أساسيات الرقابة الجبائية، وفي المبحث الثالث خصصناه للهيكل التنظيمي للرقابة الجبائية

• الفصل الثاني:

يرتكز هذا الفصل على ثلاث مباحث، المبحث الأول ثم التطرق فيه إلى ماهية المعلومات المحاسبية من مفهوم وأنواع بالإضافة إلى ذكر مفهوم جودة المعلومات المحاسبية وخصائصها، أما المبحث الثاني فقد خصصناه إلى أساسيات نظام المعلومات المحاسبية، وفي المبحث الثالث والأخير فقد ذكرنا فيه طرق الرقابة الجبائية على مستوى مفتشية الضرائب والمديرية الولائية

• الفصل الثالث:

يتعلق بالدراسة التطبيقية للبحث والتي كانت بمفتشية الضرائب بسيدي عيسى والتي تم فيها دراسة الحالة التطبيقية لإثراء عملية البحث والذي بدوره قسمناه إلى مبحثين، المبحث الأول خصص لتقييم عام للمؤسسة المعنية ببلدية سيدي عيسى أما المبحث الثاني فقد تم التطرق فيه إلى طريقة التحقيق في المحاسبة المطبقة على المستوى المفتشية.

وفي الأخير ننهي البحث بخاتمة نلخص فيها نتائج اختبار الفرضيات، وأهم النتائج التي تم التوصل إليها في جميع جوانب البحث مع تقديم توصيات واقتراحات.

الفصل الأول:

الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

تمهيد:

تعد الجباية من وسائل التحكم في أي دولة ما لزيادة إيرادات الخزينة العمومية و ذلك عن طريق مجموعة من الضرائب و الرسوم، ونظرا لعدة أسباب فإن العديد من المكلفين يتهربون من دفع إلتزاماتهم الجبائية، ولمحاربة هذه الظاهرة أنشأ المشرع الجزائري مجموعة من الوسائل القانونية لعلى من أبرزها الرقابة الجبائية والتي تعد كأداة تنظيمية مهمتها التحقيق في مدى صحة وشرعية التصريحات الجبائية وما تتضمنه من معلومات محاسبية و جبائية.

وانطلاقا مما سبق، سنحاول في هذا الفصل لتسليط الضوء على الإطار النظري والمفاهيمي حول الرقابة الجبائية من خلال ثلاثة مباحث كما يلي:

- **المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية.**
- **المبحث الثاني: أساسيات الرقابة الجبائية.**
- **المبحث الثالث: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية .**

المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية.

تعد الرقابة الجبائية أحد أهم الإجراءات التي تسعى من خلالها الإدارة الضريبية إلى التحقق من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ، وذلك من خلال إتباع مجموعة من الإجراءات القانونية والتنظيمية.

المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية

ومن بين أهم التعاريف والمفاهيم نجد:

• **التعريف الأول:** يعرفها الإقتصادي فايول كما يلي: "الرقاب" الرقابة تقوم على التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة و التعليمات الصارمة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها"¹.

• **التعريف الثاني:** الرقابة الجبائية هي مفهوم قانوني ويمكن تعريفها على أنها "السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة" . تعتبر الرقابة الجبائية رمزا للديمقراطية، بحيث أن حرية التصريح التي يتمتع بها العنصر الجبائي ضمن النظام الجبائي التصريحي تجعله يحدد أسس الإخضاع الجبائي بنفسه، ويصرح بالمعلومات اللازمة التي تحدد الأوعية الضريبية إلى الإدارة، وهو الأمر الذي يمكن التأكد منه عن طريق الرقابة اللاحقة لهذه المعطيات المصرح بها"².

• **التعريف الثالث:** عرفتها المديرية العامة للضرائب "الوسيلة الضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة، وتشكل شرطا من الشروط الأساسية والفعالة لتحقيق منافسة شريفة وعادلة بين المؤسسات"³.

¹ : منصور بن أعمار، دور المراقبة الجبائية و المحاسبية في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي في النظام الضريبي الجديد، مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2012، ص85.

² : بن غماري المبلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة أو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2018، ص167.

³ : لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيذر، بسكرة، 2011، الجزائر، ص19.

- **التعريف الرابع:** أما المشرع الجزائري لم يعرف الرقابة الجبائية بمفهومها النظري، فقد نص المشرع في المادة (18) من قانون الإجراءات الجبائية على مهمة الإدارة الجبائية الخاصة بالرقابة بقوله : تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، كما يمكنها أيضا أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها¹.

من خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص التعريف التالي: "الرقابة الجبائية هي عبارة عن فحص شامل للتصريحات الجبائية والوثائق والمستندات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، سواء أكانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين، ولذلك بهدف التأكد من صحة وصدق المعلومات التي تحتويها ملفاتهم المحاسبية والضريبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي الساري المفعول"².

المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية. تتمثل أشكال الرقابة الجبائية في شكلان وهما :

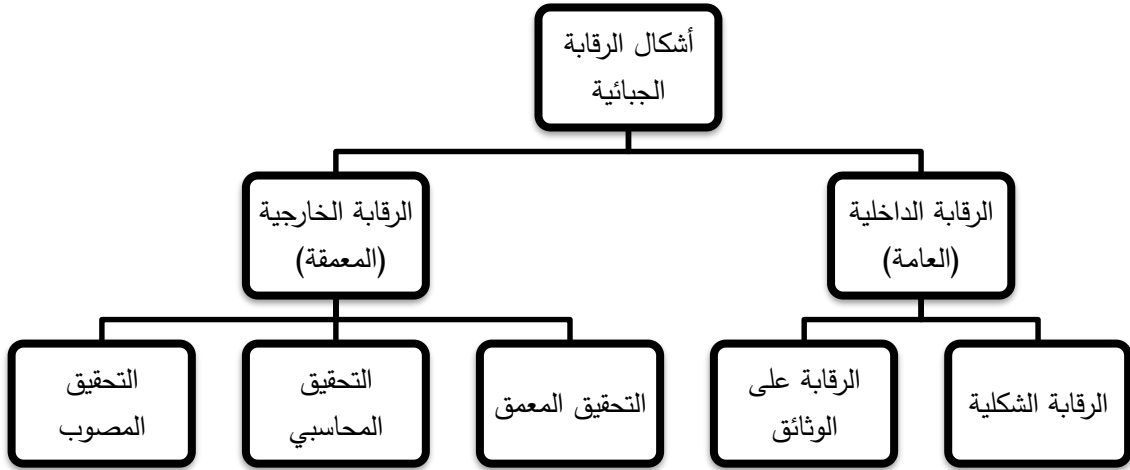
- الرقابة الداخلية (العامة).

- الرقابة الخارجية (المعمقة)

الشكل رقم (1): أشكال الرقابة الجبائية

¹ المادة 18 ، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2020، ص08.

² بن عثمان عائشة، ولهي بوعلام، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء، مجلة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، العدد17، المسيلة، 2017، ص147.



المصدر : من إعداد الطالب

أولاً: الرقابة الداخلية (العامة): تتم على مستوى مفتشيات الضرائب ويمكن التمييز بين نوعين من الرقابة العامة الرقابة الشكائية والرقابة على الوثائق وتتم هذه المراقبة على شكل فحص تمهيدي وهو ينجز من غير تنقل أو إجراء أبحاث خاصة¹.

- **الرقابة الشكائية:** إن الرقابة الشكائية تغطي جميع التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية الملاحظة عادة في التصريحات المقدمة وكذا التحقيق من هوية المكلفين، كما تعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات الجبائية والمعتمدة على القراءة السطحية لها، وتحدد بالخصوص في التحقيق على المستوى الشكلي للمعلومات التي يجب أن يتضمنها التصريح، مثل الهوية الجبائية، إمضاء وختم المكلف، أو تصحيح الأخطاء الحساسة التي تأتي من ترحيل المجاميع والأرصدة، وعليه أن هذا النوع من الرقابة الجبائية يعتبر أساسي بهدف ضمان صحة ومصداقية التصريحات المقدمة دون التعمق في محتواها. أما في حالة نقص المعلومات المقدمة من طرف المكلفين أو ظهور معطيات تثير الشك في مصداقية التصريحات التي يقوم المفتش بطلب مزيد من المعلومات والتوضيحات وذلك بالاتصال المباشر مع المكلف في أجل لا يقل عن 30 يوم لتقديم الرد، بهدف تقديم الرقابة الشكائية فكرة أولية عن الملف الجبائي ليتم من خلاله إعطاء قرار مبدئي عن مصداقية التصريحات سواء بقبوله أو تحويله إلى الرقابة على الوثائق، أي أن الرقابة الأولية تعتبر تمهيدا للرقابة الجبائية الموالية².

¹ بن عثمان عائشة، ولهي بوعلام، المرجع السابق، ص22.

² لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص22.

- **الرقابة على الوثائق:** تهتم الرقابة على الوثائق بفحص الملف الجبائي للمكلف فحصا شاملا وإنتقاديا، إذ يقوم المحقق بتصحيح الأخطاء الظاهرة في التصريحات والعاجزين عن الوفاء منهم بالاعتماد على المعلومات والتدابير الشفوية أو الكتابية المقدمة إلى الإدارة الجبائية "يراقب المفتش التصريحات ويطلب التبريرات...¹.

ويتمثل الهدف من الرقابة على الوثائق فيما يلي²:

أ. قيام مصلحة التحقيق بإجراء فحص دقيق وشامل لجميع التصريحات المكتتبه والمقدمة من طرف المكلف بالضريبة؛

ب. طلب معلومات إضافية من طرف المكلف؛

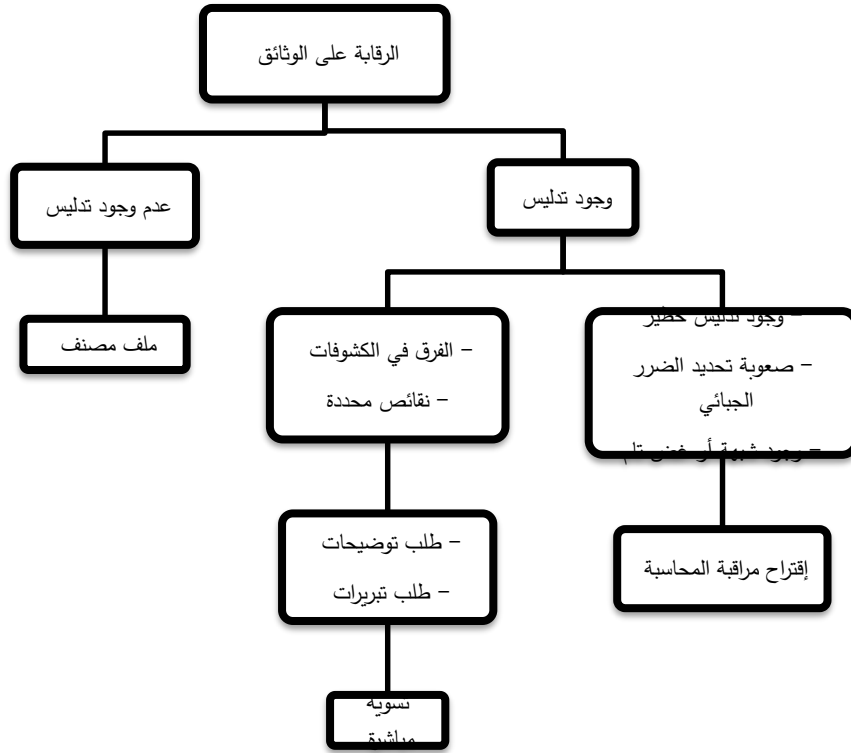
ت. التأكد من معدلات الضريبة في كل نشاط.

وفيما يلي الشكل يوضح خطوات إجراء الرقابة على الوثائق:

الشكل رقم (2): خطوات إجراء الرقابة على الوثائق

¹ عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2012 ص20.

² دريد موسى، دور المحاسبة العامة كأداة للرقابة الجبائية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2019، ص ص 65-66.



المصدر: دريد موسى، مرجع سابق، ص 66.

ثانيا: الرقابة الخارجية (المعمقة): وهو الشكل ثاني من أشكال الرقابة الجبائية، وتعد الرقابة المعمقة رقابة خارجية أي الرقابة في عين المكان أي تكون في الأماكن التي يزاول المكلفون بالضريبة أنشطتهم وتهدف إلى التأكد من صحة المصرح به من المعلومات عن طريق الفحص الميداني للوثائق والدفاتر المحاسبية وهذا بغرض مقارنة بين ما صرح به وما هو موجود في الواقع، وإن الهدف الأساسي لهذا النوع من الرقابة هو استدراك من التهرب الضريبي واستمرار للرقابة على الوثائق، حيث تقوم مديرية البحث والمراجعات على المستوى المركزي ببرمجة المكلفين الخاضعين للرقابة بناء على اقتراحات المديرية الولائية ومعلومات أخرى بحوزتها ويتم انتقاء الملفات الواجب مراقبتها على عدة مؤشرات أهمها:

- ممارسة نشاط مشبوه من حيث التهرب.

_ التصريح بوضعية رصيد دائن لسنوات متتالية.

- تصريح بنتيجة محاسبية (خسارة) لعدة سنوات متكررة.
- أهمية الأرباح والمداخيل المصرح بها مقارنة مع أرقام الأعمال المحققة.
- مظاهر الثروة الخارجية للشخص المستغل، أو المسير، أو الشركاء.
- التغيير الدائم لمكان النشاط التجاري.
- طبيعة النشاط الممارس وأهمية المنتج في السوق¹.

ويتضمن هذا النوع من الرقابة ثلاث أنواع وهي :

• التحقيق المحاسبي:

نصت المادة 20-01 من قانون الإجراءات الجبائية "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.

إن التحقيق في المحاسبة هو عبارة عن مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مقفلة.

يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة².

ولا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم أشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة، ويستفيد من أجل للتحضير لا يقل عن 10 عشر أيام من تاريخ استلام الإشعار، ويشترط كذلك أن يتضمن الإشعار بالتحقيق هوية ورتب المحققين، وتاريخ وساعة التدخل والفترة محل التدقيق والضرائب المعنية بالتحقيق، والوثائق

¹ بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، دارة الهومه، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، ص ص42-43.

² : المادة 20-01، قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق، ص10.

التي تخضع للتحقيق، ويجب أن يتضمن الإشعار كذلك عبارة أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار أثناء التحقيق، ويسلم هذا الإشعار في بداية عمليات الرقابة.

كما يسمح القانون للمحققين إجراء مراقبة مفاجئة بهدف المعاينة المادية للعناصر الطبيعية لاستغلال أو التأكد من وجود وثائق محاسبية وحالتها.

ولا يمكن أن يستغرق التحقيق في عين المكان أكثر من ثلاثة أشهر فيما يخص:

- مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها لا يتجاوز **1.000.000** دج بالنسبة لكل سنة محقق فيها.

- كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز **2.000.000** دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- ويمدد هذا الأجل إلى ستة أشهر كما يلي:

- مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها لا يتجاوز **5.000.000** دج بالنسبة لكل سنة محقق فيها.

- كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز **10.000.000** دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها، ولا يجب أن تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات 9 أشهر¹.

• التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

عرفته المديرية العامة للضرائب على أنه "مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين

الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة والدخل المصرح به².

وحسب نص المادة **21** من قانون الإجراءات الجبائية، "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.

¹ مصطفى عوادي، نصر رحال، التحقيق الجبائي على المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة الإقتصاد المال والأعمال، العدد الأول، الجزائر، 2016،

ص33

² ميثاق المكلفين الضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2017، ص19.

وفي هذا التحقيق، يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة، و الذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي، من جهة أخرى.

كما تفرض هذا النوع من الرقابة على الأشخاص الذين لم يتم إحصاؤهم عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة وجود أنشطة أو مداخل متملصة من الضريبة¹.

ولا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق معمق في مجمل الوضعية الجبائية دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفق بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة، ويستفيد من أجل التحضير لا يقل عن 15 يوم من تاريخ استلام الإشعار، ويجب أن يتضمن الإشعار كذلك عبارة أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار أثناء التحقيق، ويسلم هذا الإشعار في بداية عمليات الرقابة .

ولا يمكن أن يتجاوز التحقيق مدة سنة كاملة ابتداءً من تاريخ استلام الإشعار².

• التحقيق المصوب:

ونصت عليه المادة 20 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية : "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية تحقيق مصوب في المحاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو جزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.

ويتم كذلك التحقيق عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية"³.

أثناء هذا التحقيق، يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق، تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود وصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق

¹ المادة 21، قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق، ص13.

² مصطفى عوادي، نصر رحال، مرجع سابق، ص34.

³ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص11.

والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالتحقيق، لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق، بأي حال من الأحوال، فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة.

يعتبر هذا الإجراء أقل إلزاما بالنسبة للمكلف بالضريبة حيث لا يجبر هذا الأخير على تقديم كل الوثائق المحاسبية لتبرير أرقام الأعمال والنتائج المصرح بها، إذ يطالب المكلف بالضريبة بتقديم الوثائق التي تخص عناوين الضرائب للفترة المستهدفة بالرقابة¹.

ونستطيع أن نعرف التحقيق المصوب كذلك بأنه: "إجراء لرقابة مستهدف أقل إرهاقا للمكلف بالضريبة والمحقق أكثر سرعة وأقل مدى من التحقيق المحاسبي، حيث يتحقق من الوثائق والقيود المحاسبية والوثائق المبررة لنوع واحد من الضريبة أو الرسم أو عدة أنواع (ليس كل الضرائب والرسوم)، أو لنوع واحد من رقم الحساب سواء في الأصول أو في الخصوم، أو جدول حساب النتائج (أعباء أو نتائج)، لفترة لا يمكن أن تقل عن سنة ولا تزيد عن ثلاثة (03) سنوات².

المطلب الثالث: أهداف ومبادئ الرقابة الجبائية .

أولا: أهداف الرقابة الجبائية:

للإدارة صلاحيات تطبيق الرقابة الجبائية بها يخول لها القانون من صلاحيات في تنفيذ التشريع الجبائي من خلال فرض الضرائب وتحصيلها، إلى ممارسة الرقابة عليها، وذلك لتحقيق أهداف عديدة نذكر منها:

1. الهدف القانوني للرقابة الجبائية: ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أي انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية³.

¹ خليفي سفيان و بوجريو عبدالرؤوف، دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة (2010-2014)، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، العدد الأول، ميله، الجزائر، 2019، ص205.

² بن عمارة منصور، مرجع سابق، ص78.

³ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيذر، بسكرة، الجزائر، 2012، ص82.

2. الهدف الإداري للرقابة الجبائية: تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية، من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء، ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

- تساعد الرقابة الجبائية على تنبيه إلى وجود النقص والخلل في التشريعات المعمول بها، وهذا ما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية؛
- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء، يساعد الإدارة الجبائية في معرفة الإلزام بأسبابها وتقييم أثارها، وبالتالي إتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك؛
- تساهم عملية الرقابة الجبائية في إعداد الإحصائيات مثل: نسب التهرب الضريبي؛
- ضمان تمسك واستمرارية النظام التصريحي¹.

3. الهدف الإقتصادي للرقابة الجبائية: تهدف الرقابة إلى المحافظة على الأموال العمومية من التهرب الضريبي و حمايتها لضمان أكبر للحصيلة الضريبية التي تعكس على زيادة الإنفاق العام وإنعاش الاقتصاد الوطني وهذا نظرا للتناغم المتواصل والكبير بين المجال الإقتصادي وتنميته بنظيره المجال الضريبي².

4. الهدف الاجتماعي للرقابة الجبائية: تهدف الرقابة الجبائية إلى تحقيق أهداف المجتمع من خلال:

- تحقيق مبدأ العدالة والمساواة الجبائية بين المكلفين في تحمل العبء الضريبي، وهو ما يؤدي إلى زيادة الثقة بين المكلفين والإدارة الجبائية والتخفيف من حدة التهرب الضريبي.
- منع محاولات انحرافات الممولين بمختلف أشكالها من سرقة أو إهمال أو تقصير في أداء واجباتهم الجبائية من خلال تطبيق الغرامات وفرض العقوبات³.

ثانيا: مبادئ الرقابة الجبائية:

¹ دريد موسى، مرجع سابق، ص70.

² لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص21.

³ بوشري عبدالغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثارها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر(1999-2009)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، تلمسان، 2011، ص90.

إن أساليب الرقابة الجبائية مهما كانت تتميز بالصرامة من جهة والردع من جهة أخرى، وتبقى في أمس الحاجة إلى إرساء مبادئ وأطر أساسية التي من خلالها تكون الضوابط الجبائية ذات فعالية في الميدان، وذلك من خلال العمل على تغيير الجبائية وتوعية المكلفين بالشكل الذي يغير ذهنيته، ويمكن تصنيف مبادئ الرقابة الجبائية إلى ما يلي:

- **إقامة نظام ضريبي محكم:** يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي، فبقدر ما يتوفر لديها من خبرات وكفاءات بقدر ما يستطيع الخبير الضريبي أن يلمس الحبكة الفنية في أنظمتها الضريبية، وبقدر ما يتأثر بالعوامل السياسية والاقتصادية والاجتماعية، كما أن التهرب الضريبي يعود إلى عدم إحكام القوانين والتشريعات من حيث تعقد النظام الضريبي وعدم استقراره ولذلك يجب تحسين فعالية النظام الضريبي من خلال ما يلي:
- تبسيط وتحسين التشريع الضريبي: يتحقق ذلك من خلال تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه إذ يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب، إضافة إلى إدراج مذكرات توضيحية للقوانين الضريبية بلغة سليمة وسهلة في متناول عامة المكلفين بالضريبة لتقليل من إحساسهم بتعقد التشريع الضريبي وإقناعهم به مما يؤدي بهم إلى الالتزام بواجباتهم الضريبية وعدم التهرب منها.
- تحقيق العدالة الضريبية: تعتبر العدالة الضريبية من المبادئ الأساسية للضريبة والنظام الضريبي وتتحدد من خلال التوزيع الأمثل للعبء الضريبي، وإعادة التوزيع العادل للدخول والثروات على أفراد المجتمع، ولذلك يصعب قياسها ويبقى تقديرها مرتبط بمدى تقبل و اقتناع أفراد المجتمع بعدالة النظام الجبائي المطبق عليه وتسعى الدولة إلى تحقيق العدالة الضريبية من خلال الرقابة الجبائية، حيث يتضمن المفهوم المعاصر للعدالة الضريبية نوعين:
 - العدالة الأفقية ويقصد بها أن تتم معاملة المكلفين المتساويين في الدخل والحالة الاجتماعية والاقتصادية معاملة ضريبية متساوية.
 - العدالة العمودية تقتضي اختلاف المعاملة الضريبية للمكلفين الذين يحتلون مراكز مالية واجتماعية مختلفة.

وبشكل عام يمكن القول أن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي عادل يجعل كل فرد يساهم في النفقات العامة حسب قدرته التكاليفية، كما يقوم بتصحيح اللامساواة الناتجة عن التوزيع الأولي للدخول، إضافة إلى شمولية الرقابة الجبائية لكافة المكلفين بالضريبة¹.

- **ترقية وتطوير الرقابة الجبائية:** إن التشريعات والإجراءات المتبعة لتحصيل الموارد العامة لا تتحقق لها الفعالية الحقيقية إن لم تكن الأداة التنفيذية والمتمثلة في الإدارة الجبائية على مستوى مقبول من الكفاءة والفعالية والتنظيم، لذلك يرجع فقهاء الجبائية مشكلة الغش الضريبي إلى عدم فعالية النظام الجبائي والتي تستلزم وجود هيكل إداري منظم وعصري بعيد عن كل ملامح التخلف والإهمال ومن ثم لا بد من القيام بإصلاحات وتعديلات تؤدي إلى تحسين وترقية الجهاز الإداري ولكي يتحقق ذلك على أحسن وجه وجب تزويد الإدارة بكل الوسائل المادية والبشرية².

المبحث الثاني: أساسيات الرقابة الجبائية

قد رسم المشرع الجزائري إطارا قانونيا لا يمكن من خلاله لأعوان الضرائب الحياد عنه لممارسة أي شكل من أشكال التعسف بحجة تطبيق القانون، فألزم عليهم بذلك إتباع إجراءات معينة لمباشرة مهامهم الرقابية وفي نفس السياق تنظيم عملية الرقابة الجبائية، كما حدد القانون صورا متتابعة ومتكاملة فيما بينها وألزم العون المدقق بإتباعها قبل و أثناء وبعد مباشرة عملية الرقابة الجبائية³.

المطلب الأول: الحقوق الممنوحة للإدارة الضريبية

¹ بوشري عبدالغني، مرجع سابق، ص ص 92-93.

² العثماني مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، معهد العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الدكتور يحي فارس، المدينة، الجزائر، 2008، ص 109.

³ لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 33.

والتي تتمثل فيما يلي:

1. حق الإطلاع: هي وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية، والتي تتمتع بهذا الحق

استناد إلى أهمية الرقابة التي تقوم بها من أجل الكشف عن مختلف المخالفات، ويسمح هذا الإجراء بالحصول على مختلف الوثائق من الإدارات والهيئات التي يتعامل معها المكلف المعني بالرقابة¹.

وطبقا للمادة 45 من القانون الإجراءات الجبائية الجزائري يسمح حق الإطلاع للأعوان الإدارة الضريبية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها². وتم التمييز بين حالتين:

أ. حق الإطلاع لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات:

طبقا للمادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، لا يمكن بأي حال من الأحوال، لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذلك المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك كل المؤسسات أو الهيئات، أيا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الإطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها³.

ب. حق الإطلاع لدى المؤسسات المالية والمكلفين بالضريبة الآخرين:

طبقا للمادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية، يجب على المؤسسات أو الشركات والقائمين بأعمال الصرف والصرفيين وأصحاب العملات، وكل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات أو الجماعات المتحصلة بصفة اعتيادية على الودائع للقيم المنقولة، أن يرسلوا إشعارا خاصة للإدارة الجبائية، بفتح وإفقال كل حساب إيداع السندات أو القيم أو الأموال أو حساب التسيقات أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة الصعبة أو أي حسابات أخرى تسيروها مؤسساتهم بالجزائر.

¹ محمد قلبي، فهيمة بلول، مرجع سابق، ص158.

² المادة45، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص21.

³ المادة 46، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص21.

كما يمس هذا الإلتزام خصوصا، البنوك وشركة البورصة والدواوين العمومية والخزائن الولائية ومراكز الصكوك البريدية والصندوق الوطني للتوفير وصناديق القرض التعاوني وصناديق الإيداع والكفالات¹.

وقد فرض المشرع عقوبة رفض حق الإطلاع في المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية، "يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 إلى 50000 دج، كل شخص أو شركة ترفض منح حق الإطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها، والتي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها"².

ت. **حق الإطلاع لدى الغير:** طبقا للمادة 58 من قانون الإجراءات الجبائية، "يتعين على كل شخص أو شركة تقوم بعملية الوساطة من أجل شراء أو بيع عقارات أو محلات تجارية أو تشتري بصفة اعتيادية، باسمها، نفس الممتلكات التي تصبح مالكة لها لإعادة بيعها، أن تتقيد، قصد ممارسة أعوان إدارة التسجيل لحق الإطلاع"³.

2. حق الرقابة:

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الضريبية، حيث تراقب هذه الإدارة تصريحات المكلف والمستندات المستعملة لرفض كل ضريبة أو رسم أو إتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر، والتي تدفع أجورا وأتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها، ويتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الضريبية بناءا على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها، وتتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها⁴.

3. حق استدراك الأخطاء:

¹ المادة 51، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص22.

² المادة 62، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص24.

³ المادة 58، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص24.

⁴ المادة 18، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص08.

ويتمثل هذا الحق بتعديلها أو فرض ضرائب جديدة في حالة تقديم المكلف لمعلومات ناقصة أو خاطئة.

وقد نصت المادة 327 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، "يجوز استدراك كل خطأ يرتكب

سواء في نوع الضريبة أو في مكان فرضها، بالنسبة للأبي كان من الضرائب والرسوم المؤسسة عن طريق

جداول، وذلك إلى غاية انتهاء السنة الثانية التي تلي السنة التي يصدر فيها قرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأولى"¹.

4. حق المعاينة:

من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية، يمكن للإدارة الجبائية أن

ترخص، ضمن الشروط المبنية، للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانوناً، القيام بإجراءات

المعاينة في كل المجالات قصد البحث أو الحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرز التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفن الضريبة².

و لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا لأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاضي يفوضه هذا الأخير³.

المطلب الثاني: الواجبات الممنوحة للمكلفين بالضريبة:

يخضع المكلفين بالضريبة إلى نوعين من الواجبات وهما:

1. الواجبات الجبائية:

يلزم المشرع الضريبي المكلفين بالضريبة القيام بالتصريحات التالية:

¹ المادة 327-01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص72.

² المادة 34، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص16.

³ المادة 35، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص16.

التصريحات الجبائية:

تتمثل التصريحات الجبائية "تلك الوثائق القانونية التي تربط بين المكلف بالضريبة ومصالح الإدارة الجبائية لتسهيل عملية الاتصال بينهما، تحتوي هذه الوثائق على معلومات تعبر عن الذمة المالية وأرقام الأعمال المحققة من قبل المكلف، والتي تحدد أسس الأوعية الضريبية.

- ويمكن تعريف التصريح الجبائي على أنه: عبارة عن مجموعة من البيانات المعالجة والمنظمة التي باستطاعتها التأثير على وعاء الضريبة سواء بطرق مباشرة أو غير مباشرة¹.

أ. **التصريح بالوجود (G8):** يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات أو للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها، إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة.

يجب أن يحتوي هذا التصريح المدعم بنسخة مطابقة قانونا لشهادة الازدياد، معدة قانونا ومستخرجة من مصالح الحالة المدنية التابعة للبلدية التي ولد فيها المكلفون بالضريبة ذوو الجنسية الجزائرية أو الأجنبية بالنسبة للذين ولدوا فوق التراب الوطني، خاصة، على الأسماء والألقاب والعنوان التجاري والعنوان بالجزائر وخارج الجزائر، إذا تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية.

كما يجب تدعيم التصريح بنسخة مطابقة لعقد، أو عقود الدراسات أو الأشغال التي يتولى هؤلاء الأشخاص الأجانب إنجازها بالجزائر.

عندما يكون الخاضع للضريبة مالكا إلى جانب مقره الرئيسي، وحدة أو عدة وحدات، يجب عليه تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مفتشية الضرائب المباشرة المختصة. ويجب أن يشير هذا التصريح الشامل إلى كل المعلومات المذكورة أعلاه في مكونات المؤسسة².

ب. **التصريح الشهري (G50):** ألزم القانون المكلفين بأن يكتتبوا تصريحا شهريا أو فصليا صنف (50G)

أو صنف (A 50G) و(51G) بمجمل الضرائب والرسوم المدفوعة نقدا أو عن طريق اقتطاع من

¹ قلموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم

الإقتصادية والتجارية علوم التسيير، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر، 2012، ص47.

² المادة 183، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص43.

المصدر لدى قابضة الضرائب التابعين لها قبل 20 الموالية للشهر أو الفصل المعني في النموذج التي تحدده الإدارة¹.

ج. التصريح السنوي للدخول والنتائج: على كل شخص خاضع للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وجب عليه اكتابة تصريحا بمداخيله وذلك كل سنة، من خلال نموذج موضوع تحت تصرفه من المصالح الجبائية.

وقد خصت المادة (151 - 1) : الأشخاص الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات "IBS" يتعين على الأشخاص المعنويين المذكورين في المادة 136 أن يكتتبوا قبل 30 أبريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها، تصريحا بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة إذا سجلت المؤسسة عجزا، يقدم التصريح بمبلغ العجز ضمن نفس الشروط، تقدم الإدارة الجبائية استمارة التصريح الممكن تسليمها إلكترونيا، عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية يمدد أجل الاستحقاق إلى أول يوم مفتوح يليه².

كما نصت المادة (99 - 1): الأشخاص الطبيعيون الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي "IRG" حتى يتسنى إقرار أساس هذى الضريبة، أن يكتتبوا ويرسلوا، على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة إلى مفتش الضرائب المباشرة لمكان إقامتهم، تصريحا بدخلهم الإجمالي الذي تقدم مطبوعته من قبل الإدارة الجبائية، عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي، ويخضع لهذا الإلتزام أيضا الأجراء الذين يتقاضون، فضلا عن أجرهم الرئيسي والمنح أو التعويضات المتعلقة به، مداخيل أجرية أو غير أجرية ماعدا:

_ الأجراء الذين يتقاضون أجرا وحيدا.

_ الشركات الذين يمارسون، فضلا عن نشاطهم الرئيسي كأجراء، نشاطا تعليميا أو يقومون ببحث بصفتهم مستخدمين مؤقتين أو شركاء في مؤسسة تعليمية³.

¹ بن عمارة منصور، مرجع سابق، ص129.

² المادة 151، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص36.

³ المادة 99، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص23.

د. التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة: في حالة التنازل جزئيا أو كليا عن المؤسسة المستغلة من قبل الأشخاص الطبيعيين أو ما شابههم، خاضعين لنظام فرض الضريبة الجزافية الوحيدة، وكذا في حالة التوقف عن ممارسة مهنة حرة أو إستغلال مزرعة يقرر على الفور أساس ضريبة الدخل المستحقة على الأرباح الصناعية والتجارية وغير التجارية التي لم تفرض عليها الضريبة بعد.

أما في حالة وفاة المستغل أو المكلف بالضريبة، يقدم ذوي حقوق الفقيد، في هذه الحالة المعلومات اللازمة لتأسيس الضريبة المستحقة في أجل ستة (6) أشهر من تاريخ الوفاة¹.

في حالة التنازل أو التوقف عن جزء أو كل النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي، تؤسس مباشرة الضريبة المستحقة على الأرباح التي مازالت لم تفرض عليها الضريبة. ويجب على المكلفين بالضريبة أن يقدموا إشعارا لمفتش الضرائب ضمن أجل (10) أيام طبقا للمادة 195 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة².

هـ. تدوين رقم التعريف الجبائي: يجب أن يرفق كل تصريح أو عقد أو عملية تتم لدى المصلحة التابعة للإدارة الجبائية برقم التعريف الجبائي وذلك من أجل تسهيل عملية التسيير الجبائي لملفات المكلفين بالضريبة.

2. الواجبات المحاسبية: إن المكلف الخاضع للنظام الحقيقي ملزم بمسك محاسبة منتظمة وكاملة ومتسلسلة وصحيحة ومقنعة ومؤسسة حسب الأنظمة المحاسبية بالإضافة إلى ذلك فقد ألزم القانون التجاري التجار بمسك السجلات المحاسبية التالية³:

¹ المادة 132، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص ص 28-29.

² المادة 195، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 46.

³ بن عمارة منصور، مرجع سابق، ص ص 127-129.

أ. **دفتر اليومية:** أجبر القانون التجاري مسك دفتر اليومية في المادة (09): (كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية، يعد فيه يوماً بيوم العمليات المقامة، شرط أن يحفظ هذا الدفتر، وكل المستندات التي تسمح بالتحقيق في هذه العمليات يوم بيوم).

فدفتر اليومية دفتر موقع من طرف القاضي التجاري لدى المحكمة، فيما يخص الأشخاص الذين يقومون بأرباح غير تجارية فدفتر يوميتهم موقع من طرف رئيس مصلحة الضرائب الموجودة في مقر نشاطه.

ب. **دفتر الجرد:** هو كدفتر اليومية يجبر كذلك القانون التجاري بالزامية مسك دفتر الجرد، والذي ينص بإجراء الجرد على جميع عناصر الأصول والخصوم السنوية بصفة مدققة والجرد يسمح برصد جميع الحسابات من أجل إنجاز الميزانية الختامية وكذا معرفة وضعية المؤسسة (ربح أو خسارة).

ت. **حفظ الدفاتر المحاسبية والسندات المراسلة:** طبقاً للقانون التجاري فإنه يجب الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية والسندات المراسلة والصور المطابقة للرسائل لمدة 10 سنوات، لذا كل محاسبة تقدم إلى الإدارة الجبائية يجب أن تتوفر فيها ثلاث قواعد أساسية وهي: صحة التصريح، قانونية، مصادقة "مطابق للكتابات".

المطلب الثالث: الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة:

أمام صرامة المراقبة الجبائية يحوز المكلف على ضمانات عديدة تحمي حقوقه خلال إجراءات المراقبة، وسنحاول تقديم حقوق المكلف وهي على النحو التالي:

1. الضمانات المتعلقة بالتحقيق:

يتمتع المكلف بالضريبة بضمانات متعلقة بالتحقيق يتوجب على المراقبين احترامه، كما أن الإخلال بها يؤدي إلى بطلان التحقيق وإلغاء النتائج المترتبة عنه ومن أهمها ما يلي:

أ. إشعار المسبق وأجل التحضير:

لا يمكن الشروع في أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته (10) أيام، ابتداءً من تاريخ استلام هذا الإشعار. يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين، وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى وكذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها وأن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء، في حالة استبدال المحققين يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك.

و في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها، يسلم إشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة¹. وأضافت المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية الفقرة 03 " أنه لا يمكن القيام بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة للشخص الطبيعي، فيما يتعلق بالضريبة على الدخل دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع الإشعار بالاستلام، مرفوقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية، ومنحه أجلاً أدنى للتحضير يقدر بخمسة عشر (15) يوم، ابتداءً من تاريخ الاستلام².

ب. الاستعانة بمستشار أو وكيل:

يكون لمكلف بالضريبة الحق في الاستعانة بمستشار يختاره بمحض إرادته أثناء عملية المراقبة للاستشارة به أو الإنابة عنه³. للمستشار أن يعين موكله والإنابة عنه أثناء عملية التحقيق، لكن حضوره ليس ضرورياً أثناء المراقبة المفاجئة، لمعاينة العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حال ما إذا تم تأجيلها⁴.

¹ المادة 04-20، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص10.

² المادة 03-21، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص13.

³ المادة 04-20، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص10.

⁴ ميثاق المكلفين بالضريبة، مرجع سابق، ص09.

ت. تحديد مدة التحقيق:

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة (03) أشهر فيما يخص¹:

• مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها؛

• كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها

ويمدد هذا الأجل إلى ستة (06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

• يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق في عين المكان في جميع الحالات الأخرى تسعة (09) أشهر؛

• لا تطبق مدد المراقبة في عين المكان المحدد أعلاه في حالة استعمال مناورات تدليسية مثبتة قانوناً.

ث. عدم إمكانية إعادة الرقابة:

عند انتهاء التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة، بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب، وباستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات الحسابية، فواتير أو مذكرات، بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم وبالنسبة لنفس الفترة².

2. الضمانات المتعلقة بإعادة التقييم:

أ. التبليغ بإعادة التقييم:

يرسل الإشعار بإعادة التقييم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار الاستلام، ويجب أن يكون مفصلاً بقدر كاف ومعللاً، كما يتعين إعادة ذكر أحكام المواد التي يؤسس

¹ المادة 05-20، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص ص 10-11.

² المادة 08-20، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 11.

عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم 28 ملاحظاته أو إعلان قبول لها، ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمنى¹.

ب. حق الرد:

منح المشرع الضريبي للمكلف في إطار الرقابة الجبائية أجل أربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله، في حالة القبول الصريح، يصبح أساس فرض الضريبة المحدد نهائيا، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه إلا في حالة ما كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق الطعن النزاعي من طرف المكلف بالضريبة².

ج. حق الطعن:

منح المشرع للمكلف بالضريبة الإمكانية في الطعن عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في الوعاء الضريبي أو في حسابها وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي³.

المبحث الثالث: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية.

تعتمد عملية الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل والأنشطة المخولة لها قانونيا للقيام بذلك، حتى تمارس بطريقة منظمة وجيدة وتعزيزا لذلك فقد خول المشرع الجزائري لأعوان هذه الأجهزة مجموعة من الصلاحيات والحقوق التي لا بد من الاستناد عليها لأداء مهمتهم الرقابية، كما أنه قد يترتب عن مخالفة المكلفين بالضريبة للقواعد المنصوص عليها عدة عقوبات وغرامات.

المطلب الأول: الهيئات المختصة بالرقابة الجبائية

¹ المادة 20-06، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 11.

² المادة 20-07، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 11.

³ المادة 70، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 26.

تعتمد الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل المخولة لها قانونا بأداء هذه العملية، ولتعزيز ذلك فقد منح المشرع الجزائري لأعوان هذه الأجهزة عدة صلاحيات وحقوق لا بد من الاعتماد عليها لأداء مهمتهم الرقابية.

أولاً: الهيئات المختصة حالياً بالرقابة الجبائية

هناك عدة وسائل مختصة حالياً بالرقابة الجبائية سوف نتطرق إليها فيما يلي :

أ. مديرية الأبحاث والمراجعات (DRV):

أنشأت هذه المديرية المركزية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98 الصادر في 13/07/1998 والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، وقد جاءت هذه المديرية لتدعم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي، والتي هي تحت غطائها كما أن اختصاصها يمتد عبر التراب الوطني¹.

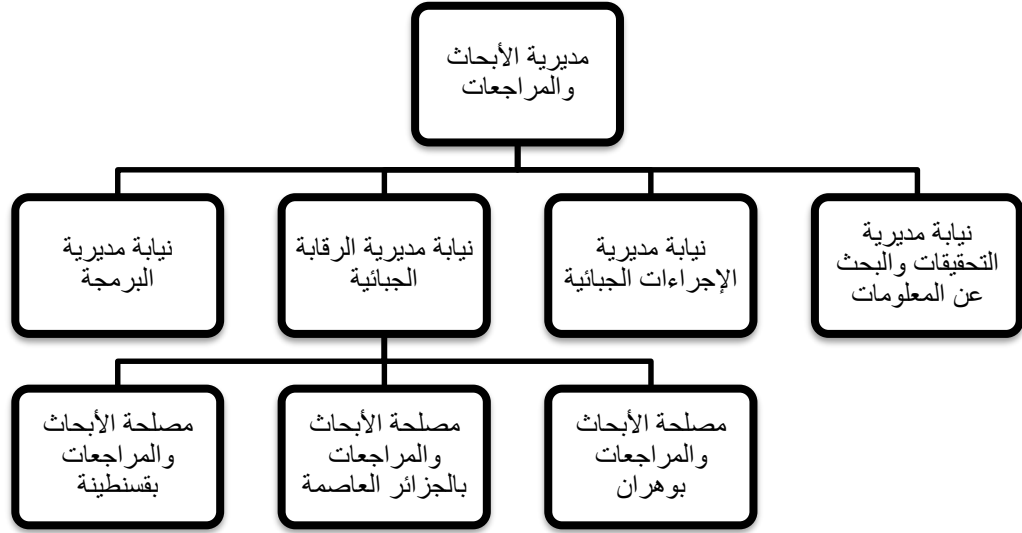
وتعنى مديرية الأبحاث والمراجعات بممارسة المهام التالية²:

- الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب مما يساعد على معرفة الملفات ذات الأولوية والأهمية من أجل دراستها؛
- جعل الرقابة أكثر شفافية حماية لمصالح الخزينة العمومية وحقوق؛
- إجراء سلسلة من العمليات من أجل تحسين نوعية مردودية الجبائية العامة؛
- تقليص حجم المنازعات الجبائية نظراً لخطورتها؛
- أما الهدف الأساسي لهذه المديرية هو مكافحة التهرب الضريبي ولذلك فإنها تبنت إستراتيجية محكمة من أجل بلوغ هذا الهدف وتمثل أساساً في تحقيق كل ما سبق ذكره.

وفيما يلي الشكل رقم (3) يوضح الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات:

¹ بن تومي عادل، وهاب مباركة، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2017م، ص10.

² حداد زكرياء، الرقابة الجبائية ومساهمتها في التحصيل الجبائي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، 2017م، ص26-27.



المصدر: سليمان عتير، مرجع سابق، ص 88.

ب. المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية:

إضافة إلى مديرية الأبحاث والمراجعات على المستوى المركزي، فإن المديرية الولائية للضرائب على المستوى المحلي هي أيضا مكلفة بقيام عملية الرقابة الجبائية بتكفل مديرية فرعية مهمة بهذا المجال، إذ تعد الهيئة المختصة بهذه المهمة عبر إقليمها.

كما أنها مكلفة بتطبيق برامج المراجعة المصادق عليها من مديرية الأبحاث والمراجعات والتي تكون في إقليم الولاية بشرط أن يكون المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية محققين رقم أعمال سنوي أقل من 4.000.000 دج بالنسبة للخدمات ورقم أعمال سنوي أقل من 10.000.000 دج لباقي المؤسسات الأخرى¹.

وتتشكل المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى كل ولاية من ثلاث مكاتب وهي²:

- مكتب البحث عن المعلومات الجبائية؛

- مكتب البطايق ومقارنة المعلومات؛

¹ لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 28/27.

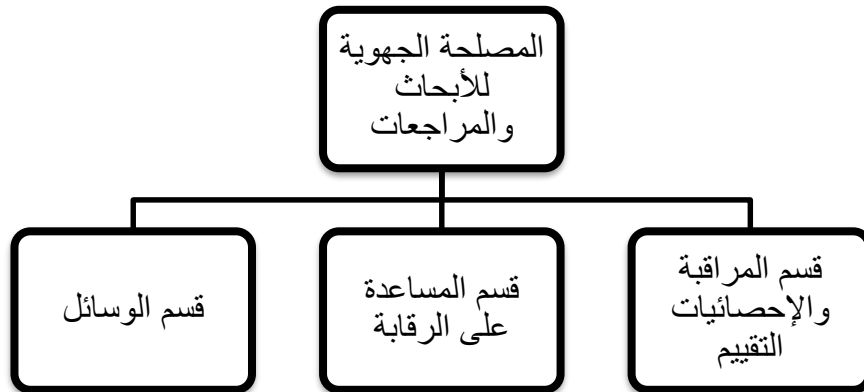
² بن عمارة منصور، مرجع سابق، ص 33.

- مكتب التحقيقات ومراقبة التقييمات.

وفي هذا الإطار فإن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية مكلفة بما يلي¹:

- البرمجة والتحقق في كل نقطة من حدود الولاية، ووكل التحريات والتحقيقات والأبحاث المتعلقة بالتحقيق الجبائي؛
- دراسة واقتراح التقنيات الجبائية التي تمكن من الرقابة؛
- السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة من خلال التحقيق، وكذا على وصول تقارير التحقيق للإدارة في أحسن الظروف؛
- تنفيذ الأعمال ذات الفائدة الجبائية؛
- البحث وتحليل أسباب الغش الضريبي وإيجاد حلول واقتراحات ناجعة لهذا الإشكال؛
- تقييم نتائج التحقيقات؛
- تنسيق وتنشيط مصلحة التحقيقات على مستوى الولاية.

وفيما يلي الشكل رقم (4) يوضح الهيكل التنظيمي للمصلحة الجهوية للضرائب



المصدر : سليمان عتير، مرجع سابق، ص 96.

¹ سليمان عتير، مرجع سابق، ص ص 105-106.

ثانيا: الأجهزة المختصة حديثا بالرقابة الجبائية

بهدف مواكبة التطورات الحديثة والتحكم بشكل فعال في تسيير ملفات المكلفين بالضريبة، قامت الإدارة بالتكيف مع المعطيات الجديدة ووضعت قواعد سير متجانسة وحديثة على المستوى التشريعي و التنظيمي، وبهذا قامت الإدارة الجبائية بعصرنة مخططها الهيكلي والذي يدخل ضمن الإصلاحات الجبائية في الجزائر، حيث قامت المديرية العامة للضرائب بوضع مجموعة من النشاطات تهدف إلى تحقيق هذا الغرض، والمتمثلة في إنشاء هياكل إدارية تنظيمية جديدة ابتداءا من سنة 2002م، وتتمثل في مديرية كبريات المؤسسات (DGE)، مركز الضرائب (CDI)، مراكز جوارية للضرائب (CPI)¹.

أ. مديرية كبريات المؤسسات:

أنشأت مديرية كبريات المؤسسات بالمرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 2002/09/28 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي 494/02 المؤرخ في 2005/12/26 ولها صلاحيات على المستوى الوطني لكونها مكلفة بتسيير كل المهام مع تحديد الوعاء إلى التحصيل وحتى الرقابة الجبائية والمنازعات². وهي مديرية توجد بالجزائر العاصمة يعني تكون هذه المديرية وطنيا، وهي المديرية التي تسيير وتراقب الملفات الجبائية للشركات الكبرى والتي يتعدى رقم أعمالها السنوي 100 مليون دج، وتعتبر جهاز مستحدث وداعم في مكافحة التهرب والغش الضريبي³.

أما المهام المسندة لمديرية كبريات المؤسسات في مجال اختصاصها على المستوى الوطني ومدى حجم الملفات الجبائية التي بحوزتها نجدها عديدة نذكر منها ما يلي⁴:

- مسك ومتابعة مستمرة ودقيقة لكل ملف جبائي خاص بالمكلفين المتواجدين تحت سلطتها؛
- البحث عن المعلومات الجبائية في مختلف المصادر لجمعها وتبويبها بغرض الاستغلال الأمثل؛

¹ دريد موسى، مرجع سابق، ص86.

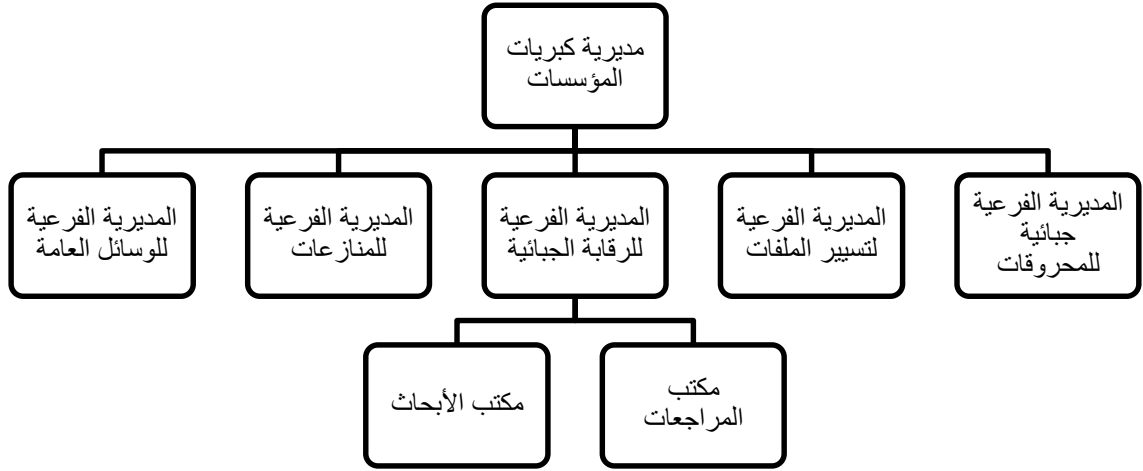
² لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص29.

³ بن عمارة منصور، مرجع سابق، ص34.

⁴ بن التومي عادل، وهاب مباركة، مرجع سابق، ص12.

- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والرقابة الجبائية لدى المكلفين بالضريبة مع تقييم النتائج؛
 - التحقق في التظلمات والشكاوي ومعالجتها ضمن متابعة المنازعات الإدارية منها والقضائية.
- ويمكن حصر المكلفون الخاضعون لرقابة كبريات المؤسسات فيما يلي¹:
- الأشخاص المعنويين أو تجمعات الأشخاص المعنويين المشكلة بقوة القانون أو فعليا والمعاملات في ميدان المحروقات، وكذا الشركات التابعة لها كما تنص عليه أحكام القانون رقم: 86-14 المؤرخ في: 19/08/1986، والمتعلق بأعمال التنقيب والمحروقات واستغلالها ونقلها بالأنابيب، المعدل والمتمم، وكذا النشاطات الملحقة بها؛
 - شركات رؤوس الأموال وشركات الأشخاص التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال المنصوص عليها في المادة: 136 من قانون الضرائب المباشرة والتي يساوي أو يفوق رقم أعمالها في نهاية السنة المالية مائة مليون دينار جزائري (100.000.000 دج)؛
 - تجمعات الشركات المشكلة بقوة القانون أو فعليا والتي يفوق أو يساوي رقم أعمال أحد أعضائها مائة مليون (100.000.000 دج)؛
 - الشركات المقيمة في الجزائر والعضوية في التجمعات الأجنبية وكذا الشركات التي ليست لها إقامة مهنية في الجزائر كما هو منصوص عليه في المادة: (1-156) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- وفيما يلي الشكل رقم (5) الذي يوضح الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات.

¹ سليمان عتير، مرجع سابق، ص93.



المصدر: دريد موسى، مرجع سابق، ص 87.

ب. مركز الضرائب:

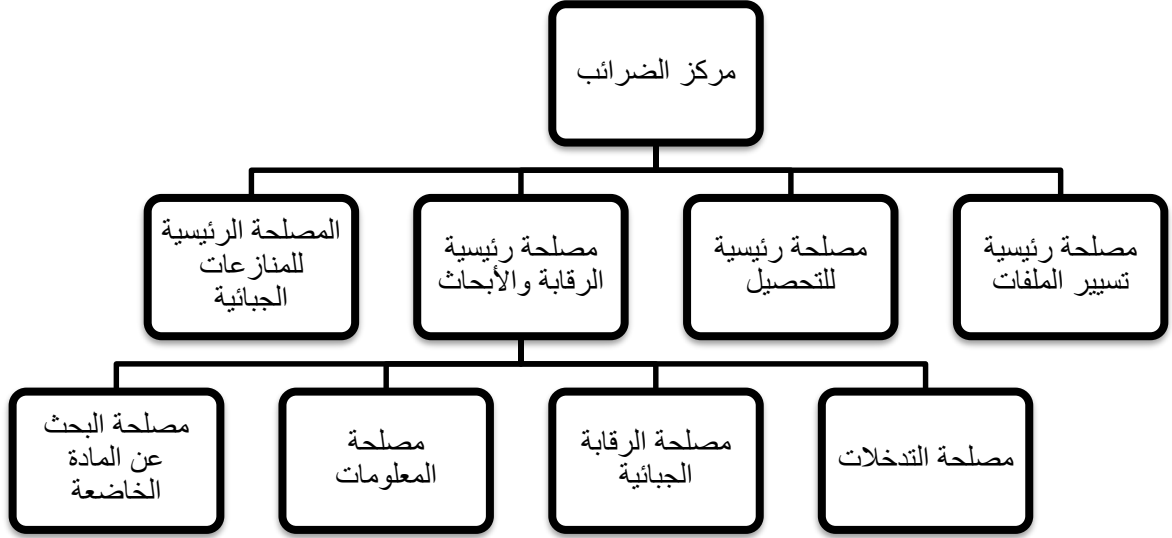
هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي ومرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب كما يتكفل مركز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية لمختلف المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي، ولا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي مائة مليون دينار جزائري 100.000.000 دج، بالإضافة إلى المهن الحرة ويختص هذا المركز بكل المراحل من تحديد الوعاء إلى التحصيل، مع تكليفه بالرقابة الجبائية والمنازعات في حدود صلاحياته¹، ومن بين المهام الرئيسية لمركز الضرائب نذكر ما يلي²:

- التسيير والتكفل الحسن لملفات المكلفين ومراقبتها باستمرار للتخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي؛
- في حالة وجود تجاوزات خطيرة يحول الملف الجبائي إلى عملية التدقيق المعمق بهدف التطهير؛
- القيام بالبحث عن المعلومات الجبائية والماد الخاضعة للضريبة لجمعها واستغلالها بشكل أمثل؛
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والرقابة الجبائية لدى المكلفين بالضريبة مع تقييم النتائج المحصلة؛
- التعجيل بتسوية النزاعات الجبائية والشكاوي الخاصة بالمكلفين بالضريبة والتي تحت سلطتها.

¹ بن تومي عادل، وهاب مباركة، مرجع سابق، ص 12.

² لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 30.

وفيما الشكل رقم (6) يوضح الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب:



المصدر: دريد موسى، مرجع سابق، ص 89.

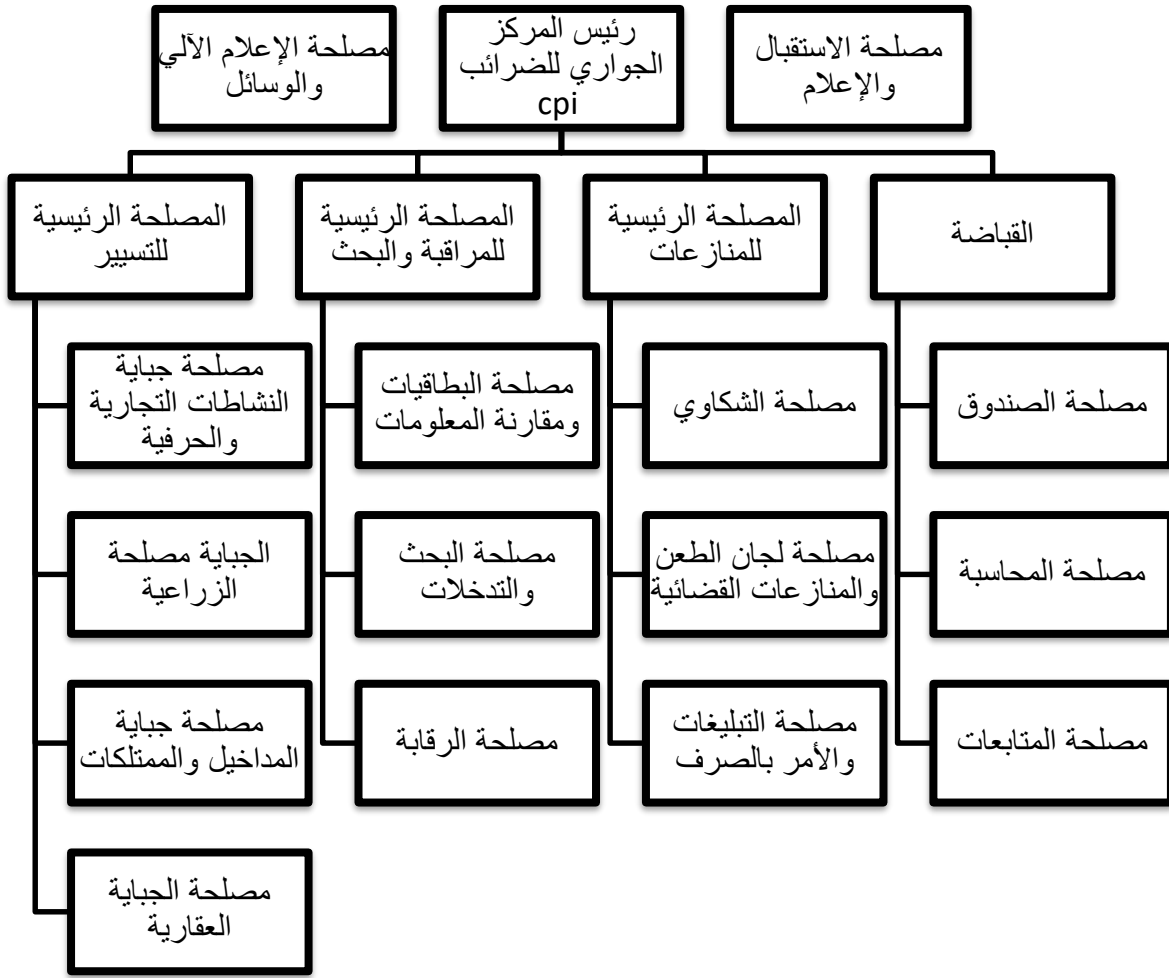
ج. المركز الجوّاري للضرائب:

هي مصالح مستحدثة بالنظام الجبائي الجزائري وتعتبر نموذج مصغر لمراكز الضرائب، فهي تتابع ملفات المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية بالإضافة إلى تخصيصها في متابعة الجبائية العقارية وكذا الجبائية المحلية الفلاحية¹، وهي مكلّة بما يلي:

- مسك وتسيير ملفات المكلفين التابعين لاختصاصها؛
- تراقب التصريحات وتنظم التدخلات:
- تبحث عن المعلومات الجبائية بغية استغلالها.

وفيما يلي الشكل رقم (7) يوضح الهيكل التنظيمي للمركز الجوّاري للضرائب

¹ بن التومي عادل، وهاب مباركة، مرجع سابق، ص 12.



المصدر: برازي معمر، إصلاح الهياكل الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي والحد من الغش والتهرب الضريبيين، مذكرة تدرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة آكلي محند أوالحاج، البويرة، الجزائر، 2015، ص58.

المطلب الثاني: وسائل الرقابة الجبائية:

تتمثل فيما يلي¹:

أ. الوسائل البشرية: إن وجود الموظفين المختصين بالرقابة الجبائية مقسم بين الهياكل المختلفة حسب المعايير التالية:

¹ بن عمارة منصور، مرجع سابق، ص ص 34 35.

- كثافة النشاط الإقتصادي على الإقليم الضريبي؛
- أهمية المحيط باعتباره زاوية ضريبية؛
- حسب التخصص فهناك موظفين مكلفين بالبحث عن المعلومات الضريبية وآخرين مكلفين بالمراجعة المحاسبية وكذا المختصون بالرقابة المختلطة.

وإن العون الجبائي الكفاء يمثل الوسيلة القاعدية لتنفيذ نشاطات الإدارة عن طريق المراقبة، كما يمثل العنصر المحدد للأهداف الكمية، لذلك لا بد من توفير شروط استثنائية فيه مطلوبة في الرقابة الجبائية وهي:

- كفاءة مختصة ومؤكدة، لإضافة إلى التمتع بسلوك حضاري؛
- أقدمية مهنية في الميدان تكون على الأقل بالنسبة:
 - المفتش: 5 سنوات؛
 - المفتش الرئيسي: 3 سنوات؛
 - المفتش المركزي: سنة على الأقل.

ب. الوسائل الإعلامية: لقد أنشأت الإدارة العامة للضرائب مخطط إعلامي موجه يضم مجموعة من هياكل الإدارة الجبائية، ويقوم على تعميم كل نشاطاتها حيث تشكل عنصرا أساسيا فيما يتعلق بالرقابة الجبائية كما يلي:

- تثبت جميع الملفات الوطنية الخاصة بالمكلفين بالضريبة؛
- الإستعمال الإجباري لرقم التعريف الإحصائي في عملية الاستيراد وعند تحرير الفواتير؛
- تمركز وإجراء تقاطع للمعلومات المتعلقة بالنشاطات الخاصة بمصادر المداخيل وما يملكه المدين؛
- لقد تم إنشاء رقم جديد وهو رقم التعريف الوطني (NIM) ودخل حيز التنفيذ في المعاملات التجارية سنة 2016.

ت. التقويم: إن إختيار واستغلال المعلومات الجبائية في الآجال المطلوبة، كانت من أهم انشغالات الإدارة الجبائية، التي طورت أساليب جديدة ومحدودة للتحكم فيها، وفي هذا الأثر فإن أهم شيء هو ظهور دوران المعلومات الجبائية، حيث تعمل الإدارة الجبائية مع إدارة الجمارك حتى تضمن الانتشار السريع والتنظيم نحو المصالح القاعدية من أجل تنفيذ عمليات مراقبة المخزون، استرجاع الرسم على القيمة المضافة ومراقبة التصريحات الجبائية...إلخ.

عندها فإن فعالية الإجراءات المطبقة ستصل دون شك إلى أداء مميز في إطار مخطط الإدارة الجبائية

المعتمدة من طرف السلطات العامة والمطبقة سنة 1999 والذي تدور محاوره الرئيسية حول:

- تنفيذ مخطط موجه إعلامي عن طريق وضع شبكات وأجهزة إعلامية؛
- نظام مركزي؛
- تحقيق توصيل بين الشبكات الإعلامية عن طريق شبكة وطنية (réseau national).
- أن يقوم بالربط مع البنوك وبمنظمات التأمين الاجتماعي، الحسابات الجارية البريدية والإدارة الجبائية.

المطلب الثالث: الغرامات والعقوبات الجبائية

تتوقف الرقابة الجبائية على مدى أهمية العقوبات والغرامات المحددة، إلا أن المبالغة في تلك العقوبات قد يكون له أثر عكسي. فقد وضع المشرع الجزائري عدة إجراءات عقابية لكل من يخالف قانون الأعمال الضريبي لضمان التحصيل الجيد للضريبة، وزيادة مردوديتها.

ويوجد نوعين من العقوبات وهما: الغرامات الجبائية والعقوبات جبائية.

أولاً: الغرامات الجبائية

تتمثل الغرامات الجبائية في فرض زيادات مالية على المكلف المعني، وتختلف حجم هذه الزيادات على المكلف المعني بحسب طبيعة المخالفة، ويتضح ذلك كما يلي:

1. الغرامات المتعلقة بالتصريح السنوي:

حسب المادة 192 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة "فإنه تفرض تلقائياً الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي، حسب الحالة، إما بصدد الضريبة على الدخل، وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات، ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25%".

2. غرامات التأخير في التصريح:

يترتب عن مكلف بالضريبة الذي لم يقدم في الأجل المحددة، أو عند إثبات تصريحه، الوثائق والمعلومات المطلوبة بموجب المواد 152 و153 و180 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، دفع غرامة جبائية قدرها 1.000 دج وهذا في كل مرة يسجل فيها إغفال الوثائق المقدمة أو عدم صحتها.

في حالة تقديم الوثائق المطلوبة في أجل (30) يوم ابتداء من تاريخ الإنذار الموجه إلى المعني بالأمر، في ظرف موسى عليه مع إشعار بالاستلام، تفرض الضريبة تلقائياً ويضاعف مبلغ الحقوق إلى غاية 25%¹.

3. الغرامات بسبب نقص في التصريح:

حسب الفقرة الأولى من المادة 193 من قانون الضرائب والرسوم المماثل، فإنه عندما يصرح المكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلاً أو ربحاً ناقصاً أو غير صحيح، ويزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها نسبة²:

- 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه؛
- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه؛
- 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.

كما نصت المادة 116 من قانون الرسوم على رقم الأعمال أنه إذا تبين بعد عملية التحقيق أن رقم الأعمال السنوي المصرح به من طرف المدين، غير كاف، أو إذا طبق الخصم في غير محله، يضاف إلى مبلغ الرسوم المتملص منها، النسب الآتية³:

- 10% إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منها المجموعة في السنة المالية أقل أو تساوي مبلغ 50.000 دج أو يساويها؛
- 15% إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منها في السنة المالية يزيد عن مبلغ 50.000 دج ويقل أو يساوي عن مبلغ 200.000 دج أو يساويها؛
- 25% إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منها في السنة المالية يزيد عن مبلغ 200.000 دج؛
- وفي حالة استعمال طرق تدليسية، تطبق غرامة بنسبة 100% على مجمل الحقوق.

¹ المادة 192، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 44-45.

² المادة 193-01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 45.

³ المادة 116، قانون الرسوم على رقم الأعمال، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2018م، ص 30.

ثانياً: العقوبات.

نصت المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء أي الضريبة أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته، كلياً أو جزئياً، بما يأتي¹:

- غرامة مالية من 50.000 دج إلى 100.000 دج عندما لا يفوق المبلغ المتملص منه 100.000 دج؛
- الحبس من شهرين (2) إلى ستة (6) أشهر وغرامة مالية من 100.000 دج إلى 500.000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج، ولا يتجاوز 1.000.000 دج؛
- الحبس من ستة (6) أشهر إلى سنتين (2) وغرامة مالية من 500.000 دج إلى 2.000.000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها من 1.000.000 دج ولا يتجاوز 5.000.000 دج؛
- الحبس من سنتين (2) إلى خمس (5) سنوات وغرامة مالية من 2.000.000 دج إلى 5.000.000 دج، أو إحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 5.000.000 دج ولا يتجاوز 10.000.000 دج؛
- الحبس من خمس (5) سنوات إلى عشر (10) سنوات وغرامة مالية من 5.000.000 دج إلى 10.000.000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 10.000.000 دج.

¹ المادة 303-01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 69.

خلاصة الفصل:

من خلال تطرقنا إلى الإطار النظري والمفاهيمي للرقابة الجبائية، وأهم ما يمكن استنتاجه من هذا الفصل ما يلي:

- الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة، كما تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة الجبائية تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تادية التزاماتهم الضريبية، والعمل على إكتشاف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وتقويمها؛
- وتتعدد طرق وأشكال الرقابة الجبائية من الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق إلى التحقيق في المحاسبة الشامل والمصوب والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية وكل هذه الطرق هدفها التحقق من دقة المعلومات المحاسبية؛
- عمل المشرع على تنظيم سير وعمل عملية الرقابة الجبائية بإسناد مهمة القيام بها إلى أجهزة مختصة في هذا المجال.

الفصل الثاني:

الإطار المفاهيمي لنظام المعلومات المحاسبية

تمهيد:

تعتبر المعلومات المحاسبية المقوم والموجه للقرار والتي يتكون منها أساسا لما توفره هذه المعلومات من أمن وضمان كمتطلبات أساسية وضرورية في عالم الأعمال، وعليه وجب أن تكون هذه المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية ، ولا تكتسب هذه المعلومات هذه الخاصية إلا إذا تم مراقبتها ، كما أن أداء نظام المعلومات المحاسبية إذا كان على قاعدة صحيحة وسليمة يؤدي إلى توليد معلومات ذات مصداقية تقدم صورة موثوقة فيها عن المركز المالي والوضع الحقيقية للمؤسسة تجاه الإدارة الضريبية.

وعليه فسيتم في هذا الفصل التطرق إلى:

- **المبحث الأول: ماهية المعلومات المحاسبية؛**
- **المبحث الثاني: أساسيات نظام المعلومات المحاسبية؛**
- **المبحث الثالث: طرق الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.**

المبحث الأول: ماهية المعلومة المحاسبية.

تمثل المعلومة المحاسبية المخرجات النهائية بعد تغذيته بالبيانات لمعالجتها وإخراجها في شكل تقارير مالية تؤدي إلى زيادة المعرفة العلمية والعملية التي يستند إليها المستخدمون المختلفون عند عملية اتخاذ القرار.

إن نظام المعلومات المحاسبية (A.I.S) يعتبر جزء من نظام اشمل وهو نظام المعلومات الإدارية (M.I.S) فهو يشبه بالقلب النابض الذي يضخ المعلومات المحاسبية للأطراف المختلفة في الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية بما يمكنهم من اتخاذ القرارات وفقا لأسس اقتصادية سليمة، كما يضخ المعلومات بالأطراف الخارجية من خلال التقارير المالية التي تعد من المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبية ، ولتوطيد العلاقة بين منتجي المعلومات ومستخدميها يتطلب من المحاسبين والمراجعين سواء في مجال البحث العلمي أو مجال الممارسة العلمية ضرورة السعي المستمر والجاد لتوفير المعلومات المالية الأكثر دقة وحدائة وملائمة لتقديمها في الوقت المناسب للمستخدمين لمساعدتهم في عملية اتخاذ القرارات.

المطلب الأول: مفهوم وأنواع المعلومات المحاسبية.

أولاً: مفهوم المعلومات المحاسبية

المعلومات المحاسبية "هي ناتج نظام المعلومات المحاسبي الذي يم تغذيته بالبيانات من خلال تسجيلاتها و معالجتها و إخراجها في شكل قوائم للمعلومات المحاسبية آلية تكون الغاية منها بمثابة المحرك للإدارة لاستخدامها في إدارة مشاريعها كما تتوقف فعالية الإدارة على مدى توفير هذه المعلومات المحاسبية الأزمة للتخطيط والتوجيه والرقاب"¹.

كما تعبر المعلومات المحاسبية نوعا من المعرفة المناسبة والناتج عن العمليات التشغيلية لخدمة أغراض بعينها ممثلة في نتائج نهائية أو مخرجات تدعم قرارات ونشاطات يتم استخدامها من قبل المعنيين بها، وبذلك تمثل المعلومات المحاسبية مجموعة من الحقائق النهائية المنظمة والمبوبة بصورة كمية و وصفية و التي ترتبط مع بعضها بعلاقات تبادلية وهي ذات تأثير مباشر في سلوك الأفراد و الإدارات المختلفة وتزداد قيمتها

¹العبادي دلال، حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، رسالة مقدمة لنيل الدكتوراه في العلوم التجارية ، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2016، ص56

الاقتصادية وفقا للمنفعة التي تحققها لمستخدميها، ومن هنا فان وظيفة المعلومات المحاسبية تتمثل في زيادة المعرفة لدى متخذي القرارات¹.

كما عرفت المعلومات بأنها: " بيانات تمت معالجتها وأصبحت جاهزة للاستخدام الإستفادة منها ، إذ أن كل مجموعة من البيانات التي ترتبط مع بعضها بعلاقات معينة، يتم ترتيبها بشكل معين وتصبح معدة بواسطة شخص معين في غرض محدد وفي وقت معلوم ومن شأن المعلومات أن تزيد من معرفة الشخص المستخدم لها وتضيف الجديد إلى معرفته السابقة "

أما في مجال المحاسبة، تمثل المعلومات المحاسبية مجموعة البيانات التي جمعت وأعدت بطريقة ما جعلتها قابلة للاستخدام (مفيدة) بالنسبة لمستخدميها، وهي تمثل المخرجات في النظام المحاسبي ولها تأثير في اتخاذ القرارات المختلفة².

ثانيا: أنواع المعلومات المحاسبية: يرى بعض الباحثين أن أنواع المعلومات المحاسبية تنقسم إلى ما يلي:

أ. المعلومات التاريخية:

وهي معلومات تختص بتوفير سجل الأحداث الاقتصادية التي تحدث نتيجة العمليات الاقتصادية التي تمارسها الوحدة الاقتصادية، لتحديد نتيجة النشاط وقياسها (من ربح أو خسارة) عن مدة مالية معينة وعرض المركز المالي في تاريخ معين لبيان سيولة الوحدة الاقتصادية ومدى وفاء بالتزاماتها³.

ب. المعلومات عن التخطيط والرقابة:

وهي تختص بتوجيه اهتمام الإدارة إلى مجالات وفرص وتحسين الأداء وتحديد مجالات أوجه انخفاض الكفاءة لتشخيصها واتخاذ القرارات المناسبة لمعالجتها في الوقت المناسب.

¹ بن فرح زوينة، المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية والتحديات التطبيقية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2014، ص 29-30.

² الأخضر غزي، راجح طويرات، محاولة تحليل علاقة الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المحاسبية بمستوى الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية (دراسة حالة)، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 14، العدد 2018، ص 258.

³ أحمد قايد نورالدين-هلاي إسلام، دور نظام المعلومات المحاسبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، مجلة اقتصاد المال والأعمال، العدد الأول، جامعة محمد خيضر بسكرة-الجزائر، 2019، ص 246.

ت. المعلومات لحل المشكلات: وهي تتعلق بتقييم بدائل القرارات والاختيار بينها وتعد ضرورية للأمور غير الروتينية أي التي تتطلب إجراء تحليلات أو تقارير محاسبية خاصة وبذلك فهي تتسم بعدم الدورية وعادة ما تستخدم هذه المعلومات في التخطيط طويل الأجل¹.

المطلب الثاني: أهمية المعلومات المحاسبية واستخدامها

أولاً: أهمية المعلومات المحاسبية:

لقد ازدادت أهمية المعلومات المحاسبية باعتبارها وسيط فعال بين المؤسسة ومستخدمي هذه المعلومات الذين يعتمدون عليها لاتخاذ العديد من القرارات خاصة منها قرارات الاستثمار والتي تتطلب الحصول على معلومات محاسبية دقيقة ومفيدة عن المؤسسة التي يرغبون الاستثمار فيها، باعتبار أن قراراتهم تتأثر بمدى ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية وتوقيت الحصول عليها وموضوعية قياسها².

وكما تحتل المعلومات المحاسبية التي تنتجها نظم المعلومات المحاسبية أهمية كبيرة وذلك لما يلي:

- إن المعلومات المحاسبية تعد الدعامة الأساسية التي تبني عليها القرارات المالية التي تتخذها الوحدة الاقتصادية و أن هذه المعلومة هي التي تبني عليها الحقائق و التقديرات القيمة لأنها المادة الأولية لصناعة القرار الصائب و أن درجة دقة و موضوعية القرار تتناسب طردياً مع دقة و كفاية المعلومات المحاسبية المتوفرة؛
- إن المعلومات المحاسبية تتصف بالدقة أكثر من غيرها من المعلومات الأخرى و ذلك بسبب ما تحتويه نظم المعلومات المحاسبية من الأسس و الضوابط و المعايير التي لا تخلو منها أي خطوة أو جزء أو مستند في النظام؛
- إن المعلومات المحاسبية تتمتع بمستوى من المنطق قد لا يتوفر في غيرها من المعلومات و تستمد هذا المنطق من النظرية المحاسبية التي تحكم إنتاج المعلومات من مبادئ و فروض و التي تعد مرشداً في أداء العمل المحاسبي؛

¹ هلالى إسلام- أحمد قايد نور الدين، مساهمة نظام المعلومات في تحسين عملية اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية، مجلة دفاتر اقتصادية، العدد 02، جامعة محمد خيضر بسكرة -الجزائر، 2019، ص380.

² رابح طويرات، علاقة المعلومات المحاسبية بمستوى الإفصاح في القوائم المالية، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2014، ص8.

- إن المعلومات المحاسبية هي الأساس الذي يعتمد عليه ملايين المستثمرين في سوق المال لتحديد قراراتهم الاستثمارية و هكذا يفترض في الأسواق الناضجة؛
- إن المعلومات المحاسبية للشركات المدرجة في سوق المال دور رئيس في تحديد قرارات المقرضين و الممولين لمشاريعها الجديدة¹.

ثانيا: مستخدمو المعلومات المحاسبية

ينقسم مستخدمو المعلومات المحاسبية بصفة أساسية إلى مجموعتين رئيسيتين: المستخدمون الداخليون و المستخدمون الخارجيون، وتختلف احتياجاتهم من مجموعة إلى أخرى، وحتى داخل المجموعة الواحدة تختلف تلك الاحتياجات حسب اهتمامات كل من أفرادها ومستواه الإداري، وهو ما يتم تناوله فيما يلي :

أ. المستخدمين الداخليين²:

تتضمن هذه المجموعة كافة الأطراف التي يتصل عملها بإدارة أنشطة المؤسسة واستخدام مواردها اقتصادية وبشرية في سبيل تحقيق الأهداف الموضوعية. فالمديرين يحتاجون إلى معلومات للتخطيط والتنظيم وإدارة مؤسسة وتقييم أداء المسؤولين، وينطبق ذلك على فئة المديرين بكافة مستوياتهم: المدير العام، أعضاء مجلس الإدارة، مدير التسويق، مشرفو الإنتاج على هؤلاء المستخدمين الداخليين الإجابة عن العديد من الأسئلة الهامة مثل:

- هل تكفي النقدية لسداد الفواتير؟.
- ما هي تكلفة إنتاج الوحدة من منتجات المؤسسة؟.
- هل بإمكان المؤسسة أن تتحمل زيادة رواتب العاملين؟.
- أي خط إنتاجي هو الأكثر ربحية؟.
- ما هو حجم المصروفات مقارنة بالمبيعات؟.

¹ هلالى إسلام-أحمد قايد نور الدين، مرجع سابق، ص380.

² سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2012، ص16.

للإجابة عن تلك الأسئلة وعن أسئلة أخرى عديدة تحتاج الإدارة إلى معلومات تفصيلية تقدم في الوقت المناسب، وتقوم المحاسبة بتزويد الإدارة بتقارير داخلية، مثلًا للتنبؤ بالاحتياجات النقدية خلال الأشهر القادمة، ما هي قيمة الديون المستحقة على المؤسسة؟...

إضافة إلى تلك المعلومات التفصيلية تحتاج الإدارة أيضًا إلى معلومات إجمالية تلخيصية تقدم في شكل قوائم مالية، مثلًا قائمة الأرباح التي حققتها المؤسسة في الشهر الماضي.

تلبية حاجيات المستخدمين الداخليين، الإدارة، فقد طور علم المحاسبة فروعًا محاسبية تقدم لها المعلومات اللازمة، مثل المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف.

ب. المستخدمون الخارجيون:

وهي الأطراف الخارجية عن الشركة وتتمثل فيما يلي:

- المالكين الحاليين والمستثمرين والسماسرة: يرغب هؤلاء في معرفة المعلومات والنشاط الذي تزاوله الشركة لاتخاذ القرارات سواء الإبقاء على استثماراتهم أو سحبها أو بشراء حصص جديدة، وهذا من خلال معرفة نتيجة أعمال الشركة ومقارنتها بالشركات الأخرى¹.
- المقرضون (البنوك والمؤسسات المالية المختلفة وحاملو سندات الدين): وهم يستخدمون معلومات المحاسبية لتقييم مخاطر منح الائتمان والقروض والتنبؤ بمقدرة المؤسسة على سداد ديونها والتزاماتها.
- العاملون الحاليون أو المرتقبون: فهم يستخدمون المعلومات المحاسبية لمعرفة المركز المالي للمؤسسة ومدى قدرتها على تحقيق الأرباح بغرض الحكم على استمرارية تلك المؤسسة، فالوضع المالي الجيد وتحقيق الأرباح يساعد بشكل عام على تحقيق الأمن الوظيفي للعاملين ودفع رواتبهم وتحسين مستوى معيشتهم².
- الموردون: يستفيدون من المحاسبة في اتخاذ القرارات المتعلقة بتزويد الشركة.

¹العابد دلال، مرجع سابق، ص 62.

²سليمان عتير، مرجع سابق، ص 17.

- **الجهات الحكومية:** تحتاج إلى المعلومات المحاسبية المتعلقة بنشاط الشركة وذلك لأغراض عديدة مثل: تخطيط الاقتصادي وفرض الضرائب.
- **الرأي العام:** وهم الخبراء والباحثون والمستشارون فالمعلومة المحاسبية مهمة لأغراضهم.
- **العملاء:** تفيدهم في إمكانية إستمراريتهم في التعامل معها وتزويدهم بما يحتاجون من سلع¹.

المطلب الثالث: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية وخصائصها:

أولاً: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية: باعتبار المعلومات المحاسبية أمر بالغ الأهمية، فتوفير المعلومات المحاسبية عالية الجودة بشأن أنشطة المؤسسة يعمل على تحقيق أفضل النتائج في ظل الظروف المحيطة بها، فالهدف الرئيسي من البيانات المالية هو تقديم المعلومات ذات الصلة عن حالة المؤسسة المالية والتشغيلية التي مساعدة المستثمرين والدائنين في اتخاذ القرارات الملحة الهامة والصالبة، البيانات المالية التي تحقق هذا الهدف يجب أن تكون لها نوعية جيدة و فعالة².

وقد عرفت جودة المعلومات المحاسبية، "بمدى الامتثال للقواعد و الإجراءات التي يتم تطبيقها بانتظام وإخلاص بشكل يعكس حقيقة حسابات المؤسسة الأهمية النسبية للأحداث المسجلة".

ونعني بالجودة في هذا المجال "المعيار الذي يمكن على أساسه الحكم على مدى تحقيق المعلومات المحاسبية لأهدافها، كما يمكن استخدامها كأساس للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض القياس و الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية بما يتيح اختيار أكثر المعلومات الجيدة هي تلك الأكثر إفادة في ترشي القرارات".

وعموماً تعني جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير والقوائم المالية ما تحققه من منفعة للمستخدمين، وذلك من خلال خلوها من التزييف و التظليل وأن تكون معدة في ضوء مجموعة المعايير القانونية و الرقابية والمهنية و الفنية³.

¹ عبد الباسط مداح، أثر جودة المعلومات المحاسبية في الكشف عن الفساد المالي في ظل تبني حوكمة الشركات، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2018، ص88.

² أحمد قايد نور الدين، هلاي إسلام، مرجع سابق، ص247.

³ العابد دلال، مرجع سابق، ص67.

ثانياً: خصائص جودة المعلومات المحاسبية:

- أ. الخصائص الأساسية: وتتمثل فيما يلي:
 - القبلية للفهم: وهي قابليتها للفهم المباشر من قبل المستخدمين، لهذا الغرض فإن من المفترض أن لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة في النشاطات المالية والاقتصادية والمحاسبية.
 - الملائمة: يجب أن تكون ملائمة لحاجات صناعات القرارات، وتمتلك المعلومات خاصية الملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين الداخليين والخارجيين وذلك بمساعدتهم على تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية¹.
 - التوقيت الزمني المناسب: وتعني أن المعلومات لتكون ملائمة يجب أن تقدم لمستخدميها في الوقت المناسب ويتحقق ذلك في الضوء الآتي:
 - السرعة في تقديم المعلومات مع درجة دقة أفضل من درجة دقة عالية مع التأخير، حيث تقدر المعلومات قيمها إن لم تقدم عند الحاجة إليها.
 - تقديم التقارير العادية في الوقت المحدد لذلك، أما المعلومات عن الأحداث الهامة والطارئة فيجب أن تقدم لمتخذ القرار بمجرد حدوثها وبشكل مباشر حتى وإن أدى ذلك إلى عدم إتباع الدورة المعتادة للتقرير.
 - القيمة التنبؤية: لتكون المعلومات ملائمة يجب أن تكون ذات قيمة في مجال التنبؤ، بمعنى أن تساعد مستخدميها في التنبؤ بالنتائج المتوقع للأحداث المختلفة، أو تأكيدها لتوقعاتهم، أو مساعدتهم في تعديلها وتصحيحها².
 - القيمة الرقابية: أي أن تكون المعلومات المحاسبية إمكانية الاستخدام في الرقابة والتقييم من خلال التغذية العكسية وتصحيح الأخطاء التي يمكن أن تنتج عن سوء الاستخدام أو عدم الكفاية.
 - الثقة: تعد الموثوقية الخاصية الأساسية الثانية بعد خاصية الملائمة وتعرف هذه الخاصية بأنها خاصية المعلومات في التأكيد بأن المعلومات خالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة، وأنها تمثل بصدق ما تزعم تمثيله، كما أن خاصية الموثوقية تتعلق بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها وعليه يمكن تحقيق خاصية الثقة من خلال الآتي:

¹ أحمد حلمي جمعة، وآخرون، نظام المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، دار المناهج، الطبعة الأولى، أرن، 2007، ص18.

² فياض حمزة رامي، نظام المعلومات المحاسبية المحسوبة: مدخل معاصر لأغراض ترشيد القرارات الإدارية، الأباي للنشر والتوزيع، السودان، 2011، ص39.

- **صدق التعبير:** أي أن تكون المعلومات المحاسبية معبرة عن الأحداث الخاصة بها بصورة سليمة، وخالية من أي تلاعب معتمد.
 - **الحياد (عدم التحيز):** أي أن عدم التأثير على عملية الحصول على المعلومات وتهيئتها بصورة مقصودة يمكن أن تساهم في خدمة مستخدم معين دون آخر.
 - **قابلية التحقق:** أي القدرة على الوصول إلى نفس النتائج من قبل أكثر من شخص، وإذا ما تم استخدام نفس الطرق والأساليب التي استخدمت في قياس المعلومات المحاسبية¹.
- ب. **الخصائص الثانوية:** وتتمثل في²:
- **الثبات:** نقول عن المعلومات المحاسبية أنها تتميز بالثبات عنها تطبيق الوحدة المحاسبية نفس المعالجة المحاسبية على نفس ما يحدث في فترة أخرى، إلى أنه يمكن للشركات تغيير الطرق المحاسبية التي تستخدمها عندما يثبت أن الطريقة الجديدة هي الأفضل، وفي هذه الحالة يجب الإفصاح عن طبيعة الأثر في هذا التغيير المحاسبي، ومبرر في إجرائه في القوائم المالية الخاصة في الفترة التي حدث فيها التغيير.
 - **قابلية المقارنة:** تعتبر المعلومات التي تم قياسها والتقرير عنها بصورة مماثلة عن المنشآت المختلفة قابلة للمقارنة وتمكن هذه الخاصية المستخدمين من تحديد جوانب الاتفاق والاختلاف الأساسية في الظواهر الاقتصادية طالما أنه لم يتم إخفاء هذه الجوانب باستخدام طرق محاسبية غير مماثلة.

المبحث الثاني: أساسيات نظام معلومات المحاسبية.

في ظل تنامي وتطور المؤسسات ازدادت أهمية نظام المعلومات فأصبحت طريقة جمع المعلومات والمعرفة تتم بطرق ومواصفات عملية وموضوعية، وأصبحت المعلومات موردا استراتيجيا فيعتمد عليه متخذ القرار، وتعيد نظام المعلومات اليوم تشكيل قواعد العمل التي قامت عليها المؤسسة في الماضي.

فلا يوجد جانب من جوانب عمل المؤسسة لم يتأثر بتكنولوجيا المعلومات لذلك فقد أصبحت دراسة نظم المعلومات مثل دراسة أي مجال وظيفي آخر كالإنتاج والتسويق والتمويل، كما أصبحت نظم المعلومات جزءا أساسيا من مقومات نجاح المؤسسة الحديثة.

المطلب الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبية وخصائصه.

¹ أحمد فايد نور الدين، هلاي إسلام، مرجع سابق، ص 247.

² العابد دلال، مرجع سابق، ص 61.

أولاً: مفهوم نظام المعلومات المحاسبية:

1-تعريف النظام: النظام هو مجموعة من العناصر المترابطة والمتكاملة والمتفاعلة مع بعضها البعض، بسلسلة من العلاقات من أجل أداء وظيفة محددة أو تحقيق هدف معين كما يوجد تعريف آخر يعتبر انه مجموعة من العناصر المترابطة فيما بينها لتحقيق هدف مشترك¹.

والنظام أيضا عبارة عن إطار متكامل يحقق عدة أهداف، فهو يقوم بتنسيق الموارد الأزمة لتحويل المدخلات إلى مخرجات وهذه الموارد تتراوح من المواد إلى الآلات وعناصر الطاقة الإنتاجية وذلك حسب نوع النظام².

في الأخير يمكن القول أن النظام يعتبر ببساطة مجموعة من الأجزاء المترابطة والتي تعمل معا لتحقيق الأهداف، وقد يكون النظام طبيعيا وقد يكون من صنع البشر، وكل نظام حدوده التي تفصله عن البيئة المحيطة به، ومعظم النظم تحصل على مدخلاتها من البيئة المحيطة بها وتقدم مخرجاتها لها³.

2_تعريف نظام المعلومات المحاسبية:

إن نظام المعلومات المحاسبية له مواصفات خاصة بنظام المعلومات بصفة عامة، كما أنه له مواصفات متميزة عن بقية نظم المعلومات، وهذه الملامح ترتبط بالوظيفة المحاسبية، فنظام المعلومات المحاسبي يتعلق بالبيانات الاقتصادية الناتجة عن الأحداث الخارجية أو العمليات الداخلية، ومعظم هذه البيانات يعبر عنها في صورة مالية رغم أن البيانات قد تكون غير مالية و تترجم بعد ذلك إلى بيانات مالية، وفي جانب المخرجات، فإن نظام المعلومات المحاسبية ينتج عنه مستندات و تقارير و قوائم وبعض المعلومات⁴.

تعتبر نظم المعلومات المحاسبية في الوقت الحاضر الجهة المسؤولة عن توفير المعلومات المالية و الكمية لجميع الإدارات والأقسام و الأطراف، وعليه يمكن تعريف نظم المعلومات المحاسبية بأنها: أحد مكونات

¹ العثمانى مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والجارية وعلوم التسيير ، جامعة الدكتور يحي فارس،المدية، الجزائر، 2008، ص22_23.

² أبهاه ولد الشيخ التراد ،دور نظام المعلومات المحاسبية في تحقيق فعالية الافصاح، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2012، ص35.

³ بن فرج زونية، مرجع سابق، ص04.

⁴ أحمد قايد نور الدين، هلالى إسلام، مرجع سابق، ص244.

تنظيم إداري يختص بجمع، وتبويب، ومعالجة، وتحليل، وتوصيل المعلومات المالية والكمية لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الداخلية و الخارجية¹.

ويعرف نظام المعلومات المحاسبية على أنه: هيكل متكامل داخل الوحدة الاقتصادية يقوم باستخدام الموارد المتاحة والأجزاء الأخرى لتحويل البيانات الاقتصادية إلى معلومات محاسبية بهدف إشباع احتياجات المستخدمين المختلفين من المعلومات².

ثانياً: خصائص نظام المعلومات المحاسبية:

يتصف نظام المعلومات المحاسبية بمجموعة من الخصائص التي تميزه عن الأنظمة الأخرى نذكر منها ما يلي:

- هو نظام متخصص في جمع البيانات المحاسبية و تحليلها وإنتاج المعلومات المحاسبية.
- نظام المعلومات المحاسبي، يتصف بالشمولية حيث يمتد إلى كل الأنشطة داخل المؤسسة، فلا يمكن تصور أي نشاط في المؤسسة لا يمسه نظام المعلومات المحاسبية بطريقة أو بأخرى باعتبار أن كل حركات هذه الأنشطة لها أثر مالي، هذا الأثر الذي يقيسه و يسيره نظام المعلومات المحاسبي.
- يعتبر هذا النظام هو الأساس المعتمد في عملية التخطيط والرقابة واتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية.
- يوفر معلومات مفيدة للمسيرين في كل المستويات الإدارية من أجل اتخاذ القرارات.
- التداخل والتفاعل بين مختلف الأنظمة الفرعية الأخرى، حيث يمتاز نظام المعلومات المحاسبية بالتغلغل في الأنظمة الأخرى بحيث يمدّها بالمعلومات الضرورية وهي بدورها تمدّه بالبيانات الضرورية حول كل التصرفات المادية و المالية التي أحدثتها.
- هذا النظام لا يقتصر دوره على توفير المعلومات للمستخدمين الداخليين فقط و إنما حتى للمستخدمين الخارجيين من عملاء، موردين وبنوك، مساهمين، حملة السندات...، من خلال القوائم المالية وبعض التقارير الخاصة³.

¹ أحمد حلمي جمعة، مرجع سابق، ص .

² بن فرح زونية، مرجع سابق، ص 10.

³ أحمد قايد نورالدين، هلاي إسلام، مرجع سابق، ص 244.

المطلب الثاني: مكونات نظام المعلومات المحاسبية:

إن مكونات نظام المعلومات هي:

- **المدخلات:** تنشأ البيانات المحاسبية نتيجة للعمليات المحاسبية التي تتم خارج أو داخل المؤسسة الاقتصادية، وتعرف العملية المحاسبية بأنها حدث اقتصادي يمكن قياسه كمياً، يؤثر على أصول وخصوم المؤسسة المعنية، ويظهر في حساباتها و قوائمها المالية¹.
ويتكون نظام المعلومات المحاسبي من مجموعة من الأجزاء البشرية المتمثلة بكافة الأشخاص العاملين في الدائرة المحاسبية الذين يستخدمون مجموعة من الأجزاء المادية المتمثلة بكافة لوازم أداء العمل المحاسبي من آلات ومعدات ودفاتر وسجلات...، وفق إجراءات وقواعد محاسبية معينة في سبيل القيام بتسجيل البيانات وتشغيلها وتوصيل نتائجها في مجموعة من التقارير والقوائم المالية إلى كافة الجهات التي يمكن أن تستفيد منها في اتخاذ القرارات المختلفة².
- **المعالجة:** إن الهدف الأساسي من وجود نظام المعلومات المحاسبية هو إنتاج المعلومات الضرورية و المفيدة، التي تساعد المستخدمين الداخليين والخارجيين في اتخاذ القرارات، لفعل ذلك لابد من معالجة البيانات المجمع و المخزنة عن مختلف الأحداث، وتتعدد أنظمة المعالجة بتعدد أنواع المؤسسات واختلاف عملياتها وللمؤسسة الحق في اختيار النظام المناسب لها وتوجد العديد من الأنظمة نذكر منها النظام الكلاسيكي، نظام اليومية دفتر الأستاذ و النظام المركزي أو النظام اليوميات المساعدة و يوجد نوعان من الأعمال التي يقوم بها المحاسب في النظام المركزي:
العمل اليومي: المتمثل في الترتيب المستندات المحاسبية بحسب طبيعتها و تاريخها ثم تسجيلها في جدول يسمى اليوميات المساعدة، ثم ترحيل بعضها إلى دفاتر الأستاذ المساعدة أي التي تتطلب تتبع الوضعية يوميا.
العمل الدوري: يقوم المحاسب في نهاية كل شهر بتوحيدها في سجل الكلي يومية مساعدة في يومية عامة بقيد واحد فقط ثم يرسل القيود المسجلة في اليومية العامة إلى حسابات دفتر الأستاذ العام حيث وجود الحسابات الإجمالية وكل الحسابات الأخرى باستثناء حسابات دفاتر الأستاذ المساعدة (حيث كانت عمليات الترحيل إليها يوميا).

¹ سليمان عتير، مرجع سابق، ص 21.

² قاسم إبراهيم الهبيتي، زيد يحي سكاك، نظام المعلومات المحاسبية، وحدة الحدياء للطباعة والنشر، جامعة الموصل، العراق، 2003، ص 15 .

• **مخرجات** : يمكن تصنيف مخرجات نظام المعلومات المحاسبية بشقيه المالي و الإداري إلى نوعين: مخرجات يومية روتينية و مخرجات معلومات تغذية عكسية، و يتضمن النوع الأول المخرجات اليومية الخاصة بتوثيق النشاط و المعاملات الروتينية العادية للمؤسسة سواء مع أطراف خارجها أو بين مراكز المسؤولية بداخلها .

و من أمثلة هذه المخرجات أوامر الشراء، محاضر الاستلام، شيكات المدفوعات، فواتير البيع للعملاء.

وتعتبر البيانات التي تتضمنها هذه المخرجات المدخلات الرئيسية لعمليات التشغيل اليومي في نظام المعلومات المحاسبية لإخراج النوع الثاني من المخرجات و هي مخرجات معلومات التغذية العكسية، و يحتاج مستخدمين نظام المعلومات المحاسبية إلى معلومات التغذية العكسية لتنظيم و إدارة و تقييم داخل المؤسسة.

ويمكن تصنيف هذه المعلومات العكسية إلى ثلاثة أنواع: الأول خاص بتسجيل الأحداث التي تصيف الماضي، أما الثاني فيلفت النظر و يوجه الانتباه إلى شيء معين أما النوع الثالث من المعلومات العكسية فيكون في شكل تنبأت ترتبط باتخاذ القرارات في المستقبل، و يتم تقديم هذه الأنواع الثلاثة من المعلومات العكسية في شكل تقارير ينتجها نظام المعلومات المحاسبية و يتم تصنيفها إلى ثلاثة فئات عريضة و هي تقارير تشغيلية، التقارير التخطيطية و التقارير الرقابية¹.

المطلب الثالث : وظائف وأهداف نظام المعلومات المحاسبية

أولاً: وظائف نظام المعلومات المحاسبية.

إن نظام المعلومات المحاسبية الفعال ينفذ وظائف أساسية من خلال المراحل الثلاثة (المدخلات-

المعالجة-المخرجات) وهي:

¹ مناصرة إسماعيل، أثر نظام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 29، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2003، ص 150-152.

- **تجميع البيانات:** هذه الوظيفة (تتجزأ خلال مرحلة المدخلات) تتضمن خطوات كالحصول على بيانات العمليات، تسجيل البيانات حسب الطريقة الشكلية المقررة، التأكد من صحتها، وشرعياتها، وتكاملها، إذا كانت عناصر البيانات متكاملة فمن الضروري أن تكون مضبوطة قبل تسجيلها¹.
- **تشغيل البيانات:** تتحقق هذه الوظيفة خلال مرحلة التشغيل، وعادة تشمل عدة خطوات وإجراءات مثل تصنيف، والنسخ وترتيب والفهرسة، والدمج و التلخيص والمقارنة.
- **إدارة البيانات:** وتشمل وظيفة إدارة البيانات كل من تخزينها، وحفظها وتحديثها، وتعديلها باستمرار بحيث تعكس ما يستجد من أحداث اقتصادية أو عمليات أو قرارات كما تشمل استرجاع البيانات التي سبق تخزينها استخدامها وتقرير عنها².
- **رقابة البيانات:** إن هذه الوظيفة لها غرضين هما:
 - لحماية وامن موجودات الوحدات الاقتصادية المتضمنة لتلك البيانات.
 - للتأكد أن البيانات التي تم الحصول عليها دقيقة وكاملة وتعالج بشكل صحيح.إن مختلف التقنيات والإجراءات توظف بفاعلية نظام المعلومات المحاسبي للمحافظة على رقابة وامن كافيين، من خلال صحة وقانونية مدخلات البيانات بواسطة فحص المبيعات وبقية العمليات تجاه السجلات ذات الصلة والمخزنة في نظام الكمبيوتر وكذلك ضرورة إلزام الموظفين بإدخال كلمة السر في كل وقت من اجل امن تلك البيانات .
- **توليد المعلومات:** إن هذه الوظيفة تتضمن كل خطوة كالتفسير، التقرير والاتصال بالمعلومات، هذه الوظيفة تدعم المخرجات من خلال معالجة العمليات ومعالجة المعلومات فمثلا فواتير المبيعات تطبع في إحدى الوحدات الاقتصادية يوميا إلى جانب تلخيص المبيعات إضافة إلى ذلك كل شهر يتم تحضير تقرير عن أعمار حسابات المدنين الذي يحلل أرصدة حسابات الزبائن وفق حالة تأخرهم مع تحليل للمبيعات، كذلك فان الفواتير تبرق إلى الزبائن بينما بقية التقارير والتحليلات يتم إرسالها إلى المدراء المختصين³.

ثانيا: أهداف نظام المعلومات المحاسبية:

1. تسجيل عمليات المشروع واستخلاص النتائج منها :

¹ إبراهيم الجزراوي، عامر الجنابي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري العلمية للطباعة النشر، الأردن، 2009، ص30.

² أحمد قايد نور الدين، هاللي إسلام، مرجع سابق، ص244.

³ إبراهيم الجزراوي، عامر الجنابي، مرجع نفسه، ص32-33.

تتمثل هذه المرحلة والتي يطلق عليها عملية إدخال البيانات الناتجة من العديد من الأحداث المالية التي يطلق عليها (العمليات المحاسبية) ويقوم نظام المعلومات المحاسبية بتسجيل تلك العمليات من واقع المستندات وترحيلها وتجميعها وتخزينها عبر مجموعة من الإجراءات لاستخلاص النتائج منها ويعمل نظام المعلومات المحاسبية على تحقيق ذلك وفق للعديد من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها التي تحكم الممارسة والمعالجة المحاسبية وتحديد محتوياتها في شكل تقارير مالية¹.

2. دعم اتخاذ القرار:

الهدف المهم لنظام المعلومات المحاسبية هو توفير معلومات لعملية اتخاذ القرار والذي عادة يجب أن يتخذ بالتناسب مع عمليات الوحدة الاقتصادية التخطيط والرقابة، وأن هذا الهدف غالبا ما يطلق عليه بمعالجة المعلومات .

فمثلا أن كثير من الوحدات الاقتصادية تستخدم نظام معلوماتها المحاسبية لمهمة معالجة المعلومات الحيوية، كتسليط الضوء على الإيرادات المتوقعة للعام القادم، حيث بمعرفة الأخير ستطيع الوحدة الاقتصادية من إجراء التخطيط الضروري لإنتاجها، إن نظام المعلومات المحاسبية عادة يوفر بعض المعلومات المطلوبة لعملية اتخاذ القرارات فمثلا نظام المعلومات المحاسبية يوفر معلومات حول اتجاه الإيرادات للسنة الماضية و المستوى الحالي لها واستنادا لذلك تقوم الإدارة باتخاذ القرارات المطلوبة².

3. توفير المعلومات الأزمة لتقييم الأداء:

تعتبر المعلومات المحاسبية التي ينتجها نظام المعلومات المحاسبية بعد ما يتم تغذيته بالبيانات المالية لمعالجتها وإخراجها في شكل تقارير مالية المصدر الرئيسي لعملية تقييم الأداء، بالإضافة إلى المعلومات التي توفرها الأنظمة الفرعية في الشركة، ويستخدم في عملية تقييم الأداء بعض المؤشرات المحاسبية التي يتم استنتاجها من التقارير المالية المنشورة، ولعل أهم هذه المؤشرات الربحية العائد على رأس المال المستثمر وغيرها.

¹أبهاه ولد الشيخ التراد، مرجع سابق، ص39.

²إبراهيم الجرزاوي، عامر الجنابي، مرجع سابق، ص29.

ما ينبغي أن تفصح الإدارة عن مدى وفائها بالمسؤوليات القانونية الملقاة على عاتقها تجاه الأطراف الخارجية، والإفصاح على المركز المالي ونتيجة النشاط لمستخدميها من الأطراف الخارجية مساهمين والدائنين والجهات المهنية والحكومية وغيرها¹.

المبحث الثالث: طرق الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

تختلف صور الرقابة الجبائية باختلاف الطريقة المتبعة في التحقيق، والغرض المراد بلوغه حيث خول المشرع الضريبي للإدارة حق ممارسة التحقيق المحاسبي والمصوب بالإضافة إلى التحقيق المعمق، بهدف التأكد من المعلومات المحاسبية المقدمة من طرف المكلفين التي سنتطرق إليها في هذا المبحث.

المطلب الأول: طرق الرقابة المطبقة على مستوى مفتشية الضرائب²:

تمارس مفتشيات الضرائب نوعين من أنواع الرقابة الجبائية، و هما الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق، حيث يقوم رئيس المفتشية بمراقبة و فحص تصريحات المكلفين بالضريبة، و يتم القيام بهذين النوعين من الرقابة الجبائية بدون التنقل إلى مقر نشاط المكلف، و لا يتم القيام بأبحاث عامة و خاصة حوله.

1. الرقابة الشكلية:

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

أ. مفهوم الرقابة الشكلية:

تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف، و التي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين

¹ أبهاه ولد الشيخ التراد، مرجع نفسه، ص 39-40.

² سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2012، ص ص 123-125.

للتصريحات، أي التأكد من كيفية تقديم المعطيات و المعلومات التي تتضمنها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمنه من معلومات و تلك التي تتوفر عليها الإدارة الجبائية. يتم هذا النوع من الرقابة الجبائية عموما على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص و التابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة، و يتم القيام بها كل سنة، و تعتبر كمرحلة تمهيدية و كخطوة أولى لباقي أنواع الرقابة الجبائية الأخرى.

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

يمكن حصر هذا الدور في النقاط التالية:

- تصحيح الأخطاء المادية المحتملة و المثبتة في التصريحات، كأخطاء الجمع و أخطاء الترحيل... الخ.
- البحث و الكشف عن المعلومات و العناصر المغفول عنها، و يطلب من المكلف المعني بها بتصحيحها.
- التأكد من هوية و عنوان المكلف بالضريبة.

ت. عيوب الرقابة الشكلية:

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

2. 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 و استخراج كل الثغرات و التناقضات المحتملة الحدوث.

أ. مفهوم الرقابة على الوثائق:

تتمثل المرحلة الموالية للرقابة الشكلية في الرقابة على الوثائق التي تتم على مستوى مفتشيات الضرائب، و التي تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين، من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات و الوثائق التي هي بحوزة الإدارة الجبائية، انطلاقا من ملفاتهم الخاصة، و

هذا كله يتم في إطار تطبيق حق الاطلاع القانوني و الذي سبق الإشارة إليه سابقاً، و من الأمثلة العملية لتطبيق هذا الحق (حق الإطلاع)، نذكر:

- النشاطات الطبية و شبه الطبية، عيادات التوليد و قاعات 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.
- أما بالنسبة للمحامين، و ذلك مع كتابة الضبط للمحكمة التي تقوم بتقديم كشوفات القضايا التي يتراجع عنها كل محامي.

فالرقابة على الوثائق إذن هي عكس الرقابة الشكلية، حيث تتطلب إحضار الوثائق و السجلات المحاسبية فمراقبة الوثائق تكون شاملة، فلا تقتصر فقط على محتوى التصريحات الجبائية، حيث تتعدها بتوفير معلومات أخرى تمكن الإدارة الجبائية من التشخيص الحقيقي و الفعلي للمعلومات التي تعتبر عن الوضع الحقيقي للمكلف. بالإضافة إلى ذلك و من أجل معلومات إضافية، فإنه بإمكان المحقق طلب بعض التوضيحات و التبريرات من المكلف عند الضرورة.

ب. دور الرقابة على الوثائق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها:

نلخص هذا الدور في النقاط التالي:

- التحقيق في جميع الأنشطة التي يمارسها المكلف.
- إجراء تحقيق دقيق و شامل لجميع التصريحات المقدمة من طرف المكلفين عن طريق القيام بمقارنات مع المستندات و المعلومات التي هي بحوزة مفتشية الضرائب.
- تحليل و مقارنة المعلومات عن طريق دراسة ترابطها مع تطور الذمة المالية لكل مكلف من سنة إلى أخرى، و هذا ما يسمح باكتشاف الثغرات في حلة وجودها.
- طلب معلومات إضافية من المكلف بالضريبة مرفقة بكل التبريرات و التوضيحات الضرورية فيما يخص الرسوم المحسوبة و المتعلقة أساسا بالرسم على القيمة المضافة.
- التأكد من صحة العمليات و المعدلات الضريبية المطبقة عليها.

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

تختلف صور الرقابة الجبائية باختلاف الطريقة المطبقة في التحقيق والغرض المراد بلوغه، حيث تمارس ثلاث أنواع من الرقابة الجبائية وهي: التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب في المحاسبة، والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

أولاً: التحقيق في المحاسبة:

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

و يعني التحقيق في المحاسبة كذلك أنه "مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة و فحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها، و التأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية و غيرها حتى يتسنى معرفة مصداقيتها¹.

أ. الإجراءات الأولية لعملية التحقيق المحاسبي

تعد المرحلة التحضيرية للتحقيق خطوة هامة ورئيسية للقيام بالرقابة المحاسبية حيث يتم من خلالها إختيار الملفات المراد البحث والتحقيق فيها استنادا إلى بعض الأسس والمقاييس، من بينها²:

- أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنتين الأخيرتين.
- تكرار الخسارة في النتائج والربح الضعيف مقارنة مع رقم الأعمال المصرح به وطبيعة النشاط المزاول، وضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط المزاول.
- إستعمال الطرق التدليسية وملاحظة المخالفات ذات الطابع الإقتصادي.
- الزيادة السريعة والمذهلة في المستوى المعيشي لمسير المؤسسة أو أصحاب المهن الحرة، دون تطابق ذلك مع تصريحاته.

وبانتقاء مجموعة من الملفات المراد مراقبتها، تسند مهمة التحقيق فيها إلى الأجهزة المخول لها قانونا بذلك.

¹ سليمان عتير، مرجع سابق، ص 125 - 126.

² مصطفى العثماني، مرجع سابق، ص 175-176.

تسلم للأعوان المحققين الإشعار بالتحقيق من طرف رئيس المكتب بعد إضاءته، ثم يقومون ببعض الإجراءات الأولية، وهذا حتى يتسنى لهم ممارسة مهامهم على أحسن وجه، إذ تتيح لهم أخذ صورة مستوفية عن المكلف المعني بعملية الرقابة، وتتجسد هذه الإجراءات فيما يلي:

- سحب الملف الجبائي للمكلف من مفتشية الضرائب المسيرة لهذا الملف؛
 - إبلاغ المكلف بالضريبة، حيث يقوم العون المحقق بإرسال إشعار بالتحقيق للمكلف، يعلمه فيه بعملية خضوعه للرقابة، ويجب أن يرفق هذا الإشعار بالتحقيق بميثاق المكلفين؛
 - الرقابة المفاجئة: إذ يمنح القانون في إطار التحقيقات المحاسبية حق ممارسة التدخلات المفاجئة في المؤسسة من أجل ممارسة معاينات مادية قبل الرقابة المعمقة للوثائق المحاسبية للسماح للإدارة بإجراء بعض المعاينات المادية التي تفقد قيمتها إن أجلت؛
- وفي الأخير يقوم المكلف بتحرير محضر المعاينة، ويسجل فيه المعلومات التي أسفرت عنها عملية الجرد المادي، ويطلب من المكلف التوقيع عليه وإن رفض هذا الأخير التوقيع، يتم تبيان ذلك في محضر المعاينة.
- استمارات التحقيق: فاستنادا إلى المعلومات الموجودة ضمن الملف الجبائي للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية يقوم العون المحقق بملأ جدولان هامين في تحديد ومعرفة الشكل الخارجي للمحاسبة قبل استلامها وأهمية رأس مال الشركة، وتطوراتها، وجميع الإمكانيات التي تمتلكها المؤسسة؛
 - التحقيقات الخارجية المساعدة: من أجل الإطاحة والإلمام أكثر وبصورة جيدة بكل الجوانب المحيطة بالوضعية الحقيقية للمكلف أو المؤسسة المراقبة يعمل المحقق إلى إجراء بعض البحوث الخارجية على مستوى: الممولين والزبائن والبنوك والإدارات العمومية، ومنه فالعون المحقق من خلال هذه المرحلة التحضيرية يحاول جمع أكبر قدر من المعلومات التي بوسعها تسهيل عملية التحقيق، وذلك باستغلال حق الإطلاع على مستوى المؤسسات العامة منها والخاصة.

ب. مباشرة عملية التحقيق المحاسبي

تتمثل عمليات التحقيق في المحاسبة، فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل والمضمون.

- فحص المحاسبة من حيث الشكل:

يقوم هذا الفحص على التأكد من مدى وجود واحترام التقييد بالعناصر التالية¹:

- مسك السجلات التجارية: يقصد بها دفتر اليومية ودفتر الجرد، حيث يجب أن تكون هذه السجلات مؤشرة ومصادق عليها، من قبل الهيئات المختصة، كما يجب أن تكون ممسوكة يوما بيوم، ودون شطب ولا حشو أو كتابات على الهامش.
- دقة ووفرة الوثائق المحاسبية: يجب على المكلف توفير الوثائق والمستندات التي تثبت قيامه بمختلف العمليات، خاصة فواتير الشراء، والمصاريف التي قام بها حيث يسعى المحققون للتأكد من صحة البيانات المحاسبية من ناحية الدقة وصحة المجاميع.

• فحص المحاسبة من حيث المضمون:

المحقق الجبائي، و في إطار سعيه للتأكد من مدى جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها من قبل المكلفين، يركز على المعلومات المحاسبية التي لها تأثير على تكوين الربح الخام أو القيمة المضافة، و هي تتمثل في الغالب في المشتريات، المخزونات و الأشغال قيد التنفيذ و المبيعات، و في ما يلي نستعرض بعض من العمليات التي يمكن أن تتضمن أخطاء و ثغرات، و المتعلقة بالعناصر السابقة و ما تحتويه بعض الكشوف المالية²:

- التسجيل المزدوج لفاتورة مشتريات واحدة.
- تسجيل مشتريات وهمية (بوجود فاتورة أو عدم وجود فاتورة).
- نسيان التسجيل المحاسبي لفواتير الشراء.
- تقييم المخزونات بأقل من سعرها الحقيقي رغم أن الكميات حقيقية.
- إخفاء جزء من المبيعات بعدم تحرير فواتير البيع لبعض المبيعات.
- البيع بتحرير الفواتير مع التخفيض في قيمتها.
- عدم تسجيل مقتنيات المكلف من المؤسسة لحاجته الخاصة.
- التأكد من الوجود المادي للتشبيات (الاستثمارات)، و هل هي مسجلة بتكلفة حقيقية أم لا.

¹ بن معتوق خالد، ميلي محمد أمين، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2017، ص 27.

² سليمان عتير، مرجع سابق، ص ص 131-132.

- الحركة التي تعرضت لها التثبيات من شراء و تنازل و إعادة تقييم، و التأكد من وجود الوثائق الثبوتية لذلك.
- فحص إهتلاكات التثبيات، و التأكد من مدى مطابقتها للنسب و القوانين المحاسبية و الجبائية.
- التأكد من موضوعية مختلف المؤونات التي تم تكوينها.
- الزبائن و الموردين (عددهم، توزيعهم الجغرافي، طرق التسديد المتبعة معهم).
- طرق تحديد أسعار التكلفة و أسعار البيع.
- الموظفين و العمال (عددهم، رتبهم).
- فحص جميع التكاليف و المصاريف المحتسبة، و التأكد من موضوعيتها بمقارنتها مع الواقع.
- فحص جميع الإيرادات، و التأكد من أنها سجلت بالمبالغ الحقيقية، و البحث عن الإيرادات التي لم تسجل نسيانا أو عمدا.

ت. نتائج التحقيق في المحاسبة وإفقال إجراءات التحقيق

يؤدي التدخل في عين المكان والتحقق في وضعية المكلف وكل ما يتعلق بنشاطه، ومراجعة دفاتره شكلا ومضمونا إلى الحالات التالية¹:

● قبول المحاسبة: حيث يجب على فرقة التدقيق إبلاغ الممول بنتائج التحقيق وتنقسم إلى شطرين:

- قبول صريح للمحاسبة: أي أن التصريح مقنع بدرجة كبيرة وأن المحاسبة منظمة وصادقة، وبالتالي فالإدارة ملزمة بإشعار المكلف بنتائج التحقيق، وهذا دون أية تقويمات عن طريق إشعار بغياب التقويم، وهذا حسب المادة 42 من قانون الإجراءات الجبائية؛
- قبول نسبي للمحاسبة: أي أن هناك غموض وارتياب وهذا من خلال تسجيل بعض التجاوزات والانحرافات من قبل المكلف، وفي هذه الحالة يقوم المحقق باللجوء إلى إجراءات التقويم الثنائي، أي أن يكون هناك اتصال بين الممول والمحقق للنقاش وإبداء ملاحظات المكلف حول هذه الانحرافات، ثم يقوم المحقق بإعادة تأسيس رقم الأعمال وأساس فرض الضريبة، ويجب عليه إبلاغ المكلف بهذا التقسيم وذلك عن طريق الإشعار بالتقويم الأولي، مع منح مدة 40 يوم للرد على هذا التقويم.

¹ غزة ميروك، مرجع سابق، ص ص 61-62.

- **رفض المحاسبة:** لا يمكن لفرقة التحقيق أن ترفض محاسبة المكلف إلا في حالات قد نص عليها المشرع الجبائي، وذلك لحماية المكلف من تعسف الإدارة الجبائية، وهي موضحة في المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية، لا يمكن رفض المحاسبة نتيجة تحقيق في التصريح الجبائي أو في المحاسبة إلا في الحالات التالية:

- عندما يكون مسك الدفاتر المحاسبية غير مطابقة لأحكام المواد 09 إلى 11 من القانون التجاري وشروط وكيفيات تطبيق "النظام المالي والمحاسبي" وغيرها من التشريعات والتنظيمات المعمول بها؛
- عندما لا تحتوي المحاسبة على أي قيمة مقنعة، بسبب انعدام الوثائق الثبوتية؛
- تتضمن المحاسبة أخطاء أو إغفالات أو معلومات غير صحيحة ومتكررة في عمليات مرتبطة بالعمليات المحاسبية؛

تبلغ الإدارة الجبائية أسس فرض الضريبة المحددة تلقائياً، على إثر رفض المحاسبة، وهي ملزمة بالرد على ملاحظات المكلف بالضريبة.

- **نهاية التحقيق:** تعتبر هذه المرحلة كخلاصة عمل المحقق حيث يرى ضرورة إجراء بعض التعديلات على أسس الضريبة بإتباعه الإجراءات العادية للتقويم وهي كالتالي:
- إجراء التقويم الثنائي: يطبق هذا الإجراء على المكلف بالضريبة الذي تقبل محاسبته نسبياً أي المكلف الذي يلتزم بمحاسبته ويقدم تصريحاته في الآجال القانونية، وبعد عملية التوضيح والتبرير يكون هذا التقويم نهائي ولا يحق للمكلف بعد ذلك مناقشة المحقق؛
- إجراء التقويم الأحادي: هو إجراء تقوم به الإدارة الجبائية دون أي نقاش أو اتصال مع المعني بالضريبة، وهذا لأن هذا الأخير لم يوفي بواجبه المحاسبي والجبائي أي عندما ترفض محاسبته، ويطبق هذا الإجراء إذا لم يجيب هذا المكلف على الإشعار الموجه له قبل الفترة المحددة وهي 40 يوم.
- ث. دور التحقيق في المحاسبة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية¹:

¹ سليمان عتير، مرجع سابق، ص 133.

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

- التأكد من أن المعلومات المحاسبية تم إعدادها وفق المعتمدة ضمن النظام المحاسبي الجاري العمل به (أي وفق الكشوف المالية الواجب عرض المعلومات المحاسبية من خلالها)، و هذا ما يساهم في التحسين من ملائمة هذه المعلومات.
- اكتشاف أهم الأخطاء و الثغرات، و المطالبة بتصحيحها، و هو ما يعزز الثقة في هذه المعلومات بعد التصحيح من حيث:
 - صدق التعبير
 - الموضوعية
 - الحيادية
 - الكمال (غير منتقصة)
- توفر إمكانية مقارنة المعلومات المحاسبية لنفس المؤسسة (عبر الزمن) أو مع مؤسسات أخرى.
- الفحص الدقيق للمعلومات المحاسبية يساهم في اكتشاف أي تغيير للطرق أو المبادئ و الفروض المحاسبية، و هذا ما يعزز خاصية الثبات.

ثانيا: التحقيق المصوب في المحاسبة:

تم مؤخرا استحداث آلية جديدة في الرقابة الجبائية وذلك بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010، والمسمى بالتحقيق المصوب في المحاسبة.

أ. مفهوم التحقيق المصوب في المحاسبة¹:

يعد التحقيق تحقيقا محاسبيا مصوبا إذا اقتصر التحقيق المحاسبي على نوع أو عدة أنواع من الضرائب أو شمل كل الفترة الغير المتقادمة أو جزء منها، أو مجموعة من العمليات أو المعطيات المحاسبية المتعلقة بفترة تقل عن سنة جبائية.

¹ ميثاق المكلفين بالضريبة، مرجع سابق، ص08.

ب. شروط التحقيق المصوب في المحاسبة:

لكي يتم التحقيق المصوب في المحاسبة يتطلب كغيره من الطرق جملة من الشروط المتمثلة فيما يلي:

- يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق، تقديم الوثائق المحاسبية و الوثائق التوضيحية على غرار الفواتير و العقود و وصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق و الضرائب و الرسوم و الأتاوى المتعلقة بالتحقيق.
- لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال فحص معمق و نقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة.
- لا يطلب من المكلفين بالضريبة، أثناء هذا التحقيق، سوى تقديم وثائق توضيحية عادية على غرار الفواتير و العقود و وصول الطلبات أو التسليم.
- يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق العام المذكور سابقا.
- لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق و التزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضر ، مدته عشرة (10) أيام ، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.
- يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق، بالإضافة إلى العناصر المشترطة أثناء التحقيق في المحاسبة المذكورة سابقا، توضيح طابع التصويب في التحقيق كما يجب إعلامه بطبيعة العمليات المحقق فيها.
- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر و الوثائق أكثر من شهرين.
- يتمتع المكلف بالضريبة بأجل ثلاثين (30) يوما، لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسلم الإشعار بإعادة التقييم.

إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا و الرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، و لكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم المتم عند التحقيق المصوب

ت. إيجابيات و سلبيات التحقيق المصوب في المحاسبة و أثر ذلك على جودة المعلومات المحاسبية¹:

التحقيق المصوب في المحاسبة لا يختلف عن التحقيق في المحاسبة العادي (الذي سبق ذكره)، إلا من حيث نطاق و شمول التحقيق، فالتحقيق المصوب في المحاسبة يقتصر على فحص عينة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، تخص فترة معينة أو مجموعة من المعلومات المحاسبية، و هذا من شأنه أن يضيف بعض الايجابيات و بعض السلبيات على عملية التحقيق بالنسبة للإدارة الجبائية و المكلف على حد سواء.

و من هذه الايجابيات نذكر:

- تقليص فترة التحقيق، و هذا لأن عملية الفحص تقتصر على عينة فقط، و هذا ما يجعل المعلومات المحاسبية الخاضعة للتحقيق إلى حد ما تتوفر فيها خاصية التوقيت المناسب.
 - اقتصار التحقيق على عينة، يزيد في دقته و اكتشافه لأغلب الأخطاء و الثغرات، و هذا ما يجعل عينة المعلومات المحاسبية المحقق فيها تتمتع بقدر كاف من الجودة.
- أما السلبيات، فنذكر منها:

- من الصعوبة بمكان اختيار العينة الممثلة للكم الهائل من المعلومات المحاسبية المتوفرة، مما يجعل عملية التحقيق عشوائية و تفتقد الأهداف.
- 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 و تجاوزات تفتقد المعلومات المحاسبية ككل الجودة اللازمة.

ثالثا: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية²:

يختص التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة بالأشخاص الطبيعية دون سواها، و في كثير من الأحيان يكون تحقيقا مكملا لأحد التحقيقين السابقين الذكر (التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب في المحاسبة)، حيث يحقق في أنواع و مصادر مداخل الأشخاص الطبيعية و ما يرتبط بها من معلومات قد تفيد في إجراءات أحد التحقيقين السابقين.

أ. مفهوم التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

¹ سليمان عتير، مرجع سابق، ص ص 135-136.

² سليمان عتير، مرجع سابق، ص ص 136-138.

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.

ب. الهدف من إجراء التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

في هذا التحقيق، يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة، و الذمة المالية و الحالة المالية و العناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى، كما يمكن القيام بهذا التحقيق عندما تظهر وضعية الملكية و عناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائيا وجود أنشطة أو مداخل متملصة من الضريبة.

ج. إجراءات التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

هذا النوع من التحقيقات كغيره من التحقيقات الجبائية، له مجموعة من الإجراءات التي يتبناها

المحقق تحقيقا للأهداف المتوخاة من هذا التحقيق، و أهم هذه الإجراءات:

- الإطلاع على الملف الجبائي للمكلف المعني بهذا التحقيق.
- الإطلاع على كل الملفات التي بحوزة الإدارة الجبائية، و التي تخص أفراد عائلة المكلف المعني و المؤسسات التي لها علاقة به.
- البحث عن المعلومات تخص المكلف المعني لدى أطراف أخرى (وفقا لحق الإطلاع)، باستعمال كشوف الربط و بطاقات المعلومات.
- إرسال إشعار بالمراقبة مع وصل استلام إلى المكلف المعني، و يمنح أجلا للتحضير بخمسة عشرة (15) يوما ابتداء من تاريخ استلام الإشعار.
- الطلب من المكلف المعني التصريح بكافة ممتلكاته في استمارة خاصة (بطاقة وضعية الممتلكات).
- إذا استدعى الأمر، يجوز للمكلف التنقل إلى عين المكان لجمع كل المعلومات الضرورية للتحقيق.
- يجوز للمحقق الجبائي أن يطلب من المكلف المعني إفادته بكل التبريرات و التوضيحات اللازمة لاستكمال التحقيق.

د. 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، و من أطراف عدة، باستعمال كشوف الربط و بطاقات المعلومات، و هذا من شأنه أن يفيد و بشكل في اكتشاف الأخطاء و الثغرات المعتمدة و غير المعتمدة بشكل قاطع ، لا يدع للمكلف المعني مجالاً للنفي و عدم الاعتراف، و بهذا تكون كل المعلومات التي خضعت للتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة، قدر كاف من الثقة فيها، ما يعزز من جودتها.

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

- التركيز على نوع واحد من الضرائب (الضريبة على الدخل الإجمالي)، يعني إهمال كل المعلومات المحاسبية التي تتعلق بهذا النوع من الضرائب، مما يحد من إمكانية الاعتماد عليها، لعدم توفر الثقة فيها.
- يعتمد هذا النوع من التحقيقات على المعلومات التي يتم الحصول عليها من خارج الإدارة الجبائية، و هذه المعلومات قد لا تكون بالدقة اللازمة، كما أنه ليس من السهل دائماً الحصول عليها، و خاصة إذا تعلق الأمر بالمكلفين الذين يتبعون أساليب الإيهام و الاحتيال.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل تبين لنا أن:

يؤدي نظام المعلومات المحاسبي دورا هاما في دعم المعلومات المحاسبية، التي تشكل المخرجات

النهائية له في شكل تقارير وقوائم مالية تمكن مستخدميها من عملية التقييم واتخاذ القرارات، وحتى تكون المعلومات المحاسبية أكثر جودة، لابد لهذا النظام أن يؤدي وظائفه بشكل جيد وأن يتميز بخصائص تساعد على تحقيق أهدافه.

و في هذا الإطار تتعدد طرق و أنواع الرقابة الجبائية من الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق إلى التحقيق في المحاسبة الشامل و المصوب و التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، و كل هذه الطرق للرقابة الجبائية هدفها العام التأكد و التحقق من مدى جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها من قبل المكلفين حتى يتسنى تحديد مبالغ الضريبة الواجبة التسديد.

الفصل الثالث:

دراسة وتحليل أثر الرقابة الجبائية على جودة
المعلومات المحاسبية

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة المستقبلية

نقوم بهذا المبحث بتقديم المؤسسة التي وقع عليها محور الدراسة و هي مفتشية سيدي عيسى التابعة للمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة ، و التي سنقوم بتعريفها و تقديم هيكلها التنظيمي و المهام التي تقوم بها كل مصلحة.

المطلب الأول : مفتشية الضرائب و هيكلها التنظيمي

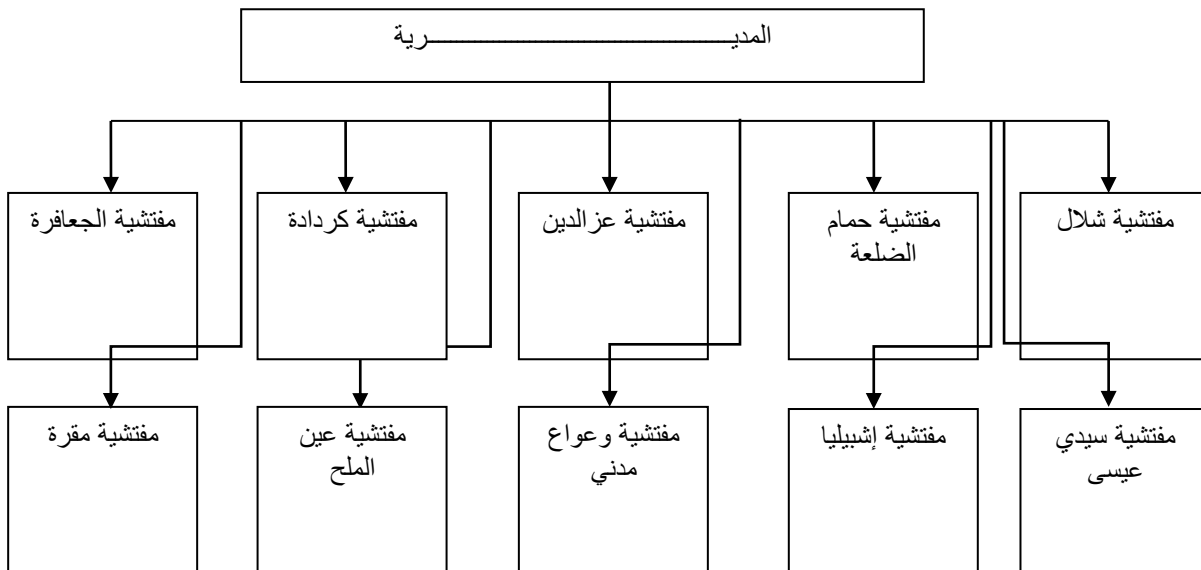
قبل الحديث عن المفتشية لا بد من تقديم الهيئة التابعة لها و هي المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة.

1. المديرية الولائية لولاية المسيلة

أ. تعريف: تعتبر إدارة الضرائب من الهيئات العمومية التي لها طابع المرفق العام، تكتسب شخصية معنوية و ذات مهام و وظائف سيادية متمثلة في العمل الجبائي و هو بتحديد الوعاء الضريبي و حساب الضريبة و تخصيصها و الرقابة على التصريحات وفق القوانين الجبائية سارية المفعول و هي قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، قانون الضرائب الغير مباشرة، قانون الطابع، قانون التسجيل و قانون الرسم على حجم المعاملات و قانون الإجراءات الجبائية.

ويكون الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب المسيلة كما يلي:

الشكل رقم (8) :الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة



المصدر: إعداد الطالبين بناء على وثائق مقدمة من طرف المؤسسة.

2. تقديم مفتشية الضرائب بسيدي عيسى :

أ. **التعريف:** مفتشية الضرائب بسيدي عيسى هي مؤسسة حديثة النشأة تأسست سنة 1985 و هي عبارة عن إدارة جبائية تقوم بمسك و تسيير ملفات المكلفين بالضريبة ، و مراقبة التصريحات و إصدار الجداول الضريبية و مراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية و كشف العائدات كما تقوم بإرسال إشعارات الدفع للتجار، و الحرفيين و الصناع و المقاولين و ترسلها إلى قبضة الضرائب للتحويل، كما أنها تعتبر المقر الأول في إعداد برامج الرقابة الجبائية لكل سنة وهي تقع في الجهة الشمالية لولاية المسيلة و جنوب بلدية سيدي عيسى و هي تشرف على تسيير خمسة بلديات:

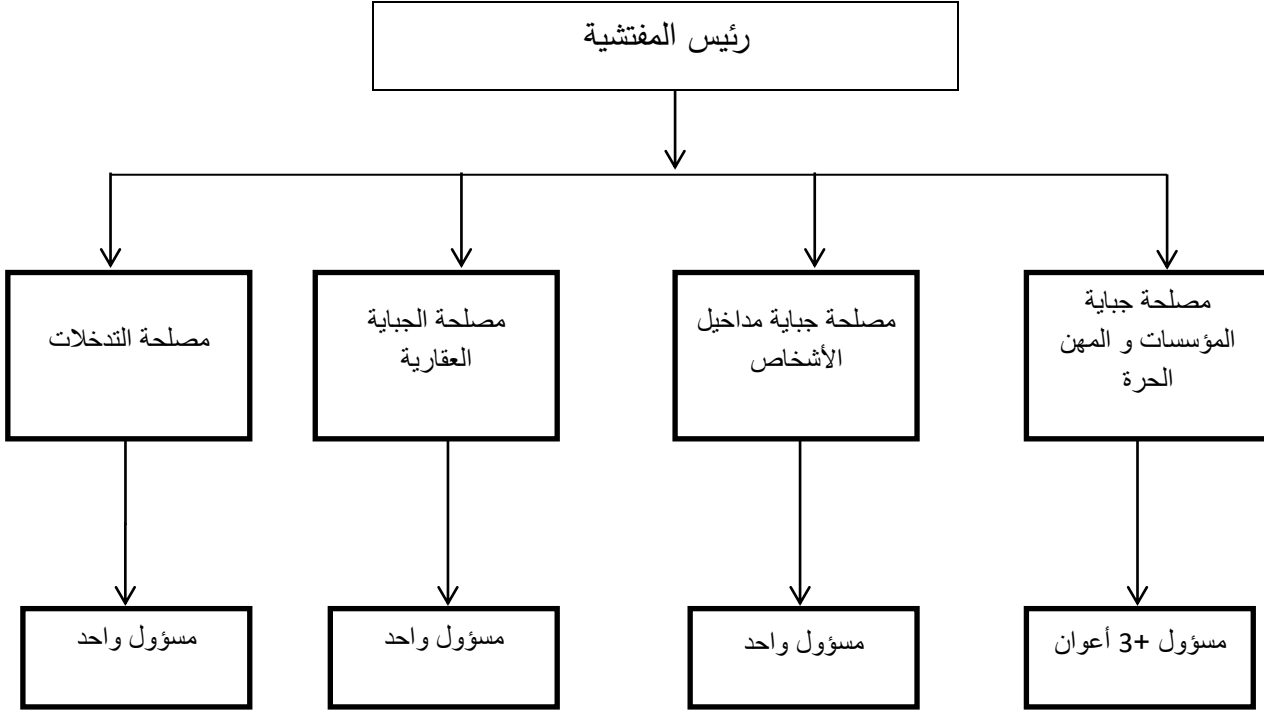
- بلدية سيدي عيسى؛
- بلدية عين الحجل؛
- بلدية سيدي هجرس؛
- بلدية بني يلمان؛
- بلدية بوطي سايح.

و تتكون المفتشية من أربعة مصالح على رأسها رئيس المفتشية و هي :

- مصلحة جباية المؤسسات و المهن الحرة؛
- مصلحة مداخيل الأشخاص الطبيعيين؛
- مصلحة الجباية العقارية؛
- مصلحة التدخلات.

ب. الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب بسيدي عيسى

الشكل رقم (9): الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب لسيدى عيسى



المصدر : من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق من المؤسسة

المطلب الثاني: مهام المفتشية

باعتبار المفتشية مقسمة إلى أربع مصالح، فإن كل مصلحة لها وظائف و مهام تؤديها بانتظام من أجل إنجاز سير العمل و هي كالتالي :

أ. مهام مصالح جبائية المؤسسات و المهن الحرة :

- استقبال و توجيه المكلفين بالضريبة؛
- تلقي التصريحات السنوية لمداخل الشركات؛
- مراقبة التصريحات الشهرية لأرباح الشركات و التدقيق في التصريحات السنوية؛
- إعداد المصفوفات الخاصة بأرباح الشركات.

ب. مهام مصلحة مداخل الأشخاص الطبيعيين :

- استقبال و توجيه المكلفين بالضريبة؛
 - استقبال التصريحات بالمدخيل مع مراقبة التصريحات، و حساب الضريبة على الدخل؛
 - إعداد المصفوفة الخاصة بالمدخيل؛
 - إرسال و استقبال كشف الربط الخاص بالضريبة على الدخل.
- ج. مهام مصلحة الجبائية العقارية :
- استقبال و توجيه المكلفين بالضريبة؛
 - مراقبة تصريحات المؤجرين؛
 - إعداد مصفوفة الدخل على العقارات المبنية و الغير مبنية؛
 - مراقبة تسيير الضريبة على العقارات و الضريبة على الثروة و حقوق الطابع و التسجيل من ناحية العدد و المنتج الضريبي؛
 - القيام من حين لآخر بإحصاء العقارات و خاصة البناءات الجديدة.
- د. مهام مصلحة التدخلات :
- استقبال و توجيه المكلفين بالضريبة و خاصة الجدد منهم لتوعيتهم لمفهوم الضريبة؛
 - فتح محضر معاينة للمكلفين بالضريبة؛
 - البحث عن المادة الخاضعة للضريبة؛
 - استقبال و بعث كشوف المعلومات.

المبحث الثاني: دراسة حالة بمفتشية الضرائب "سيدي عيسى".

سنتطرق في هذا المبحث إلى طريقة التحقيق في المحاسبة.

المطلب الأول: الإجراءات المتبعة في التحقيق في المحاسبة.

أولاً: عموميات عن المؤسسة

1. التعريف بالمؤسسة:

- المؤسسة:
- طبيعة النشاط: نقل البضائع.
- حامل للسجل التجاري رقم:
- مسجل بمفتشية الضرائب سيدي عيسى تحت المادة رقم:
- الرقم الإحصائي:

2. الوضعية الجبائية للمؤسسة:

المكلف يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي حسب نص المادة 1-02-03-85-104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة إضافة إلى الرسم على حجم المعاملات وفقاً للمواد 217-357 من نفس القانون المذكور أعلاه.

ولكون المكلف يشغل عمالاً فهو مكلف بدفع الضريبة على الرواتب والأجور حسب نص المادة 66 و 75 من نفس القانون.

كما يخضع المكلف إجبارياً إلى دفع الرسم على القيمة المضافة وهذا نظراً لطبيعة النشاط الممارس طبقاً للمواد 5-6 من قانون الرسم على رقم الأعمال مع حق خصم الرسم على المشتريات حسب المادة 29 من نفس القانون.

ثانياً: سير عملية التحقيق

حيث يتم إشعار المكلف بالتحقيق في المحاسبة رقم: 201 بتاريخ: 2018/06/04، المرفق بميثاق المكلفين بالضريبة الموصى عليه، مع وصل استلام رقم:, يبين فيه تاريخ بداية التحقيق وهذا بعد إعطاء للتحضير قدره 10 أيام ابتداءً من تاريخ استلام الإشعار، والسنوات موضوع التحقيق هي: 2014، 2015،

2016، 2017، أما الضرائب والرسوم محل التحقيق هي: الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على الدخل.

أ. بداية التحقيق

بعد القيام بالمرحلة التحضيرية وإرسال الإشعار بالتوثيق، طلب المكلف الخضوع لعملية الرقابة الجبائية، في مكتب التحقيقات وقام بتحضير كافة الوثائق وقد تم دراستها من حيث الشكل والمضمون كما يلي:

• فحص المحاسبة من حيث الشكل:

تم تقديم الدفاتر المحاسبية التالية:

- دفتر اليومية: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة سيدي عيسى بتاريخ 2012/11/28 يحتوي على 139 ورقة؛
- دفتر الجرد: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة سيدي عيسى بتاريخ 2011/01/11 يحتوي على 92 ورقة؛
- دفتر الأجرة: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة سيدي عيسى بتاريخ 2010/04/13 يحتوي على 47 ورقة؛
- الدفاتر المساعدة: هي الدفاتر ممسوكة بطريقة الإعلام الآلي وهي دفتر المشتريات، دفتر المبيعات، دفتر البنك، دفتر الصندوق، دفتر العمليات المختلفة.

• فحص المحاسبة من حيث المضمون:

تمت المقارنة بين الوثائق الثبوتية وما تم تسجيله في الدفاتر المحاسبية، وعليه تم قبول المحاسبة المقدمة في تأسيس الربح الصناعي والتجاري لسنوات 2014 و2015 و2016.

الجدول رقم (1): دراسة المشتريات المبالغ ب دج

الفصل الثالث: دراسة وتحليل أثر الرقابة الجبائية على جودة المعلومات المحاسبية

البيان /السنوات	2014	2015	2016	2017
المشتريات المصرح بها	8034983	9721392	9721392	4428429
المشتريات المستخرجة	8034983	9721392	9721392	4428429
الفرق	0	0	0	0

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات من مفتشية الضرائب سيدي عيسى.

بعد تتبع حركة المشتريات المصرح بها والمستخرجة للسنوات الأربعة محل التحقيق لم نسجل أي فارق.

• تجميع أرقام الأعمال:

الجدول رقم (2): تجميع أرقام الأعمال المقبوضة المبالغ ب دج

البيان /السنوات	2014	2015	2016	2017
رقم الأعمال المستخرج	9496955	11787997	106467247	58799375
رقم الأعمال المصرح	9072750	11787997	106467247	58618205
الفرق	424205	0	0	181170

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات من مفتشية الضرائب سيدي عيسى.

تم تأسيس رقم أعمال المقبوض اعتمادا على المعلومات المتوفرة لدينا وهي مدخلات المدونة في الكشف البنكي بعد تتبع حركته، حيث سجلنا فارق في رقم الأعمال المصرح والمستخرج لسنتي 2014 و 2017 أما لسنتي 2015 و 2016 لم يتم تسجيل أي فارق.

الجدول رقم (3): تجميع أرقام الأعمال المفوتر المبالغ ب دج

البيان /السنوات	2014	2015	2016	2017
رقم الأعمال المستخرج	11380655	18503579	124936485	51647269
رقم الأعمال المصرح	11380655	18503579	124936485	33739871
الفرق	0	0	0	17907398

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات من مفتشية الضرائب سيدي عيسى.

الفصل الثالث: دراسة وتحليل أثر الرقابة الجبائية على جودة المعلومات المحاسبية

الفارق في رقم الأعمال لسنة 2017 نتيجة المقارنة بين ما هو مصرح في المحاسبة والمعلومات الواردة إلى مصلحتنا من طرف الشركة و الشركة

ونظرا لكون الفارق في رقم الأعمال يؤثر على هامش الربح الذي يفوق 35% والذي لا يعبر عن الربح الحقيقي لمثل هذا النوع من النشاطات وعليه يتم اللجوء إلى طريقة التصحيح الفوري لسنة 2017 تطبيقا لأحكام المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية، واعتماد هامش يقدر ب 10%.

الجدول رقم (4): هامش الربح الإضافي المبالغ ب د ج

البيان / السنوات	2017
رقم الأعمال المستخرج	51647269
هامش الربح	10%
الربح المستخرج	5164727

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات من مفتشية الضرائب سيدي عيسى.

ثالثا: دراسة الأعباء

من خلال الإطلاع على الاستهلاكات المصرح بها ومقارنتها بالأرقام الأعمال المحققة من طرف المكلف بالاعتاد الخاص بالمؤسسة لسنوات 2014 و 2015 يتضح لنا أن هناك مبالغة في استهلاك مادتي العجلات وقطع الغيار.

الجدول رقم (5): استهلاكات لسنة 2014 المبالغ ب د ج

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	مبلغ خارج الرسم	الرسم	الملاحظة
111	21/05/2014	1230846	209244	العجلات
113	27/04/2014	1342000	228140	قطع غيار
المجموع		2572846	437384	0

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات من مفتشية الضرائب سيدي عيسى.

الجدول رقم (6): استهلاكات لسنة 2015 المبالغ ب دج

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	مبلغ خارج الرسم	الرسم	ملاحظة
14684	32/12/2014	835450	142027	العجلات
797	31/05/2015	84487	14363	قطع غيار
1649	15/11/2015	154132	26202	قطع غيار
المجموع				0
		1074069	182592	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات من مفتشية الضرائب سيدي عيسى.

ب. نتائج التحقيق المحاسبي

الجدول رقم (7): الرسم على النشاط المهني TAP المبالغ ب دج

البيان/السنوات	2014	2015	2016	2017
رقم الأعمال المستخرج	9496955	11787997	106467247	58799375
رقم الأعمال المصرح به	9072750	11787997	106467247	58618205
الفارق الغير مصرح في رقم الأعمال	424205	0	0	181170
معدل الرسم	2%	2%	2%	2%
الرسم	8484	0	0	3623
معدل العقوبة	10%	10%	10%	10%
العقوبة	848	0	0	362
المجموع العام				13319

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات من مفتشية الضرائب سيدي عيسى.

الجدول رقم (8): تأسيس الأرباح IRG المبالغ ب دج

الفصل الثالث: دراسة وتحليل أثر الرقابة الجبائية على جودة المعلومات المحاسبية

البيان/السنوات	2014	2015	2016	2017
الفارق الناتج في رقم الأعمال	424205	0	0	0
الأعباء المرفوضة	2572846	1074069	0	0
الربح المصرح به	2371320	-653421	1321568	1276048
الربح المستخرج الخاضع	625731	420648	1321568	5164727
الضريبة المصرح بها	0	0	336470	322814
الضريبة المستخرجة	127719	66194	336470	1675654
الفارق	127719	66194	0	1352840
نسبة العقوبة	15%	15%	10%	25%
العقوبة	19158	9929	0	338210
المجموع العام	146877	76123	0	1691050

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات من مفتشية الضرائب سيدي عيسى.

الجدول رقم (9): الضريبة على الأجر IRG/S المبالغ ب دج

البيان/السنوات	2014	2015	2016	2017
الضريبة المستخرجة	79952	71008	59392	37928
الضريبة المسددة	26772	33120	19872	26496
الفارق	53180	37888	39520	11432
معدل العقوبة	25%	25%	25%	25%
العقوبة	13295	9472	9880	2858
المجموع	66475	47360	49400	14290

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات من مفتشية الضرائب سيدي عيسى.

• دراسة الرسم على القيمة المضافة

- الرسم على المشتريات

تم رفض الرسم على المشتريات للفواتير التي تم تسديدها نقدا وذلك تطبيقا لأحكام المادة 29 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

الجدول رقم (10): الرسم على القيمة المضافة للمشتريات المبالغ ب دج

ملاحظة	الرسم	مبلغ خارج الرسم	تاريخ الفاتورة	رقم الفاتورة
مسددة نقدا	20300	119410	20/05/2015	762
	15380	90470	13/08/2015	1201
	23706	139444	15/11/2015	1648
	26203	154132	15/11/2015	1649
	85588	503457	المجموع	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات من مفتشية الضرائب سيدي عيسى.

الجدول رقم (11): الرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع المبالغ ب دج

البيان/السنوات	2014	2015	2016	2017
الرسم على المشتريات المستخرج	786537	1223762	1349915	15033103
الرسم على المشتريات المصرح به 950	1365947	1349915	1349915	15033103
الرسم القابل للخصم	0	0	0	0
الرسم القابل للدمج	579410	126153	0	0

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات من مفتشية الضرائب سيدي عيسى.

جدول رقم (12): الرسم على المبيعات المبالغ ب دج

البيان/السنوات	2014	2015	2016	2017
الفارق في رقم الأعمال	424205	0	0	181170
معدل الرسم	17%	17%	17%	17%
الرسم المستحق	72115	0	0	30799
الرسم القابل للخصم	0	0	0	0
الرسم القابل للدمج	579410	126153	0	0
الرسم	651525	126153	0	30799
معدل العقوبة	25%	15%	25%	25%
العقوبة	162881	18923	0	7700
المجموع	814406	145076	0	38499

الحقوق الواجبة	2509358
العقوبة	593517
المجموع	3102875

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات من مفتشية الضرائب سيدي عيسى.

ملاحظة هامة:

تبعاً لأحكام المادة 31 من قانون المالية 2012 المعدلة للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، فإن لديكم إمكانية التحكيم من طرف المدير الولائي للضرائب للأسئلة المتعلقة بالوقائع والقانون في الرد على قضيتكم موضوع التحقيق.

رقم: /...12.../م.ف.ر.ج./...2019....

الموضوع: التحقيق المحاسبي * التبليغ النهائي *

المرجع: التبليغ الأولى رقم: 502 بتاريخ: 10-12-2018

عدم إجابتكم / إجابتكم رقم : بتاريخ :

إضافة إلى مراسلة التبليغ الأولى المذكور في المرجع أعلاه، يشرفنا أن نبليغكم و بصفة نهائية
بالأسس الضريبية المستخرجة، التي تخص الضرائب الرسومة التالية :

.....TAP...TVA...IRG...IBS.....

للسنوات :.....2014...2015...2016...2017....

تقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير .

المطلب الثاني: نتائج التحقيق المحاسبي النهائية.

بعد القيام بإجراءات التحقيق المحاسبي تفرض إدارة الضرائب مجموعة من الغرامات عن طريق مجموعة من الضرائب المختلفة، وكل نوع من هذه الضرائب تختلف باختلاف الوعاء المفروض عليه، وتتمثل هذه الغرامات فيما يلي:

الجدول رقم (13): الرسم على النشاط المهني TAP مع تطبيق العقوبة المبالغ ب دج

البيان / السنوات	2014	2015	2016	2017
رقم الأعمال المستخرج	9 496 955	11 787 997	106 467 247	58 799 375
رقم الأعمال المصرح به	9 496 955	11 787 997	106 467 247	58 618 205
الفارق الغير مصرح في رقم الأعمال	424 205	0	0	181 170
معدل الرسم	2%	2%	2%	2%
الرسم	8 484	0	0	3 623
معدل العقوبة	10%	10%	10%	10%
العقوبة	848	0	0	362
المجموع العام	9 333	0	0	3 986

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات من مفتشية الضرائب سيدي عيسى.

الجدول رقم (14): تأسيس الأرباح IRG بإضافة العقوبة المبالغ ب دج

الفصل الثالث: دراسة وتحليل أثر الرقابة الجبائية على جودة المعلومات المحاسبية

البيان / السنوات	2014	2015	2016	2017
الفارق الناتج في رقم الأعمال	424 205	0	0	0
الأعباء المرفوضة	2 572 846	1 074 069	0	0
الربح المصرح به	-2 371 320	-653 421	1 321 568	1 276 048
الربح المستخرج الخاضع	625 731	420 648	1 321 568	5 164 727
الضريبة المصرح بها	0	0	336 470	322 814
الضريبة المستخرجة	127 719	66 194	336 470	1 675 654
الفارق	127 719	66 194	0	1 352 840
نسبة العقوبة	15%	15%	10%	25%
العقوبة	19 158	9 929	0	338 210
المجموع العام	146 877	76 124	0	1 691 050

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات من مفتشية الضرائب سيدي عيسى.

الجدول رقم(15): الضريبة على الأجر IRG/S مع إضافة العقوبة المبالغ ب دج

البيان/ السنوات	2014	2015	2016	2017
الضريبة المستخرجة	79 952	71 008	59 392	37 928
الضريبة المسددة	26 772	33 120	19 872	26 496
الفارق	53 180	37 888	39 520	11432
معدل العقوبة	15%	10%	10%	10%
العقوبة	7 977	3 789	3 952	1 143
المجموع	61 157	41 677	43 472	12 575

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات من مفتشية الضرائب سيدي عيسى.

أ. دراسة الرسم على القيمة المضافة

• الرسم على المشتريات

تم رفض الرسم على المشتريات للفواتير التي تم تسديدها نقدا وذلك تطبيقا لأحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

الجدول رقم (16): الرسم على المشتريات المرفوض المبالغ ب دج

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	مبلغ خارج الرسم	الرسم	ملاحظة
762	2015/05/20	119 410	20 300	مسددة نقدا
1201	2015/08/13	90 470	15 380	
1648	2015/11/15	139 444	23 706	
1649	2015/11/15	154 132	26 203	
المجموع		503 457	85 588	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات من مفتشية الضرائب سيدي عيسى.

• الجدول رقم (17): الرسم القابل للدمج المبالغ ب دج

البيان/السنوات	2014	2015	2016	2017
الرسم على المشتريات المستخرج	786 537	1 223 762	1 349 915	15 033 103
الرسم على المشتريات المصرح به G50	1 365 947	1 349 915	1 349 915	15 033 103
الرسم القابل للخصم	0	0	0	0
الرسم القابل للدمج	579 410	126 153	0	0

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات من مفتشية الضرائب سيدي عيسى.

• الرسم على المبيعات

الجدول رقم (18): الرسم واجب الدفع المبالغ ب دج

الفصل الثالث: دراسة وتحليل أثر الرقابة الجبائية على جودة المعلومات المحاسبية

البيان/السنوات	2014	2015	2016	2017
الفارق في رقم الأعمال	424 205	0	0	181 170
معدل الرسم	17%	17%	17%	17%
الرسم المستحق	72 115	0	0	30 799
الرسم القابل للخصم	0	0	0	0
الرسم القابل للدمج	579 410	126 153	0	0
الرسم	651 525	126 153	0	30 799
معدل العقوبة	25%	15%	25%	10%
العقوبة	162 881	18 923	0	3 080
المجموع	814 406	145 076	0	33 879

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات من مفتشية الضرائب سيدي عيسى.

خلاصة الفصل:

لقد تطرقنا في هذا الفصل إلى دراسة أسلوب واحد فقط من أساليب الرقابة الجبائية والمتمثل في التحقيق المحاسبي، وذلك من أجل محاولة إعطاء صورة عن هذا التحقيق في إكتشاف الأخطاء والإغفالات وتقويمها مما ينعكس على جودة تلك المعلومات وحصيلة الضرائب.

الخاتمة

الخاتمة

لقد حاولنا من خلال دراستنا لموضوع الرقابة الجبائية ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، التعرف على كيفية عمل مفتشية الضرائب في التحقق والتأكد من جودة المعلومات المحاسبية، ومن خلال هذا البحث اقترحنا وسيلة يمكن أن تفيد إلى حد كبير وهي الرقابة الجبائية والتي على الرغم من أن هدفها الأساسي هو محاربة ظاهرة الغش والتهرب الضريبي، فمن أجل مجابهة هذه الظاهرة يجب التحقق من مدى مصداقية المعلومات المحاسبية المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة، فقد سخرت الإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية والبشرية المتاحة للهيئات المكلفة بالرقابة الجبائية على المستوى المحلي أو الجهوي بهدف استرجاع أملاك الدولة المنهوبة.

وتعد طريقة التحقيق في المحاسبة عملية رقابية معمقة قمنا بدراسة حالة عليها في الجانب التطبيقي والتي تمت على مستوى مفتشية -سيدي عيسى-.

أولاً: اختبار الفرضيات:

- بالنسبة للفرضية الأولى: يقصد بالرقابة الجبائية مختلف العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية للتأكد من صحة المعلومات المحاسبية المقدمة من طرف المكلف بالضريبة قصد تصحيحها، فهي فرضية صحيحة، حيث تعد الرقابة الجبائية مجموع الأنشطة التي تقوم بها الإدارة الجبائية بغرض التأكد من السلامة القانونية والموضوعية للتصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة والحد من الأعمال التدليسية باستعمال الإمكانيات المادية والقانونية المتاحة.
- بالنسبة للفرضية الثانية: للرقابة الجبائية طرق وأدوات كفيلة بمراقبة وفحص ومقارنة الدفاتر والسجلات المحاسبية للتأكد منها. صحيحة لكن غير كافية، فللرقابة الجبائية عدة طرق نذكر منها التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب ويكمل الهدف من هذه الطرق هو مراقبة وفحص السجلات والمعومات المحاسبية من أجل تصحيحها.
- بالنسبة للفرضية الثالثة: بما أن الرقابة الجبائية تتمتع بصلاحيات وسلطات قانونية، هذا ما يمكنها من إجراء الرقابة التي تشمل جميع العناصر مثل الدفاتر المحاسبية والتجارية التي تفيد في عملية التحقيق.

ثانياً: نتائج الدراسة:

من خلال التعمق في الموضوع واستخلاص جملة من النتائج العامة وهي كالتالي:

- إن للرقابة الجبائية مجموعة من الإجراءات تضبط تدخل الإدارة، وتحمي المكلفين بالضريبة، ويؤدي عدم الإلتزام بها إلى بطلان هذه العملية.
- إن المشاكل التي يعاني منها نظام الرقابة الجبائية كالبرمجة القليلة لملفات التحقيق، وكذا النقص الفادح في الإمكانيات المادية الضرورية للقيام بالمهام على أحسن وجه وفي الوقت المحدد،
- نقص الوعي الضريبي للمكلفين بالضريبة من خلال عدم مساعدتهم للإدارة الجبائية لتقديم معلومات محاسبية صادقة وذات جودة عالية.
- صعوبة برمجة الملفات الجبائية قصد إخضاعها للرقابة.
- صعوبة الاتصال بالمكلف من أجل إحضار الوثائق المحاسبية الثبوتية.

ثالثاً: التوصيات:

من خلال النتائج السابقة المتوصل إليها من هذه الدراسة يمكن تقديم بعض التوصيات التي تساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية:

- نشر الثقافة الضريبية في التعليم منذ الطور الابتدائي.
- الإهتمام بالجانب الاجتماعي للموظفين من أجل تجنبهم من الانحرافات الخارجية.
- تبيان ووضوح المعايير التي على أساسها يتم إختيار المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية.
- نزع الفكرة السلبية حول الضريبة من المكلفين.
- العمل على تكثيف دورات تكوين المحققين في مجال المحاسبة والجبائية.

رابعاً: أفاق الدراسة.

إن التعرض لموضوع الرقابة الجبائية ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لا يمكن إغاطته بكل جوانبه من خلال دراسة واحدة وبالتالي تعتبر هذه الدراسة بسيطة وخطوة بالنسبة للدراسات اللاحقة. على أمل أن تفتح هذه الدراسة المجال لبحوث أخرى للتعمق أكثر في الموضوع بحيث نقترح موضوع: أثر الرقابة الجبائية على القياس والإفصاح المحاسبي.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أ. كتب باللغة العربية:

1. إبراهيم الجزراوي, عامر الجنابي, أساسيات نظم المعلومات المحاسبية, دار اليازوري العلمية للطباعة والنشر, الأردن, 2009.
2. بن عمارة منصور, أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية, دارة الهومه, جامعة باجي مختار, عنابة, الجزائر.
3. حمد حلمي جمعة, وآخرون, نظام المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر, دار المناهج, الطبعة الأولى, الأردن, 2007.
4. عباس عبد الرزاق, التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي, دار الهدى, عين مليلة, الجزائر, 2012,
5. فياض حمزة رامي, نظام المعلومات المحاسبية المحسوبة: مدخل معاصر لأغراض ترشيد القرارات الإدارية, الأباي للنشر والتوزيع, السودان, 2011.
6. قاسم إبراهيم الهبتي, زيد يحيى سكاك, نظام المعلومات المحاسبية, وحدة الحدباء للطباعة والنشر, جامعة الموصل, العراق, 2003.

ب. الرسائل والأطروحات:

1. أبهاه ولد الشيخ التراد, دور نظام المعلومات المحاسبية في تحقيق فعالية الإفصاح, رسالة ماجستير, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير, جامعة محمد خيضر, بسكرة, الجزائر, 2012.
2. برازي معمر, إصلاح الهياكل الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي والحد من الغش والتهرب الضريبيين, مذكرة تدرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير, جامعة آكلي محند أوالحاج, البويرة, الجزائ, 2015.

3. بن تومي عادل، وهاب مباركة، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2017.
4. بن غماري الميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة أو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2018.
5. بن فرج زوينة، المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية والتحديات التطبيقية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2014.
6. بن معتوق خالد، ميلي محمد أمين، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2017.
7. بوشري عبدالغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثارها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999-2009)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، تلمسان، 2011.
8. حداد زكرياء، الرقابة الجبائية ومساهماتها في التحصيل الجبائي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، 2017.
9. دريد موسى، دور المحاسبة العامة كأداة للرقابة الجبائية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2019.
10. رابح طويرات، علاقة المعلومات المحاسبية بمستوى الإفصاح في القوائم المالية، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2014.

11. سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيذر، بسكرة، الجزائر، 2012.
12. العابدي دلال، حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، رسالة مقدمة لنيل الدكتوراه في العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر-بسكرة، الجزائر، 2016.
13. عبد الباسط مداح، أثر جودة المعلومات المحاسبية في الكشف عن الفساد المالي في ظل تبني حوكمة الشركات، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2018.
14. العثماني مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الدكتور يحي فارس، المدية، الجزائر، 2008.
15. قعموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر، 2012.
16. لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيذر، بسكرة، الجزائر، 2011.
17. منصور بن أعمارة، دور المراقبة الجبائية و المحاسبية في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي في النظام الضريبي الجديد، مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2012.

ت. المجلات:

1. أحمد قايد نورالدين-هلالي إسلام, دور نظام المعلومات المحاسبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية, مجلة اقتصاد المال والاعمال, العدد الاول, جامعة محمد خيضر بسكرة-الجزائر, 2019.
2. بن عثمان عائشة، ولهي بوعلام، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء، مجلة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، العدد17، المسيلة، 2017.
3. خليفى سفيان و بوجريو عبدالرؤوف، دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة(2010-1014)، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، العدد الأول، ميله، الجزائر، 2019.
4. لأخضر غزي، رابح طويرات، محاولة تحليل علاقة الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المحاسبية بمستوى الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية (دراسة حالة)، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 14، العدد 2018، 18.
5. مصطفى عوادي، نصر رجال، التحقيق الجبائي على المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة الإقتصاد المال والأعمال، العدد الأول، الجزائر، 2016.
6. مناصرية إسماعيل، أثر نظام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 29، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2003.
7. هلالي إسلام-أحمد قايد نور الدين، مساهمة نظام المعلومات في تحسين عملية اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية، مجلة دفاتر اقتصادية، العدد02، جامعة محمد خيضر بسكرة -الجزائر، 2019.

ث. المواد والقوانين:

1. قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2020.
2. قانون الرسوم على رقم الأعمال، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية.
3. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
4. ميثاق المكلفين الضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2017.

الملاحق

الملحق رقم 02: إجراءات التحقيق في المحاسبة

1

17/11/2018

Notification de Redressement suite à la vérification de Comptabilité

Référence N° 502/2018

Lettre avisé A.R.

A.M.

Le 20 11 2018

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° 2018 du 04/06/2018 vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité du 19/06/2018 au 26/11/2018 au titre des exercices 2014-2015-2016-2017 se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés: TAP - TVA - IRG - IRG/s - DT.

En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certains impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôts pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part. (Art. 20-6 du Code des procédures fiscales).

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.



Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20-4 du Code des procédures Fiscales).

La présente notification comporte _____ feuillet (s), y compris celui-ci.

Veuillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération

Le Chef de Brigade

Noms et Grades des Vérificateurs



2

مديرية الضرائب لولاية المسيلة.....
 قسوة تدقيق رقم : 2018/.....
 التاريخ رقم : 2018/.....
 عدد الصفحات :

عمومات

التعريف بالمؤسسة :
 يعارض نشاط نقل البضائع بتاريخ: 05/12/2007
 الحامل للسجل التجاري رقم :
 مسؤل بمفتشية الضرائب سيدي عيسى تحت المادة رقم :
 والرقم الاحصائي :

الوضعية الجانبية :

المكلف يخضع للضريبة على الدخل الاجمالي حسب نص المواد 1-2-3-85 - 104 من قانون المترايب المباشرة والرسوم المتعلق المنسقة الى الرسم على حجم المعاملات وفقا للمواد 217-357 من نفس القانون المذكور اعلاه وتكون المكلف يشغل عمالا فهو مكلف بدفع الضريبة على الرواتب والاجور حسب نص المواد 66 و 75 من نفس القانون . كما يخضع المكلف اجباريا الى دفع الرسم على القيمة المنسقة وهنا نظرا لطبيعة النشاط المعارض طبقا للمواد 5 و 5 من قانون الرسم على رقم الاصل مع حق خصم الرسم على المشتريات حسب المادة 29 من نفس القانون

التحفظات المحاسبية :

من حيث الشكل : تم تقديم النفاذ المحاسبية التالية :
 دفتر اليومية : مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة سيدي عيسى بتاريخ: 28/11/2012 يحتوي على 139 ورقة
 دفتر الجرد : مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة سيدي عيسى بتاريخ: 11/01/2011 يحتوي على 92 ورقة
 دفتر الاجرة : مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة سيدي عيسى بتاريخ: 13/04/2010 يحتوي على 47 ورقة
 النفاذ المساعدة : هذه النفاذ ممسوكة بطريقة الاعلام الالي و هي دفتر المشتريات , دفتر المبيعات , دفتر البنك , دفتر الصندوق
 دفتر العمليات المختلفة
 من حيث المضمون :
 تمت المقارنة بين الوثائق الثانوية وما تم تسجيله في النفاذ المحاسبية . وعليه تم قبول المحاسبة المقدمة في تأسوس الربح الصناعي والتجاري لسنوات 2014 و2015 و2016
 دراسة المشتريات

البيان/السنوات	2014	2015	2016	2017
المشتريات المصرح بها	8 034 983	9 721 392	9 721 392	4 428 429
المشتريات المستخرجة	8 034 983	9 721 392	9 721 392	4 428 429
الفرق	-	-	-	-

تجميع ارقام الاعمال

تجميع ارقام الاعمال المقبوض

البيان/السنوات	2014	2015	2016	2017
رقم الاعمال المستخرج	9 496 955	11 787 997	106 467 247	58 799 375
رقم الاعمال المصرح	9 072 750	11 787 997	106 467 247	58 618 205
الفرق	424 205	0	0	181 170

تجميع ارقام الاعمال المعلوم

البيان/السنوات	2014	2015	2016	2017
رقم الاعمال المستخرج	11 380 655	18 503 579	124 936 485	51 647 269
رقم الاعمال المصرح	11 380 655	18 503 579	124 936 485	33 739 871
الفرق	0	0	0	17 907 398

3

مديرية الضرائب بولاية المسيلة
 قضية تحقيق رقم م / 2018 /
 تاريخ رقم : 2018 / /
 الموزع في : 2018 / /
 عدد الصفحات : 1

الفرق في رقم الاعمال لسنة 2017 نتيجة المقارنة بين ما هو مصرح في المحاسبة والمعلومات الواردة الى مصالحنا من طرف الشركة ~~XXXXXXXXXX~~ الشركة ~~XXXXXXXXXX~~

ونظرا لكون الفرق في رقم الاعمال يؤثر على هامش الربح الذي يفوق 35% والذي لايعبر عن الربح الحقيقي لمثل هذا النوع من الشبكات وعليه يتم اللجوء الى طريقة التصحيح الفوري لسنة 2017 تطبيقا لاحكام المادة 44 من قانون الاجراءات الجبائية واعتماد هامش ربح يقدر بـ 10%

البيان/السنوات	2017
رقم الاعمال المستخرج	51 647 269
هامش الربح	10%
الربح المستخرج	5 164 727

تقاسة الاعباء :

من خلال الاطلاع على الاستهلاكات المصرح بها ومقارنتها بالارقام الاعمال المحققة من طرف المكلف بالعداد الخاص بالمؤسسة لسنوات 2014 و2015 يتضح لنا ان هناك مبالغة في استهلاك مائتي العجلات وقطع الخيار

سنة 2014:

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	مبلغ خارج الرسم	الرسم	ملاحظة
111	21/05/2014	1 230 846	209 244	العجلات
113	27/04/2014	1 342 000	228 140	قطع خيار
المجموع		2 572 846	437 384	0

سنة 2015:

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	مبلغ خارج الرسم	الرسم	ملاحظة
14684	23/12/2014	835 450	142 027	العجلات
757	31/05/2015	84 487	14 363	قطع خيار
1549	15/11/2015	154 132	26 202	قطع خيار
المجموع		1 074 069	182 592	0

نتائج التحقيق المحاسبي

رسم على المشط المهنى TAP

البيان/السنوات	2014	2015	2016*	2017
رقم الاعمال المستخرج	9 496 955	11 787 997	106 467 247	58 799 375
رقم الاعمال المصرح به	9 072 750	11 787 997	106 467 247	58 618 205
الفرق للمصرح في رقم الاعمال	424 205	0	0	181 170
معدل الرسم	2%	2%	2%	2%
الرسم	8 484	0	0	3 623
معدل العقوبة	10%	10%	10%	10%
العقوبة	848	0	0	362
المجموع العلم	9 333	0	0	3 986

مديرية الضرائب لولاية المسيلة
 قضية تحقيق رقم :
 تيلغ رقم :/2018/.....
 عدد الصفحات :
 المؤرخ في :/...../2018

تأسيس الأرباح IRG				
البيان / السنوات	2017	2016	2015	2014
الفارق الناتج في رقم الاعمال	0	0	0	424 205
الأعباء المرفوضة	0	0	1 074 069	2 572 846
الربح المصرح به	0	0	-653 421	-2 371 320
الربح المستخرج الخاضع	1 276 048	1 321 568	420 648	625 731
الضريبة المصرح بها	5 164 727	1 321 568	0	0
الضريبة المستخرجة	322 814	336 470	0	0
الفارق	1 675 654	336 470	66 194	127 719
نسبة العقوبة	1 546 754	0	66 194	127 719
العقوبة	25%	10%	15%	15%
المجموع العام	367 297	338 210	0	9 929
	1 914 051	1 691 050	0	76 124
				146 877

الضريبة على الأجر IRG/S				
البيان / السنوات	2017	2016	2015	2014
الضريبة المستخرجة	37 928	59 392	71 008	79 952
الضريبة المسددة	26 496	19 872	33 120	26 772
الفارق	142 020	11 432	37 888	53 180
معدل العقوبة	25%	25%	25%	25%
العقوبة	35 505	2 858	9 880	13 295
المجموع	177 525	14 290	47 360	66 475

دراسة الرسم على القيمة المضافة
 الرسم على المشتريات
 تم رفض الرسم على المشتريات للوائير التي تم تسديدها نقدا وذلك تطبيقا لاحكام المادة 29 من قانون الرسم على رقم الاعمال

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	مبلغ خروج الرسم	الرسم	ملاحظة
762	20/05/2015	119 410	20 300	ملاحظة
1201	13/08/2015	90 470	15 380	
1648	15/11/2015	139 444	23 706	ممددة نقدا
1649	15/11/2015	154 132	26 203	
المجموع		503 457	85 588	

البيان / السنوات				
2017	2016	2015	2014	
15 033 103	1 349 915	1 223 762	786 537	الرسم على المشتريات المستخرج
15 033 103	1 349 915	1 349 915	1 365 947	رسم على مشتريات مسدود 450
0	0	0	0	الرسم القابل للتخصم
0	0	126 153	579 410	الرسم القابل للدمج

الملاحق

مديرية الضرائب لولاية المسيلة
 قضية تحقيق رقم : 2018/...
 تليغ رقم : 2018/...
 عدد الصفحات : ()
 المورخ في : 2018/.../...

الرسم على المبيعات

	2017	2016	2015	2014	البيان/السنوات
	181 170	0	0	424 205	الفرق في رقم الاعمال
	17%	17%	17%	17%	معدل الرسم
	30 799	0	0	72 115	الرسم المستحق
	0	0	0	0	الرسم القابل للخصم
	808 477	30 799	126 153	579 410	الرسم القابل للدمج
	25%	25%	15%	651 525	الرسم
	189 504	7 700	18 923	25%	معدل العقوبة
	997 981	38 499	145 076	162 881	العقوبة
				814 406	المجموع

2 509 358	الحق الواجبة
593 517	المقبوضة
3 102 875	المجموع

ملاحظة هامة :
 تبعا لاحكام المادة 31 من قانون المالية 2012 المعدلة للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية فإن لديكم إمكانية التحكيم من طرف المدير الولائي للضرائب للاسئلة المتعلقة بالوقائع او القانون في الرد على قضيتكم موضوع التحقيق

الملحق رقم 03: وثيقة التبليغ النهائي

رقم : .../.../.../...

الموضوع: التحقيق المحاسبي * التبليغ النهائي *

المرجع: التبليغ الاولي رقم : ... بتاريخ : 10 - 12 - 2018

عدم اجابتكم / اجابتكم رقم : بتاريخ :

إضافة إلى مراسلة التبليغ الأولى المذكور في المرجع أعلاه.
يشرفنا أن تبلغكم وبصفة نهائية بالأسس الضريبية المستخرجة ، التي
تخص الضرائب و الرسوم التالية:

.....T.V.B.....T.A.F...
للسنوات :

تقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير .

1

الملحق رقم 04: نتائج التحقيق في المحاسبة

نتائج التحقيق المحاسبي النهائية				
الرسم على المشاغل المهني TAP				
2017	2016	2015	2014	البيان/السنوات
58 799 375	106 467 247	11 787 997	9 496 955	رقم الاعمال المستخرج
58 618 205	106 467 247	11 787 997	9 072 750	رقم الاعمال المصرح به
181 170	0	0	424 205	الفارق الغير مصرح في رقم الاعمال
2%	2%	2%	2%	معدل الرسم
3 623	0	0	8 484	الرسم
10%	10%	10%	10%	معدل العقوبة
362	0	0	848	العقوبة
3 986	0	0	9 333	المجموع العام

تأسيس الأرباح IRG				
2017	2016	2015	2014	البيان /السنوات
0	0	0	424 205	الفارق الناتج في رقم الاعمال
0	0	1 074 069	2 572 846	الأعياء المرفوضة
1 276 048	1 321 568	-653 421	-2 371 320	الربح المصرح به
5 164 727	1 321 568	420 648	625 731	الربح المستخرج الخاضع
322 814	336 470	0	0	الضريبة المصرح بها
1 675 654	336 470	66 194	127 719	الضريبة المستخرجة
1 352 840	0	66 194	127 719	الفارق
25%	10%	15%	15%	نسبة العقوبة
338 210	0	9 929	19 158	العقوبة
1 691 050	0	76 124	146 877	المجموع العام

عدد الصفحات :
الضريبة على الأجور

IRG/S

2017	2016	2015	2014	البيان/السنوات
37 928	59 392	71 008	79 952	الضريبة المستخرجة
26 496	19 872	33 120	26 772	الضريبة المسددة
11 432	39 520	37 888	53 180	الفارق
10%	10%	10%	15%	معدل العقوبة
1 143	3 952	3 789	7 977	العقوبة
12 575	43 472	41 677	61 157	المجموع

دراسة الرسم على القيمة المضافة

الرسم على المشتريات

تم رفض الرسم على المشتريات للفواتير التي تم تسديدها نقدا وذلك تطبيقا لاحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الاصل

ملاحظة	الرسم	مبلغ خارج الرسم	تاريخ الفاتورة	رقم الفاتورة
مسددة نقدا	20 300	119 410	20/05/2015	762
	15 380	90 470	13/08/2015	1201
	23 706	139 444	15/11/2015	1648
	26 203	154 132	15/11/2015	1649
	85 588	503 457		المجموع

2017	2016	2015	2014	البيان/السنوات
15 033 103	1 349 915	1 223 762	786 537	الرسم على المشتريات المستخرج
15 033 103	1 349 915	1 349 915	1 365 947	الرسم على المشتريات المصرح به GSO
0	0	0	0	الرسم القابل للخصم
0	0	126 153	579 410	الرسم القابل للدمج

الرسم على المبيعات

2017	2016	2015	2014	البيان/السنوات
181 170	0	0	424 205	الفارق في رقم الاعمال
17%	17%	17%	17%	معدل الرسم
30 799	0	0	72 115	الرسم المستحق
0	0	0	0	الرسم القابل للخصم
0	0	126 153	579 410	الرسم القابل للدمج
30 799	0	126 153	651 525	الرسم
10%	25%	15%	25%	معدل العقوبة
3 080	0	18 923	162 881	العقوبة
33 879	0	145 076	814 406	المجموع

الملاحق

الملحق رقم 05: الحوصلة النهائية لعملية التحقيق في المحاسبة

DTS-TAXES-DROITS RDUITS à RECHERCHER	ANNEE	BASE Imposable	BASE Imposée ou dé ou déclarée	M réhaussem TVA	L L	L L	L L	L L	L L	L L	L L	L L	PENALITES		TOTAL des droits et penalités à paye
													TALIX	Montant	
I.R.G	2014	625 731	0	625 731	B	127 719	0	127 719	15%	19 158	146 877				
I.R.G	2015	420 648	0	420 648	B	66 194	0	66 194	15%	9 929	76 124				
I.R.G	2017	5 164 727	1 276 048	3 888 679	B	1 675 654	322 814	1 352 840	25%	338 210	1 691 050				
I.R.G/S	2014	399 760	133 860	265 900	20%	79 952	26 772	53 180	15%	7 977	61 157				
I.R.G/S	2015	355 040	165 600	189 440	20%	71 008	33 120	37 888	10%	3 789	41 677				
I.R.G/S	2016	296 960	99 360	197 600	20%	59 392	19 872	39 520	10%	3 852	43 372				
I.R.G/S	2017	189 640	132 480	57 160	20%	37 928	26 496	11 432	10%	1 148	12 576				
TAP	2014	9 496 955	9 072 750	424 205	2%	189 939	181 455	8 484	10%	848	9 333				
TAP	2017	58 799 375	58 618 205	181 170	2%	1 175 968	1 172 364	3 603	10%	362	3 965				
TVA	2014	9 496 955	9 072 750	424 205	17%	1 614 482	1 542 368	72 115			72 115				
TVA	2017	58 799 375	58 618 205	181 170	17%	9 995 894	9 865 095	30 799			30 799				
REINTEGRATION TVA/ACHET 2014 ET 2015												705 563			705 563
PENALITES DE TVA 2014 ET 2015 ET 2017													184 884		184 884
TOAL GENERAL DU ROLE						15 094 151	13 290 356	0	2 509 358		670 263	3 079 611			