

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République algérienne démocratique et populaire

MINISTRE DE L'ENSEIGNEMENT
SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE
SCIENTIFIQUE

UNIVERSITE AKLI MOHAND OULHADJ
-BOUIRA-
FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES,
COMMERCIALES ET DES SCIENCES DE
GESTION



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة أكلي محمد اولحاج

-البويرة-

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم المالية والمحاسبة

مذكرة بعنوان:

دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة
المعلومات المحاسبية
دراسة حالة مديرية الضرائب للجزائر وسط
للفترة (2010/2007)

مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وتدقيق

تحت إشراف:

د. يحيىوي أحمد

لجنة المناقشة

من إعداد:

- مجري سعاد
- مولى سيليا

الصفة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ
رئيسا	جامعة البويرة	د/ زلاسي رياض
ممتحننا	جامعة البويرة	د/ عبيدات عبد الكريم
مشرفا	جامعة البويرة	د/ يحيىوي أحمد

دعاء

"اللهم انفعنا بما علمتنا

وعلمنا ما ينفعنا و زدنا علما"

"اللهم إن رزقتنا نجاحا فلا تأخذ تواضعنا

وإن رزقتنا التواضع فلا تأخذ اعتزازنا بكرامتنا"

شكر وعرfan

"رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل عملاً

صالحاً ترضاه وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين" النمل 19-

بفضل الله وعونه وبعد جهود ومثابرة، تم إنجاز هذا العمل والذي تتوجه

من خلاله بالشكر الأول والآخر والظاهر والباطن لله جل ثناءه وتقدس

أسمائه أن حبب إلينا العلم، ويسر لنا سبله ورزقنا تلقيه على أيدي أهله الطيبين

والمخلصين، ونسأله أن يرزقنا الإخلاص في القول والعمل، إنه ولي ذلك والقادر

عليه.

ومن تمام شكره تعالى، أن نشكر أهل الفضل فضلهم وجهودهم، وأن نعترف لهم

بجتهم، وعلى رأسهم الأستاذ المشرف "يحياوي أحمد" على تواضعه وعطائه

وتوجيهاته القيمة والتي أمدنا بالعون ومنحنا الثقة لإتمام هذا العمل .

كما لا يفوتنا أن نتقدم بجزيل الشكر إلى الأستاذ المؤطر بالمؤسسة " قومزيان بوجمة"

على نصائحه و توجيهاته السديدة.

الإهداء

أهدي ثمرة جهدي إلى جنة العمر بهجة القلب، بلسم الجراح، نور العين، إلى امرأة تعالت عن الوصف، إلى الحبيبة التي سكن حياها القلب فعجزت عن احتوائه الأوراق وتدوينه الأقلام، أمي الغالية حفظها الله

إلى القلب الطيب الذي رعاني بعطفه وحنانه منذ الصغر وبعث بي إلى شاطئ الإيمان و العلم. إلى من حرم نفسه ليعطينا، إلى الذي لو أفنيت عمري لأرضيه ما أوفيته حقه
أبي أطال الله في عمره

إلى الأصل الثابت في عائلتي: إخوتي لحضر، فيصل، اسماعيل وحمزة وإلى أختي سهيلة

إلى من شاركني العمل زميلتي سيليا

إلى كل صديقاتي

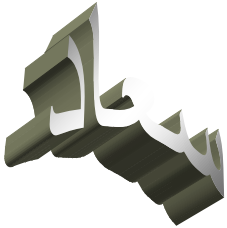
إلى كل العائلة

إلى ميمان وإدريس

إلى كل معلم وأستاذ علمني وكل من ساعدني من قريب أو بعيد، إلى زميلاتي و زملائي

دفعة 2019

إلى كل من تذكره ذاكرتي و لم تذكره مذكرتي



الإهداء

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

أحمده سبحانه وتعالى الذي وفقني لهذا العمل
أهدي هذا العمل ثمرة جهدي وعملي إلى منبع الحنان التي علمتني الحب والأمان التي
أوصى بها الرحمان أمي الغالي حفظها الله ورعاها.
إلى من كان سندي وأنار لي طريقي لأحقق أمنيته للنجاح في طلب العلم ألي الغالي حفظه
الله لي.

إلى جدي الغالية "جميلة"

إلى أختي الكبيرة "مريم"

إلى سندي في الحياة إخوتي "أنيس ومناد"

إلى عمي "عمر"

إلى عمتي "نصيرة" و أولادها "قاسي وعلي"

إلى زميلتي وصديقتي من شاركني في إعداد هذا العمل سعاد

إلى كل من ساعدني من قريب أو بعيد

إلى كل من تسعه ذاكرتي ولم تسعه مذكرتي



قائمة المحتويات

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات

	دعاء
	شكر وعرقان
	الإهداء
I	قائمة المحتويات
III	قائمة المختصرات
IV	قائمة الجداول
V	قائمة الأشكال
VI	قائمة الملاحق
أ-د	مقدمة
	الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للضرائب والرقابة الجبائية.
2	تمهيد
3	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضرائب.
3	المطلب الأول: ماهية الضريبة.
8	المطلب الثاني: قواعد وأهداف الضريبة.
13	المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية.
13	المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية.
20	المطلب الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية.
31	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
33	تمهيد
34	المبحث الأول: الإطار النظري لجودة المعلومات المحاسبية.
34	المطلب الأول: ماهية المعلومات المحاسبية.
40	المطلب الثاني: جودة المعلومات المحاسبية.
50	المبحث الثاني: طرق الرقابة الجبائية المساهمة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
54	المطلب الثاني: علاقة الرقابة الجبائية بجودة المعلومات المحاسبية.

قائمة المحتويات

59	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث: دراسة وتحليل أثر الرقابة الجبائية على جودة المعلومات المحاسبية.
61	تمهيد
62	المبحث الأول: تقديم المديرية العامة للضرائب "الجزائر وسط"
62	المطلب الأول: التعريف بالمديرية العامة للضرائب
64	المطلب الثاني: تقسيمات المديرية الولائية للضرائب
72	المبحث الثاني: دراسة حالة بالمديرية العامة للضرائب "الجزائر وسط"
72	المطلب الأول: الاجراءات المتبعة في التحقيق الجبائي
74	المطلب الثاني: دراسة ميدانية
88	خلاصة الفصل
90	الخاتمة
94	قائمة المراجع
	الملاحق

قائمة المختصرات

قائمة المختصرات

الدلالة باللغة الإنجليزية	الرمز	الدلالة باللغة العربية
Impôt sur les Bénéfices des Sociétés	IBS	الضريبة على أرباح الشركات
Impôt sur le Revenu Global	IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي
Financial Accounting Standards Board	FASB	مجلس معايير المحاسبة المالية
Direction de Recherches et Vérifications	DRV	مديرية الأبحاث والمراجعات
Société à Responsabilité Limitée	SARL	شركة ذات مسؤولية محدودة
Agence nationale de promotion des investissements	ANDI	الوكالة الوطنية لترقية الاستثمارات
Impôt sur le revenu brut Catégorie de revenu du capital mobilier	IRG/RCM	الضريبة على الدخل الإجمالي فئة مداخيل رؤوس الأموال المنقولة
Taxe sur l'Activité professionnelle	TAP	الرسم على النشاط المهني
Taxe sur la Valeur Ajoutée	TVA	الرسم على القيمة المضافة
Total de l'impôt sur le salaire	IRG/Salairs	الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور
Numéro fiscal	NIF	الرقم الجبائي
numéro du compte bancaire	BNA	رقم الحساب البنكي

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
22	مصادر القانون الجبائي	1-1

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
18	أشكال الرقابة الجبائية	1-1
71	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب	3-1

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

عنوان الملحق	الرقم
Fiche de début des travaux de vérification	01
Proces verbal débat contradictoire clôturant les travaux de verifications	02
Etat comparatif des bilans	03
Rapport de vérifications de comptabilité	04
Avis de vérification de comptabilité	05
Releve de comptabilité	06
Notification de redressement à la vérification de comptabilité	07
Proces verbal de fin des travaux de verifications	08

مقدمة

في ظل التحديات الراهنة أصبح الحصول على المعلومات المحاسبية وسهولة وحرية تداولها ومصداقيتها، من القضايا المهمة في العصر الحالي، حيث يعد الإفصاح عنها مطلباً جوهرياً من أجل تحقيق مزيد من الشفافية والمصداقية في المعلومات المتحصل عليها وإتاحتها لكل الأطراف المستفيدة منها، فمن بين الأسباب الهامة التي أدت إلى حدوث انهيار الكثير من الوحدات الاقتصادية نذكر على سبيل المثال عدم تطبيق المبادئ المحاسبية ونقص الإفصاح والشفافية وعدم إظهار البيانات والمعلومات الحقيقية التي تعبر عن الأوضاع المالية لهذه الوحدات الاقتصادية.

فبتطور عالم الأعمال والمال زاد الاهتمام بالمعلومات المحاسبية والحاجة إليها فقد أضحت مثل السلعة الاقتصادية الثمينة والنادرة فكل الأعوان الاقتصاديون يتعاملون بها ويسعون جاهدين من أجل الحصول عليها لما لها من دور كبير وأساسي في اتخاذ قراراتهم ونظراً لتداخل وتعارض الأهداف والغايات بين مستخدمي المعلومات المحاسبية فإنه من الصعوبة الحصول على معلومات محاسبية ذات جودة عالية والتي تكون خالية من الأخطاء والتجاوزات المقصودة وغير المقصودة .

ونظراً لذلك وتفادياً لتلك الانهيارات والمشاكل التي قد تواجه متخذي القرارات، لا بد أن تتميز المعلومات المحاسبية بدرجة عالية من الجودة حتى تحقق الغرض منها، ويمكن أن نحكم على هذه الجودة من خلال الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية، ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند وضع المعايير المحاسبية، كما تساعد المسؤولين عند إعداد القوائم المالية في تقييم المعلومات، لذلك تنصب الأهداف نحو زيادة تحسين جودة المعلومات المحاسبية. وبالبحث عن وسيلة أو أسلوب أو طريقة مناسبة لتحسين تلك الجودة، ومن هنا تظهر لنا الرقابة الجبائية والتي تعتبر غاية في الأهمية من حيث إضفاء شفافية وموضوعية حول المعلومات المحاسبية والتي تتضمن أساليب وطرق تمكنها من اكتشاف الأخطاء والانحرافات الموجودة ورغم أن الهدف من الرقابة الجبائية هو البحث عن حجم النشاط والنتيجة من أجل فرض الضرائب إلا أن هذه الأخيرة لا تتحقق بدون معلومات محاسبية تتمتع بالجودة العالية.

وانطلاقاً من ذلك وعلى ضوء ما سبق نطرح الإشكالية التي تشكل محور دراستنا:

1- الإشكالية

ما مدى مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟

وقصد الإحاطة بكل جوانب الإشكالية نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

2- الأسئلة الفرعية

- ماذا يتضمن مفهوم الرقابة الجبائية؟

- هل يساهم عمل المحقق الجبائي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟

- كيف يمكن أن تساهم طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى مديرية الضرائب في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟

3- الفرضيات

- يتضمن مفهوم الرقابة الجبائية مختلف العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية للتحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين ومسايرة تصرفاتهم المالية للقوانين والانظمة.

- نعم يساهم عمل المحقق الجبائي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

- تساهم الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال والكشف عن المعلومات المغفول عنه والأخطاء المرتكبة في التصريحات الجبائية المقدمة لإدارة الضرائب والزام المكلف بتصحيحها.

4- أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة في التعرف على الدور غير المباشر للرقابة الجبائية، وما يمكن أن تسفر عنه من اكتشاف الأخطاء ومحاولات الغش والتضليل التي يمكن أن تشوب وتعتري المعلومات المحاسبية المصرح بها من قبل

المكلفين الخاضعين للضريبة، لذلك فإن ممارستها بفعالية سوف تنعكس على جودة المعلومات المحاسبية والجودة لها انعكاسات على عملية اتخاذ القرارات.

5- أسباب اختيار الموضوع

هناك عدة أسباب ومبررات جعلتنا نختار هذا الموضوع أهمها:

- أهمية الموضوع وانتشار كبير لطواهر الانحرافات الضريبية والتي تشكل خطرا على الاقتصاد الوطني؛
- الاهتمام الذاتي بدراسة الرقابة الجبائية بصفة عامة؛
- معرفة طرق الرقابة على تصريحات المكلفين المتبعة من طرف المديرية العامة للضرائب - الجزائر وسط-
- الرغبة في التعرف على نشاطات المديرية ميدانيا لاكتساب التجربة والمعلومات.

6- المنهج والأدوات المستخدمة في الدراسة

أوجهت طبيعة الدراسة وخصوصية الموضوع التعامل من عدة مناهج بطريقة متكاملة ومتناسقة من أجل الامام بموضوع الدراسة، إذ سنعمد على المنهج الوصفي لاستعراض مختلف المفاهيم والتعاريف الأساسية المتعلقة بالقروض المصرفية ومخاطرها، كما سنستعين بالمنهج التحليلي في الفصل الثالث والذي يسمح لنا بتحصيل معلومات واستخلاص أهم الملاحظات والنتائج.

أما الأدوات المستخدمة في جمع المعلومات في هذه الدراسة فقد اعتمدنا على الكتب ومجموعة من المجالات، الملتقيات، المداخلات، المواد، القوانين والأطروحات.

7- صعوبات البحث

- الحراك الشعبي الذي يسود البلاد والذي أدى إلى غلق جميع القطاعات بما فيها المكتبات الجامعية وكذا البنوك التي كانت محل التبرص؛
- قلة المراجع وقدمها وصعوبات الحصول عليها؛
- قلة البيانات والمعلومات الرسمية من البنك بحجة سريتها؛

- عدم توفر الوقت الكافي.

8- خطة البحث وتقسيمها

يهدف الإجابة عن الاشكالية المطروحة واعتبار صحة الفرضيات قمنا بتقسيم البحث إلى ثلاثة فصول.

يتضمن **الفصل الأول**: الإطار المفاهيمي للضرائب والرقابة الجبائية.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضرائب؛

المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية.

أما في **الفصل الثاني**: إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

وذلك من خلال المباحث التالية؛

المبحث الأول: الإطار النظري لجودة المعلومات المحاسبية؛

المبحث الثاني: طرق الرقابة الجبائية المساهمة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

بينما تناولنا في **الفصل الثالث** والأخير دراسة حالة في المديرية العامة للضرائب وذلك من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول:

المبحث الثاني:

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي

للضرائب والرقابة الجبائية.

تمهيد

تعد الضرائب من أهم مصادر الإيرادات في الميزانية العامة للدولة، كونها وسيلة لتغطية أوجه الانفاق العام المتزايدة، وضمن السيولة اللازمة للخزينة العمومية والوفاء بالتزامات السياسة المالية للحكومة في المجالات الاقتصادية الاجتماعية. وتعتبر الضرائب أحد معالم سيادة الدولة من حيث الاجبار في الاخضاع أو التحصيل ويجب أن نشير أن اعتماد الدولة على الضريبة في العصر الحديث يكاد يكون شبه كلي باستثناء الدول النفطية، ومن هنا تبرز أهمية الضرائب في مختلف الميادين الاجتماعية والسياسية والاقتصادية والتنموية وضرورة الحفاظ على هذه الثروة كمصدر أساسي للإيرادات العامة عن طريق مختلف الأدوات المتاحة للدولة بصفة عامة والإدارة الضريبية بصفة خاصة.

تعد الرقابة الجبائية إحدى الأدوات الفعالة للمؤسسات ولمصالح الضرائب على حد سواء، فهي النظام الذي يخول للإدارة الضريبية مراقبة التصريجات ومعاينة الأخطاء والنقائص والإعفاءات، وتسمح بالكشف على عدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة، تعتمد عليها الدولة لضمان مصلحة الخزينة العمومية وتحسيس المكلفين بأن إدارة الضرائب ذات حضور دائم وهذا ما ينعكس على تصريجاتهم وسلوكياتهم اتجاه التزامهم الضريبي.

وفي هذا الإطار قسمنا بتقسيم الفصل كمايلي:

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضرائب؛

المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضرائب.

تشكل الضرائب أهم إيرادات الدولة، تحصل عليها بما لها من سلطة أمرّة وقدرتها على إجبار الأفراد في دفع مبالغها بهدف تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية. وسيتم تناول في هذا المبحث الأول مطلبين، حيث تطرقنا في المطلب الأول إلى ماهية عامة حول الضريبة، وفي المطلب الثاني إلى قواعد وأهداف الضريبة.

المطلب الأول: ماهية الضريبة.

تمثل الضريبة مكانة خاصة في عالم المالية العامة وهي أداة من أدواتها، ولهذا سنعرض من خلال هذا المطلب إلى تعاريف مختلفة للضريبة وخصائصها والأساس القانوني لها.

أولاً: تعريف الضريبة وخصائصها.

1- تعريف الضريبة:

في ظل سكوت المشرع الجزائري عن تعريف شامل للضريبة، يمكن تعريف الضرائب على أنّها:

- الضرائب هي المورد المالي الذي تقتطعه الدولة من الأشخاص جبراً بغرض استخدامه لتحقيق أهداف عامة.⁽¹⁾
- الضريبة تدفع بصفة إلزامية وإجبارية من قبل الأفراد وذلك لانفراد الدولة عن طريق القانون الجبائي لتحديد طرق الربط والتحصيل والإجراءات والمتابعات والمنازعات.⁽²⁾

و تعرف كذلك على أنّها:

- اقتطاع نقدي ذوا سلطة نهائي دون مقابل منجز لفائدة الجماعات الإقليمية للدولة والجماعات المحلية أو لصالح الهيئة العمومية الإقليمية.⁽³⁾

أمّا أحدث التعاريف للضريبة فيُعرف الضريبة على أنّها:

(1) حسين مصطفى حسين، المالية العامة، الطبعة 5، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص 42.

(2) حميد بوزيدة، حيادة المؤسسات، الطبعة 2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 08.

(3) محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة 4، دار هومة، الجزائر، 2008، ص 13.

- هي فريضة نقدية يدفعها الفرد جبراً إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصفة نهائية مساهمة منه تحمل الأعباء والتكاليف العامة دون الحصول على مقابل أو منفعة خاصة. (1)

ومن خلال ما استعرضناه من التعاريف السابقة نستنتج أنّ الضريبة هي:

مورد مالي مقتطع من المكلفين والواجب دفعه إلزامياً إلى الدولة ممثلة في الخزينة العمومية دون انتظار أي مقابل دفعها بغرض توظيفها واستخدامها في الوصول إلى ما تأمل إليه الدولة من تحقيق الأهداف المسطرة، ومنهم من عرفها على أنّها وسيلة لتوزيع الأعباء العامة توزيعاً قانونياً وفقاً لقدرات المكلفين المالية.

2- خصائص الضريبة: للضريبة خصائص معيّنة ومحددة نوردتها في العناصر التالية:

2-1- الضريبة اقتطاع نقدي (ذات شكل نقدي):

الضريبة التزام يفرض أساساً في صورة نقدية خلافاً لما كان سائداً في الأنظمة الاقتصادية البدائية، حيث كانت تحي عينا سواء بتقديم نصيب من السلع أو تأدية بعض الخدمات لفترة محدّدة إلا أنّ التقدم الاقتصادي وسيادة الاقتصاد النقدي أظهر ما يكشف لنا من صعوبات وعيوب في الجباية العينية كما أنّ الإكراه على تأدية الخدمات، قد أصبح مكاناً للتنظيم الديمقراطي والأفكار السائدة، إلى جانب أنّ الدولة تقوم بالإنفاق أساساً في شكل نقدي ممّا يتطلب حصولها على الأموال نقدًا.

وهذا يعني أنّ قيمتها تنتقل انتقالاً نهائياً من المكلف بالضريبة إلى الدولة على شكل مبلغ نقدي يدخل إلى خزينة الدولة. (2)

2-2- الضريبة ذات طابع إجباري ونهائي

إنّ إجبارية دفع الضريبة هي في الحقيقة مستمدة من سياسة الدولة ويدفعها المكلف وفق نظام قانوني محدد بين مبلغها وكيفية دفعها ونسبها ووعائها.

إذن فالضريبة صادرة عن الدولة و تحصل باستعمال الجبر (العقوبات) لإرغام المكلف على دفعها وفي حالة عدم دفعه تطبق عليه إجراءات المتابعة بما فيه اللجوء إلى القضاء.

(1) أحمد حمود القيس، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة، عمان، 2010، ص 126.

(2) محمد الصغير يعلي، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2003، ص 57.

و تحصل الضرائب بناء على القانون فلا يمكن أن تؤسس أو تحصل الضرائب إلا بموجب قانون مصوّت عليه من قبل الشعب (البرلمان)، (لا يجوز أن تحدث أيّ ضريبة إلا بمقتضى القانون).⁽¹⁾

والضريبة تفرض على أكبر قاعدة من الشعب، تأسيسًا على رابطة التضامن الاجتماعي. (بين الأفراد وبين الدولة) التابعين لها، وهذا لما يمكن أن تفرض ضريبة بقرار إداري.

تدفع الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية بمعنى لا ترد قيمتها ولا تعوضهم، ومن لم ينتفع بخدماتها لا ترد قيمتها ولا تسترد فهي ليست وديعة ليستردها صاحبها ويدفعها المكلف مسامحة منه كعوض داخل المجتمع ولا يكون ذلك إلا من خلال حصيلة الضرائب و الإيرادات الأخرى لتسيير هذه المواقف، فالفرد يستفيد من خدمات المرفق ليس باعتباره مكلف بل لأنه عنصر من المجتمع فهي تمس جميع الأفراد.

فالضريبة إذن لا تدفع مقابل منفعة خاصة أو حسب حجم استفادته من الخدمات العامة، فالدولة هي التي تحدد مقدرة الفرد على الدفع بالنسبة لغيره من الأفراد على تحمل الأعباء العامة بناءً على محيطات اجتماعية اقتصادية سياسية.

2-3- استخدام الضريبة لتحقيق أهداف عامة (النفع العام):

الضريبة لتحقيق منفعة عامة وهي في هذا لا تحصل لغرض الإنفاق على شيء معين بذاته، بل لمواجهة النفقات العامة، وتخص جميع أفراد المجتمع والدولة معًا.⁽²⁾

فالضريبة لا تفرض إلا بموافقة أفراد الشعب ولتحقيق أهداف المجتمع بعامته.

ونستكشف ذلك من خلال إعلان حقوق الإنسان و المواطن الذي جاءت به الثورة الفرنسية.....الدساتير والقوانين، إنه يمنع فرض ضرائب و استخدام حصيلتها في إشباع الحاجات الخاصة بالملوك والشراء.

وفي عصرنا الحديث زادت حاجة الدولة إلى المال لكثرة النفقات العامة وكما أنّ الضريبة تهدف إلى تحقيق غرض اجتماعي واقتصادي فاستقر مبدأ منفعة الضريبة وأهميتها فأصبحت مبدأ دستوري عام حتى في ظل غياب النص يقر بوجودها.

⁽¹⁾ المادة 64 الفقرة 3 من الدستور، مرسوم رئاسي رقم 438/86 المؤرخ في 26 رجب 1417 الموافق لـ 7 ديسمبر 1996، تتعلق بإصدار نص تعديل الدستور، جريدة رسمية عدد 76 بتاريخ 08 ديسمبر 1996، ص 06.

⁽²⁾ حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة 5، 2007، ص 08.

2-4- تدفع الضريبة بدون مقابل:

أي أنّ دافع الضريبة لا يعرف مقدار، ولا طبيعة المنفعة التي ستعود عليه من خلال النفع العام الذي تحققه الضريبة.

وبهذا فلا مقابل خاص يعود على دافع الضريبة.⁽¹⁾

ثانيا: الأسباب القانونية للضرائب: يمكن استنتاج الأساس القانوني للضرائب من:

1- الدستور

تحصل الدولة والإدارات العمومية على الأموال لإشباع الحاجات العامة من عدّة مصادر أهمها:

- إيرادات الدومين (الممتلكات الوطنية) المادة 18 من الدستور، « الأملاك الوطنية يحددها القانون، تتكون من الأملاك العمومية والخاصة التي تملكها كل من دولة الولاية، البلدية ».

- الضرائب والرسوم، المادة 64 من الدستور تنص الفقرة 1 و 2 على ما يلي: « كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة ويجب على كل واحد أ، يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قرته الضريبية، لا يجوز أن تحدث أيّ ضريبة إلاّ بمقتضى القانون، ولا يجوز أن تحدث بأثر رجعي أية ضريبة أو جباية أو رسم أو أيّ حق كيفما كان نوعه ».

وأضافت المادة 122 من الدستور الفقرة 13 منه: « يشرع البرلمان في الميادين التي يخصصها له الدستور بأحداث الضرائب والجبايات والرسوم والحقوق المختلفة ».

- القروض: المادة 122 الفقرة 15 من الدستور.

2- القانون.

نصت المادة 3 من القانون رقم 17/84 مؤرخ 8 شوال 1404 الموافق ل 7 يوليو 1984 المتعلقة بقوانين المالية المعدّل و المتمم « يقر ويرخص قانون المالية للسنة بالنسبة لكل سنة مدنية مجمل الموارد للدولة و أعبائها وكذا الوسائل الأخرى المخصصة لتسيير المرافق العمومية، كما يقر ويرخص المصارف المخصصة للتجهيزات العمومية وكذلك النفقات بالرأسمال ».

⁽¹⁾ حميدة بوزيدة، نفس المرجع أعلاه، ص 08.

كما تنص المادة 11 منه بالنسبة للموارد كذا المادة 13 منه « حيث يمكن أن تنص القوانين المالية دون سواها على الأحكام المتعلقة بأساس الضريبة، نسبها وكيفيات تحصل مختلف أنواعها بالإعفاء الجبائي ». (1)

وذهب الفقه المالي في تحديد الأساس القانوني للضريبة التي اتجاهاين كل منهما تابع إلى فترة تاريخية معينة، أو لها نظرية العقد الاجتماعي وثانيها نظرية التضامن الاجتماعي. (2)

3- نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي لنظرية التعاقد

يرى بعض الكتاب أن الفرد يدفع الضريبة مقابل المنفعة التي تعود عليه من خدمات المرافق العامة، وأن الفرد يرتبط بالدولة بعقد ضمني ذو طبيعة مالية، يلزمه كمشتري بدفع ثمن هذه الخدمات في صورة ضرائب بمعنى أنّ الأفراد يعيشون في مجتمع وليس في عزلة، وكل واحد يستفيد من مزايا تلك الحياة الاجتماعية وبالتالي فهناك عقد ضمني بينهم يتنازل بمقتضاه كل فرد عن جزء من حريته وأمواله مقابل أن يؤمن للآخرين جزء من الحرية والأموال في ظل حماية القانون. وما يعاب على التكييف صعوبة تحديد المنفعة خاصة بالنسبة لمنافع الخدمات العامة الغير قابلة الانقسام كالدفاع والأمن و التمثيل الدبلوماسي.

واختلف أصحاب هذا الاتجاه في تحديد نوع هذه العقد بين من يرونه عقد إيجار أعمال (توريد خدمات) أو عقد تأمين أو عقد شركة إنتاج.

4- نظرية التضامن الاجتماعي: الفكر الحديث.

تقوم هذه النظرية على سيادة الدولة والتضامن الاجتماعي على اعتباره أنّ قيام ووجود الدولة ضرورة اجتماعية وليست وليدة عقد اجتماعي أو نظام كما تذهب النظريات التعاقد به، و تقوم الدولة بتقديم خدمات ومنافع تقتضيها إنفاق نفقات عامة لاستمرار الجماعة و الأفراد بصفتهم أعضاء في تلك الجماعة فهم ملزمون بالتضامن وبتحمل هذه النفقات.

— إنّ التضامن الواجب بين أعضاء الجماعة التي تمثلها الدولة هو الأساس القانوني الذي تستمد منه الدولة سلطتها في فرض الضرائب، وفي هذا تندعم فكرة ما يقدمه الفرد من ضريبة وما يحصل عليه من منافع وخدمات.

(1) قانون رقم 17/84 المؤرخ في 07 يوليو 1984، المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم، جريدة رسمية عدد 28، ص 1040.

(2) محمد صغير بلحي أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص 58.

– ومن خلال ما سبق فالدولة ليست تنظيمًا تعاقديًا ولكنها ضرورة تاريخية واجتماعية ومن ثم يتعيّن أن نجد أساسًا آخر للضريبة غير التعاقد، ويتجلى ذلك الأساس في فكرة التضامن الذي يعتبر أساس الجماعة بمعنى⁽¹⁾ الدولة بصفته ضرورة تاريخية واجتماعية تلي الحاجات العامة وتعمل على تحقيق التضامن بين الأفراد حاضرًا ومستقبلاً. إنّ الدولة في تحقيقها لفكرة التضامن تحتاج إلى الإيرادات وهي تلجأ إلى فرض الضرائب على الأفراد لما تتمتع به من سلطة وسيادة وتحقيقًا للتضامن الاجتماعي.

ومن خلال ما سبق تلخص إلى جملة من النتائج وهي:

- ✓ أن الضريبة فكرة سيادية تخوّل الدولة سلطة تحديدها وتنظيمها الفني.
- ✓ عمومية الضريبة تفرض على جميع أفراد الجماعة التزامًا منهم بواجب التضامن.
- ✓ كل مكلف بدفع وفقا لقدرته وليس بقدر ما يعود عليه من النفع.

المطلب الثاني: قواعد وأهداف الضريبة.

في هذا المطلب سيتم التطرق لأهم القواعد التي تحكم الضريبة، والأهداف المختلفة لها.

أولاً: القواعد الأساسية للضرائب.

تعتبر القواعد الأربعة التي وضعها « آدم سميث » بمثابة شروط رئيسية تعتمد عليها المجالس النيابية قبل إقرار أية ضريبة وذلك من أجل تحقيق الأصناف المرجوة من فرض الضريبة وهذه القواعد تتمثل في:

1- قاعدة العدالة.

ويقصد بالعدالة أن يوزّع العبئ المالي على أفراد المجتمع كل حسب قدرته ويتطلب هذا ملائمة الضريبة لنوع وعائها، وتقدير الإعفاءات المناسبة للحالة الاجتماعية، و لقد تطور معيار العدالة مع المجتمع، فقد كان معيار العدالة الضريبية في رأي علماء المالية هو تساوي المنفعة التي يحصل عليها الممول من نشاط الحكومة وخدماتها مع مقدار ما يدفعها من الضريبة، غير أنّ هناك صعوبات تواجه هذا الرأي، لذا فقد قرّر « آدم سميث » مبدأ المساواة في القدرة وذلك بأن تكون الضرائب محققة للمساواة بين الناس في القدرة على أداء الضريبة، وهو يعتبر المعيار الأقرب إلى العدالة من غيره.⁽²⁾

⁽¹⁾ محمد صغير بلعي يسرى أبو العلاء المالية العامة، دار العلوم والمشر الجزائر 2003. ص 58.

⁽²⁾ حسين مصطفى حسين، المالية العامة، الطبعة 2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1987، ص 42.

2- قاعدة اليقين "الصراحة والوضوح".

هو مبدأ ثاني قدمه آدم سميث « إنَّ علم المسؤول بالالتزامات الواقعة عليه؟، علمًا قاطعًا لا شك فيه من الأهمية، يمكن ذلك أنّ عدم اليقين في النظام الضريبي أشدَّ خطرًا من عدم العدالة في توزيع الأعباء الضريبية و يقصد بها أن تكون الضريبة محدّدة بصورة قاطعة دون أيّ غموض أو إبهام، والغرض من ذلك أن يكون على علم يقيني بمدى التزامه بصورة واضحة لا لبس فيه، ومن ثمّ يمكنه أن يعرف مقدّمًا موقفه الضريبي من حيث الضرائب الملزم بأدائها وسعرها وكافة الأحكام القانونية المتعلقة بها وغير ذلك من المسائل الفنية المتعلقة بالضريبة، بالإضافة لمعرفة حقوق اتجاه الإدارة والدفاع عنها ». (1)

3- قاعدة الملائمة في التحصيل.

ويقصد بها مبدأ تنظيم قواعد الضريبة بصورة تلاءم ظروف المكلفين بها، وتسهيل دفعها من حيث الوقت، وطرق التسديد والإجراءات اللازمة لذلك، بحيث تمتاز بالبساطة والشفافية وتراعي ظروف المكلف زمنيًا ومكانيًا، فالمكلف يسدّد ما عليه من ضرائب بعد تحقيق الدخل الفعلي وليس الإجمالي أو المؤجل أو غير المحدد، كما أن مبدأ الملائمة يمتد في مضمونه إلى مراعاة الظروف المادية والنفسية لدافعي الضرائب حتى لا تصبح عائقًا، أي تجنب الضريبة في الأوقات والطرق الأكثر ملائمة للممول « إنّ هذه القاعدة تطوّرت مع تطوّر الفكر الضريبي ممّا أوجد فكرة الاقتطاع من المصدر، والخصم لدى الغير، خاصة بالنسبة للضريبة على الدخل، وهي آليات أكثر ملائمة للمكلفين وللمصالح الجبائية في نفس الوقت ». (2)

4- قاعدة الاقتصاد في النفقات.

يعني هذا المبدأ أن تكون حصيلة الضرائب أكثر من المبالغ المنفقة على تحصيلها، لأنّ الهدف من تحصيل الضرائب ليس تغطية نفقات بل المشاركة في تمويل الخزينة العمومية باعتبار الضريبة من أهم مصادر التمويل الداخلي، إنّ نفقات تحصيل الضريبة تتمثل في أجور العاملين عليها، والمطبوعات والوسائل المستخدمة في ذلك، ولذلك كل ما كان التسديد تلقائيًا من طرف المكلفين كانت إيرادات الضريبة أقل تكلفة، ويتوقف هذا المبدأ على مدى وضوح المبادئ

(1) عبد الكريم صادق بركات، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، 1988، ص 96.

(2) يوسف القرضاوي، فقه الزكاة، مؤسسة الرسالة، 1986، ص 104.

السابقة، العدالة والملائمة في التسديد، وعلى ترشيد إنفاق حصيلة الضرائب ووضوحها و مدى مساءلة المكلفين عنها باعتبار أنّ هذا الإنفاق العام، وإثما هي أموالهم، وبالتالي كلّما كان هذا المبدأ قائماً كان رافد من روافد الحكم الراشد.⁽¹⁾

وقد أضاف كتاب المالية المحدثين إضافة للقواعد التي وضعها آدم سميث ما يلي:

5- قاعدة الثبات.

يقصد بها أن تتغير حصيلة الضرائب تبعاً للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية، وخصوصاً في أوقات الكساد، حصيلة الضريبة تزداد عادة في أوقات الرخاء بسبب ازدياد الدخل و الإنتاج، بينما نجد أن حصيلة الضريبة تقل عادة في أوقات الكساد مما يعرض السلطات العامة لمضايقات مالية كبيرة بالنسبة لمسؤولياتها التي تزداد في هذه الأوقات.

6- قاعدة المرونة.

ويقصد بها أن يكون تغير الدخل مصحوباً من الناحية الزمنية وقدر الإمكان بتغير في الحصيلة الضريبية وفي نفس الاتجاه، ومعنى آخر فالضريبة المرنة هي التي تزداد حصيلتها نتيجة لازدياد معدلاتها مع عدم انكماش وعائها ومن ثم إلى انخفاض حصيلتها.⁽²⁾

ثانياً: أهداف الضرائب.

تفرض الدولة الضرائب بموجب قوانين من أجل تغطية نفقاتها وأعبائها في جميع المجالات الاجتماعية والاقتصادية والسياسية والمالية وذلك من خلال الأهداف التي تهدف إلى تحقيقها ولقد تطورت هذه الأهداف بتطور الدولة، في ظل الدولة الحارسة كان الهدف من الضرائب هو الهدف المالي (التمويلي) فقط وهذا من أجل تلبية حاجات الأفراد وتسيير مرافقها.

ولكن مع تطور الدولة وازدياد تدخلاتها في الأنشطة وتدخلاتها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية زادت الأهداف الضريبية وتنوعت وأصبحت أداة في يد الدولة لتحقيق أهدافها.

فما هي الأهداف المتوخاة من فرض الضرائب؟

⁽¹⁾ خالد شحادة الخطيب، أسس المالية العامة، وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1999، ص 50.

⁽²⁾ حميدة بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 11.

1- الهدف المالي للضريبة.

إنّ تغطية النفقات العمومية هو الهدف الوحيد للضرائب أي أنّ الضرائب تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بالإضافة إلى تحقيق توازن الميزانية العامة والقضاء على اختلالات عجز الميزانية.

فالضريبة تمول الإنفاق على الخدمات العامة، باعتبارها من أفضل وسائل التمويل والمراد باستعمال الضريبة كوسيلة مالية بسبب كونها تستخدم الأموال المحصلة بواسطة الضرائب إلى تنمية وخدمة الهياكل القاعدية الضخمة، لا يستطيع الأفراد القيام بها بسبب قلة أرباحهم ومع ذلك تقوم الدولة بها لتطوير التنمية.

بالإضافة إلى ذلك أنّه يجب على الدول النامية تحقيق فائض الإيرادات الضريبية من أجل تغطية النفقات خدمة للمجتمع والأفراد.

بتحسيد الهدف المالي للضريبة من خلال تمويل الإنفاق على الخدمات وكذا على استثمارات الإدارة الحكومية المتمثلة في بناء السدود والمستشفيات والجامعات والطرق.⁽¹⁾

2- الهدف الاقتصادي للضريبة.

تستخدم الضريبة لتحقيق أهداف (مثلاً حالة الاستقرار الاقتصادي) غير مشوب بالتضخم وبالانكماش وأصبحت اليوم في الدول الخريزة أداة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي، وتستخدم الضريبة في مواجهة حالات نذكر منها:

- مواجهة التضخم؛
- تشجيع بعض أنواع المشروعات فتعفيها من الضرائب بصفة كلية أو جزئية مثل قطاع الصناعة أو السياحة أو الزراعة، كما يحفز الاستثمار فيها؛
- تستخدم الضريبة كذلك في تصحيح ما يعيب ميزان المدفوعات من اضطرابات من خلال الضرائب الجمركية؛
- تستعمل حصيلة الضرائب على أصحاب الدخول المرتفعة بغية تمويل النفقات الحكومية، مما يعمل على زيادة الاستهلاك يؤدي إلى رفع الطلب الكمي؛
- مواجهة الانكماش الاقتصادي بتخفيف الضرائب وزيادة الإعفاءات الضريبية ومن ثم يوفر ادخار إضافي.
- تخفيض معدل الضريبة على الأرباح IBS لإعادة استثمارها؛

⁽¹⁾ بن عمارة منصور، الضريبة على الدخل الإجمالي، دار هومة، الجزائر، 2010، ص 22.

- بواسطة الضرائب يمكن التخفيف ومحاربة الأزمات الاقتصادية خاصة في حالة الركود الاقتصادي وفي هذه الحالة تخفض الدولة في الضرائب أو يتم إلغاؤها على السلع الضرورية؛
- إن زيادة الضريبة لقطاع معين أو خفضها أو إلغاؤها لقطاع آخر هو صورة لزيادة الإنتاج نوع معين وخفض نوع آخر من الإنتاج حسب الأهمية. (1)

3- الهدف الاجتماعي للضريبة.

للضرائب أهمية اجتماعية كبيرة من خلال استخدام الضرائب المتنوعة في تحقيق بعض المطالب الاجتماعية من خلال استخدام الضريبة لإعادة توزيع الدخل بما يتفق والعدالة الاجتماعية من خلال فرض ضرائب جد مرتفعة على أصحاب الدخل المرتفعة وتحصيلها وزيادة دخول الطبقات الفقيرة و المتوسطة، وكمثال في ضريبة على الدخل الإجمالي IRG حيث كلما ارتفع رقم الأعمال كلما ارتفعت الضريبة ومعدلها ومن ثم زيادة مداخيل الدولة.

- إعفاء المؤسسات التي تقدم خدمات اجتماعية؛
- حل مشكلة السكن بإعفاء المستثمرين في مجال البناء (قطاع السكن) من الضرائب لتشجيعهم على الاستثمار ومن ثم التخفيف من أزمة السكن؛
- الإعفاء الضريبي على بعض السلع ذات الاستهلاك الواسع كالخبز والحليب؛
- فرض ضرائب على الأنشطة التي تحدث ضرراً مثل شركات التبغ؛
- بعض الدول تستخدم الضرائب كعلاج للسياسة السكانية و التحكم في النسل كما هو موجود في الصين اليوم، كلما زاد عدد أفراد الأسرة زاد معدل الضريبة للمولود الجديد.

مساهمة هذه الإجراءات الضريبية في تخفيف نوع من العدالة الاجتماعية من خلال زيادة القدرة الشرائية لذوي الدخل الضعيفة عن طريق الضرائب.

4- الهدف السياسي للضريبة.

قد تستخدم الضرائب كهدف سياسي في حالة وجود علاقات غير حميمة من خلال منع دخول السلع لتحقيق أهداف سياسية. (2)

(1) حسين مصطفى حسين، مرجع سبق ذكره، ص 47.

(2) حميدة بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 11.

- ففرض ضرائب ورسوم جمركية مرتفعة على سلع بعض الدول وإلغائها وتخفيضها لدول أخرى فالهدف من الضريبة هنا هو هدف سياسي.
- كما تفرض ضرائب ورسوم جمركية زهيدة على سلع دول صديقة من خلال التعاون بين الدولتين.

المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية.

تعتبر الرقابة الجبائية أداة قانونية لضمان مصلحة الخزينة العمومية، وحدد لها القانون إطارها التشريعي، والتنظيمي من أجل اكتشاف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين.

المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية.

لطالما ارتبطت الغاية من أي عملية رقابة كانت بالاكتشاف والوقوف على الأخطاء والانحرافات التي يمكن أن تحدث لسبب أو لآخر، وما للرقابة الجبائية إلا نوع من تلك الأنواع للرقابة، لها تعريف وأشكال وأهداف.

أولاً: مفاهيم حول الجباية والرقابة الجبائية.

سننتقل إلى أبرز المفاهيم للجباية والرقابة الجبائية.

1- الجباية: للجباية مفاهيم وتعريف عديدة تطوّرت عبر الحقب الزمنية من عصر لآخر ونظرًا للدور السامي الذي تحتله في اقتصاديات الدول.

1-1- الجباية هي ذلك النظام التشريعي الموضوع حيز التطبيق لضمان إجراءات من أجل تحصيل إيرادات لتغطية نفقات الدولة بصفة مباشرة، إذ تحتل مكانة بارزة نظرًا لثباتها وإلزامها.⁽¹⁾

1-2- إنّ الجباية هي مجموعة من القواعد القانونية والإدارية التي تظم تحصيل الضرائب والرسوم لصالح السلطات العمّة من أجل تغطية أعباء الدولة والسلطات المحليّة.⁽²⁾

من التعاريف السابقة يمكن استخلاص تعاريف للجباية:

⁽¹⁾ غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، البيارق، عمان، 1989، ص 72.

⁽²⁾ زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، دار الجمعية للطباعة والنشر، الإسكندرية، 1989 ص 91.

هي اقتطاعات مالية تقوم بها الدولة على الأفراد لتمويل خزيرتها وبالتالي لتغطية النفقات الاقتصادية والاجتماعية وقد تكون في شكل ضرائب أو رسوم.

2- الرقابة الجبائية:

« تعرّف الرقابة على أنّها التحقق ممّا إذا كان كل شيء يسير وفق الخطة المرسومة والمبرمجة بناءً على التعليمات والقواعد المقرّرة بغرض بيان أوجه النقص و القصور أو الانحراف أو الخطأ في التطبيق من أجل عدم تكرار هذه الانحرافات والأخطاء». (1)

« فالرقابة الجبائية تعرّف على أنّها عبارة عن فحص لتصريحات وسجلات ووثائق ومستندات للمكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للاستعلام والاستفسار والاستيضاح على كل ما هو مدون في التصريحات والوثائق المرفقة بها، ولا يكفي فقط بدراسة ومراجعة التصريحات، بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرّح به، والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى و بالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما وكذلك النظر في الوضعية المالية للممّول». (2)

« الرقابة الجبائية هي عبارة عن تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية، بما يتلاءم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة». (3)

« ولكي تتضمن عملية الرقابة فعالية أكيدة وتحقق مردودًا جيّدًا وكذلك اجتناب وقوع موظفي المصالح الجبائية في أخطاء محتملة ومتوقعة فإنّ القانون الجبائي حصر عملية الرقابة ضمن نطاق دقيق ومعين وواضح و إذ أنّه حدّد كل الأحكام والإجراءات المتعلقة بها ضمن نصوص ومواد قانونية». (4)

(1) حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة للنشر، الأردن، 1998، ص 13.

(2) سليمان عتير، دور الرقابة المالية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2011-2012، ص 80.

(3) وهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من الأزمة، مداخلة الملتقى العالمي الدولي حول الأزمة المالية الاقتصادية الدولية والحكومة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2009، ص 13.

(4) عبد الكريم بركات، المالية العامة، مطبعة الإسكندرية، مصر، 1979، ص 322.

هذا التعريف يقودنا إلى أنّ الرقابة الجبائية هي العملية التي يتم من خلالها الفحص الشامل والمنتظم لجميع سجلات ووثائق المؤسسة من أجل تحقيق عديد من الأهداف.⁽¹⁾

• تعريف المشرع الجزائري.

لم يعرف المشرع الجزائري الرقابة الجبائية بمفهومها النظري غير أنّه حدّد لها ضوابطها فنص المشرع في المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية على مهمّة الإدارة الجبائية الخاصّة بالرقابة بقوله: « تراقب الإدارة الجبائية التصريجات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة كما يمكنها أيضًا أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أحوارًا أو أتعابًا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها ».

ثم بيّن بصورة موجزة كيفية القيام بهذه المهمة بنص في الفقرة الثانية من نفس المادة: « تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها ».

• التعريف الشامل.

الرقابة الجبائية تشمل مختلف عمليات التحقيق والفحص التي تقوم بها الإدارة الجبائية وتختلف باختلاف المكلفين بالنظر إلى مجموعة المعايير أهمها:

النظام الجبائي المطبق، حجم رقم الأعمال، الطبيعة القانونية، النقائص المستخرجة من خلال فحص الملف الجبائي.

إذن الرقابة الجبائية هي مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من مصداقية وقانونية تصريجات المكلفين ومقارنة ما هو مصرّح به والمعلومات المحصل عليها من مصادر أخرى.

ثانيا: أشكال الرقابة الجبائية وأهدافها.

للرقابة الجبائية عدّة أشكال وعدّة أهداف تسعى لتحقيقها.

⁽¹⁾ بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011، ص 13.

1- أكال الرقابة الجبائية.

1-1- الرقابة الداخلية:

وهي رقابة تتم داخل المكاتب من طرف أعوان الإدارة الجبائية من خلال التصفح لمختلف الوثائق وهذا دور مفتشية الضرائب التي تقوم بهذا النوع من الرقابة وتأخذ الرقابة الداخلية بدورها صورتين فيما أن تكون رقابة شكلية أو رقابة على الوثائق.

1-1-1- الرقابة الشكلية: تتم الرقابة الشكلية عموماً على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة وتنجز كل سنة و تعتبر كمرحلة تمهيدية وكخطوة أولى.

وتعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تبدأ منذ استلام الإدارة الجبائية للتصريحات المودّعة من قبل المكلفين وتتم مراقبتها بطريقة منظمة من خلال التصفح الشكلي للعناصر المصرّح بها. كما أنّ لها مهمة مراقبة هوية وعنوان المكلفين بالضريبة والعناصر المتاحة في تحديد الوعاء الضريبي.⁽¹⁾

1-1-2- الرقابة على الوثائق: الرقابة على الوثائق هي عكس الرقابة الشكلية التي تعتبر تمهيدية للرقابة على الوثائق حيث تتميز بالفحص الدقيق للتصريحات المقدّمة و يكون على مجمل التصريحات المهيّئة، حيث تتطلب إحضار الوثائق والسجلات المحاسبية وتقران كل محتويات التصريح بالوثائق الملحقة به ومجموع المعلومات والوثائق التي يتم الحصول عليها من بعض الإدارات والمتعلقة بالمعاملات والصفقات التي أبرمت بينها وبين المّلّف، بمعنى آخر هي فحص للتصريحات الجبائية المكتتبه وتجانسها مع المداخيل المصرّح بها بالإضافة إلى الوثائق والمعلومات التي هي في حوزة المصلحة.

أمّا في حالة النقص أو الغموض هنا يستطيع المحقق أن يطلب بعض المعلومات أو التوضيحات من طرف المكلف.

✓ **طلب المعلومات:** بموجب المهام والامتيازات المختلفة من قبل القانون للمحقق، يمكنه أن يطلب من المكلف إمداده ببعض المعلومات حول نقاط وأمر احتوتها التصريحات المقدّمة، وقد يتخذ هذا الطلب الصيغة الشفوية أو الكتابية ومثل هذا الإجراء من شأنه أن يساهم في إرساء نوع من الحوار بين الطرفين.

⁽¹⁾ عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في، فرع اقتصاد، التنمية في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، دفعة 04/03، ص 55.

وفي حالة عدم استجابة المكلف للطلب فإنه لا يلزم بأيّ عقوبة، وما على الإدارة سوى إعادة إرسال طلب كتابي آخر تطالب فيه التوضيحات.⁽¹⁾

✓ **طلب التبريرات و التوضيحات:** عندما يرفق المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب الشفوي، أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه عبارة عن رفض للإجابة عن كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، يتعيّن على المحقق أن يعيد طلبًا كتابيًا لأنه يضمن طابع الإلزامية أكثر، ويجب أن يبيّن هذا الطلب الكتابي بشكل صريح النقاط التي يراها المحقق ضرورة للحصول على التبريرات والتوضيحات، لأنّ المكلف مطالب بتقديم الشروحات للإدارة الضريبية حول عدم التناسق المكتشف بين ما هو موجود في التصريحات وبين ما تحصلت عليه الإدارة الضريبية من خلال ممارسة حقها في الاتصال، كما يجب تقديم الدليل الكافي على أنّ ما هو مصرح به من أرقام صحيحة ودقيقة، وطلب التوضيحات والتبريرات من طرف المكلف بالضريبة لا يجب أن تتعدّى مدّة ثلاثين (30) يومًا لتقديم الرد عليها.⁽²⁾

وقد تكون هذه الإجراءات غير كافية بالنسبة للمحقق، لذلك يلجأ إلى الرقابة الخارجية، ومنه نستخلص في الأخير أنّ الهدف من الرقابة على الوثائق هو:

- اكتشاف المكلفين غير الأمناء؛
- تصحيح الأخطاء المرتكبة في التصريحات؛
- عملية تمهيد تسمح للمراقب اللجوء إلى رقابة معمّقة في مقر المكلفين (اختيار الملفات موضوع الرقابة المعمّقة).

1-2- الرقابة الخارجية:

1-2-1- الرقابة في عين المكان (الرقابة المعمّقة): تعدّ الرقابة الخارجية أو الرقابة في عين المكان تدخلاً مباشراً للأمكنة التي يزاول المكلفون أنشطتهم بهدف التأكد من صحّة المصرح به من المعلومات عن طريق الفحص الميداني للدفاتر و الوثائق المحاسبية وكذا جميع الوثائق الملحقة و تبريراتها اللازمة في محاولة الكشف عن احتمالات التهرب وهذا بهدف مقارنة العناصر والمعطيات المصرّح بها مع تلك الموجودة على أرضية الواقع.

وتعتبر هذه الطريقة أكثرها فعالية حيث تسمح بمراقبة دقيقة لحقيقة النشاط الممارس للمؤسسة محل المراقبة والتحقيق بالتعرّف على مختلف وسائل الإنتاج وطرائق استعمالها بالإضافة إلى درجة تأهيل العمال المستخدمين لهذه الوسائل.⁽³⁾

(1) – Prolinerg Gervaise, Mrostiti, fiscalité pratique, libraire, Vuibert, septembre 1994, Paris, P 28.

(2) المادة 59 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2002، ص 14.

(3) مراد ناصر، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، الطبعة 1، دار قرطبة للنشر والتوزيع، 2004، ص 45-46.

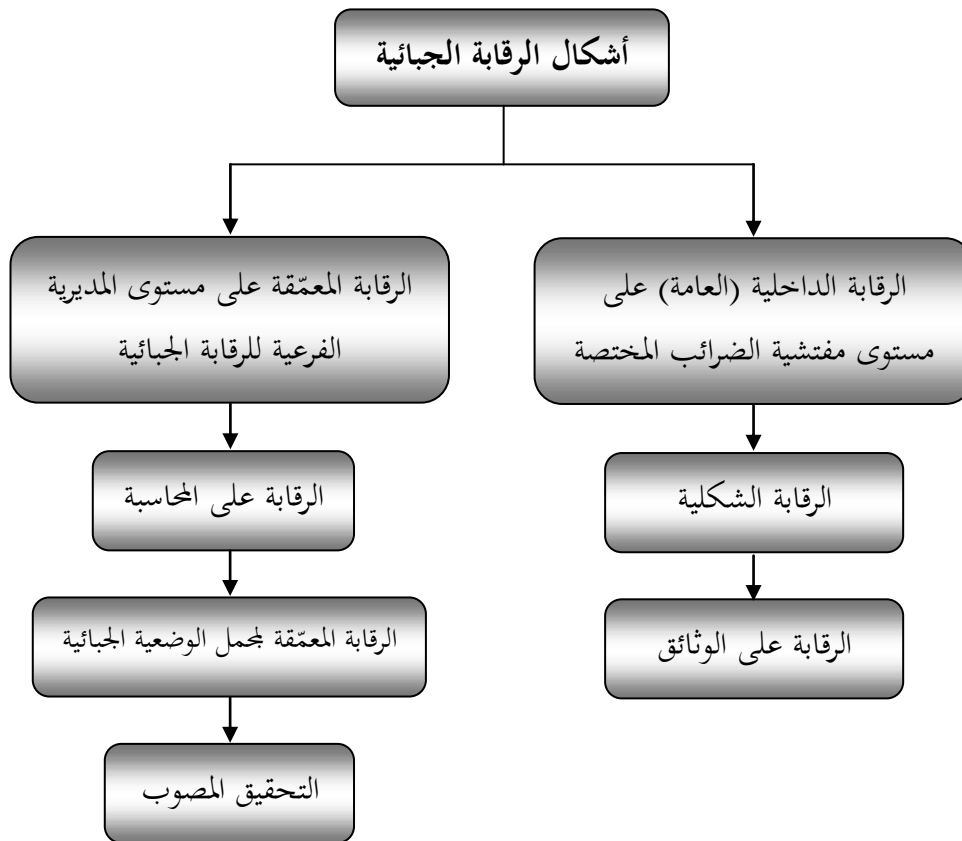
ولقد كرس النظام الجبائي الجزائري هذا النوع من الرقابة ليشمل هذا التحقيق 3 وسائل:

- التحقيق المحاسبي؛
- التحقيق المعمق في مجال الوضعية الجبائية؛
- التحقيق المصوب.

وستنطرق إلى هذه الأنواع بأكثر تفاصيل.

والشكل الآتي يبين أشكال الرقابة الجبائية.

الشكل رقم (01-01): أشكال الرقابة الجبائية.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، المديرية الولائية للضرائب لولاية

الجزائر العاصمة.

2- أهداف الرقابة الجبائية.

تتمثل أهداف الرقابة فيما يلي:

2-1- الهدف القانوني:

ويتمثل في التأكد من مدى مطابقتها ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين بالقوانين والأنظمة، لذا وحرصاً على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.⁽¹⁾

2-2- الهدف الإداري:

إذ تؤدي الرقابة الجبائية دوراً هاماً للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها، مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات الصحيحة؛
- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقديم آثارها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك؛
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

2-3- الهدف المالي والاقتصادي:

حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع إذ أنّ الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية.

⁽¹⁾ محمد حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر، عمان، الأردن، 2000، ص 166.

2-4- الهدف الاجتماعي: ويتمثل في:

- منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أداء وتحميل واجباته تجاه المجتمع؛
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتصاديات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

المطلب الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية.

نص المشرع الجبائي الجزائري على قوانين وتشريعات تنظم الضريبة وكيفية فرضها وطرق تحميلها كما منح الإدارة الجبائية الحق في الرقابة الجبائية من أجل الحفاظ على حقوق الخزينة من الضياع. وسعيًا لتنظيم عملية الرقابة الجبائية وضمان السير الحسن لها خوّل المشرع إطارًا قانونيًا يستند من خلاله كل من المراقب الجبائي و المكلف بالضريبة لقواعد وأحكام تبين الحقوق الممنوحة للإدارة الجبائية وإجراءاتها.

أولاً: مصادر و مبادئ القانون الجبائي.

1- مصادر القانون الجبائي.

تنقسم مصادر القانون الجبائي إلى مصدرين هما المصادر الداخلية و المصادر الخارجية.

1-1- المصادر الداخلية للقانون الجبائي: وتتمثل في:

1-1-1- القانون: لا تؤسس ضريبة أو تفرض أو يتم تحصيلها إلا بموجب القانون: المادة 64 من الدستور بالإضافة إلى القانون رقم 17/84 المتعلق بقوانين المالية المؤرخ في 07 يوليو 1984، لا يجوز اتخاذ أي حكم ذو طابع جبائي خارج قانون المالية في حالة استثنائية أو من خلال المرسوم التنفيذي أو قرار وزاري، و يتم الأخذ بهذه النصوص القانونية عند إعداد الأحكام الجبائية التي تدمج في قانون المالية الأخير، وقانون المالية يتخذ في شكل مشروع قانون ثم يصادق عليه من قبل مجلس الوزراء والبرلمان والذي باستطاعته إضافة التعديلات على مشروع قانون المالية.

1-1-2- الأحكام القضائية: وهي مستوحات من خلال التفسيرات والأحكام بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية حيث يقوم القاضي المختص بالفصل في النزاعات و يتخذ القرارات و يحرّر التفسير المقدم من قبل الإدارة الجبائية للنص الجبائي ويطلق على هذه الأخيرة أحكام قضائية وهذه الأحكام القضائية يطبق على الإدارة الضريبية والمكلف بشكل

ملزم، و لهذه الأحكام القضائية نفس الآثار في مجال القانون الإداري العام، ولإدارة الجبائية أن تطبق الحكم القضائي على المكلف دون تعميمه على بقية المكلفين، ولها أن تقترح على المشرع القيام بتعديلات القانون فيما تراه صائباً. (1)

1-1-3- الفقه: هي عبارة عن جميع الآراء المصادر عن فقهاء القانون من مؤلفين ومنظرين ومفسرين من خلال تفسيرهم للنصوص التشريعية والتنظيمية في مجال تطبيق القوانين الجبائية وعلى المشرع أن يراعيها وكذلك بالنسبة للقاضي و للفقه الإداري دور في تفسير النصوص التشريعية لأنّ التفسير يكون على شكل قرارات أو أوامر.

الإدارة أداة تطبيق صارمة تجاه المصالح المكلفة بتطبيق الضريبة، حيث تعتبر المنشورات الداخلية والتعليمات الصادرة عن الضرائب بخصوص تطبيق القانون، لا يستغله المكلف في حالات الطعن أمام الهيئات المعنية. (2)

1-2- المصادر الخارجية:

صادرة عن إدارة الضرائب وفي هذا تمثل تعليقات هذه المصادر في حقيقتها وجدت نتيجة تطوّر العلاقات الاقتصادية بين الدول ولها تأثير كبير في التشريع الداخلي للدولة وتتمثل في:

1-2-1- الاتفاقيات الجبائية الدولية: تقوم هذه الاتفاقيات بين الدول لتفادي الازدواج الضريبي أو تعييب للضرائب خاصة في ظل ازدهار وتوسّع التجارة الخارجية ممّا زاد في عدد الاتفاقيات الجبائية، والجزائر وقّعت حوالي 25 اتفاقية جبائية.

وتخضع الاتفاقية الجبائية الموقعة بين الدول النامية للنموذج المقترح من طرف هيئة الأمم المتحدة، أمّا الاتفاقيات الجبائية الموقعة بين الدول الصناعية فتستلم نموذجها من ذلك الموضوع من منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية.

(1) محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة 4، دار هومة، الجزائر، 2008، ص 50.

(2) محمد هو منور أوسريس، محاضرات في جباية المؤسسات مع التمارين المحلولة، الطبعة 1، ممتبة الشركة الجزائرية بوداود 2009، ص 65.

جدول رقم (01-01): مصادر القانون الجبائي.

المصادر	السّلطة الموافقة	البعد
الاتفاقيات الجبائية	الدّولة (السّلطة السياسية)	يطبّق على الدول المتعاقدة
القانون	تشريعية	يطبّق على المكلفين بالضريبة
المراسيم والتنظيمات	التنفيذية	يطبّق على الإدارة الضريبية وعلى المكلفين بالضريبة
الأحكام القضائية	القضاء	يطبّق على أطراف النزاع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة 4، دار هومة، الجزائر، 2008، ص 81.

للعلم يوضح الجدول أعلاه المصادر الداخلية و الخارجية و السّلطة المختصة الموافقة له لإعطائه الصفة القانونية ويصبح قيد التنفيذ.⁽¹⁾

يطبّق القانون الجبائي لما يصدر قانون الماليّة حيث يسرى مفعوله ابتداءً من أوّل جانفي من السنة المتعلقة بها.

ولا يجوز أثر رجعي للقانون الجبائي و تطبيق القانون الجبائي مرتبط بالواقعة المنشأة للضريبة.

أما من حيث تطبيقه على إقليم الدولة الذي أسّسه فيكون على أساس المداخل المتأتية على هذا الإقليم أو الأملاك المتواجدة به (بمجال الضرائب على الدخل).

2- مبادئ القانون الجبائي.

وهي مبادئ إلزامية خصوصاً في الضريبة ونذكر منها:

2-1- مبدأ المساواة: ويعني هذا المبدأ تساوي الجميع أمام الضريبة وهذا مبدأ دستوري من المادة 64 من الدستور وذلك بغية تحقيق العدالة الضريبية فالكامل متساوي في دفع الضريبة وذلك حسب مقدرتهم التي تتناسب مع مداخيل كل واحد.

⁽¹⁾ محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص 15.

ولا تكون هناك مساواة أمام الضريبة إلا بعد إجراءات فروقات الموجودة بين مداخيله وثروات المكلفين بالضريبة.

2-2- مبدأ الشرعية: لا توضع الضريبة قيد التنفيذ إلا إذا أصدرت بنص قانوني و عادة من خلال قوانين المالية التي يرجع لها تعديل مختلف القوانين الضريبية.

في المقابل لا تحصل أيّ ضريبة أو وضعها قيد التنفيذ إلا في إطار ترخيص قانون فنجد كل سنة أنّ المادة الأولى من قانون المالية التي يتماشى محتواها مع أحكام القانون الأساسي المتعلق بقوانين المالية ودون هذه الرخصة لا يمكن وضع ولا تحميل الضريبة.

2-3- مبدأ المصلحة العامة: يتميز القانون الجبائي بميزة تجعله يتنبأ مرتبة أعلى من بين فروع القوانين الأخرى باعتبار أنّ الضريبة تمّول جميع نشاطات الدولة ونفقاتها، وفي ذلك تحقيق المصلحة العامة لأنّ النفقات العامة تهم جميع الأفراد.

ثانيا: المرجعية القانونية للرقابة الجبائية.

الرقابة الجبائية ونظراً للأهداف الإستراتيجية القومية التي تهدف إلى تحقيقها، تتطلب مرجعية قانونية واضحة وصریحة تستند إليها.

1- الصلاحيات القانونية للإدارة الجبائية: وتتفرع إلى ما يلي:

1-1- الحق في الرقابة: تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر التي تدفع أجوراً وأتعاب أو مرتبات، أي أنّ الإدارة الجبائية لها كل الصلاحيات التي خولها القانون لها للقيام بعملية المراقبة.⁽¹⁾

1-2- الحق في الاطلاع: يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، بتصفح الوثائق والمعلومات⁽²⁾، ومن الإدارات والهيئات والمؤسسات التي يمكن لموظفي الإدارة الجبائية أن يحصلوا منها على المعلومات المطلوبة، نذكر منها:

- إدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات والهيئات الخاضعة لمراقبة الدولة وأي سلطة إدارية أخرى؛
- مصالح الضمان الاجتماعي؛

⁽¹⁾ المادة 18 "قانون الإجراءات الجبائية"، 2014، ص 10.

⁽²⁾ المادة 45 قانون الإجراءات المالية، مرجع سبق ذكره، ص 24.

- السلطة القضائية ومختلف هيئاتها؛
- التجار والشركات التجارية؛
- المؤسسات والهيئات المالية. (1)

1-3- الحق في المعاينة: حوّل المشرع الجبائي للأعوان الضرائب حق الزيادة الميدانية المقررات المكلفين في إطار مباشرة الرقابة، والمتمثلة في المعاينة المادية، فيمكنهم التحرك بحرية في المقررات المهنية وبالتالي متابعة حركة البضائع عبر مختلف مراحل التسويق، و مراقبة الصفقات التي تبرم المنتجين، وتكون هذه المراقبة عندما توجد قرائنًا تدل على ممارسات تدليسية ويكون الترخيص بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليميًا أو قاض يفوضه هذا الأخير، كما أنّ طلب الترخيص يكون من مسؤول الإدارة الجبائية، وتتم المعاينة و حجز الوثائق والأموال التي تشكل أدلة حيث تكون هذه الزيارة حاضرًا فيها ضابط شرطة قضائية يعينه وكيل الجمهورية معه عونان من الإدارة الجبائية. (2)

1-4- الحق في استدراك الأخطاء: إنّ حق استدراك الأخطاء هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الجبائية لإجراء تقويمات لنفس المدّة و نفس الضرائب عندما يقدم لها المكلف عناصر كاملة أو خاطئة، وهذا عن طريق إعادة النظر في الاقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد، إذ يمكن استدراك الاغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق والضرائب والرسوم وكذا النقائص وعدم الصّحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب. (3)

وحدّدت الآجال الممنوحة لإدارة الضريبة بأربعة سنوات للقيام بحصيلة جداول الضريبة، التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (4)

2- حقوق والتزامات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية:

للمكلفين بالضريبة حقوق والتزامات يجب أخذها بعين الاعتبار

2-1- حقوق المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية:

تتمثل حقوق المكلفين بالضريبة في:

(1) سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 84.

(2) العثماني مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة المدية، الجزائر، 2008، ص 116.

(3) نوي نجة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، ص 50.

(4) المادة 166 "قانون الإجراءات الجبائية"، مرجع سبق ذكره، ص 43.

2-1-1-1- الإعلام المسبق: لا يمكن إجراء الرقابة الجبائية من دون إعلام مسبق للمكلف المعني بهذه الرقابة حيث يجب إرسال إشعار للمكلف الذي سيخضع للرقابة الجبائية مرفوقاً بوصل لتأكيد استلام الإشعار.

2-1-1-2- الاطلاع على ميثاق المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية: قبل الخضوع في عمليات التحقيق يجب إجبارياً على المراقب إرسال أو منح المكلف ميثاق المكلفين المراقبين، وهي وثيقة ملخصة بطريقة جيّدة وواضحة للقواعد الأساسية للرقابة الجبائية، وكذا حقوق وواجبات المكلفين حيث يقوم المراقب بمنح هذه الوثيقة مرفوقة بإشعار بالتحقيق إلى المكلف المراقب في أول يوم لتدخله.⁽¹⁾

2-1-1-3- إمكانية الاستعانة بمستشار جبائي: إنّ المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة.⁽²⁾

2-1-1-4- حق الاطلاع والرد على نتائج الرقابة الجبائية: من حق المكلف الذي خضع لإجراءات الرقابة الجبائية مهما كان نوعها أن يطلع على نتائج هذه الرقابة وبشكل مفصّل، ويجوز له إبداء كل الملاحظات والانتقادات في غضون 110 أربعين يوماً.⁽³⁾

2-2- التزامات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية:

يجب على المكلفين احترام الالتزامات سواء كانت ذات طابع محاسبي أو طابع جبائي حتى ينفذ العقوبات الجبائية وقد ذكرت هذه الالتزامات في المواد 09-10-11-12 من القانون التجاري والتي نلخصها فيما يلي:

— مسك دفتر اليومية؛

— مسك دفتر الجرد؛

— حفظ دفاتر المحاسبة والسندات المرسلّة.⁽⁴⁾

أمّا الالتزامات الجبائية للمكلف بالضريبة فتمثل في القيام بمختلف التصريحات والتي نوجزها فيما يلي:

— التصريح بالوجود تقدم في الثلاثين يوم الأولى من بداية النشاط في وثيقة صنف Gn⁸ إلى مفتشية الضرائب.

⁽¹⁾ سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 85.

⁽²⁾ المادة 20-4 قانون الإجراءات الجبائية 2014، ص 11.

⁽³⁾ المادة 20-6 قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 12.

⁽⁴⁾ ارجع إلى المواد 09-10-11-12 من القانون التجاري الجزائري.

- التصريح الشهري أو الثلاثي يقدم خلال 20 يوم الموالية للشهر أو الفصل و يودع في وثيقة صنف Gn^o50.
- التصريح السنوي ويتم قبل 1 أفريل من كل سنة ويتم التبليغ بكل مداخلة السنوي على مستوى مفتشية الضرائب التابع لها.
- التصريح بالتنازل، التوقف عن النشاط أو بالوفاة.
- تدوين رقم التعريف الجبائي.

ثالثا: وسائل و أدوات تحسين الرقابة الجبائية.

1- التحسينات المتعلقة بنظام الرقابة الجبائية

لمواجهة ما يعانيه نظام الرقابة الجبائية الجزائري الحالي من نقص في أداء ما عليه من مهام لتحقيق أهداف الإصلاح الجبائي، فقد تبين أنّ هناك حاجة ماسّة إلى تطويره و تحديثه باتخاذ الإجراءات والتي تتمثل في:

1-1- تحسين عملية البرمجة: للوصول إلى نتائج مشجعة في إطار برنامج الرقابة الجبائية يجب الأخذ بعين الاعتبار العديد من العوامل كضرورة تكثيف البحث الجيد للمعلومات الجبائية، كونها العنصر الإستراتيجي ضمن البرنامج حيث تسمح بتوفير العناصر الضرورية لمعرفة الوضعية الحقيقية للمكلفين، ومنه حتى تكون الرقابة فعالة أكثر، لا بدّ من تكثيف البحث عن الإعلام الضريبي، الذي سيشكل المادة الأولى التي على أساسها تتم عملية برمجة الملفات المراد التحقيق بها مع ضرورة استناد هذه العملية إلى معايير موضوعية.

كما أنّه لا بدّ من إعادة النظر في آلية البرمجة، إذ على الأقل يكون برنامج كل سداسي بإدراج عدد كافي مع القضايا، ويجب أن تصب في كل أوجه الأنشطة الاقتصادية، دون الاقتصر على نشاط واحد مثلما كانت عليه عمليات الرقابة الجبائية في الآونة الأخيرة (1999-2003) والتي اهتمت فقط بنشاط الاستيراد تاركة التهرب الضريبي يزداد في الأنشطة الأخرى، ما دام أنّه لا توجد عمليات مراقبة ومنه لا بدّ من توسيع مجال الرقابة الجبائية حتى تشمل مختلف الثروات والأنشطة الاقتصادية، حيث تقل حدة التهرب كلّما شعر المكلف بأنّه مهدّد بمرافقة مستمرة ودورية.⁽¹⁾

1-2- تحسين الموارد البشرية: إنّ نجاح الرقابة الجبائية في أداء وظائفها مرتبط بتوفير عدّة مقومات، من أهمها توفر العناصر الفنية ذات الكفاءة العالية و الخبرات الواسعة.

⁽¹⁾ جلال الشافعي، العولمة الاقتصادية الأثر على الضرائب في مصر، كتاب الأهرام الاقتصادي، الإسكندرية، مصر، نوفمبر 2008، ص 80.

وفي ظل نقص هذه الكفاءات المتخصصة أصبح من الضروري على السلطات المعنية اتخاذ كل الإجراءات الكفيلة لتحسين كفاءة أعوان الرقابة وتكون إطارات متخصصة في مجال الرقابة الجبائية وهذا من خلال⁽¹⁾:

- رفع كفاءة أعوان الرقابة الجبائية؛
- التكوين المستمر؛
- تبني سياسة التحفيز.

1-3- تحسين الوسائل المادية: لا بدّ أن يصاحبه تحسين على مستوى الوسائل المادية إذ لا فائدة من توفر كفاءات بشرية، دون توفير أدنى شروط العمل الفعال لتأدية مهامها بكل جودة وكفاءة و في هذا السياق لا بدّ من اتخاذ جملة من الإجراءات بغية التحسين من مردودية أداء الإدارة الرقابية الجبائية من خلال تدعيمها بالهياكل القاعدية، مع تجهيزها بكل المعدات المكتتبه الحديثة وتوفير رسائل النقل الضرورية في إنجاز المهام الموكلة لأعوان الرقابة خاصّة في المناطق البعيدة، كما أنّه من الضروري تزويدها بمختلف الأجهزة الإلكترونية الحديثة اللازمة لتمكينها من رفع مستوى خدماتها وحصر مختلف الممولين، التسيير ومتابعة جيّدة للمفاتيح المتزايدة سنويًا، لأجل تحليل وحصر المعلومات الخاصّة بكلّ مكلف في أوقات قياسية، لذا أصبح إدخال الإعلام الآلي ضرورة حتمية يفرضها الواقع. حيث أنّ تعميمه في تسيير مختلف أعمال الإدارة الجبائية له دور في العلاج الفعال ضد كل أشكال التهرب الضريبي، لما له من أهمية بالغة في تحسين عملية الرقابة الجبائية عن طريق البرمجة المنهجية والعلمية للملفات المراد التحقيق فيها، وسهولة الكشف عن الوضعيات الاحتمالية من خلال قدرته على تسجيل أكبر عدد من المعطيات والبيانات الخاصّة بالمكلفين في مساحات صغيرة تكون سهلة البرمجة والترتيب.⁽²⁾

1-4- تحسين التشريعات الجبائية: نظرًا لما تعرفه التشريعات الجبائية من قصور فإنّها تشكل عائق أمام أداء جهاز الرقابة الجبائية، فإنّ هناك حاجة ماسة لتعديلها وتطويرها حتى تصبح أكثر مرونة في التطبيق وسهولة في الفهم سواء من قبل المكلفين أو أعوان الإدارة الجبائية، وفي هذا الإطار لا بدّ من توحيد التشريع الجبائي ونشر كافة القوانين واللوائح وغيرها، وبذلك يجب أن تنسق جميع القرارات التي تتخذها إدارة الضرائب سواء على المستوى المركزي أو الجهوي حتى لا تتضارب في اتجاهاتها و لا تتناقض في تفسيراتها ممّا يسمح بتطبيق القوانين على جميع الممولين و دون التفرقة بينهم.⁽³⁾

⁽¹⁾ طالي محمد، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري (1995-1999)، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع التحليل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، ملحقة خروبة، جامعة الجزائر، 2008، ص 60.

⁽²⁾ – Institut Algérienne Tunisienne d'économie douanière et fiscal act de séminaire organize par DGI avec FMI 1993, P 140.

⁽³⁾ عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2000، ص 25.

كما أنه من الضروري إصدار قانون تشريعي يحمي أعوان الرقابة الجبائية في تأدية مهامهم، و ما يواجهونه من مخاطر حتى يشكل لهم نوع من الأمان.

1-5- مسابرة التطورات الاقتصادية والتكنولوجية: لقد تبين لنا نظام الرقابة الجبائية لا يتلاءم مع التطورات الاقتصادية والتكنولوجية الحاصلة، وهذا حتمًا سيؤدي إلى زيادة تفاقم ظاهرة التهرب الضريبي، مما يستدعي ضرورة مواكبة كل المستجدات المحلية والعالمية التي تؤثر على عمل نظام الرقابة الجبائية، بتطوير الإدارة الضريبية بشريًا وماديًا على النحو الذي يمكنها من التعامل مع التطورات التكنولوجية، بما يضمن زيادة فعالية وكفاءة العمل الضريبي، ويلزم ذلك تدريب القوى البشرية وتوفير الأجهزة والمعدات المناسبة، وخلق بيئة قانونية تضمن تطبيق تشريع ضريبي متطور يحسن التعامل والرقابة على الآليات الجديدة كالدفع الإلكتروني والمستندات الإلكترونية، بالإضافة إلى توفير الأجهزة والمعدات المتطورة التي تعتمد بصورة أساسية على استعمال الحاسب الآلي في إجراء عملية الرقابة الجبائية.⁽¹⁾

1-6- تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية و المكلفين بالضريبة:

تختلف الإدارة العامة عن إدارة الأعمال بأنها معيّنة أكثر برضى المواطنين، فهي لا تسعى للربح بل لتقديم الخدمات العامة بجودة عالية وبطريق مرضية للمواطنين، لذا فإنّ الإصلاحات الجبائية القائمة تسعى إلى تحقيق إدارة جبائية حديثة وفعالة، هدفها الرفع من جودة الخدمات التي تقدمها للمكلفين بالضريبة الذي تتعامل معهم، وهذا بغية التخفيف من حدة التوترات القائمة في علاقاتها، قصد إحداث تجاوب وتصالح من شأنه أن يقلل حالات التهرب الضريبي

وتحسين العلاقة بين المكلف والإدارة الجبائية لا تقتصر فقط على هذه الأخيرة، بل هي كذلك مسؤولية المكلفين، ما داموا يشكلون الطرف الثاني في هذه العلاقة.⁽²⁾

إن دور الضرائب اليوم يزداد أكثر من ذي قبل بما تتركه الضرائب في جوانب الحياة المختلفة في الدولة، فهي مرآة لوضعها الاقتصادي والسياسي للدولة والمجتمع معًا.

1-6-1- الإجراءات المتعلقة بالإدارة الجبائية

إن تحسّير مكلف ذو تصرف إيجابي نحو الضريبة تقع على مسؤوليته أكثر على حجم الجهود المبذولة من طرف الإدارة الجبائية في محاولة لتغيير تلك النظرة السيئة إلى الضريبة كذلك الجهاز التنفيذي المسؤول عن جبايتها.⁽¹⁾

⁽¹⁾ عطية عبد الواحد، نفس المرجع اعلاه، ص 26.

⁽²⁾ جلال الشافعي، مرجع سبق ذكره، ص 78.

1-6-2- الإجراء المتعلّقة بالمكلفين:

- القيام بأداء واجباتهم الجبائية بكل صدق وأمانة؛
- أن يقتدي ببعض المكلفين النزهاء الذين يفتخرون بأداء مستحقّاتهم الجبائية أمثال القاضي الأمريكي Oliver Wendel Holmes الذي يقول أحب أن أدفع الضرائب لأنّ بها أشتري حضارتي؛
- أن يقتنع المكلف بضرورة أدائه لواجبه الضريبي، و أن يقوم به وحده طائعا مختارا عن طيب خاطر، مستمداً ذلك من دوره الفعال ودور الضريبة في البناء الاقتصادي والاجتماعي.⁽²⁾

2- تدعيم التكامل والتنسيق بين الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات الأخرى

إن رفع مستوى كفاءة الإدارة الجبائية وحدها دون غيرها من الإدارات الحكومية لا يكفي لتمكينها من تطبيق المهام الموكلة إليها على الوجه الأكمل، إذ أنّ عملية مراجعة تصريحات المكلفين وتتبع أنشطتهم المختلفة يتطلب وجود تعاون وثيق بين الإدارة الجبائية وغيرها من الإدارات التي يتعين عليها تزويدها بما تحتاجه من معلومات جدّ قيمة بالنظر للمسؤوليات الملقاة على عاتقها والصلاحيات المخولة لها نجد⁽³⁾:

2-1- المصالح التجارية:

وهذا التنسيق يتعلق خاصّة بمديرية الأسعار والمنافسة ومديرية الإحصاء، وعلى هذه المصالح أن ترسل كافة المعلومات التي بحوزتها والمتعلقة بمختلف المخالفات التي تمدّ بصلّة للنظام الاقتصادي والتي ترتكب من طرف بعض المكلفين في مجال تشكيل أسعار المبيعات والخدمات المرفوقة بالدراسة التحليلية لملف الأسعار والإحصائيات المتعلقة بنوع الخدمات المقدمة.

2-2- مصالح الجمارك:

(1) حسين جاد، قانون الضرائب الجديدة يخفف الأعباء على صغار الممولين و يشجع الاستثمار لها، ص 20.
 (2) ريتشارد جود، حدود الضريبة في مجلة التمويل والتنمية، العدد 1، عمان، الأردن، مارس، 1990، ص 11.
 (3) طالي محمد، مرجع سبق ذكره، ص 70-71.

لا بدّ لهذه الأخيرة أن تفرض على كل مستورد تقييم شهادة مهنية أثناء عملية الاستيراد، هذه البطاقة يتم جلبها من مفتشية الضرائب وعلى مصالح الجمارك أن ترسل تلقائيًا وبدون أي طلب مسبق من طرف مصلحة الجباية معلومات مفصلة تخص عمليات الاستيراد.

2-3- السلطات القضائية:

على هذه الأخيرة تحويل كافة المعلومات التي يجوزتها فيما يخص المخالفات الجبائية لإدارة الضرائب وعليه أن تتعامل بكل تشدد مع المكلفين الذي يرتكبون مخالفات جبائية تلحق أضرار بالخزينة العامة للدولة.

ولهذا فالجهات القضائية عليها إبلاغ الإدارة الجبائية لكي تتدخل كطرف مدني في الإجراءات المحاكمة، وعليها أيضًا أن تطبق العقوبات المناسبة للمبالغ التي يتم نهبها من طرف المكلفين من أجل ردع المتهرب، خاصة أنّ الإدارة الجبائية لا تتغاضى عن مثل هذه الأعمال.

إضافة إلى ذلك ضرورة التنسيق في تبادل المعلومات بين هذه المصالح المختلفة والإدارة الجبائية، يمكنها التنسيق في تنفيذ برامج تدخل في الميدان بتشكيل فرق مشتركة جبائية، تجارة، جمارك ومصالح الأمن، إذ يمكن لهذه العمليات خاصة فيما يتعلق بالتدخلات المنتظمة المشتركة للبحث عن المهن الحرّة والأشخاص الممارسين لها أن تأتي بنتائج إيجابية بالنظر على دور هذه المعلومات المستقاة من كل مصلحة.⁽¹⁾

(1) طالي محمد، مرجع سبق ذكره، ص 71.

خلاصة الفصل

الرقابة الجبائية ليست غاية بقدر ماهي وسيلة أسسها المشرع الجبائي لمكافحة ظاهرة خطيرة تهدد أكبر اقتصاديات دول العالم، ألا وهي ظاهرة التهرب الجبائي وذلك من خلال الاجراءات التي حولت للإدارة الجبلئية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة وكذا التطبيق الميداني للقوانين والتشريعات الجبائية، والرقابة الجبائية تعتبر اداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية، والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وتقويمها، ولأن لغة التفاوض بين الإدارة الجبائية والمكلفين هي المعلومات المحاسبية، فإن عملية التحقيق الجبائي سوف تكون حول هذه المعلومات للتأكد من مدى تعبيرها على الذمة المالية للمكلفين.

إن تحديد الانحرافات واكتشاف الاخطاء من خلال ممارسة جميع أنواع التحقيقات وإلزام المكلفين التقيد بتقديم تصريحات بعيدة عن الغش والتحايل، قد يسهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية التي تتوقف عليها الهديد من القرارات المهمة.

الفصل الثاني: إسهامات الرقابة

الجبائية في تحسين جودة

المعلومات المحاسبية.

تمهيد

إن تطور عالم الأعمال أدى إلى زيادة الاهتمام بالمعلومات المحاسبية والحاجة إليها لما لها من دور كبير وأساسي اتخاذ القرار، حيث أصبحت تمثل الأداة المحركة لإدارة أي مشروع اقتصادي، كما تعد عنصر ربط وتنسيق بين المؤسسات وفروعها ولذلك وجب الحصول على معلومات محاسبية تتمتع بالجودة العالية، وأصبح من الضروري البحث عن كيفية ضمان صدق وموضوعية هذه المعلومات، ولعل تحقيق ذلك يستدعي وجود أجهزة رقابية فعالة من خلال مجموعة من الآليات والوسائل التي تسمح باكتشاف الأخطاء والانحرافات المحتملة الحدوث، والتالي تسهم في تحسن جودتها من فترة زمنية إلى أخرى، وعليه سيتم توضيح الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، بعد التطرق إلى ماهية المعلومات المحاسبية وجودة المعلومات المحاسبية.

وفي هذا الإطار قمنا بتقسيم الفصل إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: الإطار النظري لجودة المعلومات المحاسبية؛

المبحث الثاني: طرق الرقابة الجبائية المساهمة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

المبحث الأول: الإطار النظري لجودة المعلومات المحاسبية

المطلب الأول: ماهية المعلومات المحاسبية

إن المعلومات المحاسبية كباقي المعلومات تعتبر موردا اقتصاديا هاما في مجال صنع القرارات الاقتصادية، والطلب عليها في تزايد مستمر من قبل مستخدميها لمساعدتهم في اتخاذ القرارات، ولقد زادت أهميتها في الآونة الأخيرة خاصة في ظل الانتشار الواسع للتكنولوجيا وتغير النظام المحاسبي، وعليه سنبين أهميتها وأنواعها بعد تحديد مفهومها.

أولاً: مفهوم وأهمية المعلومات المحاسبية

تعد المعلومات المحاسبية ذات أهمية بالغة بالنسبة لمجموعة من المستفيدين الداخليين والخارجيين في تقديم معلومات هامة تخدمهم كل حسب استفادته من تلك المعلومات، وقبل تعريف المعلومات المحاسبية سنحاول توضيح الفرق بين البيانات والمعلومات، لأنه كثيرا ما يقع الخلط بين هذين المصطلحين حتى أن البعض يعتبرهما مرادفين لبعضهما البعض.

1- الفرق بين البيانات والمعلومات

يعبر مصطلح "البيانات" عن حقائق مجردة ليس لها معنى أو دلالة في ذاتها، بمعنى أنها لو تركت على حالها فلن تضيف شيئا إلى معرفة مستخدميها، وتستخدم البيانات بصورة معينة أو يتم وضعها في سياق أو ترتيب معين وهو ما يسمى بعمليات تشغيل البيانات للحصول على نتائج ذات معنى ومفيدة لمتخذي القرارات تسمى "المعلومات"، إذا يعبر مصطلح "المعلومات" عن بيانات تم تشغيلها بطريقة معينة أدت إلى الحصول على نتائج ذات معنى مفيد لمستخدميها.

فمثلا الرقم الممثل للإيراد من المبيعات يعتبر "بيان" يعبر عن حقيقة وقوع عمليات البيع خلال الفترة الحالية، هذا البيان بمفرده لا يعتبر مفيد لمتخذ القرار، أما إذا تم مقارنته "تشغيل البيانات" برقم مبيعات السابقة يعطي "معلومة" مفيدة تشير إلى اتجاه المبيعات بالزيادة أو النقص عن الفترة السابقة. أيضا مقابلة الإيرادات من المبيعات مع مصروفات نفس الفترة يعطي "معلومة" مفيدة خاصة بنتيجة نشاط الفترة من ربح أو خسارة¹.

فالمعلومات إذن هي عبارة عن البيانات التي تمت معالجتها بشكل ملائم لتعطي معنى كاملا بالنسبة لمستخدميها، مما يمكنه من استخدامها في العمليات الجارية والمستقبلية لاتخاذ القرارات².

¹ أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية في الإطار الفكري والنظم القانونية، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص 26.

² عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة 1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص 13.

2- تعريف المعلومات المحاسبية

التعريف الأول: المعلومات المحاسبية بمفهومها البسيط هي عبارة عن المنتج النهائي من البيانات التي تم تشغيلها وفق مراحل النظام المحاسبي، كما أن المعلومات تمثل لغة وأداة الاتصال ما بين معدها الذي يجلب عليه أن يحدد هدفها بوضوح وبين مستلمها الذي يتطلب من تلك المعلومات أن تكون فاعلة وذات كفاءة ومفيدة في اتخاذ القرارات¹.

التعريف الثاني: المعلومات المحاسبية هي البيانات التي تمت معالجتها للحصول على مؤشرات ذات معنى، تستخدم كأساس في عملية اتخاذ القرارات والتنبؤ بالمستقبل، ويتعين التوازن في إعداد هذه المعلومات من حيث الحاجة إلى التفصيل فيها من جهة، ومدى اختصارها على شكل دلالات رقمية مركزة من جهة أخرى لكي تكون ذات منفعة لمتخذي القرارات².

3- أهمية المعلومات المحاسبية

أدت التطورات التي شهدتها اقتصاديات العالم إلى ضرورة توافر المزيد من البيانات والمعلومات التي تغطي كافة أوجه النشاط الاقتصادي داخل المجتمع والتي تعكس طبيعة العلاقة المتبادلة بينها.

وبما أن المحاسبة هي أحد العلوم الاجتماعية التي تؤثر وتتأثر بالظروف البيئية، فإن مخرجاتها من المعلومات المحاسبية هي نتاج متطلبات معينة، قد تتأثر وتتغير نتيجة لتغير العديد من العوامل الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والقانونية التي تعمل في ظلها المحاسبة.

وبالتالي فقد ازدادت أهمية المعلومات المحاسبية كوسيلة أساسية وأداة فعالة لاتخاذ العديد من القرارات التي يتخذها المستثمرون والتي تتطلب منهم الحصول على معلومات محاسبية دقيقة وموثوقة عن المؤسسات الاقتصادية التي يرغبون الاستثمار فيها، وذلك أن قراراتهم تتأثر سلباً أو إيجاباً بمدى دقة المعلومات المحاسبية وتوقيت الحصول عليها ودرجة الثقة فيها وموضوعية قياسها³.

¹ سليمان عتير مرجع سبق ذكره، ص 12.

² أحمد حلمي جمعة، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة 1، 2007، ص 08.

³ سليمان عتير، نفس المرجع أعلاه، ص ص 12-13.

الفصل الثاني: إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

ثانيا: أنواع المعلومات المحاسبية ومستخدموها

1- أنواع المعلومات المحاسبية

تنقسم المعلومات المحاسبية حسب عدة تصنيفات إلى عدة أنواع، ومن هذه التصنيفات نجد:

1-1- حسب مستخدمي المعلومات المحاسبية

حسب هذا التصنيف تقسم المعلومات المحاسبية إلى¹:

- المستثمرون (المساهمين)؛
- الموظفون (العمال الدائمون والمؤقتون والتمثيلات النقابية الممثلة لهم)؛
- المقرضون (الدائنين وحملة السندات)؛
- الموردون والدائنون التجاريون الآخرون (مثل البنوك)؛
- الزبائن؛
- الحكومات ووكالاتها (مصلحة الضرائب)؛
- الجمهور (أفراد المجتمع).

1-2- حسب الالزامية القانونية

حسب هذا التصنيف تقسم المعلومات المحاسبية إلى²:

- **معلومات محاسبية إجبارية:** حيث تلتزم المؤسسة الاقتصادية بقوة القانون على مسك الدفاتر وحفظ السجلات والمستندات وإعداد القوائم المالية اللازمة.
- **معلومات محاسبية إختيارية:** مثل الموازنات التقديرية وتقارير الإدارة الداخلية، وهذا النوع من المعلومات المحاسبية ضروري للتسيير الجيد للمؤسسات الاقتصادية.

¹ حسين عبد الجليل غزوي، حوكمة الشركات وأقرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير في المحاسبة التحليل المالي الأكاديمية العربية في الدانمارك، 2010، ص 46-48.

² سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص ص 13-14.

1-3- حسب درجة الاستفادة منها في اتخاذ القرارات

تقسم المعلومات المحاسبية حسب درجة الاستفادة منها في اتخاذ القرارات (حسب الزمن) إلى ما يلي¹:

- المعلومات المحاسبية التاريخية؛
- المعلومات المحاسبية الحالية؛
- المعلومات المحاسبية المستقبلية؛
- المعلومات المحاسبية الداخلية.

1-4- حسب فروع المحاسبة

حسب هذا التصنيف تقسم المعلومات المحاسبية إلى²:

- **المحاسبة المالية:** تشير إلى المعلومات التي تصنف الموارد والالتزامات المالية والأنشطة التي تقوم بها المؤسسة الاقتصادية.
- **المحاسبة الإدارية:** تشمل المحاسبة الإدارية إنتاج وتفسير المعلومات المحاسبية بغرض مساعدة الإدارة خاصة على إدارة الأعمال، ويستخدم المديرون هذه المعلومات لوضع السياسات العامة للشركة وتقييم أداء الأقسام والأفراد وتقرير مدى إمكانية إنشاء خط إنتاجي جديد، وفي اتخاذ كافة القرارات.
- **المحاسبة الضريبية:** يعتبر إعداد الإقرارات الضريبية عن الدخل مجالا متخصصا في المحاسبة، ويتم إلى حد بعيد إعداد الإقرارات الضريبية من واقع المعلومات المحاسبية المالية، ومع ذلك عادة ما يتم تعديل أو تنظيم هذه المعلومات لتتوافق مع متطلبات التقارير الخاصة بضرية الدخل.

1-5- حسب مصدر الحصول على المعلومات المحاسبية.

حسب هذا التصنيف، تصنف المعلومات المحاسبية إلى³:

- **المعلومات الداخلية:** وتتمثل في المعلومة الخاصة بنشاط المؤسسة المتولدة عن العمليات التي تقوم بها مثل؛ رقم الأعمال، كمية الانتاج، التكاليف، الأفراد.....

¹ تركي محمود، تحليل التقارير المالية، جامعة الملك سعود، السعودية، 2003، ص 227.

² سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص ص 14-15.

³ Mèlès.j , approche systémique des organisations, ed. organisations, France, 1990, p1.

- المعلومات الخارجية: هي معلومات تأتي من الخارج وتكون متعلقة بالمحيط مثل: معلومات حول الزبائن، الموردين، المنافسين، القوانين... الخ

2 - مستخدمو المعلومات المحاسبية

تسمى المحاسبة غالبا بلغة الأعمال، فهي تعتبر العقل المسيطر على الجهاز المركزي (العصبي) للمؤسسة وذلك لأهمية المعلومات التي تقدمها الإدارة كي تتخذ قراراتها بصورة صحيحة وسليمة، كما أنها تساهم بالاستعانة بأطراف مختلفة أخرى من داخل المؤسسة وخارجها بما يل، أغراضهم المختلفة وفقا لأنواع القرارات التي يتم اتخاذها.

لذا يمكن تقسيم المستخدمين لهذه المعلومات إلى مجموعتين: الأولى مجموعة المستخدمين الداخليين والثانية مجموعة المستخدمين الخارجيين.

1-2- المستخدمين الداخليون

تتضمن هذه المجموعة كافة الأطراف التي يتصل عملها بإدارة أنشطة المؤسسة واستخدام مواردها الاقتصادية والبشرية في سبيل تحقيق الأهداف الموضوعية، فالمديرين يحتاجون إلى المعلومات للتخطيط والتنظيم وإدارة المؤسسة وتقييم أداء المسؤولين، وينطبق ذلك على فئة المديرين بكافة مستوياتهم: المدير العام، أعضاء مجلس الإدارة، مدير التسويق، المشرفون على الانتاج، المدير المالي، الموظفين.

على هؤلاء المستخدمين الداخليين الإجابة عن العديد من الأسئلة الهامة مثل¹:

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

¹ سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص16.

الفصل الثاني: إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

للإجابة عن تلك الأسئلة وعن أسئلة أخرى عديدة تحتاج الإدارة إلى معلومات تفصيلية تقدم في الوقت المناسب وتقوم المحاسبة بتزويد الإدارة بتقارير داخلية، مثلا التنبؤ بالاحتياجات النقدية خلال الأشهر القادمة، الدخل المتوقع من حملة دعاية معينة، ماهي قيمة الديون المستحقة على المؤسسة؟

إضافة إلى تلك المعلومات التفصيلية تحتاج الإدارة أيضا إلى معلومات إجمالية تلخيصية تقدم في شكل قوائم مالية مثل؛ قائمة الأرباح التي حققتها المؤسسة في الشهر الماضي، وذلك تلبية لاحتياجات المستخدمين الداخليين، الإدارة، فقد طور علم المحاسبة فروعاً محاسبية تقدم لها المعلومات اللازمة مثل: المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف.

2-2- المستخدمون الخارجيون

يوجد عدة أنواع من المستخدمين الخارجيين للمعلومات المحاسبية، ويمكن تقسيمهم إلى نوعين: فئات لها مصالح مالية مباشرة في المؤسسة، وفئات لها مصالح مالية غير مباشرة.

2-2-1- الفئات التي لها مصالح مالية مباشرة في المؤسسة

تتضمن الفئات ذات المصالح المالية المباشرة الأطراف التالية¹:

- المستثمرون الحاليون والمرتبون (ملاك المؤسسة؛ فرد أم شركاء أم مساهمون): يستخدمون المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات بشراء الأسهم أو استمرارية الاحتفاظ بها أو بيعها، وبهم هؤلاء المستثمرين التعرف على مدى تقدم المؤسسة وقياس نتيجة أعمالها من ربح أو خسارة، وكذلك مقارنة هذه النتائج مع المؤسسات الأخرى المماثلة.
- المقرضون الحاليون والمرتبون (البنوك، المؤسسات المالية المختلفة وحاملو سندات الدين): يستخدمون المعلومات المحاسبية لتقييم مخاطر منح الائتمان والقروض والتنبؤ بمقدرة المؤسسة على سداد ديونها والتزامها.
- العاملون الحاليون والمرتبون: فهم يستخدمون المعلومات المحاسبية لمعرفة المركز المالي للمؤسسة ومدى قدرتها على تحقيق الأرباح بغرض الحكم على استمرارية تلك المؤسسة، فالوضع المالي الجيد وتحقيق الأرباح يساعد بشكل عام على تحقيق الأمن الوظيفي للعاملين ودفع رواتبهم وتحسين مستوى معيشتهم.
- النقابات العمالية: فهي تحتاج إلى المعلومات عن الوضع المالي ومستويات الأرباح المحققة في المؤسسات للدفاع عن حقوق العمال وتحسين ظروف العمل.

¹ سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 17.

2-2-2- الفئات التي لها مصالح مالية غير مباشرة في المؤسسة

الفئات ذات المصالح المالية غير المباشرة تتمثل في الأطراف التالية¹:

- الدوائر والسلطات الحكومية ذات العلاقة: ومن أمثلتها:
 - مصلحة الضرائب: والتي تهتم بالقوائم المالية الصادرة عن المؤسسة (قائمة المركز المالي أو الميزانية وقائمة الدخل أو الأرباح والخسائر) لاستخدامها لأغراض تحديد الضريبة المستحقة على المؤسسة.
 - وتهتم بالقوائم المالية الصادرة عن الشركات المساهمة لمراعاتها في حساب الدخل القومي في مختلف القطاعات الاقتصادية (إعداد الحسابات القومية).
- السلطات القضائية: فهي تحتاج إلى القوائم المالية والمعلومات المحاسبية للفصل في أمور الإفلاس والمنازعات القضائية.
- المحللون الماليون والوسطاء الماليون: هم يحتاجون إلى البيانات والقوائم المالية بغرض إجراء التحليلات المالية وتقديم الاستشارات لاتخاذ قرارات استثمارية.
- المستهلكون أو العملاء: حيث يهتمون بتكوين فكرة عامة عن مدى قدرة المؤسسة على الاستمرار بتزويدهم بالسلع وفق جودة ونوعية معينة وبكميات كافية وبأسعار معقولة، كما يهمهم تقييم مقدرة المؤسسة في الاستمرارية بتقديم خدمات ما بعد البيع وخدمات ضمان المنتج.
- المخططون الاقتصاديون: فهم يحتاجون إلى المعلومات المحاسبية لتحليل النشاط الاقتصادي والتنبؤ بتطوره واتجاهاته.

المطلب الثاني: جودة المعلومات المحاسبية

تهتم المؤسسات اليوم بالمعلومات باعتبارها موردا جوهريا في العصر الحالي، حيث تقوم بجمع ومعالجة ما تحتاج إليه منها في الوقت الحالي والمستقبلي، وتحاول الحصول على المعلومات التي تمكنها من التفوق والاستمرارية والوصول إلى التميز، لذلك تهدف وتسعى إلى توفير المعلومات التي تتميز بالجودة، وعندما نتحدث عن كيفية تميز المعلومات من ناحية الجودة، نقول أن هناك بعض المعايير والخصائص هي التي تبين ذلك.

¹ سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص ص 17-18

أولاً: ماهية جودة المعلومات المحاسبية

يقصد بمفاهيم جودة المعلومات تلك الخصائص النوعية التي يجب أن تتمتع بها المعلومات المحاسبية المفيدة، أي أن توافر هذه المعلومات على تلك الخصائص يجعلها ذات فائدة كبيرة للأطراف المختلفة المستفيدة منها.

1- مفهوم جودة المعلومات المحاسبية

يمكن تعريف جودة المعلومات على أنها¹:

الجودة **quality** كمصطلح مشتق من كلمة لاتينية، **qualities** يقصد طبيعة الشيء ودرجة صلاحيته، كما عرفت الجودة بأنها ترتبط ببرنامج يتضمن التشديد على المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسب، عن طريق الحد من العيوب في الأداء ووضع الشيء المراد تحقيقه.

إن جودة المعلومات المحاسبية تتمثل في الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية والقواعد الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية، ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند إعداد التقارير المالية من جهة، وفي تقييم المعلومات المحاسبية التي تنتج من تطبيقات محاسبية بديلة، وفي التمييز بين ما يعد ضروري وما لا يعد كذلك من جهة أخرى.

كما تعد جودة المعلومات المحاسبية معيار يمكن على أساسه الحكم على مدى تحقيق المعلومات المحاسبية أهدافها، كما يمكن استخدامها كأساس للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض القياس والإفصاح المحاسب، في التقارير المالية، بما يتيح اختيار أكثر المعلومات فائدة لمساعدة المستخدمين الرئيسيين في ترشيد قراراتهم، أي أن المعلومات الجيدة هي المعلومات الأكثر إفادة في مجال ترشيد القرارات.

2- الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية

تتمثل أهداف التقارير المالية في توفير المعلومات المفيدة لمقابلة الأغراض المختلفة لمستخدمي تلك التقارير، سواء كان ذلك داخل المنشأة أو خارجها، لكي تكون المعلومات مفيدة لتلبية الاحتياجات الضرورية لمستخدميها فلا بد من توفر مجموعة من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، لذلك فإن الهدف الأساسي من تحديد هذه الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية هو استخدامها لتقويم مستوى جودة المعلومات التي يتم عرضها والإفصاح عنها في القوائم المالية.

¹ ناصر محمد علي الجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة باتنة، 2008-2009، ص ص 23-24.

2-1- الخصائص الأساسية

تتمثل الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية من الملائمة والوثوق وتوفر هذه الخصائص يمكن استخدام المعلومات بطريقة فعالة.

✓ **الملائمة:** تعرف الملائمة على أنها قدرة المعلومات المحاسبية على تغيير قرار مستخدم المعلومات والتأثير عليه وبكلمات أخرى هي قدرة المعلومات لإيجاد فرق في اتخاذ القرار¹.

وعرفت المعلومات الملائمة بأنها تلك المعلومات التي ستؤثر على سلوك متخذ القرار وتجعله يتخذ قرار يختلف عن ذلك القرار الذي كان يمكن اتخاذه في حالة غياب هذه المعلومات.

ولكي تكون المعلومات المحاسبية ملائمة يلزم توافر ثلاث خصائص فرعية هي:

- خاصية القيمة التنبؤية للمعلومات؛

- خاصية القيمة الاسترجاعية للمعلومات؛

- التوقيت المناسب (الملائم) للمعلومات.

✓ **الموثوقية:** تعتبر خاصية الموثوقية أحد العناصر النوعية الرئيسية للمعلومات، وتتوافر هذه الخاصية في المعلومات عندما تكون خالية من الأخطاء وحيادية وتتصف بأمانة التعبير، أي أنها خاصة تتعلق بأمانة المعلومات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها².

الموثوقية للمعلومات المحاسبية تقدر بقدر المعلومات المحاسبية التي يتم نشرها في التقارير المالية الخالية من الأخطاء والتحيز في العرض، والتصور الصادق للأحداث والعمليات التي الاقتصادية، وتمثل خاصية الموثوقية في المعلومات المحاسبية ضرورة ملحة للأفراد الذين لا تتوفر لديهم الوقت والخبرة الكافية لتقييم محتويات التقارير المالية واختيار المعلومات المفيدة³.

¹ أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 18.

² نفس المرجع أعلاه، ص 19.

³ هوام جمعة، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، مداخلة المنتدى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة، جامعة أم البواقي، الجزائر، ص 15.

الفصل الثاني: إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

ولتحقيق خاصية الوثوق بالمعلومات لابد من توافر الخصائص الفرعية التالية: الصدق في التعبير، الحياد، القابلية للتحقيق.

2-2- الخصائص الثانوية

بالإضافة إلى الخصائص النوعية الرئيسية التي سبق ذكرها هناك خصائص أخرى لا تقل أهمية، أوصى بها مجلس معايير المحاسبة المالية FASB بضرورة توافرها في المعلومات المحاسبية إلى جانب الخصائص النوعية الرئيسية والتي تتمثل في الخصائص المحاسبية النوعية الثانوية كالقابلية للمقارنة والثبات، والتي تساهم جنباً إلى جنب مع الخصائص النوعية الأساسية في جودة المعلومات التي تتضمنها التقارير المالية.

✓ **الثبات:** يقصد بمبدأ الثبات أن تطبق المؤسسة نفس الأساليب والطرق لنفس الأحداث المحاسبية من فترة محاسبية إلى أخرى.

عندما تطبق وحدة محاسبية نفس المعالجة المحاسبية لنفس الحدث من فترة لأخرى فإنها تعتبر ثابتة في استخدامه للمعايير المحاسبية، ولا يعني ذلك أن الوحدة المحاسبية لا يمكنها التحول من طريقة محاسبة معينة إلى أخرى، حيث يمكنها التغيير في السياسات الطرق المحاسبية إذا ثبتت أفضليتها في هذه الحالة يلزم الإفصاح عن طبيعة وأثر التغيير المحاسبي، في التقارير المالية وخاصة بالفترات التي حدث فيها التغيير¹.

✓ **القابلية للمقارنة:** يقصد بها إمكانية مقارنة المعلومات المحاسبية في المكان والزمان يعني أن يكون بالإمكان إجراء المقارنة بين معلومات محاسبية لعدة فترات لنفس المؤسسة، كما يمكن إجراؤها بين معلومات محاسبية لعدة مؤسسات مماثلة، والهدف من هذه المقارنة هو تحديد وتفسير أوجه التشابه والاختلاف في المعلومات المحاسبية والتوصل إلى أخذ فكرة عن مسائل معينة.

وكلما كانت للمعلومات المحاسبية قابلية للمقارنة ازدادت منفعتها بالنسبة للمستفيدين منها، مع الإشارة إلى أن هذه الخاصية تتأثر بمبدأ الثبات (الانتظام) في الطرق والسياسات المحاسبية المستخدمة، إذ كلما تم الالتزام بمبدأ الثبات كلما اكتسبت المعلومات المحاسبية القابلية للمقارنة².

¹ هوام جمعة، مرجع سبق ذكره، ص ص 16-17

² علي حامدي، جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2010-2011، ص

الفصل الثاني: إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

✓ **الشمول:** بمعنى أن تكون المعلومات المقدمة معلومات كاملة تغطي كافة جوانب اهتمامات مستخدميها أو جوانب المشكلة المراد أن يتخذ بشأنها قرار، كما يجب أن تكون هذه المعلومات في شكلها النهائي، بمعنى أن لا يضطر مستخدمها إلى إجراء بعض عمليات تشغيل إضافية حتى يحصل على المعلومات المطلوبة.

ومن أمثلة ذلك قد لا يتضمن التقرير المقدم لمدير المبيعات عن الرقم الإجمالي للمبيعات الأسبوع رقم المبيعات الخاص بمنفذ أو أكثر من منافذ التوزيع مما يضطره للسؤال عن أرقام بيع هذه المنافذ التي لم تظهر في التقرير نفسه. وفي بعض الحالات يتضمن التقرير أرقام المبيعات لكل منافذ التوزيع ولكن غير مصنفة وغير متجمعة في رقم إجمالي واحد مما يضطر مدير المبيعات إلى تصنيفها ثم تجميع الأرقام للحصول على المعلومة المطلوبة.

ولا شك أن المعلومات غير الكاملة من حيث المضمون ومن حيث التشغيل ستؤثر سلباً على مدى استفادة متخذ القرار من هذه المعلومات¹.

✓ **قابلية المعلومات للفهم (خاصية مرتبطة بمستخدمي المعلومات المحاسبية):** هناك خصائص متعلقة بمستخدمي المعلومات المحاسبية (القوائم المالية)، تتمثل أساساً في درجة فهمهم لمحتوى القوائم المالية، فالمعلومات المحاسبية لن تكون ذات فائدة في عملية اتخاذ القرارات إذا لم يتم فهمها بشكل ملائم، حتى وإن كانت تتمتع بالملائمة والموثوقية اللازمين، إذا فهناك مواصفات تعتمد على مستوى درجة فهم مستخدمي المعلومات المحاسبية².

ثانياً: معايير جودة المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة فيها

1- معايير جودة المعلومات المحاسبية

توجد عدة معايير لقياس جودة المعلومات المحاسبية يمكن تحديدها بصفة عامة على النحو التالي³:

1-1- الدقة: يمكن التعبير عن جودة المعلومات بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات أي بدرجة تمثيل المعلومات لكل من الماضي والحاضر والمستقبل، ولا شك أنه كلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها وزادت قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو عن التوقعات المستقبلية. وبالرغم من أهمية هذا المقياس في التعبير عن جودة المعلومات فإنه لا يمكن

¹ سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 43.

² نفس المرجع أعلاه، ص 38.

³ حامدي علي، مرجع سبق ذكره، ص ص 01-102.

الفصل الثاني: إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

تحقيقه وذلك لكون المعلومات التي يبنى عليها القرار تنطوي على المستقبل وبالتالي فهي على درجة من عدم التأكد، لذا غالباً ما يتم التضحية بالدقة عند توفير معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات.

1-2- المنفعة: وتتمثل في عنصرين هما صحة المعلومة وسهولة استخدامها ويمكن أن تأخذ المنفعة أحد الصور الآتية:

✓ **المنفعة الشكلية:** وتعني أنه كلما تطابق شكل ومحتوى المعلومات مع متطلبات متخذ القرار كلما كانت قيمة هذه المعلومات عالية..

✓ **المنفعة الزمنية:** وتعني ارتفاع قيمة المعلومات كلما أمكن الحصول عليها بسهولة ومن ثم فإن الاتصال المباشر بالحاسب الآلي مثلاً يعظم كلا من المنفعة الزمنية والمكانية للمعلومات .

✓ **المنفعة التقييمية والتصحيحية:** وتعني ارتفاع قدرة المعلومات على تقييم نتائج تنفيذ القرارات، وكذا قدرتها على تصحيح انحرافات هذه النتائج.

1-3- الفاعلية: تعبر الفاعلية عن مدى تحقيق المنشأة لأهدافها من خلال موارد محددة، وعلى ذلك فإنه يمكن تعريف جودة المعلومات من زاوية الفاعلية بأنها مدى تحقيق المعلومات لأهداف المنشأة أو متخذ القرار من خلال استخدام موارد محددة، ومن ثم فإن فاعلية المعلومات هي مقياس لجودة المعلومات.

1-4- التنبؤ: يقصد بالتنبؤ أنه الوسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحداث ونتائج المستقبل، وأن هذه التوقعات تستخدم في التخطيط واتخاذ القرارات، ومن المؤكد أن جودة المعلومات إنما تتمثل في مقدرتها التنبؤية وتخفيض حالة عدم التأكد وذلك عند استخدامها كمدخلات لنماذج الاختبار من بين بدائل القرارات الإدارية.

1-5- الكفاءة: يقصد بالكفاءة تحقيق أهداف المنشأة بأقل استخدام ممكن للموارد، ويرى البعض ضرورة تطبيق مبدأ الاقتصاد على نظم المعلومات والذي يستهدف تعظيم جودة المعلومات بأقل التكاليف الممكنة التي يجب أن تزيد من قيمة المعلومات.

2- العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية

هناك عدة عوامل عديدة تؤثر بطريقة أو أخرى في جودة المعلومات المحاسبية، هذه العوامل تقسم إلى ثلاثة أنواع، عوامل تتعلق ببيئة العمل أو النشاط المحاسبي، وعوامل تتعلق بالمعلومات المحاسبية في حد ذاتها، إضافة إلى تقارير المراجعة الخارجية.

2-1- العوامل المتعلقة بالبيئة المحاسبية

إن نظم المحاسبة تعمل في ظل تلك البيئة (الاقتصادية والاجتماعية والقانونية والسياسية) وغيرها من الجوانب المستمرة في تغييرها في البلدان المختلفة بمرور الزمن، فإنها بدورها تعمل في ظل بيئة متغيرة وأن البيئة الاقتصادية والاجتماعية على وجه الخصوص لها تأثير كبير على الهياكل والعمليات المحاسبية وأن تلك البيئة تتكون من أنشطة متبادلة التأثير من حيث تداخل العلاقات بين الأنشطة الاقتصادية و الاجتماعية على المستوى الكلي.

وعلى هذا الأساس يمكن تقسيم العوامل المتعلقة بالبيئة المحاسبية إلى: اقتصادية، اجتماعية، قانونية وسياسية كما يلي:

2-1-1- العوامل الاقتصادية: تساعد النتائج الاقتصادية للقرارات المرتبطة بالسياسات المحاسبية، في تحسين

المعلومات المتاحة للمستثمرين وللمستخدمين الآخرين للمعلومات تكون النتيجة اتخاذ قرارات اقتصادية صحيحة وتخفيض التكاليف التي يتحملها مستخدمو المعلومات في سبيل الحصول على هذه الأخيرة.

كما تختلف نوعية المعلومات التي تقدمها التقارير المالية باختلاف النظام الاقتصادي السائد في الدولة، ففي ظل نظام الاقتصاد الرأسمالي تغطي التقارير المالية بأهمية كبيرة، حيث يتم التركيز على ضرورة توافر المعلومات المحاسبية الملائمة لاحتياجات متخذي القرارات الاقتصادية، بينما في ظل الاقتصاد الاشتراكي يتم التركيز على المعلومات المحاسبية الموجهة للتخطيط في الدولة ولغرض إحكام الرقابة المركزية.

ويعتبر التضخم من أهم العوامل الاقتصادية التي تؤثر على خصائص المعلومات المحاسبية، حيث يترتب على تزايد معدلات التضخم عدم ملائمة المعلومات المحاسبية التي تعد وفقا لأساس التكلفة التاريخية، لذلك كان من الضروري تطوير البدائل المحاسبية الأخرى لأغراض القياس والإفصاح المحاس، التي تأخذ بعين الاعتبار التغيرات في الأسعار¹.

2-1-2- العوامل الاجتماعية: تتأثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ببعض القيم الاجتماعية مثل اتجاه المجتمع

نحو الاهتمام بالسرية التامة في القوائم المالية والوقت... الخ. فالتوجه نحو السرية يؤثر على عملية تجميع ونشر المعلومات المحاسبية، أما قيمة الوقت فنجد أن الدولة التي تعطي قيمة أعلى للوقت تهتم بقائمة الدخل، وتعد البيانات المالية خلال فترات مالية متقاربة، ربع سنوية مثلا، والعكس بالنسبة للدول التي لا تعطي للوقت أهمية تهتم بقائمة المركز المالي فقط.

وتعبر المحاسبة عن المسؤولية أحدث مراحل التطوير المحاس، والتي تتطلب نموذجا محاسبيا مبنيا على أسس من القيم الاجتماعية السائدة في الزمان والمكان ويتطلب نموذج المحاسبة الاجتماعية التوسع في القياس المحاس، بحيث يمتد ليشمل

¹ ناصر محمد علي الجهلي، مرجع سبق ذكره، ص 65.

الفصل الثاني: إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

الآثار الخارجية لتصرفات الوحدة الاقتصادية، وتمثل هذه الآثار الخارجية فيما يعرف بالتكلفة الاجتماعية أو العائد الاجتماعي¹.

2-1-3- العوامل القانونية: تتأثر الممارسة سواء في منهجيتها أو تطبيقاتها المحاسبية بشدة بالمنظمات المرتبطة بقوانين الشركات والتشريعات القانونية والضريبية والمقاييس التنظيمية الأخرى، ولا شك أن تلك التشريعات القانونية قد زادت من إمكانية مقارنة ومنفعة تلك المعلومات المحاسبية، ولا يعتبر غياب المقاييس القانونية والتشريعات أو التمسك والالتزام الدقيق بما أمرا مرغوبا فيه، ويعتمد ذلك على مراحل التطور الاقتصادي والاجتماعي الموجودة فيه مجموعة الدول المختلفة التشريعات القانونية.

كما أن العوامل القانونية وأهمها مجموعة الأنظمة والقواعد القانونية تؤثر بشكل مباشر وغير مباشر على مهنة المحاسبة والرقابة والإشراف على ممارستها، خصوصا مع ظهور الشركات المساهمة التي تتميز بانفصال الملكية عن الإدارة، مما أدى خضوعها إلى التشريعات القانونية والضريبية منذ بدء تكوينها حتى تصفيتها، وهذا ينعكس على الكيفية التي تعد بها المعلومات وكيفية عرضها في التقارير المالية وذلك بهدف إضافة نوع من الثقة للمستخدمين للمعلومات، ويمكن القول أن القواعد الملزمة بتوفير المعلومات المالية التي يجب إعدادها وتقديمها هي أحد العوامل القانونية التي تتأثر بها الخصائص النوعية للمعلومات².

2-1-4- العوامل السياسية: العوامل السياسية لبيئة المحاسبة لها تأثير كبير على الهياكل والعمليات المحاسبية لأنها تلزم تحديد الاحتياجات من المعلومات المحاسبية لمستخدمي التقارير المالية التي تتلاءم مع الأوضاع السياسية الاقتصادية لكل بلد من البلدان التي تغلب عليها وجهة نظر فئة معينة من المستخدمين في إنتاج وتوزيع المعلومات، وعلى المؤسسة والمهنة تقع مسؤولية توجيهه وتطوير امكانياتهم وقدراتهم نحو تحقيق هذه الاحتياجات، بحيث يتم القضاء على أي تعارض بين ما هو مطلوب من المعلومات وبين ما هو ممكن التحقيق.

وقد تنظر الجهات الحكومية إلى السياسة المحاسبية من حيث مدى توافقتها مع الأهداف المعنية لهذه الجهات، وهذا هو سبب التدخل السياسي في إعداد السياسات والإجراءات المحاسبية. كما أن إعداد السياسة المحاسبية لا يختلف جوهريا عن السياسات الخاصة بإعداد الإحصائيات الاقتصادية، وهو بالدرجة الأولى عملا فنيا، ويجب التركيز أولا على

¹ سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 47.

² ناصر محمد علي الجهلي، مرجع سبق ذكره، ص 68.

الفصل الثاني: إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

الحصول على دقة العرض والإفصاح عن المعلومات الملائمة ويجب أن تتم محاولة صادقة لتحقيق الحياد فيما يتعلق بالنتائج الاقتصادية¹.

2-1-5- العوامل الثقافية: الجدير بالذكر أنه كلما تغير المستوى الثقافي لأي بلد كلما تغير أيضا الهيكل والنظم العمليات المحاسبية ومن أهم هذه العوامل الثقافية المستوى التعليمي ووضع المنظمات المهنية إذا يعد المستوى التعليمي أحد العوامل البيئية التي تؤثر في الممارسة المحاسبية والتدقيق بشكل عام والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في التقارير المالية بشكل خاص فالبلدان التي تعاني من تدني المستوى التعليمي فيها يصبح من الصعب على الأغلبية من الناس فهم واستيعاب محتويات التقارير المالية واستخدامها في اتخاذ القرارات المختلفة، وعلى العكس في البلدان التي تحظى بمستوى تعليمي أفضل وكذلك بالنسبة لوضع المنظمات المهنية ففي الدول التي لها السبق في إنشاء اتحادات وجمعيات مهنية تتولى تطوير وتنظيم الممارسة المحاسبية فيها، تولى هذه المنظمات اهتماما متزايد في الوقت الحاضر ونجد أن هذه المنظمات تلعب دورا كبيرا في التأثيرات على جودة المعلومات المقدمة من خلال التقارير المالية².

2-2- العوامل المتعلقة بالمعلومات المحاسبية

في وقتنا الحاضر يعتبر الحاسوب (المعلوماتية)، من أهم الوسائل المستعملة والمساعدة على إنتاج معلومات محاسبية تتميز بالجودة وخاصة من حيث دقتها وسرعة إنتاجها، وبأقل تكلفة وفي وقت قصير، لهذا يعتبر استخدام هذا النوع من الأجهزة من العوامل المساعدة على التحسين في جودة المعلومات المحاسبية، وعلى العموم، ولاختبار نوعية المعلومات المحاسبية فإنه من الممكن التركيز على بعض الجوانب التالية³:

2-2-1- التصوير والتمثيل: وهو ما يقصد به تلاؤم الواقع مع شكل المعلومة ومستخدميها وأن يكون تمثيل الواقع مفهوما لمستعمليه.

2-2-2- التأكد: فترض أن تعكس الأرقام المعطاة كمعلومة صورة موضوعية للواقع، حيث ينبغي أن يؤدي إعداد آخر لنفس النتيجة.

2-2-3- أجل الحصول على المعلومة: باستعمال قاعدة بيانات متاحة لقراءها فإنه تكون الإجابة عن تساؤل ما بسرعة بعد صياغته، بتعبير آخر المعلومة المخزنة يمكن الوصول إليها عند الحاجة والطلب عليها.

¹ سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 48.

² ناصر محمد علي الجهلي، مرجع سبق ذكره، ص 69.

³ سليمان عتير، نفس المرجع أعلاه، ص ص 49-50.

الفصل الثاني: إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

2-2-4- التحديد: المعلومة المحددة بدقة هي تلك المعلومات التي تعطي تفاصيل أكثر بحيث يكون القياس الرقمي مثلا: يحمل الكثير من الأجزاء العشرية و بالتالي عدد التصنيفات للفئات يكون كبيرا وقد يؤدي هذا التفصيل إلى عدم الفهم أو رفع احتمال الخطأ، فهذا يحتم أن يؤخذ العنصر بكل الجوانب.

2-2-5- كمال المعلومة وتامها: الحصول على صورة شاملة لكافة المعلومات الضرورية.

2-2-6- الملائمة: تهدف المعلومة لاتخاذ القرار أو القيام بنشاط ما، وتعتبر الملائمة للمعلومة الفحص عنها عنصرا أساسيا ومعيارا في المحاسبة تعد وفقه المعلومات على أساس منفعتها، وربطها بالنشاطات التي تتعلق بها أو النتائج المنتظر الحصول عليها، ويقترن مفهوم الملائمة أساسا بالمصدقية والصورة الوافية للمعلومات التي يتطلبها مستعملوها.

2-3- تقارير المراجعة الخارجية

بجدر بنا التذكير على أن المعلومات المحاسبية والمالية كانت، وما تزال غير موثوق فيها لدى الكثير من مؤسساتنا، مما يتقل كاهل متخذي القرارات، في مختلف المستويات، كما تصعب مهمة مصلحة الضرائب عند فحصها لتلك الحسابات بهدف فرض الضرائب والرسوم عليها، بالإضافة إلى تضليل كل راغب في التعامل معها حالة اعتماده على بياناتها. كما يتضح من مظاهر الحياة الاقتصادية اليومية أن المعلومات المحاسبية قد أصبحت الأساس الذي يعتمد عليه في اتخاذ مختلف القرارات المتعلقة بالنشاطات الاقتصادية، ونتيجة لذلك أصبحت الحاجة إلى تأكيد كافي حول مصداقية هذه المعلومات أمرا ضروريا، ولذلك فإن عملية مراجعة الحسابات الخارجية (المستقلة) للمعلومات المحاسبية أصبحت ذات أهمية قصوى بالنسبة لمختلف الجهات المستفيدة من هذه المعلومات، حيث يقوم عادة مراجع الحسابات بتقديم ما توصل إليه من معلومات ونتائج عن طريق تقرير رسمي¹.

حيث يعتبر رأي مراجع الحسابات حول المعلومات المحاسبية للمؤسسة محل المراجعة مقياسا لدى الصحة والمصدقية والثقة في اعتماد هذه المعلومات في مختلف المجالات ومن طرف مختلف الجهات، حيث تتيح لهم مراجعة الحسابات فرصة استخدام المعلومات المحاسبية بثقة أكثر، بحيث توفر عملية المراجعة تأكيدات منطقية تفيد أن العمليات المالية للمؤسسة توفر وتعطي صورة صحيحة وعادلة (مصدقية) حول ميزانية المؤسسة ونتائج أعمالها، وبالتالي فإن رأي مراجع الحسابات الخارجي المستقل والذي يترجمه تقريره، يمثل مقياسا لمصدقية المعلومات المحاسبية وتمثيلها للصورة الحقيقية للمؤسسة على أن يكون كل ذلك معدا وفقا للمبادئ المحاسبية والمعايير المتعارف والمقبولة قبولاً عاماً والتي تعزز عملية

¹ سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 50-51.

الفصل الثاني: إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

مراجعة الحسابات وتزيد من ثقة مستخدمي المعلومات المحاسبية بأنها لا تتضمن أخطاء مادية أو تحريف مع افتراض استقلال المراجع واطلاعه على المعلومات الكافية عن أعمال المؤسسة، إضافة إلى تمتع المراجع بخبرة عالية في تنفيذ متطلبات إعداد التقارير والبيانات المالية.

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

يعتبر النظام الجبائي الجزائي نظام تصريحي، أي أن المكلف هو من يقوم بالتصريح بمدخله، وهي طريقة تعتمد على التصريح والإقرار المباشر التزاما من المكلف مباشرة أو من الغير، وفي هذه الحالة فإن مسؤولية تحديد الوعاء تمنح للمكلف بالضريبة في شكل التزام بالتصريح سواء منه مباشرة أو من غيره، وما على إدارة الضرائب سوى مراقبة ومتابعة هذه التصريحات، وتستخدم في ذلك العديد من الطرق، هذه الأخيرة التي تتأثر بها المعلومات المحاسبية من ناحية الجودة وتظهر تلك التغيرات والتعديلات بعد فترة ومنية وهذا ما سنحاول إبرازه في هذا المبحث بعد التطرق إلى مفهوم التصريحات الجبائية.

المطلب الأول: ماهية التصريحات الجبائية

أولا: مفهوم التصريحات والحق في مراقبتها

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

ويمكن تعريف التصريح الجبائي على أنه عبارة عن وثيقة يستلمها المكلف من إدارة الضرائب من أجل التصريح فيها برقم أعماله أو أرباحه أو تكاليفه أو... الخ، ثم يقوم بإرجاعها لمصلحة الضرائب لتكون كدليل إثبات تستعين به هذه الأخيرة لتحديد مبلغ الضريبة المناسب للمكلف¹.

ويقوم المكلف بالضريبة بنفسه بتقديم تصريح في موعد يحدده القانون ويتضمن هذا التصريح عناصر ثروته أو دخله أو المادة الخاضعة للضريبة بصورة عامة، مع افتراض حسن النية وأمانة المكلف بالضريبة، باعتباره أقدر شخص يعرف مقدار دخله على نحو صحيح².

¹ سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 114.

² محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 147.

الفصل الثاني: إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

للمفتش 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 صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات وتكليف المكلف بالضريبة لتقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل على ثلاثين (30) يوما¹.

تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، 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 بناءً على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها².

يمكن للمفتش أن يصحح التصريحات، لكن عليه قبل ذلك، تحت طائلة بطلان إجراءات الإخضاع، 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 ضمني³.

ثانيا: أنواع التصريحات الجبائية

هناك مجموعة من التصريحات الجبائية، والتي يلزم المكلفين بالاكنتاب والتصريح فيها بكل ما يعنيه ويخصه، محترمين بذلك مواعيد وتواريخ تسليمها للهيئة الجبائية المكلفة قانونا.

¹ سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 114.

² المادة (18) قانون الاجراءات الجبائية، 2017، ص 9.

³ المادة (19) قانون الاجراءات الجبائية، 2017، ص 9.

1- التصريح بالوجود

يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي، أن يقدموا في الشهر الأول من بداية النشاط، إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها تصريحاً مطابقاً للنموذج الذي يقدم إلى الإدارة تقدمه لهم.

كما يجب أن يدعم هذا التصريح المدعم بنسخة مطابقة قانوناً لشهادة الميلاد المستخرجة من المصالح المدنية للبلدية التي ولد فيها الممولون ذوي الجنسية الجزائرية أو الأجنبية بالنسبة للذين ولدوا فوق التراب الوطني، وخاصة الأسماء والألقاب والعنوان التجاري، وكذا العنوان في الجزائر وخارج الجزائر إذ تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية¹.

إذا كان الخاضع للضريبة مالكا إلى جانب مقره الرئيسي وحدة أو عدة وحدات، يجب عليه تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مفتشية الضرائب المباشرة المختصة، كما يجب أن تحتوي على جل المعلومات المذكورة أعلاه في كل مكونات المؤسسة.

2- التصريح الشهري أو الفصلي (الثلاثي)

ألزم القانون المكلفين بأن يكتبوا شهريا أو فصليا (G50) والتي تحمل اللون الأزرق، أو صنف (G50.A) بلون بني بحمل الضرائب والرسوم المدفوعة نقداً أو عن طريق اقتطاع من المصدر لدى قباضة الضرائب التابعين لها، وهذا قبل اليوم العشرين (20) الموالية للشهر أو الفصل المعني في النموذج الذي تحدده الإدارة².

2-1- التصريح الشهري: هو عبارة عن وثيقة، تأخذ مكان إشعار بالضرائب والرسوم التي تدفع نقداً أو عن طريق الاقتطاع من المصدر والخاضعون لهذا التصريح هم³.

- **التصريح من صنف (G50 باللون الأزرق):** تلزم بها المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي على الضرائب.
- **التصريح من صنف (G50. A باللون البني):** تلزم بها المؤسسات غير الخاضعة للرسم على القيمة المضافة TVA.

¹ عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص ص 40-41.

² عوادي مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص 27.

³ قحמוש سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011-2012، 61.

الفصل الثاني: إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

2-2- التصريح الفصلي: يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط اآكتتاب تصريآاتهم فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي أآور والرسم على النشاط المهني وكذا الرسم على القيمة المضافة، خلال العشرين (20) يوما الأولى للشهر الموالي للثلاثي المدني الذي تم خلاله دفع الأآور أو تم تحقيق رقم الأعمال فيه¹.

3- التصريح السنوي

كل شخص خاضع للضرائب المباشرة والرسم المماثلة، وحب عليه اآكتتاب تصريح بمدآخيله قبل (30) أبريل من كل سنة مالية، من خلال نموذج موضوع تحت تصرف من طرف المصالح الضريبية وفي هذا الإطار يمكن التمييز بين:

3-1- الأشخاص المعنويون

المكلفون الخاضعون للضريبة على الأرباح الشركات (IBS) ملزمون باآكتتاب وإيداع تصريآاتهم بمدآخيلهم، ويتم اآكتتاب التصريح بالضريبة على أرباح الشركات قبل (10) أبريل من كل سنة، فالمكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات وحب عليهم ذكر رقم أعمالهم ورقم تسجيلهم في السجل التجاري، مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة كما تحددها القوانين والأنظمة المعمول بها، ولا سيما منها ملخص عن حساب النتائج ونسخة من حصيلتهم وكشف للمصاريف العامة، حسب طبيعتها والاهتلاكات المالية والأرصدة المشكلة باقتطاع من الأرباح مع الإشارة بدقة غرض هذه الاهتلاكات المالية والأرصدة، جدولا للنتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة، كشف للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني المذكور، وتقدم الشركات، فيما يخصها كشفا مفصلا للتسيقات المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات ويتعين على المصرح بالضريبة أن يقدم، كلما طلب منه ذلك مفتش الضرائب، كل الوثائق المحاسبية والجرود ونسخا من الأوراق والوثائق الخاصة بالإيرادات والنفقات التي من شأنها إثبات صحة ودقة النتائج المبينة في التصريح².

3-2- الأشخاص الطبيعيون

أي المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي، IRG هم أيضا ملزمون باآكتتاب وإيداع تصريآاتهم بمدآخيلهم قبل (30) أبريل من كل سنة، حيث تتضمن هذه التصريآات إجمالي المدآخيل والأرباح المحصلة خلال السنة

¹ سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 61.

² المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة، 2017، ص 40.

الفصل الثاني: إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

المالية (أرباح صناعية وتجارية، ومهن حرة، فلاحية، تأجير العقارات المبنية والغير مبنية، رؤوس الأموال المنقولة، الأجر والمرتببات¹.

4- التصريح بإيقاف النشاط أو الوفاة

في حالة التخلي أو التوقف عن النشاط الممارس، يؤسس على الفور الرسم المستحق الخاص بالإيرادات التي لم تخضع للرسم، بما فيها الديون المكتسبة وغير المحصلة، يتعين على المكلفين بالضريبة إرسال للمفتشية في أجل مدته (10) أيام من تاريخ التخلي عن النشاط.

أما في حالة وفاة المكلف بالضريبة أو المستغل، يقدم ذوي حقوق الفقيه المعلومات اللازمة لتأسيس الضريبة المستحقة في أجل (6) أشهر من تاريخ الوفاة، والمتمثلة في مداخله العامة الخاصة².

المطلب الثاني: علاقة الرقابة الجبائية بجودة المعلومات المحاسبية

تنقسم طرق الرقابة الجبائية إلى نوعين؛ طرق جبائية مطبقة على مستوى مفتشية الضرائب وطرق جبائية مطبقة على مستوى المديرية الولائية للضرائب ويمكن توضيحها كالتالي.

أولاً: دور طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى مديرية الضرائب في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

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

1- دور الرقابة الشكلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها

تم الرقابة الشكلية عموماً على مستوى مفتشية الضرائب، وتنجز كل سنة وتعتبر كمرحلة تمهيدية وكخطوة أولى لباقي أنواع الرقابة الجبائية الأخرى، حيث تفحص المعلومات التي تتضمنها التصريحات المقدمة من قبل المكلف سواء تلك المتعلقة بالمكلف أو المتعلقة بنشاطه، ويتم كل ذلك من حيث الشكل فقط.

¹ قحموش سمية، مرجع سبق ذكره، ص 63.

² عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص 42.

الفصل الثاني: إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

وتسهم هذه العملية في تحسين نوعية المعلومات المحاسبية من خلال¹:

- تصحيح الأخطاء المادية المحتملة والمثبتة في التصريحات، كأخطاء الجمع والترحيل؛
- البحث والكشف عن المعلومات المغفول عنها والخطأ فيها بدون قصد، وطلب من المكلف المعني بها بتصحيحها؛
- لتأكد من هوية المكلف بالضريبة وعنوانه.

2- دور الرقابة على الوثائق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

يعد هذا النوع من الرقابة ثاني إجراء تقوم به الإدارة الجبائية بعد الرقابة الشكلية وتتم هذه الرقابة على مستوى مفتشية الضرائب وهي أكثر عمقا من الرقابة الشكلية، ويتجلى دور هذه الرقابة في مجموعة من الأعمال والفحوصات الدقيقة التي تتم على مستوى المكتب والتي تقوم من خلالها الإدارة بمقارنة المعلومات المصرح بها من طرف المكلف والمعلومات المتحصل عليها من طرف الإدارات والهيئات والمؤسسات العامة والخاصة.

ويمكن أن تسهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال القيام بمجموعة من الإجراءات تتمثل في²:

- التحقيق في جميع الأنشطة التي يمارسها المكلف؛
- قيام مصلحة التحقيق بإجراء فحص دقيق وشامل لجميع التصريحات المكتتبه والمقدمة من طرف المكلفين بالضريبة من خلال مقارنتها بالوثائق والمعلومات التي بحوزة مفتشية الضرائب؛
- تحليل ومقارنة المعلومات عن طريق دراسة ترابطها مع تطور الذمة المالية لكل مكلف من سنة إلى أخرى؛
- طلب معلومات إضافية من المكلف بالضريبة مرفقة بكل التبريرات والتوضيحات الضرورية فيما يخص الرسوم المحسوبة والمتعلقة أساسا بالرسم على القيمة المضافة؛
- التأكد من المعدلات الضريبية على كل عملية، زيادة إلى النظر في طبيعتها إن كانت فعلا متعلقة بالعمليات المحققة أو كانت من بين العمليات المخفية.

¹ مديرية الضرائب لولاية الجزائر، فرقة التحقيق المحاسبي.

² مديرية الضرائب لولاية الجزائر، فرقة التحقيق المحاسبي.

ثانيا: دور طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى المديرية الولائية للضرائب في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

على مستوى المديرية الولائية للضرائب، وبالتحديد على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، وفي إطار دورها الجبائي والرقابي، تمارس ثلاثة أنواع من الرقابة الجبائية هي؛ التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب في المحاسبة والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، والتي سبق شرحها في الفصل السابق، وسنحاول توضيح دور كل منها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

1- دور التحقيق في المحاسبة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

يعتبر التحقيق في المحاسبة تحقيقا معمقا بالنظر إلى حجم المعلومات المحاسبية التي تدقق فيها، كما أنه يحقق في مبالغ كل الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف.

يقوم التحقيق في المحاسبة وذلك بالتنقل إلى عين المكان أي مكان تواجد نشاط المكلف للتأكد من طبيعة نشاطه والتأكد من صحة كل فاتورة والدخول إلى المخازن...، ومقارنة كل ذلك بكل الوسائل والمعطيات المادية، من شأنه أن يساهم وإلى حد كبير في التحسين من جودة المعلومات المحاسبية وذلك من خلال¹:

- التأكد من أن المعلومات المحاسبية تم إعدادها وفق الطرق المعتمدة ضمن النظام المحاسبي، الجاري العمل به، وهذا ما يساهم في التحسين من ملائمة المعلومات؛

- اكتشاف أهم الأخطاء والثغرات والمطالبات بتصحيحها من حيث (صدق التعبير، الموضوعية، الحيادية، الكمال) وهو ما يعزز الثقة في هذه المعلومات؛

- توفر إمكانية مقارنة المعلومات المحاسبية لنفس المؤسسة (عبر الزمن) أو مع مؤسسات أخرى؛

- الفحص الدقيق للمعلومات المحاسبية يساهم في اكتشاف أي تغيير للطرق أو المبادئ والفروض المحاسبية وهذا ما يعزز خاصية الثبات.

¹ مديرية الضرائب لولاية الجزائر، فرقة التحقيق المحاسبي.

2- دور التحقيق المصوب في المحاسبة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

التحقيق المصوب في المحاسبة لا يختلف عن التحقيق في المحاسبة العادي، إلا من حيث نطاق وشمول التحقيق، فالتحقيق المصوب في المحاسبة يقتصر على نوع أو عدة أنواع من الضرائب. ويمكن أن يكون لهذه الطريقة دور في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال¹:

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

- اقتصار التحقيق على عينة، يزيد في دقة واكتشافه لأغلب الأخطاء والثغرات، وهذا ما يجعل عينة المعلومات المحاسبية المحقق فيها تتمتع بقدر كاف من الجودة.

وعلى الرغم من الدور الإيجابي إلا أن هذه الطريقة قد يكون لها دور سلبي، ف تحسين جودة المعلومات المحاسبية من النواحي التالية:

- من الصعوبة اختيار العينة الممثلة للكم الهائل من المعلومات المحاسبية المتوفرة، مما يجعل عملية التحقيق عشوائية وتفتقد إلى الأهداف؛

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

3- دور التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

يختص التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة بالأشخاص الطبيعيين دون سواهم، وفي كثير من الأحيان يكون تحقيقا مكتملا لأحد التحقيقين السابقين الذكر، حيث يحقق في أنواع ومصادر مداخيل الأشخاص الطبيعيين وما يرتبط بها من معلومات تفيد في إجراءات أحد التحقيقين السابقين.

أما بالنسبة إلى مساهمة هذه الطريقة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية يمكن أن نوضحه من خلال اكتشاف الأخطاء وعدم مصداقية التصريحات المكتتبه، والثغرات المعتمدة وغير المعتمدة بشكل قاطع مع وجود دلائل على ذلك

¹ مديرية الضرائب لولاية الجزائر، فرقة التحقيق المحاسبي.

الفصل الثاني: إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

وبالتالي نجد أن ذلك لا يدع للمكلف المعني مجالاً للنفي وعدم الاعتراف، وبهذا تكون كل المعلومات التي خضعت للتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة على قدر كافٍ من الثقة فيها مما يعزز من جودتها.

خاصة وأن التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة يطبق على أي شخص من الأشخاص الذين لاحظت عليهم مفتشية الضرائب عدم تجانس بين المداخيل المصرح بها سنوياً والنفقات الظاهرة والشائعة عن نمط معيشة أفراد أسرة المكلف أي ننطلق من المصاريف لنصل إلى المداخيل، ويعتمد هذا النوع من التحقيقات على البحث عن كل المعلومات التي تتعلق بالمكلف المعني ومن أطراف عدة باستعمال كشوف الربط وبطاقات المعلومات.

وتجدر الإشارة إلى أن مساهمة هذا النوع من التحقيقات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية قد لا يكون بشكل كلي وشامل فقد يكون جزئياً حيث نبرر ذلك من خلال¹:

- 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 يحد من 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 إذا تعلق الأمر بالمكلفين الذين يتبعون أساليب الاحتيال.

¹ مديرية الضرائب لولاية الجزائر، فرقة التحقيق المحاسبي.

خلاصة الفصل

يعتبر تنظيم المعلومات المحاسبية 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 وخصائص ثانوية تزيد في جودة وكمال المعلومات المحاسبية، ومع هذا فتوفر كل هذه الخصائص في المعلومات المحاسبية لا يكفي لتحقيق الغرض من إنتاجها، ولا معنى لجودتها إذا لم تتوفر في مستخدميها قدرة على فهمها، وهي خاصية مرتبطة بمستخدمي هذا النوع من المعلومات لا بالمعلومات ذاتها، كما أن جودة المعلومات المحاسبية تؤثر وتتأثر بمجموعة من العوامل البيئية الاقتصادية، السياسية، القانونية، الثقافية، الاجتماعية التي تعكس طبيعة الأحداث والعمليات الاقتصادية التي تعمل في ظل ظروفها البيئية، بالإضافة إلى مجموعة من العوامل المتعلقة بالمعلومات المحاسبية نفسها.

ومما لا شك فيه أن جميع مستخدمي المعلومات المحاسبية هدفهم تحقيق جودتها، لأن اتخاذ القرار يتوقف عليها، لذلك فإن المسعى هو التحسين المستمر لجودة المعلومات المحاسبية والتي كما ذكرنا تتأثر بمجموعة من العوامل، هذه العوامل متغيرة من فترة إلى أخرى وليست ثابتة، لذلك فقد حاولنا تبين دور طرق الرقابة الجبائية المعمول بها من طرف المصالح الضريبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وتم توضيح العلاقة نظريا وسيتم تدعيم ذلك من خلال التحقق من العلاقة ميدانيا بعد التعرف على آراء مجموعة من محافظي الحسابات.

الفصل الثالث: دراسة وتحليل

أثر الرقابة الجبائية على جودة

المعلومات المحاسبية.

تمهيد

بهدف إسقاط ما تم تناوله في الجانب النظري على الجانب التطبيقي، تم أخذ دراسة حالة المديرية العامة للضرائب "الجزائر وسط" باعتبارها من أهم المؤسسات الناشطة في مجال الضرائب بالجزائر والفاعلة فيه.

وسعيا لتوضيح أثر الرقابة الجبائية على جودة المعلومة المحاسبية، قمنا بدعم بحثنا بحالة تطبيقية تتمثل في دراسة ملف جبائي لأحد المكلفين بالضريبة خضع لتحقيق محاسبي خلال الفترة الممتدة من سنة 2007 إلى غاية 2010. وفي هذا الإطار قمنا بتقسيم الفصل إلى ثلاثة مباحث:

- المبحث الأول: تقديم المديرية العامة للضرائب "الجزائر وسط"؛

- المبحث الثاني: المبحث الثاني: دراسة حالة بالمديرية العامة للضرائب "الجزائر وسط".

المبحث الأول: تقديم المديرية العامة للضرائب "الجزائر وسط"

أشرنا في هذا المبحث إلى تقدم المديرية العامة للضرائب وتقسيمات المديرية الولائية

المطلب الأول: التعريف بالمديرية العامة للضرائب

بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 07-364 مؤرخ في 18 ذي القعدة عام 1428 الموافق 28 نوفمبر سنة 2007، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، فإن المديرية العامة للضرائب مكلفة بما يأتي:

* السهر على دراسة واقتراح وإعداد النصوص التشريعية والتنظيمية وكذا تنفيذ التدابير الضرورية لإعداد وعاء الضرائب وتصنيفتها وتحصيل الضرائب و الحقوق والرسوم الجبائية وشبه الجبائية؛

* السهر على تحضير ومناقشة الاتفاقيات الجبائية الدولية والاتفاقيات الدولية التي تحتوي على أحكام جبائية أو شبه جبائية؛

* تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة التهرب والغش الضريبيين؛

* السهر على التكفل بالمنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بالضرائب والحقوق والرسوم أيا كانت طبيعتها؛

* توفير أدوات تحليل ومراقبة تسيير و مردودية مصالح الإدارة الجبائية، لا سيما مؤشرات نجاعة المصالح الجبائية؛

* السهر على تحسين علاقات المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة.

وتتكون من ثماني (08) مديريات رئيسية:

- مديرية التشريع والتنظيم الجبائين؛
- مديرية المنازعات؛
- مديرية العمليات الجبائية والتحصيل؛
- مديرية الأبحاث والتدقيقات؛
- مديرية الإعلام والوثائق الجبائية؛
- مديرية الإعلام الآلي والتنظيم؛
- مديرية العلاقات العمومية والاتصال؛

• مديرية إدارة الوسائل المالية.

بالإضافة إلى المفتشية العامة للمصالح الجبائية تندرج مديرية الضرائب للجزائر وسط ضمن المصالح الخارجية للإدارة الجبائية حيث تكلف....

المديرية الولائية للضرائب

هي مكلفة ب:

- * ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب؛
- * السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها.
- * تنظيم جميع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية؛
- * تحليل وتقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، إعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها؛
- * الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى؛
- * مراقبة التكفل والتصنيفية اللتين يقوم بهما كل من مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك؛
- * متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل؛
- * ضمان الرقابة القبلية وتصفية حسابات تسيير القباضين؛
- * تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها؛
- * إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها؛
- * وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك؛
- * دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة؛
- * متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة؛
- * تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك؛

- * ضمان تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح؛
- * توظيف وتعّين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم بها؛
- * تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر المديرية العامة للضرائب؛
- * تكوين رصيدا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه؛
- * السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما السهر على صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها؛
- * تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛
- * نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

المطلب الثاني: تقسيمات المديرية الولائية للضرائب

ستتطرق في هذا المطلب إلى تقسيمات المديرية الولائية للضرائب وكذا الهيكل التنظيمي.

أولا: تقسيمات المديرية الولائية للضرائب

تتكون المديرية العامة للضرائب من خمس (05) مديريات فرعية:

1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية، وتكلف بـ:

- تنشيط المصالح و إعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار؛
- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة و متابعتها ومراقبتها؛
- متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

تعمل على تسيير:

أ) مكتب الجداول، ويكلف بـ:

- التكفل بالجدول العامة والتصديق عليها؛
- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

ب) مكتب الإحصائيات، ويكلف بـ:

- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية؛

- مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل؛
 - مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمن إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.
 - ج) مكتب التنظيم والعلاقات العامة، ويكلف ب:
 - استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات؛
 - متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازية؛
 - نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.
 - د) مكتب التنشيط والمساعدة، ويكلف لا سيما، بضمن ما يأتي:
 - التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل و انسجامها؛
 - متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.
2. المديرية الفرعية للتحصيل، وتكلف ب:
- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو أتاوى؛
 - متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة؛
 - التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لا سيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي؛
 - مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها. تعمل على تسيير:
 - أ) مكتب مراقبة التحصيل، ويكلف ب:
 - دفع نشاطات التحصيل؛
 - المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات؛
 - إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية و تبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.
 - ب) مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله، ويكلف بضمن:

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها؛
 - المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة؛
 - التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها؛
 - ضمان إعداد و تأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.
- ج) مكتب التصفية، ويكلف بضمان:
- مراقبة التكفل بالجداول العامة وسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية؛
 - إستلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها؛
 - مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة،
 - التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل ذلك.

3. المديرية الفرعية للمنازعات، وتكلف بضمان:

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة؛
 - معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة؛
 - تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.
- تعمل على تسيير:
- أ) مكتب الاحتجاجات، ويكلف ب:
- استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة.
 - استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
- ب) مكتب لجان الطعن، ويكلف ب:

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة و الطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة؛

- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.

ج) مكتب المنازعات القضائية، ويكلف بـ:

- إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة؛

- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة.

د) مكتب التبليغ والأمر بالصرف ويكلف بـ:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن؛

- الأمر بصرف الإلغاءات و التخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

4. المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية، وتكلف بـ:

- بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

تعمل على تسيير:

أ) مكتب البحث عن المعلومة الجبائية ، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها؛

- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.

ب) مكتب البطاقات والمقارنات، ويكلف بـ:

- تكوين و تسيير مختلف البطاقات الممسوكة؛

- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛

- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية و حواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

ج) مكتب المراجعات الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمان:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة؛
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة؛-
- إعداد الوضعيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية.

د) مكتب مراقبة التقييمات، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف:

- استلام و استغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا؛
- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التنطيق)؛
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

5. المديرية الفرعية للوسائل، وتكلف بـ:

- تسيير المستخدمين و الميزانية والوسائل المنقولة و غير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب؛
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها و كذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

تعمل على تسيير:

أ) مكتب المستخدمين والتكوين، ويكلف بـ:

- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين؛
- إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل، التي يشرع بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

ب) مكتب عمليات الميزانية ، ويكلف بـ:

- القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية ؛
- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول له؛
- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب؛
- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

ج) مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف، ويكلف بـ:

- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهيكل و العتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

د) مكتب الإعلام الآلي، ويكلف بـ:

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي؛
- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

باستثناء مديرتي الضرائب لولايتي إيليزي وتيندوف فهما مكونتان من ثلاث (03) مديريات فرعية:

➤ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل، تضم :

- مكتب الجداول والإحصائيات.
 - مكتب التنظيم والتنشيط والعلاقات العمومية.
 - مكتب مراقبة التحصيل.
 - مكتب متابعة العمليات وأشغال القيد والتصفية.
- المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية، تضم :
- مكتب الاحتجاجات.
 - مكتب المنازعات القضائية ولجان الطعن.
 - مكتب التبليغات والأمر بالصرف.
 - مكتب لبحث عن المعلومة الجبائية والمراجعات الجبائية ومراقبة التقييمات.

➤ المديرية الفرعية للوسائل، تضم:

- مكتب المستخدمين والتكوين.
- مكتب العمليات الميزانية.
- مكتب الوسائل والإعلام الآلي.

تسيير المديرية :

40مفتشية للضرائب

5مفتشيات متخصصة للضرائب

40 مفتشية للضرائب -وعاء-

20 قباضة للضرائب

01 قباضة مركزية للطابع

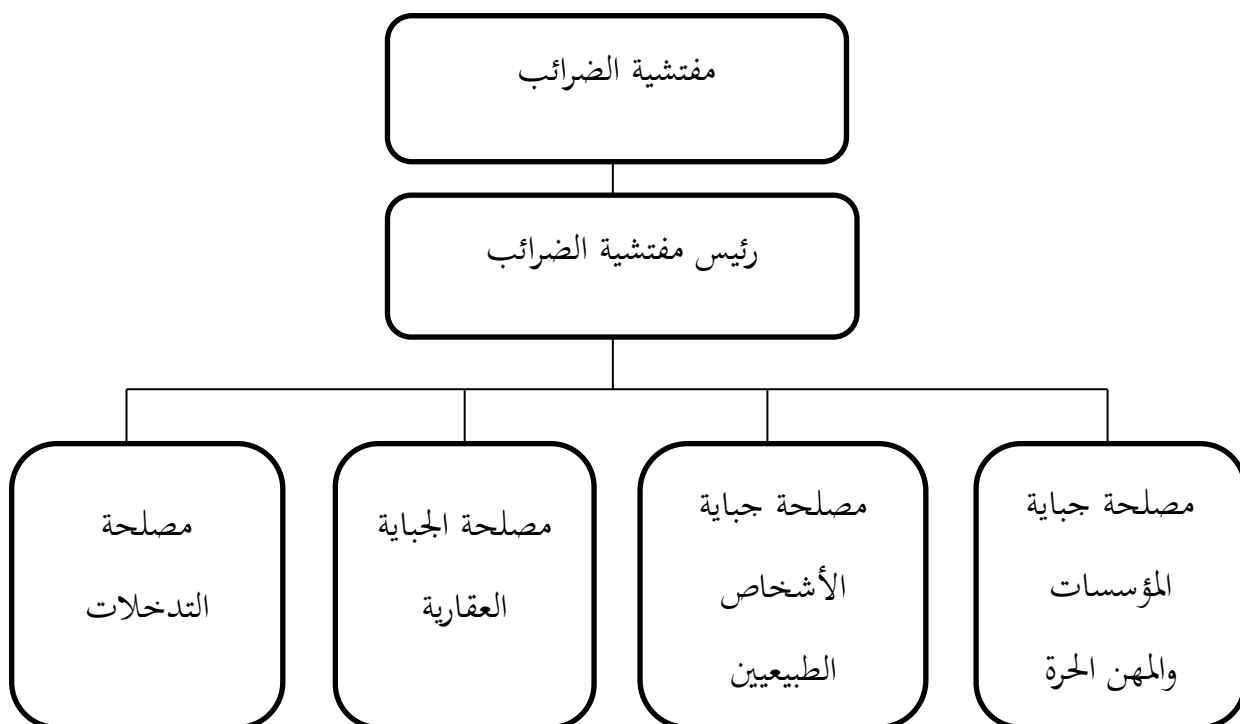
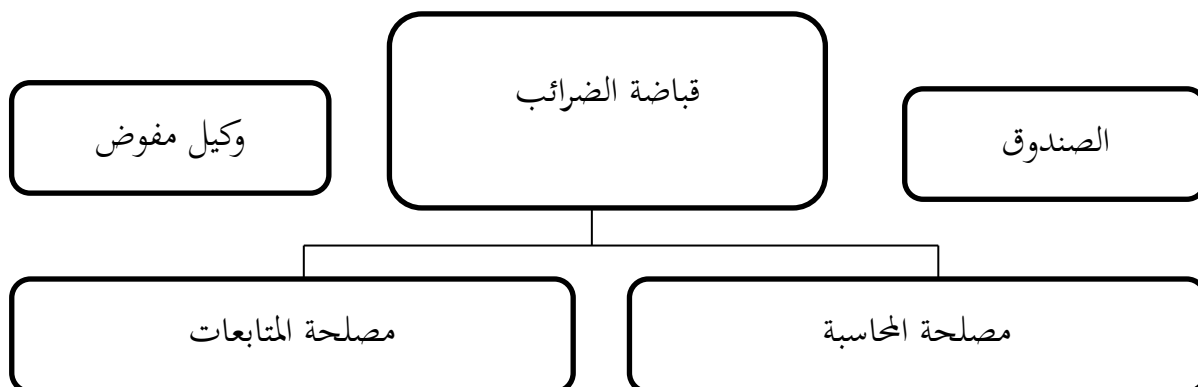
01 مركز الضرائب للجزائر وسط

تعداد الموظفين 1212

تعداد المتعاقدين 243

التداد الكلي للمستخدمين 1455

ثانيا: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب



المصدر: وثائق مقدمة من طرف المؤسسة

المبحث الثاني: دراسة حالة بالمديرية العامة الضرائب "الجزائر وسط"

المطلب الأول: الاجراءات المتبعة في التحقيق الجبائي

في هذه الدراسة نتطرق إلى الخطوات والاجراءات المتبعة في التحقيق الجبائي والمحاسبي للملف الجبائي المبرمج بعنوان سنة 2018 والمدرج ضمن البرنامج السنوي للتحقيق المعد من طرف مركز الضرائب والمصادقة عليه من طرف المديرية الولائية والمديرية العامة للضرائب ممثلة بمديرية التحقيقات والأبحاث (DRV)

أولا: الإجراءات الأولية للتحقيق

1- كيفية برمجة الملف الجبائي للتحقيق: للملف الجبائي قيد الدراسة متعلق بمؤسسة ذات مسؤولية محدودة (SARL)، يتمثل نشاطها في إنتاج مواد مصنوعة من الطين (الأجور والقرميد) منذ سنة 2012، يقع مقرها الاجتماعي في منطقة النشاطات لولاية البويرة، يبلغ رأسمالها الإجمالي 120000000 دج مقدم من طرف ثلاثة شركاء بالتساوي

هذه الشركة تم إنشاؤها في إطار دعم الوكالة الوطنية لترقية الاستثمارات ANDI، مستفيدة من امتيازات جبائية لمرحلة الاستغلال لمدة عامين وهذا لاقتناء التجهيزات والعتاد المتعلقة بتركيب المصنع (عدم دفع الرسم على القيمة المضافة) على العتاد والتجهيزات.

نظرا لأن الملف الجبائي لهذه الشركة لم يدرج لأي تحقيق جبائي بكل أنواعه (تحقيق محاسبي. تحقيق مصوب، رقابة على الوثائق). منذ إنشاء الشركة تم إدراج هذا الملف الجبائي للتحقيق المحاسبي، بعنوان سنة 2018.

2- إعداد الإشعار بالتحقيق: قبل البدء في أي تحقيق جبائي محاسبي يجب اتباع الخطوات التالية:

1-2- استرجاع الملف الجبائي:

بعد الحصول على البرنامج السنوي للتحقيق المحاسبي بعنوان سنة 2018، قام المحققان في المحاسبة اللذان أوكلت لهما مهمة التحقيق، ثم استرجاع الملف الجبائي من المصلحة الرئيسية للتسيير لمركز الضرائب وهذا لإعداد الدراسة الأولية لمختلف التضرعات الشهرية والسنوية وكذلك الوثائق التي تسمح للمحقق بإعداد الإشعار بالتحقيق.

2-2- إعداد الإشعار بالتحقيق:

بعد الانتهاء من الدراسة الأولية للملف الجبائي، قام المحققان في المحاسبة بإعداد الإشعار بالتحقيق والذي يحتوي على المعلومات التالية:

- التسمية التجارية للشركة؛

- النشاط الممارس؛

- عنوان المقر التجاري؛

- السنوات المعنية بالتحقيق 2014، 2015، 2016، 2017؛

- الضرائب والرسوم المحقق فيها، الضريبة على أرباح الشركات (IBS)؛

- الضريبة على الدخل الإجمالي فئة مداخيل رؤوس الأموال المنقولة (IRG/RCM)، الرسم على النشاط المهني (TAP)، الرسم على القيمة المضافة (TVA)، حقوق الطابع (Droits de timber)، الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجرور (IRG/Salairs)

- تاريخ أول زيارة ميدانية إلى مقر الشركة وهذا بتاريخ 2018/06/28 على الساعة الحادية عشر.

- المعلومات المتعلقة بالمحقق ورئيس فرقة التحقيقات: الاسم، اللقب، المرتبة والوظيفة مع إمضاءاتهم.

بعد الانتهاء من تحرير الإشعار بالتحقيق تم تسليم نسخة منه إلى مسير الشركة مع وصل الاستلام مانحا مدة 10 أيام لتحضير الوثائق والتسجيلات المحاسبية وهذا طبقا للمادة 20-4 من قانون الاجراءات الجبائية (Code des procedeurs fiscales).

2-3- المعاينة الميدانية للشركة:

بعد انتهاء المهلة القانونية الممنوحة والمقدرة بـ 10 أيام قام المحققان في المحاسبة رفقة رئيس فرقة التحقيقات الجبائية بأول زيارة ميدانية إلى مقر الشركة وهذا بتاريخ 2018/06/28، حيث عاينا وجود مسك للسجلات المحاسبية الاجبارية المشار إليها في المواد 9، 10 و 11 من القانون التجاري والتي تتمثل في سجل الجريدة العامة ودفتر الجرد

الفصل الثالث دراسة وتحليل أثر الرقابة الجبائية على جودة المعلومات المحاسبية

وتحققا كذلك من وجود الوثائق المحاسبية، فواتير الكهرباء، فواتير البيع وفواتير الأعباء. كما تم معاينة وسائل الانتاج والمتمثلة في سلسلة الانتاج (المصنع)

المطلب الثاني: دراسة ميدانية

أولا: التعريف بالمؤسسة الخاضعة للتحقيق

بعدما قمنا بتقديم المؤسسة المستقلة ولحنا نظرة صغيرة عن مختلف التحقيقات الجبائية من الجانب النظري، إرتأينا أن ندعم الدراسة بحالة تطبيقية تتمثل في دراسة ملف جبائي لأحد المكلفين بالضريبة خضع لتحقيق محاسبي للسنوات التالية: 2007-2008-2009-2010.

وتتمثل الشركة الخاضعة للتحقيق في:

- إسم المؤسسة XXXXXXXXXXX
- النشاط الممارس تحويل الاسلاك إلى مسامير وأسلاك رفيعة
- الطابع القانوني للشركة شركة ذات مسؤولية محدودة SARL
- رقم المادة XXXXXXXXXXXXXXX
- الرقم الجبائي NIF 16xx xx xxx
- عنوان المؤسسة x xxx xxxxxxx xxxxx alger
- رقم الحساب البنكي BNA xx xxxx xxx xxxx xxxx

2010	2009	2008	2007	
10 791 686	27 585 008	22 034 439	3 679 900	رقم الأعمال

ثانيا: دراسة ميدانية لمختلف مراحل التحقيق المحاسبي

1- الإشعار بالتحقيق

من أجل الشروع في عملية التحقيق المحاسبي قام المحقق بأول إجراء يتمثل في اشعار المعني بالتحقيق، إذ تم تسليم الاشعار بالتحقيق مباشرة إلى المكلف بالضريبة مرفق بميثاق الخاضعين للرقابة وذلك بتاريخ 2011/03/02 وتحت رقم اشعار N°18\xxx\xxxx\xx\00.

2- الأعمال التميدية لمباشرة التحقيق المحاسبي

2-1- العمليات الادارية

قبل مباشرة التحقيق المحاسبي في مقر الشركة المبرمج يوم 2011/03/13 قام المحقق بالأعمال التالية

- إحضار ملف الشركة الخاضعة للتحقيق من مفتشية الضرائب المكلفة بتسيير ملف هذه الأخيرة.

- إستلام الوثائق الخاصة بالتحقيق والمتمثلة في كشف المحاسبة وجدول مقارنة الموازنات

- إستخدام حق الاتصال لجمع المعلومات اللازمة من الأطراف المتعاملة مع الشركة الخاضعة للتحقيق والمتمثلة في زبائن الشركة، المؤسسات المالية " الاطلاع على حسابات المؤسسة باعتبارها نقطة مهمة في التحقيق"، والموردون المتعاملون مع الشركة.

2-2- التدخل الأولي

بعد انقضاء مهمة العشرة أيام يباشر في يوم 2011/03/13 انتقل المحقق رفقة رئيس الفرقة إلى مقر الشركة قصد إجراء معاينة للوثائق المحاسبية " الدفاتر المحاسبية، الفواتير....." ووجد مخزون الشركة من مواد أولية ومنتجات نهائية، إضافة إلى وضع محضر إثبات وقع من طرف المكلف بالضريبة " الممثل القانوني للشركة" وجود الدفاتر المحاسبية الاجبارية ومختلف الوثائق المحاسبية.

3- دراسة الوضعية الجبائية

ومن خلال دراسة الملف الجبائي الخاص بشركتكم sarl المستخرج من مفتشية الضرائب التالية:

3-1- الضرائب المباشرة

الضريبة على النشاط المهني TAP بمعدل 2% بالنسبة للسنوات 2007-2008-2009-2010 على مجموع التحصيلات.

الضرائب على الدخل الإجمالي المتقطعة من المصدر على دخول الشركاء تخضع لمعدل 10% بالنسبة للسنوات 2007-2008-2009-2010.

الضرائب على أرباح الشركة تقدر بمعدل 25% لسنة 2007 المادة 02 ق م 2008 وبمعدل 19% للسنوات 2008-2009-2010.

3-2- الرسوم

الرسم على القيمة المضافة TVA تقدر بمعدل 17% بالنسبة لفترة النشاط من 2007/01/01 إلى 2010/12/31.

حق الطابع على رقم الأعمال يتحقق في هذه الحالة بالتطابق مع المادة 100 من قانون الطابع.

4- دراسة المحاسبة من حيث الشكل والمضمون

4-1- من حيث الشكل

تبعاً لمخبر اثبات وجود الوثائق المحاسبية الموقع من طرفكم يوم 2013/03/23 يتضح وجود كل الوثائق الاجبارية والدفاتر القانونية التالية:

* دفتر اليومية المؤشر بأمر من محكمة حسين داي في 2003/12/01 تحت رقم 03\700 بداية التسجيل في جانفي 2003 ونهاية التسجيل في 2009/12/30.

* دفتر الجرد المؤشر بأمر من محكمة حسين داي في 2003/12/22 تحت رقم 03\700 بداية التسجيل في 2003/12/22 ونهاية التسجيل في 2009/12/30.

* دفتر اليومية المؤشر بأمر من محكمة حسين داي في 2003/12/22 تحت رقم 03\701 بداية التسجيل في جانفي 2007 ونهاية التسجيل في نوفمبر 2010.

* الدفاتر القانونية الخاصة ب:

- البيع؛

- الشراء؛

- الصندوق؛

- البنك.

* دفتر العمليات المتنوعة بالنسبة للسنوات الأربع المحقق فيها 2007-2008-2009-2010.

* فواتير المشتريات والمبيعات ووثائق التكاليف بالنسبة للسنوات الأربع المحقق فيها 2007-2008-2009-2010.

4-2- من حيث المضمون:

إن دراسة من حيث المضمون سمح باكتشاف النقاط التالية:

* إصاق اوراق الإعلام الألي في القوائم اليومية العامة الخاصة ب 2003.

* إلغاء الصفحة 16 و 17 من اليومية العامة.

* فحص ومتابعة حساب 53 الصندوق سمح بالتأكد من صحة أرصدة المدينين للسنوات 2007-2008-2009.

وقد قتمم بإصلاحها قبل نهاية السنة كالتالي:

- سنة 2007:

مارس	-13 086 33
------	------------

- سنة 2008:

جانفي	-881 610,37
فيفري	-924 460,85
مارس	-427 562,72
أفريل	-237 722,13
ماي	-328 414,33
جوان	-852 386,53
جويلية	-599 392,73
أوت	-3 406 321,93
سبتمبر	-7 757 846,43
أكتوبر	-4 002 962,93

- سنة 2009:

ماي	-1 590 692,96
سبتمبر	-895 512,59

- سنة 2010:

جانفي	-1 815 659,48
فيفري	-404 928,71
مارس	-632 277,01
أفريل	-250 944,08
ماي	-456 983,83
جوان	-380 267,89
جويلية	-947 049,56
أوت	-1 243 843,82
سبتمبر	-1 502 005,27
أكتوبر	-867 562,94
نوفمبر	-896 667,64

* مراقبة التكاليف:

تحليل التكاليف سمح بالتأكد من صحة جمع فواتير الكهرباء التي لا تتعلق بالشركة باسم شركة أخرى والتي تم خصمها بطريقة غير قانونية كما يلي:

سنة 2009	1 194 774
سنة 2010	6 278

هذه التكاليف تم ادماجها ضمن الربح المدفوع على الرسم عبي القيمة المضافة.

* مراقبة حساب المشتريات:

سمح بالتأكد من صحة ما يلي:

2008	السنة
Xxxx	اسم المورد
67 128	المشتريات المحاسبية خارج الرسم
304 146	المشتريات الحقيقية خارج الرسم
237 018	الفرق
2009	السنة
Xxxx	اسم المورد
167 391	المشتريات المحاسبية خارج الرسم
1 242 167	المشتريات الحقيقية خارج الرسم
1 776 074	الفرق

هذا الفرق سيكون اجمالي من رقم الأعمال وتم تطبيقه بنسبة هامش إجمالي يقدر ب 1,30 وكان الربح بعد استنتاج الاستهلاكات كما يلي:

– سنة 2008:

– رقم الأعمال المعاد تكوينه:

$$237018 * 1.30 = 1397208.8$$

– الربح الزائد:

$$308 123 - 237018 = 71 105$$

– سنة 2009:

– رقم الأعمال المعاد تكوينه:

$$1 074 776 \times 1,30 = 1 397 208,8$$

– الربح الزائد:

$$1 397 208,8 - 1 065 776 = 331 432,8$$

– هذه الوضعية تسبق طريقة إعادة تكوين رقم الأعمال.

5- إجراءات التحقيق

وسيتم إعادة تكوين رقم الأعمال بالنسبة لفترة النشاط من 2007/01/01 إلى 2010/12/31 باستعمال حساب المواد كما يلي:

- الحساب المادي الأول: سلك رقيق مادة نهائية تقدر بالكلغ وتم منح معدل ضياع يقدر ب 1 بالمئة تم الحصول عليه عن طريق تجريب الانتاج الذي قمنا به بتاريخ 2011/08/15 لتحديد الاستهلاكات الصافية.

- الحساب المادي الثاني: الخاص بالصناديق سعتها 5 كغ و10 كغ التي تستعمل لتعيئة المنتج النعائي الذي هو المسامير.

- الصناديق ذات 5 كغ تستعمل بالنسبة لسنوات 2007 إلى 2009.

- الصناديق ذات 10 كغ تستعمل خلال النشاط لسنة 2007 إلى غاية 2010.

- الاستهلاكات المصرحة بما من المسامير تم تحويله إلى صناديق معبئة من 5 إلى 10 كغ حسب معدل - الاستهلاكات المعاد تشكيلها من الصناديق حيث تم اعتماد معدل ضياع هو 5 بالمئة حسب ردمك على طلب المعلومات.

وهذه الوضعية ستوضح في الجداول التالية:

حسب المادة السلك:

البيان	2007	2008	2009	2010
المخزون الأولي	21 871	1 601	8 422	138 422
المشتریات	50 010	325 652	680 811	160 887
المخزون النهائي	1 601	8 422	138 422	114 802
الاستهلاك الخام	70 280	318 831	550 811	184 507
ضياع بنسبة 1 %	703	3 188	5 508	1 845
الاستهلاك الصافي	69 577	315 643	545 303	182 662
نسبة استهلاك السلك الموجه للسلك النهائي	63 %	52 %	38 %	42 %
الاستهلاك المعاد	28 986	119 502	283 558	115 077

				تشكيه
147 220	268 429	114 992	29 279	الاستهلاك المصرح به
32 143	-15 129	-4 510	290	الفرق
-	1,0565	1,0392	-	معامل الفرق

حسب المادة النعيئة:

أما فيما يخص الاستهلاكات المصرح بها من مواد التغليف فإنه تم تحويل المبيعات من المسامير إلى أغلفة وذلك بتطبيق حسب 5 كغ و10 كغ من الاستهلاكات المعاد تكوينها لكل سنة

2008		2007		البيان
5 kg	10 kg	5 kg	10 kg	سعة الصندوق
8 315	15 125	0	0	المخزون الأولي
0	5 812	9 875	19 675	المشتريات
0	0	8 315	15 125	المخزون النهائي
8 315	20 937	1 560	4 550	الاستهلاك المعاد تشكيه
416	1 047	78	228	نسبة ضياع 5 %
7899	19 890	1 482	4 323	الاستهلاك المعاد تشكيه الصافي
% 28	% 72	% 26	% 74	نسبة سعة الصندوق
10 565	15 583	2 132	3 034	الاستهلاك المصرح به من الصناديق
3 641		639		الفرق
1,15		1,1236		معامل الفرق

2010		2009		البيان
10 kg	5 kg	10 kg	10 kg	سعة الصندوق
42 074	0	0	0	المخزون الأولي

المشتريات	54 697	65 445	0
المخزون النهائي	42 074	0	30 253
الاستهلاك المعاد تشكيله	12 623	65 445	11 821
نسبة ضياع 5 %	631	3 272	591
الاستهلاك المعاد تشكيله الصافي	11 992	62 173	11 230
نسبة سعة الصندوق	% 16	% 84	% 100
الاستهلاك المصرح به من الصناديق	3 908	41 038	8 230
الفرق	29 219	3000	
معامل الفرق	1,65	1,4363	

6- إعادة تكوين رقم الأعمال

إعادة تكوين رقم الأعمال السلك بتطبيق معامل الفرق المحصل عليه للحساب المادي السلك:

البيان	2008	2009
رقم الأعمال المصرح به	8 872 145	14 953 156
معامل الفرق	1,0392	1,0565
رقم الاعمال المعاد تكوينه	9 220 136	15 796 541
رفع رقم الأعمال	347 991	842 785

إعادة تكوين رقم الأعمال المسامير بتطبيق معامل الفرق المحصل عليه للحساب المادي المسامير:

البيان	2007	2008	2009	2010
رقم الأعمال المصرح به	2 152 250	13 162 165	12 596 952	3 995 333
معامل الفرق	1,1236	1,15	1,65	1,4363
رقم الاعمال المعاد تكوينه	2 418 268	15 136 940	20 784 971	5 738 496

1 743 164	8 188 019	1 974 325	266 018	رفع رقم الأعمال
-----------	-----------	-----------	---------	-----------------

إعادة تكوين رقم الأعمال بالنسبة للمواد:

2010	2009	2008	2007	البيان
-	842 785	347 991	-	رفع رقم الأعمال (السلك)
1 743 164	8 188 019	1 974 325	226 018	رفع رقم الأعمال (المسامير)
-	1 397 208,8	308 123	-	فرق المشتريات
1 743 164	10 428 012,8	2 630 439	226 018	مجموع الفرق
10 791 686	27 585 008	22 034 439	3 679 900	رقم الاعمال المصرح به
12 534 850	38 001 321	26 664 749	3 945 918	رقم الاعمال المعاد تكوينه

إعادة تكوين الربح

إدماج الزيادات على رقم الأعمال حساب المواد بالزيادة في رقم الأعمال الفرق على المشتريات للتكاليف الملغاة:

2010	2009	2008	2007	البيان
1 743 164	10 428 012,8	2 630 439	226 018	رفع رقم الأعمال
-	1 065 776	237 018	-	الاستهلاكات (-)
278 136	1 194 774	-	-	التكاليف المدججة (+)
2 021 300	10 557 010,8	2 393 421	226 018	مجموع رفع الأرباح
-27 952 900	-23 974 536	-25 313 634	-24 153 330	النتيجة المصرح بها
-25 931 600	-13 417 525,2	-22 920 213	-23 887 312	النتيجة المعاد تكوينها
-84 324 040	-70 894 815	-47 974 602	-24 087 290	عجز (n-1)
-125 481 690	-97 528 790	-73 554 254	-48 240 619	عجز (n)
-110 225 640	-84 324 040	-70 894 815	-47 974 620	العجز المصحح (n)

إعادة تكوين الاخصاعات:

الزيادة المحصل عليها في الجدول لتحديد رقم الاعمال ستكون خاضعة للرسم على القيمة المضافة بمعدل 17% وستكون خاضعة أيضا للرسم على النشاط المهني بنسبة 2%:

TVA				
2010	2009	2008	2007	البيان
1 743 164	10 428 012,8	2 630 439	266 018	مجموع الزيادة
% 17	% 17	% 17	% 17	نسبة الضريبة
269 338	1 772 762,176	447 175	45 223	الرسم الواجب دفعه على التكاليف
19 470	83 634	-	-	الرسم الكلي الواجب دفعه
315 808	1 856 369,176	447 175	45 223	الحقوق المستحقة
% 25	% 25	% 25	% 10	نسبة الغرامة
74 084	464 099,044	111 794	4 552,3	مبلغ الغرامة
370 422	2 320 795,22	558 968	49 745	الحقوق + الغرامات

TAP				
2010	2009	2008	2007	البيان
1 743 164	10 428 012,8	2 630 439	266 018	مجموع الزيادة
% 2	% 2	% 2	% 2	TAP %
34 863	208 560,256	52 609	5 320	الحقوق المستحقة
% 10	% 25	% 15	% 10	نسبة الغرامة
3 486	52 140,064	7 891	523	الغرامة
38 349	260 700,32	60 500	852 5	الحقوق والغرامة

7- التبليغ النهائي

بعد اختتام اجراءات عملية التحقيق وبعد تحليل ملاحظات الكلف بالضريبة يقوم المحقق بارسال التبليغ النهائي بتاريخ 2010/11/09 إلى المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق والذي يتضمن

- إعادة تكوين رقم الأعمال:

2010	2009	2008	2007	- البيان
-	842 785	347 991	-	رفع رقم الأعمال (السلك)
1 743 164	8 188 019	1 974 325	226 018	رفع رقم الأعمال (المسامير)
-	1 397 208,8	308 123	-	فرق المشتريات
1 743 164	10 428 012,8	2 630 439	226 018	مجموع الفرق
10 791 686	27 585 008	22 034 439	3 679 900	رقم الاعمال المصرح به
12 534 850	38 001 321	26 664 749	3 945 918	رقم الاعمال المعاد تكوينه

إعادة تكوين الربح:

2010	2009	2008	2007	البيان
1 743 164	10 428 012,8	2 630 439	226 018	رفع رقم الأعمال
-	1 065 776	237 018	-	الاستهلاكات (-)
278 136	1 194 774	-	-	التكاليف المدججة (+)
2 021 300	10 557 010,8	2 393 421	226 018	مجموع رفع الأرباح
-27 952 900	-23 974 536	-25 313 634	-24 153 330	النتيجة المصرح بها
-25 931 600	-13 417 525,2	-22 920 213	-23 887 312	النتيجة المعاد تكوينها
-84 324 040	-70 894 815	-47 974 602	-24 087 290	عجز (n-1)
-125 481 690	-97 528 790	-73 554 254	-48 240 619	عجز (n)
-110 225 640	-84 324 040	-70 894 815	-47 974 620	العجز المصحح (n)

- إعادة تكوين الاخضاعات

TVA				
البيان	2007	2008	2009	2010
مجموع الزيادة	266 018	2 630 439	10 428 012,8	1 743 164
نسبة الضريبة	% 17	% 17	% 17	% 17
الرسم الواجب دفعه على التكاليف	45 223	447 175	1 772 762,176	269 338
الرسم الكلي الواجب دفعه	-	-	83 634	19 470
الحقوق المستحقة	45 223	447 175	1 856 369,176	315 808
نسبة الغرامة	% 10	% 25	% 25	% 25
مبلغ الغرامة	4 552,3	111 794	464 099,044	74 084
الحقوق + الغرامات	49 745	558 968	2 320 795,22	370 422

TAP				
البيان	2007	2008	2009	2010
مجموع الزيادة	266 018	2 630 439	10 428 012,8	1 743 164
TAP %	% 2	% 2	% 2	% 2
الحقوق المستحقة	5 320	52 609	208 560,256	34 863
نسبة الغرامة	% 10	% 15	% 25	% 10
الغرامة	523	7 891	52 140,064	3 486
الحقوق والغرامة	852 5	60 500	260 700,32	38 349

وبمجرد استلام المكلف بالضريبة التبليغ النهائي لنتائج التحقيق وابدئ موافقته يثبت حق الخزينة اتجاه المكلف بالضريبة، ويعود على المحقق إعداد إشعار بدفع المستحقات والغرامات ثن يتم إعادة الملف الجبائي إلى المفتشية مع تقاسم نسخة من تقرير التحقيق Rapport de vérification والإشعار بدفع المستحقات والغرامات ثم بدورها تبعث الإشعار إلى قبضة الضرائب قصد تحصيل المستحقات.

في الأخير يختم المحقق عمله بإعداد تقرير عن مجريات التحقيق المحاسبي ويبحث به إلى مفتشية الضرائب ويلحق التقرير بالوثائق التالية:

- نسخة من الاشعار بالتقويم؛
- بيان مقارنة الميزانيات؛
- كشف المحاسبة؛
- نسخة من التقويم الأولي وأخرى عن التقويم النهائي؛
- نسخة من إجابة المكلف بالضريبة؛
- بيان لطبيعة الضرائب، الحقوق والغرامات المتحقق منها، وكذلك مرجع الأوعية الضريبية؛
- نسخة من جدول التعديل.

كما يقوم المحقق أيضا بمألاً وثيقة وضعية المكلف اذ يستخدم في حالة الملاحظات الخاصة بالتحصيل، وبعد انتهاء كل الاجراءات السابقة يتم وضع الملف في الأرشيف في المديرية الفرعية المكلف بالمهمة بهذا ينتهي التحقيق.

خلاصة الفصل

من خلال دراستنا لدور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بشقيها النظري والتطبيقي، تمكنا من معرفة مختلف الجوانب الجوهرية للموضوع وفهمها، إذ تعد الرقابة الجبائية من جانب الإدارة الضريبية من أهم الوسائل المعتمدة لمكافحة التصرفات السلبية الصادرة عن المكلفين، ومن أجل محاربة هذه الظاهرة يجب التحقق من مدى صحة المعلومات المحاسبية الخاصة بالمكلفين بالضريبة، وعليه سخرت الإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية والبشرية المتاحة للهيئات المكلفة بالرقابة الجبائية على المستوى المحلي أو الجهوي بهدف استجاء حقوق الخزينة العمومية ومحاولة كبح هذا النزيف الذي ينخر في جسد الاقتصاد الوطني بسبب هذا التهرب الضريبي.

الخاتمة

حاولنا من خلال تناول موضوع الرقابة الجبائية ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؛ التعرف على كيفية التحقيق والتأكد من جودة المعلومات المحاسبية فدواعي وأسباب التضليل والإخفاء كثيرة وواردة بل وأكيدة بسبب تضارب وتعارض الأهداف والغايات بين مستخدمي هذا النوع من المعلومات، ومن خلال هذا البحث اقترحنا وسيلة يمكن أن تفيد إلى حد كبير وهي الرقابة الجبائية والتي بالرغم أن هدفها الأساسي هو محاربة ظاهرة التهرب الجبائي بالدرجة الأولى، ومن أجل مجابهة هذه الظاهرة يجب التحقق من مدى صحة المعلومات المحاسبية الخاصة بالمكلفين بالضريبة، وعليه سخرت الإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية والبشرية المتاحة للهيئات المكلفة بالرقابة الجبائية على المستوى المحلي أو الجهوي بهدف استرجاع حقوق الخزينة العمومية ومحاولة كبح هذا النزيف الذي ينخر في جسد الاقتصاد الوطني بسبب هذا التهرب الضريبي. وتعتبر عملية التحقيق في المحاسبة والتي تعتبر عملية رقابية معمقة والتي تتم على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية التابعة لمديرية الضرائب الولائية من أهم الوسائل المساهمة في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، هاته الأخيرة حتى تتمتع بالجودة وجب أن تتوفر على مجموعة من الخصائص حتى تكون مفيدة لمستخدميها.

نتائج اختبار الفرضيات:

بالنسبة للفرضية الأولى: يتضمن مفهوم الرقابة الجبائية مختلف العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية للتحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين ومسايرة تصرفاتهم المالية للقوانين والأنظمة، فهي فرضية صحيحة؛ حيث يتضمن مفهوم الرقابة الجبائية مجموع الأنشطة التي تقوم بها الإدارة الجبائية لغرض التأكد من السلامة القانونية والموضوعية للتصريحات المقدمة طرف المكلفين وتقليل الأعمال التدليسية باستعمال الامكانيات المادية والقانونية المتاحة.

بالنسبة للفرضية الثانية: لا يساهم عمل المحقق الجبائي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية فهي فرضية خاطئة، فالدور الذي يقوم به المحقق الجبائي و الجهود المبذولة من طرفه تعتبر من أهم الركائز التي تساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية .

بالنسبة للفرضية الثالثة: التي تعتبر أن الرقابة الجبائية تساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال الكشف عن المعلومات المغفول عنها والأخطاء المرتكبة في التصريحات الجبائية المقدمة لإدارة الضرائب والزام المكلف بتصحيحها، فهي فرضية صحيحة؛ إذ تعتبر الرقابة الجبائية أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى مراقبة لمكلفين في تأدية واجباتهم،

والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات بهدف تحسين نوعية المعلومات المحاسبية التي تتوقف عليها العديد من القرارات المهمة.

وانطلاقاً من الفرضيات الأساسية، وباستخدام الأساليب والأدوات المشار إليهم في المقدمة وعلى أساس هذه الاعتبارات يمكن تلخيص أهم النتائج المتوصل إليها من هذا البحث في النقاط التالية:

- إن الكثير من المكلفين بالضريبة يحاولون قدر المستطاع التملص من دفع مستحقاتهم الضريبية وذلك بواسطة عدة أساليب وطرق ولعل أهمها التلاعب في إعداد وتقديم المعلومات المحاسبية والتي تعبر عن وضعية المؤسسة، وذلك عن طريق محاولة تضخيم الأعباء والتكاليف وتقليص النتائج وهذا من أجل التقليل من مبالغ الرسوم. - تعتمد المصالح الجبائية في تحديد وحساب مختلف الضرائب والرسوم الواجب تسديدها من طرف المكلفين، على عناصر ومعطيات يتم استخراجها من المعلومات المحاسبية التي تتضمنها تصريحاتهم.

- للتأكد من مدى صحة المعلومات المحاسبية يتم التحقيق فيها لمعرفة مدى جودتها عن طريق الرقابة الجبائية. - تتبع المصالح الجبائية طرق وإجراءات أهمها الرقابة العامة والتي تتم على مستوى مفتشيات الضرائب، كما تتعددها إلى الرقابة المعمقة والمتمثلة في التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب في المحاسبة والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة وهي تتم على مستوى مديريات الضرائب.

- أصدرت السلطات الجزائرية العديد من النصوص والمراسيم القانونية توضح أجهزة الرقابة الجبائية ومهامها. - المعلومات المحاسبية وسيلة معبرة عن العمليات التي تحدث التي تحدث بين مختلف الأطراف.

- للمعلومات المحاسبية دور محوري في اتخاذ القرارات لذلك يجب أن تتوفر على مجموعة من الخصائص حتى تكون جيدة ومفيدة.

كما أن الدراسة الميدانية والمتعلقة بالتحقيق في المحاسبة قد مكنتنا من الوصول إلى النتائج التالية: -عملية التحقيق في المحاسبة مكنتنا من تشخيص جودة المعلومات المحاسبية شكلاً ومضموناً، حيث نتج عن عملية التحقيق اكتشاف العديد من الاغفالات والمتعلقة بالفواتير الوهمية والتي أثرت على جودة المعلومات المحاسبية

الاقتراحات والتوصيات:

من خلال التطرق للدراسة والبحث المبين في الفصلين السابقين، وسعيًا لإعطاء فائدة لهذا البحث يمكن في هذا المجال أن نقدم بعض التوصيات:

- محاولة تقرب المكلفين بالضريبة مع مصالح الرقابة الجبائية لكسر جدار التشاؤم من الضريبة من طرف المكلفين ونزع الفكرة السلبية عنها.

- تبيان وبوضوح المعايير التي على أساسها يتم إختيار المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية.

- إعادة النظر في النظام الضريبي وذلك بجعله أكثر ليونة حتى يتسنى للمكلف بالضريبة دفع مستحقته دون غش.

- نشر ثقافة ضريبية في التعليم مند الطور الابتدائي.

- الإهتمام بالجانب الإجتماعي للموظفين من أجل تجنبهم من الإغراءات الخارجية.

آفاق الدراسة:

إن التعرض لموضوع الرقابة الجبائية ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لايمكن إحاطته بكل جوانبه من خلال دراسة واحدة وبالتالي تعتبر هذه الدراسة مساهمة بسيطة من الباحث وخطوة بالنسبة للدراسات القادمة.

وقد عاجلت دراستنا هذه جانب مهم وهي علاقة الرقابة الجبائية بالمعلومات المحاسبية ومدى جودتها حيث حاولنا إبراز أهمية جودة المعلومات المحاسبية ودورها في التحصيل الأمثل للضريبة على أمل أن تفتح هذه الدراسة المجال لبحوث أخرى للتعلم أكثر في الموضوع بحيث نقترح موضوع أثر الرقابة الجبائية على القياس والافصاح المحاسبي، التحقق من القيمة العادلة لأصول وخصوم المؤسسة عن طريق الرقابة الجبائية.

قائمة المراجع

• مراجع اللغة العربية

أولاً: الكتب

1. أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية في الإطار الفكري والنظم القانونية، الدار الجامعية، مصر، 2006.
2. أحمد حلمي جمعة، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة 1، 2007.
3. أحمد حمود القيس، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة، عمان، 2010.
4. بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011.
5. بن عمارة منصور، الضريبة على الدخل الإجمالي، دار هومة، الجزائر، 2010.
6. تركي محمود، تحليل التقارير المالية، جامعة الملك سعود، السعودية، 2003.
7. جلال الشافعي، العولمة الاقتصادية الأثر على الضرائب في مصر، كتاب الأهرام الاقتصادي، الإسكندرية، مصر، نوفمبر 2008.
8. حسين مصطفى حسين، المالية العامة، الطبعة 2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1987.
9. حسين مصطفى حسين، المالية العامة، الطبعة 5، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
10. حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة للنشر، الأردن، 1998.
11. حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة 5، 2007.
12. حميد بوزيدة، حيادة المؤسسات، الطبعة 2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
13. خالد شحادة الخطيب، أسس المالية العامة، وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1999.
14. زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، دار الجمعية للطباعة والنشر، الإسكندرية، 1989.
15. سليمان عتير، دور الرقابة المالية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2011-2012.
16. عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2006.

17. عبد الكريم بركات، المالية العامة، مطبعة الإسكندرية، مصر، 1979.
18. عبد الكريم صادق بركات، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، 1988.
19. عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2000.
20. غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، البيارق، عمان، 1989.
21. محمد الصغير يعلي، المالية العامة، دار العلوم للنشر و التوزيع، عنابة، الجزائر، 2003.
22. محمد صغير بلعي يسرى أبو العلاء المالية العامة، دار العلوم والمشر الجزائر 2003.
23. محمد حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر، عمان، الأردن، 2000.
24. محمد حمو منور أوسريس، محاضرات في جباية المؤسسات مع التمارين المحلولة، الطبعة 1، ممتبة الشركة الجزائرية بوداود 2009.
25. محمد صغير بلحي أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003.
26. محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة 4، دار هومة، الجزائر، 2008.
27. مراد ناصر، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، الطبعة 1، دار قرطبة للنشر والتوزيع، 2004.
28. يوسف القرضاوي، فقه الزكاة، مؤسسة الرسالة، 1986.

ثانيا: القوانين والمراسيم

1. قانون رقم 17/84 المؤرخ في 07 يوليو 1984، المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم، جريدة رسمية عدد 28.
2. المادة (18) قانون الاجراءات الجبائية، 2017.
3. المادة (19) قانون الاجراءات الجبائية، 2017.
4. المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2017.
5. المادة 166 "قانون الإجراءات الجبائية".
6. المادة 18 "قانون الإجراءات الجبائية"، 2014.
7. المادة 4-20 قانون الإجراءات الجبائية 2014.
8. المادة 6-20 قانون الإجراءات الجبائية.

9. المادة 45 قانون الإجراءات المالية.
10. المادة 59 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2002.
11. المادة 64 الفقرة 3 من الدستور، مرسوم رئاسي رقم 438/86 المؤرخ في 26 رجب 1417 الموافق لـ 7 ديسمبر 1996، تتعلق بإصدار نص تعديل الدستور، جريدة رسمية عدد 76 بتاريخ 08 ديسمبر 1996.
12. المواد 09-10-11-12 من القانون التجاري الجزائري.

ثالثا: المجالات

1. ريتشارد جود، حدود الضريبة في مجلة التمويل والتنمية، العدد 1، عمان، الأردن، مارس، 1990،

رابعا: المذكرات والأطروحات

1. حسين عبد الجليل غزوي، حوكمة الشركات وأقرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير في المحاسبة التحليل المالي الأكاديمية العربية في الدانمارك،
2. سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2011-2012،
3. طالي محمد، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري (1995-1999)، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع التحليل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، ملحقة خروبة، جامعة الجزائر، 2008.
4. العثماني مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة المدية، الجزائر، 2008.
5. علي حامدي، أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2010-2011.
6. عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة النهب والغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في، فرع اقتصاد، التنمية في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، دفعة 04/03.

7. قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011-2012.
8. ناصر محمد علي الجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة باتنة، 2008-2009،
9. نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر.

خامسا: المؤتمرات والملتقيات

1. هوام جمعة، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، مداخلة الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة، جامعة أم البواقي، الجزائر.
2. وهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من الأزمة، مداخلة الملتقى العالمي الدولي حول الأزمة المالية الاقتصادية الدولية والحكومة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2009.

• مراجع اللغة الفرنسية

1. Mèlèsè.j , approche systémique des organisations, ed. organisations, France, 1990
2. Institut Algérienne Tunisienne d'économie douanière et fiscal act de séminaire organize par DGI avec FMI 1993.
3. rolinerg Gervaise, Mrostiti, fiscalité pratique, libraire, Vuibert, septembre 1994, Parissylvie

الملاحق