

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي المقاوم الشيخ أمود بن مختار - إيليزي
(الجزائر)
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



أثر جودة المعلومات المحاسبية على التحقيق الجبائي دراسة حالة : مديرية الضرائب لولاية إيليزي

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

من إعداد الطالبين:

- شرف الدين طعبي

- عز الدين الكوزاني

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من :

الاسم واللقب	الدرجة العلمية	المؤسسة الجامعية	الصفة
علي مسعودي	أستاذ محاضر	المركز الجامعي إيليزي	رئيسا
حسين ذيب	أستاذ محاضر	المركز الجامعي إيليزي	مشرفا
خالد بعاشي	أستاذ محاضر	المركز الجامعي إيليزي	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2022/2023

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي المقاوم الشيخ أمود بن مختار - إيليزي
(الجزائر)

معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



أثر جودة المعلومات المحاسبية على التحقيق الجبائي دراسة حالة : مديرية الضرائب لولاية إيليزي

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

من إعداد الطالبين:

- شرف الدين طعيلي

- عز الدين الكوزاني

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من :

الاسم واللقب	الدرجة العلمية	المؤسسة الجامعية	الصفة
علي مسعودي	أستاذ محاضر	المركز الجامعي إيليزي	رئيسا
حسين ذيب	أستاذ محاضر	المركز الجامعي إيليزي	مشرفا
خالد بعاشي	أستاذ محاضر	المركز الجامعي إيليزي	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2022/2023



الحمد لله وشكره على نعمه الظاهرة والباطنة

والصلاة والسلام على سيد الخلق وآخر المرسلين محمد

أما بعد:

أهدي هذا العمل المتواضع إلى أعز ما أملك في هذا الوجود والدي الكريمين، وإلى أخوتي الأعزاء وإلى جميع أفراد العائلة قريتهم وبعيدهم، كما لا أنسى رفيق دربي في إعداد هذه المذكرة عزالدين وإلى جميع الأصدقاء والأحبة، وإلى كل من ساهم في نجاح إتمام هذه المذكرة.

إلى كل من يعمل على جعل العلم وسيلة للحياة وطريقاً لرفع هذه الأمة إلى مصاف الأمم المتقدمة حضارةً وأخلاقاً.

شرف الدين





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

الحمد لله الذي وفقنا لتثمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية بمذكرتنا هذه
ثمرة الجهد والنجاح بفضلته تعالى مهداة إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله
ورعاهما وأدامهما نورا لدربي

لكل العائلة الكريمة التي ساندتني ولا تزال من إخوة وأخوات إلى رفيق دربي حفظه
الله ورعاه ووفقه: شرف الدين

إلى كل أساتذة المركز الجامعي إيليزي كل بإسمه وزملاء المشوار الدراسي

إلى كل من لهم أثر على حياتي وإلى من نسيم قلبي

عز الدين



شكر وعرّفان

بسم الله والصلاة والسلام على رسول الله صلى الله عليه وسلم

قال تعالى: "لئن شكرتم لأزيدنكم...." الآية رقم 07 من سورة إبراهيم

نحمد الله عز وجل أولا وقبل كل شيء الذي وفقنا في إتمام هذه المذكرة، والذي

ألهمنا الصحة والعافية والعزيمة، فالحمد لله حمدا كثيرا

نتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى الأستاذ المشرف ذيب حسين على كل ما قدمه لنا

من توجيهات ومعلومات قيمة ساهمت في إثراء موضوع دراستنا، كما نتقدم بجزيل

الشكر والعرّفان إلى أعضاء اللجنة المناقشة الموقرة، ولا ننسى أن نتقدم بوافر

الشكر والتقدير إلى كافة عمال وموظفي مديرية الضرائب لولاية إيليزي وأخص

الذكر رئيس فرقة التحقيق وباقي المحققين وعلى الخصوص المحقق قديري عبد

المالك على كل ما قدمه لنا من معلومات ومراجع ساعدتنا في إنجاز هذا البحث.

وكما نتقدم بالشكر الجزيل لكل من ساعدنا من أصدقاء وأقارب كل بإسمه وشكرا.

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
I-II	إهداء
III	شكر وعرفان.....
IV-V	فهرس المحتويات.....
VI	قائمة الجداول.....
VII	قائمة الأشكال
VIII	قائمة الرموز والمختصرات
IX	قائمة الملاحق
أ - ث	مقدمة (ترقم أبجدي أ - ث)
01	الفصل الأول: الدراسة النظرية للمعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية
02	تمهيد
03	المبحث الأول: تحليلاً لمفاهيم الأساسية للمعلومات المحاسبية
03	المطلب الأول: مفهوم المعلومات المحاسبية ومستخدميها
14	المطلب الثاني: جودة المعلومات المحاسبية وطرق تقييمها
19	المطلب الثالث: معايير جودة المعلومات المحاسبية
21	المبحث الثاني: الأسس النظرية للرقابة الجبائية
21	المطلب الأول: مفهوم وأهداف الرقابة الجبائية
23	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية
24	المطلب الثالث: إجراءات عملية التحقيق المحاسبي
28	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
35	خلاصة
36	الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمديرية الضرائب إيليزي
37	تمهيد
38	المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية إيليزي ومصالح الرقابة الجبائية المحلية
38	المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب إيليزي
40	المطلب الثاني: مصالح الرقابة الجبائية المحلية
43	المبحث الثاني: الدراسة التطبيقية لأثر جودة المعلومات المحاسبية علي التحقيق الجبائي
43	المطلب الأول: المنهجية المستخدمة في الدراسة

فهرس المحتويات

43	المطلب الثاني: الدراسة الجبائية لملفات المكلفين بمصلحة الضرائب.
59	المطلب الثالث : نتائج إختبار الفرضيات خلاصة
58	الخاتمة
61	قائمة المراجع
65	الملاحق
75	الملخص

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
44	التصريح بالميزانيات الجبائية	1-2
44	التصريح السنوي بالرواتب	2-2
44	التصريحات الشهرية	3-2
45	الكمية المشتراة والكمية المباعة من بعض السلع حسب الفواتير المقدمة محاسبيا "2016"	4-2
46	الرسم على النشاط المهني "2016"	5-2
46	الرسم على القيمة المضافة "2016"	6-2
48	الأرباح المشكلة والأرباح المصرح بها "2016"	7-2
48	المجموع الكلي للحقوق المتبقية والزيادات والغرامات "2016"	8-2
49	الرسم على النشاط المهني "2017"	9-2
51	الضريبة على الدخل الإجمالي "2017"	10-2
52	المجموع الكلي للحقوق المتبقية والزيادات والغرامات "2017"	11-2
52	التصريح بالميزانيات الجبائية	12-2
53	التصريح بالرواتب والأجور	13-2
53	تصريحات مفتشية إيليزي	14-2
53	التصريحات الشهرية لدى مفتشيات أخرى	15-2
54	التصريحات النهائية لرقم الأعمال	16-2
54	الضريبة على أرباح الشركات "2018"	17-2
55	جدول الأرباح مشكلة والأرباح مصرح بها	18-2
55	الضريبة على الدخل الإجمالي "2018"	19-2
55	المجموع الكلي للحقوق والزيادات المطالبون بها "2018"	20-2

قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
13	الفئات التي تستخدم المعلومات المحاسبية	1 – 1
20	معايير جودة المعلومات المحاسبية	2-1
39	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب لولاية إليزي	1-2
40	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب لولاية إليزي	2 – 2

قائمة الاختصارات

الإختصار	المعنى	الدلالة بالعربية
DGI	Direction Générale des Impôts	المديرية العامة للضرائب
DIW	Direction des Impôts de Wilaya	المديرية الولائية للضرائب
CDI	Centre des Impôts	مركز الضرائب
CPI	Centre Proximité des Impôts	المركز الجوارى للضرائب
SDCF	Sous-Direction du Contrôle Fiscal	المديرية الفرعية للرقابة الجبائية
CV	Vérification de Comptabilité	التحقيق المحاسبي
IRG/S	Impôt sur les Bénéfices des Sociétés	الضريبة على الدخل الإجمالي/أجور
TVA	Texte sur La Valuer Ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
IRG/B.D	Impôt sur le Revenu Global/ Bénéfices Distribués	ضريبة الدخل على الأرباح الموزعة
IRG	Impôt sur le Revenu Global	الضريبة على الدخل الإجمالي
IBS	Impôt sur les Bénéfices des Sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
TAP	Taxe sur l'Activité Professionnelle	الرسم على النشاط المهني

قائمة الملاحق

رقم الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
66	بطاقة إنطلاق عملية التحقيق	1
67	الإشعار بالتدقيق في المحاسبة	2
68	إستلام المستندات المحاسبية	3
69	إشعار بالإنذار	4
70	محضر عدم العثور على تقديم المستندات المحاسبية	5
71	إخطار بالتعديل النهائي بعد الفحص المحاسبي مرة واحدة	6
72	محضر نهاية عمل التحقيق في الموقع	7
73	ورقة نهاية العمل من التحقيق	8

مقدمة

تمهيد:

إن تطور عالم الأعمال والمال زاد الإهتمام بالمعلومات المحاسبية والحاجة إليها فقد أضفت مثل السلطة الاقتصادية الثمينة والنادرة فكل الأعوان الاقتصاديين يتعاملون بها ويسعون جاهدين من أجل الحصول عليها لما لها من دور كبير وأساسي في اتخاذ قراراتهم ونظرا للتداخل والتعارض في الأهداف والغايات بين مستخدمي المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية والتي تكون خالية من الأخطاء والتجاوزات المقصودة وغير المقصودة ومن هنا يظهر لنا التحقيق الجبائي والذي يعتبر في غاية الإهتمام من حيث إضفاء شفافية وموضوعية حول المعلومات المحاسبية والتي يتضمن أساليب وطرق تمكنه من اكتشاف الأخطاء والانحرافات الموجودة ورغم إن الهدف من التحقيق الجبائي هو البحث عن حجم النشاط من أجل فرض الضرائب إلى أن هذا الأخير لا يتحقق بدون معلومات محاسبية تتمتع بالجودة المحاسبية.

الإشكالية:

سنحاول من خلال هذه الدراسة الإجابة على الإشكالية التالية
ما مدى تأثير جودة المعلومات المحاسبية على التحقيق الجبائي بمديرية الضرائب إيليزي ؟
لمعالجة هذه المشكلة البحثية قمنا بصياغة الأسئلة التالية
✓ ماهي مواصفات الجودة الواجب توافرها في المعلومات المحاسبية ؟
✓ كيف تساهم جودة المعلومات المحاسبية في تحقيق الملائمة والموثوقية في التحقيق الجبائي ؟

الفرضيات:

الفرضية الرئيسية:

✓ يوجد تأثير للمعلومات المحاسبية على التحقيق الجبائي بمديرية الضرائب.

تنبثق من الفرضية الرئيسية فرضيتين فرعيتين وهما كالتالي:

الفرضية الفرعية الأولى :

✓ تساهم جودة المعلومات المحاسبية في جودة نتائج التحقيق الجبائي وضمان سرعته.

الفرضية الفرعية الثانية:

✓ تمكن جودة المعلومات المحاسبية من تقديم تقارير مالية حول التحقيق الجبائي مفصلة وذات مصداقية.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في معرفة الدور المباشر للتحقيق الجبائي وما يمكن أن ينتج عنه من إكتشاف الأخطاء والتضليل التي يمكن أن تشوب المعلومات المحاسبية المصرح بها.

أهداف الدراسة:

من الأهداف التي تسعى لها الدراسة هي:

✓ التعرف على مصالح التحقيق الجبائي وأساليب التحقيق المتبعة.



- ✓ لفت الانتباه إلى الدور الذي تلعبه جودة المعلومات المحاسبية في تحسين التحقيق الجبائي.
- ✓ بيان الآليات والإجراءات المتبعة خلال مراحل التحقيق الجبائي، وأثر ذلك على تقديم تقارير مالية حول التحقيق الجبائي مفصلة ذات موثوقية ومصداقية.

مبررات اختيار موضوع الدراسة:

- ✓ الاهتمام الشخصي و الرغبة في دراسة الموضوع وه ذا لارتباطه بمجال تخصصي محاسبة وجباية معمقة.
- ✓ الميول الشخصي للطلابين وإهتمامها بدراسة المواضيع المتعلقة بالمحاسبة.
- ✓ أهمية جودة المعلومة في التحقيق الجبائي ومحاولة بيان آليات منع التجاوزات القانونية والتصريحات الكاذبة للمكلفين بالضريبة.

3. منهجية الدراسة والأدوات المستعملة:

قصد الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع والإجابة على إشكالية البحث واختبار صحة الفرضيات وتماشيا مع المناهج المتبعة في الدراسات الاقتصادية والمالية تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي بهدف تحليل بيانات الجانب النظري المتمثلة في المعلومات المحاسبية وجودتها والتحقيق الجبائي، وتم ذلك بجمع المعلومات وإعتماد المسح المكتبي واستخدام المراجع والبحوث والدراسات المنشورة في شبكة الأنترنت، أما الجانب التطبيقي فتم الإعتماد على أسلوب دراسة حالة بالتركيز على المقابلة الشخصية مع إطارات مديرية الضرائب بهدف وصف وتحليل مختلف جوانب الموضوع والوصول إلى النتائج المرجوة من البحث.

حدود الدراسة:

الحدود المكانية : مديرية الضرائب لولاية إيليزي

الحدود الزمانية: تمت الدراسة خلال الثلاثي الأول من سنة 2023

صعوبات الدراسة:

- ✓ قلة المراجع (مذكرات والرسائل والأطروحات والكتب) حول الموضوع في مكتبة المركز الجامعي إيليزي
- ✓ تعطل الحاسوب الخاص بالمؤطر في مديرية الضرائب مما أدى إلى التأخر في تقديم المعلومات.

هيكل البحث:

تطرقتنا في مذكرتنا إلى فصلين الفصل الأول نظري والثاني تطبيقي ففي الفصل الأول والذي هو بعنوان الدراسة النظرية للمعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية وتطرقتنا فيه إلى ثلاث مباحث، الأول تحليل المفاهيم الأساسية للمعلومات المحاسبية ويحتوي على مفهوم المعلومات المحاسبية وتعريفها، وخصائص ومستخدمي المعلومات المحاسبية، وجودة المعلومات محاسبية، مفهومها، والعوامل المؤثرة، و معايير تقييم جودة المعلومات المحاسبية، والمبحث الثاني بعنوان الأسس النظرية للرقابة الجبائية ويحتوي على تعريف الرقابة الجبائية وأهدافها، وأشكالها، وإجراءات عملية التحقيق المحاسبي، أما المبحث الثالث فقد كان بعنوان الدراسات السابقة ثم إنتقلنا إلى الجانب التطبيقي الذي كان عبارة عن دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية إيليزي بحيث قمنا بتقسيم الفصل إلى مبحثين الأول تقديم

مديرية الضرائب لولاية إيليزي والمصالح المحلية للرقابة الجبائية ويحتوي على التعريف بمديرية الضرائب إيليزي ،
وتقديم المصالح المحلية للرقابة الجبائية ، وبالنسبة للمبحث الثاني بعنوان الدراسة التطبيقية لأثر جودة المعلومات
المحاسبية على التحقيق الجبائي ويحتوي على المنهجية المستخدمة في دراسة، والدراسة الجبائية لملفات المكلفين
بمصلحة الضرائب .

الفصل الأول:

الدراسة النظرية للمعلومات المحاسبية
والرقابة الجبائية

تمهيد:

تعد المحاسبة اللغة الأساسية في عالم الأعمال والمال، ويعد هذا العالم من المجالات المهمة في أي مجتمع، ولا يمكن الاستغناء أو صرف النظر عنه، لما له من أهمية بالغة في تلبية مختلف حاجيات المجتمع ، ولارتباط المعلومات المحاسبية بقرارات محورية من قبل المستخدمين لهذه المعلومات من مستثمرين حاليين مستقبليين زبائن ، موردين ، بنوك ، إدارة الضرائب... إلخ، كان لابد أن تتوفر هذه المعلومات على مواصفات الجودة اللازمة للاعتماد عليها في اتخاذ قرارات أحيانا تكون مصيرية لدى بعض الأطراف، كما يجب أن تقدم هذه المعلومات المحاسبية في قوالب وأشكال محددة متفق ومتعارف عليها، وهو ما يطلق عليه التقارير والقوائم المالية التي تساعد في التحقيق الجبائي وذلك من خلال أداء المستحقات من ضرائب ورسوم في إطار ممارسة هذا النشاط عن طريق إيداع التصريحات الشهرية منها و السنوية والتي تحتل الخطأ والصواب وبذلك قد تكون محل مراقبة وتحقيق الشيء .

- الفصل الأول الدراسة النظرية للمعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية حيث تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث وكل مبحث يحتوي علي ثلاث مطالب.

المبحث الأول: تحليل المفاهيم الأساسية للمعلومات المحاسبية

المبحث الثاني: الأسس النظرية للرقابة الجبائية

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

المبحث الأول :تحليل المفاهيم الأساسية للمعلومات المحاسبية

سنتطرق في هذا المبحث إلى تحليل المفاهيم المتعلقة بالمعلومات المحاسبية وكذا جودة المعلومات المحاسبية

المطلب الأول : مفهوم المعلومات المحاسبية ومستخدمها

تعد المعلومات المحاسبية ذات أهمية بالغة لمجموعة من المستفيدين الداخليين والخارجيين في تقديم معلومات هامة تخدمهم كل حسب استفادته من تلك المعلومات.

أولاً :تعريف المعلومة المحاسبية وخصائصها

تتعدد فروع المعرفة المحاسبية في الحاضر، ويتعدد وتنوع معها نتائج المحاسبة من بيانات ومعلومات، فالمحاسبة وإن ظلت تحتفظ بدورها في التذكرة والتقارير قد أصبحت كما سبق القول المصدر الرئيسي والأساسي للبيانات والمعلومات التي يتم الارتكاز إليها في اتخاذ القرارات الاقتصادية.¹

1- تعريف المعلومات المحاسبية

هناك عدة تعاريف للمعلومات المحاسبية نذكر منها:

- إن مصطلح المعلومات مرتبط بمصطلح البيانات من جهة، بمصطلح المعرفة من جهة أخرى، حيث أن المعرفة هي حصيلة استخدام استثمار المعلومات من قبل صناعات القرار، المستخدمين الآخرين الذين يحولون المعلومات إلى معرفة تخدمهم وتخدم مجتمعاتهم.²
- المعلومات المحاسبية هي كافة المعلومات الناتجة من قيام المؤسسة بوظائفها المختلفة من شراء، إنتاج، تمويل، بيع سواء كانت وصفية أو كمية.³
- المعلومات هي البيانات المصنعة الجاهزة للاستخدام والتي خضعت للمعالجة، التحليل، التفسير بهدف استخراج المقارنات، المؤشرات، العلاقات التي تربط الحقائق، الأفكار، الظواهر ببعضها البعض.⁴

¹- عبد الحي مرعي، إسماعيل جمعة، المعلومات المحاسبية وبحوث العمليات، الدار الجامعية، مصر، 1998، ص 16.

²- محمد زقير، مسعود تخاليلية، جودة المعلومات المحاسبية ودورها في اتخاذ قرار التمويل داخل المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة

ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، 2012-2013 ص 11.

³- سليم إبراهيم الحسنية، نظم المعلومات الإدارية، مؤسسة الوراق للنشر، التوزيع، عمان، الأردن، 2011 ص 31.

⁴- حسين بلعجوز، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في اتخاذ القرارات الإنتاجية، مؤسسة الثقافة الجامعية الإسكندرية، مصر، 2011 ص 17.

2- خصائص المعلومات المحاسبية

سوف نتطرق هنا إلى الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات المحاسبية والخصائص النوعية الثانوية للمعلومات المحاسبية وهي كما يلي:

(1-2) الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات المحاسبية:

يجب أن يتوافر في المعلومات المحاسبية مجموعة من الخصائص منها الملائمة، والوثوق حتى يمكن إستخدام المعلومات بطريقة فعالة¹، فإذا فقدت المعلومات المحاسبية أي من الخاصيتين الرئيسيتين السابقتين تكون غير مفيدة بالنسبة لمستخدميها الرئيسيين².
وعليه فحتى تستطيع المعلومات المحاسبية التي تشتمل عليها القوائم المالية أن تحقق الأهداف التي تعمل على تحقيقها على النحو الذي سبق ذكره ينبغي أن يتوافر فيها مجموعة من الخصائص النوعية الضرورية، ولا شك أن تحديد الخصائص النوعية للمعلومات والإتفاق على محتوى كل منها والمقصود به يعتبر في منتهى الأهمية لضمان توفير معلومات تكون لها قيمة اقتصادية تساعد على تحقيق أهداف المحاسبة في مجال تخصيص الموارد الاقتصادية للمجتمع بصورة مثالية، ولا يوجد اتفاق بين الكتاب ولا حتى بين المنظمات المهنية في الولايات المتحدة الأمريكية أو غيرها من دول العالم على عناصر تلك الخصائص، ولكن هناك خصائص معينة متفق عليها بين الجميع.

أ- الملائمة:

وهي أن تكون المعلومات قادرة على التأثير في القرارات التي يتخذها المستفيدون منها، بحيث تساعدهم على تقييم الأحداث التي حصلت في الماضي أو تساعدهم على تكوين تنبؤات عن المستقبل³.

* يقصد بالملائمة أن تكون المعلومات المحاسبية ذات صلة أو ارتباط بالقرار المراد إتخاذه، أي أنها تؤثر على القرار المتخذ من جانب مستخدم المعلومات، فمثلا إذا كنا بصدد دراسة التدفقات النقدية، فإن المعلومات غير النقدية هي معلومات غير ملائمة، وتكون مضللة عادة⁴.

* إن ملائمة أو مناسبة المعلومات المحاسبية تعد من أهم الخصائص التي يجب أن تتصف بها هذه المعلومات، وتعني أن المعلومات يجب أن تكون هامة ومفيدة عند دراسة المشكلة التي نحن بصدد حلها ومعالجتها واتخاذ قرار حيالها، لكن بالنسبة للتقارير الداخلية فإن مفهوم الملائمة يكون أمرا هاما ومؤثرا، ذلك لأن هذه التقارير الداخلية تساعد المديرين على اتخاذ قرارات فردية معينة، وتعين على حل مشاكل معينة بذاتها، وبالتالي فإن

¹ - محمد شوقي بشاري، نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة العربية، القاهرة، مصر، 1989، ص 43.

² - عباس مهدي الشيرازي، النظرية المحاسبية، الطبعة الأولى، ذات السلاسل للطباعة والنشر، الكويت، 1990، ص 196.

³ - عطا الله أحمد سويلم الحسبان، الرقابة والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الراجحة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص 85.

⁴ - رضوان حلوة حنان، أسامة الحارس، فوز الدين ابوجاموس، أسس المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان،

التقارير الداخلية لا بد وأن تشمل فقط البيانات والمعلومات المحاسبية المفيدة والمناسبة لكل مدير في مستوى إداري معين، غير أن القيد الأساسي على هذه التقارير المحاسبية الداخلية هو تكلفة إعداد هذه التقارير. ومن هنا تبرز أهمية دراسة التكلفة والعائد، بمعنى أن التنظيم يكون مستعداً لإنتاج أي معلومات – فقط – إذا كان العائد أو الفائدة من ورائها تفوق ما نتكبده من تكاليف الحصول عليها تطبيقاً لمبدأ اقتصاديات المعلومات¹. ومن جهة أخرى يرى "أندروز" أن أي معلومة يمكن تقييمها من زاوية المنفعة المستمدة منها والتي تتمثل في عنصرين هما: صحة المعلومات وسهولة استخدامها وقد حدد "أندروز" أربع منافع للمعلومات هي:²

(1) منفعة شكلية:

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

(2) منفعة زمنية:

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

(3) منفعة مكانية:

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

(4) منفعة التملك:

تتأثر قيمة المعلومات بالرقابة التي يمارسها معد المعلومات على عملية توزيع ونشر هذه المعلومات وفي هذا الإطار قد يعترض تحقيق المنفعة من المعلومات مجموعة من الممارسات ينبذها متخذ القرار. إضافة إلى ما سلف ذكره وحتى تكون المعلومات المحاسبية ملائمة يجب أن تتوفر فيها الخصائص الفرعية التالية:
***القيمة التنبؤية:**

أي المعلومات المحاسبية يمكن أن تؤثر بالقرار بواسطة تحسين قدرة متخذ القرار في التنبؤ، وتساعد مستخدمي المعلومات على توقعات عن الماضي والحاضر والمستقبل.³

أي أن القيمة التنبؤية للمعلومات تساعد على القدرة لعمل تنبؤات حول آثار الماضي والحاضر والمستقبل. حيث أن المعلومات المحاسبية ذات الصلة بعملية اتخاذ القرار تساعد مستخدميها القيام بعملية للتنبؤ بالنسبة للأحداث في الماضي والحاضر والمستقبل.⁴

¹ - لينزايهيتجر، سيرجماتولتش، المحاسبة الإدارية، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، 1988، ص 26.

² - مداحي عثمان، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير تخصص: علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008/2009، ص 64.

³ - طلال محمد الحجواي، ريان يوسف نعوم، محمد علي جعفر، مشتاق طالب الشمري، أساسيات لمعرفة المحاسبة، البازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص 64.

⁴ - نعيم حسين دهمش، القوائم المالية والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً، دار المطبوعات للنشر، عمان، الأردن، 1995، ص 23.

فالمعلومات الملائمة هي التي تساعد على التنبؤ بالعوائد المرتبطة بالنشاط المستقبلي، فبدون معرفة الأحداث الماضية يصعب التنبؤ بما ستكون عليه في المستقبل، كما أن معرفة نتائج الأحداث الماضية دون الاهتمام بالمستقبل يعتبر عملاً غير هادف¹.

*القيمة الارتدادية (الاسترجاعية، التغذية العكسية):

أي تمكن من التأثير بالقرار بواسطة التطابق أو تصحيح التوقعات الأولية لمتخذ القرار، وتمتلك المعلومات المحاسبية قيمة إسترجاعية عندما يكون لها قدرة على تغيير أو تصحيح التوقعات الحالية أو المستقبلية، كما يطلق على خاصية القيمة الاسترجاعية للمعلومات أيضاً بالتغذية الإسترجاعية، وهي لا تقل أهمية عن خاصية القيمة التنبؤية للمعلومات، وتساعد مستخدم المعلومات في تقييم مدى صحة توقعاته السابقة، وبالتالي تستخدم المعلومات في تقييم نتائج القرارات التي تبني على هذه التوقعات².

*الوقتية(التوقيت المناسب):

يعني التوقيت الملائم للمعلومات المحاسبية، توفيرها لمتخذي القرارات عند الحاجة إليها، ويحتاج متخذو القرارات وخاصة المستثمرين المعلومات المحاسبية بصورة فورية وقبل أن تفقد المعلومات المحاسبية قدرتها في التأثير على القرارات، ويعتبر التوقيت غير الملائم للمعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية السنوية من أهم الانتقادات التي توجه إلى هذه التقارير التي تحد من إمكانية الاعتماد عليها كمصدر رئيسي للمعلومات، والتي يجب أن يعتمد عليها المستثمر عند اتخاذ القرارات الإستثمارية³.

وعليه فإن المعلومات المحاسبية الملائمة هي تلك التي يتم الحصول عليها في الوقت المناسب ولوعلى حساب الدقة في عملية القياس أو مدى التأكد من صحة المعلومات الناتجة.

ب- الموثوقية (المصدقية، المفعولية، أمانة المعلومات، إمكانية الاعتماد على المعلومات)

هناك عدة مصطلحات وتعابير تستعمل للتعبير عن هذه الخاصية الرئيسية للمعلومات المحاسبية، أهم هذه المصطلحات والتعابير ما نثم وضعه بالعنوان، ومن التعاريف التي صيغت حول هذه الخاصية نجد:

- يقصد بالموثوقية خلو المعلومات المحاسبية من الأخطاء الفادحة والتحيز وتوفير إمكانية الاعتماد عليها كمعلومات صادقة وتمثل المعلومات بصدق وتعرض نتائج المحاسبة عن العمليات وتقدمها طبقاً لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية وأن تكون محايدة وخالية من التحيز وتتخذ الإجراءات الضرورية في حالات عدم التأكد من خلال ممارسة سياسة الحيطة والحذر. وعرض المعلومات بشكل كامل ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة وعدم

¹- ناصر محمد علي المجبلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرار، مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة الحاج لخضر-باتنة، الجزائر، 2009/2008، ص 48.

²- عباس مهدي الشيرازي، المجمع الهرايق، ص 20.

³- عادل عبد الفتاح الهببي، المحتوى الإعلامي للمعلومات المحاسبية الأولية(تطبيق على سوق الأسهم السعودي)، مجلة المحاسبون التي

تصدر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، العدد 63، مارس 2010، ص 22

حذف أي معلومات تؤثر على القرارات الاقتصادية لقراءها.¹

كما تعتبر المعلومة ذات مصداقية إذا اشتملت على الحياد، وهذا بضمان عدم تمثيل جزئي لحدث ما، والصدق في تمثيل الأحداث أو المبادلات التي تبحث في عرضها وكذلك إمكانية مراجعتها وقياسها، ويرتبط التمثيل الصادق للمعلومة بدرجة خلوها من الأخطاء.²

ويكون ذلك بتمثيل المضمون وليس مجرد الشكل فقط وليس من الضروري لكي تكون المعلومات تتميز بالصدق أن تكون مؤكدة أو دقيقة بصورة مطلقة. فيكفي الإشارة إلى معامل الخطأ الذي يصاحب الأرقام القياسية وبيان التوزيعات الإحصائية للقيم الواردة في التقارير المالية للقول بأن المعلومات تتميز بالصدق في التعبير، وحتى تكون المعلومات تتميز بخاصية الصدق في التعبير إذا تم تجنب نوعين من التحيزهم:³

1) تحيز في عملية القياس:

والذي يحدث باستخدام أسلوب من أساليب القياس كالتكلفة التاريخية أو الإلتباع المفرط لسياسة الحيطة والحذر وما ينجم عنه من تحيز، فعلى الرغم من تمتع أرقام التكلفة التاريخية بدرجة عالية من الثقة لخلوها من التحيز، إلا أنها تكون أقل ارتباطا بطبيعة المعلومات التي يحتاجها مستخدمو القوائم المالية.

2) تحيز من قبل القوائم بعملية القياس:

قد يكون هذا التحيز إما مقصودا نظرا لنقص درجة الأمانة، أو غير مقصود سببه نقص المعرفة والخبرة، ومن التعاريف السالفة الذكر، وحتى تكون المعلومات المحاسبية تتميز بالأمانة والصدق في التعبير، ويمكن الاعتماد عليها والثوق بها، يجب أن تتوافر فيها الخصائص الفرعية التالية:

*أمانة التعبير (صدق التعبير):

يجب عرض المعلومات المحاسبية بأمانة بحيث تعبر الأرقام عن الموارد والأحداث بصدق دون تزيف أو تمويه، وهذا يعني أن تعبر المعلومات بأمانة عن المعاملات والأحداث، ومن العوامل الهامة المؤثرة في أمانة العرض ضرورة الاهتمام بالمحتوى دون الشكل، فلكي تعبر المعلومات بأمانة عن المعاملات والأحداث التي قصد أن تمثلها فإنه يجب عرض الأحداث والمعاملات الأخرى وفقا لجوهرها وواقعها الاقتصادي وليس فقط شكلها القانوني، فمثلا: إذا تمت عملية بيع أو تنازل عن ملكية بعض الأصول إلى طرف آخر بموجب اتفاق قانوني مع بقاء حق الانتفاع للمؤسسة، فإنه من الضروري الإفصاح عن استمرار الإنتفاع وبخلاف ذلك تكون الحقيقة غير كاملة.⁴ وفي هذا الإطار كذلك تعبر الأمانة عن صدق المعلومات في تمثيل الظاهرة موضع البحث، والتي تتطلب تطابق طبيعة العملية المالية مع أرقام المعلومة المقدمة عنها فمثلا، إذا كانت الديون المتوقع عدم تحصيلها تقدر بمبلغ

¹ - حسين القاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص 274.

² - Céline Michailesco, "Les déterminants de la qualité de l'information diffusée par les entreprises françaises", Université de Nantes, France, 1998, p 311.

³ - مداحي عثمان، المرجع السابق، ص ص 68-69.

⁴ - محمود عبد ربه محمد، طريقك إلى البورصة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2000، ص 138.

15000 دينار، ولكن المحاسب اكتفى بالاحتياط بمبلغ 5000 دينار فقط. إذن، المعلومة الأخيرة التي اعتمدها المحاسب 5000 (دينار)، ليست صادقة في تمثيل الظاهرة.¹

***قابلية التثبت والتحقق (الموضوعية):**

ويقصد بها أن النتائج المتوصل إليها من قبل شخص باستعماله لأساليب قياس وإفصاح محددة هينفس النتائج التي يتم التوصل إليها من قبل شخص آخر لو قام باستخدام نفس أساليب القياس والإفصاح، وتضمن عملية التحقق والتثبت من المعلومات عدم تحيز الشخص القائم بعملية القياس لكنها لا تضمن بأن أساليب القياس المستعملة هي الأساليب الصحيحة للتعبير عن الظواهر تعبيراً صادقاً رغم هذا فإمكانية التثبت من المعلومات لا تكفي لتحقيق خاصية الثقة في المعلومات، ذلك أن المعلومات قد تكون نتيجة تطبيق صحيح للقواعد المحاسبية المتعارف عليها، إلا أنها قد لا تكون هذه الأخيرة صادقة في التعبير عن مضمون الظواهر المراد قياسها والإفصاح عنها.²

إن خاصية القابلية للتحقق تذكرنا بفرضية "الموضوعية" في المحاسبة، والتي تقتضي أن تكون للبنود الواردة من التقارير المالية قابلية للتحقق، بمعنى أن تكون التقارير المالية قابلة للتحقق منها من قبل المحاسب أو من قبل شخص آخر، ويمكن للمحاسب أو غيره التأكد من الأرقام الواردة في التقارير المالية بالرجوع إلى المستندات المتعلقة بالعمليات المالية في أي مرحلة، بالإضافة إلى إمكانية التحقق من القوائم المالية بالرجوع إلى نفس القياس الموضوعي الذي ينسجم مع واقع الحياة الاقتصادية.³

***الحيادية:**

وتشير هذه الخاصية إلى أن المعلومات المحاسبية يجب ألا تؤثر في مستخدميها، كما يجب عدم تفضيل مصالح مجموعة على مصالح مجموعة أخرى. ومعنى ذلك أن تكون المعلومات المحاسبية خالية من التحيز لفئة معينة من المستخدمين، أي لا تغلب مصالح فئة معينة من المستخدمين على غيرها من الفئات. عموماً خاصية الحيادية تعني أن المعلومات المحاسبية يجب ألا تكون منحازة لأي مستخدم كان من مستخدمي المعلومات المحاسبية (في شكل قوائم مالية)، وإنما تفي باحتياجاتهم المشتركة دون تفضيل طرف على حساب طرف آخر، وبالتالي فالحياد يعني أيضاً أنه عند صياغة أو تطبيق المعايير المحاسبية يركز الاهتمام على ملائمة المعلومات المحاسبية وإمكانية الإعتماد عليها وليس على النتائج الاقتصادية المتوقعة من استخدام قاعدة محاسبية معينة. وتتطلب هذه الخاصية ما يلي:

¹- رضوان حلوة حنان، أسامة الحارس، فوز الدين أبو جاموس، المرجع السابق، ص 53.

²- مداحي عثمان، الهمج السابق، ص 69-70.

³- حسين القاضي، مأمون حمدان، نظرية المحاسبة، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2001، ص 776.

- أن يتم التركيز في الاختيار بين بدائل القياس والإفصاح على تلك التي تكون أكثر فاعلية في إنتاج المعلومات الملائمة ذات العلاقة الوثيقة وتحقيق أمانتها.

- يجب تجنب المغالاة في عملية التقدير فيما يخص طرق الإفصاح، أو أساليب القياس التي تتطلب اللجوء إلى التقدير بغرض تحقيق نتائج معينة ترغب المؤسسة مقدما التوصل إليها.

- الشمول (الاكتمال)، تكون المعلومات المحاسبية على أكبر قدر من الشمول والاكتمال إن لم يتم إغفال أو إسقاط أو نسيان جزء من الظواهر الهامة عند إعداد القوائم المالية، علما بأن الإكتمال المطلق غير ممكن نظرا لأن التقارير المالية ما هي إلا نموذج لتمثيل واقع المؤسسة، وهي بذلك تنطوي على قدر من التبسيط والتجريد، إضافة إلى اعتبارات الأهمية النسبية وما تفرضه من إلزامية دراسة جدوى المعلومات قبل القيام بعملية القياس والإفصاح عنها حتى يمكن الاعتماد على المعلومات المحاسبية، يجب أن تكون المعلومات المدرجة في القوائم المالية كاملة غير منقصة منها أي شيء، فالحذف يمكن أن يجعل المعلومات خاطئة ومضللة، وبالتالي لا يمكن الاعتماد عليها.

في الأخير تجدر الإشارة إلى أنه يمكن زيادة درجة الوثوق بزيادة درجة الموضوعية وتقليل درجة التحيز ومن ثم يجب على المحاسبين تحسين درجة الموضوعية إذا لم يزد التحيز بمعدل أسرع من التحسن في درجة الموضوعية، وعليه فإن:¹

$$\text{درجة الوثوق} = \text{درجة الموضوعية} + \text{التحيز}$$

2-2) الخصائص النوعية الثانوية للمعلومات المحاسبية:

حتى تكون المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية بالنسبة لمستخدميها وتفي باحتياجاتهم منها، فإن هناك خصائص نوعية أخرى ثانوية تضاف إلى الخصائص النوعية الأساسية التي سبق ذكرها، هذه الخصائص الثانوية تعتبر جد ضرورية نظرا لانعكاساتها الإيجابية على جودة المعلومات المحاسبية، ومن أهم هذه الخصائص النوعية الثانوية ما يلي:

- الثبات: يقصد بالثبات إتباع نفس الطرق المحاسبية في تسجيل الأحداث الاقتصادية، والتقرير عنها بطريقة موحدة من دورة إلى أخرى، وهذا لا يعني أن الشركة لا يمكنها تغيير إحدى الطرق المستعملة بطريقة أخرى إذا كان هناك مبرر، وعلى الشركة الإفصاح عن أسباب وتأثير مثل هذا التغير.²

¹ - محمد شوقي بشاري، المرجع السابق، ص 44.

² - زلاسي رياض، إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2012/2011، ص 39.

إن تطبيق خاصية الثبات في استخدام المبادئ والإجراءات المحاسبية، يجعل القوائم المالية أكثر قابلية للمقارنة وأكثر فائدة للمستخدمين.

-القابلية للمقارنة: تعتبر المعلومات المحاسبية التي تم قياسها والتقارير عنها بصورة متماثلة في المؤسسات المختلفة قابلة للمقارنة مع مؤسسات أخرى ضمن نفس النشاط.¹

وذلك من أجل أن يستفيد مستخدمي المعلومات المحاسبية من إجراء المقارنة من أجل اتخاذ القرارات المتعلقة بالاستثمار والتمويل وتتبع أداء المؤسسة ومركزها المالي فترة أخرى وجراء المقارنة بين الشركات المختلفة.²

- القابلية للفهم: لا يمكن الاستفادة من المعلومات إذا ما كانت غير قابلة للفهم لمستخدميها ويتوقف ذلك على طبيعة البيانات التي تحتويها القوائم المالية وكيفية عرضها كما تتوقف على إمكانيات مستخدميها هذا ما يفرض على من يضع معايير المحاسبة ومن يقوم بإعداد القوائم المالية أن يكونوا على معرفة بقدرات مستخدميها، ولفهم أحسن المعلومات المحاسبية يجب إتباع الإجراءات التالية:

- تصنيف البيانات في مجموعات ذات مغزى لمستخدمي القوائم المالية.

- الاستعانة بعناوين واضحة المعنى سهلة الفهم

ثانيا : مستخدمي المعلومات المحاسبية

تسمى المحاسبة غالبا بلغة الأعمال، فهي تعتبر العقل المسيطر على الجهاز المركزي العصبي للمؤسسة وذلك لأهمية المعلومات التي تقدمها للإدارة كي تتخذ قراراتها بصورة صحيحة وسليمة، كما أنها تساهم برفد أطراف مختلفة أخرى من داخل المؤسسة وخارجها بما يلي أغراضهم المختلفة وفقا لأنواع القرارات التي يتم اتخاذها، لذا يمكن تقسيم المستخدمين لهذه المعلومات إلى مجموعتين: الأولى مجموعة المستخدمين الداخليين والثانية مجموعة المستخدمين الخارجيين.³

أ - المستخدمون الداخليون:⁴

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

¹ - عيادي عبد القادر، دور محددات حوكمة الشركات في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 08، ماي 2013، مغير الاقتصاد الرقمي، جامعة خميس مليانة، ص 160.

² - محمد أبونصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الدولية، الجوانب النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، الأردن، 2008، ص 22-23.

³ - طلال محمد الحجاوي، ريان يوسف نعوم، محمد علي جعفر، مشتاق طالب الشمري، المرجع السابق، ص 67.

⁴ - رضوان حلوة حنان، وآخرون، المرجع السابق، ص ص 26-27.

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

1- هل تكفي النقدية لسداد الفواتير؟

2- ما هي تكلفة إنتاج الوحدة من منتجات المؤسسة؟

3- هل بإمكان المؤسسة أن تتحمل زيادة رواتب العاملين؟

4- أي خط إنتاجي هو الأكثر ربحية؟

5- ما هو حجم المصروفات مقارنة بالمبيعات؟

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

إضافة إلى تلك المعلومات التفصيلية تحتاج الإدارة أيضا إلى معلومات إجمالية تلخيصية تقدم في شكل قوائم مالية، مثلا قائمة بالأرباح التي حققتها المؤسسة في الشهر الماضي...

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

ب المستخدمين الخارجون:¹

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

1) الفئات التي لها مصالح مالية مباشرة في المؤسسة:

تتضمن الفئات ذات المصالح المالية المباشرة الأطراف التالية:

1-1- المستثمرون الحاليون والمرقبون (ملاك المؤسسة فرد أم شركاء أم مساهمون):

وهم يستخدمون المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات بشراء الأسهم أو استمرارية الاحتفاظ بها أو بيعها وبهم هؤلاء المستثمرين التعرف على مدى تقدم المؤسسة وقياس نتيجة أعمالها من ربح أو خسارة، وكذلك مقارنة هذه النتائج مع المؤسسات الأخرى المماثلة.

1-2- المقرضون الحاليون والمرقبون (البنوك والمؤسسات المالية المختلفة وحاملو سندات الدين)

وهم يستخدمون المعلومات المحاسبية لتقييم مخاطر منح الائتمان والقروض والتنبؤ بمقدرة المؤسسة على سداد

¹ - رضوان حلوة حنان، وآخرون، المرجع السابق، ص 28-29

ديونها والتزاماتها.

3-1-العاملون الحاليون والمرقبون:

فهم يستخدمون المعلومات المحاسبية لمعرفة المركز المالي للمؤسسة ومدى قدرتها على تحقيق الأرباح بغرض الحكم على استمرارية تلك المؤسسة في الوضع المالي الجيد وتحقيق الأرباح يساعد بشكل عام على تحقيق الأمن الوظيفي للعاملين ودفع رواتبهم وتحسين مستوى معيشتهم.

4-1-النقابات العمالية:

فهي تحتاج إلى المعلومات عن الوضع المالي ومستويات الأرباح المحققة في المؤسسة للدفاع عن حقوق العمال وتحسين ظروف العمل.

2) الفئات التي لها مصالح غير مباشرة في المؤسسة:

الفئات ذات المصالح المالية غير المباشرة تتمثل في الأطراف التالية:

1-2-الدوائر والسلطات الحكومية ذات العلاقة:

ومن أمثلتها:

- مصلحة الضرائب: والتي تهتم بالقوائم المالية الصادرة عن المؤسسة، قائمة المركز المالي أوالميزانية وقائمة الدخل أو الأرباح والخسائر لاستخدامها لأغراض تحديد الضريبة المستحقة على المؤسسة.

-مصلحة الإحصاءات: وتهتم بالقوائم المالية الصادرة عن الشركات المساهمة لمراعاتها في حساب الدخل القومي في مختلف القطاعات الاقتصادية (إعداد الحسابات القومية)

2-2-السلطات القضائية:

فهي تحتاج إلى القوائم المالية والمعلومات المحاسبية للفصل في أمور الإفلاس والمنازعات القضائية.

3-2-المحللون الماليون والوسطاء الماليين:

فهم يحتاجون إلى البيانات والقوائم المالية بغرض إجراء التحليلات المالية وتقديم الاستشارات لاتخاذقرارات استثمارية.

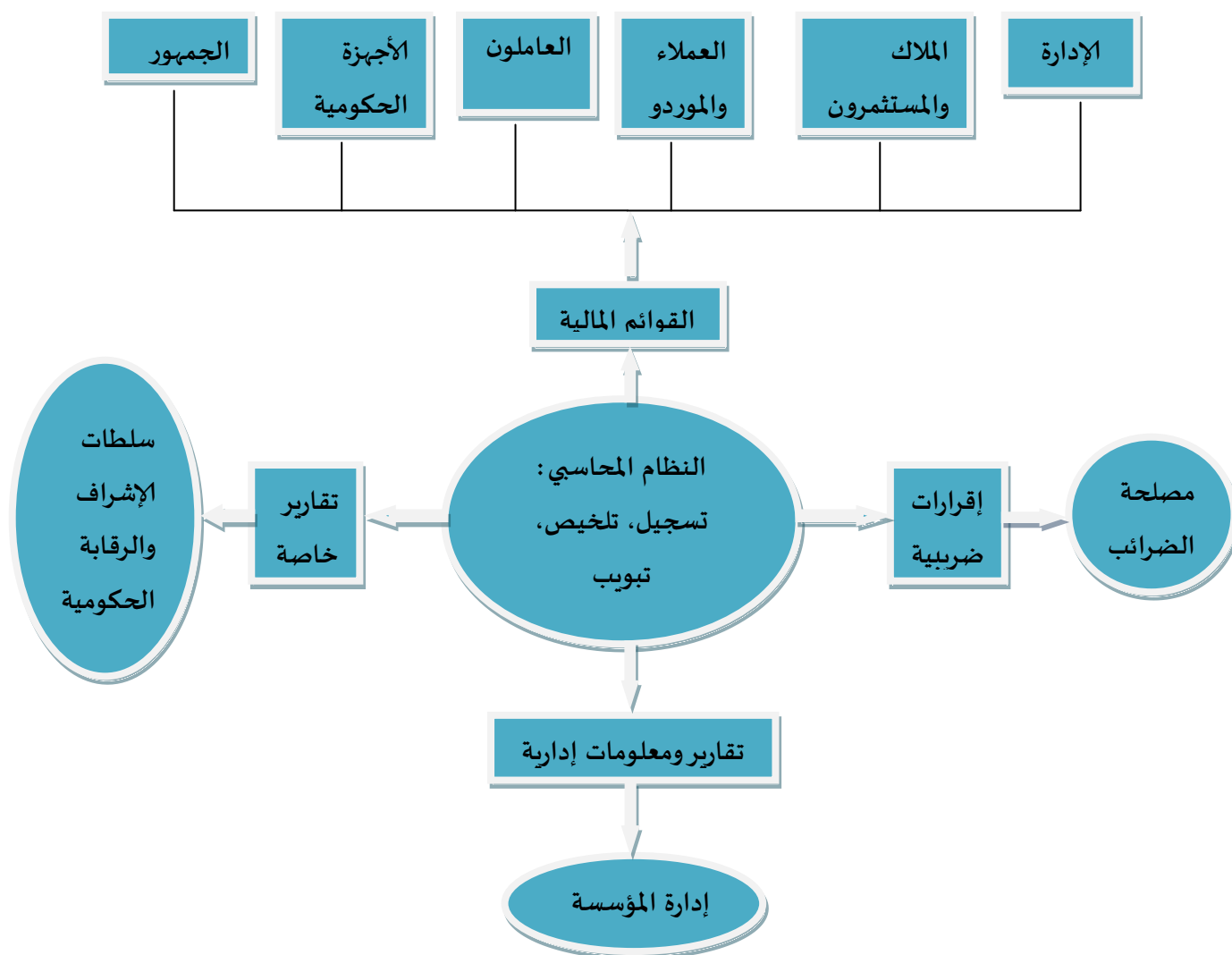
4-2-المستهلكون أو العملاء:

حيث يهتمون بتكوين فكرة عامة عن مدى قدرة المؤسسة على الاستمرار بتزويدهم بالسلع وفق جودة ونوعية معينة وبكميات كافية وبأسعار معقولة، كما يهتمهم تقييم مقدرة المؤسسة في الاستمرارية بتقديم خدمات ما بعد البيع وخدمات ضمان المنتج.

5-2-المخططون الاقتصاديون:

فهم يحتاجون إلى المعلومات المحاسبية لتحليل النشاط الاقتصادي والتنبؤ بتطوره وإتجاهاته، وفيما يلي مخطط لفئات مستخدمي المعلومات المحاسبية السابق ذكرهم.

الشكل رقم 1-1 الفئات التي تستخدم المعلومات المحاسبية:



المصدر: أحمد محمد نور، شحاته السيد شحاته، "مبادئ المحاسبة المالية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008 ، ص 19.

التعليق على الشكل: شكل يمثل الفئات التي تستخدم المعلومات المحاسبية من طرف الإدارة والمستثمرين والموردون والأجهزة الحكومية من أجل تحليلها في شكل قوائم مالية ومن تم تسجيلها وتلخيصها من أجل وضع تقارير مختلفة منها إدارية خاصة ضريبية

المطلب الثاني : جودة المعلومات المحاسبية وطرق تقييمها

تعتبر المعلومات المحاسبية الأساس الذي تقوم عليه الرقابة الجبائية لذلك تحرص على أن تكون معلومات محاسبية ذات جودة وذلك بتوفر صفات معينة فيها، وبذلك سنتطرق في هذا المبحث إلى معنى جودة المعلومات المحاسبية.

أولاً: مفهوم جودة المعلومة المحاسبية

يقصد بمفاهيم جودة المعلومات 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: إنها 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

وتعني الجودة في هذا المجال مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية، وما تحققه من منفعة للمستخدمين، ولتحقيق ذلك يجب أن تخلوا من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يحقق الهدف من إستخدامها.

* العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية

إضافة إلى القيود التي تجابه التطبيق العملي للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية السالفة الذكر، هناك من العوامل أيضا ما من شأنه أن يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية، هذه العوامل تقسم إلى ثلاثة أنواع، عوامل تتعلق ببيئة العمل أو النشاط المحاسبي، وعوامل تتعلق بالمعلومات المحاسبية في حد ذاتها، إضافة إلى تقارير المراجعة الخارجية.

1-العوامل المتعلقة بالبيئة المحاسبية:

إن النظم المحاسبية تعمل في ظل تلك البيئات (الاقتصادية والاجتماعية والقانونية والسياسية)، وغيرها من الجوانب المستمرة في تغييرها في البلدان المختلفة بمرور الزمن، فإنها بدورها تعمل في ظل بيئة متغيرة وأن البيئة الاقتصادية والاجتماعية على وجه الخصوص لها تأثير كبير على الهياكل والعمليات المحاسبية وأن تلك البيئة تتكون من أنشطة متبادلة التأثير من حيث تداخل العلاقات بين الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية على المستوى الكلي.³

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، 2013ص08.

² عائشة سلمي، " أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على جودة المعلومة المحاسبية والإفصاح المحاسبي، دراسة حالة مجموعة من المؤسسات

الصناعية، مجلة جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2017، ص 35

² أمين السيد لطفي، نظرية المحاسبة (منظور التوافق الدولي)، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2005، ص 15.

³ أمين السيد لطفي، نظرية المحاسبة (منظور التوافق الدولي)، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2005، ص 15.

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

أ- العوامل الاقتصادية¹:

تساعد النتائج الاقتصادية للقرارات المرتبطة بالسياسات المحاسبية، في تحسين المعلومات المتاحة للمستثمرين وللمستخدمين الآخرين للمعلومات تكون النتيجة إتخاذ قرارات اقتصادية صحيحة وتخفيض التكاليف التي يتحملها مستخدمو المعلومات في سبيل الحصول على هذه الأخيرة.

كما تختلف نوعية المعلومات التي تقدمها التقارير المالية باختلاف النظام الاقتصادي السائد في الدولة، ففي ظل نظام الاقتصاد الرأسمالي تحظى التقارير المالية بأهمية كبيرة، حيث يتم التركيز على ضرورة توافر المعلومات المحاسبية الملائمة لإحتياجات متخذي القرارات الاقتصادية، بينما في ظل نظام الإقتصاد الإشتراكي يتم التركيز على المعلومات المحاسبية الموجهة للتخطيط في الدولة ولغرض إحكام المراقبة المركزية ومن العوامل الاقتصادية كذلك نجد التضخم، ففي ظل ارتفاع معدل التضخم يجعل من المعلومات المحاسبية التي تعد وفقا للتكلفة التاريخية غير ملائمة.

ب- العوامل الاجتماعية:

تتأثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ببعض القيم الاجتماعية مثل اتجاه المجتمع نحو الاهتمام بالسرية في القوائم المالية والوقت...إلخ، فالتوجه نحو السرية يؤثر على عملية تجميع ونشر المعلومات المحاسبية، أما قيمة الوقت فنجد أن الدولة التي تعطي قيمة أعلى للوقت تهتم بقائمة الدخل، وتعد البيانات المالية خلال فترات مالية متقاربة، ربع سنوية مثلا، والعكس بالنسبة للدول التي لا تعطي للوقت أهمية تهتم بقائمة المركز المالي فقط.²

وتعتبر المحاسبة عن المسؤولية أحدث مراحل التطوير المحاسبي والتي تتطلب نموذجا محاسبيا مبني على أسس من القيم الاجتماعية السائدة في الزمان والمكان ويتطلب نموذج المحاسبة الاجتماعية التوسع في القياس المحاسبي بحيث يمتد ليشمل الآثار الخارجية لتصرفات الوحدة الاقتصادية وتمثل هذه الآثار الخارجية فيما يعرف بالتكلفة الاجتماعية أو العائد الاجتماعي.

ج- العوامل القانونية:

تمثل العوامل القانونية أساسا في مجموعة الأنظمة والقواعد القانونية، التي تؤثر بشكل مباشرة وغير مباشر على مهنة المحاسبة والرقابة والإشراف على ممارستها خصوصا مع ظهور الشركات المساهمة التي تتميز بانفصال الملكية عن الإدارة مما أدى خضوعها إلى التشريعات القانونية والضريبية منذ بدء تكوينها حتى تصفيتها وهذا

¹- هندركسن، النظرية المحاسبية، ترجمة كمال خليفة أبو زيد، المكتبة الجامعية الحديثة، الإسكندرية، مصر، 2005، ص 21.

²- ناصر محمد علي المجهلي، المرجع السابق، ص 67.

ينعكس على الكيفية التي تعد بها المعلومات وكيفية عرضها في التقارير المالية وذلك بهدف إضافة نوع من الثقة لمستخدمي المعلومات، ويمكن القول أن القواعد الملزمة بتوفير المعلومات المالية التي يجب إعدادها وتقديمها هي أحد العوامل القانونية التي تتأثر بها الخصائص النوعية للمعلومات.¹

فالممارسة المحاسبية تتأثر سواء في منهجيتها أو تطبيقاتها المحاسبية بشدة بالمنظمات المرتبطة بقوانين الشركات والتشريعات القانونية والضريبية والمقاييس التنظيمية الأخرى، ولاشك أن تلك التشريعات القانونية قد زادت من إمكانية مقارنة ومنفعة تلك المعلومات المحاسبية، ولا يعتبر غياب المقاييس القانونية والتشريعات أو التمسك والالتزام الدقيق بها أمراً مرغوباً فيه ويعتمد ذلك على مراحل التطور الاقتصادي والاجتماعي الموجود في مجموعة الدول المختلفة التشريعات القانونية.²

د- العوامل السياسية:

العوامل السياسية لبيئة المحاسبة لها تأثير كبير على الهياكل والعمليات المحاسبية لأنها تلزم تحديد الاحتياجات من المعلومات المحاسبية لمستخدمي التقارير المالية التي تتلاءم مع الأوضاع السياسية الاقتصادية لكل بلد من البلدان التي تغلب عليها وجهة نظرفئة معينة من المستخدمين في إنتاج وتوزيع المعلومات، وعلى المؤسسة والمهنة تقع مسؤولية توجيهه وتطوير إمكانياتهم وقدراتهم نحو تحقيق هذه الاحتياجات بحيث يتم القضاء على أي تعارض بين ما هو مطلوب من المعلومات وبين ما هو ممكن التحقيق.³

إن إنشاء المعايير المحاسبية هو بالدرجة وضع نتائج لتصرف سياسي، وقد أكد ذلك بصورة أكثر وضوح تقرير لجنة تابعة لمجلس الشيوخ الأمريكي عام 1996، والذي انتقدت فيه ممارسة الرقابة من طرف واحد على وضع المعايير، والتأكيد على ضرورة إيجاد هيئة اتحادية لوضع المعايير تأخذ في عين الاعتبار المصالح المتعددة للأطراف المستفيدة منها دون تحيز.⁴

وقد تنظر الجهات الحكومية إلى السياسة المحاسبية من حيث مدى توافقها مع الأهداف القومية أو مع الأهداف المعنية لهذه الجهات، وهذا هو سبب التدخل السياسي في إعداد السياسات والإجراءات المحاسبية. كما أن إعداد السياسة المحاسبية لا يختلف جوهرياً عن السياسات الخاصة بإعداد الإحصائيات الاقتصادية، وهو بالدرجة الأولى عملاً فنياً، ويجب التركيز أولاً على الحصول على دقة العرض والإفصاح عن المعلومات الملائمة ويجب أن تتم محاولة صادقة لتحقيق الحياد فيما يتعلق بالنتائج الاقتصادية.⁵

¹- محمود إبراهيم عبد السلام تركي، تحليل التقارير المالية، شؤون المكاتب جامعة الملك سعود، الرياض، المملكة العربية السعودية، 1993، ص

28

²- أمين السيد لطفي، المرجع السابق، ص 18.

³- يوسف محمود جرعون، نظرية المحاسبة، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، بدون سنة نشر، ص 42.

⁴- رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2001،

ص 119.

⁵- هندركسن، ، المرجع السابق، صص 225-226.

ه- العوامل الثقافية:¹

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

2-العوامل المتعلقة بالمعلومات المحاسبية :

في وقتنا الحاضر يعتبر الحاسوب (المعلوماتية)، من أهم الوسائل المستعملة والمساعدة على إنتاج معلومات محاسبية تتميز بالجودة وخاصة من حيث دقتها وسرعة إنتاجها وبأقل تكلفة وفي وقت قصير لهذا يعتبر استخدام هذا النوع من الأجهزة من العوامل المساعدة على التحسين في جودة المعلومات المحاسبية وعلى العموم، ولإختبار نوعية المعلومات المحاسبية فإنه من الممكن التركيز على بعض الجوانب التالية:²

1-2-التصوير والتمثيل:

وهو ما يقصد به تلاؤم الواقع مع شكل المعلومة ومستخدميها وأن يكون تمثيل الواقع مفهوما لمستعمليه.

2-2-التأكد:

يفترض أن تعكس الأرقام المعطاة كمعلومة صورة موضوعية للواقع.

2-3-أجل الحصول على المعلومة:

باستعمال قاعدة بيانات متاحة لقراءها فإنه تكون الإجابة عن تساؤل ما بسرعة بعد صياغته، بتعبير آخر المعلومة المخزنة يمكن الوصول إليها عند الحاجة والطلب عليها.

2-4-التحديد :

المعلومات المحددة بدقة هي تلك المعلومات التي تعطي تفاصيل أكثر بحيث يكون القياس الرقبي مثلا: يحمل الكثير من الأجزاء العشرية وبالتالي عدد التصنيفات للفئات يكون كبيرا وقد يؤدي هذا التفصيل إلى الفهم أو رفع احتمال الخطأ، فهذا يهتم أن يؤخذ العنصر بكل الجوانب

¹- ناصر محمد علي المجبلي، المرجع السابق، ص 69.

²- عائشة طاسيني، التقييم المالي للمؤسسة في ظل عدم التماثل المعلوماتي ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2005 ، ص 72.

5-2- كمال المعلومة وتمامها:

الحصول على صورة شاملة لكافة المعلومات الضرورية.

6-2- الملائمة:

تهدف المعلومات لاتخاذ القرار أو القيام بنشاط ما وتعتبر الملائمة للمعلومة المفصح عنها عنصرا أساسيا ومعياريا في المحاسبة تعد وفقه المعلومات على أساس منفعتها، وربطها بالنشاطات التي تتعلق بها أو النتائج المنتظر الحصول عليها، ويقترن مفهوم الملائمة أساسا بالمصداقية والصورة الوافية للمعلومات التي يتطلبها مستعملوها

ثانيا : كيفية تقييم جودة المعلومات المحاسبية

تحدد 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 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 الإستعمالات وإمكانات إعادة الاستعمال مع تأثير استعمال تلك المعلومات على عدة مستويات¹. تستمد المعلومات المحاسبية قيمتها من جودتها، وهناك ثلاثة عوامل تحدد درجة جودتها للمستخدم أو المتخذ 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 عنها عن قيمتها فان مستخدميها أو متخذ القرار أمام بديلين، البديل الأول يتمثل في زيادة قيمة المعلومات 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 فانه إذا لم تؤدي المعلومات المحاسبية الجديدة إلى تغيير القرار المتخذ سابقا فان قيمة هذه المعلومة تساوي الصفر.

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

¹ -إكرام شادل، 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.

أولاً : معايير قانونية

تسعى العديد من المؤسسات المهنية في العديد من الدول لتطوير معايير لجودة التقارير المالية وتحقيق الالتزام ، 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 أداؤها.¹

ثانياً : معايير رقابية

ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه أحد مكونات العملية الإدارية التي يركز 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 الحكومة بواسطة أجهزة رقابية للتأكد من أن سياساتها وإجراءاتها تنفذ بفاعلية وأن بياناتها المالية تتميز بالمصداقية مع وجود تغذية عكسية مستمرة وتقييم للمخاطر وتحليل للعمليات وتقييم الأداء الإداري ومدى الالتزام بالقواعد والقوانين المطبقة ، ومما سبق يتبين أن المعايير الرقابية تلعب دوراً مهماً في تنظيم قواعد الحوكمة على اعتبار أن المعايير الرقابية تتم بفحص وتقييم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات 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.

ثالثاً : معايير مهنية

تتم بالهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير المحاسبة والمراجعة لضبط أداء العملية المحاسبية، مما برز معه مفهوم مساءلة الإدارة من قبل الملاك للإطمئنان 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 وإفصاح عن المعلومات ويدعم عملية التواصل والتعاون بين الملاك والإدارة وبالتالي نجاح المنشأة.

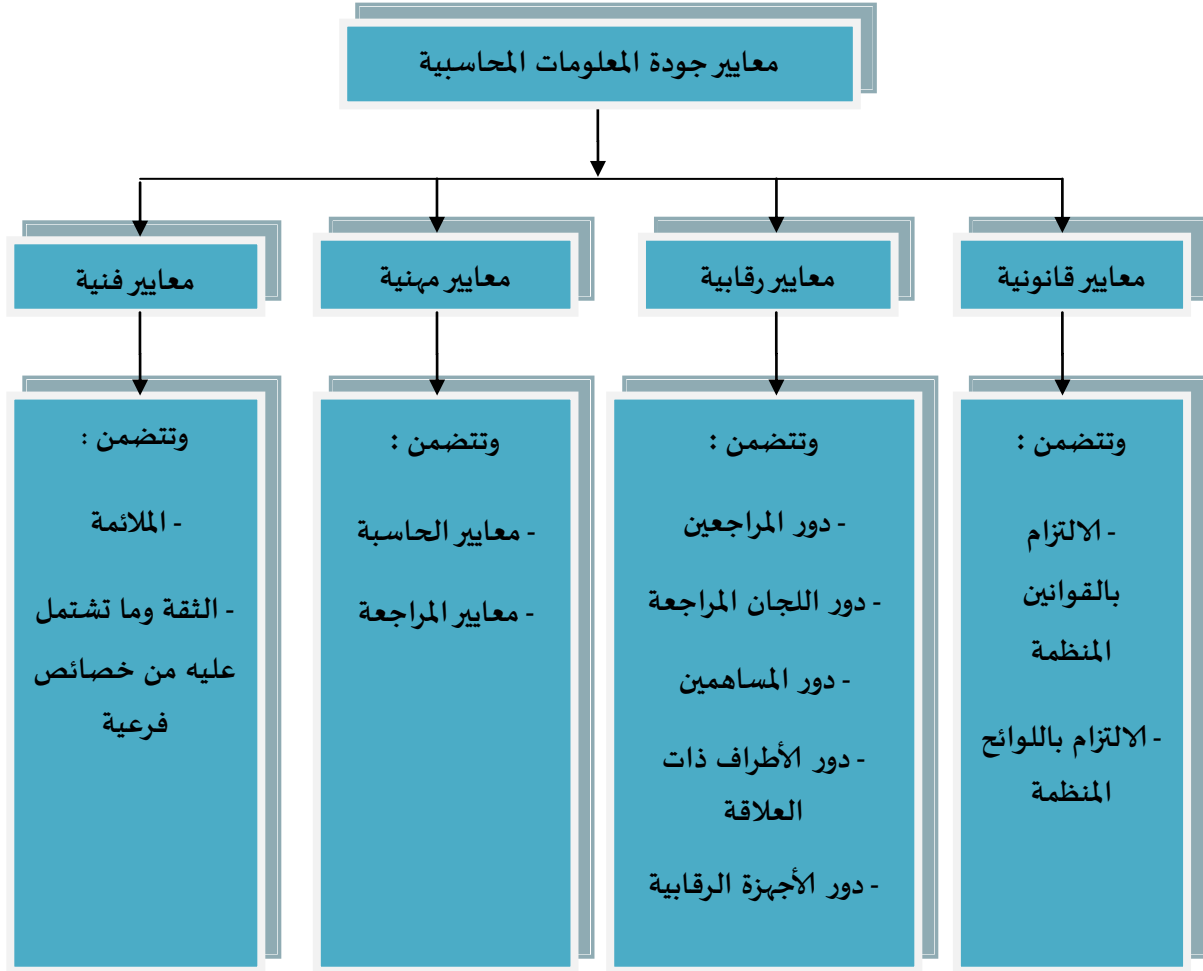
رابعاً : معايير فنية

إن توفر معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما يعكس بدوره على جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالشركة ويؤدي إلى رفع وزيادة الاستثمار. هذا وقد توجهت مجالس معايير المحاسبة وعلى رأسها مجلس معايير المحاسبة 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 هيكل لتنظيم العملية الإدارية وسن القوانين التي تنظم عمل الشركات وتحفظ حقوق المساهمين، وكذلك بيان أهمية الرقابة والدور المنوط بالمراجع الخارجي مع وجود نظام رقابي يظهر الحاجة للمساءلة مما يزيد ثقة المستثمرين بإدارة المنشأة.

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، ص 17.

وفي مايلي شكل معايير جودة المعلومات المحاسبية.

الشكل : (1-2) معايير جودة المعلومات المحاسبية.



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.

المبحث الثاني: الأسس النظرية للرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي تتبعها الإدارة الجبائية، من أجل التأكد من صحة المعلومات الواردة في التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة وكذا عدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة، والعمل على إكتشاف الأخطاء والمخالفات وتصحيحها وتقويمها، بغية تحقيق الأهداف المنشودة والمنتظرة من تلك العملية.

المطلب الأول : مفهوم و أهداف الرقابة الجبائية .

للإحاطة بمفهوم الرقابة الجبائية فإننا نقدم بعض تعاريف الرقابة بشكل عام، ثم نتطرق إلى التعاريف التي تحدد مفهوم الرقابة الجبائية بشكل خاص

أولاً: تعريف الرقابة:

من أهم التعاريف الحديثة للرقابة نجد الاقتصادي "فايول" الذي يعرف الرقابة ان أنها: "تقوم على التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفق الخطة المرسومة والتعليمات الصارمة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها".¹

كما عرفها وليمس توماس "الوسيلة المجدية لقياس الأداء من أجل التأكد من إن أهداف قد تحققت وأن الخطط قد وضعت موضع التنفيذ بالطرق الصحيحة كما أنها تستطيع أن تسبق الأحداث فتعمل على التنبيه من الانحرافات قبل وقوعها ليتم التنفيذ وفقاً لمقاييس مقررة".²

نستخلص مما سبق الرقابة بصفة عامة هي وسيلة علاجية تهدف إلى التعرف على نقاط الضعف والخطأ، من أجل العمل على تصحيحها ومعرفة مناطق الخلل والانحراف قبل وقوعها من أجل تفاديها.

ثانياً- تعريف الرقابة الجبائية

لا يختلف تعريف الرقابة في النظام الجبائي عن مفهوم الرقابة في نطاقها الواسع لأنها تعتبر الوسيلة الأكثر فعالية للكشف عن التهرب الضريبي ، ومن بين التعاريف نجد :

- عرفتها المديرية العامة للضرائب: الوسيلة الضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة، وتشكل شرطاً من الشروط الأساسية والفعالة لتحقيق منافسة عادلة بين المؤسسات.³

- تعرف كذلك على أنها فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها ، سواء كانوا ذات شخصية طبيعية أو معنوية، ذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية.⁴

¹- محمد قاسم القزويني، مهدي حسين زوييف، المفاهيم الحديثة للرقابة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1993، ص25.

²-وليمس توماس، أمرسونهنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، دار المريخ، المملكة العربية السعودية، 1989، ص14.

³- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2006، ص 05.

⁴- عيسى بولوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2002، ص53.

- وتعريف آخر: الرقابة الجبائية نجدها الأداة القانونية التي تعين السلطة المختصة على الوقوف على الأخطاء وتقومها، وبما أن الإدارة الجبائية إحدى هذه السلطات المختصة فإن رقابتها حسب الاقتصادي Claude Laurent تمثل الوسيلة التي تمكنها من المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية وتصحيح الأخطاء الملاحظة.¹

نستخلص مما سبق أن الرقابة الجبائية هي مجموعة الإجراءات التي تقومها الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية للتأكد من صحة ومصداقية التصريحات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.

ثالثا: أهداف الرقابة الجبائية:

- للرقابة الجبائية عدة أهداف قانونية ومالية واجتماعية والتي يمكن إيجازها فيما يلي:
- * الهدف القانوني: يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف العمليات المالية للمكلفين للقوانين والأنظمة، لذا تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية إنحرافات أو مخالفات يمارسوها للتهرب الضريبي من دفع مستحقاتهم الجبائية.
 - * الهدف الإداري: تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال المعلومات التي تقدمها، والتي تساهم في زيادة المردودية وهذا بواسطة كشف الأخطاء والتجاوزات التي تساعد في معرفة الحقائق والإحصائيات وتقييم الآثار الناجمة عن ذلك لاتخاذ القرارات السليمة في سياستها الجبائية.²
 - * الهدف الاقتصادي: تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخرينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.
 - * الهدف الاجتماعي: يتمثل في :
 - منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل: السرقة والإهمال أو تقصيره في تحمل واجباته تجاه المجتمع.³
 - تحقيق العدالة الجبائية بتعين المكلفين بالضريبة، وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.
 - التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة تجاه القوانين الجبائية.
 - مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة للإجراءات سارية المفعول

² - Claude Laurent, contrôle fiscal, -la vérification personnelle-, bayeusaine, France, 1995, p13.

² - لياس فلاب ذبيح ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة 2011، ص46.

³ - سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، رسالة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة بسكرة، 2012، صص 82-83.

المطلب الثاني : أشكال الرقابة الجبائية.

نظرا لتزايد الكم الهائل للتصريحات الجبائية من قبل المكلفين والتي تتطلب الرقابة مما يتطلب من الإدارة تنوع مخطط عملها ونشاطها وتأخذ في ذلك أشكالا لا بد من إتباعها في حدود ما هو مقرر في التشريعات المنظمة لها، وتأخذ الرقابة الجبائية نوعين من الرقابة رقابة داخلية ورقابة خارجية.

-أولا: الرقابة الداخلية :

يقصد بالرقابة الداخلية الرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة الجبائية في المكاتب، بناء على الوثائق التي بحوزتهم¹، وهذا دور مفتشيه الضرائب التي تقوم بهذا النوع من الرقابة وتأخذ الرقابة الداخلية بدورها صورتين فإما أن تكون رقابة شكلية أو رقابة علي الوثائق.

1- الرقابة الشكلية :

هي عملية سنوية عادية تقوم بها المصالح الجبائية لتصحيح الأخطاء المادية الملاحظة على تصريحات المكلفين، وتعتبر أول عملية للرقابة التي تقوم بها مصالح إدارة الضرائب عن طريق مراقبة التصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة من حيث مدى صحتها أو مدى وجود أخطاء في هذا التصريحات وتميز هذه الرقابة بالبساطة لأنها تتم فقط للتأكد من الهوية الجبائية، وختم وتوقيع المكلف أو تصحيح الأخطاء في حالة وجودها.²

2- الرقابة علي الوثائق

تتمثل هذه الرقابة في الفحص الدقيق للتصريحات الجبائية من خلال إستغلال الوثائق التي يتضمنها الملف الجبائي للمكلف بالضريبة من معاينات ومعلومات محصل عليها ، وتحليل البيانات الواردة في التصريحات المكتتبة ومقارنتها بفواتير الشراء والبيع وفواتير الأعباء والكشوف البنكية للمكلف بالضريبة، مع إمكانية طلب وثائق المحاسبة في مسألة معينة تستدعي إتباعها إلى طلب وثائق محاسبية معينة.³

- ثانيا: الرقابة الخارجية

إذا كانت الرقابة الداخلية تتم على مستوى مصلحة الضرائب المختصة فان الرقابة الخارجية تتم عن طريق انتقال مفتشي الضرائب إلى مكان تواجد المحل من أجل المعاينة الميدانية والقيام بمختلف العمليات الحسابية للتأكد من مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف ومدى التطابق بين البيانات والمعطيات المبينة في الوثائق والفواتير مع ما هو موجود في أرض الواقع.

¹ - سهام كركودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط 2، 2005، ص 47.

² - قلاب ذبيح لياس ، المرجع السابق ، ص 8.

³ - دليل الخاضع للضريبة التابع لمركز الضرائب، مديرية العلاقات العمومية، المديرية العامة للضرائب ووزارة المالية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجزائر للطباعة، عين البنيان، الجزائر، 2009/2008، ص 30.

وتكتسي شكلين هما:

1- مراقبة المحاسبة

نصت المادة 20-1- من قانون الإجراءات الجبائية، علي أنها مجمل العمليات التي تتمثل في الفحص في عين المكان للمحاسبة والوثائق المحاسبية الأخرى للمؤسسة، او للشركة ومواجهتها بالتصريحات المكتتبه وكشوفات الربط الخارجية وبطاقات المعلومات إن وجدت ، وكذا المعائنات المادية التي يجريها المحقق ، وهذه الرقابة يمكن أن تكون عامة تركز علي مجمل الضرائب والرسوم أو خاصة بالتركيز علي ضريبة أو رسم معين.¹

2- المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية

يعرف هذا الإجراء علي انه مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة تصريحات المداخل الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل، وبمقارنة المداخل المصرح بها مع إجمالي المداخل المحققة.² ونصت عليه المادة 21-1 من قانون الإجراءات الجبائية وهي مجمل عمليات البحث والتفتيش المعمق بهدف الكشف عن فروقات محتملة بين المداخل المصرح بها من قبل المكلف مقارنة مع ما لدى المصالح الجبائية من معطيات ومعلومات عنه ، وتتعلق بجميع المكلفين الخاضعين للضريبة.³

المطلب الثالث :إجراءات عملية التحقيق المحاسبي

تسير الرقابة الجبائية وفق قواعد قانونية تضبط فيها الإجراءات الواجب إتباعها من طرف الإدارة الجبائية والتي توضح حقوق وواجبات المكلف بالضريبة.

1- الأشعار بالتحقيق

لايمكن إجراء تحقيق دون إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق، ملحق بميثاق المكلف بالضريبة الذي ينص على حقوقه وواجباته، على أن يستفيد المكلف بالضريبة من مدة قدرها عشرة 10 أيام لتحضير جميع وثائقه. المحاسبية، نسخ البرقيات، مستندات الإيرادات والمصاريف...الخ؛ التي يمكن من وراء فحصها التأكد من مدى مصداقية التصريحات الجبائية.

يرسل الإشعار بالتحقيق برسالة محفوظة أو يسلم مباشرة للمكلف بالضريبة مع إشعار بالاستلام، إن عدم قبول إستلام الإشعار الذي يمنع من إجراء التحقيق، في هذه الحالة يلجأ المحققون إلى فرض الضريبة تلقائيا. "طبقا للمادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية".

¹- عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية علي المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، تحديث قانون مالية 2009، ص 13.

²- LAMBERT Thierry, Vérification fiscale personnelle, Economica édition, Paris, 1984, p 08.

³- المادة 21-1 من قانون الإجراءات الجبائية الشاملة القسم الثالث من قانون الإجراءات الجبائية ، المعدلة بموجب المواد 38 من ق . م .

لسنة 2009 و 34 من ق . م لسنة 2013 و 24 من ق . م لسنة 2016 و 52 من ق . م لسنة 2021

يمكن للمحقق أن يقوم بمراقبة مفاجئة ترمي إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من قبل المؤسسة أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية، في هذه الحالة يسلم "الإشعار بالتحقيق" مع بداية عمليات المراقبة ولا يمكن البدء في فحص عميق للوثائق المحاسبية إلا بعد استنفاذ أجل التحضير المنصوص عليها سابقا.

في حالة تغيير أحد المحققين أو أحدهم، يعلم بالمكلف هذا التغيير. "طبقا للمادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية. تحت طائلة بطلان الإجراءات يجب أن يشار صراحة في هذا الإشعار أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بوكيل يختاره بمحض إرادته أثناء عملية المراقبة للاستشارة به أو الإنابة عنه." طبقا للمادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية¹.

يتضمن الإشعار السنوات التي ستخضع للتحقيق ومختلف الضرائب والرسوم التي سيخضع لها المكلف أثناء فترة التحقيق.

2- الاتصال الأولي مع المكلف بالضريبة

بعد إرسال أو تسليم الإشعار بالتحقيق للمكلف محل التحقيق المحاسبي، تأتي مرحلة اللقاء به في مكان تواجد نشاطه لمعاينته وتقييم لوازم الاستغلال، المعدات والتجهيزات المكتبية... الخ. ويتم ملاً بطاقة معلومات تخص جميع العناصر سابقة الذكر، مع العلم أن تاريخ اللقاء أو الاجتماع بالمكلف محددة ومذكورة مسبقا في الإشعار بالتحقيق، بعد المعاينة يتم تسليم جميع الوثائق المحاسبية للمحققين وتوفير مكتب ملائم لقيامهم بعملية التحقيق ألها يجب أن تتم بعين المكان؛ أي في محل المكلف بالضريبة، وهذا من أجل خلق جو المناقشة بين المحقق والمكلف بالضريبة "طبقا للمواد 1-20 و 3-20 من قانون الإجراءات الجبائية إلا أن هناك استثناء لهذا الإجراء.

ففي حالة طلب مكتوب من المكلف بالضريبة وبعد قبوله من طرف الإدارة أو في حالة قوة قاهرة يمكن للمحققين أخذ الوثائق لفحصها في مكاتبتهم، يسلم للمكلف بالضريبة في هذه الحالة وثيقة تثبت فيها الوثائق المسلمة "عدد الوثائق، طبيعتها... الخ" طبقا للمواد 1-20 و 3-20 من قانون الإجراءات الجبائية.

وفي حالة عدم تقديم المحاسبة أو الامتناع عن تقديمها يثبت هذا الأمر في محضر يؤشر عليه من طرف المكلف بالضريبة مع إلزام ذكر رفضه، وهذا يعد إشعاره بتقديم المحاسبة في أجل أقصاه ثمانية أيام طبقا للمادة 2-20 من قانون الإجراءات الجبائية².

3- البدء بعملية التحقيق المحاسبي

تشمل عمليات التحقيق في المحاسبة فحص محاسبة المكلف من ناحية الشكل والمضمون.

¹ - جمعة شرقي، مسار التحقيق المحاسبي إطار الرقابة الجبائية، دراسة حالة قضية تحقيق محاسبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية تبسة، الملتقى الوطني، جامعة أم البواقي، 2015-2016، ص 6.

² - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، المرجع السابق، ص 15.

³ - آسيا قميدة، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، دراسة حالة لدى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بسكرة، مذكرة ماستر، إشراف: عمار بن عيشي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2014، ص 37.

1-3- التحقيق المحاسبي من حيث الشكل

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

1-1-3- مسك السجلات التجارية

يقصد بها دفتر اليومية ودفتر الجرد، حيث يجب أن تكون هذه السجلات مؤشرة ومصادق عليها من قبل الهيئات المختصة، كما يجب أن تكون ممسوكة يوما بيوم، وبدون شطب وال حشو أو كتابات على الهامش.

1-2-1-3- دقة ووفرة الوثائق المحاسبية:

يجب على المكلف توفير الوثائق والمستندات التي تثبت قيامه بمختلف العمليات، خاصة فواتير الشراء والمصاريف التي قام بها، حيث يسعى المحققون للتأكد من صحة البيانات المحاسبية من ناحية الدقة وصحة المجاميع.

2-3- التحقيق المحاسبي من حيث المضمون:

يسعى المحقق في إطار عملية التحقيق إلى التركيز على النقاط التي لها تأثير على تحديد النتيجة، ومن أهم هذه النقاط :

- التسجيل المزدوج لفاتورة مشتريات واحدة.
- تسجيل مشتريات وهمية "بوجود فاتورة أو عدم وجودها".
- نسيان التسجيل المحاسبي لفواتير الشراء.
- التحقق من قيمة فواتير البيع.
- عدم تسجيل المبيعات من الفضلات والمهملات.
- التأكد من الوجود المادي للثببتات وهل هي مسجلة بتكلفة حقيقية أم لا.
- الحركة التي تعرضت لها الثببتات من شراء، تنازل، إعادة تقييم والتأكد من وجود الوثائق الثبوتية لذلك؛
- فحص إهلاكات الثببتات والتأكد من مدى مطابقتها للنسب والقوانين المحاسبية والجبائية.
- التأكد من موضوعية مختلف المؤونات التي تم تكوينها.
- فحص جميع التكاليف والمصاريف المحتسبة، والتأكد من موضوعيتها ومقارنتها بالواقع مثل زبائن والموردين عددهم، توزيعهم الجغرافي وطرق التسديد المتبعة معهم.
- فحص جميع الإيرادات والتأكد من أنها سجلت بالمبالغ الحقيقية، والبحث عن الإيرادات التي لم تسجل نسيانا أو عمدا.

3-3- إعداد التبليغ الأولي لنتائج التحقيق

يستوجب على المحقق إشعار المكلف بالضريبة بنتائج المراقبة بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام طبقا للمادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية ينبغي على المحقق كذلك إعلام المكلف بالضريبة المحقق معه بنتائج المراقبة بواسطة رسالة حتى في حالة انعدام التقويم "طبقا للمادة 42 من قانون الإجراءات الجبائية".
يكون الإشعار بإعادة التقويم "الإشعار الأولي" مفصلا بقدر كاف ومعللا، كما يتعين ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم وكذلك الطريقة المتبعة في ذلك بصفة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها وذلك في أجل أربعين يوما 40 يوما سارية من تاريخ استلام إعادة التقويم "طبقا للمادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية".
يجب تحت طائلة بطلان الإجراء، أن يشار في الإشعار بإعادة التقويم إلى أن المكلف بالضريبة له الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره من أجل مناقشة اقتراحات رفع مبلغ الضريبة أو من أجل الإجابة عنها.¹

3-1-1- حالة قبول المحاسبة

عند تقديم المكلف لوثائقه المحاسبية المسوكة بالطرق القانونية وفي الآجال المحددة، يبدأ المحقق في التدقيق فيها متبعا طرق عدة لإعادة تشكيل رقم الأعمال
تختلف طرق إعادة تشكيل أرقام الأعمال من قطاع إلى آخر، حسب النشاط والطرق المتبعة للغش من طرف المكلفين بالضريبة
- بالنسبة لقطاع الإنتاج

تعد تجربة الإنتاج "production de Test" هي ضرورة لمعرفة حقيقة دور الإنتاج والنفقات الداخلة في عمليات الإنتاج والمتعلقة بطريقة مباشرة في تكوين فائض القيمة، مع معرفة نسبة الفضلات والخسارة التي تتمخض من هذه العملية، وإمكانية إعادة إدخال الفضلات في دورة أخرى من الإنتاج أم لا.

3-3-2- حالة رفض المحاسبة كليا

في حالة رفض المحاسبة يتوجب على الإدارة الجبائية ما يلي:

- إثبات الطابع الغير مقنع للمحاسبة.

- إشعار المكلف بالضريبة المحقق معه بالأسس الضريبية المتأتية بنتائج التحقيق.

- الرد على ملاحظات المكلف بالضريبة المحقق معه.

في هذه المرحلة من سيرورة الإجراء، يجب أن يبلغ المكلف بالضريبة الذي حقق معه في إطار الإشعار بالتقويم أن لديه إمكانية طلب 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 أو المراجعات.

¹ - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، المرجع السابق، ص 17.

4- نهاية أشغال التحقيق في عين المكان

نظرا لأهمية هذا التاريخ ومن أجل استبعاد كل الشكوك، يستدعى المكلف بالضريبة المحقق معه باستدعاء مكتوب يوضح فيه التاريخ والساعة للحضور إلى إجتماع إختتام أشغال التحقيق، يمكن للمكلف بالضريبة الذي حقق معه أن يستعين بمستشار من اختياره وذلك طبقا للمادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية .

5- الطعن القبل نزاعي "الحق في طلب التحكيم"

يعد الحق في طلب التحكيم ضمانا إضافيا ممنوحا للمكلف بالضريبة المحقق معه، والذي يمكنه الاستفادة منه في إطار الإجابة على التبليغ الأولي وهذا من أجل مناقشة أي سؤال متعلق بالوقائع أو القانون، ويؤدي التحكيم إلى عقد إجتماع عمل على مستوى الإدارة، بحضور المكلف أو مستشاره مع المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات أو مدير مركز الضرائب وهذا حسب حالة نشاط المكلف، ويتم في الأخير تحرير محضر تؤشر فيه كل الآراء المقدمة من مختلف المتدخلين وكذا القرار النهائي المتخذ وتحت رعاية مسؤول مختص .

المبحث الثالث : الدراسات السابقة

من خلال بحثنا عن مجموعة من الدراسات السابقة التي تناولت موضوع المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية توصلنا إلى مايلي :

1- دراسة قتال عبد العزيز، بعنوان أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي ، دراسة 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 ودورها في مكافحة التهرب الضريبي؟

بحيث هدف في دراسته إلى:

- إبراز أهمية التحقيق الجبائي ودوره في كشف عن التلاعبات والأخطاء
- دراسة مختلف الإجراءات والتقنيات الواجب إتباعها بغية الوصول لفعالية التحقيق الجبائي.
- إبراز معوقات التحقيق الجبائي التي تعمل على الحد من كفاءة هذه الأخيرة بغية تحسينها وقد استخدم في هذه الدراسة المنهج الوصفي الذي يعتمد على وصف وسرد الحقائق المتعلقة بالتهرب الضريبي والرقابة الجبائية ليتم بذلك تقديم مختلف المفاهيم ذات الصلة المباشرة والغير المباشرة بها.
- وكذلك على المنهج الاستقرائي، حيث تم إستخدام الأسلوب التحليلي وهذا إنطلاقا من القيام بعرض مختلف التوجهات والعروض للحالة التي ستم معالجتها ومن تم إستخلاص بعض النتائج والتوصيات التي تخدم أغراض البحث.

وقد تمثلت الأدوات المستخدمة في هذه الدراسة فيما يلي :

قد تم إستخدام عدة أدوات في شكلها الورقي والإلكتروني وقد إستخدمت مجموعة من الكتب، والتقارير الصادرة عن الهيئات الرسمية، والمقالات المنشورة في المجلات والدوريات حول الموضوع، ومجموعة من أعمال المنتقيات والمنتديات، إلى جانب الأبحاث الأكاديمية السابقة، بالإضافة إلى الأدوات الإحصائية من جداول وأشكال بيانية لتحليل الظاهرة.

وتتمثل أهم النتائج التي توصل إليها فيما يلي:

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

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

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

2- دراسة بن الصغير محمد ، بعنوان دور التحقيق الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي ، دراسة حالة بمديرية

الضرائب لولاية بسكرة، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2018-2019

عالجت هذه الدراسة الإشكالية التالية : ماهو دور التحقيق الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي ؟

بحيث هدف في دراسته إلى:

- تبيان علاقة التحقيق الجبائي بالمعلومات المحاسبية ومدى جودتها

- إبراز أهمية جودة المعلومات المحاسبية ودورها في التحصيل الأمثل للضريبة على أمل أن تفتح هذه الدراسة المجال

لبحوث أخرى لمتعمق أكثر في الموضوع .

بحيث نقترح موضوعين للدراسة

- دور التحقيق الجبائي في زيادة الإفصاح المحاسبي لدى المؤسسة.

- التحقق من القيمة العادلة لأصول وخصوم المؤسسة عن طريق التحقيقات الجبائية

- يمكن أن يؤدي التحقيق الجبائي لمكافحة التهرب الضريبي وإسترجاع مبالغ هامة لخزينة

الدولة.

وقد تم إستخدام المنهجين الوصفي والتحليلي حيث تم إستعراض الأجهزة القائمة على التحقيقات الجبائية، وأهم

الإجراءات والطرق المعتمدة من طرف الإدارة الجبائية، كما تم القيام بتحليل ظاهرة الغش الضريبي وفعالية

التحقيقات الجبائية في محاربتها بغية الوقوف على معوقاتهما لتصحيحه.

وقد تمثلت الأدوات المستخدمة في هذه الدراسة فيما يلي:

قصد التحليل الجيد للبحث سواء في جانبه النظري أو الميداني، تم القيام بـ إستعمال بعض الأدوات المهمة في البحث

العلمي وأبرز هذه الأدوات مايلي:

-المسح المكتبي يتمثل في الإطلاع على الكتب، المقال والوثائق الرسمية ، وكل ما له صلة مباشرة أو غير مباشرة

بموضوعهم من أجل تعزيز فهم الموضوع والإستفادة من الدراسات السابقة.

- القوانين والتشريعات الضريبية المتعلقة بالتحقيقات الجبائية.
 - الإحصاءات الخاصة بنتائج التحقيقات الجبائية الصادرة عن المديرية العامة لضرائب.
 - إستغلال جميع معلومات، وخبرات موظفي المديرية الولائية للضرائب محل الدراسة.
- وتمثل أهم النتائج التي توصل إليها فيما يلي:
- تحسين العلاقة مع المكلفين باستفسارهم وإستعلامهم عن حقوقهم واجباتهم الجبائية و الرجوع للإدارة الضريبة 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 ملف كامل لمكلف بالضريبة وذلك بتوضيح جميع البيانات والمعلومة المتعلقة بإجراءات التحقيق الجبائي
- 3- دراسة بن زين عربية ، مجدد رشدة ، بعنوان أثر جودة المعلومة المحاسبية على التحقيق الجبائي ، دراسة حالة لمركز الضرائب لولاية تيارت 2017-2020 ، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر ، تخصص محاسبة وجباية معمقة ، جامعة إبن خلدون – تيارت 2021/2022
- عالجت الإشكالية التالية : ما علاقة التحقيق الجبائي بالمعلومة المحاسبية وهل لجودة المعلومة المحاسبية أثر على ذلك؟
- بحيث هدفت دراستها إلي :
- تهدف المحاسبة المالية إلى تقديم معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات الاقتصادية
 - الفصح عن المركز المالي ونتائج العمليات والتدفقات النقدية
 - تستخدم بطريقة نظامية حتى يمكن توصيل المعلومات المحاسبية بأفضل الطرق كفاءة وفعالية.
- وقد تم فيها إستخدام 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 لمكلف بالضريبة.
- وتمثلت أهم النتائج في:
- تنعكس جودة المعلومة المحاسبية في الخصائص النوعية التي تتمتع بها وأهمها الملائمة والموثوقية
 - جودة المعلومات المحاسبية ضرورة لا مفر منها لترشيد متخذي القرار
 - إن تطبيق معايير المحاسبة الدولية عند إعداد القوائم المالية يكسبها مصداقية وموثوقية أكبر.

- تتم عملية الرقابة الجبائية من طرف مصالح جبائية مخولة لها قانونا بذلك وتتخذ الرقابة الجبائية طرق وإجراءات أهمها الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق وإضافة إلى التحقق في المحاسبة والتحقق المصوب والتحقق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.

- للمكلف مجموعة من الضمانات والحقوق ترافقه في فترة التحقيق تلتزم بها الإدارة الجبائية

4- دراسة زريبي توفيق ، بعنوان دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الجبائي ، دراسة حالة مديرية الضرائب إيليزي 2012-2015 ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية ، تخصص محاسبة وجباية ، المركز الجامعي إيليزي - 2020/2019.

عالجت الإشكالية التالية: ما هو دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الجبائي؟
بحيث هدفت دراسته إلي:

- تحديد مفهوم التهرب الضريبي وأنواعه

- إبراز آليات وهياكل الرقابة وتقديم إستراتيجية بغرض تفعيل الرقابة الجبائية لتحسين إيرادات الخزينة

- إختبار فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي

- الإطلاع على دور مصالح الضرائب في الحد من تنامي وإنتشار الظاهرة.

وقد تم فيها إستخدام المنهج الوصفي من خلال التطرق إلى المفاهيم النظرية المتعلقة بالرقابة الجبائية والتهرب الضريبي ، والمنهج التحليلي قصد تحليل إحصائيات نتائج الرقابة الجبائية.

وقد تمثلت الأدوات المستخدمة في هذه الدراسة فيما يلي :

- إعتداد المراجع والمصادر المختلفة المتعلقة بالموضوع

- الدراسات السابقة التي تصب في نفس الموضوع ومختلف القوانين المتعلقة بالرقابة الجبائية ، بالإضافة إلى الإستعانة ببعض المجلات العلمية المتعلقة المحكمة.

- استخدام أسلوب التحليل للتعليق على مختلف الجداول والأشكال البيانية.

وتمثلت أهم نتائجها في :

- يعتبر البحث عن المعلومة الجبائية من أهم خطوات الرقابة

- إن إنعدام الثقة بين المكلف وإدارة الضرائب ، يعتبر من مخاطر التهرب الضريبي ذات التأثير القوي.

- للرقابة الجبائية أهمية كبيرة لمكافحة ظاهرتي التهرب والغش الجبائي وأحسن وسيلة في يد الإدارة الضريبية.

- إن التنسيق التام بين الإدارة الضريبية ومختلف الإدارات الأخرى يلعب دورا فعالا في تبادل المعلومات من حيث الحصول عليها وإستغلالها.

5- دراسة بن أعروبة ميصبة ، غدير عمر حليلة ، بعنوان دور التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي ،

تقرير تربص مقدم لإستكمال متطلبات نيل شهادة ليسانس أكاديمي في ميدان العلوم المالية والمحاسبية

، تخصص محاسبة وجباية ، المركز الجامعي إيليزي - 2020/2019

عالجت هذه الدراسة الإشكالية التالية : ما مدى مساهمة التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي ؟ وما هي الإجراءات المتخذة للحد من هذه الظاهرة؟

بحيث هدفت هذه الدراسة إلى :

- إبراز الدور الفعال الذي يلعبه التحقيق المحاسبي كوسيلة للرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، و دوره في إكتشاف الأخطاء والتجاوزات في التصريحات الجبائية.
- إبراز أهم التدابير والإجراءات المتخذة من قبل مديرية الضرائب لولاية إيليزي للحد من التهرب الضريبي.
- وقد إستعملو في بحثهم المنهج التطبيقي الذي اعتمد في الدراسة التطبيقية للبحث المتمثلة في دراسة حالة في مديرية الضرائب.

وإستخدموا الأدوات التالية:

- الإعتماد على المقابلات الشخصية لمختلف إطارات الإدارة الجبائية سيدة الوقف والأكثر إستعمالا.
- الملفات الجبائية لمختلف المكلفين بالضريبة.
- ومن أهم النتائج المتوصل إليها :
- تعتمد الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي على التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب وكذا التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.
- يهدف التحقيق المحاسبي ضمن الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال
- العمل على الزيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة ، عن طريق القيام بحملات إعلامية في وسائل الإعلام المرئية و المسموعة والمقروءة ، والقيام بندوات وورشات عمل في المؤسسات والجامعات، والنقابات المهنية.
- ينبغي صياغة القوانين الضريبة على نحو سليم حتى لا تكون هناك ثغرات مفتوحة أمام المتهربين من الضرائب.
- التكتيف من ملفات التحقيق المحاسبي لمختلف الأنشطة لإرساء مبدأ العدالة والمنافسة الشريفة.
- 6- دراسة رحيم مريم ، بدياف نوال، بعنوان أليات الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية إيليزي، تقرير تربص مقدم لإستكمال متطلبات شهادة الليسانس أكاديمي،الطورالأول في ميدان العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسييرالتخصص ,تخصص محاسبة و جباية , المركز الجامعي إيليزي - 2019/2018.

وعالجت هذه الدراسة الإشكالية التالية : كيف تساهم الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي ؟
بحيث هدفت إلى:

- تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي
- إبراز دور الرقابة الجبائية في الحد من انتشار التهرب الضريبي

- الإشارة إلى أهم الأجهزة المتخصصة في مكافحة التهرب الضريبي
- إبراز أهم التدابير والإجراءات المتخذة من قبل مديرية الضرائب لولاية ايليزي للحد من التهرب الضريبي .
- وقد إستخدموا المنهج التجريبي الذي أعتمد في الدراسة التطبيقية للبحث المتمثلة في دراسة حالة في مديرية الضرائب وبالنسبة للأدوات المستخدمة في البحث هي:
- * الإعتماد على الملاحظة من مختلف إطارات الإدارة الجبائية والتي هي سيدة الوقف والأكثر استعمالا
- * الإطلاع على الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة
- * الدراسات السابقة باللغة الأجنبية:

1-TABLI Abdelhak, YASINI Hakim, Le Contrôle Fiscal comme un outil de lutte Contre la Fraude Fiscale, mémoire de fin de cycle en vue l'obtention du diplôme de master, université A. Mira, Bejaia, 2012-2013.

هدفت هذه الدراسة إلى أن الرقابة الجبائية تمكن من التأكد من صدق التصريحات الجبائية للمكلفين بالضريبة وذلك عن طريق التحقيق المحاسبي والتحقق المجل في الوضعية المحاسبية، كما أكدت على ضرورة احترام المحققين الجبائين ضوابط التحقيق من دفع الضرائب وإتباع الخطوات المنصوص عليها في القانون الجبائي.

2-AMIRAT Lamia, HAMMOUCHE Ouarda, Le Contrôle Fiscal, mémoire en vue de l'obtention du diplôme de master en Finance et Comptabilité, université A. Mira, Bejaia, 2016.

توصلت الدراسة بأن إجراءات الرقابة الجبائية دائما تبدأ بإرسال إشعار بالتحقيق للمكلف بالضريبة وتمتد إلى مناقشة شفوية وكتابية ويمكن ان تنتهي بالاستئناف وفي الأخير حل قضائي ، كما تنج عن الدارسة أيضا وجوب تبسيط وعدم تعقيد الإجراءات الجبائية للمكلفين ، لأنه كلما كان الأمر بسيط وواضح كلما رغب المكلف بالضريبة بالتصريح بكل شفافية.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها:

- التهرب الضريبي يعني تمكن المكلف من التخلص من الإلتزام بتأدية الضريبة عن طريق امتناعه عن القيام بأعمال وتصرفات التي توجب فرض الضرائب عليها مثل امتناع المكلف عن استهلاك سلع وخدمات الخاضعة للضريبة.
- تعد مكافحة التهرب الضريبي أولوية قصوى بالنسبة للإدارة الجبائية وتمثل المصالح المركزية , المصالح غير المركزية والهيكل الجديدة المستحدثة هي الأجهزة الجبائية المكلفة بمهمة الرقابة الجبائية.
- تعتمد الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي على التحقيق المحاسبي و التحقيق المصوب وكذا التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية , فصحيح ان الرقابة الجبائية تعتمد بالدرجة الأولى على ما جاء في الفرضية التحقيق المحاسبي.

- ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

تتميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة بجوانب مختلفة وهي كالآتي:

- يمكن القول أن الدراسة الحالية توجت بمعايير ومعلومات وقوانين جديدة مضافة للقديمة أو تغيير في بعض منها.

- يمكن القول أن الدراسة الحالية كانت بمديرية الضرائب إيليزي وذلك بخلاف الدراسات السابقة

- القيام بتغييرات على مستوى إجراءات التحقيق وإضافة قوانين جديدة للقيام بها بأسهل طرق ممكنة .

- أغلب البحوث والدراسات التي تناولت موضوع التحقيق الجبائي، فهي تتعرض وتركز على دور هذا الأخير في مجال

التهرب الضريبي والغش الضريبي، وهو الدور المباشر الذي أنشأ من أجله، أما هذه الدراسة فهو يشير إلى أثار وجود

معلومات المحاسبية على التحقيق الجبائي.

- مساهمة النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي الجديد.

- إستفادة الطالبين من الدراسات السابقة :

إستفدنا من خلال إطلاعنا على محتوى الدراسات السابقة على مجموعة من الجوانب والتي تتمثل في ما يلي :

- الإستفادة من كيفية عمل الخطة سواء شكلا او مضمونا من خلال الدراسات السابقة مثل كيفية تنظيم المباحث

والمطالب أو التقييم

- إكتشاف الثغرات والأخطاء التي وقع فيها الباحثين، والعقبات التي واجهتهم وكيفية تخطيها

- الإستفادة من كيفية تحديد الفرضيات والمتغيرات البحثية في الدراسة

- كيفية صياغة الدراسة التطبيقية للموضوع

خلاصة الفصل :

تم التطرق في هذا الفصل إلى التعريف بالمعلومات المحاسبية، بالإضافة إلى تحديد أهم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التي تعد من الصفات التي تجعل المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم والتقارير المالية مفيدة للمستخدمين الداخليين والخارجيين والتي يمكن تحديدها في مجموعتين رئيسيتين: الخصائص النوعية الأساسية و الخصائص النوعية الثانوية، وأيضا عولجت جودة المعلومات المحاسبية التي تعتبر كمخرجات لنظام المعلومات المحاسبي بعد تغذية البيانات ومعالجتها وفق دورة البيانات والمعلومات المحاسبية وإخراجها، تعتمد بشكل أساسي على جودة وكفاءة التصميم لنظام المعلومات المحاسبية .

ثم التطرق إلى الرقابة الجبائية والتي هي الوسيلة القانونية الممنوحة للإدارة الجبائية والتي تسعى من خلالها إلى المحافظة على الأموال العمومية والتحقق من مدى صحة وشرعية المعلومات المصرح بها من طرف المكلفين بالضريبة ، ومطابقتها مع المداخل الحقيقية ، وأيضا سن مجموعة من القوانين والإجراءات التي تنظم سير عملية الرقابة الجبائية من خلال الحقوق الممنوحة لكل من الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة والتي يؤدي عدم الإلتزام بها إلى بطلان إجراءات الرقابة الجبائية وأخيرا الدراسات السابقة.

الفصل الثاني:

الدراسة التطبيقية بمديرية

الضرائب لولاية إيليزي

تمهيد:

بعد الإنتهاء من الشق النظري من دراستنا، والذي تطرقنا فيه على مختلف الجوانب لجودة المعلومات المحاسبية، إضافة إلى ذلك تطرقنا فيه إلى الرقابة الجبائية والغرض منها التحقيق الجبائي، من أجل تبيان أثر جودة المعلومات المحاسبية على التحقيق الجبائي، وذلك من خلال جملة من الأدوات والآليات التي تتبعها الإدارة الجبائية في هذا الشأن.

وكنموذج لدراستنا تم اختيار مديرية الضرائب لولاية إيليزي، والذي سنقوم في المبحث الأول بتقديم مديرية الضرائب إيليزي، والمصالح المحلية للرقابة الجبائية، وكذا المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية، والمكاتب التابعة لها والمهام الموكلة لها، وبالنسبة للمبحث الثاني تطرقنا إلى الدراسة التطبيقية لأثر جودة المعلومات المحاسبية على التحقيق الجبائي، والذي يحتوي على المنهجية المستخدمة في الدراسة، والدراسة الجبائية لملفات المكلفين بمصلحة الضرائب، وذلك من أجل معرفة إجراءات والطرق التي تتبعها المؤسسة في التحقيق الجبائي.

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية إيليزي ومصالح الرقابة الجبائية المحلية.

تعتبر مديرية الضرائب بولاية إيليزي أعلى هيئة جبائية متواجدة على مستوى الولاية، وسنحاول تقديم هذه الإدارة الجبائية ونتطرق إلى التعريف بها، والمهام الموكلة لها وهيكلها التنظيمي، كما سنقدم المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية ومصالح الرقابة الجبائية المحلية.

المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب إيليزي.

هي هيئة عمومية تمثل السلطة التنفيذية للدولة لممارسة مختلف سياساتها الجبائية وفقا للقوانين السارية المفعول والمتمثلة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون الرسم على رقم الأعمال وقانون الإجراءات الجبائية وتقوم بنفس الأعمال المخولة لمديريات الضرائب على مستوى الوطن، إلا أن الهيكل التنظيمي لها يختلف بعض الشيء عن الهيكل التنظيمي المعمول به في المديريات الولائية الأخرى، حيث نجد بعض مديرياتها الفرعية مدمجة مع بعضها البعض، وهذا راجع للعدد المنخفض للمكلفين بالضريبة في ولاية إيليزي مقارنة بالولايات الأخرى.

ومن المهام الموكلة لمديرية الضرائب لولاية إيليزي وذلك بموجب الأحكام القانونية والتنظيمية على مستوى الإقليم الولائي كما يلي:

- مسك وتسير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخيل خاضعة ل IBS
- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعاينتها
- تنظيم جميع المعلومات الجبائية وإستغلالها
- متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال الضريبي
- تنشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة التابعين لإختصاص مراكز الضرائب
- وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار
- تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي.

وفي ما يلي سنقوم بتقديم الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب إيليزي:

الشكل رقم 2-1 الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب لولاية إيليزي

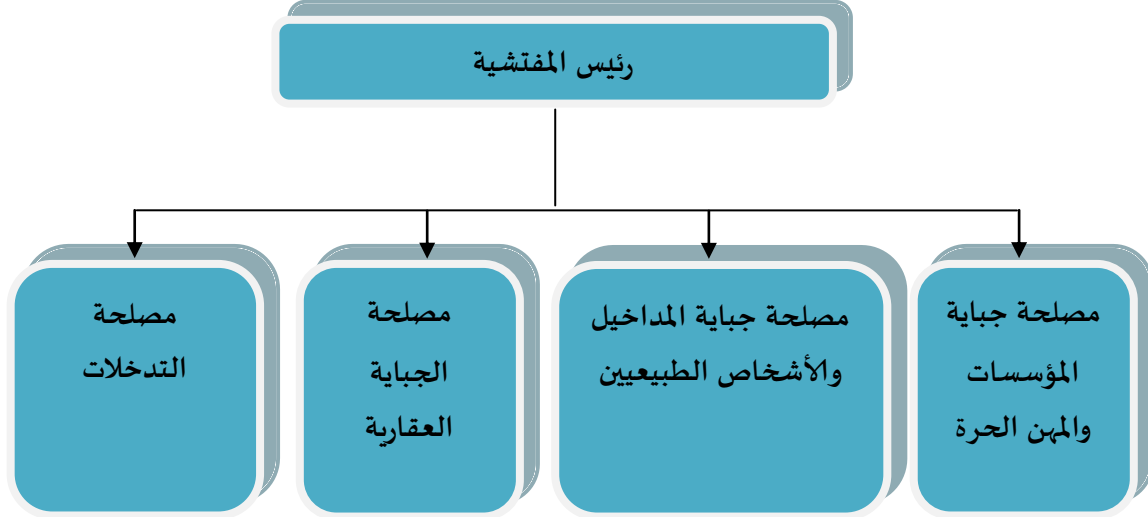


المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية إيليزي

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمديرية الضرائب لولاية إيليزي

وفي ما يلي سنعرض الهيكل التنظيمي للمفتشية، حيث نبرز في الهيكل المفتشية الموجودة على مستوى إقليم ولاية إيليزي.

الشكل رقم 2 - 2 الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب لولاية إيليزي



المصدر: من إعداد الطالبين باعتماد على المرسوم التنفيذي رقم 98-155 من الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية/العدد31 مؤرخ في 16 ماي سنة 1998 المعدل والمتمم للمرسوم رقم 91-60 مؤرخ في 23 فيفري 1991. المحدد للتنظيم الهيكلي للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية واختصاصاتها ص17

المطلب الثاني: المصالح المحلية (الولائية) للرقابة الجبائية

سنتناول في ما يلي المصالح المحلية للرقابة الجبائية، ونقصد بالمصالح المحلية المصالح الموجودة على مستوى كل ولاية من ولايات الوطن.

1 - المديرية الولائية للضرائب:

تضمن المديرية الولائية للضرائب ممارسة السلطة السليمة لمركز الضرائب والمركز الجوارى للضرائب، وبهذه الصفة تسهر على إحترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها، وتنظم المديرية الولائية في مديريات فرعية لا يتجاوز عددها (04) مديريات، وبدورها تمثل في مكتب لا يتجاوز عددها أربعة في كل مديرية فرعية.¹

¹ - مرسوم تنفيذي رقم 06 - 326 مؤرخ في 25 شعبان عام 1427 الموافق 18 سبتمبر سنة 2006 من الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية /العدد59 الهتمم للرسوم التنفيذية رقم 92-118 المؤرخ في 26 شوال عام 1411 الموافق 14 مارس سنة 1992 الذي يحدد قائمة المناصب العليا في المصالح الخارجية للخزينة وشروط التعيين فيها وتصنيفها ، ص 11 - 12.

2 - مركز الضرائب:

يعتبر مركز الضرائب من الهياكل الجديدة المستحدثة في الإدارة الجبائية، إلا أنه لم يتم تعميمها بعد على كامل التراب الوطني، وإقتصار وجودها على بعض المناطق، وفي إنتظار تعميمها على كل الوطن، حيث تواصل مفتشيات وقباضات الضرائب عملها بصفة إنتقالية في إنتظار إدماجها الكلي حسب الحالة في مركز الضرائب أو المركز الجوّاري للضرائب.¹

ويتكفل مركز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لغرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات، بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة، ويختص مركز الضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة، ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق هذه الفئة من المكلفين بالضرائب بعنوان نشاطاتهم المهنية، وينظم مركز الضرائب الذي يسيره رئيس مركز في ثلاث (03) مصالح رئيسية، ومصالحتين (02) وقباضة:

- المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات.

- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.

- المصلحة الرئيسية للمنازعات.

- مصلحة الاستقبال والإعلام.

- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل.

- القباضة.

3 - المراكز الجوّارية للضرائب:

تعتبر المراكز الجوّارية للضرائب من المصالح الخارجية المستحدثة، حيث تقوم بتسيير ملفات صغار المكلفين الخاضعين للضريبة الجرافية، بالإضافة إلى إقامة مراكز متخصصة في تسيير الجباية العقارية، والمعادن النفيسة، وكذا الجباية المحلية والفلاحية.

وفي هذا الإطار فإن المؤسسات التي تخضع لاهتمام المراكز الجوّارية للضرائب هي:

- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزائي.

- المستثمرات الفلاحية.

- المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات أو مراكز الضرائب، برسم الضرائب أو الرسوم غير المتكفل بها من قبل

الهياكل الجبائية التي تخضع لها.

¹ - سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة تخرج (شهادة الماجستير)، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم علوم التسيير، جامعة محمد خضير، بسكرة، 2012/2011، ص 106 - 107.

وقبل التطرق إلى الملف الجبائي للمكلف وما سيجري عليه من خلال مراحل وإجراءات التحقيق المحاسبي ، يجب أولاً تقديم مصلحة الدراسة وإعطاء عموميات حول مكان الدراسة والتي تتمثل في المديرية الفرعية للمنازعات و الرقابة الجبائية

*المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية :

تتكلف هذه المديرية الفرعية بضمان معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة، وكذا تعاجل طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة، بالإضافة إلى تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية أيضا تقوم هذه المديرية بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنتاجها. تتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة 04 مكاتب تتمثل في :

*مكتب الاحتجاجات: و المكلف باستلام ودراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة أشياء محجوزة ،بالإضافة إلى استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع إقتطاعات الرسم على القيمة المضافة

* مكتب التبليغات والأمر بالصرف: و المكلف بتبليغ المكلفين بالضريبة بالإضافة الي الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد شهادات الخاصة بذلك

* مكتب المنازعات القضائية ولجان الطعن: هو المكلف بإعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة

* مكتب البحث عن المعلومة الجبائية والمراجعات الجبائية ومراقبة التقييمات: يقوم بعملية تنفيذ برامج التحقيق إذ يلزم لتنفيذ هذه البرامج تشكيل فرق تحقيق وتحتوي كل فرقة رئيس لها يتم اختياره من بين المفتشين المركزيين ويجب أن يكون المحقق حامل لبطاقة إنتداب تسلم له من المديرية العامة للضرائب تبني صفته ، ومن بين المهام المسندة إلى رئيس الفرقة ما يلي:

- السهر على الحضور الفعلي للأعوان المحققين في أماكن العمل
- حضور أو تدخل في عين المكان، مناقشة نتائج التحقيق ، إعداد التعديلات
- السهر على إمساك بطاقات المكلفين بالضريبة.

المبحث الثاني: الدراسة التطبيقية لأثر جودة المعلومات المحاسبية علي التحقيق الجبائي

سنحاول في هذا المبحث تبين اثر جودة المعلومات المحاسبية علي التحقيق الجبائي من خلال مثال تطبيقي يتعلق بأشخاص خضعت لطرق التحقيق الجبائي المعتمدة في مديرية الضرائب محل الدراسة.

المطلب الأول: المنهجية المستخدمة في الدراسة.

لقد قمنا في مجال دراستنا بإتباع المنهج الإحصائي الوصفي الذي يركز على وصف وتلخيص الأرقام المجمعة حول موضوع معين وتفسيرها في صورة نتائج وكان ذلك عبر عدة مراحل وطرق :

- جمع المعلومات والوثائق عن الموضوع الدراسة:

وفي هذا الإطار فقد تم دراسة عينة للرقابة الجبائية في مؤسسة و التي تحصلنا عليها وذلك مقابل عدم ذكر الإيضاحات و المعلومات الخاصة بالمؤسسة وكذلك أسماء الأعوان المكلفين بعملية التحقيق وبالنسبة الي جانب جمع الوثائق حاولنا الوصول إلى مصادر المعلومات و الوثائق المتاحة التي تهتم بالجبائية و الرقابة الجبائية من أجل التحقيق الجبائي حيث تمثلت هذه الوثائق الي ماييلي:

- النصوص و التشريعات الواردة في الجريدة الرسمية

- أبحاث علمية أنجزت في سابق في هذا المجال

- المقابلات الشخصية : إن عنصر المقابلات يكتسي أهمية بالغة كمصدر هام ورئيسي للحصول على المعلومات حيث قمنا في هذا الصدد بإجراء سلسلة من المقابلات تمحور الحوار فيها حول أثر جودة المعلومات المحاسبية علي التحقيق الجبائي حيث حاولنا جاهدين في هذا الصدد استخلاص وجهات نظر مختلف الأطراف الفاعلة في الميدان الجبائي و قمنا في هذا الصدد بمحاورة بعض منها حيث يتمثلون عموما في

- تحليل البيانات: يهدف تحليل البيانات إلى شرح وتوضيح العلاقة بين الأثر والمسبب لظاهرة من الظواهر التي يقوم الباحث بدراستها، وذلك لكي يكون الباحث قادرا على وضع تصور للأمور والأحداث، وحصول على الإجابات عن الأسئلة التي تدور في باله حول الظاهرة التي يقوم بدراستها
- إطارات عاملة في المصالح الجبائية.

المطلب الثاني: الدراسة الجبائية لملفات المكلفين بمصلحة الضرائب

سنقوم من خلال هذا المطلب بإسقاط الدراسة على الجانب التطبيقي حيث سوف ندرس ملفين كاملين بالمتابعة الجبائية في مديرية الضرائب

1-الملف الجبائي المتعلق بالمؤسسة الفردية التي تنشط في ميدان التجارة المتعددة بالتجزئة خلال سنتي (2016 – 2017)

سنقوم بدراسة ملف جبائي للمؤسسة المعنية بالتحقيق وهي مؤسسة فردية لمالكها السيد س، س والتي تمارس نشاط التجارة المتعددة بالتجزئة الممارسة في مناطق الجنوب الكبير .

بما أن المؤسسة تمارس نشاط التجارة المتعددة بالتجزئة فهي خاضعة للضرائب والرسوم التالية.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمديرية الضرائب لولاية إيليزي

- الرسم على النشاط المهني (TAP) تطبيقا للمواد 193,217,222 و 224 من قانون الضرائب المباشرة.
- الرسم على القيمة المضافة (TVA) المادة الأولى من ق ر ع ,المواد 21 , 23 , 26 من ق المالية لسنة 2001.
- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG): تطبيقا للمواد 1, 2, 3 و من 85 إلى 98 من ق ض م ر م م.
- IRG/S: تطبيقا للمواد 66 , 67 , 75 , 130 , 211 , 134 و من ق ض م ر م م.
- R/TVA : المادة 30 و 32 من الرسم على القيمة المضافة.

حيث كانت التصريحات الجبائية من طرف المكلف للسنوات 2016. 2017. مايلي

- جدول رقم 2-1 الميزانيات الجبائية:

السنة	رقم الأعمال	الأرباح المحققة	تاريخ إيداع التصريح
2016	87.271.156,00	8.097.226,00	2017/04/30
2017	81.185.026,00	8.118.502,00	2018/04/17

المصدر: المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على ما قدمه المحقق من معلومات في مديرية الضرائب إيليزي

- جدول رقم 2-2 التصريح السنوي بالرواتب :

السنة	الأساس حسب G50	الأساس حسب G29	تاريخ ايداع التصريح
2016	196.560,00	196.560,00	2018/04/30
2017	196.560,00	196.560,00	2018/04/17

- جدول رقم 3-2 التصريحات الشهرية:

السنة	B/TAP	B/TVA	C.A EXO	TVA/ACHATS
2016	87.496.340,00	29.705.760,00 (07%) 30.380.330,00 (17%)	27.410.250,00	7.305.454,00
2017	81.185.030,00	47.341.720,00 (9%) 13.217.470,00 (19%)	20.625.830,00	4.665.379,00

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على ما قدمه المحقق من معلومات في مديرية الضرائب إيليزي

* التسويات الأولية المقترحة:

كانت التسويات الأولية المقترحة خلال سنة 2016 كما يلي:

01 - تشكيل رقم الأعمال :

اكتشف المحققين من خلال دراستهم بعد التدقيق في فواتير البيع المقدمة والمصرح بها ومقارنة الكميات المباعة من بعض السلع مع الكميات المشتراة حسب الفواتير المقدمة والمقيدة محاسبيا , لوحظ تباين في الكميات والتي لا يمكن تغطيتها برصيد

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمديرية الضرائب لولاية إيليزي

آخر المدة والمقدر بـ 15.354.590,00 دج، وبالتالي فإن الفارق كمياً بين المشتريات والمبيعات طبقاً لفواتير المقدمة سيعاد تقديره بسعر البيع المصرح به (خارج الرسم) واعتباره مبيعات مخفية غير مصرح بها مع الأخذ بعين الاعتبار رصيد آخر المدة (بسر الشراء):

جدول رقم 2-4 الكمية المشتراة والكمية المباعة من بعض السلع حسب الفواتير المقدمة محاسبياً

التعيين	الكمية المشتراة	سعر الشراء	الكمية المباعة	الفارق	سعر البيع	القيمة (HT)
بطاطا	130400	70,00	48420	81980	100,00	8.198.000,00
قهوة	6340	538,00	1585	4755	700,00	3.328.500,00
الشاي	3020	1.077,00	1425	1596	1.200,00	1.915.200,00
كسكس	16940	92,00	2473	14467	120,00	1.736.040,00
تمر	3200	346,00	1247	1953	500,00	976.500,00
توابل	2520	538,00	1334	1186	700,00	830.200,00
ماقارونة	9900	92,00	1915	7985	120,00	958.200,00
سباقيتي	9240	92,00	1816	7424	120,00	890.880,00
تليتلي	8580	92,00	3140	5440	120,00	652.800,00
زيت الزيتون	2480	269,00	362	2100	350,00	735.000,00
الثوم	2414	615,00	1824	589	800,00	471.200,00
لحم مجمد	1800	708,00	300	1500	900,00	1.350.000,00
طماطم علبة	3965	140,00	2365	1600	185,00	296.000,00
كاشير	5180	269,00	1213	3967	370,00	1.467.790,00
لوبيا بيضاء	10700	154,00	3630	7070	250,00	1.765.500,00
المجموع	/	/	/	/	/	25.571.810,00

حيث أن قيمة رصيد آخر المدة تقدر بـ 15.354.590,00 دج أي بفارق 10.217.220,00 دج (HT).

وخلال عملية التحقيق اكتشف المحققين أن هناك مبيعات تتضمنها الفواتير:

- رقم 2016/74 بقيمة 558.300,00 دج - 2016/85 بقيمة 499.400,00 دج - 2016/91 بقيمة 365.500,00 دج
كلها تتضمن مبيعات تمثل مواد التنظيف بالإضافة إلى الفاتورة 2016/111 بقيمة 700.000,00 دج تمثل مبيعات مادة حليب الأطفال

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمديرية الضرائب لولاية إيليزي

كل هذه المواد لم تظهر في فواتير الشراء أي أن هناك مشتريات بمجموع 2.123.200,00 دج لم تقيّد محاسبيا ولم يصحح بها وبالتالي تضاف إلى المبيعات الغير مصحح بها ، ولكن سيتم طرح 3.320.503,00 دج والتي تمثل قيمة بعض الفواتير لم يتم تقديمها أثناء التحقيق.

$$\text{رقم الأعمال المصحح} = \text{رقم الأعمال المصحح به} + \text{المبيعات الغير مصحح بها}$$

$$= 87.271.155,00 + 10.217.220,00 + 2.123.200,00 - 3.320.503,00 \text{ دج}$$

$$= 96.251.072,00 \text{ دج}$$

- جدول رقم 2-5 الرسم على النشاط المني:

رقم الأعمال المصحح	رقم الأعمال المصحح به	الترفيعات
96.251.072,00	87.271.155,00	8.979.917,00

جدول يمثل الحقوق (بمعدل 2%):

ح مستحقة	ح مدفوعة	الفرق	الزيادة 15%	المجموع
1.925.021,00	1.745.423,00	179.598,00	26.940,00	206.538,00

من خلال الجدول الذي يبين طريقة حساب كل من الحقوق المستحقة التي تحسب علي أساس رقم الأعمال المصحح بمعدل 2 بالمائة والحقوق المدفوعة علي أساس رقم الأعمال المصحح به وذلك من أجل الحصول علي الفرق الذي يقدر ب 179.598,00 دج من أجل فرض العقوبات التي تقدر ب 15 بالمائة خلال السنة

- جدول رقم 2-6 على أساس الرسم على القيمة المضافة :

المعدل	رقم الأعمال المصحح	رقم الأعمال المصحح به	الترفيعات
7%	34.094.116,00	29.705.760,00	4.388.356,00
17%	34.271.891,00	30.380.330,00	3.891.561,00

من خلال الجدول الذي يبين طريقة حساب الرسم على القيمة المضافة نلاحظ أن رقم الأعمال المصحح به الذي يقدر ب 29.705.760,00 دج المأخوذ من التصريحات الشهرية للرسم على قيمة مضافة بمعدل 7 بالمائة ورقم الأعمال المصحح به الذي يقدر ب 30.380.330,00 بمعدل 17 بالمائة وبالفرق بين رقم المصحح ورقم الأعمال المصحح به نتحصل على الترفيعات التي تقدر ب 4.388.356,00 دج و 3.891.561,00 دج

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمديرية الضرائب لولاية إيليزي

جدول يمثل الحقوق:

المعدل	ح مستحقة	ح مدفوعة	الفرق	العقوبة	المجموع
7%	2.386.588,00	2.079.403,00	307.185,00	76.796,00	383.981,00
17%	5.826.221,00	5.164.656,00	661.565,00	165.391,00	826.956,00
	—	—	968.750,00	242.187,00	1.210.937,00

نلاحظ من خلال الجدول التالي الذي يبين كيفية حساب الحقوق المستحقة والحقوق المدفوعة ، حيث أن الحقوق مستحقة تحسب علي أساس رقم الأعمال المصحح بمعدل 7 بالمئة التي تقدر ب 2.386.588,00 وأيضا نلاحظ أن الحقوق مستحقة تحسب علي أساس رقم الأعمال مصحح بنسبة 17 بالمئة التي تقدر ب5.826.221,00 حيث أن الحقوق المدفوعة تحسب علي أساس رقم الأعمال المصحح به بنسبة 7 بالمئة التي تقدر ب 2.079.403,00 و17 بالمئة والتي تقدر ب5.164.656,00 خلال السنة.

- الضريبة على الدخل الإجمالي /الأجور:

وخلال عملية التحقيق ملف المكلف اكتشف محققين أن المؤسسة تمتلك وسائل نقل وكذلك وجود محلين اثنين سيتم إضافة عاملين اثنين بأجر شهري 45.000,00 دج ولمدة تسعة أشهر:

الأجور المشكلة = الأجور المصحح بها + الترفيعات

$$(9 \times 2 \times 45.000,00) + 196.560,00 =$$

$$= 1.006.560,00 \text{ دج.}$$

جدول يمثل الأسس والترفيعات:

الأجور المشكلة	الأجور المصحح بها	الترفيعات
1.006.560,00	196.560,00	810.000,00

جدول يمثل الحقوق (بمعدل 20% وبعد تخفيض تحفيظات الجنوب):

ح مستحقة	ح مدفوعة	الفرق	الزيادة 15%	المجموع
100.656,00	19.656,00	81.000,00	12.150,00	93.150,00

3- علي الضريبة على الدخل الإجمالي:

سيتم اعتماد معدل ربح 20% كربح صافي من الترفيعات في المبيعات المقدرة ب8.979.917,00 دج أي 1.795.983,00 دج ،بالإضافة إلى الفاتورة رقم 2016/01 الخاصة بالكراء (سيارة) للمكلف دحماني منير بقيمة 792.000,00 دج وهي من دون ختم المؤسسة ولا رقم تعريف جبائي.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمديرية الضرائب لولاية إيليزي

الربح المصحح = الربح المصحح به +20% من المبيعات الغير مصحح بها + مصاريف الكراء - حقوق TAP الترفيعات.

$$179.598,00 - 722.000,00 + 1.795.983,00 + 8.097.226,00 =$$

$$10.505.611,00 = \text{دج.}$$

جدول رقم 2-7 يمثل الربح المصحح والربح المصحح به

الربح المصحح	الربح المصحح به	الترفيعات
10.505.611,00	8.097.226,00	2.408.385,00

الحقوق (بعد تخفيض تحفيظات الجنوب):

ح مستحقة	ح مدفوعة	الفرق	الزيادة 25%	المجموع
1.772.482,00	1.351.014,00	421.468,00	105.367,00	526.835,00

من خلال الجدول نلاحظ ان الحقوق مستحقة تحسب علي أساس الربح المصحح أي

$$1440000 - 10.505.611 = 9065611 \text{ دج ضرب } 35 \text{ بالمئة} = 3172963.85 + 48000 + 324000 = 3544953.85 \text{ دج}$$

قسمة 2 نتحصل علي حقوق مستحقة التي تقدر ب 1.772.482 والحقوق المدفوعة تحسب علي أساس الربح المصحح

به أي:

$$1440000 - 8.097.226 = 6657226 \text{ ضرب } 35 \text{ بالمئة} = 2330029.1 + 48000 + 324000 = 2702029.1 \text{ دج قسمة } 2$$

نتحصل علي الحقوق المدفوعة التي تقدر ب 1.351.014 دج

جدول رقم 2-8 يمثل المجموع الكلي للحقوق المتبقية والزيادات والغرامات لهذه السنة:

الضريبة أو الرسم	الحقوق المتبقية	الزيادات والعقوبات	المجموع
IRG	421.468,00	105.367,00	526.835,00
IRG/S	81.000,00	12.150,00	93.150,00
TAP	179.598,00	26.940,00	206.538,00
TVA	968.750,00	242.187,00	1.210.937,00
المجموع	1.650.816,00	386.644,00	2.037.460,00

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على ما قدمه المحقق من معلومات في مديرية الضرائب إيليزي

وكانت التسويات الاولية المقترحة لسنة 2017 كما يلي:

01 - تشكيل رقم الأعمال:

إكتشف المحققين من خلال دراستهم بعد التدقيق في فواتير البيع المقدمة والمصرح بها محاسبيا لوحظ وجود مبيعات من مواد لم تظهر في فواتير الشراء أي أن هناك مشتريات لم يتم تقييدها محاسبيا ولم يصحح بها وبالتالي ستعتبر مبيعات غير مصرح بها بنفس القيمة وهي على الشكل التالي:

- مياه معدنية بقيمة: 35.280,00 دج.

- برقوق: بقيمة 343.200,00 دج.

- زبيب: بقيمة 291.600,00 دج.

- مشمش مجفف: بقيمة 281.400,00 دج.

- دلاع: بقيمة 156.300,00 دج.

- أوراق الديول: بقيمة 32.000,00 دج.

- مادلين: بقيمة 77.500,00 دج.

هذا بالإضافة إلى الفواتير التالية:

- رقم 2017/98 لصالح م ع ص ج بجانت بقيمة 336.000,00 دج (مواد التنظيف للمنزل).

- رقم 2017/97 لصالح م ع ص ج بجانت بقيمة 700.000,00 دج (حليب الأطفال).

- رقم 2017/94 لصالح م ت م ت بجانت بقيمة 94.850,00 دج (مواد حلاقة وتجميل).

- رقم 2017/93 لصالح م ت م ت بجانت بقيمة 26.000,00 دج (أدوات المطبخ).

- رقم 2017/92 لصالح م ت م ت بجانت بقيمة 81.350,00 دج (أدوات الخياطة).

أي بمجموع: 2.455.480,00 دج.

من ضمنها 700.000,00 دج معفى من الرسم على القيمة المضافة (حليب الأطفال).

إذن رقم الأعمال المصحح = رقم الأعمال المصرح به + المبيعات المخفية غير مصرح بها.

$$= 81.185.026,00 \text{ دج} + 2.455.480,00 \text{ دج}$$

83.640.506,00 دج.

جدول رقم 2-9 علي أساس الرسم على النشاط المهني:

رقم الأعمال المصحح	رقم الأعمال المصرح به	الترفيعات
83.640.506,00	81.185.026,00	2.455.480,00

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمديرية الضرائب لولاية إيليزي

جدول يمثل الحقوق (بمعدل 2%):

ح مستحقة	ح مدفوعة	الفرق	الزيادة 10%	المجموع
1.672.810,00	1.623.701,00	49.109,00	4.911,00,00	54.020,00

نلاحظ من خلال الجدول أن الحقوق المستحقة تحسب علي أساس رقم الأعمال المصحح بمعدل 2 بالمئة والتي تقدر ب 1.672.810,00 دج وان الحقوق المدفوعة تحسب علي أساس رقم الأعمال المصحح به بمعدل 2 بالمئة أيضا والتي تقدر ب 1.623.701,00 دج ومن أجل الحصول علي الفرق بين حقوق مستحقة وحقوق مدفوعة لفرض الزيادة و10 بالمئة التي تقدر ب 4.911,00,00 دج خلال السنة.

1- علي أساس الرسم على القيمة المضافة :

خلال القيام بعملية التحقيق من طرف المحققين إكتشفوا بعض المبيعات المخفية المستخرجة المقدرة ب 2.455.480,00 دج مأخوذة من الترفيعات علي أساس الرسم علي قيمة مضافة فقد لوحظ عدم تسديد للرسم على القيمة المضافة عن المبيعات من مادتي اللحم المجمد و البيض , واللتين تعتبران مادتين خاضعتين للرسم , الأولى بمعدل 19% والثانية بمعدل 9%, وتقدر قيمة مبيعات اللحم المجمد ب 418.960,00 دج ومبيعات البيض ب 2.224.566,00 دج.

جدول يمثل الأسس والترفيعات :

المعدل	رقم الأعمال المصحح	رقم الأعمال المصحح به	الترفيعات
09%	49.566.286,00	47.341.720,00	2.224.566,00
19%	15.391.910,00	13.217.470,00	2.174.440,00
معفى	18.682.304,00	17.982.304,00	700.000,00

من خلال الجدول الذي يبين طريقة حساب الأسس والترفيعات نلاحظ أن رقم الأعمال المصحح به الذي يقدر ب 47.341.720,00 دج المأخوذ من التصريحات الشهرية TVA/B/الرسم علي قيمة مضافة بمعدل 9 بالمئة ورقم الأعمال المصحح به الذي يقدر ب 13.217.470,00 دج بمعدل 19 بالمئة وبالفرق بين رقم المصحح ورقم الأعمال المصحح به نتحصل علي الترفيعات التي تقدر ب 2.224.566,00 دج و 2.174.440,00 دج.

جدول يمثل الحقوق :

المعدل	ح مستحقة	ح مدفوعة	الفرق	العقوبة	المجموع
09%	4.460.966,00	4.260.755,00	200.211,00	50.053,00	250.264,00
19%	2.924.463,00	2.511.319,00	413.144,00	103.286,00	516.430,00
المجموع	—	—	613.355,00	153.339,00	766.694,00

من خلال الجدول نلاحظ أن الحقوق مستحقة تحسب علي أساس رقم الأعمال المصحح بمعدل 9 بالمئة والتي تقدر ب 4.460.966,00 دج وتحسب حقوق مستحقة بمعدل 19 بالمئة والتي تقدر ب 2.924.463,00 دج. ونلاحظ ان الحقوق مدفوعة تحسب علي أساس رقم الأعمال المصحح به بمعدل 9 بالمئة وتقدر ب 4.260.755,00 دج وبمعدل 19 بالمئة 2.511.319,00 دج

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمديرية الضرائب لولاية إيليزي

02 - على أساس الضريبة على الدخل الإجمالي/الأجور:

بما أن المؤسسة تمتلك وسائل نقل وكذلك وجود محلين اثنين سيتم إضافة عاملين إثنين بأجر شهري 45.000,00 دج ولمدة تسعة أشهر:

الأجور المشكلة = الأجور المصرح بها + الترفيعات

$$= (9 \times 2 \times 45.000,00) + 196.560,00 =$$

$$= 1.006.560,00 \text{ دج}$$

جدول يمثل الأسس والترفيعات:

الأجور المشكلة	الأجور المصرح بها	الترفيعات
1.006.560,00	196.560,00	810.000,00

الحقوق (بمعدل 20% وبعد تخفيض تحفييزات الجنوب):

ح مستحقة	ح مدفوعة	الفرق	الزيادة 15%	المجموع
100.656,00	19.656,00	81.000,00	12.150,00	93.150,00

03 - على الضريبة على الدخل الإجمالي :

سيتم اعتماد معدل ربح 15% كربح صافي من الترفيعات في المبيعات المقدرة ب 2.455.480,00 دج أي 368.322,00 دج , بالإضافة إلى الفاتورة رقم 2017/01 الخاصة بالكراء (سيارة) للمكلف دحماني منير بقيمة 564.000,00 دج وهي من دون رقم المادة ولا رقم تعريف جبائي.

الربح المصرح = الربح المصرح به + 15% من المبيعات الغير مصرح بها + مصاريف الكراء - حقوق TAP الترفيعات.
 $49.109,00 - 564.000,00 + 368.322,00 + 8.118.502,00 =$

$$= 9.001.715,00 \text{ دج.}$$

جدول رقم 2-10 يمثل الربح المصرح والربح المصرح به

الربح المصرح	الربح المصرح به	الترفيعات
9.001.715,00	8.118.502,00	883.213,00

جدول رقم يمثل الحقوق (بعد تخفيض تحفييزات الجنوب):

ح مستحقة	ح مدفوعة	الفرق	الزيادة 15%	المجموع
1.509.300,00	1.354.737,00	154.563,00	23.184,00	177.747,00

نلاحظ من خلال الجدول أن الحقوق المستحقة تحسب علي أساس الربح المصرح أي

$$1440000 - 9.001.715 = 7561715 \text{ ضرب } 35 \text{ بالمئة} = 2646600.25 = 324000 + 48000 = 3018600.25 \text{ قسمة } 2 =$$

1.509.300 وبالنسبة إلى الحقوق المدفوعة تحسب علي أساس الربح المصرح به أي

$$1440000 - 8.118.502 = 6678502 \text{ ضرب } 35 \text{ بالمئة} = 2337475.7 = 324000 + 48000 + 2709475.7 \text{ قسمة } 2 =$$

$$1.354.737 \text{ دج}$$

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمديرية الضرائب لولاية إيليزي

جدول رقم 2-11 يمثل المجموع الكلي للحقوق المتبقية والزيادات والغرامات لهذه السنة:

المجموع	الزيادات والعقوبات	الحقوق المتبقية	الضريبة أو الرسم
177.747,00	23.184,00	154.563,00	IRG
93.150,00	12.150,00	81.000,00	IRG/S
54.020,00	4.911,00	49.109,00	TAP
766.694,00	153.339,00	613.355,00	TVA
1.091.611,00	193.584,00	898.027,00	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على ما قدمه المحقق من معلومات في مديرية الضرائب إيليزي

2-الملف الجبائي لشركة ذات مسؤولية محدودة التي تنشط في ميدان كراء معدات البناء والأشغال العمومية ونشاط النقل الجماعي للمسافرين لسنتي (2017 – 2018)

وفي ما يلي سنقوم بدراسة ملف جبائي للشركة المعنية بالتحقيق وهي شركة ذات المسؤولية المحدودة س س تم تأسيسها بموجب عقد تأسيسي يحمل رقم 2006/1000 بين شريكين و حاليا ثلاث شركاء (03) ومحصاة من طرف مصالح مفتشية إيليزي

هذه الشركة مستفيدة من مقرر منح مزايا الإستغلال (ANDI)

- بالنسبة لنشاط كراء معدات البناء والأشغال العمومية (بنسبة تقدر ب 90%) ومقرر الإستغلال.

- بتاريخ 2010/01/15 بالنسبة لنشاط النقل الجماعي للمسافرين (بنسبة تقدر ب 60%).

وبما أن المؤسسة تمارس نشاط كراء المعدات البناء والأشغال العمومية ونشاط النقل الجماعي للمسافرين فمها خاضعة للضرائب التالية:

-الرسم على النشاط المني (TAP) تطبيقا للمواد 193,217,222 و 224 من قانون الضرائب المباشرة.

- الرسم على القيمة المضافة (TVA) المادة الأولى من ق ر ع , المواد 21 , 23 , 26 من ق المالية لسنة 2001.

- IBS : طبقا للمواد 135-136-141-150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- IRG/B.D : طبقا للمواد 45-46-52-53-54-104-87 مكرر من ق ض م ر م م.

- IRG/S: تطبيقا للمواد 66 - 67 - 75 - 130 - 211 - 134 و من ق ض م ر م م.

- R/TVA : المادة 30 و 32 من الرسم على القيمة المضافة.

وكانت التصريحات الجبائية للمكلف مايلي :

جدول رقم 2-12 الميزانيات الجبائية:

السنة	رقم الأعمال	الأرباح المحققة	تاريخ إيداع التصريح
2017	208.352.806,00	25.480.405,00	2018/04/30
2018	143.197.683,00	12.863.262,00	2019/04/30

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمديرية الضرائب لولاية إيليزي

جدول رقم 2-13 التصريح بالرواتب والأجور :

السنة	الأجور حسب G29	الأجور حسب G50	تاريخ ايداع التصريح G29
2017	25.405.209,00	25.403.210,00	2018/04/30
2018	19.677.822,48	19.633.791,00	2019/04/30

التصريحات الشهرية:

جدول رقم 2-14 تصريحات مفتشية إيليزي كانت كما يلي:

السنة	B/TAP	B/TVA	CA EXO	TVA/ACHATS
2017	7.446.105,00	41.146.307,00	167.201.600,00	5.800.346,00
2018	لأشياء	24.217.620,00	118.979.065,00	2.810.486,00

جدول رقم 2-15 التصريحات الشهرية لدى مفتشيات أخرى كانت كما يلي:

المفتشية (البلدية)	2017	2018
إن أميناس	200.907.802,00	143.197.684,00

وكانت إجراءات التحقيق كما يلي:

بعد تبليغ المكلف بالضريبة عن طريق الإخطار بالتحقيق ومنحه المدة القانونية المقدرة بعشرة أيام لتحضير الوثائق والدفاتر المحاسبية , والإتصال بمحاسب الشركة , شرع في التحقيق بمكتب المصلحة من طرف المحققين بمديرية حيث تم تقديم الدفاتر والوثائق التالية:

-الدفتر العام : وهو مؤشر من طرف محكمة إيليزي بتاريخ 2013/05/05 تحت رقم 2013/31 وفيه تم تسجيل القيود المركزية شهريا للعمليات المحاسبية للشركة . والدفتر خال من العيوب الشكلية المنصوص عليها قانونا.

-دفتر الجرد : كذلك هو مؤشر من طرف محكمة إيليزي بتاريخ 2013/05/05 تحت رقم 2013/30 وفيه تم تسجيل الحسابات الختامية وكذلك الجرد الكمي للمخزونات في آخر كل سنة وهو كذلك خال من العيوب الشكلية.

-اليوميات المساعدة للحسابات المستعملة بكثرة (الرئيسية).

- فواتير الشراء + الأعباء بمختلف أنواعها (الخدمات).

- وضعيات الأشغال المنجزة.

- نسخ من مختلف التصريحات الدورية (جبائية , تأمينات إجتماعية , تأمينات).

-دفتر الأجور : وفيه تم تقييد أجور المستخدمين وأسمائهم للسنوات الماضية .

وبصفة عامة فإن المحاسبة المقدمة لها مصداقية كلية وهي مقبولة وتم اعتمادها .

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمديرية الضرائب لولاية إيليزي

* حيث كان رد المكلّف بالضريبة ما يلي :

- 01- إلغاء التسويات الناتجة عن إعادة إدماج مستحقات الضمان الإجتماعي للعمال الأجراء 09 % بحجة أنها غير مدرجة في حساب التكاليف بالنسبة لسنة 2018
- 02- إلغاء التسويات الناتجة عن إعادة إدماج مستحقات الضمان الإجتماعي لغير الأجراء الخاصة بالشركاء في الشركة إعتقاد على بلاغ المديرية العامة للعام 2017 .
- 03- إلغاء الترفيعات الخاصة للمقتنيات عن طريق المزايدة والخاصة بالأعمدة الحديدية لتركيب المنازل الجاهزة بحجة أنه تم تسجيلها في حساب الإستثمارات في الحساب 215 ولم يتم إستهلاكها في الحساب 601 كما قرر المحققون ذلك .

حيث كان رد الإدارة: قبول النقطتين 1 و 3 وإلغاء التسويات الناتجة عنهما .

- إلغاء الترفيعات الخاصة بإعادة إدماج مستحقات الضمان الإجتماعي 09 % بالنسبة لسنة 2018
- الإبقاء على باقي التسويات كما جاء في التبليغ الأولي.

وكانت التصحيحات النهائية :

- الإبقاء على الترفيعات الخاصة بإشتركات الشركاء الخاصة بالضمان الإجتماعي للعمال الغير أجراء .
- جدول رقم 2-16 يمثل رقم الأعمال: لا توجد ترفيعات .

العام	رقم الأعمال المشكل	رقم الأعمال المصرح به	الترفيعات
2017	208.347.907,00	208.347.907,00	—————
2018	143.196.685,00	143.196.685,00	—————

وكانت التسويات المتعلقة بسنة 2018 كمايلي:

- الأرباح المشكلة :

وكان تصريح المكلّف جبائيا حول مستحقات الضمان الاجتماعي للعمال الغير أجراء =1.994.000,00

- جدول الأرباح مشكلة ومصحح بها

الأرباح المشكلة	الأرباح المصرح بها	الترفيعات
14.857.262,00	12.863.262,00	1.994.000,00

- جدول رقم 2-17 يمثل الضريبة على أرباح الشركات (IBS) 26 % بعد تخفيض 50 % إمتيازات الجنوب :

الحقوق المستحقة	الحقوق المدفوعة	الفرق	غرامة الوعاء 25 %	المجموع
1.931.444,00	1.672.224,00	259.220,00	64.805,00	324.025,00

- الضريبة على الدخل الإجمالي / صنف المداخيل الموزعة (IRG / D) :

- الأرباح الموزعة المشكلة : الترفيعات في الأرباح المشكلة – الضريبة على أرباح الشركات

$$259.220,00 - 1.994.000,00 =$$

$$1.734.780,00 =$$

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمديرية الضرائب لولاية إيليزي

- جدول رقم 2-18 يمثل الأرباح المشكلة والأرباح المصحح بها:

الأرباح الموزعة المشكلة	الأرباح المصحح بها	الترفيعات
1.734.780,00	—	1.734.780,00

جدول رقم 2-19 الضريبة على الدخل الإجمالي / صنف المداخيل الموزعة (IRG / D) 15 % بعد تخفيض 50 % إمتيازات الجنوب :

الحقوق المستحقة	الحقوق المدفوعة	الفرق	غرامة الوعاء 25 %	المجموع
130.108,00	0.00	130.108,00	32.527,00	162.635,00

جدول رقم 2-20 يمثل المجموع الكلي للحقوق والزيادات المطالبون بها في هذه السنة:

الضريبة أو الرسم	الحقوق المتبقية	الزيادات	المجموع
IBS	259.220,00	64.805,00	324.025,00
IRG / D	130.108,00	32.527,00	162.635,00
المجموع	389.328,00	97.332,00	486.660,00

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على ما قدمه المحقق من معلومات في مديرية الضرائب إيليزي

* المقارنة بين الملفين الجبائيين للمكلفين

يجب أن تكون المقارنة بين ملفين مكلفين جبائيا منطقية وتحتوي علي معلومات واضحة وتتمثل هذه المقارنة فيما يلي:

* نلاحظ من خلال عملية التحقيق الجبائي مع محققين محل الدراسة أن الملف الأول للمكلف جبائيا بالنسبة للمؤسسة فردية لمالكها السيد س، س والتي تمارس نشاط التجارة المتعددة بالتجزئة الذي يحتوي علي بعض الملاحظات والتي تتمثل في:

- وجود، TVA.TAP. IRG.IBS وهذا يدل علي أن المكلف لم يصحح بجزء من رقم الأعمال.
- وجود فواتير البيع مصحح بها ومقيدة محاسبيا وجود فيها تباين بين الكميات مباعة مع الكميات المشتراة
- عدم التصريح من طرف المؤسسة بممتلكاتها وتمثلة في معدات النقل
- وجود فواتير تتضمن بعض المواد لم تظهر في فواتير الشراء ولم يصحح بها ولم تسجل محاسبيا وهذا يدل على عدم مصداقية وموثوقية المعلومات من طرف مؤسسة .
- * أما الملف الثاني للمكلف جبائيا بالنسبة للشركة ذات المسؤولية المحدودة التي تمارس نشاط كراء المعدات البناء والأشغال العمومية ونشاط النقل الجماعي للمسافرين يتضمن بعض الملاحظات ومعلومات ذات مصداقية وموثوقية والتي تتمثل في
- إيداع الملفات والوثائق والتصريح بها في الآجال المحددة
- عدم وجود TVA.TAP. وهذا يدل علي أن المكلف صرح برقم الأعمال كله.

- وجود الدفاتر والوثائق المحاسبية خالية من العيوب المشكلة منصوص عليها قانونا

- تسجيل عمليات الحسابات الختامية في الدفاتر المؤشرة قانونا ولئذ لك الجرد الكمي للمخزونات

ومقارنة بين نسبة الملفين الجبائين للمؤسستين كما يلي :

1- نسبة مؤسسة فردية لمالكها السيد س، س والتي تمارس نشاط التجارة المتعددة بالتجزئة = مجموع الضرائب

خلال سنتي 2016. 2017/ رقم الأعمال لنفسن سنتين نجد = $0.01 = 16845618200/312907100$

2- نسبة شركة ذات المسؤولية المحدودة التي تمارس نشاط كراء المعدات البناء والأشغال العمومية ونشاط النقل

الجماعي للمسافرين = مجموع الضرائب خلال سنتي 2018. 2017/ رقم الأعمال لنفس السنتين

= $0.001 = 35155048900/486.66000$

وفي الأخير نستنتج أن العلاقة بين المعلومات المحاسبية والتحقيق الجبائية علاقة عكسية، أي كلما كانت المعلومات

ذات جودة ومصداقية والمصرح بها في وقتها تكون النتيجة الجبائية قليلة، وكلما كان المعلومات المصرح بها ليست

ذات جودة تكون النتيجة الجبائية كبيرة .

المطلب الثالث : نتائج اختبار الفرضيات

- اختبار الفرضيات: بالنسبة للفرضيتين الفرعيتين:

إختبار الفرضية الفرعية الأولى:

تساهم جودة المعلومة المحاسبية بتعزيز نتائج التحقيق الجبائي وضمان سرعته، فكلما كانت هذه المعلومة

صادقة وتتميز بخصائص الجودة والمصداقية والشفافية كلما إنعكس بشكل إيجابي على إجراءات التحقيق الجبائي

من قبل السلطة الضريبية . وهذا ما يثبت صحة الفرضية الفرعية الأولى والقول بأن جودة المعلومات المحاسبية

تساهم في جودة التحقيق الجبائي وضمان سرعته.

إختبار الفرضية الفرعية 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 ، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الفرعية الثانية والقول بأن جودة المعلومات المحاسبية

تمكن من تقديم تقارير مالية حول التحقيق الجبائي مفصلة وذات مصداقية.

إختبار الفرضية الرئيسية:

ومن خلال إختبار صحة الفرضيتين الفرعيتين تم التوصل إلى ثبوت صحة الفرضية الرئيسية والقول بأنه

يوجد تأثير للمعلومات المحاسبية على التحقيق الجبائي

نتائج الدراسة : لقد توصلنا من خلال هذا البحث إلى جملة من النتائج والتي تتمثل في ما يلي :

- تساهم جودة المعلومات في تقليل الديون الجبائية بالنسبة للمؤسسة.

- ابراز الخصائص النوعية التي تتصف بها المعلومات المحاسبية من أجل التأثير على التحقيق الجبائي

- جودة المعلومات المحاسبية ضرورية تساعد في ترشيد القرارات المتخذة بعد ذلك.

خلاصة الفصل:

من خلال ما تطرقنا إليه في هذا الفصل المتعلق بالدراسة التطبيقية على مستوى مديرية الضرائب إيليزي، وتحديدًا بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية، لاحظنا أن التحقيق الجبائي هو من أهم الآليات التي تلجأ إليها إدارة الضرائب للتحقيق مع المكلف، إذا تمكن المحققين من خلاله مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم والتزاماتهم الجبائية واكتشاف الأخطاء من خلال فحص محاسبة المكلف مضمونا وشكلا.

ومن ثم قمنا بدراسة ملف مؤسسة تنشط في ميدان التجارة المتعددة بالتجزئة لسنتي 2016-2017، والذي كان يحتوي على معلومات ليست ذات جودة، وملف جبائي لشركة ذات مسؤولية محدودة التي تنشط في ميدان كراء معدات البناء والأشغال العمومية لسنتي 2017-2018، الذي كان يحتوي على معلومات ذات جودة معينة ليتم التحقق لاكتشاف هل المكلف قام بإيداع التصريحات الجبائية بمصداقية و موثوقية، أو قام ببعض الثغرات من أجل تخفيف العبء الضريبي، ثم تطرقنا إلى كافة إجراءات التحقيق المحاسبي التي يتبعها المحقق في مهنته، من أجل محاولة إعطاء صورة عن دور هذه المعلومات التي ليست ذات جودة ومعلومات ذات جودة، ومدى تأثيرها على التحقيق الجبائي، وفي الأخير تطرقنا إلى مجموعة من مقارنات بين ملفين مكلفين جبائيا .

الخاتمة

تمهيد

تعتبر المعلومات المحاسبية عاملاً مهماً وركيزة أساسية لتقييم أداء المؤسسة والقيام بمهمة صياغة السياسات واتخاذ القرارات المستقبلية، وخاصة للجهات الرقابية مثل المراكز الضريبية، فدواع وأسباب التضليل والإخفاء كثيرة وواردة بل وأكددة بسبب تضارب وتعارض الأهداف والغايات بين مستخدمي هذا النوع من المعلومات .

ومن خلال هذا البحث اقترحنا وسيلة مهمة ومفيدة إلي حد كبير ألا وهي الرقابة الجبائية على الرغم من أن هدفها الرئيسي وهو محاربة ظاهرة التهرب الجبائي بالدرجة الأولى والتي تعمل الدولة على تحقيقها ، ولمجابهة هذه الظاهرة يجب التحقق من مدى صحة المعلومات المحاسبية الخاصة بالمكلفين بالضريبة كما تم منح مجموعة من الحقوق و الصلاحيات لأعوان الرقابة الجبائية تيسيراً لأداء مهامهم الرقابية، كحق الرقابة، الاطلاع، و استدراك الأخطاء بالإضافة إلى أنه تم الإعتماد علي طريقة للتحقيق المحاسبي والتي تعتبر عملية رقابية معمقة والتي تتم على مستوى المديرية الفرعية لرقابة الجبائية التابعة لمديرية الضرائب الولائية التي تعتبر من أهم الوسائل المساهمة في تحقيق

جودة المعلومات المحاسبية

- اختبار الفرضيات: بالنسبة للفرضيتين الفرعيتين:

إختبار الفرضية الفرعية الأولى:

الفرضية الفرعية الأولى صحيحة : والتي تقول أن جودة المعلومات المحاسبية تساهم في جودة التحقيق الجبائي وضمان سرعته.

إختبار الفرضية الفرعية الثانية:

الفرضية الفرعية الثانية صحيحة : والتي تقول بأن جودة المعلومات المحاسبية تمكن من تقديم تقارير مالية حول التحقيق الجبائي مفصلة وذات مصداقية.

إختبار الفرضية الرئيسية:

الفرضية الرئيسية صحيحة : ونقول بأنه يوجد تأثير للمعلومات المحاسبية على التحقيق الجبائي

نتائج الدراسة : لقد توصلنا من خلال هذا البحث إلى جملة من النتائج والتي تتمثل في ما يلي :

- تساهم جودة المعلومات في تقليل الديون الجبائية بالنسبة للمؤسسة.

- ابراز الخصائص النوعية التي تتصف بها المعلومات المحاسبية من أجل التأثير على التحقيق الجبائي

- جودة المعلومات المحاسبية ضرورية تساعد في ترشيد القرارات المتخذة بعد ذلك.

- عملية الرقابة الجبائية تتم من طرف مصالح ومحققين مخولة لهم قانوناً بذلك بالاعتماد علي مجموعة من الطرق

مثل إجراء الرقابة الداخلية، الرقابة الشكلية والرقابة علي الوثائق إضافة إلى المراقبة المحاسبية إلى الرقابة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية.

- يعتبر التحقيق المحاسبي من أهم إجراءات الرقابة الجبائية الذي يقوم بفحص ومتابعة معلومات المقدمة من

طرف المكلفين جبائياً من أجل تحديد الأخطاء.

- مهمة التحقيق الجبائي يجب أن تكون من طرف أشخاص لديهم خبرة وكفاءة مهنية ومخول لهم قانوناً بذلك.
- التعرف على المصالح المكلفة بعمليات التحقيق على مستوى مديرية الضرائب إيليزي ومعرفة العمليات التي يقومون بها للقيام بالتحقيق الجبائي على أكمل وجه.
- للمكلف مجموعة من الضمانات و الحقوق ترافقه في فترة التحقيق تلتزم بها الإدارة الجبائية وعدم التقيد بها، يؤدي إلى بطلان عملية الرقابة؛ وفي المقابل عليه مجموعة من الواجبات يلتزم بها وعدم التقيد بها يؤدي إلى فرض عقوبات عليه من طرف الإدارة الجبائية.
- التحقيقات الجبائية التي تتم على مستوى مديرية الضرائب الولائية أكثر نجاعة من التحقيقات التي تتم على مستوى مفتشية الضرائب.

افاق الدراسة:

- إن التعرض لموضوع جودة المعلومات المحاسبية وتأثيرها على التحقيق الجبائي لا يمكن إحاطته بكل جوانبه من خلال دراسة واحدة وبالتالي تعتبر هذه الدراسة مساهمة بسيطة من الطالبين وخطوة بالنسبة للدراسات القادمة ومن هنا نقترح مواضيع الآتية للدراسة :
- دور التحقيق الجبائي في زيادة الإفصاح المحاسبي لدى المؤسسة.
 - التحقق من القيمة العادلة لأصول وخصوم المؤسسة عن طريق التحقيقات الجبائية.
 - مدى ملائمة التشريع الضريبي لفاعلية التحقيق الجبائي.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

• المصادر باللغة العربية :

✓ الكتب باللغة العربية .

- 1- أمين السيد لطفي، نظرية المحاسبة (منظور التوافق الدولي)، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2005 .
- 2- حسين القاضي، مأمون حمدان، نظرية المحاسبة، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2001 .
- 3- حسين القاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008 .
- 4 - حسين بلعجوز، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في اتخاذ القرارات الإنتاجية، مؤسسة الثقافة الجامعية الإسكندرية، مصر، 2011 .
- 5- رضوان حلوة حنان، أسامة الحارس، فوز الدين أبو جاموس، أسس المحاسبة المالية ، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004 .
- 6- سليم إبراهيم الحسنية ، نظم المعلومات الإدارية، مؤسسة الوراق للنشر، التوزيع، عمان، الأردن، 2011 .
- 7- سهام كركودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط 2، 2005 .
- 8 - طلال محمد الحجاوي، ريان يوسف نعوم، محمد علي جعفر، مشتاق طالب الشمري، أساسيات المعرفة المحاسبية، اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009 .
- 9- عبد الحي مرعي، إسماعيل جمعة، المعلومات المحاسبية وبحوث العمليات، الدار الجامعية، مصر، 1998 .
- 10- عطا الله أحمد سويلم الحسينان، الرقابة والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009 .
- 11- محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة و الابلاغ المالي الدولية ، الجوانب النظرية والعلمية ، دار وائل للنشر، الأردن، 2008 .
- 12- محمد شوقي بشارى، نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة العربية، القاهرة، مصر، 1989 .
- 12- محمود عبد ربه محمد، طريقك إلى البورصة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2000 .
- 13- محمد قاسم القزويني، مهدي حسين زوييف، المفاهيم الحديثة للرقابة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1993 .
- 14- محمود إبراهيم عبد السلام تركي، تحليل التقارير المالية، شؤون المكاتب جامعة الملك سعود، الرياض، المملكة العربية السعودية، 1993 .
- 15- نعيم حسين دهمش، القوائم المالية والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً، دار المطبوعات للنشر، عمان، الأردن، 1995 .
- 16- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2006 .
- 17- دليل الخاضع للضريبة التابع لمركز الضرائب، مديرية العلاقات العمومية، المديرية العامة للضرائب وزارة المالية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجزائر للطباعة، عين البنيان، الجزائر، 2009/2008 .

✓ الكتب المترجمة إلى العربية .

- 1- هند ركسن، النظرية المحاسبية، ترجمة كمال خليفة أبو زيد، المكتبة الجامعية الحديثة، الإسكندرية، مصر، 2005
- ✓ رسائل الماجستير والماجستير
- 1- اكرام شادل، 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- آسيا قميدة، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، دراسة حالة لدى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بسكرة، مذكرة ماجستير، إشراف: عمار بن عيشي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2014
- 3- زلاسي رياض، إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2012/2011.
- 4- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، رسالة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة بسكرة، 2012 الجبائية بسكرة، مذكرة ماجستير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2014
- 5- 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.
- 6- عائشة طاسيني، التقييم المالي للمؤسسة في ظل عدم التماثل المعلوماتي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2005.
- 7- عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2002.
- 8- قلاب ذبيح لياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة 2011.
- 9- محمد زقير، مسعود تخيلية، جودة المعلومات المحاسبية ودورها في اتخاذ قرار التمويل داخل المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، 2012-2013.
- 10- مداحي عثمان، دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير تخصص: علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008/2009
- 11- ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرار، مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة الحاج لخضر-باتنة، الجزائر، 2008/2009.
- 12- ناصر محمد علي المجهلي، 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.

✓ المجالات المعترف بها. (المقالات المنشورة، المقالات المقبولة للنشر).

- 1- عادل عبد الفتاح الهيمي، المحتوى الإعلامي للمعلومات المحاسبية الأولية (تطبيق على سوق الأسهم السعودي)، مجلة المحاسبون التي تصدر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، العدد 63، مارس 2010.
 - 2- عيادي عبد القادر، دور محددات حوكمة الشركات في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 08، ماي 2013، مخبر الاقتصاد الرقمي، جامعة خميس مليانة
 - 3- عائشة سلى، " أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على جودة المعلومة المحاسبية والإفصاح المحاسبي دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الصناعية، مجلة جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2017.
- ✓ التظاهرات العلمية (المؤتمرات والمداخلات).
- 1- جمعة شرقي، مسار التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، دراسة حالة قضية تحقيق محاسبي بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية تبسة، الملتقى الوطني، جامعة أم البواقي، 2016، 2015.
 - 2- 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.
 - 3- 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.
- ✓ القرارات، القوانين، والمراسيم
- 1- المادة 21-1 من قانون الإجراءات الجبائية
 - 2- عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، تحديث قانون مالية 2009،.
 - 3- مرسوم تنفيذي رقم 06 - 326 مؤرخ في 25 شعبان عام 1427 الموافق 18 سبتمبر سنة 2006 من الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 59 المّم للرسوم التنفيذية رقم 92-118 المؤرخ في 26 شوال عام 1411 الموافق 14 مارس سنة 1992 الذي يحدد قائمة المناصب العليا في الصالح الخارجية للخزينة وشروط التعيين فيها وتصنيفها.
- المصادر باللغة الأجنبية :

- 1- Céline Michalesco, "Les déterminants de la qualité de l'information diffusée par les entreprises françaises", Université de Nantes, France, 1998
- 2- Claude Laurent, contrôle fiscale, -la vérification personnelle-, bayeusaine, France, 1995.
- 3- LAMBERT Thierry, Vérification fiscal personnelle, Economica édition, Paris, 1984

الملاحق

الملحق رقم 01 : بطاقة انطلاق عملية التحقيق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 23

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Fiche de début des travaux
de Vérification

..... Le

Numéro de l'affaire

Numéro d'identification Fiscale.....

Nom / Prénom ou raison sociale.....

Activité.....

Adresse..... Tel.....

Avis de vérification N°..... du.....

Remis-le.....

Période à vérifier du au.....

Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :

.....

.....

Date de début des travaux préparatoires.....

Date du contrôle inopiné (1).....

Date d'intervention sur place (Contrôle au fond).....

Chef de brigade

Nom/ Prénom et grade des vérificateurs

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné

الملحق رقم 02 : الإشعار بالتدقيق في المحاسبة

Série O.n°4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec
A.R
N°

A

Le

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre le à H, à l'effet de vérifier au titre des exercices l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés :

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20-3 du Code des Procédures Fiscales.

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44-1 du Code des Procédures Fiscales à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

- (1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des Procédures Fiscales).

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

Veillez agréer, Madame, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

**Nom, prénom et grade
des vérificateurs**

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

الملحق رقم 4: إشعار بالإنذار

Série O n° 27

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

..... Le.....

MISE EN DEMEURE

Par avis de vérification de comptabilité N° du dont vous avez accusé réception le vous êtes dans l'obligation de produire l'ensemble de vos livres et documents comptables.

En conséquence, et conformément aux dispositions de l'article 20-9 du Code des Procédures Fiscales, un procès-verbal portant N° du constate le défaut de présentation de ces documents.

A cet effet, pour nous permettre d'effectuer ce contrôle, je vous invite à la mise à disposition de ces documents dans un délai de huit (08) jours à partir de la date de réception de cette lettre.

Le non respect de cette obligation conduira l'administration Fiscale à procéder à une taxation d'office à votre encontre, conformément aux dispositions de l'article 44 du Code des Procédures Fiscales.

Je vous prie de recevoir, Madame/Monsieur
l'assurance de ma considération distinguée.

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

المحلق رقم 5: محضر عدم العثور علي تقديم المستندات المحاسبية

Série O n° 19 bis

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Le

**Procès Verbal de Constat de
Défaut de Présentation des Documents Comptables**

Nous soussigné(s),.....,
certifions avoir informé,
en sa qualité de de la
vérification de par l'avis de vérification n° reçu
le

Ce jour, nous avons demandé que la comptabilité nous soit présentée.

Aucun des documents comptables suivants n'a été communiqué :

-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-

Nous avons, en conséquence déclaré, suivant le présent procès-verbal, le défaut de
présentation des documents comptables à Mr.....

Fait à , le à ... Heures.

Nom, prénom du gérant ou de son
représentant légal (1)

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

(1) Mention doit être portée sur le PV en cas de refus de signature.

ملحق رقم 6: إخطار بالتعديل النهائي بعد الفحص المحاسبي لمرة واحدة

Série O n° 21 Loonies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

**Notification de redressement définitive suite au contrôle ponctuel de comptabilité
(Absence de réponse)**

Madame, Monsieur,.....

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° du à l'issu de l'expiration du délai réglementaire.

Je vous informe que les rectifications qui vous ont été proposées sont tacitement reconduites conformément à l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte feuilles, y compris celle-ci.

Veillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

**Nom, prénom et grade
des vérificateurs**

ملحق رقم 7 : محضر نهاية عمل التحقيق في الموقع

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 32

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Procès Verbal

De fin des travaux de vérification sur place

Nous soussignés, _____

Vérificateur (s) de comptabilité dressons par le présent, un PV de constat de fin des travaux de vérification sur place au nom de l'entreprise _____ exerçant l'activité de _____

Sise au _____, conformément aux dispositions des articles 20/5 et 20/4 bis du Code des Procédures Fiscales, portée à sa connaissance suivant avis de vérification N° _____ du _____

Fait à _____ le _____

L'intéressé a signé : Oui Non

Nom/prénom/qualité du signataire
vérificateur (s)

Nom/Prénom/Grade de(s)

ملحق رقم 8 : ورقة نهاية العمل من التحقيق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 24

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Fiche de fin des travaux
de Vérification

.....Le.....

Numéro de l'affaire

Numéro d'identification Fiscale.....

Nom / Prénom ou raison sociale.....

Activité.....

Avis de vérification N°.....du.....

Date de fin des travaux sur place.....

Date de notification des résultats de la vérification.....

Date de notification de la position définitive de l'administration.....

Chef de brigade

Nom / Prénom et Grade des vérificateurs

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أثر جودة المعلومات المحاسبية على التحقيق الجبائي، والتي تساعد في جودة نتائج التحقيق الجبائي وضمان سرعته وذلك من خلال اكتشاف الأخطاء والإعفاءات التي تحتويها التصريحات الجبائية، حيث تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في الفصل الأول بإستعمال كتب ورسائل جامعية. وضحت المفاهيم النظرية عن المعلومات المحاسبية، وجودتها، وخصائصها، وطرق تقييمها، أما في الفصل الثاني تم الإعتماد على دراسة حالة بإستخدام وثائق وسندات مقدمة من طرف مديرية الضرائب ايليزي، وفي الأخير نقول بأن مهمة التحقيق الجبائي يجب أن تكون من طرف أشخاص لديهم خبرة وكفاءة مهنية ومخول لهم قانوناً بذلك، وفي هذا الإطار اقترحنا وسيلة قانونية مفروضة على الأشخاص المكلفين بالضريبة، وهي الرقابة الجبائية كإجراء يهدف إلى التحقق من مدى صحة المعلومات عامة والمحاسبية خاصة المصرح بها من قبل المكلفين الخاضعين. الكلمات المفتاحية: معلومة محاسبية، جودة معلومة محاسبية، تحقيق جبائي، رقابة جبائية.

Summary:

This study aims to show the impact of the quality of accounting information on the tax investigation, which helps in the quality of the results of the fiscal investigation and ensure its speed, through the discovery of errors and exemptions contained in the tax declarations. A descriptive analytical approach was used in the first chapter by using books and university theses, and the theoretical concepts about accounting information, its quality, characteristics, and methods of evaluation were clarified, while in the second chapter a case study was relied on using documents and bonds provided by the Illizi Tax Directorate, and in the end we say that the task of the tax investigation must be carried out by persons with experience and professional competence who are legally authorized to do so. In this context, we proposed a legal means imposed on taxpayers, which is tax control as a measure aimed at verifying the validity of public and accounting information in particular authorized by subject taxpayers.

Key word: accounting information, quality of accounting information, tax investigation, fiscal control.