



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم : العلوم التجارية



الموضوع

دور التحقيق الجبائي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة

مشروع مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة و تدقيق

الأستاذ المشرف:

إعداد الطالب:

قطاف عقبة <

خالدي فيصل <

.....2019	رقم التسجيل:
.....	تاريخ الإيداع

السنة الجامعية: 2018-2019

قسم العلوم التجارية

الإهداء

إلى من قال فيهم الله عز وجل وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا

الوالدين الكريمين

الى اولادي الاعزاء :اميرة .طارق .ريتاج .جمانة .اروى

إلى اخوتي و أخواتي

الى جميع أصدقائي و زملائي في العمل

الى زوجتي

فيصل

الشكر والعرفان

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على اشرف المرسلين سيدنا محمد وعلى

اله وصحبه ومن دعا بدعوته إلى يوم الدين وبعد

في البداية وللعرفان بالجميل أن ابتدئ بتقديم جزيل شكري واحترامي إلى من

أفادني بخبرته العلمية ولم يبخل

علي بوقته الثمين وجهده الصادق المتواصل في العطاء والإشراف وتقديم

التوجيهات الرشيدة والآراء السديدة

في إثراء خبراته العلمية والعملية لأستاذي قطاف عقبة بارك الله له في عمله وسدد

خطاه

كما أقدم شكري وامتناني للسيد الفاضل: جرادى فاروق الذي لم يدخر جهدا

لمساعدتي

كل الشكر والتقدير للاستاذ المحترم مفتاح حسين

رئيس مفتشية الضرائب سيدي عقبة

وأخيرا أتقدم بجزيل الشكر إلى جميع زملائي وزميلاتي

وفي الختام إنى أسالك اللهم السداد والفلاح وان يكون عملي هذا خالصا لوجهك

الكريم وفي ميزان حسناتنا

يوم القيامة

وجزا الله خيرا كل من كان له دورا من قريب أو بعيد في إتمام هذا العمل

فيصل

تمهيد الفصل الاول:

يعتبر المكلف بالضريبة شريكا داخل المجتمع من خلال قيامه بنشاط اقتصادي او تجاري يساهم في خلق حركة داخل المجتمع و تكوين قيمة مضافة تفيد الافراد و المجتمع كما انه يساهم من جهة اخرى تمويل الخزينة العمومية لمواجهة النفقات العامة و ذلك من خلال اداء المستحقات من ضرائب و رسوم في اطار ممارسة هذا النشاط عن طريق ايداع التصريحات الشهرية منها و السنوية و التي تحتل الخطأ و الصواب و بذلك قد تكون محل مراقبة و تحقيق الشئ الذي جعل المشرع الجزائري يسعى الى محاولة وضع اطار تنظيمي و هيكل يقوم بالاشراف و تسيير هذه العملية مع اعطائه صلاحيات واسعة في اطار القوانين و التشريعات التي سنها، و لذلك سيتم ضمن هذا الفصل التطرق الى الاطار التنظيمي و القانوني لعملية التحقيق الجبائي و المحاسبي حيث تم تقسيمه الى ثلاثة مباحث، و كل مبحث يحتوي على ثلاثة مطالب.

المبحث الاول: الاطار التنظيمي حيث سيتطرق الى مفهوم التحقيق الجبائي و تعريفه و اهدافه، انواع التحقيق الجبائي ثم هياكل التحقيق الجبائي.

المبحث الثاني: الاطار القانوني لعملية التحقيق الجبائي اين ستنتم محاولة التعرف على صلاحيات و حقوق الادارة الجبائية، واجبات المكلف الخاضع للتحقيق ثم الحقوق و الضمانات المقدمة لهذا المكلف

المبحث الثالث: التدابير الاولية لعملية التحقيق الجبائي الخاصة بعملية اختيار الملفات الخاضعة للتحقيق، سحبها و فحصها و طلب و جمع المعلومات.

المبحث الأول: الإطار التنظيمي لعملية التحقيق الجبائي

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

المطلب الاول : مفهوم التحقيق الجبائي و المحاسبي وأهدافه

1-تعريف التحقيق الجبائي

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

(2) "التحقيق الجبائي هو مجموعة العمليات التي تهدف الى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف الخاضعين بالضريبة، فحوص المحاسبة يسعى الى البحث و التحري عن مدى صحة و مصداقية النتائج و المعلومات الواردة في هذه التصريحات وفقا للمعايير و القوانين المحاسبية و الجبائية المعمول بها"²

(3) "لا يهدف التحقيق المحاسبي الى مراقبة الوضعية الجبائية للمؤسسة خلال السنوات المحقق فيها فحسب، بل يسمح كذلك باطلاع هذه المؤسسات على واجباتها الجبائية، فائناء التحقيق المحاسبي، يطلع عون الادارة الجبائية المكلف بالضريبة على مصادر الاخطاء التي وقع فيها، و التي قد ترتكب احيانا على حسابه حيث يمكنه أن يطلب لاحقا تخفيض الزيادات الناتجة عن هذه الاخطاء و يطلعه المحقق عن كيفية تقديم الطعون اللازمة."³

2-أعوان التحقيق الجبائي:

"لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل."⁴

3- أهداف التحقيق الجبائي:

يعتبر التحقيق الجبائي بالدرجة الأولى كواجب في إطار القيام بالمهام المسندة للإدارة الجبائية من طرف الإدارة العمومية وكوسيلة لتحقيق أهداف أساسية لمصالح هذه الأخيرة حيث يختلف تصنيف أهداف التحقيق الجبائي باختلاف النظرة و الأبعاد التي يرمي إليها فهناك من يصنفها إلى أهداف خاصة و عامة و تصنف إلى أهداف اقتصادية ، مالية، إدارية، اجتماعية و قانونية، كما يمكن تصنيفها إلى أهداف مباشرة و أهداف غير مباشرة و على العموم يمكن ان نشير الى بعض الأهداف الأساسية التالية:

- ✓ مراقبة إيداع مختلف التصريحات الجبائية
- ✓ مراقبة مدى الانضباط في تطبيق القوانين و التشريعات المنظمة لعملية ممارسة التجارة منها المحاسبية و الجبائية والتجارية
- ✓ اكتشاف الأخطاء العفوية منها اوالعمدية سواء كانت لصالح الإدارة الجبائية أو لصالح المكلف الضريبة.
- ✓ تصحيح التصريحات الجبائية من خلال مقارنة مختلف المعلومات المتوفرة.
- ✓ تحقيق مكاسب للخزينة العمومية من خلال استرجاع الحقوق المغفلة و تطبيق العقوبات و الغرامات، و توعية الخاضعين للتحقيق بإيداع تصريحات أكثر نزاهة و تسديد المستحقات في أوقاتها.
- ✓ قمع و مكافحة التهرب الضريبي من خلال مختلف إجراءات عملية التحري الواسعة لدى المؤسسات المالية مثل البنوك و مختلف المتعاملين الاقتصاديين لاسيما الزبائن و الموردين و مقارنتها مع تلك الواردة او المسجلة لدى المؤسسة الخاضعة للتحقيق

المطلب الثاني: أنواع التحقيق الجبائي

1- التحقيق في المحاسبة:

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضرائب و إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها¹.

يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات تسعة (09) أشهر. و تمتد هذه المهلة وفق الأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه للإجابة على طلبات التوضيح أو التبرير في حالة وجود عمليات تحويل غير مباشر.

ويمكن تمديد هذا الأجل بستة (06) أشهر، عندما توجه الإدارة الجبائية طلبات للمعلومات في إطار المساعدة الإدارية إلى إدارات جبائية أخرى، و ذلك في إطار التعاون الإداري و تبادل المعلومات. و علاوة على ذلك، لا تطبق مدد المراقبة في عين المكان المحددة أعلاه، في حالة استعمال مناورات تبادلية مثبتة قانونا، أو إذا قدم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء التحقيق أو إذا لم يرد في الآجال على طلبات التوضيح أو التبرير.

2- التحقيق المصوب في المحاسبة:

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة للمكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية. و يتم كذلك التحقيق عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية. يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق، تقديم الوثائق المحاسبية و الوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود و وصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق و الضرائب والرسوم و الأتاوى المتعلقة بالتحقيق لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق، بأي حال من الأحوال، فحص معمق و نقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة¹

غير ان ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق المحاسبة لاحقا و الرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، و لكن أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لاعادة التقييم المتم عند التحقيق المصوب.²

3- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة. و في هذا التحقيق يتأكد الاعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة، و الذمة او الحالة المالية و العناصر المكونة لنمط معيشة اعضاء المقر الجبائي، من جهة اخرى. كما يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية و عناصر نمط المعيشة لشخص غير محصى جبائيا، وجود أنشطة او مداخل متملصة من الضريبة.¹

جدول رقم (1-1) ملخص لأهم العناصر المشتركة والمختلفة بين أنواع التحقيقات الجبائية			
التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة	التحقيق المصوب في المحاسبة	التحقيق في المحاسبة	
15 يوم	10 ايام	10 ايام	اجل بداية التحقيق
ض.د.ا (IRG)	نوع او كل	كل	انواع الضرائب
كل	جزء او كل	كل	فترة التحقيق 4 سنوات
سنة (1) تمدد بطلب من المالك بالضريبة	شهرين (2)	3 او 6 اشهر حسب رقم الاعمال 9 اشهر كاقصى مدة	مدة التحقيق بعين المكان
30 يوم / م 19 في.ا.ج 30 يوم لطلب معلومات تمدد الى سنتين (2) باكتشاف نشاط خفي	6 أشهر لطلب معلومات مساعدة من ادارات جبائية اخرى	6 أشهر لطلب معلومات مساعدة من ادارات جبائية اخرى	تمديد التحقيق
40 يوم	30 يوم	40 يوم	اجل الرد
لا يمكن الا لاستعمال مناورات تدليسية	يمكن	لا يمكن الا لاستعمال مناورات تدليسية	تكرار التحقيق

لمصدر : من اعداد الطالب وفقا للقوانين المعمول بها.

المطلب الثالث : هياكل التحقيق الجبائي و المحاسبي :

1 -مديرية الأبحاث والتدقيقات (DRV) 1

تم استحداثها بموجب القانون من خلال المرسوم رقم 98-288 المؤرخ في 19 ربيع الأول 1419 هـ الموافق لـ : 13 جويلية 1998 المعدل و المتمم للمادة 5 من المرسوم رقم 95-55 المؤرخ في 15 رمضان 1415 هـ الموافق لـ: 15 فيفري 1995. الوارد في الجريدة الرسمية رقم 15 بتاريخ 19/03/1995 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية.

و هي مكلفة بما يأتي:

-إنجاز تدقيق محاسبة المؤسسات الخارجة عن نطاق اختصاص مديرية كبريات المؤسسات.

-تطبيق حق التحقيق والتفتيش في إطار محاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن الوطني.

- مراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين (مراقبة الوضعية الشخصية) من خلال علامات الثراء الخارجية ومستوى المعيشة والممتلكات، في إطار إخضاع المداخل الخفية للجباية.

-متابعة المساعدة الدولية المتبادلة المنصوص عليها في الاتفاقيات الجبائية الدولية.

و تتكون من أربع (04) مديريات فرعية:

1(المديرية الفرعية للأبحاث والتدقيقات الجبائية ، و تكلف بما يأتي :

•تحديد إجراءات جمع واستغلال وحفظ ومراقبة استعمال المعلومات الجبائية؛

•السهر على التطبيق الدائم لحق الاطلاع والتحقق والتفتيش والتأكد من التطبيق الصحيح للأحكام القانونية

التي تحكمها.

•البرمجة و القيام، في كل منطقة من التراب الوطني، بأي تحر و تحقيق وبحث يتعلق بمتابعة الوضعية

الجبائية للمكلفين بالضرائب .

تعمل على تسيير:

أ- مكتب التنظيم والبحث عن المادة الجبائية

ب- مكتب البطاقات.

ج- مكتب التحريات والتحقيقات

2) (المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، و تكلف بما يأتي :

• متابعة وتنسيق وتنشيط أعمال مصالح التدقيقات المحاسبية والجبائية الموجودة على المستوى الجهوي والمحلي.

• السهر على احترام القواعد الإجرائية التي تحكم عمليا الرقابة.

• تحديد شروط تطبيق الرقابة على الوثائق وضمان متابعتها.

تعمل على تسيير:

أ- مكتب متابعة تحقيقات المحاسبة .

ب- مكتب متابعة التحقيقات المعمقة للوضعيات الجبائية الإجمالية ومراقبة المعاملات والتقييمات .

ج- مكتب متابعة التحصيل والمنازعات الناجمة عن التحقيقات .

3) (المديرية الفرعية للبرمجة، و تكلف بما يأتي :

• تصور الوسائل التي تسمح بضمان انتقاء أحسن للملفات الموضوعة للرقابة في مجال التدقيق المحاسبي

والتدقيق المعمق للوضعيات الجبائية الشاملة ومراقبة المعاملات العقارية ومراقبة الوثائق؛

• إعداد برامج التدقيقات المحاسبية ومراقبة المداخل و متابعة تنفيذها.

تعمل على تسيير:

أ- مكتب برمجة تحقيقات المحاسبة والمراجعات المعمقة للوضعيات الجبائية الإجمالية.

ب- مكتب برمجة مراقبة المعاملات والتقييمات والرقابة العينية.

ج- مكتب الإحصائيات و التلاخيص.

4) المديرية الفرعية لمحاربة الغش، و تكلف بما يأتي :

•تنسيق الأعمال المسجلة في إطار مكافحة الغش والتهرب الضريبي؛

•تناسق وضبط مقاييس التقنيات والإجراءات المستعملة عند تطبيق حق الرقابة ؛

•تسيير بطاقةية مقترفي أعمال الغش؛

•مبادرة بالأعمال الرامية إلى الحد من ظاهرة الغش الجبائي والتنسيق مع الإدارات والمؤسسات العمومية الأخرى المؤهلة.

تعمل على تسيير:

أ -مكتب الإجراءات و المناهج .

ب -مكتب تنسيق نشاطات مكافحة الغش الضريبي.

ج -مكتب متابعة نشاطات مكافحة الغش الضريبي

2- المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات(SRV 1) هي مكلفة ب :

*تنفيذ برامج التحقيق و البحث ومراقبة النشاطات و المداخل التي تضبطها مديرية البحث والمراجعات وتعد الإحصائيات المتعلقة بها؛

*ضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي؛

*تنفيذ برامج تحقيق وبحث ومتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقوم بتقييمها الدوري؛

*تنفيذ كل تحقيق يأمر به وزير المالية و المدير العام للضرائب و كل السلطات المختصة بالاتصال مع المؤسسات والمصالح المعنية؛

*تطبيق حق الاطلاع على الملفات التي تخضع لمجال اختصاص مديريتين ولأئيتين للضرائب أو أكثر تتواجد المصالح الجهوية للبحث والمراجعات في كل من :الجزائر و وهران و قسنطينة.

تتكون المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات من ثلاثة(03) أقسام؛

1) قسم المراقبة والإحصائيات والتقييم، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ:

- تنفيذ برامج المراقبة في عين المكان التي تحددها مديرية الأبحاث والمراجعات مع إعداد الوضعيات الإحصائية المتصلة بذلك ؛
- تنفيذ برامج تجميع المعلومات الجبائية التي تفيد مراقبة النشاطات والمداخل وكذا تنفيذ كل التحقيقات والتحريات
- تنفيذ حق الزيارة في إطار العمليات الجهوية وما بين الجهوية.

2) قسم المساعدة على الرقابة، ويكلف بـ:

- مساعدة المحققين في إطار القيام بمهامهم وكذا بمناسبة فحص المحاسبات الآلية.

3) قسم الوسائل، ويكلف بـ:

- تزويد المصلحة بالوسائل الضرورية لإنجاز المهام المخولة لها؛
- تسيير الوسائل و الدعائم والمطبوعات الموجهة للمحققين و للمكلفين بالضريبة.
- تصنيف ملفات المراجعة و حفظها.

3 -المديرية الفرعية للرقابة والبطاقيات على مستوى مديرية كبريات المؤسسات، (DGE)

وتكلف بـ :

- تنفيذ برامج مراجعة المحاسبة ومتابعتها؛
- اقتراح التسجيل في البرامج السنوية للمراقبة؛
- البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها مع إنجاز التحقيقات و التحريات.
- تعمل على تسيير:

أ) مكتب المراجعات، ويكلف بـ:

- إعداد مشروع برنامج المراجعة و متابعة تنفيذه؛
- السهر على احترام قواعد المراقبة وإجراءاتها.
- يضم هذا المكتب مصلحتين (02) تعملان في شكل فرق:
- مصلحة مراقبة مؤسسات قطاع الصناعة والبناء و الأشغال العمومية ؛

-مصلحة مراقبة مؤسسات قطاع التجارة وتأدية الخدمات؛

ب) مكتب البطاقات والمقارنات والتحريرات ، ويكلف بـ:

-تشكيل مختلف البطاقات الممسوكة وتسييرها؛

-تنفيذ إجراء التحقيقات و التحريات والبحث عن المعلومة الجبائية و استغلالها؛

-المساعدة في مراجعات المحاسبة.

يضم هذا المكتب ثلاث مصالح (03) تعمل في شكل فرق، هي:

-مصلحة البطاقات والمقارنات؛

-مصلحة الأبحاث والتحريرات؛

-مصلحة المساعدة و دعم المراقبة.

4 -المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية على مستوى المديريات الولائية للضرائب (DIW) تكلف بـ:

-إعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

تعمل على تسيير:

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

-تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة و مراقبتها و كذا تحصيلها؛

-تنفيذ برامج التدخلات و البحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع و حق الزيارة بالتنسيق مع المصالح و المؤسسات

المعنية.

ب)مكتب البطاقات والمقارنات ، ويكلف بـ:

-تكوين و تسيير مختلف البطاقات الممسوكة؛

-التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛

-مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة و إعداد وضعيات إحصائية و حواصل دورية لتقييم

نشاطات المكتب.

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

-متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة ؛

-تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة ؛

-إعداد الوضعيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية.

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

-استلام و استغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا؛

-المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التطبيق)؛

-متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية

5 المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث على مستوى مراكز الضرائب (CDI)، وتكلف بـ:

-إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها و توزيعها من أجل استغلالها؛

-اقتراح عمليا مراقبة و إنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان و المراقبة على أساس المستندات

لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية.

تعمل على تسيير:

(أ) مصلحة البطاقات والمقارنات ، وتكلف بـ:

-تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها؛

-مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية ، وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها

-التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

(ب) مصلحة البحث عن المادة الضريبية التي تعمل في شكل فرق، وتكلف بـ:

-إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع؛

-اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان انطلاقا من المعلومات

والاستعلامات المجمعة.

(ج) مصلحة التدخلات التي تعمل في شكل فرق؛ وتكلف بـ:

-برمجة و انجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة و المراقبة عند المرور وكذا إنجاز

في عين المكان لكل المعائنات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها و تحصيلها؛

-اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقا من المعلومات

والاستعلامات المجمعّة.

(د) مصلحة المراقبة، التي تعمل في شكل فرق، وتكلف بـ:

-إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان؛

-إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها¹.

ملاحظة: على مستوى مفتشيات الضرائب و المراكز الجهوية للضرائب يتم تنفيذ و متابعة برامج خاصة معدة سلفا و خاضعة لموافقة المديرية الولائية للضرائب تخص المراقبة حسب الوثائق (CSP) و التي قد ينشأ عنها اقتراح الإدراج الفوري لبعض الملفات للتحقيق الجبائي و المحاسبي من خلال المعطيات التي تتطلب ذلك لاسيما منها صعوبة الحصول على المعلومات مع تشعبها و تواجدها خارج صلاحيات المصلحة المعنية.

المبحث الثاني: الإطار القانوني لعملية التحقيق الجبائي و المحاسبي

منح المشروع الجزائري للإدارة الجبائية صلاحيات واسعة بخصوص مراقبة و تتبع التصريحات الجبائية التي تمثل في حد ذاتها واجبات المكلف بالضريبة كما أعطى في المقابل حقوق و ضمانات لهذا المكلف لصيانة لخلق جو مناسب يخص باحترام كل الأطراف.

المطلب الاول : صلاحيات و حقوق الإدارة الجبائية:

تتمتع الإدارة الجبائية بصلاحيات واسعة تكاد تشمل كل المؤسسات و الإدارات و الافراد مهما كانت صفتهم او وضعيتهم من خلال القوانين و التشريعات التي منحت لها من طرف المشرع الجزائري بهدف تحقيق المصلحة العامة و الحفاظ على مصالح الخزينة العمومية بمعاينة المخالفات، و الاطلاع لدى جميع الجهات للحصول على المعلومات و الوثائق التي تتخذ او من شأنها أن تتخذ كقاعدة لتأسيس الضرائب و الرسوم والاتاوات، و ممارسة الرقابة على الأنشطة و التصريحات، و القيام باجراء التحقيقات اللازمة و الضرورية لاسترجاع الحقوق المغفلة.

1- حق الرقابة:

تراقب الإدارة الجبائية التصريحات و المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة او حق او رسم او اتاوة، كما يمكنها ان تمارس حق الرقابة على المؤسسات و الهيئات التي ليست لها صفة التاجر و التي تدفع اجورا او أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها.

يتعين على المؤسسات و الهيئات المعنية ان تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفاتر و الوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها¹

يراقب المفتش التصريحات . و يطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا، كما يمكن للمفتش ان يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات و العمليات و المعطيات موضوع الرقابة² .

تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند لحفظ المعلومات. إذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية.

يمكن أن تتم عملية التحقيق إما في عين المكان باستعمال تجهيزات الإعلام الآلي ملك المكلف بالضريبة، أو على مستوى المصلحة، بناء على طلب تصريح من المكلف بالضريبة، في هذه الحالة، يجب على المكلف بالضريبة أن يضع تحت تصرف الإدارة كل النسخ و الدعائم التي استعملت في تأسيس المحاسبة المعدة بواسطة الإعلام الآلي.³

2- حق الاطلاع :

الإدارة الضرائب صلاحيات واسعة في البحث والتحري لجمع المعلومات و البيانات التي تساعد او يمكن أن تساعد على الحفاظ على المصالح العامة بالاطلاع لدى كل الجهات المعنية:

✓ الإدارات و الهيئات العمومية و المؤسسات :

لا يمكن بأي حال من الأحوال، لإدارات الدولة و الولايات و البلديات و المؤسسات الخاصة و كذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة و الولايات و البلديات و كذلك كل المؤسسات و الهيئات، ايا كان نوعها و الخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، ان تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها⁴ .

يتعين على كل من أودعت لديه سجلات الحالة المدنية أو جداول الضرائب و كل الموظفين المكلفين بالأرشيف و إيداع السندات العمومية إن يقدموها عند كل طلب اطلاع من دون نقلها إلى أعوان التسجيل، و إن يسمحوا لهم بأخذ المعلومات و المستخرجات والنسخ اللازمة لهم من اجل حماية مصالح الخزينة و ذلك دون دفع مصاريف. كما تطبق هذه الأحكام كذلك على الموثقين والمحضرين القضائيين و كتاب الضبط وكتاب الإدارات المركزية و المحلية، فيما يخص العقود المودعة لديهم¹.

✓ المؤسسات المالية و المصرفية :

يجب على المؤسسات أو الشركات و القائمين بأعمال الصرف و المصرفيين و أصحاب العمولات، و كل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات أو الجماعات المحصلة بصفة اعتيادية على ودائع للقيم المنقولة، إن يرسلوا إشعارا خاصا للإدارة الجبائية بفتح وإقفال كل حساب إيداع السندات أو القيم أو الأموال أو حساب التسبيقات أو الحسابات التجارية أو حسابات العملة الصعبة أو أي حسابات أخرى تديرها مؤسساتهم بالجزائر . كما يمس هذا الإلزام خصوصا، البنوك و شركة البورصة و الدواوين العمومية و الخزائن الولائية و مركز الصكوك البريدية و الصندوق الوطني للتوفير و صناديق القرض التعاوني و صناديق الإيداع و الكفالات².

✓ جهات أخرى:

يتعين على كل شخص او شركة تقوم بعملية الوساطة من اجل شراء او بيع عقارات او محلات تجارية أو تشتري بصفة اعتيادية، باسمها، نفس الممتلكات التي تصبح مالكة لها لإعادة بيعها، إن تنقيد، قصد ممارسة أعوان إدارة التسجيل لحق الاطلاع³

3- حق إجراء التحقيق:

يلزم كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، بتقديم كل المبررات اللازمة لتحديد رقم أعماله سواء على مستوى مؤسسته الرئيسية أو فروعها او وكالاتها، الى أعوان الضرائب المعنيين بالأمر , يمكن لأعوان الضرائب طلب تسليم الفاتورات و المحاسبة المادية و الدفاتر، و كذا كل دعامة و السجلات و الوثائق المهنية التي يمكن ان تكون لها صلة بعمليات اسفرت او يمكن ان تسفر عن وضع فاتورة والشروع في معاينة العناصر المادية للمؤسسة¹.

4- حق الاسترداد (التقادم) :

يحدد الاجل الذي يتقادم فيه عمل الادارة بأربع(4) سنوات .الا في حالة وجود مناورات تدليسية وهذا بالنسبة لمايلي:

✓تأسيس الضرائب و الرسوم و تحصيلها.

✓القيام بأعمال الرقابة.

✓قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين ذات الطابع الجبائي² .

كل إغفال أو خطأ أو نقص في فرض الضريبة يتم اكتشافه اثر تحقيق جبائي مهما كانت طبيعته يمكن تسويته قبل انقضاء السنة الاولى التي تلي سنة تبليغ اقتراح الرفع في الضريبة بالنسبة للسنة المالية المتقدمة³ .

5- حق المعاينة:

من اجل ممارسة حقها في الرقابة و عندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية، يمكن للادارة الجبائية ان ترخص بأمر من رئيس المحكمة المختصة اقليميا للاعوان الذين لهم على الاقل رتبة مفتش و مؤهلين قانونا، القيام باجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث و الحصول و حجز كل المستندات و الوثائق و الدعائم او العناصر المادية التي من شأنها ان تبرر التصرفات الهادفة الى التملص من الوعاء و المراقبة و دفع الضريبة⁴

المطلب الثاني: واجبات المكلف بالضريبة

1- الواجبات المحاسبية:

أ - مسك الدفاتر المحاسبية:

كل شخص طبيعي او معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر لليومية يقيد فيه يوما بيوم عمليات المقابلة أو أن يراجع على الأقل نتائج هذه العمليات شهريا بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يوميا.

يجب عليه أن يجري سنويا جردا لعناصر أصول و خصوم مقاولته و أن يقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية و حساب النتائج و تنسخ بعد ذلك هذه الميزانية و حساب النتائج في دفتر الجرد.

يمسك دفتراليومية و دفتر الجرد بحسب التاريخ وبدون ترك بياض أو تغيير أو أي نوع كان أو نقل إلى الهامش

و ترقم صفحات كل من الدفترين و يوقع عليهما من طرف قاضي المحكمة حسب الإجراء المعتاد¹.

ب- الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية و وثائق الإثبات :

يجب الاحتفاظ بالدفاتر المنصوص عليها سواء في التشريع الجبائي او في القانون التجاري و الوثائق المحاسبية و كذا الوثائق الثبوتية، لا سيما فواتير الشراء التي تمارس عليها حق المراقبة و الاطلاع والتحقق، لمدة عشر (10) سنوات المنصوص عليها في المادة 12 من القانون التجاري، وهذا ابتداء من آخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر و تاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية².

إن الدفاتر و الأوراق و الوثائق من كل نوع التي من شأنها إن تسمح بالتحقيق في الكشوف التي ترمي إلى ضمان التصحيح الجبائي، و التي ليست خاضعة لأجل كبير للمحافظة عليها يجب إن تحفظ في المكتب أو الوكالة أو الفرع حيث تم إعدادها، و تكون تحت تصرف أعوان التسجيل الى غاية نهاية السنة الرابعة الموالية للسنة التي تم خلالها الدفع المطابق³.

2- الواجبات الجبائية:

1- التصريح بالوجود:

يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها، إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة.

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

كما يجب تدعيم التصريح بنسخة مطابقة لعقد، أو عقود الدراسات أو الأشغال التي يتولى هؤلاء الأشخاص الأجانب انجازها بالجزائر، عندما يكون الخاضع للضريبة مالكا إلى جانب مقره الرئيس ي، وحدة أو عدة وحدات، يجب عليه تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مفتشية الضرائب المباشرة المختصة.

و يجب أن يشير هذا التصريح الشامل إلى كل المعلومات المذكورة أعلاه عن مكونات المؤسسة¹.

ب- إيداع التصريحات الشهرية :

على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم أن يسلم أو أن يرسل قبل العشرين (20) يوما من كل شهر إلى قابض الضرائب الذي يوجد مقره أو إقامته الرئيسية في دائرة اختصاصه، كشفا يبين فيه مبلغ العمليات المحققة من طرف مجمل مؤسساته خلال الشهر السابق.²

يشمل هذا الكشف او التصريح نموذج (G50) على الضرائب و الرسوم الواجبة خلال تلك الفترة (20) يوم و المحققة خلال الشهر السابق خاصة :الرسم على النشاط المهني ، (TAP)الرسم على القيمة المضافة، (TVA) اقتطاعات الضريبة على الاجور و المرتبات (IRG/S) ،حق الطابع (DT) الرسم الداخلي على الاستهلاك (TIC).....

ج- إيداع التصريحات السنوية:

يجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي، حتى يتسنى إقرار هذه الضريبة أن يكتبوا و يرسلوا، على الأكثر يوم 30 افريل من كل سنة الى مفتش الضرائب لمكان اقامتهم، تصريحا بدخلهم الاجمالي الذي تقدم مطبوعاته من قبل الإدارة الجبائية ¹.

يتعين على الأشخاص المعنويين إن يكتبوا قبل 30 افريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها، تصريحا بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة ².

عندما ينتهي اجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول الموالي.

د- التصريح بالأجراء والمستخدمين :

يجب على كل شخص طبيعي او اعتباري يدفع مرتبات او اجور او تعويضات او اتعاب او معاشات او ريعا عمرية ان يقدم لمفتش الضرائب المباشرة لمكان وجود سكنه او مقر مؤسسته او المكتب الذي اجري الدفع خلال السنة السابقة، على الاكثر يوم 30 افريل من كل سنة جدولاً بما فيها على حامل معلوماتي يتضمن بالنسبة لكل واحد من المستفيدين البيانات التالية:- الاسم واللقب و العمل و العنوان - الحالة العائلية - المبلغ الاجمالي قبل خصم الاشتراكات - مبالغ الاقتطاعات - الفترة التي تطبق عليها المدفوعات و الاقتطاعات.

عندما ينتهي اجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الاول الموالي ³.

هـ- التصريح بإيقاف النشاط :

في حالة التنازل او التوقف عن جزء او كل النشاط الخاضع للضريبة، تؤسس مباشرة الضرائب والرسوم المستحقة التي ما زالت لم تفرض عليها الضرائب و الرسوم.

يعد فسخ العقد ايجار الممتلكات المبنية من قبل اشخاص طبيعيين توقفا عن النشاط كما يعد سحب الاعتماد المقرر في قانون الفرض و النقد توقفا عن النشاط.

و على المكلفين بالضريبة إن يشعروا مفتش الضرائب في غضون اجل مدة 10 أيام¹

المطلب الثالث : الحقوق و الضمانات المقدمة للمكلف بالضريبة

1 -حقوق و ضمانا متعلقة بالتحقيق :

ا - الإعلام المسبق و مهلة للتحضير :

"لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته عشرة(10) أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار."²

ب - الاستعانة بمستشار :

يجب أن يشير الإشعار بالتحقيق صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء ، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة³

ج - عدم تكرار التحقيق :

عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة، بالنسبة للضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب، و باستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يمكن للادارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات الحسابية، فواتير أو مذكرات، بالنسبة لنفس الضرائب و الرسوم، وبالنسبة لنفس الفترة⁴

الا ان ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا و الرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، و لكن أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم المتم عند التحقيق المصوب.¹

د - تحديد مدة التحقيق بعين المكان :

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

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

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

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

يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى، تسعة (09) أشهر.

تمدد مهلة التحقيق في عين المكان وفق الأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه للإجابة على طلبات التوضيح أو التبدير في حالة وجود عمليات تحويل غير مباشر للأرباح.

ويمكن تمديد هذا الأجل بستة(06) أشهر، عندما توجه الإدارة الجبائية طلبات للمعلومات في إطار المساعدة الإدارية إلى إدارات جبائية أخرى، و ذلك في إطار التعاون الإداري و تبادل المعلومات.

لا يحتج بمدة المراقبة أمام الإدارة لدراسة الملاحظات أو العرائض التي يقدمها المكلف بالضريبة بعد نهاية التحقيق في عين المكان.

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

الآجال على طلبات التوضيح أو التبدير¹

2- حقوق و ضمانات متعلقة بالتسوية أو التقويم :

ا - حق الرد :

للمكلف بالضريبة أجل أربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله. ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني.

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

ب - حق طلب التحكيم :

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

ج - حق الطعن :

تدخل ضمن اختصاص الطعن النزاعي الشكاوي المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها و أما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي⁴.

كما يمكنه الاستفادة بعد ذلك من الحق في مختلف الطعون الأخرى كالطعن الإداري و الطعن الولائي

المبحث الثالث: التدابير الأولية لعملية التحقيق الجبائي

لتنفيذ عملية التحقيق لا بد من المبادرة من خلال تحرك الهيئات المشرفة على هذه العملية في إطار أو حدود القوانين المنظمة للصلاحيات و الحقوق و الواجبات بمباشرة عملية اختيار الملفات التي ستخضع للتحقيق وفق الشروط المحددة، ثم سحب هذه الملفات من المصالح المسيرة لها كإجراء أولي لفحصها و الانطلاق في عملية التحري و طلب المعلومات.

المطلب الأول: اختيار الملفات الخاضعة للتحقيق:**1- معايير اختيار الملفات الخاضعة للتحقيق:**

تتم عملية اختيار الملفات التي ستخضع للتحقيق الجبائي من خلال عملية الاقتراحات السنوية العادية لمختلف المصالح الخارجية للإدارة الجبائية (مديرية كبريات المؤسسات، المفتشيات، مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب) بناء على طلب الجهات المكلفة بالرقابة و على رأسها مديرية الأبحاث و التدقيقات لاسيما المديرية الفرعية للبرمجة كما يمكن اقتراح بعض الملفات في حالات طارئة أو مستعجلة بناء على المراقبة حسب الوثائق أو ظهور معلومات أو معطيات طارئة تخص سنوات مهددة بالنقادم، حيث تتم عملية الاقتراح هذه وفقا لشروط و معايير غير ثابتة نذكر منها:

- 1) مدى احترام المكلف للالتزامات الجبائية (إيداع التصريحات - مسك المحاسبة) .
- 2) أهمية الأرباح و المداخل المصرح بها مقارنة مع أرقام الأعمال المحققة.
- 3) مظاهر الثروة الخارجية للمستغل أو المسير أو الشركاء.
- 4) التصريح بالعجز المتكرر.
- 5) طبيعة النشاط الممارس و أهمية المنتج في السوق.
- 6) التغير المستمر لمكان النشاط التجاري.
- 7) التعديلات المتكررة في القوانين الأساسية للمؤسسة أو الشركة التي توحى بوجود نية للتهرب الضريبي¹
- 8) عدم خضوع المؤسسة لمدة طويلة للتحقيق.
- 9) الاقتراح المتكرر للملف لعملية التحقيق.

2) إعداد برامج التحقيق:

على اثر قوائم الاقتراحات الواردة من مختلف المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، تقوم المديرية الفرعية للبرمجة التابعة لمديرية البحث و التدقيقات و بعد دراستها و الموافقة عليها بتصنيفها حسب الصلاحيات، بإعداد برامج التحقيق و إرسالها إلى المصالح المعنية المتمثلة في المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات (SRV) و المديريات الفرعية للمراقبة الجبائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات (DGE) و المديريات الولائية (DIW) و مراكز الضرائب (CDI) قصد تنفيذها من طرف المحققين و متابعتها من خلال

الإشراف المباشر للمسؤولين المحليين، وعن طريق النتائج الإحصائية لاحقا للمسؤولين المركزيين لاسيما مديرية البحث و التدقيقات.

3- تنفيذ برامج التحقيق:

بعد إعداد برامج التحقيق و الموافقة عليها يأتي دور الجهات المختصة بالتنفيذ و المتمثلة في:

-مصالح البحث و التدقيقات الجهوية (الجزائر، وهران و قسنطينة)، و المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات و طنيا(على المستوى الوطني).

-المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى المديرية الولائية و مراكز الضرائب محليا(على مستوى إقليم الولاية)

تقوم هذه المصالح اثر حصولها على برامج التحقيق بإعداد مخطط أو رزنامة للتنفيذ من خلال توزيع الملفات المعنية على المحققين بإشراف مباشر من رئيس أو رؤساء فرق التحقيق. حيث يتم سحب الملفات الجبائية المعنية لفحصها قبل أو بالتزامن مع إرسال الإشعار بالتحقيق مرفق بميثاق المكلفين بالضريبة للخاضعين للرقابة

المطلب الثاني: سحب الملفات و فحصها

1- سحب الملفات الجبائية:

اثر حصول المحققين و رؤساء الفرق على برامج التحقيق يتم سحب الملفات من المصالح الجبائية المسيرة لهذه الملفات سواء كانت مفتشيات الضرائب أو المصالح الرئيسية للتسيير على مستوى مراكز الضرائب و مديرية كبريات المؤسسات، و ذلك مقابل ملا و إمضاء وثيقة خاصة تثبت عملية السحب خلال فترة التحقيق حتى تاريخ إرجاع الملف الجبائي.

يحتوي الملف الجبائي للخاضع للضريبة على كل المعلومات والبيانات الإلزامية لممارسة النشاط كالسجل التجاري و القانون الأساس ي و عقد الإيجار أو الملكية و كذا مختلف التصريحات الشهرية أو الفصلية والسوية لمختلف الضرائب و الرسوم التي يخضع لها هذا المكلف، كما يشمل أو يحتوي على المراسلات و الإشعارات الصادرة عن الإدارة الجبائية و ردود و طلبات الخاضع للضريبة إضافة إلى كشوف التحريات و كشوف الربط الواردة من مختلف المصالح الجبائية. تخص هذه المعلومات و البيانات أربع (4) سنوات الأخيرة التي لم يمسه التقادم أو ما يتعلق بالترحيل من السنة الأخيرة التي مسها التقادم مثل

المخزونات و الذمم على الزبائن أو لأكثر من سنة لتتبع تاريخ شراء أو انجاز مثلا الاستثمارات و التثبيات القابلة للاهلاك.

2-فحص الملفات الجبائية:

خلال فترة الانتظار الواردة في الإشعار بالتحقيق يقوم المحقق بفحص الملف الجبائي و تحليل المعطيات و القيام بمراقبة مدى احترام الخاضع للضريبة للالتزامات الجبائية الخاصة بإيداع التصريحات الشهرية و السنوية حيث يقوم بتجميع المعلومات الواردة فيها لمقارنتها عن طريق عمل جداول ملخصة للتصريحات الشهرية نموذج G50 و أخرى للتصريحات السنوية الواردة في الميزانية و حسابات النتائج و تسجيل الملاحظات فيما يخص التصريحات غير المودعة أو المودعة متأخرة أو التي تمت تسويتها من طرف الإدارة كما يتم ملاحظة المراسلات بين الخاضع و الإدارة و التطرق للقانون الأساس ي و مختلف التعديلات.

المطلب الثالث: طلب المعلومات :

تبدأ عملية البحث و التحري و طلب المعلومات من المصادر او المصالح الخارجية منذ استلام الملف الجبائي حيث تتم مرسله المؤسسات المالية و الاقتصادية التي لها علاقة او يمكن أن تكون لها علاقة مع الخاضع للتحقيق، وغالبا ما تكون المصالح التي تتم مراسلتها:

- المصارف و البنوك لمراقبة حركة الأموال و الأرصدة.
- مصالح الجمارك و وكلاء العبور فيما يخص عمليات الاستيراد و التصدير.
- الإدارات العمومية.
- الزبائن لمراقبة رقم الأعمال.
- الموردين لمراقبة المشتريات من البضائع و المواد الأولية¹.

خلاصة الفصل الأول:

خلال هذا الفصل تم التطرق إلى الإطار التنظيمي لعملية التحقيق الجبائي من خلال معرفة مفهوم التحقيق الجبائي و أهدافه الأساسية لاسيما منها استرجاع حقوق الخزينة العمومية و تصحيح الاغفالات الواردة في مختلف التصريحات و تصحيح المفاهيم و اعطاء نوع من الهيبة لردع المخالفين، انواع التحقيق و الهياكل المشرفة على عملية التحقيق المركزية منها و المحلية او الاقليمية، كما تم معرفة الاطار القانوني الخاص بصلاحيات و حقوق الادارة الجبائية لاسيما منها حق الرقابة وحق الاطلاع و الحقوق و الضمانات المقدمة للمكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق لاسيما منها حق الاعلام المسبق و مهلة التحضير المتمثلة في الاشعار بالتحقيق و حق الرد و الاستعانة بمستشار ثم واجباته المحاسبية و الجبائية.

كما تمت الاشارة الى التدابير الاولية الخاصة بعملية اختيار الملفات الخاضعة للتحقيق و سحبها وفحصها و طلب و جمع المعلومات التي من شأنها المساعدة في تسهيل عملية التحقيق و اكتشاف المخالفات و الاغفالات. و عليه و نظرا لاهمية هذه العملية في تصحيح الاغفالات و المفاهيم و ردع المخالفات و المخالفين والحفاظ على حقوق الخزينة العمومية التي هي باشد الحاجة الى كل ما من شأنه المساهمة في تغطية النفقات العامة و ضمان العيش الحسن لافراد المجتمع و حماية السيادة الوطنية، و جب على الدولة الاهتمام بهذا الجهاز و دعمه من خلال توفير الامكانيات المادية و المعنوية لضمان التطبيق الحسن للقوانين و التشريعات المسطرة

تمهيد الفصل الاول:

يعتبر المكلف بالضريبة شريكا داخل المجتمع من خلال قيامه بنشاط اقتصادي او تجاري يساهم في خلق حركة داخل المجتمع و تكوين قيمة مضافة تفيد الافراد و المجتمع كما انه يساهم من جهة اخرى تمويل الخزينة العمومية لمواجهة النفقات العامة و ذلك من خلال اداء المستحقات من ضرائب و رسوم في اطار ممارسة هذا النشاط عن طريق ايداع التصريحات الشهرية منها و السنوية و التي تحتل الخطأ و الصواب و بذلك قد تكون محل مراقبة و تحقيق الشئ الذي جعل المشرع الجزائري يسعى الى محاولة وضع اطار تنظيمي و هيكل يقوم بالاشراف و تسيير هذه العملية مع اعطائه صلاحيات واسعة في اطار القوانين و التشريعات التي سنها، و لذلك سيتم ضمن هذا الفصل التطرق الى الاطار التنظيمي و القانوني لعملية التحقيق الجبائي و المحاسبي حيث تم تقسيمه الى ثلاثة مباحث، و كل مبحث يحتوي على ثلاثة مطالب.

المبحث الاول: الاطار التنظيمي حيث سيتطرق الى مفهوم التحقيق الجبائي و تعريفه و اهدافه، انواع التحقيق الجبائي ثم هياكل التحقيق الجبائي.

المبحث الثاني: الاطار القانوني لعملية التحقيق الجبائي اين ستنتم محاولة التعرف على صلاحيات و حقوق الادارة الجبائية، واجبات المكلف الخاضع للتحقيق ثم الحقوق و الضمانات المقدمة لهذا المكلف

المبحث الثالث: التدابير الاولية لعملية التحقيق الجبائي الخاصة بعملية اختيار الملفات الخاضعة للتحقيق، سحبها و فحصها و طلب و جمع المعلومات.

المبحث الأول: الإطار التنظيمي لعملية التحقيق الجبائي

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

المطلب الاول : مفهوم التحقيق الجبائي و المحاسبي وأهدافه

1-تعريف التحقيق الجبائي

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

(2) "التحقيق الجبائي هو مجموعة العمليات التي تهدف الى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف الخاضعين بالضريبة، فحوص المحاسبة يسعى الى البحث و التحري عن مدى صحة و مصداقية النتائج و المعلومات الواردة في هذه التصريحات وفقا للمعايير و القوانين المحاسبية و الجبائية المعمول بها"²

(3) "لا يهدف التحقيق المحاسبي الى مراقبة الوضعية الجبائية للمؤسسة خلال السنوات المحقق فيها فحسب، بل يسمح كذلك باطلاع هذه المؤسسات على واجباتها الجبائية، فائناء التحقيق المحاسبي، يطلع عون الادارة الجبائية المكلف بالضريبة على مصادر الاخطاء التي وقع فيها، و التي قد ترتكب احيانا على حسابه حيث يمكنه أن يطلب لاحقا تخفيض الزيادات الناتجة عن هذه الاخطاء و يطلعه المحقق عن كيفية تقديم الطعون اللازمة"³،

2-أعوان التحقيق الجبائي:

"لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل"⁴.

3- أهداف التحقيق الجبائي:

يعتبر التحقيق الجبائي بالدرجة الأولى كواجب في إطار القيام بالمهام المسندة للإدارة الجبائية من طرف الإدارة العمومية وكوسيلة لتحقيق أهداف أساسية لمصالح هذه الأخيرة حيث يختلف تصنيف أهداف التحقيق الجبائي باختلاف النظرة و الأبعاد التي يرمي إليها فهناك من يصنفها إلى أهداف خاصة و عامة و تصنف إلى أهداف اقتصادية ، مالية، إدارية، اجتماعية و قانونية، كما يمكن تصنيفها إلى أهداف مباشرة و أهداف غير مباشرة و على العموم يمكن ان نشير الى بعض الأهداف الأساسية التالية:

- ✓ مراقبة إيداع مختلف التصريحات الجبائية
- ✓ مراقبة مدى الانضباط في تطبيق القوانين و التشريعات المنظمة لعملية ممارسة التجارة منها المحاسبية و الجبائية والتجارية
- ✓ اكتشاف الأخطاء العفوية منها اوالعمدية سواء كانت لصالح الإدارة الجبائية أو لصالح المكلف الضريبة.
- ✓ تصحيح التصريحات الجبائية من خلال مقارنة مختلف المعلومات المتوفرة.
- ✓ تحقيق مكاسب للخزينة العمومية من خلال استرجاع الحقوق المغفلة و تطبيق العقوبات و الغرامات، و توعية الخاضعين للتحقيق بإيداع تصريحات أكثر نزاهة و تسديد المستحقات في أوقاتها.
- ✓ قمع و مكافحة التهرب الضريبي من خلال مختلف إجراءات عملية التحري الواسعة لدى المؤسسات المالية مثل البنوك و مختلف المتعاملين الاقتصاديين لاسيما الزبائن و الموردين و مقارنتها مع تلك الواردة او المسجلة لدى المؤسسة الخاضعة للتحقيق

المطلب الثاني: أنواع التحقيق الجبائي

1- التحقيق في المحاسبة:

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضرائب و إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها¹.

يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات تسعة (09) أشهر. و تمتد هذه المهلة وفق الأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه للإجابة على طلبات التوضيح أو التبرير في حالة وجود عمليات تحويل غير مباشر.

ويمكن تمديد هذا الأجل بستة (06) أشهر، عندما توجه الإدارة الجبائية طلبات للمعلومات في إطار المساعدة الإدارية إلى إدارات جبائية أخرى، و ذلك في إطار التعاون الإداري و تبادل المعلومات. و علاوة على ذلك، لا تطبق مدد المراقبة في عين المكان المحددة أعلاه، في حالة استعمال مناورات تديسسية مثبتة قانونا، أو إذا قدم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء التحقيق أو إذا لم يرد في الآجال على طلبات التوضيح أو التبرير.

2- التحقيق المصوب في المحاسبة:

يمكن لأعاون الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة للمكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية. و يتم كذلك التحقيق عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية. يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق، تقديم الوثائق المحاسبية و الوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود و وصول الطلبيات أو التسليم المرتبطة بالحقوق و الضرائب والرسوم و الأتاوى المتعلقة بالتحقيق لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق، بأي حال من الأحوال، فحص معمق و نقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة¹

غير ان ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق المحاسبة لاحقا و الرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، و لكن أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لاعادة التقييم المتم عند التحقيق المصوب.²

3- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة. و في هذا التحقيق يتأكد الاعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة، و الذمة او الحالة المالية و العناصر المكونة لنمط معيشة اعضاء المقر الجبائي، من جهة اخرى. كما يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية و عناصر نمط المعيشة لشخص غير محصى جبائيا، وجود أنشطة او مداخل متملصة من الضريبة.¹

جدول رقم (1-1) ملخص لأهم العناصر المشتركة والمختلفة بين أنواع التحقيقات الجبائية			
التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة	التحقيق المصوب في المحاسبة	التحقيق في المحاسبة	
15 يوم	10 ايام	10 ايام	اجل بداية التحقيق
ض.د.ا (IRG)	نوع او كل	كل	انواع الضرائب
كل	جزء او كل	كل	فترة التحقيق 4 سنوات
سنة (1) تمدد بطلب من المالك بالضريبة	شهرين (2)	3 او 6 اشهر حسب رقم الاعمال 9 اشهر كاقصى مدة	مدة التحقيق بعين المكان
30 يوم / م 19 في.ا.ج 30 يوم لطلب معلومات تمدد الى سنتين (2) باكتشاف نشاط خفي	6 أشهر لطلب معلومات مساعدة من ادارات جبائية اخرى	6 أشهر لطلب معلومات مساعدة من ادارات جبائية اخرى	تمديد التحقيق
40 يوم	30 يوم	40 يوم	اجل الرد
لا يمكن الا لاستعمال مناورات تدليسية	يمكن	لا يمكن الا لاستعمال مناورات تدليسية	تكرار التحقيق

لمصدر : من اعداد الطالب وفقا للقوانين المعمول بها.

المطلب الثالث : هياكل التحقيق الجبائي و المحاسبي :

1 -مديرية الأبحاث والتدقيقات (DRV) 1

تم استحداثها بموجب القانون من خلال المرسوم رقم 98-288 المؤرخ في 19 ربيع الأول 1419 هـ الموافق لـ : 13 جويلية 1998 المعدل و المتمم للمادة 5 من المرسوم رقم 95-55 المؤرخ في 15 رمضان 1415 هـ الموافق لـ: 15 فيفري 1995. الوارد في الجريدة الرسمية رقم 15 بتاريخ 19/03/1995 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية.

و هي مكلفة بما يأتي:

-إنجاز تدقيق محاسبة المؤسسات الخارجة عن نطاق اختصاص مديرية كبريات المؤسسات.

-تطبيق حق التحقيق والتفتيش في إطار محاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن الوطني.

- مراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين (مراقبة الوضعية الشخصية) من خلال علامات الثراء الخارجية ومستوى المعيشة والممتلكات، في إطار إخضاع المداخل الخفية للجباية.

-متابعة المساعدة الدولية المتبادلة المنصوص عليها في الاتفاقيات الجبائية الدولية.

و تتكون من أربع (04) مديريات فرعية:

1(المديرية الفرعية للأبحاث والتدقيقات الجبائية ، و تكلف بما يأتي :

•تحديد إجراءات جمع واستغلال وحفظ ومراقبة استعمال المعلومات الجبائية؛

•السهر على التطبيق الدائم لحق الاطلاع والتحقق والتفتيش والتأكد من التطبيق الصحيح للأحكام القانونية

التي تحكمها.

•البرمجة و القيام، في كل منطقة من التراب الوطني، بأي تحر و تحقيق وبحث يتعلق بمتابعة الوضعية

الجبائية للمكلفين بالضرائب .

تعمل على تسيير:

أ- مكتب التنظيم والبحث عن المادة الجبائية

ب- مكتب البطاقات.

ج- مكتب التحريات والتحقيقات

2) (المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، و تكلف بما يأتي :

• متابعة وتنسيق وتنشيط أعمال مصالح التدقيقات المحاسبية والجبائية الموجودة على المستوى الجهوي والمحلي.

• السهر على احترام القواعد الإجرائية التي تحكم عمليا الرقابة.

• تحديد شروط تطبيق الرقابة على الوثائق وضمان متابعتها.

تعمل على تسيير:

أ- مكتب متابعة تحقيقات المحاسبة .

ب- مكتب متابعة التحقيقات المعمقة للوضعيات الجبائية الإجمالية ومراقبة المعاملات والتقييمات .

ج- مكتب متابعة التحصيل والمنازعات الناجمة عن التحقيقات .

3) (المديرية الفرعية للبرمجة، و تكلف بما يأتي :

• تصور الوسائل التي تسمح بضمان انتقاء أحسن للملفات الموضوعة للرقابة في مجال التدقيق المحاسبي

والتدقيق المعمق للوضعيات الجبائية الشاملة ومراقبة المعاملات العقارية ومراقبة الوثائق؛

• إعداد برامج التدقيقات المحاسبية ومراقبة المداخل و متابعة تنفيذها.

تعمل على تسيير:

أ- مكتب برمجة تحقيقات المحاسبة والمراجعات المعمقة للوضعيات الجبائية الإجمالية.

ب- مكتب برمجة مراقبة المعاملات والتقييمات والرقابة العينية.

ج- مكتب الإحصائيات و التلاخيص.

4) المديرية الفرعية لمحاربة الغش، و تكلف بما يأتي :

•تنسيق الأعمال المسجلة في إطار مكافحة الغش والتهرب الضريبي؛

•تناسق وضبط مقاييس التقنيات والإجراءات المستعملة عند تطبيق حق الرقابة ؛

•تسيير بطاقةية مقترفي أعمال الغش؛

•مبادرة بالأعمال الرامية إلى الحد من ظاهرة الغش الجبائي والتنسيق مع الإدارات والمؤسسات العمومية الأخرى المؤهلة.

تعمل على تسيير:

أ -مكتب الإجراءات و المناهج .

ب -مكتب تنسيق نشاطات مكافحة الغش الضريبي.

ج -مكتب متابعة نشاطات مكافحة الغش الضريبي

2- المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات(SRV 1) هي مكلفة ب :

*تنفيذ برامج التحقيق و البحث ومراقبة النشاطات و المداخل التي تضبطها مديرية البحث والمراجعات وتعد الإحصائيات المتعلقة بها؛

*ضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي؛

*تنفيذ برامج تحقيق وبحث ومتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقوم بتقييمها الدوري؛

*تنفيذ كل تحقيق يأمر به وزير المالية و المدير العام للضرائب و كل السلطات المختصة بالاتصال مع المؤسسات والمصالح المعنية؛

*تطبيق حق الاطلاع على الملفات التي تخضع لمجال اختصاص مديريتين ولأئيتين للضرائب أو أكثر تتواجد المصالح الجهوية للبحث والمراجعات في كل من :الجزائر و وهران و قسنطينة.

تتكون المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات من ثلاثة(03) أقسام؛

1) قسم المراقبة والإحصائيات والتقييم، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ:

- تنفيذ برامج المراقبة في عين المكان التي تحددها مديرية الأبحاث والمراجعات مع إعداد الوضعيات الإحصائية المتصلة بذلك ؛
- تنفيذ برامج تجميع المعلومات الجبائية التي تفيد مراقبة النشاطات والمداخل وكذا تنفيذ كل التحقيقات والتحريات
- تنفيذ حق الزيارة في إطار العمليات الجهوية وما بين الجهوية.

2) قسم المساعدة على الرقابة، ويكلف بـ:

- مساعدة المحققين في إطار القيام بمهامهم وكذا بمناسبة فحص المحاسبات الآلية.

3) قسم الوسائل، ويكلف بـ:

- تزويد المصلحة بالوسائل الضرورية لإنجاز المهام المخولة لها؛
- تسيير الوسائل و الدعائم والمطبوعات الموجهة للمحققين و للمكلفين بالضريبة.
- تصنيف ملفات المراجعة و حفظها.

3 -المديرية الفرعية للرقابة والبطاقيات على مستوى مديرية كبريات المؤسسات، (DGE)

وتكلف بـ :

- تنفيذ برامج مراجعة المحاسبة ومتابعتها؛
- اقتراح التسجيل في البرامج السنوية للمراقبة؛
- البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها مع إنجاز التحقيقات و التحريات.
- تعمل على تسيير:

أ) مكتب المراجعات، ويكلف بـ:

- إعداد مشروع برنامج المراجعة و متابعة تنفيذه؛
- السهر على احترام قواعد المراقبة وإجراءاتها.
- يضم هذا المكتب مصلحتين (02) تعملان في شكل فرق:
- مصلحة مراقبة مؤسسات قطاع الصناعة والبناء و الأشغال العمومية ؛

-مصلحة مراقبة مؤسسات قطاع التجارة وتأدية الخدمات؛

ب) مكتب البطاقات والمقارنات والتحريرات ، ويكلف بـ:

-تشكيل مختلف البطاقات الممسوكة وتسييرها؛

-تنفيذ إجراء التحقيقات و التحريات والبحث عن المعلومة الجبائية و استغلالها؛

-المساعدة في مراجعات المحاسبة.

يضم هذا المكتب ثلاث مصالح (03) تعمل في شكل فرق، هي:

-مصلحة البطاقات والمقارنات؛

-مصلحة الأبحاث والتحريرات؛

-مصلحة المساعدة و دعم المراقبة.

4 -المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية على مستوى المديريات الولائية للضرائب (DIW) تكلف بـ:

-إعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

تعمل على تسيير:

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

-تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة و مراقبتها و كذا تحصيلها؛

-تنفيذ برامج التدخلات و البحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع و حق الزيارة بالتنسيق مع المصالح و المؤسسات

المعنية.

ب)مكتب البطاقات والمقارنات ، ويكلف بـ:

-تكوين و تسيير مختلف البطاقات الممسوكة؛

-التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛

-مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة و إعداد وضعيات إحصائية و حواصل دورية لتقييم

نشاطات المكتب.

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

-متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة ؛

-تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة ؛

-إعداد الوضعيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية.

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

-استلام و استغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا؛

-المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التطبيق)؛

-متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية

5 المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث على مستوى مراكز الضرائب (CDI) وتكلف بـ:

-إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها و توزيعها من أجل استغلالها؛

-اقتراح عمليا مراقبة و إنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان و المراقبة على أساس المستندات

لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية.

تعمل على تسيير:

(أ) مصلحة البطاقات والمقارنات ،وتكلف بـ:

-تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها؛

-مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية ، وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها

-التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

(ب) مصلحة البحث عن المادة الضريبية التي تعمل في شكل فرق، وتكلف بـ:

-إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع؛

-اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان انطلاقا من المعلومات

والاستعلامات المجمعة.

(ج) مصلحة التدخلات التي تعمل في شكل فرق؛ وتكلف بـ:

-برمجة و انجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة و المراقبة عند المرور وكذا إنجاز

في عين المكان لكل المعائنات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها و تحصيلها؛

-اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقا من المعلومات

والاستعلامات المجمعّة.

(د) مصلحة المراقبة، التي تعمل في شكل فرق، وتكلف بـ:

-إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان؛

-إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها¹.

ملاحظة: على مستوى مفتشيات الضرائب و المراكز الجهوية للضرائب يتم تنفيذ و متابعة برامج خاصة معدة سلفا و خاضعة لموافقة المديرية الولائية للضرائب تخص المراقبة حسب الوثائق (CSP) و التي قد ينشأ عنها اقتراح الإدراج الفوري لبعض الملفات للتحقيق الجبائي و المحاسبي من خلال المعطيات التي تتطلب ذلك لاسيما منها صعوبة الحصول على المعلومات مع تشعبها و تواجدها خارج صلاحيات المصلحة المعنية.

المبحث الثاني: الإطار القانوني لعملية التحقيق الجبائي و المحاسبي

منح المشروع الجزائري للإدارة الجبائية صلاحيات واسعة بخصوص مراقبة و تتبع التصريحات الجبائية التي تمثل في حد ذاتها واجبات المكلف بالضريبة كما أعطى في المقابل حقوق و ضمانات لهذا المكلف لصيانة لخلق جو مناسب يخص باحترام كل الأطراف.

المطلب الاول : صلاحيات و حقوق الإدارة الجبائية:

تتمتع الإدارة الجبائية بصلاحيات واسعة تكاد تشمل كل المؤسسات و الإدارات و الافراد مهما كانت صفتهم او وضعيتهم من خلال القوانين و التشريعات التي منحت لها من طرف المشرع الجزائري بهدف تحقيق المصلحة العامة و الحفاظ على مصالح الخزينة العمومية بمعاينة المخالفات، و الاطلاع لدى جميع الجهات للحصول على المعلومات و الوثائق التي تتخذ او من شأنها أن تتخذ كقاعدة لتأسيس الضرائب و الرسوم والاتاوت، و ممارسة الرقابة على الأنشطة و التصريحات، و القيام باجراء التحقيقات اللازمة و الضرورية لاسترجاع الحقوق المغفلة.

1- حق الرقابة:

تراقب الإدارة الجبائية التصريحات و المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة او حق او رسم او اتاوة، كما يمكنها ان تمارس حق الرقابة على المؤسسات و الهيئات التي ليست لها صفة التاجر و التي تدفع اجورا او أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها.

يتعين على المؤسسات و الهيئات المعنية ان تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفاتر و الوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها¹

يراقب المفتش التصريحات . و يطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا، كما يمكن للمفتش ان يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات و العمليات و المعطيات موضوع الرقابة² .

تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند لحفظ المعلومات. إذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية.

يمكن أن تتم عملية التحقيق إما في عين المكان باستعمال تجهيزات الإعلام الآلي ملك المكلف بالضريبة، أو على مستوى المصلحة، بناء على طلب تصريح من المكلف بالضريبة، في هذه الحالة، يجب على المكلف بالضريبة أن يضع تحت تصرف الإدارة كل النسخ و الدعائم التي استعملت في تأسيس المحاسبة المعدة بواسطة الإعلام الآلي.³

2- حق الاطلاع :

الإدارة الضرائب صلاحيات واسعة في البحث والتحري لجمع المعلومات و البيانات التي تساعد او يمكن أن تساعد على الحفاظ على المصالح العامة بالاطلاع لدى كل الجهات المعنية:

✓ الإدارات و الهيئات العمومية و المؤسسات :

لا يمكن بأي حال من الأحوال، لإدارات الدولة و الولايات و البلديات و المؤسسات الخاصة و كذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة و الولايات و البلديات و كذلك كل المؤسسات و الهيئات، ايا كان نوعها و الخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، ان تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها⁴ .

يتعين على كل من أودعت لديه سجلات الحالة المدنية أو جداول الضرائب و كل الموظفين المكلفين بالأرشيف و إيداع السندات العمومية إن يقدموها عند كل طلب اطلاع من دون نقلها إلى أعوان التسجيل، و إن يسمحوا لهم بأخذ المعلومات و المستخرجات والنسخ اللازمة لهم من اجل حماية مصالح الخزينة و ذلك دون دفع مصاريف. كما تطبق هذه الأحكام كذلك على الموثقين والمحضرين القضائيين و كتاب الضبط وكتاب الإدارات المركزية و المحلية، فيما يخص العقود المودعة لديهم¹.

✓ المؤسسات المالية و المصرفية :

يجب على المؤسسات أو الشركات و القائمين بأعمال الصرف و المصرفيين و أصحاب العمولات، و كل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات أو الجماعات المحصلة بصفة اعتيادية على ودائع للقيم المنقولة، إن يرسلوا إشعارا خاصا للإدارة الجبائية بفتح وإقفال كل حساب إيداع السندات أو القيم أو الأموال أو حساب التسبيقات أو الحسابات التجارية أو حسابات العملة الصعبة أو أي حسابات أخرى تسيروها مؤسساتهم بالجزائر . كما يمس هذا الإلزام خصوصا، البنوك و شركة البورصة و الدواوين العمومية و الخزائن الولائية و مركز الصكوك البريدية و الصندوق الوطني للتوفير و صناديق القرض التعاوني و صناديق الإيداع و الكفالات².

✓ جهات أخرى:

يتعين على كل شخص او شركة تقوم بعملية الوساطة من اجل شراء او بيع عقارات او محلات تجارية أو تشتري بصفة اعتيادية، باسمها، نفس الممتلكات التي تصبح مالكة لها لإعادة بيعها، إن تنقيد، قصد ممارسة أعوان إدارة التسجيل لحق الاطلاع³

3- حق إجراء التحقيق:

يلزم كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، بتقديم كل المبررات اللازمة لتحديد رقم أعماله سواء على مستوى مؤسسته الرئيسية أو فروعها او وكالاتها، الى أعوان الضرائب المعنيين بالأمر , يمكن لأعوان الضرائب طلب تسليم الفاتورات و المحاسبة المادية و الدفاتر، و كذا كل دعامة و السجلات و الوثائق المهنية التي يمكن ان تكون لها صلة بعمليات اسفرت او يمكن ان تسفر عن وضع فاتورة والشروع في معاينة العناصر المادية للمؤسسة¹.

4- حق الاسترداد (التقادم) :

يحدد الاجل الذي يتقادم فيه عمل الادارة بأربع(4) سنوات .الا في حالة وجود مناورات تدليسية وهذا بالنسبة لمايلي:

✓تأسيس الضرائب و الرسوم و تحصيلها.

✓القيام بأعمال الرقابة.

✓قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين ذات الطابع الجبائي² .

كل إغفال أو خطأ أو نقص في فرض الضريبة يتم اكتشافه اثر تحقيق جبائي مهما كانت طبيعته يمكن تسويته قبل انقضاء السنة الاولى التي تلي سنة تبليغ اقتراح الرفع في الضريبة بالنسبة للسنة المالية المتقدمة³ .

5- حق المعاينة:

من اجل ممارسة حقها في الرقابة و عندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية، يمكن للادارة الجبائية ان ترخص بأمر من رئيس المحكمة المختصة اقليميا للاعوان الذين لهم على الاقل رتبة مفتش و مؤهلين قانونا، القيام باجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث و الحصول و حجز كل المستندات و الوثائق و الدعائم او العناصر المادية التي من شأنها ان تبرر التصرفات الهادفة الى التملص من الوعاء و المراقبة و دفع الضريبة⁴

المطلب الثاني: واجبات المكلف بالضريبة

1-الواجبات المحاسبية:

أ - مسك الدفاتر المحاسبية:

كل شخص طبيعي او معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر لليومية يقيد فيه يوما بيوم عمليات المقاوله أو أن يراجع على الأقل نتائج هذه العمليات شهريا بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يوميا.

يجب عليه أن يجري سنويا جردا لعناصر أصول و خصوم مقاولته و أن يقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية و حساب النتائج و تنسخ بعد ذلك هذه الميزانية و حساب النتائج في دفتر الجرد.

يمسك دفتراليومية و دفتر الجرد بحسب التاريخ وبدون ترك بياض أو تغيير أو أي نوع كان أو نقل إلى الهامش

و ترقم صفحات كل من الدفترين و يوقع عليهما من طرف قاض ي المحكمة حسب الإجراء المعتاد¹.

ب- الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية و وثائق الإثبات :

يجب الاحتفاظ بالدفاتر المنصوص عليها سواء في التشريع الجبائي او في القانون التجاري و الوثائق المحاسبية و كذا الوثائق الثبوتية، لا سيما فواتير الشراء التي تمارس عليها حق المراقبة و الاطلاع والتحقق، لمدة عشر (10) سنوات المنصوص عليها في المادة 12من القانون التجاري، وهذا ابتداء من آخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر و تاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية².

إن الدفاتر و الأوراق و الوثائق من كل نوع التي من شأنها إن تسمح بالتحقيق في الكشوف التي ترمي إلى ضمان التصحيح الجبائي، و التي ليست خاضعة لأجل كبير للمحافظة عليها يجب إن تحفظ في المكتب أو الوكالة أو الفرع حيث تم إعدادها، و تكون تحت تصرف أعوان التسجيل الى غاية نهاية السنة الرابعة الموالية للسنة التي تم خلالها الدفع المطابق³.

2- الواجبات الجبائية:

1- التصريح بالوجود:

يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها، إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة.

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

كما يجب تدعيم التصريح بنسخة مطابقة لعقد، أو عقود الدراسات أو الأشغال التي يتولى هؤلاء الأشخاص الأجانب انجازها بالجزائر، عندما يكون الخاضع للضريبة مالكا إلى جانب مقره الرئيس ي، وحدة أو عدة وحدات، يجب عليه تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مفتشية الضرائب المباشرة المختصة.

و يجب أن يشير هذا التصريح الشامل إلى كل المعلومات المذكورة أعلاه عن مكونات المؤسسة¹.

ب- إيداع التصريحات الشهرية :

على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم أن يسلم أو أن يرسل قبل العشرين (20) يوما من كل شهر إلى قابض الضرائب الذي يوجد مقره أو إقامته الرئيسية في دائرة اختصاصه، كشفا يبين فيه مبلغ العمليات المحققة من طرف مجمل مؤسساته خلال الشهر السابق.²

يشمل هذا الكشف او التصريح نموذج (G50) على الضرائب و الرسوم الواجبة خلال تلك الفترة (20) يوم و المحققة خلال الشهر السابق خاصة :الرسم على النشاط المهني ، (TAP)الرسم على القيمة المضافة، (TVA) اقتطاعات الضريبة على الاجور و المرتبات (IRG/S) ،حق الطابع (DT) الرسم الداخلي على الاستهلاك (TIC).....

ج- إيداع التصريحات السنوية:

يجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي، حتى يتسنى إقرار هذه الضريبة أن يكتبوا و يرسلوا، على الأكثر يوم 30 افريل من كل سنة الى مفتش الضرائب لمكان اقامتهم، تصريحاً بدخلهم الاجمالي الذي تقدم مطبوعاته من قبل الإدارة الجبائية ¹.

يتعين على الأشخاص المعنويين إن يكتبوا قبل 30 افريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها، تصريحاً بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة ².

عندما ينتهي اجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول الموالي.

د- التصريح بالأجراء والمستخدمين :

يجب على كل شخص طبيعي او اعتباري يدفع مرتبات او اجور او تعويضات او اتعاب او معاشات او ريعاً عمرية ان يقدم لمفتش الضرائب المباشرة لمكان وجود سكنه او مقر مؤسسته او المكتب الذي اجري الدفع خلال السنة السابقة، على الاكثر يوم 30 افريل من كل سنة جدولاً بما فيها على حامل معلوماتي يتضمن بالنسبة لكل واحد من المستفيدين البيانات التالية:- الاسم واللقب و العمل و العنوان - الحالة العائلية - المبلغ الاجمالي قبل خصم الاشتراكات - مبالغ الاقتطاعات - الفترة التي تطبق عليها المدفوعات و الاقتطاعات.

عندما ينتهي اجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول الموالي ³.

هـ- التصريح بإيقاف النشاط :

في حالة التنازل او التوقف عن جزء او كل النشاط الخاضع للضريبة، تؤسس مباشرة الضرائب والرسوم المستحقة التي ما زالت لم تفرض عليها الضرائب و الرسوم.

يعد فسخ العقد ايجار الممتلكات المبنية من قبل اشخاص طبيعيين توفقاً عن النشاط كما يعد سحب الاعتماد المقرر في قانون الفرض و النقد توفقاً عن النشاط.

و على المكلفين بالضريبة إن يشعروا مفتش الضرائب في غضون اجل مدة 10 أيام¹

المطلب الثالث : الحقوق و الضمانات المقدمة للمكلف بالضريبة

1 -حقوق و ضمانا متعلقة بالتحقيق :

ا - الإعلام المسبق و مهلة للتحضير :

"لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته عشرة(10) أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار."²

ب - الاستعانة بمستشار :

يجب أن يشير الإشعار بالتحقيق صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء ، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة³

ج - عدم تكرار التحقيق :

عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة، بالنسبة للضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب، و باستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يمكن للادارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات الحسابية، فواتير أو مذكرات، بالنسبة لنفس الضرائب و الرسوم، وبالنسبة لنفس الفترة⁴

الا ان ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا و الرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، و لكن أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم المتم عند التحقيق المصوب.¹

د - تحديد مدة التحقيق بعين المكان :

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

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

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

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

يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى، تسعة (09) أشهر.

تمدد مهلة التحقيق في عين المكان وفق الأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه للإجابة على طلبات التوضيح أو التبدير في حالة وجود عمليات تحويل غير مباشر للأرباح.

ويمكن تمديد هذا الأجل بستة(06) أشهر، عندما توجه الإدارة الجبائية طلبات للمعلومات في إطار المساعدة الإدارية إلى إدارات جبائية أخرى، و ذلك في إطار التعاون الإداري و تبادل المعلومات.

لا يحتج بمدة المراقبة أمام الإدارة لدراسة الملاحظات أو العرائض التي يقدمها المكلف بالضريبة بعد نهاية التحقيق في عين المكان.

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

الآجال على طلبات التوضيح أو التبدير¹

2- حقوق و ضمانات متعلقة بالتسوية أو التقويم :

ا - حق الرد :

للمكلف بالضريبة أجل أربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله. ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني.

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

ب - حق طلب التحكيم :

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

ج - حق الطعن :

تدخل ضمن اختصاص الطعن النزاعي الشكاوي المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها و أما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي⁴.

كما يمكنه الاستفادة بعد ذلك من الحق في مختلف الطعون الأخرى كالطعن الإداري و الطعن الولائي

المبحث الثالث: التدابير الأولية لعملية التحقيق الجبائي

لتنفيذ عملية التحقيق لا بد من المبادرة من خلال تحرك الهيئات المشرفة على هذه العملية في إطار أو حدود القوانين المنظمة للصلاحيات و الحقوق و الواجبات بمباشرة عملية اختيار الملفات التي ستخضع للتحقيق وفق الشروط المحددة، ثم سحب هذه الملفات من المصالح المسيرة لها كإجراء أولي لفحصها و الانطلاق في عملية التحري و طلب المعلومات.

المطلب الأول: اختيار الملفات الخاضعة للتحقيق:**1- معايير اختيار الملفات الخاضعة للتحقيق:**

تتم عملية اختيار الملفات التي ستخضع للتحقيق الجبائي من خلال عملية الاقتراحات السنوية العادية لمختلف المصالح الخارجية للإدارة الجبائية (مديرية كبريات المؤسسات، المفتشيات، مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب) بناء على طلب الجهات المكلفة بالرقابة و على رأسها مديرية الأبحاث و التدقيقات لاسيما المديرية الفرعية للبرمجة كما يمكن اقتراح بعض الملفات في حالات طارئة أو مستعجلة بناء على المراقبة حسب الوثائق أو ظهور معلومات أو معطيات طارئة تخص سنوات مهددة بالنقادم، حيث تتم عملية الاقتراح هذه وفقا لشروط و معايير غير ثابتة نذكر منها:

- 1) مدى احترام المكلف للالتزامات الجبائية (إيداع التصريحات - مسك المحاسبة) .
- 2) أهمية الأرباح و المداخل المصرح بها مقارنة مع أرقام الأعمال المحققة.
- 3) مظاهر الثروة الخارجية للمستغل أو المسير أو الشركاء.
- 4) التصريح بالعجز المتكرر.
- 5) طبيعة النشاط الممارس و أهمية المنتج في السوق.
- 6) التغير المستمر لمكان النشاط التجاري.
- 7) التعديلات المتكررة في القوانين الأساسية للمؤسسة أو الشركة التي توحى بوجود نية للتهرب الضريبي¹
- 8) عدم خضوع المؤسسة لمدة طويلة للتحقيق.
- 9) الاقتراح المتكرر للملف لعملية التحقيق.

2) إعداد برامج التحقيق:

على اثر قوائم الاقتراحات الواردة من مختلف المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، تقوم المديرية الفرعية للبرمجة التابعة لمديرية البحث و التدقيقات و بعد دراستها و الموافقة عليها بتصنيفها حسب الصلاحيات، بإعداد برامج التحقيق و إرسالها إلى المصالح المعنية المتمثلة في المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات (SRV) و المديريات الفرعية للمراقبة الجبائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات (DGE) و المديريات الولائية (DIW) و مراكز الضرائب (CDI) قصد تنفيذها من طرف المحققين و متابعتها من خلال

الإشراف المباشر للمسؤولين المحليين، وعن طريق النتائج الإحصائية لاحقا للمسؤولين المركزيين لاسيما مديرية البحث و التدقيقات.

3- تنفيذ برامج التحقيق:

بعد إعداد برامج التحقيق و الموافقة عليها يأتي دور الجهات المختصة بالتنفيذ و المتمثلة في:

-مصالح البحث و التدقيقات الجهوية (الجزائر، وهران و قسنطينة)، و المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات و طنيا(على المستوى الوطني).

-المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى المديرية الولائية و مراكز الضرائب محليا(على مستوى إقليم الولاية)

تقوم هذه المصالح اثر حصولها على برامج التحقيق بإعداد مخطط أو رزنامة للتنفيذ من خلال توزيع الملفات المعنية على المحققين بإشراف مباشر من رئيس أو رؤساء فرق التحقيق. حيث يتم سحب الملفات الجبائية المعنية لفحصها قبل أو بالتزامن مع إرسال الإشعار بالتحقيق مرفق بميثاق المكلفين بالضريبة للخاضعين للرقابة

المطلب الثاني: سحب الملفات و فحصها

1- سحب الملفات الجبائية:

اثر حصول المحققين و رؤساء الفرق على برامج التحقيق يتم سحب الملفات من المصالح الجبائية المسيرة لهذه الملفات سواء كانت مفتشيات الضرائب أو المصالح الرئيسية للتسيير على مستوى مراكز الضرائب و مديرية كبريات المؤسسات، و ذلك مقابل ملا و إمضاء وثيقة خاصة تثبت عملية السحب خلال فترة التحقيق حتى تاريخ إرجاع الملف الجبائي.

يحتوي الملف الجبائي للخاضع للضريبة على كل المعلومات والبيانات الإلزامية لممارسة النشاط كالسجل التجاري و القانون الأساس ي و عقد الإيجار أو الملكية و كذا مختلف التصريحات الشهرية أو الفصلية والسوية لمختلف الضرائب و الرسوم التي يخضع لها هذا المكلف، كما يشمل أو يحتوي على المراسلات و الإشعارات الصادرة عن الإدارة الجبائية و ردود و طلبات الخاضع للضريبة إضافة إلى كشوف التحريات و كشوف الربط الواردة من مختلف المصالح الجبائية. تخص هذه المعلومات و البيانات أربع (4) سنوات الأخيرة التي لم يمسه التقادم أو ما يتعلق بالترحيل من السنة الأخيرة التي مسها التقادم مثل

المخزونات و الذمم على الزبائن أو لأكثر من سنة لتتبع تاريخ شراء أو انجاز مثلا الاستثمارات و التثبيات القابلة للاهلاك.

2- فحص الملفات الجبائية:

خلال فترة الانتظار الواردة في الإشعار بالتحقيق يقوم المحقق بفحص الملف الجبائي و تحليل المعطيات و القيام بمراقبة مدى احترام الخاضع للضريبة للالتزامات الجبائية الخاصة بإيداع التصريحات الشهرية و السنوية حيث يقوم بتجميع المعلومات الواردة فيها لمقارنتها عن طريق عمل جداول ملخصة للتصريحات الشهرية نموذج G50 و أخرى للتصريحات السنوية الواردة في الميزانية و حسابات النتائج و تسجيل الملاحظات فيما يخص التصريحات غير المودعة أو المودعة متأخرة أو التي تمت تسويتها من طرف الإدارة كما يتم ملاحظة المراسلات بين الخاضع و الإدارة و التطرق للقانون الأساس ي و مختلف التعديلات.

المطلب الثالث: طلب المعلومات :

تبدأ عملية البحث و التحري و طلب المعلومات من المصادر او المصالح الخارجية منذ استلام الملف الجبائي حيث تتم مرسله المؤسسات المالية و الاقتصادية التي لها علاقة او يمكن أن تكون لها علاقة مع الخاضع للتحقيق، وغالبا ما تكون المصالح التي تتم مراسلتها:

- المصارف و البنوك لمراقبة حركة الأموال و الأرصدة.
- مصالح الجمارك و وكلاء العبور فيما يخص عمليات الاستيراد و التصدير.
- الإدارات العمومية.
- الزبائن لمراقبة رقم الأعمال.
- الموردين لمراقبة المشتريات من البضائع و المواد الأولية¹.

خلاصة الفصل الأول:

خلال هذا الفصل تم التطرق إلى الإطار التنظيمي لعملية التحقيق الجبائي من خلال معرفة مفهوم التحقيق الجبائي و أهدافه الأساسية لاسيما منها استرجاع حقوق الخزينة العمومية و تصحيح الاغفالات الواردة في مختلف التصريحات و تصحيح المفاهيم و اعطاء نوع من الهيبة لردع المخالفين، انواع التحقيق و الهياكل المشرفة على عملية التحقيق المركزية منها و المحلية او الاقليمية، كما تم معرفة الاطار القانوني الخاص بصلاحيات و حقوق الادارة الجبائية لاسيما منها حق الرقابة وحق الاطلاع و الحقوق و الضمانات المقدمة للمكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق لاسيما منها حق الاعلام المسبق و مهلة التحضير المتمثلة في الاشعار بالتحقيق و حق الرد و الاستعانة بمستشار ثم واجباته المحاسبية و الجبائية.

كما تمت الاشارة الى التدابير الاولية الخاصة بعملية اختيار الملفات الخاضعة للتحقيق و سحبها وفحصها و طلب و جمع المعلومات التي من شأنها المساعدة في تسهيل عملية التحقيق و اكتشاف المخالفات و الاغفالات. و عليه و نظرا لاهمية هذه العملية في تصحيح الاغفالات و المفاهيم و ردع المخالفات و المخالفين والحفاظ على حقوق الخزينة العمومية التي هي باشد الحاجة الى كل ما من شأنه المساهمة في تغطية النفقات العامة و ضمان العيش الحسن لافراد المجتمع و حماية السيادة الوطنية، و جب على الدولة الاهتمام بهذا الجهاز و دعمه من خلال توفير الامكانيات المادية و المعنوية لضمان التطبيق الحسن للقوانين و التشريعات المسطرة

تمهيد الفصل الثاني:

من العناصر الأساسية التي يحتاجها أي مجتمع للتواصل بين جميع أفرادها وجود لغة متداولة ومفهومة لدى الجميع، غير أن هذه اللغة لا يمكن أن تواكب كل المجالات والأنشطة المتعددة في جميع نواحي الحياة، وهذا لأن كل مجال له خصوصيته الفنية والتقنية المتعلقة به.

وفي هذا الإطار تعد المحاسبة اللغة الأساسية في عالم الأعمال والمال، ويعد هذا العالم من المجالات المهمة في أي مجتمع، ولا يمكن الاستغناء أو صرف النظر عنه، لما له من أهمية بالغة في تلبية مختلف حاجيات المجتمع.

ولارتباط المعلومات المحاسبية بقرارات محورية من قبل المستخدمين لهذه المعلومات من مستثمرين حاليين ومستقبليين زبائن، موردين، بنوك، إدارة الضرائب... إلخ، كان لابد أن تتوفر هذه المعلومات على مواصفات الجودة اللازمة للاعتماد عليها في اتخاذ قرارات أحيانا تكون مصيرية لدى بعض الأطراف، كما يجب أن تقدم هذه المعلومات المحاسبية في قوالب وأشكال محددة متفق ومتعارف عليها، وهو ما يطلق عليه التقارير و القوائم المالية

المبحث الأول: ماهية المعلومات المحاسبية ونظام المعلومات المحاسبية

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

المطلب الأول: مفهوم المعلومات المحاسبية ومستخدميها

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

الفرع الأول: تعريف المعلومات المحاسبية وأهميتها

أولاً: تعريف المعلومات المحاسبية

هناك عدة تعاريف للمعلومات المحاسبية نذكر منها:

1- "إن مصطلح المعلومات مرتبط بمصطلح البيانات من جهة، بمصطلح المعرفة من جهة أخرى، حيث أن المعرفة هي حسيطة استخدام استثمار المعلومات من قبل صناع القرار، المستخدمين الآخرين الذين يحولون المعلومات إلى معرفة تخدمهم وتخدم مجتمعاتهم."¹

2- المعلومات المحاسبية هي كافة المعلومات الناتجة من قيام المؤسسة بوظائفها المختلفة من شراء، إنتاج، تمويل، بيع ساء كانت وصفية أو كمية.²

3- المعلومات هي البيانات المصنعة الجاهزة للاستخدام والتي خضعت للمعالجة، التحليل، التفسير بهدف استخراج المقارنات، المؤشرات، العلاقات التي تربط الحقائق، الأفكار، الظواهر ببعضها البعض³

4- حسب RESEAU المعلومات هي "عبارة عن مجموعة من الأخبار تحمل معارف مطلوبة حول موضوع معين، إذن فهي تأخذ صيغة العملية، عمل الأخبار، تحمل مضمون ما يتم الإخبار به، هنا في اجل الوصول إلى فهم جيد للمحيط."⁴

1محمد زقير، مسعود تخايلية، "جودة المعلومات المحاسبية ودورها في اتخاذ قرار التمويل داخل المؤسسة الاقتصادية"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، 2013-2012ص11.

2سليم إبراهيم الحسنية، "نظم المعلومات الإدارية"، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011ص31.

3حسين بلعجوز، "نظام المعلومات المحاسبية ودوره في اتخاذ القرارات الإنتاجية"، مؤسسة الثقافة الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2011ص171.

4Eseau martine : "Economie d'entreprise , Organisation , Gestion Stratégie d'entreprise", Edition ,esk ,Paris , 1993 ,p71.

ثانيا: أهمية المعلومات المحاسبية

تكمن أهمية المعلومة من شدة الحاجة إليها، لأنها تساعد الوحدة الاقتصادية في اتخاذ القرارات الصحيحة التي تحقق الأهداف الموجودة، المعلومات تمكن المدراء، متخذي القرار من أداء واجباتهم، مسؤولياتهم بشكل دقيق، وبالتالي أصبحت أكثر أهمية لأنها اعتبرت موارد اقتصادية ذات قيمة، و تحددت قيمتها بمدى فائمتها من حيث الكم الكيف، التوقيت في بيئة الأعمال التي تتصف بسرعة التغير، التطور الدائم في الأهداف، البدائل، الوسائل.

"كما تمثل المعلومات أساسا منطقيا لعملية اتخاذ القرارات بالنسبة للإدارة الحديثة، حيث تعتمد القرارات المتخذة على جميع مستويات الإدارة على الخبرة، الحدس أو التخمين حسب قيمة المعلومة المتوفرة وبهذا الصدد يرى البعض بأن حوالي 11% من إقرار الجيد يتمثل في معلومة دقيقة، 11% فقط في خبرة متخذ القرار.¹"

كما تساعد الوحدة الاقتصادية في زيادة معرفتها، وتحديد الأفضل لها، ويمكن استخدام المعلومات في نشاطات الوحدة الاقتصادية عن طريق:

- تحديد المشاكل ومعرفة عناصرها؛
- التخطيط ووضع القرار؛
- وضع أساليب متابعة ومراقبة؛
- وتتمثل الأهمية كذلك في²:

- المنتج الذي يرفع من درجة اليقين في نوعية القرارات ومستوى تحقيق النتائج المنتظرة؛
- تؤدي المعلومات المحاسبية وظيفة رفع الوعي المعرفي لمعرفة الفرص المتاحة والبديلة لمتخذي القرار في اختيارهم لفرصة واحدة؛
- تؤدي المعلومات وظيفة تقييميه لمستوى الأداء.

ثالثاً: تصنيف المعلومات المحاسبية

1- التصنيف الأول: حسب مستخدم المعلومات المحاسبية تنقسم المعلومات المحاسبية إلى:

-المستثمرون (المساهمون)-الموظفون- المقرضون - الموردون، الدائنون التجاريون الآخرون - الزبائن - الحكومات ووكالاتها (مصلحة الضرائب)- الجمهور .

2- التصنيف الثاني: حسب الإلزامية القانونية تقسم المعلومات المحاسبية حسب هذا التصنيف إلى ما يلي¹:

-معلومات محاسبية إجبارية: حيث تلزم المؤسسة الاقتصادية بقوة القانون على مسك الدفاتر ؛حفظ السجلات،المستندات،إعداد القوائم المالية الأزيمة؛

-معلومات محاسبية إختيارية:مثل الموازنات التقديرية،تقارير الإدارة الداخلية،وهذا النوع من المعلومات المحاسبية ضروري للتسيير الجيد للمؤسسات الاقتصادية؛

3- التصنيف الثالث: حسب درجة الاستفادة منها في اتخاذ القرارات تقسم المعلومات المحاسبية حسب درجة

الاستفادة منها في اتخاذ القرارات إلى ما يلي:

-المعلومات المحاسبية التاريخية -المعلومات المحاسبية الحالية-المعلومات المحاسبية المستقبلية.

4- التصنيف الرابع: حسب مصدر الحصول على المعلومات المحاسبية،حسب هذا التصنيف تصنف المعلومات المحاسبية إلى² :

-المعلومات الداخلية:وتتمثل في المعلومة الخاصة بنشاط المؤسسة المتولدة عن العمليات التي نقوم بها مثل:رقم الأعمال،كمية الإنتاج،التكاليف ...الخ؛

-المعلومات الخارجية:هي معلومات تأتي من الخارج وتكون متعلقة بالمحيط مثل:معلومات حولاً لزيائن الموردين والمنافسين ...الخ

الفرع الثاني: مستخدمو المعلومات المحاسبية

ينقسم مستخدمو المعلومات المحاسبية إلى مجموعتين:

1-المستخدمون الداخليون: وهم أولئك الذين يستخدمون المعلومات المحاسبية، المالية لاتخاذ قرارات متعددة، متكررة، ذات تأثير مالي مباشر على نشاطات المؤسسة الاقتصادية اليومية، تشمل هذه الفئة إدارة المؤسسة بمختلف مستوياتها، ملاك المؤسسة،¹ وهناك تجدر الإشارة إلى أن إدارة المؤسسة، الملاك يحتاجون إلى معلومات محاسبية.

2-المعلومات الموجهة للاستخدام الداخلي تخضع هذه المعلومات إلى قواعد تنظيمية ذات طبيعة محاسبية، جبائية توجه إلى²:

-المساهمون: يهتم هؤلاء بتقييم النتائج المحصلة، بالتطلعات الاقتصادية المتعلقة بالتطور، الفعالية، على وجه الخصوص المستثمرون الذين يهتمون بالعائد المحقق من رأس المال المستثمر في المؤسسة.

-الإدارة الجبائية: تعتبر المعلومات المحاسبية كوسيلة لتحديد الوعاء الضريبي للنتيجة التي حققتها المؤسسة حساب الضريبة المرتبطة به.

-البنوك المقرضون: تعتبر المعلومات المحاسبية مهمة معرفة الوضعية الاقتصادية، المالية لمؤسسة قدرتها على تسديد ديونها الحالية، الاستفادة من فروض جديدة.

-الشركاء التجاريين: تشكل المعلومات القانونية إثبات على العمليات التي قامت بها المؤسسة، إلى جانب وضعيتها، درجة ائتمانها، قدرتها على تسديد ديونها.

-مصلحة الإحصاءات: تهتم بالقوائم المالية للقيام بعملياتها الإحصائية.

المطلب الثاني: نظام المعلومات المحاسبي

يعد نظام المعلومات المصدر الرئيس لتزويد الإدارة بالمعلومات المناسبة التي تساعد الإدارة على رسم الخطط والسياسات الصحيحة وهذا ما يساعد على اتخاذ قرارات رشيدة. وأحد المكونات الأساسية لنظام المعلومات الإدارية نظام المعلومات المحاسبية، الذي يهتم بكل ما يتعلق بالبيانات والمعلومات المحاسبية.

الفرع الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي و مكوناته

1- تعريف نظام المعلومات و مكونات: هناك عدة تعريف لنظام المعلومات المحاسبي نذكر منها:

"-عرف (1997) (MOSCOUES et al) (نظم المعلومات المحاسبية بأنها احد عناصر المنظمة؛ ذلك

بجمع، وتصنيف معالجة، تحليل المعلومات، اتصال مالي موجه للجهات الخارجية مثل المستثمرون، الدائنون، وكالات الضريبة") هو نظام يقوم بتجميع، تسجيل، تخزين، معالجة البيانات لإنتاج المعلومات لصانعي القرار تساعدهم في اتخاذ القرارات المناسبة."

"-هو أحد مكونات نظام المعلومات الإدارية الذي يهتم بجمع، تصنيف، معالجة العمليات المالية؛ تحويلها إلى معلومات، توصيلها إلى الأطراف المختلفة ذات العلاقة من اجل ترشيد قراراتها ويتكون هذا النظام من الأشخاص الإجراءات تكنولوجيا المعلومات."

2 -مكونات نظام المعلومات المحاسبي: تتكون نظم المعلومات المحاسبية من النظم الفرعية الآتية:

1-2- نظام حسابات القبض: يدعى هذا النظام بنظام حسابات المبيعات، يعتبر من النظم الأساسية لمعالجة العمليات في المنشآت التجارية، الخدمية، الصناعية ويقصد بحسابات القبض الإيرادات التي حققتها المنشأة من خلال عمليات البيع الآجلة أو البيع بالتقسيط، كذلك البيانات المتعلقة بالدفعات الناتجة عن هذه العمليات من أهم مخرجات هذا النظام:¹

-تقرير بحالة الحسابات يوضح المبيعات، الدفعات، الرصيد الحالي لهذه الحسابات؛

-سجل حسابات القبض: هو عبارة عن قائمة بين أسماء، أرصدة جميع الزبائن اللذين أرصدتهم لا تساوي صفر؛

-ملخص النشاط تحصيل الدفعات: ويشمل هذا التقرير على حسابات الزبائن الذين تحركت أرصدتهم من خلال عمليات البيع أو إرسال الدفعات؛

-كشف بأسماء وأرقام حسابات الزبائن الذين تجاوزت مديونيتهم حدا معيناً؛

-قائمة بالدفعات المتوقعة، من أهم الوظائف التي يقوم بها نظام المحاسبة القبض فهي:

-إنشاء الملف الرئيسي، صيانتته؛

-إدخال البيانات المتعلقة بالعمليات بأنواعها إلى ملف العمليات، التحقق من صحة هذه البيانات؛ تصحيح الأخطاء التي يتم اكتشافها.

-ترحيل الحركات، تحديث الأرصدة في الملف الرئيسي؛

و يتضمن هذا النظام الوسائل الكفيلة بحماية البيانات، عدم السماح بالوصول إليها إلا للأشخاص المخولين بذلك.

2-2- نظام حسابات الدفع: سمي هذا النظام بنظام حسابات الموردين أو المشتريات، هو يتعامل مع الحسابات المتعلقة بالمبالغ المطلوب أن تدفعها المنشأة الموردين اللذين سبق إن حصلت منهم على سلع أو خدمات معينة. وتؤدي نظم حسابات الدفع الوظائف التالية:

-تسجيل بيانات الفواتير، المستندات التي يتم استلامها من الموردين؛

-مراقبة مستويات الديون، متابعة سداد الدفعات للموردين في التواريخ المحددة،

-الاحتفاظ بسجلات دقيقة للعمليات المتعلقة بحسابات الدفع، التحكم في السيولة، حماية النظام؛ 1

-تقرير المطالبة النقدية؛

-سجل بالشبكات الصادرة؛

-استرجاع المعلومات المتعلقة بحسابات الموردين.

2-3- نظام الأستاذ العام: ويشمل هذا النظام على جميع العمليات المحاسبية، يعكس تأثيرها على عمل المنشأة

لذلك فان هذا النظام يقوم بتجميع البيانات المتعلقة بجميع العمليات المالية بهدف معالجتها، تلخيصها لإظهار

الأثر على القوائم المالية للمنشأة (قائمة الدخل، وقائمة المركز المالي، وقائمة التدفقات النقدية) ومن أهم الوظائف

التي يقوم بها نظام الأستاذ العام ما يلي:

-ترحيل الحركات التجميعية المستخلصة من النظم المحاسبية الأخرى،

-إعداد ميزان المراجعة؛

-إعداد تقرير يبين حركة حسابات الأستاذ العام؛

-إعداد تقارير الحالة المالية للفترة المحاسبية الحالية.

تتمثل مخرجات هذا النظام في¹:

- سجل العمليات: وتشمل جميع العمليات التي تم إدخالها خلال الفترة الحالية؛
- بيان أرصدة الحسابات؛
- ميزان المراجعة؛
- قائمة الدخل؛
- قائمة المركز المالي.

الفرع الثاني: وظائف نظام المعلومات المحاسبي

لنظام المعلومات المحاسبي أربع وظائف أساسية و هي:

1- تجميع وتخزين البيانات: عن الأنشطة، العمليات المالية المختلفة مما يمكن للمنشأة من مراجعة الأحداث السابقة كلما أرادت ذلك من خلال استلام المستندات، الوثائق الأساسية الناتجة عن نظام العمليات، بإتباع مجموعة من الإجراءات يتم التأكد من صحتها، دقتها ويعتمد في ذلك على نماذج موحدة للوثائق المستخدمة بهدف:

-تحديد البيانات التي يجب أن تحملها هذه الوثائق لتحسن دقتها، صحتها.

-تحقيق رقابة أفضل على محتويات هذه الوثائق؛²

2- تحويل البيانات إلى معلومات ملائمة ومفيدة: في اتخاذ القرارات مساعدة لإدارة المنشأة في تخطيط تنفيذ مراقبة الأنشطة المختلفة .

-فرز وتصنيف المستندات التي تم الحصول عليها وفقا لمعايير محددة مسبقا؛

-تسجيل قيود العمليات في دفاتر يومية استنادا إلى دليل حسابات المؤسسة؛

-إجراء مجموعة من العمليات المحاسبية على البيانات مثل الجمع، الطرح، القسمة، بغرض حساب أرصدة الحسابات، مجموع العمليات المسجلة في اليومية؛

-ترحيل العمليات المسجلة في اليومية إلى دفتر الأستاذ العام؛

-إجراء مجموعة من المقارنات بين السجلات المختلفة للتأكد من صحة التسجيلات؛

- 3- توليد معلومات مفيدة: لاتخاذ القرارات، توفيرها للمستخدمين الداخليين، الخارجيين، تكون في شكل تقارير مالية (ميزان المراجعة، جدول النتائج، الميزانية، الوثائق الملحقة)، تقارير إدارية، التي توفر معلومات تشغيلية عن أداء الشركة من خلال عرض معلومات عن أنشطتها الرئيسية (المبيعات، المشتريات، المخزون)....
- 4- تأمين الرقابة الكاملة لحماية أصول المنشأة وممتلكاتها: بحيث تتضمن هذه الرقابة اكتشاف الأخطاء الغش، توفير معلومات دقيقة تسمح باتخاذ القرارات في الوقت المناسب¹.
- و يتحقق ذلك من خلال الرقابة على عمليات تسجيل، معالجة البيانات من خلال الاعتماد على رقابة داخلية فعالة للعمليات داخل المؤسسة أهمها²:
- التحديد المسبق للمسؤوليات الصلاحيات في تنفيذ الأعمال الأنشطة؛
 - الفصل بين الوظائف الأعمال المهمة ذات العلاقة بينهما؛
 - تأمين التوثيق كافي، الملائم لكل الفعاليات، الأنشطة؛
 - حفظ الأصول، السجلات بطريقة جيدة، مؤمنة؛
 - التقويم المستقل للأداء في مختلف الوحدات التنظيمية داخل المنظمة؛
- الفرع الثالث: خصائص نظام المعلومات المحاسبي ومراحل عمله**
- أولاً - خصائص نظام المعلومات المحاسبي: فيما يلي مجموعة من الخصائص التي تؤهل نظام المعلومات المحاسبي لان يكون كفوفاً، فعالاً³:
- يجب أن يحقق نظام المعلومات المحاسبي درجة عالية جداً من الدقة، السرعة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها إلى معلومات محاسبية؛
 - أن يزود الإدارة بالمعلومات المحاسبية الضرورية وفي الوقت الملائم لاتخاذ قرار اختيار بديل من بين البدائل المتوفرة لدى الإدارة؛
 - أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لتحقيق الرقابة والتقييم الأنشطة المؤسسة الاقتصادية؛

- أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في وظيفتها مهمة وهي التخطيط القصير والمتوسط؛ الطويل الأجر لأعمال المؤسسة الاقتصادية؛
- أن يكون سريعاً ودقيقاً في استرجاع المعلومات الكمية، الوصفية المخزنة في قوائم بياناته، ذلك عن الحاجة إليها؛
- أن يتصف بالمرونة الكافية عندما يتطلب الأمر تحديثه، تطويره ليتلاءم مع التغيرات الطارئة للمؤسسة.
- ثانياً - مراحل نظام المعلومات المحاسبي:** تمر عملية تطوير نظام المعلومات المحاسبية بعدة مراحل متتابعة ومتجانسة بهدف تحقيق فعالية وكفاءة النظام في معالجة البيانات، تقديم نتائج ملائمة، تتلخص هذه المراحل في:
- 1- مرحلة التخطيط:** يتم في هذه المرحلة تحديد المشاكل ونقاط الضعف الكامنة وراء الحاجة أي تطور النظام القائم أو استحداث نظام جديد ثم يتم تحديد الأهداف المراد تحقيقها مع هذا نظام المعلومات المحاسبي اللازمة لذلك،¹ يتطلب ذلك دراسة عدة جوانب في المؤسسة.
- 2- مرحلة التحليل:** الهدف من هذه المرحلة هو الفهم العميق لنظام القائم (إذا تعلق الأمر بالتغيير) أو النظام المستقبلي، نحاول إدراك وظيفة، كيفية عمل النظام القائم من جهة، ووضع تصور حول عمل النظام المستقبلي من جهة أخرى، تبدأ هذه المرحلة عادة بتسلسله من المقابلات مع المستخدمين المستقبليين للنظام بهدف جمع المعلومات.
- 3- مرحلة تصميم نظام المعلومات:** يعتمد تصميم نظام المعلومات على عدة طرق منهجية جديدة، أخرى قديمة، التي تعتبر طرق أساسية تسمح بتنظيم هيكل نظام المعلومات المحاسبي، فمثلاً طريقة كان لها الفضل في التعريف بعدة دورات في بناء نظم المعلومات، وبعد مرحلة الدراسة الأولية تأتي مرحلة تصميم وتنفيذ النظام، وهي تركز على ثلاثة مستويات أساسية للتحليل تتشكل المرحلة الأولى لتقييم نظم المعلومات، تتلخص في الأسئلة التالية: ماذا؟ من؟ أين؟ و؟ يقوم تصميم النظم على مبدأ النظم نفسه أي أن النظام يشمل مداخلات، معالجة، مخربات، يشمل تصميم النظام على تصميم طبيعة، محتوى مداخلات الملفات، الإجراءات المغرب، تحديد العلاقات فيما بينها.

4- تنفيذ النظام¹:

تتضمن هذه المرحلة تطبيق المواصفات التي تم اختيارها في مرحلة التصميم وفق المراحل:

4-1- اختيار الموقع وإعداده: وذلك بتوفير الشروط اللازمة لتشغيل الأجهزة (تقوية درجة الحرارة، قوة وثبات توصيل التيار الكهربائي) واعتبارات الأمان (الحماية من الحرائق، التزود بالطاقة).

4-2- تركيب التجهيزات اختبارها: وذلك للتأكد من صلاحية الأجهزة، سلامتها من الناحية الفنية، التشغيلية من الناحية البرمجية أي إمكانية تشغيلها بالبرمجيات المصاحبة لها، المتفق عليها.

4-3- كتابة البرامج التطبيقية واختبارها: وذلك بإتباع الخطوات التالية:

أ- تحديد لغة البرمجة التي يجب استخدامها، التي تناسب النظام الذي تم تصميمه؛

ب- تحديد أسلوب البرمجة الذي تم إتباعه في البرامج؛

ج- تحليل مواصفات البرامج بتحديد مخرجاته، مداخلاته؛

4-4- تدريب الكوادر:

يتم ذلك بإعداد برامج تدريبية تحدد المستويات التدريبية المختلفة، البرامج المناسبة لكل منها.

4-5- تحويل الملفات:

و يتعلق الأمر بتحويل الملفات الرئيسية من صورتها الحالية في النظام اليدوي أو الآلي القديم أي صورتها الجديدة

التي تناسب النظام الآلي الجديد².

5- تشغيل النظام وتقويمه³:

بعد الانتهاء من تنفيذ النظام يتم تحول من النظام القديم إلى النظام الجديد، ذلك حسب ثلاث استراتيجيات.

6- صيانة النظام⁴:

آخر مرحلة من مراحل التطوير، التي تزامنا مع عمل نظام المعلومات المحاسبي التي هي مرحلة الصيانة، هي متابعة عمل أجزاء النظام للتأكد من أنها تتكامل فيما بينها لتحقيق أهداف، متطلبات النظام

المبحث الثاني: جودة المعلومات المحاسبية

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

المطلب الأول: ماهية جودة المعلومات المحاسبية

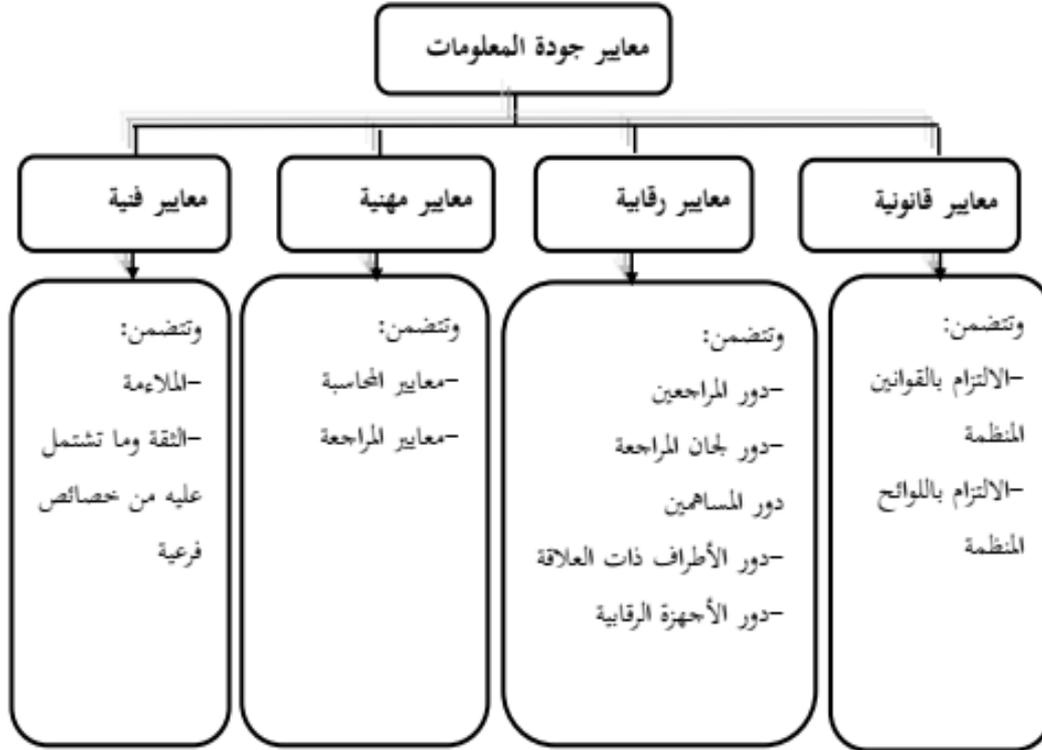
إن تحديد أهداف التقارير المالية هو نقطة البداية في تطبيق منهج فائدة المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات المستفيدين، حيث يمكن الاعتماد على التقارير المالية في أخذ القرارات إذا كانت المعلومات الواردة فيها ذات جودة.

الفرع الأول: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية وخصائصها**أولاً - تعريف جودة المعلومات المحاسبية**

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

وتعني الجودة في هذا المجال مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية، وما تحققه من منفعة للمستخدمين، ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يحقق الهدف من استخدامها، وفي ضوء هذا المفهوم يمكن اقتراح المعايير التالية لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية كما يتضح من الشكل التالي:

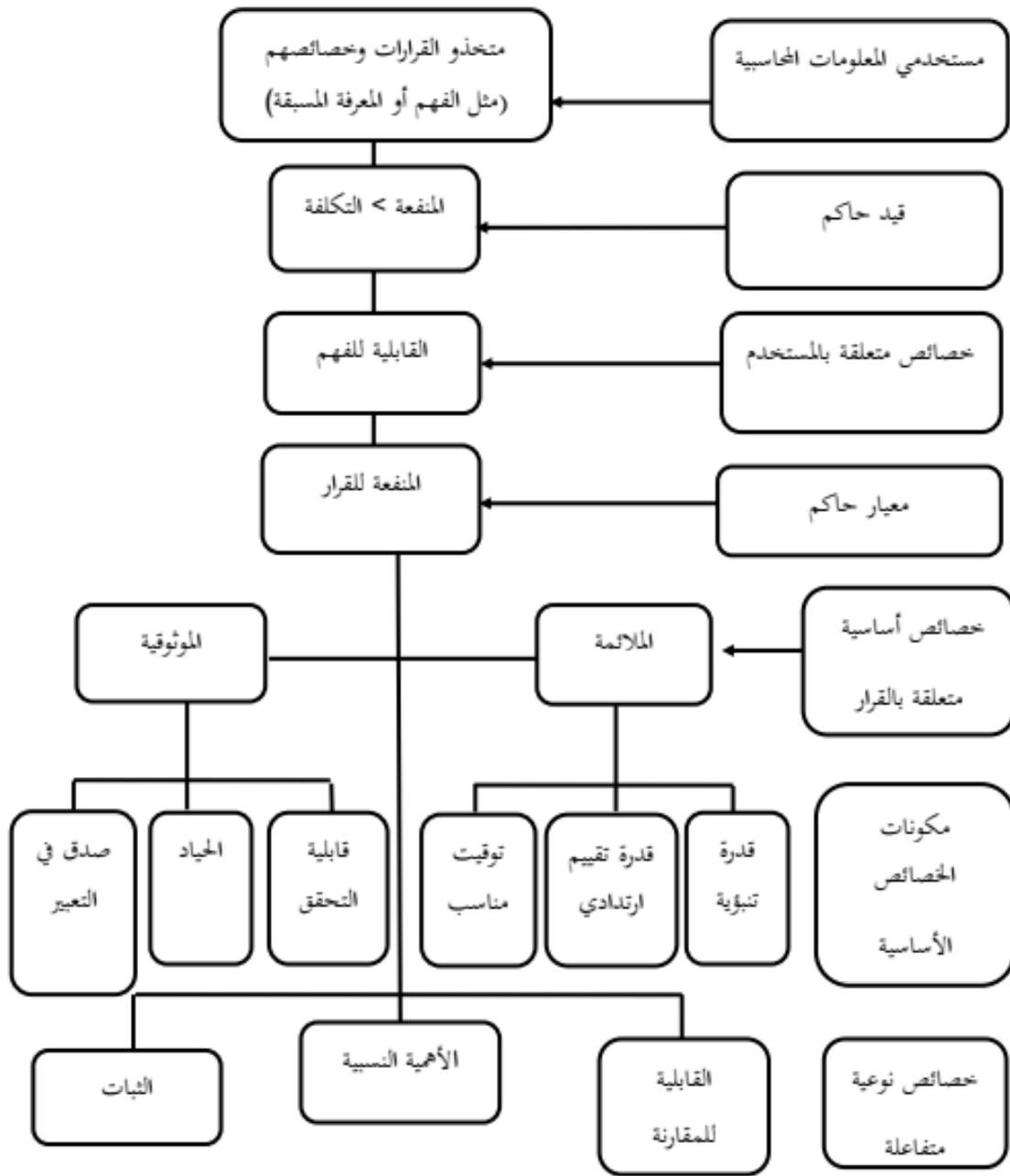
الشكل رقم : (1-2) معايير جودة المعلومات المحاسبية



المصدر: محمد أحمد إبراهيم خليل، دور حكومة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الأوراق المالية-دراسة تطبيقية

نظرية-مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة بينها، جامعة الزقازيق، العدد الأول،، 2117ص.23
 من خلال هذا الشكل يمكن القول أن مفهوم جودة المعلومات المحاسبية، لا يقتصر على جانب واحد فقط بل يتعداه ليشمل الجوانب الأخرى التي لا تقل أهمية، وتؤثر بشكل مباشر في تحقيق جودة هذه المعلومات.
 ثانيا-خصائص جودة المعلومات المحاسبية: سوف نوضح في الشكل أدناه الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية كما قدمها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FAS.

الشكل رقم: (2-2) الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية



المصدر: رضوان حلوة حنان، مدخل النظرية المحاسبية، الإطار الفكري-التطبيقات العملية، دار وائل

للنشر، عمان، الأردن، ط، 2011، 12، ص 61.

من خلال الشكل السابق يمكن توضيح الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية كما يلي:

1- الخصائص الأساسية:

وتشمل على خاصيتين وهما:

1-1- **الملائمة:** ويقصد بها أن تكون المعلومات مرتبطة ووثيقة الصلة بالقرارات التي يتم اتخاذها، فالمعلومات الملائمة هي تلك المعلومات التي تؤثر في سلوك متخذي القرار الاقتصادي بالمساعدة في تقييم الأحداث الماضية

والحاضرة والمستقبلية وهي مرتبطة بخاصية الأهمية النسبية،¹ وتحتوي على ثلاثة خصائص فرعية هي²:

- **القيمة التنبؤية:** ويقصد بها قيمة المعلومات كأساس للتنبؤ بالتدفقات النقدية للمؤسسة أو بقوتها الإرادية.

- **قيمة التغذية العكسية:** أي المدى الذي يمكن لمتخذ القرار أن يعتمد عليه في تعديل توقعاته السابقة.

- **التوقيت المناسب:** أي ربط مدى ملائمة المعلومة لمتخذ القرار بتوقيت إيصالها له، لأن توصيل المعلومة لمتخذ

القرار في الوقت غير المناسب يفقدها تأثيرها على عملية اتخاذ القرار، ومن ثم افتقادها للفائدة المرجوة منها.

1-2- **الموثوقية:** ويقصد بها حسب البيان رقم (2) الصادر عن FASB "خاصية المعلومات في التأكيد بأن

المعلومات خالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة وإنها تمثل بصدق ما تزعم تمثيله³."

إذن خاصية الموثوقية تتعلق بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها وتتكون هذه الخاصية من ثلاثة

خصائص فرعية هي⁴:

- **القابلية للتحقق (الموضوعية):** وتعني القدرة على الوصول إلى نفس النتائج من قبل القائمين بالقياس

المحاسبية إذا ما تم استخدام نفس طرق القياس.

- **الصدق في التعبير:** تعني تمثيل المعلومات المحاسبية للواقع العملي، الذي يعكس الأحداث الاقتصادية

والمعاملات المالية التي تمارسها الوحدة المحاسبية، أي تمثيل التقارير المالية بصدق مضمونها (جوهرها) وليس

مجرد تمثيل شكلها فقط (تغليب الجوهر على الشكل).

2 محمد مطر، موسي السويطي، "التأصيل النظري للممارسات المحاسبية المهنية في مجالات القياس"، العرض، الإفصاح، دار وائل للنشر عمان، الأردن، ط، 2012، ص22، 333.

3 رضوان حلوة حنان، مدخل النظرية المحاسبية، الإطار الفكري-التطبيقات العملية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، ط، 2011، ص57.

الحياد: تتوافر للمعلومات المحاسبية خاصية الحياد، إذا كانت تخلو من أي تحيز عن طريق قياس النتائج، أو عرضها بطريقة لا تغلب مصالح فئة معينة من فئات مستخدمي القوائم المالية على حساب غيرها من المستخدمين الآخرين.

إن فاعلمة والموثوقية الخاصيتان الأساسيتان، اللتان يلزم توافرها في المعلومات المحاسبية حتى تكون ذات جودة عالية، ولكن هناك احتمال التعارض بين هاتين الخاصيتين نتيجة تطبيق بعض الطرق والسياسات المحاسبية، ولهذا فإنه من الممكن التضحية بمقدار من الملاءمة في مقابل المزيد من الثقة، والعكس فقد تقل الثقة في المعلومات المحاسبية مقابل المزيد من الملاءمة للمعلومات.

2- الخصائص الثانوية: إلى الخصائص الرئيسية هناك خصائص أخرى أوصى بها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FASB والتي تساهم في جودة المعلومات التي تتضمنها التقارير المالية وهي¹:

أ- الثبات: يقصد بالثبات إتباع نفس الطرق المحاسبية في تسجيل الأحداث الاقتصادية، والتقرير عنها بطريقة موحدة من دورة إلى أخرى.

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

ب- القابلية للمقارنة: تعتبر المعلومات المحاسبية التي تم قياسها والتقرير عنها بصورة متماثلة في المؤسسات المختلفة قابلة للمقارنة، ويقصد بالتماثل هنا أن تكون الإجراءات المحاسبية والقياس والتبويب وطرق الإفصاح والعرض المطبقة هي نفسها في مختلف المؤسسات.

إضافة إلى هذا هناك قيود رئيسيان على استخدام الخصائص السابقة هما:

- قيد متحكم: وهو أن تكون المنفعة المتوقعة من المعلومات أكبر من تكلفة إنتاجها وتوصيلها.

- الأهمية النسبية: تلعب هذه الخاصية دوراً هاماً كمعيار لتحديد المعلومات التي يتوجب الإفصاح عنها وذلك من زاوية تأثيرها المتوقع على متخذ القرار، كما تعد معيار هاماً في تنفيذ عملية الدمج لبنود المعلومات التي يتم عرضها في القوائم المالية المنشورة، وتعد المعلومات المحاسبية ذات أهمية نسبية إذا كان حذفها أو تحريفها يؤثر على القرار الاقتصادي الذي يتخذه مستخدمها عند اعتماده على هذه المعلومات، بمعنى أنه كلما كان للمعلومة تأثيرها على من يستخدمها كلما كانت ذات أهمية نسبية¹.

هناك جوانب أخرى للحكم على جودة المعلومات المحاسبية بخلاف الخصائص السابقة الذكر، فجودة المعلومات لا يجب أن تقتصر على المعايير الفنية التي تعبر عن خصائص هذه المعلومات، بل تتسع لتتضمن معايير أخرى تعكس الجوانب القانونية والرقابية والمهنية التي تجعل من المعلومات المحاسبية أداة نافعة ومفيدة بالنسبة لمختلف مستخدميها، فنرى أن أساس الجودة في التقارير والقوائم المالية هو توفير معايير محاسبية يتم على أساسها إعداد وعرض تلك التقارير والقوائم المالية وتمكن المستخدمين من اتخاذ القرارات الرشيدة، ولذلك اهتمت العديد من المؤسسات بإصدار قواعد ومعايير للإفصاح من أجل توفير معلومات ذات جودة عالية.

الفرع الثاني: العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية

هناك من العوامل أيضا ما من شأنه أن يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية، هذه العوامل تقسم إلى ثلاثة أنواع، عوامل تتعلق ببيئة العمل أو النشاط المحاسبي وعوامل تتعلق بالمعلومات المحاسبية في حد ذاتها، إضافة إلى تقارير المراجعة الخارجية.

1-العوامل المتعلقة بالبيئة المحاسبية:

إن النظم المحاسبية تعمل في ضل تلك البيئات (الاقتصادية والاجتماعية والقانونية والسياسية)، وغيرها من الجوانب المستمرة في تغييرها في البلدان المختلفة بمرور الزمن، فإنها بدورها تعمل في ظل بيئة متغيرة وأن البيئة الاقتصادية والاجتماعية على وجه الخصوص لها تأثير كبير على الهياكل والعمليات المحاسبية وأن تلك البيئة تتكون من أنشطة متبادلة التأثير من حيث تداخل العلاقات بين الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية على المستوى الكلي².

بالتالي يمكن تقسيم العوامل المتعلقة بالبيئة المحاسبية إلى إقتصادية، اجتماعية، قانونية وسياسية كما يلي:

1-1-العوامل الاقتصادية:

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

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. ومن العوامل الاقتصادية كذلك نجد التضخم ففي ظل ارتفاع معدل التضخم يجعل من المعلومات المحاسبية التي تعد وفقا للتكلفة التاريخية غير ملائمة.

1-2- العوامل الاجتماعية:

تتأثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ببعض القيم الاجتماعية مثل اتجاه المجتمع نحو الاهتمام بالسرية في القوائم المالية والوقت... إلخ، فالتوجه نحو السرية يؤثر على عملية تجميع ونشر المعلومات المحاسبية، أما قيمة الوقت فنجد أن الدولة التي تعطي قيمة أعلى للوقت تهتم بقائمة الدخل، وتعد البيانات المالية خلال فترات مالية متقاربة، ربع سنوية مثلا، والعكس بالنسبة للدول التي لا تعطي للوقت أهمية تهتم بقائمة المركز المالي فقط. وتعتبر المحاسبة عن المسؤولية أحدث مراحل التطوير المحاسبي والتي تتطلب نمودجا محاسبيا مبنيا على أسس من القيم الاجتماعية السائدة في الزمان والمكان ويتطلب نموذج المحاسبة الاجتماعية التوسع في القياس المحاسبي بحيث يمتد ليشمل الآثار الخارجية لتصرفات الوحدة الاقتصادية وتتمثل هذه الآثار الخارجية فيما يعرف بالتكلفة الاجتماعية أو العائد الاجتماعي.

1-3- العوامل القانونية:

تتمثل العوامل القانونية أساسا في مجموعة الأنظمة والقواعد القانونية، التي تؤثر بشكل مباشرة وغير مباشر على مهنة المحاسبة والرقابة والإشراف على ممارستها خصوصا مع ظهور الشركات المساهمة التي تتميز بانفصال الملكية عن الإدارة مما أدى خضوعها إلى التشريعات القانونية والضريبية منذ بدء تكوينها حتى تصفيتها وهذا ينعكس على الكيفية التي تعد بها المعلومات وكيفية عرضها في التقارير المالية وذلك بهدف إضافة نوع من الثقة لمستخدمي المعلومات، ويمكن القول أن القواعد الملزمة بتوفير المعلومات المالية التي يجب إعدادها وتقديمها هي أحد العوامل القانونية التي تتأثر بها الخصائص النوعية للمعلومات¹.

فالممارسة المحاسبية تتأثر سواء في منهجيتها أو تطبيقاتها المحاسبية بشدة بالمنظمات المرتبطة بقوانين الشركات والتشريعات القانونية والضريبية والمقاييس التنظيمية الأخرى. ولاشك أن تلك التشريعات القانونية قد أزدت من إمكانية مقارنة ومنفعة تلك المعلومات المحاسبية، ولا يعتبر غياب المقاييس القانونية والتشريعات ويعتمد ذلك على مراحل التطور الاقتصادي والاجتماعي الموجود في مجموعة الدول المختلفة التشريعات القانونية¹.

1-4- العوامل السياسية:

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

1-5- العوامل الثقافية:

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

2- العوامل المتعلقة بالمعلومات المحاسبية:

في وقتنا الحاضر يعتبر الحاسوب (المعلوماتية)، من أهم الوسائل المستعملة والمساعدة على إنتاج معلومات محاسبية تتميز بالجودة وخاصة من حيث دقتها وسرعة إنتاجها وبأقل تكلفة وفي وقت قصير لهذا يعتبر استخدام

هذا النوع من الأجهزة من العوامل المساعدة على التحسين في جودة المعلومات المحاسبية وعلى العموم، ولاختبار نوعية المعلومات المحاسبية فإنه من الممكن التركيز على بعض الجوانب التالية:

1-2- التصوير والتمثيل:

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

2-2- التأكد:

يفترض أن تعكس الأرقام المعطاة كمعلومة صورة موضوعية للواقع.

3-2- 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.

4-2- التحديد:

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

5-2- كمال المعلومة وتمامها:

الحصول على صورة شاملة لكافة المعلومات الضرورية.

6-2- الملائمة:

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

3-تقارير المراجعة الخارجية:

يجدر بنا التذكير على أن المعلومات المحاسبية والمالية كانت، وما تزال، غير موثوق فيها لدى الكثير من مؤسساتنا، مما يتقل كاهل متخذي القرارات، في مختلف المستويات، كما تصعب مهمة مصلحة الضرائب عند فحصها لتلك الحسابات بهدف فرض الضرائب والرسوم عليها، بالإضافة إلى تضليل كل راغب في التعامل معها حالة اعتماده على بياناتها¹.

كما يتضح من مظاهر الحياة الاقتصادية اليومية أن المعلومات المحاسبية قد أصبحت الأساس الذي يعتمد عليه في اتخاذ مختلف القرارات المتعلقة بالانشطات الاقتصادية ونتيجة لذلك أصبحت الحاجة إلى تأكيد كافي حول مصداقية هذه المعلومات أمرا ضروريا، ولذلك فإن عملية المراجعة 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.

حيث يعتبر رأي مراجع الحسابات حول المعلومات المحاسبية للمؤسسة محل المراجعة مقياسا لمدى الصحة والمصداقية 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 (صادقة) حول الميزانية المؤسسة ونتائج أعمالها، وبالتالي فإن رأي مراجع الحسابات الخارجي المستقل والذي يترجمه تقريره، يمثل مقياسا لمصداقية المعلومات المحاسبية وتمثيلها للصورة الحقيقية للمؤسسة على أن يكون كل ذلك معدا وفقا للمبادئ المحاسبية والمعايير المتعارف والمقبولة قبولا عاما والتي تعزز عملية مراجعة الحسابات وتزيد من ثقة مستخدمي المعلومات المحاسبية بأنها لا تتضمن أخطاء 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 المالية².

1محمد بوتين، "المراجعة و المراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ، 2003ص. 2

2سردوك فاتح، "دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية"، رسالة ماجستير في العلوم التجارية فرع

إدارة الأعمال، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر،، 2004 / 2003ص ص. 21

المطلب الثاني: القوائم و التقارير المالية في نظام المعلومات المحاسبي

تمثل القوائم المالية المحصلة النهائية للنظام المحاسبي، فهي مخرجات النظام التي يفترض فيها توفير المعلومات الملائمة لاحتياجات مستخدميها، ويعتبر معيار المنفعة من أهم المعايير التي تحكم العلاقة بين شكل ومضمون القوائم المالية واحتياجات متخذي القرارات، ولأن هذه الاحتياجات في تطور دائم ومستمر مستجيبة في ذلك للتطور والتغير في بيئة الأعمال، فالمعرفة المحاسبية لا تدخر جهدا في ملاحظة التطور في هذه الاحتياجات ويتبلور ذلك في التطور الدائم سواء لشكل أو مضمون تلك القوائم تحقيقا للمنفعة المستهدفة منها

الفرع الاول : ماهية القوائم والتقارير المالية

قبل البدء في تحديد ماهية القوائم المالية يجب توضيح مفهوم القوائم المالية والتقارير المالية، إذ أن هناك العديد من التعريفات لكلا المصطلحين بعضها يؤخذ بمفهوم ضيق وبعضها يؤخذ بمفهوم أوسع.

أولا : تعريف القوائم المالية

تعد القوائم المالية من قبل المؤسسات الموجودة عبر العالم التي قد تبدو متشابهة من دولة لأخرى إلا أن هناك اختلافات و فروقا بينها بسبب الظروف و العوامل الاجتماعية والاقتصادية والقانونية التي تحكمها البيئة المحيطة بالنظام المحاسبي، وهذه الظروف المختلفة قد أدت إلى استخدام تعريفات متعددة للقوائم المالية مما نتج عنه استخدام معايير متنوعة في الاعتراف و القياس لعناصر بنود هذه القوائم.

تعريف 01 : «تعتبر وسيلة اتصال مرتبة وموضوعة بصورة رسمية تعكس الوضع المالي للمؤسسة، ولكي يوضع أي عنصر ضمن القوائم المالية ويمكن قياسه بصورة كافية مثل الأصول و الخصوم و المصاريف و الإيرادات، يجب أن تكون قيدت في الدفاتر من خلال مبدأ القيد المزدوج، كما يجب أن تتمتع بالخصائص الأساسية التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة¹.»

تعريف 02 : «هي الوسائل التي بموجبها تنقل إلى الإدارة والأطراف المعنية صورة مختصرة عن الأرباح والمركز المالي للوحدة الاقتصادية².»

وانطلاقا مما سبق، نجد أن القوائم المالية هي عبارة عن مجموعة من البيانات المسجلة وفق مبادئ متعارف عليها محاسبيا، حيث يتم استعمال وسائل وأدوات لتجميع وتبويب المعلومات والبيانات المحاسبية وفق أشكال معينة تتضمن جميع المعلومات المتعلقة بنشاط المؤسسة ونتائج أعمالها ومركزها المالي خلال فترة زمنية معينة.

ويمكن القول، أن القوائم المالية هي المنتج النهائي للنظام المحاسبي، وهي الوسيلة الرئيسية التي من خلالها توصل المعلومات إلى الأطراف المعنية وتزودهم بمعلومات ضرورية تساعدهم في اتخاذ وترشيد القرارات الاقتصادية.

ثانياً: تعريف التقارير المالية

في بداية ظهور المحاسبة كان ينظر إلى القوائم المالية بأنها تعبر تعبيراً كافياً عن الأحداث والعمليات المالية التي حدثت خلال الفترة المحاسبية، حيث تعبر بوضوح عن واقع المؤسسة دون حاجة إلى أية معلومات إضافية، ولكن مع مرور الزمن والتطور الاقتصادي، اتضح أن المعلومات الرقمية التي تعرضها القوائم المالية والمبنية على البيانات المدونة في السجلات المحاسبية.

يشوبها الكثير من القصور، الأمر الذي لا يمكن قارئ القوائم المالية من فهمها دون فهم الافتراضات التي بنيت عليها والطرق التي اتبعت في قياسها.

لذلك بدأ الاهتمام بالإفصاح عن بعض المعلومات الوصفية غير الرقمية المرتبطة بالمعلومات المالية التي تعرضها القوائم المالية وذلك في شكل هوامش وإيضاحات وملاحظات للقوائم المالية.

كما تشمل التقارير المالية الوسائل الأخرى لتوصيل المعلومات ذات العلاقة المباشرة أو غير المباشرة والتي يتم استخراجها من النظام المحاسبي، وقد تشمل التقارير المالية معلومات مالية ومعلومات غير مالية، ونشرات أو تقارير مجلس الإدارة والتنبؤات المالية والأخبار ذات الصلة بالمؤسسة ووصف للخطط والتوقعات وكذلك التأثير البيئي أو الاجتماعي لأعمال المؤسسة.

مما سبق نستنتج أن مفهوم التقارير المالية أشمل وأوسع من مفهوم القوائم المالية، بحيث يشمل أي معلومة ذات علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالمعلومات التي يخرجها النظام المحاسبي كما أن القوائم المالية تمثل الجزء المحوري للتقارير المالية، حيث تعتبر الوسائل الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية.

الفرع الثاني: عناصر القوائم المالية

1- الأصول «هي منافع اقتصادية متوقع الحصول عليها في المستقبل وأن الوحدة المحاسبية قد اكتسبت

حق الحصول على هذه المنافع أو السيطرة عليها نتيجة أحداث وقعت أو عمليات تمت في الماضي»

وتشمل الأصول:

- الأصول المتداولة (النقدية، الاستثمارات قصيرة الأجل، الذمم المدينة المخزون، مدفوعات مقدما)؛
- الأصول طويلة الأجل (الاستثمارات طويلة الأجل، الأصول الملموسة وغير الملموسة وأخرى).
- 2- الالتزامات:** هي عبارة عن تضحيات مستقبلية محتملة لمنافع اقتصادية نشأت نتيجة التزام قائم: « بالفعل على المنشأة نتيجة لأحداث أو عمليات تمت في الماضي وذلك عن طريق تحويل أصول أو خدمات إلى وحدات اقتصادية أخرى نتيجة العمليات التبادلية حصلت بين المنشأة الغير». وتشمل الالتزامات:

- الالتزامات المتداولة: الذمم الدائنة، القروض القصيرة الأجل الجزء المستحق من القروض طويلة.
- الالتزامات طويلة الأجل السندات التزامات أخرى..

حقوق الملكية: وفقا لفرض استقلالية الوحدة الاقتصادية عن ملاكها فإن للمنشأة التزامات تجاه ملاكها بإسم حقوق الملكية (للفرد أو الشركاء أو المساهمين) ، وتمثل حقوق الملكية مطالبات على صافي أصول المنشأة لأن حق الملكية هو الحق المتبقي بعد سداد المنشأة لالتزاماتها تجاه الغير. وتشمل حقوق الملكية: (رأس المال - الأرباح المحتجزة - الاحتياطات)

4- الدخل: «هو الزيادات في المنافع الاقتصادية وفقا لإطار عمل لجنة معايير المحاسبة الدولية الدخل خلال الفترة المحاسبية في شكل تدفقات إلى الداخل أو زيادة في الأصول أو نقص في الالتزامات، والتي تؤدي إلى الزيادة في حقوق الملكية من مصادر غير تلك المتعلقة بمساهمات الملاك المشاركين I».

5- الإيرادات: «وهي التدفقات الداخلة إلى الوحدة ، أو أي زيادة في أصولها أو تسديد لخصومها (أو كليهما معا) التي تنشأ عن إنتاج و بيع السلع وتأدية الخدمات للغير أو أي أنشطة أخرى مما يشكل الأعمال الرئيسية المعتادة و المستمرة. »

6- المصروفات: « هي النقص في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية في شكل تدفق خارج من للأصول أو استنزافها أو تحمل التزامات بما يؤدي إلى نقص حقوق الملكية خلافا لما يتعلق بمساهمات المشاركين في الملكية.»

7- الأرباح: «تمثل زيادة في حقوق المالكين (صافي الأصول) الناتجة عن العمليات العرضية. »

8- الخسائر: «تمثل نقص في حقوق المالكين (صافي الأصول) من معاملات خارجية أو حديثة لمنشأة ما من

كل المعاملات والأحداث والظروف الأخرى التي تؤثر على المنشأة خلال الفترة ماعدا تلك التي تنتج عن مصاريف أو توزيعات للمالكين. »

الفرع الثالث: مستخدمي القوائم المالية

تلجأ عدة فئات لاستخدام المعلومات المالية في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة، وقد حدد الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية عدد من الفئات كمستخدمين للقوائم المالية، كما حدد كل فئة على النحو التالي:

- 1- **المستثمرون الحاليون والمحتملون:** وتعتبر القرارات الاستثمارية من أهم القرارات التي يتم اتخاذها، فتمثل أهم المعلومات التي يحتاجها المستثمر في اتخاذ قرار شراء أو بيع أسهم المؤسسة؛ تحديد مستوى توزيعات الأرباح الماضية والحالية والمستقبلية؛ تقييم كفاءة إدارة المؤسسة وسيولتها ومستقبلها ومقارنة أسهمها مع أسهم باقي المؤسسات.
- 2- **الموظفون:** يعتبر الموظفون مورد المؤسسة الهام حيث تتبني عليهم استمرارية المؤسسة وأدائها لأعمالها ، لذلك فهم يحتاجون إلى معلومات تتعلق بمدى التحسن الوظيفي في المستقبل ، بالإضافة إلى معلومات تساعد في تعزيز مطالبهم.
- 3- **المقرضون:** يمثل المقرضون مصدر التمويل الخارجي للمؤسسة والذي يكون في الغالب طويل الأجل، وما يهم المقرضين هو الهيكل التمويلي للمؤسسة، ونسب المديونية، ومدى الاعتماد على المتاجرة بأموال الغير، كذلك قدرة المؤسسة على دفع أقساط القروض وفوائدها في مواعيد استحقاقها.
- 4- **الموردون والدائنون:** تعتبر هذه الفئة مصدر لتمويل والائتمان قصير الأجل، حيث تتعلق اهتماماتهم بقدرة المؤسسة على السداد من خلال نسب السيولة والتداول والنسب للتأكد من استمرارية المؤسسة وكفاءتها وربحيتها.
- 5- **الزبائن:** حيث أنهم الجهة المقصودة بمخرجات المؤسسة من سلع وخدمات، لذلك فهم معنيون باستمرارية المؤسسة وقدرتها على تزويدهم بالسلع والخدمات.
- 6- **الحكومة بأجهزتها المختلفة:** تعتبر المؤسسات بالنسبة للحكومة من الدعائم الرئيسية التي تستند إليها في تمويل خططها من خلال الضرائب وتحقيق الأهداف الاجتماعية كالتشغيل والتقليل من نسب البطالة والفقر، لذلك فالحكومة تحتاج إلى معلومات تساعد في التأكد من مدى التزام المؤسسة بالقوانين ذات العلاقة

مثل قانون الشركات وقانون ضريبة الدخل.

7-الجمهور:الجمهور اهتمامات مختلفة بالمؤسسات،منها ما يتعلق باستيعاب الأيدي العاملة وتشغيلها،ومنها ما يتعلق بدور المؤسسات الاجتماعي والتنموي ومنها ما يتعلق بسلوك الجمهور الاستهلاكي استنادا إلى جودة مخرجاتها من السلع والخدمات و إلى معلومات حول التطورات الحديثة لثروة المؤسسة

خلاصة الفصل الثاني :

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة هو مفتاح أساسي لنجاح أو فشل الأنشطة التي تمارسها المؤسسة وذلك من خلال ما يساهم فيه من تدعيم عمليات التنسيق والدعم المعلوماتي للعمليات الإدارية في جميع المستويات التنظيمية، بالإضافة إلى أنه وسيلة اتصال بين أطراف المؤسسة من جهة ومن جهة أخرى دوره في تزويد البيئة المحيطة بالمؤسسة بالمعلومات المحاسبية المفيدة.

إن جودة المعلومات المحاسبية التي تعتبر كمخرجات لنظام المعلومات المحاسبي بعد تغذية البيانات ومعالجتها وفق دورة البيانات والمعلومات المحاسبية وإخراجها، تعتمد بشكل أساسي على جودة وكفاءة التصميم لنظام المعلومات المحاسبية. إن مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية واثـر كفاءة التصميم لنظام المعلومات في تعزيز وتحسين قدرتها على اتخاذ القرارات، بالإضافة إلى تحديد أهم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التي تعد من الصفات التي تجعل المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم والتقارير المالية مفيدة للمستخدمين الداخليين والخارجيين والتي يمكن تحديدها في مجموعتين رئيسيتين: الخصائص النوعية الأساسية: الملائمة، الموثوقية، و الخصائص النوعية الثانوية: الثبات، القابلية للمقارنة، بالإضافة إلى مجموعة من المحددات وهي: التكلفة، الفائدة، الأهمية النسبية.

القوائم المالية هي المنتج النهائي للنظام المحاسبي، حيث هي الوسيلة الرئيسية التي من خلالها توصل المعلومات إلى الأطراف المعنية وتزودهم بمعلومات ضرورية ملائمة لأغراض التقرير المالي وتساعدهم في اتخاذ وترشيد القرارات الاقتصادية.

مقدمة الفصل الثالث :

بعد تطرقنا في الفصلين السابقين إلى أدبيات النظرية التحقيق الجبائي و علاقتها بتحسين جودة المعلومات المحاسبية سنحاول من خلال هذا الفصل إسقاط الجانب النظري للتحقيق الجبائي و الدور الذي تلعبه في تحسين جودة المعلومات و ذلك على مستوى مديرية الضرائب لولاية بسكرة .

و من أجل القيام بهذا العمل فقد أنطلقنا في القيام به اعتمادا على عدة أدوات أهمها المقابلات و من معرفة آراء مختلف الفاعلين في المجال الضريبي و الجبائي حيث سنتطرق من خلال هذا الفصل إلى مايلي:

***المبحث الأول:**المنهجية المتبعة في الدراسة من خلال توضيح مختلف الأدوات المستعملة.

***المبحث الثاني:**دراسة و تحليل نتائج التحقيقات الجبائية

المبحث الأول:منهجية الدراسة

تماشيا مع طبيعة الموضوع الذي نحن بصدد دراسته و المتعلق بالرقابة الجبائية و دورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية،أرتأينا في هذا المجال و إستنادا إلى متطلبات معالجة هذا الموضوع في الميدان.

الإعتماد على جملة من الأدوات للوقوف على الجوانب التي تكفل أفضل معالجة للموضوع ،للوصول إلى النتائج المراد تحقيقها من خلال الأدوات المستخدمة التالية:

-الوثائق و البيانات

-المقابلات الشخصية

-جمع الملاحظات

المطلب الأول: أدوات الدراسة

بالإستناد إلى التقديم السابق سوف نتولى في هذا المطلب التعرض لتفاصيل الأدوات المستعملة و الكيفية التي تمت بها.

الفرع الأول:المقابلات

ان عنصر المقابلات يكتسي أهمية بالغة كمصدر هام و رئيسي للحصول على المعلومات حيث قمنا في هذا الصدد بإجراء سلسلة من المقابلات تمحور الحوار فيما حول الرقابة الجبائية و الأساليب و الطرق المستخدمة من طرف الأجهزة الرقابية المختصة و ما مدى تأثيرها على تحسين جودة المعلومة المحاسبية حيث حاولنا جاهدين في هذا الصدد إستقراء و إستخلاص وجهات نظر مختلف الاطراف الفاعلة في الميدان الجبائي و قد

قمنا في هذا الصدد بمحاورة بعض منها حيث يتمثلون عموما في:

-إطارات عاملة في المصالح الجبائية

الفرع الثاني: جمع الملاحظات

من خلال قيامنا بالزيادة الميدانية للهيئات المختصة في العملية الرقابية أستطعنا تسجيل على العموم بعض الملاحظات التي سجل على العموم بعض الملاحظات التي سعدتنا على توجيه منهجية بحثنا و أبرز ما نشير إليه في هذا المجال أن:

-المعلومات و الوثائق غير منتظمة بشكل يسمح و يسهل عملية الإطلاع عليها
-التكتم و السرية الذي طبع سلوك بعض الموظفين

المطلب الثاني: جمع الوثائق و المعلومات

الفرع الأول: جمع وثائق الدراسة

حاولنا هذا الصدد الوصول إلى مصادر المعلومات و الوثائق المتاحة التي تهتم بالجباية و الرقابة الجبائية في الجزائر بإعتبار هذه الخطوة رئيسية بدأت قبل إنطلاق البحث و استمرت معه حيث تعددت هذه الوثائق لتشمل كل:

- النصوص و التشريعات الواردة في الجريدة الرسمية
- أبحاث علمية أنجزت في الجزائر
- تصفح مختلف مواقع الأنترنت

الفرع الثاني: معلومات عن عينة الدراسة

و في هذا الإطار فقد تم دراسة عينة للرقابة الجبائية في مؤسسة و التي تحصلنا عليها و ذلك مقابل عدم ذكر الإيضاحات و المعلومات الخاصة بالمؤسسة و كذلك أسماء الأعوان المكلفين بعملية التحقيق

المطلب الثالث : مجتمع الدراسة

الفرع الأول : إطار مجتمع الدراسة

تم إختيار مجتمع الدراسة و ذلك حسب الطرق الرقابية المستخدمة و كذلك نوع المعلومات المحاسبية و مدى بسطتها

الفرع الثاني: عينة الدراسة

بالنسبة لعينة الدراسة فقد تم تحديدها تبعا لنموذج التحقيق في المحاسبة.

المطلب الرابع : حدود الدراسة

و في هذا المجال نوضح الحدود المختلفة للدراسة التي أجريناها و المتمثلة بما يلي:

الفرع الأول : الحدود الزمنية و المكانية

-الحدود المكانية

تهتم هذه الدراسة أساسا بأساليب و طرق الرقابة الجبائية المساهمة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال دراسة حالة رقابية في مؤسسة.

-الحدود الزمانية

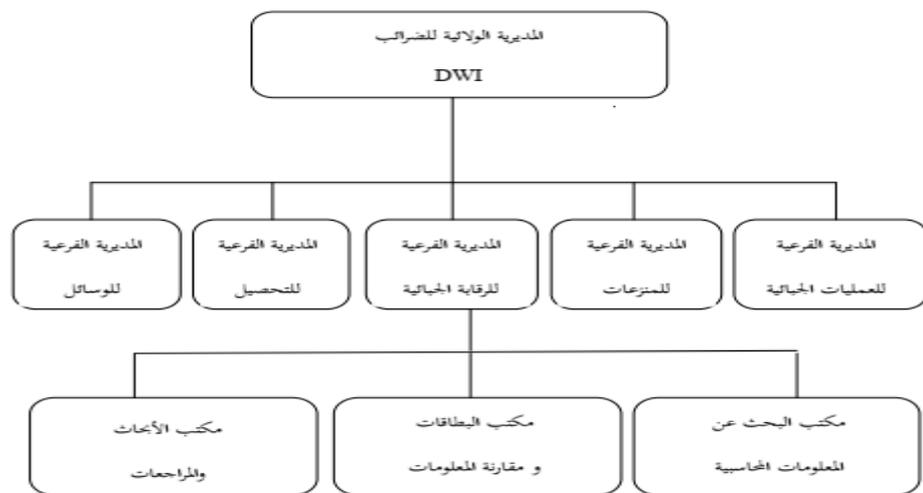
إستغرقت هذه الدراسة حوالي شهرين و نصف من السداسي الثاني و ذلك من الإعداد و التحضير و جمع الوثائق و المعلومات اللازمة للإحاطة بجميع نواحي الموضوع و بما في ذلك التربص الذي أجريناه على مستوى مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الفرع الثاني : الحدود الموضوعية

إهتمت هذه الدراسة المرتبطة أساسا إلى الرقابة الجبائية و الطرق و الأساليب المستخدمة في الرقابة إضافة إلى جودة المعلومات المحاسبية و تحسينها بواسطة الرقابة الجبائية

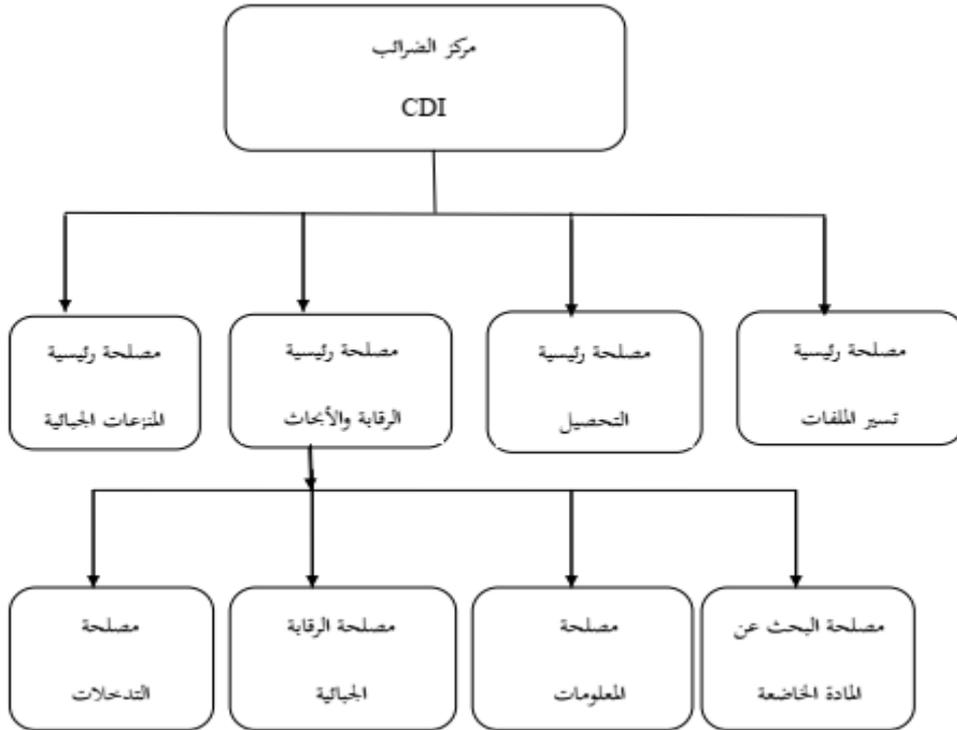
الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب الولائية

الشكل رقم: (1.3) الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب الولائية



المصدر: من انجاز الطالب اعتمادا على الجريدة الرسمية العدد رقم 20 المؤرخة في 29 مارس 2009

الشكل رقم: (2.3) الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: من انجاز الطالب اعتمادا على الجريدة الرسمية العدد رقم 20 المؤرخة في 29 مارس 2009

المبحث الثاني: دراسة و تحليل نتائج التحقيق الجبائي ودوره في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

المطلب الأول: نوع نشاط المكلف وإجراءات التحقيق في جودة المعلومات المحاسبية

الفرع الأول: إجراءات التحقيق في جودة المعلومات المحاسبية

بعد الموافقة النهائية على برمجة هذا المكلف ضمن برنامج المراقبة الجبائية يكلف أحد أعوان مديرية الضرائب

الولائية برتبة مفتش رئيسي بالمهمة حيث يقوم بمجموعة عن الإجراءات

-إرسال إشعار بالتحقيق إلى المكلف

من شروط الإلزامية لهذا التحقيق إرسال إشعار بالتحقيق مرفوقا بميثاق المكلف بالضريبة تم إرسال بالتحقيق

في المحاسبة رقم 09 المؤرخ في 2019/02/04 والمسلم في اليد في نفس اليوم و من أهم المعلومات التي

يتضمنها الإشعار

-إسم و عنوان المكلف X

-طبيعة و نوع النشاط الممارس: مقاولات

-تاريخ إرسال الإشعار: 2019/02/04

-تاريخ إستلام الإشعار من قبل المعني: 2019/02/04

-تاريخ الحضور إلى مقر المؤسسة: 2019/02/20

-السنوات الأربعة المعنية بالتحقيق في معلوماتها المحاسبية (2015-2016-2017-2018)

الضرائب و الرسوم المعنية بالتحقيق

*الرسم على النشاط المهني(TAP) حسب المواد193،222،217من قانون الضرائب المباشرة

*الرسم على القيمة المضافة(TVA) حسب المواد4،116،41،21،2-2من ق الرسم على رقم الأعمال

*الضريبة على الدخل الإجمالي(IRG) حسب المواد1،104،193من قانون الضرائب المباشرة

*الضريبة على الدخل الإجمالي - أجور (IRG-S) حسب المواد66،104،193من قانون ض المباشرة

توقيع كل من رئيس فرقة التحقيق المحاسبي و العون المفتش الذي يتولى التحقيق

المطلب الثاني: إعداد كشوف مالية لمقارنة عناصر الأصول والخصوم وحسابات النتائج للسنوات الأربعة

بغية التحقق من مدى صدق المعلومة المحاسبية المصرح بها من طرف المكلف يقوم المحقق بإعداد كشفان

أحدهما يلخص عناصر أصول و خصوم ميزانيات السنوات المعنية بعملية التحقيق ،هذا الجدول يمكن من إجراء

مقارنات لعناصر الميزانية.

أما لآخر فيتضمن بعض المعلومات المحاسبية و خاصة تلك المتعلقة بالنتائج الوسيطة و النهائية المحققة خلال

السنوات المعنية بالتحقيق،مدعومة ببعض الهوامش و النسب المفسرة و المبررة لبعض النتائج و الوضعيات.

و الكشفان اللذان تم إعدادهما في هذا السياق للمكلف المعني بعملية التحقيق محل الدراسة ،نلخصها في

الجدول التالية

الفرع الأول: كشف لعناصر الأصول والخصوم

كشف لمقارنة عناصر الأصول:

الجدول رقم (1.3) كشف لمقارنة عناصر الأصول

الوحدة (دج)

2018/12/31	2017/12/31	2016/12/31	2015/12/31	2014/12/31	البيان
1 500 000	3 000 000	2 500 000	4 000 000	2 000 000	معدات و أدوات
-	-	-	-	-	حقوق أخرى
5 000 000	6 000 000	1 500 000	4 000 000	911 000	مخزونات
2 000 000	1 500 000	13 000 000	12 000 000	1 500 000	زبائن
-	-	-	-	-	تسبيقات أخرى
1 000 000	900 000	200 000	800 000	1 000 000	للإستغلال النقديات
9 500 000	11 400 000	17 200 000	20 800 000	5 411 000	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الملحق رقم 1

كشف لمقارنة عناصر الخصوم

الجدول رقم (3.2) كشف لمقارنة عناصر الخصوم

الوحدة (دج)

2018/12/31	2017/12/31	2016/12/31	2015/12/31	2014/12/31	البيان
6 000 000	6 000 000	6 000 000	3 000 000	2 000 000	الأموال الجماعية
-	-	-	-	-	قروض بنكية
-	-	-	-	-	نتائج قيد التخصيص
-	-	-	-	-	رؤس أموال أخرى
247 000	180 000	302 000	460 000	400 000	ضرائب ورسوم
-	-	-	-	-	الإستغلال
-	-	-	-	-	ديون الإستغلال الأخرى
16 500 000	14 500 000	15 500 000	16 000 000	14 000 000	الموردين
-	-	-	-	-	تسبيقات بنكية
-	-	-	-	-	حزينة الخصوم
22 747 000	20 680 000	21 802 000	19 460 000	16 400 000	المجموع

المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد على الملحق رقم 2

الفرع الثاني: كشف لمقارنة حسابات النتائج للسنوات الأربعة محل التحقيق

الجدول رقم (3.3) كشف لمقارنة حسابات النتائج للسنوات الأربعة

الوحدة (دج)

2018/01/01 2018/12/31	2017/01/01 2017/12/31	2016/01/01 2016/12/31	2015/01/01 2015/12/31	البيان
12 350 000	9 000 000	15 100 000	23 000 000	رقم الاعمال
-	-	-	-	الإنتاج المخزن
-	-	-	-	إنتاج المؤسسة
-	-	-	-	لحاجاتها الخاصة
-	-	-	-	خدمات مقدمة

-	-	-	-	تحويل تكاليف الإنتاج
12 350 000	9 000 000	15 100 000	23 000 000	المجموع
7 320 000	6 350 000	11 350 000	17 500 000	مواد و لوازم مستهلكة
600 000	300 000	-	-	خدمات
7 920 000	6 650 000	11 350 000	17 500 000	المجموع
4 430 000	2 350 000	3 750 000	5 500 000	الربح الخام القيمة
35.87%	26.11%	24.83%	23.91%	المضافة*100 رقم الاعمال
4 430 000	2 350 000	3 750 000	5 500 000	الربح الإجمالي
-	-	-	-	نواتج متنوعة
-	-	-	-	تحويل تكاليف الإستغلال
4 430 000	2 350 000	3 750 000	5 500 000	المجموع
731 000	670 000	783 000	683 000	مصاريف مستخدمين
247 000	180 000	302 000	460 000	ضرائب و رسوم
-	-	-	-	إهلاكات مؤونات
250 000	387 000	450 000	-	المجموع
1 228 000	1 237 000	1 535 000	1 143 000	نتيجة الإستغلال
3 202 000	1 113 000	2 215 000	4 357 000	المجموع
3 202 000	1 113 000	2 215 000	4 357 000	الربح الصافي
3 202 000	1 113 000	2 215 000	4 357 000	الربح الصافي*100 رقم الأعمال
25.92%	12.36%	14.66%	18.94%	

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الملحق رقم 3

المطلب الثالث: إختبار والحكم على جودة المعلومات المحاسبية

الفرع الأول: فحص المعلومات المحاسبية من ناحية الشكل والمضمون

تمت هذه العملية من طرف فرقة التحقيق الأولى على مستوى مديرية الضرائب الولائية لولاية بسكرة و تولى ذلك عون برتبة مفتش رئيسي حيث تم تسجيل الملاحظات التالية:

من ناحية الشكل:

تم تسجيل الملاحظات التالية:

-وجود السجل المركزي

-وجود دفتر الجرد

-وجود السجلات المساعدة

-وجود دفتر الأجور

-وجود التصريحات الشهرية

-وجود التصريحات السنوية

-وجود وثائق الإثبات و وضعيات الأشغال التي اعتبرت سليمة

-من ناحية المضمون

أما من حيث المضمون فقد تم تسجيل مجموعة الملاحظات:

-في سنة 2015 وجود فواتير لمكلفين بالضريبة مسجلين في الفهرس الوطني للغشاشين الجبائين وهم :

الرقم و التاريخ	الاسم و اللقب	مبلغ خارج الرسم	الرسم على القيمة المضافة
07 بتاريخ 11-02-2015	X	500 000	85 000
03 بتاريخ 15-06-2015	Y	250 000	42 500
28 بتاريخ 09-11-2015	W	383 000	65 000

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على تقرير التحقيق في المحاسبة

-في سنة 2016 وجود فواتير لمكلفين بالضريبة مسجلين في الفهرس الوطني للغشاشين الجبائين وهم :

الرقم و التاريخ	الاسم و اللقب	مبلغ خارج الرسم	الرسم على القيمة المضافة
112 بتاريخ 2016-02-03	T	283 000	48 110
113 بتاريخ 2016-02-05	T	170 000	28 900
72 بتاريخ 2016-06-01	Q	570 000	96 900

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على تقرير التحقيق في المحاسبة

-في سنة 2018 تبين أن المؤسسة قامت بتسديد فاتورة الشراء رقم 1002574 الخاصة بشركة المقاولات نقدا و هو ما يتنافى مع شروط خصم الرسم على القيمة المضافة طبقا لأحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال و التي تنص أنه إذ تجاوز الفاتورة بكل الرسوم مبلغ 100000 يجب أن تقم عملية لتسديد بوسيلة دفع ماعدا نقدا و عليه سيتم دفع الرسم على القيمة المضافة الذي قتم به و المقدر بـ 43 000 دج -أثناء مراقبة إستهلاك لبعض المواد و لوازم الكهرباء و مقارنتها بوضعية الأشغال المقدمة مع مراعاة حركة المخزون إستخرجنا سنتي 2017 و 2018 فروقات بين الإستعمال الحقيقي و الإستهلاك التقيد في المحاسبة و بالتالي سوف تضاف إلى الربح السنوي المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة في سنة 2017 تم إستخراج و تحديد الكمية غير المستعملة (زائدة).

-تحديد كمية غير مستعملة الزائدة (مع مرعاة حركة المخزون سنة 2017)

الجدول رقم (4.3) تحديد الكمية الغير مستعملة من مادة البلاط

البيان	2017
المادة	البلاط
مخزون أول مدة	100 م ²
المشتريات	00
مخزون آخر المدة	50 م ²
كمية مواد مستهلكة معاد تشكيلها	50 م ²
كمية مواد مستعملة المصروح بها	10 م ²
الفرق في كمية المواد	40 م ²
سعر الوحدة الواحدة	2000 دج
المجموع	80 000

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على تقرير التحقيق في المحاسبة

تحديد كمية غير مستعملة (الزائدة) مع مراعاة حركة المخزون سنة 2018

في سنة 2018 تم تحديد الكمية غير المستعملة مع مراعاة حركة المخزون

الجدول رقم (5.3) تحديد الكمية الغير مستعملة من مادة البلاط

البيان	2018
مخزون أول مدة	20 م ²
المشتريات	00
مخزون آخر المدة	00
كمية مواد مستهلكة معاد تشكيلها	20 م ²
كمية مواد مستعملة المصروح بها	10 م ²
الفرق في كمية المواد	10 م ²
سعر الوحدة الواحدة	2000 دج
المجموع	20 000 دج

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على تقرير التحقيق في المحاسبة

وعلى ضوء ما ورد أعلاه بسبب الأخطاء الموجودة و محاولة الغش و التضليل فقد تم وضع تعديلات و المتمثلة في:

-رقم الأعمال المفوتر

-إعادة تشكيل رقم الأعمال المقبوض

-تشكيل الأرباح

الفرع الثاني: إختبار الخصائص النوعية المتعلقة بجودة المعلومات المحاسبية

بعد إختبار المعلومات المحاسبية من ناحية الشكل ومن ناحية المضمون وبعد تسجيل الملاحظات اللازمة سنحاول إختبار هته المعلومات من أجل التأكد من الخصائص النوعية لها ومنه الحكم على مدى تمتعها بالجودة اللازمة.

1الخصائص الأساسية:

الخاصية الأولى (الملائمة)

المعلومات المحاسبية التي تم الحصول عليها يمكن القول انها متناسبة مع شكل إعداد القوائم المالية لكنها تحتوي على مجموعة من الأخطاء والتي تؤثر على عملية إتخاذ القرار وبالتالي لايمكن القول انها تتمتع بخاصية الملائمة

الخاصية الثانية (الموثوقية)

المعلومات المحاسبية المتحصل عليها تم إكتشاف مجموعة من الأخطاء والإغفالات والمتعلقة أساسا بفواتير وهمية وكذلك وتضخيم المواد المستهلكة والتي أثرت على النتائج المحققة مثل رقم الأعمال والربح الصافي وبالتالي لايمكن الثقة فيها والإعتماد عليها ومنه فخاصية الثقة غير موجودة.

2الخصائص الثانوية:

الخاصية الأولى (القابلية للمقارنة)

المعلومات المحاسبية المتحصل عليها يمكن مقرنتها بمعلومات لنفس المؤسسة أو مؤسسات أخرى

الخاصية الثانية (القبليّة للفهم)

المعلومات المحاسبية المتحصل عليها تتمتع بالوضوح وعدم التعقد ومنه فكل شخص له أدنى تكوين في المحاسبة يمكنه فهمها وبالتالي فإن خاصية القابلية للفهم محققة

الخاصية الثالثة (الثبات)

تزامن إعداد القوائم المالية للمؤسسة مع إنتقال الجزائر من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي والتالي هنالك إلتباس فيما يخص طريقة مسك المحاسبة هل تمت بواسطة pcn أو scf وبالتالي لا يمكن الحكم على خاصية الثبات

الخاصية الرابعة (الشمول)

المعلومات المحاسبية تتمتع بالشمول لأنها شملت كل المعلومات الضرورية لتحديد الضرائب والرسوم الواجبة الدفع

المطلب الرابع: التعديلات المطبقة وأثرها على الضرائب والرسوم

الفرع الأول: التعديلات المطبقة للتحسين من جودة المعلومات المحاسبية

وقد تم تحديد طريقة التعديل المطبقة وفق مايلي:

-رقم الأعمال المفوتر:

من أجل إعادة تشكيل رقم الاعمال المفوتر تم الإعتماد على وضعيات الأشغال والفواتير المقدمة من طرف المكلف وإستغلال الكشوف البنكية بالإضافة إلى المعلومات التي بحوزة المصلحة.

-إعادة تشكيل رقم الأعمال المقبوض:

بالنسبة لأرقام الاعمال الخاضعة للرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة فقد أعيد تشكيلها إنطلاقا من المبالغ المقبوضة المستخرجة من الكشوف البنكية

-تشكيل الأرباح:

لإعادة تشكيل الأرباح تم الإعتماد على الصيغة التالية:

الربح المشكل = الربح المصرح به + الأعباء الغير قابلة للخصم + الفرق في رقم الأعمال المفوتر - الرسم على النشاط المهني الناتج عن الفرق في رقم الأعمال المقبوض تشكيل رقم الأعمال المفوتر للسنوات

2015، 2016، 2017، 2018

الجدول رقم (3-6) أرقام الأعمال المفوترة

التعين	2015	2016	2017	2018
رقم الأعمال المفوترة المشكل	23 000 000	15 100 000	9 000 000	12 350 000
رقم الأعمال المفوترة المصرح به	23 000 000	15 100 000	9 000 000	12 350 000
الفرق الحاصل	00	00	00	00

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج التحقيق في المحاسبة
أرقام الأعمال المقبوضة المشكلة بالرسم على النشاط المهني/الرسم على القيمة المضافة

جدول رقم (3-7) رقم الأعمال المقبوض

التعين	2015	2016	2017	2018
رقم الأعمال المفوترة المشكل	23 000 000	15 100 000	9 000 000	12 350 000
رقم الأعمال المفوترة المصرح به	23 000 000	15 100 000	9 000 000	12 350 000
الفرق الحاصل	00	00	00	00

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج التحقيق في المحاسبة
بعد أن تبين هناك فرق في مخزون المادة البلاط

و التي تبين انها غير مستعملة في المشروع سوف تخضع للرسم على القيمة مضافة الواجب استرجاعه عملا
بنص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة
ملاحظة:

- فواتير الشراء المتعلقة بمادة البلاط تم إسترجاع الرسم على القيمة المضافة الموافق لها خلال شهر فيفري
2017

- فواتير الشراء المتعلقة بمادة البلاط إسترجاع الرسم على القيمة المضافة الموافق لها خلال شهر ديسمبر
2017

- سنة 2017

الجدول رقم (3-8) الرسم على القيمة المضافة للمواد غير المستعملة الواجب إسترجاعه في 2017

المبلغ	البلاط
80 000	تكلفة الشراء للمواد غير المستعملة
19%	معدل الرسم على قيمة مضافة
15 200	لرسم على القيمة مضافة مسترجع

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج التحقيق في المحاسبة.

- سنة 2018

الجدول رقم(3-9) الرسم على القيمة المضافة للمواد غير المستعملة الواجب إسترجاعها في 2018

المبلغ	البلاط
20 000	تكلفة الشراء للمواد غير المستعملة
19%	معدل الرسم على قيمة مضافة
3 800	لرسم على القيمة مضافة مسترجع

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج التحقيق في المحاسبة

في سنة 2015 بعد أن تبين أن هناك 3 فواتير لموردين وهمين فإن المبلغ سوف يدمج في الربح الصافي كمايلي:

جدول رقم (3-10) مبلغ الفواتير الوهمية المعاد دمجها سنة 2015

رقم فاتورة	مبلغ خارج رسم	المعدل	مبلغ المدمج
07	500 000	%17	85 000
03	250 000	%17	42 500
28	383 000	%17	65 000
		المجموع	192 500

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج التحقيق في المحاسبة

- سنة 2016 وجود موردين وهمين و المبلغ سيدمج في الربح الصافي

جدول رقم (3-11) مبلغ الفواتير الوهمية المعاد دمجها سنة 2016

رقم فاتورة	مبلغ خارج رسم	المعدل	مبلغ المدمج
112	283 000	%17	480 110
113	170 000	%17	28 400
72	570 000	%17	96 400
		المجموع	173 910

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج التحقيق في المحاسبة

- سنة 2018 تم تسديد فاتورة منافية لأحكام القانون مما يستوجب إعادة دفع رسم على قيمة مضافة.

الجدول رقم (3-12) مبلغ الرسم على القيمة المضافة المسترجع عن تسديد فاتورة منافية للقانون

2018

المبلغ خارج الرسم	226 315
المعدل	%19
المبلغ المعاد إسترجاعه	43 000

الفرع الثاني: أثر التعديلات للتحسين في جودة المعلومات على الضرائب والرسوم

- الرسم على القيمة المضافة

الجدول رقم (3-13) تعديلات الرسم على القيمة المضافة في السنوات محل التحقيق

تتضمن سنوات 2015 و 2016 استرداد الرسم لفواتير الغشاشين

تتضمن السنوات 2017 و 2018 فرض الرسم على القيمة المضافة على الاستهلاك الزائد

تتضمن سنة 2018 استرداد الرسم لفاتورة المخالفة للقانون التسديد

السنوات	2015	2016	2017	2018
المعدلات	%17	%17	%19	%19
الرسم على مشتريات مسترجع	192 500	173 910	15 200	46 800
مجموع حقوق المغفلة	192 500	173 910	15 200	46 800
معدل الغرامة	%15	%15	%10	%10
مبلغ الغرامة	28 875	26 086	1 520	4 680
مجموع الحقوق و الغرامات	221 375	199 466	16 720	51 480

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على التحقيق في المحاسبة

وقد تم إعادة تشكيل ربح المؤسسة وفق الصيغة التالية:

الربح المعاد تشكيله=الربح المصرح به+الأعباء الغير قابلة للخصم+الفرق في رقم الأعمال-الرسم على النشاط المهني الناتج عن الفرق في رقم الأعمال

جدول رقم (3-14) الدخل الإجمالي المعاد تشكيله

البيان/السنة	2015	2016	2017	2018
الدخل الإجمالي المصرح به	4 357 000	2 215 000	1 113 000	3 202 000
الفرق الحاصل في رقم الأعمال	00	00	00	00
الأعباء الغير قابلة للخصم	1 133 000	1 023 000	80 000	20 000
الرسم على النشاط المهني الناتج عن الفرق في رقم الأعمال	00	00	00	00
الدخل الإجمالي المعاد تشكيله	5 687 100	3 238 000	1 193 000	3 222 000

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج التحقيق في المحاسبة

- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

الجدول رقم (3-15) تعديلات الضريبة على الدخل الإجمالي في السنوات محل التحقيق

البيان/السنة	2015	2016	2017	2018
الدخل المشكل	5 687 100	3 238 000	1 193 000	3 222 000
الدخل المصرح	4 357 000	2 215 000	1 113 000	3 202 000
الفرق	1 330 100	1 023 000	80 000	20 000
الحقوق المغفلة	465 535	358 050	24 000	6 300
معدل الغرامة	%25	%25	%10	%10
مبلغ الغرامة	116 383	89 512	2 400	630
مجموع الحقوق و الغرامات	581 918	447 562	26 400	6 930

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج التحقيق في المحاسبة

-الضريبة على المرتبات و الأجور

مكلف المعني يقوم بالتصريحات و بالتالي لم يظهر أي تعديل عليها

-التعديلات النهائية وأثرها على الضرائب والرسوم محل التحقيق

الجدول (3-16) التعديلات النهائية على الضرائب محل التحقيق

البيان	السنة	2015	2016	2017	2018	المجموع
الرسم على النشاط المهني		-	-	-	-	-
الحقوق		-	-	-	-	-
الغرامات		-	-	-	-	-
الرسم على القيمة المضافة		192 500	173 910	15 200	46 800	428 410
الحقوق		28 875	28 086	1 520	4 680	63 161
الغرامات		-	-	-	-	-
الضريبة على الدخل الإجمالي		465 535	358 050	24 000	6 300	853 885
الحقوق		-	-	-	-	-

208 925	630	2 400	89 512	116 383	الغرامات
					الضريبة على أرباح الشركات
-	-	-	-	-	الحقوق
-	-	-	-	-	الغرامات
					الضريبة على الدخل
-	-	-	-	-	الإجمالي أجور
-	-	-	-	-	الحقوق
					الغرامات
					حقوق الطابع
-	-	-	-	-	الحقوق
-	-	-	-	-	الغرامات
1 554 381	58 410	43 120	649 558	803 293	المجموع الكلي

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج التحقيق في المحاسبة

خلاصة الفصل الثالث

لقد تم في هذا الفصل دراسة أسلوب من أساليب الرقابة الجبائية المعمقة والمتمثل في التحقيق المحاسبي من أجل محاولة إعطاء صورة عن دور هذا التحقيق في إكتشاف الأخطاء والإغفالات وتقويمها مما ينعكس على جودة تلك المعلومات وحصيلة الضرائب

الخاتمة :

لقد حاولنا من خلال تناول موضوع التحقيق الجبائي ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية هي التعرف على كيفية التحقيق والتأكد من جودة المعلومات المحاسبية ؟ فدواع وأسباب التضليل والإخفاء كثيرة وواردة بل وأكيدة بسبب تضارب وتعارض الأهداف والغايات بين مستخدمي هذا النوع من المعلومات ،ومن خلال هذا البحث أقترحنا وسيلة يمكن أن تفيد إلى حد كبير وهي الرقابة الجبائية والتي بالرغم أن هدفها الأساسي هو محاربة ظاهرة التهرب الجبائي بالدرجة الأولى ،ومن أجل مجابهة هذه الظاهرة يجب التحقق من مدى صحة المعلومات المحاسبية الخاصة بالمكلفين بالضريبة ،وعليه سخرت الإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية والبشرية المتاحة للهيئات المكلفة بالرقابة الجبائية على المستوى المحلي أو الجهوي بهدف إسترجاع حقوق الخزينة العمومية ومحاولة كبح هذا النزيف الذي ينخر في جسد الإقتصاد الوطني بسبب هذا التهرب الضريبي. وتعتبر عملية التحقيق في المحاسبة والتي تعتبر عملية رقابية معمقة والتي تتم على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية التابعة لمديرية الضرائب اللوائية من أهم الوسائل المساهمة في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية ،هته الأخيرة حتى تتمتع بالجودة وجب أن تتوفر على مجموعة من الخصائص حتى تكون مفيدة لمستخدميها. وإنطلاقا من الفرضيات الأساسية ،وبإستخدام الأساليب والأدوات المشار إليهم في المقدمة وعلى أساس هذه الإعتبارات يمكن تلخيص أهم النتائج المتوصل إليها من هذا البحث في النقاط التالية:

-إن الكثير من المكلفين بالضريبة يحاولون قدر المستطاع التملص من دفع مستحقاتهم الضريبية وذلك بواسطة عدة أساليب وطرق ولعل أهمها التلاعب في إعداد وتقديم المعلومات المحاسبية والتي تعبر عن وضعية المؤسسة ،وذلك عن طريق محاولة تضخيم الأعباء والتكاليف وتقليل النتائج 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 إستخراجها 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 قانونا بذلك تتبع المصالح الجبائية طرق وإجراءات أهمها الرقابة العامة والتي تتم على مستوى مفتشيات الضرائب ،كما تتعددها إلى الرقابة المعمقة والمتمثلة في التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب في المحاسبة والتحقق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة وهي تتم على مستوى مديريات الضرائب.

- ترتبط الرقابة العامة على مستوى المفتشيات بالرقابة المعمقة بمديريات الضرائب بحيث أن المفتشيات بعد التحقيق هي التي تقترح الأشخاص المعنيين بالتحقيق المعمق.
- أصدرت السلطات الجزائرية العديد من النصوص والمراسيم القانونية توضح أجهزة الرقابة الجبائية ومهامها.
- إن المكلف يعتمد في تدليسه وغشه على ضعف الإدارة الجبائية وعدم خبرة وكفاءة بعض المحققين خاصة من الناحية المحاسبية
- المعلومات المحاسبية وسيلة معبرة عن العمليات التي تحدث التي تحدث بين مختلف الأطراف.
- للمعلومات المحاسبية دور محوري في إتخاذ القرارات لذلك يجب أن تتوفر على مجموعة من الخصائص حتى تكون جيدة ومفيدة.
- كما أن الدراسة الميدانية والمتعلقة بالتحقيق في المحاسبة قد مكنتنا من الوصول إلى النتائج التالية:
- عملية التحقيق في المحاسبة مكنتنا من تشخيص جودة المعلومات المحاسبية شكلا ومضمونا ،حيث نتج عن عملية التحقيق إكتشاف العديد من الإغفالات والمتعلقة بالفواتير الوهمية والتي أثرت على جودة المعلومات المحاسبية.
- نتائج إختبار الفرضيات :**لقد وقفنا على نتائج الفرضيات المطروحة وتوصلنا إلى:
- بالنسبة للفرضية الأولى:المعلومات المحاسبية تهتم جميع الأطراف سواء كانت داخلية أو خارجية بالنسبة للأطراف الداخلية كالمسيرين والمساهمين ،فالمعلومات المحاسبية تساعد في معرفة وضعية المؤسسة المالية مما يساعدها في إتخاذ القرارات المناسبة للمؤسسة أما الأطراف الخارجية كالمصالح الجبائية تعتمد في تقدير الضرائب والرسوم الواجبة التسديد على نتائج يتم الحصول عليها من المعلومات المحاسبية المصرح بها
- النسبة للفرضية الثانية:**إن إحتمال وجود الأخطاء والأغفال والتضليل في المعلومات المحاسبية بسب تعارض الغايات بين المؤسسة والأطراف الأخرى لذلك وجب أن تتمتع هذه المعلومات بالجودة اللازمة لكي تستطيع باقي الأطراف الإستفادة منها.
- بالنسبة للفرضية الثالثة:المصالح والهيئات التي تقوم بعملية الرقابة الجبائية هي هيئات ومصالح حكومية تتمتع بصلاحيات وسلطات قانونية محددة في قوانين ومراسيم منشورة في الجريدة الرسمية.
- بالنسبة للفرضية الرابعة:بمأن الرقابة الجبائية تتمتع بصلاحيات وسلطات قانونية ،هذا مايمكنها من إجراء الرقابة التي تشمل جميع العناصر مثل الدفاتر المحاسبية والتجارية التي تفيد في عملية التحقيق.

توصيات

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

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

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

-إعادة النظر في النظام الضريبي وذلك بجعله أكثر ليونة حتى يتسنى للمكلف بالضريبة دفع مستحقاته دون اللجوء إلى الغش والتهرب الضريبي.

-نشر ثقافة ضريبية في التعليم مند الطور الابتدائي.

-الإهتمام بالجانب الإجتماعي للموظفين من أجل تجنبهم من الإغراءات الخارجية

أفاق الدراسة

إن التعرض لموضوع التحقيق الجبائي ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لايمكن إحاطته بكل جوانبه من خلال دراسة واحدة وبالتالي تعتبر هذه الدراسة مساهمة بسيطة من الباحث وخطوة بالنسبة للدراسات القادمة وقد عالجت دراستنا هذه جانب مهم وهي علاقة التحقيق الجبائي بالمعلومات المحاسبية ومدى جودتها حيث حاولنا إبراز أهمية جودة المعلومات المحاسبية ودورها في التحصيل الأمثل للضريبة على أمل أن تفتح هذه الدراسة المجال لبحوث أخرى للتعلم أكثر في الموضوع ،بحيث نقترح موضوعين للدراسة

-دور التحقيق الجبائي في زيادة الإفصاح المحاسبي لدى المؤسسة.

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

الصفحة	العنوان
	إهداء
	شكر وعرفان
	الملخص
	قائمة الفهرس
	قائمة الجداول
	قائمة الإختصارات والرموز
	قائمة الملاحق
أت	المقدمة
	الفصل الأول: الإطار التنظيمي و القانوني لعملية التحقيق الجبائي و المحاسبي
04	تمهيد الفصل الاول
04	المبحث الأول: الإطار التنظيمي لعممية التحقيق الجبائي و المحاسبي
05	المطلب الاول : مفهوم التحقيق الجبائي و المحاسبي وأهدافه
06	المطلب الثاني :أنواع التحقيق الجبائي
10	المطلب الثالث :هياكل التحقيق الجبائي و المحاسبي
16	المبحث الثاني: الإطار القانوني لعممية التحقيق الجبائي و المحاسبي
16	المطلب الاول : صلاحيات و حقوق الإدارة الجبائية
20	المطلب الثاني :واجبات المكلف بالضريبة
23	المطلب الثالث : الحقوق و الضمانات المقدمة للمكلف بالضريبة
25	المبحث الثالث :التدابير الاولى لعملية التحقيق الجبائي
26	المطلب الاول :اختيار الملفات الخاضعة لمتحقق
27	المطلب الثاني :سحب الملفات و فحصها
28	المطلب الثالث :طلب المعلومات
29	خلاصة الفصل الاول
	الفصل الثاني: الإطار النظري للمعلومات المحاسبية وجودتها
30	تمهيد الفصل الثاني
31	المبحث الأول :ماهية المعلومات المحاسبية ونظام المعلومات المحاسبية

الفهرس

31	المطلب الأول: مفهوم المعلومات المحاسبية ومستخدامها
31	الفرع الأول: تعريف المعلومات المحاسبية وأهميتها
34	الفرع الثاني: مستخدم المعلومات المحاسبية
34	المطلب الثاني: نظام المعلومات المحاسبي
35	الفرع الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي و مكوناته
37	الفرع الثاني: وظائف نظام المعلومات المحاسبي
38	الفرع الثالث: خصائص نظام المعلومات المحاسبي ومراحل عمله
41	المبحث الثاني: جودة المعلومات المحاسبية
41	المطلب الأول: ماهية جودة المعلومات المحاسبية
41	الفرع الأول: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية وخصائصها
46	الفرع الثاني: العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية
51	المطلب الثاني: القوائم و التقارير المالية في نظام المعلومات المحاسبي
51	الفرع الأول: ماهية القوائم والتقارير المالية
52	الفرع الثاني: عناصر القوائم المالية
54	الفرع الثالث: مستخدم القوائم المالية
55	خلاصة الفصل الثاني
الفصل الثالث: الدراسة الميدانية	
56	مقدمة الفصل الثالث
56	المبحث الأول: منهجية الدراسة
56	المطلب الأول: أدوات الدراسة
57	الفرع الأول: المقابلات
57	الفرع الثاني: جمع الملاحظات
57	المطلب الثاني: جمع الوثائق و المعلومات
57	الفرع الأول: جمع وثائق الدراسة
57	الفرع الثاني: معلومات عن عينة الدراسة
57	المطلب الثالث: مجتمع الدراسة
57	الفرع الأول: إطار مجتمع الدراسة
58	الفرع الثاني: عينة الدراسة
58	المطلب الرابع: حدود الدراسة

الفهرس

58	الفرع الأول : الحدود الزمنية و المكانية
58	الفرع الثاني : الحدود الموضوعية
59	المبحث الثاني: دراسة و تحليل نتائج التحقيق الجبائي ودوره في تحسين جودة المعلومات المحاسبية
59	المطلب الأول: نوع نشاط المكلف وإجراءات التحقيق في جودة المعلومات المحاسبية
59	الفرع الأول: نوع النشاط الذي يمارسه المكلف
59	الفرع الثاني: إجراءات التحقيق في جودة المعلومات المحاسبية
60	المطلب الثاني: إعداد كشوف مالية لمقارنة عناصر الأصول والخصوم وحسابات النتائج للسنوات الأربعة
60	الفرع الأول: كشف لعناصر الأصول والخصوم
62	الفرع الثاني: كشف لمقارنة حسابات النتائج للسنوات الأربعة محل التحقيق
64	المطلب الثالث :إختبار والحكم على جودة المعلومات المحاسبية
64	الفرع الأول :فحص المعلومات المحاسبية من ناحية الشكل والمضمون
67	الفرع الثاني: إختبار الخصائص النوعية المتعلقة بجودة المعلومات المحاسبية
68	المطلب الرابع: التعديلات المطبقة وأثرها على الضرائب والرسوم
68	الفرع الأول: التعديلات المطبقة للتحسين من جودة المعلومات المحاسبية
71	الفرع الثاني :أثر التعديلات للتحسين في جودة المعلومات على الضرائب والرسوم
74	خلاصة الفصل الثالث
77-75	الخاتمة
	قائمة المراجع
	الملاحق

التمهيد

الفصل الأول

الفصل الثاني

الفصل الثالث

الفنائة

الملاحق

المر اجع

المراجع

أولاً: قائمة المراجع باللغة العربية

أ- الكتب:

عباس عبد الرزاق - التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي من خلال عممية الرقابة الجائية عمى ضوء التشريع الجبائي الجزائري

رضوان حلوة حنان، مدخل النظرية المحاسبية، الإطار الفكري-التطبيقات العملية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، ط، 2011

المقارن - دار اليدى عين مميمة - الجزائر سنة 2012.

محمد زقير، مسعود تخايمية جودة المعمومات المحاسبية ودورها في اتخاذ قرار التمويل داخل المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن 2013/2012

، "نظم المعمومات الإدارية"، مؤسسة الوراق لمنشر؛ التوزيع، عمان، الأردن.

"نظام المعمومات المحاسبي ودوره في اتخاذ القرارات الإنتاجية"، مؤسسة الثقافة الجامعية، الإسكندرية، مصر.

سليمان مصطفى الدالمة، "أساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات"، الوراق لمنشر التوزيع، عمان 2011.

سليمان عتير دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعمومات المحاسبية " دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية الوادي"، مذكرة لنيل 2012/2011، شهادة الماجستير محاسبة

عيادي محمد لمين، مسانمة المراجعة الداخمية في تقييم نظام المعمومات المحاسبي لمؤسسة، مذكرة تدخل ضمن منظمات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر

محمد يوسف الحفناوي، "نظم المعلومات المحاسبية، دار وائل للنشر"، عمان، الأردن، طبعة، 2011

محمد مطر، موسي السويطي، "التأصيل النظري للممارسات المحاسبية المهنية في مجالات القياس"، العرض، الإفصاح، دار وائل للنشر عمان، الأردن، ط، 2012،

رضوان حلوة حنان،

أمين السيد لطفى، "نظرية المحاسبة (منظور التوافق الدولي)"، (الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية مصر،، 2005 .

المراجع

- عباس مهدي الشيرازي، "النظرية المحاسبية"، الطبعة الأولى، ذات السلاسل للطباعة والنشر، الكويت، 2011
- محمد بوتين، "المراجعة و المراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ، 2003
- محمود محمد عبد ربه، "العلاقة بين تقارير وراقبي الحسابات وكفاءة الأسواق المالية"، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، القاهرة، 2006
- طارق حماد عبد العال، موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الأول " عرض القوائم المالية"،الدار الجامعية الإسكندرية 2002/2003
- ب- الأطروحات، الرسائل و المذكرات:
- سردوك فاتح، "دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية"،رسالة ماجستير في العلوم التجارية فرع إدارة الأعمال،جامعة محمد بوضياف،المسيلة،الجزائر، 2004 / 2003. متطلبات نيل شهادة الماستر في العموم التجارية ،سليم إبراهيم الحسني تحسين بمعجوز
- ج-القوانين واللوائح:
- قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2019
- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين لمراقبة - المديرية العامة لمضرائب - منشورات 2017
- القانون التجاري الجزائري
- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019
- قانون الرسم عمى رقم الاعمال لسنة 2019
- ثانيا- المراجع باللغة الفرنسية

Guide du vérificateur de comptabilité DGI, Alger- Edition 2001

Eseau martine : "Economie d'entreprise ,Organisation ,Gestion Stratégie d'entreprise" ,Edition ,esk Parise , 1993.

Ali Tazdait, "Maitrise du Système Comptable Financier", 1er Ed ACG, Alger 2009,.

<https://mfdgi.gov.dz/index.php/ar/2014-03-24-14-21-49/directions-centrales> en date du 12/06/2018

نموذج اشعار بالتحقيق

République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts
Direction d.....

Série O n° 4.

Avis de vérification de Comptabilité

Référence :
Lettre avec M
A.R. N°.....

N.I.S :

Le 20.....

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 heures, à l'effet de vérifier au titre des exercices l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts droits et taxes ci après désignés :

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

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

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

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

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

Veuillez agréer, M., l'expression de notre parfaite considération.

Le Chef de Brigade

Noms et Grades des
Vérificateurs

Dispositions fiscales :

Article 20-4 du Code de Procédures Fiscales : Une vérification de comptabilité 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 dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades, des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernés, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

En cas de changement des vérificateurs, le contribuable est tenu informé.

En cas de contrôle inopiné tendant à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence et de l'état des documents comptables, l'avis de vérification de comptabilité est remis au début des opérations de contrôle.

L'examen au fond des documents comptables ne peut commencer qu'à l'issue du délai de préparation précité.

Article 20-5 du C. P. Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à quatre (04) mois en ce qui concerne :

- Les entreprises de prestation de services, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés ;
- Toutes les autres entreprises, lorsque leur chiffre d'affaires n'excède pas 2.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Ce délai est porté à six (06) mois pour les entreprises ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

- Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser un an.

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. Tél. n°

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur le directeur Tél. n°

المخلص

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و كذلك التعرف على أساليب التحقيق الجبائي و الجهات المسؤولة عنها، بالإضافة إلى التعرف على المعلومات المحاسبية و خصائصها النوعية ،معتمدين في ذلك على دراسة حالة و ذلك من أجل الإجابة عن الإشكالية التالية:

ما دور التحقيق الجبائي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و قد توصلت الدراسة إلى أن التحقيق في المعلومات المحاسبية سيؤدي إلى إكتشاف الأخطاء التي يمكن أن تتضمنها هذه المعلومات مما يؤثر على جودتها

Résumé

Le but de cette étude est de connaître le rôle du contrôle fiscal dans l'amélioration de la qualité des informations comptables, d'identifier les méthodes d'enquête fiscale et les entités qui en sont responsables, ainsi que d'identifier les informations comptables et leurs caractéristiques qualitatives, en s'appuyant sur une étude de cas pour résoudre le problème Les suivantes:

Quel est le rôle de l'enquête fiscale dans l'amélioration de la qualité des informations comptables?

L'étude a conclu que l'investigation des informations comptables conduirait à la découverte d'erreurs pouvant figurer dans ces informations, affectant ainsi la qualité.

قائمة الجداول:

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(1-1)	ملخص لاهم العناصر المشتركة والمختلفة بين انواع التحقيقات الجبائية	09
(1.3)	كشف لمقارنة عناصر الأصول	61
(2.3)	كشف لمقارنة عناصر الخصوم	62
(3.3)	كشف لمقارنة حسابات النتائج للسنوات الأربعة	62
(4.3)	تحديد الكمية الغير مستعملة من مادة البلاط	66
(5.3)	تحديد الكمية الغير مستعملة من مادة البلاط	66
(6-3)	أرقام الأعمال المفوترة	69
(7-3)	رقم الأعمال المقبوض	69
(8-3)	الرسم على القيمة المضافة للمواد غير المستعملة الواجب إسترجاعه في 2017	70
(9-3)	الرسم على القيمة المضافة للمواد غير المستعملة الواجب إسترجاعها في 2018	70
(10-3)	مبلغ الفواتير الوهمية المعاد دمج سنة 2015	70
(11-3)	مبلغ الفواتير الوهمية المعاد دمج سنة 2016	71
(12-3)	مبلغ الرسم على القيمة المضافة المسترجع عن تسديد فاتورة منافية للقانون 2018	71
(13-3)	تعديلات الرسم على القيمة المضافة في السنوات محل التحقيق	72
(14-3)	الدخل الإجمالي المعاد تشكيله	72
(15-3)	تعديلات الضريبة على الدخل الإجمالي في السنوات محل التحقيق	73
(16-3)	التعديلات النهائية على الضرائب محل التحقيق	73

قائمة الاشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
42	معايير جودة المعلومات المحاسبية	(1-2)
43	الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية	(2-2)
58	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب الولائية	(1.3)
59	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	(2.3)

قائمة الرموز والإختصارات

الإختصار/الرمز	الدلالة باللغة العربية	الدلالة باللغة الأجنبية
DRV	مديرية الأبحاث والمرجعيات	Direction de Recherches et Vérifications
S/DCF	المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية	Sous Direction du contrôle Fiscal
DWI	المديرية الولائية للضرائب	Direction de Wilaya des Impôts
DGE	مديرية كبريات المؤسسات	Direction des Grandes Entreprises
CDI	مركز الضرائب	Centre des Impôts
VC	التحقيق في المحاسبة	Vérification de Comptabilité
VCP	التحقيق المصوب في المحاسبة	Vérification de Comptabilité Ponctuel
VASFE	التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة	Vérification Approfondie de Situation Fiscale d'Ensemble
FASB	مجلس معايير المحاسبة المالية	Financial Accounting Standards Board

مقدمة :

إن تميز الأنظمة الضريبية هو الطبيعة التصريحية أي المعلومات المحاسبية حيث يقوم المكلفون بالضريبة بالإبلاغ عن معلوماتهم المحاسبية انطلاقاً من حسن نيتهم حتى يثبت العكس ، وبعد التحقيق الجبائي الفعل المقابل و الضروري لهذا النظام باعتباره إجراء رقابي يخول لإدارة الضرائب التحقيق من جودة المعلومات المحاسبية التي يقدمها المكلفين بالضريبة ومن عملية التحقيق يشجع دافعي الضرائب أن يكونوا أكثر حذراً في تحسين جودة المعلومات المحاسبية المقدمة ومن هنا يظهر لنا التحقيق و المراجعة الجبائية والتي تعتبر غاية من الأهمية من حيث إضفاء شفافية و موضوعية حول تحسين جودة المعلومات المحاسبية والتي تتضمن أساليب وطرق تمكنها من اكتشاف الأخطاء و الانحرافات الموجودة و الهدف من التحقيق هو البحث عن الرقم الأعمال و النتيجة من أجل فرض الضرائب ولا تتحقق إلا بإعطاء معلومات محاسبية ذات جودة عالية .

إشكالية الموضوع :

من خلال ما تقدم يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية :

إلى أي حد يساهم التحقيق الجبائي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من هنا نشق الأسئلة الفرعية التالية :

- 1 ما هو التحقيق الجبائي ؟
- 2 كيف يمارس التحقيق الجبائي في الجزائر؟ وما هي الأجهزة المختصة المخولة قانونياً ؟
- 3 كيف يمكن الحصول على المعلومات المحاسبية ؟ وما هي مواصفات جودتها ؟
- 4 ما هي طرق التحقيق الجبائي والتي تساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ؟

فرضيات :

- تكتسي المعلومات المحاسبية أهمية بالغة لعدة أطراف المسيرون ومصصلحة الضرائب .
- يساهم التحقيق الجبائي في تحسين ملاءمة وموثوقية المعلومات المحاسبية .
- للتحقيق الجبائي أدوات وطرق كفيلة بمراقبة ومقارنة الدفاتر المحاسبية والتجارية للتأكد من صحتها .
- يساهم التحقيق الجبائي في تحسين الثبات وقابلية المعلومات المحاسبية .

أسباب اختيار الموضوع :

هناك عدة أسباب لاختياري هذا الموضوع ومن بينها :

- الاهتمام الشخصي و الرغبة في دراسة الموضوع وهذا لارتباطه بمجال تخصصي محاسبة وتدقيق.
- الماسة الحاجة إلى المعلومات المحاسبية ذات الجودة و خاصة في ظل البيئة الاقتصادية الحالية.
- أهمية موضوع التدقيق في مجال المحاسبة .
- في إطار عملي (مفتش رئيسي بمديرية الضرائب لولاية بسكرة) .

أهمية الدراسة :

التعرف على دور التحقيق الجبائي وما يمكن أن تسفر عنه من أخطار ومحاولات الغش , و التضليل التي يمكن أن تشوب وتعترى المعلومات المحاسبية المصرح بها .

أهداف الدراسة :

- إبراز أهمية التحقيق الجبائي والدور الذي يقوم به المحقق في النهوض بجودة المعلومة المحاسبية .
- إظهار مدى التزام المؤسسات بتوفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تقاريرها المالية.
- التعرف على مصالح التحقيقات الجبائية و أسلوب التحقيقات المتبع .
- التعرف على خصائص المعلومات لكي تتمتع بالجودة .

حدود الدراسة:

الحدود المكانية

إقتصرت على مديرية الضرائب لولاية بسكرة.

الحدود الزمانية

تتمثل الحدود الزمانية لهذه الدراسة الميدانية التي أجريت في 2019.

المنهج المتبع والأدوات المستعملة:

قصد الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع والإجابة على إشكالية البحث وإختبار صحة الفرضيات وتماشيا مع المناهج المتبعة في الدراسات الإقتصادية والمالية، سوف نعتد على المنهج الإستنباطي وذلك بإتباع الأسلوب الوصفي التحليلي بهدف وصف وتحليل مختلف جوانب الموضوع والوصول إلى النتائج المرادة من البحث، 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 شبكة الأنترنت كما اعتمدنا على أسلوب المقالات الشخصية مع إطارات في الجباية والضرائب

صعوبات الدراسة:

- نقص بعض المراجع المهمة.
- الموضوع لم يتم التطرق إليه كثيرا.
- غياب الوقت الكافي لهذه الدراسة بسبب العمل