



جامعة ابن خلدون - تيارت
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم : علوم مالية ومحاسبة



مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

تخصص : محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

أثر جودة المعلومة المحاسبية على التحقيق الجبائي
دراسة حالة لمركز الضرائب ولاية تيارت (2017-2020)

الأستاذة المشرفة :

مفتاح فاطمة

من إعداد الطالبتين :

مجدد رشدة

بن زين عربية

لجنة المناقشة

الصفة	الدرجة العلمية	اسم ولقب المشرف
رئيسا	أستاذ محاضر أ	لعروس لخضر
مقررا ومشرفا	أستاذ محاضر ب	مفتاح فاطمة
مناقشا	أستاذ محاضر ب	شبلاوي إبراهيم
مناقشا	أستاذ مساعد ب	بوشقيفة حميد

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ :

السنة الجامعية: 2022/2021

الملخص :

نهدف من خلال هذه الدراسة إلى دراسة جودة المعلومة المحاسبية وأثرها على التحقيق الجبائي بحيث أن ظاهرة الغش والتهرب الضريبي لها تأثير سلبي على جميع الأنظمة الجبائية في العالم ، كما أن الجبائية تعتبر أهم مورد للخزينة العامة للدولة لذا يسعى القانون الجبائي إلى إيجاد حلول لهذه الظاهرة بتوظيف جميع الوسائل و الإمكانيات المتاحة لمحاربتها ويعد التحقيق الجبائي من أهم الاجراءات الضرورية المتخذة لمكافحة عن طريق مراقبة الملفات والمعلومات المحاسبية المصرح بها من قبل المكلف بالضريبة لذا تساهم جودة المعلومة المحاسبية في تعزيز نتائج التحقيق الجبائي وضمان سرعة الأداء ومصداقيته من طرف المكلف.

الكلمات المفتاحية : المعلومة المحاسبية ،جودة المعلومة المحاسبية ،التحقيق الجبائي ،الرقابة الجبائية ،المكلف بالضريبة.

Abstract :

We aim through this study to Explain the quality of accounting information and its impact on the tax investigation, as the phenomenon of fraud and tax evasion has a negative impact on all tax systems in the world. The means and possibilities available to combat it. The fiscal investigation is one of the most important necessary measures taken to combat it by monitoring the files and accounting information declared by the taxpayer. Therefore, the quality of the accounting information contributes to enhancing the results of the fiscal investigation and ensuring speedy and credible performance by the taxpayer.

Keywords: Accounting information, the quality of accounting information, fiscal investigation, fiscal control, the taxpayer.




الشكر

أولا نتقدم بالشكر لله سبحانه وتعالى على توفيقه لنا
وإنهاء هذه المذكرة

ونتوجه بشكر الجزيل والامتنان والتقدير إلى
الأستاذة المشرفة "مفتاح فاطمة" التي لم تبخل علينا
بتوجيهاتها السديدة ونصائحها القيمة .

كما نتقدم بالشكر إلى كل من ساعدنا خلال مشوارنا
لدراسة الميدانية ونخص بالذكر "مجدد أحمد" الذي
تكفل بتقديم جميع المعلومات التي نحتاجها.

كما نشكر أعضاء لجنة المناقشة على قبولهم مناقشة
هذه المذكرة.



إهداء

اللَّهُمَّ إِنِّي أَسْأَلُكَ خَيْرَ الْمَسْأَلَةِ، وَخَيْرَ النَّعَاءِ،
وَخَيْرَ النَّجَاحِ، وَخَيْرَ الْعَمَلِ "

أهدي هذا العمل المتواضع إلى روح والدي
الطاهرة رحمه الله .

إلى أعز ما لدي في الوجود إلى مثلي الأعلى في
الحياة والدي

إلى زوجي العزيز الذي كان سندا وداعما لي طوال
مشواري الدراسي.

وأطفالي الصغار (أبو بكر، خولة، هاجر، حمزة)

إلى والدي زوجي حفظهما الله وشفاهما

وإلى كل أفراد عائلة "مجدد" و "بوزاغو" بدون

إستثناء

بدون أن أنسى زميلاتي في مجال العمل .

مجدد رشدة

إهداء

الحمد لله وكفى والصلاة على الحبيب المصطفى
وأهله ومن وفى أما بعد :

الحمد لله الذي وفقنا لتثمين هذه الخطوة في
مسيرتنا الدراسية مذكرتنا هذه ثمرة الجهد والنجاح
بفضله تعالى مهداة إلى **"والدي"** شفاه الله وأمي
الغالية أطال الله في عمرها
إلى كل العائلة الكريمة بدون إستثناء **"بن زين"**
إلى رفيقات المشوار اللاتي قاسمني لحظاته
رعاهم الله ووفقهم
إلى زميلاتي وزملائي في العمل
وإلى كل من ساهم في تلقيني ولو بحرف في حياتي
الدراسية.

بن زين عربية

فهرس المحتويات

ملخص

كلمة الشكر

الإهداء

فهرس المحتويات

قائمة الأشكال و الجداول

1 : مقدمة

الفصل الأول : الإطار النظري للتحقيق الجبائي

08.....	تمهيد
09.....	المبحث الأول : ماهية التحقيق الجبائي
09.....	المطلب الأول : مفهوم التحقيق الجبائي
10.....	المطلب الثاني : أنواع التحقيق الجبائي
11.....	المطلب الثالث : صلاحيات وسلطات الادارة الجبائية في التحقيق الجبائي
15.....	المبحث الثاني : حقوق وإلتزامات المكلفين بالضريبة الخاضعين لعمية التحقيق الجبائي
14.....	المطلب الأول : حقوق والضمانات المكلفين بالضريبة
17.....	المطلب الثاني : الإلتزامات المحاسبية للمكلفين بالضريبة
18.....	المطلب الثالث : الإلتزامات الجبائية للمكلفين بالضريبة
23.....	المبحث الثالث : إجراءات عملية التحقيق الجبائي
22.....	المطلب الأول : الأعمال الأولية لعملية التحقيق
27.....	المطلب الثاني : الأعمال الميدانية لعملية التحقيق
29.....	المطلب الثالث : إجراءات ما بعد التقييم

34..... خلاصة الفصل

الفصل الثاني : الإطار النظري لجودة المعلومة المحاسبية

36..... تمهيد

37..... المبحث الأول : ماهية جودة المعلومة المحاسبية

37..... المطلب الأول : ماهية المعلومة المحاسبية

41..... المطلب الثاني : مفهوم جودة المعلومة المحاسبية وكيفية تقييمها

46..... المطلب الثالث : معايير جودة المعلومات المحاسبية

48..... المطلب الرابع : محددات جودة المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة عليها

53..... المبحث الثاني : القوائم المالية كأهم مخرجات المعلومات المحاسبية

53..... المطلب الأول : ماهية القوائم المالية

55..... المطلب الثاني : أهداف القوائم المالية

56..... المطلب الثالث : مكونات القوائم المالية

المبحث الثالث : دعم جودة المعلومة المحاسبية لعملية التدقيق المحاسبي خلال التحقيق

62..... الجبائي

62..... المطلب الأول : قدرة التحكم في أدوات التدقيق على دعم الرقابة الجبائية

63..... المطلب الثاني : قدرة تدقيق محاسبة المكلف من حيث الشكل على دعم الرقابة الجبائية

65..... المطلب الثالث : قدرة فحص محاسبة المكلف من حيث المضمون على دعم الرقابة الجبائية

68..... خلاصة الفصل

الفصل الثالث : دراسة حالة لمركز الضرائب لولاية تيارت (2017-2020)

65..... تمهيد

66..... المبحث الأول : تقديم للمركز الولائي للضرائب بتيارت

66..... المطلب الأول : مفهوم المركز الضريبي

70.....	المطلب الثاني : الوثائق المستعملة في عمليات البحث والمراقبة (أنواع التحقيق)
75.....	المبحث الثاني : دراسة ميدانية لملف جبائي في إطار التحقيق الجبائي
75.....	المطلب الأول : خطوات مراقبة ومتابعة الملف الجبائي
76.....	المطلب الثاني : مثال تطبيقي لدراسة ملف
86.....	خلاصة الفصل
88	الخاتمة
93	قائمة المصادر و المراجع
100	الملاحق

قائمة الجداول :

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
79	ميزانية جباية السنوات 2017-2020	01-03
80	نتائج التحقيق الخاصة برقم الأعمال المصرح به خلال السنوات (2017-2020)	02-03
80	الرسم على النشاط المهني TAP	03-03
81	في الرسم على القيمة المضافة TVA	04-03
82	الضريبة على أرباح الشركات IBS	05-03
83	الضريبة على الدخل (فئة الأرباح الموزعة)	06-03
84	الضريبة في الدخل فئة الرواتب و الأجور	07-03
85	جدول ملخص للحقوق والعقوبات	08-03

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
45	معايير جودة المعلومات المحاسبية	01-02
69	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب (تيارت)	03-01

مقدمة

تهدف المحاسبة المالية إلى تقديم معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات الاقتصادية وكذا إستعمالها في مجالات مختلف ولذلك توجه القوائم المالية المنشورة إلى المستخدمين الخارجيين وهي قوائم عامة لأغراض تفصح عن المركز المالي ونتائج العمليات والتدفقات النقدية .تستخدم بطريقة نظامية حتى يمكن توصيل المعلومات المحاسبية بأفضل الطرق كفاءة وفاعلية إذ أن المعلومات المحاسبية تستخدم داخل المنشأة فقط، فيمكن للإدارة أن تحدد القواعد والإجراءات التي يجب إتباعها، وإذا طبقت هذه القواعد بطريقة ثابتة ودقيقة .فإنه يمكن الاعتماد على المعلومات سواء كان داخل أو خارج المؤسسة.

وعليه لكي تؤدي هذه المعلومات دورها على أكمل وجه يجب أن تتميز بمجموعة من الخصائص مثل القابلية للفهم، الحيادية، الملائمة، الموثوقية بحيث تسهل على الدولة قيماها بعملية التحقيق الجبائي .

ومن بين أهم وسائل الرقابة الجبائية لتحقيق أهدافها نجد التحقيق المحاسبي الذي يمارس من طرف أجهزة مختصة في الرقابة الجبائية و أعوان محققين لديهم الكفاءة المهنية في المجالين الضريبي و المحاسبي ،بهدف التقليل من الاغفالات و التجاوزات المستعملة من طرف المكلفين بالضريبة و التي تعود سلبا على أموال خزينة الدولة وكذا تحسين العلاقة بين المكلف و الإدارة الجبائية، كما لها هدف آخر يتمثل في تشجيع المكلفين الحريصين على دفع المبلغ الصحيح للضريبة في الآجال المحددة و معاقبة المكلفين الذين لا يلتزمون بواجباتهم الجبائية.

وحفاظا على مصالح الخزينة العمومية منح المشرع الجزائري للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة بهدف استرجاع المال العام و مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي أو التخفيف من حدته، وهذا لانعكاساتها السلبية على الاقتصاد الوطني بشكل عام و الخزينة بشكل خاص ،خاصة و أن النظام الضريبي الجزائري يمتاز بكونه نظام تصريحي يمنح للمكلفين صلاحية تقديم تصريحاتهم بشكل يوافق مداخلهم الحقيقية فإن تصريحات المكلفين بالضريبة تعتبر مبدئيا صحيحة و صادقة و دليل عدم صحتها يقع على عاتق الادارة الجبائية .لذلك اعطى المشرع الجزائري للادارة الجبائية صلاحيات رقابة تصريحات المكلفين بالضريبة حيث يعتبر التحقيق الجبائي و المحاسبي من الأنح الأجهزة الرقابية اذ يتم عن

طريق هياكل متخصصة و وفق قواعد قانونية تظبط فيها الاجراءات المتبعة التي تراعي حقوق و واجبات المكلفين بالضرائب.

وهنا يظهر الارتباط الوثيق بين المعلومات المحاسبية والتحقيق الجبائي .

1- إشكالية البحث :

سنحاول من خلال هذه الدراسة الإجابة على الإشكالية التالية :

ما علاقة التحقيق الجبائي بالمعلومة المحاسبية وهل لجودة المعلومة المحاسبية أثر على ذلك ؟

لمعالجة هذه المشكلة البحثية قمنا بصياغة الأسئلة التالية :

- هل هناك أثر لجودة المعلومة المحاسبية على التحقيق الجبائي ؟
- ما العلاقة بين جودة المعلومة المحاسبية و التحقيق الجبائي ؟ وكيف تتم عملية التحقيق الجبائي ؟

2- فرضيات البحث :

إن محاولة الإجابة على التساؤلات السابقة تدفعنا لطرح الفرضيات التالية :

- الفرضية الأولى :تساهم جودة المعلومة المحاسبية بتعزيز نتائج التحقيق الجبائي وضمان سرعتها .
- الفرضية الثانية : إن جودة المعلومة المحاسبية تكمن في تقديم تقارير مالية مفصلة وذات مصداقية من طرف المكلف.

3- أسباب اختيار الموضوع :

- الأسباب الموضوعية :

- تزايد الإدراك في المؤسسات بأهمية المعلومة المحاسبية واستخداماتها المختلفة سواء في داخل المؤسسة أو خارجها.

- أهمية جودة المعلومة في التحقيق الجبائي ،ومحاولة منع التجاوزات القانونية والتصريحات الكاذبة للمكلفين بالضريبة.

- الأسباب الذاتية :

- قلة الدراسات التي تناولت الدراسات الميدانية عن التحقيق الجبائي وكيف تتم هذه العملية في أرض الواقع .
- أهمية الموضوع بالنسبة لتخصصنا خاصة أنه يتناول موضوعين هامين هما المعلومات المحاسبية والتحقيق الجبائي.
- الرغبة في الفهم عن قرب طريقة عمل المراكز الضريبية.

4- أهمية البحث :

يستمد البحث أهميته في كونه يعالج موضوعا مدى تأثير جودة المعلومة المحاسبية على التحقيق الجبائي ونجد أن التحقيق الجبائي يلعب دور في المحافظة على الإيرادات العامة واعتماد الرقابة كآلية ردعية ووقائية للتقليل من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.

5- أهداف البحث :

- نسعى من خلال هذا البحث إلى تحقيق الأهداف التالية :
- بيان أهمية الرقابة الجبائية وحاجة مستخدميها إليها.
 - التعرف على مفهوم جودة المعلومات المحاسبية وخصائصها.
 - أهمية جودة المعلومات وانعكاساتها على المؤسسات الضريبية.
 - نشر الوعي بأهمية جودة المعلومات المحاسبية.
 - لفت الانتباه إلى الدور الذي يمكن أن يلعبه التحقيق الجبائي في التحسين من مداخل الدولة.

6- حدود الدراسة :

تنقسم حدود الدراسة إلى :

- الحدود المكانية :

تتناول هذه الدراسة كحيز مكاني الجزائر وتحديدًا مدينة تيارت ، من خلال دراسة حالة لمركز الضرائب الخاص بالولاية .

- الحدود الزمانية :

تعتمد الدراسة على دراسة ملفات الخاصة بالمكلفين بالضريبة والتي كانت إلى غاية سنة 2020.

7- المنهج المستخدم :

تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من أجل وصف المفاهيم المتعلقة المعلومة المحاسبية والتحقيق الجبائي ، والتعرف على الدراسات النظرية والعمليات المتعلقة بها ، ومن ثم تحليل وضعية العلاقة بينهما وأهم الأسباب المساعدة على فهم عملية التحقيق الجبائي من خلال دراسة حالة ملف مكلف بالضريبة.

8- الدراسات السابقة :

تعتبر هذه المذكرة تكملة لبعض الدراسات التي سبقتها والتي من بينها :

أ- قتال عبد العزيز ، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي ، حالة الجزائر من 2003-2008 مذكرة نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، تخصص مالية ومحاسبة ، جامعة يحي فارس المدية 2009 ، عالجت الدراسة الإشكالية التالية : ماهي سبل تفعيل الرقابة الجبائية و دورها في مكافحة التهرب الضريبي ؟ وتمثل أهم النتائج التي توصل إليها فيما يلي :

- يعتبر التهرب الضريبي ظاهرة عالمية و التي تقف أمام التطبيق الفعال للسياسة المالية و الإقتصادية.

-تعتبر الرقابة الجبائية هي مجموعة الإجراءات تعمل على تطبيقها عدة أجهزة.

- إن الرقابة الجبائية تتميز بنقص الفاعلية في مكافحة التهرب الضريبي.

ب- بن الصغير محمد ، دور التحقيق الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي (دراسة حالة بمدينة الضرائب لولاية بسكرة) ، مذكرة ماستر ، تخصص محاسبة ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2018-2019.

عالجت هذه الدراسة الإشكالية التالية ما هو دور التحقيق الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي؟
و وتمثل أهم النتائج التي توصل إليها فيما يلي :

- يمكن أن يؤدي التحقيق الجبائي دورهما في مكافحة التهرب الضريبي و إسترجاع مبالغ هامة لخزينة الدولة.

- تحسين العلاقة مع المكلفين إستفسارهم و إستعلامهم عن حقوقهم واجباتهم الجبائية و الرجوع للإدارة الضريبية لتزويدهم بالمعلومات اللازمة.

- نقص الفعالية لدى مصلحة التحقيق الجبائي نتيجة ضعف الموظفين المكلفين لمراقبة المتهربين من الضرائب .

- أما دراستنا فتختلف عن الدراسات السابقة عن طريق تبيان أثر جودة المعلومة المحاسبية على التحقيق الجبائي من خلال دراسة ميدانية لملف كامل لمكلف بالضريبة وذلك بتوضيح جميع البيانات والمعلومة المتعلقة بإجراءات التحقيق الجبائي .

9- صعوبات البحث :

تكمن أهم الصعوبات التي واجهتنا خلال انجاز هذا البحث فيما يلي :

- ندرة المراجع التي تناولت الربط بين جودة المعلومة المحاسبية والتحقيق الجبائي.
- وجود بعض الإجراءات البيروقراطية في الحصول على المعلومات الخاصة بالتحقيق الجبائية .

10- هيكل البحث :

للإحاطة بالموضوع و الإجابة على الإشكالية المطروحة قمنا بتقسيم البحث إلى ثلاث محاور كبرى على النحو التالي:

- بحيث تطرقنا في الفصل الأول إلى الإطار النظري للتحقيق الجبائي بحيث تعرفنا على التحقيق الجبائي وحقوق والتزامات المكلفين بالضريبة ،بالإضافة إلى معرفة كيفية القيام بالإجراءات اللازمة لهذه العملية.
- أما الفصل الثاني فقد خصصناه لدراسة جودة المعلومة المحاسبية ،وكذا القوائم المالية بإعتبارها أهم مخرجات المعلومة المحاسبية ،بالإضافة إلى قدرة التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية.
- فيما يخص الفصل الثالث فلقد كانت عبارة عن دراسة حالة للمركز الضريبي لولاية تيارت من سنة 2017 إلى غاية 2020 بحيث قمنا بتقديم المركز الضريبي لولاية تيارت ودراسة حالة لملف جبائي.

- أما الخاتمة فقد تضمنت خلاصة الدراسة واختبار الفرضيات بالإضافة إلى بعض النتائج المتوصل إليها في مجتمعات تقديم بعض الاقتراحات والأفكار الخاصة بالبحث.

الفصل الأول :

الإطار النظري للتحقيق الجبائي

تمهيد

إنَّ ظاهرة الغش والتهرب الضريبي لها تأثير سلبي على جميع الأنظمة الجبائية في العالم، وتشتد خطورته أكثر في البلدان التي تمثل فيها الجباية أهم مورد للخزينة العامة للدولة، لذلك يسعى القانون الجبائي إلى إيجاد حلول لهذا الظاهرة بتوظيف جميع الوسائل والإمكانيات المتاحة لمحاربتها ومنها وسيلة الرقابة الجبائية، والتي تعد من أهم الإجراءات الضرورية المتخذة لمكافحة. بحيث يعتبر التحقيق الجبائي من أهم طرق الإثبات الخاصة التي تتخذها الإدارة الجبائية لمحاربة ظاهرة الغش و التهرب والحد من آثارها الوخيمة على الاقتصاد، لذلك حرص المشرع على التأكيد عليه وتقنينه حسب الطريقة المتبعة وللأغراض المراد بلوغها، وسنحاول من خلال هذا الفصل التعرف أكثر على التحقيق الجبائي من خلال تقسيم الفصل إلى المباحث التالية :

المبحث الأول : ماهية التحقيق الجبائي

المبحث الثاني : حقوق والتزامات المكلفين بالضريبة الخاضعين لعملية التحقيق الجبائي

المبحث الثالث : إجراءات عملية التحقيق الجبائي

المبحث الأول : ماهية التحقيق الجبائي

يعتبر التحقيق الجبائي كوسيلة للوصول إلى أهداف مسطرة و عامة و غاية سامية، و من اجل هذه الغاية أو الهدف لا بد أن تتم تهيئة الظروف و المناخ المناسب لهذه الوسيلة حتى تكون في مستوى الهدف المنشود من خلال الاطلاع و معرفة مفهوم التحقيق في حد ذاته و العدة و العتاد المستعمل و ما هي أنواعه و الهياكل المشرفة أو القائمة عليه.

المطلب الأول : مفهوم التحقيق الجبائي

يعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة . يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية بعين المكان، ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا و تقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة.¹

و التحقيق الجبائي هو مجموعة العمليات التي تهدف الى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف الخاضعين للضريبة، ففحص المحاسبة يسعى الى البحث و التحري عن مدى صحة و مصداقية النتائج و المعلومات الواردة في هذه التصريحات وفقا للمعايير و القوانين المحاسبية و الجبائية المعمول بها.²

كما يعرف التحقيق الجبائي بأنه عبارة عن مجموعة من العمليات التي تهدف إلى الفحص في عين المكان، الملفات المحاسبية و مقارنتها بعناصر الاستغلال.³

ولا يمكن إجراء التحقيق الجبائي إلا على المكلفين بالضريبة الملزمين بمسك الدفاتر و الوثائق المحاسبية التي نص عليها القانون الضريبي والقانون التجاري.¹

¹ المادة 20، قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2021.

² حمدي شريف الجيلالي، "التحقيق الجبائي والمحاسبي (دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة للاستيراد والتصدير)"، مذكرة ماستر، تخصص مالية وتجارة دولية، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2018، ص 04.

³ فضيل كوسة، "التحقيق الجبائي في ضوء اجتهاد مجلس الدولة"، المجلة الجزائرية في العلوم القانونية والسياسية، العدد 03، المجلد 05، بدون 2015، ص 153.

كما تهدف الرقابة الجبائية إلى إكتشاف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة، وكذا فحص المحاسبة مهما كانت الدعامة المستعملة لحفظ الوثائق، وقبل التطرق إلى مختلف أنواع الرقابة الجبائية يجب أولا تحديد الأسباب الرئيسية لإجراء عمليات الرقابة الجبائية². من خلال التعاريف السابقة يمكننا القول أن التحقيق الجبائي هو من أهم طرق الإثبات الخاصة التي تتخذها الإدارة الجبائية لمحاربة ظاهرة الغش والتهرب الضريبي والحد من آثارها الوخيمة على الاقتصاد الوطني.

المطلب الثاني : أنواع التحقيق الجبائي

أولا : التحقيق في المحاسبة:

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضرائب و إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها. يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات تسعة 09 أشهر. و تمدد هذه المهلة وفق الأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه للإجابة على طلبات التوضيح أو التبرير في حالة وجود عمليات تحويل غير مباشر. ويمكن تمديد هذا الأجل بستة 06 أشهر، عندما توجه الإدارة الجبائية طلبات للمعلومات في إطار المساعدة الإدارية إلى إدارات جبائية أخرى، و ذلك في إطار التعاون الإداري و تبادل المعلومات. و علاوة على ذلك، لا تطبق مدة المراقبة في عين المكان المحددة أعلاه، في حالة استعمال مناورات تدليسية مثبتة قانونا، أو إذا قدم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء التحقيق أو إذا لم يرد في الآجال على طلبات التوضيح أو التبرير³.

¹ العيد صالحى، "الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية (الأنظمة الجبائية، الرقابة الجبائية، المنازعات الجبائية)"، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2008، ص37.

² مصطفى عوادي، نصر رحال، "التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر"، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، المجلد الأول، العدد 01، 2016، ص32.

³ حمدي شريف الجليلي، "التحقيق الجبائي والمحاسبي (دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة للاستيراد والتصدير)"، مرجع سبق ذكره، ص11.

ثانيا : التحقيق المصوب في المحاسبة

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة للمكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.

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

يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق، تقديم الوثائق المحاسبية و الوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود و وصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق و الضرائب والرسوم و الأتاوى المتعلقة بالتحقيق.

لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق، بأي حال من الأحوال، فحص معمق و نقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة".

غير ان ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا و الرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، و لكن أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لاعادة التقييم المتم عند التحقيق المصوب¹.

ثالثا : التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

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

¹حمدي شريف الجليلي، "التحقيق الجبائي والمحاسبي (دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة للاستيراد والتصدير)"، مرجع سبق ذكره، ص11.

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

كما يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية و عناصر نمط المعيشة لشخص غير محصى جبائيا، وجود أنشطة او مداخليل متملصة من الضريبة.¹

المطلب الثالث : صلاحيات وسلطات الادارة الجبائية في التحقيق الجبائي

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

لقد حول القانون الجبائي للإدارة الجبائية العديد من السلطات يمكن أن نوجزها فيما يلي:

أولا : حق الرقابة

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

وتتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.

¹ المادة 20، قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2021.

² المادة 18-02 من قانون الاجراءات الجبائية، 2020.

ثانيا : حق الإطلاع

في إطار البحث عن المعلومة الجبائية، كلف المشرع الجبائي السلطات الجبائية بجمع كل المعلومات الضرورية لعمليات التحقيق والرقابة لدى الإدارات، والهيئات، والمؤسسات العمومية والمؤسسات الخاصة، والتي تفرض عليها عقوبات في حال رفض حق الإطلاع على المعلومات عن طريق هذا الحق يمكن أن تستعمل من أجل تحديد الوعاء الضريبي ومراقبة كل ضريبة على عاتق المكلف، ومجال حق الإطلاع محدد بالمواد 45 إلى 59 من قانون الإجراءات الجبائية، هذا الحق لا يمكن أن يمارس إلا عند الأشخاص الذي نص عليهم القانون وعلى وثائق خاصة لكل منهم، وهذا القانون يحتوي على إجراءات تسمح للإدارة الجبائية بمعرفة كل المعلومات التي لها أثر جبائي وتحصل من قبل ثلاث أصناف من الأشخاص أو الهيئات وهم الإدارات العمومية¹، المؤسسات الخاصة، المؤسسات المالية والغير والسلطة القضائية.²

ثالثا : حق المعاينة والحجز

عندما تكون هناك ممارسات تدليسية رخص القانون تحت بعض الشروط إلى أعوان الإدارة الجبائية بالقيام بمعاينات في كل الأمكنة دف البحث، وجمع وحجز كل الوثائق أو المستندات اللازمة لإثبات ممارسة الغش الضريبي، وحق المعاينة لا يتم إلا بترخيص من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاض مفوض من قبله.³

رابعا : حق إجراء البحث والتحقيق

نصت المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية على حق إجراء البحث ويقصد به إجراء التحقيق من طرف أعوان الإدارة الجبائية بالتدخل بشكل مفاجئ في المؤسسات التي تقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ولدى كل شخص يقوم بهذه العمليات والمكلف مطالب بتزويد أعوان الإدارة الجبائية بكل الوثائق والمستندات الضرورية لتحديد رقم الأعمال وأسس فرض الضريبة،

¹المادة 46 من قانون الاجراءات الجبائية، 2020.

²المادة 34-35 من قانون الاجراءات الجبائية، 2020.

³المادة 34-35 من قانون الاجراءات الجبائية، 2020.

وهذا الحق يمكن أن يمارس خلال ساعات الفتح للجمهور أو خلال ممارسة النشاط، ويتم إثر كل عملية تدخل تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت وتفصل المخالفات الملاحظة ويسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة.

خامسا : حق التقادم

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

1- تأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها؛

2- القيام بأعمال الرقابة؛

3- قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي.

وحق التقادم يمكن أن يعرف على أنه الحق الممارس من قبل الإدارة الجبائية من أجل تصحيح حالات النسيان أو نقائص أو الإغفال في التصريحات الجبائية، وانقضاء أجل التقادم لا يعد عائقا أمام أعوان الإدارة الجبائية لممارسة حق الرقابة بسبب تقادم الفترات، لكنها تمتد إلى العمليات التي لها أثر على نتائج فترة لاحقة غير مغطاة بحق التقادم.¹

¹ مصطفى عوادي، نصر رحال، "التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر"، مرجع سبق ذكره، ص.34.

المبحث الثاني: حقوق والتزامات المكلفين بالضريبة الخاضعين لعملية التحقيق الجبائي
من أجل السير الحسن لعملية التحقيق الجبائي نص المشرع على مجموعة من الحقوق والضمانات للمكلفين بالضريبة مقابل الواجبات والإلتزامات المفروضة على عاتقهم.

المطلب الأول : حقوق والضمانات المكلفين بالضريبة

هناك ضمانات ممنوحة للمكلفين متعلقة بالتحقيق وحقوق وضمانات متعلقة بالتسوية أو التقويم:

أولا : حقوق وضمانات متعلقة بالتحقيق

1-الإعلام المسبق ومهلة للتحضير :

"لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته ، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير ، مدته عشرة 10 أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.¹

2-الاستعانة بمستشار

يجب أن يشير الإشعار بالتحقيق صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء ، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة.²

3-عدم تكرار التحقيق

عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة، بالنسبة للضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب، و باستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يمكن للادارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات الحسابية، فواتير أو مذكرات، بالنسبة لنفس الضرائب و الرسوم، وبالنسبة لنفس الفترة.³

¹ المادة 190-01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب المادة 86 من قانون المالية لسنة 2002 .

² حمدي شريف الجليلي ، "التحقيق الجبائي والمحاسبي (دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة للاستيراد والتصدير)" ، مرجع سبق ذكره ، ص11.

³ المادة 20 الفقرة 08 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2018 ، ص12.

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

4- تحديد مدة التحقيق بعين المكان

"لا يمكن، تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر و الوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة 03 أشهر، فيما يخص :

أ- مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج ،بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

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

يمدد هذا الأجل إلى ستة 06 أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها¹.

ج- يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى، تسعة 09 أشهر. تمدد مهلة التحقيق في عين المكان وفق الأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه للإجابة على طلبات التوضيح أو التبرير في حالة وجود عمليات تحويل غير مباشر للأرباح. ويمكن تمديد هذا الأجل بستة 06 أشهر، عندما توجه الإدارة الجبائية طلبات للمعلومات في إطار المساعدة الإدارية إلى إدارات جبائية أخرى، و ذلك في إطار التعاون الإداري و تبادل المعلومات. لا يحتاج بمدة المراقبة أمام الإدارة لدراسة الملاحظات أو العرائض التي يقدمها المكلف بالضريبة بعد نهاية التحقيق في عين المكان.

¹ مصطفى عوادي، نصر رجال، "التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر" مرجع سبق ذكره، ص65.

و علاوة على ذلك، لا تطبق مدد المراقبة في عين المكان المحددة أعلاه، في حالة استعمال مناورات تدليسية مثبتة قانوناً، أو إذا قدم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء التحقيق أو إذا لم يرد في الآجال على طلبات التوضيح أو التبرير.¹

ثانياً : حقوق و ضمانات متعلقة بالتسوية أو التقويم

للمكلف بالضريبة ثلاث حقوق و ضمانات منحها له القانون الجبائي لتسهيل عملية المتحقق وهي كالتالي (حق الرد ، حق طلب التحكيم ، حق الطعن) و سنقول بالتعرف على كل واحدة منها كما يلي :

1- حق الرد :

للمكلف بالضريبة أجل أربعين 40 يوماً ليرسل ملاحظاته أو قبوله . و يعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني .

قبل انقضاء أجل الرد، يجب على العون المحقق أن يعطي جميع التفسيرات الشفوية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ إذا طلب ذلك . كما يمكنه، بعد الرد، الإستماع إليه (المكلف بالضريبة) إذا تبين أن سماعه مجد أو إذا طلب هذا الأخير إعطاء تفسيرات تكميلية².

2- حق طلب التحكيم :

يجب أن يبلغ المكلف بالضريبة الذي حقق معه في إطار الإشعار بالتقويم أن لديه إمكانية طلب، في رده، التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون، حسب الحالة، من مدير كبريات المؤسسات أو من مدير الضرائب بالولاية أو من رئيس مركز الضرائب أو من رئيس مصالح التدقيق و المراجعات³.

3- حق الطعن :

¹ المادة 20 مكرر الفقرة 06 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021.

² حمدي شريف الجليلي ، "التحقيق الجبائي والمحاسبي (دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة للاستيراد والتصدير)" ، مرجع سبق ذكره ، ص 24.

³ المادة 20 الفقرة 06 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2018.

تدخل ضمن إختصاص الطعن النزاعي الشكاوي المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب عندما يكون الغرض منها الحصول إما على إستدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها و إما الإستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

كما يمكنه الإستفادة بعد ذلك من الحق في مختلف الطعون الأخرى كالطعن الإداري و الطعن الولائي¹.

المطلب الثاني :الالتزامات المحاسبية للمكلفين بالضريبة

ينص القانون التجاري على:

لتسهيل مهمة الادارة الجبائية اثناء قيمها بعملية التحقيق المحاسبي نص المشرع على مجموعة من الالتزامات التي يجب على المكلفين اتباعها،وهناك التزامات محاسبية وأخرى جبائية.

أولا : مسك الدفاتر المحاسبية

بحيث أنه يمك دفتر اليومية ودفتر الجرد بحسب التاريخ بدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش وترقيم الصفحات كل من الدفترين ويوقع عليها منطرف القاضي المحكمة حسب الاجراء المعتاد،وهذه الدفاتر وهي:

1 - دفتر اليومية

2 - دفتر الجرد

3 - حفظ الدفاتر المحاسبية ووسائل الاثبات:

يتم الإحتفاظ بالدفاتر المذكورة في المادتين 09 ، 10من القانون التجاري وكذا وسائل الاثبات لمدة 10 سنوات، نظرا لأهمية هذه الوثائق في عملية التحقيق ومساهمة في مطابقة مع التصريحات، حيث انه :يجب الاحتفاظ بالدفاتر المنصوص عليها سواء في التشريع الجبائي او في القانون التجاري والوثائق المحاسبية، وكذا الوثائق الثبوتية لا سيما فواتير الشراء التي تدرس التي يمارس عليها

¹ المادة 70 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2018 .

حق المراقبة والإطلاع والتحقيق لأجل مدته 10 سنوات منصوص عليها في المادة 12 من القانون التجاري، وهذا ابتداء من آخر تاريخ الكتابة فيما يخص الدفاتر، وتاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية.¹

ثانيا : الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية ووثائق الإثبات

يجب الاحتفاظ بالدفاتر المنصوص عليها سواء في التشريع الجبائي او في القانون التجاري و الوثائق المحاسبية و كذا الوثائق الثبوتية، لا سيما فواتير الشراء التي تمارس عليها حق المراقبة و الاطلاع والتحقيق، لمدة عشر 10 سنوات المنصوص عليها في المادة 12 من القانون التجاري، و هذا ابتداء من اخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر و تاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية.²

ان الدفاتر و الاوراق و الوثائق من كل نوع التي من شأنها ان تسمح بالتحقيق في الكشوف التي ترمي الى ضمان التصحيح الجبائي، و التي ليست خاضعة لاجل كبير للمحافظة عليها يجب ان تحفظ في المكتب او الوكالة او الفرع حيث تم اعدادها، و تكون تحت تصرف اعوان التسجيل الى غاية نهاية السنة الرابعة الموالية للسنة التي تم خلالها الدفع المطابق.³

المطلب الثالث : الالتزامات الجبائية للمكلفين بالضريبة

لكون النظام الجبائي الجزائي يعتمد على التصريح التلقائي للمكلفين بالضريبة هذا ما يستوجب إلتزام هؤلاء بمجموعة من التصريحات وهي:

أولا- التصريح بالوجود:

¹ بن الصغير محمد، دور التحقيق الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة)، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2019، ص30.

² المادة 64 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021.

³ حمدي شريف الجليلي، "التحقيق الجبائي والمحاسبي (دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة للاستيراد والتصدير)"، مرجع سبق ذكره، ص24.

يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات والضريبة على مدخل الاجمالي ان يتقدموا في الشهر الاول في بداية النشاط الى مفتشيه الضرائب المباشرة التابعين لها بتصريحا مطابقا للنموذج المقدم من طرف الادارة.¹

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

كما يجب تدعيم التصريح بنسخة مطابقة لعقد، أو عقود الدراسات أو الأشغال التي يتولى هؤلاء الأشخاص الأجانب انجازها بالجزائر، عندما يكون الخاضع للضريبة مالكا إلى جانب مقره الرئيسي، وحدة أو عدة وحدات، يجب عليه تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مفتشية الضرائب المباشرة المختصة .و يجب أن يشير هذا التصريح الشامل إلى كل المعلومات المذكورة أعلاه عن مكونات المؤسسة.²

ثانيا- التصريح الشهري او الفصلي لرقم الاعمال:

يجب على كل مدين بالضريبة يقوم بعمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة ان يرسل قبل العشرين (20) يوما الاولى من كل شهر إلى قابض الضرائب المختلفة الذي يوجد مقره أو لإقامته الرئيسية في دائرة إختصاصه كشفا (صنف ج رقم 50) يبين فيه مبلغ العمليات المحققة من طرف مجموع عملياته الخاضعة للضريبة وفي نفس الوقت تسديد الضريبة المستحقة.

ثالثا- التصريح السنوي للعوائد والأرباح:

¹ مصطفى عوادي، نصر رحال، "التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر"، مرجع سبق ذكره، ص53.

² المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018، ص48.

كل مكلف بالضريبة ملزم بأن يقدم للإدارة الجبائية المختصة تصريح سنوي للنتائج المتحصل عليها وذلك قبل 01 افريل من كل سنة مالية¹.

يتعين على الاشخاص المعنويين ان يكتبوا قبل 30 افريل على الاكثر من كل سنة لدى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة او الاقامة الرئيسية لها، تصريحاً بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة². "عندما ينتهي اجل ايداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق الى اليوم الاول الموالي.

رابعا التصريح بالأجراء والمستخدمين :

يجب على كل شخص طبيعي او اعتباري يدفع مرتبات او اجور او تعويضات او اتعاب او معاشات او ريوعا عمرية ان يقدم لمفتش الضرائب المباشرة لمكان وجود سكنه او مقر مؤسسته او المكتب الذي اجرى الدفع خلال السنة السابقة، على الاكثر يوم 30 افريل من كل سنة جدولا بما فيها على حامل معلوماتي يتضمن بالنسبة لكل واحد من المستفيدين البيانات التالية: الاسم واللقب و العمل و العنوان الحالة - العائلية المبلغ الاجمالي قبل خصم الاشتراكات مبالغ الاقتطاعات الفترة التي تطبق عليها المدفوعات و الاقتطاعات. عندما ينتهي اجل ايداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق الى اليوم الاول الموالي³.

خامسا - التصريح بايقاف النشاط او الوفاة:

يجب الإكتتاب التصريح الخاص بالضريبة على الدخل الاجمالي والتصريح الخاص في أجل عشرة 10 أيام إبتداء من تاريخ التنازل أو التوقف كما يطبق نفس الأجل بالنسبة للخاضعين للضريبة على الأرباح الشركات والرسم عى النشاط المهني.

أما في حالة وفاة المكلف بالضريبة ، يجب أن تكون المداخل الخاضعة للضريبة موضوع :⁴

¹ أبو الزيد علي الميت ، "الضرائب غير المباشرة" ، مؤسسة شباب الجامعة ، الاسكندرية ، مصر ، 1975 ، ص56.

² المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018 .

³ حمدي شريف الجيلالي ، "التحقيق الجبائي والمحاسبي (دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة للاستيراد والتصدير)" ، مرجع سبق ذكره ، ص22.

⁴ مصطفى عوادي ، نصر رحال ، "التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر" ، مرجع سبق ذكره ، ص32.

1- تصريح إجمالي بالمداحيل التي لم تفرض عليها ضريبة؛

2- تصريح خاص بالمداحيل الصنفية.

سادسا حق الطعن:

طرق الطعن الموضوعية تحت تصرف المكلفين بالضريبة وهي: ¹

1- الطعن الإداري.

2- الطعن النزاعي.

3- الطعن الولائي كل هذه الطعون تتم أمام الإدارة الجبائية.

¹ خليل عواد أبو الحشيش، "المحاسبة الضريبية"، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، ط1، 2004، ص63.

المبحث الثالث : اجراءات عملية التحقيق الجبائي

من أجل إضفاء طابع الشرعية على عملية التحقيق الجبائي و استغلال الصلاحيات المخولة من طرف المشروع الجبائي الجزائري للاستفادة من الحقوق الخاصة بالرقابة و التحقيق و الاطلاع مع احترام و تحت طائلة بطلان عملية التحقيق للحقوق و الضمانات المقدمة للمكلف بالضريبة لا بد من احترام الإجراءات و التدابير المعدة لذلك في إطار القوانين و التشريعات المعمول بها كما يجب على المحقق الاطلاع على الملف الجبائي و القيام ببعض الأعمال التحضيرية قصد الإحاطة بالعملية و التركيز على المخالفات و الشبهات المكتشفة، حيث سيتم إرسال الإشعار بالتحقيق برفقة ميثاق المكلف بالضريبة مع احترام مهلة التحضير . في ذلك الوقت يتم إعداد الملخصات لمختلف التصريحات ثم مباشرة التحقيق بعين المكان.

المطلب الأول : الأعمال الأولية لعملية التحقيق

تعتبر هذه الأعمال بمثابة تهيئة الأرضية المناسبة للقيام بعملية التحقيق وهي تتمثل فيما يلي :
إعداد برنامج التحقيق الجبائي ، تحديد معايير اختيار ملفات التحقيق ، دراسة الملفات .

أولا : إعداد برنامج التحقيق الجبائي .

تقوم المفتشيات والمديرية الفرعية الجبائية بوضع برامج تحقيق الجبائي السنوي وذلك بإقتراح المكلفين الواجب فيهم عملية الرقابة الجبائية، ثم تقوم بإرساله إلى المديرية المركزية للضرائب للفصل فيه سواء بقبوله أو زيادة عدد الملفات المقترحة أو إنقاصها.¹

بعد ذلك تقوم المديرية المرك زية بالمصادقة على البرنامج النهائي للتحقيق وتقوم بإرساله إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمباشرة العمل به وينص المرسوم رقم 52 المؤرخ 1994/04/29 الصادر عن وزارة المالية على أن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية هي المسؤولة عن إعداد وتنفيذ التحقيق المحاسبي بالإضافة إلى مراقبة الأسعار والتقويمات العقارية .

ثانيا : معايير اختيار ملفات التحقيق .

¹ مراح فاروق، "دور الرقابة والتحقيق الجبائي في قمع النهب الضريبي"، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، بسكرة، 2011، ص125.

إن اختيار ملفات التحقيق الجبائي تعتمد على أساس ومعايير عقلانية ووظيفية حتى تكون هناك عدالة بين المكلفين بالضريبة في فرض التحقيق المحاسبي عليهم وتمثل هذه المعايير فيما يلي:

1- أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنتين الأخيرتين.
2- تكرار نتائج الخسارة أو الربح الضعيف مقارنة بطبيعة النشاط للممارس ورقم الأعمال المصرح به.¹

3- ضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط وما هي عليه المنشأة المماثلة.

4- تغيرات جد مهمة في رقم العمال وفي النتائج المصرح بها في مدة الأربع سنوات الأخيرة.

5- ملاحظة استعمال الطرق التدليسية و اكتشاف المخالفات ذات الطابع الاقتصادي.

6- الزيادة المذهلة في المستوى المعيشي للمكلف بالضريبة.

بالإضافة إلى النقاط السابقة الذكر فإن الإدارة الجبائية تقوم بالتحقيق في المحاسبة المؤسسات المهمة التي لم يسبق لها إن خضعت للرقابة الجبائية، كما أنه يجب عليه مراعاة التغطية العادية لكافة التراب الوطني وان يشمل التحقيق الجبائي مختلف النشاطات.

وتبقى هذه المعايير المذكورة على سبيل المثال وليس الحصر، فالقائمون باختيار الملفات لهم الحرية في إقتراح الملفات التي يروها ضرورية لإخضاعهم إلى التحقيق.

ثالثا: دراسة الملفات

يقوم أعوان الإدارة الجبائية بدراسة الملفات المكونة للمكلف بالضريبة لدى الإدارة الجبائية قبل البدء في الأعمال الميدانية وتكون الغاية من دراسة الملفات البحث عن العناصر في تنفيذ التحقيق. يحسب المحقق الجبائي هذه الملفات بعد إظهار وثيقة الأمر بمهمة التحقيق وإمضاء تعهد بأخذ الملف كما نص عليه القانون.²

1-الملف الجبائي: هو إجباري على كل مكلف بالضريبة ويحتوي على مختلف تصريحاته السنوية لكل أنواع الضرائب الخاضع لها، ويفتح في مقر نشاطه باسم المؤسسة.

¹ أبو الزيد علي المتيت، "الضرائب غير المباشرة"، مرجع سبق ذكره، ص54.

² مراح فاروق، " دور الرقابة والتحقيق الجبائي في قمع التهرب الضريبي"، مرجع سبق ذكره، ص125.

2-الملف الشخصي: هو خاص على الضريبة على الدخل الإجمالي للمكلف وهو كذلك إجباري ويفتح في الإدارة الجبائية التابعة لمقر سكن المكلف.

أما بيانات المكلف فهي تختلف حسب طبيعة المكلف بالضريبة:

بالنسبة للأشخاص الطبيعيين تحتوي على ما يلي: الحالة الشخصية، الوضعية العائلية، مقر السكن، نوع النشاط...

بالنسبة للشخص المعنوية تحتوي على ما يلي: المقر الرئيسي لها، إسم المسير، عنوان المؤسسة، ميزانية المؤسسة. ويقوم المكلف من التأكد بان الملف يحتوي على كل التصريحات السنوية وانها أودعت في تواريخها القانونية المحددة. ثم ينتقل إلى دراسة هذه التصريحات فيتطرق إلى¹:

- 1- الرسم على القيمة المضافة TVA
- 2- الرسم على النشاط المهني TAP
- 3- الرسم على النشاط الغير المهني TANC
- 4- الضرائب على أرباح الشركات IBS
- 5- الضرائب على الدخل الإجمالي IRG.

أما فيما يخص الرسم على رقم الأعمال فان المحقق يقوم بتلخيص كشوف رقم الأعمال المتعلق بمدة التحقيق في شكل جدول تقييد فيه لكل سنة المعلومات التالية²:

- الأشهر المفحوصة أو المقتردة.

-رقم الأعمال لكل شهر.

-أساس القيمة المضافة على رقم الأعمال.

-أساس القيمة المضافة على رقم الأعمال.

-رقم الأعمال المعفي.

- كيفية التسديد أو التفسيط.

¹عباس عبد الرزاق، "التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، عين ميله"، الجزائر 2010، ص52.

²أبو الزيد علي المتيت، "الضرائب غير المباشرة"، مرجع سبق ذكره، ص54.

-رسم القيمة المضافة على رقم الأعمال الواجب الدفع.

-الملاحظة المسجلة لكل شهر.

ثم يتأكد من أن هذا الرسم على القيمة المضافة الفعلي قد تم تسديده ومن أجل السير الحسن لعملية التحقيق المحاسبي يقوم المحقق بملأ الوثائق التقنية التالية:

1-بيان مقارنة الحسابات الختامية: يسمح هذا البيان بمتابعة التحرك والتطور السنوي للحسابات المختلفة المشكلة للميزانية من أصول وخصوم حيث يقوم المحقق بتسجيل كل المعلومات المحتويات في الميزانية المصرح بها سنويا لمدة أربع سنوات المراد التحقيق فيها تضاف إليها سنة أخرى قبل الأولى لمدة التحقيق، وتأخذ كسنة مرجعية أو سنة أساس لتقارن معلومات الحسابات المدونة فيها معلومات حسابات سنوات التحقيق، أن هذا البيان يعطي نظرة مسبقة حول وضعية المؤسسة والتنبؤ بالحالة التي عليها أو التي يجب أن تكون عليها.

2-كشف الحاسبة: تعد هذا تحقيق انطلاقا من جدول النتائج المحاسبية لأربع سنوات المحقق فيها ويضم لوائح حسابات النتائج ويظهر في هذا الكشف لكل دوره محاسبية محقق فيها ما يلي :

-رقم الأعمال المصرح به.

-الهامش الإجمالي ونسبته.

-نتيجة الاستغلال.

-نسبة هامش الربح.

ويسمح هذا الكشف من متابعة رقم الأعمال والأعباء ومعدلات الربح الإجمالي والقيمة المضافة وكذا الربح الصافي لكل دورة محاسبية¹.

المطلب الثاني : الأعمال الميدانية لعملية التحقيق

بعد الانتهاء من الأعمال التمهيديّة خاصة دراسة الملف الجبائي ينتقل المحققون إلى الأعمال الميدانية للتحقيق المحاسبي وهي كالتالي:

أولا : الإشعار بالتحقيق

¹ عباس عبد الرزاق، "التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي"، مرجع سبق ذكره، ص56

بعد توزيع الملفات المعنية بالتحقيق على رؤساء الفرق و المحققين يأتي دور هؤلاء بالتنفيذ المباشر من خلال إرسال الإشعارات بالتحقيق مرفوقا بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة.

1-إرسال الإشعار بالتحقيق

هو عبارة عن مطبوعة رسمية تحرر و تمضى من طرف المحققين و رئيس فرقة التحقيق " يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب و أسماء و رتب المحققين و كذا تاريخ و ساعة أول تدخل و الفترة التي يتم التحقيق فيها و الحقوق والضرائب والرسوم و الأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها و أن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء ، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة.

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته ، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير ، مدته عشرة 10 أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.¹

في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها، يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة.

2-ميثاق المكلف : قد تؤدي عملية التحقيق الى عرقلة اعمال المكلفين بالضريبة المهنية او الشخصية، لكن و من جهة اخرى، فإن المحققين يؤدون مهام جد حساسة و ضرورية لا يقابلها احيانا تفهم من طرف المكلفين.

ثانيا : التدخل بعين المكان

تعد مرحلة التدخل بعين المكان نقطة بداية التحقيق، والتي بموجبها تبدأ دراسة الملفات و الفحص المحاسبي بنوعيه، وهذا الإجراء للتنسيق بين الرقابة المحاسبية على مستوى المكاتب، و الرقابة المادية المنجزة بعين المكان و ذلك بزيارة ورشات الإنتاج، ومستودعات التخزين للمؤسسة وهذا لمقارنة

¹ نعيمة بن رحو، " تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، دراسة حالة في مديرية الضرائب لولاية مستغانم" ،مذكرة ماجستير، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2013، ص6 .

مدى مطابقة التصريحات المقدمة وواقع المؤسسة، وتبدأ هذه المرحلة بالاتصال مع مسيري المؤسسات، زيارة المكان، وجمع بعض المعلومات الأولية.¹

1- الاتصال الأول مع الخاضع للتحقيق:

يعتبر هذا اللقاء او الاتصال الاول بين المحقق و الخاضع للتحقيق هام جدا حيث يسعى من خلاله الطرفين الى ايجاد او خلق جو من الثقة المتبادلة و الاحترام للحصول على المعلومات في اطار تبادل اطراف الحديث .فيما يتعلق بوضعية المكلف، وطريقة التسيير والمشاكل التي تواجهها المؤسسة و ظروف النشاط الماضية و الحالية و المستقبلية المتمثلة في الطموحات و التقديرات و التوقعات، فاجراء عملية التحقيق بعين المكان تساعد المحقق و تسهل عليه الحصول على المعلومات في اي وقت، الا انه بالامكان اخذ الملف الى المكتب وفق شروط معينة².

2- جمع المعلومات :

من اجل تقدير وضعية المكلف من جهة و الاستطاعة او القدرة على الاجابة على اجمالي متطلبات التحقيق الجبائي من جهة اخرى، يفضل جمع المعلومات التالية:

- النشاط الرئيسي و ملحقاته الحقيقية لمقارنتها مع تلك المصرح بها.
- ظروف الاستغلال : الزبائن و الموردين (عدددهم ،توزيعهم الجغرافي ،طرق التسوية)
- وسائل الانتاج المستخدمة : الالات و التجهيزات التكنولوجية المستخدمة.
- المحلات : مسجلة في اصول المؤسسة ملكية و غير مسجلة في الاصول كراء.
- المستخدمين :عدددهم تصنيفهم عدد اقارب المستغل او الشركاء.
- العلاقة مع المؤسسات الخرى : نوع الوصايا فرع ، ملحقة مؤسسة.

¹ نعيمة بن رحو، "تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، دراسة حالة في مديرية الضرائب لولاية مستغانم"، مرجع سبق ذكره، ص 6.

² حمدي شريف الجيلالي، "التحقيق الجبائي والمحاسبي (دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة للاستيراد والتصدير)"، مرجع سبق ذكره، ص 22.

- **الاخضاع الضريبي**: التأكيد من صحة الضرائب التي خضعت لها خلال الفترة غير المتقدمة.

- **المخطط المحاسبي**: المخطط المحاسبي للقطاعات المعتمد و الدفاتر المساعدة (طرق تسجيل العمليات الرئيسية، العلاقة بين المصالح التجارية و المحاسبة) استخدام محاسبة تحليلية ام لا) ،المراقبة الداخلية للمحاسبة¹

المطلب الثالث : إجراءات ما بعد التقويم

من المهام الأولية للمقاة على عاتق العون المحقق التأكيد من مطابقة الوثائق المصرح بها للواقع، ومدى مصداقيتها وقد يتوصل هذا العون بعد قيامه بعملية التحقيق في المحاسبة إلى نتائج أما مطابقة لتصريحات المقدمة وأما مخالفة لها والتي تكون قد إرتكبت عن غير قصد.

وعلى المحقق بعد ذلك إبلاغ المكلف بالأخطاء والتجاوزات المعاينة من حيث الشكل والمضمون، وعلى هذه الأخيرة الرد على العناصر والنقاط التي أشعر بها مع تسجيل ملاحظاته، وذلك خلال فترة محددة قانونا، والتي تقوم خلالها الإدارة الجبائية بواسطة أشخاص معينين بالنظر فيها ودراستها بعناية وإتخاذ قرار بشأنها ضمن إبلاغ نهائي حيث تتمثل هذه الإجراءات بما يلي :

أولا : التبليغ التمهيدي بنتائج التحقيق المحاسبي.

بعد إتمام المحقق لعملية الفحص، واجراء التقويمات اللازمة يتم ابلاغ المكلف بالنتائج التحقيق عن طريق إرسال إشعار بالتقويم الأولي، مصاغ بشكل يسمح له بتسجيل ملاحظاتهم أو معرفة موافقته.

1- المعني بالتبليغ : و للمكلف بالضريبة أجل أربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله، و يعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني، قد يرسل الإشعار بالتقويم إلى المكلف عن طريق رسالة مضمونة مع إشعار بالإستلام أو يسلم ، وتعد التقويمات مبلغة بشكل قانونية، حتى رفض

¹ المادة 20-01 الفقرة 03 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021

المكلف إستلام التبليغ من المحقق أو أعوان البريد أو إن قام بتغيير عنوان مقره دون اعلان مصالح الضرائب.¹

2-محتوى التبليغ : في جميع الحالات، يجب أن يبين التبليغ بالتقويم أن المكلف بالضريبة يستفيد من حق قانوني المتمثل في أجل مدته 40 يوما تبدأ من يوم إستلام الإشعار من أجل الإجابة و الادلءبر أيه وملاحظاته، وكذا حقه في الإستعانة مستشار من إختياره لمناقشة الأسس وتعديلات التي قامت بها إدارة الضرائب.

ثانيا :إجابة المكلفين بالضريبة على التبليغ.

عندما يتم التبليغ بنتائج التحقيق، يحق للمكلف إيداع قبول أو رفضه للقواعد والأسس المعدلة، وقد يختلف موقف المحققين حسب وقت الإجابة في الآجال أو خارج الآجال أو عدم استلامها إطلاقا لهذا فقد يكون الرد كما يلي:

1-الرد خلال الآجال : إذا قام المكلف بالرد على العناصر التي أشعر بها في الآجال القانونية الممنوحة له، فإن الأعوان المحققين مجبرين علي دراستها وفحصها مهما كانت التبريرات، كما يجوز للمكلف طرح تساؤلاته، سواء تعلق الأمر بمسائل العمل أو مسائل القانون.²

2-الرد خارج الآجال : يحق لأعوان التحقيق رفض الملاحظات التي تصل الي المصلحة بعد انقضاء المهلة المحدد القانونية، والمتمثلة 40 يوما، كما أنه مطلوب من المحققين عدم الرفض القطع الأجوبة المتأخرة، إذا أنه عندما تكون الأدلة المقدمة من طرف المكلف مقبولة كليا أو جزئيا يمكن أحدها بعين الاعتبار عند تحديد قواعد والأسس الضريبة، وأما في حالة الولوج، فإنه الإجابة تكون لاحقا عن طريق المصلحة المكلفة بالمنازعات.

3-غياب الرد : غياب الرد من طرف المكلف لا يمكن اعتباره الا مقبولا تماما لأسس الخاضعة المبلغ بها، وبعد نهاية الأجل المحدد قانونيا يلزم المحققون بإرسال الجداول الإضافية وتبليغ النهائي.³

ثالثا : التبليغ بالوضع النهائي للإدارة الجبائية، إقفال عملية التحقيق.

¹ المادة 20-06 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2021.

² خليل عواد أبو الحشيش، "لمحاسبة الضريبة"، مرجع سبق ذكره، ص63.

³ المادة 20-06 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2010، ص19.

بعد إستلام اجوبة المكلفين بالضريبة ومعرفة ملاحظاتهم سواء كان ذلك خلال المدة المحددة أو خارجها هنا يأتي دور الإدارة الجبائية أو أعوان التحقيق في القيام بعملية التحرير والتبليغ النهائي، والذي يكون مكتوب ومفصل بشكل جيد، يقوم المحققون بعد ذلك بإصدار الأوردة الأرصدة التي تبين حالة المكلف بالضريبة من حقوق وغرامات واقعة على عاتقه، وبعد ذلك إعداد التقرير النهائي، والذي يمثل المرحلة الاخيرة لعملية التحقيق.

1-دراسة إجابة المكلف : قبل معرفة القرار النهائي لمصلحة التحقيق، ومن أجل تدوين قواعد صحيحة، فانه يجب على المحققين دراسة العناصر المحصاة من إجابة المكلفين والتحقيق والتدقيق فيها التأكد من صحتها، لذلك ليتم الأخذ بعين الإعتبار العناصر المدونة النهائية، كما يستفيد المكلف من حق الطلب التحاور مع المحققين، وهذه لغرض التوضيح والإجابة على الأسئلة، والنقاط التي تبدو غامضة في الملفات المحاسبية، كما يحق له طلب إعادة التدخل بعين المكان إعادة النظر في الملفات التي تتطلب التحقيق. عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على طلب شفوي، أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذا الطلب عبارة عن رفض للإجابة على كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، يتعين عليه أن يعيد طلبه كتابيا.

يجب أن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات و تكليف المكلف بالضريبة لتقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل عن ثلاثين يوما.¹

2-التبليغ النهائي : يؤسس أو يحدد الوضعية النهائية للمصلحة بالنظر إلى التناقضات المستخرجة من طرف أعوان التحقيق في ختام عمليات المراقبة" يجب أن يعبر هذا التبليغ عن الحالة الفعلية للمكلف ، كما يجب أن يكون مفصلا بشكل جيد ، ويقوم المحققون في التبليغ بإعادة النظر في النقاط المتنازع فيها المرفوعة من طرف المكلف، ودراسة ملاحظاته وإعتراضاته " إذا كان رد المكلف إيجابيا، أي قبول التعديلات والأسس الضريبة الجديدة المرسلة من قبل المحققين.

رابعا : كتابة التقرير النهائي

¹ المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2015، ص14.

المدونة النهائية تعبر عن الموقف النهائي للإدارة الجبائية تجاه الاخطاء التي أحصها المحققون خلال عملية المراقبة والتي يتم من خلالها عملية التحقيق، والذي يجب أن يبين مجموع المعلومات والأرقام التي تسمح بمعرفة مدى إحترام المكلفين بالضريبة للإجراءات المنصوص عليها، وكذا تقييم نتائج التحقيق، كما يجب أن يركز هذا التقرير على ما يلي:

- 1- الإشعار بالتحقيق مرسل عن طريق البريد أو سلم إلى المكلف مباشرة.
- 2- تحديد الفترة الإضافية بالنسبة لبداية التحقيق بعين المكان وكذلك الأسباب التي منعت الأعوان من مباشرة مهامهم في الوقت المناسب.
- 3- طبيعة المخالفات المكتشفة وكذلك العقوبات المطبقة مع النصوص القانونية والمواد المقرر، كما يجب وبصفة إلزامية إن تلحق الملفات الآتية إلى نسخ تقرير التحقيق الموجه إلى مديرية البحث والمراجعات والمديرية الجهوية للضرائب، المفتشية المختصة إقليميا.
- 4- نسخة أو صورة عن الإشعار بالتحقيق
- 5- حالة مقارنات الميزانيات
- 6- كشف المحاسبة.
- 7- نسخة من التبليغ بالتقويم
- 8- نسخة من إجابة المكلف بالضريبة
- 9- توضيحات حول طبيعة الضرائب والعقوبات المطبقة.
- 10- نسخة من الجداول أو الورد النهائي¹.

¹ عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، مرجع سبق ذكره ، ص 53.

خلاصة

تعد مكافحة الغش الضريبي أولوية قصوى بالنسبة للإدارة الجبائية، وهذه المهمة ليست سهلة، لذلك عليها أن تفرض وجودها عن طريق التدخلات المستمرة وعمليات الإحصاء المتابعة، وكذلك عمليات التحقيق والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة عن طريق الإتصال مع المصالح الأخرى، ولا يمكن لها أن تقوم بكل هذه المهام إذا لم تكن مهيكلة بشكل جيد، وتقوم الإدارة الجبائية بالمهام المتعلقة بالرقابة الجبائية عن طريق المصالح المكلفة بالوعاء، والتحقيق والتحصيل لمختلف الضرائب والرسوم. وعليه تمارس ثلاث أنواع من التحقيقات الجبائية وهي التحقيق المحاسبي، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية، والتحقيق المصوب، والتي تتطلب القيام بإجراءات قانونية يقوم بها المحقق للوصول إلى نتيجة فعالة وسريعة.

الفصل الثاني :

الإطار النظري لجودة

المعلومة المحاسبية

تمهيد :

باعتبار أن المحاسبة أداة لتوصيل المعلومات المحاسبية من خلال القوائم المالية، و أي تضليل في المعلومات المحاسبية من شأنه أن يفقدها أهميتها، ومنه التأثير على قرار الاستثمار، الذي يتطلب أن تتسم معلومات المحاسبة المنشورة بقدر معقول من المصدقية وان تكون قابلة للمقارنة من أجل الاعتماد عليها، حيث أن عدم تطبيق المبادئ المحاسبية المتوافق مع معايير المحاسبة الدولية وإهمال الإفصاح المحاسبي بنشر معلومات مغلوبة وغير صادقة لا تعبر عن الوضعية الحقيقية، مما أدى إلى حدوث انهيار العديد من المؤسسات الاقتصادية، وبالتالي فقدان الثقة في المعلومات المحاسبية، وبالتالي فقدان هذه المعلومات لجودتها.

وعليه يمكن تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية :

المبحث الأول : ماهية جودة المعلومة المحاسبية

المبحث الثاني : القوائم المالية كأهم مخرجات المعلومات المحاسبية

المبحث الثالث : قدرة التدقيق في المعلومة المحاسبية على دعم الرقابة الجبائية.

المبحث الأول: ماهية جودة المعلومة المحاسبية

يتمثل دور المعلومات المحاسبية في التقليل من حالة عدم اليقين عند المستفيد، وبالتالي يفترض أن تجعله قادراً على اتخاذ قرار أقل ضرراً أو أكثر نفعاً، أي أنها سوف تؤدي إلى زيادة الأرباح أو تقليل الخسائر الناجمة عن عملية اتخاذ القرار. لذلك لا بد من أن تتصف بمجموعة من الخصائص الأساسية والثانوية التي تجعل منها معلومة ذات جودة عالية، وهذا يتطلب من المؤسسة تطوير الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي بالتناسب مع مستوى الجودة المطلوبة، مما ينعكس بشكل إيجابي على قراراتها خاصة الإستراتيجية منها التي تهدف في مجملها إلى تحقيق ميزة تنافسية.

المطلب الأول : ماهية المعلومة المحاسبية

تعتبر المعلومة المحاسبية من العناصر الأساسية التي يعتمد عليها المستثمر في اتخاذ قراراته الاستثمارية، إذ بينت الكثير الدراسات والأبحاث أن المستثمر يستجيب بصورة فورية لأي معلومة جديدة يتم نشرها و بالتالي فان الإفصاح عن المعلومات المحاسبية الملائمة لاحتياجات المستثمرين في الوقت المناسب يعد ضرورة لا جدال فيها يتعلق بتكوين محفظة الأوراق المالية التي تعكس ميولهم تجاه المخاطرة والعائد و يساعدهم على تعديل توقعاتهم عن عوائد استثمارهم و درجات المخاطرة المحيطة بها، مما يكون له اثر على أسعار تلك الاستثمارات و على حجم التعامل بها.

أولاً : تعريف المعلومة

تعتبر المعلومات قاعدة لاتخاذ القرارات المختلفة داخل المؤسسة ، من حيث وظائف الادارة وخارج المؤسسة من طرف الجهات التي لها مصالح وعلاقات معينة مع المؤسسة ، ونظرا للأهمية التي تكتسبها هذه المعلومات كقاعدة لاتخاذ مختلف القرارات .

هي المعرفة المشتقة من تنظيم وتحليل البيانات، أي أنها بيانات ذات منفعة في تحقيق أهداف المنشأة.¹

¹ محمد حافظ حجازي، "دعم القرارات في المنظمات"، الإسكندرية، 2006، ص181.

- هي بيانات منظمة ومعروضة بشكل يجعلها ذات معنى للشخص الذي يتسلمها، وتقدم إضافة للمعرفة الموجودة لديه حول ظاهرة أو حدث أو مجال معين، فالمعلومات تخبر المستخدم بشيء لا يعرفه أو لا يمكن توقعه.¹

المعلومات هي مجموعة من الحقائق المرتبطة بالأحداث و التي يمكن التعرف عليها و قياسها ، و غالبا ما تكون مستقلة عن بعضها.²

ويمكن من خلال التعاريف السابقة صياغة التعريف التالي:

المعلومات هي عملية تحليل البيانات بهدف معالجتها وترتيبها، لتصبح معلومات مفيدة تساعد في عملية اتخاذ القرار في الوقت المناسب، ولكي تكون هذه المعلومات مفيدة لمستخدميها.

ثانيا : تعريف المعلومة المحاسبية وخصائصها

1- تعريف المعلومة المحاسبية

هناك عدة تعاريف للمعلومات المحاسبية وسنحاول تحديد تعريف لها فيما يلي :

تعتبر المعلومات المحاسبية نوعا من المعرفة المناسبة والنتائج عن العمليات التشغيلية لخدمة أغراض بعينها مثلة في النتائج النهائية أو مخرجات تدعم القرارات ونشاطات يتم استخدامها من قبل المعنيين بها.³

تعتبر المعلومات المحاسبية مهمة جدا، فهي أقدم أنواع المعلومات المستخدمة في الإدارة وهي ذات طبيعة كمية تساعد الإدارة في تقييم أداء المنظمة، كما أن نظم المعلومات الأولى تم تطويرها نظم معالجة للعمليات المحاسبية.⁴

¹ برهان محمد نور، "أنظمة المعلومات الإدارية"، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 1996، ص25.

² محمد شوقي شادي، "دراسات في النظم المحاسبية ، نظم المعلومات المحاسبية و الحاسب الإلكتروني" ، دار النهضة العربية ، بيروت، 1998، ص36.

³ بن فرج زوينة، "المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، فرحات عباس سطيف، 2014، ص29.

⁴ محمد نور برهان و غازي إبراهيم رحو، "نظم المعلومات المحوسبة"، دار المناهج للنشر و التوزيع، عمان- الأردن، 2015، ص25.

-هي عبارة عن مجموعة من البيانات يتم معالجتها للخروج بالمنتج نهائي وهو المعلومات، ويتم ذلك عن طريق المعالجة المحاسبية، ولكن هذه المعلومات يجب أن تتميز بخصائص تتسم بها هذه المعلومات المحاسبية حتى تكون ذات فائدة ويمكن استخدامها من قبل جميع الأطراف الداخلية والخارجية.¹

من خلال التعاريف السابقة فان المعلومات المحاسبية عموما هي أحد الأركان الأساسية للنظام المتكامل لاتخاذ القرارات سواء على مستوى المنشأة أو على مستوى أي وحدة اقتصادية مشتقة منها، وتمثل المعلومات المحاسبية مجموعة من القيم والحقائق النهائية المبوبة والمنظمة بصورة كمية ووصفية، والتي ترتبط مع بعضها البعض بعلاقات تبادلية، وهي ذات تأثير مباشر على سلوك الأفراد والإدارات المختلفة وتزداد قيمتها الاقتصادية وفقا للمنفعة التي تحققها لمستخدميها.

2- خصائص المعلومة المحاسبية

لكي تحقق المعلومة المالية الأهداف المرجوة يجب أن تتمتع بالخصائص التالية :²

-**الملائمة:** يجب أن تكون المعلومة مناسبة للغرض الذي وجدت من أجله لكي يساعدنا على إعطاء الفائدة المرجوة منها ، بالإضافة إلى أن الملائمة أمر ضروري وشرط لاستخدام المعلومات في تقييم السياسات الإدارية للشركة وتطوير السيطرة على التخطيط لها .

-**المصدقية :** يجب أن تحتوي المعلومات المالية على درجة كبيرة من المصدقية و الموضوعية كما تستند إلى أدلة كافية لإثباتها وأن تكون خالية من التحيز.

-**الدقة:** يجب أن تتمتع المعلومة المالية بالدقة لأن هناك أخطاء تؤدي إلى تناقض بين المعلومات التي تمت معالجتها للفريق الإداري مما يؤدي إلى حدوث خطأ في نقل المعلومات إلى صانع القرار.

¹ حيدر محمد علي بني عطا ، "مقدمة في نظرية المحاسبة و المراجعة" ، الطبعة الأولى ، دار الحامد للنشر و التوزيع ، عمان ، 2007 ، ص95.

² بوزاغو أسماء ، "أثر النظام المعلوماتي المالي على أداء المؤسسة (دراسة حالة لواقع النظام المعلوماتي المالي في بعض المؤسسات الجزائرية)" ، مذكرة دكتوراه ، تخصص مالية المؤسسة ، جامعة مصطفى اسطبولي ، معسكر ، 2021 ، ص26.

-الوقت المناسب: التوقيت هو عنصر مهم للنجاح في صنع القرار ، كما المعلومات المحاسبية لا تعطي فائدة ، إذا كان صانع القرار لا يملك الحق الوقت أو التأخير في تقديم المعلومات.

-الفهم والاستيعاب: أثر المعلومات المحاسبية في القرارات الإدارية تقف على مدى استيعاب فريق الإدارة لهذا المعلومات ، لتكون مفهومة ومبسطة وذات مغزى دون اللجوء إلى بيانات مفصلة.

6-الأهمية: تؤدي المعلومات المحاسبية دورها إذا كانت ذات أهمية مميزة وأن تكون مصدرا للمعلومات الهامة للتدخل في الصياغة وصنع القرار وإهماله سيؤدي إلى خلق مشكلة له.¹

ثالثا: مستخدمي المعلومة المحاسبية والأهمية الاستراتيجية لها

تعتبر المعلومة المحاسبية أهم مخرجات النظام المعلوماتي المحاسبي وذلك بهدف أن تصل هذه المعلومة إلى مجموعة من الأطراف لاستخدامها لأغراض مختلفة.

1- مستخدمي المعلومة المحاسبية

-المستثمرون الحاليون والمتوقعون : وهم مقدمي رأس المال الحاليين بالإضافة إلى أولئك الذين يفكرون جدياً في الأمر، ولديهم القدرة على ذلك وهذه الفئة تشمل : غالباً رجال الأعمال أو الشركات الأخرى أو أي جهة لديها فائض من المال ترغب في استثماره في المؤسسة، وهم يعتمدون على التقارير المالية كمصدر أساسي للمعلومات، ويهتم هذا القطاع بتوفر المعلومات اللازمة لاتخاذ قرارات بشأن الإبقاء أو بيع استثماراتهم في المؤسسة أو عدم الاستثمار .

-المقرضون الحاليون والمرقبون : وتشمل دائني المؤسسة من المقرضين العاديين كالمصارف أو حملة السندات أو صناديق التنمية أو المؤسسات المالية الأخرى غير الهادفة للربح وهؤلاء يعتمدون على التقارير المالية في اتخاذ قرارات الائتمان أو الإقراض أو شراء سندات سواء في الأجل الطويل أو المتوسط أو القصير.²

¹ بوزاغو أسماء ، "أثر النظام المعلوماتي المالي على أداء المؤسسة (دراسة حالة لواقع النظام المعلوماتي المالي في بعض المؤسسات الجزائرية)" ، مرجع سبق ذكره ، ص26.

² معمرى خيرة ، قورين حاج قويدر ، "جودة المعلومات المحاسبية و أثرها على الإفصاح المحاسبي (دراسة حالة مؤسسة الاسمنت و مشتقاته بالشلف)" ، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا ، المجلد 15 ، العدد 21 ، 2019 ، ص251 .

-إدارة المؤسسة : على الرغم من أن إدارة المؤسسة هي التي تقوم بإعداد التقارير المالية إاق أنها تعتبر أحد أكثر الفئات استخداماً لها باعتبارها أحد مصادر المعلومات اللازمة للحصول على مؤشرات الكفاءة والفاعلية ولعمليات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء وإعداد الموازنات الخاصة بالمستقبل.

-الموردون والعملاء : ويهتم هذين القطاعين بالحصول على معلومات تمكنهم من اتخاذ قرار بشأن استمرار أو عدم استمرار تعاملهم مع المؤسسة، وبالتالي فهم يستخدمون التقارير المالية في دراسة قدرة المؤسسة على الاستمرارية ويركزون على هذه المعلومات بدرجة أكبر عند وجود تعاملات طويلة الأجل بينهم وبين المؤسسة، ولكن أغلب الموردون يهتمون بالمؤسسة على مدى أقصر من المقرضين.

-الموظفون :الموظفون والمجموعات المثلة لهم يهتمون بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية صاحب العمل، كما أنهم يهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المؤسسة على الاستمرار ودفع ملافاتهم وتعويضاتهم.¹

2- الأهمية الاستراتيجية للمعلومة المحاسبية

يعتبر مفهوم المعلومات المحاسبية الإستراتيجية من المفاهيم المعاصرة التي أظهرها مسار التطور التاريخي لتطبيقات نظم المعلومات الإستراتيجية في المجالات المختلفة، وارتبط هذا المفهوم بتسهيل مهمة الإدارة للقيام بالتخطيط الإستراتيجي بعيد الأمد.²

¹ فايز زهدي الشلتوني ، "مدى داقلة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات المحاسبية الضرورية اللازمة لمستخدمي القوائم المالية-دراسة تطبيقية للقوائم المالية المنشورة للمصارف الفلسطينية"، مذكرة ماجستير ،الجامعة الاسلامية ،فلسطين ،2005،ص32.

² درمان سليمان صادق، "خصائص المعلومات الإستراتيجية، في صنع قرارات المزيج التسويقي"، المؤتمر السابع عشر لجمعية الملتبات المتخصصة فرع الخليج العربي حول :الدور المتغير اقتصاصبي المعلومات في اقتصاد المعرفة -التحديات - والفرص، مسقط ،2011، ص50.من الموقع : <https://www.asjp.cerist.dz/en/downArticle/313/3/2/52614> تاريخ الاطلاع 2022/05/01.

- مفهوم المعلومات المحاسبية الإستراتيجية: هي المعلومات اللمية وغير اللمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظام المعلومات المحاسبي، وترتبط بالخطط بعيدة الأمد، وتقع ضمن اهتمامات الإدارة العليا للمؤسسة، لأنها تدعم اتخاذ القرارات الإستراتيجية، وتسهم في تحقيق الأهداف الإستراتيجية وتعزيز الميزة التنافسية للمؤسسة. للمعلومات المتعلقة بتوفير الموارد المالية، وتطوير المنتجات وخطوط الإنتاج، وتخفيض تكاليف الإنتاج، والمتعلقة بالقرارات الرأسمالية والتمويلية...، جميعها تعتبر أمثلة للمعلومات المحاسبية الإستراتيجية.

- أهمية المعلومات المحاسبية الإستراتيجية

إن المعلومات المحاسبية الإستراتيجية الفعالة تمكن المؤسسات الاقتصادية من تحقيق الميزة التنافسية وتعزيز الكفاءة التشغيلية وكذلك تعزيز مستوى الإبداع .
فعملية بناء الميزة التنافسية أو تعزيزها ليست بالمهمة السهلة، بل تعد من أكبر التحديات التي تواجه المؤسسات الاقتصادية، فالميزة التنافسية عمادها التكلفة المنخفضة والتمايز، هذه التكلفة التي تساهم المعلومات المحاسبية في تنديتها قدر الإمكان لتحقيق مدخل التكلفة، فالمؤسسة تمتلك ميزة تنافسية عندما يكون معدل أرباحها أعلى من معدل أرباح الصنعة، وتمتلك ميزة تنافسية إذا كانت قادرة على تطبيق عمليات إنتاج غير مطبقة في المؤسسات المنافسة.
كما أن تعزيز الكفاءة التشغيلية يشير إلى القدرة التي تتمتع بها المؤسسة في أداء عملياتها التشغيلية المختلفة بأقل التكاليف الممكنة في إطار الموارد المتاحة، وصولاً إلى مستوى أداء مطلوب للمؤسسة، وذلك مقارنة مع أداء منافسيهم لعملياتهم على نحو يحقق لها التفوق عليهم.

وتسهم المعلومات المحاسبية الإستراتيجية في تعزيز مستوى الإبداع في المؤسسة سواء على مستوى ابتكار منتجات أو تطويرها واستحداث أساليب جديدة في إنجاز مهام العمل أو استحداث أساليب محاسبية ونظم محاسبية جديدة.¹

- التوازن الإستراتيجي للمعلومات المحاسبية

إن المشكلة التي تواجه الإدارة هي تحديد ما هو الكم المطلوب من المعلومات المحاسبية وطريقة عرضها الملائمة لعملية اتخاذ القرارات، فهناك نقطة توازن بين فعالية صنع القرارات و كمية المعلومات الواجب توفرها، لأن زيادة المعلومات عن الحجم الحقيقي المطلوب سيؤثر سلباً على عملية صنع القرار، فيجب أن تكون المعلومات ملائمة من حيث النوعية والوقت والتكلفة فكلما كانت المعلومات المتوفرة لدى متخذ القرار غير كافية يزيد الوقت المستغرق في اتخاذ القرار، أما إذا كانت المعلومات كافية وفي الوقت المناسب فاتخاذ القرار يلون في الوقت المناسب، في حين إذا كانت كمية المعلومات تزيد عن الحد المطلوب فإنها تؤدي إلى تشويش فكر متخذ القرار مما ينعلس سلباً على وقت اتخاذ القرار.²

المطلب الثاني : مفهوم جودة المعلومة المحاسبية وكيفية تقييمها

إن المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية تعتبر العصب الأهم لأي شركة عند اتخاذ القرارات، حيث صحة هذه الأخيرة تتوقف على جودة المعلومات المحاسبية، وعليه سوف نتطرق في هذا المبحث إلى مفهوم جودة المعلومات المحاسبية و كيفية تقييمها وكذلك .

أولاً : : مفهوم جودة المعلومة

¹ نجاد اسحق عبد السلام أبو هويدي، "دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الإنفاق الرأسمالي"، دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2011، ص23. من الموقع : <https://mobt3ath.com/uplode/books/book> ، تاريخ الاطلاع 2022/05/01.

² معمرى خيرة ، قورين حاج قويدر ، "جودة المعلومات المحاسبية و أثرها على الإفصاح المحاسبي (دراسة حالة مؤسسة الاسمنت و مشتقاته بالشلف) ، مرجع سبق ذكره ، ص10.

يقصد بمفاهيم جودة المعلومات المحاسبية تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية، والمعبر عنها بالفائدة المرجوة من إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة.¹

وتعرف أيضا "أنها تعتبر الهدف الرئيسي الذي تسعى الشركات لتحقيقه إلا أنها تتأثر بمجموعة من المقومات والتي هي عبارة عن مجموعة من الأدوات والإجراءات المستخدمة في النظام المحاسبي لتحقيق أهداف.²

تشير جودة المعلومات المالية إلى السمات التي يجب أن توفرها المعلومات المالية لتلبية احتياجات مستخدميها ، فيجب أن تحتوي البيانات المستخدمة في إعداد البيانات المالية على قضايا الجودة للحصول على بيانات مالية دقيقة وكاملة وبالنظر من منظور مستخدمي المعلومات ، يُعتقد في بادئ الأمر أن الأطراف التي تستخدم البيانات المالية تستخدمها مباشرة وعلى العكس يجب تتأكد من دقتها.

كما هو محدد في الإطار المفاهيمي للإبلاغ المالي: الهدف من إعداد التقارير المالية والخصائص النوعية والقيود ومجلس معايير المحاسبة المالية (IASB) ومجلس معايير المحاسبة الدولية (FASB) فإن الخصائص النوعية هي السمات التي تجعل المعلومات المالية مفيدة.³

ثانيا : كيفية تقييم جودة المعلومة المحاسبية

تتحدد قيمة المعلومات المحاسبية بمدى إمكانية استعمالها في الوقت الحالي أو توقع استعمالها في المستقبل وكفاءة وفعالية القرارات المتخذة بناء على تلك المعلومات وبالتالي القيمة المضافة التي

¹ صبايحي نوال، "أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية"، الملتقى الدولي الثالث حول آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، 2013، ص: 08

² عائشة سلمى، "أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على جودة المعلومة المحاسبية والإفصاح المحاسبي - حالة مجموعة من المؤسسات الصناعية"، مجلة جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2017، ص: 35.

³ بوزاغو أسماء ، سنوسي بن عومر ، "أثر المعلومة المالية على الأداء في المؤسسة (دراسة حالة للمزرعة النموذجية بوختاش بوزيان)"، مجلة المؤشر للدراسات الاقتصادية، المجلد 02، العدد 03، أوت 2018، ص 49.

تحدثها على مستوى كل مراكز القرار وانعكاسها على مختلف نشاطات ووظائف المؤسسة، وعليه يتم التركيز على القيمة التفضيلية للمعلومات، ويدخل في تحليل ذلك عامل التكلفة والمنفعة، يمكن تقدير تكلفة المعلومات بدقة، لكن تحديد قيمة المنفعة لا تتم بنفس السهولة نظرا لتعدد الاستعمالات وامكانيات إعادة الاستعمال مع تأثير استعمال تلك المعلومات على عدة مستويات.¹

تستمد المعلومات المحاسبية قيمتها من جودتها، وهناك ثلاثة عوامل تحدد درجة جودتها للمستخدم أو لمتخذ القرار، وهي منفعة المعلومات، درجة الرضى على المعلومات، درجة الأخطاء والتحيز في إنتاج ومعالجة ونقل البيانات والمعلومات، وللحصول على تلك المعلومات يتطلب ذلك تكلفة، وعندما تزيد تكلفة الحصول عليها عن قيمتها فإن مستخدمها أو متخذ القرار أمام بديلين، البديل الأول يتمثل في زيادة قيمة المعلومات من خلال زيادة درجة صحتها أو من خلال زيادة المنافع المتحصل عليها من المعلومات. أما البديل الثاني فهو تدني التكلفة من خلال تخفيض درجة صحة المعلومات أو من خلال التقليل من المنافع المستمدة من هذه المعلومات.

تمثل قيمة المعلومات قيمة التغير في القرار واستعمالها في اختيار البدائل، ويتم حسابها بالفرق بين نتائج القرار الأول ونتائج القرار الثاني مطروحا منها تكلفة الحصول على هذه المعلومات الإضافية التي أدت إلى تغيير القرار وبالتالي فإنه إذا لم تؤدي المعلومات المحاسبية الجديدة إلى تغيير القرار المتخذ سابقا فإن قيمة هذه المعلومة تساوي الصفر.²

المطلب الثالث : معايير جودة المعلومات المحاسبية

إن مفهوم جودة المعلومات المحاسبية يعني ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين، وأن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير

¹ أكرام شادلي، "دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012، ص58.

² أكرام شادلي، "دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، مرجع سبق ذكره، ص59.

القانونية والرقابية والمهنية والفنية ، بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها ،ويمكن تحديد معايير عامة لقياس جودة المعلومات المحاسبية على النحو التالي :

أولاً :معايير قانونية

تسعى العديد من المؤسسات المهنية في العديد من الدول لتطوير معايير لجودة التقارير المالية وتحقيق الاتوم بها، من خلال سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الأداء في المنشأة، بما تتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلتزم الشركات بالإفصاح الكافي عن أدائها.¹

ثانيا : معايير رقابية

ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه أحد مكونات العملية الإدارية التي يتركز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين ويتوقف نجاح هذا العنصر على وجود رقابة فعالة تحدد دور كل من لجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجة المالية وكذلك دور المساهمين والأطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الحوكمة بواسطة أجهزة رقابية للتأكد من أن سياستها واجراءاتها تنفذ بفاعلية وأن بياناتها المالية تتميز بالمصدقية مع وجود تغذية عكسية مستمرة وتقييم للمخاطر وتحليل للعمليات وتقييم الأداء الإداري ومدى الالتزام بالقواعد والقوانين المطبقة.

ومما سبق يتبين أن المعايير الرقابية تلعب دورا مهما في تنظيم قواعد الحوكمة على اعتبار أن المعايير الرقابية تهتم بفحص وتقييم مدى الالتزام بالسياسات والاجراءات التي من شأنها تسهيل عملية تخصيص الموارد للوصول إلى رفع كفاءة المنشأة وزيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية، مما ينعكس أثره على تدعيم الدور الإيجابي للرقابة.

ثالثا : معايير مهنية

تهتم بالهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير المحاسبة والمراجعة لضبط أداء العملية

¹ هوام جمعة، "دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية"، الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة - واقع، رهانات وآفاق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2016، ص17.

المحاسبية، مما برز معه مفهوم مساءلة الإدارة من قبل الملاك للاطمئنان على استثماراتهم والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة لإعداد تقارير مالية تتمتع بالنزاهة والأمانة.

ومما سبق يتبين أن تطبيق مفهوم المساءلة يتفق مع أسلوب حوكمة الشركات بما يتطلبه من شفافية وافصاح عن المعلومات و يدعم عملية التواصل والتعاون بين الملاك والإدارة وبالتالي نجاح المنشأة.

رابعا : معايير فنية

إن توفر معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما يعكس بدوره على جودة التقارير المالية ويؤيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالشركة ويؤدي إلى رفع وزيادة الاستثمار¹.

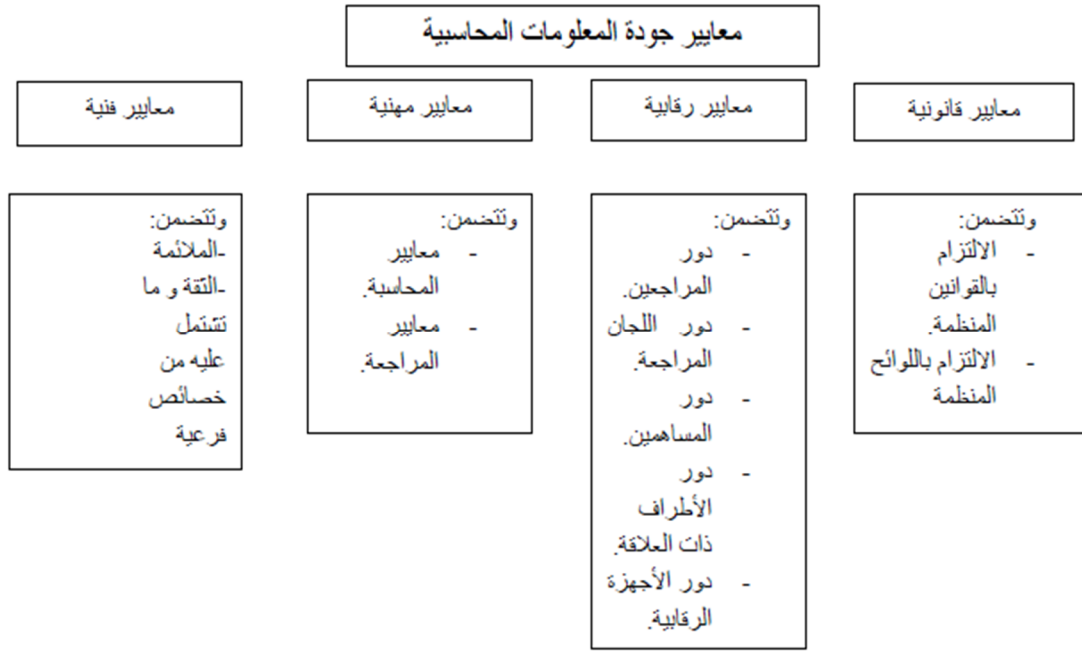
هذا وقد توجهت مجالس معايير المحاسبة وعلى رأسها مجلس معايير المحاسبية المالية الأمريكي نحو إصدار معايير عديدة تساهم في توفير وضبط الخصائص النوعية للمعلومات.

وعليه تتضح أن وجود معايير لضبط جودة التقارير المالية يكون له أثر كبير في تطوير وتفعيل دور الجهات التنظيمية للحكومة من خلال وضع هياكل لتنظيم العملية الإدارية و سن القوانين التي تنظم عمل الشركات وتحفظ حقوق المساهمين، وكذلك بيان أهمية الرقابة والدور المنوط بالمراجع الخارجي مع وجود نظام رقابي يظهر الحاجة للمساءلة مما يؤدي بثقة المستثمرين بإدارة المنشأة.²

الشكل (01-01) : معايير جودة المعلومات المحاسبية

¹ هوام جمعة، "دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية"، مرجع سبق ذكره، ص17.

² هوام جمعة، "دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية"، مرجع سبق ذكره، ص17.



المصدر : صبايحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية وأثره على جودة المعلومة، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003، ص74.

المطلب الرابع: محددات جودة المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة عليها

أولا : مشكلات ومحددات استخدام المعلومات المحاسبية

إن استخدام الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية يواجه عدة مشكلات ومحددات لخصت على النحو التالي:

1- احتمالات التعارض بين الخصائص الرئيسية للمعلومات المحاسبية (أي الملائمة والموثوقية). إذ لا يوجد توافق بين ملائمة المعلومات ودرجة الوثوق بها، فمثلا قد ترفض معلومة معينة أو تقبل إذا كانت ملائمة ولكنها غير موثوق بها، أو أنها موثوق بها ولكنها غير ملائمة.¹

¹ حامدي علي، "أثر جودة المعلومة المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"، دراسة حالة مؤسسة مطاحن الأوراس باتنة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2010، ص107.

2-احتمالات التعارض بين الخصائص الفرعية كالتعارض بين التوقيت الملائم والقدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية، فقد تصل المعلومة في الوقت المناسب، ولكنها لا تملك قدرة تنبؤية عالية، كما في حالة أرقام التكلفة التاريخية.

3- ليست كل المعلومات الملائمة والموثوق بها تعتبر معلومات مفيدة، لأنها قد لا تكون ذات أهمية نسبية تذكر (اختبار مستوى الأهمية) إن البند يعد مفيدا وذا أهمية نسبية إذا أدى حذفه أو الإفصاح عنه بطريقة محرفة إلى التأثير على اتخاذ القرار.

4- كذلك قد تكون تكلفة الحصول على المعلومات أكبر من العائد المتوقع منها. (اختبار تكلفة العائد) فالمعلومات التي ترتبط ارتباطا وثيقا بأهداف مستخدمي القوائم المالية لا تعتبر معلومات مهمة، وليس هناك ما يدعو إلى الإفصاح عنها. إن القاعدة العامة فيما يتعلق باختبار محدد التكلفة والعائد هي أن المعلومات المحاسبية يجب عدم إنتاجها وتوزيعها إلا إذا زلت منفعتها عن كلفتها، والا فإن الشركة تتكبد خسارة عند الإفصاح عن تلك المعلومة، وذلك بسبب الإفصاح عن معلومات كلفتها تفوق منفعتها.

5- قد تكون المعلومات المحاسبية ملائمة وموثوق بها إلا أن استخدامها تواجهه صعوبة فهمها، وتحليلها واستخدامها في نموذج القوار الذي يواجهه. على الرغم من أن المعلومات ينبغي أن تكون مفهومة، وصفة الفهم هذه تعكسها خصائص السهولة والوضوح التي تتميز بها المعلومات المنشورة. ولكن هناك عدد كبير من المستخدمين يمتلكون مستويات استيعاب وتعليم مختلفة وكذلك أهداف مختلفة ومتعددة مما يجعل من هذه المهمة صعبة للغاية بالنسبة للمحاسب.¹

ثانيا : العوامل المؤثرة عليها

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

1- العوامل البيئية (بيئة المحاسبة)

¹ زلاسي رياض، "إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية - دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات الجزائرية خلال 2009-2010"، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012، ص44.

من أهم العوامل البيئية التي تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية ما يلي:

أ-العوامل الاقتصادية: تختلف نوعية المعلومات التي تقدمها التقارير المالية باختلاف النظام الاقتصادي، ففي الاقتصاد الرأسمالي تحظى التقارير المالية بأهمية كبيرة، إذ يتم التركيز على ضرورة توافر المعلومات الملائمة لاحتياجات المستخدمين، بينما في الاقتصاد الاشتراكي يتم التركيز على المعلومات المحاسبية الموجهة للتخطيط في الدولة ولغرض أحكام المراقبة المركزية.

ب-العوامل السياسية: تعتبر العوامل السياسية لبيئة المحاسبة ذات تأثير كبير على العمليات المحاسبية، لأنها تلزم بتحديد الاحتياجات من المعلومات المحاسبية لمستخدمي التقارير المالية، التي تتلاءم مع الأوضاع السياسية والاقتصادية لكل بلد من البلدان التي تغلب عليها وجهة نظر فئة معينة من المستخدمين في إنتاج وتوزيع المعلومات، ومن هنا يقع على عاتق المؤسسة أو المهنة مسؤولية توجيه وتطوير إمكانياتهم وقدراتهم نحو تحقيق هذه الاحتياجات، بحيث يتم القضاء على أي تعارض بين ما هو مطلوب من المعلومات وبين ما هو ممكن التحقيق.¹

ت- العوامل الاجتماعية: تتأثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ببعض القيم الاجتماعية مثل: اتجاه المجتمع نحو الاهتمام بالسرية في القوائم المالية والوقت ... الخ، فالسرية تؤثر على نشر المعلومات المحاسبية.

ج- العوامل القانونية: إن العوامل القانونية وأهمها مجموعة الأنظمة والقواعد القانونية تؤثر بشكل مباشر وغير مباشر على مهنة المحاسبة والرقابة والاشراف 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.

¹ زلاسي رياض، "إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية - دراسة حالة شركة ألبيناس للتأمينات الجزائرية خلال 2009-2010"، مرجع سبق ذكره، ص44.

د- العوامل الثقافية: وتتمثل في المستوى التعليمي ووضع المنظمات المهنية، فالمستوى التعليمي يؤثر في الممارسة المحاسبية والتدقيق بشكل عام والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشكل خاص.¹

2-العوامل المتعلقة بالمعلومات :

تتأثر جودة التقارير المالية بمدى توافر عدد من الخصائص والصفات للحكم على منفعتها في اتخاذ القرار، ولقد حددت نشرة معايير التقارير المالية رقم 2 التي أصدرها مجلس معايير المحاسبة المالية في 1980 الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، والتي بموجبها يتم التمييز بين المعلومات الأقل منفعة والأكثر منفعة، لاتخاذ القرار ويتم اختيار الطرق المحاسبية وكمية ونوعية المعلومات الواجب تقديمها وعرضها في التقارير المالية.

ومن العوامل المتعلقة بالمعلومات المحاسبية في الوقت الحاضر استخدام الحاسوب في إدخال وتحليل ومعالجة عرض المعلومات، وكذلك الانتشار الواسع والسريع للانترنت واللذان كان لهما الأثر الكبير في:²

أ- الانخفاض الكبير والمستمر في كلفة الإنتاج والحصول على المعلومات.

ب- زيادة كمية المعلومات الملبية لاحتياجات المؤسسة والمستخدمين.

ج- إتاحة تلك المعلومات لعدد كبير من المستخدمين لها في العالم في الوقت المناسب.

د- إعداد بيانات أعمق للمستخدمين ولعدد من السنين.

3-تقرير مدقق الحسابات (المراجع الخارجي) :

¹ زلاسي رياض، "إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية - دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات الجزائرية خلال 2009-2010"، مرجع سبق ذكره، ص44.

² ناصر محمد علي الجهلي، "خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات - دراسة حالة مؤسسة اقتصادية"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2009، ص23.

يؤدي تقرير مدقق الحسابات إلى زيادة جودة المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال مراجعة التقارير المالية المنشورة، وازفاء الثقة في المعلومات الواردة بها والتحقق من أن إعداد وعرض التقارير المالية قد تم وفقا لمعايير المحاسبة المعتمدة، وكذلك متطلبات القوانين المعمول بها، كما أن تقرير مدقق الحسابات له أثر كبير على قرارات الاستثمار، فهو يحتل مرتبة متقدمة لدى المحللين الماليين وغيرهم، وإذا نظرنا إلى مضمون معايير التدقيق الدولية نلاحظ أنها تتطلب من المدقق أن يفصح في تقريره ما إذا كانت المعلومات الواردة في التقارير المالية، تتسق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها أم لا، كما تتطلب معايير التدقيق تحقق المدقق من ثبات المؤسسة في تطبيق المبادئ المحاسبية من فترة لأخرى.¹

¹ صبايجي نوال، "الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية وأثره على جودة المعلومة"، مرجع سبق ذكره، ص 80.

المبحث الثاني : القوائم المالية كأهم مخرجات المعلومات المحاسبية

ككل مؤسسة مهما كان نشاطها عليها القيام بإعداد وعرض القوائم المالية لتلبية الاحتياجات المختلفة الأطراف ذات العلاقة معها، وقد تختلف هذه القوائم المالية من بلد إلى آخر وذلك حسب الظروف المحيطة بها منها تحديد احتياجات مختلف الأطراف المستخدمة لها.

المطلب الأول : ماهية القوائم المالية

القوائم المالية هي الوسيلة الرئيسية أمام المحاسبة في توصيل المعلومات إلى من هم خارج المؤسسة، وهي بمثابة المنتج الرئيسي للمحاسبة، وتتركز المعلومات التي تحتوي عليها حول رأس المال والنتيجة اللذان يرتبطان بوحدة محاسبية قد تكون في شكل مؤسسة فردية أو شركة تضامن أو مساهمة أو ذات مسؤولية محدودة سواء كانت تنشط في القطاع التجاري أو الصناعي أو الخدمي، بغرض تحقيق الربح أو عدم تحقيقه.

أولاً : تعريف القوائم المالية.

القوائم المالية هي الوسيلة الرئيسية أمام المحاسبة في توصيل المعلومات إلى من هم خارج المؤسسة، وهي بمثابة المنتج الرئيسي للمحاسبة، وتتركز المعلومات التي تحتوي عليها حول رأس المال والنتيجة اللذان يرتبطان بوحدة محاسبية قد تكون في شكل مؤسسة فردية أو شركة تضامن أو مساهمة أو ذات مسؤولية محدودة سواء كانت تنشط في القطاع التجاري أو الصناعي أو الخدمي، بغرض تحقيق الربح أو عدم تحقيقه .

كما تعرف على أنها مجموعة الكشوف المحاسبية و المالية التي تعبر عن البيانات التفصيلية والإجمالية لمستوى أداء المؤسسة و حقيقة المركز المالي الذي آلت إليه نتيجة نشاط المؤسسة خلال فترة زمنية.¹

¹ بوزاغو أسماء، 'أثر النظام المعلوماتي المالي على أداء المؤسسة (دراسة حالة للنظام المعلوماتي في بعض المؤسسات الجزائرية)'، مرجع سبق ذكره، ص101.

فالقوائم المالية: "مجموعة كاملة من الحسابات تتضمن: الميزانية، قائمة حساب النتيجة، قائمة تدفقات الخزينة، قائمة تغير الأموال الخاصة والملاحق، والهدف من هذه القوائم تقديم المعلومات عن الوضعية والأداء المالي من أجل ابراز القرارات الاقتصادية.¹

ثانيا : تكامل القوائم المالية

إلى جانب كون القوائم المالية الأساسية مترابطة فإنها تتميز أيضا بأنها مكملة لبعضها البعض حيث أن القوائم المالية تترجم معلومات مختلفة عن نفس الأحداث الاقتصادية والعمليات المالية التي تخص المؤسسة وبناء عليه فإنه لا يمكن الاعتماد على قائمة واحدة لتلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية، بل لابد من الربط بين المعلومات الواردة في كافة القوائم المالية لتكوين رأي واتخاذ قرار سليم.

وفيما يلي بعض الأمثلة حول حالات التكامل بين القوائم المالية الأساسية :

1- تتضمن قائمة المركز المالي (الميزانية) معلومات عن الهيكل التمويلي للمؤسسة، مما يتيح إمكانية استخدامها لتقييم مدى السيولة والمرونة التمويلية، إلا أن قائمة المركز المالي لا تعطي الصورة الكاملة إلا باستخدامها جنبا إلى جنب مع قائمة التدفقات النقدية.²

2- أن قائمة الدخل توفر معلومات مهمة عن قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح، وتكون هذه المعلومات ذات مضمون أشمل وأعمق إذ تم ربطها بالمعلومات الواردة في قائمة المركز المالي للتوصل إلى مؤشرات تقييم الأداء وتحديد القدرة الأيرادية للمؤسسة.

3- تعطي قائمة التدفقات النقدية معلومات عن التدفقات الحالية (التاريخية) وتعتبر هذه المعلومات التاريخية ذات فائدة محدودة في مجال التنبؤ لأن التدفقات النقدية الداخلة خلال الفترة الحالية تتأثر بنشاط الفترات السابقة، وبالمثل فإن التدفقات النقدية الخارجة خلال الفترة لها تأثير على

¹ جمال معتوق، "تحليل القوائم المالية المعدة وفقن النظام المحاسبي المالي، دراسة حالة مؤسسة العمومية لانتاج الحليب ومشتقاته"، مجلة العلوم الانسانية والاجتماعية، العدد 48، 2017 قسنطينة، ص 78.

² مداحي عثمان، "القوائم المالية (محدداتها ومميزاتها)"، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 05، 2015، ص 227

التدفقات النقدية المرتبطة بالفترات اللاحقة . وبناء عليه يجب استخدام المعلومات الواردة بقائمة التدفقات النقدية وتحليلها على ضوء دراسى المعلومات الي توفرها قائمة الدخل .

4-توفر قائمة التغيير في حقوق الملكية معلومات عن بعض مصادر التغيير في عناصر المركز لمالي ،ولا تكون هذه المعلومات ذات فائدة إلا باستخدام إلى جنبها المعلومات الواردة في القوائم المالية الأخرى مثل المقارنة التوزيعات مع صافي الدخل للفترة ،أو مقارنة عمليات تخفيض أو زيادة رأس المال مع التيارات الخاصة بالاقتراض أو تسديد القروض.¹

المطلب الثاني : أهداف القوائم المالية

فضلا عن ذلك فإن القوائم المالية توفر معلومات ذات الاستخدام العام ولا يمكن أن توفر كافة المعلومات التي يحتاجها المستخدمين، لأن القوائم المالية تعكس إلى حد كبير الآثار المالية للأحداث السابقة، بينما تتعلق القرارات التي يقوم المستخدمون باتخاذها بالمستقبل، كما أن القوائم المالية لا توفر بضرورة معلومات غير مالية، ويجب الإشارة إلى أن أهداف القوائم المالية ليست ثابتة بل تتغير بتغير الحاجة إلى المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات، أو بتغير البيئة الاقتصادية والقانونية، كذلك يجب أن توجه أهداف القوائم المالية أساسا نحو حاجة المستخدمين الخارجيين والذين لا تتوفر لديهم سلطة الحصول على المعلومات التي يرغبونها وعادة ما تتركز القرارات الاقتصادية المتخذة من قبل مستخدمي القوائم المالية حول قدرة المؤسسة على توليد النقدية والنقدية المعادلة لها، ودرجة التأكد المتعلقة بها ، ويكون المستخدمون قادرون على تقييمها إذا تم تزويدهم بالمعلومات عن المركز المالي والأداء والتغيرات في المركز المالي للمؤسسة.² وعليه يتم تقديم المعلومات الموثوقة لكل من :³

¹ مداحي عثمان ،"القوائم المالية (محدداتها ومميزاتها)" ،مرجع سبق ذكره ،ص227.

² آسيا لعروسي ، "تأثير القياس المحاسبي على الإفصاح في القوائم المالية في حالة التضخم (دراسة حالة مؤسسة اقتصادية جزائرية)" ، مذكر ماجستير في العلوم التجارية تخصص دراسات مالية و محاسبية ، جامعة المسيلة ، 2013-2014 ، ص31.

³ حواس صلاح ، "التوجه نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية" ، أطروحة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2008 ، ص 184 .

أولاً : معلومات موثوقة تتعلق بالموارد الاقتصادية و الالتزامات الخاصة بالمشروع لتحقيق:

1- القدرة على تقييم نقاط القوة و الضعف للمشروع.

2- بيان مصادر التمويل و الاستثمارات للمشروع.

3- تقييم قدرته على مواجهة الالتزامات.

4- بيان أساس المصادر الخاصة بالمشروع لتقييم قدرته على النمو.

ثانياً : تقديم معلومات موثوقة حول التغييرات في صافي موارد المشروع الناتجة عن الأرباح المتحققة من الأنشطة المباشرة من أجل تحقيق تحديد توزيعات الأرباح المتوقعة للمستثمرين وإظهار قدرة عمليات المشروع في سداد التزامات الدائنين والموردين... الخ.

ثالثاً : تقديم معلومات مالية يمكن استخدامها لتقدير الأرباح المحتملة للمؤسسة.

رابعاً : الإفصاح عن أية معلومات أخرى ملائمة لحاجات مستخدمي القوائم المالية.

المطلب الثالث :مكونات القوائم المالية

حسب المعيار المحاسبي الدولي الأول فإن القوائم المالية تتكون من أربع قوائم مترابطة تتمثل في الميزانية، قائمة الدخل، قائمة الحقوق الملكية، قائمة التدفقات النقدية بالإضافة إلى الملاحق.

أولاً: الميزانية

يطلق على هذه القائمة أيضا قائمة المركز المالي ، ولا يوجد إختلاف في تعريفها من طرف المحاسبين ، حيث عرفت على أنها صورة فوتوغرافية لوضعية المؤسسة في وقت ما ، أي أنها تظهر ذمة المؤسسة في جدول مكون من قسمين ، قسم به عناصر الأصول و الآخر به عناصر الخصوم. كما يقصد بقائمة المركز المالي ما لدى المؤسسة من ممتلكات أو موجودات في لحظة زمنية معينة ،وما على تلك الموجودات من متطلبات في اللحظة نفسها سواء للتغير أو الملاك.

أما الغرض من إعداد الميزانية هو العرض المالي للمؤسسة (أي قيم الأصول و حقوق الملكية) في نقطة زمنية معينة ، ويمكن اعتبار الميزانية صورة فوتوغرافية للحالة المالية للمؤسسة.¹

ثانيا : جدول حسابات النتائج

أعطيت عدة تسميات لهذه القائمة إذ أن تعبير قائمة الدخل هو تعبير سائد في الولايات المتحدة الأمريكية، ويعرض عادة في شكل تقرير مالي يعبر عن نتيجة الأعمال في فترة معينة، مبتدئ بالمبيعات مطروحاً منها تكلفة المبيعات والمصاريف الأخرى، أما في بريطانيا فيستخدم تعبير حساب الأرباح والخسائر، وفي فرنسا يسمى بجدول حسابات النتائج، كما أن النظام المحاسبي المالي يعطيها نفس التسمية.

وتظهر قائمة الدخل نتيجة العمليات للسنة المالية السابقة والحالية، كما تبين كافة المصاريف والإيرادات وتقيس ربحية المؤسسة لفترة معينة من الزمن، وعلى الرغم من أن قائمة الدخل لا تظهر توقيت التدفقات النقدية إلا أنها تعطي أفضل وصف لحالة مؤسسة.²

ثالثا : قائمة التغيرات في حقوق الملكية

ضمن هذه القائمة تسوية لحقوق الملكية بين نهاية وبداية الفترة، إضافة إلى بنود المكاسب والخسائر التي تعتبر جزء من حقوق الملكية ولا تظهر في قائمة الدخل.

1-مزايا قائمة التغيرات في حقوق الملكية: تحقق قائمة التغيرات في حقوق الملكية المزايا التالية:

أ- التعرف على مقدار حقوق الملكية وبنودها، والتغيرات التي تحصل فيها خلال الفترة، وأي تفصيلات أخرى عنها؛

¹ بن خروف جليلية ، دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة و اتخاذ القرارات (دراسة حالة المؤسسة الوطنية لانجاز القنوات (2005-2008) KANAGHAZ ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، تخصص مالية المؤسسة ، جامعة أحمد بوقرة ، بومرداس ، 2008-2009 ، ص61.

² سالمى محمد الدينوري، "قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر معايير المحاسبة الدولية"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، قسم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة العقيد حاج لخضر، باتنة، 2009، ص41.

ب- التعرف على بنود المكاسب والخسائر التي تم الاعتراف بها مباشرة في حقوق الملكية مثل المكاسب والخسائر المتعلقة ببيع الاستثمارات المتاحة للبيع.¹

ج- بنود قائمة التغيرات في حقوق الملكية : يتطلب المعيار المحاسبي الدولي الأول من المؤسسة نشر معلومات تتعلق بالتغيرات في حقوق الملكية في قائمة منفصلة عن القوائم المالية، وعلى خلاف جدول تدفقات الخزينة فإنه لا يوجد معيار محاسبي دولي منفصل يعالج هذه القائمة، ويجب أن تتضمن قائمة التغيرات في حقوق الملكية المعلومات التالية.

-نتيجة الفترة.

- كل بند من بنود الدخل أو المصاريف المكاسب والخسائر الواجب الاعتراف بها بشكل مباشر في حقوق الملكية وكذلك اجمالي هذه البنود.

-الأثر المتراكم للتغيرات في السياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء وفقا للمعيار المحاسبي الدولي الثامن؛ أما المعلومات التالية فيمكن إظهارها في قائمة حقوق الملكية أو في الإيضاحات.

- العمليات الرأسمالية مع المالكين والتوزيعات إل الملاك.

- رصيد النتيجة المتراكمة غير الموزعة في بداية و نهاية الفترة والتغيرات خلال الفترة.

- تسوية بين القيم الدفترية في بداية و نهاية الفترة لكل فئة من فئات رأس المال، علاوة الأسهم، الاحتياطات مع توضيح كل تغير بشكل منفصل.²

رابعا : قائمة التدفقات النقدية

تبين المقبوضات والمدفوعات النقدية للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة بحيث يتم تصنيفها إلى التدفقات من الأنشطة التشغيلية والأنشطة الاستثمارية والأنشطة التمويلية، ويتمثل الهدف

¹ خالد جمال الجعارات، "معايير التقارير المالية الدولية"، ط 1، دار إثراء، عمان، الأردن، 2008، ص126.

² Jean – Jacques Julian: les normes comptables internationales IAS/IFRS, édition foucher, 2007/2008, p 22.

منها في توفير معلومات حول قدرة المؤسسة على توليد الاحتياجات النقدية وتوضيح كيفية استخدامها.¹

1- مزايا قائمة التدفقات النقدية.

تعتبر واحدة من القوائم المالية الأساسية، إذ أنها توفر معلومات حول المقبوضات و المدفوعات النقدية كما تبين مصادر النقد واستخداماتها ، ومن المهم التوضيح بأن هذه القائمة ليست بديل لقائمة الدخل و إنما لكل منها أهداف مختلفة ، فقائمة الدخل تبين نتيجة المؤسسة التي يمكن استخدامها كأساس لتقييم أداء المؤسسة، في حين تبين قائمة التدفقات النقدية التغيرات في النقد، كما تبين مختلف العمليات والأحداث التي أثرت على التدفقات النقدية، وعلى خلاف القوائم المالية السابقة فإن قائمة التدفقات النقدية يتم إعدادها على أساس النقدي وليس على أساس الاستحقاق.

2- مكونات قائمة تدفقات الخزينة:

أ- الطريقة غير المباشرة : Indirect Method

بموجبها يتم تعديل صافي الربح أو الخسارة بالتغيرات التي تحدث في النقد من الأنشطة التشغيلية؛

ب- الطريقة المباشرة: Direct Method

بموجبها يتم الإفصاح عن إجمالي المقبوضات والمدفوعات النقدية من الأنشطة التشغيلية، ويكمن الاختلاف بين الطريقتين في الأنشطة التشغيلية فقط، أما في الأنشطة التمويلية والاستثمارية فيتم إعدادها بنفس الأسلوب في الطريقتين ، ويفضل مجلس معايير المحاسبة الدولية الأسلوب المباشر لإعداد قائمة التدفقات النقدية لأنه يوفر معلومات أكثر وضوحا عن مصادر واستخدامات النقد، قد تكون مفيدة في تقدير التدفقات النقدية المستقبلية و لا تتوفر بمقتضى الطريقة غير المباشرة²

¹ آسيا لعروسي ، "تأثير القياس المحاسبي على الإفصاح في القوائم المالية في حالة التضخم (دراسة حالة مؤسسة اقتصادية جزائرية)" ، مرجع سبق ذكره ، ص120.

² آسيا لعروسي ، "تأثير القياس المحاسبي على الإفصاح في القوائم المالية في حالة التضخم (دراسة حالة مؤسسة اقتصادية جزائرية)" ، مرجع سبق ذكره ، ص41.

خامسا : الملاحق

- يشتمل ملحق الكشوف المالية على معلومات تخص النقاط الآتية متى كانت هذه المعلومات تكتسي طابعا هاما أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية:
- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية (المطابقة للمعايير موضحة وكل مخالفة لها مفسرة ومبررة.
- مكملات الإعلام الضرورية لحسن فهم الميزانية و حساب النتائج، وجدول سيولة الخزينة وجدول تغيير الأموال الخاصة؛
- المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والمؤسسات المشتركة، والفروع أو الشركة الأم وكذلك المعاملات التي تتم عند الاقتضاء مع هذه الكيانات أو مسيرتها : طبيعة العلاقات، نمط المعاملة، حجم و مبلغ المعاملات ، وكذا سياسة تحديد الأسعار التي تخص هذه المعاملات؛
- المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وافية تكون الملاحظات الملحقة بالكشوف المالية موضوع تقديم منظم . وكل فصل أو باب من أبواب الميزانية، حساب النتائج، وجدول سيولة الخزينة، وجدول تغيير الأموال الخاصة يجيل إلى الإعلام المناسب له في الملاحظات اللاحقة .¹

¹ بن قطيب علي ، خطاب دلال ، "أهمية إعداد و عرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية - دراسة مقارنة بين المعيار المحاسبي رقم 01 و النظام المحاسبي المالي" ، مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبية ، المجلد 04 / العدد 01 ، 2019 ، ص 10.

المبحث الثالث : قدرة التدقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية.

بعد التعرف على الجوانب الهامة لكل من الرقابة الجبائية والتدقيق المحاسبي سنحاول أن نتطرق في هذا المبحث إلى الأمور التي يستند إليها المدقق بعد احترامه لكافة المعايير والإجراءات القانونية اللازمة التي تعمل على اكتشاف التجاوزات المكلف الخاضع للضريبة من اجل تسوية الوضعية الجبائية و بالتالي دعم الرقابة الجبائية و دعم الخزينة العمومية.

المطلب الأول : قدرة التحكم في أدوات التدقيق على دعم الرقابة الجبائية.

بعد تكليف أحد الأعوان المدققين بمهمة تدقيق محاسبة المكلف الخاضع للرقابة الجبائية ، يقوم العون المدقق بتحضير نفسه لكون الملفات الجبائية تختلف من طبيعة إلى أخرى ومن نشاط لآخر مما يعتمد على أدوات التدقيق التي تكون سند قانوني و تقني في أداء مهمته على أكمل وجه.

أولا : قدرة دليل المدقق على دعم الرقابة الجبائية

يعتبر دليل المدقق في المحاسبة كأداة أساسية سخرتها الإدارة الجبائية للأعوان المكلفين بهذه المهمة ، يتخذ العون المدقق كسند مهم لأنه يحتوي على كل المراحل والإجراءات التفصيلية في مجال التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة، والذي يتم تحديثه بشكل مستمر نظرا للتعديلات التشريعية والتنظيمية المرتبطة بمجال الرقابة الجبائية بشكل خاص وبالنظام الضريبي بشكل عام¹.

إن عدم التحكم في هذه الأداة بشكل سليم يؤدي إلى بطلان أو قابلية البطلان لهذه العملية مما تفقد استرجاع حقوق الخزينة العمومية وعدم التمكن من تسوية الوضعية الجبائية للمكلف الذي اكتشف انه قام بالتجاوزات ومناورات تدليسية وهذا بسبب عدم الالتزام بمحتوى الدليل والخطوات و الإجراءات القانونية مما يعكس سلبا على دعم الرقابة الجبائية و المتمثلة في الحد أو التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي، و عليه نستطيع القول أن التحكم في دليل المدقق في المحاسبة يساعد على دعم الرقابة الجبائية.

ثانيا : تحسين القوانين الجبائية ومساهمتها في دعم الرقابة الجبائية

¹ عوادى مصطفى، " الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة "، تحديث قانون المالية ، 2009، ص 63.

إن المشرع الجزائري سخر للإدارة الجبائية عدة قوانين تساعد على أداء مهمتها المنوطة بها على أكمل وجه رغم

التعديلات المستمرة فيها، تعتبر هذه القوانين كأداة أساسية في عملية التدقيق المحاسبي و خاصة منها الإجراءات الجبائية الذي تجيب على كل التساؤلات المتعلقة بمراحل و إجراءات الرقابة الجبائية بشكل عام و التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة بشكل خاص لكن معرفة العون المدقق بالقوانين الجبائية دون القيام بالتحيين المستمر لتلك النصوص تبعا لقوانين المالية الأولية منها و التكميلية مع الاطلاع على كل المراسلات و التعليمات و المناشير الصادرة من المديرية العامة للضرائب بشكل عام و مديريةية الأبحاث و المراجعات بشكل خاص، قد تصبح تلك القوانين لا تجدي نفعا لكونها غير مزائمة مع المستجدات مستمرة مما يؤدي إلى وقوع العون المدقق في الأخطاء أو التجاوزات نظرا لعدم معرفته بالتعديلات.

ثالثا : المبادئ المحاسبية ومساهمتها في دعم الرقابة الجبائية

إن العون المدقق في محاسبة المكلفين بالضريبة يجب أن يكون على دراية تامة بالمعرفة الأساسية للمحاسبة و المتعلقة بالمفاهيم و المبادئ و الفروض بشكل بديهي، و عليه نرى من خلال دراستنا أن من بين أدوات التدقيق التي يجب على العون المدقق التحكم فيها هي أن تكون لديه القدرة الكافية التحكم في أساسيات المعرفة المحاسبية و المجسدة في فهم المبادئ المحاسبي مع عدم الإخلال بها وهذا بهدف كشف التجاوزات و الأخطاء التي يمكن أن يرتكبها المكلف بالضريبة و عليه نستطيع القول أن التحكم في أساسيات المعرفة المحاسبية و المجسدة في المبادئ و الفروض المحاسبية تساعد على دعم الرقابة الجبائية.¹

المطلب الثاني : قدرة تدقيق محاسبة المكلف من حيث الشكل على دعم الرقابة الجبائية

أولا : مساهمة فحص الدفاتر المحاسبية في دعم الرقابة الجبائية

¹ سليمان مصطفى الدلاهمة، "مبادئ و أساسيات علم المحاسبة"، دار اليازوري عمان الأردن الطبعة الأولى 2007، ص138.

يعد التدقيق في محاسبة المكلف بالضريبة من حيث الشكل إجراء من الإجراءات التي يتبعها المدقق فور الشروع في المهمة الرقابية، و هي المعاينة المادية للوثائق المحاسبية و مستندات الإيرادات و المصاريف و الدفاتر الجبائية التي نص عليها 09-10-11-12 من القانون التجاري و التي يجب أن يكون مؤشر و مرقم من طرف قاضي من القسم التجاري للمحكمة، هذه لدفاتر المحاسبية : دفتر اليومية، دفتر الجرد، و كذا الوثائق الختامية :الميزانية الختامية و جدول حسابات النتائج، و أن تكون ممسوكة بانتظام من دون ترك فراغات أو تشطيبات أو نقائص و دون الكتابة على الهامش¹.

ثانيا : فحص الوثائق الختامية ومساهمتها في دعم الرقابة الجبائية

تعتبر الوثائق المحاسبية الختامية مخرجات أي نظام محاسبي تمثل خلاصة العمل المنجز خلال الدورة و المعبرة عن وضعية المركز المالي و حجم النشاط الفعلي الممارس من طرف المؤسسة طوال السنة، و على العون المدقق أن يكون حريص على فحص تلك الوثائق الختامية الموجودة نسخ منها في الملف الجبائي للمكلف، و هذه المقارنة تتم بين الميزانيات المحاسبية و جداول حسابات النتائج للسنوات المدقق فيها لتساعد العون المدقق على معرفة التجاوزات و الأخطاء التي يمكن أن يقع فيها المكلف بقصد أو دون قصد كتطور مستويات عناصر الأصول من الاستثمارات، المخزون، مستوى النقدية و غيرها من الحسابات الأخرى.

ثالثا :فحص الوثائق الإثباتية ومساهمتها في دعم لرقابة الجبائية

نجد أن الفاتورة من أهم الوثائق الإثباتية على مستوى التعاملات المالية والتجارية مع وجود وثائق لا تقل أهمية عن سابقتها كالعقود، الوصلات والتراخيص، وبما أن العون المدقق يسعى جاهدا للتأكد من صدق التصريحات المكتتبه من طرف المكلف فعليه بالفحص الدقيق لكل الوثائق الإثباتية للتأكد من مدى صحتها كما لا يمكن قبولها إلا يمكن قبولها إلا إذا كانت مطابقة للأسس القانونية كالتوقيع والتوقيع وغيرها من المعايير المتعارف عليها في الإشهاد بالشرعية.

¹ ادريس عبد السلام، المراجعة معايير و اجراءات، الطبعة الخامسة منشورات جامعة قار بونس بنغازي ليبيا 2008 ص 50.

وعليه نجد أن الوثائق الاثباتية تعتبر سند قانوني للتعبير عن مدى صدق تلك التسجيلات المحاسبية المدونة في الدفاتر القانونية، وعدم دراية العون المدقق بالشروط القانونية التي توجب في الفاتورة القانونية، وعدم دراية العون المدقق بالشروط القانونية التي توجب في الفاتورة او عدم معرفة المعايير العامة في أي وثيقة إثبات، قد لا تمكنه من كشف التجاوزات والمناورات التدليسية التي يقوم بها من حيث الشكل تساعد على دعم الرقابة الجبائية.

يتأكد العون المدقق خلال فحص محاسبة المكلف من:

- محاسبة منتظمة ممسوكة وفق القواعد القانونية؛

- محاسبة صادقة أي أنها تحتوي على مؤشرات صحيحة وذات بيانات متجانسة؛

- محاسبة مقنعة أي أن الدفاتر تتوفر على الشروط المطلوبة لقبولها عند إجراء أي عملية رقابية.

المطلب الثالث: قدرة فحص محاسبة المكلف من حيث المضمون على دعم الرقابة الجبائية

أولاً: مساهمة رقم الأعمال التجاري في دعم الرقابة الجبائية

يتميز النشاط التجاري عن غيره بسرعة دوران المخزون و كثرة المبيعات المحققة خلال الدورة ، و عليه يجد العون المدقق سهولة تامة في كشف التجاوزات و الأخطاء التي يمكن أن يستعملها المكلف للتهرب من الضريبة و هذا بجمع المعلومات و المصادقات من الأطراف المتعاملة مع المكلف و عليه نرى من خلال دراستنا لهذا الصنف من حسابات رقم الأعمال، أن عدم التحكم من طرف العون المدقق في كيفية كشف التجاوزات و الأخطاء التي يمكن أن يستعملها المكلف لإخفاء حجم مبيعاته المحققة فعلا قد تعيق الإدارة الجبائية في استرجاع حقوق الخزينة العمومية، و عليه نستطيع القول أن التحكم السليم في عملية فحص حساب رقم الأعمال التجاري قد يساعد على دعم الرقابة الجبائية¹.

ثانياً: مساهمة رقم الأعمال الصناعي في دعم الرقابة الجبائية

¹ ادريس عبد السلام، "المراجعة معايير و اجراءات"، المرجع السابق، ص65.

يعتبر النشاط الصناعي من أهم الأنشطة التي تعتمد عليها الدولة في سياستها الاقتصادية، كما انه يختلف عن غيره من الأنشطة بسبب تعدد تقنياته من جهة وتعدد مهامه التي تختلف من قطاع لآخر من جهة أخرى، وعليه يجب على العون المدقق الحرص الشديد في التأكد من رقم الأعمال المحقق في هذا المجال¹.

بذلك منح المشرع الجبائي حق الاطلاع لكل ما يخدم التدقيق كالاتصال بالوكالات والهيئات المختصة في هذا المجال ومن بين المؤشرات التي يعتمد عليها في إعادة تقرير هذا الحساب:

- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الفواتير المتعلقة ببيع المنتجات أو شراء المواد الولية؛
- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الإيرادات المحققة؛²
- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس عناصر كمية المواد المستعملة في عملية الإنتاج، وغيرها من المؤشرات.

وعليه نرى قيام العون المدقق باكتشاف التجاوزات التي يستعملها المكلف لإخفاء حجم مبيعاته تساعد بشكل كبير في استرجاع الضريبة ودعم الرقابة الجبائية.

ثالثا: مساهمة رقم الأعمال الخدمي في دعم الرقابة الجبائية

يمثل النشاط الخدمي عنصر حيوي يساهم في دعم عجلة التنمية الاقتصادية، يتميز بغياب عنصر المخزون الذي يعتمد عليه العون المدقق في كشف الأخطاء والتجاوزات، لذلك سخرت الإدارة الجبائية حق الاطلاع لكل هيئة يرها مناسبة لجمع المعلومات والمصادقات من الأطراف المعنية، أما من أهم المؤشرات التي يعتمد عليها لإعادة رقم الأعمال الخدمي:

- إعادة تقدير رقم الأعمال أساس الفواتير المتعلقة بتقديم الخدمة للزبائن؛
- إعادة تقدير رقم الأعمال على أساس الإيرادات المحققة.

¹ محمد توهامي ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والتطبيقي، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، 2005، ص63.

² سليمان مصطفى الدلاهمة، مبادئ و أساسيات علم المحاسبة مرجع سبق ذكره، ص138.

كما للعون المدقق الكثير من المؤشرات التي يمكن أن تكون عناصر مفيدة لإعادة تقدير رقم الأعمال المحقق لكونه يتعامل مع كل ملف حسب الحالة التي يراها انسب و قد يلجأ إلى طلب توضيحات من الهيئات المختصة في المجال الذي يدقق فيه، و عليه نرى من خلال دراستنا لهذا الصنف من حساب رقم الأعمال، أن عدم التحكم من طرف العون المدقق في كيفية كشف التجاوزات و الأخطاء التي يمكن أن يستعملها المكلف لإخفاء حجم إيراداته المحققة بسبب غياب الفواتير و المخزون، قد تفوت على الإدارة الجبائية استرجاع حقوق الخزينة العمومية و العكس صحيح¹.

¹ محمد توهامي ومسعود صديقي، "المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والتطبيقي"، مرجع سبق ذكره، ص63.

خلاصة

باتت المعلومة اليوم ذات قيمة مهمة للمؤسسة في بيئة من التعقيدات خاصة أنها أصبحت تقيس مدى نجاح الأنظمة وتطورها هذا ناهيك عن الأداء الجيد و الفعال لها . وعليه اتجهت العديد من المؤسسات إلى العصرية في نظم معلوماتها باعتبارها البوابة الأساسية في المنظمة التي تمكنها من الدراسة الفعالة لكافة كيانها.

إن جودة المعلومات المحاسبية التي تعتبر كمخرجات لنظام المعلومات المحاسبي بعد تغذية البيانات ومعالجتها وفق دورة البيانات والمعلومات المحاسبية واخراجها، تعتمد بشكل أساسي على جودة وكفاءة التصميم لنظام المعلومات المحاسبية ، بحيث تعد الرقابة الجبائية من أهم الاجراءات الضرورية أثناء عملية التحقيق الجبائي وذلك استنادا على أهمية وجود المعلومة المحاسبية التي تساهم في تعزيز نتائج التحقيق الجبائي وضمان سرعة الأداء ومصداقيته من طرف المكلف.

الفصل الثالث :

دراسة حالة لمركز الضرائب

لولاية تيارت

(2020-2017)

تمهيد

نسعى من خلال هذا الفصل إلى دراسة المركز الولائي للضرائب لولاية تيارت وتبيان أثر جودة المعلومة المحاسبية على التحقيق الجبائي ، حيث يمارس من قبل لجنة مختصة في الرقابة الجبائية وأعوان محققين لديهم الكفاءة المهنية في المجال الضريبي والمحاسبي من أجل التأكد من صحة وعدالة حسابات وأرصدة القوائم المالية ومراجعة الدفاتر المحاسبية و الوثائق اللازمة بهدف تطهير الملفات الجبائية وكل التجاوزات المستعملة من طرف المكلفين والتي تعود سلب على إيرادات الخزينة العمومية .وعليه من خلال هذا الفصل سنوف نقوم بالتعرف أكثر على المركز الضريبي بولاية تيارت وكيف تتم عملية دراسة الملفات من خلال تقسيم الفصل إلى :

المبحث الأول : تقديم للمركز الولائي للضرائب بتيارت

المبحث الثاني : دراسة ميدانية لملف جبائي في إطار التحقيق الجبائي

تمهيد

نسعى من خلال هذا الفصل إلى دراسة المركز الولائي للضرائب لولاية تيارت وتبيان أثر جودة المعلومة المحاسبية على التحقيق الجبائي ، حيث يمارس من قبل لجنة مختصة في الرقابة الجبائية وأعوان محققين لديهم الكفاءة المهنية في المجال الضريبي والمحاسبي من أجل التأكد من صحة وعدالة حسابات وأرصدة القوائم المالية ومراجعة الدفاتر المحاسبية و الوثائق اللازمة بهدف تطهير الملفات الجبائية وكل التجاوزات المستعملة من طرف المكلفين والتي تعود سلب على إيرادات الخزينة العمومية .وعليه من خلال هذا الفصل سنوف نقوم بالتعرف أكثر على المركز الضريبي بولاية تيارت وكيف تتم عملية دراسة الملفات من خلال تقسيم الفصل إلى :

المبحث الأول : تقديم للمركز الولائي للضرائب بتيارت

المبحث الثاني : دراسة ميدانية لملف جبائي في إطار التحقيق الجبائي

المبحث الأول : تقديم للمركز الولائي للضرائب بتيارت

تعمل مديرية الضرائب لولاية تيارت على تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي ، كما أنها تسهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية ، كما تضمن العلاقة الوظيفية بين الإدارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب وتعمل على تنشيط عمل المديريات التابعة لإختصاصها وتقويمه ومراقبته.

المطلب الأول : مفهوم المركز الضريبي

تعتبر مديرية الضرائب لولاية تيارت من أهم الهيئات الجبائية الموجودة على المستوى الجهوي وسنحاول من خلال هذا المطلب التعرف على مفهومها ومهامها.

أولاً : تعريف المركز الضريبي

تعتبر المديرية الولائية للضرائب جزء لا يتجزأ من الهيكل العام للضرائب، إذ هي القاعدة له، وهي إدارة جبائية ذات طابع مالي وخدمي تقوم بتحصيل الضرائب والرسوم وفق قواعد قانونية يطبق عليها القانون الجبائي وتدفع إلى ذوي الحقوق في حدود اختصاصها القانوني و لها علاقات مع باقي الإدارات الأخرى مثل العدالة على مرتكي الجنح، وتحصيل مبالغ المساهمين الذين يدفعون مستحقاتهم شيكات بنكية و صكوك بريدية كمثل كيفل مركز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة للمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموعة من المهن الحرة.

وتختص مراكز الضرائب في المجال الوعاء والتحصيل والرقابة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق هذه الفئة من المكلفين بالضرائب.¹

- كما أن وظيفة رئيس مركز الضرائب منصب عال ويعين رئيس مركز الضرائب بقرار من الوزير المكلف بالمالية.²

المادة 20 ، من قانون الاجراء الجبائية 06-327 ، الجريدة الرسمية ، العدد 59 ، المؤرخ في 24 سبتمبر 2006 .¹

المادة ، من قانون الاجراء الجبائية 06-327 ، الجريدة الرسمية ، العدد 59 ، المؤرخ في 24 سبتمبر 2006 .²

- يمكن إنشاء مركز للضرائب أو أكثر على مستوى كل ولاية.¹
- يحدد الاختصاص الإقليمي لمراكز الضرائب بقرار من وزير المالية.²

ثانيا : مهام المركز الضريبي

تتمثل مهام المركز الضريبي في النقاط التالية :

1- في مجال الوعاء :

- أ- تمسك و تسير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- ب- تمسك و تسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.
- ج- تصدر الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها .

2- في مجال التحصيل :

- أ- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم و الآتاوى .
- ب- تنفذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود.
- ج- تضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم .

3- في مجال الرقابة :

- أ- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها وتراقب التصريحات.
- ب- تعد وتنجز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقيم نتائجها .

4- في مجال المنازعات :

- أ- تدرس الشكاوى وتعالجها .

المادة 24 ، من قانون الاجراء الجبائية 06-327 الجريدة الرسمية ، العدد 59 ، المؤرخ في 24 سبتمبر 2006 ، ص11.¹

المادة 25 ، الجريدة الرسمية ، العدد 59 ، المؤرخ في 24 سبتمبر 2006 .²

ب- تتابع المنازعات الادارية والقضائية .

ت- تعوض قروض الرسوم

5- في مجال الاستقبال والإعلام

أ- تضمن مهمة إستقبال وإعلام المكلفين بالضريبة .

ب- تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء ، لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي .

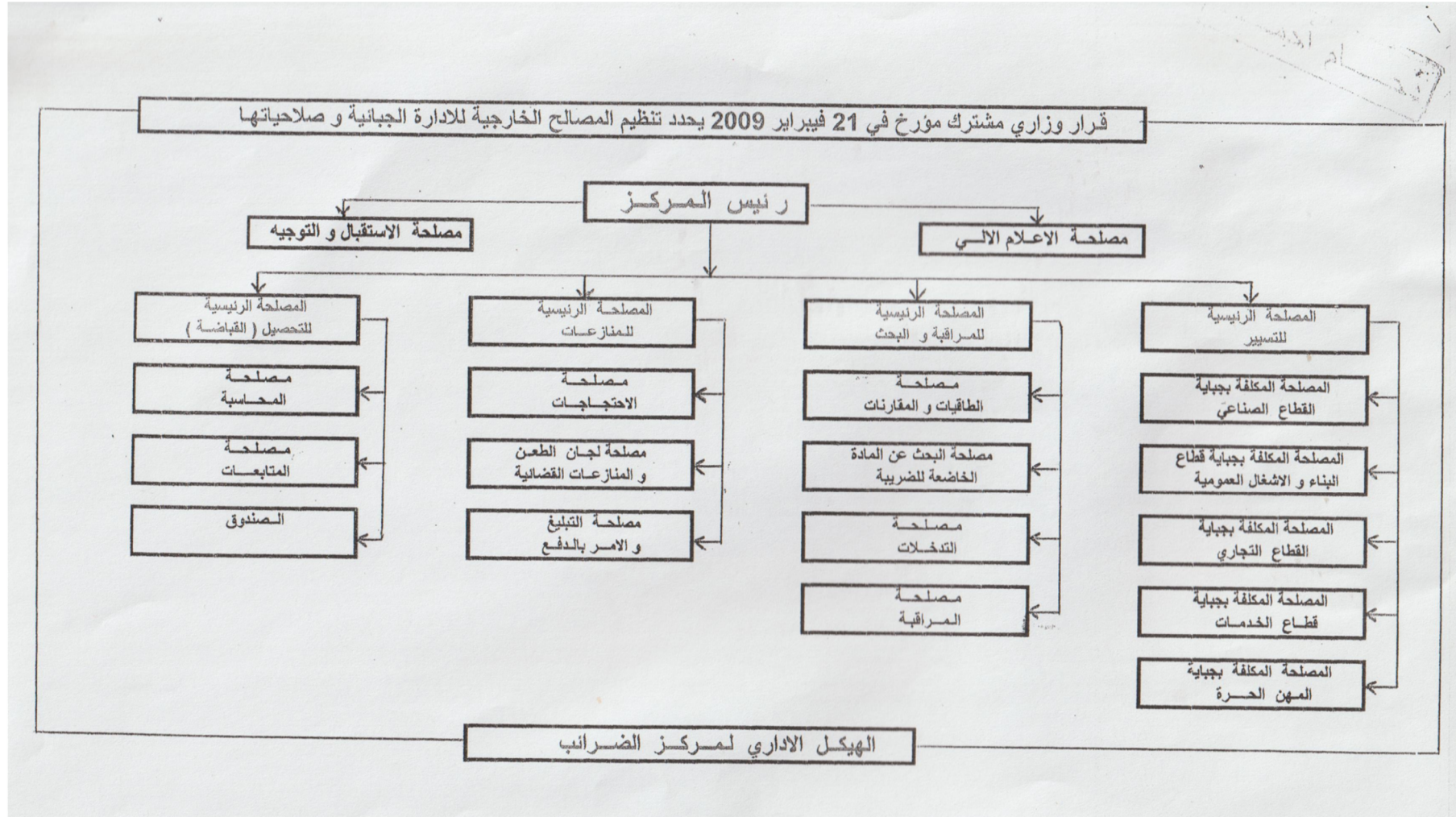
ت- تنظم المواعيد وتسييرها .

ث- تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص الضرائب .¹

ثالثا : الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب (تيارت)

المادة 20 ، الجريدة الرسمية ، العدد 59 ، المؤرخ في 24 سبتمبر 2006 .¹

الشكل (01-03): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب (تيارت)



المطلب الثاني: الوثائق المستعملة في عمليات البحث والمراقبة (أنواع التحقيق)

سنحاول من خلال هذا المطلب التعرف على أهم الوثائق المستعملة في عمليات التحقيق الجبائي في المركز الضريبي.

- بطاقة بداية أشغال التحقيق.
- إستلام الملف الجبائي.
- إستلام الوثائق والمستندات المحاسبية
- محضر معاينة عدم تقديم الوثائق والمستندات المحاسبية
- محضر معاينة العناصر الطبيعية للإستغلال
- رسالة أعدار
- رسالة حق الإطلاع
- إخطار بإقتراح التسوية (مختلف أنواع التحقيق)
- إخطار بتمديد التحقيق (حالي الوضعية الجبائية الشاملة)
- رسالة استدعاء لحضور جلسة تحكيم
- إخطار بالتسوية النهائية (حالة الرد من طرف المكلف)
- بطاقة نهاية أشغال التحقيق
- محضر نهاية التحقيق (مختلف أنواع التحقيق)
- تسليم الوثائق والمستندات المحاسبية
- تسليم الملف الجبائي
- التقرير النهائي لعملية التحقيق (مختلف أنواع التحقيق)

أولاً : إشعار بالتحقيق في المحاسبة (أنظر الملحق رقم 01)

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب. ويقصد بالتحقيق في المحاسبة مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة بعنوان المدة غير المتقادمة و يشمل التحقيق مجموع الضرائب و الرسوم التي يخضع لها المكلف بالضريبة. بحيث يضع المكلف بالضريبة جميع الوثائق والمستندات المحاسبية ومحمل المعلومات والمعطيات المسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي التي ساهمت في تكوين النتائج المحاسبية وفق المادة 20-03 من قانون الإجراءات الجبائية.

وأثناء هذا التحقيق يمكن للمكلف طلب مساعدة من مستشار من اختياره لمناقشة هذه الملاحظات أو الرد عليها ، وفي حالة تعذر إجراء المراقبة الجبائية بسبب ثبوت طابعها غير المقنع وفق المادة 43 من قانون الاجراءات الجبائية سوف يتم التقييم التلقائي وفق المادة 44-01 من قانون الإجراءات الجبائية دون المساس بالعقوبات الأخرى المنصوص عليها في التشريع الجبائي.

كما أنه أثناء فحص الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع يمكن أثناء تسليم هذا الإشعار إجراء معاينة للعناصر الطبيعية للإستغلال والتأكد من وجود المستندات المحاسبية وحالتها بناء على المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية.

ثانيا : بطاقة بداية أشغال التحقيق (أنظر الملحق 02)

ومن هنا تبدأ عملية التحقيق الجبائي لملفات المكلف وهذا ليس عملية عشوائية ، أو جزافية أو تلقائية بل هي عملية مبرمجة و مخطط لها بصفة موضوعية و هذا حتى تسير على أحسن وجه و تؤدي إلى تحقيق الأهداف و النتائج المرجوة ، وتتضمن مختلف المعلومات الخاصة بالمكلف من :

- رقم التحقيق
 - رقم التعريف الجبائي
 - اسم المؤسسة
 - النشاط أو المهنة
 - العنوان
 - رقم الاشعار بالتحقيق
 - المرسل أو المسلم
 - إسم ولقب ورتبة المحققون
- بالإضافة إلى مختلف التواريخ التي يتضمنها التحقيق وهي :
- تاريخ بداية الأشغال التحضيرية
 - تاريخ المراقبة الفجائية
 - تاريخ التدخل عين المكان.

ثالثا: إشعار بالتحقيق المصوب في المحاسبة (أنظر الملحق رقم 03)

يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة إجراء رقابة موجهة يتضمن ضريبة واحدة أو عدة ضرائب بعنوان جزء أو كل المدة غير المتق المتقدمة أو مجموعة عمليات أو معطيات محاسبية متعلقة بمدة تقل عن سنة جبائية. وكما تم ذكره سابقا وفي حالة تعذر إجراء المراقبة الجبائية بسبب ثبوت طابعها غير المقنع وفق المادة 43 من قانون الاجراءات الجبائية سوف يتم التقييم التلقائي وفق المادة 44-01 من قانون الإجراءات الجبائية دون المساس بالعقوبات الأخرى المنصوص عليها في التشريع الجبائي. كما أنه يرسل رفقة هذا الاشعار نسخة من ميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته.

رابعا : إستدعاء لحضور جلسة تحكيم (أنظر الملحق رقم 04)

يقوم المركز الضريبي بإرسال إستدعاء للمكلف بالضريبة من أجل التحكيم بحيث بناء على المادة 20 و 21 من قانون الاجراءات الجبائية يقوم بإستدعاء المكلف للقيام بالتسوية ويحدد فيها التاريخ والساعة كذا اسم الشخص الذي سيقوم بعملية التحكيم، ويمكن للمكلف طلب مساعدة من مستشار من اختياره بناء على نص المادة 20-04 من قانون الاجراءات الجبائية.

خامسا : بطاقة نهاية أشغال التحقيق (أنظر الملحق رقم 05)

بعد نهاية أشغال التحقيق بفترة معينة سواء بالنسبة للضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب بإستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال عملية التحقيق هنا تقوم الادارة بمراقبة جديدة لنفس التقديرات الحسابية لفواتير أو مذكرات بالنسبة لنفس الضرائب. وتتضمن مختلف المعلومات الخاصة بالمكلف من :

- رقم التحقيق
- رقم التعريف الجبائي
- اسم المؤسسة
- النشاط أو المهنة
- العنوان

- فترة التحقيق
 - المرسل أو المسلم
 - إسم ولقب ورتبة المحققون
- بالإضافة إلى مختلف التواريخ التي يتضمنها التحقيق وهي :
- تاريخ بداية الأشغال التحضيرية
 - تاريخ المراقبة الفجائية
 - تاريخ التدخل عين المكان.

سادسا: إرجاع المستندات المحاسبية (أنظر الملحق رقم 06)

يعتبر إرجاع المستندات المحاسبية أحر عملية يقوم بها المركز بحيث يقوم المكلف بالضريبة بالتصريح على أنه استلم جميع الوثائق والمستندات المحاسبية من المحقق وذلك وفق جدول يتضمن فيه جميع هذه المرفقات.

المبحث الثاني : دراسة ميدانية لملف جبائي

سنقوم من خلال هذا المبحث بإسقاط الدراسة على الجانب التطبيقي حيث سوف ندرس ملف كامل بالمتابعة الجائية في المركز الضرائب.

المطلب الأول : خطوات مراقبة ومتابعة الملف الجبائي

الخطوة الأولى :

- 1-إعادة ترتيب الملف الجبائي
 - 2- تحديد سنوات محل الرقابة
 - 3- معرفة النشاط الممارس و علاقته بمختلف الضرائب والرسوم.
 - 4-مراجعة التصريحات الشهرية للتأكد من :
 - المعدل المطبق للرسم أو الضريبة
 - التفاوض المطبق لرقم الأعمال
 - رقم الأعمال المعنى أن وجد .
 - مختلف الضرائب و الرسوم
 - الرسم على القيمة المضافة المخصص .
 - قرض الرسم على القيمة المضافة إن وجد
 - إعادة عمليات الحساب من جديد
 - وجود الجدول المرفق للرسم المخصص ان كان ذلك.
 - 5-مراجعة التصريح السنوي (الميزانية) للتأكد من
 - وجود جداول الميزانية كاملة غير ناقصة
 - وجود التصريح السنوي لمصاريف المستخدمين.
 - وجود التصريح السنوي لجدول الزبائن.
- الخطوة الثانية : طلب المعلومات و التوضيحات

- طلب تبرير النفقات و المصاريف المسجلة ضمن جدول حسابات النتائج.
- طلب تقديم الكشف البنكي للمطارات المعنية بالمراقبة.
- طلب تقديم الفاتورات المتعلقة بعملية الخصم.
- طلب تبرير رقم الأعمال المعنى والتخفيض ان وجد.
- طلب تبرير رقم الاعمال المعنى من الرسم على القيمة المضافة.
- طلب توضيح اي اشكال غير واضح او غير مفهوم مقدم اثناء التصريح (مثل الكشف البنكي)

الخطوة الثالثة:

بعد استكمال الخطوتين الأولى و الثانية يتم تسجيل النقائص الموجودة عن طريق :

- إجراء عملية المقارنة بين التصريح الشهري و السنوي و الكشف البنكي و المخالصات الواردة إلى المصلحة.
- التأكد من صحة القيمة المالية المصرح بها (الاساس الخاضع) عن طريق اثبات التبريرات للنفقات و المصاريف المطلوبة .
- تسجيل غياب اي تصريح (ج 50- الميزانية - ج 29 - ن 104...)
- استخراج معدل الهامش الإجمالي المطبق و معدل الربح المالي المطبق حسب نوع النشاط.
- مقارنة التصريح السنوي للمستخدمين (ج 29) مع التصريحات الشهرية (ج 50) و مدى تمديد الحقوق الواجبة وربط ذلك النشاط التمارين و رقم الأعمال المحقق.
- مطابقة رقم الاعمال المعنى بالتخفيض (30 % 50 % 75%) مع الشروط المحددة وفق القانون الضريبي ومدى اثبات التصريح (ن104)
- تسجيل أي خلل ناتج عن تطبيق الاهتلاك السنوي عن طريق مراجعة الأقساط للسنوات السابقة.
- تسجيل أي خلل ناتج عن حركة مخزون (عملية نقل المخزون أو عدم تسجيل المشتريات الواردة).
- تسجيل أي نقص ناتج عن الاستفادة من الامتيازات الجبائية
- يبقى على العون تسجيل أي نقص إضافي يستدعي تسوية إضافية للملف الجبائي.

المطلب الثاني : مثال تطبيقي لدراسة ملف

التعريف بالمؤسسة محل التعليق الشكل القانوني مؤسسة ذات مسؤولية محدودة و ذات شخص وحيد -

التسمية الأطلس المواد البناء

النشاط الممارس تجارة بالجملة المواد البناء

بداية النشاط 2011/03/01

فور استلام الملف الجبائي من مصلحة التسيير ثم مباشرة إعلام المؤسسة بعملية التحقيق المحاسبي وفق

الإجراءات الجبائية بتاريخ 2021/04/05 عن طريق إشعار بالتحقيق المسجل تحت رقم 2021/28

من أجل إستلام الوثائق والمستندات المحاسبية والمتعلقة بالسنوات 2017-2018-2019-2020، بما

أن نشاط المؤسسة يتمثل في تجارة بالجملة فهي خاضعة حسب القانون الجبائي ل :

- الرسم على النشاط المهني .
- الرسم على القيمة المضافة.
- الضريبة على أرباح الشركات.
- الضريبة على الدخل (فئة الأرباح الموزعة)
- الضريبة على الدخل (فئة الضرائب والأجور)
- حقوق الطابع .

فبعد المراحل القانونية التي سبقت عملية بداية التحقيق يشرع في التحقيق .

1-بداية التحقيق : بعد إرسال اشعار بالتحقيق و إنقضاء مهلة 10 ايام للترتيب كان التدخل الميداني

ومعاينة المحل الرئيس و الوقوف على ظروف ممارسة النشاط حيث تم تحرير محضر معاينة لذلك وإستلام

الوثائق المحاسبية في نفس الوقت للسنوات محل التحقيق ،قام المحققون بمراجعة تصريحات المكلف ومن ثم

التحقيق في المعلومات المحاسبية ومعرفة مدى إحترام المكلف للمعايير المحاسبية ،وإمساهة للدفاتر والسجلات

القانونية .

فبعد التدقيق والمراجعة والتحقيق تم التوصل إلى الملاحظات التالية :

- عدم التصريح لأي عامل بالرغم من أهمية النشاط ولم يتم تسديد أي حقوق تتعلق بالرواتب والأجور.

- وجود كمية من البضاعة المباعة غير مصرح بها لسنوات 2017-2019-2020 الناتجة عن الفارق في حركة المخزون .

- تسجيل عدة فواتير الشراء تم تسديد قيمتها نقدا بالرغم أنها يفوق مبلغها 100000 دج تتمثل في :

● فاتورة رقم 2017/17 بمبلغ خارج الرسم 540100 دج ، معدل الرسم 19 % .

● فاتورة رقم 2018/22 بمبلغ خارج الرسم 250300 دج ، معدل الرسم 19 % .

● فاتورة رقم 2020/120 بمبلغ خارج الرسم 740000 دج ، معدل الرسم 9 % .

- وجود فواتير غير مطابقة للقانون التجاري (غير قانونية) وتعلق بـ :

● فاتورة رقم 2019/33 بمبلغ خارج الرسم 340000 دج ، معدل الرسم 19 % .

● فاتورة رقم 2020/47 بمبلغ خارج الرسم 170000 دج بمعدل الرسم 9 % .

- في إطار حق الإطلاع وحسب المعلومات الوارد والمتمثلة في الكشوفات البنكية تبين ما يلي :

● وجود حساب بنكي (البنك الوطني الجزائري) غير مصرح .

● سنة 2017 = 2270000 دج بكل الرسوم .

● سنة 2018 = 1150000 دج لكل الرسوم .

● تسجيل فارق إيجابي في الحساب البنكي المصرح به (بنك التنمية المحلية)

● سنة 2018 = 950000 دج بكل الرسوم

● سنة 2020 = 1170000 دج بكل الرسوم

- فيما الأعباء المسجلة بالميزانية تم تسجيل ما يلي :

● عدم تبرير مصاريف النقل بقيمة 650000 دج سنة 2017 .

● عدم تبرير مصاريف التأمين بقيمة 110000 دج سنة 2018 .

الفصل الثالث : دراسة حالة لمركز الضرائب لولاية تيارت (2017-2020)

- عدم تبرير أعباء الكراء 265000 دج سنة 2018.
 - تسجيل إهلاك غير مرر بقيمة 360000 دج سنة 2020.
 - تسجيل مصاريف إضافية تخص السنوات السابقة غير مسددة بقيمة 160000 دج لسنة 2020.
 - تسجيل استرجاع الرسم على القيمة المضافة على المشتريات خلال السنة 2020 تتعلق بفواتير مسجلة محاسبيا خلال السنوات 2016 و 2017 بقيمة 217000 دج.
- للعلم أنه خلال تحرير محضر بداية التحقيق تم التأكد من وجود ثلاثة عمال متواجدين بالأماكن المخصصة لتخزين المواد.
- 2- بعد هذا شرع المحققون في عملية استخراج وضبط التعديلات اللازمة حيث يجب تبليغها للمكلف عن طريق ارسال إشعار بالتسوية ومنح مهلة قانونية 40 يوم لإبداء ملاحظاته أو قبولها، فكانت الإرسالية تتضمن ما يلي :
- للعلم أن المكلف ومن خلال الميزانية الجبائية المقدمة للسنوات 2017-2018-2019-2020 صرح بما يلي :

الجدول رقم (03-01) : ميزانية جبائية السنوات 2017-2020

الوحدة : دينار جزائري

البيان	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال المصرح به (دج)	28300100	32402000	40600100	54306105
الربح المصرح به (دج)	2264000	2592160	3248000	4344480

يبين هذا الجدول رقم الأعمال والربح المصرح به من قبل المكلف بالضريبة خلال السنوات 2017 إلى غاية 2020.

3- نتائج التحقيق : ف/رقم الأعمال

الفصل الثالث : دراسة حالة لمركز الضرائب لولاية تيارت (2017-2020)

الجدول رقم (03-02) : نتائج التحقيق الخاصة برقم الأعمال المصرح به خلال السنوات (2017-2020)

الوحدة : دينار جزائري

البيان	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال المصرح به	28300100	32402000	40600100	54306105
رقم الأعمال غير المصرح به	//	798320	//	983194
رقم الأعمال غير المصرح به	1907563	966387	//	//
المخزون الغير مصرح به	351200	//	262500	170600
رقم الأعمال	30558860	34166707	40862600	55459899

ملاحظة : حيث رقم الأعمال غير المصرح به من الحساب البنكي ، ناتج عن مبيعات خاضعة للرسم على القيمة المضافة بمعدل 19 % .

يمثل الجدول نتيجة التحقيق التي توصل إليها المحقق خلال عملياته الميدانية بحيث وجد أن هناك رقم أعمال غير مصرح به من قبل المكلف ويقدر بـ 1907563 دج، 966387 دج لسنوات 2017 و 2018 على التوالي ، كما أن هناك مخزون غير مصرح به من قبل المكلف والمقدر بـ 351200 دج ، 262500 دج ، 170600 دج للسنوات 2017 ، 2019 ، 2020 على التوالي .

4- في إطار الرسم على النشاط المهني :

الجدول رقم (03-03) : الرسم على النشاط المهني TAP

الوحدة : دينار جزائري

البيان	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال المصرح به	30558863	34166707	40862600	55459899
رقم الأعمال غير المصرح به	28300100	32402000	40600100	54306105
الفارق	2258763	176707	262500	1153794

23076	5250	35295	45176	الحقوق الواجبة
2308	525	3530	4518	العقوبات الناتجة
25384	5775	38825	49694	مجموع الحقوق

يمثل هذا الجدول طريقة حساب الرسم على النشاط المهني بحيث يفرض هذا الرسم على الفارق بين رقم الأعمال المصرح به ورقم الأعمال غير المصرح به بنسبة 02 % والتي قدرت خلال السنوات الأربعة (45176 دج، 35295 دج، 5250 دج، 23076 دج)، أما العقوبات الناتجة تقدر بنسبة 10 % بحيث قدرت خلال السنوات الأربعة بـ 4518 دج، 3530 دج، 525 دج، 2308 دج .

5- في الرسم على القيمة المضافة :

الجدول رقم (03-04) : في الرسم على القيمة المضافة TVA

الوحدة : دينار جزائري

2020	2019	2018	2017	البيان
55459899	40862600	34166707	30558863	رقم الأعمال المحقق
5430105	40600100	32402000	28300100	رقم الأعمال المصرح به
1153794	262500	1764707	258763	الفارق
219221	49875	335295	429165	الرسم الواجب
66600	/	47557	102619	الرسم المسترجع (تسديد الفاتورات نقدا)
15300	64600	/	/	الرسم المسترجع (إلغاء الفاتورات الغير قانونية)
217000	/	/	/	الرسم المسترجع يخص السنوات السابقة
518121	114475	382852	531784	مجموع الرسم
129531	17172	95713	132946	العقوبات الناتجة

الفصل الثالث : دراسة حالة لمركز الضرائب لولاية تيارت (2017-2020)

647652	131647	478565	664730	مجموع الحقوق الواجبة
--------	--------	--------	--------	----------------------

يمثل الجدول كيفية حساب الرسم على القيمة المضافة بحيث يفرض هذا الرسم على الفارق بين رقم الأعمال المحقق ورقم الأعمال المصرح به بحيث قدر الفارق لسنوات 2017، 2018، 2019، 2020، وقدر الرسم الواجب 429165، 335295، 49875، 219221، كما أن كان لهذه العملية عقوبات خلال السنوات الأربعة والتي قدرت 132946 دج، 95713 دج، 17172 دج، 129531 دج. وبعد إضافة العقوبات و مجموع الرسم على القيمة المضافة لسنة 2017 : 664730 دج، لسنة 2018 : 478565 دج، سنة 2019 : 131647 دج، وأخيرا سنة 2020 : 647652 دج.

6- الضريبة على أرباح الشركات :

الجدول رقم (03-05) : الضريبة على أرباح الشركات IBS

الوحدة : دينار جزائري

2020	2019	2018	2017	البيان
4344480	3248000	2592160	2264000	الربح المصرح به
1153794	262500	1164707	2258763	فارق في رقم الأعمال المصرح به
520000	/	375000	650000	الأعباء غير مبررة
6018274	3510500	4731867	5172763	الربح المحقق
23076	5250	35295	45176	الرسم المحسوم
5995198	3505250	4696572	5127587	الربح الصافي
1558752	911365	1221109	133173	الحقوق الواجبة
1129565	844480	673962	588640	الحقوق المسددة
429187	66885	547147	744533	الفارق
107297	10033	136787	186134	العقوبة
536484	76918	683934	930667	مجموع الحقوق

الفصل الثالث : دراسة حالة لمركز الضرائب لولاية تيارت (2017-2020)

يبين الجدول كيفية حساب الضريبة على أرباح الشركات

تفرض الضريبة على أرباح الشركات بعد حساب الربح الصافي (الربح المصرح به + فارق رقم الأعمال المصرح به + الأعبار غير مبررة + الربح المحقق) وطرح منه الرسم المحسوم للحصول على الربح الصافي، وتقدر نسبة الضريبة في هذه الحالة 26% للحصول على الأرباح والتي تقدر بـ 133173 دج، 1221109 دج، 911365 دج، 1558752 دج لسنوات 2017-2019-2020 على التوالي .

7- الضريبة على الدخل (فئة الأرباح الموزعة)

الجدول رقم (03-06) : الضريبة على الدخل (فئة الأرباح الموزعة)

الوحدة : دينار جزائري

البيان	2017	2018	2019	2020
الأرباح المحققة	5172763	4696572	3505250	5995198
الحقوق المقتطعة	133173	1221109	911365	1558725
الأساس الخاضع للضريبة	3839590	3475463	2593885	4436446
الضريبة الواجبة	383959	347546	259388	443644
الحقوق المسددة	167536	191820	240352	321492
الفرق	216423	155726	19036	122152
العقوبة	54106	23359	1904	18323
مجموع الحقوق	270529	179085	20940	140475

يمثل الجدول حساب الضريبة على الدخل فئة الأرباح الموزعة وحساب الربح الصافي نقتطع الحقوق الواجبة من الأرباح المحققة بحيث قدرت الضريبة الواجبة لسنوات 2017 إلى غاية 2020 كما يلي (3839590 دج، 3475463 دج، 2593885 دج، 4436446 دج) إلى غاية مجموع الحقوق المقدرة بـ 270529 دج، 179085 دج، 20940 دج، 140475 د.

8- الضريبة على الدخل فئة الرواتب و الأجور :

الفصل الثالث : دراسة حالة لمركز الضرائب لولاية تيارت (2017-2020)

الجدول رقم (03-07) : الضريبة في الدخل فئة الرواتب و الأجور

الوحدة : دينار جزائري

البيان	2017	2018	2019	2020
الاساس الخاضع للضريبة	589680	589680	589680	589680
الحقوق الواجبة	117936	117936	117936	117936
العقوبة	29484	29484	29484	29484
مجموع الحقوق	147420	147420	147420	147420

في غياب التصريح لهذه الفئة فإن المصلحة وبناء على محضر المعاينة فإنها تلجأ إلى إخضاع التلقائي وبالتالي احتساب الحقوق بنسبة 20 % على أساس الأجر الوطني الأدنى المضمون ، بعد إقتطاع منه نسبة 09 % كإشتراكات للضمان الإجتماعي

عدد العمال 03 ، فإن الاساس الخاضع للعامل الواحد = $18000 * 9\% = 1620$ دج

$16380 = 1620 - 18000 =$ دج

$3 * 16380 = 589680$ دج عمال * 12 شهرا =

الحقوق الناتجة عنه = $589680 * 20\% = 117936$ دج عن كل سنة .

9-جدول ملخص للحقوق والعقوبات 2017-2018-2019-2020.

الجدول رقم (03-08) : جدول ملخص للحقوق والعقوبات

الوحدة : دينار جزائري

البيان	2017	2018	2019	2020
الرسم على النشاط المهني	49694	38825	5779	25384
الرسم على القيمة المضافة	664730	478565	131647	647652
الضريبة على أرباح الشركات	930667	683934	76918	536484
الضريبة على الدخل للأرباح	270529	179085	2940	140475

				الموزعة
147420	147420	147420	147420	الضريبة على الرواتب والأجور
1497415	382700	1527829	2063040	مجموع الحقوق

هذا ما توصل إليه التحقيق المحاسبي حيث يبلغ إلى المكلف فإن قبله يكون بمثابة تسوية نهائية وإن إعتراض وقدم ملاحظات مبررة ومقبولة يتم دراستها وإعادة النظر في هذا المقترح وإعادة إبلاغه مرة أخرى. هذا وإن اعتبرنا أن هذا إشعار نهائي تكون عملية التحقيق قد أسفرت عن وضع حد لتصريحات غير الصحيحة ومحاربة التهرب الضريبي.

خلاصة :

تطرقنا في هذا الفصل إلى دراسة ميدانية لمركز الضرائب لولاية تيارت ،بحيث قمنا بدراسة ملف حول التحقيق الجبائي حيث قام المدقق بكافة الاجراءات اللازمة وسار فيها بانتظام ،حيث بدأ بالمرحلة التحضيرية التي تتضمن إرسال الإشعار إلى المؤسسة محل التحقيق مع إعطاء ميثاق نبين الحقوق و الواجبات ثم شرع في الدراسة الميدانية التي تتضمن مراقبة الملفات والمعلومات المحاسبية وكذا تصحيح الأخطاء والغش الموجود، وأخيرا توصلنا إلى نتائج التبليغ النهائية وما يجب على المكلف بالضريبة الخاضع للتدقيق المحاسبي تسديده لإدارة الضرائب ،ومن هنا نرى أن التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية تم على أكمل وجه وساهم بشكل كبير في إعطاء مصداقية للرقابة الجبائية . ومن أهم المعلومات المحاسبية المستخدمة في هذه الدراسة الميدانية مختلف الجداول الخاصة برقم الأعمال والأرباح المحققة خلال سنوات الدراسة (2017 إلى غاية 2020) ،بالإضافة إلى حساب مختلف أنواع الضرائب والرسوم المفروضة على المكلف بالضريبة من الرسم على القيمة المضافة ،الرسم على النشاط المهني ،الضريبة على أرباح الشركات ،الضريبة على الدخل (فئة الرواتب والأجور والأرباح الموزعة).

خاتمة

تعد المعلومات المحاسبية عنصر حيوي ومرتكزا مهما في تقويم أداء المؤسسات وأداء مهمة في رسم سياساتها واتخاذ قراراتها المستقبلية وخصوصا فيما يتعلق بالجهات الرقابية مثل المراكز الضريبية ، بحيث تعتبر الضرائب من أهم الأدوات التي تلجأ إليها الدولة في سياستها المالية لتحقيق الأهداف التي ترجوها سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية أو تنمية فلم تعد الضريبة وفقا لذلك غاية بحد ذاتها وإنما وسيلة تسعى الدولة من خلالها في تطبيق سياستها الداخلية و تحقيق أهدافها، لكن ديمومة هذا المفهوم و استمراره مرهون بمدى استجابة المكلفين بواجباتهم الضريبية. من خلال دراستنا النظرية و الميدانية تمكنا من معرفة الجوانب الأساسية للموضوع و فهمها، حيث تبين لنا أن الضريبة تعتبر من أهم الموارد الأساسية للدولة، التي تسعى جاهدة للحفاظ عليها و ذلك بتخصيص نظام جبائي منظم و محكم يكون مكون من وسائل مادية ووسائل بشرية مؤهلة في الميدان ، التي تحا من العراقيل التي تقف أمام تحقيق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية.

و من بين الوسائل التي تخصصها الدولة الرقابة الجبائية بمختلف هياكلها و آلياتها التي تسعى جاهدة للتأكد من التصريحات المكتوبة من طرف المكلفين بالضريبة، كما تم منح مجموعة من الحقوق و الصلاحيات لأعوان الرقابة الجبائية تيسيرا لأداء مهامهم الرقابية، كحق الرقابة، الاطلاع ، و استدراك الأخطاء .و بالمقابل قدم للمكلفين بالضريبة جملة من الضمانات تفاديا لأي تعسف من قبل الإدارة الجبائية ، الإعلام المسبق بالتحقيق، بالإضافة إلى انه تم اعتماد و سائل و طرق للتحقيق منها التحقيق في المحاسبة ،التحقيق المصوب، و التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.

1- نتائج اختبار صحة الفرضيات :

الفرضية الأولى : تساهم جودة المعلومة المحاسبية بتعزيز نتائج التحقيق الجبائي و ضمان سرعتها ، فكلما كانت هذه المعلومة صادقة و تتميز بخصائص الجودة و المصدقية و الشفافية كلما إنعكس بشكل إيجابي على إجراءات التحقيق الجبائي من قبل السلطة الضريبية.

- **الفرضية الثانية :** إن جودة المعلومة المحاسبية تكمن في تقديم تقارير مالية مفصلة وذات مصداقية من طرف المكلف فهي تساعد بشكل مباشر في مكافحة التهرب الضريبي وتزيد من فعاليته حيث تعمل من خلال الإجراءات الضريبية المستهدفة لتسهيل العملية الضريبية .

2- نتائج الدراسة :

- لقد توصلنا من خلال هذا البحث إلى جملة من النتائج نوردتها فيما يلي :
- تنعكس جودة المعلومة المحاسبية في الخصائص النوعية التي تتمتع بها و أهمها الملاءمة والموثوقية.
 - جودة المعلومات المحاسبية ضرورة لا مفر منها لترشيد متخذي القرارات.
 - إن تطبيق معايير المحاسبة الدولية عند إعداد القوائم المالية يكسبها مصداقية وموثوقية أكبر ويسمح
 - بمقارنة نشاطها مع نشاط الدول التي تطبق هذه المعايير لذلك يجب إلزام المؤسسات بإعداد قوائم مالية وفقا للأسس والقواعد المنصوص عليها في معايير المحاسبة الدولية .
 - تتم عملية الرقابة الجبائية من طرف مصالح جبائية مخولة لها قانونا بذلك، و تتخذ الرقابة الجبائية
 - طرق و إجراءات أهمها الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق، إضافة إلى التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.
 - يظرا للأهمية التي تكتسبها التحقيق الجبائية في الاقتصاد الوطني فقد منح لها المشرع إطارا قانونيا يتجسد في الحقوق الممنوحة لها و المتمثلة في حق الرقابة و المعاينة و حق الاطلاع ، كما وضع لها المشرع أجهزة و هياكل تنظيمية تعمل على تنفيذ و تطبيق إجراءاتها على جميع المستويات المركزية و الجهوية و الولائية.
 - للمكلف مجموعة من الضمانات و الحقوق ترافقه في فترة التحقيق تلتزم بها الإدارة الجبائية وعدم التقيدا بها يؤدي إلى بطلان عملية الرقابة، و في المقابل عليه مجموعة من الواجبات يلتزم بها و عدم التقيد بها يؤدي إلى فرض عقوبات عليه من طرف الإدارة الجبائية.

- إن عملية الرقابة الجبائية يقوم بها أعوان ذو خبرة و كفاءة في الجانبين المحاسبي و الجبائي، و على علم

بمختلف الإجراءات القانونية و من أجل إيجاح عملية التحقيق المحاسبي.

- يركز التحقيق المحاسبي على مجموعة المعلومات المحاسبية المتحصل عليها من الوثائق و المستندات المسوكة من طرف المكلف بالضريبة، و يجاح العملية مرهون بمدى سلامة و صدق المعلومات المحاسبية.

- يعتبر التحقيق المحاسبي من أهم إجراءات الرقابة الجبائية الذي يهتم بفحص محاسبة المكلف شكلا و مضمونا من اجل اكتشاف الأخطاء، و التي تؤدي إلى عدم التطابق مع ما هو مصرح به.

3- اقتراحات :

- ضرورة توفير المزيد من المتطلبات الضرورية لخصائص المعلومات المحاسبية التي يتم عرضها في التقارير المالية والتي تتماشى مع قواعد الإفصاح المحاسبي.

- الحرص على إنتاج معلومات محاسبية ذات جودة و مصداقية عالية.

- إرساء الحس الضريبي في المجتمع.

- يجب على المكلف بالضريبة احترام الإجراءات القانونية المتبعة أثناء الرقابة.

- إنشاء قضاء متخصص في مجال المنازعات الضريبية حيث تضمن المحكمة الجبائية استقرار

التشريعات الجبائية وتوحيد شروحها و تنفيذها، بما يضمن حقوق المكلفين من جهة والمحافظة على

حقوق الخزينة العمومية من طرف إدارة الضرائب من جهة أخرى.

- الاهتمام بالعمال وإجراء دورات تكوينية لهم، الأمر الذي يؤدي لنجاح الرقابة إضافة إلى

زيادة رواتبهم مع تحفيزات تؤدي إلى امتناعهم عن السرقة والرشوة وبالتالي الحفاظ على المال

العام.

- تبسيط الأحكام وقوانين الضرائب وإجراءات تنفيذها.

- تحسين العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلف لتخفيض حدة التوتر بينهم.

4- أفاق البحث :

سنحاول في هذه المقترحات عرض بعض المواضيع التي تتقاطع مع هذا الموضوع ويمكننا أن نطرح

أفاق جديدة تتمثل في :

- تكييف النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي الجديد.

- مدى ملائمة التشريع الضريبي لفاعلية التحقيق الجبائية.

قائمة المراجع

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المراجع :

أولاً : الكتب :

1- أبو الزيد علي المتيت ،"الضرائب غير المباشرة" ،مؤسسة شباب الجامعة ،الاسكندرية ،مصر ،1975 .

2- ادريس عبد السلام، المراجعة معايير و اجراءات، الطبعة الخامسة منشورات جامعة قار يونس بنغازي ليبيا.2008

3- برهان محمد نور،" أنظمة المعلومات الإدارية"، الطبعة الأولى، عمان، الأردن ،1996.

4- خالد جمال الجعارات، "معايير التقارير المالية الدولية"، ط 1، دار إثراء، عمان، الأردن، 2008.

5- خليل عواد أبو الحشيش ،"المحاسبة الضريبية"، دار الحامد للنشر والتوزيع ،الأردن ،ط1، 2004.

6- سليمان مصطفى الدلاهمة، "مبادئ و أساسيات علم المحاسبة"، دار اليازوري عمان الأردن الطبعة الأولى 2007.

7- عباس عبد الرزاق ،"التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، عين ميلة"، الجزائر 2010 .

8- عوادي مصطفى ،" الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة"،تحديث قانون المالية ،2009.

9- العيد صالحى ،"الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية (الأنظمة الجبائية ،الرقابة الجبائية ،المنازعات الجبائية)"،دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع ،الطبعة الثالثة ،الجزائر، 2008.

10- محمد توهامي ومسعود صديقي ،"المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والتطبيقي"، ديوان المطبوعات الجامعية ،الطبعة الثانية ،2005.

- 11- محمد حافظ حجازي، "دعم القرارات في المنظمات"، الإسكندرية، 2006.
- 12- محمد شوقي شادي، "دراسات في النظم المحاسبية، نظم المعلومات المحاسبية و الحاسب الإلكتروني"، دار النهضة العربية، بيروت، 1998.
- ثانيا : الأطروحات والرسائل الجامعية :
- رسائل وأطروحات الدكتوراة :
- 1- بن فرج زوينة، "المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، فرحات عباس سطيف، 2014 .
- 2- بوزاغو أسماء، "أثر النظام المعلوماتي المالي على أداء المؤسسة (دراسة حالة لواقع النظام المعلوماتي المالي في بعض المؤسسات الجزائرية)"، مذكرة دكتوراه، تخصص مالية المؤسسة، جامعة مصطفى اسطوبولي، معسكر، 2021.
- 3- حواس صلاح ، "التوجه نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية"، أطروحة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2008.
- 4- حيدر محمد علي بني عطا، "مقدمة في نظرية المحاسبة و المراجعة"، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر و التوزيع، عمان، 2007.
- 5- محمد نور برهان و غازي إبراهيم رحو، "نظم المعلومات المحوسبة"، دار المناهج للنشر و التوزيع، عمان-الأردن، 2015 .
- مذكرات الماجستير
- 1- آسيا لعروسي ، "تأثير القياس المحاسبي على الافصاح في القوائم المالية في حالة التضخم (دراسة حالة مؤسسة اقتصادية جزائرية)" ، مذكر ماجستير في العلوم التجارية تخصص دراسات مالية و محاسبية ، جامعة المسيلة ، 2013-2014.
- 2- بن خروف جلييلة ، دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة و اتخاذ القرارات (دراسة حالة المؤسسة الوطنية لانجاز القنوات (2005-2008) KANAGHAZ ، مذكرة

- مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، تخصص مالية المؤسسة ، جامعة أحمد بوقرة ، بومرداس ، 2008-2009.
- 3- حامدي علي ، "أثر جودة المعلومة المناسبة على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية" ، دراسة حالة مؤسسة مطاحن الأوراس باتنة ، مذكرة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة بسكرة ، 2010.
- 4- زلاسي رياض ، "إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية - دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات الجزائرية خلال 2009-2010" ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012.
- 5- سالمى محمد الدينوري، "قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر معايير المحاسبة الدولية" ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، قسم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة العقيد حاج لخضر، باتنة، 2009.
- 6- فايز زهدي الشلتوني ، "مدى داقلة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات المحاسبية الضرورية اللازمة لمستخدمي القوائم المالية-دراسة تطبيقية للقوائم المالية المنشورة للمصارف الفلسطينية" ، مذكرة ماجستير ،الجامعة الإسلامية ،فلسطين ،2005.
- 7- ناصر محمد علي الجهلي ، "خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات - دراسة حالة مؤسسة اقتصادية" ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2009.
- 8- نهاد اسحق عبد السلام أبو هويدي، "دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الإنفاق الرأسمالي" ، دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2011، من الموقع : <https://mobt3ath.com/uplode/books/book> ، تاريخ الاطلاع 2022/05/01.

مذكرات الماجستير

1- بن قطيب علي ، خطاب دلال ، "أهمية إعداد و عرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية - دراسة مقارنة بين المعيار المحاسبي رقم 01 و النظام المحاسبي المالي" ، مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبية ، المجلد 04 / العدد 01 ، 2019.

1- اكرام شادلي، "دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012.

2- بوزاغو أسماء ، سنوسي بن عومر ، "أثر المعلومة المالية على الأداء في المؤسسة (دراسة حالة للمزرعة النموذجية بوختاش بوزيان)" ، مجلة المؤشر للدراسات الاقتصادية ، المجلد 02 ، العدد 03 ، أوت 2018.

ثالثا: المجالات و الدوريات العلمية

3- جمال معتوق ، "تحليل القوائم المالية المعدة وفقن النظام المحاسبي المالي ، دراسة حالة مؤسسة العمومية لانتاج الحليب ومشتقاته" ، مجلة العلوم الانسانية والاجتماعية ، العدد 48 ، 2017 قسنطينة.

2- حمدي شريف الجيلالي ، "التحقيق الجبائي والمحاسبي (دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة للاستيراد والتصدير)" ، مذكرة ماجستير ، تخصص مالية وتجارة دولية ، جامعة عبد الحميد ابن باديس ، مستغانم ، 2018.

4- درمان سليمان صادق ، "خصائص المعلومات الإستراتيجية، في صنع قرارات المزيج التسويقي" ، المؤتمر السابع عشر لجمعية الملتبات المتخصصة فرع الخليج العربي حول: الدور المتغير اقتصاصي المعلومات في اقتصاد المعرفة -التحديات - والفرص، مسقط ، 2011 من

الموقع : <https://www.asjp.cerist.dz/en/downArticle/313/3/2/52614>

تاريخ الاطلاع 2022/05/01.

- 5- صبايحي نوال، " أثر الافصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية"، الملتقى الدولي الثالث حول آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، 2013.
- 6- عائشة سلمى، " أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على جودة المعلومة المحاسبية والافصاح المحاسبي - حالة مجموعة من المؤسسات الصناعية -"، مجلة جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2017.
- 7- فضيل كوسة، "التحقيق الجبائي في ضوء اجتهاد مجلس الدولة"، المجلة الجزائرية في العلوم القانونية والسياسية، العدد 03، المجلد 05، بدون 2015.
- 8- مداحي عثمان، "القوائم المالية (محدداتها ومميزاتها)"، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 05، 2015.
- 3- مراح فاروق، "دور الرقابة والتحقيق الجبائي في قمع التهرب الضريبي"، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، بسكرة، 2011.
- 9- مصطفى عوادي، نصر رحال، "التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر"، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، المجلد الأول، العدد 01، 2016.
- 10- معمري خيرة، قورين حاج قويدر، "جودة المعلومات المحاسبية و أثرها على الإفصاح المحاسبي (دراسة حالة مؤسسة الاسمنت و مشتقاته بالشلف)"، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 15، العدد 21، 2019.
- 11- هوام جمعة، "دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية"، الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة - واقع، رهانات وآفاق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2016.
- رابعا : القوانين والمراسيم :

- 1- قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2018 المادة 20 .
- 2- المادة 20 ، قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2021.
- 3- المادة 18-02 من قانون الاجراءات الجبائية ، 2020.
- 4- المادة 46 من قانون الاجراءات الجبائية ، 2020.
- 5- المادة 34-35 من قانون الاجراءات الجبائية، 2020.
- 6- المادة 34-35 من قانون الاجراءات الجبائية ، 2020.
- 7- المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2015.
- 8- المادة 20-06 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2021.

خامسا: المراجع باللغة الأجنبية

- 1- Jean – Jacques Julian: les normes comptables internationales IAS/IFRS, édition foucher, 2007/2008.

الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

نموذج رقم 4

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية تيارت

مركز الضرائب - تيارت -

المرجع / رقم / م ض ت / م ض / م ر م ب / 2021

تيارت في

رسالة مع وصل بالاستلام
رقم

إشعار بالتحقيق في المحاسبة

لنا الشرف أن نعلمكم ما عدا طلب مقدم من طرفكم مقبول من مصالحنا سوف نحضر بمؤسستكم

..... على الساعة وذلك للتحقيق في جميع تصريحاتكم الجبائية المقدمة
للسنوات و المتعلقة بالضرائب و الرسوم التالية
.....

نلتمس منكم ان تضعوا تحت تصرفنا جميع الوثائق و المستندات المحاسبية و مجمل المعلومات و المعطيات الممسوكة
بواسطة أنظمة الإعلام الآلي التي ساهمت في تكوين النتائج المحاسبية وفق المادة 20-3 من قانون الإجراءات الجبائية .

أثناء هذا التحقيق يمكنكم طلب مساعدة من مستشار من اختياركم لمناقشة هذه الملاحظات أو الرد عليها .

إذا تعذر إجراء المراقبة الجبائية بسبب ثبوت طابعها غير المقنع وفق المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية سوف يتم
التقييم التلقائي وفق المادة 44 -1 من قانون الإجراءات الجبائية دون المساس بالعقوبات الأخرى المنصوص عليها
في التشريع الجبائي .

أثناء فحص الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع يمكن أثناء تسليم هذا الإشعار إجراء معاينة مادية للعناصر الطبيعية
للاستغلال و التأكد من وجود المستندات المحاسبية و حالتها بناء على المادة 20 من ق ا ج .

تجدون رفقة هذا الإشعار نسخة من ميثاق حقوق و واجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته .

تقبلوا منا فائق التقدير و الاحترام

المحققون

رئيس الفرقة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

نموذج 0 رقم 23

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية تيارت

مركز الضرائب - تيارت -

المرجع / رقم / م ض ت / م ض م / م ب / 2022

تيارت في

بطاقة بداية أشغال التحقيق

رقم التحقيق/.....

رقم التعريف الجبائي

اسم المؤسسة

النشاط / المهنة

العنوان

إشعار بالتحقيق رقم/..... بتاريخ

المرسل أو المسلم بتاريخ

فترة التحقيق من الى

اسم و لقب و رتبة المحققون -

.....

.....

تاريخ بداية الأشغال التحضيرية

تاريخ المراقبة الفجائية

تاريخ التدخل في عين المكان

المحققون

رئيس الفرقة

الملحق رقم 03 : إشعار بالتحقيق المصوب في المحاسبة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

نموذج 0 رقم 4

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية تيارت

مركز الضرائب - تيارت -

المرجع / رقم م ض ت / م ض م ر م ب / 2022

تيارت في

رسالة مع وصل بالاستلام

رقم

إشعار بالتحقيق المصوب في المحاسبة

لنا الشرف أن نعلمكم ما عدا طلب مقدم من طرفكم مقبول من مصالحنا سوف نحضر بمؤسستكم

بتاريخ على الساعة وذلك لإجراء عمليات مراقبة تخص

و المتعلقة بالسنوات وفق المادة 20 مكرر 1- من قانون الإجراءات الجبائية .

نلتمس منكم أن تضعوا تحت تصرفنا جميع الوثائق و المستندات المحاسبية و التبريرات المرتبطة بالحقوق و الضرائب و الرسوم و الأتاوى المتعلقة بالتحقيق بناء على المادة 20 مكرر - 1 من قانون الإجراءات الجبائية .

إذا تعذر إجراء المراقبة الجبائية بسبب ثبوت طابعها غير المقنع وفق المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية سوف يتم التقييم التلقائي وفق المادة 44 - 1 من قانون الإجراءات الجبائية دون المساس بالعقوبات الأخرى المنصوص عليها في التشريع الجبائي .

تجدون رفقة هذا الإشعار نسخة من ميثاق حقوق و واجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته .

تقبلوا منا فائق التقدير و الاحترام

المحققون

رئيس الفرقة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

نموذج 0 رقم 6

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية تيارت

مركز الضرائب - تيارت -

المرجع / رقم / م ض ت / م ض م ر م ب / 2021

تيارت في

رسالة مع وصل بالاستلام
رقم

استدعاء لحضور جلسة تحكيم

السيد

النشاط/المهنة

العنوان

بناء على المواد 6/20 و 5/21 من قانون الإجراءات الجبائية و نظرا لردكم على الإشعار

باقترح التسوية بتاريخ الوارد إلى مصالحنا يوم

و الذي تطلبون من خلاله جلسة تحكيم أمام

يشرفنا أن ندعوكم إلى المكتب يوم

على الساعة لحضور جلسة تحكيم .

يمكنكم طلب مساعدة مستشار من اختياركم بناء على المادة 4/20 من قانون الإجراءات الجبائية.

تقبلوا منا فائق التقدير و الاحترام

المصلحة

- f -

الملحق رقم 05 : بطاقة نهاية أشغال التحقيق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية تيارت

مركز الضرائب - تيارت -

المرجع / رقم / م ض ت / م ض / م ر م ب / 2022

تيارت في

بطاقة بداية أشغال التحقيق

رقم التحقيق/.....

رقم التعريف الجبائي

اسم المؤسسة

النشاط / المهنة

العنوان

إشعار بالتحقيق رقم/..... بتاريخ

المرسل أو المسلم بتاريخ

فترة التحقيق من إلى

اسم و لقب و رتبة المحققون -

تاريخ بداية الأشغال التحضيرية

تاريخ المراقبة الفجائية

تاريخ التدخل في عين المكان

المحققون

رئيس الفرقة

الملحق رقم 06 : إرجاع المستندات المحاسبية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

نموذج 0 رقم 8

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية تيارت
مركز الضرائب - تيارت -
المرجع / رقم / م ض ت / م ض / م ر م ب / 2021

تيارت في

إرجاع المستندات و الوثائق المحاسبية

انا الممضى اسفله السيد بصفتي

اشهد اني استلمت من السيد المحقق المستندات و الوثائق المحاسبية

و المرقمة حسب الجدول المرفق التالي /

.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

انتهى .

اسم و لقب المكلف أو ممثله