



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
جامعة محمد خيضر - بسكرة -  
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير  
قسم علوم التسيير



## الموضوع

دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية  
دراسة استطلاعية تحليلية لآراء مجموعة من محافظي الحسابات على مستوى  
ولاية بسكرة

مشروع إشكالية مذكرة الماستر في علوم التسيير  
تخصص : فحص محاسبي

الأستاذة المشرفة:

إعداد الطلبة:

بوعيسى سامية

زعبوبي سامية

...../Master-GE/ AUDIT/2017	رقم التسجيل:
.....	تاريخ الإيداع

السنة الجامعية: 2016-2017

قسم علوم التسيير

سورة التوبة

## شكر وتقدير

بسم الله والصلاة والسلام على رسول الله خاتم الأنبياء والمرسلين سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم وبعد

بداية أشكر الله عز وجل على توفيقني لإنهاء هذا العمل المتواضع

وأقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى أستاذتي الفاضلة بعيسي سامية على تدريسي أولاً، وعلى قبولها الإشراف على هذا العمل ثانياً، وعلى ما قدمته لي من توجيهات أفادتني في إنجاز هذا العمل ثالثاً

كما أتقدم بموفور الشكر إلى الأساتذة الذين درسوني خلال مشواري الدراسي، وجميع الأساتذة الذين قدموا لي الدعم والمساعدة في إنجاز وإنهاء هذا البحث

وأشكر كذلك موظفي مديرية الضرائب لولاية بسكرة وأشكر كذلك كل محافظي الحسابات الذين قدموا لي المساعدة

ولا أنسى كل من ساعدني ووقف معي من قريب أو بعيد

شكراً جزيلاً للجميع

## الإهداء

الحمد لله فائق الأنوار، وجاعل الليل والنهار، ثم الصلاة والسلام على سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم إلى من تلفظت به شفاهي أُمِّي إلى من أوصانا الرسول صلى الله عليه وسلم بما ثلاث أُمِّي ثم أُمِّي ثم أُمِّي... إلى من قال فيها الرسول صلى الله عليه وسلم الجنة تحت أقدام الأمهات، إلى من سهرت الليالي من أجل راحتي حفظها الله وأطال في عمرها أُمِّي الغالية

إلى مثلي الأعلى أبي الذي علمني النجاح و الصبر والصدق، حفظه الله وأطال في في عمره أبي الغالي

إلى كل من جدتي الغالية والعزيزة شريفة وجدتي مهنية

إلى روح جدي الشهيد غزالي عماري وجدي المجاهد بوبكر زعبوي

إلى إخوتي وأخواتي من كبيرهم إلى صغيرهم بدون أن أنسى كل الأحفاد من كبيرهم إلى صغيرهم

إلى كتاكيت العائلة: علي، أكرم، ألاء، قطر الندى، لجين، مرام، سرين، آدم، أدهم، هيثم، تسنيم، مهدي، مطيع أروى، محمد معاذ.

إلى التي شجعتني وساعدتني أستاذتي المحترمة بعيسي سامية

إلى صديقة الطفولة لبنى

إلى ينبوع الصداقة: العطرة، دنيا، إلهام، نور الهدى، رميسة، صليحة، سارة، إبتسام، حفيزة، صبرين، نسرين

إلى كل من ساندني وشجعني

إلى كل من نسيهم قلبي ولم ينساهم قلبي.

# سامية

## الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة العلاقة بين الرقابة الجبائية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية، حيث تمثلت إشكالية الدراسة في توضيح الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وللإجابة عليها قمنا أولاً بتقديم حالة من حالات التحقيق والمتمثلة في التحقيق المصوب في المحاسبة التي تقوم بها مديرية الضرائب لولاية بسكرة كإجراء يهدف إلى التحقق من مدى صحة المعلومات المحاسبية المصرح بها من طرف المكلفين الخاضعين للضريبة، مع العلم أن هناك وسائل أخرى للرقابة الجبائية، ومن جهة أخرى لتوضيح تلك العلاقة بين متغيري الدراسة قمنا بدراسة وتحليل آراء مجموعة من محافظي الحسابات لتوضيحها أكثر، حيث تم توزيع استبيان على عينة الدراسة وبعد استرجاعه تمت عملية التحليل بناء على بعض الأساليب الإحصائية المستخدمة، وكانت النتائج مؤيدة لوجود دور للرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

## الكلمات المفتاحية:

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

## Abstract:

This study is made to know the relation between the tax control and the improvement Accounting Information's quality .where the studied problem was to clarify the important role of tax control in improvement Accounting Information's quality .to answer this problem: First, we presented a case of investigation, which is the investigation into the accounting Which is conducted by the Tax Directorate of the State of Biskra as a measure aimed at verifying the validity of the accounting information authorized by taxable taxpayers , Knowing that there are other means of fiscal control.

On the other hand to clarify the relationship between the variables of the study we have studied and analyzed the views of a group of accountants to more clarify it. Where a questionnaire was distributed on the sample of the study and after the analysis was carried out based on some statistical methods

used, and the results supported the existence of the role of fiscal control in improving the quality of accounting information.

**key words:**

tax control, tax investigation, accounting information, quality of accounting information.

الصفحة	العنوان
I	بسملة.....
II	شكر وتقدير.....
III	الإهداء.....
IV - V	الملخص.....
VI- VII	فهرس المحتويات.....
VIII - IX	فهرس الجداول والأشكال والملاحق.....
أ-هـ	مقدمة.....
02	الفصل الأول:مدخل إلى الرقابة الجبائية .....
03	تمهيد.....
04	المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية.....
04	المطلب الأول: عموميات حول الجبائية.....
05	المطلب الثاني: مفهوم الرقابة الجبائية.....
06	المطلب الثالث: أهداف الرقابة الجبائية.....
07	المبحث الثاني: الإطار القانوني لمباشرة عملية الرقابة الجبائية.....
07	المطلب الأول: الوسائل القانونية للرقابة الجبائية.....
08	المطلب الثاني: حقوق والتزامات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية.....
11	المبحث الثالث:الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية.....
11	المطلب الأول: أجهزة الرقابة الجبائية.....
16	المطلب الثاني: أسباب إجراء الرقابة الجبائية.....
17	المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية.....
23	خلاصة الفصل.....
24	الفصل الثاني: الإطار النظري لجودة المعلومات المحاسبية.....
25	تمهيد.....
26	المبحث الأول: ماهية المعلومات المحاسبية.....
26	المطلب الأول: مفهوم وأهمية المعلومات المحاسبية.....
28	المطلب الثاني: أنواع المعلومات المحاسبية.....
29	المطلب الثالث: مستخدمو المعلومات المحاسبية.....
32	المبحث الثاني: جودة المعلومات المحاسبية.....

32.....	المطلب الأول: ماهية المعلومات المحاسبية.....
35.....	المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية.....
40.....	المطلب الثالث: معايير جودة المعلومات المحاسبية.....
41.....	المبحث الثالث: طرق الرقابة الجبائية المساهمة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.....
41.....	المطلب الأول: مفهوم التصريجات الجبائية والحق في مراقبتها.....
42.....	المطلب الثاني: أنواع التصريجات الجبائية.....
45.....	المطلب الثالث: علاقة الرقابة الجبائية بجودة المعلومات المحاسبية.....
49.....	خلاصة الفصل.....
50.....	الفصل الثالث: دراسة وتحليل دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.....
51.....	تمهيد.....
52.....	المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة.....
52.....	المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب لولاية بسكرة.....
52.....	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة.....
57.....	المبحث الثاني: تشخيص الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة.....
57.....	المطلب الأول: دراسة حالة وفق التحقيق المصوب في المحاسبة.....
62.....	المبحث الثالث: تحليل اتجاهات آراء محافظي الحسابات حول دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.....
62.....	المطلب الأول: منهجية الدراسة.....
63.....	المطلب الثاني: تفرغ وتحليل بيانات الإستبيان.....
74.....	خلاصة الفصل.....
77-76.....	خاتمة.....
79.....	قائمة المراجع.....
82.....	قائمة الملاحق.....

1. الجداول:

الصفحة	العنوان	الرقم
58	رقم الأعمال المقبوض لسنة 2011	01
58	إدماج الرسم على القيمة المضافة غير قابل للحسم	02
59	رقم الأعمال المقبوض لسنة 2012	03
59	الوعاء والأسس الخاضعة للرسم على القيمة المضافة	04
60	الحقوق والغرامات الواجبة الدفع للرسم على القيمة المضافة	05
61	الحقوق والغرامات	06
63	توزيع العينة حسب الجنس	07
64	توزيع العينة حسب المؤهل العلمي	08
64	توزيع العينة حسب الخبرة المهنية	09
65	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات المحور الأول	10
69	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات المحور الثاني	11

2. الأشكال:

الصفحة	العنوان	الرقم
13	الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات	01
15	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	02
16	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات	03
22	أشكال الرقابة الجبائية	04
56	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة	05

3. الملاحق:

الصفحة	العنوان	الرقم
82	مخضر معاينة الناتج عن التحقيق في المحاسبة	01
83	ممارسة حق الإطلاع	02
84	Fiche de début des travaux de vérification	03
85	Avis de vérification ponctuelle	04

فهرس الأشكال والجداول والملاحق

87	Fiche de début des travaux ponctuelle de vérification	05
88	Fiche de fin des travaux de verifications	06
89	محضر نهاية عمليات التحقيق	07
90	الإستبيان	08

المقدمة

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

ونظراً لذلك وتفادياً لتلك الانهيارات والمشاكل التي قد تواجه متخذي القرارات، لا بد أن تتميز المعلومات المحاسبية بدرجة عالية من الجودة حتى تحقق الغرض منها، ويمكن أن نحكم على هذه الجودة من خلال الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية، ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند وضع المعايير المحاسبية، كما تساعد المسؤولين عند إعداد القوائم المالية في تقييم المعلومات، لذلك تنصب الأهداف نحو زيادة تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

وبالبحث عن وسيلة أو أسلوب أو طريقة مناسبة لتحسين تلك الجودة نرى أن الرقابة الجبائية تمكن من تجنب تلك التهديدات أو إنقاص آثارها على المؤسسة، ومن هنا تظهر لنا الحاجة إليها، حيث يمكن اكتشاف الأخطاء ومحاربة التلاعبات من طرف المكلفين بالضريبة أو الغش الضريبي والتهرب من واجب دفع الضريبة، وذلك عن طريق الإخفاء للمداخيل وتقديم معلومات وتبريرات غير حقيقية والقيام بنشاطات غير مسموح بها وإجراء عمليات بيع وشراء دون فاتورة... الخ.

تأسيساً على ذلك سنحاول إبراز دور الرقابة الجبائية في تحسين المعلومات المحاسبية نظرياً ثم التأكد من هذه العلاقة ميدانياً من خلال دراسة اتجاهات وآراء عينة من محافظي الحسابات على مستوى ولاية بسكرة، حيث لا يمكن أن نتأكد من وجود هذه العلاقة إلا بعد تحديد فعالية الرقابة الجبائية بكافة أشكالها في تحسين نوعية المعلومات المحاسبية المستخدمة ويكون ذلك لفترات زمنية مختلفة حتى يتم فعلاً تبين تلك العلاقة وتظهر نتائجها، كما سيتم تقديم حالة من حالات التحقيق التي تقوم بها مديرية الضرائب بولاية بسكرة، لكن هذا الإجراء لا يسمح بتحديد العلاقة بل يوضح فقط الأخطاء والنقائص المتعلقة بدراسة حالة مكلف بالضريبة، ويحدد العقوبات والغرامات التي تفرض عليه.

### إشكالية الدراسة:

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح العلاقة بين المتغير المستقل المتمثل في الرقابة الجبائية بأشكالها (الرقابة الشكلية الرقابة على الوثائق، التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب في المحاسبة، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة) والمتغير التابع المتمثل في جودة المعلومات المحاسبية بخصائصها (الملائمة، الموثوقية، الثبات، القابلية للمقارنة، الشمول، قابلية المعلومات للفهم) ، وعليه تمت صياغة إشكالية هذه الدراسة بالشكل التالي:

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

ولتبسيط الإشكالية المطروحة يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- س1: كيف يساهم عمل المحقق الجبائي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟
- س2: كيف يمكن أن تساهم طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى مديرية الضرائب في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟
- س3: هل توجد فروقات بين إجابات عينة المبحوثين من محافظي الحسابات على مستوى ولاية بسكرة حول دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟

### فرضيات البحث:

على ضوء ما تم طرحه من تساؤلات تتحدد الفرضيات التالية:

**الفرضية الرئيسية:** هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الرقابة الجبائية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية.

**الفرضيات الفرعية:** تتمثل في:

- H1:** يتحدد دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال أسلوب التحقيق في المحاسبة؛
- H2:** يتحدد دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال أسلوب التحقيق المصوب في المحاسبة؛
- H3:** يتحدد دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال أسلوب التحقيق المعمق في الموضوعية الجبائية الشاملة.

### أسباب اختيار الموضوع :

من بين دواعي الاهتمام بالبحث في هذا الموضوع نذكر:

- الرغبة الشخصية في الاطلاع على هذا الموضوع؛
- أهمية موضوع التدقيق الجبائي في مجال المحاسبة؛
- الرغبة في دراسة هذا الموضوع دراسة تحليلية لآراء مجموعة من محافظي الحسابات، والتعرف على اتجاهاتهم في توضيح العلاقة بين الرقابة الجبائية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية، حيث لم نجد دراسة حالة استطلاعية في هذا الموضوع حسب اطلاعنا على الأعمال من رسائل ماجستير ومذكرات ماستر.

**أهمية الموضوع:**

تنبع أهمية هذا الموضوع من أهمية كل من الرقابة الجبائية، وكذا المعلومات المحاسبية حيث يعد هذين المتغيرين من بين العناصر التي تعطى لها أهمية بالغة في ظل الظروف الراهنة، فالرقابة الجبائية بكل أشكالها المطبقة على مستوى مديريات الضرائب تسمح باكتشاف الأخطاء ومحاولات الغش والتضليل التي يمكن أن تشوب وتعتري المعلومات المحاسبية المصرح بها من قبل المكلفين الخاضعين للضريبة، لذلك فإن ممارستها بفعالية سوف تنعكس على جودة المعلومات المحاسبية والجودة لها انعكاسات على عملية اتخاذ القرارات.

**أهداف البحث:** نذكر منها:

- لفت الانتباه إلى الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؛
- توضيح العلاقة بين الرقابة الجبائية وجودة المعلومات المحاسبية؛
- تبين مساهمة أشكال الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؛
- إثبات العلاقة بين متغيري الدراسة ميدانيا من خلال الاطلاع على آراء مجموعة من محافظي الحسابات.

**هيكل البحث:**

تضمن هيكل البحث ثلاث فصول، فصلين نظريين والآخر تطبيقي، ويمكن شرح ما تضمنه كل فصل كما يلي:

**الفصل الأول:** تحت عنوان مدخل إلى الرقابة الجبائية وفصلناه إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول ماهية الرقابة الجبائية المبحث الثاني الإطار القانوني لمباشرة عملية الرقابة الجبائية، وفيما يخص المبحث الثالث الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية.

**الفصل الثاني:** اشتمل على الإطار النظري لجودة المعلومات المحاسبية، من خلال تقسيمه إلى ثلاث مباحث الأول ماهية المعلومات المحاسبية، والمبحث الثاني تطرقنا فيه إلى جودة المعلومات المحاسبية، أما المبحث الثالث طرق الرقابة الجبائية المساهمة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

**الفصل الثالث:** خصص للدراسة التطبيقية حيث سيتم عرض دراسة وتحليل دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، والذي قسمناه إلى ثلاث مباحث، الأول تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة، أما المبحث الثاني تناولنا فيه تشخيص الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، وختمنا بالمبحث الثالث الذي كان حول تحليل اتجاهات آراء محافظي الحسابات حول دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

المنهج المتبع:

حتى نتمكن من الإجابة على الإشكالية واختبار صحة الفرضيات المصاغة وتماشيا مع المناهج المتبعة في الدراسات الاقتصادية والمالية، استخدمنا المنهج الاستنباطي وذلك بإتباع الأسلوب الوصفي التحليلي بهدف وصف وتحليل مختلف جوانب الموضوع والوصول إلى النتائج، أما فيما يخص نمط البحث وجمع المعلومات فقد اعتمدنا على أسلوب المسح المكتبي وذلك بهدف التعرف على المراجع والبحوث والدراسات التي لها صلة بالموضوع، بالإضافة إلى البحوث العلمية المقدمة في رسائل الماجستير وكذلك البحوث والدراسات المنشورة على الانترنت.

الدراسات السابقة:

الدراسة الأولى: سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2012/2011.

درس الباحث واقع درور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، حيث تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على خصائص المعلومات المحاسبية وحاجة مستخدميها إليها، التعرف على مختلف مصالح الرقابة الجبائية وبدور كل منها مع توضيح العلاقة بين الرقابة الجبائية والمعلومات المحاسبية من خلال التصريحات الجبائية.

الدراسة الثانية: سهام كردودي، المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2009/2008.

هدفت الدراسة إلى توضيح أهمية المعلومات المحاسبية في تأدية مختلف الوظائف الاقتصادية، وبيان العلاقة بين المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، تشخيص واقع الإعتماد على المعلومات المحاسبية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة عند إجراء عملية الرقابة الجبائية، ودراسة مدى المساهمة الفعلية للمعلومات المحاسبية في تخفيف العبء الجبائي على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

الدراسة الثالثة: إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2011/2010، هدفت هذه الدراسة إلى تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي، ومعرفة أهم مكونات التدقيق المحاسبي لأغراض جبائية وقدرتهم على المساهمة في دعم الرقابة الجبائية، وإبراز أهمية التدقيق المحاسبي لأغراض جبائية وذلك من خلال التأكد من مدى صحة وصدق التصريحات الجبائية والمحاسبية المكتتبه من طرف الاقتصاديين.

الدراسة الرابعة: ناصر محمد علي الجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009/2008.

تهدف هذه الدراسة إلى الدور الهام للمعلومات المحاسبية في تلبية احتياجات مستخدمي التقارير المالية في عملية اتخاذ القرارات، ومحاولة قياس الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بالتقارير المالية وأثرها في اتخاذ القرارات.

الدراسة الخامسة: حامدي علي، أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010/2011.

تهدف هذه الدراسة إلى إظهار جودة المعلومات المحاسبية من خلال خصائصها النوعية ولها علاقة إرتباطية بصنع القرارات والتعرف على معايير جودة المعلومات المحاسبية، وتوضيح أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية.

الدراسة السادسة: فحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2011/2012.

تهدف هذه الدراسة إلى تشخيص ظاهرة المراجعة الجبائية وتبين دورها الفعال في التصدي لكل أنواع الغش والتهرب الضريبي، التحقق من مدى جودة تأثير مهنة المراجعة الجبائية على جودة التصريحات الجبائية أي على مدى تأثر إلتزام المكلفين بالضريبة من خلال تصريحاتهم الجبائية، وتوضيح كيفية وضع أسس عملية لإنشاء نظام لتنفيذ تحصيل الضرائب بفعالية وكفاءة.

#### ما يميز دراستنا على الدراسات السابقة:

تشابهت الدراسات السابقة مع دراستنا في مواطن وعناصر معينة، كما اختلفت عنها من ناحية أخرى، فمنها من عالجت موضوع التدقيق المحاسبي، المراجعة الجبائية، المراجعة الجبائية، جودة التصريحات الجبائية، اتخاذ القرار ومنها من تناولت نفس موضوعنا الرقابة الجبائية وجودة المعلومات المحاسبية، ولكن هذه الأخيرة اختلفت مع دراستنا في دراسة الحالة حيث تناولت تلك الدراسات دراسة حالات عملية تطبيقية لنوع من أنواع التحقيق أي طريقة من طرق الرقابة الجبائية ولكننا رأينا أن ذلك لا يسمح بالإجابة على الإشكالية المطروحة لذلك حاولنا التعامل مع الموضوع من زاوية أخرى ومحاولة تبيين العلاقة إحصائيا من خلال تحديد مدى قوة الترابط بين متغيري الدراسة الذي يتحدد بناء على إجابات محافظي الحسابات الذين تم أخذ آرائهم.

#### صعوبات البحث: واجهتنا تقريبا صعوبات من ناحية الدراسة التطبيقية نوجزها في:

- صعوبة تعلقت بإيجاد مكان للتربص يتناسب مع طبيعة موضوعنا؛
- صعوبة تعلقت بالمقابلات مع بعض المسؤولين في مديرية الضرائب؛
- صعوبة تعلقت بالحصول على بعض المعلومات مثل الملف الجبائي للمكلف محل التحقيق.

الفصل الأول:

مدخل إلى الرقابة

الجبائية

## تمهيد:

تعد الرقابة الجبائية إحدى الأدوات الفعالة للمؤسسات ولمصالح الضرائب على حد سواء، فهي النظام الذي يخول للإدارة الضريبية مراقبة التصريجات ومعاينة الأخطاء والنقائص والإعفاءات، وتسمح بالكشف على عدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة، تعتمد عليها الدولة لضمان مصلحة الخزينة العمومية وتحسيس المكلفين بأن إدارة الضرائب ذات حضور دائم وهذا ما ينعكس على تصريجاتهم وسلوكياتهم اتجاه التزامهم الضريبي، من هنا تتضح أهميتها في اتخاذ القرار وتحليل الوضعية الجبائية للمكلفين، التي سنوضحها أكثر في أحد مباحث هذا الفصل فضلا عن تحديد مفهومها، والإطار القانوني أي توضيح جميع حقوق والتزامات جميع الأطراف المهمين في عملية الرقابة الجبائية، ومن جهة أخرى سيتم التعرف على المديرية الجهوية والفرعية وجميع الهياكل الإدارية التي تهتم بتطبيق عملية الرقابة.

## المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية

تتم الدول بالجبائية كوسيلة للتحكم في الاقتصاد لأي دولة، فالكثير منها تعتبرها المورد الأساسي لإيرادات خزينتها العمومية، لذلك فهي تعمل على الحفاظ على تلك الأموال، وتسخر جميع الإمكانيات لزيادتها، وتسعى لمحاربة من يختلسها، وذلك باللجوء إلى عملية الرقابة التي تتضمن طرق وآليات تمكن من اكتشاف الأخطاء والانحرافات المحتملة الحدوث، وبالتالي نجد أن لعملية الرقابة الجبائية أهمية بالغة بالنسبة للدولة واقتصادها، وهذا ما سيتم توضيحه بعد تحديد مفهومها، ثم التطرق إلى الطرق التي تمارس بها.

### المطلب الأول: عموميات حول الجبائية

تتضمن الجبائية في أي دولة تشكيلات متنوعة من الضرائب والرسوم تغطي جميع النواحي الاقتصادية للدولة ويتحدد نوع وعدد الضرائب والرسوم المفروضة وفقا للسياسة الاقتصادية والمالية المنتهجة من طرف الدولة.

#### أولاً: تعريفات خاصة بالجبائية:

الجبائية هي مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة والتي تضم الضرائب، الرسوم، الأدوات والمساهمات الاجتماعية.<sup>(1)</sup>

وبالنسبة لتعريف كل من الرسم والضريبة يمكن توضيحه كالتالي:

I. **تعريف الرسم:** هو مبلغ من النقود يدفعه الفرد إلى الدولة أو غيرها من أشخاص القانون العام جبرا مقابل انتفاعه بخدمة معينة تؤديها له، يترتب عليها نفع خاص إلى جانب نفع عام.<sup>(2)</sup>

II. **تعريف الضريبة:** هي فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية، بصورة نهائية مساهمة منه في التكاليف والأبعاد العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة.<sup>(3)</sup>

من التعريفين نلاحظ أن الفرق بين الرسم والضريبة يتمثل في المقابل، فالأول يكون مقابل نفع خاص، أما الثانية غرضها النفع العام وتكون بدون مقابل خاص، أي أن المكلف بها لا يحقق أي نفع خاص لذاته، ولكنهما يعتبران من المصادر الجبائية.

(1) سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2011/2012، ص 80.

(2) فهد محمد سعيد، مبادئ المالية العامة، الجزء الأول، جامعة حلب، سوريا، دار المناهج للنشر والتوزيع، 1994، ص 140.

(3) محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 176.

## المطلب الثاني: مفهوم الرقابة الجبائية

من الملاحظ أن مصطلح الرقابة الجبائية يتضمن مصطلحين وهما الرقابة والجبائية، لذلك قبل تحديد مفهومه بشكل عام وجب التطرق إلى مفهوم كل من الرقابة والجبائية، بالنسبة لهذه الأخيرة تم تعريفها، أما بالنسبة للأولى نحاول تعريفها كالتالي:

عرف فايول الرقابة بأنها: " التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها ".<sup>(1)</sup>

كما تعد الرقابة الوظيفة الأساسية لقياس الأداء والتأكد من أن الأهداف قد تحققت وأن الخطط وضعت موضع التنفيذ بالطرق الصحيحة، فالرقابة الحقيقية هي تلك التي تستطيع أن تسبق الأحداث فتعمل على التنبيه إلى الانحرافات قبل وقوعها، وليتم التنفيذ وفقا لمقاييس مقررة.

وبعد التعرف على كل من الرقابة والجبائية، يمكن تعريف الرقابة الجبائية بأنها: فحص للتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للاستعلام الاستفسار، والاستيضاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات والوثائق المرفقة بها.

ولا يكفي فقط بدراسة ومراجعة التصريحات، بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى وكذلك النظر في الوضعية المالية للممول.

ونستخلص بأن الرقابة الجبائية تتمثل في ذلك النشاط المنتظم الذي تقوم به الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، وتقييمها بطريقة موضوعية، لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص من أداء الدين الضريبي المستحق للخبزينة العمومية، والتهرب من الدفع، وذلك من خلال التأكد من صحة العمليات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، كما تهدف إلى مكافحة الغش الضريبي، أو على الأقل التقليل من حدته وذلك باستعمال الإمكانيات المادية والقانونية المتاحة.<sup>(2)</sup>

من التعريف نلاحظ أن الرقابة الجبائية تمارس بهدف تحقيق العديد من الأهداف من العديد من النواحي منها الاقتصادية، القانونية، المالية، الإدارية وحتى الاجتماعية.

(1) محمد قاسم القزوين، مهدي حسن زويق، المفاهيم الحديثة للإدارة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 1993، ص 250.

(2) سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، عين مليلة، 2011، ص 46-48.

## المطلب الثالث: أهداف الرقابة الجبائية

الرقابة الجبائية ليست غاية في حد ذاتها بقدر ما هي أداة تسعى من ورائها الجهات المختصة في الدولة إلى تحقيق جملة من الأهداف، نوجزها في الأسطر التالية:

### أولاً: الهدف القانوني:

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

### ثانياً: الهدف المالي والاقتصادي:

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكالها بغرض الحفاظ على إيرادات الخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية.<sup>(2)</sup>

### ثالثاً: الهدف الإداري:

يتضح الهدف الإداري للرقابة الجبائية في الدور الذي تلعبه في زيادة فعالية الإدارة الضريبية وذلك من خلال تزودها بالمعلومات ويمكن أن نجمل هذا الدور في النقاط التالية:<sup>(3)</sup>

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة في المعرفة والإلمام بأسبابها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك؛
- تساعد الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات، كنسب التهرب الضريبي؛
- إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة ومحاولة إيجاد حلول لها.

### رابعاً: الأهداف الاجتماعية: نوجزها في هدفين رئيسيين هما:<sup>(4)</sup>

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

<sup>(1)</sup> سهام كردودي، المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2008/2009، ص 90

<sup>(2)</sup> سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق، مرجع سبق ذكره، ص 48.

<sup>(3)</sup> سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 82.

<sup>(4)</sup> سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق، مرجع سبق ذكره، ص 49.

## المبحث الثاني: الإطار القانوني لمباشرة عملية الرقابة الجبائية

الرقابة الجبائية ونظرا للأهداف الإستراتيجية القومية التي تهدف إلى تحقيقها، تتطلب وجود مرجعية قانونية واضحة وصریحة تستند إليها، حتى تكون لها قوة قانونية تمكن المصالح الجبائية من القيام بما على أحسن وجه هذا من جهة، ومن جهة أخرى تسن التشريعات القانونية التي تنظم إجراءات القيام بها، من تحديد لسلطات وصلاحيات، وحقوق والتزامات كل الأطراف المعنية بالرقابة الجبائية.

### المطلب الأول: الوسائل القانونية للرقابة الجبائية

سمح القانون للإدارة الجبائية باستخدام وسائل قانونية تتمثل في حقوق وصلاحيات تمارس من خلالها التحقق من صحة التصريحات ومدى مصداقيتها وقانونيتها وهذا عن طريق مراقبة العناصر الخاضعة للضريبة، ومن بين هذه الحقوق:

#### أولاً: الحق في الرقابة:

تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجوراً أو أتعاباً أو مرتبات مهما كانت طبيعتها.<sup>(1)</sup> أي أن الإدارة الجبائية لها كل الصلاحيات التي حولها القانون لها للقيام بعملية الرقابة.

#### ثانياً: الحق في الإطلاع:

يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية بتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، من خلال تصفح الوثائق والمعلومات،<sup>(2)</sup> وتتمثل الهيئات الإدارية والمؤسسات التي يمكن لموظفي الإدارة الجبائية أن يحصلوا منها على المعلومات المطلوبة في:<sup>(3)</sup>

- إدارات الدولة والولايات والبلديات، والمؤسسات والهيئات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات، وأي سلطة إدارية أخرى؛
- مصالح الضمان الاجتماعي؛
- السلطة القضائية ومختلف هيئاتها؛
- التجار والشركات التجارية؛
- المؤسسات والهيئات المالية، مثل البنوك، مؤسسات التأمين... الخ.

(1) المادة (18) قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص 9.

(2) المادة (45) قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص 22.

(3) سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 84.

### ثالثا: حق المعاينة:

هو الحق الممزوج للإدارة الجبائية، عندما توجد قرائن تدل على ممارسة تدليسية يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص لأعوانها الذين لهم على الأقل رتبة مفتش والمؤهلين قانونا، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة.<sup>(1)</sup>

### رابعا: الحق في استدراك الأخطاء:

الأجل القانوني لاستدراك الأخطاء المرتكبة من قبل الإدارة الجبائية حدد بأربعة سنوات الأخيرة، حيث يعرف هذا الحق على أنه الحق الممارس من قبل الإدارة الجبائية من أجل تصحيح حالات النسيان أو نقائص أو الاغفالات في التصريحات الجبائية المكتتبه، وانقضاء هذا الأجل لا يعد عائقا أمام أعوان الإدارة الجبائية لممارسة حق الرقابة بسبب تقادم الفترات، لكنها تمتد إلى العمليات التي لها أثر على نتائج فترة لاحقة غير مغطاة بهذا الحق.<sup>(2)</sup>

يجوز تدارك كل خطأ يرتكب سواء تعلق الأمر بنوع الضريبة أو بمكان فرضها، بالنسبة لأية ضريبة من الضرائب أو رسم من الرسوم المؤسسة عن طريق الجداول، وذلك إلى غاية انتهاء السنة الثانية التي تلي السنة التي تصدر فيها القرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأولى.<sup>(3)</sup>

## المطلب الثاني: حقوق والتزامات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية

يتمتع المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية ببعض الحقوق التي منحها لهم القانون، كما عليهم التزامات يجب التقيد والالتزام بها، وسيتم توضيحهما كالتالي:

أولا: حقوق المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية: تتمثل في:

### I. الإعلام المسبق:

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق و واجبات المكلف المحقق في المحاسبة.<sup>(4)</sup>

### II. الإطلاع على ميثاق المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية:

قبل الخضوع في عمليات التحقيق يجب إجبارا على المراقب إرسال أو منح المكلف ميثاق المكلفين المراقبين، وهي وثيقة ملخصة بطريقة جيدة و واضحة للقواعد الأساسية للرقابة الجبائية وكذا حقوق و واجبات المكلفين، حيث يقوم المراقب بمنح هذه الوثيقة مرفوقة بالإشعار بالتحقيق إلى المكلف المراقب في أول يوم لتدخله.<sup>(5)</sup>

<sup>(1)</sup> سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق، مرجع سبق ذكره، ص 58.

<sup>(2)</sup> سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 84، 85.

<sup>(3)</sup> المادة 1-107 قانون الاجراءات الجبائية، 2017، ص 41.

<sup>(4)</sup> Jean Louis Goepp, La gestion du risque fiscal, Paris, Edition Gualino, 2001, p53.

<sup>(5)</sup> سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 85.

### III. إمكانية الاستعانة بمستشار جبائي:

تحت طائلة بطلان الإجراءات يجب أن يشار صراحة أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بوكيل يختاره بمحض إرادته أثناء عملية المراقبة للاستشارة به أو الإنابة عنه، لكن حضوره ليس ضروريا أثناء المراقبة المفاجئة لمعينة العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها.<sup>(1)</sup>

### IV. حق الإطلاع والرد على نتائج الرقابة الجبائية:

من حق المكلف الذي خضع لإجراءات الرقابة الجبائية مهما كان نوعها، أن يطلع على نتائج هذه الرقابة وبشكل مفصل، وفي هذا الإطار يجوز له إبداء كل الملاحظات والانتقادات التي يراها ضرورية حول هذه النتائج في غضون 40 يوم.<sup>(2)</sup>

### ثانيا: التزامات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية:

يجب على المكلف احترام الالتزامات سواء كانت ذات طابع محاسبي أو طابع جبائي، حتى يتفادى العقوبات الجبائية وقد ذكرت هذه الالتزامات في المواد 9-10-11-12 من القانون التجاري والتي نلخصها فيما يلي<sup>(3)</sup>:

- مسك دفتر اليومية؛
- مسك دفتر الجرد؛
- حفظ دفاتر المحاسبة والسندات المرسلة.

بالإضافة إلى التزامات أخرى جبائية متعلقة بتنظيم سير التحصيلات الجبائية من المكلفين إلى المصالح الجبائية، حيث يجب التقيد التام بالتنظيم والإجراءات التي تفرضها الإدارة الجبائية من خلال جملة التصريحات الضريبية المعتمدة ومواعيد تقديمها.

### I. الالتزامات ذات الطابع المحاسبي:

يجب الحفاظ بالدفاتر المنصوص عليها سواء في التشريع الجبائي أو في القانون التجاري والوثائق المحاسبية وكذا الوثائق الثبوتية، لاسيما فواتير الشراء التي يمارس عليها حق المراقبة والإطلاع والتحقيق، لمدة عشر (10) سنوات، والمنصوص عليها في المادة 12 من القانون التجاري (المذكورة سابقا)، وهذا ابتداء من آخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر وتاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية.<sup>(4)</sup> أما الدفاتر المحاسبية القانونية والملزمة على المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي هي:

<sup>(1)</sup>سهم كردودي، المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 101.

<sup>(2)</sup>سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 86.

<sup>(3)</sup>المواد 9-10-11-12 من القانون التجاري الجزائري.

<sup>(4)</sup>المادة 64 من قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص 27.

## 1. دفتر اليومية:

نص القانون التجاري على أن كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة تاجر ملزم بمسك دفتر اليومية، يقيد فيه يوما بيوم العمليات المقامة، شرط أن يحفظ هذا الدفتر وكل المستندات التي تسمح بالتحقيق في هذه العمليات يوما بيوم، ومن ثم يجب أن تقيد في الدفتر جميع العمليات التجارية التي يقوم بها التاجر من بيع أو شراء أو اقتراض أو دفع أو قبض لأوراق نقدية أو تجارية أو غير ذلك، ويجب أن يقدم هذا الدفتر عند كل طلب من الإدارة الجبائية، كما أن غياب هذا الدفتر يشكل سبب كافي لإلغاء ورفض محاسبة المكلف بالضريبة.<sup>(1)</sup>

## 2. دفتر الجرد:

إن إلزامية مسك دفتر الجرد ناتج عن الأهمية التي يكتسبها هذا الدفتر الذي يسمح لنا برصد جميع الحسابات المعنية بالدورة من أجل إنجاز القوائم المالية في نهاية السنة المالية، كما يجب أن يكون دفتر الجرد مؤشر من طرف قاضي المحكمة حتى يحمل الصبغة القانونية، وأن يخلوا من كل فراغ أو بياض، ويمنع الكتابة في الهوامش ومنع الشطب أو التزوير.<sup>(2)</sup>

## II. التزامات ذات طابع جبائي:

وهي الالتزامات التي فرضها المشرع الجبائي قصد تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة وتنحصر هذه الالتزامات في عدة تصريحات نذكر منها:

### 1. التصريح بالوجود:

يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي، أن يقدموا في الشهر الأول من بداية النشاط إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها تصريحاً مطابقاً للنموذج الذي تقدمه للإدارة. كما يجب أن يدعم هذا التصريح المدعم بنسخة مطابقة قانوناً لشهادة الميلاد المستخرجة من المصالح المدنية للبلدية التي ولد فيها الممولون ذوي الجنسية الجزائرية أو الأجنبية بالنسبة للذين ولدوا فوق التراب الوطني، وخاصة الأسماء والألقاب والعنوان التجاري، وكذا العنوان في الجزائر وخارج الجزائر إذ تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية.<sup>(3)</sup>

<sup>(1)</sup> سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق، مرجع سبق ذكره، ص 62.

<sup>(2)</sup> إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2010/2011، ص 36.

<sup>(3)</sup> عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي، دار الهدى للطباعة و النشر و التوزيع، عين مليلة، 2012 ص 40.

## 2. التصريح السنوي:

يجب على كل مكلف بالضريبة تقديم الميزانية الجبائية وملاحقها المرفقة، مع التصريح بالمداخيل والأرباح السنوية المحققة، من خلال ملئ نماذج واستمارات مقدمة من طرف الإدارة الجبائية، ويقدم ذلك حتى في فترة التوقف المؤقت لأن الإدارة لم تعفيه من هذا الالتزام، كما يتم إيداع التصريحات السنوية بكل ملحقاتها القانونية ليستخرج الوعاء الخاضع للضريبة وهذا قبل الفاتح من شهر أفريل للسنة الموالية من الدورة المقفلة المعنية بالتصريح.<sup>(1)</sup>

## 3. التصريح للرسم على القيمة المضافة:

على كل خاضع للضريبة أن يقدم شهريا وقبل العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الموالي الذي حقق فيه رقم الأعمال لقباضة الضرائب المختلفة المختصة إقليميا، وفي حالة التسديد في كل ثلاثي يستحق هذا الرسم قبل (20) من الشهر الموالي للثلاثي الذي حقق فيه رقم الأعمال، كشفا يبين فيه من جهة مبلغ العمليات المنحزة، ومن جهة أخرى تفصيلا بالعمليات الخاصة بالرسم، وتسديد الرسم على القيمة المضافة يكون في نفس الوقت مع دفع أو تقديم هذا الكشف.<sup>(2)</sup>

## 4. التصريح بالتنازل أو توقف المؤسسة:

في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي للمؤسسة الخاضعة للضريبة المفروضة على الربح الحقيقي لنشاطها التجاري، أو غير التجاري وحب على المكلفين بالضريبة أن يشعروا مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن أجل (10) أيام، كما هو محدد، أو يحيطوه علما بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه هذا التنازل أو التوقف فعليا وذلك عند الاقتضاء اسم المتنازل له ولقبه وعنوانه.<sup>(3)</sup>

## 5. وضع رقم التعريف الإحصائي:

نص قانون المالية على وضع رقم التعريف الإحصائي وهو يعتبر إجراء جبري بالنسبة للمكلفين بالضريبة حيث "العبتان رقم التعريف الجبائي ورقم البطاقة الجبائية تم استبدالهما بعبارة رقم التعريف الإحصائي"، لهذا يجب على كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المزاولين نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرا أو تقليديا أو يشيرون إلى رقم التعريف الإحصائي على كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم، وفي حالة عدم تقديم رقم التعريف الإحصائي أو التصريح بمعلومات خاطئة يؤدي إلى تعليق:<sup>(4)</sup>

● تسليم مختلف شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة؛

<sup>(1)</sup> إلياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 37.

<sup>(2)</sup> سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق، مرجع سبق ذكره، ص 63.

<sup>(3)</sup> إلياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 37.

<sup>(4)</sup> سهام كردودي، المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 99.

- تسليم المستخرجات من جدول الضرائب؛
- مختلف التخفيضات، منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق والرسوم، اكتتاب استحقاقات.

### المبحث الثالث: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية أداة فعالة لضمان امتيازات الخزينة العمومية، لهذا قد حدد القانون الجبائي إطار تشريعي وتنظيمي للرقابة الجبائية، وأسند للإدارة الجبائية صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها بقيام مهمتها في شروط قانونية محددة، وكما طالب المكلفين بالضريبة بعدة التزامات، وفي المقابل منح لهم عدة ضمانات من أجل حمايتهم من تعسف الإدارة والتجاوزات المحتملة.

### المطلب الأول: أجهزة الرقابة الجبائية

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

#### أولاً: مديرية الأبحاث والمراجعات:

أنشئت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98 الصادر في 13 جويلية 1998، والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية وقد جاءت هذه المديرية لتدعم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي، والتي هي تحت غطائها، كما أن اختصاصها يمتد على مستوى التراب الوطني، وقد كان الانطلاق الفعلي لنشاط مديرية البحث والمراجعات في سبتمبر 1998.

يتم تحديد اختيار المكلفين بالضريبة الذي يقع عليهم التحقيق من خلال برنامج مسبق، حيث يكون انتقاء الملفات عن طريق وضع برنامج لذلك، وهذا باقتراح الملفات المراد مراقبتها والتحقيق فيها من طرف مفتشيات الضرائب أولاً، ثم نيابة مديرية الرقابة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب الولائية، ثم يصادق على البرنامج أو يغير من طرف مديرية البحث والمراجعات.

واعتماداً على صلاحيات مديري الأبحاث والمراجعات في إطار البحث والتحقيق فهي مكلفة بـ: <sup>(1)</sup>

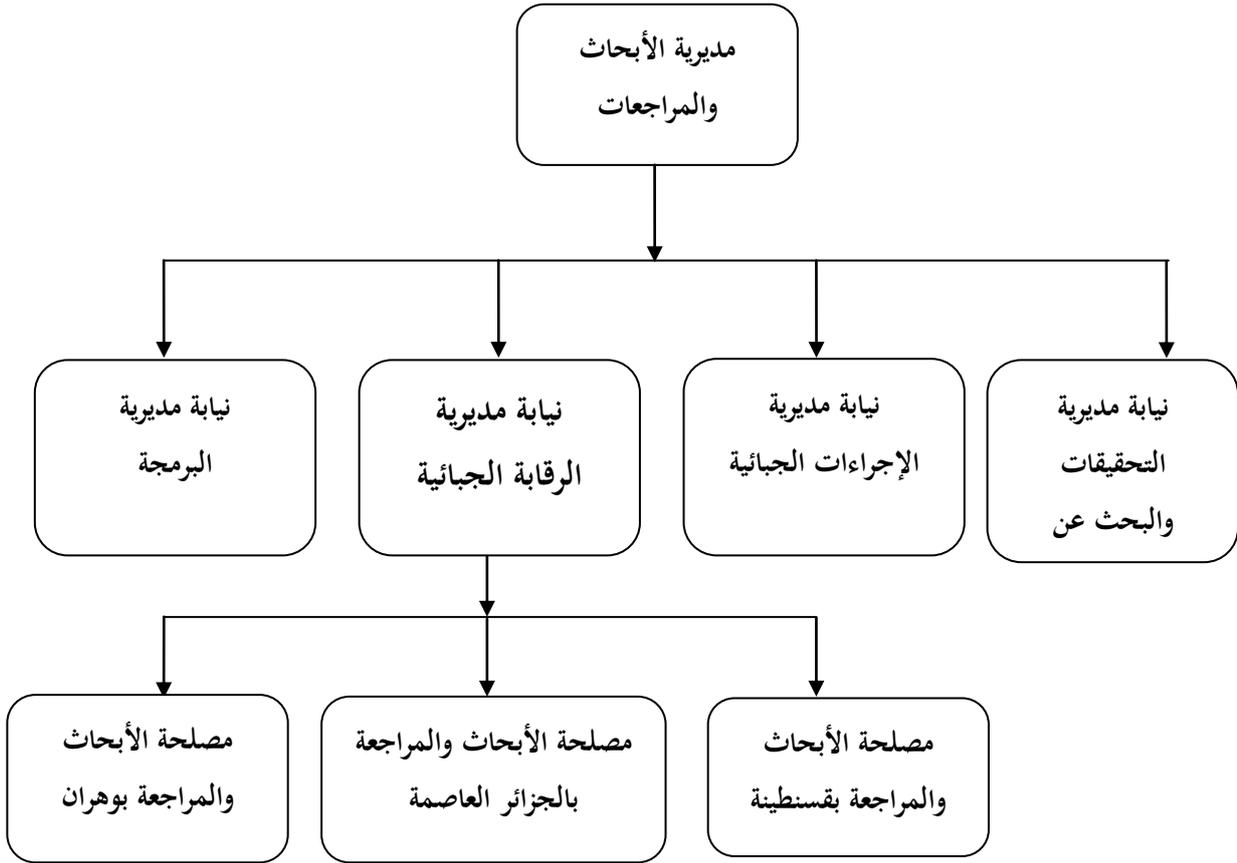
- الكشف عن التحايلات الكبيرة للتهرب الضريبي؛
- جعل الرقابة أكثر شفافية مع الأخذ بعين الاعتبار حقوق المكلفين بالضريبة في هذا الإطار؛

<sup>(1)</sup> سهام كردودي، المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 94.

- إجراء سلسلة من العمليات إلى جانب المفتشية العامة للمصالح الجبائية لتقييم أداء المفتشيات المحلية للضرائب، وتحسين المردودية الجبائية العامة.

والشكل التالي يبين الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات:

الشكل رقم 01: الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات



المصدر: إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 27 .

### ثانيا : المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية:

إضافة إلى مديرية البحث والتحقيقات، فإن المديرية الولائية للضرائب هي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية وتتكفل مديريتها الفرعية للرقابة الجبائية بهذه المهمة، إذ تعد الهيئة المختصة بعملية الرقابة، لذا تسند إليها مهمة تنفيذ برامج التحقيق.

وتتضمن هذه المديرية ثلاث مصالح تمثل التنظيم الهيكلي والوسائل الميدانية للرقابة الجبائية المختصة في تسطير وتنفيذ برامج التحقيق الجبائي، وتتمثل هذه المصالح في: (1)

(1) سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق، مرجع سبق ذكره، ص55.

- مكتب البحث عن المعلومات الجبائية؛
- مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات؛
- مكتب المراقبة الجبائية.

ولقيام هذه المصالح بهذه المهام، فإنه توكل مهمة ذلك إلى مجموعة من الأعوان المحققين، الذين يتألفون من: نائب المدير، رئيس فرقة التحقيق والمحققين.

### I. نائب المدير:

هو المسؤول عن الإعداد لبرنامج التحقيقات الممنوحة للمصلحة، وفي هذا المجال يراقب أعمال فرق التحقيق الجبائي كما يستقبل في بعض الحالات الممكنة المكلفين بالضريبة لحضورهم المحتمل للمجلس بصفته الممثل للإدارة أمام المكلفين حيث يحرص على ضمان إجراء التحقيق وفقا للقانون ويرى مدى تطبيق الضمانات المخولة للمكلفين في إطار التحقيق. فضلا عن ذلك يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء فرق التحقيق للقيام بدراسة حول الأعمال المنجزة، وتقديم الملاحظات حول برامج التحقيق المنجزة، ووضع وتقديم اقتراحات لتحسين شروط التدخلات، كما يعمل على نقل تقارير التحقيقات للمديرية الجهوية للضرائب في (30) يوما بعد إرسال كل إبلاغ نهائي.

### II. رئيس فرقة البحث والتحقيق:

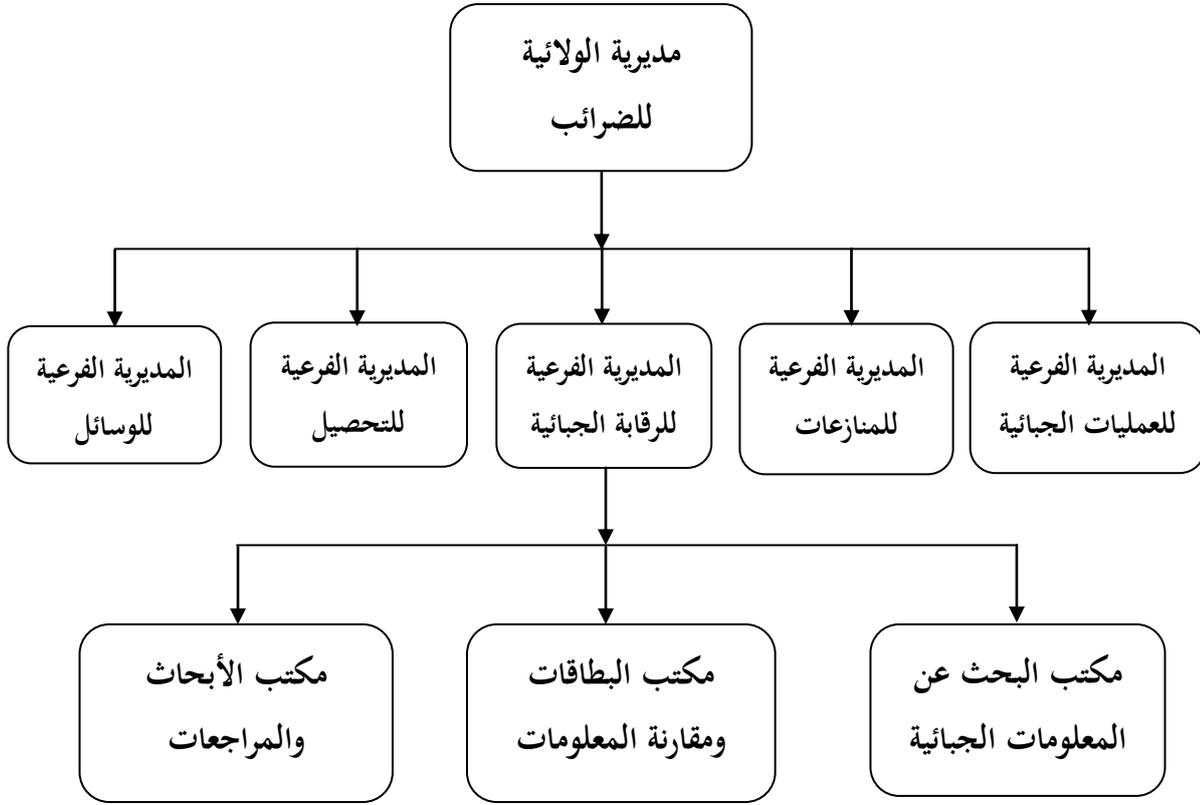
إن القانون يستوجب أن تكون لرئيس فرقة التحقيق رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن ستة (06) سنوات كمحقق جبائي. ويكون رئيس فرقة التحقيق مسؤولا عن النظام العام داخل فرقته ويسهر على حضور الأعوان المحققين في أماكن عملهم، وهو مسؤول أيضا مع المحققين على القضايا المبرمجة لصالح فرقته، ويتدخل أحيانا عند أول تدخل في مناقشة نتائج التحقيق وبصفة عامة كلما كان هناك تقييم نافع لضمان السير الحسن للأعمال في إطار ضمان تنفيذ برنامج التحقيق يستطيع رئيس فرقة التحقيق أن يقوم بمهمة أحد المحققين.

### III. المحققين:

المحققين الذين تسند إليهم مهام التدخل، هم وحدهم المكلفين بأعمال التحقيق ومراقبة النتائج وحسابها، مع إرسال التقويمات، ومعالجة الملاحظات الاحتمالية للمكلف بالضريبة المحقق معه، وإفقال التحقيق تحت إدارة وحضور رئيس فرقة التحقيق مع الإشارة إلى أنه يجب أن تتم أعمال التحقيق في مقرات المكلفين، باستثناء حالات خاصة ومرخصة من طرف المسؤول تحت طلب من المكلف للقيام بعملية التحقيق على مستوى مكاتب إدارة الرقابة الجبائية.

والشكل التالي يوضح الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب:

الشكل رقم 02: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 28.

ثالثا: مديرية كبريات المؤسسة:

بالإضافة إلى الجهازين السابقين للذكر، والمكلفين بالقيام بعملية الرقابة الجبائية، فقد استحدثت جهاز ثالث تدعيما لهما في مكافحة التهرب الضريبي والمتمثل في مديرية كبريات المؤسسات، وهذا بموجب المرسوم التنفيذي في رقم 303/02 المؤرخ في 21 رجب 1423 الموافق لـ 28 سبتمبر 2002 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، و لكن الملاحظ هو أنه حتى وقتنا الحالي لم تدخل هذه المديرية الميدان العملي.<sup>(1)</sup>

تتكون مديرية كبريات المؤسسات من خمسة مديريات منبثقة منها تتمثل في: المديرية الفرعية لجباية المحروقات، المديرية الفرعية للتحصيل، المديرية الفرعية للتسيير، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، المديرية الفرعية للمنازعات.

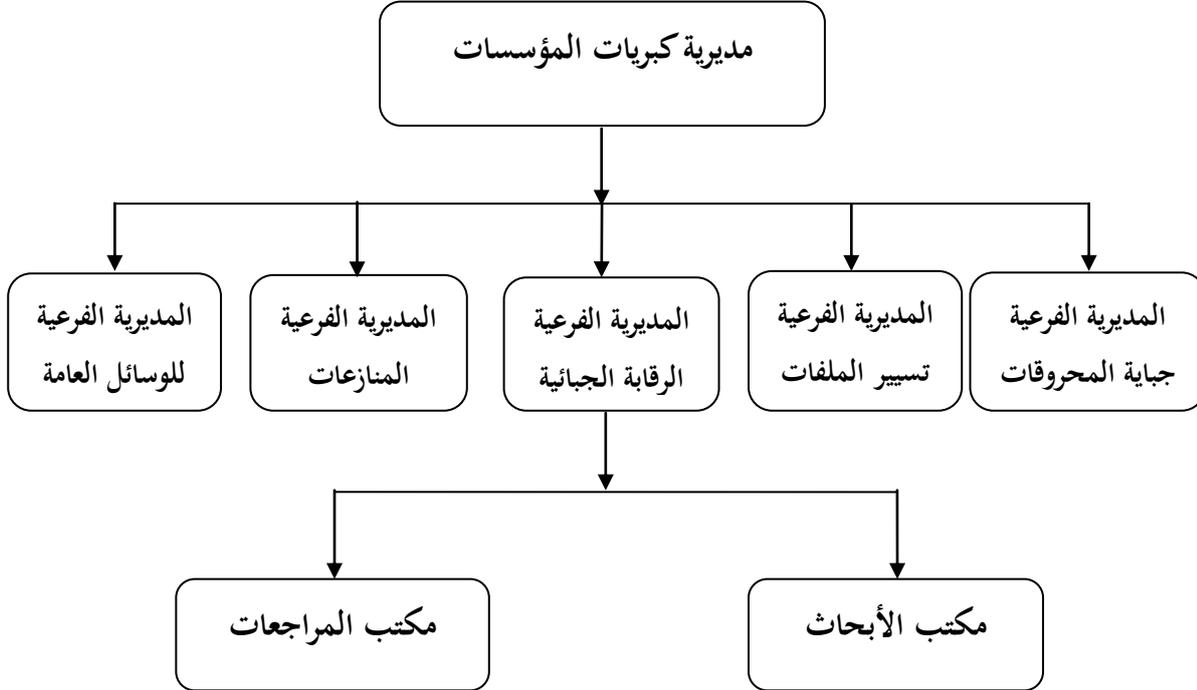
تكلف مديرية كبريات المؤسسات فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها بمهام الوعاء، التحصيل، المراقبة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص المعنويين والمجمعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا أو الكيانات مهما كانت صبغتها القانونية ومحل مؤسستها الرئيسي أو مديريتها الفعلية أو مركزها الاجتماعي.<sup>(2)</sup>

(1) محمدمو، منور أو سرير، محاضرات في جباية المؤسسات، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، 2009، ص 208.

(2) سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق، مرجع سبق ذكره، ص 57.

أما الهيكل التنظيمي لهذا الجهاز الحديث موضح في الشكل التالي:

الشكل رقم 03: الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر: إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 30.

### المطلب الثاني: أسباب إجراء الرقابة الجبائية

هناك سببين رئيسيين لقيام الرقابة الجبائية والذي يكمن تلخيصهما فيما يلي: (1)

#### أولاً: الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

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

#### ثانياً: الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:

نظراً لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية وغير الشرعية، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية والتي

(1) إلياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 20.

تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة على مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الأداة الضرورية لمكافحة التهرب الضريبي لأنها تشكل ضمان لتحقيق مصالح الخزينة العمومية.

### المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية

تطبق مصالح الرقابة الجبائية عدة صور وأشكال لفحص تصريحات المكلفين بالضريبة وجمع المعلومات الضرورية لإثبات مدى صحة هذه التصريحات المقدمة، ويتم استعمال هذه الأشكال حسب الحالة أو نوعية الشخص المراد التحقيق معه معنوي أو طبيعي وهذه الأشكال هي:

#### أولاً: الرقابة الموجزة:

تظهر فائدة التحقيق الموجز في أنه لا يحتاج إلى وقت طويل ولا يلزم المحقق بإجراء أبحاث خاصة أو تنقلات، بل يتم فحص الملف الجبائي على مستوى مكتب العون المحقق أو المراقب ويمكن لهذه الرقابة أن تتخذ بطريقة شكلية أو معمقة.

#### I. الرقابة الشكلية:

يطبق هذا النوع من الرقابة سنوياً، ويقتصر على تصحيح الأخطاء المادية الواضحة والمكتشفة عند الإطلاع على التصريحات، وتهتم بالتحقق من هوية المكلف بالضريبة وعنوانه وكذا عناصر الجرد لإعداد الوعاء الضريبي، إذ يشكل عمل تحضيري للمراقبة على الوثائق.<sup>(1)</sup>

#### II. الرقابة على الوثائق:

على غرار الرقابة الشكلية التي تهتم بالفحص السطحي لتصريحات المكلفين، فإن الرقابة على الوثائق تهتم بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتة من قبل المكلفين، بمقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة في الملف الجبائي للمكلف الذي هو بجوزة الإدارة الجبائية، وكذا مجمل المعلومات التي يتم الحصول عليها من بعض الإدارات والمتعلقة بالمعاملات والصفقات التي أبرمت بينها وبين المكلف.<sup>(2)</sup>

وبالتالي فالمراقب الجبائي يقوم بتحليل وتدقيق تام لكل النقاط المتضمنة في التصريح، ودراسة مدى ترابط وتجانس الأرقام المقدمة في سنة التصريح مقارنة مع السنوات السابقة، بهدف اكتشاف الأخطاء المرتكبة.

وفي حالة بقاء بعض النقاط الغامضة بالنسبة للمحقق يستطيع أن يطلب بعض المعلومات أو التوضيحات من طرف المكلف منها:

(1) عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص 19.

(2) محمد حمو، منور أوسرير، مرجع سبق ذكره، ص 204، 205.

## 1. طلب المعلومات:

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

وفي حالة عدم استجابة المكلف للطلب، فإنه لا يلزم بأي عقوبة، وما على الإدارة سوى إعادة إرسال طلب كتابي آخر تطلب فيه التوضيحات.

## 2. طلب التبريرات والتوضيحات:

عندما يفرض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب الشفوي، أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه عبارة عن رفض للإجابة عن كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، يتعين على المحقق أن يعيد طلبا كتابيا لأنه يضمن طابع الإلزامية أكثر، ويجب أن يبين هذا الطلب الكتابي بشكل صريح النقاط التي يراها المحقق ضرورية للحصول على التبريرات والتوضيحات، لأن المكلف مطالب بتقديم الشروحات للإدارة الضريبية حول عدم التناسق المكتشف بين ما هو موجود في التصريحات وبين ما تحصلت عليه الإدارة الضريبية من خلال ممارسة حقها في الاتصال، كما يجب تقديم الدليل الكافي على أن ما هو مصرح به من أرقام صحيحة ودقيقة.

وطلب التوضيحات والتبريرات من طرف المكلف بالضريبة لا يجب أن يتعدى مدة (30) يوما لتقديم الرد عليها، وقد تكون هذه الإجراءات غير كافية بالنسبة للمحقق، لذلك يلجأ إلى الرقابة الخارجية، والهدف من الرقابة على الوثائق هو اكتشاف المكلفين غير الأمناء وتصحيح الأخطاء المرتكبة في التصريحات، كما تساعد أيضا في اختبار الملفات التي تشكل موضوعا للرقابة المعمقة.

## ثانيا: الرقابة في عين المكان (التحقيق الخارجي):

بعد القيام بعملية التحقيق الموجز، يحق لأعوان الإدارة الجبائية الانتقال إلى التحقيق العميق، وذلك في حالة اكتشاف تهرب أو غش جبائي من طرف المكلفين وتكون المراقبة المعمقة أو في عين المكان على ثلاثة أشكال:

## I. التحقيق في المحاسبة:

هو العملية التي تركز على التأكد من مصداقية التصريح الجبائي بمقارنتها مع عناصر خارجية، وحسب قانون الضرائب المباشرة، فإن التحقيق في المحاسبة يعرف بـ " مجموعة عمليات المراقبة التي تكون بهدف فحص المحاسبة بعين المكان ومقارنتها مع عناصر خارجية للاستغلال ".<sup>(1)</sup>

يعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات إلزامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة.<sup>(2)</sup>

### 1. إجراءات التحقيق في المحاسبة: تقسم إجراءات التحقيق في المحاسبة إلى قسمين رئيسيين هما:

#### أ. الفحص الشكلي للمعلومات المحاسبية:<sup>(3)</sup>

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

##### 1. مسك السجلات التجارية:

ويقصد بها دفتر اليومية ودفاتر الجرد، حيث يجب أن تكون هذه السجلات مؤشرة ومصادقا عليها من قبل الهيئات المختصة، كما يجب أن تكون ممسوكة يوما بيوم، وبدون شطب ولا حشو أو كتابات على الهامش، بالإضافة إلى ضرورة حفظها بعناية مع الوثائق التبريرية لمدة عشرة (10) سنوات ابتداء من غلق آخر دورة.

##### 2. مدى توفر الوثائق التبريرية:

ونقصد بها كل وثيقة أو مستند تثبت القيام بالعمليات فعلا خاصة فواتير الشراء الأصلية والمصاريف التي قام بها المكلف، بالإضافة إلى نسخ من فواتير البيع وتقديم الخدمات...

##### 3. مدى تسلسل ودقة المعلومات المحاسبية:

على المحقق أن يتأكد من أن المعلومات المحاسبية تحتوي على مؤشرات تدل على تسلسلها ودقتها، حيث يتم فحص ميزان المراجعة أو مجموع الجانب المدين أو الدائن لليومية العامة والذي يجب أن يكون مساويا لمجموع الجانب المدين أو الدائن لدفتر الأستاذ، هذا التساوي يتم ملاحظته بناء على ميزان المراجعة المعد قبل الجرد وميزان المراجعة بعد الجرد وعليه أن يتأكد كذلك من التجانس بين مجاميع ميزان المراجعة واليومية العامة من جهة، وتجانس ميزان المراجعة مع دفتر الأستاذ من جهة أخرى، وهذا ما يعطي نوعا ما المصداقية لعمليات نقل قيود اليومية العامة إلى دفتر الأستاذ، وفي حالة عدم تساوي موازين المراجعة، على المحقق أن يستدعي المحاسب للبحث في أصل الاختلال، لكن عندما يتبين

<sup>(1)</sup> عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص21.

<sup>(2)</sup> المادة (20)، قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص10.

<sup>(3)</sup> عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الأولى، مطبعة مزوار، الوادي، الجزائر، 2009 ص 61-63.

أنها بشكل واضح ممارسات تدليسية يمكن له أن يرفض المحاسبة كما أن فحص حساب الصندوق مطلوب حيث أن وجود رصيد دائن يعد سببا لعدم دقة المعلومات المحاسبية المقدمة.

#### أ.4. المعلومات المحاسبية يجب أن تكون مقنعة:

تكون المعلومات المحاسبية مقنعة إذا كانت مجمل الكتابات المحاسبية يمكن تبريرها بالمستندات والوثائق الثبوتية، حيث على المكلف أن يبرر الكتابات المحاسبية عن طريق تقديم وثائق اسمية حقيقية و وثائق الجرد للمواد والمنتجات الموجودة في المخزن، وهذا شرط لصحة المعلومات المحاسبية، حيث تبرر المشتريات عن طريق فواتير مسلمة من قبل المورد، والتي يجب أن تكون مدعومة بوثائق وتبريرات كأصل الفاتورة، وصولات الصندوق، وصلات الاستلام، سجل الأجور.... إضافة إلى ذلك، فإن المعلومات المحاسبية التي لم ترفق بجرد البضائع والسلع أو أشغال جارية لا يمكن أن تعتبر كاملة ومقنعة، وكذلك المبيعات يجب أن تكون مفوترة، وأي عيب في هذه الوثائق يجرّد المعلومات المحاسبية من صفة الإقناع ويمكن رفضها بسبب ذلك.

#### ب. الفحص الدقيق للمعلومات المحاسبية:<sup>(1)</sup>

الفحص الجبائي، وفي إطار سعيه للتأكد من مدى جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها من قبل المكلفين، يركز على المعلومات المحاسبية التي لها تأثير على تكوين الربح الخام أو القيمة المضافة، وهي تتمثل في الغالب في المشتريات المخزونات والأشغال قيد التنفيذ والمبيعات، وفيما يلي نستعرض بعض من العمليات التي يمكن أن تتضمن الأخطاء والثغرات، والمتعلقة بالعناصر السابقة وما تحتويه بعض الكشوفات المالية:

- التسجيل المزدوج لفاتورة مشتريات واحدة؛
- تسجيل مشتريات وهمية (بوجود فاتورة أو عدم وجود فاتورة)؛
- نسيان التسجيل المحاسبي لفواتير الشراء؛
- تقييم المخزونات بأقل من سعرها الحقيقي رغم أن الكميات حقيقية؛
- إخفاء جزء من المبيعات بعدم تحرير فواتير البيع لبعض المبيعات؛
- البيع بتحرير الفواتير مع التخفيض في قيمتها؛
- عدم تسجيل المبيعات من الفضلات والمهملات؛
- عدم تسجيل مقتنيات المكلف من المؤسسة لحاجته الخاصة؛
- التأكد من الوجود المادي للثبوتات (الاستثمارات)، وهل هي مسجلة بتكلفة حقيقية أم لا؛
- الحركة التي تعرضت لها الثبوتات من شراء وتنازل وإعادة تقييم، والتأكد من وجود الوثائق الثبوتية لذلك؛
- فحص اهتلاكات الثبوتات، والتأكد من مدى مطابقتها للنسب والقوانين المحاسبية والجبائية؛
- التأكد من موضوعية مختلف المؤونات التي تم تكوينها؛

<sup>(1)</sup> سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 131، 132.

- الزبائن والموردين(عدددهم، توزيعهم الجغرافي، طرق التسديد المتبعة معهم)؛
- طرق تحديد أسعار التكلفة وأسعار البيع؛
- الموظفين والعمال(عدددهم، رتبهم)؛
- فحص جميع التكاليف والمصاريف المحتسبة، والتأكد من موضوعيتها بمقارنتها مع الواقع؛
- فحص جميع الإيرادات، والتأكد من أنها سجلت بالمبالغ الحقيقية، والبحث عن الإيرادات التي لم تسجل نسبيا أو عمدا.

## II. التحقيق المصوب في المحاسبة: (1)

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية. ويتم كذلك التحقيق عندما تشك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة و التي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.

## III. التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

يهدف التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية إلى التأكد من تناسق المداخل في إطار الضريبة على الدخل و وضعية الخزينة وعوامل الحياة للمكلف، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية معرف على أنه مجموع عمليات التحقيق والتقصي بغرض اكتشاف الفروق المحتملة بين المداخل المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة مقارنة بتلك التي حققها فعلا. (2)

ويمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة. (3)

أما بالنسبة لإجراءات التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة نجد أن هذا النوع من التحقيقات كغيره من التحقيقات الجبائية، له مجموعة من الإجراءات التي يتبعها المحقق، ومن أهم هذه الإجراءات: (4)

- الإطلاع على الملف الجبائي للمكلف المعني بهذا التحقيق؛

(1) المادة (20) قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص 12.

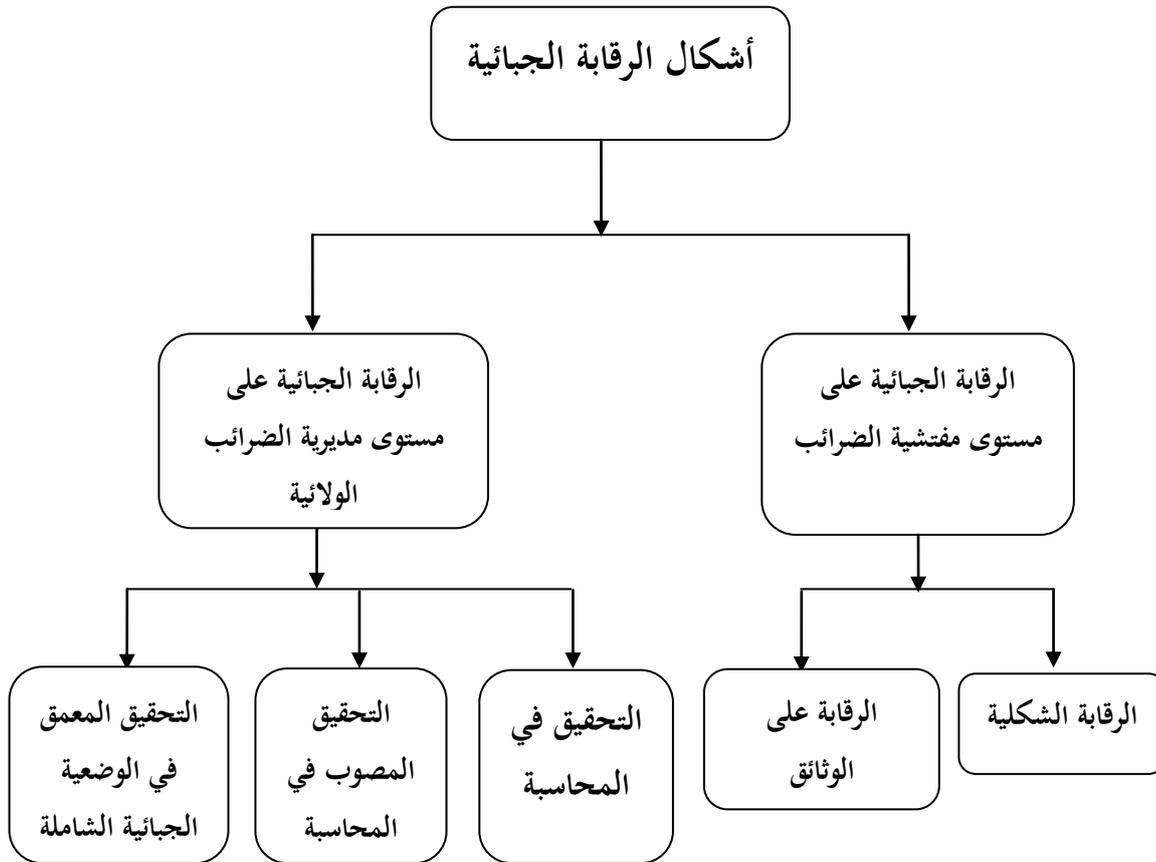
(2) عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص 21.

(3) المادة (21) قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص 14.

(4) سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 137.

- الإطلاع على كل الملفات التي بحوزة الإدارة الجبائية، والتي تخص أفراد عائلة المكلف المعني والمؤسسات التي لها علاقة به؛
- البحث عن المعلومات تخص المكلف المعني لدى أطراف أخرى (وفقا لحق الإطلاع)، باستعمال كشف الربط وبطاقات المعلومات؛
- إرسال إشعار بالمراقبة مع وصل استلام إلى المكلف المعني، وبممنح أجلا للتحضير بخمسة عشر (15) يوما ابتداء من تاريخ استلام الإشعار؛
- الطلب من المكلف المعني التصريح بكافة ممتلكاته في استمارة خاصة (بطاقة وضعية الممتلكات)؛
- إذا استدعى الأمر، يجوز للمكلف التنقل إلى عين المكان لجمع كل المعلومات الضرورية للتحقيق؛
- يجوز للمحقق الجبائي أن يطلب من المكلف المعني إفادته بكل التبريرات والتوضيحات اللازمة لاستكمال التحقيق. والشكل التالي يوضح أشكال الرقابة الجبائية:

الشكل رقم 04: أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على معلومات تم الحصول عليها من فرقة التحقيق المحاسبي بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

## خلاصة الفصل

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

إن تحديد الانحرافات واكتشاف الأخطاء من خلال ممارسة جميع أنواع التحقيقات وإلزام المكلفين التقيد بتقديم تصريحات بعيدة عن الغش والتحايل، قد يسهم في تحسين نوعية المعلومات المحاسبية التي تتوقف عليها العديد من القرارات المهمة، وهذا ما سنحاول توضيحه في الفصل الثاني.

الفصل الثاني:

الإطار النظري لجودة

المعلومات المحاسبية

### تمهيد:

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

### المبحث الأول: ماهية المعلومات المحاسبية

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

### المطلب الأول: مفهوم وأهمية المعلومات المحاسبية

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

### أولا: الفرق بين البيانات والمعلومات:

يعبر مصطلح "البيانات" عن حقائق مجردة ليس لها معنى أو دلالة في ذاتها، بمعنى أنها لو تركت على حالها فلن تضيف شيئا إلى معرفة مستخدميها، وتستخدم البيانات بصورة معينة أو يتم وضعها في سياق أو ترتيب معين وهو ما يسمى بعمليات تشغيل البيانات للحصول على نتائج ذات معنى ومفيدة لمتخذي القرارات تسمى "المعلومات"، إذا يعبر مصطلح "المعلومات" عن بيانات تم تشغيلها بطريقة معينة أدت إلى الحصول على نتائج ذات معنى مفيد لمستخدميها. فمثلا الرقم الممثل للإيراد من المبيعات يعتبر "بيان" يعبر عن حقيقة وقوع عمليات البيع خلال الفترة الحالية، هذا البيان بمفرده لا يعتبر مفيد لمتخذ القرار، أما إذا تم مقارنته "تشغيل البيانات" برقم مبيعات السابقة يعطي "معلومة" مفيدة تشير إلى اتجاه المبيعات بالزيادة أو النقص عن الفترة السابقة. أيضا مقابلة الإيرادات من المبيعات مع مصروفات نفس الفترة يعطي "معلومة" مفيدة خاصة بنتيجة نشاط الفترة من ربح أو خسارة.<sup>(1)</sup>

فالمعلومات إذن هي عبارة عن البيانات التي تمت معالجتها بشكل ملائم لتعطي معنى كاملا بالنسبة لمستخدميها، مما يمكنه من استخدامها في العمليات الجارية والمستقبلية لاتخاذ القرارات.<sup>(2)</sup>

(1) أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية في الإطار الفكري والنظم التطبيقية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص25.

(2) عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل و تصميم نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص13.

### ثانيا: تعريف المعلومات المحاسبية

**التعريف الأول:** المعلومات المحاسبية بمفهومها البسيط هي عبارة عن المنتج النهائي من البيانات التي تم تشغيلها وفق مراحل النظام المحاسبي، كما أن المعلومات تمثل لغة وأداة الاتصال ما بين معدها الذي يجلب عليه أن يحدد هدفها بوضوح وبين مستلمها الذي يتطلب من تلك المعلومات أن تكون فاعلة وذات كفاءة ومفيدة في اتخاذ القرارات.<sup>(1)</sup>

**التعريف الثاني:** المعلومات المحاسبية: هي البيانات التي تمت معالجتها للحصول على مؤشرات ذات معنى، تستخدم كأساس في عملية اتخاذ القرارات والتنبؤ بالمستقبل، ويتعين التوازن في إعداد هذه المعلومات من حيث الحاجة إلى التفصيل فيها من جهة، ومدى اختصارها على شكل دلالات رقمية مركزة من جهة أخرى لكي تكون ذات منفعة لمتخذي القرارات.<sup>(2)</sup>

### ثالثا: أهمية المعلومات المحاسبية

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

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

وبالتالي فقد ازدادت أهمية المعلومات المحاسبية كوسيلة أساسية وأداة فعالة لاتخاذ العديد من القرارات التي يتخذها المستثمرون والتي تتطلب منهم الحصول على معلومات محاسبية دقيقة وموثوقة عن المؤسسات الاقتصادية التي يرغبون الاستثمار فيها، وذلك أن قراراتهم تتأثر سلبا أو إيجابا بمدى دقة المعلومات المحاسبية وتوقيت الحصول عليها ودرجة الثقة فيها وموضوعية قياسها.<sup>(3)</sup>

### المطلب الثاني: أنواع المعلومات المحاسبية

تقسم المعلومات المحاسبية حسب عدة تصنيفات إلى أنواع متعددة ومن هذه التصنيفات نجد:

#### أولا: حسب مستخدمي المعلومات المحاسبية:

حسب هذا التصنيف تقسم المعلومات المحاسبية إلى ما يلي:<sup>(4)</sup>

(1) سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 12.

(2) أحمد حلمي جمعة، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، دار المناهج للنشر و التوزيع، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2007، ص 8.

(3) سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص ص 12، 13.

(4) حسين عبد الجليل غزوي، حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير في المحاسبة التحليل المالي

الأكاديمية العربية في الدنمارك، 2010، ص 46-48.

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

### ثانيا- حسب الإلزامية القانونية:

حسب هذا التصنيف تقسم المعلومات المحاسبية إلى ما يلي: (1)

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

### ثالثا- حسب درجة الاستفادة منها في اتخاذ القرارات: (2)

- تقسم المعلومات المحاسبية حسب درجة الاستفادة منها في اتخاذ القرارات (حسب الزمن) إلى ما يلي:
- المعلومات المحاسبية التاريخية؛
  - المعلومات المحاسبية الحالية؛
  - المعلومات المحاسبية المستقبلية؛
  - المعلومات المحاسبية الداخلية.

### رابعا- حسب فروع المحاسبة: (3)

حسب هذا التصنيف تصنف المعلومات المحاسبية إلى الأنواع التالية:

(1) سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 13، 14.

(2) تركي محمود، تحليل التقارير المالية، جامعة الملك سعود، الرياض، المملك السعودية، 2003، ص 227.

(3) سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 14، 15.

## الفصل الثاني: الإطار النظري لجودة المعلومات المحاسبية

I. المحاسبة المالية: تشير إلى المعلومات التي تصنف الموارد والالتزامات المالية والأنشطة التي تقوم بها المؤسسة الاقتصادية.

II. المحاسبة الإدارية: تشمل المحاسبة الإدارية إنتاج وتفسير المعلومات المحاسبية بغرض مساعدة الإدارة خاصة على إدارة الأعمال، ويستخدم المديرون هذه المعلومات لوضع السياسات العامة للشركة وتقييم أداء الأقسام والأفراد وتقرير مدى إمكانية إنشاء خط إنتاجي جديد، وفي اتخاذ كافة القرارات.

III. المحاسبة الضريبية: يعتبر إعداد الإقرارات الضريبية عن الدخل مجالا متخصصا في المحاسبة، ويتم إلى حد بعيد إعداد الإقرارات الضريبية من واقع المعلومات المحاسبية المالية، ومع ذلك عادة ما يتم تعديل أو تنظيم هذه المعلومات لتتوافق مع متطلبات التقارير الخاصة بضريبة الدخل.

خامسا: حسب مصدر الحصول على المعلومات المحاسبية:

حسب هذا التصنيف تصنف المعلومات المحاسبية إلى:<sup>(1)</sup>

I. المعلومات الداخلية: وتتمثل في المعلومة الخاصة بنشاط المؤسسة المتولدة عن العمليات التي تقوم بها مثل: رقم الأعمال، كمية الإنتاج، التكاليف، الأفراد... الخ.

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

المطلب الثالث: مستخدمو المعلومات المحاسبية

تسمى المحاسبة غالبا بلغة الأعمال، فهي تعتبر العقل المسيطر على الجهاز المركزي (العصي) للمؤسسة وذلك لأهمية المعلومات التي تقدمها الإدارة كي تتخذ قراراتها بصورة صحيحة وسليمة، كما أنها تساهم بالإستعانة بأطراف 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.

أولا- المستخدمون الداخليون:

تتضمن هذه المجموعة كافة الأطراف التي يتصل عملها بإدارة أنشطة المؤسسة واستخدام مواردها الاقتصادية والبشرية في سبيل تحقيق الأهداف الموضوعية، فالمديرين يحتاجون إلى المعلومات للتخطيط والتنظيم وإدارة المؤسسة وتقييم أداء

<sup>(1)</sup> Mèlèsè.J. approche systémique des organisations, ed.organisations, France, 1990, p 1.

## الفصل الثاني: الإطار النظري لجودة المعلومات المحاسبية

المسؤولين، وينطبق ذلك على فئة المديرين بكافة مستوياتهم: المدير العام، أعضاء مجلس الإدارة، مدير التسويق، المشرفون على الإنتاج، المدير المالي، الموظفين.

على هؤلاء المستخدمين الداخليين الإجابة عن العديد من الأسئلة الهامة مثل:<sup>(1)</sup>

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

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 دعائية معينة، ما هي قيمة الديون المستحقة على المؤسسة؟

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

### ثانياً- المستخدمون الخارجيون:

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

#### I. الفئات التي لها مصالح مالية مباشرة في المؤسسة:<sup>(2)</sup>

تتضمن الفئات ذات المصالح المالية المباشرة الأطراف التالية:

<sup>(1)</sup> سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 16.

<sup>(2)</sup> سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 17.

**1. المستثمرون الحاليون والمرتبون (ملاك المؤسسة: فرد أم شركاء أم مساهمون):**

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

**2. المقرضون الحاليون والمرتبون (البنوك المؤسسات المالية المختلفة وحاملو سندات الدين):**

يستخدمون المعلومات المحاسبية لتقييم مخاطر منح الائتمان والقروض والتنبؤ بمقدرة المؤسسة على سداد ديونها والتزاماتها.

**3. العاملون الحاليون المرتبون:**

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

**4. النقابات العمالية:**

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

**II. الفئات التي لها مصالح غير مباشرة في المؤسسة: (1)**

الفئات ذات المصالح المالية غير المباشرة تتمثل في الأطراف التالية:

**1- الدوائر والسلطات الحكومية ذات العلاقة: ومن أمثلتها:**

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

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

**2- السلطات القضائية:**

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

(1) سليمان عتير، مرجع سابق، ص 17، 18.

### 3- المحللون الماليون والوسطاء الماليين:

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

### 4- المستهلكون أو العملاء:

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

### 5- المخططون الاقتصاديون:

فهم يحتاجون إلى المعلومات المحاسبية لتحليل النشاط الاقتصادي والتنبؤ بتطوره واتجاهاته.

### المبحث الثاني: جودة المعلومات المحاسبية

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

### المطلب الأول: ماهية المعلومات المحاسبية:

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

### أولا: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية:<sup>(1)</sup>

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

إن جودة المعلومات المحاسبية تتمثل في الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية والقواعد الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية، ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند إعداد التقارير المالية من

<sup>(1)</sup> ناصر محمد علي الجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية واثرها في إتخاذ القرارات، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة ، 2009/2008، ص ص23،24.

جهة، وفي تقييم المعلومات المحاسبية التي تنتج من تطبيقات محاسبية بديلة، وفي التمييز بين ما يعد ضروري وما لا يعد كذلك من جهة أخرى.

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

### ثانياً: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

تمثل أهداف التقارير المالية في توفير المعلومات المفيدة لمقابلة الأغراض المختلفة لمستخدمي تلك التقارير، سواء كان ذلك داخل المنشأة أو خارجها، لكي تكون المعلومات مفيدة لتلبية الاحتياجات الضرورية لمستخدميها فلا بد من توفر مجموعة من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، لذلك فإن الهدف الأساسي من تحديد هذه الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية هو استخدامها لتقوم مستوى جودة المعلومات التي يتم عرضها والإفصاح عنها في التقارير المالية. يجب أن يتوافر في المعلومات المحاسبية مجموعة من الخصائص منها خصائص أساسية وخصائص ثانوية، فإذا فقدت المعلومات المحاسبية أي من الخصائص السابقة تكون غير مفيدة بالنسبة لمستخدميها الرئيسيين.

#### I- الخصائص الأساسية:

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

1. **الملائمة:** تعرف الملائمة على أنها قدرة المعلومات المحاسبية على تغيير قرار مستخدم المعلومات والتأثير عليه وبكلمات أخرى هي قدرة المعلومات لإيجاد فرق في اتخاذ القرار.<sup>(1)</sup>

وعرفت المعلومات الملائمة بأنها تلك المعلومات التي ستؤثر على سلوك متخذ القرار وتجعله يتخذ قرار يختلف عن ذلك القرار الذي كان يمكن اتخاذه في حالة غياب هذه المعلومات.<sup>(2)</sup>

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

- خاصية القيمة التنبؤية للمعلومات؛
- خاصية القيمة الاسترجاعية للمعلومات؛
- التوقيت المناسب (الملائم) للمعلومات.

<sup>(1)</sup> أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 18.

<sup>(2)</sup> أحمد حسين علي حسين، مرجع سبق ذكره، ص 26.

2. **الموثوقية:** تعتبر خاصية الموثوقية أحد الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات وتتوافر هذه الخاصية في المعلومات عندما تكون خالية من الأخطاء، وحيادية وتصف بأمانة التعبير، أي أنها خاصة تتعلق بأمانة المعلومات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها.<sup>(1)</sup>

الموثوقية للمعلومات المحاسبية تقدر بمقدار المعلومات التي يتم نشرها في التقارير المالية الخالية من الأخطاء والتحيز في العرض، والتصوير الصادق للأحداث والعمليات الاقتصادية، وتمثل خاصية الموثوقية في المعلومات المحاسبية ضرورة ملحة للأفراد الذين لا يتوفر لديهم الوقت والخبرة الكافية لتقييم محتويات التقارير المالية واختيار المعلومات المفيدة لهم.<sup>(2)</sup> ولتحقيق خاصية الوثوق بالمعلومات لابد من توافر الخصائص الفرعية التالية: **الصدق في التعبير، الحياد، القابلية للتحقيق.**

### II. الخصائص الثانوية:

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

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

عندما تطبق وحدة محاسبية نفس المعالجة المحاسبية لنفس الحدث من فترة لأخرى فإنها تعتبر ثابتة في استخدامها للمعايير المحاسبية، ولا يعني ذلك أن الوحدة المحاسبية لا يمكنها التحول من طريقة محاسبة معينة إلى أخرى، حيث يمكنها التغيير في السياسات الطرق المحاسبية إذا ثبتت أفضليتها في هذه الحالة يلزم الإفصاح عن طبيعة وأثر التغيير المحاسبي في التقارير المالية وخاصة بالفترات التي حدث فيها التغيير.<sup>(3)</sup>

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

<sup>(1)</sup> أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 19.

<sup>(2)</sup> هوام جمعة، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، مداخلة الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة، جامعة أم

البواقي، الجزائر، ص 15.

<sup>(3)</sup> هوام جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 16، 17.

وكلما كانت للمعلومات المحاسبية قابلية للمقارنة ازدادت منفعتها بالنسبة للمستخدمين منها، مع الإشارة إلى أن هذه الخاصية تتأثر بمبدأ الثبات (الانتظام) في الطرق والسياسات المحاسبية المستخدمة، إذ كلما تم الالتزام بمبدأ الثبات كلما اكتسبت المعلومات المحاسبية القابلية للمقارنة.<sup>(1)</sup>

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

ومن أمثلة ذلك قد لا يتضمن التقرير المقدم لمدير المبيعات عن الرقم الإجمالي لمبيعات الأسبوع رقم المبيعات الخاص بمنفذ أو أكثر من منافذ التوزيع مما يضطره للسؤال عن أرقام بيع هذه المنافذ التي لم تظهر في التقرير نفسه.

وفي بعض الحالات يتضمن التقرير أرقام المبيعات لكل منافذ التوزيع ولكن غير مصنفة وغير متجمعة في رقم إجمالي واحد مما يضطر مدير المبيعات إلى تصنيفها ثم تجميع الأرقام للحصول على المعلومة المطلوبة. ولا شك أن المعلومات غير الكاملة من حيث المضمون ومن حيث التشغيل ستؤثر سلباً على مدى استفادة متخذ القرار من هذه المعلومات.<sup>(2)</sup>

#### 4- قابلية المعلومات للفهم (خاصية مرتبطة بمستخدمي المعلومات المحاسبية):

هناك خصائص متعلقة بمستخدمي المعلومات المحاسبية (القوائم المالية)، تتمثل أساساً في درجة فهمهم لمحتوى القوائم المالية، فالمعلومات المحاسبية لن تكون ذات فائدة في عملية اتخاذ القرارات إذا لم يتم فهمها بشكل ملائم، حتى وإن كانت تتمتع بالملائمة والموثوقية اللازمين، إذا فهناك مواصفات تعتمد على مستوى درجة فهم مستخدمي المعلومات المحاسبية.<sup>(3)</sup>

#### المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية

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

(1) حامدي علي، أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010/2011، ص 101.

(2) سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 41.

(3) نفس المرجع، ص 38.

### أولاً: العوامل المتعلقة بالبيئة المحاسبية:

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

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

### I. العوامل الاقتصادية:

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

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

ويعتبر التضخم من أهم العوامل الاقتصادية التي تؤثر على خصائص المعلومات المحاسبية، حيث يترتب على تزايد معدلات التضخم عدم ملائمة المعلومات المحاسبية التي تعد وفقاً لأساس التكلفة التاريخية، لذلك كان من الضروري تطوير البدائل المحاسبية الأخرى لأغراض القياس والإفصاح المحاسبي التي تأخذ بعين الاعتبار التغيرات في الأسعار.<sup>(1)</sup>

### II. العوامل الاجتماعية:

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

وتعبر المحاسبة عن المسؤولية أحدث مراحل التطوير المحاسبي والتي تتطلب نموذجاً محاسبياً مبنياً على أسس من القيم الاجتماعية السائدة في الزمان والمكان ويتطلب نموذج المحاسبة الاجتماعية التوسع في القياس المحاسبي بحيث يمتد ليشمل

<sup>(1)</sup> ناصر محمد علي الجهلي، مرجع سبق ذكره، ص 65.

الآثار الخارجية لتصرفات الوحدة الاقتصادية، وتمثل هذه الآثار الخارجية فيما يعرف بالتكلفة الاجتماعية أو العائد الاجتماعي.<sup>(1)</sup>

### III. العوامل القانونية:

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

كما أن العوامل القانونية وأهمها مجموعة الأنظمة والقواعد القانونية تؤثر بشكل مباشر وغير مباشر على مهنة المحاسبة والرقابة والإشراف على ممارستها، خصوصاً مع ظهور الشركات المساهمة التي تتميز بانفصال الملكية عن الإدارة، مما أدى خضوعها إلى التشريعات القانونية والضريبية منذ بدء تكوينها حتى تصفيتها، وهذا ينعكس على الكيفية التي تعد بها المعلومات وكيفية عرضها في التقارير المالية وذلك بهدف إضافة نوع من الثقة للمستخدمين للمعلومات، ويمكن القول أن القواعد الملزمة بتوفير المعلومات المالية التي يجب إعدادها وتقديمها هي أحد العوامل القانونية التي تتأثر بها الخصائص النوعية للمعلومات.<sup>(2)</sup>

### IV. العوامل السياسية:

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

وقد تنظر الجهات الحكومية إلى السياسة المحاسبية من حيث مدى توافقها 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

(1) سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 47.

(2) ناصر محمد علي المجهلي، مرجع سبق ذكره، ص 68.

على دقة العرض والإفصاح عن المعلومات الملائمة ويجب أن تتم محاولة صادقة لتحقيق الحياد فيما يتعلق بالنتائج الاقتصادية. (1)

### V. العوامل الثقافية:

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

### ثانيا: العوامل المتعلقة بالمعلومات المحاسبية:

في وقتنا الحاضر يعتبر الحاسوب (المعلوماتية)، من أهم الوسائل المستعملة والمساعدة على إنتاج معلومات محاسبية تتميز بالجودة وخاصة من حيث دقتها وسرعة إنتاجها، وبأقل تكلفة وفي وقت قصير، لهذا يعتبر استخدام هذا النوع من الأجهزة من العوامل المساعدة على التحسين في جودة المعلومات المحاسبية، وعلى العموم، ولاختبار نوعية المعلومات المحاسبية فإنه من الممكن التركيز على بعض الجوانب التالية: (3)

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

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

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

(1) سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 48.

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

(3) سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 49، 50.

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

V. **كمال المعلومة و تمامها:** الحصول على صورة شاملة لكافة المعلومات الضرورية.

VI. **الملائمة:** تهدف المعلومة لاتخاذ القرار أو القيام بنشاط ما، وتعتبر الملائمة للمعلومة الفحص عنها عنصراً أساسياً ومعياراً في المحاسبة تعد وفقه المعلومات على أساس منفعتها، وربطها بالنشاطات التي تتعلق بها أو النتائج المنتظر الحصول عليها، ويقترن مفهوم الملائمة أساساً بالمصدقية والصورة الوافية للمعلومات التي يتطلبها مستعملوها.

### ثالثاً: تقارير المراجعة الخارجية:

بجدر بنا التذكير على أن المعلومات المحاسبية والمالية كانت، وما تزال غير موثوق فيها لدى الكثير من مؤسساتنا، مما يثقل كاهل متخذي القرارات، في مختلف المستويات، كما تصعب مهمة مصلحة الضرائب عند فحصها لتلك الحسابات بهدف فرض الضرائب والرسوم عليها، بالإضافة إلى تضليل كل راغب في التعامل معها حالة اعتماده على بياناتها.

كما يتضح من مظاهر الحياة الاقتصادية اليومية أن المعلومات المحاسبية قد أصبحت الأساس الذي يعتمد عليه في اتخاذ مختلف القرارات المتعلقة بالنشاطات الاقتصادية، ونتيجة لذلك أصبحت الحاجة إلى تأكيد كافي حول مصداقية هذه المعلومات أمراً ضرورياً، ولذلك فإن عملية مراجعة الحسابات الخارجية (المستقلة) للمعلومات المحاسبية أصبحت ذات أهمية قصوى بالنسبة لمختلف الجهات المستفيدة من هذه المعلومات، حيث يقوم عادة مراجع الحسابات بتقديم ما توصل إليه من معلومات ونتائج عن طريق تقرير رسمي<sup>(1)</sup>.

حيث يعتبر رأي مراجع الحسابات حول المعلومات المحاسبية للمؤسسة محل المراجعة مقياساً لدى الصحة والمصدقية والثقة في اعتماد هذه المعلومات في مختلف المجالات ومن طرف مختلف الجهات، حيث تتيح لهم مراجعة الحسابات فرصة استخدام المعلومات المحاسبية بثقة أكثر، بحيث توفر عملية المراجعة تأكيدات منطقية تفيد أن العمليات المالية للمؤسسة توفر وتعطي صورة صحيحة وعادلة (مصدقية) حول ميزانية المؤسسة ونتائج أعمالها، وبالتالي فإن رأي مراجع الحسابات الخارجي المستقل والذي يترجمه تقريره، يمثل مقياساً لمصدقية المعلومات المحاسبية وتمثيلها للصورة الحقيقية للمؤسسة على أن يكون كل ذلك معداً وفقاً للمبادئ المحاسبية والمعايير المتعارف والمقبولة قبولاً عاماً والتي تعزز عملية مراجعة الحسابات وتزيد من ثقة مستخدمي المعلومات المحاسبية بأنها لا تتضمن أخطاءً مادية أو تحريف مع افتراض استقلال المراجع وإطلاعه على المعلومات الكافية عن أعمال المؤسسة، إضافة إلى تمتع المراجع بخبرة عالية في تنفيذ متطلبات إعداد التقارير والبيانات المالية.

(1) سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 50، 51.

### المطلب الثالث: معايير جودة المعلومات المحاسبية

توجد عدة معايير لقياس جودة المعلومات المحاسبية يمكن تحديدها بصفة عامة على النحو التالي:<sup>(1)</sup>

#### أولاً: الدقة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:

يمكن التعبير عن جودة المعلومات بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات أي بدرجة تمثيل المعلومات لكل من الماضي والحاضر والمستقبل، ولا شك أنه كلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها وزادت قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو عن التوقعات المستقبلية.

وبالرغم من أهمية هذا المقياس في التعبير عن جودة المعلومات فإنه لا يمكن تحقيقه وذلك لكون المعلومات التي يبني عليها القرار تنطوي على المستقبل وبالتالي فهي على درجة من عدم التأكد، لذا غالباً ما يتم التضحية بالدقة عند توفير معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات.

#### ثانياً: المنفعة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:

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

##### I. المنفعة الشكلية:

وتعني أنه كلما تطابق شكل ومحتوى المعلومات مع متطلبات متخذ القرار كلما كانت قيمة هذه المعلومات عالية.

##### II. المنفعة الزمنية:

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

##### III. المنفعة التقييمية والتصحيحية:

وتعني ارتفاع قدرة المعلومات على تقييم نتائج تنفيذ القرارات، وكذا قدرتها على تصحيح انحرافات هذه النتائج.

#### ثالثاً: الفاعلية كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية

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

<sup>(1)</sup> حامدي علي، مرجع سبق ذكره، ص 101، 102.

### رابعاً: التنبؤ كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:

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

### خامساً: الكفاءة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:

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

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

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

### المطلب الأول: مفهوم التصريحات الجبائية والحق في مراقبتها

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

ويمكن تعريف التصريح الجبائي: على أنه عبارة عن وثيقة يستلمها المكلف من إدارة الضرائب من أجل التصريح فيها برقم أعماله أو أرباحه أو تكاليفه أو... الخ، ثم يقوم بإرجاعها لمصلحة الضرائب لتكون كدليل إثبات تستعين به هذه الأخيرة لتحديد مبلغ الضريبة المناسب للمكلف.<sup>(1)</sup>

ويقوم المكلف بالضريبة بنفسه بتقديم تصريح في موعد يحدده القانون ويتضمن هذا التصريح عناصر ثروته أو دخله أو المادة الخاضعة للضريبة بصورة عامة، مع افتراض حسن النية وأمانة المكلف بالضريبة، باعتباره أقدر شخص يعرف مقدار دخله على نحو صحيح.<sup>(2)</sup>

(1) سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 114.

(2) محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية و الضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2008، ص 147.

للمفتش الحق في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من قبل المكلفين وله أن يطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا، كما يمكن للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة، كما يسمح للمعنيين إذا تبين أن استدعاءهم لهذا الغرض ضروري أو لما يطلب هؤلاء تقديم توضيحات شفوية.

وعندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب شفويا، أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذا الطلب عبارة عن رفض للإجابة على كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، يتعين عليه أن يعيد طلبه كتابيا، حيث يجب أن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات وتكليف المكلف بالضريبة لتقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل على ثلاثين (30) يوما.<sup>(1)</sup>

تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها، يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.<sup>(2)</sup>

يمكن للمفتش أن يصحح التصريحات، لكن عليه قبل ذلك، تحت طائلة بطلان إجراءات الإخضاع الضريبي، أن يرسل إلى المكلف بالضريبة التصحيح المقرر القيام به، على أن يبين له بكل وضوح بالنسبة لكل إعادة تقويم الأسباب التي دعت إلى ذلك ومواد قانون الضرائب المطابقة لذلك، وكذا أسس الإخضاع الضريبي وحساب الضرائب المترتبة، كما يقوم في نفس الوقت بدعوة المكلف بالضريبة المعني، إلى الإعلان عن موافقته أو تقديم ملاحظاته في أجل (30) يوما وفي حالة عدم الرد في غضون هذا الأجل يعد بمثابة قبول ضمني.<sup>(3)</sup>

### المطلب الثاني: أنواع التصريحات الجبائية

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

#### أولا: التصريح بالوجود:

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

(1) سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص114.

(2) المادة (18) قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص9.

(3) المادة (19) قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص10.

كما يجب أن يدعم هذا التصريح المدعم بنسخة مطابقة قانونا لشهادة الميلاد المستخرجة من المصالح المدنية للبلدية التي ولد فيها الممولون ذوي الجنسية الجزائرية أو الأجنبية بالنسبة للذين ولدوا فوق التراب الوطني، وخاصة الأسماء والألقاب والعنوان التجاري، وكذا العنوان في الجزائر وخارج الجزائر إذ تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية.<sup>(1)</sup>

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

### ثانيا: التصريح الشهري أو الفصلي (الثلاثي):

أزم القانون المكلفين بأن يكتبوا تصريحا شهريا أو فصليا صنف (G50) والتي تحمل اللون الأزرق، أو صنف (G50.A) بلون بني بمحمل الضرائب والرسوم المدفوعة نقدا أو عن طريق اقتطاع من المصدر لدى قبضة الضرائب التابعين لها، وهذا قبل اليوم العشرين (20) الموالية للشهر أو الفصل المعني في النموذج الذي تحدده الإدارة.<sup>(2)</sup>

#### I. التصريح الشهري:

هو عبارة عن وثيقة، تأخذ مكان إشعار بالضرائب والرسوم التي تدفع نقدا أو عن طريق الاقتطاع من المصدر والخاضعون لهذا التصريح هم:<sup>(3)</sup>

1. التصريحات من صنف (G50 باللون الأزرق): تلزم بها المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي على الضرائب.
2. التصريحات من الصنف (G50.A باللون البني): تلزم بها المؤسسات غير الخاضعة للرسم على القيمة المضافة (TVA).

#### II. التصريح الفصلي:

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط اكتتاب تصريحاتهم فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي أجور والرسم على النشاط المهني وكذا الرسم على القيمة المضافة، خلال العشرين (20) يوما الأولى للشهر الموالي للثلاثي المدني الذي تم خلاله دفع الأجور أو تم تحقيق رقم الأعمال فيه.<sup>(4)</sup>

<sup>(1)</sup> عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص ص 40، 41.

<sup>(2)</sup> عوادي مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص 27.

<sup>(3)</sup> قحמוש سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012/2011، ص 61.

<sup>(4)</sup> سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 116.

ثالثا: التصريح السنوي:

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

I. الأشخاص المعنويون:<sup>(1)</sup>

المكلفون الخاضعون للضريبة على الأرباح الشركات (IBS) ملزمون باكتابة وإيداع تصريحتهم بمداخيلهم، ويتم اكتابة التصريح بالضريبة على أرباح الشركات قبل (30) أبريل من كل سنة، فالمكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات وجب عليهم ذكر رقم أعمالهم ورقم تسجيلهم في السجل التجاري، مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبية كما تحددها القوانين والأنظمة المعمول بها، ولا سيما منها ملخص عن حساب النتائج ونسخة من حصيلتهم وكشف للمصاريف العامة، حسب طبيعتها والاهتلاكات المالية والأرصدة المشككة باقتطاع من الأرباح مع الإشارة بدقة غرض هذه الاهتلاكات المالية والأرصدة، جدولاً للنتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة، كشف للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني المذكور، وتقدم الشركات، فيما يخصها كشفا مفصلاً للتسيقات المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات ويتعين على المصرح بالضريبة أن يقدم، كلما طلب منه ذلك مفتش الضرائب، كل الوثائق المحاسبية والجورود ونسخا من الأوراق والوثائق الخاصة بالإيرادات والنفقات التي من شأنها إثبات صحة ودقة النتائج المبينة في التصريح.

II. الأشخاص الطبيعيون:

أي المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، هم أيضا ملزمون باكتابة وإيداع تصريحتهم بمداخيلهم قبل (30) أبريل من كل سنة، حيث تتضمن هذه التصريحتات إجمالي المداخيل والأرباح المحصلة خلال السنة المالية (أرباح صناعية وتجارية، ومهن حرة، فلاحية، تأجير العقارات المبينة والغير مبينة، رؤوس الأموال المنقولة، الأجر والمرتببات....)<sup>(2)</sup>.

رابعا: التصريح بإيقاف النشاط أو الوفاة:

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

<sup>(1)</sup> المادة(152) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2017، ص40.

<sup>(2)</sup> قحמוש سمية، مرجع سبق ذكره، ص63.

أما في حالة وفاة المكلف بالضريبة أو المستغل، يقدم ذوي حقوق الفقيد المعلومات اللازمة لتأسيس الضريبة المستحقة في أجل (6) أشهر من تاريخ الوفاة، والمتمثلة في مداخله العامة الخاصة.<sup>(1)</sup>

### المطلب الثالث: علاقة الرقابة الجبائية بجودة المعلومات المحاسبية

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

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

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

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

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

وتسهم هذه العملية في تحسين نوعية المعلومات المحاسبية من خلال:<sup>(2)</sup>

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

#### II. دور الرقابة على الوثائق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية:

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

(1) عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص42.

(2) مديرية الضرائب لولاية بسكرة، فرقة التحقيق المحاسبي.

ويمكن أن تسهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال القيام بمجموعة من الإجراءات تتمثل في: (1)

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

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

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

### I. دور التحقيق في المحاسبة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية:

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

يقوم التحقيق في المحاسبة وذلك بالتنقل إلى عين المكان أي مكان تواجد نشاط المكلف للتأكد من طبيعة نشاطه والتأكد من صحة كل فاتورة والدخول إلى المخازن...، ومقارنة كل ذلك بكل الوسائل والمعطيات المادية، من شأنه أن يساهم وإلى حد كبير في التحسين من جودة المعلومات المحاسبية وذلك من خلال: (2)

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

(1) مديرية الضرائب لولاية بسكرة، فرقة التحقيق المحاسبي.

(2) مديرية الضرائب لولاية بسكرة، فرقة التحقيق المحاسبي.

- اكتشاف أهم الأخطاء والثغرات والمطالبات بتصحيحها من حيث (صدق التعبير، الموضوعية، الحيادية، الكمال) وهو ما يعزز الثقة في هذه المعلومات؛
- توفر إمكانية مقارنة المعلومات المحاسبية لنفس المؤسسة (عبر الزمن) أو مع مؤسسات أخرى؛
- الفحص الدقيق للمعلومات المحاسبية يساهم في اكتشاف أي تغيير للطرق أو المبادئ والفروض المحاسبية وهذا ما يعزز خاصية الثبات.

### II. دور التحقيق المصوب في المحاسبة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية:

- التحقيق المصوب في المحاسبة لا يختلف عن التحقيق في المحاسبة العادية، إلا من حيث نطاق وشمول التحقيق، فالتحقيق المصوب في المحاسبة يقتصر على نوع أو عدة أنواع من الضرائب.
- ويمكن أن يكون لهذه الطريقة دور في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال:<sup>(1)</sup>
- تقليص فترة التحقيق، وهذا لأن عملية الفحص تقتصر على عينة فقط، وهذا ما يجعل المعلومات المحاسبية الخاضعة للتحقيق إلى حد ما تتوفر فيها خاصية التوقيت المناسب؛
  - اقتصار التحقيق على عينة، يزيد في دقة واكتشافه لأغلب الأخطاء والثغرات، وهذا ما يجعل عينة المعلومات المحاسبية المحقق فيها تتمتع بقدر كاف من الجودة.
- وعلى الرغم من الدور الإيجابي إلا أن هذه الطريقة قد يكون لها دور سلبي ف تحسين جودة المعلومات المحاسبية من النواحي التالية:
- من الصعوبة اختيار العينة الممثلة للكم الهائل من المعلومات المحاسبية المتوفرة، مما يجعل عملية التحقيق عشوائية وتفتقد إلى الأهداف؛
  - الاقتصار على فحص المعلومات المحاسبية التي تتضمنها العينة فقط، لا يمكن الاعتماد عليه للحكم على جودة هذه المعلومات، لأن المعلومات المحاسبية التي تقع خارج العينة قد تحتوي أخطاء وتجاوزات تفقد المعلومات المحاسبية ككل الجودة اللازمة.

<sup>(1)</sup> مديرية الضرائب لولاية بسكرة، فرقة التحقيق المحاسبي.

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

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

أما بالنسبة إلى مساهمة هذه الطريقة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية يمكن أن نوضحه من خلال اكتشاف الأخطاء وعدم مصداقية التصريحات المكتتبه، والثغرات المعتمدة وغير المعتمدة بشكل قاطع مع وجود دلائل على ذلك وبالتالي نجد أن ذلك لا يدع للمكلف المعني مجالا للنفي وعدم الاعتراف، وبهذا تكون كل المعلومات التي خضعت للتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة على قدر كاف من الثقة فيها مما يعزز من جودتها.

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

وتجدر الإشارة إلى أن مساهمة هذا النوع من التحقيقات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية قد لا يكون بشكل كلي وشامل فقد يكون جزئيا حيث نبرر ذلك من خلال:<sup>(1)</sup>

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

<sup>(1)</sup> مديرية الضرائب لولاية بسكرة، فرقة التحقيق المحاسبي.

### خلاصة الفصل

يعتبر تنظيم المعلومات المحاسبية في المؤسسات عاملا أساسيا لتحديد نجاح أو فشل الأنشطة التي تمارسها هذه المؤسسات، كما رأينا من خلال هذا الفصل أنه لا بد أن تتوفر في هذه المعلومات خصائص أساسية وخصائص ثانوية تزيد في جودة وكمال المعلومات المحاسبية، ومع هذا فتتوفر كل هذه الخصائص في المعلومات المحاسبية لا يكفي لتحقيق الغرض من إنتاجها، ولا معنى لجودتها إذا لم تتوفر في مستخدميها قدرة على فهمها، وهي خاصية مرتبطة بمستخدمي هذا النوع من المعلومات لا بالمعلومات ذاتها، كما أن جودة المعلومات المحاسبية تتأثر وتتأثر بمجموعة من العوامل البيئية الاقتصادية، السياسية، القانونية، الثقافية، الاجتماعية التي تعكس طبيعة الأحداث والعمليات الاقتصادية التي تعمل في ظل ظروفها البيئية، بالإضافة إلى مجموعة من العوامل المتعلقة بالمعلومات المحاسبية نفسها.

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

الفصل الثالث:

دراسة وتحليل دور

الرقابة الجبائية في

تحسين جودة

المعلومات المحاسبية

### تمهيد:

بعد إبراز العلاقة بين الرقابة الجبائية وجودة المعلومات المحاسبية نظريا سنحاول الكشف عنها في الدراسة التطبيقية من خلال التعرف على اتجاهات آراء محافظي الحسابات على مستوى ولاية بسكرة، ثم القيام بقياسها وتحليلها بعد المعالجة الإحصائية لإجاباتهم التي تم جمعها في استبيان، وذلك بهدف معرفة العلاقة الترابطية بين الرقابة الجبائية وجودة المعلومات المحاسبية، ومن النتائج المتحصل عليها يتضح دور الرقابة الجبائية التي سنحاول تبين كيفية ممارستها من طرف المحققين الذين تخول لهم هذه المسؤولية، حيث تم اختيار حالة من الحالات التي تحقق فيها مديرية الضرائب لولاية بسكرة وحاولنا توضيح كافة الإجراءات التي تتطلبها، وقبل التطرق إلى هذه العناصر سنقدم بطاقة تعريفية مختصرة لمديرية الضرائب لولاية بسكرة.

## المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة

إن المديرية العامة للضرائب توجد في عشر نواحي تسمى بالمديريات الجهوية وتتمركز في: الجزائر (شرق الجزائر، غرب الجزائر)، وهران، قسنطينة، البليدة، سطيف، عنابة، الشلف، ورقلة، بشار، كما توجد أربعة وخمسون (54) مديرية ولائية باستثناء الجزائر العاصمة التي توجد بها ستة (6) مديريات ولائية وكذا وهران بها مديريتان وهذا راجع إلى حجم نشاط الولايتين.

## المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب لولاية بسكرة

في سنة 1991 وذاك طبقا للمرسوم التنفيذي الوزاري رقم 60-91 المؤرخ في 1991/02/21 المتضمن تنظيم الإختصاصات للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية وهذه المديريات الجهوية يضم تحت نطاقها عدة مديريات ولائية، أما المديرية الولائية للضرائب ببسكرة فهي تدخل ضمن المديرية الجهوية بقسنطينة، تتكون مديرية الضرائب لولاية بسكرة من خمسة (5) مديريات فرعية وكل مديرية تضم مكاتب ولكل مكتب مهام يقوم بها.

## المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة

يسهر على تسيير المديرية المدير الولائي للضرائب ويعتبر المسؤول الأول على جميع المصالح التابعة لها وذلك لمتابعته للمستخدمين كالترقية والترسيم والتكوين... الخ، ويسهر على توفير كل الوسائل المادية للسير الحسن للمصالح، والفصل في المنازعات الجبائية المعروضة من قبل المكلفين بالضريبة، ومتابعة عمليات تحصيل الضرائب

حيث قسمت هذه الأخيرة إلى خمس مديريات فرعية وهي كالتالي:

أولاً: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: وتتكون من أربعة مكاتب:

I. مكتب الجداول: بحيث يقوم بـ:

- يهتم بتأسيس الضرائب والرسوم عن طريق الجداول وكذا مصادقتها؛
- حفظ وترتيب الجداول وتوفير وإعطاء كل العناصر للجماعات المحلية لتحصيل الميزانيات التمهيديّة؛
- إصدار المستخرجات من الجداول.

II. مكتب الإحصائيات: من مهامه ما يلي:

- استلام ومركزة حالات الدورية الإحصائية الصادرة عن جميع هيكل الدولة؛
- إعداد وتبليغ المجموعات والهيئات المحلية بالبيانات والعناصر الجبائية التي تدخل في إعداد الميزانيات.

### III. مكتب التنظيم والعلاقات العامة: ويكلف بـ:

- استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات؛
- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازية؛
- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

### IV. مكتب التنشيط والمساعدة: ويكلف لاسيما، بضمان ما يلي:

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها؛
- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

ثانيا: المديرية الفرعية للتحصيل: وتضم ثلاثة مكاتب وهي:

#### I. مكتب مراقبة التحصيل: ويكلف بـ:

- دفع نشاطات التحصيل.
- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات.
- إعداد عناصر الجبائية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.

#### II. مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله: ويكلف بضمان:

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها؛

- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة؛
- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها؛
- ضمان إعداد وتأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

#### III. مكتب التصفية: ويكلف بضمان:

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية؛
- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها؛
- مركزة حسابات تسيير الخزينة و المستندات الملحقة.

ثالثا: المديرية الفرعية للمنازعات:

I. مكتب الاحتياجات: ويكلف بـ:

- استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة؛
- استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

II. كتب لجان الطعن: ويكلف بـ:

- دراسة الاحتياجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة؛
- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب إلزامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.

III. مكتب المنازعات القضائية: ويكلف بـ:

- إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوي لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة؛
- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة.

IV. مكتب التبليغ والأمر بالصرف: ويكلف بـ:

- تبليغ المكلفين بالضريبة و المصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن؛
- الأمر بالصرف بالإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

رابعا: المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية:

I. مكتب البحث عن المعلومات الجبائية: والذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها؛
- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.

II. مكتب البطاقات والمقارنات: ويكلف بـ:

- تكوين وتسيير مختلف البطاقات المسوكة؛
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛
- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

### III. مكتب المراجعات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة و المراجعة؛
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة؛
- إعداد الوضعية الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

### IV. مكتب مراقبة التقييمات: الذي يعمل في شكل فرق ويكلف بـ:

- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجاناً؛
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

### خامساً: المديرية الفرعية للوسائل:

#### I. مكتب المستخدمين والتكوين: ويكلف بـ:

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

#### II. مكتب عمليات الميزانية: ويكلف بـ:

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

#### III. مكتب الوسائل: ويكلف بـ:

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

#### IV. مكتب الإعلام الآلي: ويكلف بـ:

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

ويمكن توضيح الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة في الشكل التالي:

الشكل رقم (05): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة



المصدر: مديرية الضرائب لولاية بسكرة.

## المبحث الثاني: تشخيص الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

تتحلى الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة على غرار المديریات الأخرى في أنواع التحقيق الممارسة من طرفها والمتثلة في التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب في المحاسبة، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة، وقد تطرقنا إلى تعريفها وشرحها في الفصل الأول حيث سنكتفي بأخذ حالة واحدة عن كل طريقة من طرق الرقابة الجبائية مع العلم أن هذه المعلومات تم معالجتها على مستوى مديرية الضرائب الولائية لولاية بسكرة.

### المطلب الأول: دراسة حالة وفق التحقيق المصوب في المحاسبة

بالمديرية الولائية للضرائب، فقد استلمت فرقة التحقيقات هذه العينة من ملفات المكلفين الجبائية للتحقيق في مدى جودة معلوماتهم المحاسبية، وفي ما يتعلق بالحالة التي أخذت كنموذج تطبيقي للتحقيق المصوب في المحاسبة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة.

#### أولاً: التعريف بطبيعة ونوع نشاط المكلف:

المكلف المعني شخص طبيعي في شكل مؤسسة (مقاول)، يتمثل نشاطه في مؤسسة البناء، وعليه كل هياكل الدولة ستكون محل التحقيق المصوب في المحاسبة والتي تخص الرسم على القيمة المضافة والسنوات محل التحقيق هي 2011 و2012، أنظر الملحق رقم(01).

ثانياً: معانة وتحديد النقائص المتعلقة بالحالة: بعد معاينة الفواتير والوثائق اللازمة تم معانة النقائص التالية: أنظر الملحق رقم(02).

● الاستفادة من استرجاع الرسم على القيمة المضافة بمبلغ 101.712.02 دج والواردة بالإقرار الشهري جوان سنة 2012 وهذا دون تقديم فاتورة تثبت عملية الشراء وهذا ما يخالف نص المادة (29) من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

● عدم إيداع التصريح الشهري G50 لشهر ماي 2011.

● الاستفادة من حسم الرسم على القيمة المضافة لفواتير غير مقبولة شكلاً ولوجود ملاحظة رسم الطابع محصل لفائدة الخزينة غير أن المبلغ الإجمالي للفاتورة لا يتضمن حقوق الطابع. وهذه الفواتير متعلقة بكراء معدات وأدوات البناء.

وبعد تحديد النقائص ومعاينتها سيتم التحقق من رقم الأعمال المقبوض من خلال التحريات التي أجريت مع الجهات والهياكل المختصة، أنظر الملحق رقم(03).

ثالثا: تحديد رقم الأعمال المقبوض لسنة 2011:

الجدول رقم (01) رقم الأعمال المقبوض لسنة 2011

الرقم	تاريخ الوضعية	المبلغ بكل الرسوم	معدل الرسم	المبلغ خارج الرسم HT	تسمية المشروع	تاريخ التحصيل
01		3.042.000.00	% 17	2.600.000.00		2011/01/24
02	2008/10/25	5.280.114.06	% 17	4.512.918.00		2011/04/07
03	2008/10/25	5.232.158.10	% 17	4.471.930.00		2011/04/07
04	2010/10/24	9.897.266.93	% 17	8.459.202.50		2011/06/22
05		254.584.91	% 17	217.593.94		2011/11/16
				20.261.643.00	رقم الأعمال المقبوض المحقق	
				20.261.644.44	رقم الأعمال المقبوض المصرح G 50	
				لا شيء	الزيادات	

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بسكرة

بين الجدول رقم (01) لقد تم التحقق من رقم الأعمال المقبوض من خلال التحريات لدى المؤسسات المالية والإدارات العمومية وعليه لا يوجد أي فرق بين رقم الأعمال المقبوض المحقق ورقم الأعمال المصرح.

رابعا: جدول يبين إدماج الرسم على القيمة المضافة غير قابل للحسم:

الجدول رقم (02) يبين إدماج الرسم على القيمة المضافة غير قابل للحسم سنة 2011

ملاحظة	مبلغ الرسم	مبلغ خارج الرسم	المورد	التاريخ رقم الفاتورة
فاتورة غير قانونية من ناحية الشكل	14.224.00	83.700.00		08 بتاريخ 2011/01/12
// // //	// //	// //		12 بتاريخ 2011/01/20
// // //	// //	// //		19 بتاريخ 2011/01/28
// // //	// //	// //		22 بتاريخ 2011/02/02
// // //	// //	// //		28 بتاريخ 2011/02/16
// // //	// //	// //		31 بتاريخ 2011/02/23
مجموع الرسوم غير القابلة للحسم			85.374.00 دج	

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بسكرة

من الجدول ندون الملاحظات التالية:

● سنة 2012: الاستفادة من استرجاع مبلغ الرسم المقدّر بـ 101.714.02 دج خلال شهر جوان 2012 دون تقديم وثيقة تثبت مبلغ الرسم.

● بالنسبة إلى القيمة المضافة المسترجعة تم رفض ستة (06) فواتير، وهي فواتير مرفوضة ومغشوشة وهمية غير مطابقة للقانون بمعنى عدم توفر الشكل القانوني لهذه الفواتير، أي أن المكلف ليس له الحق في الاستفادة من الإجراء الذي يطبق استرداد القيمة المضافة، أنظر الملحق رقم (04).

خامسا: تحديد رقم الأعمال المقبوض لسنة 2012:

### الجدول رقم (03) رقم الأعمال المقبوض لسنة 2012

رقم	تاريخ الوضعية	المبلغ بكل الرسوم	معدل الرسم	المبلغ خارج الرسم HT	تسمية المشروع	تاريخ التحصيل
و02	2010/10/24	6.590.922.97	% 17	5.633.267.50		2012/01/03
و01	2011/07/26	5.007.600.00	% 17	4.280.000.00		2012/01/20
و03	2011/10/29	24.142.151.47	% 17	20.634.317.00		2012/05/03
و01	2012/04/26	22.119.435.00	% 17	18.905.500.00		2012/06/21
و01	2011/09/19	5.873.400.00	% 17	5.020.000.00		2012/10/26
		254.584.91	% 17	217.593.94		2012/12/02
				<b>54.690.677.00</b>	<b>رقم الأعمال المقبوض المحقق</b>	
				<b>54.690.677.00</b>	<b>رقم الأعمال المقبوض المصرح G50</b>	

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بسكرة

من خلال هذا الجدول تبين أنه لا يوجد أي فرق بين رقم الأعمال المصرح ورقم الأعمال المقبوض المحقق، وهذه النتائج جاءت بعد التحريات والأبحاث وطلب المعلومات لدى البنوك والمؤسسات العمومية.

سادسا: تحديد الوعاء والأسس الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

### الجدول رقم (04) الوعاء والأسس الخاضعة للرسم على القيمة المضافة

التعيين	السنوات	2011	2012
رقم الأعمال المصرح (G50)		20.261.644.00	54.690.678.00
رقم الأعمال المقبوض المحقق		20.261.644.00	54.690.678.00
الزيادات		لا شيء	لا شيء

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بسكرة

نلاحظ من خلال الجدول أن رقم الأعمال المصرح به مساوي لرقم الأعمال المقبوض المحقق وذلك بالنسبة للسنتين 2011 و 2012. أنظر ملحق رقم (05).

سابعاً: تحديد الحقوق والغرامات الواجبة الدفع للرسم على القيمة المضافة:

جدول رقم (05) الحقوق والغرامات الواجبة الدفع للرسم على القيمة المضافة

2012	2011	السنوات التعيين
9.297.414.00	3.444.478.00	الحقوق المستحقة
9.297.415.00	3.444.478.00	الحقوق المصرحة G50
لا شيء	لا شيء	الحقوق المغفلة
101.712.00	85.374.00	دمج الرسم غير قابل للحسم
لا شيء	85.374.00	مجموع الحقوق المغفلة
15.256.00	12.806.00	الغرامات
/	500.00	غرامة عدم ايداع التصريح الشهري
<b>116.968.00</b>	<b>98.680.00</b>	<b>مجموع الحقوق و الغرامات</b>

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بسكرة

نلاحظ من خلال الجدول أنه تم إيداع ودمج الرسم على القيمة المضافة بمبلغ 101.712.00 المصرح به في الإقرار الشهري جوان سنة 2012 وهذا لعدم تقديم الفاتورة وبخالف نص المادة (29) من قانون الرسوم على رقم الأعمال. حيث:

$$\text{الحقوق المستحقة} = \text{رقم الأعمال المصرح} \times 17\%$$

بالنسبة لسنة 2011:

$$\text{الحقوق المستحقة} = 20.241.644.00 \times 17\% = 3.444.478.00 \text{ دج}$$

أما بالنسبة لسنة 2012:

$$\text{الحقوق المستحقة} = 54.690.678.00 \times 17\% = 9.297.414.00 \text{ دج.}$$

أما بالنسبة للغرامات: وذلك حسب الحقوق المغفلة لما تساوي 500.00 دج أو أقل فإن المعدل يكون 10% أما إذا كان المبلغ أكثر من 500.00 دج فيساوي 200.000 دج أو أقل فالمعدل يكون 15% أما إذا كان المبلغ أكبر من 200.000 دج فالمعدل يكون 25%، أما هنا فالمعدل 15%.

وعليه يلزم بدفع غرامة التصريح الشهري لشهر ماي 2011 بسبب عدم إيداع التصريح والمقدر مبلغها 500.00 دج. أنظر الملحق رقم (06).

سادسا: الجدول العام للحقوق والغرامات:

الجدول رقم (06) الحقوق والغرامات

التعيين	الحقوق	الغرامات	المجموع
الرسم على القيمة المضافة TVA	187.086.00	28.562.00	215.648.00

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بسكرة

بالنسبة للمبالغ المدونة في الجدول تحصلنا عليها من خلال تقدير قيمة الحقوق والغرامات كما يلي:

بالنسبة للحقوق:

الحقوق = جمع دمج الرسم غير قابل للحسم للسنتين 2011 و 2012.

الحقوق = 85.374.00 + 101.712.0 = 187.086.00 دج.

بالنسبة للغرامات:

الغرامات = الغرامات للسنتين 2011 و 2012 + غرامة عدم إيداع التصريح الشهري.

الغرامات = 12.806.00 + 15.256.00 + 500.00 = 28.562.00 دج.

بالنسبة للمجموع:

المجموع = الحقوق + الغرامات.

المجموع = 187.086.00 + 28.562.00 = 215.648.00 دج

وعليه فإن مجموع المبلغ المستحق بالنسبة لـ TVA هو 215.648.00 دج

أنظر إلى الملحق رقم (07).

## المبحث الثالث: تحليل آراء محافظي الحسابات حول دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة

### المعلومات المحاسبية

لقد حاولنا في المبحث السابق تقديم حالة أو طريقة من طرق الرقابة الجبائية المطبقة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة وهي طريقة التحقيق المصوب في المحاسبة، وتم تبين كيف يتم هذا التحقيق من خلال دراسة حالة أحد المكلفين، ولكن ذلك لا يمكننا من الإجابة على الإشكالية المطروحة، ولا يسمح لنا بالتعرف على دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ولهذا الغرض فإننا ارتأينا أن تكون الوسيلة المناسبة لذلك هي معرفة اتجاهات محافظي الحسابات حول العلاقة بين المتغيرين، ثم قياس وتحليل إجاباتهم من خلال التحليل الإحصائي.

### المطلب الأول: منهجية الدراسة الميدانية

تتلخص منهجية الدراسة في الخطوات التي مرت بها دراسة اتجاهات المبحوثين حول موضوع دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، حيث شملت ما يلي:

**أولاً: تحديد عينة وحدود الدراسة:** يشمل مجتمع الدراسة جميع محافظي الحسابات على مستوى ولاية بسكرة، وقد تم أخذ عينة عشوائية قدرت بـ 18 محافظ حسابات على مستوى ولاية بسكرة. وبالتالي فالحدود المكانية تمثلت في مكاتب محافظي الحسابات، وكذا مديرية الضرائب لولاية بسكرة أيضا حيث تم اختيار ودراسة حالة من حالات تطبيق الرقابة الجبائية.

أما بالنسبة للحدود الزمنية فقد كانت فترة الدراسة الميدانية قصيرة جدا حددت بشهرين.

**ثانياً: وسائل جمع البيانات:** لمعرفة آراء المبحوثين في هذه الدراسة وجمع جميع البيانات التي تمكننا من الإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار فرضيات الدراسة، تم اللجوء إلى الوسائل التالية:

**I. المقابلة:** التي كانت مع بعض المسؤولين بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، وذلك لغرض الاستفسار عن بعض المعلومات التي تفيدنا في دراستنا ومنها التي اعتمدنا عليها في إعداد الاستبيان، كما تم إجراء مقابلة مع بعض محافظي الحسابات لتوضيح بعض الاستفسارات، وشرح بعض المعلومات التي تفيد في تفسير النتائج في ما بعد.

**II. الاستبيان:** يعد الاستبيان الوسيلة الأكثر استخداما في جمع المعلومات، وقد تم إعداد استبيان وفقا لمقياس ليكارت الثلاثي بالدرجات التالية: موافق، محايد، غير موافق، وتم تقسيمه إلى جزئين:

**الجزء الأول:** خصص للتعرف على البيانات الشخصية للمبحوثين؛

**الجزء الثاني:** تم تقسيمه إلى محورين:

**المحور الأول:** تعلق بالمتغير المستقل حيث تم وضع مجموعة من العبارات التي تقيس اتجاهات المبحوثين وآرائهم حول موضوع الرقابة الجبائية؛

**المحور الثاني:** تعلق بالمتغير التابع حيث تم وضع مجموعة من العبارات التي تقيس اتجاهات المبحوثين وآرائهم حول موضوع جودة المعلومات المحاسبية.

**ثالثا: أساليب تحليل البيانات:**

بعد مرحلة جمع البيانات تأتي مرحلة تحليل البيانات ثم الخروج بنتائج، والنسبة لعملية التحليل تستخدم فيها أساليب مختلفة لكل دراسة، وقد اعتمدنا في دراستنا على الأساليب التالية: المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، ومعامل الارتباط الخطي.

### المطلب الثاني: تفرغ وتحليل بيانات الاستبيان

تم توزيع 18 استبيان على محافظي الحسابات وقد تم استرجاعها جميعا، والتي قمنا بتحليل بياناتها كما هو موضح في ما يلي:

#### أولا: تفرغ وتحليل البيانات الشخصية

سنقوم بدراسة التحليل لخصائص أفراد العينة وذلك حسب: الجنس، المؤهل العلمي، الخبرة المهنية.

#### I. توزيع أفراد العينة حسب الجنس:

جدول رقم (07) توزيع العينة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة
ذكور	16	89%
إناث	2	11%
المجموع	18	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات الاستبيان

يبين هذا الجدول توزيع النسب حسب الجنس لأفراد العينة، ونلاحظ أن معظم أفراد العينة هم من الذكور حيث بلغت نسبتهم 89% أما نسبة الإناث 11%.

## II. توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:

### جدول رقم (08) توزيع العينة حسب المؤهل العلمي

النسبة	التكرار	المؤهلات
%6	1	دكتوراه
%11	2	مجاستير
%77	14	ليسانس
%6	1	أخرى
%100	18	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات الاستبيان.

من خلال هذا الجدول يتضح لنا أن توزيع النسب حسب المؤهلات العلمية لأفراد العينة أن أغلب أفراد العينة يحملون شهادة ليسانس بنسبة %77 ، ويلبها مباشرة حاملي شهادة الماجستير بنسبة %11 وأخيرا نجد أن شهادة دكتوراه وشهادات أخرى بنسبة %6.

## III. توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

### جدول رقم (09) توزيع العينة حسب الخبرة المهنية

النسبة	التكرار	سنوات الخبرة المهنية
%44	8	من 5-9 سنوات
%17	3	من 10-14 سنوات
%39	7	أكثر من 10 سنوات
100%	18	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات الاستبيان

يتضح من الجدول أن نسبة من لديهم خدمة أقل أي أقل خبرة في الميدان تمثل أقل نسبة وهي %17، مقابل من من لديهم خبرة تتراوح مدتها ما بين 10 و 14 سنوات ، ثم تليها باقي الفئات بالنسبة لفئة 15 سنة فأكثر حددت بـ %39، بينما أعلى نسبة كانت للفئة من 5 إلى 9 سنوات إذ بلغت نسبتها %44.

## ثانيا: تفرغ وتحليل بيانات محوري الدراسة

بالنسبة لإجابات المبحوثين التي وردت في الاستبيان سنحاول تفرغها في الجداول الموالية، ثم تحليلها وذلك بالاعتماد على نتائج الأساليب الإحصائية التي اعتمدنا عليها.

### I. قياس وتحليل آراء محافظي الحسابات حول عبارات المحور الأول: الرقابة الجبائية

#### جدول رقم(10) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات المحور الأول

العبارات	موافق	محايد	غير موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة
الرقابة الجبائية هي وسيلة لمتابعة النظام التصريحي	18	0	0	3	0.91	موافق
	100%	0	0			
إجراءات الرقابة الجبائية المعمول بها مناسبة وفعالة لاكتشاف الأخطاء	13	5	0	2.72	0.06	موافق
	72.22	27.77	0			
شهدت تقنيات الرقابة الجبائية تطورا ملحوظا في السنوات الأخيرة	6	8	4	2.11	0.57	محايد
	33.33	44.44	22.22			
يعتبر أسلوب الرقابة الجبائية من خلال فحص التصريحات الجبائية هو الأسلوب الأكثر شيوعا من ناحية التطبيق	17	1	0	2.94	0.31	موافق
	94.44	5.55	0			
من خلال خبرتي في المجال أجد أن فعالية الرقابة الجبائية تتوقف على كفاءة المحققين	18	0	0	3	0.91	موافق
	100%	0	0			
من خلال الحالات التي تم التحقيق فيها من طرف مديرية الضرائب أرى أن الرقابة الجبائية تمارس بمحدودية حيث لا يتم إلا دراسة بعض الملفات والوثائق	8	6	4	2.22	0.59	موافق
	44.44	33.33	22.22			
محافظ الحسابات يمكن أن يقدم توصيات تساهم في جودة التصريحات الجبائية	14	3	1	2.72	0.58	موافق
	77.77	16.66	5.55			
نتائج الرقابة الجبائية في كل سنة تتحسن من الناحية المحاسبية والمالية	8	8	2	2.33	0.61	محايد
	44.44	44.44	11.11			

موافق	0.64	2.44	1	8	9	التكرار	الرقابة الجبائية سمحت بضبط التصريحات
			5.55	44.44	50%	النسبة %	
موافق	0.67	2.5	1	7	10	التكرار	الرقابة الجبائية سمحت بإضفاء الشفافية
			5.55	38.88	55.55	النسبة %	
غير موافق	0.31	1.55	10	6	2	التكرار	الاستعانة بمحققين جهويين يجعل الرقابة الجبائية أكثر فعالية
			55.55	33.33	11.11	النسبة %	
محايد	0.57	2.05	4	9	5	التكرار	نتائج الرقابة الجبائية ساهمت في تحسين البيئة الاقتصادية
			22.22	50	27.77	النسبة %	
موافق	0.63	2.38	3	5	10	التكرار	نتائج الرقابة الجبائية ساهمت في تغيير وتعديل القوانين والتشريعات الجبائية
			16.66	27.77	55.55	النسبة %	
موافق	0.64	2.44	2	6	10	التكرار	المكلفين ملتزمون بتقديم تصريحات حقيقية بعيدة عن التلاعبات
			11.11	33.33	55.55	النسبة %	
محايد	0.34	1.83	5	11	2	التكرار	الانحرافات التي تكتشف من خلال الرقابة الجبائية في انخفاض مستمر منذ سنوات
			27.77	61.11	11.11	النسبة %	
موافق	0.73	2.66	1	4	13	التكرار	هناك احترام للإجراءات والقوانين من طرف المحققين
			5.55	22.22	72.22	النسبة %	
موافق	0.71	2.61	2	3	13	التكرار	تواجه المحقق صعوبات تحد من فعالية الرقابة الجبائية
			11.11	16.66	72.22	النسبة %	
موافق	0.25	2.72	0	5	13	التكرار	أثرت الثغرات على عمليتي التحقيق والرقابة
			0	27.77	72.22	النسبة %	
موافق	0.71	2.61	1	5	12	التكرار	سمح التحقيق المصوب بالتقليل من الأخطاء

والتلاعبات		النسبة %	66.66	27.77	5.55
موافق	0.74	2.66	14	2	2
			النسبة %	77.77	11.11

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على بيانات الاستبيان

يتضح من الجدول رقم (11) أن مجموع المتوسط الحسابي لفقرات المحور الأول والذي يتمحور حول آراء محافظي الحسابات للرقابة الجبائية هو (2.47) وبانحراف معياري (0.66)، وقد تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل سؤال على حدا وهذا لتحديد درجة التأثير والتي قدرت أغلبيتها على (موافق)، حيث أظهرت نتائج المحور الأول والمتعلق بالرقابة الجبائية ومدى فاعليتها والإجراءات المعمول بها لاكتشاف الأخطاء.

كما يتضح من الجدول أن درجة أهمية الرقابة الجبائية جاءت بدرجة كبيرة وذلك على النحو التالي:

● جاءت العبارتين التاليتين في المرتبة الأولى:

- الرقابة الجبائية هي وسيلة لمتابعة النظام التصريحي؛

- من خلال خبرتي في المجال أجد أن فعالية الرقابة الجبائية تتوقف على كفاءة المحققين؛

حيث بلغ المتوسط الحسابي لهما (3) والانحراف المعياري (0.91) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) لهذا العنصر وبنسبة (100%) .

● وجاءت العبارة التالية: يعتبر أسلوب الرقابة الجبائية من خلال فحص التصريجات الجبائية هو الأسلوب الأكثر شيوعا من ناحية التطبيق، وهي في الترتيب الثاني حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.94) وبانحراف معياري (0.31) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) لهذا العنصر وبنسبة (94.44%) من المجموع.

● وقد جاءت العبارات التالية في الترتيب الثالث: إجراءات الرقابة الجبائية المعمول بها مناسبة وفعالة لاكتشاف الأخطاء، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.72) والانحراف المعياري (0.06) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) وبنسبة (72.22%)، أما بالنسبة للعبارة: محافظ الحسابات يمكن أن يقدم توصيات تساهم في جودة التصريجات الجبائية، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.72) وبانحراف معياري (0.58) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) وبنسبة (77.77%)، وبالنسبة للعبارة: أثرت التغيرات على عمليتي التحقيق والرقابة، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.72) والانحراف المعياري (0.25) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) وبنسبة (72.22%).

● وفي العبارتين التاليتين هما في الترتيب الرابع: هناك احترام للإجراءات والقوانين من طرف المحققين، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.66) والانحراف المعياري (0.73) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) وبنسبة (72.22%)، أما بالنسبة للعبارة: يسمح التحقيق المعمق بتحديد الوضعية الجبائية الانحرافات والأخطاء

والنقائص بشكل أفضل، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.66) والانحراف المعياري (0.74) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) وبنسبة (77.77%).

● ونجد في العبارتين التاليتين وهما في الترتيب الخامس: تواجه المحقق صعوبات تحد من فعالية الرقابة الجبائية، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.61) والانحراف المعياري (0.71) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) وبنسبة (72.22%)، أما بالنسبة للعبارة: سمح التحقيق المصوب بالتقليل من الأخطاء والتلاعبات، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.61) والانحراف المعياري (0.71) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) وبنسبة (66.66%).

● وقد جاء في العبارتين التاليتين وهما في الترتيب السادس: الرقابة الجبائية سمحت بضبط التصريحات، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.44) والانحراف المعياري (0.64) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) وبنسبة (50%)، أما بالنسبة للعبارة: المكلفين ملتزمون بتقديم تصريحات حقيقية بعيدة عن التلاعب، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.44) والانحراف المعياري (0.64) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) وبنسبة (55.55%).

● وقد جاء في العبارة: نتائج الرقابة الجبائية ساهمت في تغيير وتعديل القوانين والتشريعات الجبائية، وهي في الترتيب السابع، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.38) والانحراف المعياري (0.63) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) وبنسبة (55.55%).

● وجاء في العبارة: في الترتيب الثامن، والمتمثلة في نتائج الرقابة الجبائية في كل سنة تتحسن من الناحية المحاسبية والمالية، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.33) والانحراف المعياري (0.61) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (محايد) وبنسبة (44.44%).

● ونجد في العبارة التالية: في الترتيب التاسع، والمتمثلة في الرقابة الجبائية سمحت بإضفاء الشفافية، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.50) والانحراف المعياري (0.67) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) وبنسبة (55.55%).

● وقد جاء في العبارة: في الترتيب العاشر، من خلال الحالات التي تم التحقيق فيها من طرف مديرية الضرائب أرى أن الرقابة الجبائية تمارس بمحدودية حيث لا يتم إلا دراسة بعض الملفات والوثائق، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.22) والانحراف المعياري (0.59) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) وبنسبة (44.44%).

● ونجد في العبارة التالية: في الترتيب الحادي عشر، والمتمثلة في نتائج الرقابة الجبائية ساهمت في تحسين البيئة الإقتصادية، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.05) والانحراف المعياري (0.57) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (محايد) وبنسبة (50%).

- وفي العبارة التالية: في الترتيب الثاني عشر، و المتمثلة في الانحرافات التي تكتشف من خلال الرقابة الجبائية في انخفاض مستمر منذ سنوات، حيث بلغ المتوسط الحسابي (1.83) والانحراف المعياري (0.34) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (محايد) ونسبة (61.11%).
  - وفي الأخير العبارة التالية: في الترتيب الثالث عشر، والمتمثلة في الإستعانة بمحققين جهويين يجعل الرقابة الجبائية أكثر فعالية، حيث بلغ المتوسط الحسابي (1.55) والانحراف المعياري (0.31) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (غير موافق) ونسبة (55.55%).
- ومن هنا يمكن تفسيره بأن معظم محافظي الحسابات ينظرون بإيجابية للرقابة الجبائية لما لها دور كبير في اكتشاف الأخطاء والتلاعبات.

## II. قياس وتحليل آراء محافظي الحسابات حول عبارات المحور الثاني: جودة المعلومات المحاسبية

### جدول رقم(11) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات المحور الثاني

اتجاه العينة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق	محايد	موافق	العبارات	
موافق	0.76	2.72	2	1	15	التكرار	يمكن الحكم على جودة المعلومات المحاسبية من خلال المقارنة بين فترات زمنية مختلفة
			11.11	5.55	83.33	النسبة %	
موافق	0.31	2.94	0	1	17	التكرار	المعلومات المحاسبية تتحسن من خلال التقليل من الأخطاء
			0	5.55	94.44	النسبة %	
موافق	0.08	2.88	0	2	16	التكرار	للبيئة الاقتصادية دور في صدق المعلومات المحاسبية
			0	11.11	88.88	النسبة %	
موافق	0.06	2.72	0	5	13	التكرار	يمكن التعبير عن جودة المعلومات المحاسبية بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات
			0	27.77	72.22	النسبة %	
محايد	0.57	2.05	3	11	4	التكرار	المنفعة هي معيار أساسي للحكم على مدى جودة المعلومات المحاسبية
			16.66	61.11	22.22	النسبة %	
موافق	0.07	2.77	0	4	14	التكرار	توفر خاصية الملائمة والموثوقية في المعلومات المحاسبية أمر ضروري حيث تمكن استخدام المعلومات بطريقة فعالة
			0	22.22	77.77	النسبة %	
موافق	0.69	2.55	3	2	13	التكرار	من خلال خبرتي في المجال أن المعلومات التي يقدمها المحققون من العمل الرقابي تتصف بالدقة
			16.66	11.11	72.00	النسبة %	

						الموضوعية	
موافق	0.55	2.66	3	0	15	التكرار	من خلال خبرتي في المجال أن المعلومات التي يقدمها المحققون من العمل الرقابي تتصف بالمصداقية
			16.66	0	83.33	النسبة %	
محايد	0.60	2.27	2	9	7	التكرار	المعلومات المحاسبية تتأثر بالتضخم كأحد العوامل الاقتصادية
			11.11	50	38.88	النسبة %	
موافق	0.64	2.44	2	6	10	التكرار	المعلومات المحاسبية تتأثر بالتضخم كأحد العوامل الاقتصادية ببعض القيم الاجتماعية
			11.11	33.33	55.55	النسبة %	
محايد	0.63	2.38	1	9	8	التكرار	جودة و خاصة من حيث دقتها وسرعة إنتاجها وبأقل تكلفة وفي وقت قصير
			5.55	50	44.44	النسبة %	
موافق	0.60	2.27	3	7	8	التكرار	من خلال خبرتي في الميدان أرى أن المعلومات المحاسبية تحسنت من ناحية التصريحات الصادقة
			16.66	38.88	44.44	النسبة %	
موافق	0.64	2.44	1	8	9	التكرار	من خلال خبرتي في الميدان أرى أن المعلومات المحاسبية تحسنت من ناحية الالتزام بالتصريحات بدون أخطاء
			5.55	44.44	50	النسبة %	
موافق	0.60	2.27	4	5	9	التكرار	إن تحقيق الجودة بالنسبة للمعلومات يعود بالدرجة الأولى إلى نتائج الرقابة الجبائية
			22.22	27.77	50	النسبة %	
موافق	0.79	2.77	1	2	15	التكرار	تحقيق الجودة بالنسبة للمعلومات يتأثر بكفاءة المحققين
			5.55	11.11	83.33	النسبة %	
موافق	0.76	2.72	1	3	14	التكرار	تحقيق الجودة بالنسبة للمعلومات يتأثر بأسلوب الرقابة الجبائية
			5.55	16.66	77.77	النسبة %	
موافق	0.63	2.38	2	7	9	التكرار	جودة المعلومات المحاسبية فعلا تحسنت خلال السنوات الأخيرة من نواحي متعددة
			11.11	38.88	50	النسبة %	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات الاستبيان

يتضح من الجدول رقم (12) أن مجموع المتوسط الحسابي لفقرات المحور الثاني والذي يتمحور حول آراء محافظي الحسابات لجودة المعلومات المحاسبية هو (2.54) وبانحراف معياري (0.68)، حيث تم حساب المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية لكل سؤال على حدا وهذا لتحديد درجة الدور والتي قدرت أغلبيتها على (موافق)، حيث أظهرت نتائج المحور الثاني والمتعلق بجودة المعلومات المحاسبية ومدى دقتها ومصداقيتها وخلوها من الأخطاء.

كم يتضح من الجدول أن درجة أهمية جودة المعلومات المحاسبية جاءت بدرجة كبيرة وذلك على النحو التالي:

- وقد جاءت العبارات التالية في الترتيب الأول: المعلومات المحاسبية تتحسن من خلال التقليل من الأخطاء، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.94) والانحراف المعياري (0.31) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا نفس الملاحظة درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) ونسبة (94.44%).

- وقد جاءت العبارات التالية في الترتيب الثاني: للبيئة الاقتصادية دور في صدق المعلومات المحاسبية، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.88) والانحراف المعياري (0.08) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) ونسبة (88.88%).

- وقد جاء في العبارتين التاليتين وهما في الترتيب الثالث: توفر خاصية الملائمة والموثوقية في المعلومات المحاسبية أمر ضروري حيث تمكن استخدام المعلومات بطريقة فعالة، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.77) والانحراف المعياري (0.07) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) ونسبة (77.77%)، أما بالنسبة للعبارة: تحقيق الجودة بالنسبة للمعلومات يتأثر بكفاءة المحققين، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.77) والانحراف المعياري (0.79) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) ونسبة (83.33%).

- وقد جاء في العبارتين التاليتين وهما في الترتيب الرابع: يمكن الحكم على جودة المعلومات المحاسبية من خلال المقارنة بين فترات زمنية مختلفة، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.72) والانحراف المعياري (0.76) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) ونسبة (83.33%)، أما بالنسبة للعبارة: يمكن التعبير عن جودة المعلومات المحاسبية بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.72) والانحراف المعياري (0.06) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) ونسبة (72.22%)، وقد جاء في العبارتين التاليتين وهما في الترتيب السادس: الرقابة الجبائية سمحت بضبط التصريحات، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.44) والانحراف المعياري (0.64) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) ونسبة (50%)، أما بالنسبة للعبارة: تحقيق الجودة بالنسبة للمعلومات المحاسبية يتأثر بأسلوب الرقابة الجبائية، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.72) والانحراف المعياري (0.76) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) ونسبة (77.77%).

- وقد جاءت العبارة التالية في الترتيب الخامس: من خلال خبرتي في المجال أن المعلومات التي يقدمها المحققون من العمل الرقابي تتصف بالمصدقية، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.66) والانحراف المعياري (0.55) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) وبنسبة (83.33%).
- وقد جاءت العبارة التالية في الترتيب السادس: من خلال خبرتي في المجال أن المعلومات التي يقدمها المحققون من العمل الرقابي بالدقة والموضوعية، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.55) والانحراف المعياري (0.69) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) وبنسبة (72%).
- وجاءت العبارة التالية في الترتيب السابع: المعلومات المحاسبية تتأثر بالتضخم كأحد العوامل الاقتصادية ببعض القيم الاجتماعية، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.44) والانحراف المعياري (0.64) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) وبنسبة (55.55%).
- وجاءت العبارة التالية في الترتيب الثامن: من خلال خبرتي في الميدان أرى أن المعلومات المحاسبية تحسنت من ناحية الالتزام بالتصريحات بدون أخطاء، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.44) والانحراف المعياري (0.64) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) وبنسبة (50%).
- وقد جاءت العبارتين التاليتين في الترتيب التاسع: جودة وخاصة من حيث دقتها وسرعة إنتاجها وبأقل تكلفة وفي وقت قصير، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.38) والانحراف المعياري (0.63) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (محايد) وبنسبة (50%)، أما بالنسبة للعبارة: جودة المعلومات المحاسبية فعلا تحسنت خلال السنوات الأخيرة من نواحي متعددة، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.38) والانحراف المعياري (0.63) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) وبنسبة (50%).
- وجاءت في العبارات التالية في الترتيب العاشر: المعلومات المحاسبية تتأثر بالتضخم كأحد العوامل الاقتصادية، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.27) والانحراف المعياري (0.6) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (محايد) وبنسبة (50%)، أما بالنسبة للعبارة: من خلال خبرتي في الميدان أرى أن المعلومات المحاسبية تحسنت من ناحية التصريحات الصادقة، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.27) والانحراف المعياري (0.6) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) وبنسبة (44.44%)، أما بالنسبة للعبارة: إن تحقيق الجودة بالنسبة للمعلومات يعود بالدرجة الأولى إلى نتائج الرقابة الجبائية، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.27) والانحراف المعياري (0.6) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (موافق) وبنسبة (50%).
- وقد جاءت في العبارة التالية في الترتيب الحادي عشر: توفر خاصية الملائمة والموثوقية في المعلومات المحاسبية أمر ضروري حيث تمكن استخدام المعلومات بطريقة فعالة، حيث بلغ المتوسط الحسابي (2.05) والانحراف المعياري (0.57) وكانت نسبة محافظي الحسابات الذين قدموا درجة مساهمة عالية بدرجة (محايد) وبنسبة (61.11%).

ومن هنا يمكن تفسيره بأن معظم محافظي الحسابات ينظرون بإيجابية لدور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وذلك من خلال التقليل من الأخطاء، وتحسن وتميز جودة المعلومات المحاسبية من ناحية التصريحات الصادقة ويعود ذلك بالدرجة الأولى إلى نتائج الرقابة الجبائية.

### المطلب الثالث: اختبار الفرضيات ومناقشة النتائج

لاختبار فرضيات الدراسة اخترنا معامل الارتباط الخطي وذلك بهدف معرفة قوة العلاقة الترابطية بين المتغير المستقل والمتمثل في الرقابة الجبائية والمتغير التابع والمتمثل في جودة المعلومات المحاسبية، بناء على إجابات المبحوثين المحددة في الاستبيان الموزع وقبل إعطاء النتائج نذكر أن الفرضية الرئيسية كانت:

**الفرضية الصفرية  $H_0$ :** لا توجد علاقة بين الرقابة الجبائية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية.

**الفرضية البديلة  $H_1$ :** توجد علاقة بين الرقابة الجبائية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية.

بالنسبة لمعامل الارتباط تتراوح قيمته بين -1 و 1 وهو يبين وجود علاقة خطية بين متغيرين واتجاه تلك العلاقة يكون كما يلي:

**1+** تعني علاقة طردية بمعنى أنه كلما زاد X زاد Y وكلما قل أ فإن ب يقل؛

**1-** تعني علاقة عكسية بمعنى انه كلما زاد X فإن Y يقل وكلما قل أ فإن ب يزيد؛

صفر يعني عدم وجود أي علاقة بين المتغيرين.

وكل ما اقتربت النتيجة من 1 كلما ما كان الارتباط قويا، وكل ما ابتعدت عنه يكون ضعيفا، وإذا كان يساوي 1 فهو ارتباط تام، وقد يكون طرديا قويا أو ضعيفا، وعكسيا قويا أو ضعيفا، أو متوسطا قويا أو ضعيفا.

بالنسبة لمعامل الارتباط لبيرسون **Pearson Correlation Coefficient** في حال أخذ عينة

$$r = \frac{\sum_{i=1}^n (X_i - \bar{X})(Y_i - \bar{Y})}{(n-1)S_x S_y}$$

عشوائية وليس المجتمع ككل، يتم حسابه العلاقة التالية:

في هذه المعادلة يمثل البسط مجموع حاصل ضرب الفارق بين كل قيمة للمتغير الأول ومتوسطه الحسابي في الفارق بين كل قيمة للمتغير الثاني ومتوسطه الحسابي، والمقام هو حاصل ضرب الانحراف المعياري لكل من المتغيرين في عدد البيانات منقوصا منها واحد.

وعليه بعد إجراء العمليات الحسابية توصلنا إلى أن قيمة معامل الارتباط:  $R = 0.721$

وهي نتيجة طردية قوية لأنها قيمة موجبة وتقترب من 1.

وهذه النتيجة تفسر أن هناك علاقة بين الرقابة الجبائية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية، أي أننا نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة.

## خلاصة الفصل

حاولنا في هذا الفصل إبراز دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ميدانيا، أي التأكد من العلاقة من الميدان، وذلك من خلال التعرف على آراء عينة من محافظي الحسابات الذين بلغ عددهم 18 محافظ على مستوى بسكرة، وبعد المعالجة الإحصائية تبين أن هناك فعلا دور تم إثباته من خلال النتائج المتحصل عليها من حساب المتوسط الحسابي لإجابات المبحوثين والانحراف المعياري لتحديد مدى التشتت، كما تم اختبار فرضيات الدراسة باستخدام معامل الارتباط لبيرسون، وتم تأكيد وقبول الفرضيات.

من خلال النتائج المتحصل عليها نقول أن آراء عينة المبحوثين من محافظي الحسابات جاءت مؤيدة وموافقة لوجود دور للرقابة الجبائية على اختلاف أشكالها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، ويعتمد ذلك أيضا على كفاءة المحققين ويكون ذلك بإلزام المكلفين بالضريبة في كل مرة بالتصريح في الوقت المناسب وعدم التحايل في المعلومات المصرح بها.

الفاتحة

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

بالنسبة للدراسة الميدانية تمت معالجة الموضوع من ناحيتين، أولاً قدمنا حالة أو طريقة من طرق الرقابة الجبائية المتبعة في المديرية الولائية للضرائب على مستوى ولاية بسكرة، وبيننا الإجراءات اللازمة التي تمر بها عملية التحقيق المصوب في المحاسبة هذه الحالة تخص أحد المكلفين بالرسم على القيمة المضافة، وقد لاحظنا أن تقديم وتحليل هذه الحالة لا يمكننا من تبين العلاقة بين متغيري الدراسة، لذلك حاولنا إجراء دراسة استطلاعية لآراء مجموعة من محافظي الحسابات وقد تم اختيار عينة عشوائية للتعرف على آرائهم وتحليلها وهو العمل الثاني الذي قمنا به والذي يسمح لنا بالكشف عن هذا الدور الذي تم توضيحه نظرياً من خلال أشكال الرقابة الجبائية المطبقة، وعليه تمت الإجابة عن الإشكالية المطروحة التي أكدت وجود دور للرقابة الجبائية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وأن هذه الأخيرة تتأثر بالطرق الجبائية وبكفاءة القائمين بعمليات التحقيق، ويظهر لنا هذا الدور بعد فترة زمنية، هذا ما أكدته إجابات الباحثين، وبالنسبة للفرضيات تم اختبار الفرضية الرئيسية باستخدام معامل الارتباط الذي بينت نتيجته وجود علاقة طردية قوية بين متغيري الدراسة.

وعليه تم رفض الفرضية الصفرية التي تنفي وجود الدور، وقبول الفرضية البديلة التي تؤكد وجود دور للرقابة الجبائية في تحسين المعلومات المحاسبية.

### نتائج الدراسة: توصلنا إلى جملة من النتائج نوجزها في:

- إن الكثير من المكلفين بالضريبة يحاولون قدر المستطاع التهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية، بطرق وأساليب عدة أهمها التلاعب في إعداد وتقديم المعلومات المحاسبية التي تعبر عن وضعيتهم المالية، حيث يتجه أغلب المكلفين في تقديم صورة عن تضخيم الأعباء والتكاليف وتقليل النتائج مما هي في الواقع وهذا من أجل التقليل من مبالغ الضرائب والرسوم الواجب عليهم تسديدها؛
- تعتمد المصالح الجبائية في تحديد وحساب مختلف الضرائب والرسوم الواجب تسديدها من طرف المكلفين، على عناصر ومعطيات يتم استخراجها من المعلومات المحاسبية التي تتضمنها تصريحاتهم؛
- للتأكد من مدى صحة المعلومات المحاسبية يتم التحقيق فيها لمعرفة مدى جودتها عن طريق الرقابة الجبائية؛
- تتم عملية الرقابة الجبائية من طرف مصالح جبائية مخولة قانوناً بذلك، وتتبع عدة طرق وإجراءات؛
- إن المكلف يعتمد في تدليس وغشه على ضعف الإدارة الجبائية وعدم خبرة وكفاءة بعض المحققين خاصة من الناحية المحاسبية؛

- من إجابات عينة المبحوثين من محافظي الحسابات على مستوى ولاية بسكرة تبين أن هناك فعلا علاقة بين طرق الرقابة الجبائية التي تتضح في مساهمتها أو انعكاسها على جودة المعلومات المحاسبية خلال فترة زمنية، أي بعد مرور مدة تتضح عملية التحسين، حيث تظهر جودة المعلومات المحاسبية من خلال خصائصها وهي تتأثر أيضا ببعض العوامل التي تم ذكرها.

### توصيات الدراسة: من خلال هذه الدراسة يمكن تقديم الاقتراحات التالية:

- ضرورة إستقرار النظام الجبائي الجزائري من حيث أنواع ومعدلات الضرائب والرسوم.
- ضرورة إعادة النظر في معدلات ونسب بعض الضرائب والرسوم التي تشكل ضغطا ضريبيا ثقيلا على المكلفين ويدفع بهم إلى التهرب الجبائي؛
- تشجيع المكلفين الذين ثبتت براءة ذمتهم الجبائية بواسطة عملية الرقابة الجبائية من خلال منحهم إمتيازات ضريبية.

# قائمة المراجع

أولاً: باللغة العربية:

الكتب:

1. أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية في الإطار الفكري و النظم التطبيقية، الدار الجامعية الاسكندرية، مصر، 2006.
  2. أحمد حلمي جمعة، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، دار المناهج للنشر و التوزيع، عمان الأردن
  3. تركي محمود، تحليل التقارير المالية، جامعة الملك سعود، الرياض، المملك السعودية، 2003.
  4. سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق، دار المفيد للنشر و التوزيع، عين مليلة الجزائر، 2011.
  5. عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي، دار الهدى للطباعة و النشر و التوزيع، 2012.
  6. عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل و تصميم نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر و التوزيع عمان، الأردن، 2006.
  7. عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الأولى، مطبعة مزوار الوادي، الجزائر، 2009.
  8. فرهود محمد سعيد، مبادئ المالية العامة، الجزء الأول، جامعة حلب، سوريا، 1994.
  9. محمد حمو، منور أو سرير، محاضرات في جباية المؤسسات، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود 2009.
  10. محمد عباس محززي، إقتصاديات الجباية و الضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر 2008.
  11. محمد عباس محززي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
  12. محمد قاسم القزوين، مهدي حسن زويق، المفاهيم الحديثة للإدارة، 1993.
- المذكرات الجامعية:**
13. إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2010/2011.
  14. حامدي علي، أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات، مذكرة ماجستير في علوم التسيير جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010/2011.
  15. حسين عبد الجليل غزوي، حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير في المحاسبة التحليل المالي، الأكاديمية العربية في الدنمارك، 2010.

## قائمة المراجع

16. سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2012/2011.

17. سهام كردودي، المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2009/2008.

18. قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012/2011.

الملتقيات:

19. ناصر محمد علي الجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009/2008.

20. هوام جمعة، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، مداخلة الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة، جامعة أم البواقي، الجزائر.

المراسيم والقوانين:

21. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون التجاري الجزائري.

22. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الإجراءات الجبائية 2017.

23. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2017.

ثانيا: باللغة الفرنسية:

24. Jean Louis Goepp. La gestion du risque fiscal , Paris, Edition Gualino, 2001, p53.

25. Mèlèsè.J "approche systémique des organisations", ed.organisations, France, 1990, p 1.

العلاقات

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية  
المديرية الولائية للضرائب

بيسكرة  
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية  
مكتب التحقيقات الجبائية

رقم : /م و ض/م ف ر ج/م ت ج/ف ب/ 2015.

**محضر معاينة الناتج  
عن التحقيق في المحاسبة**

إن التحقيق الجبائي والمحاسبي الذي أجري على نشاط السيد

.....، بناء على الإعلان عن التحقيق رقم : ..... /م  
و ض/م ف ر ج/م ت ج/ف ب/ 2015 المؤرخ في 2015/04/07 و الذي أسفر عن وجود النقائص الآتية :

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

وحتى يتسنى لنا تحديد الأسس الخاضعة ، لنا الشرف أن نطلب من سيادتكم تقديم كل التوضيحات اللازمة  
والمعلقة بالنقائص المستخلصة والمذكورة أعلاه: (1)

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

تقبلوا منا سيدي فائق الشكر و التقدير.

حرر ببيسكرة في : .....

المحققان

رئيس الفرقة (ب)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية الولائية للضرائب

ببسكرة

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

مكتب التحقيقات الجبائية

بسكرة في : .....

رقم : /م و ض/م ف ر ج/م ت ج/.....

إلى السيد/ .....

.....  
.....

الموضوع : ممارسة حق الاطلاع.  
المرجع : المواد من 45 إلى 63 من قانون الإجراءات الجبائية.

في إطار ممارسة حق الاطلاع المعترف به لمصالح الإدارة الجبائية ووفقا لنصوص  
المواد المذكورة بالمرجع أعلاه ، و حتى يتسنى لنا القيام بعملية التحقيق ، يشرفنا أن نطلب منكم  
موافاتنا بالمعلومات التالية في أقرب الآجال :

.....

و ذلك اعتبارا للسنوات : .....

الخاصة بـ :

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

تقبلوا سيدي فائق الشكر و الاحترام.

المحققان//

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIREMINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTSDirection des Impôts de la Wilaya de Biskra  
Sous – Direction du Contrôle Fiscal**Fiche de Début des Travaux de  
Vérification**N° \_\_\_\_\_/DIW/SCF/BVF/B /M  
/ رقم : ام و ض / ام ف ر ج / ام ت ج / ف /

Biskra Le .....

Numéro de l’Affaire ...../..... N° d’article d’imposition .....

Numéro de l’Identifiant fiscal .....

Nom et Prénom ou raison Sociale : .....

Activité / .....

Adresse ..... Tél .....

Avis de vérification de comptabilité N° ..... du .....

Remis ou Reçu le .....

Période à vérifier du .....au.....

Noms. Prénoms et grades des agents vérificateurs :

M .....

M .....

M .....

Date de début des travaux

Préparatoire .....

Date du contrôle inopiné (1) ...../.....

Date d’intervention sur place (contrôle au fond)

.....

Lu et approuvé :

Sous-Directeur du Contrôle FiscalLe Vérificateur //

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné.

**République Algérienne Démocratique et Populaire**

Ministère des Finances  
 Direction Générale des Impôts  
 Direction Régionale des Impôts de.....  
 Direction des Impôts de Wilaya de.....  
 Centre des impôts .....  
 Service principal du contrôle et recherche  
 Service du contrôle

**Avis de Vérification Ponctuelle**

رقم : .... م و ض ام . ض ام ر م ب اف /.. 2016.

السيد :  
 .....  
 .....

Le : .....

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.....) .....pour procéder à des opérations de contrôle portant sur..... et concernant la période du ..... AU ..... en vertu des dispositions de l'article 20 bis du code des procédures fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 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 les précisions sur la conduite de cette vérification ponctuelle.

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'impositions sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

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

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

**Le Chef de Brigade**

**Nom et Grade du Vérificateur**

### **Dispositions fiscales:**

**Article 21-3 du Code de Procédures Fiscales :** Une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble d'une personne physique au regard de l'impôt sur le revenu ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification, accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de quinze (15) jours à compter de la date de réception.

L'avis de vérification doit préciser la période à vérifier et mentionner expressément, sous peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister durant le contrôle par un conseil de son choix.

**Article 21-4 du Code des Procédures Fiscales :** Sous peine de nullité de l'imposition, la vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble ne peut s'étendre sur une période supérieure à un (1) an à compter de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification prévue au paragraphe 3 ci-dessus.

Toutefois, la durée du contrôle prévue à l'alinéa précédent n'est pas applicable dans le cas de manœuvres frauduleuses dûment établies, ou lorsque le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissements ou de justifications prévues à l'article 19 du présent code.

### **Important !**

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le (s) vérificateur (s), vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr ..... Sous-directeur du Contrôle Fiscal à la Direction des Impôts de Wilaya de BISKRA (Tél N° .....)

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Mr ..... le Directeur des Impôts de Wilaya de BISKRA (Tél N° ..... )

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE  
MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Direction des Impôts de la Wilaya de Biskra  
 Sous – Direction du Contrôle Fiscal

*Fiche de Début des Travaux  
 ponctuelle de Vérification*

رقم : /م و ض /م ف ر ج /م ت ج /ف /2014.

Biskra Le .....

Numéro de l’Affaire ..... N° d’article d’imposition .....

Numéro de l’Identifiant fiscal .....

Nom et Prénom ou Sociale : .....

Activité / .....

Adresse ..... Tél .....

Avis de vérification de ponctuelle N° ..... du .....

Remis ou Reçu le .....

Période à vérifier du .....au.....

Noms. Prénoms et grades des agents vérificateurs :

M .....

M .....

M .....

Date de début des travaux

Préparatoire .....

Date du contrôle inopiné (1) ...../.....

Date d’intervention sur place (contrôle au fond)

.....

Lu et approuvé :

Sous-Directeur du Contrôle Fiscal

Le Vérificateur //

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné.

REPUBLIQUE ALGERIENNE EMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Direction des Impôts de la Wilaya de Biskra  
Sous – Direction du Contrôle Fiscal

*Fiche de Fin des Travaux*  
*De Verifications*

رقم : /م و ض /م فر ج /م ت ج /ف ب.

Biskra Le :

Numéro de l’Affaire ..... N° d’article d’imposition .....

Numéro de l’Identifiant fiscal .....

Nom et Prénom ou Raison Sociale .....

Activité .....

Avis de vérification de comptabilité N° ..... du .....

Date de fin des travaux sur place /

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

Date de notification de la position définitive de l’Administration .....

Lu et approuvé :

Sous-Directeur du Contrôle Fiscal

Les Vérificateurs //

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية  
المديرية الولائية للضرائب  
بمسكرة  
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية  
مكتب التحقيقات الجبائية

رقم : /م و/ض/م ف ر ج /م ت ج/ف ب / 2015.

**محضر نهاية عمليات التحقيق**

المواد 20 الفقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية

في اليوم .....  
و على الساعة .....

نحن الموقعون أدناه : السيد : ..... - رئيس فرقة  
السيد : ..... - محقق  
السيد : ..... - محقق

قمنا بإبلاغ السيد : .....

.....  
بإنهاء أعمال التحقيق في المحاسبة الذي أجري على نشاط .....  
و تم إقفال هذا المحضر في اليوم و الشهر و السنة المذكورين أعلاه و دعونا  
السيد : .....  
لإمضائه معنا و الذي قبل - رفض

المحققان

رئيس الفرقة

اسم و لقب المكلف بالضريبة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

قسم علوم التسيير

السنة الثانية ماستر

تخصص فحص محاسبي

جامعة محمد خيضر بسكرة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية

وعلوم التسيير

## استبيان

في إطار التحضير لمذكرة التخرج لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير تخصص فحص محاسبي بكلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير بجامعة بسكرة والتي نحاول من خلالها معالجة موضوع " دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية "، دراسة استطلاعية تحليلية لآراء عينة من محافظي الحسابات والخبراء المهنيين.

قصد استيفاء جزء من الدراسة التطبيقي تم الاعتماد على الاستبيان لما له من أهمية في الحصول على المعلومات التي سنستخدمها في التحليل والخروج بنتائج متعلقة بالكشف عن دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال الاطلاع على آراء المتخصصين من محافظي الحسابات، وعليه فإننا نرجو من سيادتكم المحترمة الإجابة على أسئلة الاستبيان بدقة، لأن صحة نتائج الدراسة تعتمد بدرجة كبيرة على دقة إجاباتكم.

ونحيط سيادتكم علما بأن كافة معلومات هذا الاستبيان لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط، وفي الأخير تقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير.

شكرا على تعاونكم

السنة الدراسية: 2017/2016

البيانات الشخصية:

الجنس:  ذكر  أنثى

المؤهل العلمي: .....

الخبرة المهنية: .....

المحور الأول: الرقابة الجبائية

غير موافق	محايد	موافق	العبارات
			الرقابة الجبائية هي وسيلة لمتابعة النظام التصريحي
			إجراءات الرقابة الجبائية المعمول بها مناسبة وفعالة لاكتشاف الأخطاء
			شهدت تقنيات الرقابة الجبائية تطورا ملحوظا في السنوات الأخيرة
			يعتبر أسلوب الرقابة الجبائية من خلال فحص التصريحات الجبائية هو الأسلوب الأكثر شيوعا من ناحية التطبيق
			من خلال خبرتي في المجال أجد أن فعالية الرقابة الجبائية تتوقف على كفاءة المحققين
			من خلال الحالات التي تم التحقيق فيها من طرف مديرية الضرائب أرى أن الرقابة الجبائية تمارس بمحدودية حيث لا يتم إلا دراسة بعض الملفات والوثائق
			محافظة الحسابات يمكن أن يقدم توصيات تساهم في جودة التصريحات الجبائية
			نتائج الرقابة الجبائية في كل سنة تتحسن من الناحية المحاسبية والمالية
			الرقابة الجبائية سمحت بضبط التصريحات
			الرقابة الجبائية سمحت بإضفاء الشفافية
			الاستعانة بمحققين جهويين يجعل الرقابة الجبائية أكثر فعالية
			نتائج الرقابة الجبائية ساهمت في تحسين البيئة الاقتصادية
			نتائج الرقابة الجبائية ساهمت في تغيير وتعديل القوانين والتشريعات الجبائية
			المكلفين ملتزمون بتقديم تصريحات حقيقية بعيدة عن التلاعبات
			الانحرافات التي تكتشف من خلال الرقابة الجبائية في انخفاض مستمر منذ سنوات
			هناك احترام للإجراءات والقوانين من طرف المحققين
			تواجه المحقق صعوبات تحد من فعالية الرقابة الجبائية
			أثرت الثغرات على عمليتي التحقيق والرقابة
			سمح التحقيق المصوب بالتقليل من الأخطاء والتلاعبات
			يسمح التحقيق المعمق بتحديد الوضعية الجبائية الانحرافات والأخطاء والنقائص بشكل أفضل

## المحور الثاني: جودة المعلومات المحاسبية

غير موافق	محايد	موافق	العبارات
			يمكن الحكم على جودة المعلومات المحاسبية من خلال المقارنة بين فترات زمنية مختلفة
			المعلومات المحاسبية تتحسن من خلال التقليل من الأخطاء
			البيئة الاقتصادية دور في صدق المعلومات المحاسبية
			يمكن التعبير عن جودة المعلومات المحاسبية بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات
			المنفعة هي معيار أساسي للحكم على مدى جودة المعلومات المحاسبية
			توفر خاصية الملائمة والموثوقية في المعلومات المحاسبية أمر ضروري حيث تمكن استخدام المعلومات بطريقة فعالة
			من خلال خبرتي في المجال أن المعلومات التي يقدمها المحققون من العمل الرقابي تتصف بالدقة والموضوعية
			من خلال خبرتي في المجال أن المعلومات التي يقدمها المحققون من العمل الرقابي تتصف بالمصداقية
			المعلومات المحاسبية تتأثر بالتضخم كأحد العوامل الاقتصادية
			المعلومات المحاسبية تتأثر بالتضخم كأحد العوامل الاقتصادية ببعض القيم الاجتماعية
			جودة و خاصة من حيث دقتها وسرعة إنتاجها وبأقل تكلفة وفي وقت قصير
			من خلال خبرتي في الميدان أرى أن المعلومات المحاسبية تحسنت من ناحية التصريحات الصادقة
			من خلال خبرتي في الميدان أرى أن المعلومات المحاسبية تحسنت من ناحية الالتزام بالتصريحات بدون أخطاء
			إن تحقيق الجودة بالنسبة للمعلومات يعود بالدرجة الأولى إلى نتائج الرقابة الجبائية
			تحقيق الجودة بالنسبة للمعلومات يتأثر بكفاءة المحققين
			تحقيق الجودة بالنسبة للمعلومات يتأثر بأسلوب الرقابة الجبائية
			جودة المعلومات المحاسبية فعلا تحسنت خلال السنوات الأخيرة من نواحي متعددة