

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère de l'Enseignement Supérieur
et de la Recherche Scientifique
Université Akli Mohand Oulhadj - Bouira -
Tasdawit Akli Muḥend Ulḥağ - Tubirett -
Faculté des Sciences Economiques,
Commerciales et des Sciences de Gestion



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة أكلي محمد أولحاج
- البويرة -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

مذكرة بعنوان:

مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات
المحاسبية الموجهة للإدارة الضريبية
- دراسة حالة على مستوى المديرية الولائية للضرائب البويرة -

مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبة

- تخصص محاسبة ومراجعة -

إشراف الأستاذ:

- د/ سعود علام

إعداد الطالب:

- قتال حمزة

لجنة المناقشة

الأستاذ: د/ عوينان عبد القادر.....جامعة البويرة.....رئيسا

الأستاذ: د/ سعود علام.....جامعة البويرة.....مشرفا ومقررا

الأستاذة: د/ شكري معمر سعاد.....جامعة البويرة.....ممتحنا

السنة الجامعية: 2018/2019م

الإهداء

أهدي هذا الجهد المتواضع إلى كل من:

إلى منبع الحنان والعطاء بدون مقابل الغالية أمي

إلى روح أبي رحمه الله وأسكنه فسيح جنانه

إلى روح أخي رحمه الله وأسكنه فسيح جنانه

إلى كل أخوي وعائلي كل واحد باسمه

إلى كل أصدقائي

إلى كل الناس الذين يعملون بجد من أجل الوصول الي مبتغاهم

إلى كل الفقراء

ملخص البحث

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية المقدمة للإدارة الضريبية وكذلك التعرف على أساليب التحقيق الجبائي والجهات المختصة والمسؤولة عنها بالإضافة إلى التعرف على المعلومات المحاسبية وخصائصها النوعية معتمدين في ذلك على دراسة حالة وذلك من أجل الإجابة عن الإشكالية التالية: كيف يمكن ضمان والتحقق من جودة المعلومات المحاسبية؟

وفي هذا الإطار اقترحنا وسيلة قانونية مفروضة على الأشخاص المكلفين بالضريبة وهي الرقابة الجبائية كإجراء يهدف إلى التحقق من مدى صحة المعلومات عامة والمحاسبية خاصة المصرح بها من قبل المكلفين الخاضعين.

الكلمات المفتاحية:

التحقيق الجبائي، الرقابة الجبائية، جودة المعلومات المحاسبية، المعلومات المحاسبية.

Résumé:

Le but de cette étude est de connaître le rôle du contrôle fiscal dans l'amélioration de la qualité des informations comptable fournies à l'administration fiscale, d'identifier les méthodes d'enquête fiscal et les autorités compétent responsables, ainsi que d'identifier les informations comptable et leur caractéristiques qualitatives, en fonction du cas étudié, afin de répondre au problème suivants: comment assurer et vérifier la qualité des informations comptable !

Dans ce contexte nous avons proposé un moyen juridique impose aux contribuables, à savoir le contrôle fiscale en tant que mesure visant à vérifier la validité des informations générales et comptable, notamment autorisés par les contribuables.

Mots-clés :

Enquête fiscal, contrôle fiscale, la qualité de l'information comptable, l'informations comptable

فهرس المحتويات

	العناوين
	الاهداء.....
	الملخص.....
	قائمة الفهرس
	قائمة الجداول
	قائمة الاختصارات.....
	قائمة الاشكال.....
	قائمة الملاحق
	المقدمة.....
	الفصل الاول: الجوانب النظرية للمعلومات المحاسبية وجودتها
	تمهيد
	المبحث الاول : المحاسبة كمصدر للمعلومات
	المطلب الاول: مفهوم المحاسبة و تطورها كنظام
	الفرع الأول: مفهوم المحاسبة وأهدافها
	الفرع الثاني: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي
	المطلب الثاني: ماهية المعلومة المحاسبية ومستخدموها
	الفرع الاول: مفهوم المعلومة المحاسبية
	الفرع الثاني: مستخدموا المعلومة المحاسبية
	المبحث الثاني: جودة المعلومات المحاسبية
	المطلب الاول : مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية وخصائصها
	الفرع الاول: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية
	الفرع الثاني: خصائص المعلومة المحاسبية
	المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية
	الفرع الاول: العوامل المتعلقة بالبيئة المحاسبية
	الفرع الثاني: العوامل المتعلقة بالمعلومات
	المبحث الثالث: التقارير والقوائم المالية
	المطلب الاول : مفهوم وأهداف وأنواع التقارير المالية
	الفرع الاول : مفهوم التقارير المالية
	الفرع الثاني: أهداف التقارير المالية

	الفرع الثالث:انواع التقارير المالية
	المطلب الثاني: مفهوم وأهداف وأنواع القوائم المالية
	الفرع الاول : مفهوم القوائم المالية
	الفرع الثاني :أهداف القوائم المالية
	الفرع الثالث:انواع التقارير المالية وملاحقها
	خلاصة الفصل الاول
	الفصل الثاني الرقابة الجبائية وأثرها علي جودة المعلومات المحاسبية
	المبحث الاول : ماهية الرقابة الجبائية
	المطلب الاول : عموميات حول الجباية والرقابة الجبائية وأهدافها
	الفرع الاول : تعريفات خاصة بالجباية
	الفرع الثاني : مفهوم الرقابة الجبائية
	الفرع الثالث : أهداف الرقابة الجبائية
	المطلب الثاني : الاطار القانوني لمباشرة عملية الرقابة الجبائية
	الفرع الاول : الوسائل القانونية للرقابة الجبائية
	الفرع الثاني : حقوق والتزامات المكلفين الخاضعين للضريبة
	المبحث الثاني : الاطار التنظيمي للرقابة الجبائية
	المطلب الاول : أسباب اجراء الرقابة الجبائية وأشكالها
	الفرع الاول : أسباب إجراء الرقابة الجبائية
	الفرع الثاني : أشكال الرقابة الجبائية
	المطلب الثاني : اجهزة الرقابة الجبائية
	الفرع الاول : الاجهزة المختصة حاليا بالرقابة الجبائية
	الفرع الثاني : الاجهزة المختصة حديثا بالرقابة الجبائية
	المبحث الثالث : طرق الرقابة الجبائية المساهمة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية
	المطلب الاول : مفهوم التصريحات الجبائية وأنواعها
	الفرع الاول : التصريحات الجبائية والحق في مراقبتها
	الفرع الثاني :أنواع التصريحات الجبائية
	المطلب الثاني : علاقة الرقابة الجبائية بجودة المعلومات المحاسبية
	الفرع الاول : دور طرق الرقابة الجبائية المطبقة علي مستوي مفتشية الضرائب في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

الفرع الثاني: دور طرق الرقابة الجبائية المطبقة علي مستوى المديرية الولائية للضرائب في تحسين جودة المعلومات المحاسبية
خلاصة الفصل الثاني
الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية البويرة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية
المبحث الاول : نبذة حول مديرية الضرائب لولاية البويرة
المطلب الاول : نشأة مديرية الضرائب لولاية البويرة
المطلب الثاني : المديرية الولائية لولاية البويرة وأهم مصالحها
الفرع الاول : المصالح الداخلية
الفرع الثاني: المصالح الخارجية
المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب
المبحث الثاني : دراسة حالة
المطلب الاول : الاجراءات الاولى للتحقيق
المطلب الثاني : أشكال التحقيق والتبليغ الاولي
المطلب الثالث : اختبار والحكم علي جودة المعلومات المحاسبية
الفرع الاول : فحص المعلومات المحاسبية من ناحية الشكل والمضمون
الفرع الثاني : الحكم عل جودة المعلومات المحاسبية
المطلب الرابع : التبليغ النهائي لنتائج التحقيق
خلاصة الفصل الثالث
الخاتمة
قائم المصادر و المراجع
الملاحق

فهرس الجداول الاشكال والملاحق

فهرس الجدول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
68	الاجور المدفوعة	01
74	رقم الاعمال الخاضع للرسم TAP	02
75	الارباح الخاضعة للضريبة IRG	03
76	الضريبة علي الدخل الاجمالي	04
77	الضريبة علي الاجور	05
78	حساب الرسوم علي القيمة المضافة للمشتريات	06
79	الرسم علي القيمة المضافة	07

فهرس الاشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
37	أشكال الرقابة الجبائية	01
43	الهيكل التنظيمي لمديرية الابحاث و المراجعات	02
44	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	03
64	شكل قباضات الضرائب	04
65	هيكل المديرية الولائية	05

قائمة المختصرات والكلمات باللغة الفرنسية والانجليزية

الاختصار / الرمز	الدلالة
IRG	الضريبة علي الدخل الاجمالي
TAP	الرسم علي النشاط المهني
TVA	الرسم علي القيمة المضافة
VASEF	التدقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية
DRV	مديرية الابحاث و المراجعات
SDR	المديرية الفرعية للتحصيل الجبائي
AAA	جمعية المحاسبة الامريكية
AIS	نظام المعلومات المحاسبي
CIDTA	قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة
CTCA	قانون الرسم علي رقم الاعمال

فهرس الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	وثيقة التصريح بالوجود
02	وثيقة التصريح الشهري
03	وثيقة التصريح السنوي للضريبة علي الدخل الاجمالي
04	وثيقة التصريح بالارباح المهنية
05	وثيقة التصريح بالضريبة علي ارباح الشركات
06	إشعار التحقيق المحاسبي
07	إشعار بعدم وجود تعديلات بعد التحقيق في المحاسبة
08	اشعار استلام الوثائق المحاسبية
09	محضر معاينة بعد الانتهاء من التحقيق بعين المكان
10	محضر محاسبة لأدوات الاستغلال
11	اشعار بالتبليغ الاولي لنتائج التحقيق في المحاسبة
12	اشعار بالتبليغ النهائي لنتائج التحقيق في المحاسبة غياب الرد
13	اشعار بالتبليغ النهائي لنتائج التحقيق في المحاسبة الرد علي الملاحظات

مقدمة

يشهد العالم اليوم تطورات كثيرة في عدة مجالات اقتصادية وسياسية وثقافية وإجتماعية، ويعتبر ظهور وتزايد المعلومات العنصر الأهم في هذه التطورات لما تقدمه من خدمات وتسهيلات للمستفيدين منها ومستخدميها. يخضع إنتاج المعلومات الحاسوبية وصياغتها في القوائم المالية إلى جملة من المبادئ العلمية الحاسوبية كما أن المؤسسات دائما تختار الأساليب والطرق التي تري صلاحيتها وملائمتها للإفصاح عن القوائم المالية حيث يعتبر نظام المعلومات الحاسبي المسؤول الاول عن إنتاج المعلومات الحاسوبية داخل المؤسسة فهو الأكثر أهمية فيها، ويعد الأهم للبيانات الواجب معالجتها للحصول علي المعلومات الحاسوبية وذلك بهدف توفيرها داخل وخارج المؤسسة باختلاف احتياجاتهم لهذه المعلومات.

وهذا ما يقودنا إلى الحديث عن جودة المعلومات الحاسوبية التي بدونها تكون المعلومات الحاسوبية من غير فائدة ومضللة إذا ما تم استخدامها واستغلالها في أي غرض كان وهذا بدوره يقودنا إلى البحث عن المواصفات والخصائص اللازم توفرها بهذا النوع من المعلومات حتى تتمتع بالجودة المناسبة وبالتالي يمكن الاعتماد عليها من قبل المتعاملين الاقتصاديين كل ما يعنيه وما يخصه، ونظرا لتعدد الأهداف بين مستخدمي المعلومات الحاسوبية فإنه من الصعوبة الحصول علي معلومات حاسوبية ذات جودة كافية ومناسبة، وأصبح من الضروري البحث عن وسيلة تضمن صدق وموضوعية هذه المعلومات الحاسوبية ومدى سلامتها من الأخطاء والتجاوزات غير المتعمدة لأي سبب كان.

من أجل أن تكون المعلومات الحاسوبية ذات جودة ولا يوجد فيها تجاوزات وأخطاء من أهم أدوات المحافظة علي ذلك نجد الرقابة الجبائية التي تعتبر من أهم الإجراءات التي حولت للإدارة الضريبية التي تساعد بشكل كبير علي ضمان توليد معلومات حاسوبية تتمتع بالمصداقية والموضوعية اللازمين للتعبير عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة المعنية علي الرغم من أن الهدف الأساسي للرقابة الجبائية ليس التحقيق من جودة المعلومات الحاسوبية فقط وإنما مكافحة الغش والتهرب الضريبي بالدرجة الأولى نظرا لما ينجم عنها من أثار مالية واقتصادية واجتماعية تؤثر علي الخزينة العمومية وللوصول إلي تحقيق ذلك فإن الإدارة الضريبية تعطي للأعوان حق التدخل وفحص المستندات الحاسوبية والرقابة من أجل التحقيق من جودتها وإجراء المقارنات لما هو موجود في الواقع وذلك من خلال توضيحات وتبريرات وكذا ممارسة حق الإطلاع. من هنا يمكننا طرح إشكالية البحث علي النحو التالي:

إشكالية البحث:

تتوقف جودة المعلومات الحاسوبية علي مدى توافر ضوابط رقابية ووقائية في النظم الجبائية، وعلي ضوء هذا يمكننا صياغة الإشكالية في السؤال التالي :

○ ما أثر الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات الحاسوبية ؟

و يمكن تقسيم السؤال الرئيسي إلى ثلاثة أسئلة فرعية :

- ما المقصود بالرقابة الجبائية ؟ وماهي أنواعها ؟
- ماهي هياكل وإجراءات الرقابة الجبائية ؟
- كيف تساهم الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ؟

الفرضيات :

علي ضوء ما تم طرحه من تساؤلات حول موضوع البحث وأملاً في تحقيق اهدافه يمكن تحديد مجموعة من الفرضيات التي يسعى الباحث لإختيارها وهي علي النحو التالي:

- للمعلومات المحاسبية اهمية بالغة للكثير من الاطراف الداخلية والخارجية.
- يجب أن تتميز المعلومات المحاسبية بخصائص ومواصفات خاصة حتى يمكن الاعتماد عليها.
- تساهم الرقابة الجبائية بكل عناصرها ومكوناتها في زيادة صحة ودقة ونزاهة المعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة في التصريحات الجبائية.
- للرقابة الجبائية أدوات وطرق كفيلة لمراقبة فحص ومقارنه الدفاتر والوثائق التجارية والمحاسبية للتأكد من مدى صحتها.
-

أسباب اختيار الموضوع :

- الرغبة في البحث في مجال المحاسبة والجبائية.
- تخصص الطالب في مجال المحاسبة والمراجعة.
- الرغبة في التطبيق الميداني.
- أهمية موضوع التدقيق الجبائي في المحاسبة.

أهمية البحث :

- يسمح هذا العمل بدراسة واقع العلاقة التآثيرية التي تربط عمل الرقابة الجبائية بجودة المعلومات المحاسبية.
- التعرف علي الدور غير المباشر للرقابة الجبائية، وما يمكن أن تسفر عنه من اكتشاف الأخطاء ومحاولات الغش والتضليل التي يمكن أن تشوب وتعترى المعلومات المصرح بها وتصحيحها.

أهداف الدراسة:

يهدف هذا البحث إلى تحقيق جملة من الأهداف نوجزها في ما يلي:

- التعرف علي مفهوم جودة المعلومات المحاسبية.
- التعرف علي الخصائص والامتيازات التي تمتاز بها المعلومة المحاسبية لكي تصبح ذات جودة.
- التعريف بالرقابة الجبائية وإظهار الطرق المتبعة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية للمكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية.

حدود الدراسة:

للبحث حدود مكانية كما له حدود زمنية تتمثل في:

الحدود المكانية:

اقتصرت الدراسة على مديرية الضرائب لولاية البويرة .

الحدود الزمانية:

تتمثل الحدود الزمانية لهذه الدراسة كونها أجريت خلال فترة التربص التطبيقي لسنة 2019 وشملت ملفات تمتد من سنة 2014 الى سنة 2018.

المنهج المستخدم في الدراسة:

لدراسة موضوع البحث تم إستخدام المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري وأسلوب دراسة الحالة في الجانب التطبيقي.

أما بخصوص الادوات المستخدمة في البحث فهي المسح المكتبي ذلك يهدف الي التعرف علي المراجع والبحوث والدراسات التي لها صلة بالموضوع بالإضافة الي البحوث العلمية المقدمة في رسائل الماجستير وكذلك البحوث المنشورة علي شبكة الأنترنت كما اعتمدنا علي أسلوب المقابلات الشخصية مع إطارات في الجباية والضرائب.

تقسيم البحث:

تم تقسيم هذا البحث الي ثلاثة فصول علي النحو التالي:

تناولنا في الفصل الاول الجوانب النظرية للمعلومات المحاسبية ولقد قسمناه الي ثلاثة مباحث الاول تطرقنا فيه الي المحاسبة كمنبع للمعلومات والمبحث الثاني فقد خصص للحديث عن جودة المعلومات المحاسبية وفي المبحث الثالث تناولنا فيه اهم أنواع المعلومات المحاسبية وهي التقارير والقوائم المالية.

و في الفصل الثاني تحت عنوان الرقابة الجبائية وأثرها علي جودة المعلومات المحاسبية وتم تقسيمه الي ثلاثة مباحث المبحث الاول تطرقنا فيه إلي ماهية الرقابة الجبائية والحماية وأيضا تطرقنا الي الاطار القانوني لمباشرة عملية الرقابة الجبائية، أما في المبحث الثاني لقد تناولنا فيه الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية، والمبحث الثالث خصص لبيان طرق الرقابة الجبائية المساهمة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

اما في الفصل الثالث وهي الدراسة الميدانية تم تقسيمه الي مبحثين الأول تناولنا فيه التعريف بمديرية الضرائب لولاية البويرة وبميكلمها التنظيمي أما المبحث الثاني فقد درسنا حالات ميدانية لطرق الرقابة الجبائية المنتهجة علي مستوي هذه المديرية .

الدراسات السابقة :

هناك العديد من الدراسات والبحوث التي تناولت موضوعي الرقابة الجبائية وجودة المعلومات المحاسبية، ومنها نذكر :

○ سليمان عتير، " دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية " مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل

شهادة الماجستير مديرية الضرائب لولاية الوادي تخصص محاسبة جامعة محمد خيضر بسكرة 2011.

○ سهام كردودي، المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص تسيير المؤسسات

الصغيرة والمتوسطة، جامعة بسكرة، 2008./2009.

○ لياس قلاب ذبيح، "مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم

البواقي " مذكرة مقدمة من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة 2011/2010.

○ نوي نجة، " فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003 مذكرة ماجستير في علوم التسيير فرع مالية ونقود

جامعة الجزائر 2004/2003.

○ يحي لخضر، " دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية " مذكرة ماجستير

في علوم التسيير فرع إستراتيجية السوق في ظل اقتصاد تنافسي ، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة الجزائر

2007/2006.

- زلاسي رياض، " اسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية " - دراسة حالة شركة ألياس للتأمينات الجزائرية خلال 2010/2009 مذكرة مكملة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم التجارية كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة قاصدي مرياح ورقة 2012/2011.

صعوبات البحث:

من الطبيعي أن يواجه أي بحث علمي مجموعة من الصعوبات وبالنسبة للصعوبات التي واجهتها:

- صعوبة الحصول علي بعض المعلومات مثل الملف الجبائي للمكلف محل التحقيق.
- الإدارة الجبائية لا تعطي المعلومات الكافية واللازمة.
- نقص الكتب في مجال الرقابة الجبائية.

الفصل الأول:

الجوانب النظرية للمعلومات المحاسبية وجودتها

تمهيد :

من العناصر الاساسية التي يحتاجها اي مجتمع للتواصل بين جميع افراده وجود لغة متداولة ومفهومة لدي المجتمع، غير ان هذه اللغة لا يمكن أن تواكب كل المجالات والانشطة المتعددة في جميع نواحي الحياة، وهذا لان كل مجال له خصوصيته الفنية والتقنية المتعلقة به .

وفي هذا الاطار تعد المحاسبة اللغة الاساسية في عالم الاعمال والمال ويعد هذا العالم من المجالات المهمة في اي مجتمع، ولا يمكن الاستغناء او صرف النظر عنه، لما له من اهمية بالغة في تلبية مختلف حاجيات المجتمع ولهذا فالمحاسبة تمد مختلف المتدخلين في مجال الاقتصاد بكم هائل من المعلومات المحاسبية يتم انتاجها وفق طرق وأنظمة محاسبية دقيقة او ما يعرف بنظام المعلومات المحاسبية وهذا الاخير بعناصره والياته يسمح بتوليد معلومات محاسبية تعبر عن الوضع المالي للمؤسسة.

نظراً لإرتباط المعلومات المحاسبية بقرارات محورية من قبل المستخدمين لهذه المعلومات من مستثمرين حاليين أو مستقبليين زبائن موردين بنوك ادارة الضرائب كان لا بد ان تتوفر هذه المعلومات علي مواصفات الجودة اللازمة للاعتماد عليها في اتخاذ قرارات احيانا تكن مصيرية لدي بعض الاطراف كما يجب ان تقدم هذه المعلومات المحاسبية في قوالب واشكال محددة متفق ومتعارف عليها وهو ما يطلق علي التقارير والقوائم المالية.

تم تقسيم هذا الفصل الي ثلاثة مباحث :

المبحث الاول : المحاسبة كمصدر للمعلومات

المبحث الثاني : جودة المعلومات المحاسبية

المبحث الثالث : التقارير والقوائم المالية

المبحث الأول: المحاسبة كمصدر للمعلومات

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

المطلب الاول : مفهوم المحاسبة وتطورها كنظام

ستتطرق في هذا المطلب إلي مفهوم المحاسبة وأهدافها

الفرع الاول : مفهوم المحاسبة واهدافها

1. مفهوم المحاسبة :

المحاسبة هي نظاما للمعلومات تهتم بتحديد وقياس وتوصيل معلومات كمية عن الوحدة الاقتصادية يمكن إستخدامها في عملية التقييم وإتخاذ القرارات من قبل الاطراف أو الفئة المستخدمة لهذه المعلومات.

كمي يمكن تعريفها بأنها نشاط خدمي وظيفته تقديم معلومات كمية ذات طبيعة مالية من الأنشطة الإقتصادية في المنشآت لمتخذي القرارات بهدف ترشيد قراراتهم وإستخدام للموارد المتاحة وتبين هذه التعريفات في مجملها أن للمحاسبة ثلاثة وظائف وهي :

تحديد البيانات التي يمكن تجميعها تمهيدا لإدخالها للنظام لمعالجتها وتشغيلها ومن ثم التقرير عنها وتوصيلها للمستخدمين.¹

المحاسبة هي " عملية تحديد وقياس ونقل المعلومات والبيانات الإقتصادية للإستفادة من تلك البيانات في إتخاذ القرارات من قبل مستخدمي هذه البيانات "

كما قدمت جمعية المحاسبة الامريكية (A A A) تعريفات في سنوات مختلفة تبين أهمية المعلومات المحاسبية في مجال إتخاذ القرارات علي النحو التالي:²

¹ مؤيد راضي خنفر و غسان فلاح المطارنة ، تحليل القوائم المالية - مدخل نظري تطبيقي ، الطبعة الاولى دار المسيرة للنشر و التوزيع ، عمان 2006 ص 15.

² فياض حمزة رملي ، نظم المعلومات المحاسبية المحسوبة - مدخل معاصر لأغراض ترشيد القرارات الإدارية - الخرطوم : شركة مطابع السودان للعملة 2011 ص 27.

المحاسبة هي عملية تحديد وقياس ومعالجة المعلومات الاقتصادية للاستفادة منها في إتخاذ القرارات الرشيدة من قبل مستخدمي هذه المعلومات.

II. أهداف المحاسبة:¹

إن هدف المحاسبة الأساسي هو توفير المعلومات المالية اللازمة لمستخدميها من داخل المنشأة وهي الإدارة بحيث تتخذ القرارات بناء على تلك المعلومات وكذلك باقي المنشأة والتي قد تحتاج إليها وكذلك توفر المحاسبة المعلومات لمستخدميها من خارج المنشأة وهم البنوك المانحة للقروض والدوائر الحكومية وكذلك لمن يرغب بالعمل في المنشأة للتعرف على مزايا مركزه مما يعزز شعوره بالأمان الوظيفي وكذلك ملاك المنشأة بحيث يتعرفون على وضعه المالي.

وبالطبع هذا الهدف يتحقق من خلال تحقيق الاهداف التالية:

- إثبات وتسجيل العمليات المالية من واقع المستندات
- تصنيف هذه العمليات حسب وقوعها
- تبويب العمليات حسب وقوعها
- إستخراج النتائج الختامية سواء كانت ربح أو خسارة
- تحليل أسباب الخسارة ورسم السياسات الكفيلة بعدم تكرارها
- وضع المركز المالي للمشروع
- تحليل النتائج وإستنباط المعلومات الضرورية

الفرع الثاني: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي

يعرف نظام المعلومات المحاسبي (AIS) بذلك على أساس أنه هيكل متكامل داخل الوحدة الاقتصادية يقوم بإستخدام الموارد المتاحة والأجزاء الأخرى لتحويل البيانات الاقتصادية إلى معلومات محاسبية بهدف إشباع إحتياجات المستخدمين المختلفين من المعلومات².

يعرف نظام المعلومات المحاسبي بشكل عام على أنه " أحد مكونات تنظيم إداري يختص بجمع (Accumulat) وتبويب (Classify) ومعالجة (Process) وتوصيل (communicante) المعلومات المالية الملائمة لإتخاذ القرارات إلى

¹ سامر عدنان أحمد الشريف ، أصول المحاسبة دار الصفاء للنشرة للتوزيع ، عمان 2001 الجزء الأول ص 17 .

² عبد المقصود ديبان و ناصر نور الدين عبد اللطيف، نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات جامعة الاسكندرية، الدار الجامعية 2004 ص 17.

الاطراف الخارجية وإدارة المؤسسة" ويعتبر نظام المعلومات المحاسبي أحد المكونات الأساسية لنظام المعلومات الإدارية التي تعمل علي إنتاج المعلومات اللازمة لإتخاذ القرارات.¹

يعرف النظام المحاسبي علي أنه ذلك النظام الذي يقوم بمحصر وتجميع البيانات ويعرف أيضا أنه مجموعة من العناصر المادية والمعنوية المستخدمة في تنفيذ العمل المحاسبي وتنظيم وإنجاز الدورة المحاسبية فنظام المعلومات المحاسبي يتمثل في مجموعة الأعمال والترتيبات التي يتم عن طريقها تجميع وتسجيل وتبويب وتلخيص وتفسير البيانات المتعلقة بالمعاملات الاقتصادية ذات الصلة المالية.²

المطلب الثاني: ماهية المعلومة المحاسبية ومستخدموها

ستتطرق في هذا المطلب إلي ماهية المعلومة المحاسبية ومستخدموها:

الفرع الاول : مفهوم المعلومات المحاسبية

نقصد بالمعلومات المعرفة التي لها معني وتفيد الفرد الذي تقدم إليه في تحقيق أهدافه وبالتالي فإن للمعلومات قيمة سواء لدي الوحدة الاقتصادية ذاتها أو لدي الافراد المستخدمين لها وهذا ضروري حتى يتم إتخاذ قرار سليم ولتحقيق الأهداف المرغوبة ومعظم المعلومات التي تطلبها إدارة الوحدة الاقتصادية تكون معلومات محاسبية وهذه المعلومات تمثل مخرجات نظام المعلومات المحاسبي وتنتج المعلومات عادة من بيانات تم تشغيلها من قبل لتصبح ذات قيمة فالبيانات تمثل حقائق أولية وأرقام وإذا ما تم تجميعها معا فإنها تمثل مدخلات نظام المعلومات.³

تعرف المعلومات المحاسبية علي أنها تشير الي المعلومات المكتوبة التي قد ترد في التقارير المالية الكاملة أو الجزئية كقائمة المركز المالي وقائمة الدخل وقائمة تدفق الاموال وتعرف أيضا علي أنها كل المعلومات الكمية والوصفية التي تهتم بالقيم الاقتصادية والتي تم تشغيلها وعرضها عن طريق نظام للمعلومات في القوائم المالية الخارجية وفي خطط وتقارير التشغيل الداخلية.⁴

¹ فياض حمزة رملي ، نظم المعلومات المحاسبية المحسوبة - مرجع سبق ذكره ص 45.

² بن فرج زوية" المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية و التحديات التطبيق" مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف الجزائر، 2014/2013 ص 10.

³ عبد المقصود ديبان و ناصر نور الدين عبد اللطيف، مرجع سبق ذكره ص 15.

⁴ فياض حمزة رملي مرجع سبق ذكره ص 38.

تعرف أيضا علي أنها عبارة عن مجموعة من البيانات يتم معالجتها للخروج بالمنتج النهائي وهو المعلومات ويتم ذلك عن طريق المعالجة المحاسبية ولاكن هذه المعلومات يجب أن تتميز بخصائص تتسم بها هذه المعلومات المحاسبية حتي تكون ذات فائدة ويمكن استخدامها من قبل جميع الأطراف الداخلية والخارجية¹

الفرع الثاني : مستخدموا المعلومات المحاسبية² the needs for accounting informations users

ينقسم مستخدموا المعلومات المحاسبية بصفة أساسية الي مجموعتين رئيسيتين المستخدمين الداخليون والمستخدمون الخارجيون وتختلف إحتياجاتهم من مجموعة الي أخرى وحتى داخل المجموعة الواحدة تختلف تلك الإحتياجات حسب إهتمامات كل من أفرادها ومستواه الإداري وهو ما سيتم تناوله فيما يلي :

أولا : المستخدمين الداخليين Internal Users

يقصد بالمستخدمين الداخليين للمعلومات المحاسبية رجال الإدارة بمستوياتهم المختلفة داخل المنشأة وتختلف حوجتهم للمعلومات المحاسبية من حيث مكوناتها ودرجة الاجمال والتفصيل فيها والدقة والشمول والبعد الزمني والتوقيت تبعا للعديد من العوامل أهمها:

I. نوعية القرار المراد إتخاذه :

حيث تعد المعلومات المحاسبية في هذه الحالة بناء علي دراسة القرار المراد إتخاذه قد يكون قرارا متعلقا بالتخطيط أو الرقابة أو قرارات قصيرة الأجل وطويلة الأمد وغيرها من أنواع القرارات المتعددة المواقف وتبقي الحوجة للمعلومات المحاسبية هنا علي حسب طبيعة القرار المراد إتخاذه.

II. المستوي الإداري :

حيث تختلف حوجة المستخدم الداخلي للمعلومات المحاسبية باختلاف مستواه الإداري ما إذا كان يقع في نطاق الادارة العليا أم الوسطي أو في موقع الإدارة التنفيذية المباشرة ويرجع هذا الاختلاف إلي طبيعة المهام الموكلة لكل مستوي إداري ونوعية القرارات التي يتخذها فعلي سبيل المثال تحتص الإدارة العليا بإتخاذ القرارات طويلة الاجل المتعلقة بتحديد الأهداف للأعوام القادمة ووضع السياسات التي تؤمن تحقيق تلك الإهداف وما يتطلبه ذلك من الدخول في عقود طويلة الأمد أما رجال الإدارة الوسطي فتصب إهتماماتهم إلي إتخاذ القرارات التشغيلية التي تتخذ لوضع الخطط الفنية والرقابة علي تنفيذها وصولا للأهداف العامة المحددة من قبل الإدارة العليا ومن ناحية ثالثة تشترك الإدارة الوسطي والإدارة

¹ سليمان عتير، " دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية " مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير مديرية الضرائب لولاية الوادي تخصص ، محاسبة جامعة محمد خيضر بسكرة 2011 ص 12.

² فياض حمزة رملي مرجع سابق ص 45.

المباشرة في إتخاذ القرارات التنفيذية التي تعالج المواقف القرارية التي تحدث أثناء مزاولة العمل اليومي وهي قرارات متكررة في العادة بأسلوب نمطي وتسير وفقا لقواعد وإجراءات روتينية تتبع كلما واجه المسؤول موقف قراري متكرر. مما سبق يتضح أن حوجة المستخدم الداخلي للمعلومات المحاسبية تحددها طبيعة القرار المراد إتخاذه وموقع متخذ القرار في الهيكل التنظيمي الإداري بالمنشأة والجدير بالذكر أن كل مستوي من المستويات الإدارية السابقة لها مطلبها الخاص في المعلومات من حيث درجة الإجمال والتلخيص والتفصيل فيها.

ثانيا : المستخدمين الخارجيين External Users

يقصد بالمستخدمين الخارجيين للمعلومات المحاسبية الأطراف الخارجية ذات الإهتمام بصورة أو بآخري بالمنشأة وما تزاوله من أنشطة.

وتتمثل الاطراف الخارجية بصفة أساسية في:

- المستثمرين الحاليين (الملاك).
- المستثمرين المتوقعين.
- البنوك.
- الموردين.
- العملاء.
- الأجهزة الحكومية.

وعموم الجمهور كالباحثين والمستشارين الماليين والإقتصاديين وغيرهم عادة ما ينبع إهتمام تلك الاطراف بالمنشأة من وجود بعض المصالح المشتركة معها يترتب عليها ضرورة إتخاذهم ما يلزم من قرارات لتنظيم العلاقة وبصفة أساسية تستمد الاطراف الخارجية إحتياجاتها للمعلومات والتي تختلف بإختلاف نوعية المصالح المشتركة بين أي منهم والمنشأة من القوائم المالية المنشورة ذات العرض العام وهي قائمة المركز المالي وقائمة الدخل قائمة التدفقات النقدية قائمة التغيرات في حقوق الملكية بالاضافة الي بعض التقارير الخاصة التي تقدم لاطراف معينة مثل تقرير المجلس الإداري الذي يعرض علي المساهمين في إجتماع الجمعية العمومية والتقارير التي تقدم للجهات الحكومة وهذه التقارير أهميتها تتمثل في الآتي :

○ توفر المعلومات المختصة بفائدة المستثمرين الحاليين والمرقبين البنوك الدائنين وغيرهم أي ترشيد القرارات الإستثمارية

○ توفر المعلومات التي تفيد الأطراف الخارجية في تحديد قيمة ووقت عائد الإستثمار وإحتمالات تحققة وتقييم هذه الاستثمارات في مجال الأوراق المالية بالإضافة إلي تقدير قيمة ووقت احتمال تدفقاتهم النقدية الناتجة عن المصالح المشتركة مع المنشأة.

○ توفر المعلومات المفيدة عن الموارد والإلتزامات سواء كانت ملائمتها أو للغير بالإضافة إلى المعلومات عن النتائج المترتبة على معاملات المنشأة والأحداث والظروف الإقتصادية التي تؤدي إلى حدوث تغييرات في هذه الموارد.

مما سبق يتضح أن الأطراف الخارجية تعتمد بشكل أساسي على القوائم المالية المنشورة كمصدر لمعلوماتها ويرى الكاتب أن القوائم في حد ذاتها لن تكون مصدر كافي للمعلومات لإحتوائها على بيانات تاريخية كما أن التقارير والمعلومات الإيضاحية المفترض أن تكون ملحقة بها هي دائما حكرًا على الاستعمال الداخلي (إدارة المنشأة) وبالتالي لن تكون هناك صورة متكاملة للطرف الخارجي المستخدم لهذه القوائم ويتطلب الأمر من المستخدم الخارجي أن يمد بصره إلى ما وراء القوائم المالية لوضع تصور منطقي وبشكل معقول يفيد في الوفاء بإحتياجاته من خلال الإستخدام للعديد من الأساليب المفيدة في ذلك مثل الحصول على الحسابات الختامية لأعوام أخرى ماضية ومقارنتها بالوضع الحالي وإستخدام النسب المالية في تحليل محتويات القوائم (لآخر ستة اشهر مثلا) وغيرها من الأساليب والطرق.

المبحث الثاني : جودة المعلومات المحاسبية

إن المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية تعتبر العصب الأهم لأي شركة عند إتخاذ القرارات حيث صحة هذه الأخيرة تتوقف على جودة المعلومات المحاسبية وعليه سوف نتطرق في هذا المبحث إلى مفهوم جودة المعلومات المحاسبية وخصائصها وكذلك العوامل المؤثرة عليها.

المطلب الاول : مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية وخصائصها

سنتطرق في هذا المطلب إلى مفهوم جودة المعلومات المحاسبية وخصائصها

الفرع الاول : مفهوم جودة المعلومات المحاسبية :

يقصد بمفاهيم جودة المعلومات المحاسبية تلك الخصائص النوعية التي يجب أن تتمتع بها المعلومات المحاسبية المفيدة أي أن توافر هذه المعلومات على تلك الخصائص التي تجعلها ذات فائدة كبيرة للأطراف المختلفة المستفيدة منها وجودة المعلومات المحاسبية تعني : " ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وأن تخلوا من التحريف والتظليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يساعد على تحقيق الهدف من إستخدامها

ويري أحمد عبد الرحمن المخادمة أن المعلومات المحاسبية النابعة عن النظام المحاسبي وكما هو معروف يجب أن تتمتع بجودة عالية وفقا للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية كي يستطيع أصحاب المصالح إعتتمادها لأجل إتخاذ القرارات المختلفة وفقا لحاجة كل منهم¹

تعرف أيضا بأنها الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو القواعد الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية²

الفرع الثاني : خصائص المعلومة المحاسبية

أولا : الخصائص الرئيسية³ : Primary Qualities

هي الخصائص التي يجب توفرها في المعلومات المحاسبية المنشورة وإلا فقدت هذه المعلومات أهميتها وأصبحت غير مفيدة للمستخدمين.

أ. الملائمة : Relevance

تكون المعلومات المحاسبية ملائمة بمدى تأثيرها علي قرارا المستخدم وتكون غير ملائمة متي ضعف ذلك التأثير علي ذلك القرار وحتى تكون هذه المعلومات ملائمة يجب أن تتوفر فيها الخصائص الفرعية التالية :

الملائمة في التوقيت القدرة علي التنبؤ والقدرة علي التقييم الإرتدادي.

○ الملائمة في التوقيت :

أن توفر المعلومات المحاسبية للمستخدم بتوقيت مناسب يساعد في إتخاذ القرار المناسب بينما تفقد هذه المعلومات قوتها في التأثير علي القرارات عند توفرها للمستخدم بزمن غير كاف أو توقيت غير ملائم ولعل دعوة الهيئات والمؤسسات المهنية والعلمية المحاسبية للشركات في إصدار التقارير والقوائم المالية السنوية خلال مدة محددة بعد إنتهاء السنة المالية ومطابقتها أيضا بإصدار التقارير المالية الفترية الربع السنوية والنصف السنوية هي محاولة لإضفاء الملائمة في التوقيت علي هذه المعلومات والقوائم.

¹ حامدي علي، " اثر جودة المعلومات المحاسبية علي صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية " دراسة حالة مؤسسة مطاحن الاوراس باتنة، مذكرة مقدمة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، في علوم التسيير تخصص محاسبة جامعة محمد خيضر بسكرة 2011 ص 98.

² نمر محمد الخطيب و صديقي فؤاد، " مدي إنعكاس الاصلاح المحاسبي علي جودة المعلومات المحاسبية و المالية، تجربة الجزائر، (النظام المحاسبي المالي SCF) مداخل في الملتقي الوطني حول الاصلاح المحاسبي و المعايير المحاسبية الدولية قسم العلوم الاقتصادية جامعة قاصدي مرباح ورقلة ص 06.

³ مؤيد راضي خنفر و غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية، مرجع سبق ذكره ص 20.

○ القدرة علي التنبؤ في المستقبل :

يجب أن تساعد هذه المعلومات المستخدم وتحسن من قدرته علي التنبؤ بالنتائج المتوقعة في المستقبل ويمكن للمعلومات والتقارير المالية أن تقوم بهذا الدور من خلال الافصاح عن نتائج الاحداث الماضية حين تصدر القوائم المالية لفترتين متتاليتين كما يمكن للتقارير المرحلية والتقارير القطاعية القيام بهذا الدور.

○ القدرة علي التقييم الارتدادي :

و تعرف أيضا بالتغذية الاسترجاعية ويقصد بها قدرة المعلومات علي مساعدة متخذ القرار والمستخدم في تقييم صحة توقعاته السابقة وبالتالي تقييم نتائج القرارات التي سبق وأن أخذها بناءً علي هذه التوقعات.

II. إمكانية الإعتماد Reliability

يقصد بها الثقة بالمعلومات المتوفرة ومصداقيتها وبالتالي إمكانية الإعتماد عليها ويمكن لهذه الخاصية أن تتوفر بالمعلومات المقدمة للمستخدم إذا توفرت بها الخصائص الثانوية التالية :

○ إمكانية التحقق من المعلومات

○ الصدق في التعبير عن الظواهر والاحداث الاقتصادية

○ حيادية المعلومات

● إمكانية التحقق من المعلومات :

يقصد بها تطابق النتائج التي يتوصل لها شخص معين إذا استخدم أساليب محددة من القياس والافصاح مع نتائج شخص آخر إستخدم هو الآخر نفس الأساليب في القياس والافصاح وتكمن أهمية هذه الخاصية بنفي التحيز الذي قد ينشأ عن الشخص الذي يقوم بعملية القياس ويؤدي ذلك بالتالي إلي ما يعرف بحيادية المعلومات وتجردها

● الصدق في التعبير عن الظواهر والأحداث الاقتصادية:

وهي ما يتعارف عليه في المحاسبة بالموضوعية (objectivity) الموضوعية في القياس والموضوعية في التقرير ويقصد بالموضوعية تمثيل المضمون والجوهر وليس مجرد الشكل ويجب الإشارة هنا إلي أن توفر هذه الخاصية يتطلب تجنب نوعين من التحيز وهما :

تحيز في عملية القياس والذي ينشأ نتيجة لإستخدام سياسة معينة كتقييم الأصول بالكلفة التاريخية أو إتباع سياسة الحيلة والحذر.

تحيز القوائم بعملية القياس : وهو إما أن يكون مقصودا من قبل المحاسب أو غير مقصود نتيجة لقله خبرته.

• حيادية المعلومات :

يقصد بحيادية المعلومات هنا خلوها في تحيز المعد لها والذي قد يهدف من خلال هذا التحيز إلى التأثير علي مستخدم هذه المعلومات وعلي القرار الذي ينوي إتخاذه.

لعل ما يمكن أن يشعر به المستخدم بتوفر كل الخصائص السابقة في المعلومات المقدمة له ولو بشكل جزئي التقرير الذي يقدمه مدقق الحسابات ويشهد فيه بأن البيانات الواردة في القوائم المالية عندما تعكس بصورة واضحة الوضع المالي للشركة ونتائج أعمالها وأن هذه البيانات قد أعدت وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

ثانياً : الخصائص الثانوية¹ Secondary Qualities

هناك بعض الخصائص الإضافية لكي تكون المعلومات متميزة وهي قائمة علي أساس توفر الخصائص الرئيسية السابقة وهي :

○ قابلية المقارنة

○ الثبات

أ. قابلية المقارنة :

إن توفر المعلومات علي هذه الخاصية يجعلها أكثر أهمية وتميز حيث تسمح تفضيل بين حالتين ماليتين من خلال المقارنة بينهما وهي نوعان:

○ مقارنة معلومات لعدة سنوات لنفس المؤسسة في هذه الحالة من الضروري وضع نتائج لعدة سنوات علي

القوائم المالية وتهدف هذه العملية لمعرفة مدي تطور أو تراجع الحالة المالية للمؤسسة.

○ مقارنة بعض المعلومات المالية (الكمية والوصفية) لعدة مؤسسات تتوفر علي خصائص متجانسة مثل :

(نفس النشاط أو نفس القطاع ورقم الأعمال والإقليم..... الخ).

ب. الثبات :

هذه الخاصية تكمن في التماثل والإستمرار في إستخدام وسائل وأساليب وطرق المحاسبة للقياس في المؤسسة مثل طرق

الإهلاك أو تقييم المخزونات... الخ.

ثالثاً : الخصائص الأخرى² :

بالإضافة إلى الخصائص الأساسية والثانوية هناك بعض الخصائص من المهم توفرها وهي :

¹ نمر محمد الخطيب وصديقي فؤاد، مرجع سبق ذكره، 05.

² نمر محمد الخطيب وصديقي فؤاد، مرجع سبق ذكره 06.

I. الشمولية :

تكمن في درجة الإلمام بالحدث المراد عرضه من خلال توفر التفاصيل اللازمة وعدم إهمال التسجيل للبيانات الأساسية وأهمية هذه الخاصية تبقي نسبة التحسيد لأنها تكون من خلال تقليل الأخطاء وفعالية المراجعة.

II. الدقة :

هي أن تكون المعلومة خالية من الأخطاء وأكثر دقة أي (محددة وصادقة وغير غامضة) بحيث تمثل الوضع بصورة حقيقية وتكون الأخطاء نتيجة ل:

- عملية القياس غير الدقيقة للبيانات أو إستخدام طريقة غير دقيقة في جمعها.
 - الفشل في إستخدام طريقة سليمة للأعداد ومعالجة البيانات لتكون في شكل معلومات
 - فقدان أجزاء من البيانات أو ترك بعضها دون تشغيل أو خطأ في التشغيل
 - إستخدام ملف خاطئ لحفض المعلومات أو التحريف في البيانات
- كمي أن هناك عدة طرق للتقليل من الأخطاء وهي :
- ضبط مسار إنتاج المعلومات بإجراءات رقابة داخلية فعالة
 - المراجعة الداخلية والخارجية للمعلومات
 - إضافة درجة محددة من الثقة حول صحة المعلومات (آراء محافظي الحسابات علي المعلومات)
 - وضع قواعد خاصة بعملية القياس التجميع وإعداد البيانات

III. الموضوعية :

هي عبارة عن نقل للبيانات دون تحيز شخصي وبدون تحريف للوثائق تعتبر خاصية نسبية التطبيق حيث أن توفرها علي درجة عالية أفضل ويمكن التمييز بين ثلاثة أنواع للمعلومات حسب درجة الموضوعية:

- موضوعية بطريقة مقنعة : هي تلك المعلومات التي يمكن الإعتماد عليها في إتخاذ القرارات.
- موضوعية مشكوك فيها : هي تلك المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها مع الحيطة والحذر.
- غير موضوعية تماما : هي تلك المعلومات التي لا يمكن الاعتماد عليها في إتخاذ القرارات.

وتكمن أهمية ضمان الموضوعية في المعلومات بإهمال الجانب الذاتي في نقل المعلومة.

IV. النفعية :

تقاس بدرجة الفائدة من وراء إستخدام المعلومة وترتكز أساسا هذه الخاصية علي عنصرين هما: صحتها وسهولة إستخدامها وهناك ثلاثة أشكال للمنفعة :

- منفعة شكلية : هي أن تكون درجة تجانس شكل المعلومة مع إحتياجات متخذ القرار.

- منفعة زمنية : هي أن تكون متوفرة وقت الحاجة إلى إستخدامها أي غير متأخرة.
- منفعة مكانية : سهولة الحصول عليها (تكلفتها وقيمتها) ودرجة الصحة والثقة فيها.

V. القابلية للفهم :

إن قابلية الفهم تعتبر من أصعب الخصائص من ناحية التجسيد حيث تعاني من إشكاليات عديدة أبرزها عدم التجانس مستوي الفهم ما يضطر المؤسسة إلى الانحياز لآكن هناك بعض المؤشرات التي تسمح بقياس مستوي القابلية للفهم وهي:

- درجة الوضوح والبساطة : وهي أن تعرض المعلومات ببساطة ووضوح دون تعقيد في الاسلوب أو اللغة مثلا لغة مفهومة علي العموم وليست متخصصة ولا بدرجة عالية من الغموض.

- مستوي الفهم والادراك لدي مستخدمي المعلومات : إذا تباين مستوي الفهم بالنسبة للمتلقين يجعل من الضروري عرض المعلومات بقدر عالي من الإنصاف مع بساطة الطرح لتسهيل الفهم.

VI. الحيطة :

و تكون من خلال إستخدام الحيطة في حالة عدم التأكد من المستقبل (معلومات إحتمالية ومتوقعة).

المطلب الثاني : العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية¹

يمكن توضيح العوامل المؤثرة في الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية فيما يلي:

الفرع الأول : العوامل المتعلقة بالبيئة المحاسبية

من أهم العوامل البيئية التي تؤثر علي جودة المعلومات المحاسبية فيما يلي:

أولا :العوامل الإقتصادية:

تختلف نوعية المعلومات التي تقدمها التقارير المالية بإختلاف النظام الإقتصادي ففي الإقتصاد الرأسمالي تحضي التقارير المالية بأهمية كبيرة إذ يتم علي ضرورة توافر المعلومات الملائمة لإحتياجات المستخدمين بينما في الإقتصاد الإشتراكي يتم التركيز علي المعلومات المحاسبية الموجهة للتخطيط في الدولة ولغرض أحكام المراقبة المركزية.

¹ زلاسي رياض، " اسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية " - دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات الجزائرية خلال 2010/2009 مذكرة مكملة لاستكمال، متطلبات شهادة الماجستير في العلوم التجارية كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2012/2011 ص 44.

ثانيا:العوامل السياسية :

تعتبر العوامل السياسية لبيئة المحاسبة ذات تأثير كبير علي العمليات لأنها تلتزم بتحديد الإحتياجات من المعلومات المحاسبية لمستخدمي التقارير المالية التي تتلائم مع الأوضاع الاقتصادية والسياسية لكل بلد من البلدان التي تغلب عليها وجهة نظر فئة معينة من المستخدمين في إنتاج وتوزيع المعلومات ومن هنا يقع علي عاتق المؤسسة أو المهنة المسؤولة توجيه وتطوير إمكانياتهم وقدراتهم نحو تحقيق هذه الإحتياجات بحيث يتم القضاء علي أي تعارض بين ما هو مطلوب من المعلومات وبين ما هو ممكن التحقيق.

ثالثا:العوامل الاجتماعية :

تتأثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ببعض القيم الاجتماعية مثل: إتجاه المجتمع نحو الإهتمام بالسرية في القوائم المالية والوقت... الخ فالسرية تؤثر علي نشر المعلومات المحاسبية.

رابعا:العوامل القانونية :

إن العوامل القانونية وأهمها مجموعة الأنظمة والقواعد القانونية تؤثر بشكل مباشر وغير مباشر علي مهنة المحاسبة والرقابة والإشراف علي ممارستها خصوصا مع ظهور الشركات المساهمة التي تميز بإنفصال الملكية عن الإدارة مما أدى خضوعها الي التشريعات القانونية والضريبية منذ بدء تكوينها حتى تصفيتها وهذا ينعكس علي الكيفية التي تعد بها المعلومات وكيفية عرضها في التقارير المالية.

خامسا:العوامل الثقافية :

وتتمثل في المستوي التعليمي ووضع المنظمات المهنية فالمستوي التعليمي يؤثر في الممارسة المحاسبية والتدقيق بشكل عام والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشكل خاص.

الفرع الثاني: العوامل المتعلقة بالمعلومات :

تتأثر جودة التقارير المالية بمدى توافر عدد من الخصائص والصفات للحكم عي منفعتها في إتخاذ القرار كما لإستخدام الحاسوب في الوقت الحاضر أثر علي جودة المعلومات المحاسبية وكذلك الإنتشار الواسع والسريع للأنترنيت مما أدى الي إنخفاض كلفة الإنتاج والحصول علي المعلومات وزيادة كمية المعلومات الملبية لإحتياجات المؤسسة والمستخدمين وزيادة عدد المستخدمين للمعلومات في العالم وفي الوقت المناسب.

المبحث الثالث : التقارير والقوائم المالية

يتخذ المديرون التنفيذيون وأصحاب القرار ورجال الاعمال قرارات ذات الصبغة الإقتصادية والتي تعتمد بطبيعة الحال علي التقارير المالية والقوائم المحاسبية ولما كانت الحياة الإقتصادية تتسم بديناميكية وسرعة فإستلزم هذا بطبيعة الحال الإلمام بالمعارف المالية والمحاسبية للمساعدة التأهيلية لإتخاذ القرارات الإقتصادية بكفاءة في الوقت المناسب.

المطلب الاول : مفهوم وأهداف وأنواع التقارير المالية

تعتبر التقارير المالية المنشورة من قبل الشركات المادة الأساسية للتحليل المالي وهي مصدرا مهما من مصادر المعلومات التي يلجأ إليها المحلل المالي ويعتمد عليها متخذوا القرارات والمستفيدون.

الفرع الاول : مفهوم التقارير المالية¹

تعد المحاسبة لغة الأعمال عالميا كونها تعمل علي تحديد وقياس وتوصيل المعلومات المالية عن الكيان الإقتصادي إلي الأطراف المهتمة سواء كانت داخلية أو خارجية من خلال إعداد التقارير والقوائم المالية ويشمل مستخدموا هذه التقارير كلا من المستثمرين الحاليين والمحتملين المقرضين الموظفين وممثليهم الموردين والدائنين التجاربيين العملاء الحكومة و وكالاتها ومؤسساتها والجمهور....

وإستقر العرف المحاسبي علي أن القوائم المالية هي الوسيلة الرئيسية التي يتم بمقتضاها توصيل المعلومات المالية ومن أهم هذه القوائم : قائمة المركز المالي قائمة الدخل قائمة التدفقات النقدية قائمة التغير في حقوق الملكية والإفصاح بالملاحظات (والتي تشكل جزءا رئيسيا من القوائم المالية) إلا أن هنالك بعض المعلومات المالية يفضل تقديمها من خلال التقارير المالية وليس من خلال القوائم المالية الرسمية منها علي سبيل المثال: رسالة المدير العام أو الجداول المكملة والمرفقة بالتقارير المالية السنوية منشور يتضمن معلومات عن تكوين الشركة التقارير التي تم إعدادها وفق متطلبات الهيئات الحكومية تنبؤات الإدارة قوائم الأثار البيئية والاجتماعية.... وتقدم الشركات هذه المعلومات إما بناء علي متطلبات قانونية أو بناء علي رغبة من المدراء علي الإفصاح عن هذه المعلومات طواعية فالتقارير المالية هي المخرج النهائي للعمل المحاسبي والذي تعرض بموجبه الشركة المعلومات المالية للمستخدمين الخارجيين وتكون مفيدة بشكل رئيسي للمستثمرين الحاليين والمحتملين والمقرضين والدائنين الأخرين في إتخاذ القرارات المتعلقة بتوفير الموارد للشركة.

الفرع الثاني : أهداف التقارير المالية

حسب مجلس معايير المحاسبة الامريكي والذي حصر أهداف التقارير المالية في مجموعتين.¹

¹ نائلة فتحي زكرياء، استخدام التقارير المالية لتقييم الشركات بغرض الاستثمار، بحث مقدم للحصول علي درجة الدكتوراه في المحاسبة ، جامعة دمشق ، كلية الاقتصاد ، قسم المحاسبة ، 2014 ص 45.

أ. الاهداف العامة :

- توفير المعلومات المفيدة في ترشيد القرارات الاستثمارية والائتمانية للمستثمرين الحاليين والمرتقبين.
- توفير المعلومات المفيدة في التقديرات المستقبلية مما يتيح الفرصة لمتخذي القرارات الاقتصادية للمفاضلة بين التدفقات النقدية الحالية والمستقبلية.
- توفير المعلومات حول موارد وإلتزامات الشركة والتغيرات التي تطرأ عليها.

ب. الاهداف التفصيلية :

- توفير المعلومات المفيدة في تقييم أداء الشركة وتحديد أرباحها.
 - توفير المعلومات المفيدة في تحديد درجة السيولة وتدفق الأموال.
 - توفير المعلومات المفيدة في التقرير عن مسؤولية الإدارة وتقييم كفاءة أدائها وتوفير معلومات حول ملاحظات وتفسيرات الإدارة التي تعتقد أنها هامة لمستخدمي التقارير المالية في تفسيرات ماجاء بها.
- وقد قامت مهنة المحاسبة بتركيز الهدف من التقرير المالي علي توفير المعلومات التي² :
- تكون مفيدة للمستخدمين والدائنين الماليين والمرتقبين والمستخدمين الاخرين في اتخاذ قرارات الإستثمار والإئتمان وما الي ذلك من قرارات بشكل رشيد.
 - تساعد المستثمرين والدائنين الماليين المرتقبين وغيرهم من المستخدمين علي تقدير مقدار وتوقيت ودرجة التأكد من المتحصلات النقدية المتوقعة من التوزيع أو الفوائد أو تلك المصاحبة للتدفقات النقدية المستقبلية.
 - تتعلق بالموارد الإقتصادية للمنشأة والمطالبات علي هذه الموارد (تعهدات المنشأة بتحويل موارد من الي وحدات أخرى وكذلك حقوق الملكية) وعن أثار المعاملات والأحداث والظروف التي تؤدي لتغير المنشأة والمطالبات المترتبة عنها.

¹ عمر محمد مسلم الحواتمة، قياس مدي تحقق الافصاح في التقارير المالية المنشورة للشركات الصناعية المساهمة العامة، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الاوسط ، 2010 ص 13.

² أمين السيد أحمد لطفي، اعداد و عرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، الطبعة الاولى، دار النشر الثقافة- الاسكندرية 2007 ص 78.

الفرع الثالث : أنواع التقارير المالية

إن أهم التقارير المالية التي يوفرها نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسة هي:¹

أ. القوائم المالية :

تعتبر القوائم المالية من أهم أنواع التقارير المالية كما تعتبر ذات فائدة لادارة المؤسسة لانها توضح مدى نجاحها أو فشلها في إستغلال كمية الموارد الإقتصادية الموضوعة تحت تصرفها ومن ناحية أخرى فإن القوائم المالية تمثل المصدر الرئيسي للمعلومات المحاسبية للجهات الخارجية التي تهتم بأعمال المؤسسة وتلخص القوائم المالية عمليات المؤسسة في وقت إعدادها إضافة إلى نتائج الاعمال التي أدت إلى الوصول إلى هذا المركز المالي.

ب. التصريحات الجبائية :

يتطلب القانون الجبائي الجزائري من مختلف أنواع المؤسسات موافاة المصالح الجبائية في مواعيد محددة بتصريحات جبائية ومن الطبيعي أن معظم المعلومات اللازمة لإعداد هذه التصريحات يوفرها نظام المعلومات المحاسبية بالمؤسسة ومن ناحية أخرى فإن القانون الجبائي يلزم بعض المؤسسات بالإبلاغ عن الأرباح والأتعاب المدفوعة للأشخاص الخاضعين للضرائب وذلك لأحكام عملية حصر الخاضعين للضريبة ويوفر نظام المعلومات المحاسبي هذه المعلومات أيضا.

ج. التقارير المالية :

تحتاج إدارة المؤسسة بالإضافة إلى القوائم المالية إلى معلومات محاسبية تفصيلية لمساعدتها في تخطيط ورقابة العمليات اليومية للمؤسسة كما تحتاج الإدارة أيضا إلى معلومات مالية لمساعدتها في بناء الخطط طويلة الاجل وإتخاذ القرارات الرئيسية مثل القرارات المتعلقة بإضافة منتج جديد إلى تشكيلة المنتجات القائمة أو فتح سوق جديد أو غير ذلك من القرارات.

المطلب الثاني : مفهوم وأهداف وأنواع القوائم المالية

تعد القوائم المالية الوسيلة الأساسية لمعرفة وضع الشركة المالي وتحليل نتائجها عبر السنوات المتعاقبة من قبل المهتمين بوضع تلك المنشأة وذلك لإتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة نظرا لتنوع وأهمية المعلومات التي تحتويها هذه القوائم.

الفرع الاول : مفهوم القوائم المالية

القوائم المالية هي عبارة عن سجلات رسمية للأنشطة المالية لشركة معينة تعطي هذه القوائم ملخص عن الوضع المالي وربحية هذه الشركة علي المدى القصير والمدى البعيد فهي الناتج النهائي والأساسي للعمل المحاسبي في أي وحدة إقتصادية

¹ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سبق ذكره ص 56.

تنشأ نتيجة إجراء مجموعة من المعالجات المحاسبية علي البيانات التي ترتبط بالأحداث والأنشطة التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية لغرض تقديمها بصورة إجمالية وملخصة الي كافة الجهات التي يمكن ان تستفيد منها في إتخاذ القرارات المختلفة.¹

القوائم المالية هي الوسائل التي بموجبها تنقل الإدارة والأطراف المعنية صورة مختصرة عن الأداء والمركز المالي لأي وحدة إقتصادية وحيث أن تلك القوائم المالية في جوهرها هي الناتج النهائي للعملية المحاسبية فإن القارئ الذي يتفهم محتوى ومضمون تلك القوائم سوف يدرك أهمية الغرض من الخطوات الأولية وهي تسجيل وتبويب وتلخيص العمليات وتمثل القوائم المالية financial statements في أنها إعلان يعتقد بصحته ويتم توصيله بإستخدام القيم النقدية بالجنيه أو الدولار.²

الفرع الثاني : اهداف القوائم المالية³

إن الهدف الرئيسي من إصدار القوائم المالية للمنشأة يتركز في عرض المعلومات المتعلقة بالموقف المالي نتائج الأعمال والتغيرات في المركز المالي من أجل إستخدام هذه المعلومات في إتخاذ القرارات الإقتصادية لمستخدمي هذه القوائم مع الأخذ في الاعتبار أن المعلومات المتوفرة في القوائم المالية لا تعتبر كافية في حد ذاتها لمتخذي القرارات الإقتصادية حيث أنها تعكس آثار تصرفات إدارة المنشأة في عام أو أعوام سابقة (بيانات تاريخية) كما أنها لا تتضمن المعلومات الغير المالية وأن القوائم المالية تعكس قدرة الإدارة في الحفاظ علي إدارة أصول المنشأة وأساليب توظيفها ومن هنا ظهرت أهمية القوائم المالية في دعم القرارات الإقتصادية وذلك بتوفير المعلومات والبيانات التالية:

- قدرة المنشأة علي توفير السيولة التقديرية (التدفق النقدي) وتوقيف هذا التدفق ومدي التأكد من حدوثه.
- القدرة علي توفير النقد في التوقيت المناسب مما يؤكد قدرة المنشأة علي مجابهة المدفوعات النقدية المطلوبة مثل: المرتبات وسداد الفواتير والفوائد علي القروض في توقيتاتها ورد الديون في مواعيدها والوفاء في بتوزيعات الارباح للمساهمين.
- ربحية المنشأة مما يعكس قدرتها علي إستخدام المصادر الاقتصادية المتوفرة لها.
- التغير في الوقت المالي للمنشأة مما يساعد في تقييم حجم أنشطة المنشأة المتعلقة بالإستثمار والتمويل وتوفير النقدية من نتائج العمليات الرئيسية.

¹ معهد الدراسات المصرفية نشرة توعوية، دولة الكويت، ابريل 2013 السلسلة الخامسة، ص 3.

² أمين السيد أحمد لطفي، اعداد و عرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة ، مرجع سبق ذكره ص 77 .

³ عبد الرحمن توفيق ، التقارير المالية في منظمات المجتمع المدني ، اعداد المادة العلمية خبراء مركز الخبرات المهنية للإدارة .. الايداع/2008 ص 4.

الفرع الثالث : أنواع القوائم المالية وملاحقها

كل كيان يدخل في مجال تطبيق هذا النظام المحاسبي يتولى سنويا إعداد قوائم مالية تشتمل علي ميزانية حساب النتائج جدول سيولة الخزينة وجدول تغير الاموال الخاصة:

ا. الميزانية (قائمة المركز المالي):

تفصح الميزانية العمومية عن المركز المالي لوحدة إقتصادية معينة في تاريخ محدد وتوفر الميزانية معلومات للمستخدمين عن طريق طبيعة ومقدار الإستثمار في أصول المنشأة لدائيتها وحق إعلان صافي أصول المنشأة¹ بحيث تبرز كحد أدني البنود التالية في حالة وجود عمليات متعلقة بها:²

● جانب الاصول :

- التثبيتات المعنوية
- التثبيتات العينية
- الاهتلاكات
- المساهمات
- الاصول المالية
- المخزونات
- أصول الضريبة (مع تميز الضرائب المؤجلة)
- الزبائن والمدينين الآخرين والأصول الأخرى المماثلة (أعباء مثة مسبقة)
- خزينة الاموال الإيجابية وما يعادلها.

● جانب الخصوم :

- رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقدر او المقترحة عقب تاريخ الاقفال مع تميز رأس المال الصادر (في حالة شركات) والإحتياطات والنتيجة الصافية للسنة المالية والعناصر الأخرى.
- الخصوم الغير الجارية التي تتضمن فائدة.

¹ أمين السيد أحمد لطفي، اعداد و عرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، مرجع سبق ذكره ص ص 104 105.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القرار المؤرخ في 2008/07/26 الجريدة الرسمية، 2009 العدد 19 ص 22.

- الموردون والدائنون الآخرون.
- خصوم الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة).
- المرصودات للأعباء والخصوم المماثلة (منتوحات مثبتة مسبقا).
- خزينة الأموال السلبية وما يعادلها.

II. حساب النتائج (قائمة الدخل):

هو ملخص للأعباء والنواتج المحققة من قبل المؤسسة من خلال السنة المالية كما لا يأخذ في الحساب لا تاريخ التحصيل ولا تاريخ السحب ويبين النتيجة الصافية للسنة المالية (سواء كانت ربح أو خسارة).
المعلومات الدنيا التي يحتويها حساب النتائج هي كالتالي: ¹

- تحليل الأعباء حسب طبيعتها الذي يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية الآتية: الهامش الإجمالي القيمة المضافة الفائض الإجمالي عن الاستغلال
- نواتج الأنشطة العادية.
- أعباء المستخدمين.
- الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة.
- المخصصات للإهلاك وخسائر القيمة التي تخص التثبيتات العينية.
- المخصصات للإهلاك وخسائر القيمة التي تخص التثبيتات المعنوية.
- نتيجة الأنشطة العادية.
- العناصر الغير العادية (النواتج والأعباء).
- النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع.
- النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة إلى شركات المساهمة.

تساعد قائمة الدخل مستخدمي القوائم المالية علي التنبؤ بالتدفقات النقدية في المستقبل بعدد من الطرق المختلفة. ²

III. جدول سيولة الخزينة (قائمة التدفقات النقدية)

تتمثل التدفقات النقدية في التدفقات النقدية التالية: ³

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، القرار المؤرخ في 2008/07/26 مرجع سبق ذكره ص 24 25

² أمين السيد أحمد لطفي ، مرجع سبق ذكره ص 123

³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، القرار المؤرخ في 2008/07/26 مرجع سبق ذكره ص 26

- التدفقات التي تولدها الأنشطة العملية (الأنشطة التي تتولد عنها منتوجات وغيرها من الأنشطة الغير المرتبطة لا بالإستثمار ولا بالتمويل).
 - التدفقات المالية التي تولد أنشطة الإستثمار (عمليات سحب الأموال عن إقتناء وتحصيل الأموال عن بيع أصول طويلة الاجل).
 - التدفقات الناشطة عن أنشطة التمويل (أنشطة تكون نتيجتها تغيير حجم وبنية الاموال الخاصة أو القروض).
 - تدفقات أموال متأتية من فوائد وحصص أسهم تقدم كلا من علي حدة وترتب بصورة دائمة من سنة مالية الي سنة مالية أخرى في الأنشطة العملية للإستثمار أو التمويل.
- الغرض الرئيسي من قائمة التدفقات النقدية هو توفير المعلومات الملائمة عن المتحصلات والمدفوعات النقدية للمنشأة خلال فترة.¹

IV. جدول تغيير الاموال الخاصة

- يشكل جدول تغيير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية والمعلومات الدنيا المطلوب تقديمها في هذا الجدول تخص الحركات المتعلقة بما يلي:²
- النتيجة الصافية للسنة المالية.
 - تغييرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس أموال
 - المنتوجات والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة.
 - عمليات الرسملة (الإرتفاع الإنخفاض التسديد.....).
 - توزيع النتيجة والتخصيصات المقررة خلال السنة المالية.

V. ملحق القوائم المالية :

- يتضمن ملحق القوائم المالية علي معلومات تخص النقاط التالية متي كانت هذه المعلومات تكتسي طابعا هاما أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في القوائم المالية:³

¹ امين السيد احمد لطفي، مرجع سبق ذكره ص 137.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القرار المؤرخ في 2008/07/26 مرجع سبق ذكره، ص ص 26 27 .

³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، القرار المؤرخ في 2008/07/26 مرجع سبق ذكره، ص 27 .

- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد القوائم المالية (المطابقة للمعايير موضحة وكل مخالفة لها مفسرة ومبررة).
- مكملات الإعلام الضرورية لفهم أحسن للقوائم المالية الأساسية السابقة الذكر.
- المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والمؤسسات المشتركة والفروع أو الشركة الأم وكذلك المعاملات التي عند الاقتضاء مع هذه الكيانات أو مسيرتها: طبيعة العلاقات نمط المعاملة حجم ومبلغ المعاملات سياسة تحديد الأسعار التي تخص هذه المعاملات.
- المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول علي صورة وفيه يجب أن تعرض الايضاحات المتممة للقوائم المالية كلما كان ذلك ممكنا علي نحو منتظم بحيث يكون مرتبة بصورة مسلسلة ويجب الاشارة أمام كل بند من بنود الميزانية وقائمة الدخل وقائمة التغير في حقوق الملكية وقائمة التدفقات النقدية الي الفقرة الخاصة بها في الايضاحات.¹

¹ أمين السيد أحمد لطفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، مرجع سبق ذكره ص 148.

خلاصة الفصل الاول

يعتبر تنظيم المعلومات الحاسبية في المؤسسات عاملا أساسيا لتحديد نجاح أو فشل الأنشطة التي تمارسها هذه المؤسسات كما رأينا من خلال هذا الفصل أنه لا بد أن تتوفر في هذه المعلومات خصائص أساسية وثانوية تزيد في جودة وكمال المعلومة الحاسبية ومنها الملائمة والتي تعني توافق المعلومات الحاسبية مع إحتياجات الطالبين لها والقرارات التي هم بصدد إتخاذها إضافة إلى خاصية أساسية أخرى وهي الثقة ويقصد بها الثقة بالمعلومات المتوفرة.

ومصادقتها ويمكن لهذه الخاصية أن تتوفر بالمعلومات المقدمة للمستخدم إذا توفرت بها خصائص ثانوية وهناك خصائص إضافية لكي تكون المعلومات متميزة وهي قائمة علي أساس توفر الخصائص الرئيسية السابقة ومن أهمها قابلية المقارنة ومع هذا توفر كل هذه الخصائص في المعلومات الحاسبية لا يكفي لتحقيق الغرض من إنتاجها ولا معني لجودتها إذ لم تتوفر في مستخدميها قدرة علي فهمها وهي خاصية مرتبطة بمستخدمي هذا النوع من المعلومات لا بالمعلومات ذاتها كما أن المعلومات الحاسبية تؤثر وتتأثر بمجموعة من العوامل البيئية السياسية القانونية الاقتصادية الثقافية التي تعكس طبيعة الاحداث والعمليات الاقتصادية التي تعمل في ظل ظروفها بالإضافة الي مجموعة من العوامل المتعلقة بالمعلومات الحاسبية نفسها.

ومن أشكال المعلومات الحاسبية الشائعة والمتداولة والمفهوم لدي معظم مستخدميها التقارير والقوائم المالية وهي نماذج نمطية متعارف ومتفق علي شكلها ومضمونها.

الفصل الثاني :

الرقابة الجبائية وأثرها علي جودة المعلومات
المحاسبية

تمهيد :

تعد الجباية من وسائل التحكم في اي دولة ما لزيادة إيرادات الخزينة العمومية من خلال فرض مجموعة من الضرائب والرسوم ونظرا لعدة اسباب فإن العديد من المكلفين يتهربون من دفع إلتزاماتهم الجبائية ومواجهة مثل هذه الظاهرة أو الحد منها أنشأ المشرع الجزائري مجموعة من الوسائل القانونية تقوم بالعديد من الادوار في هذا المجال ومن بين أبرزها نجد الرقابة الجبائية والتي تعد كأداة تنظيمية مهمتها التحقيق في مدي صحة وشرعية التصريحات الجبائية وما تنظمه من معلومات محاسبية وجبائية.

وقصد التعريف أكثر بهذه العملية ألا وهي الرقابة الجبائية سنحاول في هذا الفصل الامام بمختلف الجوانب النظرية المتعلقة بها بالاضافة الي الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية:

ولقد قسمنا هذا الفصل الي ثلاثة مباحث :

المبحث الاول : ماهية الرقابة الجبائية

المبحث الثاني : الاطار التنظيمي للرقابة الجبائية

المبحث الثالث : طرق الرقابة الجبائية المساهمة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

المبحث الاول : ماهية الرقابة الجبائية

تتحم الدول بالجبائية كوسيلة للتحكم في الاقتصاد لأي دولة فالكثير منها تعتبرها المورد الاساسي لإيرادات خزينتها العمومية لذلك فهي تعمل علي الحفاظ علي تلك الاموال وتسخر جميع الامكانيات لزيادتها وتسعي لمخاربتها من يخلتسها وذلك باللجوء الي عملية الرقابة التي تضمن طرق وأليات تمكن من اكتشاف الاخطاء والانحرافات المحتملة الحدوث وبالتالي نجد أن لعملية الرقابة الجبائية أهمية بالغة بالنسبة للدولة واقتصادها وهذا ما سيتم توضيحه بعد تحديد مفهومها.

المطلب الاول : عموميات حول الجبائية والرقابة الجبائية واهداف الرقابة الجبائية

يشمل مفهوم الجبائية عدة عناصر ترتبط به بشكل أو بآخر وسنحاول فيما يلي توضيح وشرح بعض أهم هذه العناصر من خلال التطرق لتعريف كل من الرسم الضريبة الاتاوة والجبائية.

الفرع الاول :تعريفات خاصة بالجبائية وهي:¹

I. تعريف الرسم : يعرف الرسم كما يلي :

يعرف بأنه مورد مالي تحصل عليه الدولة ممن يكون في حاجة الي خدمة خاصة تتفرد بأدائها الدولة مثل رسوم التسجيل بالجامعة الرسوم القضائية رسوم الانتفاع بالسير بالسيارة في الطريق العام. فالرسم بهذا التعريف مبلغ مال يقتطع جبرا نظير خدمة خاصة تقدم من طرف الدولة أو من يمثلها الجماعات المحلية والمؤسسات الادارية وغيرها.

ويعرف علي أنه مبلغ من النقود يدفعه الفرد إلى الدولة أو غيرها من أشخاص القانون العام جبرا مقابل انتفاعه بخدمة معينة تؤديها له يترتب عليها نفع خاص إلى جانب نفع عام.²

II. تعريف الضريبة :

هناك تعاريف مختلفة باختلاف وجهات نظر الباحثين في مجال الضريبة :

تعريف MICHEL DRAN " الضريبة اقتطاع جبري تقوم به السلطة العامة علي أموال الافراد قصد توزيع ثقل الاعباء العامة فيما بينهم بإنصاف.

¹ عبد القادر شلال، محاضرات في مادة جبائية المؤسسة ، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التسيير، جامعة البويرة 2016/2015 ص ص 1 2 3

.4

² فرهود محمد سعيد، مبادئ المالية العامة -الجزء الأول، جامعة حلب. سوريا . 1994 . ص 140.

تعريف GASTON JEZE الضريبة إسداد نقدي واجب علي الافراد بطريقة نهائية وبلا مقابل يقصد تغطية الاعباء العامة.

علاقة تعريف الضريبة بالتوظيف في الفكر الاسلامي: إن مصطلح الضريبة يعتبر مصطلح أصيلا في تاريخ الجباية العربية الإسلامية فقد إستخدم أهل الاختصاص الفعل: ضرب قرين توظيف الاقتطاع الجبائي حيث تضمن كتاب الخراج العبارات التالية: ضرب عليهم الجزية أضرب عليهم الجزية وكذلك ماورد في كتاب الأحكام السلطانية والولايات الدينية مثلما هو الحال في عبارات..... " يضرب عليها خراج يؤديه عنها " قدر إضراب المخرج عليها. ومن التعاريف السابقة يمكن إستنتاج خصائص الضريبة:¹

○ الضريبة إقتطاع نقدي واكتسبت الضريبة هذه الخاصية منذ ظهور النقود بحيث كانت في القدم تدفع بشكل عيني.

○ الضريبة تدفع بصفة نهائية : أي أنها غير قابلة للإسترداد فهي ليست أمانة أو ودیعة يستردها صاحبها فيما بعد.
○ الضريبة تدفع بدون مقابل: أي أن دافع الضريبة لا يعرف مقدار أو طبيعة المنفعة التي ستعود عليه من خلال النفع.

III. تعريف الاتاوة:

وهي المقابل الذي يدفعه صاحب العقار أو الثروة بسبب إرتفاع قيمة ملكه المترتب عن قيام الدولة بمشاريع عامة فتعبید طریق أو إقامة سد يؤثر علي قيمة الاراضي المجاورة مما يقتضي أن يساهم المستفيد بقسط ما في النفقات التي تحملتها الدولة.

IV. تعريف الجباية:

في سبيل توفير الإيرادات لميزانيتها العامة والتي توجه لتغطية نفقات الإحتياجات العامة لافراد المجتمع فإن الدولة توظف عدة وسائل جبائية تظمن لها تأمين الموارد المالية اللازمة لذلك وتمثل تلك الوسائل في الضريبة الرسم الاتاوة.

الفرع الثاني : مفهوم الرقابة الجبائية

سنتطرق في هذا الفرع إلي مفهوم الرقابة الجبائية:

من أهم خصائص النظام الضريبي الجزائري أنه نظام يقوم علي أساس التصريح كنظام عام متعارف عليه لأجل التأكد من صحة ومصداقية التصريحات ولذلك فإن المصالح الجبائية تباشر عمليات الرقابة الجبائية ضمن إطار واضح طبقا لمواد ونصوص قانونية يتم من خلالها تحديد مفهوم الرقابة الجبائية وسوف نركز علي التعاريف التالية:¹

¹ عبد الاله الصعيدي، علم المالية العامة، دار النهضة العربية ، القاهرة مصر 2007 ص 20 .

تعرف أنها فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء أكانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية.

الرقابة الجبائية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلائم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة هذا من جهة ومن جهة أخرى هناك من الباحثين والمختصين يعتبرون أن الرقابة الجبائية هي مرادف لمصطلح المراجعة الجبائية وبالتالي يعرفون المراجعة الجبائية علي أنها: عبارة عن فحص للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض تشكيل رأي أو تقييم والهدف منه هو تشخيص جبائي للمؤسسة

كما يعرفها آخرون بأنها: هي الفحص الشامل للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة إحترام القوانين الجبائية من جهة وبغرض تعزيز الامن الجبائي من منظور السياسة المتبعة في التسيير من جهة أخرى وذلك بالتحكم في الامكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية.

تعرف الرقابة الجبائية بأنها مجموعة العمليات المطبقة من قبل المختصين في الإدارة الجبائية هذا الاخير بإمكانها إتخاذ عدة أشكال في اطار منتظم تحت نصوص العدالة التي تهدف إلي التأكد من إحترام القوانين الجبائية بتجنيب كل ما ينتج من مخالفات وتجاوزات.²

الفرع الثالث : أهداف الرقابة الجبائية

من خلال التعاريف السابقة يمكننا أن نميز بين أهداف رئيسية وأهداف ثانوية للرقابة الجبائية:³
الأهداف الرئيسية :

- التأكد والتحقق من مدي انتظام المؤسسة اتجاه القوانين الجبائية.
- مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة للإجراءات السارية المفعول.
- تقييم مدي قابلية المؤسسة لإستعمال الإمكانيات التي يتيحها المشرع الجبائي.

الاهداف الثانوية :

- تقييم الخطر الجبائي الناتج عن التطبيق السيء للقواعد الجبائية.
- تجنب العقوبات والزيادات الناتجة عن عدم التصريح أو التأخر فيه أو الانتفاض منه.

¹ ولهي بوعلام، الملتقي العلمي الدولي حول الازمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية، عنوان المداخلة، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية. للحد من آثار الازمة، حالة الجزائر، أيام 20-21 أكتوبر 2009 قسم العلوم الاقتصادية و علوم التسيير جامعة المسيلة ص 5.

² سليمان حمد علي، سحيمات قيلات، الرقابة الادارية المالية مع الاجهزة الحكمية، دراسة تحليلية و تطبيقية، دار الثقافة الاردن 1992 ص 10.

³ ولهي بوعلام ، الملتقي العلمي الدولي حول الازمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية ، مرجع سبق ذكره ص 5.

- توضيح أهمية الخطر الجبائي الناتج عن عدم الأمن الجبائي.
 - إبراز نقاط القوة ونقاط الضعف للمساهمة في وضع القرار.
- وايضا من التعاريف السابقة يمكن ان نستنتج ان للرقابة الجبائية عدة أهداف (إقتصادية قانونية إجتماعية ومالية).

المطلب الثاني : الاطار القانوني لمباشرة عملية الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية أداة هامة لضمان مصلحة الخزينة العمومية لهذا فقد حدد القانون الجبائي إطار تشريعي وتنظيمي للرقابة الجبائية وأسند للإدارة الجبائية صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها بالقيام بمهمتها في شروط قانونية محددة وكذلك فرض القانون التجاري على المكلفين بعض الإلتزامات كما نص في المقابل على ضمانات تمنح اليهم من أجل حمايتهم من التجاوز المحتمل للإدارة الجبائية وهذه الأخيرة تمتلك سلطات وصلاحيات خولت لها من طرف المشرع الجبائي من أجل ضمان مهمة الرقابة الجبائية بشكل فعال وبالتالي مكافحة الغش الضريبي على احسن وجه.

الفرع الاول : الوسائل القانونية للرقابة الجبائية

لقد خول القانون الجبائي للإدارة الجبائية العديد من الوسائل القانونية لمباشرة عملية الرقابة الجبائية يمكن أن نوجزها فيما يلي:¹

أ. حق الرقابة:

هذا الحق نصت عليه المادة 18-2 من قانون الاجراءات الجبائية وخولت لمصالح الادارة الجبائية بالقيام بكل أشكال الرقابة الجبائية سواء الرقابة علي التصريحات أو المستندات المستعملة من أجل تأسيس كل ضريبة أو رسم ومراقبة المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر وتدفع أجور وأتعاب أو مرتبات من أي طبيعة كانت وحق الرقابة ليس محدودا فقط بالضرائب والرسوم المباشرة ولكن يمتد أيضا الي الحقوق غير المباشرة والتسجيل.

وتتم ممارسة حق الرقابة علي مستوي المنشآت والمؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.

ب. حق الإطلاع:

في إطار البحث عن المعلومة الجبائية كلف المشرع الجبائي السلطات الجبائية بجمع كل المعلومات الضرورية لعمليات التحقيق والرقابة لدي الادارات والهيئات والمؤسسات العمومية والمؤسسات الخاصة والتي تفرض عليها عقوبات في حال

¹ عوادى مصطفى، " الرقابة الجبائية و المحاسبية علي محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر " تحديث قانون المالي 2017 مطبوعة موجهة لطلبة الماستر محاسبة و

تدقيق و طلبة ماستر محاسبة لمقياس، " الرقابة الجبائية " جامعة الوادي 2017 صص 13 14 15.

رفض حق الاطلاع والمعلومات المجمعة عن طريق هذا الحق يمكن أن تستعمل من أجل تحديد الوعاء الضريبي ومراقبة كل ضريبة علي عاتق المكلف ومجال حق الاطلاع محدد بالمواد 45 الى 59 من قانون الاجراءات الجبائية هذا الحق لا يمكن أن يمارس إلا عند الاشخاص الذي نص عليهم القانون وعلي وثائق خاصة لكل منهم وهذا القانون يحتوي علي إجراءات تسمح للادارة الجبائية بمعرفة كل المعلومات التي لها أثر جبائي وتحصل من قبل ثلاثة أصناف من الاشخاص أو الهيئات وهم الادارة العمومية المؤسسات الخاصة المؤسسات المالية والغير (المواد 51-58 من قانون الاجراءات الجبائية) والسلطة القضائية (المادة 35 من قانون الاجراءات الجبائية).

III. حق المعاينة والحجز

عندما تكون هناك ممارسات تدليسية رخص القانون تحت بعض الشروط إلى أعوان الإدارة الجبائية بالقيام بمعاينات في كل الأمكنة بهدف البحث وجمع وحجز كل الوثائق أو المستندات اللازمة لإثبات ممارسة الغش الضريبي وحق المعاينة لا يتم إلا بترخيص من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاض مفوض من قبله.

IV. حق إجراء البحث والتحقيق

نصت المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية على حق إجراء البحث ويقصد به إجراء التحقيق من طرف أعوان الإدارة الجبائية بالتدخل بشكل مفاجئ في المؤسسات التي تقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ولدى كل شخص يقوم بهذه العمليات والمكلف مطالب بتزويد أعوان الإدارة الجبائية بكل الوثائق والمستندات الضرورية لتحديد رقم الأعمال وأسس فرض الضريبة وهذا الحق يمكن أن يمارس خلال ساعات الفتح للجمهور او خلال ممارسة النشاط ويتم إثر كل عملية تدخل تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت وتفصل المخالفات الملاحظة ويسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة.

V. حق التقادم

نصت عليه المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية التي حددت الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة الجبائية والمحدد بأربع سنوات إلا في حالة وجود مناورات تدليسية وهذا بالنسبة لما يلي:

- تأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها؛
- القيام بأعمال الرقابة؛
- قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي.

وحق التقادم يمكن أن يعرف على أنه الحق الممارس من قبل الإدارة الجبائية من أجل تصحيح حالات النسيان أو نقائص أو الإغفال في التصريحات الجبائية وإنقضاء أجل التقادم لا يعد عائقاً أمام أعوان الإدارة الجبائية لممارسة حق الرقابة بسبب تقادم الفترات لكنها تمتد إلى العمليات التي لها أثر على نتائج فترة لاحقة غير مغطاة بحق التقادم.

الفرع الثاني : حقوق والتزامات المكلفين الخاضعين للضريبة

اولا : حقوق المكلفين الخاضعين للضريبة

إن الصلاحيات والسلطات الواسعة الممنوحة للإدارة الجبائية بخصوص عمليات الرقابة الجبائية تقابلها حقوق و ضمانات أعطتها المشرع الجبائي إلى المكلفين الخاضعين لهذه الرقابة وهي كالتالي:¹

أ. الاعلام المسبق :

لا يمكن القيام بإجراءات الرقابة الجبائية من دون إعلام مسبق للمكلف المعني بهذه الرقابة حيث يجب إرسال إشعار للمكلف الذي سيخضع للرقابة الجبائية مرفوقاً بوصل لتأكيد إستلام الاشعار.

ب. الاطلاع علي ميثاق المكلفين الخاضعين للضريبة :

قبل الخوض في عمليات التحقيق يجب إجباراً علي المراقب إرسال أو منح المكلف ميثاق المكلفين المراقبين وهي وثيقة ملخصة بطريقة جيدة وواضحة للقواعد الاساسية للرقابة الجبائية وكذا حقوق وواجبات المكلفين حيث يقوم المراقب بمنح هذه الوثيقة مرفوقة بالاشعار بالتحقيق الي المكلف المراقب في أول يوم تدخله.

ج. إمكانية الاستعانة بمستشار جبائي :

تحت طائلة بطلان الاجراءات يجب أن يشار صراحة أن المكلف الخاضع للضريبة يستطيع ان يستعين بوكيل يختاره بمحض إرادته أثناء عملية المراقبة للاستشارة به أو الانابة عنه لكن حضوره ليس ضروري أثناء المراقبة المفاجئة لمعاينة العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها.²

¹ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة 2012 ص 85.

² سهام كردودي، المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة و المتوسطة، جامعة بسكرة، 2008/2009 ص 101.

IV. حق الاطلاع والرد علي نتائج الرقابة الجبائية :

من حق المكلف الذي خضع لاجراءات الرقابة الجبائية مهما كان نوعها أن يطلع علي نتائج هذه الرقابة وبشكل مفصل وفي هذا الاطار يجوز له إيداء كل الملاحظات والانتقادات التي يراها ضرورية حول هذه النتائج في غضون 40 يوم.¹

ثانيا : إلتزامات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية (إلتزامات ذات الطابع المحاسبي والجبائي):

من أجل الإستفادة من كل الحقوق والضمانات التي نص عليها القانون يجب على المكلفين أن يستوفوا بشكل كامل للإلتزامات ذات الطابع الجبائي والمحاسبي وخصوصا إكتتاب التصريحات الجبائية:²

I. الإلتزامات المحاسبية للمكلف

إن المكلف بالضريبة الخاضع للنظام الحقيقي ملزم بمسك محاسبة منتظمة وكاملة ومتسلسلة وصحيحة ومقنعة ومؤسسة حسب الطرق التي نص عليها النظام المحاسبي المالي بالاضافة الي ذلك فقد ألزم القانون التجاري بمسك السجلات التالية :

سجل اليومية العامة (المادة 09 من القانون التجاري).

سجل الجرد (المادة 10 من القانون التجاري).

سجل اليومية العامة وسجل الجرد يجب أن تمسك دون كشف ولا شطب ولا حشو في الهوامش ويجب أن يصادق عليه من قبل قاضي القسم التجاري للمحكمة.

وعلي المكلف أن يحتفظ بكل الوثائق التبريرية المتعلقة بالمشتريات المبيعات الصندوق كشوفات البنك والعمليات المختلفة لمدة عشر سنوات.

II. الإلتزامات الجبائية للمكلف:

علي المكلفين أن يكتتبوا في الأجال القانونية عددا من التصريحات المنصوص عليها في التشريع الجبائي وهي:

• التصريح بالوجود :

أن المكلفين بالضريبة الجدد مطالبين بإكتتاب تصريح بالوجود في أجل 30 يوما إبتداء من تاريخ بداية النشاط لدي مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب " الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة" الجزائر 2004 ص81.

² عوادى مصطفى، " الرقابة الجبائية و المحاسبية علي محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر " مرجع سبق ذكره ص 19 20.

• التصريح الشهري أو الفصلي بالضرائب والرسوم

ألزم القانون المكلفين بأن يكتبوا تصريحاً شهرياً أو فصلياً صنف (G50) أو صنف (G50.A) بمحمل الضرائب والرسوم المدفوعة نقداً أو عن طريق إقتطاع من المصدر لدي قبضة الضرائب التي يتبعونها قبل اليوم العشرين الموالية للشهر أو الفصل المعني في النموذج الذي تحدده الإدارة.

• التصريح السنوي

ألزم القانون الجبائي المكلفين الخاضعين للضريبة علي أرباح الشركات ان يكتبوا قبل أول ماي تصريحا بقيمة الأرباح المحققة خلال السنة الفارطة أما الخاضعين للضريبة علي الدخل الاجمالي / صنف أرباح صناعية وتجارية فقد ألزمهم بإيداع قبل أول ماي من كل سنة تصريحا بمبلغ الأرباح الخاضعة للضريبة التي حققتها المؤسسة أو المكلف والمتعلقة بالدورة السابقة لدي مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة او في التي يقع في مجالها الاقليمي المقر الرئيسي للمؤسسة ونفس الشيء بالنسبة للمكلفين الممارسين لمهن تجارية.

المبحث الثاني : الاطار التنظيمي للرقابة الجبائية

تعد مكافحة الغش الضريبي أولوية قصوى بالنسبة للإدارة الجبائية وهذه المهمة ليست سهلة لذلك عليها أن تفرض وجودها عن طريق التدخلات المستمرة وعمليات الإحصاء المتابعة وكذلك عمليات التحقيق والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة عن طريق الإتصال مع المصالح الأخرى ولا يمكن لها أن تقوم بكل هذه المهام إذا لم تكن مهيكلة بشكل جيد.

المطلب الاول : أسباب إجراء الرقابة الجبائية وأشكالها

الفرع الاول : أسباب إجراء الرقابة الجبائية

هناك سببين رئيسيين لقيام الرقابة الجبائية في الجزائر والذي يمكن تلخيصهما فيما يلي:¹

I. الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية

تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمان مصداقيتها وصحتها كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.

II. الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي

نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب أو تخفيض العبء الضريبي بشتي الطرق والأساليب الشرعية وغير الشرعية لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الادارة الجبائية والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة علي مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الأداة الضرورية لمكافحة التهرب الضريبي لأنها تشكل ضمان لتحقيق مصالح الخزينة العمومية.

الفرع الثاني : أشكال الرقابة الجبائية

إن المراقبة الجبائية للتصريحات الجبائية تأخذ عدة أشكال فيمكن أن تباشر بصفة عامة أو معمقة ويمكن أن تكون رقابة مختلطة أو رقابة خاصة كما يبرزه الشكل التالي:²

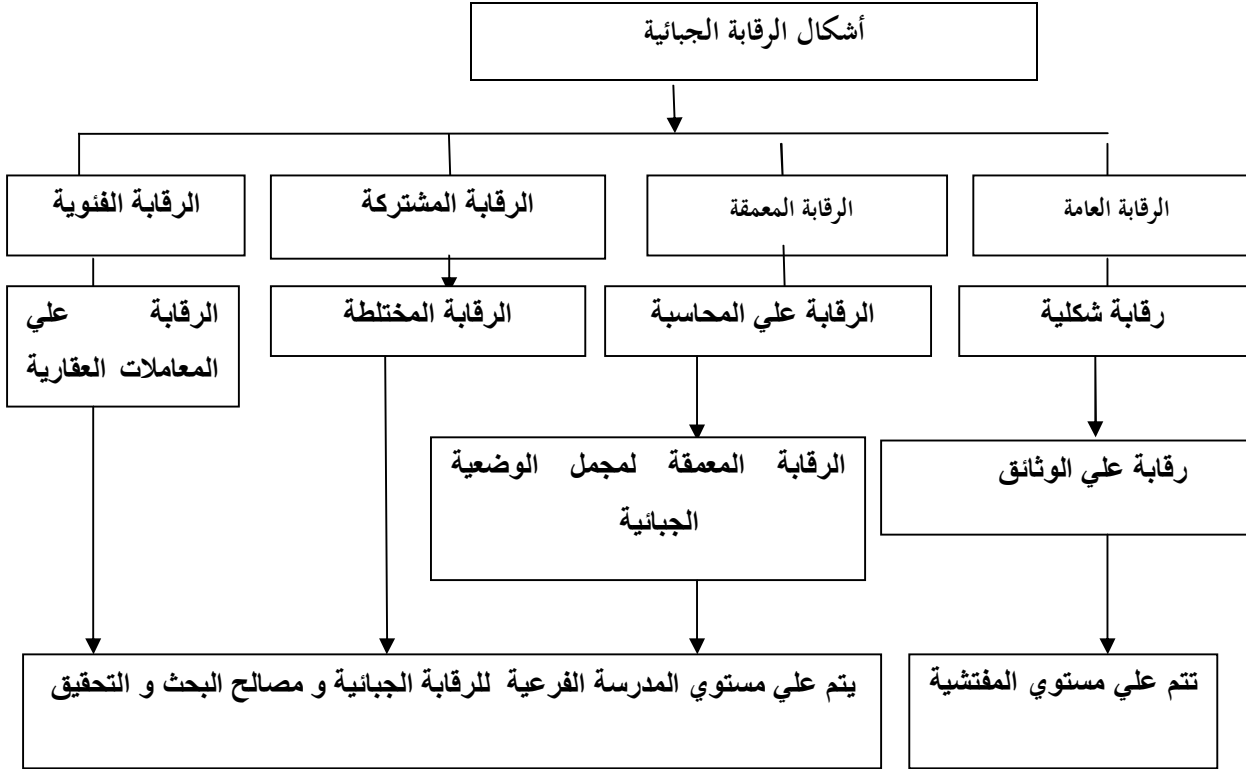
¹ لياس قلاب ذبيح، " مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي " مذكرة مقدمة من متطلبات نيل شهادة

الماحيستتر، في علوم التسيير تخصص محاسبة 2011/2010 ص 20 .

² ولهي بوعلام، " مداخلة تحت عنوان، نحو إطار مقترح لتفعيل أليات الرقابة الجبائية للحد من أثار الازمة، حالة الجزائر، مرجع سبق ذكره ص 05.

الشكل رقم 01 : أشكال الرقابة الجبائية

المصدر: وهي بوعلام " مداخلة تحت عنوان نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الازمة حالة الجزائر ص 05



I. الرقابة العامة :

تتم علي مستوي مفتشيات الضرائب ويمكن التمييز بين نوعين من الرقابة العامة والرقابة الشكلية والرقابة علي الوثائق حيث يقوم رئيس المفتشية مراقبة وفحص تصريحات المكلفين بالضرائب وتتم المراقبة علي شكل فحص تمهيدي وهو ينجز من غير تنقل أو إجراء أبحاث خاصة.

II. الرقابة الشكلية : le control formel

تتم الرقابة الشكلية عموما علي مستوي مفتشية الضرائب في دائرة الإختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة وتنجز كل سنة وتعتبر كمرحلة تمهيدية وكخطوة أولي تبدأ الرقابة الشكلية منذ استلام المصالح الجبائية للتصريحات المرسله او المودعة من قبل المكلفين وتتم مراقبتها بطريقة منتظمة وغير إنتقائية تغطي جميع التدخلات التي تهدف لتصحيح الاخطاء المادية الملاحظة عادة في التصريحات المقدمة وكذا التحقق من هوية المكلفين ويعتبر الغرض الأساسي من الرقابة الشكلية التصحيح الشكلي للتصريحات دون إجراء أية مقارنة بين ما تحمله من محتويات وتلك التي تتوفر لدي الإدارة ولا تهدف الرقابة الجبائية إلي التأكد من صحة المعلومات أو المعطيات التي تحملها وإنما للكيفية التي قدمت من خلالها هذه المعطيات أو المعلومات.¹

III. الرقابة علي الوثائق : LE CONTROLE SUR Pièces

يتم هذا النوع بمراقبة التصريحات السنوية علي الخصوص بأكثر دقة حيث يقوم العون المكلف الذي يفترض أن تكون له درجة معينة من المعلومات المحاسبية بتفحص هذه التصريحات ومقارنتها مع المعلومات المتوفرة لدي مفتشية الضرائب وما يمكن إبرازه حول هذا النوع من الرقابة أنه جاء منصوص عليها في قانون الاجراءات الجبائية حيث تراقب الادارة الجبائية التصريحات والاعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة أو حق رسم أو إتاوة حيث يتعين علي المؤسسات والهياكل المعنية أن تقدم للادارة الجبائية بناء علي طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها² وهذا النوع من الرقابة يهدف الي:

- إكتشاف الاخطاء في الحسابات والمعدلات والهوامش المختلفة للربح.
- معرفة الوضعية المالية للمكلف لكل سنة.
- إعداد قاعة المكلفين المقترحين للرقابة المعمقة.
- مراقبة مصداقية التصريحات بالمقارنة مع ما هو متوفر من معلومات لدي مفتشية الضرائب.
-

¹ بن صفي الدين أحلام، " الرقابة الجبائية " مذكرة من أجل نيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه جامعة الجزائر، كلية الحقوق 2014/2013 ص

.10

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 18-1 من قانون الاجراءات الجبائية.

IV. الرقابة الجبائية المعمقة :

يجب التمييز بين نوعين من الرقابة: التحقيق في المحاسبة التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للمكلف وأن الهدف الاساسي لهذا النوع من الرقابة هو إستدراك التهرب الضريبي وهو إستمرار للرقابة علي الوثائق وفي هذا النوع تقوم مديرية البحث والمراجعات علي المستوي المركزي ببرمجة المكلفين الخاضعين للرقابة بناءا علي إقتراحات المديرية الولائية ومعلومات أخرى بحوزتها ويتم إنتقاء الملفات الواجب مراقبتها بناءا علي عدة مؤشرات أهمها:

- أن تكون المؤسسة محترمة لالتزاماتها الجبائية والمحاسبية.
- أهمية الارباح والمداحيل المصرح بها مقارنة مع أرقام الاعمال المحققة.
- مظاهر الثروة الخارجية للشخص المستغل أو المسير او الشركاء.
- العجز المتكرر.
- طبيعة النشاط الممارس أهمية المنتج في السوق.
- التغيير الدائم لمكان النشاط التجاري.
- التعديلات المتكررة للقوانين الاساسية.

● التحقيق في المحاسبة LA Vérifications DE LA Comptabilités

يعد التدقيق في المحاسبة أحد وسائل الرقابة الجبائية التي تقوم بفحص دقيق لمختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية شكلا ومضمونا الخاصة بالمكلف بغية التأكد من مصداقية التصريحات المقدمة كما عرفت المديرية العامة للضرائب المراجعة المحاسبية هي " مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته (مهما كانت طريقة حفظها حتي ولو كانت بطريقة معلوماتية إلا الدفاتر التجارية الواجبة قانونا) والتأكد من مدي مطابقتها مع المعطيات المالية وغيرها حتي يتسني معرفة مدي مصداقيتها¹ وعليه فالتدقيق في المحاسبة يهدف الي التأكد من صحة وصدق التصريحات الكتبه بمقارنتها مع مختلف المعطيات المتاحة والوثائق الثبوتية.²

● التدقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية:³

عرفته المديرية العامة للضرائب علي أنه "مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به أي بصفة عامة التأكد من التصريحات علي الدخل العام (المداحيل المحققة خارج الجزائر

¹ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر 2006 ص 13.

² لياس قلاب ذبيح، " مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية " مرجع سبق ذكره ص 24.

³ لياس قلاب ذبيح، " مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية " مرجع سبق ذكره ص 25.

فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية...) أما الإقتصادي Thierry Lambert عرفه على أنه مجموعة العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة تصريحات الدخل الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل وبمقارنة الدخل المصرح بها مع إجمالي الدخل المحققة أثناء مسيرة الحياة.

يمكن برمجة التدقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية VASFE إثر القيام بالتدقيق المحاسبي سواء بإسم المستغل الشخصي صاحب المؤسسة أو الشركاء في الشركة أو كل شخص ملزم قانونا بتصريح بمجمل دخله حتى ولو لا يملك ملف جبائي ولا سجل تجاري وهذا نظرا لثراء الملفات كإمتلاك العقارات والمنقولات أما نوع الضريبة المدقق فيها تتمثل في الضريبة على الدخل الإجمالي IRG فقط.

● التدقيق المصوب في المحاسبة:

تم استحداث مؤخرا شكل آخر من أشكال الرقابة الجبائية طبقا للمادة 24 من قانون المالية لسنة 2010 والمسمى بالتدقيق المصوب في المحاسبة والمنصوص عليه في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية والذي يتميز بعدة خصائص عن سابقه ومن بينها نجد:¹

○ يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تدقيق في محاسبة المكلفين وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها لمدة تقل عن سنة جبائية واحدة

○ لا يمكن إجراء التدقيق في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل.

○ يخضع التدقيق المصوب في المحاسبة لنفس قواعد التدقيق بشكل عام بإستثناء بعض النصوص.

○ لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التدقيق في عين المكان للدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من شهرين (2).

○ يمنح للمكلف أجل ثلاثين (30) يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله إبتداء من تاريخ تسليم الإشعار بالتقويم.

○ إن ممارسة التدقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التدقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها عملية التدقيق ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة إعادة التقييم المتعمم عند التدقيق المصوب.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 24، من قانون المالية لسنة 2010 ، الجريدة الرسمية رقم 78 الصادرة بتاريخ 2009/12/31 ص 9 .

المطلب الثاني : أجهزة الرقابة الجبائية

هناك وسائل هيكلية أي أجهزة مختصة تسند لها مهمة المراقبة وبواستطها تنفذ برامج التحقيق الجبائي والمتمثلة في مديرية الأبحاث والمراجعات وكذا المديرية الفرعية للرقابة الجبائية للمديرية الولائية ومديرية المؤسسات الكبرى.

أولاً: الاجهزة المختصة حالياً بالرقابة الجبائية

1. مديرية الأبحاث والمراجعات

أنشأت هذه المديرية المركزية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98 الصادر في 1998/07/13 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 إختصاصها يمتد عبر التراب الوطني وتنحصر مهامها في تحديد إختيار المكلفين بالضريبة الذين يقع عليهم التحقيق من خلال برنامج مسبق لإنقاء الملفات الجبائية وهذا بإقتراح من مفتشيات الضرائب المعنية بالملفات ثم المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية لتصادق على البرنامج المقترح أو تعديله.

كما تسند لمديرية الأبحاث والمراجعات DRV مهمة الرقابة الجبائية بتوفر شرط مستوى رقم الأعمال الأربع السنوات الأخيرة محل التدقيق على أن يتجاوز 4.000.000 دج سنويا بالنسبة لمقدمي الخدمات ورقم أعمال 10.000.000 دج سنويا بالنسبة للمؤسسات الأخرى أما الهدف الرئيسي لهذا الجهاز هو سد منافذ التهرب الضريبي واسترجاع حقوق الخزينة العمومية بوضع إستراتيجية عمل لذلك:¹

- الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي مما يستوجب الأولوية في برمجة الملفات الضخمة.
 - جعل الرقابة أكثر شفافية لحماية إمتيازات الخزينة العامة من جهة وحقوق المكلفين من جهة أخرى.
 - إجراء سلسلة من العمليات لتقييم أداء المصالح الجبائية بهدف رفع نوعية التدقيق إلى أفضل مستوى.
 - الالتزام والعمل بجدية وكفاءة عالية في عمليات التدقيق لتساهم من تقليص حجم المنازعات الجبائية.
- في حين الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات التابعة للمديرية العامة للضرائب يحتوي على أربع (04) مديريات فرعية على المستوى المركزي وثلاثة مصالح خارجية على المستوى الجهوي:

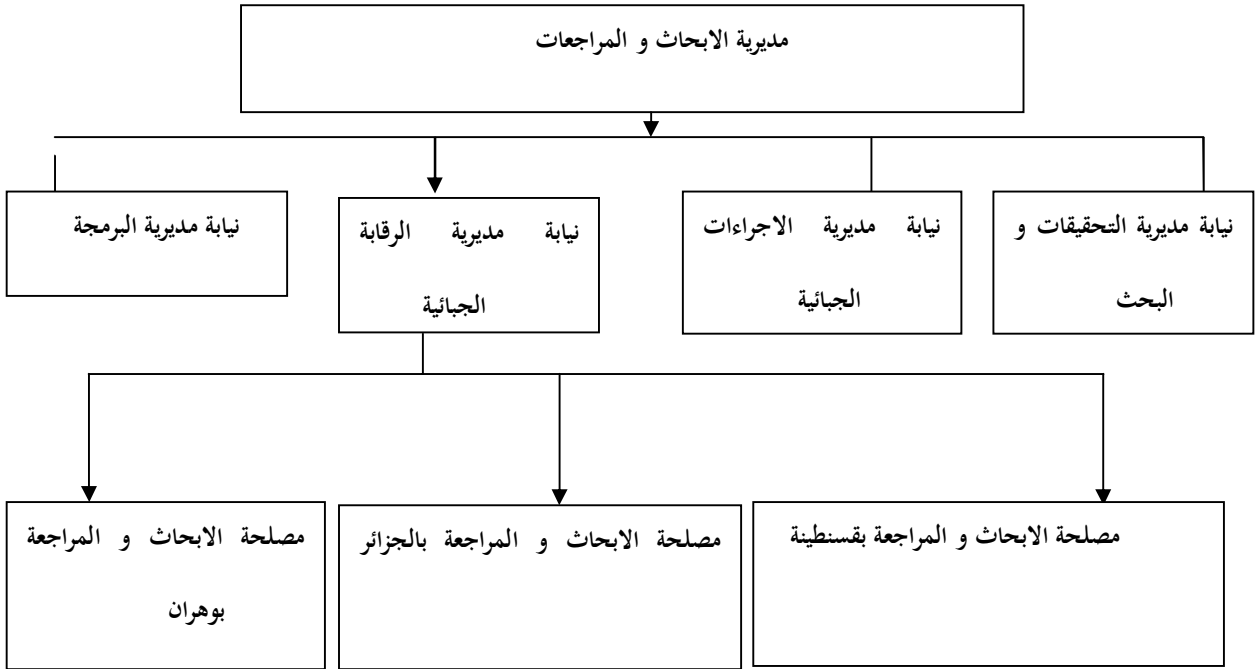
- التعريف بالعمليات الواجب تدقيقها من أجل تجميع واستغلال ومراقبة استعمال المعلومات المتوفرة.
- البرمجة المضبوطة على المستوى الوطني لكل مراجعة أو بحث متعلق بمختلف التحقيقات الجبائية.
- التوجيه والتعاون مع وتقييم نشاطات مصالح المراجعات المتواجدة على المستوى الجهوي والمحلي.

¹ لباس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره ص 27.

أما العمل الميداني لهذا الجهاز ينحصر في المصالح الجهوية التابعة لها والمكلفة بعدة مهام منها: ¹

- تنفيذ برامج المراجعات مع مراقبة ومتابعة دورية للأنشطة التي تضبط من المديرية المركزية
- تضمن تسيير وتنظيم وسائل تدخل فرق التدقيق الجبائي المختلفة عبر كامل التراب الوطني
- تنفذ كل عملية تدقيق يأمر به وزير المالية أو المدير العام للضرائب أو كل السلطات المختصة بالاتصال مع مختلف الهيئات كما تطبق حق الاطلاع على الملفات التي تخضع لاختصاصه.

الشكل رقم 02: الهيكل التنظيمي لمديرية الابحاث والمراجعات



المصدر: نوي نجاة " فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003 مذكرة ماجستير في علوم التسيير فرع مالية ونقود جامعة الجزائر 2003/2004 ص 40

¹ المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 مؤرخ في 2006/09/18 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للادارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية العدد

II. المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية :¹

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 لا 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 بالنسبة لمقدمي الخدمات ورقم أعمال سنوي أقل من 10.000.000 دج لباقي المؤسسات الأخرى.

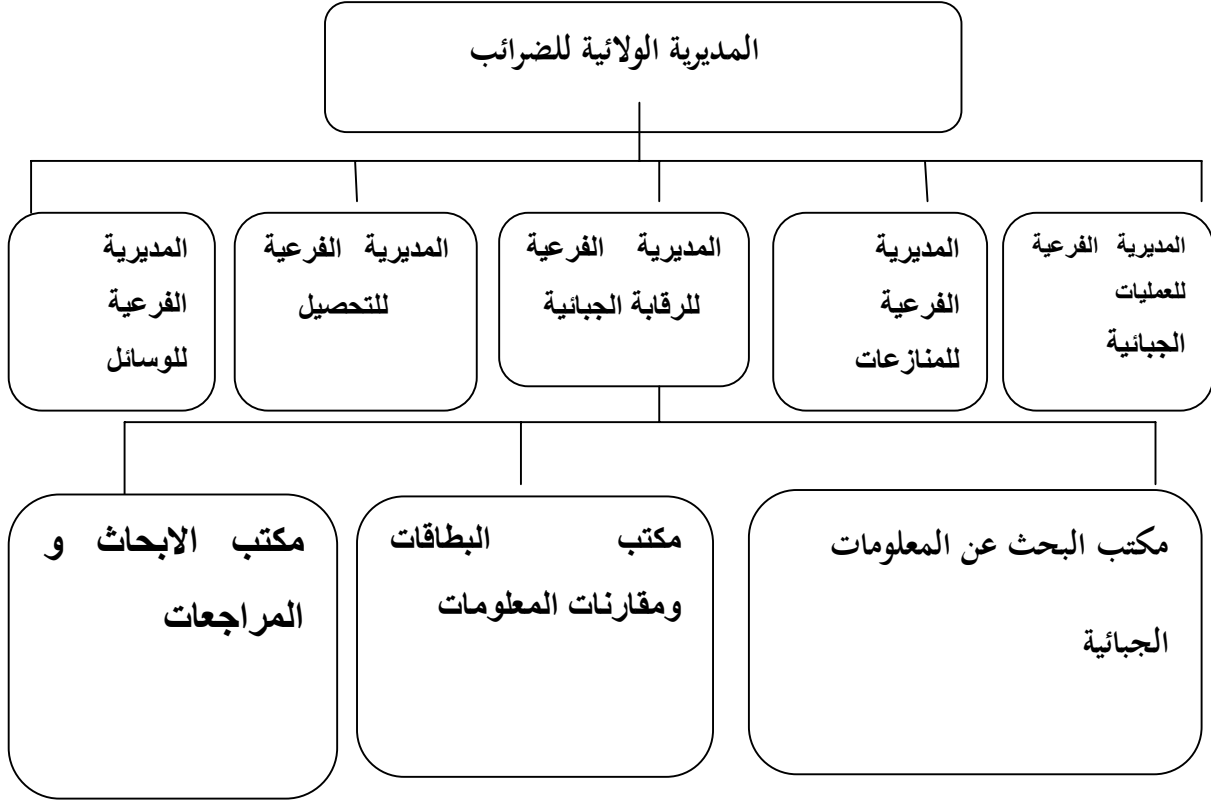
أما الهيكل التنظيمي لهذا الجهاز يظم ثلاث (3) مكاتب ومن أبرز المهام المسندة له نجد:

- إعداد بطاقيات لمختلف الإدارات والهيئات التي لديها معلومات عن تأسيس الوعاء الضريبي.
- برمجة التدخلات عن طريق فرق البحث والتدقيق والفرق المختلطة (الضرائب التجارية والجمارك) قصد البحث عن المادة الخاضعة للضريبة وجمع المعلومات لإعداد البطاقيات ومقارنة المعلومات.
- تقييم أنشطة المفتشيات وتقديم اقتراحات من شأنها تحسن البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.
- استقبال المعلومات المحصل عليها لتصنيفها وتوزيعها على مفتشيات الضرائب المعنية لاستغلالها.
- تقديم كل الاقتراحات والأراء الرامية إلى تحسين حفظ المعلومات واستغلالها مع مراقبة استعمالها.
- برمجة القضايا الخاضعة للمراجعة السنوية ومتابعة مستمرة لإنجاز البرنامج في الآجال المحددة.
- متابعة ومراقبة عمل فرق التدقيق والسهر على تنفيذ تدخلاتهم وفقا للنصوص قانونية معمول بها.
- الحرص على تحصيل مختلف الضرائب والرسوم الناتجة عن عمليات المراجعة ومتابعتها باستمرار.

¹ لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 28.

الشكل رقم 03 : الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب

المصدر : الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد 43 المؤرخة في 2005/06/22 ص 20



ثانيا : الاجهزة المختصة حديثا بالرقابة الجبائية¹

تأثرت الإدارة الجبائية باعتبارها طرف هام في القطاع المالي بالإصلاحات الاقتصادية التي عرفت الجزائر خلال تلك الفترة في هذا الصدد وجدت نفسها مطالبة بوضع إستراتيجية لعصرنة هياكلها قصد تحقيق هذه الغاية تم إنشاء هياكل جديدة على مستوى المصالح الخارجية تتمثل في مديرية كبريات الشركات مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب هدفها تجميع المفتشيات والقباضات حسب طبيعة المكلفين بالضريبة. تتكفل هذه الهياكل بمهام جديدة تتمثل في التسيير والرقابة والبحث في المنازعات المتعلقة بالفئات الجبائية التي تخضع لها.

1. مديرية كبريات المؤسسات

يندرج مسار مديرية كبريات المؤسسات المنشأة بموجب المادة 32 من قانون المالية لسنة 2002 في إطار البرنامج الشامل لتحديث الإدارة الجبائية سواء من الناحية التنظيمية أو العملية.

ومن المنتظر أن تساهم عملية إعادة هيكلة المصالح الجبائية في إستكمال إصلاح القانون الجبائي الذي شُرع فيه في بداية عام 1992 وهي السنة التي ميزتها بالخصوص تأسيس ضرائب ذات طابع دولي (الضريبة على أرباح الشركات الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة) توحيد المصالح والملفات الجبائية وكذا تبسيط وتوحيد الإجراءات المتعلقة بالتصريح ودفع الضرائب والرسم (إنشاء التصريح الجبائي G50).

تقوم مديرية كبريات المؤسسات التي تم فتحها للجمهور بتاريخ 02 جانفي 2006 بتسيير أساساً الملفات الجبائية المتعلقة بالمؤسسات التابعة للقانون الجزائري الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات والتي يفوق رقم أعمالها 100 مليون دينار جزائري الشركات البترولية وكذا الشركات الأجنبية التي ليس لها إقامة مهنية في الجزائر وتتكفل هذه المديرية ب:

- تقوية الضمانات للمكلفين بالضريبة المعترف بها.
- توسيع طرق الطعن.
- تحديث وتبسيط الإجراءات؛ وضع جهاز متكامل للتسيير المعلوماتي للضريبة.
- تحسين نوعية الخدمات المقدمة للمؤسسات بواسطة المحادث الجبائي الوحيد.

ومن أهداف إنشاء مديرية كبريات المؤسسات:²

- تحسين الخدمات التي يتلقاها متعاملي الادارة الجبائية.

¹ <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/>

² عوادى مصطفى، " الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة (تحديث قانون المالية 2009) الطبعة الاولى ، مطبعة مزوار ، الوادي ، الجزائر، 2009 ص ص

- تحديث الاجراءات.
- تسيير جباية المحروقات.

II. مركز الضرائب

يعتبر مركز الضرائب مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب تختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم. يطمح مركز الضرائب المنشأ بهدف تقديم خدمة نوعية إلى تطوير شراكة جديدة تجمعها بالمكلفين بالضريبة تقوم أساسا على التواجد الاستماع الاستجابة ومعالجة سريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة. يمثل مركز الضرائب بالنسبة للمكلف بالضريبة المحاور الجبائية الوحيد المكلف بالتسيير العرضي لملفه. شكل إفتتاح مركز الضرائب النموذجي لروبية في 2009 أول مرحلة رئيسية يتم تخطيطها في إطار هذا المشروع الطموح والهدف الرئيسي من إفتتاح هذا المركز هو السماح للإدارة الجبائية بتقييم فعالية التنظيم والأساليب وكذا الأدوات المحددة لعمل المركز على الرغم من تجربته القصيرة سجل المركز النموذجي لروبية تطورا واعداد من حيث الأداء المالي معالجة القضايا النزاعية الرقابة والاستقبال.

مع هذه العودة الإيجابية للغاية للخبرة قامت المديرية العامة للضرائب في أواخر سنة 2011 بوضع حيز العمل ستة مراكز للضرائب في كل من ولايات مستغانم سيدي بلعباس معسكر قالمة أم البواقي وسوق أهراس.

III. المركز الجوارى للضرائب

يمثل إطلاق المركز الجوارى للضرائب مرحلة الانتهاء من برنامج عصرنة هياكل الإدارة الجبائية وإجراءات تسييرها الذي تم الانطلاق فيه سنة 2006 من خلال افتتاح مديرية كبريات المؤسسات ووضع حيز العمل بعد ذلك لمراكز الضرائب.

يعتبر المركز الجوارى للضرائب مصلحة عملية جديدة للمديرية العامة للضرائب مخصصة حصريا لتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من فئة واسعة ممثلة أساسا في المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

يهدف إنشاء المركز الجوارى للضرائب الذي يحل محل الهياكل المتواجدة حاليا (المفتشيات والقباضات) إلى ضمان تقديم أحسن خدمة نوعية للمكلفين بالضريبة وذلك من خلال تبسيط وتنسيق وعصرنة الإجراءات.

على غرار الهياكل الجديدة المنشأة حديثا كالمديرية كبريات المؤسسات ومركز الضرائب يمثل المركز الجوارى للضرائب المتميز بنفس كيفية التنظيم والتشغيل لهذه الأخيرة المحاور الجبائية الوحيد للمكلفين بالضريبة إذ يضع تحت تصرفهم

هيكل وحيد مختص يتولى جميع المهام الجبائية الممارسة من قبل المتفشيات والقباضات لتمكينهم من أداء جميع واجباتهم الجبائية.

المبحث الثالث : طرق الرقابة الجبائية المساهمة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

يعتبر النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي أي أن المكلف هو من يقوم بالتصريح بمدخله وهي طريقة تعتمد علي التصريح والإقرار المباشر إلتزاما من المكلف مباشرة أو من الغير وفي هذه الحالة فإن مسؤولية تحديد الوعاء تمنح للمكلف بالضريبة في شكل إلتزام بالتصريح سواء منه مباشرة أو من غيره وما علي إدارة الضرائب سوي مراقبة ومتابعة هذه التصريحات وتستخدم في ذلك العديد من الطرق هذه الاخيرة تتأثر بما المعلومات المحاسبية من ناحية الجودة وتظهر تلك التغيرات والتعديلات بعد فترة زمنية وهذا ما سنحاول إبرازه في هذا المبحث بعد التطرق الي مفهوم التصريحات الجبائية.

المطلب الاول : مفهوم التصريحات الجبائية والحق في مراقبتها وأنواعها

سنطرق في هذا المطلب الي مفهوم التصريحات الجبائية

الفرع الاول : مفهوم التصريحات الجبائية والحق في مراقبتها

يمكن تعريف التصريح الجبائي : علي أنه عبارة عن وثيقة يستلمها المكلف من إدارة الضرائب من أجل التصريح فيها برقم أعماله أو أرباحه أو تكاليفه.... الخ ثم يقوم بإرجاعها لمصلحة الضرائب لتكون كدليل إثبات تستعين به هذه الاخيرة لتحديد مبلغ الضريبة المناسب للمكلف.¹

ويمكن تعريف التصريح الجبائي علي انه مجموعة من البيانات المعالجة والمنظمة التي باستطاعتها التأثير علي وعاء الضريبة سواء بطرق مباشرة أو غير مباشرة.²

وللمفتش الحق في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من قبل المكلفين وله أن يطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا كما يمكن للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة كما يسمح للمعنيين إذا تبين أن استدعاءهم لهذا الغرض ضروري أو لما يطلب هؤلاء تقديم توضيحات شفوية وعندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب شفويا أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذا الطلب عبارة عن رفض للإجابة على كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها يتعين عليه أن يعيد طلبه كتابيا حيث يجب أن تبين الطلبات الكتابية بشكل

¹ محمد عباس محرز، " اقتصاديات الجبائية و الضرائب " الطبعة الرابعة ، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص.147.

² قحوش سمية، " دور المراجعة الجبائية في تحسين التصريحات الجبائية " مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة و جباية كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة بسكرة الجزائر، 2009-2010 ص 47.

صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات وتكليف المكلف بالضريبة لتقدم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل على ثلاثين (30) يوما.

تراقب الإدارة الجبائية التصريجات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها ويمكن للمفتش أن يصحح التصريجات لكن عليه قبل ذلك تحت طائلة بطلان إجراءات الإخضاع الضريبي أن يرسل إلى المكلف بالضريبة التصحيح المقرر القيام به على أن يبين له بكل وضوح بالنسبة لكل إعادة تقويم الأسباب التي دعت إلى ذلك ومواد قانون الضرائب المطابقة لذلك وكذا أسس الإخضاع الضريبي وحساب الضرائب المترتبة كما يقوم في نفس الوقت بدعوة المكلف بالضريبة المعني إلى الإعلان عن موافقته أو تقديم ملاحظاته في أجل (30) يوما وفي حالة عدم الرد في غضون هذا الأجل يعد بمثابة قبول ضمنى.¹

الفرع الثاني : أنواع التصريجات الجبائية

بالنسبة للالتزامات الجبائية فعلي المكلف أن يكتتب في الاجال القانونية عددا من التصريجات الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي والمتمثلة في:

أ. التصريح بالوجود :

ان المكلفين بالضريبة الجدد مطالبين بإكتتاب تصريح بالوجود في أجل 30 يوما ابتداء من تاريخ بداية انشاط لدي مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة بالنسبة للانشطة المتعلقة بالضريبة علي الدخل الاجمالي والضريبة علي أرباح الشركات أو الضريبة الجزافية الوحيدة.²

II. التصريجات السنوية

المؤسسو ملزمة بإيداع تصريح سنوي في المطبوعات المتوفرة علي مستوى إدارة الضرائب علي نحو يسمح لاعوان الضرائب بمعرفة الوضعية الجبائية لكل مكلف ولكل دورة نشاط منقضية³

¹ مداني بلغيث، " أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية - بالتطبيق علي حالة الجزائر " أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير جامعة الجزائر، 2004 ص 191.

² رتيبة بوهالي، " محاضرات في جباية المؤسسة " مطبوعة جامعية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير قسم علوم التسيير، جامعة جيجل الجزائر 2016-2017 ص 72 .

³ جناف عبد الرزاق، " محاضرات في مقياس جباية المؤسسة " مطبوعة جامعية كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر -3- 2017-2018 ص 20.

يجب أن يصل التصريح السنوي الي إدارة الضرائب المتواجدة في منطقة المقر الاجتماعي (المقر الرئيسي) للمؤسسة قبل
الفتح من أفريل الذي يلي تاريخ إقفال الحسابات.

بالاضافة الي هذا فإن للتصريح يجب ان يتضمن العناصر ادناه:

- رقم التسجيل في السجل التجاري.
 - رقم التعريف الاحصائي الجبائي.
 - اسماء وعناوين كل التقنيين المكلفين بمحاسبة المؤسسة ومراقبة نتائجها عن محاسبين وخبراء محاسبين مع الاشارة الي انتمائهم أو عدمه الي موظفي المؤسسة.
 - مبلغ رقم الاعمال.
 - النتائج التي تسمح بتحديد الارباح الخاطعة للضريبة.
 - الالتزام باعادة الاستثمار اذ لزم الامر.
 - كشف مفصل حول التسيقات المدفوعة فيما يتعلق بالضريبة علي ارباح الشركات.
- كما ان التصريح السنوي يجب أن يحتوي علي الوثائق والمعلومات الموالية:
- **السيارات السياحية :** علي المؤسسة أن ترفق تصريحها السنوي كشفا حول السيارات السياحية المشكلة او الداخلة في المصاريف التي تحملتها خلال الدورة.
 - **الاجور والمكافآت المدفوعة الي الغير:** يجب ان يرافق التصريح السنوي ايضا بكشف حول الاتعاب وحقوق براءة الاختراع وعلامات التسجيل ومصاريف المساعدة التقنية وكل الاجور المدفوعة الي اشخاص غير موظفين في المؤسسة ولا يملكون كشف راتب فيها ويجب أن يتضمن هذا الكشف اسماء وعناوين المستفيدين من هذه الاجور والمبالغ المدفوعة لهم.
 - **معلومات تخص الشركاء والمحاسبين:** يمكن تقسيم هذه المجموعة الي قسمين حسب الشكل القانوني للمؤسسة بالنسبة للشركات ذات المسؤولية المحدودة : ان مسيري المؤسسات ذات المسؤولية المحدودة مطالبون بتقديم كشف يبين مايلي :
- اسماء وألقاب وعناوين الشركاء
 - المبالغ المدفوعة لكل شريك خلال الدورة من رواتب وتعويضات وكل الاجور لهم من اجل وظائفهم في الشركة

○ المبالغ المدفوعة الي شريك خلال السنة السابقة في شكل قسائم وفوائد والنواتج الاخري الخاصة بمخصصهم الاجتماعية وكذلك المبالغ الموضوعة تحت تصرفهم عن طريق شخص أو شركة وسيطة علي شكل تسبيقات أو سلفات أو دفعات علي الحساب.

بالنسبة للشركات الاخري غير الشركات ذات المسؤولية المحدودة الشركات التي تتمتع بالشخصية المعنوية غير الشركات ذات المسؤولية المحدودة وكل الشركات الخاضعة للضريبة علي ارباح الشركات ملزمون بتقديم كشوفات تشير الي المعلومات الموالية:

- نسخ من مداوات مجالس الادارة والمساهمين.
- اسماء وألقاب وعناوين وأعضاء مجلس الادارة بالاضافة الي المبالغ المدفوعة علي شكل قسائم ومكافات حضور لكل واحد منهم خلال السنة السابقة.
- المبالغ المدفوعة الي كل شريك خلال السنة السابقة في شكل قوائم وفوائد أو نواتج اخري وكذلك المبالغ الموضوعة تحت تصرفهم خلال نفس السنة.

III. التصريحات الشهرية او الثلاثية

علي المؤسسة القيام بإيداع تصريح وحيد لكل من الرسم علي النشاط المهني الضريبة علي الدخل الإجمالي الرسم علي القيمة المضافة وكل علي حدا هذا التصريح يجب أن يتم ايداعه لدي مديرية الضرائب خلال الـ 20 يوم الاولي للشهر الذي يلي الشهر موضوع التصريح.¹

IV. التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة

في حالة التنازل أو التوقف (الكلي أو الجزئي) عن النشاط المكلف خاضع للنظام الحقيقي عليه ان يكتب في أجل (10) ايام مايلي:²

- تصريح اجمالي بالمداخيل التي لم تفرض عليها ضريبة.
 - تصريح خاص بالمداخيل الصنفية.
- وهذه التصريحات يجب أن تودع في (10) أيام إبتداء من تاريخ التنازل أو التوقف عن النشاط وفي حالة وفاة مستغل خاضع للنظام الحقيقي فإن المعلومات الضرورية لتأسيس الضريبة تودع من قبل ذوي المتوفي خلال ستة أشهر التي تتبع تاريخ الوفاة.

¹ لجناف محمد، "محاضرات في مقيا حباية المؤسسة" مرجع سبق ذكره ص 21 .

² رتيبة بوهالي، "محاضرات في حباية المؤسسة" مرجع سبق ذكره ص 72.

المطلب الثاني : علاقة الرقابة الجبائية بجودة المعلومات المحاسبية

تنقسم طرق الرقابة الجبائية الي نوعين : طرق جبائية مطبقة علي مستوي مفتشية الضرائب وطرق جبائية مطبقة علي مستوي المديرية الولائية للضرائب ويمكن توضيحها كالتالي:

الفرع الاول: دور طرق الرقابة الجبائية المطبقة علي مستوي مفتشية الضرائب في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

تمارس مفتشيات الضرائب نوعين من أنواع الرقابة الجبائية وهما الرقابة الشكلية والرقابة علي الوثائق حيث يقوم رئيس المفتشية بمراقبة وفحص تصريحات المكلفين بالضريبة ويتم القيام بهذا النوعين من الرقابة الجبائية دون التنقل الي مقر نشاط المكلف ولا يتم القيام بأبحاث عامة وخاصة حوله.

I. الرقابة الشكلية:

باعتبار الرقابة الجبائية الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف والتي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف الي تصحيح الاخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات أي التأكد من كيفية تقديم المعطيات والمعلومات التي تتضمنها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمنه من معلومات وتلك التي تتوفر عليها الادارة الجبائية.¹

II. دور الرقابة الشكلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

تم هذه الرقابة علي مستوي مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة وهي تهدف إلي مايلي:²

- التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة.
 - التأكد من عدم وجود أخطاء مادية علي التصريحات.
 - محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال التصريح.
- وفي الواقع أن هذا النوع من الرقابة احيانا ينجز وأحيانا كثيرة لا ينجز وهذا يعود إلي الاسباب التالية:
- عدم وجود متابعة دقيقة من المصالح المركزية علي هذا النوع من الرقابة.

¹ يحي لخضر، " دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية " مذكرة ماجستير، في علوم التسيير فرع إستراتيجية السوق في

ظل اقتصاد تنافسي ، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة الجزائر 2007/2006 ص 123.

² وهي بوعلام، " مداخل تحت عنوان، نحو إطار مقترح لتفعيل أليات الرقابة الجبائية للحد من أثار الازمة"، حالة الجزائر ، مرجع سبق ذكره ص 06.

○ التظاهر بعدم وجود الوسائل البشرية لاجراء هذا النوع من الرقابة بالرغم من أن هذا لا يتطلب مستوي عال من الكفاءة

III. دور الرقابة علي الوثائق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

بعد هذا النوع من الرقابة ثاني إجراء تقوم به الادارة الجبائية بعد الرقابة الشكلية وتتم علي مستوي مفتشية الضرائب وهي أكثر عمقا من الرقابة الشكلية ويتجلي دور هذه الرقابة في مجموعة من الاعمال والفحوصات الدقيقة التي تتم علي مستوي المكتب والتي تقوم من خلالها الادارة بمقارنة المعلومات المصرح بها من طرف المكلف والمعلومات المتحصل عليها من طرف الإدارات والهيئات والمؤسسات العامة والخاصة.

ونلخص هذا الدور في النقاط التالية:¹

- التحقيق في جميع الأنشطة التي يمارسها المكلف
- إجراء تحقيق دقيق وشامل لجميع التصريحات المقدمة من طرف المكلفين عن طريق القيام بمقارنات مع المستندات والمعلومات التي هي بحوزة مفتشية الضرائب تحليل ومقارنة المعلومات عن طريق دراسة ترابطها مع تطور الذمة المالية لكل مكلف من سنة إلى سنة أخرى وهذا ما يسمح بإكتشاف الثغرات في حالة وجودها.
- طلب معلومات إضافية من المكلف بالضريبة مرفقة بكل التبريرات والتوضيحات الضرورية فيما يخص الرسوم المحسوبة والمتعلقة أساسا بالرسم علي القيمة المضافة.
- التأكد من صحة العمليات والمعدلات الضريبية المطبقة عليها.

الفرع الثاني : دور طرق الرقابة الجبائية المطبقة علي مستوي المديرية الولائية للضرائب في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

علي مستوي المديرية الولائية للضرائب وبالتحديد علي مستوي المديرية الفرعية للرقابة الجبائية وفي إطار دورها الرقابي الجبائي تمارس ثلاثة أنواع من الرقابة الجبائية وهي :

- التحقيق في المحاسبة
- التحقيق المصوب في المحاسبة
- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

¹ سليمان "عتبر دور الرقابة الجبائية في نحسين جودة المعلومات المحاسبية " مرجع سبق ذكره ص 125

أ. دور التحقيق في المحاسبة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

إن التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته والتأكد من مدي تطابقها مع المعطيلت المادية وغيرها حتي يتسني معرفة مدي مصداقيتها وتمثل هذه الرقابة في إتباع كل الطرق والوسائل والكيفيات التي تساعد في صحة وتنظيم المحاسبة وفق لقواعد وأسس عملية وعلمية بإعتبار أن المحاسبة هي المرآة العاكسة لمختلف مراحل نشاط المؤسسة وهي مصدر كل البيانات والمعلومات المالية ولهذا إشتراط المشرع الجبائي ضرورة مسك محاسبة قانونية حتي يتم إجراء التحقيق المحاسبي وقد كان نص المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية صريحا حتي جاء فيه " يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها "

إن الهدف الرئيسي من وراء عملية التحقيق المحاسبي هو إبراز كل الأخطاء والإغفالات المتضمنة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب والرسوم المستحقة التي قدمتها المحاسبة.¹
ونلخص دور التحقيق في المحاسبة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية فيما يلي:²

○ اكتشاف أهم الأخطاء والثغرات والمطالبات بتصحيحها من حيث (صدق التعبير الموضوعية الحيادية الكمال)

○ توفر إمكانية مقارنة المعلومات المحاسبية لنفس المؤسسة (عبر الزمن) أو مع مؤسسات أخرى
○ الفحص الدقيق للمعلومات المحاسبية يساهم في إكتشاف أي تغير للطرق أو المبادئ والفروض المحاسبية وهذا مايعزز خاصية الثبات

أ. دور التحقيق المصوب في المحاسبة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

نصت المادة 20مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية علي انه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متفادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية ويتم كذلك عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الإتفاقيات التي تم ابرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف الي تجنب الضريبة أو التقليل من الأعباء الضريبية وتكون مدة التحقيق في عين المكان لهذا النوع من التحقيق شهرين (02) وتقريبا يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد الخاصة بمراقبة المحاسبة المذكورة في المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية³

¹ وهي بوعلام، " مداخلة تحت عنوان، نحو إطار مقترح لتفعيل أليات الرقابة الجبائية للحد من أثار الازمة"مرجع سبق ذكره ص 07.

² مديرية الضرائب لولاية البويرة، فرع التدقيق المحاسبي.

³ عوادى مصطفى، " الرقابة الجبائية و المحاسبية علي محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر " تحديث قانون المالية 2017، مرجع سبق ذكره ص 08.

ويمكن أن يكون لهذه الطريقة دور في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال:¹

- تقليص فترة التحقيق وهذا لان عملية الفحص تقتصر علي عينة فقط وهذا ما يجعل المعلومات المحاسبية الخاضعة للتحقيق إلي حد ما تتوفر فيها خاصية التوقيت المناسب.
 - إقتصار التحقيق علي عينة يزيد في دقة وإكتشافه لأغلب الاخطاء والثغرات وهذا ما يجعل عينة المعلومات المحاسبية المحقق فيها تتمتع بقدر كاف من الجودة.
- وعلي الرغم من الدور الايجابي إلا أن هذه الطريقة قد يكون لها دور سلبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من النواحي التالية :

- من الصعوبة إختيار العينة الممثلة للكم الهائل من المعلومات المحاسبية المتوفرة مما يجعل عملية التحقيق عشوائية وتفتقد إلي الاهداف.
- الاقتصار علي فحص المعلومات المحاسبية التي تتضمنها العينة فقط لا يمكن الاعتماد عليه للحكم علي جودة هذه المعلومات لأن المعلومات المحاسبية التي تقع خارج العينة قد تحتوي علي أخطاء وتجاوزات تفقد المعلومة المحاسبية ككل الجودة اللازمة.

III. دور التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

- وهو عبارة عن مجموع العمليات الخاصة بالبحث والتقصي من أجل كشف عن الفروقات مما بين المداخيل المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة وما بين المداخيل المحققة فعلا وهي تهدف الي تحقيق مايلي:²
- التحقق من صحة المداخيل المصرح بها كأساس للضريبة علي الدخل.
 - مراقبة تجانس هذه المداخيل مع صحة الذمة المالية ووضعية الخزينة عناصر الثراء الخارجية وأعباء أعضاء السكن العائلي.

ان معايير اختيار الاشخاص الخاضعين لهذا النوع من الرقابة تتمثل في الاتي :

- الاشخاص الذين يبين التحقيق في ملفاتهم الخاصة بالضريبة علي الدخل الاجمالي وجود تناقضات بين الدخل المصرح به والمصاريف الهامة.
- الاشخاص الذين خضعوا للرقابة الجبائية في المحاسبة ولم ينتج عنها تسويات مقبولة تعكس الحقيقة.

¹ مديرية الضرائب لولاية البويرة، فرع التدقيق المحاسبي.

² و لهي بوعلام، مرجع سبق ذكره ص 09.

○ الأشخاص الذين ليس لديهم ملف جبائي غير أن مسار حياتهم يظهر أن مؤشرات ودلائل تبرز مداخل هامة مخفية.

مع العلم أن هذه المعايير ليست هي الوحيدة فإدارة لها الحق في اختيار الأشخاص الخاضعين تبعاً لمعايير تراها مناسبة وما يمكن طرحه كجملة أسباب بنسبة تقف دون فعالية هذا النوع من التحقيق:

- إرتباط بالجانب الشخصي للمكلفين يصعب في مهمة فرق التحقيق
- وجود السوق الموازية.
- قلة تعامل الهيئات الإدارية مثل مصالح ترقيم السيارات والضمان الاجتماعي.
- أنه غير مفسر وغير مشروح بما يكفي بالدلائل والمنشورات.
- قلة تعاون المصالح الجبائية فيما بينها خاصة إذا تعلق الأمر بطلب معلومات من خارج الولاية محل السكن الرئيسي للمكلف.

وتجد الإشارة أن هذا النوع من التحقيقات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية قد لا يكون بشكل كلي وشامل قد يكون جزئياً حيث نبرز ذلك من خلال:¹

- إن هذا النوع من التحقيق يركز على نوع واحد من الضرائب (الضريبة على الدخل الإجمالي) يعني إهمال كل المعلومات المحاسبية التي لا تتعلق بهذا النوع من الضرائب مما يجد إمكانية الاعتماد عليها لعدم توفر الثقة فيها.
- يعتمد هذا النوع من التحقيقات على المعلومات التي يتم الحصول عليها من خارج الإدارة الجبائية وهذه المعلومات قد لا تكون بالدقة اللازمة كما أنه ليس من السهل دائماً الحصول عليها وخاصة تعلق الأمر بالمكلفين الذين يتبعون أساليب الإحتيال.

¹ مديرية الضرائب لولاية البويرة، فرقة التدقيق المحاسبي.

خلاصة الفصل الثاني

الرقابة الجبائية ليست غاية بقدر ماهي وسيلة أسسها المشرع الجبائي الجزائري لمكافحة ظاهرة خطيرة تهدد بقدر كبير إقتصاديات دول العالم وتساهم أيضا في بناء الدول ألا وهي التهرب الجبائي فالمكلفين بالضريبة لا يتوانون عن إتباع وسلك كل أساليب التهرب والاحتيال واستغلال للشغرات الجبائية القانونية والرقابة الجبائية تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلي مراقبة المكلفين بالضريبة في تأدية واجباتهم الضريبية والعمل علي اكتشاف كل الاخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وتقويمها ولأن لغة التفاوض بين الادارة الجبائية والمكلفين بالضريبة هي المعلومات المحاسبية فإن عملية التحقيق الجبائي سوف تكون حول هذه المعلومات للتأكد من مدي تعبيرها عن الذمة المالية الحقيقية للمكلفين.

وفي هذا الإطار تتعدد طرق وأنواع الرقابة الجبائية من الرقابة الشكلية والرقابة علي الوثائق إلي التحقيق في المحاسبة الشامل والمصوب والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة وكل هذه الطرق للرقابة الجبائية هدفها العام التأكد والتحقق من مدي جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها من قبل المكلفين حتي يتسني تحديد مبالغ الضريبة الواجبة التسديد.

الفصل الثالث

مساهمة الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية
البويرة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

تمهيد :

بعد الانتهاء من الشق النظري للبحث والذي يتمثل في فصلين الاول تطرقنا فيه إلى جودة المعلومات المحاسبية والثاني إلى دور وتأثير الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال جملة من الأدوات والأليات التي تتبعها الإدارة الجبائية في هذا الشأن.

لكي يتم الفهم الصحيح لهذه المذكرة ولتوسيع نطاق هذا الموضوع قمنا بإسقاط هذا الجانب بتجسيده على أرض الواقع كحالة تطبيقية بدراسة حالة مديرية الضرائب لولاية البويرة باعتبارها جزءا لا يتجزأ من الهيكل العام للضرائب وتعد أحد الهياكل الجبائية الرئيسية والمحورية في النظام الجبائي الجزائري حسب الهيكل التنظيمي الساري المفعول حاليا وماهي إلا حلقة من حلقات النظام الجبائي الجزائري وتتمارس عملها ونشاطها ضمن الحدود الإقليمية للولاية ولأن موضوع البحث هو بيان إسهام الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية سنحاول التعرف بطرق الرقابة الجبائية المعتمدة على مستوى هذه المديرية وكيفية مساهمتها في التحسين من جودة المعلومات المحاسبية للمكلفين المعنيين بهذه الرقابة من خلال معالجة حالة عملية التحقيق في المحاسبة.

وستتطرق في هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الاول : نبذة حول مديرية الضرائب لولاية البويرة

المبحث الثاني : دراسة حالات ميدانية في طرق الرقابة الجبائية

المبحث الاول : نبذة حول مديرية الضرائب لولاية البويرة

تعتبر مديرية الضرائب لولاية البويرة من أهم المديريات التي تمثل الخلية الاساسية المغذية لخزينة الدولة لذا قمنا بدراسة شاملة لهذه المديرية من حيث نشأتها ومهامها وهيكلها التنظيمي.

المطلب الاول : نشأة مديرية الضرائب لولاية البويرة

قبل سنة 1991 كانت مفتشية التنسيق للمصالح الخارجية لوزارة الإقتصاد " ICSEME " هي من تهتم بالسياسة المالية للبلاد من الناحية الجبائية لها 05 مديريات فرعية وهي :

المديرية الفرعية للوعاء.

المديرية الفرعية لأملاك الدولة.

المديرية الفرعية للتحصيل.

المديرية الفرعية للمسح العقاري.

المديرية الفرعية للمنافسة والأسعار.

وبصدور المرسوم التنفيذي رقم 91- 60 المؤرخ في 1991/02/23 والمتضمن تنظيم وإختصاص المصالح الخارجية للإدارة الجبائية المعدل والمتمم تأسست المديريات الولائية للضرائب فالمديرية الولائية للضرائب بولاية البويرة تضم خمسة مديريات فرعية وهي :

المديرية الفرعية للعمليات الجبائية

المديرية الفرعية للتحصيل

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

المديرية الفرعية للوسائل.

المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية.

تابعة لها 11 مفتشية وهي: مفتشية البويرة شرق مفتشية البويرة غرب مفتشية الأخريرة مفتشية قادرية مفتشية عين بسام مفتشية ديرة مفتشية سور الغزلان مفتشية بشلول مفتشية بئر غبالو مفتشية مشدالة بالإضافة إلى مفتشية التسجيل والطابع. و 23 قباضة منها 08 قابضات للتحصيل و 15 قابضة للتسيير.

المطلب الثاني : المديرية الولائية لولاية البويرة وأهم مصالحها

أولا: المصالح الداخلية:

ونعني بالمصالح الداخلية تلك المديرية الفرعية المتواجدة في داخل المديرية الولائية.

I. المديرية الفرعية للرقابة الجبائية :

تظم المديرية الفرعية للرقابة الجبائية تحت سلطتها ثلاثة مكاتب وهي:

- مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.
- مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات.
- مكتب الأبحاث والمراجعات.

أما المهام الموكلة لهذه المديرية الفرعية فهي عديدة نذكر منها:

- البرمجة والتحقيق والمتابعة مع القيام بالأبحاث والمراجعات لكل نقطة من إقليم الولاية.
- السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة عن عمليات الرقابة الجبائية.
- دراسة وتقييم نتائج التقرير المتعلقة لتحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.
- القيام بالتحقيقات الجبائية.

II. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية SDOF

تظم هذه المديرية الفرعية بدورها 3 مكاتب تسيير تحت سلطتها وإشرافها زيادة على ذلك فهي تقوم بعملية الإشراف

على المصالح الخارجية والمتمثلة في مفتشات الضرائب وتتمثل هذه 3 مكاتب في:

- مكتب الجدوال.
- مكتب الإحصائيات.
- مكتب التنظيم والتنشيط والعلاقات العمومية.

ويتمثل مهام هذه المديرية الفرعية في:

- جمع الإحصائيات من مفتشيات الضرائب المتواجد عبر تراب الولاية.
- تزويد كل من المصالح الداخلية والمصالح الخارجية بمناشير والتعليمات الصادرة من السلطة الوصية.
- تسجيل مختلف الضرائب المعاد تأسيسها وإرسالها لقباضات المخولة بتحصيلها.

III. المديرية الفرعية للتحصيل الجبائي SDR

وهي بدورها تنقسم إلى 3 مكاتب رئيسية فهي:

- مكتب مراقبة التحصيل
- مكتب مراقبة التسيير المالي
- مكتب التصفية.

وتتمثل مهام هذه المديرية الفرعية في:

- مراقبة التحصيلات.
- مراقبة حالة الوضعيات الجبائية الخاصة بالمكلفين.
- مراقبة حالة السيولة وإقرار ذلك بتقارير.
- الإشراف على عملية بيع قسيمة السيارات (Vignettes auto)
- تقييم فعالية التحصيل.
- استقبال الإحصائيات من القباضات.

IV. المديرية الفرعية للمنازعات

هي عبارة عن مصلحة داخلية متواجدة على مستوى المديرية الولائية للضرائب وتقوم بمهمة إستلام الشكايات والتنظيمات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة وتقوم بتحليل محتوى الشكايات وتقوم بإبلاغ المكلفين سواء بقبول أو رفض محتوى الشكاية وتضم هذه المديرية الفرعية المكاتب التالية:

- مكتب الشكاوي.
- مكتب المنازعات القضائية ولجان الطعن.
- مكتب التبليغ والأمر بالتخفيض.

وتتمثل مهام هذه المديرية الفرعية في:

- إستقبال الشكاوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.
- الدفاع في المحكمة النيابية عن الإدارة الجبائية ضد المكلف.
- النظر في الإعفاءات والرسوم غير المحصلة.
- الإبلاغ بالقرارات المتخذة إتجاه المكلف بالضريبة.

V. المديرية الفرعية للوسائل

هي مصلحة داخلية متواجدة ضمن الهيكل التنظيمي الخاص بالمديرية الولائية للضرائب وتهتم بالأمور الداخلية وانشغالات الموظفين تكوين واستخراج الوثائق الخاصة بالموظفين كشهادة العمل والتقنيات تنظيم المسابقات التوظيفية على مستوى المديرية وتحتوي هذه المديرية الفرعية المكاتب التالية:

- مكتب المستخدمين والتكوين
- مكتب عمليات الميزانية.

○ مكتب الوسائل والإعلام الآلي.

وتتمثل مهام هذه المديرية الفرعية في:

○ تنظيم المسابقة التوظيفية.

○ حساب أجور الخاصة بأعوان الإدارة الجبائية.

○ توفير المطبوعات الرسمية.

ثانيا : المصالح الخارجية

من أجل السير الجيد للنظام الجبائي على مستوى كامل تراب الولاية توجد عدة مصالح خارجية لتقريب المكلفين بالضريبة من الإدارة الجبائية وذلك على مستوى كل دائرة حيث تقوم هذه المصالح الخارجية بعملها وفق الاختصاص الإقليمي لها وتمثل هذه المصالح في :

أ. مفتشيات الضرائب

توجد على مستوى ولاية البويرة 11 مفتشية ضرائب وتقوم كل مفتشية بعملها حسب الاختصاص الإقليمي لها وتحتوي كل مفتشية على 3 مصالح رئيسية وهي:

○ مصلحة التدخلات.

○ مصلحة الأرباح الصناعية والتجارية

○ مصلحة العقارية.

وإن المديرية الولائية للضرائب تشرف على عدة مفتشيات وهي: (البويرة ذراع البرج البويرة خزان الماء أمشدالة صور الغزلان عين بسام بير أغبالو الأخرضية قادرية بشلول ديرة ومفتشية التسجيل والطابع)

أ. قباضات الضرائب

وتتمثل مهمتها في تحصيل الضرائب ومتابعة التحصيل والقيام بتحويل الأموال الناتجة عن تحصيل هذه الضرائب إلى الميزانية العمومية ويقوم قابض الضرائب بتسيير والإشراف على قباضة الضرائب والتي تقوم بمهامها حسب اختصاصها الإقليمي وكل قباضة تحتوي على 3 مصالح رئيسية وهي :

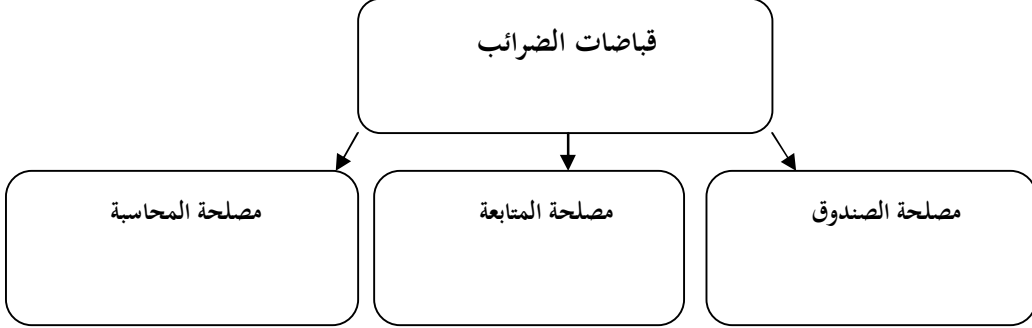
○ مصلحة الصندوق.

○ مصلحة المتابعة.

○ مصلحة المحاسبة.

الجدول رقم 04

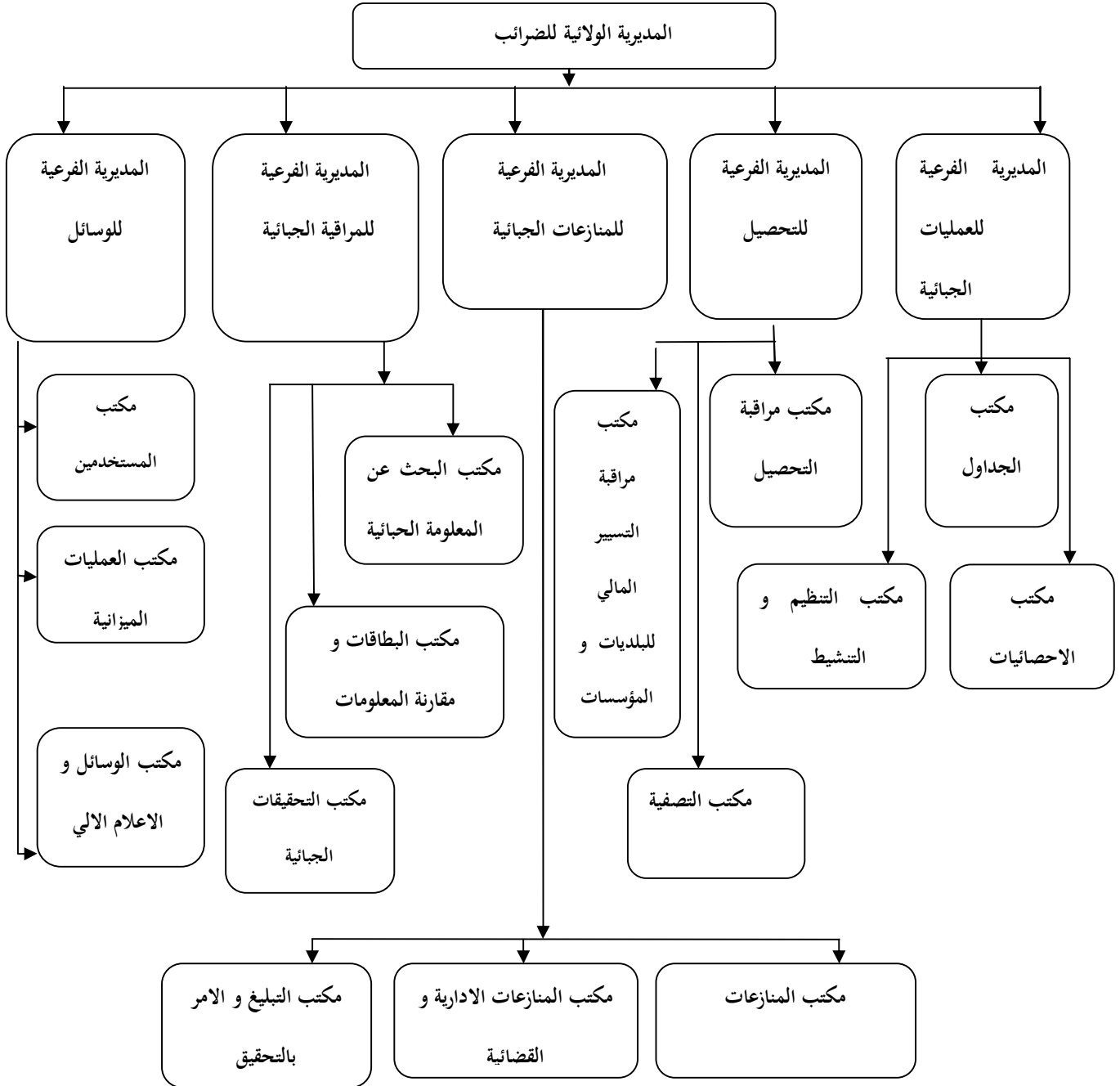
شكل قباضات الضرائب



المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب

الشكل رقم 05 : هيكل المديرية الولائية¹

المصدر : مديرية الضرائب لولاية البويرة



¹ وثائق مقدمة من طرف مديرية الضرائب

المبحث الثاني : دراسة حالة (التحقيق في المحاسبة والتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة)

تمهيد :

في هذا المبحث يتم التطرق الي دراسة حالة خاصة للرقابة الجبائية بعين المكان والمتمثلة في دراسة حالة مؤسسة مقاولات خاضعة للتحقيق الجبائي.

المطلب الاول : الاجراءات الاولية للتحقيق

قبل إجراء ي تحقيق محاسبي وجبائي وجب إتباع أو إحترام الإجراءات القانونية المنصوص عليها في قانون الاجراءات الجبائية والتي تتمثل في الخطوات التالية

I. كيفية برمجة الملف الجبائي للتحقيق :

هذا الملف قيد التحقيق يتعلق بالملف الجبائي لمؤسسة مقاولات يتمثل نشاطها في انجاز أشغال البناء في كل مرحلة (ETB/TCE) مقرها الاجتماعي في العنوان التالي: حي الثورة البويرة وكانت بداية نشاطها في 2013/12/11 وخلال عملية انتقاء الملفات الجبائية المرشحة للتحقيق تم إدراج هذا الملف وفق معايير وأسباب منها:

○ عدم التصريح برقم الاعمال الخاضع للرسم علي النشاط المهني (TAP)

○ إخفاء وعدم التصريح برقم الاعمال

○ تضخيم الاعباء

بعد الحصول علي البرنامج السنوي للتحقيق لسنة 2018 الخاضع بمركز الضرائب لولاية البويرة من المديرية الولائية تم تقسيمه علي المحققين في المحاسبة مع الاخذ بعين الاعتبار : عدد المحققين وكذلك أهمية الملفات المدرجة في البرنامج وللتحقيق في البرنامج الجبائي الخاص بمؤسسة المقاولات المذكورة أعلاه تم اتباع الخطوات التالية من طرف المحققين المكلفين بذلك

II. إعداد الاشعار بالتحقيق

بعد إسترجاع الملف الجبائي الخاص بهذه المؤسسة من قاعة الارشيف التابعة للمصلحة الرئيسية للتسيير لمركز الضرائب قام المحققين المكلفين بالتحقيق بالدراسة الجبائية الاولية والتي تتمثل في فحص مختلف التصريحات السنوية والشهرية لهذه المؤسسة وهذا لمعرفة أرقام الاعمال والنتائج التي حققتها هذه المؤسسة وكذلك فحص مختلف الوثائق التي يحتوي عليها الملف الجبائي التصريح بالوجود السجل التجاري عقد الايجار والمراسلات.

وبعد الإنتهاء من هذه الدراسة تم اعداد الإشعار بالتحقيق والذي من خلاله يتم إعلام المؤسسة بأنها محل التحقيق الجبائي والمحاسبي والذي يحتوي علي المعلومات التالية :

○ الاسم التجاري للمؤسسة محل التحقيق وكذلك نشاطها وعنوان مقرها

○ السنوات المعنية بالتحقيق 2014 2015 2016 2017

○ الضرائب والرسوم المعنية بالتحقيق :

الرسم علي النشاط المهني TAP

الرسم علي القيمة المضافة TVA

الضريبة علي الدخل الاجمالي IRG

الضريبة علي الدخل الجمالي فئة الاجور والرواتب IRG SALAIRES

حقوق الطابع droit de timbre

○ المعلومات المتعلقة بالتحققين : الاسم اللقب الرتبة والوظيفة مع إمضاءاتهم

III. إرسال الاشعار بالتحقيق

بعد الانتهاء من تحرير هذا الاشعار يتم ارساله مرفوق بميثاق المكلف بالضريبة عن طريق رسالة ممضي عليها بتاريخ 2018/06/12 الي مسير الشركة مع اشعار بالاستلام ومنحت له مهلة 10 ايام من تاريخ أستلام الاشعار بالتحقيق وهذا لفحص محاسبته.

بعد الإنتهاء من التحضير للسجلات والوثائق المحاسبية ومع إحترام المدة القانونية 10 أيام النصوص عليها في المادة 4/20 من قانون الاجراءات الجبائية قام المحققين المكلفين بالمحاسبة بالتنقل الي مقر الشركة أين تم التأكد من وجود مسك للسجلات المحاسبية المنصوص عليها في المواد 9-10-11 من القانون التجاري وكذلك الوثائق المحاسبية من فواتير الشراء البيع ومختلف الاعباء.

وبعد الانتهاء من الاجراءات والخطوات القانونية التي تسبق التحقيق تم البدء في الاعمال المختلفة للتحقيق.

المطلب الثاني : أعمال التحقيق والتبليغ الاولي

كما هو منصوص عليه في القوانين المعمول بها فإن أعمال التحقيق الجبائي يتم القيام بها في الشركة إلا أنه بسبب عدم توفر هذه الشركة علي مكتب يليق بذلك وبعد موافقة رئيس مركز الضرائب تم إجراء الاعمال المختلفة للتحقيق في مكاتب التحقيق التابعة لمركز الضرائب لولاية البويرة.

وبعد الحصول علي مختلف السجلات والوثائق المحاسبية للسنوات المعنية بالتحقيق 2014 2015 2016 2017 تم البدء بالفحص المعمق لهذه الوثائق وكذلك مقارنتها بالارقام المصرح بها في التصريحات الشهرية والسنوية من رقم الاعمال النتائج الاجور... الخ ومنها إستخراج الاختلالات الموجودة في هذه التصريحات من نقص في التصريح وعدم التصريح

(الاحفاء) الإختلالات المختلفة التي إستخراجها كانت محل نقاش مع مسير هذه الشركة بحضور مع مستشاره (المحاسب) وهذا طبقا للمادة 4/20 من قانون الاجراءات الجبائية.

أ. الإختلالات والتجاوزات :

هذه الاختلالات التي لم يتم تبريرها تتمثل في :

أ. عدم دفع الرسم علي النشاط المهني (TAP) المتعلقة بارقام الاعمال المحققة خلال السنوات 2017/2016/2014

رقم الاعمال :2014 = 78.914.655 دج

رقم الاعمال : 2016 = 508.843.750 دج

رقم الاعمال : 2017 = 200.460.049 دج

أ. عدم التصريح برقم الاعمال يقدر ب 35.210.973 دج خارج الرسم ناتج من الفرق بين رقم الاعمال الكشف البنكي ورقم الاعمال المصرح به لسنة 2016.

رقم الاعمال الكشف البنكي : 544.054.723 دج خارج الرسوم

رقم الاعمال المصرح به : 508.843.750 دج خارج الرسوم

544.054.723 - 508.843.750 = 35.210.973 دج

الفرق في رقم الاعمال غير المصرح به هو : 35.210.973 دج خارج الرسوم

أ. عدم دفع الضريبة علي الدخل الاجمالي علي الاجور المدفوعة والتي تم التصريح بها في سجل الاجور لسنوات 2014 2015 2017/2016.

جدول رقم (1) الاجور المدفوعة

السنوات	2014	2015	2016	2017
الاجور المدفوعة	1.741.190	42.118	1.182.994	2.117.179
حقوق الضريبة علي الاجور الغير المدفوعة حقوق IRG	140.992	5.226	115.263	113.994

المصدر : وثائق مقدمة من طرف مركز الضرائب

IV. الاسترجاع الغير القانوني للرسم علي القيمة المضافة (TVA) المتعلقة بفواتير الشراء مدفوعة عن طريق

صك بنكي شخصي: (المادة 29 من قانون الرسوم علي رقم الاعمال art29 ctca)

الفاتورة رقم 2014/88 : 753.100 دج = TVA

الفاتورة رقم 2014/104 : 465.120 دج = TVA

1.218.220 = 465.120 + 753.100 دج

مبلغ رسم عي القيمة المضافة المسترجع في 2014 بصفة غير قانونية : 1.218.220 دج

V. إسترجاع الرسم علي القيمة المضافة TVA المتعلقة بفواتير الشراء ل 2014 التي يفوق مبلغها بكل

الرسوم TTC اكبر من 100.000 دج والتي تم دفعها نقدا حيث يقدر المبلغ الاجمالي المسترجع بصفة غير

قانونية 925.650 دج (المادة 30 من قانون الرسوم علي رقم الاعمال art30 ctca)

VI. انعدام التبرير للأعباء : (حسب المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة art141 CIDTA)

: 2016

○ مصاريف أخرى غير مبررة 204.129 دج

○ إهلاكات غير مبررة 4.274.100 دج

204.129 + 4.274.100 = 4.478.229 دج

المبلغ الاجمالي المحسوم بطريقة غير قانونية لسنة 2016 : 4.478.229 دج

: 2017

○ مواد أولية غير مبررة : 2.353.582 دج

○ أستهلاكات أخرى غير مبررة : 2.947.268 دج

○ مصاريف الترميم والصيانة غير مبررة : 56.324 دج

2.353.582 + 2.947.268 + 56.324 = 5.357.174 دج

المبلغ الاجمالي المحسوم بطريقة غير قانونية لسنة 2017 : 5.357.174 دج

VII. عدم تبرير طريقة الدفع الخاصة بأعباء اعمال المصادر الخارجية (SOUS TRAITANCE) لسنوات

2016 و 2017 (قانون المالية 2015 المادة 30 من قانون الرسوم علي رقم الاعمال LOI DE

(FINANCES 2015 MODIFIER. ARTICL30 ctca

2016 = 307.533.960 دج : قيمة TVA مسترجعة بصفة غير قانونية 21.527.377 دج

2017 = 152.925.359 دج : قيمة TVA مسترجعة بصفة غير قانونية 13.931.349 دج

المطلب الثالث : الإختبار والحكم علي جودة المعلومات المحاسبية
الفرع الاول : فحص المعلومات المحاسبية من ناحية الشكل والمضمون

تم تسجيل الملاحظات التالية :

من ناحية الشكل :

تم تسجيل الملاحظات التالية :

- وجود السجل التجاري
- وجود السجل المركزي
- وجود السجلات المساعدة
- وجود دفتر الاجور
- وجود التصريحات الشهرية
- وجود التصريحات السنوية
- وجود وثائق الإثبات ووضعيات الاشغال التي إعتبرت سليمة

من ناحية المضمون :

أما من ناحية المضمون تم تسجيل الملاحظات التالية :

○ عدم دفع الرسم علي النشاط المهني TAP المتعلقة بأرقام الاعمال المحققة خلال السنوات

2014 = 78.914.655 دج

2016 = 508.843.750 دج

2017 = 200.460.049 دج

○ عدم التصريح برقم الاعمال يقدر ب 35.210.973 دج خارج الرسوم ناتج من الفرق بين رقم الاعمال

الكشف البنكي ورقم الاعمال المصرح به بالنسبة لسنة 2016

○ عدم دفع الضريبة علي الدخل الاجمالي علي الاجور المدفوعة والتي تم تصريحها بها في سجل الأجور سنة

2014 2015 2016 2017 التي تم تبينها في الجدول أعلاه

○ الاسترجاع الغير القانوني للرسم علي القيمة المضافة المتعلقة بفواتير الشراء مدفوعة عن طريق بنك شخصي

حسب المادة 29 من قانون الرسوم علي رقم الاعمال وهو 1.218.200 دج

○ إنعدام التبشير للاعباء حسب المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي كانت كما يلي :

سنة 2016 : 4.478.229 دج

سنة 2017 : 5.537.174

دج

○ انعدام تبرير طريقة الدفع الخاضعة بأعباء اعمال المصادر الخارجية حسب قانون المالية لسنة 2015 والمادة 30

من قانون الرسوم علي رقم الاعمال لسنوات :

2016 : 21.527.377 دج

2017 : 13.931.349 دج

الفرع الثاني :الحكم علي مدي جودة المعلومات المحاسبية :

بعد الإطلاع علي كل الوثائق المتاحة إبتداء من الملف الجبائي الموجود بحوزة مفتشية الضرائب ثم جمع وتبويب وتحليل كل المعلومات التي تم جمعها من طرف المديرية الولائية للضرائب ومفتشية الضرائب (مكتب البحث عن المعلومات الجبائية والرقابة الجبائية ومراجعة التقييمات) ويولي ذلك مقارنة ما سبق ذكره من المعلومات والمستندات التي تتوفر عليها المؤسسة محل التحقيق والاستفسار عن كل النقاط الغامضة الاخرى كما يحق للعون المحقق أن يطلب من مسيري المؤسسة تقديم كل الشروح الضرورية لاتمام التحقيق علي أكمل وجه.

و للتأكد من مدي جودة هذه المعلومات المحاسبية نقوم بتشخيص الخصائص النوعية لها من خلال الجدول التالي :

الملاحظات	تشخيص الخاصية	النوعية للمعلومات	الخصائص النوعية المحاسبية
		الملائمة	الخصائص النوعية الأساسية
	متناسبة في وقت وشكل إعداد القوائم المالية والمضمون فقط	الموثوقة	
	تحتوي علي أخطاء اثرت بشكل كبير علي النتائج المحققة	غير موثوقة لا يمكن الاعتماد عليها	
	تم إعدادها وفق طرق محاسبية متماثلة من قبل عدة مؤسسات أخرى تتوفر علي خصائص متجانسة والاحداث	القابلية للمقارنة	الخصائص النوعية الاخرى
	هذه الخاصية متعلقة بمستوي درجة فهم مستخدمي المعلومات المحاسبية	القابلية للفهم	
	تم استخدام وسائل وطرق المحاسبة للقياس في المؤسسة	الثبات	
	يوجد فيها أخطاء وتكمن هذه الخاصية من خلال التقليل من الاخطاء وفعالية المراجعة وتكمن في درجة الامام بالحدث المراد عرضه	لا تتميز بالشمولية اي تتميز بنسبة قليلة جدا	الشمولية

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد علي نتائج التحقيق في المحاسبة

ومن خلال دراسة وفحص المعلومات المحاسبية للمؤسسة المعنية تبين أنها لا تتمتع بالثقة الكافية والشفافية بسبب تضمنها ثغرات وأخطاء جسيمة وتم التحقيق فيها وتم تأسيس رقم أعمال جديد وتحديد ربح صافي بناء عليه مما سبق ذكره فإن المعلومات المحاسبية لا تتمتع بالجودة اللازمة وبالتالي فهي مرفوضة وتم التحقيق فيها ولا يمكن الاعتماد عليها في تقدير الضرائب والرسوم الواجبة الدفع لكل السنوات محل التحقيق.

I. التعديلات اللازمة والمطبقة وأثرها علي الضرائب والرسوم

A. تصفية حساب الضرائب والرسوم

لتصحيح الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة محل التحقيق للسنوات : 2014.2015.2016.2017 تم الاعتماد علي طريقة إعادة الادماج كما يلي :

II. الرسم علي النشاط المهني TAP :

تم تعديلها اعتمادا علي المواد (المواد 217 الي 230 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة- artc217 cidta 230 193)

لتحديد رقم الاعمال الخاضع للنشاط المهني TAP : تم الاخذ بعين الاعتبار أرقام الاعمال غير المصرح بها خلال سنوات 2014 2016 2017 كذلك رقم الاعمال المتحصل عليها من الفرق بين اعمال الكشف البنكي ورقم الاعمال المصرح به خلال سنة 2016.

جدول رقم 02: رقم الاعمال الخاضع للرسم TAP

السنوات	2014	2015	2016	2017
رقم الاعمال المصرح به	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء
رقم الاعمال الغير المصرح به	78.914.655	لا شيء	508.843.750	200.460.049
الفرق بين رقم اعمال الكشف البنكي ورقم الاعمال المصرح به	-	-	35.210.973	-
رقم الاعمال المعترف به	78.914.655	لا شيء	544.054.723	200.460.049
الفارق الواجب إخضاعه الي الرسم علي النشاط المهني	78.914.655	لا شيء	0.75×544.054.723 = 408.041.042	0.75×200.460.049 = 150.345.036
حقوق الرسم علي النشاط المهني	1.578.293	-	8.160.820	3.006.900
غرامات الوعاء	394.573	-	2.040.205	751.725
المبلغ الواجب دفعه	1.972.866	-	10.201.025	3.758.625

المصدر : وثائق مقدمة من طرف مركز

الضرائب

III. تحديد الارباح الخاضعة للضريبة علي الدخل الاجمالي :

لتحديد الارباح الخاضعة للضريبة علي الدخل الاجمالي تم اللجوء الي اعادة ادماج الاعباء الغير المحسومة مبررة بطريقة غير قانونية بالنسبة للسنوات 2016 و 2017 كما يلي :

جدول رقم 03 : الارباح الخاضعة للضريبة علي الدخل IRG

السنوات	2014	2015	2016	2017
اعباء اخري غير مبررة			204.129	
اهتلاكات غير مبررة			4.274.100	
مواد اولية محسومة بطريقة غير قانونية				2.353.582
استهلاكات اخري غير مبررة				2.947.268
اعباء الترميم والصيانة الغير المبررة				56.324
المبلغ الاجمالي للاعباء المعاد ادماجها			4.478.229	5.357.174

المصدر : نفس المصدر السابق

IV. حساب الضريبة علي الدخل الاجمالي :

تم تعديلها إعتماذا علي (المواد 02 03 08 الي 14 الي 17 الي 21 169 141 104 193) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

جدول رقم 4 : الضريبة علي الدخل الاجمالي

السنوات	2014	2015	2016	2017
الربح المصرح به	4.881.347	60.400	32.312.080	12.731.533
الاعباء المعاد ادماجها	-	-	4.478.229	5.357.174
الحسومات الممنوحة TAP	-1.578.293	لاشئ	-8.160.820	-3.006.900
الربح المعترف به	-4.881.347	-60.040	32.312.080	15.081.807
الفارق في الربح	-	-	-	2.350.274
الربح الخاضع لل IRG	4.881.347	-60.040	36.12.080	15.081.803
مبلغ الضريبة	-	-	-	822.595
غرامات الوعاء				205.648

				25/
1.028.243				المبلغ الاجمالي الواجب دفعه

المصدر: نفس المصدر السابق

V. الضريبة IRG علي الاجور

إعتمادا علي المواد 66 الي 76 و 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة CIDTA

جدول رقم 05 : الضريبة علي الاجور

السنوات	2014	2015	2016	2017
الاجور المدفوعة	1.741.190	42.118	1.182.994	2.117.179
حقوق IRG علي الاجور	140.992	5.226	115.263	113.994
غرامات الوعاء 15 و 20 %	21.148	522	17.289	17.099
المبلغ الاجمالي الواجب دفعه	162.140	5.748	132.552	131.093

المصدر: نفس المصدر السابق

VI. الرسم علي القيمة المضافة : TVA

نظرا لطبيعة نشاط المؤسسة والذي يتمثل في انجاز اشغال البناء فإن الشركة تم إخضاعها الي الرسم علي القيمة المضافة

تطبيقا للمواد 23 21 16 15 14 06 02 01 و 116 من قانون الرسوم علي رقم الاعمال (CTCA) وفقا

لنسب 7/° و 17/° بالنسبة للسنوات 2014 2015 2016 و 17/° بالنسبة لسنة 2017

رقم الاعمال الغير المصرح به خلال سنة 2016 والنتائج من الفرق بين رقم الاعمال الكشف البنكي ورقم الاعمال

المصرح به تم إخضاعه الي الرسم علي القيمة المضافة بنسبة 7/° (أشغال متعلقة بانجاز السكنات)

الرسم علي القيمة المضافة علي المشتريات المعاد إسترجاعها (المواد 29 30 من الرم علي رقم الاعمال)

جدول رقم 06 : حساب الرسم علي القيمة المضافة

السنوات	2014	2015	2016	2017
Tva المشتريات المسترجعة	3.211.394	لا شئ	43.412.651	18.217.061
Tva المشتريات المعترف بها	1.067.524	لا شئ	21.885.274	4.285.712
Tva المشتريات المعاد إدماجها	2.143.870	لا شئ	21.527.377	13.931.349

المصدر : نفس المصدر السابق

VII . حساب الرسم علي القيمة المضافة tva

إعتمادا علي المواد 1 2 6 14 15 16 21 23 116 من قانون الرسم علي رقم الاعمال (CTCA)

جدول رقم 07 : يبين حساب الرسم علي القيمة المضافة

السنوات	2014	2015	2016	2017
رقم الاعمال المصرح به	78.914.655	لا شئ	508.843.750	200.460.049
رقم الاعمال المعترف به	78.914.655	لا شئ	544.054.723	200.460.049
الفرق في رقم الاعمال الخاضع tva	لا شئ	لا شئ	35.210.973	لا شئ
حقوق tva	-	-	2.464.768	-
Tva الشتريات المعاد إدماجها	2.143.870	-	21.527.377	13.931.349
المبلغ الاجمالي Tva	2.143.870	-	23.992.145	13.931.349
غرامات الوعاء 25%	535.967	-	59.980.36	3.482.837
المبلغ الاجمالي الواجب دفعه	2.679.837	-	29.990.181	17.414.186

المصدر : نفس المصدر السابق

بعد الحصول علي موافقة رئيس المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث ورئيس مركز الضرائب تم تسليم التبليغ الاولي للمكلف بالضريبة محل التحقيق بتاريخ 2018/12/02 مع منحه مدة 40 يوما للرد وتقديم التوضيحات والتبريرات طبقا للمادة 20-06 من قانون الاجراءات الجيائية.

المطلب الرابع : التبليغ النهائي لنتائج التحقيق

التبليغ النهائي لنتائج التحقيق :

قبل انتهاء مدة 40 يوما الممنوحة لابداء التوضيحات والتبريرات قام المكلف بالضريبة محل التحقيق بالرد علي التبليغ

الاولي حيث قدم بعض التوضيحات وبعد دراستها وفحصها من طرف المحققين تم قبول بعضها ورفض بعضها الاخر:

○ الفرق في رقم الاعمال الناتج عن الفرق بين رقم الاعمال الكشف البنكي ورقم الاعمال المصرح به خلال سنة

2016 لم يتم تبريره من طرف الشركة

○ الرسم علي القيمة المضافة علي المشتريات المتعلقة بفواتير الشراء المعاد إدماجها في التبليغ الاولي لم يتم تبريرها

○ الاعباء المتعلقة بالاهتلاكات المواد الاولية أستهلاكات اعباء الصيانة المعاد إدماجها في التبليغ الاولي لم يتم

تبريرها

○ الرسم علي القيمة المضافة المستريات المتعلقة بالمناولة تم أخذها بعين الاعتبار بعد تبرير طريقة الدفع والتي تتمثل

في وصول الدفعات البنكية

و بعد الانتهاء من دراسة وفحص التبريرات المقدمة تم إعداد التبليغ النهائي لنتائج التحقيق المحاسبي والجبائي كما يلي:

1. الرسم علي النشاط المهني : TAP

(المواد 217 الي 230 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة artc217-230 193 cidta)

لتحديد رقم الاعمال الخاضع للنشاط المهني TAP : تم الاخذ بعين الاعتبار أرقام الاعمال غير المصرح بها خلال سنوات

2014 2016 2017 كذلك رقم الاعمال المتحصل عليها من الفرق بين اعمال الكشف البنكي ورقم الاعمال

المصرح به.

جدول رقم 08 : الرسم علي النشاط المهني TAP

السنوات	2014	2015	2016	2017
رقم الاعمال المصرح به	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء
رقم الاعمال الغير المصرح به	78.914.655	لا شيء	508.843.750	200.460.049
الفرق بين رقم اعمال الكشف البنكي ورقم الاعمال المصرح به	-	-	35.210.973	-
رقم الاعمال المعترف به	78.914.655	لا شيء	544.054.723	200.460.049
الفارق الواجب إخضاعه الي الرسم علي النشاط المهني	78.914.655	لا شيء	0.75×544.054.723 = 408.041.042	0.75×200.460.049 = 150.345.036
حقوق الرسم علي النشاط المهني حقوق tap 2 / °	1.578.293	-	8.160.820	3.006.900
غرامات الوعاء 25 / °	394.573	-	2.040.205	751.725
المبلغ الواجب دفعه	1.972.866	-	10.201.025	3.758.625

المصدر : نفس المصدر السابق

II. الضريبة علي الدخل الاجمالي

المواد 238 الي 1417 الي 21 104196193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (CIDTA)

جدول رقم 09 : الضريبة علي الدخل الاجمالي

السنوات	2014	2015	2016	2017
الربح المصرح به	4.881.347	60.400	32.312.080	12.731.533
الاعباء المعاد ادماجها	-	-	4.478.229	5.357.174
الحسومات الممنوحة TAP	-1.578.293	لاشيء	-8.160.820	3.006.900-
الربح المعترف به	-4.881.347	-60.040	32.312.080	15.081.807
الفارق في الربح الغير المصرح به	لاشيء	لاشيء	لاشيء	2.350.274
الربح المنخوع للIRG	-4.881.347	-60.040	36.312.080	12.731.803
مبلغ الضريبة	-	-	-	822.595
غرامات الوعاء /25	-	-	-	205.648
المبلغ الاجمالي الواجب دفعه				1.028.243

المصدر : نفس المصدر السابق

III. الضريبة علي الاجور IRG

المواد 66 الي 76 و 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة CIDTA

جدول رقم 10 : الضريبة علي الاجور

السنوات	2014	2015	2016	2017
الاجور المدفوعة	1.741.190	42.118	1.182.994	2.117.179
حقوق IRG علي الاجور	140.992	5.226	115.263	113.994
غرامات الوعاء 15 و 20 %	21.148	522	17.289	17.099
المبلغ الاحمالي الواجب دفعه	162.140	5.748	132.552	131.093

المصدر: نفس المصدر السابق

IV. الرسم علي القيمة المضافة :

المواد 1 2 6 14 15 16 21 23 116 من قانون الرسم علي رقم الاعمال (CTCA)

جدول رقم 11 : يبين حساب الرسم علي القيمة المضافة

السنوات	2014	2015	2016	2017
رقم الاعمال المصرح به	78.914.655	لا شئ	508.843.750	200.460.049
رقم الاعمال المعترف به	78.914.655	لا شئ	544.054.723	200.460.049
الفرق في رقم الاعمال الخاضع لرقم tva الاعمال الغير المصرح به _è	لا شئ	لا شئ	35.210.973	لا شئ
حقوق tva / 7 °	-	-	2.464.768	-
Tva علي المشتريات المعاد إدماجها	2.143.870	-	1.901.209	-
المبلغ الاجمالي Tva	2.143.870	-	4.365.977	
غرامات الوعاء /25 °	535.967		1.091.494	
المبلغ الاجمالي الواجب دفعه	2.679.837	-	5.457.471	

المصدر : نفس المصدر السابق

بعد الموافقة من طرف رئيس المصلحة الرئيسية ورئيس مركز الضرائب لولاية البويرة تم تسليم نسخة من التبليغ النهائي

لنتائج التحقيق للمكلف بالضريبة بتاريخ 2019/02/21

خلاصة الفصل الثالث

للرقابة الجبائية دورا هاما في الحياة الاقتصادية وتعتبر واحدة من الاطراف الاساسية ولا يمكن غض النظر عنها فكل مؤسسة إقتصادية كما لها التزامات مالية تجاه دائيتها لها إلتزامات جبائية اتجاه إدارة الضرائب وهذه الإلتزامات لا تتمثل في تسديد مبالغ مالية فقط بل أن الأمر إستطاع أن يتعدى ذلك إلى التدخل في فرض جملة من الطرق والاجراءات الجبائية والمحاسبية ولها اثر علي كم ونوع المعلومات المحاسبية المنتجة من قبل كل مؤسسة.

وفي هذا الاطار تلعب مديريةية الضرائب الولائية دورا هاما وإستراتيجيا في هذا المجال حيث تسهر وتعمل علي ضمان تطبيق وإحترام التشريع الجبائي من خلال نظام متكامل من الاجراءات والهيئات الجبائية الولائية ومن مفتشيات وقباضات بالإضافة إلى الطرق الجبائية المتبعة علي مستوي المديرية الولائية للضرائب.

ولقد قمنا في هذا الفصل دراسة أسلوب من أساليب الرقابة الجبائية والمتمثل في التدقيق المحاسبي من أجل إعطاء رأي أو صورة عن دور هذا التحقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية أو في إكتشاف الاخطاء والاعفالات وتقومها مما ينعكس علي تلك المعلومات وحصيلة الضرائب.

خاتمة :

لقد حاولنا من خلال تناول موضوع الرقابة الجبائية ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من التعرف علي كيفية التحقيق والتأكد من جودة المعلومات المحاسبية ؟ والأسباب والدوافع التي تؤدي الي ظاهرة التهرب والتظليل والاختفاء وعدم التصريح بكل شئ وهي كثيرة ومتعددة وبل أكيدة بسبب تعدد وتضارب الاهداف والمصالح بين مستخدمي هذا النوع من المعلومات ومن خلال هذا البحث ودراستنا والمعلومات التي توصلنا إليها نستطيع أن نقترح وسيلة يمكن أن تساهم بحد كبير من التصدي إلي ظاهرة التهرب والتظليل والاختفاء وهي الرقابة الجبائية وهدفها الاساسي هو محاربة التهرب الضريبي الجبائي بالدرجة الاولي ومن أجل الوقوف والتصدي لهذه الظاهرة يجب التحقق من مدي سلامة المعلومات المحاسبية الخاصة بالمكلفين بالضريبة ومن أجل التحقيق والوصول الي الحد من هذا النوع من الاختلاسات والاطفاء وأن تكون المعلومات المحاسبية سليمة سخرت الإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية والبشرية المتاحة للهيئات المكلفة بالرقابة الجبائية علي المستوي المحلي أو الجهوي وتهدف كل هذه الوسائل والقوانين التي سخرت الي مكافحة وإسترجاع حقوق الخزينة العمومية ومحاولة التصدي لهذه الظاهرة الخطيرة وأيضاً كبح النزيف الذي ينخر في جسم الاقتصاد الوطني بسبب هذه الاخطاء والتهريات والتلاعبات.

وتتخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال تنقسم الي الرقابة العامة والرقابة المعمقة الرقابة العامة تتمثل في الرقابة الشكلية والرقابة علي الوثائق وتتم علي مستوي مفتشية الضرائب والرقابة المعمقة تشمل التحقيق في المحاسبة والتحقق المصوب في المحاسبة والتحقق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية وتتم علي مستوي مديرية الضرائب الولائية.

وتعتبر عملية التحقيق في المحاسبة عملية رقابية معمقة وتعد أحد وسائل الرقابة الجبائية التي تقوم بفحص دقيق لمختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية شكلا ومضمونا الخاصة بالمكلف بغية التأكد من التصريحات المقدمة وتتم علي مستوي المديرية الولائية للضرائب وتعتبر من أهم الوسائل المساهمة في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية هته الاخيرة حتي تتمتع بالجودة.

ولاتبات معلوماتنا التي توصلنا إليها من الناحية العلمية تناولنا دراسة ميدانية علي مستوي مديرية الضرائب لولاية البويرة من خلال دراسة حالة التحقيق المصوب في المحاسبة.

وعند الانتهاء من الدراسة النظرية في الفصل الاول والثاني والفصل التطبيقي توصلنا الي النتائج التالية :

نتائج الدراسة :

- المحاسبة هي من العناصر الاساسية التي يحتاجها أي مجتمع للتواصل بين جميع أفرادها وجودة لغة متداولة ومفهومة لدي المجتمع.
- المحاسبة هي التي تمد مختلف المتدخلين في مجال الاقتصاد بكم هائل من المعلومات المحاسبية.
- المحاسبة هي اللغة الاساسية في عالم الاعمال والمال.

- تطور الحياة الاقتصادية وزيادة عدد وحجم التدفقات المالية أدي الي زيادة الحاجة الي المحاسبة كنظام لقياس وتوصيل هذه المعلومات.
- يتم إنتاج المعلومات المحاسبية وفق طرق وأنظمة محاسبية دقيقة ومعظم المعلومات التي تطلبها ادارة الوحدة الاقتصادية تكون معلومات محاسبية وتنتج عادة من بيانات تم تشغيلها من قبل.
- يعتبر نظام المعلومات المحاسبي أحد المكونات الاساسية لنظام المعلومات الادارية التي تعمل علي انتاج المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات.
- المعلومات المحاسبية تكون علي شكل معلومات مكتوبة وقد ترد في التقارير المالية.
- يتم إستخدام المعلومات المحاسبية من طرف عدة أطراف هناك مستخدمين داخليين وحوجتهم الاساسية لهذه المعلومات من حيث مكوناتها ودقتها وشموليتها تبعا للعديد من العوامل ومستخدمين خارجيين ويجب أن تتميز المعلومة المحاسبية بمجموعة من الخصائص الرئيسية والثانوية وإلا فقدت أهميتها وأصبحت غير مفيدة
- يرتبط استخدام المعلومات المحاسبية بقرارات وأغراض أساسية وربما أحيانا تكون مصيرية بالنسبة لمستخدميها لهذا فيجب أن تكون خالية من أي مغالطة تنقص من جودتها وهذا يستدعي ضرورة تحديد الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والتي تتمثل في خاصيتين أساسيتين (الملاءمة الموثوقية) إضافة إلى أربعة خصائص ثانوية القابلة للمقارنة القابلة للفهم الثبات الشمول.
- أحد أهم وأكثر أنواع المعلومات المحاسبية انتشارا وتداولاً وفهما بين مستخدمي المعلومات المحاسبية هي القوائم المالية وهذا راجع لعدة إعتبارات أهمها أن النظام المحاسبي السائد بالدولة يفرضها بقوة القانون ويرتبط إعدادها بمعايير وقواعد محاسبية محددة وموحدة على الأقل داخل الدولة الواحدة.
- يتعمد الكثير من المكلفين التهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية (التهرب الجبائي) بطرق وأساليب عدة أهمها التلاعب في إعداد وتقديم المعلومات المحاسبية التي تعبر عن وضعيتهم المالية حيث يتجه أغلب المكلفين نحو تقديم صورة عن مركزهم المالي أقل مما هي في الواقع للتقليل من مبالغ الضرائب والرسوم الواجب عليهم. تسديدها وساعد على انتشار وتنامي هذا الاتجاه ضعف بنية الاقتصاد الجزائري لعدة أسباب لعل أهمها غياب سوق مالي معتبرة لهذا فمعظم المؤسسات غير محتاجة لتحسين وتلميع وضعيتها المالية.
- تعتمد المصالح الجبائية في تحديد وحساب مختلف الضرائب والرسوم الواجب تسديدها من قبل المكلفين وخاصة التابعين للنظام الحقيقي على عناصر ومعطيات يتم استخراجها من المعلومات المحاسبية التي تتضمنها تصريحاتهم وللتأكد من مدى صحة هذه المعلومات المحاسبية يتم التحقيق فيها لمعرفة مدى جودتها عن طريق ما يسمى بالرقابة الجبائية؛

- تتم عملية الرقابة الجبائية من طرف مصالح جبائية مخولة قانونا بذلك تتبع طرق وإجراءات أهمها (الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق) على مستوى مفتشيات الضرائب (إضافة إلى التحقيق في المحاسبة التحقيق المصوب في المحاسبة التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة) على مستوى مديريات الضرائب الولائية
- تم تطوير الهياكل التنظيمية للرقابة الجبائية واستحداث الأجهزة الجديدة ولذلك من أجل التقرب أكثر من المكلف بالضريبة كما تم إنشاء مصلحة تحريات الجبائية على المستوى المركزي تدعيما للهياكل المركزية والجهوية في مكافحة التهرب الضريبي.
- يختص التحقيق المعمق بدخول أشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة دخل إجمالي ويتم من خلال مقارنة المداحيل المصرح بها مع المداحيل والممتلكات الموجودة فعل لدى المكلف كما تتم مراقبة مسار حياته وممتلكاته الشخصية وتمتد إلى أفراد عائلته.
- تعتمد الإدارة الضريبية في الرقابة الجبائية ميدانيا بالدرجة الأولى على التحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب وكذا التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الذي ظهر بعد الإصلاح الضريبي إلى أن تنتهي بالغرامات والعقوبات وتمر التحقيقات الجبائية في الميدان التطبيقي بالمراحل التالية :
الاجراءات الاولية للتحقيق :
- ✓ برمجة الشركة ضمن البرنامج السنوي.
- ✓ إرسال الاشعار بالتحقيق.
- ✓ المعاينة الميدانية إلى مركز النشاط من أجل التحقيق من بينها فحص المحاسبة من حيث الشكل ومن حيث المضمون.
- ✓ إعادة تأسيس الأوعية المختلفة الضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة المعنية بالأمر.
- ✓ إبلاغ نتائج التحقيق من خلال التبليغ الأولي والنهائي.

التوصيات والإقتراحات :

بعد هذا التحليل لمتغيرات البحث ارتأينا تقديم التوصيات التالية لمن يهمهم ويعينهم موضوع هذه الدراسة :

- ضرورة إستقرار النظام الجبائي الجزائري من حيث أنواع ومعدلات الضرائب
- ضرورة تقديم خدمات وتوفير كل الوسائل المريحة للمكلفين بالضريبة
- إعادة النظر في الضريبة علي الاجور **IRG salaire** وبعض الضرائب الاخرى لانها تشكل ضغطا ضريبيا يثقل المكلفين بها.
- يجب ضبط قوانين صارمة لكل الاعوان المحققين في طرق الرقابة الجبائية المعمقة والتحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب في المحاسبة من أجل ممارسة مهامهم طبقا للقانون.
- بناء علاقة قوية بين المصالح الجبائية والمكلفين بها.
- زيادة بعض الضرائب المعنية بالنسبة للشركات الكبرى وخاصة الشركات (Privé الخاصة) التي يكون رقم أعمالها كبير.
- ضرورة تطوير وتحديث طرق الرقابة الجبائية الحالية الي طرق جديدة تسهل عملية الرقابة الجبائية وتساعد علي إكتشاف الثغرات والأخطاء والتهربات أي إستعمال طرق جديدة وفعالة تساعد في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.
- تشجيع المكلفين الذين تثبت براءة ذمتهم الجبائية بواسطة عملية الرقابة الجبائية من خلال منحهم إمتيازات ضريبية مثلا.
- علي الادارة الجبائية تطوير طرق تقديم الخدمات بالنسبة للمكلفين بالضريبة.
- ضبط عقوبات وغرامات مالية بالنسبة للمكلفين الذين تم إكتشافهم أنهم قاموا ومارسو كل الطرق التي تؤدي الي التهرب الضريبي.

أفاق البحث :

أغلب البحوث والدراسات التي تناولت موضوع الرقابة الجبائية فهي تتعرض وتتركز على دور هذه الأخيرة في مجال مكافحة التهرب الجبائي وهو الدور المباشر الذي أنشأه من أجله أما هذا البحث فهو يشير لدور آخر غير مباشر للرقابة الجبائية في مجال تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

قائمة المصادر والمراجع

I. الكتب

- 1) أمين السيد أحمد لطفي اعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة الطبعة الاولى دار النشر الثقافة - الاسكندرية 2007.
- 2) فهدود محمد سعيد مبادئ المالية العامة - الجزء الأول. جامعة حلب. سوريا. 1994
- 3) فياض حمزة رملي نظم المعلومات المحاسبية المحسوبة - مدخل معاصر لأغراض ترشيد القرارات الإدارية - الخرطوم شركة مطابع السودان للعملة 2011
- 4) مؤيد راضي خنفر وغسان فلاح المطارنة تحليل القوائم المالية - مدخل نظري تطبيقي الطبعة الاولى دار المسيرة للنشر والتوزيع.
- 5) محمد عباس محززي "اقتصاديات الجباية والضرائب" الطبعة الرابعة دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع الجزائر 2008.
- 6) سامر عدنان أحمد الشريف أصول المحاسبة دار الصفاء للنشر والتوزيع عمان 2001 الجزء الأول.
- 7) سليمان حمد علي سحيمات قيلات الرقابة الادارية المالية مع الاجهزة الحكيمة دراسة تحليلية وتطبيقية دار الثقافة الاردن 1992.
- 8) عبد المقصود ديبان وناصر نور الدين عبد اللطيف نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات جامعة الاسكندرية الدار الجامعية 2004.
- 9) عبد الرحمن توفيق التقارير المالية في منظمات المجتمع المدني اعداد المادة العلمية خبراء مركز الخبرات المهنية للإدارة.. الايداع/2008.
- 10) عبد الاله الصعيدي علم المالية العامة دار النهضة العربية القاهرة مصر.

II. الاطروحات والرسائل والمذكرات

1. بن صفى الدين أحلام " الرقابة الجبائية " مذكرة من أجل نيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه جامعة الجزائر كلية الحقوق 2013/2014.
2. بن فرج زوينة" المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية والتحديات التطبيق " مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية جامعة سطيف الجزائر 2013/2014.

3. سليمان عتير " دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية " مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير مديرية الضرائب لولاية الوادي تخصص محاسبة جامعة محمد خيضر بسكرة 2011.
4. سهام كردودي المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة جامعة بسكرة 2008./2009.
5. حامدي علي " اثر جودة المعلومات المحاسبية علي صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية " دراسة حالة مؤسسة مطاحن الاوراس باتنة مذكرة مقدمة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة جامعة محمد خيضر بسكرة 2011.
6. لياس قلاب ذبيح " مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي " مذكرة مقدمة من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة 2011/2010.
7. مداني بلغيث أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية - بالتطبيق علي حالة الجزائر أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر 2004.
8. نائلة فتحي زكرياء استخدام التقارير المالية لتقييم الشركات بغرض الاستثمار بحث مقدم للحصول علي درجة الدكتوراه في المحاسبة جامعة دمشق كلية الاقتصاد قسم المحاسبة 2014.
9. نوي نجاه " فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003 مذكرة ماجستير في علوم التسيير فرع مالية ونقود جامعة الجزائر 2003/2004
10. عمر محمد مسلم الحواتمة قياس مدي تحقق الافصاح في التقارير المالية المنشورة للشركات الصناعية المساهمة العامة رسالة ماجستير غير منشورة جامعة الشرق الاوسط 2010.
11. يحي لخضر " دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية " مذكرة ماجستير في علوم التسيير فرع إستراتيجية السوق في ظل اقتصاد تنافسي جامعة محمد بوضياف بالمسيلة الجزائر 2006/2007.
12. زلاسي رياض " اسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية " - دراسة حالة شركة ألياس للتأمينات الجزائرية خلال 2009/2010 مذكرة مكتملة لاستكمال متطلبات

شهادة الماجستير في العلوم التجارية كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي
مرباح ورقلة 2012/2011.

13. قحמוש سمية. " دور المراجعة الجبائية في تحسين التصريحات الجبائية " مذكرة مكملة لنيل
شهادة الماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة وجباية كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم
التسيير قسم العلوم التجارية جامعة بسكرة الجزائر 2010-2009.

III. الجرائد والقوانين والمراسيم

- 1) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية القرار المؤرخ في 2008/07/26 الجريدة الرسمية 2009 العدد 19.
- 2) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية المديرية العامة للضرائب " الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة"
الجزائر 2004.
- 3) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المادة 1-18 من قانون الاجراءات الجبائية.
- 4) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010 الجريدة الرسمية رقم 78 الصادرة
بتاريخ 2009/12/31.
- 5) المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 مؤرخ في 2006/09/18 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية
للادارة الجبائية وصلاحياتها الجريدة الرسمية العدد 59 المؤرخة في 2006/09/24.
- 6) ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية المديرية العامة للضرائب الجزائر 2006.

IV. الملتقيات

- 1) نمر محمد الخطيب وصديقي فؤاد " مدي إنعكاس الاصلاح المحاسبي علي جودة المعلومات المحاسبية والمالية تجربة
الجزائر (النظام المحاسبي المالي SCF) " مداخلة في الملتقي الوطني حول الاصلاح المحاسبي والمعايير المحاسبية
الدولية قسم العلوم الاقتصادية جامعة قاصدي مرباح ورقلة
- 2) وهي بوعلام الملتقي العلمي الدولي حول الازمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية عنوان المداخلة نحو
إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من أثار الازمة حالة الجزائر أيام 20-21 أكتوبر 2009
قسم العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة المسيلة

V. مطبوعات (المحاضرات)

- 1) عبد القادر شلالي محاضرات في مادة جباية المؤسسة كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير جامعة البويرة 2016/2015.
- 2) عوادي مصطفى " الرقابة الجبائية والمحاسبية علي محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر " تحديث قانون المالي 2017 مطبوعة موجهة لطلبة الماستر محاسبة وتدقيق وطلبة ماستر محاسبة لمقياس " الرقابة الجبائية " جامعة الوادي 2017.
- 3) لجناف عبد الرزاق " محاضرات في مقياس جباية المؤسسة " مطبوعة جامعية كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر-3- 2018-2017
- 4) رتيبة بوهالي " محاضرات في جباية المؤسسة " مطبوعة جامعية كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم علوم التسيير جامعة جيجل الجزائر 2017-2016.

VI. الوثائق

- 1) معهد الدراسات المصرفية نشرة توعوية دولة الكويت ابريل 2013 السلسلة الخامسة.

VII. مواقع الانترنت

<https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/>

الملاحق