

Ministry of Higher Education and Scientific  
Research

Abbas Laghrour University of khenchela  
Faculty of Economics, Commercial and

Management Sciences

Department of Finance and Accounting

Specialization: Accounting



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة عباس لغرور خنشلة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم  
علوم  
مالية  
ومحاسبة

تخصص: محاسبة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي بعنوان:

## دور التحقيق الجبائي في ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب - خنشلة-

إشراف الأستاذ(ة):

– زديرة شراف الدين

إعداد الطالب(ة):

عايب عير ريجان

رجم رفيدة

### أعضاء لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة الأصلية	الرتبة	الأستاذ
رئيسا	جامعة عباس لغرور خنشلة	استاذ التعليم العالي	زمران كريم
مشرفا	جامعة عباس لغرور خنشلة	استاذ التعليم العالي	زديرة شراف الدين
مناقشا	جامعة عباس لغرور خنشلة	استاذ مساعد أ	دندن صالح

السنة الجامعية: 2024-2025

## شكر وتقدير

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، والصلاة والسلام على سيدنا محمد أشرف الخلق والمرسلين. في هذا المقام، لا يسعنا إلا أن نتقدم بجزيل الشكر وخالص الامتنان لكل من كان له دور في إنجاز هذه المذكورة، سواء بالدعم المعنوي أو العلمي أو الإداري.

نخص بالشكر أستاذ المشرف زديرة شرف الدين، على ما قدمه لنا من توجيه، ونصح، وصبر طوال فترة البحث، فله منا كل التقدير والاحترام.

كما نتوجه بالشكر إلى كل أساتذة قسم العلوم المالية والمحاسبية بجامعة عباس لغرور خنشة على ما قدموه لنا من علم ومعرفة طيلة سنوات التكوين.

ولا ننسى أن نتقدم بجزيل الشكر لإدارة وعمال مديرية الضرائب خنشة، وكل من ساهم في تسهيل مهمتنا أثناء إجراء الدراسة الميدانية، رغم مشاغلهم اليومية.

## اهداء

"ما سلكنا البدايات ألا بتيسيره وما بلغنا النهايات الا بتوفيقه وما حققنا الغايات الا بفضلته تم بحمد الله  
وفضله"

أهدي هذا العمل المتواضع الى حبيبتى وغاليتى الى الأم العظيمة التي جسدت كل معاني الكفاح الى التي  
من علمتني معنى الحب والعطاء بدون حدود الى أعظم امرأة عرفتھا في حياتي كنتي الصديقة والأم وكل شيء  
في حياتي "لولو الغالية"

الى أبي بك أفنخر وبك أستقوي وبك أطمئن وجودك هو نعمة عمري ودعواتك هي السند الى أبي حبيبي  
"محمود"

الى الحب والحنان والسند الذي لا يميل الى أخوتي "أختي المفضلة تقوى"، أمير، المعتز بالله

الى جدي رحمه الله وجدتي الغالية أطال الله في عمرها

الى أجمل وأفضل صديقات صدوقات عرفتني بهم الحياة: أماني، حبيبتى ملاك، لولو، فيدة، رومي، أية، بثينة،  
عبورة، نور، شيماء، سيسى، رباب، دارين

الى زميلتي في العمل وصديقتي من المتوسط الى التي من كانت لي سند في هذا العمل وتحملتني وتساندنا في  
انجاز هذا العمل "رفيدة ريم"

عايب عبير ريجان

## اهداء

إلى من كانت دعواتها سر توفيقى، ونبض قلبها يرافقني في كل خطوة.... إلى أمي الحبيبة، نبع الحنان ورفيقة

الروح

إلى من علمني الصبر والعزيمة، وكان سندي وقودتي... إلى أبي العزيز، رمز القوة والعطاء

إلى إخوتي الذين كانوا دائماً العون والسند في درب الحياة داليا و محمد

وإلى خالاتي الغاليات من كنّ دوماً قريبين من قلبي بحبهن ودعمهن كل واحدة باسمها نادية وسيلة احلام و

اميمة و الى اخوالي عبد الغاني و حمزة و خالد

وإلى جدي وجدتي، من كان دعاؤهما النور الذي أنار طريقي أهدي هذا العمل المتواضع، عرفانا وامتنانا

لكل ما قدمتموه لي من حب ودعم وتشجيع

إلى أبناء خالتي الأعمام وجدي و ميار، عبد المبين، عبد المتين، ميلينا، صوفيا، أنيا، وإيلا.... أنتم فرح

القلب ونبضه، ألوان الفرحة في حياتي، وبهجة الأيام أخص بالذكر لينا اختي الثانية و صديقة دربي

الى ازواج خالاتي مراد و فرحات و اسعد و زوج اختي نجيب الذين كان دعمهم و تشجيعهم موضع تقدير

دائم

وإلى صديقاتي الغاليات شيماء، نور، رميساء و آية، آلاء، وملاك.... شكراً لوجودكن، لصدقكن،

ولضحكاتكن التي كانت بلسما في أصعب اللحظات

وأخص بالشكر والعرفان صديقتي الغالية عبير، التي وقفت إلى جانبي دائماً، وكانت لي أكثر من أخت رفيقة

الجهد والسهر والعمل

شكراً لك على تعاونك وروحك العالية، فلولاك ما اكتمل هذا العمل

شكراً لكم جميعاً، أهدي لكم هذه الكلمات بتقدير كبير وحب صادق.

ريم رفيدة

## الملخص

تناولت هذه المذكرة موضوع التحقيق الجبائي كآلية رقابية تهدف إلى التأكد من صحة ومصداقية المعلومات المحاسبية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، وذلك في إطار سعي الإدارة الجبائية إلى مكافحة الغش والتلاعب الضريبي وتعزيز الشفافية المالية داخل المؤسسات. وتأتي أهمية هذا الموضوع في ظل تصاعد التحديات المرتبطة بضعف الالتزام الضريبي، واتساع الفجوة بين النتائج المحاسبية المصرح بها والواقع الاقتصادي للمؤسسات.

يرتكز التحقيق الجبائي على تحليل وتدقيق البيانات المحاسبية من خلال إجراءات ميدانية ومكتبية، تسمح بالكشف عن الاختلالات والاحتمالات المحتملة، مع التحقق من مدى احترام القوانين الجبائية السارية. وتمثل إحدى وظائفه الأساسية في إعادة بناء الصورة الحقيقية للوضع المالية للمؤسسة، بما يخدم العدالة الجبائية ويعزز الثقة في النظام الضريبي. تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مدى فعالية التحقيق الجبائي في التأثير على جودة المعلومات المحاسبية، من خلال الحد من التلاعبات وتخفيف المؤسسات على احترام القواعد المحاسبية والجبائية. كما تناولت الدراسة العوامل المؤثرة في نجاح عملية التحقيق، كتوفر الكفاءات البشرية المؤهلة، واستقلالية المحقق الجبائي، وأهمية التعاون بين مختلف الهيئات الرقابية.

### الكلمات المفتاحية:

التحقيق الجبائي، المعلومات المحاسبية، المصدقية، الرقابة الجبائية، الغش الضريبي.

# Abstract

This dissertation addresses the topic of tax auditing as a regulatory mechanism aimed at ensuring the credibility of accounting information provided by taxpayers. The study highlights the importance of tax audits in the context of increasing tax evasion practices and the growing gap between declared accounting results and the actual financial situation of businesses.

Tax auditing is based on the thorough analysis and verification of accounting data through both on-site and desk audit procedures. These procedures are designed to uncover irregularities and potential fraud, while verifying compliance with existing tax laws. One of the primary functions of tax auditing is to reconstruct the true financial position of a company, thus serving fiscal justice and reinforcing trust in the tax system.

The aim of this study is to demonstrate the effectiveness of tax auditing in enhancing the quality and reliability of accounting information, by limiting manipulation and encouraging firms to comply with accounting and tax regulations. The study also explores the key success factors of tax audits, including the availability of skilled human resources, the independence of tax auditors, and the importance of inter-institutional cooperation.

## **Keywords:**

Tax audit, accounting information, credibility, tax control, tax evasion.

## فهرس المحتويات

I.....	شكر وتقدير
II .....	اهداء
IV .....	الملخص
V .....	Abstract
VI .....	فهرس المحتويات
X .....	قائمة الجداول
XI .....	قائمة الاشكال
أ .....	مقدمة عامة
ب .....	ا. الإشكالية الرئيسية
ب .....	ب. الأسئلة الفرعية
ت .....	ت. الفرضيات
ت .....	ث. أسباب اختيار الموضوع
ت .....	ج. أهمية الدراسة
ث .....	ح. أهداف الدراسة
ث .....	خ. حدود الدراسة
ج .....	د. المنهج الدراسة
ج .....	ذ. صعوبات الدراسة
ح .....	ر. الدراسات السابقة
خ .....	ز. محتوى الدراسة
1 .....	الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق الجبائي
2 .....	تمهيد الفصل الاول
3 .....	المبحث الأول: ماهية التحقيق الجبائي
3 .....	المطلب الأول: مفهوم التحقيق الجبائي

3	الفرع الأول: تعريفات حول التحقيق الجبائي
4	المطلب الثاني: مبادئ التحقيق الجبائي
4	الفرع الأول: تعزيز الأمن الجبائي
4	الفرع الثاني: التركيز على المهام ذات الأولوية
4	الفرع الثالث: التقليل من المخاطر الجبائية
4	الفرع الرابع: أداة دعم لخدمة المؤسسة
5	الفرع الخامس: دعم التزام المؤسسة بالقوانين الجبائية
5	المطلب الثالث: هياكل التحقيق الجبائي
5	الفرع الأول: المصلحة الجهوية للأبحاث
5	الفرع الثاني: المديرية الفرعية للرقابة والبطاقيات على مستوى مديرية كبريات المؤسسات
5	الفرع الثالث: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى المديرية الولائية للضرائب
5	الفرع الرابع: المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث على مستوى مركز الضرائب
6	المبحث الثاني: صلاحيات الإدارة الجبائية أثناء عملية التحقيق الجبائي
6	المطلب الأول: حق الاطلاع
7	المطلب الثاني: حق الرقابة
9	المطلب الثالث: حق المعاينة والحق في استدراك الأخطاء
9	الفرع الأول: حق المعاينة
10	الفرع الثاني: الحق في استدراك الأخطاء
11	المبحث الثالث: التحقيق والتصحيح الجبائي
11	المطلب الأول: التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة
11	الفرع الأول: مفهوم التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة
12	الفرع الثاني: معايير إنتقاء المكلفين للخضوع للتحقيق المعتمق في الوضعية الجبائية الشاملة
13	المطلب الثاني: التحقيق في المحاسبة
13	الفرع الأول: مفهوم التحقيق في المحاسبة

14.....	المطلب الثالث: التصحيح الجبائي وإعادة التقويم
15.....	الفرع الأول: اجراء التصحيح الوجيه
16.....	الفرع الثاني: اجراء التصحيح التلقائي
18.....	خلاصة الفصل الأول
19.....	الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي
20.....	تمهيد الفصل الثاني
21.....	المبحث الأول: الإطار النظري للمعلومات المحاسبية
21.....	المطلب الأول: تعريف المعلومات المحاسبية وأهميتها
21.....	الفرع الأول: تعريف المعلومات المحاسبية
22.....	الفرع الثاني: أهمية المعلومات المحاسبية
23.....	المطلب الثاني: خصائص ومستخدمي المعلومات المحاسبية
23.....	الفرع الأول: خصائص المعلومات المحاسبية
24.....	الفرع الثاني: مستخدمي المعلومات المحاسبية
27.....	المبحث الثاني: مصداقية المعلومات المحاسبية
27.....	المطلب الأول: تعريف مصداقية المعلومات المحاسبية وخصائها
27.....	الفرع الأول: تعريف مصداقية المعلومات المحاسبية
28.....	الفرع الثاني: خصائص مصداقية المعلومات المحاسبية
29.....	الفرع الثالث: أهمية المراجعة الداخلية في التحقق من مصداقية المعلومات المحاسبية
30.....	المطلب الثاني: محددات مصداقية المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة عليها
30.....	الفرع الأول: محددات مصداقية المعلومات المحاسبية
34.....	الفرع الثاني: العوامل المؤثرة على مصداقية المعلومات المحاسبية
36.....	المطلب الثالث: معايير تحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية
39.....	المبحث الثالث: دور التحقيق الجبائي في ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية
39.....	المطلب الأول: آليات التحقيق الجبائي المؤثرة في مصداقية المعلومات المحاسبية

39.....	الفرع الأول: التحقيق الميداني ودوره في التحقق من مطابقة البيانات المحاسبية للواقع
40.....	الفرع الثاني: الرقابة على الوثائق ودورها في مراجعة سلامة التصريحات الجبائية
40.....	الفرع الثالث: الفحص المعمق للوضعية الجبائية: تحليل شمولي لتناسق المعلومة المحاسبية
41.....	المطلب الثاني: العلاقة بين التحقيق الجبائي وجودة المعلومات المحاسبية
41.....	الفرع الأول: حالات الترابط والانفصال بين المحاسبة والحماية
43.....	الفرع الثاني: أبرز المقاربات بين المعلومات المالية والتدقيق الجبائي
44.....	المطلب الثالث: الإجراءات الوقائية من المخاطر الجبائية لضمان مصداقية المعلومات المحاسبية
44.....	الفرع الأول: ماهية المخاطر الجبائية
47.....	الفرع الثاني: لإجراءات الوقائية لتفادي المخاطر الجبائية
49.....	خلاصة الفصل الثاني
50.....	الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة
51.....	تمهيد الفصل الثالث
52.....	المبحث الأول: تقديم عام للمديرية الولائية للضرائب
52.....	المطلب الأول: نشأة المديرية الولائية للضرائب
56.....	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب
61.....	المطلب الثالث: مهام المديرية الولائية للضرائب
62.....	المبحث الثاني: دراسة حالة ملف جبائي مكلف بالضريبة خضع للتحقيق المحاسبي
62.....	المطلب الأول: إجراءات التحقيق في الملف الجبائي
68.....	المطلب الثاني: التبليغ بالتحقيق المحاسبي الأولي والنهائي
89.....	المطلب الثالث: التعليق على نتائج التحقيق
94.....	الخاتمة العامة
98.....	المراجع

## قائمة الجداول

الصفحة	الجدول
70	الجدول رقم 3-1: الفوترة
70	الجدول رقم 3-2: مبيعات البضاعة
71	الجدول رقم 3-3: جدول تجميعي للفوترة (مؤسسة الأشغال + مبيعات بضاعة)
71	الجدول رقم 3-4: جدول تجميعي لأرقام الأعمال الخاضعة للرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة
72	الجدول رقم 3-5: الرسم على النشاط المهني
72	الجدول رقم 3-6: رقم أعمال مبيعات البضائع
73	الجدول رقم 3-7: الرسم على القيمة المضافة
77	الجدول رقم 3-8: تسوية وضعيتكم في مجال الرسم على القيمة المضافة
79	الجدول رقم 3-9: تسوية وضعيتكم في مجال الرسم على القيمة المضافة
80	الجدول رقم 3-10: تسوية وضعيتكم في مجال الرسم على القيمة المضافة
81	الجدول رقم 3-11: تسوية وضعيتكم في مجال الرسم على القيمة المضافة
82	الجدول رقم 3-12: جدول تجميعي خاص بالتسوية فيما يخص الرسم على القيمة المضافة
82	الجدول رقم 3-13: الضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالمرتبات و الأجور
83	الجدول رقم 3-14: رسم التمهين
83	الجدول رقم 3-15: حساب الربح الخاضع " المبالغ بالدينار "
86	الجدول رقم 3-16: الرسم على النشاط المهني
87	الجدول رقم 3-17: الرسم على القيمة المضافة
87	الجدول رقم 3-18: الضريبة على الدخل الإجمالي " صنف مرتبات وأجور "
87	الجدول رقم 3-19: رسم التمهين
88	الجدول رقم 3-20: الضريبة على الدخل الإجمالي " المبالغ بالدينار "
89	الجدول رقم 3-21: حساب الحقوق والغرامات

## قائمة الاشكال

الصفحة	الشكل
6	الشكل رقم 1-1: يوضح هياكل التحقيق الجبائي

مقدمة عامة

تشهد الأنظمة الاقتصادية الحديثة تطورات متسارعة تتطلب من المؤسسات تحسين جودة معلوماتها المحاسبية بما يتماشى مع متطلبات الشفافية والمصداقية في الإفصاح المالي. وتعد المعلومات المحاسبية الوسيلة الأساسية التي تعتمد عليها مختلف الأطراف، سواء الداخلية كالإدارة وأصحاب القرار، أو الخارجية كالسلطات الجبائية والمستثمرين، لاتخاذ قرارات رشيدة مبنية على معطيات دقيقة وموثوقة. غير أن هذه المعلومة تبقى معرضة للتحريف أو التلاعب، إما بقصد التهرب الضريبي أو لتضليل مستخدميها، الأمر الذي يستدعي وجود آليات رقابية فعالة لضمان مصداقيتها.

ومن بين أبرز هذه الآليات، يبرز التحقيق الجبائي كأداة رقابية مباشرة تعتمد على الإدارة الجبائية لكشف الاختلالات والانحرافات التي قد تشوب المعلومات المحاسبية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة. فهو يشكل مرحلة حاسمة في مسار الرقابة الجبائية، يهدف إلى التأكد من مدى صحة المعطيات المالية والضريبية وكشف مدى التزام المؤسسات بالتصريحات الجبائية وفقاً لما تنص عليه القوانين والتنظيمات السارية.

### 1. الإشكالية الرئيسية

تتجلى أهمية هذا الموضوع من كونه يعالج تقاطعاً حساساً بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي، حيث يساهم التحقيق الجبائي، إذا ما تم توظيفه بشكل فعال في ضمان مصداقية التقارير المالية، وبالتالي تعزيز ثقة الدولة في مداخيلها الجبائية، وكذلك ثقة الأطراف المعنية بالمعلومات المحاسبية.

من هنا تبرز لنا الإشكالية الأساسية وهي:

**ما دور التحقيق الجبائي في ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية في المؤسسات؟**

### ب. الأسئلة الفرعية

للإجابة على إشكالية البحث يتطلب الأمر وضع التساؤلات التالية:

- ما هي الأسس النظرية التي يقوم عليها التحقيق الجبائي؟
- ما مدى فعالية أدوات التحقيق الجبائي في الكشف عن التلاعب بالمعلومة المحاسبية؟
- كيف تؤثر نتائج التحقيق الجبائي في تحسين جودة وشفافية الإفصاح المالي؟
- ما هو الدور الوقائي والتحسيبي الذي يمكن أن يلعبه التحقيق الجبائي في محيط المؤسسة؟

### ت. الفرضيات

- فعالية التحقيق الجبائي تعتمد بشكل كبير على الأدوات والإجراءات المستخدمة أثناء عملية التحقيق، مثل الاطلاع على الوثائق، فحص الملفات، وطلب المعلومات
- كلما زادت صلاحيات الإدارة الجبائية في تنفيذ التحقيق، زادت القدرة على ضبط الأخطاء والانحرافات المحاسبية داخل المؤسسات
- التحقيق الجبائي لا يقتصر فقط على تصحيح الأخطاء الجبائية، بل يساهم أيضاً في ردع المؤسسات عن التلاعب المحاسبي وتحفيزها على تقديم معلومات صادقة وشفافة

### ث. أسباب اختيار الموضوع

- تعد مصداقية المعلومات المحاسبية ضرورية لاتخاذ قرارات فعالة وعادلة من قبل السلطات الجبائية والمستثمرين والجهات الرقابية.
- تساعد التلاعب بالتصريحات الجبائية يثير الشكوك حول فعالية الرقابة في مواجهة التهرب والغش الضريبي.
- يُلاحظ نقص في الدراسات حول العلاقة بين التحقيق الجبائي والمعلومات المحاسبية، رغم أهميتها لاقتصادات الدول النامية.
- يهدف الموضوع إلى فهم أعمق لإجراءات التحقيق الجبائي ودورها في تعزيز الالتزام والشفافية المحاسبية.
- تتطلب التحولات في البيئة المحاسبية والضريبية تحديث آليات الرقابة لمواكبة الرقمنة وتعقيد المعاملات.
- الاهتمام بالموضوع نابع من ارتباطه بين تخصص المحاسبة والرقابة الجبائية، مما يعزز كفاءتي العملية والعملية استعداداً للعمل في المجالات المالية والرقابية مستقبلاً.

### ج. أهمية الدراسة

تتبع أهمية دراستنا من خطورة الآثار الناتجة عن غياب الشفافية والمصداقية في عرض المعلومات المحاسبية، وما ينتج عنها من ممارسات تضليلية تسعى إلى التهرب الضريبي أو التلاعب في البيانات المالية، الأمر الذي يؤدي إلى إضعاف الثقة في النظام الجبائي ويؤثر سلباً على تعبئة الموارد المالية للدولة.

وفي ظل تزايد الحاجة إلى آليات رقابة فعالة، يبرز التحقيق الجبائي كأداة استراتيجية تسعى من خلالها الإدارة الجبائية إلى التأكد من صحة وموثوقية التصريحات المحاسبية، ما يجعله يشكل أحد أهم الوسائل الضامنة لتحقيق العدالة الجبائية ومحاربة الفساد المالي والمحاسبي.

ومن هنا تأتي أهمية هذه الدراسة في إبراز الدور المحوري الذي يلعبه التحقيق الجبائي في دعم مصداقية المعلومات المحاسبية و تقييم مدى فعاليته في كشف التلاعبات خاصة في ظل التطورات التي تعرفها البيئة المحاسبية و الجبائية الجزائرية

### ح. أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف العلمية والمعرفية، تتمثل فيما يلي:

- التعريف بالتحقيق الجبائي من حيث مفهومه أنواعه، أهدافه، وهياكله، مع التركيز على الإطار القانوني والتنظيمي الذي يؤطره.
- توضيح مراحل التحقيق الجبائي والإجراءات المتبعة فيه، مثل حق الاطلاع، حق المراقبة، وحق المعاينة، ودورها في الوصول إلى نتائج دقيقة وفعالة.
- تحليل العلاقة بين التحقيق الجبائي والمعلومات المحاسبية، ومدى تأثير هذا التحقيق في تحسين جودة هذه المعلومات وضمان مصداقيتها.
- إبراز أهمية المعلومات المحاسبية في النظام الجبائي، وشرح خصائصها مصادرها، والمحددات التي تؤثر على صدقيتها
- تقييم دور التحقيق الجبائي كآلية رقابية في كشف التلاعبات الجبائية والمحاسبية، وفي تحقيق الشفافية والحوكمة داخل المؤسسات.
- دراسة مدى فعالية الآليات المستخدمة في التحقيق الجبائي، ومدى قدرتها على التحقق من مطابقة التصريحات الجبائية مع الواقع المحاسبي.
- اقتراح توصيات عملية من شأنها دعم فعالية التحقيق الجبائي في ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية وتحقيق العدالة الجبائية.

### خ. حدود الدراسة

تنقسم حدود الدراسة الى:

- الحدود المكانية: تم اجراء الدراسة الميدانية في مديرية الضرائب لولاية خنشلة.
- الحدود الزمانية: دراسة ملف خاضع للتحقيق الجبائي للفترة الممتدة بين 2018 الى 2021.

### د. المنهج الدراسة

اعتمدت هذه الدراسة على منهجين وذلك لملاءمتها لطبيعة الموضوع و هما المنهج الوصفي و التحليلي  
اذ اعتمدنا المنهج الوصفي في عرض المفاهيم النظرية المتعلقة بالتحقيق الجبائي والمعلومات المحاسبية، من حيث خصائصها،  
وأهميتها، والعلاقة التي تربط بينهما، وذلك من خلال مراجعة الأدبيات والدراسات السابقة ذات الصلة  
أما المنهج التحليلي، فقد تم توظيفه لتحليل واقع التحقيقات الجبائية، وكذا تقييم مدى فعاليتها في الكشف عن المخالفات  
المحاسبية والتأكد من مصداقية البيانات المالية المصرح بها من طرف المكلفين بالضريبة. كما تم تحليل الأدوات والأساليب  
التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية في هذا السياق، وتقييم مدى كفاءتها في تحقيق الأهداف المرجوة.

### ذ. صعوبات الدراسة

لا تخلو أي دراسة من الصعوبات و العراقيل و يمكن صياغة ما صدقنا من عراقيل اثناء الدراسة لهذا الموضوع فيما يلي :  
النقطة التي استهل بها الصعوبات هي تمت مواجهة صعوبة في الحصول على الإحصاءات والمعطيات المتعلقة بالموضوع،  
وذلك بسبب تدرع الجهات المعنية، لا سيما المديرية الولائية للضرائب محل الدراسة، بمبدأ السرية. وقد بلغ الأمر حد من  
إمكانية الوصول إلى البيانات الضرورية  
كما أن قلة المراجع العلمية المتوفرة حول الموضوع دفعتنا إلى الاعتماد على النصوص القانونية، والإجراءات الجبائية، والتقارير  
الرسمية الصادرة عن المديرية العامة للضرائب كمصادر أساسية  
ومن جهة أخرى فقد تبين أن أغلب الدراسات السابقة تتشابه إلى حد التطابق، مما أفقدها القدرة على تقديم إضافة علمية  
حقيقية، سواء لنا أو لأي باحث مهتم بالموضوع.

### ر. الدراسات السابقة

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

1 - بوشوشة بلال و هيدوك بدر الدين، اثر جودة المعلومات المالية في التحقيق الجبائي، مذكرة نيل شهادة الماجستير، تخصص إدارة مالية جامعة عبد الحفيظ بالصوف ميلة سنة 2023-2024 عاجت هذه الدراسة الإشكالية التالية :

ما مدى تأثير جودة المعلومات المالية بتعزيز نتائج التحقيق الجبائي؟

وتتمثل اهم النتائج المتحصل عليها فيما يلي:

تسعى الجباية إلى تحقيق أهداف سياسية واجتماعية، وتحقيق العدالة.

التأكد من الإفصاح عن المعلومات وتصحيح مختلف التسجيلات المالية من خلال التحقيق الجبائي.

لإثبات جودة المعلومات المالية يقوم المحقق بالتسوية الأولية، ثم دراسة رد المكلف، وفي المقابل اعداد التسوية النهائية والورد الفردي.

تسخير الادارة الجبائية لجميع الوسائل والإمكانيات المتاحة للحد من الظاهرة الغش الضريبي ومحاربه.

2-قرادي محمد رضا، دور محافظ الحسابات في تعزيز مصداقية المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية (دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات في ولايات الجنوب الشرقي الجزائري)، مذكرة نيل شهادة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة تسيير، شعبة علوم مالية والمحاسبة، 2021-2022، عاجت هذه الدراسة الإشكالية التالية:

ما هو دور محافظ الحسابات في تعزيز مصداقية المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم المالية؟

وتتمثل اهم النتائج المتحصل عليها فيما يلي:

- تتمتع المعلومات المحاسبية بمصداقية عالية، من خلال استخدام أساليب معينة للقياس والإفصاح يمكن أن يتوصل إليها شخص آخر باستخدام نفس الأساليب التي تتمثل في الجرد الفعلي للأصل وفحص كل ما من شأنه أنه يثبت وجود وملكية الأصل، والتأكد من صحة وسلامة ودقة البيانات المحاسبية المقيدة في الدفاتر ومدى الاعتماد عليها وتؤكد أيضا من جودة التقارير المالية والمعلومات المحاسبية وإفصاح والشفافية في تلك القوائم المالية.

- يبرز دور محافظ الحسابات الفعال والرئيسي في فحص مصداقية المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية حيث يعلم محافظ الحسابات المسيرين والجمعية العامة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه في مصداقية المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية وذلك من خلال فحص محافظ الحسابات لصحة ومصداقية الحسابات السنوية والقوائم المالية ومطابقتها للمعلومات المحاسبية

أما دراستنا فتختلف عن الدراسات السابقة عن طريق تبيان دور التحقيق الجبائي في ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال دراسة ميدانية مملف كامل لمكلف بالضريبة وذلك بتوضيح جميع البيانات والمعلومة المتعلقة بإجراءات التحقيق الجبائي.

### ز. محتوى الدراسة

للاحاطة بالموضوع و الإجابة على الإشكالية المطروحة قمنا بتقسيم موضوع الدراسة إلى فصلين متكاملين، سعيانا من خلالهما إلى الإلمام بكافة الجوانب النظرية والعملية المرتبطة بموضوع " دور التحقيق الجبائي في ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية "، وذلك بهدف اختبار مدى صحة الفرضيات التي انطلقت منها هذه الدراسة

حيث خصصنا الفصل الأول لتأطير الجانب النظري من خلال التعريف بالتحقيق الجبائي، وتوضيح مختلف المفاهيم المرتبطة به، من حيث ماهيته، أنواعه، هياكله، وصلاحيات الإدارة الجبائية أثناء تنفيذه، مع التطرق إلى التدابير الأولية لعملية التحقيق، والآليات المعتمدة من طرف الإدارة في اختيار الملفات الخاضعة للتحقيق، وسحبها وفحصها، وطلب المعلومات، وذلك بهدف إبراز الجوانب القانونية والإجرائية التي تحكم التحقيق الجبائي

أما الفصل الثاني فقد خصص لدراسة الجانب التطبيقي لموضوع المذكورة، حيث قمنا بالتطرق إلى مفهوم المعلومات المحاسبية، مصادرها، خصائصها، وأنواعها، ثم انتقلنا إلى إبراز مفهوم مصداقية المعلومات المحاسبية، محدداتها والعوامل المؤثرة فيها والمعايير المعتمدة في تحقيقها. كما سلطنا الضوء على العلاقة بين التحقيق الجبائي والمعلومات المحاسبية

وقد تم تدعيم هذا الفصل بدراسة ميدانية تناولنا فيها مجموعة من الملفات الخاضعة للتحقيق الجبائي على مستوى مديرية الضرائب بهدف إبراز مدى فعالية التحقيق الجبائي في ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية

الفصل الأول: الإطار النظري

للتحقيق الجبائي

### تمهيد الفصل الاول

يُعدّ المكلف بالضريبة عنصراً فاعلاً داخل المجتمع، ليس فقط من خلال ممارسته لنشاط اقتصادي أو تجاري يساهم في تحريك عجلة التنمية وخلق قيمة مضافة يستفيد منها الأفراد والمجتمع، بل أيضاً من خلال مساهمته في تمويل الخزينة العمومية للدولة، وذلك بتسديد ما عليه من ضرائب ورسوم ترتبط بهذا النشاط. وتتم هذه المساهمة عن طريق التصريحات الجبائية الشهرية والسنوية التي قد تشوبها أحياناً أخطاء، سواء كانت ناتجة عن حسن نية أو عن رغبة في التهرب، ما يجعلها خاضعة للمراقبة والتحقيق من قبل الإدارة الجبائية. ونظراً لهذا الاحتمال، سعى المشرع الجزائري الى وضع إطار قانوني وتنظيمي يضمن حسن سير هذه العملية، من خلال تكليف جهة مختصة بالإشراف عليها ومنحها صلاحيات موسعة ضمن ما تسمح به القوانين السارية، لضمان الشفافية والانضباط.

وتجدر الإشارة إلى أن الغش والتهرب الضريبي من الظواهر التي تؤثر سلباً على الأنظمة الجبائية في مختلف الدول، وتزداد خطورتها في البلدان التي تمثل فيها الجباية المصدر الأساسي لتمويل الخزينة العامة. لهذا السبب، أولى القانون الجبائي أهمية خاصة لمكافحة هذه الظاهرة، وسحّر في سبيل ذلك مختلف الوسائل الممكنة، من أبرزها الرقابة الجبائية، التي تُعد من بين الإجراءات الضرورية التي تعتمد عليها الإدارة لكشف المخالفات ومعالجتها.

وفي هذا الإطار، يبرز التحقيق الجبائي كوسيلة إثبات فعالة تُستخدم للتصدي لحالات الغش والتهرب، ولهذا عمل المشرع على تقنينه وتحديد كفاءاته بشكل دقيق بما يتناسب مع الأهداف المرجوة منه. وبناءً على ذلك، سيتم التطرق ضمن هذا الفصل إلى موضوع التحقيق الجبائي من خلال تقسيم الفصل الى المباحث التالية:

المبحث الأول يتناول ماهية التحقيق الجبائي، المبحث الثاني يتضمن صلاحيات الإدارة الجبائية أثناء عملية التحقيق الجبائي، أما المبحث الثالث يعالج التحقيق والتصحيح الجبائي.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق الجبائي

### المبحث الأول: ماهية التحقيق الجبائي

يعتبر التحقيق الجبائي وسيلة للوصول الى أهداف مسطرة وعامة وغاية سامية، ومن أجل هذه الغاية لا بد أن تتم تهيئة الظروف والمناخ المناسب لهذه الوسيلة حتى تكون في مستوى الهدف المنشود من خلال الاطلاع ومعرفة مفهوم التحقيق في حد ذاته والعدة والعتاد المستعمل وماهي مبادئه والهياكل المشرفة أو القائمة عليه.

### المطلب الأول: مفهوم التحقيق الجبائي

للتحقيق الجبائي عدة تعاريف نذكر منها:

- ✓ يشكل التحقيق الجبائي آلية تسعى للتحقق من أهداف المؤسسة المسطرة وفق السياسة العامة من جهة وقياس قابلية المؤسسة على توظيف مواردها في إطار سياستها التسييرية من جهة أخرى مع إحترام القوانين الجبائية .
- ✓ يمثل التحقيق الجبائي جملة العمليات الهادفة والساعية لمراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضرية اذ يسعى فحص المحاسبة الى الكشف والتأكد من صحة ومصداقية المعلومات في هذه التصريحات وفقا لجملة المعايير والقوانين المحاسبية والجبائية المعمول بها
- ✓ ويعرف أيضا على أنه وسيلة تسمح بقياس قابلية المؤسسة على توظيف مواردها في اطار سياستها التسييرية مع احترام القوانين الجبائية من جهة وكذا التأكد والتحقق من أهدافها المسطرة ضمن السياسة العامة من جهة أخرى

مما سبق يمكن القول أن التحقيق الجبائي هو عملية فحص دقيق وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضرية بهدف التأكد من نزاهة وصحة ومصداقية المعلومات الواردة بها<sup>1</sup>

### الفرع الأول: تعريفات حول التحقيق الجبائي

يعتبر التحقيق الجبائي بالدرجة الأولى كواجب في اطار القيام بالمهام المسندة للإدارة الجبائية من طرف الادارة العمومية وكوسيلة لتحقيق اهداف اساسية لمصالح هذه الاخيرة حيث يختلف تصنيف اهداف التحقيق الجبائي باختلاف النظرة والابعاد التي يرمي اليها فهناك من يصنفها الى اهداف خاصة وعامة وتصنف الى اهداف اقتصادية. مالية ادارية اجتماعية وقانونية، كما يمكن تصنيفها الى اهداف مباشرة واهداف غير مباشرة وعلى العموم يمكن أن نشير إلى بعض

الاهداف الاساسية التالية:

1- مراقبة ابداء مختلف التصريحات الجبائية.

<sup>1</sup> عز الدين عوان محمد السعيد سعيداني (2024) رقمنة الإدارة الجبائية كآلية لتفعيل التحقيق الجبائي وتشخيص الخطر الجبائي - مركز الضرائب بالجلفة أنموذجا مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية المجلد (10) العدد (01) الجزائر: جامعة قاصدي مرباح ورقلة، ص. ص: 167-176

## الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق الجبائي

2- مراقبة مدى الانضباط في تطبيق القوانين والتشريعات المنظمة لعملية ممارسة التجارة منها

المحاسبية والجبائية والتجارية.

3- اكتشاف الاخطاء العفوية منها أو العمدية سواء كانت لصالح الادارة الجبائية أو لصالح المكلف بالضريبة.

4- تصحيح التصريحات الجبائية من خلال مقارنة مختلف المعلومات المتوفرة.

5- تحقيق مكاسب للخبزينة العمومية من خلال استرجاع الحقوق المغفلة وتطبيق العقوبات والغرامات وتوعية

الخاضعين للتحقيق بايداع تصريحات أكثر نزاهة وتسديد المستحقات في أوقاتها

6- قمع ومكافحة التهرب الضريبي من خلال مختلف اجراءات عملية التحري الواسعة لدى المؤسسات المالية مثل

البنوك ومختلف المتعاملين الاقتصاديين لاسيما الزبائن والموردين ومقارنتها مع تلك الواردة أو المسجلة لدى

المؤسسة الخاضعة للتحقيق.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: مبادئ التحقيق الجبائي

يستند التحقيق الجبائي إلى مجموعة من المبادئ الأساسية التي تعزز دوره كأداة فعالة في تنظيم العلاقة الجبائية داخل المؤسسة، وتمثل أهم هذه المبادئ فيما يلي:

**الفرع الاول: تعزيز الأمن الجبائي:** حيث يساعد التحقيق الجبائي المؤسسة على التحضير الجيد لمواجهة مختلف المخاطر التي قد تنتج عن عمليات الرقابة الجبائية، مما يمنحها نوعاً من الاستقرار والطمأنينة.

**الفرع الثاني: التركيز على المهام ذات الأولوية:** فوظيفة التحقيق الجبائي تهدف إلى التقليل من العقوبات والعوائق التي قد تؤثر على نشاط المؤسسة، عبر توجيه الجهود نحو معالجة النقاط الحساسة والمشكلات الجبائية المحتملة.

**الفرع الثالث: التقليل من المخاطر الجبائية:** نظراً لتعدد وتداخل النصوص القانونية الجبائية، فقد أصبحت المؤسسات معرضة لمخاطر متزايدة قد تؤثر سلباً على موقعها في السوق، وهو ما يستوجب تطوير وظيفة التحقيق الجبائي كآلية لتسيير الجبائية بكفاءة وتقييم المخاطر المرتبطة بها.

**الفرع الرابع: أداة دعم لخدمة المؤسسة:** إذ تهدف المؤسسة ضمن استراتيجيتها التسييرية إلى تقليص التكاليف الجبائية دون الوقوع في مخالفات، ما يستدعي إجراء تشخيص دقيق من خلال تحقيق جبائي يساعد في إبراز مواطن القوة والضعف من الجانب الجبائي.

<sup>1</sup> حمدي شريف الجيلالي، التحقيق الجبائي والمحاسبي (دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة للاستيراد والتصدير)، رسالة ماجستير، قسم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2017-2018، ص5.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق الجبائي

الفرع الخامس: دعم التزام المؤسسة بالقوانين الجبائية: فالتحقيق الجبائي يُساهم في تمكين المؤسسة من احترام التزاماتها الجبائية والاستفادة من الامتيازات المتاحة، عبر توضيح وتبسيط النصوص القانونية المعقدة.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: هياكل التحقيق الجبائي

تتمثل هياكل التحقيق الجبائي في: المصلحة الجهوية للأبحاث المديرية الفرعية للرقابة والبطاقيات على مستوى مديرية كبريات المؤسسات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى المديرية الولائية للضرائب المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث على مستوى مركز الضرائب.

بجيث:

### الفرع الأول: المصلحة الجهوية للأبحاث

- قسم المراقبة والاحصائيات والتقييم
- قسم المساعدة على الرقابة
- قسم الوسائل

### الفرع الثاني: المديرية الفرعية للرقابة والبطاقيات على مستوى مديرية كبريات المؤسسات

- المديرية الفرعية لجباية المحروقات
- المديرية الفرعية للتسيير
- المديرية الفرعية للمنازعات
- المديرية الفرعية للوسائل

### الفرع الثالث: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى المديرية الولائية للضرائب

- مكتب البطاقيات والمقارنات
- مكتب التحقيقات الجبائية
- مكتب مراقبة التقييمات
- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية

### الفرع الرابع: المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث على مستوى مركز الضرائب

- مصلحة البحث عن المادة الخاضعة للضريبة
- مصلحة البطاقيات والمقارنات

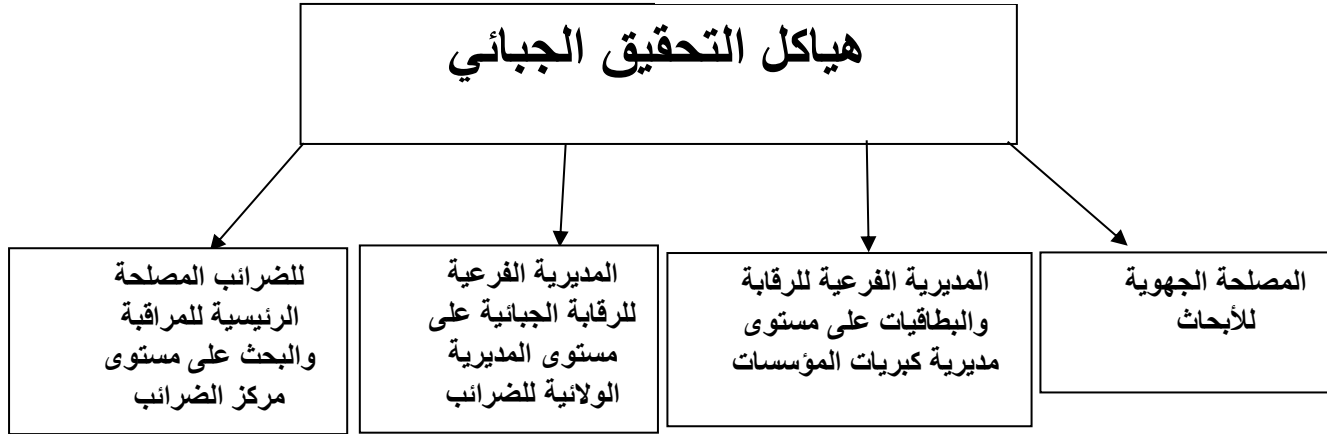
<sup>1</sup> Redha Khelassi, **Précis D'audit Fiscal de L'entreprise**, édition Berti, 2013, p97.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق الجبائي

• مصلحة الرقابة الجبائية

• مصلحة التدخلات

الشكل رقم 1-1: يوضح هيكل التحقيق الجبائي



من اعداد الطالبين بالاعتماد على منشورات مديرية الضرائب

### المبحث الثاني: صلاحيات الإدارة الجبائية أثناء عملية التحقيق الجبائي

مقابل الحرية الممنوحة للمكلفين بالضريبة في تقديم مختلف التصريحات المفروضة عليهم، خول المشرع الجبائي للإدارة الجبائية سلطات وحقوق واسعة للمراقبة والتحقق من صدق هذه التصريحات، ومن أهم هذه الحقوق: حق الاطلاع، حق الرقابة، حق المعاينة، الحق في استدراك الأخطاء، وعليه سنحاول تسليط الضوء على كل سلطة من هذه السلطات تبعا لما يلي :

#### المطلب الأول: حق الاطلاع

وبعني | الحق أنه يجوز لموظفي ادارة الضرائب الاطلاع على سجلات ودفاتر وملفات المكلف ووثائقه الخاصة ، لتتمكن من ربط الضريبة بشكل دقيق واكتشاف ما قد يحدث من مخالفات بهدف التملص من الضريبة (5) ، وهذا ما أكدته المواد 309-316 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، ولكن تم الغاء هذه المواد بعد تعديل 2015 ، أما بالرجوع لقانون الاجراءات الجبائية نجده نص وأكد على هذا الحق وأتاح لاعوان الإدارة الجبائية حق الاطلاع ، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها ، وذلك من خلال تصفح الوثائق والمعلومات من مختلف الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات سعيا لجلب المعلومات والكشف عن مختلف المخالفات المرتكبة من المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية ، وهذا ما يستدل من نص المادة 40 من ق.ا.ج بقولها : " لا يمكن بأي حال من الأحوال لادارات الدولة والولايات والبلديات ، وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة أيا كان نوعها من تلك الخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية أن تدفع بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين هم اقل من رتبة مراقب ويطلبون منها الاطلاع على وثائق الخدمة التي يجوزتها.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق الجبائي

وممارسة حق الاطلاع يحفظ مصالح الخزينة العمومية على أن تفيد وتساعد كل الجهات المعنية من استقاء المعلومات اللازمة للسير المحكم لأداء المهمة، وفي حالة الرفض أو اخفاء بعض الوثائق تسلط عليهم عقوبات مالية ومن بين الجهات المعنية بالاطلاع نذكر مايلي<sup>1</sup>:

### 01 - الإدارات والهيئات العمومية والجماعات المحلية

### 02 - مصالح الضمان الاجتماعي والمحافظة العقارية مع الجهات القضائية وحتى الموثقين والمحضرين

### 03 - مختلف الهيئات والمؤسسات ذات الطابع المالي كالبنوك ومصالح البريد

ويبدو حق الاطلاع طريقة عديمة الفاعلية بالنسبة لصغار الممولين الذين لا يمسكون دفاتر، فالبحت والتحقيق في وثائق ومستندات المكلف والاطلاع على ما جاء بها من بيانات ليس بالأمر الهين ، على هذا الأساس حرص المشرع على تقييده ببعض القواعد حماية المصالح الخزينة العمومية من جهة ، ودون المساس بحرية وخصوصيات المكلف موضع التحقيق من جهة ثانية ، لذلك تم قصر حق الاطلاع على أشخاص معينين في إدارة الضرائب ، فلا يجوز لغير الموظفين الفنيين ذو الاختصاص التقني ممارسة حق الاطلاع لأن طبيعة عملهم تستوجب ذلك من جهة ، ولتفادي افشاء أسرار المكلف والتشهير به بغير داع من جهة أخرى ، على هذا الأساس لا يمكن اجراء التحقيق في المحاسبة أو القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة للمكلف الا عن طريق أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل<sup>2</sup>.

### المطلب الثاني: حق الرقابة

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

وتتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها<sup>3</sup>.

من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية، يمكن للإدارة الضريبية أن ترخص للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانونا، القيام بإجراء المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول

<sup>1</sup> منى مقلاتي، مداخلة بعنوان (دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي) ضمن فعاليات الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8ماي 1945، قالمة يومي 28 و29 أكتوبر 2015، ص4.

<sup>2</sup> منى مقلاتي، مداخلة بعنوان (دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي) ضمن فعاليات الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8ماي 1945، قالمة يومي 28 و29 أكتوبر 2015، ص4.

<sup>3</sup> المادة 18-2 من قانون الإجراءات الجبائية

## الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق الجبائي

وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفوع الضريبة. إذ لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاض يفوض هذا الأخير، ويجب أن يكون طلب الترخيص المقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الضريبية مؤهلاً ومؤسساً، وأن يحتوي على كل البيانات التي هي في حوزة الإدارة بحيث تبرر بها المعاينة، وتبين على وجه الخصوص، ما يلي:

- التعريف بالشخص الطبيعي أو المعنوي المعني بالمعاينة.
- عنوان الأماكن التي ستم معاينتها
- العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود طرق تدليسية والتي يتم البحث عن دليل عليها.

أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعاينة وربتهم وصفاً تم. تتم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أدلة على وجود طرق تدليسية، تحت سلطة القاضي ورقابته، لهذا الغرض يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية ويعطي كل التعليمات للأعوان الذين يشاركون في هذه العملية. وتعتبر على وجه الخصوص ممارسات تدليسية وهي كما يلي:

- ممارسة نشاط غير مصرح به
- إنجاز عمليات شراء وبيع البضائع بدون فاتورة، وذلك مهما يكن مكان حياز تا أو خزائنها أو استياداعها.
- تسليم الفواتير والسندات أو أي وثيقة لا تتعلق بعمليات حقيقية.
- نقل قيود حسابية خاطئة أو وهمية عمداً في وثائق المحاسبة التي يكون مسكها إجبارياً بمقتضى القانون التجاري.
- كل مناورة تدف إلى تنظيم أسعار السلع من طرف المكلف بالضريبة الذي يتابع دفع ضرائبه.

يبلغ الأمر الذي يرخص بإجراء المعاينة في عين المكان، وحين إجرائها إلى الشخص المعين أو ممثله أو إلى أي شاغل للأماكن الذي يستلم نسخة مقابلة إشعار بالاستلام أو توقيع على المحضر. يعتبر التبليغ قد تم بتاريخ الإستلام المبين على الإشعار، وفي حالة غياب الشخص المعني أو ممثله أو أي شاغل للأماكن يبلغ الأمر بعد إجراء المعاينة برسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام. وفي حالة غياب أي شخص عن الأماكن يطلب ضابط الشرطة القضائية لهذا الغرض شاهدين إثنيين خارج تعداد المستخدمين التابعين لسلطته أو سلطة الإدارة الضريبية، وفي حالة إستجابة طلب شاهدين يقوم ضابط الشرطة القضائية بالإستعانة بمحضر قضائي، لا يمكن أن تتم عمليات المعاينة قبل الساعة السادسة صباحاً ولا بعد الساعة الثامنة مساءً، ويجب أن تتم بحضور الشخص المعني أو ممثله أو أي عامل في المكان.

وتتم بعد إنتهاء المعاينة تحرير محضر تسرد فيه مجريات العمليات وتدون فيه المعاينات المسجلة

يتضمن هذا المحضر على وجه الخصوص ما يلي:

- تعريف الأشخاص الذين أجروا عملية إجراء العمليات المعاينة.
- تعريف الأشخاص الذين حضروا عملية إجراء المعاينة وصفاً تم المعني، ممثله، كل شاغل آخر، الشهود المختارون .... الخ.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق الجبائي

### • تاريخ وساعة التدخل

جرد المستندات والأشياء والوثائق المحجوزة، وإذا كانت عملية الجرد في عين المكان تعترضها صعوبات يتم تشميع وختم المستندات والوثائق المحجوزة. كما يتعين تبليغ شاغل المكان أو ممثله بإمكانية حضور عملية نزع الأختام وذلك بحضور ضابط الشرطة القضائية والذي يتم في الأماكن الإدارية أو تلك الخاصة بمحافظه الشرطة بالدائرة التي تتبع لها الأماكن التي تمت معاينتها.

وتسلم نسخة من محضر الجرد إلى المعني أو شاغل المكان أو ممثله، وترسل النسخ الأصلية من المحضر إلى القاضي الذي رخص بالمعاينة. ويجب أن ترد الأوراق والوثائق والأشياء المحجوزة للمكلف بالضريبة للمعني في أجل ستة (06) أشهر من تاريخ تسليم محضر الجرد للمعني أو عامل في المكان أو ممثله، ويلزم ضابط الشرطة القضائية وأعوان الإدارة الضريبية بكتمان السر.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: حق المعاينة والحق في استدراك الأخطاء

#### الفرع الأول: حق المعاينة

المقصود بالمعاينة هو إثبات أوضاع معينة لمنشأة ما في زمن ما عن طريق المشاهدة على الطبيعة بغرض رسم صورة فعلية عن نشاط هذه المنشأة وحجمه فالحجز هو نتيجة محتملة للمعاينة، وهذا هو السبب الذي جعل المفهومين مرتبطين هما من إجراءات التحقيق في المادة الجزائية والتي تعود إلى قاضي التحقيق والغاية الأساسية للحجز هي تجسيد الوثائق اليقينية ولتجنب تلف الأدلة الحق في المعاينة والحجز معترف به لإدارة الضرائب بموجب قانون الإجراءات الجبائية، والقواعد التي تحكمه في المواد (34\_38) وهذا الحق هو امتياز أممي مخيف لمكافحة التديس الضريبي، أما الحجز هو امتداد للمعاينة والتفتيش وهو أكثر حيوية لأنه يعتبر شرط لتأسيس دعاوى قضائية بجيازة ووثائق أو أشياء من أجل التحقيق.<sup>2</sup>

يهدف هذا الحق إلى مراقبة ومحاسبة المؤسسات، وهو عمل يباشر بعين المكان ( الشركة ) ، ويتمثل في تدخل الادارة الجبائية على مستوى المصانع المخازن من اجل التأكد من صحة المعلومات من طرف الممولين أو المكلفين بالضريبة في شكل وثائق وملفات.

من اجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدلسية يمكن للإدارة الجبائية ان ترخص ضمن الشروط المبينة في المادة 35 ادناه، لأعوان الذين لهم رتبة مفتش ومؤهلين قانونيا ، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول ومحيز كل المستندات والوثائق والدعائم او العناصر المادية التي من شأنها ان تبرر التصرفات الهادفة الى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة.

<sup>1</sup> قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، كلية علوم اقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي الدكتور محي فارس، المدينة، 2009، ص 47، 48، 49.

<sup>2</sup> أحمد فنديس، الرقابة الجبائية في الجزائر، دار الجامعة مصر، 2018، ص 84-85.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق الجبائي

وتتمثل المناورة التدلسية فيما يلي:

تعتبر على وجه الخصوص، ممارسات تدلسية، ما يلي:

- ✓ ممارسة نشاط غير مصرح به
- ✓ انجاز عمليات شراء وبيع البضائع دون فاتورة خاصة بالبضائع، وذلك مهما يمكن مكان حيازتها أو حزمها أو استيادها.
- ✓ تسليم فواتير وسندات تسليم أو إي وثيقة لا تتعلق بعمليات حقيقية.
- ✓ نقل تقييدات محاسبية خاطئة أو وهمية عمدا في الوثائق المحاسبية التي يكون مسكها اجباريا بمقتضى القانون التجاري.
- ✓ ولذلك يمكن الوصول إليها، حيث يسمح بإجراء مراقبة دقيقة الحقيقة النشاط الممارس من طرف المؤسسة موضوع المراقبة، وذلك بالتعرف على مختلف وسائل الانتاج، وطرق استعمالها.
- ✓ كل مناورة تهدف الى تنظيم اعساره من طرف المكلف بالضريبة متابع لدفع ضرائبه.

وبالإضافة الى ذلك، تمكن هذا الحق اعوان التحقيق، اثناء قيامهم بمهامهم من المتابعة الميدانية الحركة السلع والبضائع عبر مختلف مراحل انتاجها وتسويقها.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: الحق في استدراك الأخطاء

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

حق استدراك الاخطاء هو " الوسيلة الممنوحة للإدارة في إطار الاجراءات المراقبة الجبائية لتقديم الاخطاء او الغش المقترفة من طرف المكلف بالضريبة، فحق الاستدراك، أي الاعادة هو الامكانية الممنوحة للإدارة الجبائية في اعادة النظر في الاقتطاع سواء في تعديله او انشاء اقتطاع جديد.

<sup>1</sup> عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي (من خلال عملية الرقابة الجبائية على ضوء التشريع الجزائري والمقارن)، ق ط، دار الهدى للنشر والتوزيع، عين ميله (الجزائر)، ص 37.

<sup>2</sup> لبدازي خولة، عاشوري نور الهدى، أثر تطبيق نظام المعلومات على تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص مالية المؤسسة، كلية علوم اقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 8 ماي 1945، قلمة، 2022-2023، ص 26.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق الجبائي

ان تصريحات الاربع سنوات الخيرة لرقم الاعمال والمداخيل والارياح يمكنها ان تكون محل مراقبة، لذا فقد حدد الاجل القانوني لاستدراك الاخطاء بأربع سنوات، سواء بالنسبة للضرائب المباشرة أو الرسم على رقم الاعمال، الا انه هناك حالة استثنائية.

وقد حددت الآجال القانونية لاستدراك الاخطاء المتاحة للإدارة بأربع سنوات للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقضيها استدراك ما كان محل سهو او نقص في وعاء الضرائب المباشرة أو الرسوم المماثلة، ويمدد الاجل المنصوص سابقا بستين، إذا قامت الادارة بعد اكتشافها ان المكلف بالضريبة عمد الى طرق تدلسية، برفع دعوى قضائية ضده<sup>1</sup>.

### المبحث الثالث: التحقيق والتصحيح الجبائي

يعتبر التحقيق والتصحيح الجبائي من أهم الأدوات التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية لضمان احترام المكلفين بالتزاماتهم الضريبية، وكشف مختلف أشكال الغش والتلاعب الجبائي. ويهدف هذا المبحث الى تسليط الضوء على أهم آليات التحقيق المعتمدة، بدءا بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، ثم التحقيق في المحاسبة، لنصل في الأخير الى مراحل التصحيح الجبائي وإعادة التقويم، كمرحلة ختامية تهدف الى تصحيح الوضعيات الجبائية غير المطابقة

### المطلب الأول: التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة

#### الفرع الأول: مفهوم التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

باستقراء المادة (21/1) من قانون الإجراءات الجبائية لمة في النص على شكل آخر من أشكال الرقابة الجبائية وهو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة مكلي يمكن تعريف التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة بأنه " مجموعة العمليات الهادفة إلى التحقق من نزاهة التصريحات المتعلقة بالضريبة على النقل الإجمالي، حيث يستلزم هذا الإجراء مقارنة المداخيل المصرح بها بالمداخيل المصالحة من وضعية أملاك المكلف، حالة خزياته وكذا المتعلقة بسياق الحياة السائر أفراد أسرته، وقد يأتي هذا الشكل من التحقيق كامتداد للتحقيق المحاسبي إذا لم يتوصل وصل المطلق إلى الكشف عن حقيقة التصريحات التي أدلى بها المكلف مما يستوجب الاستمرار في المراقبة وفحص الوضعية المالية، كما يمكن أن يرمج في حالة ما إذا لوحظ فارق محسوس بين المداخيل المصرح بها من طرف المكلف، وعناصر نمط معيشتته من جهة أخرى، وعلى ضوء ما سبق يمكن استنتاج الخصائص التالية للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.

لا يسري هذا التحقيق إلا على الأشخاص الطبيعيين، أي أنه لا يمكن إجراء على الأشخاص المعنويين (الشركات) ولو كان موضوعه أحد الشركاء، ففي هذه الحالة يتم مناقشة نصيب الشريك المعنى بمفرده (الشخصية) الغاية من اجراء هذا التحقيق في معرفة الدخل الحقيقي الشخص الطبيعي الضريبة على الدخل

<sup>1</sup> عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص36.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق الجبائي

من خلال هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخيل المص المصرح بها من جهة والذمة المالية والحالة المالية والعناصر المكونة لنمط أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى لا يمكن إجراء هذا التحقيق الا من طرف أعوان الإدارة الجنائية الذين لهم رتبة مراقب على الأقل.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: معايير إنتقاء المكلفين للخضوع للتحقيق المعتمق في الوضعية الجبائية الشاملة

إن برمجة المكلفين الذين سيخضعون للتحقيق المعتمق في الوضعية الجبائية الشاملة يخضع إلى قواعد إجرائية وإلى معايير إنتقاء محددة من قبل الإدارة المركزية أي المديرية العامة للضرائب، وتعتبر مرحلة اختيار المكلفين مرحلة ذات أهمية كبيرة لأن فعالية عملية التحقيق ترتبط بصورة كبيرة بالإختيار الجيد والدقيق للمكلفين التي تتضمن ملفاتهم الجبائية إغفالات هامة بما يسمح في مرحلة التحقيق من الكشف عنها ومن تم استرجاع الحقوق الضريبية المتهرب من دفعها، ونظرا لأهمية وخصوصية التحقيق المعتمق في مجمل الوضعية الجبائية فإنه يتم الأخذ بعين الإعتبار معايير خاصة لإختيار الأشخاص الخاضعين له، هذه المعايير تتمثل في

-الأشخاص الذين لديهم تناقضات وفوارق بين الدخل المصرح به في التصريحات السنوية الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي المودعة لدى الإدارة الجبائية والمصاريف المهمة التي أنفقوها.

-عندما تتوفر دلائل ومؤشرات تمس صدق التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بعنوان الضريبة على الدخل الاجمالي حين إخضاع المكلف للرقابة على الوثائق بالنسبة للمستغل الشخصي للمؤسسة، أو المسيرين أو الشركاء.

-الأشخاص الذين خضعوا لمختلف اشكال الرقابة الجبائية الأخرى (رقابة على الوثائق، تحقيق في المحاسبة.. الخ) ولم ينتج عنها تسويات مقبولة تعكس حقيقة مداخيلهم بالنسبة للمستغل الشخصي للمؤسسة، أو المسيرين أو الشركاء..

-الأشخاص الذين لم يتم احصائهم من طرف الإدارة الجبائية أي الذين ينشطون في القطاع غير الرسمي (لا يمتلكون ملف جبائي) إلا أن نمط حياته يوحي بوجود مؤشرات ودلائل تبرز مداخيل هامة قد تم اخفاءها بطرق تحايل معقدة.

-الأشخاص الذين أنفقوا مبالغ مالية مهمة في تعاملات مالية كسواء عقارات أو الاستحواذ على حصص أو أسهم في شركات دون أن يكون لهم دخل مكافي للمبالغ التي أنفقوها في تلك التعاملات المالية ونشير إلى أن المعايير السالفة الذكر جاءت على سبيل الذكر وليس الحصر، حيث يمتلك مدراء الضرائب الولائيين كل الصلاحيات في اقتراح وتسجيل الأشخاص للخضوع لهذا الشكل الرقابي إذا توفرت لديهم معلومات تبرر برمجتهم كما

<sup>1</sup>قاسمي محمد التدقيق والمراجعة الجبائية، موجهة لطلبة السنة أولى ماستر تخصص محاسبة وتدقيق ص8.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق الجبائي

يمكن أيضا لمديرية الأبحاث والتحقيقات على مستوى الإدارة المركزية (المديرية العامة للضرائب أن تقوم بعملية البرمجة دون المرور على إجراءات البرمجة المعمول بها.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: التحقيق في المحاسبة

#### الفرع الأول: مفهوم التحقيق في المحاسبة

هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التصريحات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها ويرمي هذا التحقيق إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة ويعني التحقيق في المحاسبة أنه مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف للمكلف بالضريبة وفحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها، حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها يمكن لأعوان الإدارة الجبائية اجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة و إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، يجب ان يتم التحقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة.<sup>2</sup>

يتمتع أعوان الإدارة الجبائية بصلاحيات إجراء تحقيقات محاسبية للمكلفين بالضريبة، إلى جانب تنفيذ جميع التحريات اللازمة لتحديد الوعاء الضريبي ومراقبته. ولا يجوز أن يتولى هذه التحقيقات سوى الأعوان الذين يحملون رتبة مفتش على الأقل.<sup>3</sup>

تُمارس الإدارة الجبائية حق الرقابة بغض النظر عن الوسائل المستخدمة في حفظ المعلومات. فإذا كانت المحاسبة تعتمد على أنظمة الإعلام الآلي، فإن نطاق المراقبة قد يمتد ليشمل كافة البيانات والمعالجات التي تؤثر بشكل مباشر أو غير مباشر على النتائج المحاسبية أو الجبائية. وفي هذه الحالة، يتعين على المكلفين بالضريبة إتاحة "بطاقيّة الكتابات المحاسبية" للمحققين عند الطلب الخطي

يمكن إجراء التحقيق المحاسبي إما في مقر المكلف بالضريبة باستخدام معداته الخاصة بالإعلام الآلي، أو على مستوى المصلحة الجبائية بناءً على طلب صريح منه، وفقاً لما تنص عليه المادة 20-1. وفي هذه الحالة، يجب أن يضع المكلف بالضريبة جميع النسخ والوثائق المستخدمة في إعداد المحاسبة تحت تصرف الإدارة.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> منير لواج، عبد الرحيم لواج، دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في الكشف عن الوعاء الحقيقي للضريبة على الدخل الإجمالي، جيجل، مجلد (08)، العدد (01)، السنة 2022، ص 367.

<sup>2</sup> غضبان خديجة، التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي، أطروحة ماستر تخصص تدقيق محاسبي كلية العلوم الاقتصادية و التجارية، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، سنة 2015، ص 12.

<sup>3</sup> المادة 20-1 من قانون الإجراءات الجبائية طبعة 2024 ص 11.

<sup>4</sup> المادة 20-3 من قانون الإجراءات الجبائية 2024 ص 12.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق الجبائي

لا يجوز الشروع في أي تحقيق محاسبي دون إشعار مسبق يُبلغ إلى المكلف بالضريبة عن طريق تسليمه إشعارًا رسميًا مقابل تأكيد بالاستلام. ويتيح هذا الإشعار للمكلف بالضريبة فرصة الاطلاع على "ميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة" عبر الموقع الإلكتروني للإدارة الجبائية، مع منحه مهلة لا تقل عن 20 يومًا للتحضير، تبدأ من تاريخ استلام الإشعار.

يجب أن يتضمن الإشعار معلومات تفصيلية، مثل أسماء ورتب المحققين، وتاريخ وساعة أول تدخل، والفترة المحددة للتحقيق، إضافةً إلى الضرائب والرسوم المعنية والوثائق المطلوب تقديمها. كما ينبغي أن يتضمن الإشعار، تحت طائلة بطلانه، توضيحًا صريحًا يفيد بحق المكلف بالضريبة في الاستعانة بمستشار من اختياره أثناء عملية الرقابة. وفي حال استبدال المحققين، يجب إبلاغ المكلف بالضريبة بذلك.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: التصحيح الجبائي وإعادة التقويم

عند انتهاء المحقق الجبائي من عملية التحقيق، سواء تعلق الأمر بالتحقيق المحاسبي أو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، يصل إلى مرحلة استخلاص النتائج التي ستترتب على المكلف بالضريبة.

تختلف هذه النتائج بحسب ما إذا كان المكلف بالضريبة قد احترام التزاماته بالتصريح وإثبات هذا التصريح أم لم يحترمها. في حالة ما إذا احترام المكلف بالضريبة كل التزاماته الواردة في قانون الضرائب المباشرة أو قانون الرسوم على رقم الأعمال يعمد المحقق في نهاية التحقيق إلى تطبيق حلين:

- 1- عدم إجراء أي تصحيح لقواعد الضريبة السابق فرضها، إذا لم يتمكن من خلال تحقيقه الكشف عن أي اختلال بين تصريحات المكلف بالضريبة وبين ما توصل إليه بعد التحقيق.
- 2- إجراء التصحيح الوجيه لقواعد فرض الضريبة إذا اكتشف بعد التحقيق بأن تصريحات المكلف بالضريبة لم تكن كافية أو غير صحيحة أو وجد إغفال بشأنها.

أما في حالة ما إذا لم يحترم المكلف بالضريبة التزاماته التصريحية أو سعى بشتى الطرق إلى عرقلة سير عملية التحقيق عليه، فهنا على المحقق الجبائي أن يأخذ في الحسبان هذه الوضعية، حيث يتمتع بكل الوسائل التي تسمح له بالاستمرار في رقابته وتمثل كلها في إجراءات تلقائية. وبالتالي يسمى التصحيح الناتج عن هذه الإجراءات بالتصحيح التلقائي.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية 2024 ص 12.

<sup>2</sup> TAIFOUR Les procédures de redressement I.N. F.1997 P12.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق الجبائي

### الفرع الأول: اجراء التصحيح الجاهي

1- يعرفه الأستاذ "كازمير" CASIMIR " بأنه " إجراء يعمل على منع الإدارة من القيام بتحصيل الضرائب المصححة مباشرة من دون أن تأخذ في الحسبان ملاحظات المكلف بالضريبة<sup>1</sup>"

إن الطابع الجاهي لهذا الإجراء يقتضي أن يستمر الحوار الذي نشأ بين المحقق والمكلف بالضريبة أثناء التحقيق إلى أبعد حد ممكن. فبعد أن احترم المكلف بالضريبة مجموع الالتزامات المفروضة عليه، يستدعى بطلب من الإدارة لإثبات وتأكيد وتفسير بعض العناصر المستخلصة من التحقيق. يدور الحوار سواء في شكل شفهي أو مكتوب.

يطبق إجراء التصحيح الجاهي تقريبا على كل الضرائب، حيث يكتشف المحقق بعد التحقيق فيها وجود نقص، أو عدم صحة، أو إغفال، أو إخفاء في التصريحات المكتتة من طرف المكلف بالضريبة

### 2- سير إجراءات التصحيح الجاهي:

لا تشرع الإدارة الجبائية في التصحيح الجاهي إلا بعد إشعارها للمكلف بالضريبة عن طريق " إشعار التصحيح " يتضمن اقتراحا بالرفع، ويشمل على مجموعة من البيانات الإلزامية تعتبر بدورها ضمانات حقيقية لهذا الأخير. يتطلب التصحيح الجاهي بعد ذلك وجود حوار وجاهي وفعال بين الإدارة والمكلف بالضريبة أو ممثله القانوني. هذا الحوار لا يجب أن تتذرع به الإدارة لممارسة أي ضغط على المكلف بالضريبة من أجل الحصول على موافقته، وإلا اعتبر التصحيح باطلا. إن أهم ما يميز التصحيح الجاهي من إجراءات هو إرسال الإدارة الجبائية الإشعار بالتصحيح إلى المكلف بالضريبة، تعرض فيه الإدارة النتائج المتوصل إليها بعد قيامها بالتحقيق، تتمثل هذه النتائج في زيادات في مبلغ الضريبة تقترحها للمناقشة على المكلف بالضريبة، وما على هذا الأخير إلا الرد عليها في أجل لا يقل عن 40 يوما. يجب أن يكون الإشعار مفصلا بما فيه الكفاية ومعللا بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو تبليغ قبوله.

ومنه يجب أن يتضمن الإشعار بالتصحيح قيمة كل تصحيح على حدا - في حالة وجود أكثر من تصحيح واحد - بأسلوب يسمح للمكلف بالضريبة بمعرفة طبيعة وطريقة حساب الزيادات المحتملة و إلا اعتبر الإشعار غير مشروع.

<sup>1</sup> La procédure de redressement contradictoires a pour effet d'interdire à l'administration de mettre directement en recouvrement un redressement d'impôt, sans avoir pris connaissance des observations du contribuable jean pierre CASIMIR ,Contrôle fiscal et contentieux de l'impôt, LA VILLE GUERIN ,1990,p100.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق الجبائي

### الفرع الثاني: اجراء التصحيح التلقائي

استثناء عن القاعدة العامة المتمثلة في لجوء الإدارة الجبائية إلى إجراء التصحيح الوجيه لاقتراح الزيادات في الضرائب والرسوم السابق تحصيلها، بعد إجرائها للتحقيق الجبائي، يمكن للإدارة الجبائية في بعض الظروف المحددة قانونا اللجوء إلى تطبيق إجراءات تفرض الضريبة بصفة منفردة تسمى بالإجراءات التلقائية للتصحيح الجبائي.<sup>1</sup> وقد عرفها الأستاذ " Daniel RICHER " بأنها إجراءات لديها نقطة مشتركة وهي معاينة التصرف الجبائي للمكلف بالضريبة الذي لا يحترم التزاماته القانونية. وذلك بالسماح للإدارة بفرض الضريبة عليه بناء على العناصر المتوفرة لديها مع جعل عبء إثبات عدم صحة الضرائب المفروضة على عاتق المكلف بالضريبة.

ومنه فإن أهم ما يميز إجراءات التصحيح التلقائي هي انتقال عبء الإثبات من الإدارة الجبائية إلى المكلف بالضريبة، الذي عليه إثبات عكس النتائج التي توصلت إليها الإدارة.<sup>2</sup>

جاءت إجراءات التصحيح التلقائي في قانون الضرائب المباشرة وقانون الرسوم على رقم الأعمال على سبيل الحصر وهي في المجموع تنوع إلى إجراء فرض الضريبة التلقائي " Taxation d'office " والتقدير التلقائي "

### Evaluation d'office

#### ❖ الإجراءات التلقائية للتصحيح الجبائي

لجوء الإدارة الجبائية إلى هذا النوع من التصحيحات لا يعد فرضا عليها، بل هي امتياز يمكن لها استعماله كما يمكنها الاستغناء عنه، وبالتالي الرجوع إلى تطبيق القاعدة العامة المتمثلة في التصحيح الوجيه. تنوع الإجراءات التلقائية كما سبق التلميح إليها إلى ثلاث أنواع: وهي إجراء فرض الضريبة التلقائي التقدير التلقائي وأخيرا التعديل التلقائي.

أ- اجراء فرض الضريبة التلقائي:

إجراء فرض الضريبة التلقائي هو الإجراء الأكثر استعمالا من طرف الإدارة لمعاينة الأخطاء المتعددة التي يرتكبها المكلف بالضريبة ونخص منها بالذكر الحالات التالية: عدم التصريح بما فيها التأخر فيه، وعدم الرد على طلبات الإدارة من المكلف بالضريبة والاعتراض على الرقابة الجبائية.

#### ب- التقدير التلقائي:

يعرف نفس نظام فرض الضريبة التلقائي إلا أن مجال تطبيقه ضيق. فكما يعرفه بعض الفقهاء بأنه إجراء يستعمل من قبل الإدارة عندما يرفض المكلف بالضريبة التعاون معها أو يتهرب من التزاماته الجبائية.

<sup>1</sup> لويس عبد الوهاب، محاضرات في مادة الإجراءات الجبائية، موجهة لطلبة السنة الثانية ماستر، قانون العام الاقتصادي و تخصص قانون اداري، سنة 2022، ص 49.

<sup>2</sup> << Les procédures de l'imposition d'office ont pour point commun de sanctionner le comportement fiscal d'un contribuable qui ne se conforme pas à ses obligations légales, en permettant à l'administration de l'imposer à partir des éléments dont elle dispose, tout en mettant à la charge de l'intéressé la preuve de l'inexactitude des impositions ainsi établies >>. Daniel RICHER, Les procédures fiscales, coll Que sais je?, P.U.F., p 49.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق الجبائي

يطبق إجراء التقدير التلقائي في حالة واحدة وهي حالة التزامات المستخدمين والمدينين بالراتب. فيما يخص المستخدمين والمدينين بالراتب الذين لم يستوفوا بعد الالتزامات المنصوص عليها في المادتين 75 و 129 ق.ض.م. يمكن للإدارة في نهاية الشهر الموالي للشهر الذي تنقضي فيه الآجال المشار إليها في المادة 179-01 من ق.ض.م.، أن تقدر تلقائياً مبلغ الحقوق الشخصية بصدد ضريبة الدخل عن المرتبات والأجور لكل شهر من الشهور التي تأخر فيها دفعها. المادة 130-01 ق.ض.م.

### ج-التعديل التلقائي:

وهي حالة عدم احترام المكلف بالضريبة لبعض الالتزامات الواردة على سبيل الحصر، تقوم الإدارة الجبائية بعدها بالتعديل والتغيير التلقائي لأسس فرض الضريبة. تجدر الملاحظة هنا إلى أن المشرع الفرنسي ألغى العمل بإجراء التعديل التلقائي بمقتضى قانون 86-1317 المؤرخ في 30 ديسمبر 1986 وألزم الإدارة في هذه الحالة تطبيق إجراء التصحيح الوجيه<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> نفس المحاضرة، ص 54،55،56،57.

## الفصل الأول: الإطار النظري للتحقيق الجبائي

### خلاصة الفصل الأول

يتضح من تحليل مختلف أبعاد التحقيق الجبائي أنه يُعد آلية محورية في حماية الموارد المالية للدولة، حيث يُساهم بشكل مباشر في التصدي لممارسات التهرب الضريبي، كما يُساعد في الكشف عن الأخطاء والمخالفات التي قد يرتكبها المكلف أثناء أداء التزاماته الجبائية.

وقد أصبح التحقيق الجبائي من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية لتقييم مدى صحة وصدق التصريحات الجبائية، وذلك من خلال تطبيق إجراءات مدروسة بعناية، خضعت لتنظيم قانوني دقيق من قبل المشرع لضمان سيرها في إطار من الانضباط والفعالية.

كما عمل المشرع على توفير جملة من الصلاحيات والضمانات لكل من الأعوان المحققين والمكلفين بالضريبة، بما يعزز من شفافية ومصداقية عملية التحقيق، ويضمن احترام حقوق جميع الأطراف المعنية.

الفصل الثاني: ضمان مصداقية

المعلومات المحاسبية من خلال

التحقيق الجبائي

### تمهيد الفصل الثاني

لقد أصبحت المعلومات المحاسبية جزءا هاما من عمل الإدارة، ومورد اساسيا تعتمد عليه في تدعيم مختلف قراراتها كما أن المعلومات المحاسبية لها دور كبير وهام في عملية اتخاذ القرارات في المؤسسات بحيث لا يمكن للإدارة أن تغفل عن هذا الدور الهام، وتزداد الحاجة إلى إنتاج المعلومات باعتبارها وسيلة تستمد أهميتها من مدى إسهامها في عملية اتخاذ القرار

وقد ينقسم الفصل الى:

- المبحث الأول: الإطار النظري للمعلومات المحاسبية
- المبحث الثاني: مصداقية المعلومات المحاسبية
- المبحث الثالث: التحقيق الجبائي كألية لمراقبة صدق المعلومة المحاسبية

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

### المبحث الأول: الإطار النظري للمعلومات المحاسبية

تُعد المعلومات المحاسبية عنصراً أساسياً في المؤسسة الاقتصادية، نظراً لدورها المحوري في تقييم كفاءة وفعالية الأداء المؤسسية الاقتصادية.

#### المطلب الأول: تعريف المعلومات المحاسبية وأهميتها

##### الفرع الأول: تعريف المعلومات المحاسبية

#### 1. مفهوم المعلومات

- تعرف المعلومات بأنها " المعرفة التي لها معنى وتفيد الفرد الذي تقدم إليه في تحقيق أهدافه، وبالتالي فإن للمعلومات قيمة سواء لدى الوحدة الاقتصادية ذاتها أو لدى الأفراد المستخدمين لها وهذا ضروري حتى يتم اتخاذ قرار سليم لتحقيق الأهداف المرغوبة، ومعظم المعلومات التي تتطلبها إدارة الوحدة الاقتصادية تكون معلومات محاسبية (دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية)
- هي عبارة عن بيانات تم تصنيفها وتنظيمها بشكل يسمح باستخدامها والاستفادة منها وبالتالي فالمعلومات لها معنى وتؤثر في ردود أفعال وسلوك من يستقبلها<sup>1</sup>

#### 2. مفهوم المعلومات المحاسبية

- إن المعلومات المحاسبية بمفهومها البسيط هي عبارة عن المنتج النهائي من البيانات التي تم تشغيلها وفق مراحل النظام المحاسبي، كما أن المعلومات تمثل لغة وأداة إتصال ما بين معدها الذي يجب عليه أن يحدد هدفها بوضوح وبين مستلمها الذي يتطلب من تلك المعلومات أن تكون ذات كفاءة ومفيدة في إتخاذ القرارات<sup>2</sup>
- هي مجموعة من البيانات التي خضعت للمعالجة والتحليل بهدف استخراج مؤشرات ذات دلالة، تُعتمد كأساس في دعم عملية اتخاذ القرارات والتخطيط للمستقبل<sup>3</sup>.

انطلاقاً من التعاريف السابقة، يمكن استخلاص أن المعلومات المحاسبية تمثل الركيزة الأساسية لنظام اتخاذ القرار المتكامل، سواء على مستوى الهيكل الداخلي للمؤسسة أو خارجها. فهي تتجلى في شكل بيانات كمية ووصفية، مصنفة ومنظمة تعكس مجموعة من القيم والحقائق النهائية.

<sup>1</sup> بوحفص سميحة، أثر خصائص المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، اطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية علوم تسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، 2018-2017، ص106.

<sup>2</sup> سميحة بوحفص، غنية بن حركو، محمد حراث، أهمية الخصائص الذاتية لجودة المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاستثمارية في المؤسسات الاقتصادية، مجلة المالية وحوكمة الشركات، جامعة ام البواقي، المجلد 5، العدد2، 2021، ص39.

<sup>3</sup> احمد حامي جمعة واخرون، نظم المعلومات المحاسبية، ط1، دار المناهج للنشر والتوزيع، مصر الإسكندرية، ص171.

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

### الفرع الثاني: أهمية المعلومات المحاسبية

تُعد المعلومات المحاسبية أداة أساسية وفعالة في يد الإدارة، تساعد على أداء مهامها وتحقيق أهدافها بكفاءة. وتزداد أهمية هذه المعلومات والحاجة إليها بفعل العديد من المتغيرات والعوامل الاقتصادية والاجتماعية والسلوكية التي تؤثر في بيئة الأعمال والمتمثلة في:<sup>1</sup>

- 1. الثورة العلمية و التكنولوجيا:** هي ثورة تسري في كافة أركان المجتمع وتنتشر تطبيقاتها في كل اتجاه بمعدلات متسارعة، وقد انعكس آثارها على الوحدات والمنظمات الاقتصادية، كما امتدت آثارها لتشمل كافة الأنظمة المنتجة للمعلومات لرفع كفاءتها و تفعيل دورها في المساهمة في حل المشكلات الاقتصادية والاجتماعية و الإدارية من خلال توفير المعلومات الملائمة، و تسهم أنظمة المعلومات الآلية بدورها الفاعل في هذا المجال حيث تتمتع بخصائص متطورة من حيث الكفاءة و السرعة و الدقة في إنجاز المهام، كما أصبحت بنوك المعلومات ركيزة هامة و مظهراً أساسياً من مظاهر الثورة العلمية و التي لا غنى عنها لكافة المستخدمين داخل الوحدة المحاسبية وخارجها
- 2. العوامل الاقتصادية:** لقد أدى كبر حجم المشروعات وتنوع أهدافها وظهور الشركات متعددة الجنسيات وانتشار التجارة الالكترونية، وفي ظل الظروف الاقتصادية العالمية التي تعاني من استمرار حالة التضخم وارتفاع معدلاتها، بالإضافة إلى اقتصاديات العولمة ومخاطرها، إلى زيادة الحاجة للمعلومات المحاسبية الملائمة لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، وذلك لضمان بقاء هذه الشركات واستمرارها
- 3. العوامل البيئية والاجتماعية:** أدى اتساع حجم الشركات وتنوع أنشطتها إلى تزايد العناية بالمسؤولية الاجتماعية لهذه الشركات، ودورها في حماية البيئة، وتحقيق أهداف المجتمع، مما أدى إلى تنامي الحاجة إلى المعلومات الملائمة للتعبير عن هذا الدور وتحقيق الأهداف
- 4. العوامل القانونية والتشريعية:** حيث تفرض الاحتمات القانونية والضريبية تقديم معلومات محاسبية و مالية كافية وملائمة للوفاء بهذه المتطلبات وتبليتها
- 5. العوامل الجغرافية:** حيث أدى وجود المنشآت التجارية الكبيرة ذات الأقسام والفروع الداخلية والخارجية المتكررة إلى زيادة الحاجة للمعلومات المحاسبية لتساعد في عمليات الرقابة، والتنسيق بين هذه الأقسام والفروع وإدارتها الرئيسية
- 6. العوامل الثقافية:** وتعتبر نظم المعلومات المحاسبية أحد المصادر المهمة التي تعتمد عليها الإدارة في تشكيل ثقافتها وصياغة نمط تفكيرها والتي تستند إلى المعرفة الجماعية في صنع القرار كما ترتبط نظم المعلومات المحاسبية بمفاهيم الجودة الشاملة وتحقيق الميزة التنافسية وتسعير المنتجات وتخطيط العملية الإدارية

<sup>1</sup> رضوان حنان حلوة، تطور الفكر المحاسبي - مدخل نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، عمان - الأردن ، 1998، ص 30.

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

7. **العوامل الإدارية:** تواجه إدارة المنشآت أنواعاً من المشكلات الإدارية وهنا يبرز دور أهمية المعلومات المحاسبية الأولية لأغراض التخطيط ومعلومات التغذية العكسية لأغراض الرقابة و تقييم الأداء، واتخاذ القرارات التصحيحية، وقد أدت هذه العوامل إلى تنامي دور المعلومات المحاسبية وأهميتها، وتزايد الحاجة إليها وذلك انطلاقاً من صلتها الوثيقة بالعملية الإدارية ووظائفها المتعددة، ويرى لذلك تهتم المحاسبة بتوفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات المختلفة في كافة المنشآت سواء الهادفة للربح أو غير الهادفة للربح، وهناك العديد من الجهات الخارجية والداخلية للمنشأة التي تحتاج إلى المعلومات المحاسبية لاتخاذ قراراتها المتنوعة

### المطلب الثاني: خصائص ومستخدمي المعلومات المحاسبية

#### الفرع الأول: خصائص المعلومات المحاسبية

تمثل خصائص المعلومات المحاسبية أحد المقومات الأساسية للإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية، والمستوى الثاني من مستويات الإطار النظري للمحاسبة، وهي بمثابة الصفات أو المعايير الفنية التي تمثل حلقة الوصل التي تربط بين الهدف الرئيسي لإعداد التقارير المالية من ناحية، ومفاهيم القياس والاعتراف من ناحية أخرى، كما أنها تعد من السمات والمزايا التي يجب أن تتمتع بها المعلومات المحاسبية وتجعلها أكثر فائدة وذات جدوى لاتخاذ القرارات الاقتصادية من قبل المستخدمين، ومن ثم ترشيد قراراتهم الاستثمارية"، حتى تكون القوائم المالية ذات جودة معينة يجب ان تتوفر فيها الخائص النوعية المميزة للمعلومات المحاسبية، و تتمثل هذه الخصائص في الخصائص الرئيسية و الثانوية

#### 1. الخصائص الرئيسية

**الملائمة:** حتى تكون المعلومات المالية المعروضة ملائمة يجب ان تكون ذات صلة بالقرار و بالتالي تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين وتحدث فرقاً في تلك القرارات بمساعدتهم في تقويم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو تعديل عملية التقويم السابقة وتعتبر المعلومات المالية ملائمة إذا كانت تتميز بالقيمة التنبؤية، أو القيمة التأكيدية، أو كليهما، ويكون للمعلومات المالية دور تنبؤي إذا كان من الممكن استخدامها من قبل مستخدمي المعلومات للتنبؤ بالأحداث الاقتصادية والأداء المتوقع للمنشأة في الفترات القادمة وبقدرة المنشأة في مواجهة الأحداث والمتغيرات المستقبلية غير المتوقعة، أما القيمة التأكيدية فتتوافر في المعلومات المالية إذا كانت توفر تغذية عكسية حول التقويمات السابقة (سواء بتأكيداها أو تغييرها).<sup>1</sup>

**الموثوقية:** تعني الموثوقية أو ما يسمى إمكانية الاعتماد على المعلومات بأن تتصف المعلومات بالموضوعية والحياد وصدق التمثيل أو التعبير عن الأحداث والظواهر التي يفترض أن المعلومات المحاسبية تعبر عنها. وتتأثر الموثوقية بالعناصر التالية

<sup>1</sup> ايهاب حمزة، المسامري وناجي علي الكاديكي، أثر تطبيق المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية على تعزيز خصائص المعلومات المحاسبية، مجلة جامعة بنغازي العلمية، ليبيا، المجلد 35، سنة 2022، ص108.

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

الحياد: ويعني الابتعاد عن الإنحياز المتعمد والذي يتمثل في تعمد الوصول إلى نتائج محددة مسبقا لخدمة فئة معينة من المستفيدين

الموضوعية: وتعني قابلية المعلومات للمراجعة من قبل اطراف أخرى غير الطرف الذي قام باعدادها

صدق المعلومات في تمثيل الظاهرة أو الحدث موضع البحث والدراسة<sup>1</sup>

### 2. الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية

تتمثل الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية في العناصر التالية:<sup>2</sup>

**القابلية للمقارنة:** وتعني قدرة المستخدمين على المقارنة للقوائم المالية للمؤسسات المختلفة حتى يستطيعوا تقييم مراكزها المالية وتعني قدرة المستخدمين على المقارنة للقوائم المالية للمؤسسات المختلفة حتى يستطيعوا تقييم مراكزها المالية وأدائها المالي ومعرفة كافة التغيرات التي حدثت في المركز المالي بدقة

**الثبات:** وتعني الاستمرارية بنفس الطرق المحاسبية التي تم البداية بها قصد تحقيق إمكانية المقارنة للقوائم المالية وتقديم معلومات مفيدة الا في حالة تغير الظروف فانه يمكن اجراء التغير في الطرق المحاسبية المستخدمة

### الفرع الثاني: مستخدمو المعلومات المحاسبية

- 1. المستثمرون الحاليون والمتوقعون:** وهم مقدمي رأس المال الحاليين بالإضافة إلى أولئك الذين يفكرون جديا في الأمر، ولديهم القدرة على ذلك وهذه الفئة تشمل: غالبا رجال الأعمال أو الشركات الأخرى أو أي جهة لديها فائض من المال ترغب في استثماره في المؤسسة، وهم يعتمدون على التقارير المالية كمصدر أساسي للمعلومات، ويهتم هذا القطاع بتوفير المعلومات اللازمة لاتخاذ قرارات بشأن الإبقاء أو بيع استثماراتهم في المؤسسة أو عدم الاستثمار.
- 2. المقرضون الحاليون والمرتبون:** وتشمل دائني المؤسسة من المقرضين العاديين كالمصارف أو حملة السندات أو صناديق التنمية أو المؤسسات المالية الأخرى غير الهادفة للربح، وهؤلاء يعتمدون على التقارير المالية في اتخاذ قرارات الائتمان أو الإقراض أو شراء سندات سواء في الأجل الطويل أو المتوسط أو القصير.
- 3. إدارة المؤسسة:** على الرغم من أن إدارة المؤسسة هي التي تقوم بإعداد التقارير المالية إلا أنها تعتبر أحد أكثر الفئات استخداما لها باعتبارها أحد مصادر المعلومات اللازمة للحصول على مؤشرات الكفاءة والفاعلية لعمليات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء وإعداد الموازنات الخاصة بالمستقبل.

<sup>1</sup>الدكتور مجبور، جابر النمري واخرون، مبادئ المحاسبة، ط2 جدة، سنة 2011، ص 22.

<sup>2</sup>عزيز لوجاني، ميلود عزوز، دور الاليات الداخلية لحوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية " دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية"، مجلة العلوم الإنسانية الجزائرية، المجلد 22، العدد 02، سنة 2022، ص 832.

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

4. الموردون والعملاء: ويهتم هذين القطاعين بالحصول على معلومات تمكنهم من اتخاذ قرار بشأن استمرار أو عدم استمرار تعاملهم مع المؤسسة، وبالتالي فهم يستخدمون التقارير المالية في دراسة قدرة المؤسسة على الاستمرارية ويركزون على هذه المعلومات بدرجة أكبر عند وجود تعاملات طويلة الأجل بينهم وبين المؤسسة.
5. الموظفون: الموظفون والمجموعات الممثلة لهم يهتمون بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية صاحب العمل، كما أنهم يهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المؤسسة على الاستمرار ودفع مكافأتهم وتعويضاتهم.<sup>1</sup>
6. الدوائر الحكومية والمؤسسات العامة: تتمثل في:<sup>2</sup>
  - ✓ وزارة المالية ودوائر الضرائب والضريبة المضافة والجمارك: تهتم بالمعلومات التي تمكنها من التقدير الضريبي، أو وضع السياسات الضريبية وفحص مدى الالتزام بقانون ضريبة الدخل
  - ✓ سلطة النقد: تطلع على التقارير المالية للبنوك لأغراض الرقابة والإشراف عليها
  - ✓ دائرة الإحصاء المركزية: تطلع على التقارير المالية لأغراض الإحصاءات العامة.. الخ وغيرها من الاحتياجات
  - ✓ وزارة التخطيط: تحتاج للمعلومات التي يمكن استخدامها في التخطيط الشامل والتنمية المستدامة
  - ✓ أسواق المال والبورصات العالمية والمحلية: تدرس التقارير المالية بعناية لتستطيع قبول أو عدم قبول تداول الأوراق المالية للمؤسسات فيها بناء على الكثير من المعايير التي تتطلبها والتي تحاول من خلالها توخي أعلى حد من الشفافية
  - ✓ غرف التجارة والصناعة واتحادات أرباب العمل: لاستخدامه في الترويج للاقتصاد الوطني وتبادل
  - ✓ مكاتب ومراكز الأبحاث والباحثين: لاستخدامها في أغراض البحث العلمي

يمكن تصنيف المعلومات المحاسبية كما يلي:

من حيث الغرض من الاستخدام:

أ- معلومات مالية: وهي معلومات تختص بتوفير سجل للأحداث الاقتصادية التي تحدث نتيجة العمليات الاقتصادية التي تمارسها الوحدة الاقتصادية، لتحديد وقياس نتيجة النشاط من ربح أو خسارة عن فترة مالية معينة وعرض المركز المالي في تاريخ معين لبيان سيولة الوحدة الاقتصادية ومدى الوفاء بالتزاماتها. تهتم هذه المعلومات بتسجيل التكاليف والإيرادات بعد حدوثها، وهذا يعني أنها معلومات فعلية تتعلق بالأحداث الاقتصادية كما وقعت، كما أنها تركز على الاستخدام الخارجي بصورة أكبر

دغميم راوية، اقتصاد المعرفة واثره على المعلومات المحاسبية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، الجزائر، المجلد 06، العدد 01، سنة 2022، ص 426<sup>1</sup>.

دغميم راوية، اقتصاد المعرفة واثره على المعلومات المحاسبية، المجلة العربية للتربية النوعية، الجزائر، المجلد 04، العدد 13، سنة 2020، ص 131<sup>2</sup>

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

ب- **معلومات عن التخطيط والرقابة:** وهي معلومات تختص بتوجيه اهتمام الإدارة إلى مجالات وفرص تحسين الأداء وتحديد أوجه انخفاض الكفاءة لتشخيصها واتخاذ القرارات المناسبة لمعالجتها في الوقت المناسب، إذ تتعلق هذه المعلومات بالأنشطة الدورية المتكررة في مجالات التكلفة وتحميل التكاليف الإضافية، كما تحتم بالأداء الجاري والمستقبلي

ج- **معلومات لحل المشكلات:** تتعلق بتقييم بدائل القرارات والاختيار بينها، وتعتبر ضرورية للأمور غير الروتينية (أي التي تتطلب إجراء تحليلات محاسبية خاصة أو تقارير محاسبية خاصة) وبذلك فهي تتسم بعدم الدورية  
من حيث دلالاتها:

أ. **معلومات تاريخية:** وهي معلومات تتعلق بالأحداث والعمليات التي تمت في الماضي كالقوائم المالية وتستخدم هذه التقارير في تقييم كفاءة المنشأة في تحقيق أهدافها وبيان حقيقة المركز المالي للمنشأة  
ب. **معلومات حالية وهي معلومات** يتم إعدادها لأغراض الرقابة الداخلية وتتعلق بالأنظمة التشغيلية للمنشأة وتتوفر فيها المميزات التالية:

- تتعلق بالنشاط التجاري فقط
- يتم تقديمها بصورة دورية منتظمة
- يتم تقديمها بصورة فورية وفي الوقت المناسب
- ذات طابع تحليلي بحيث يتم مقارنة الأداء الفعلي مع الخطط المرسومة

ج- **معلومات مستقبلية-**: وهي معلومات تقديرية يتم إعدادها لأغراض التخطيط والتنبؤ بالمستقبل ومساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات السليمة، واختيار أفضل البدائل المتاحة وبحيث تصبح المعلومات معيارا وأساسا للحكم على الأداء في المستقبل وتتمثل هذه المعلومات في الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية وغيرها  
من حيث مصدرها:

- **معلومات داخلية** هي معلومات يتم الحصول عليها من داخل المؤسسة نفسها، تتمثل في تقارير الأداء، الموازنات، القوائم المالية الدورية أو السنوية وغيرها

من حيث الإلزامية القانونية:

- **معلومات محاسبية إجبارية:** حيث تلتزم المؤسسة الاقتصادية بقوة القانون على مسك الدفاتر وحفظ السجلات والمستندات وإعداد القوائم المالية الازمة. ب معلومات محاسبية اختيارية مثل الموازنات التقديرية وتقارير الإدارة الداخلية، وهذا النوع من المعلومات المحاسبية ضروري للتسيير الجيد للمؤسسات الاقتصادية<sup>1</sup>.

بوزيدي اميمة، حصاد رميساء، تأثير جودة المعلومات المحاسبية على قرارات مستخدمي القوائم المالية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة خنشلة، الجزائر، 2023 2024 ص 11 . 12<sup>1</sup>

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

### المبحث الثاني: مصداقية المعلومات المحاسبية

تعد مصداقية المعلومات المحاسبية من الركائز الأساسية التي تقوم عليها الثقة في النظام المالي والمحاسبي، إذ تمكن مختلف الأطراف من اتخاذ قرارات رشيدة مبنية على بيانات صحيحة وشفافة. وفي هذا الإطار، يهدف هذا المبحث إلى دراسة مفهوم مصداقية المعلومات المحاسبية وخصائصها، ثم التطرق إلى أبرز المحددات والعوامل التي تؤثر فيها، لنصل في الأخير إلى استعراض أهم المعايير المعتمدة لضمان تحقيق هذه المصداقية.

#### المطلب الأول: تعريف مصداقية المعلومات المحاسبية وخصائصها

##### الفرع الأول: تعريف مصداقية المعلومات المحاسبية

هناك عدة تعاريف لمصداقية المعلومات المحاسبية وسنحاول تحديد تعريف لها فيما يلي:

- تعرف بأنها القدرة على اعتماد المعلومات المحاسبية والمالية الواردة في القوائم المالية للمنظمة عن تلبية احتياجات مستخدميها بأقل درجة خوف ممكنة، ويتحقق ذلك بتوافر صدق التمثيل وقابلية التحقق والحيادية.<sup>1</sup>
- تعرف المصداقية بأنها القدرة على اعتماد المعلومات المحاسبية والمالية من قبل مستخدميها بأقل درجة خوف ممكنة ويتحقق ذلك بتوافر صدق التمثيل، وقابلية التحقق والحيادة وترى لجنة المعايير المحاسبية أن خاصية الوثوق بالمعلومة المكتملة الخاصة بالملائمة ولتكون المعلومة مفيدة فإن المعلومات يجب أن تكون موثوقة ويعتمد عليها، وتمتلك المعلومات خاصية الوثوق إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحيز.<sup>2</sup>

انطلاقاً من التعاريف السابقة تُعد مصداقية المعلومات المحاسبية أحد الخصائص النوعية الأساسية التي يجب أن تتسم بها التقارير المالية، إذ تعكس مدى اعتماد مستخدمي المعلومات على البيانات المحاسبية في اتخاذ القرارات. وتتحقق المصداقية عندما تكون المعلومات المحاسبية خالية من التحريف والأخطاء الجوهرية، وتمثل بصدق الأحداث والعمليات المالية التي تعبر عنها. وتشمل عناصر المصداقية: التمثيل الصادق، والحياد، وإمكانية التحقق من المعلومات.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> السيد هدى، طامي العسيري مريم، أثر المحاسبة الإبداعية على مصداقية المعلومات المحاسبية في الشركات السعودية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، السعودية، المجلد 09، العدد 02، 2022، ص 809.

<sup>2</sup> أحمد باسمايل، أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015-2016، ص 12.

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

### الفرع الثاني: خصائص مصداقية المعلومات المحاسبية

لهذه المصدقية خصائص تتمثل في:

#### أ. خاصية التعبير الصادق:

تشير خاصية التعبير الصادق إلى ضرورة أن تعكس المعلومات المحاسبية الأحداث الاقتصادية والمالية بصدق وأمانة، بحيث تكون تمثيلاً دقيقاً للواقع الذي تعبر عنه. يجب أن تكون هذه المعلومات خالية من التحريف المتعمد، وتعكس الوقائع كما هي، سواء في عملية القياس أو في التقرير عنها.

فعندما تُعبر المعلومات عن الأحداث بطريقة لا تمثل حقيقتها، سواء نتيجة لأخطاء في القياس المحاسبي أو نتيجة لتقديرات خاطئة للتوقعات المستقبلية، فإن ذلك يؤدي إلى تقليل مصداقية المعلومات المحاسبية، وبالتالي يؤثر سلباً على قرارات المستخدمين لها.

ومن هنا، يرى الباحثون أن المعلومة تُعد صادقة إذا كانت تعبر بأمانة عن الظاهرة المعروضة، مما يسمح باتخاذ قرارات استثمارية سليمة<sup>1</sup>. وتكتسب هذه الخاصية أهمية خاصة عندما يُفترض أن القوائم المالية تعرض نتائج العمليات المالية وتأثيراتها الاقتصادية بطريقة واضحة ومفهومة، وتُظهر الآثار المترتبة على الالتزامات والحقوق الناتجة عن تلك الأحداث.

فعلى سبيل المثال، إذا قامت مؤسسة ببيع أصل مع احتفاظها بحق الانتفاع به، فإن التعبير الصادق يقتضي الإفصاح عن هذه المعاملة بكل أبعادها الاقتصادية وليس فقط شكلها القانوني، لأن إغفال مثل هذه المعلومات قد يؤدي إلى تضليل مستخدمي القوائم المالية<sup>2</sup>.

وفي ظل التحول الرقمي المتسارع، تزداد أهمية خاصية المصدقية، حيث يصبح من الضروري تقديم معلومات موثوقة خالية من التلاعب أو التحريف، لتساعد المستثمرين في اتخاذ قرارات مبنية على بيانات صحيحة.

#### ب. خاصية القابلية للتحقيق

تشير هذه الخاصية إلى إمكانية التأكد من المعلومات المحاسبية من قبل أطراف متعددة ومستقلة، باستخدام نفس طرق القياس والإفصاح، والحصول على نتائج متماثلة. ويتطلب ذلك أن تكون المعلومات قابلة للتحقق من خلال وجود أدلة موضوعية تؤكد صحتها، مما يزيد من موثوقيتها.

<sup>1</sup> عبد العزيز، جلال عبد الفتاح، "المحاسبة والمعلومات اللازمة للمستثمرين بسوق الأوراق المالية: دراسة تحليلية لتطوير القوائم المالية"، مجلة المحاسبة و الإدارة والتأمين، كلية التجارة-جامعة القاهرة، العدد 34، 1986، ص 77

<sup>2</sup> طغميه، ثناء محمد، "نظم المعلومات المحاسبية في تقييم المشروعات الاستثمارية"، ايتراك للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، الطبعة الأولى، 2002، ص 27.

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

غير أن بعض المعلومات المحاسبية، خاصة تلك المعتمدة على التقدير أو الحكم الشخصي، قد لا تكون قابلة للتحقق بشكل مطلق بسبب الطبيعة غير القابلة للقياس الدقيق لبعض الظواهر الاقتصادية. ولهذا، فإنه من الضروري توخي الحذر عند إعداد مثل هذه المعلومات، وضمان توفر مستندات أو منهجيات تسمح بإثباتها<sup>1</sup>.

وقد أشارت الهيئة الأمريكية للمعايير المحاسبية<sup>2</sup> إلى أن المعلومات المحاسبية يجب أن تكون قابلة للتحقق حتى تتحقق الثقة فيها. ويقصد بذلك أنه يمكن التأكد من صحة المعلومات من خلال التحقق من مصادرها ومنهجيات إعدادها، مع ضمان حياديتها وخلوها من التحيز. كما ينبغي ألا تهدف المعلومات إلى التأثير على قرار معين بشكل مقصود، بل أن تخدم جميع الأطراف بالتساوي.

### الفرع الثالث: أهمية المراجعة الداخلية في التحقق من مصداقية المعلومات المحاسبية

تعد مصداقية المعلومات المحاسبية من أهم الأسس التي تقوم عليها عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسات، حيث تمثل المراجعة الداخلية أداة فعالة لضمان صحة هذه المعلومات وتقليل الأخطاء التي قد تنجم عن ضعف الرقابة الداخلية. ومن خلال نظام رقابة سليم، يمكن للمراجعة الداخلية أن تسهم بشكل كبير في خلق بيئة موثوقة لاتخاذ القرارات، إذ إنها تتيح إمكانية الحد من المخاطر وتعزيز الشفافية.

#### أ. أهمية المعلومات المحاسبية الموثوقة في اتخاذ القرارات الإدارية

تؤثر المعلومات المحاسبية المتوفرة بشكل مباشر في جودة القرارات الإدارية، إذ تعتمد الإدارة على معلومات دقيقة وموضوعية لاتخاذ قرارات فعالة ومبنية على أسس صحيحة. وكلما زادت دقة وملاءمة هذه المعلومات، زادت احتمالية الوصول إلى قرارات أفضل وأكثر فاعلية. ولهذا، فإن توفر المعلومات المالية السليمة يرتبط ارتباطاً وثيقاً بفعالية المراجعة الداخلية، التي تلعب دوراً محورياً في تدقيق وتقييم البيانات المحاسبية<sup>3</sup>.

#### ب. مخاطر غياب مصداقية المعلومات داخل المؤسسة

إن افتقار المؤسسة إلى معلومات صحيحة وكافية قد يؤدي إلى خلل واضح في منظومة اتخاذ القرار، بل وقد يُفضي إلى فشل العديد من القرارات الإدارية. فسلامة القرار الإداري مرهونة بمدى كفاءة ودقة المعلومات التي تُبنى عليها هذه القرارات. لذا، فإن اختلاف مستويات توفر المعلومات المحاسبية وتباين دقتها قد يؤدي إلى قرارات غير مدروسة وغير

<sup>1</sup> السجاعي، حمود محمود، "تحليل وتصميم النظم المحاسبية، المنصورة، دار المكتبة العصرية للنشر والتوزيع"، 2007، ص 112  
<sup>2</sup> p.17. FASB, "Qualitative characteristics of useful Financial Information" concepts.No.8. (Sep, 2010)

<sup>3</sup> مصطفى، الدلاهمة، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، ط 1، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 52.

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

متناسقة. وتزداد الحاجة إلى توحيد المعلومات وتنظيمها بشكل يضمن ملاءمتها من حيث التوقيت، والدقة، والوضوح، والتكلفة<sup>1</sup>.

### ت. دور المراجعة المحاسبية في تعزيز مصداقية المعلومات

تهدف المراجعة المحاسبية، سواء الداخلية أو الخارجية، إلى التحقق من دقة وصحة البيانات المالية، والتأكد من تسجيل العمليات المحاسبية وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة. كما تسعى المراجعة إلى تقييم الأصول وتسجيل الإيرادات والمصروفات بصورة سليمة، مما يعزز من قدرة المؤسسة على عرض صورة مالية حقيقية وشفافة. ولهذا، تُعد المراجعة أداة ضرورية في دعم الثقة في البيانات المالية من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية وإبداء الرأي المهني حول مصداقية القوائم المالية<sup>2</sup>.

### المطلب الثاني: محددات مصداقية المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة عليها

#### الفرع الأول: محددات مصداقية المعلومات المحاسبية

تكتسي المعلومات المحاسبية أهمية كبرى في بيئة الأعمال المعاصرة، كونها تمثل المصدر الرئيسي الذي تعتمد عليه الأطراف المختلفة — كالإدارة، والمستثمرين، والدائنين، والجهات الرقابية — في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية. غير أنّ هذه المعلومات لا تكون مفيدة ولا فعّالة ما لم تكن موثوقة، أي أن تتصف بالمصداقية. إلا أن هذه المصداقية ليست مضمونة دائماً، بل تتأثر بجملة من العوامل أو "المحددات" التي قد تعززها أو تضعفها. وتُعدّ معرفة هذه المحددات أمراً أساسياً لضمان جودة المعلومات المحاسبية.

فيما يلي تفصيل لأهم محددات مصداقية المعلومات المحاسبية:

#### 1. السياسات والمعايير المحاسبية المتبعة

يُعدّ اختيار السياسات المحاسبية وتطبيق المعايير المحاسبية (مثل معايير IFRS أو GAAP) من أهم العوامل التي تحدد مصداقية المعلومات المحاسبية. إذ أن التزام المؤسسة بتطبيق المعايير الدولية الموحدة يعزز الشفافية ويوفر أساساً موثوقاً للمقارنة بين الشركات.

عند توفر حرية في الاختيار بين عدة بدائل محاسبية، قد يؤدي ذلك إلى تباين في النتائج حسب نوايا الإدارة (مثلاً استخدام طريقة FIFO أو LIFO في تقييم المخزون).

<sup>1</sup> احمد شبير عبد الهادي، "دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية"، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل-الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2006، ص35-36.

<sup>2</sup> سواء زاهرة توفيق، "مراجعة الحسابات والتدقيق"، دار الراية، عمان، الأردن، 2009، ص 198.

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

عدم التزام المؤسسات بمعايير الاعتراف والإفصاح يؤدي إلى معلومات ناقصة أو مضللة<sup>1</sup>.

### 2. جودة نظام المعلومات المحاسبية (AIS)

تعتمد مصداقية البيانات المحاسبية بدرجة كبيرة على كفاءة نظام المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة، والذي يشمل:

- البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات.
- كفاءة البرمجيات المحاسبية المستخدمة.
- دقة إجراءات التسجيل والمعالجة والتوثيق.

كلما كان النظام قوياً ومتربطاً، قل احتمال وجود أخطاء أو تحريف متعمد أو غير متعمد، وزادت بالتالي مصداقية المخرجات المحاسبية.

### 3. مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية

نظام الرقابة الداخلية هو الحصن الذي يمنع التلاعب، ويكتشف الأخطاء، ويضمن الامتثال للإجراءات والسياسات. وتشمل عناصره:

- الفصل بين المهام. (Separation of Duties)
- مراقبة التدفقات النقدية.
- التحقق من الأرصدة والمصادقات.
- عمليات التدقيق الداخلي.

ضعف هذا النظام يفتح الباب أمام التلاعبات المحاسبية، وبالتالي يفقد المستخدم الثقة في المعلومات المعروضة.

<sup>1</sup> هيثم عبد الله الزبيدي، محددات جودة المعلومات المحاسبية وأثرها في ترشيد القرار المالي، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، 2019.

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

### 4. تأهيل الكادر المحاسبي والمراجعين

يرتبط مستوى المصداقية أيضاً بمستوى الكفاءة المهنية للمحاسبين والمراجعين. وتشمل هذه الكفاءة:

- الإلمام بالمعايير الدولية.
  - النزاهة والحياد المهني.
  - الالتزام بأخلاقيات المهنة.
  - القدرة على استخدام البرمجيات المالية وتحليل البيانات.
- ضعف التكوين أو غياب الحس المهني قد يؤدي إلى أخطاء جسيمة أو تضليل متعمد<sup>1</sup>.

### 5. استقلالية المراجع الخارجي

يلعب المراجع الخارجي دوراً رئيسياً في التحقق من مصداقية البيانات المحاسبية. ولكن إذا افتقد هذا الأخير إلى الاستقلالية والحياد، فإن ذلك يُفقد عملية المراجعة معناها. ومن العوامل المؤثرة في الاستقلالية:

- وجود علاقة مادية أو مالية بين المراجع والمؤسسة.
- طول مدة التعاقد مع نفس المراجع.
- تدخل الإدارة في اختيار أو تقييم عمل المراجع.

### 6. طبيعة النشاط الاقتصادي والبيئة التنظيمية

تختلف درجة مصداقية المعلومات المحاسبية باختلاف:

- القطاع الاقتصادي: بعض القطاعات كالبنوك والتأمين تخضع لضوابط صارمة، مما يرفع مستوى المصداقية، بينما القطاعات الأقل تنظيماً قد تكون أكثر عرضة للتلاعب.
- البيئة القانونية والتنظيمية: وجود قوانين محاسبية واضحة، وهيئات رقابية قوية (مثل مجلس المحاسبة أو مفتشية الضرائب) يزيد من مستوى الالتزام والمصداقية<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> محمد الغرياني، نظم المعلومات المحاسبية وجودة المعلومة المالية، دار الكتب الوطنية، الجزائر، 2016.

<sup>2</sup> توفيق زهرة داوود، التدقيق والمراجعة المحاسبية، دار وائل للنشر، الأردن، 2009.

### 7. مدى الإفصاح والشفافية

الإفصاح المحاسبي هو تقديم جميع المعلومات المهمة بطريقة واضحة وبدون إخفاء. وكلما زاد مستوى الإفصاح، زادت الثقة في البيانات المقدمة. يتأثر الإفصاح بـ:

- مدى احترام مبدأ الإفصاح الكامل (Full Disclosure).
- توضيح السياسات والتقديرات المحاسبية.
- عرض المخاطر المحتملة والالتزامات المستقبلية.
- شرح الأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية.

### 8. تأثير الإدارة (الإدارة التقديرية Earnings Management)

في بعض الأحيان، تلجأ الإدارة إلى استخدام "الحكم التقديري" في عرض البيانات المحاسبية لتحقيق أهداف معينة، كتحسين صورة الأداء المالي أو تلبية توقعات السوق، ما يعرف بإدارة الأرباح. ورغم أن هذا السلوك قد يكون قانونياً أحياناً، إلا أنه يؤثر سلباً على الشفافية والمصداقية.

إن مصداقية المعلومات المحاسبية ليست فقط نتاجاً لتطبيق المعايير المحاسبية، بل تعتمد على منظومة متكاملة من المحددات التنظيمية، التقنية، البشرية والسلوكية. وكل ضعف في أحد هذه المحددات يُعرض المؤسسة لخطر تقديم بيانات غير موثوقة، مما قد يؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة، أو فقدان ثقة المستثمرين، أو حتى التعرض لمخاطر قانونية وتنظيمية جسيمة. لذلك، يتوجب على المؤسسات الاستثمار في تطوير أنظمتها المحاسبية، وتأهيل كوادرها، وتعزيز الشفافية والرقابة، لضمان تحقيق أعلى مستوى من المصداقية في المعلومات التي تقدمها.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> International Federation of Accountants (IFAC), Code of Ethics for Professional Accountants, 2020

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

### الفرع الثاني: العوامل المؤثرة على مصداقية المعلومات المحاسبية

1- مصداقية الإدارة تلعب الإدارة دورا مهما في تحديد مدى مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال:

✓ أن المستثمرين يعتمدون على المعلومات التي تفصح عنها الإدارة إذا كانت قد قدمت تنبؤات دقيقة في السنوات السابقة.

✓ طبيعة المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً GAAP تمكن الإدارة من حرية الاختيار للسياسات المحاسبية التي تطبقها في عند المعالجة المحاسبية للصفقات، وبالتالي فهي تؤثر على خصائص التقرير المالي بشكل عام.

✓ دوافع الإدارة في إطار تعارض المصالح بينها وبين حملة الأسهم، قد تدفعها للإفصاح عن معلومات لا تجسد الواقع وخاصة عند إبرام عقود التعويضات والمكافآت التي تحصل عليها.

✓ مستويات الضمان الداخلي والخارجي، حيث إن مستويات هذا الضمان المقدم للإدارة، يؤثر أيضا على مصداقية الإفصاح، ومثل هذا الضمان يمكن أن يقدم من قبل أطراف خارجية مثل المدقق والمحليلين الماليين، الصحفيين، أو من قبل جهات داخلية مثل مجلس الإدارة، لجنة التدقيق والمدققين الداخليين.

2- دور مجلس الإدارة ولجنة المراجعة من خلال آليات حوكمة الشركة: يمارس مجلس الإدارة دورا إشرافيا ورقابيا مهما على ما تقوم به الإدارة من أفعال قد لا تصب في مصلحة حملة الأسهم، ويمكن تحديد أثر ذلك على رفع درجة مصداقية المعلومات المحاسبية فيما يلي:

✓ يتكون مجلس الإدارة من نوعين من الأعضاء، أعضاء من داخل المنظمة وأعضاء من خارجها، وبالتالي من المتوقع أن يكون لحجم ومدى استقلالية وتركيبية مجلس الإدارة تأثير كبير على مدى جودة التقرير المالي، إذ أن إدخال أعضاء من خارج المنظمة في مجلس الإدارة يزيد من القدرة الرقابية والإشرافية للمجلس على أداء الإدارة العليا.

✓ هناك علاقة إيجابية بين عدد أعضاء مجلس الإدارة (الحجم) وتخفيض احتمال وجود تلاعب في القوائم المالية.

✓ أهمية الدور الذي يلعبه استقلالية لجنة التدقيق والخبراء الماليين في ضمان جودة مرتفعة للتقرير المالي.

✓ إن وجود أعضاء مستقلين ذوي خبرة يؤدي إلى تقليل احتمالات وجود درجة مرتفعة من إدارة الأرباح، فالأعضاء المستقلون في لجنة التدقيق هم الذين يمثلون الجانب الفعال للجنة التدقيق، فهم الأكثر اهتماما بسمعتهم، وبالتالي من المتوقع أن يولوا عناية أكبر لعملية التقرير المالي مقارنة بالأعضاء غير المستقلين.

✓ أهمية دور لجنة التدقيق في عمل المدقق الخارجي، فقد أكدت التشريعات والقوانين الجديدة على أهمية لجنة التدقيق وعلاقتها مع المدقق الخارجي كما هو الحال في قانون Sarbanes-oxley الذي نص على ضرورة أن تتضمن كل لجنة مراجعة عضوا خارجيا مستقلا على الأقل، وتقرير الاتحاد الدولي للمحاسبين IFA 2003 حول إعادة الثقة بالمعلومات المحاسبية والتقرير المالي.

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

3- الهيئات المهنية والتنظيمية من خلال مسؤولياتها وسلطاتها تجاه إصدار القوانين والمعايير والإرشادات تلعب هذه المنظمات والهيئات دورا مهما في تقييد الأطراف التي تعد وتقدم المعلومات المحاسبية، ابتداء من الإدارة وحتى مدقق الحسابات، والهيئات التنفيذية للأوراق المالية والبورصات، إذ تقوم مثلا بما يلي:

✓ تحديد نوعية التقارير ومحتوياتها، فهذه المنظمات والهيئات هي التي قررت إصدار قائمة التدفقات النقدية وإحلالها محل قائمة الأموال، وحددت ما يجب أن تتضمنه، والإفصاحات المرفقة للقوائم المالية.

✓ إصدار القوانين الجديدة التي تعزز من مصداقية المعلومات المحاسبية، كما في قانون Sarbanes-Oxley (2002) Act، وقانون لجنة بورصة الأوراق المالية (SCE) (2000) اللذان أصدرتا قواعد جديدة لتعزيز مصداقية المعلومات المحاسبية.

✓ كمية أو مقدار المعلومات المؤكدة بتوضيحات أو تفسيرات أو تقارير وقوائم إضافية، فالمنظمة غالبا تقدم توضيحات أو تفسيرات لتأييد المعلومات التي تفصح عنها.

✓ تحديد معايير وقواعد استقلالية مدقق الحسابات، والتي لها أثرا مهما في تعزيز مصداقية الإدارة.

4- خصائص الإفصاح مثل دقة الإفصاح مكان الإفصاح الفترة الزمنية التي يغطيها الإفصاح، ويرى الباحث أن لهذه العوامل دورا مهما في ظل متغيرات بيئة الأعمال الحالية، والإفصاح عن التقرير المالي من خلال الانترنت.

5 - إمكانية التصديق المتأصلة، أو الجدارة بالتصديق ويتعلق بإمكانية أو الجدارة بتصديق المعلومات التي يتضمنها هذا الإفصاح.

6- الدوافع الموقفية لدى الطرف الذي يفصح عن المعلومات: إذ أن دوافع مصدر الرسالة أو المعلومات تؤثر في مصداقية هذه المعلومات.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> أسامة عمر جعارة، أثر كفاءة المدقق في اكتشاف ممارسات المحاسبة الإبداعية وفقا لمعايير العمل الميداني الدولية على مصداقية المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، الأردن، العدد 11، السنة 2014، ص 27-28-29.

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

### المطلب الثالث: معايير تحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية

تُعد المعلومات المحاسبية حجر الأساس في النظام المالي لأي مؤسسة، لما لها من دور حاسم في دعم اتخاذ القرارات على مختلف المستويات، سواء الإدارية أو التشغيلية أو الاستراتيجية. ومن أجل أن تؤدي هذه المعلومات دورها بكفاءة، لا بد أن تتصف بخصائص نوعية تجعلها موثوقة وجديرة بالاعتماد. وتُعد المصداقية إحدى أهم هذه الخصائص، بل قد تكون الأهم، لأنها ترتبط مباشرة بقدرة مستخدمي المعلومات على الوثوق بها وتوظيفها في اتخاذ قرارات صحيحة ومبنية على أسس علمية. وتتحقق هذه المصداقية من خلال التزام المعلومات المحاسبية بمجموعة من المعايير التي حددها الهيئات المهنية والمعايير الدولية للمحاسبة.

فيما يلي استعراض مفصل لأهم هذه المعايير:

#### 1. الملاءمة (Relevance)

تشير الملاءمة إلى قدرة المعلومات المحاسبية على التأثير في القرارات الاقتصادية للمستخدمين، من خلال مساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحالية والمستقبلية، أو تأكيد أو تعديل التقييمات السابقة. وتتحقق الملاءمة عندما تكون المعلومات:

- مرتبطة مباشرة بمشكلة القرار: أي أن تكون لها علاقة وثيقة بالقضية التي يُنظر فيها.
  - مفيدة في التنبؤ والتأكيد: إذ تساعد المستخدم في التنبؤ بالأداء المستقبلي أو في التحقق من أداء سابق.
  - ذات قيمة مضافة: أي أنها تضيف معنى أو توضيحاً يمكن أن يُحدث فرقاً في القرار.
- تجدر الإشارة إلى أن المعلومات المحاسبية قد تكون دقيقة من الناحية التقنية، ولكنها تفقد ملاءمتها إذا لم تكن مفيدة في السياق الذي تُستخدم فيه.

#### 2. الموثوقية (Reliability)

تعد الموثوقية أحد الشروط الجوهرية لتحقيق مصداقية المعلومات المحاسبية. وهي تعني أن المعلومات المعروضة في القوائم المالية يجب أن تكون قابلة للثقة، أي أنها:

- تمثل الواقع الاقتصادي للعمليات المالية بصورة صادقة: (Faithful Representation) حيث تعكس المعلومات بشكل أمين ما تدّعي أنها تمثله.

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

• **قابلية للتحقق (Verifiability):** يمكن لعدة مستخدمين مستقلين التحقق من صحة المعلومات والوصول إلى نتائج متماثلة.

• **محايدة (Neutrality):** خالية من أي تحيز أو تأثير متعمد يهدف إلى خدمة مصالح أطراف محددة.

• **خالية من الأخطاء الجوهرية:** بما يضمن دقة التمثيل وعدم تضليل متخذي القرار.

ضعف الموثوقية يؤدي إلى فقدان الثقة في المؤسسة، وقد تكون له آثار مالية وقانونية خطيرة، خاصة إذا ترتب على استخدام تلك المعلومات اتخاذ قرارات استثمارية أو استراتيجية خاطئة<sup>1</sup>.

### 3. القابلية للفهم (Understandability)

مهما بلغت دقة المعلومات المحاسبية، فإنها تفقد جزءاً كبيراً من قيمتها إن لم تكن مفهومة من قبل المستخدمين. القابلية للفهم تعني أن تُقدّم المعلومات بأسلوب واضح ومنظم، مع استخدام مصطلحات مفهومة وشرح وافٍ للبيانات عند الحاجة، وذلك لكي يتمكن المستخدمون الذين يمتلكون معرفة أساسية بالمفاهيم المحاسبية من استيعابها. لتحقيق هذه القابلية، يُنصح باستخدام الجداول التوضيحية، الرسوم البيانية، والإفصاحات المرافقة التي تشرح الأرقام الواردة في القوائم المالية.

### 4. القابلية للمقارنة (Comparability)

تتيح قابلية المقارنة للمستخدم إمكانية تحليل أداء المؤسسة على مدى فترات زمنية متعددة، أو مقارنتها بمؤسسات أخرى في نفس القطاع. وتُعد المقارنة ضرورية لاستخلاص الدلالات من الأرقام المحاسبية. وتتحقق هذه القابلية من خلال:

• **الاستمرارية في السياسات المحاسبية:** إذ يفضل الحفاظ على نفس السياسات عبر الفترات الزمنية لتسهيل المقارنة.

• **الالتزام بالمعايير الدولية للمحاسبة:** مثل معايير IFRS أو GAAP.

• **الإفصاح عن أي تغييرات محاسبية:** وإيضاح تأثيرها على النتائج المالية لتجنب تضليل المستخدم<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> مصطفى الهملان، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، دار الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص. 52.

<sup>2</sup> أحمد شربي، نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الثانية، دار الجامعات المصرية، 2010، ص. 35-36.

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

### 5. التوقيت المناسب (Timeliness)

ترتبط جودة المعلومات المحاسبية بمدى توفرها في الوقت الملائم لاتخاذ القرار. فالمعلومات التي تُقدّم بعد فوات الأوان تصبح عديمة الفائدة حتى لو كانت دقيقة وموثوقة. لذلك، لا بد أن تلتزم المؤسسات بالآجال القانونية لإصدار التقارير المالية، كما ينبغي عليها تفعيل نظم معلومات محاسبية تُمكن من إعداد التقارير بسرعة ودقة في آن واحد. التأخير في الإفصاح المالي قد يشير أيضاً إلى ضعف في الرقابة الداخلية أو سوء إدارة البيانات.

### 6. الاكتمال (Completeness)

يعني الاكتمال أن تشمل المعلومات المحاسبية جميع البيانات الضرورية لفهم الوضع المالي للمؤسسة بشكل دقيق. فإغفال بعض العناصر - سواء عن قصد أو غير قصد - يُعد إخلالاً بالمصداقية، ويؤثر سلباً على صحة القرارات التي تُبنى على هذه المعلومات. يجب أن يتم الإفصاح عن الالتزامات الطارئة، والمخاطر المحتملة، وأي أحداث جوهرية يمكن أن تؤثر في مستقبل المؤسسة<sup>1</sup>.

### 7. القابلية للتحقق والمراجعة (Auditability)

من بين أهم عوامل مصداقية المعلومات المحاسبية هو إمكانية إخضاعها للمراجعة من طرف ثالث محايد، سواء عبر المراجعة الداخلية أو الخارجية. وتعتمد مصداقية البيانات على وجود أدلة وثائقية كافية تدعم الأرقام الواردة، وكذلك على وجود نظام رقابة داخلية فعال يضمن صحة ودقة التسجيلات<sup>2</sup>.

تُعد مصداقية المعلومات المحاسبية نتاجاً لتكامل عدة معايير وصفات نوعية تؤسس للثقة بين المؤسسة ومستخدمي بياناتها المالية. ويُعد الالتزام بهذه المعايير مسؤولية مشتركة بين المحاسب، والإدارة، والمراجع الداخلي والخارجي. كما تُعد الرقابة الداخلية الفعالة والتدقيق الدوري من أهم الأدوات التي تضمن استمرار هذه المصداقية، وتقلل من مخاطر الأخطاء والغش والتضليل المحاسبي.

<sup>1</sup> توفيق زهرة داوود، التدقيق والمراجعة المحاسبية، دار وائل للنشر، الأردن، 2009، ص. 198.

<sup>2</sup> IASB (International Accounting Standards Board), Conceptual Framework for Financial Reporting,

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

### المبحث الثالث: دور التحقيق الجبائي في ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية

يعتبر التحقيق الجبائي من الأدوات الحيوية التي تساهم في ضمان صدق المعلومات المحاسبية، من خلال مراقبة دقة البيانات المحاسبية ومدى التزام المكلفين بالمعايير الجبائية في هذا المبحث سنستعرض الآليات المختلفة التي يعتمد عليها التحقيق الجبائي في تعزيز مصداقية المعلومات المحاسبية، ثم سنناقش العلاقة بين التحقيق الجبائي وجودة هذه المعلومات. كما سنتناول دور التحقيق الجبائي في الحد من التلاعبات المحاسبية، مما يساهم في تحقيق الشفافية والصدق في المعاملات المالية.

#### المطلب الأول: آليات التحقيق الجبائي المؤثرة في مصداقية المعلومات المحاسبية

##### الفرع الأول: التحقيق الميداني ودوره في التحقق من مطابقة البيانات المحاسبية للواقع

يعد التحقيق الميداني من بين أبرز وأهم آليات التحقيق الجبائي التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية في ممارسة صلاحياتها الرقابية، حيث يتمثل في تنقل المحقق الجبائي إلى مقر المؤسسة أو النشاط الاقتصادي من أجل القيام بمعاينة فعلية ومباشرة للواقع الاقتصادي للنشاط المصرح به ومقارنته بما تم التصريح به محاسبيا وجبائيا.

ويكمن الهدف الأساسي من هذا النوع من التحقيق في التحقق من مدى مطابقة البيانات المحاسبية للواقع الحقيقي للنشاط، والكشف عن أي تناقض أو تضخيم أو تقليل متعمد في الأرقام والبيانات. كما يتيح للمحقق الجبائي إمكانية الاتصال المباشر بالمسيرين والمحاسبين، وطلب الوثائق الأصلية، ومعاينة السجلات ومراقبة المخزون، وحركة الإنتاج أو البيع على أرض الواقع.

وغالبا ما يستخدم هذا النوع من الرقابة في الحالات التي تكون فيها شكوك قوية حول وجود تلاعبات أو عند وجود فوارق كبيرة بين حجم النشاط المصرح به ومعطيات السوق أو القطاع.

فعلى سبيل المثال، يمكن للمحقق عند ملاحظته عدداً محدوداً من الموظفين أو غياب تجهيزات مطابقة للنشاط المصرح به أن يشكك في صدقية المعلومات المحاسبية ويبدأ بتحقيق معمق، مما يسمح بكشف التناقضات وإعادة تقييم الأرباح أو رقم الأعمال الحقيقي.

إضافة إلى ذلك، فإن التحقيق الميداني يعتبر وسيلة فعالة لتعزيز الرقابة النفسية على المكلفين بالضريبة، مما يدفعهم تلقائياً إلى تقديم معلومات محاسبية أكثر دقة خوفاً من الخضوع لرقابة ميدانية مفاجئة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> بن يوسف، عبد القادر، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري، دار الهدى، 2018، ص103.

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

### الفرع الثاني: الرقابة على الوثائق ودورها في مراجعة سلامة التصريحات الجبائية

تعد الرقابة المكتبية من الآليات الأساسية التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية لمراجعة صحة التصريحات الجبائية المقدمة من المكلفين بالضريبة تتم هذه الرقابة من خلال فحص الوثائق والمستندات المحاسبية المقدمة مثل الإقرارات الضريبية، والفواتير، والسجلات المحاسبية، بهدف التأكد من دقة وصحة المعلومات المصرح بها.

تسهم الرقابة المكتبية في الكشف عن الأخطاء أو التلاعبات المحتملة في البيانات المالية، مما يعزز من مصداقية النظام الجبائي ويحد من التهرب الضريبي. كما تتيح هذه الرقابة للإدارة الجبائية اتخاذ الإجراءات اللازمة لتصحيح أي مخالفات أو تجاوزات، مما يساهم في تحسين فعالية النظام الضريبي وضمان العدالة الضريبية.

أشار د. محمد بوليلة إلى أهمية الرقابة المكتبية في ضمان صحة التصريحات الجبائية، حيث قال:

"تعتبر الرقابة المكتبية أداة فعالة في مراجعة صحة التصريحات الجبائية، حيث تتيح للإدارة الجبائية فحص الوثائق والمستندات المقدمة من المكلفين بالضريبة، بهدف التأكد من دقة وصحة المعلومات المصرح بها".<sup>1</sup>

### الفرع الثالث: الفحص المعمق للوضعية الجبائية: تحليل شمولي لتناسق المعلومة المحاسبية

إن الفحص المعمق للوضعية الجبائية يمثل إحدى الآليات الأساسية التي يعتمد عليها المحققون الجبائيون لضمان التناسق بين المعلومة المحاسبية التي تقدمها المؤسسة وبين الواقع الفعلي. ففي إطار الرقابة الجبائية، يتم تحليل الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة بشكل شامل، حيث يتجاوز الفحص التقليدي للبيانات المالية إلى دراسة عميقة لعناصر الوضعية الجبائية، مما يساهم في كشف أي تلاعبات قد تكون قد حدثت على مستوى البيانات المحاسبية. يتم ذلك من خلال تدقيق شامل للمستندات المالية والتصريحات الجبائية المقدمة من الشركات أو الأفراد.

يعد هذا الفحص أداة رئيسية لتحديد مدى مطابقة المعلومات المحاسبية للواقع، حيث يعزز من الشفافية ويزيد من مصداقية البيانات المالية التي يتم تقديمها للسلطات الجبائية. فالمحقق الجبائي لا يقتصر دوره على التأكد من صحة البيانات الظاهرة في التصريحات المالية، بل يتعدى ذلك إلى فحص التناسق الداخلي لهذه البيانات، ومدى توافقها مع الأنظمة الجبائية المعمول بها.

إن الفحص المعمق يساعد في تحديد ما إذا كانت المؤسسة قد التزمت بالقوانين الجبائية واتبعت المعايير المحاسبية المعتمدة، وبالتالي يتمكن المحققون من ردع أي محاولات لتلاعب أو تهرب جبائي قد يؤدي إلى تقليل الإيرادات الجبائية المقررة.

من هذا المنطلق، يساهم الفحص المعمق في الكشف عن التلاعبات المحاسبية التي قد تتمثل في فوارق بين الإيرادات الحقيقية والمصرح بها، أو في إدخال بيانات غير دقيقة في السجلات المحاسبية بغرض التهرب من الضريبة أو تقليل الالتزامات

<sup>1</sup> بوليلة، محمد، الجباية والمالية العامة، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2013، ص145.

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

المالية. كما يعمل على تعزيز الشفافية المحاسبية من خلال تمكين الإدارة الجبائية من الحصول على معلومات دقيقة وموثوقة، مما ينعكس بشكل إيجابي على مصداقية النظام الجبائي بأسره.

علاوة على ذلك، فإن هذا الفحص يساهم في ردع المخالفات، حيث يشعر المكلفين بالضريبة بوجود رقابة مستمرة من قبل الإدارة الجبائية، مما يدفعهم إلى الالتزام بالقوانين والأنظمة الجبائية. ونتيجة لذلك، يتم تقليل مخاطر ارتكاب المخالفات الجبائية في المستقبل.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: العلاقة بين التحقيق الجبائي وجودة المعلومات المحاسبية

حظيت العلاقة بين النظام المالي والجبائي باهتمام واسع من طرف الباحثين، وذلك نتيجة لتطور الملحوظ في كل من المحاسبة والجبائية على مستوى العديد من الدول. ويظهر استعراض تطور الفكر المحاسبي أن هناك ترابطاً وثيقاً بين النظامين المحاسبي والجبائي، خاصة في المراحل الأولى من تطورها.

إلا أن هذا الترابط بدأ يتراجع تدريجياً مع بروز المعايير المحاسبية والمالية الدولية مثل IFRS/IAS، وسعي العديد من الدول إلى مواءمة أنظمتها المحاسبية مع هذه المعايير، مما أفرز تبايناً واضحاً في متطلبات مستخدمي المعلومات المالية. هذا التباين ساهم في فصل نسبي بين المبادئ المالية والضريبية، كما هو الحال في الجزائر التي اعتمدت النظام المحاسبي المالي SCF بداية من سنة 2010.

وتجدر الإشارة إلى أن طبيعة العلاقة بين المحاسبة والجبائية تختلف من بلد إلى آخر، تبعاً لتنوع النظام المحاسبي المعتمد ومدى استجابته لمتطلبات المعايير الدولية، لاسيما في سياق الاندماج في الأسواق المالية العالمية. ومن هذا المنطلق، سنتناول في هذا المطلب أوجه العلاقة بين النظام المالي والجبائي.

### الفرع الأول: حالات الترابط والانفصال بين المحاسبة والجبائية

شهدت العلاقة بين المحاسبة والجبائية في مراحلها الأولى ترابطاً وثيقاً، حيث كانت المحاسبة تُستخدم كأداة أساسية في تحديد الأساس الضريبي. غير أن تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد (SCF) أحدث تغيرات جوهرية، أبرزها منح المحاسبة نوعاً من الاستقلالية عن بعض التشريعات، وعلى رأسها التشريع الجبائي.

وقد أدى هذا التوجه إلى بروز تعارضات بين مقتضيات المعالجة المحاسبية، المبنية على مبدأ تغليب الجوهر الاقتصادي للمعاملات على شكلها القانوني، وبين متطلبات النظام الجبائي الذي لا يزال يعتمد على قواعد قانونية صارمة. هذا الوضع فرض تحديات كبيرة على المنظومة الجبائية، والتي أضحت مطالبة بالتكيف مع الواقع الجديد، خاصة وأن الجبائية تُمثل أحد المصادر الأساسية لتمويل خزينة الدولة.

<sup>1</sup> زروقي سليم، الرقابة الجبائية كأداة لحماية الاقتصاد الوطني، مذكرة ماستر، جامعة البليدة، 2019، ص55.

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

✓ **طبيعة العلاقة بين المحاسبة والجبائية:** إن السعي نحو فصل المحاسبة عن الجبائية ليس بالأمر اليسير، لما يحمله من قطيعة مع الممارسات التقليدية التي كانت تُوظف المحاسبة لخدمة الأهداف الضريبية. ويستلزم هذا الفصل تبني قواعد وتقنيات جديدة في التسجيل والمعالجة المحاسبية، تكون مستقلة عن متطلبات احتساب الضريبة.

هذا التغيير يثير إشكالات تقنية ونظرية تؤثر على هيكل نظام المعلومات المحاسبي، كما يطرح تحدياً كبيراً يتمثل في إيجاد آليات تسمح باستخدام المعلومات المالية المعدة وفق منطق محاسبي بحت، كمرجعية لتحديد الوعاء الضريبي قبل تحصيله.

ويُعد هذا التحدي من بين الانشغالات المستمرة للسلطات العمومية، في سعيها لتحقيق توازن بين متطلبات الشفافية المالية ومقتضيات النظام الضريبي.

✓ **إمكانية الفصل بين المحاسبة والجبائية:** يُطرح تساؤل مهم حول مدى إمكانية الفصل القانوني بين المحاسبة والجبائية، خاصة وأن العديد من النصوص الضريبية تستند في بعض جوانبها إلى القواعد المحاسبية المعتمدة. ففي الجزائر، كما هو الحال في فرنسا، يُلزم التشريع الجبائي باحترام المفاهيم المحاسبية الواردة في المخطط المحاسبي الوطني سابقاً، والنظام المحاسبي المالي (SCF) حالياً.

وفي حال وجود تعارض بين هذه المفاهيم المحاسبية والقواعد الجبائية المعتمدة لتحديد الربح الخاضع للضريبة، فإنه من الضروري أولاً تصحيح الأخطاء المالية الناتجة عن سوء الفهم أو الجهل بالمبادئ المحاسبية، بخلاف القرارات التسييرية التي قد تتطلب معالجات محاسبية مخصصة.

ورغم ذلك، يبقى القانون الجبائي هو الأداة المعتمدة لتحديد الدين الضريبي تجاه الدولة، مما يعكس بوضوح العلاقة الوثيقة والمتشابكة بين المحاسبة والجبائية. ويُظهر هذا الترابط مدى صعوبة الفصل بين النظامين، إذ أن كل منهما يعتمد على الآخر، رغم اختلاف أهدافهما؛ فالمحاسبة تهدف إلى توفير الشفافية وتحقيق المصداقية للمعلومة المالية، في حين تسعى الجبائية إلى تحديد الأساس الضريبي لخدمة مصلحة الخزينة العمومية.

✓ **تأثير العلاقة بين المحاسبة والجبائية في ظل التطورات الحديثة:** إن المستجدات والتطبيقات الجديدة في مجال المحاسبة تُحدث بالضرورة تغييرات عميقة في كيفية معالجة مختلف العمليات المالية والمادية داخل المؤسسة. ومع ظهور مفاهيم وقواعد حديثة، بدأت التوجهات المحاسبية تتعد تدريجياً عن الأطر القانونية التقليدية التي لطالما شكلت أساساً لكل من القانون التجاري والقانون الجبائي.

وتنعكس هذه التحولات على طريقة احتساب كل من النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، حيث باتت المبادئ المحاسبية الحديثة تركز بشكل أكبر على عرض نتائج مالية شفافة وموجهة أساساً لتلبية احتياجات مستخدمي المعلومات المالية، في حين كانت المعايير المحاسبية التقليدية تخدم في الغالب أغراضاً جبائية بحتة.

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

هذا التحول يعزز من التباين بين النظامين ويُبرز التحديات التي تواجه كل من الجهات المكلفة بإعداد التقارير المالية، وكذلك الإدارات الضريبية التي تسعى للحفاظ على انسجام منظومتها مع التطورات المحاسبية المتسارعة.

### الفرع الثاني: أبرز المقاربات بين المعلومات المالية والتدقيق الجبائي

لتفادي اتساع الهوة بين النظامين المحاسبي والجبائي، يعود الأمر إلى الجهات التنظيمية في كل دولة لتحديد مدى ارتباط هذين النظامين. وبالاطلاع على النماذج المعتمدة في بعض الدول، يمكن تصنيف العلاقة بين المعلومات المالية والجبائية إلى أربع مقاربات رئيسية:

- **المقاربة الأولى:** علاقة مباشرة ووثيقة في هذا النموذج، يتم احتساب الربح الخاضع للضريبة مباشرة انطلاقاً من الربح المحاسبي دون أي تعديلات، وهو نمط نادر التطبيق، نظراً لتحفظ السلطات الجبائية عليه خاصة فيما يتعلق بخصم الغرامات والعقوبات ذات الطابع الجبائي. من الدول التي تعتمد هذه المقاربة: ألمانيا.
- **المقاربة الثانية:** علاقة قوية ولكن غير مباشرة تتطلب هذه المقاربة إعداد القوائم المالية وفقاً للمعايير المحاسبية، مع مراعاة التزامات المحاسبة الجبائية. ونتيجة لذلك، لا يُسمح للمؤسسات بإجراء قيود محاسبية تتعارض مع المعالجات الجبائية. من أمثلة الدول التي تتبع هذا النموذج: روسيا وسلوفينيا.
- **المقاربة الثالثة:** علاقة وسطية (مزيج بين المقاربتين الأولى والثانية) يُحدد الربح الجبائي انطلاقاً من الربح المحاسبي، ولكن مع استثناء بعض الحالات التي لا تنطبق عليها القواعد المحاسبية. ومن بين الدول التي تعتمد هذا النهج: الجزائر، فرنسا، لوكسمبورغ وغيرها.
- **المقاربة الرابعة:** غياب العلاقة بين النظامين في هذا النوع، لا يوجد أي ترابط بين النظامين المحاسبي والجبائي، بحيث يُطلب من المؤسسات تطبيق القواعد الجبائية بشكل مستقل تماماً عن النتائج المحاسبية، مما يعني أن كل ما هو مقبول محاسبياً قد لا يكون بالضرورة مقبولاً من الناحية الجبائية.

ومن زاوية أخرى، يمكن تصنيف العلاقة بين المحاسبة والجبائية وفقاً لمدى التأثير المتبادل بينهما:

- **علاقة تامة:** تُطبّق نفس القواعد القانونية على كل من النظام الجبائي والقوائم المالية.
- **المحاسبة هي المرجع:** تتبع الجبائية القواعد المالية في غياب نظام جبائي متكامل، مما يعكس اعتماد الأهداف الجبائية على المعايير المحاسبية.
- **المحاسبة مع تأثير رجعي:** تسمح المعايير المحاسبية بالتأثير على النتائج الجبائية عبر تأجيل بعض المعالجات، مما يفتح المجال لاختيار القواعد التي تخدم الغرض الجبائي.
- **الجبائية هي المرجع:** في هذه الحالة، تخضع المحاسبة لمنطق الجبائية وتُوجّه حسب أهدافها، خاصة في حال غياب منظومة مالية كافية.

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

➤ الجباية تهيمن: تُستخدم القواعد لخدمة الأهداف الجبائية بالدرجة الأولى، مع مراعاة الأهداف المالية فقط لتقليل التباينات بين النظامين.<sup>1</sup>

المطلب الثالث: الإجراءات الوقائية من المخاطر الجبائية لضمان مصداقية المعلومات المحاسبية

الفرع الأول: ماهية المخاطر الجبائية

تواجه المؤسسة الاقتصادية في الوقت الراهن جملة من المخاطر الناتجة عن تعقيدات بيئة الأعمال، والتي تعود إلى عوامل داخلية مرتبطة بطبيعة المؤسسة نفسها، وأخرى خارجية تؤثر على نشاطها. وتُعدّ المخاطر الجبائية من أبرز هذه التحديات، نظراً لارتباطها الوثيق والمستمر بمختلف جوانب النشاط الاقتصادي للمؤسسة.

أ. تعريف المخاطر الجبائية

وفقاً لتعريف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، تُعدّ المخاطر الجبائية هي تلك الناتجة عن عدم التزام المكلف بالضريبة بالمتطلبات القانونية، مثل التسجيل الضريبي، تقديم الإقرارات في الوقت المحدد، إعداد معلومات دقيقة وكاملة، وسداد الضرائب المستحقة في مواعيدها المحددة<sup>2</sup>

تنشأ المخاطر الجبائية نتيجة عدم التزام المؤسسة بالواجبات الضريبية المنصوص عليها في التشريعات الجبائية، إما بسبب سوء الفهم أو التأويل الخاطئ لتلك التشريعات، أو نتيجة نية الغش أو التهرب الضريبي. ويؤثر ذلك سلباً على سمعة المؤسسة أمام السلطات الضريبية، وقد يؤدي إلى تكبدها تكاليف إضافية على شكل غرامات أو عقوبات مالية<sup>3</sup>

مما سبق يمكن القول ان الخطى الجبائي هو كل خطى في التسجيل المحاسبي او في حساب مختلف الضرائب والرسوم نتيجة الفهم الخاطئ للقواعد والتشريعات الضريبية وهو ما ينجر عنه مجموعة من الغرامات

<sup>1</sup> بوشوشة بلال، هيدوك بدر الدين، أثر جودة المعلومة المالية في التحقيق الجبائي، أطروحة ماستر، تخصص إدارة مالية، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحفيظ بوالصوف، ميلة، 2023-2024، ص 42،43،44.

<sup>2</sup> Tilila Taj, Salaheddine Abd elmajid, La problématique de Gestion du Risque Fiscal dans les Entreprises Marocaines, Revue de Comptabilité et de L'audit, Numéro 08, 2018, p 64.

<sup>3</sup> يوسف مامش، ناصر دادي عدوان، اثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة و هيكلها المالي، ط 1، دار المحمدية العامة الجزائر، 2008.

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

ت. أنواع المخاطر الجبائية صنفَت الشركة العالمية للخدمات المهنية برايس وتر هاوس كوبرز الجبائية

الى سبعة أصناف:<sup>1</sup>(Pricewaterhouse Coopers)

**مخاطر ناتجة عن وضعية المؤسسة:** تنشأ بعض المخاطر نتيجة تواجد المؤسسة في وضعية غير اعتيادية، مما قد يدفع الإدارة الجبائية إلى اتخاذ إجراءات رقابية ضدها

**مخاطر مرتبطة بالمعاملات التجارية:** من المعروف أن لكل معاملة تجارية انعكاسات ضريبية، ومع ازدياد تعقيد هذه المعاملات وتداخلها، ترتفع مستويات الغموض، مما يزيد من احتمالية التعرض للمخاطر الجبائية

**مخاطر العمليات (المخاطر التشغيلية):** هي مخاطر يومية تؤثر على مختلف الأقسام والأفراد داخل المؤسسة، مثل الشراء، الإنتاج، التخزين وغيرها. وتنشأ هذه المخاطر نتيجة مستوى الالتزام بتطبيق القوانين الضريبية المنظمة للعمليات اليومية. وتُعد آثارها ذات أهمية بالغة، لما قد تسببه من تأثير مباشر على كفاءة الأداء المؤسسي واستمراره

**المخاطر المحاسبية:** هي المخاطر الناتجة عن تعدد الأساليب والمعالجات المحاسبية، والتي قد تشكل مصدرًا لتهديدات جوهرية، نظرًا لإمكانية استغلال إدارة المؤسسة لتلك الخيارات المحاسبية بما يؤثر على العبء الضريبي

**مخاطر عدم الالتزام بالتشريعات:** ينطوي عدم الالتزام بالتشريعات الضريبية على مخاطر تمس نزاهة الإدارة وكفاءة العاملين في المحاسبة والجبائية، إضافةً إلى جودة إدارة البيانات والرقابة عليها

**مخاطر متعلقة بالتسيير:** تتطلب إدارة المخاطر الجبائية توفر كفاءات بشرية ذات خبرة ومؤهلات عالية، مما يجعل أي تغيير في الطاقم البشري يشكل مصدرًا محتملاً للمخاطر. ويزداد هذا التحدي في ظل غياب توثيق واضح لأساليب إدارة المخاطر الجبائية داخل أغلب المؤسسات، إضافةً إلى صعوبة تأهيل وتعويض الأفراد الجدد بنفس مستوى الكفاءة والخبرة المطلوبة

**مخاطر السمعة:**

تحقق المؤسسة سمعة طيبة من خلال التزامها الدائم بالتشريعات والضوابط الجبائية، مما يساهم في تعزيز علاقتها بالإدارة الجبائية. وعلى العكس، فإن الإخلال بهذه الالتزامات قد يؤثر سلبيًا على صورتها ومصداقيتها<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Mohamad Ben Hadj Saad, L'audit Fiscal Dans Les PME: Proposition D'une Demarche Pour L'expert-Comptable, Mémoire Pour L'Obtention du Diplome D'expert-comptable, Faculté Des Sciences Economiques et de Gestion, Université De SfAX, 2009.

<sup>2</sup> Lotfi Benazzou, Audit Fiscal Pour une Sérénité Fiscale Assurée Fact Aux Risques fiscaux de La Pme Marocaine, Revue D'études en Management et Finance D'organisation, Numéro 02, 2016

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

مصادر المخاطر الجبائية: تصنف مصادر المخاطر الجبائية الى مصادر خارجية و أخرى داخلية:<sup>1</sup>

### المصادر الخارجية:

تعقيد التشريع الجبائي: يُعدّ تعقيد القوانين الجبائية وغياب الشفافية والوضوح من أبرز العوامل التي تؤدي إلى مخالفة الأحكام الجبائية. كما أن عدم استقرار النصوص القانونية الضريبية يزيد من حجم المخاطر التي تواجهها المؤسسة، خاصة في ظل عدم إلمام القائمين عليها بآخر المستجدات القانونية، مما يؤدي إلى تحميلها أعباء إضافية نتيجة عدم التقيد بالتشريعات النافذة

الارتباط بين النظام الجبائي والمحاسبي: تعتمد المؤسسة في البداية على احتساب النتيجة المحاسبية، ثم تقوم بإجراء تعديلات عليها للوصول إلى النتيجة الجبائية بما يتوافق مع القواعد الضريبية. هذا التداخل قد ينجم عنه العديد من المخاطر، سواء من حيث دقة البيانات المحاسبية أو من حيث تحديد النتيجة الجبائية بدقة. ويختلف هذا الوضع عن النموذج الأنجلوسكسوني، حيث يكون النظام المحاسبي منفصلاً تماماً عن النظام الجبائي.<sup>2</sup>

### المصادر الداخلية للمخاطر الجبائية:

#### المخاطر المرتبطة بكفاءة الأفراد:

تلعب كفاءة الموظفين، والعمل الجماعي، واستمرارية التدريب داخل المؤسسة دوراً أساسياً في الحد من المخاطر الجبائية. فقد أظهرت دراسة أجرتها شركة Ernst & Young سنة 2008 أن 77% من المشاركين يرون أن نقص الكفاءة يسهم في حدوث المخاطر الجبائية بنسبة تصل إلى 20%. كما أن ضعف الإلمام بالمزايا الجبائية قد يؤدي إلى فقدان فرص ضريبية مهمة للمؤسسة

#### المخاطر المرتبطة بالممارسات المؤسسية:

تؤثر عوامل مثل هيكل الشركة، وطبيعة أنشطتها، واستراتيجياتها المحلية والدولية، واستثماراتها، على مدى التزامها بالمتطلبات الجبائية. ويُعزز هذا التأثير السلوك الضريبي العدواني الذي تنتهجه بعض المؤسسات الكبرى، بالإضافة إلى محدودية القوانين الجبائية في التعامل مع بعض العمليات المعقدة مثل الاندماج، الاستحواذ، والمعاملات مع الشركاء. كما يساهم الغموض الذي يكتنف بعض الأحكام الجبائية في تعميق هذه المخاطر.

<sup>1</sup> Mouna Guedrib Ben Abdelrahmen, **Impact des Mecanismes Internes de Gouvernance sur le Risque Fiscal**: Une etude menee dans le contexte tunisien, thèse Docteur en Sciences de Gestion, Faculte des Sciences Economiques et de Gestion, Universite Tunis EL MANAR, 2013.

<sup>2</sup> عزوز مخلوف، أثر الاختلاف بين القواعد الجبائية والمحاسبية على تحديد الوعاء الجبائي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية البشائر الاقتصادية، المجلد 05، العدد 02 2019.

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

### الفرع الثاني: لإجراءات الوقائية لتفادي المخاطر الجبائية<sup>1</sup>

#### 1. من منظور المؤسسة

يُعرف هذا التوجه بمفهوم "الأمن الجبائي"، ويشمل مجموعة من التدابير التي تعتمد عليها المؤسسة لضمان الامتثال الجبائي وتفادي الوقوع في المخالفات، ومن أبرز هذه التدابير:

- الالتزام بالقوانين الجبائية، خاصة ما يتعلق بالتصريحات الضريبية واحترام آجال الدفع
- إسناد مهمة التسيير الجبائي إلى مختصين يمتلكون المعرفة والخبرة الكافية بالقواعد الضريبية
- إنشاء وحدة أو خلية جبائية تتولى متابعة وتحسين التسيير الجبائي بشكل مستمر، مع الاستفادة من الفرص المتاحة في هذا المجال
- تعزيز إجراءات الرقابة الداخلية وتطوير عملية المراجعة الجبائية داخل المؤسسة
- إنشاء قاعدة بيانات فعالة لمعالجة المعلومات الجبائية وتمكين المسؤولين من متابعة المستجدات والتطورات في المجال الضريبي

#### 2. من منظور الإدارة الجبائية

وذلك من خلال:

- تطوير الإدارة الضريبية وانتهاء صراع المصالح لمواجهة المخاطر الجبائية:
- بات من الضروري إعادة هيكلة الإدارة الضريبية لمواكبة التحديات والمخاطر الجبائية، من خلال التركيز على تطوير العنصر البشري ليتماشى مع التقدم التكنولوجي. ويتطلب ذلك اعتماد معايير عالية الجودة تهدف إلى رفع كفاءة وفعالية العمل الضريبي، عبر تدريب الكوادر البشرية وتأمين الإمكانيات الضرورية لأداء مهامهم بكفاءة
- التأهيل العلمي والعملي بذل العناية المهنية للمراجعة الضريبية:

تتطلب الطبيعة الخاصة لعملية المراجعة الضريبية وجود كوادر تتمتع بالكفاءة العلمية والخبرة العملية، لما لذلك من دور أساسي في تنفيذ المراجعة بأسلوب موضوعي ومحيد. ويسهم ذلك في التصدي لمحاولات التهرب الضريبي، التي تُعد مؤشراً مهماً على وجود مخاطر ضريبية. ومن ثم، فإن نجاح عملية المراجعة الضريبية يستلزم تطوير التأهيل العلمي والعملي للمراجع الضريبي باستمرار

<sup>1</sup> إبراهيم عياد، شريف السيد، تدنية المخاطر الضريبية لزيادة فعالية المحاسبة الضريبية، مجلة البحوث المالية والتجارية، المجلد 19، العدد 04، 2018، ص

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

---

- الالتزام بالتشريعات واللوائح الضريبية وتوفير الاطار الفعال لادارة المخاطر:

من المهم تعزيز الالتزام بالتشريعات واللوائح المعتمدة داخل المنظمة، حيث ينبغي على أعوان الإدارة الجبائية الإلمام التام ببيئة العمل، سواء كانت داخلية أو خارجية. ففهم هذه البيئة يُعدّ أساساً ضرورياً لرصد المخاطر، مما يمكن من اتخاذ قرارات مناسبة واختيار البدائل الأنسب للتعامل معها بفعالية

## الفصل الثاني: ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال التحقيق الجبائي

### خلاصة الفصل الثاني

من خلال هذا الفصل، تم التطرق إلى أحد المحاور الجوهرية في موضوع الدراسة، والمتمثل في العلاقة بين التحقيق الجبائي وضمنان مصداقية المعلومات المحاسبية. حيث انطلقنا من الإطار النظري للمعلومات المحاسبية، من خلال تحديد مفاهيمها، مصادرها، وخصائصها، لتتوصل إلى فهم شامل لأنواعها وأهميتها في البيئة الاقتصادية. كما تناولنا مفهوم مصداقية هذه المعلومات، محدداتها، والمعايير التي من شأنها أن تعزز الثقة بها لدى مختلف المتعاملين.

وفي سياق ربط الجانب المحاسبي بالوظيفة الرقابية الجبائية، تطرقنا إلى دور التحقيق الجبائي كألية فعالة لمراقبة مدى صدق وشفافية المعلومة المحاسبية، من خلال استعراض آلياته، وتحليل علاقته بجودة المعلومات المحاسبية، مع التركيز على الإجراءات الوقائية التي تسهم في الحد من المخاطر الجبائية وتعزيز مصداقية البيانات المحاسبية.

وعليه، فإن التحقيق الجبائي لا يُعد مجرد وسيلة رقابية فحسب، بل يمثل أداة استراتيجية لضمان الشفافية والمصداقية، مما يدعم فعالية النظام الجبائي ككل. وهو ما سيتم التطرق إليه بشكل أعمق في الفصل الموالي من خلال دراسة الجانب التطبيقي لهذا الموضوع.

الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بـمديرية

الضرائب لولاية خنشلة

### تمهيد الفصل الثالث

تعد مصداقية المعلومات المحاسبية عنصراً أساسياً لاتخاذ قرارات اقتصادية ومالية سليمة، غير أن بعض الممارسات المحاسبية غير النزیهة قد تؤدي الى تقديم معلومات مغلوطة لا تعكس الواقع المالي الحقيقي للمؤسسة. وهنا يبرز التحقیق الجبائي كآلية رقابية فعالة تهدف الى التأكد من مدى صدق هذه المعلومات ومطابقتها للواقع، من خلال تحليل الوثائق والتقارير المحاسبية والتصريحات الجبائية.

وانطلاقاً من أهمية هذا الدور، سنسعى من خلال هذا البحث الى تقديم دراسة تطبيقية لملف جبائي خضع لتحقیق شامل على مدى أربع سنوات، بهدف تقييم مدى دقة ومصداقية المعلومات المحاسبية المقدمة، وكشف أي اختلالات أو تلاعبات محتملة.

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

### المبحث الأول: تقديم عام للمديرية الولائية للضرائب

يتم التطرق في هذا المبحث إلى نشأة المديرية الولائية للضرائب خنشلة التي تم فيها التربص التطبيقي، وكذا الهيكل التنظيمي والتقسيم الإداري والعملي لمختلف مصالحها، ومهمة كل مديرية فرعية والمكاتب التابعة لها.

#### المطلب الأول: نشأة المديرية الولائية للضرائب

تعد المديرية الولائية للضرائب الركيزة الأساسية والبداية الفعلية للتنظيم الإداري غير المركزي، وذلك بهدف تقريب الإدارة من المواطن وتسيير الوصول الى الوعاء الضريبي وضمان فعالية تحصيل الضرائب.

المديرية الولائية للضرائب خنشلة: إدارة عمومية غير ممركزة تابعة لوزارة المالية – المديرية العامة للضرائب،

– مرسوم الإنشاء: تم إنشاء مديرية الضرائب بخنشلة ابتداء من تاريخ: 1991/10/01 بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91. 60 المؤرخ في 1991/02/23 المعدل والمتمم.

– المخطط الهيكلي: تمت هيكلة المديرية الولائية للضرائب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 327/06 المؤرخ في 2006/09/18، والقرار المؤرخ في 2009/02/21 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مهيكلة على النحو التالي:

- المديرية الولائية للضرائب
- مديريات فرعية
- متفشيات الضرائب
- قباضات الضرائب
- مراكز الضرائب (في طور الانجاز)
- مراكز جوارية للضرائب (في طور الانجاز)

<sup>62</sup>المصدر: مكتب المستخدمين – المديرية الولائية للضرائب خنشلة

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

الاختصاص	تنظيم مصالح المفتشيات والقباضات	تنظيم مصالح المديرية الفرعية	تنظيم المديرية	رقم
تسيير الوسائل العامة ، المالية والموارد البشرية .	63	المديرية الفرعية	المديرية الفرعية لوسائل	1
		مكتب المستخدمين والتكوين		
		مكتب عمليات الميزانية		
		مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف		
		مكتب الإعلام الآلي		
تأسيس الضريبة		المديرية الفرعية	المديرية الفرعية للعمليات الجبائية	2
		مكتب الجداول		
		مكتب الإحصائيات		
		مكتب التنظيم والعلاقات العمومية		
		مكتب التنشيط والمساعدة		
	رئيس مفتشية	10 مفتشيات الضرائب موزعة علي الدوائر منها 04 على مستوى دائرة خنشلة		
	مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة			
	مصلحة المداخل والأشخاص الطبيعيين			
	مصلحة الجباية العقارية			

<sup>63</sup>المصدر: مكتب المستخدمين - المديرية الولائية للضرائب خنشلة

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

	مصلحة التدخلات			
	التسجيل والطابع	01 - مفتشية التسجيل والطابع		
تحصيل الضرائب ، الغرامات و الرسوم .		المديرية الفرعية	المديرية الفرعية للتحصيل	3
		مكتب مراقبة التحصيل		
		مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله		
		مكتب التصفية		
	القباض	07 قباضات الضرائب موزعة على الدوائر منها 02 على مستوى دائرة خنشلة <sup>64</sup>		
	الوكيل المفوض للقباض			
مصلحة المحاسبة				
مصلحة المتابعات				
	الصندوق			
المراقبة الجبائية و البحث عن المعلومات الجبائية.		المديرية الفرعية	المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية	4
		مكتب البحث عن المعلومات الجبائية		
		مكتب البطاقية والمقارنات		
		مكتب المراجعات الجبائية		
		مكتب مراقبة التقييمات		
		فرقة التحقيقات الجبائية (محققي المحاسبة )		
	فرقة التقويمات ( محققي التقويمات )			
المنازعات الجبائية		المديرية الفرعية		5

<sup>64</sup>المصدر: مكتب المستخدمين - المديرية الولائية للضرائب خنشلة

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

		مكتب الاحتجاجات	المديرية الفرعية للمنازعات
		مكتب لجان الطعن	
		مكتب المنازعات القضائية	
		مكتب التبليغ والأمر بالصرف	

الملاحظة	تنظيم مصالح مركز الضرائب	
	رئيس المركز	
	I	المصلحة الرئيسية للتسيير
	1	المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي
	2	المصلحة المكلفة بجباية القطاع البناء والإشغال العمومية
	3	المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري
	4	المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات
مركز واحد -01- في طور الإنجاز على مستوى ولاية خنشلة .	5	المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة
	II	المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث
	1	مصلحة البطاقات والمقارنات
	2	مصلحة البحث عن المادة الضريبية
	3	مصلحة التدخلات
	4	مصلحة المراقبة
	III	المصلحة الرئيسية للمنازعات
	1	مصلحة الاحتجاجات

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

2	مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية
3	مصلحة التبليغ والأمر بالدفع
IV	القباضة ( القابض )
1	مصلحة الصندوق
2	مصلحة المحاسبة <sup>65</sup>
3	مصلحة المتابعات
V	المصالح المشتركة
1	مصلحة الاستقبال والإعلام
2	مصلحة الإعلام الآلي والوسائل

- حدد مهام المديرية الولائية للضرائب بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21 وهي كالتالي:

- تأسيس الضريبة والرسوم بمختلف أشكالها.
- تحصيل الضرائب والغرامات لصالح الخزينة العمومية.
- معالجة الشكايات الجبائية.
- الرقابة الجبائية والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب<sup>66</sup>

تتبع المديرية الولائية للضرائب نفس الهيكل والتنظيم عبر مختلف ولايات الوطن، وذلك وفقاً لما هو موضح في الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، باعتبارها هيئة عمومية غير ممرضة خاضعة لوزارة المالية

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

<sup>65</sup>المصدر: مكتب المستخدمين - المديرية الولائية للضرائب خنشلة

<sup>66</sup> المصدر المديرية العامة للضرائب [www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz)

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

### 1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية، وتكلف بـ: 67

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

تعمل على تسيير:

(أ) مكتب الجداول، ويكلف بـ:

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

(ب) مكتب الإحصائيات، ويكلف بـ:

- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية
- مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل؛
- مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.

(ج) مكتب التنظيم والعلاقات العامة، ويكلف بـ:

- استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات؛

- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازية؛

- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

(د) مكتب التنشيط والمساعدة، ويكلف لا سيما، بضمان ما يأتي:

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

### 2. المديرية الفرعية للتحصيل، وتكلف بـ: 68

- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات و مراقبتها و متابعتها و كذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم و كل ناتج آخر أو أتاوى؛

67 المصدر المديرية العامة للضرائب [www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz)

68 المصدر المديرية العامة للضرائب [www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz)

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة؛
- التقييم الدوري لوضعية التحصيل و تحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي؛
- مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.

### تعمل على تسيير:

(أ) مكتب مراقبة التحصيل، ويكلف بـ:

- دفع نشاطات التحصيل؛

- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة و عند إرجاع فائض المدفوعات؛

- إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية و تبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.

(ب) مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله، ويكلف بضمان:

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

- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق و حركة الحسابات المالية و القيم غير النشطة؛

- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها؛

- ضمان إعداد و تأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

(ج) مكتب التصفية، ويكلف بضمان:

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات

الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية؛

- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها؛

- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة،- التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها و

جدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، و مراقبة كل ذلك.

### 3. المديرية الفرعية للمنازعات، وتكلف بضمان:<sup>69</sup>

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة

والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة؛

<sup>69</sup> المصدر المديرية العامة للضرائب [www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz)

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة؛
- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

تعمل على تسيير:

(أ) مكتب الاحتجاجات، ويكلف بـ:

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

(ب) مكتب لجان الطعن، ويكلف بـ:

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

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

(ج) مكتب المنازعات القضائية، ويكلف بـ:

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

(د) مكتب التبليغ والأمر بالصرف ويكلف بـ:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن؛
- الأمر بصرف الإلغاءات و التخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

### 4. المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية، وتكلف بـ:<sup>70</sup>

- بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

تعمل على تسيير:

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

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة و مراقبتها و كذا تحصيلها؛
- تنفيذ برامج التدخلات و البحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع و حق الزيارة بالتنسيق مع المصالح و المؤسسات المعنية .

<sup>70</sup> المصدر المديرية العامة للضرائب [www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz)

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

- (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 والتقارير الدورية التقييمية.
- (د) مكتب مراقبة التقييمات، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف:
- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجاناً؛
  - المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التنطيق)؛
  - متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

### 5. المديرية الفرعية للوسائل: تكلف بـ<sup>71</sup>

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب؛
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

تعمل على تسيير:

(أ) مكتب المستخدمين والتكوين، ويكلف بـ:

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

(ب) مكتب عمليات الميزانية، ويكلف بـ:

- القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية؛
- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول له؛

<sup>71</sup> المصدر المديرية العامة للضرائب [www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz)

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب؛
- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

### ج) مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف، ويكلف بـ:

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

### د) مكتب الإعلام الآلي، ويكلف بـ:

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

### المطلب الثالث: مهام المديرية الولائية للضرائب

:وتتولى هذه المديرية مجموعة من المهام الأساسية، نذكر منها ما يلي

- الإشراف على مراكز الضرائب والمراكز الجوية، وضمان تسلسل السلطة داخلها؛
- الحرص على التطبيق السليم للتنظيمات والنصوص الجبائية، مع متابعة أداء المصالح وتحقيق الأهداف المسطرة؛
- تنسيق عملية جمع المعطيات الضرورية لإعداد التقديرات الجبائية؛
- إعداد الجداول، القوائم الجبائية، شهادات الإلغاء والتخفيض، مع المصادقة عليها وتقييم النتائج المسجلة؛
- التقييم الدوري لعمل المصالح التابعة لها، وإعداد تقارير مفصلة واقتراح الإجراءات التصحيحية عند الحاجة؛
- متابعة تحصيل الضرائب والإيرادات وتنفيذ سندات التحصيل؛
- مراقبة أعمال مكاتب القباضة فيما يخص التكفل والتصفية، وضمان تسوية العمليات المالية؛
- تتبع القضايا الجبائية المعروضة على العدالة فيما يخص منازعات التحصيل؛
- إجراء المراقبة القبلية على حسابات التسيير الخاصة بالقابضين؛
- جمع المعلومات الجبائية واستغلالها لأغراض رقابية وتحليلية؛

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

- إعداد وتنفيذ ومراقبة برامج التدخل تجاه المكلفين بالضريبة؛
- الإشراف على عمليات الرقابة الخاصة بالقيم والأسعار، مع إمكانية تعديلها عند الضرورة؛
- معالجة العرائض وتنظيم عمل لجان الطعن، إلى جانب المتابعة المنتظمة للمنازعات والملفات ذات الصلة؛
- متابعة تطور النزاعات الجبائية المتعلقة بوعاء الضريبة على مستوى الجهات القضائية؛
- تحديد احتياجات المديرية من الموارد البشرية والمادية والمالية، وتحضير ميزانيتها؛
- تسيير المستخدمين والموارد المالية المخصصة لها، وتعيين الموظفين في حال عدم وجود إجراء قانوني خاص بذلك؛
- تنظيم وتطبيق برامج التكوين وتحسين المستوى بمبادرة من المديرية العامة للضرائب؛
- إنشاء قاعدة بيانات وثائقية خاصة بالمديرية وتسييرها وضمان نشرها؛
- السهر على تسيير الأملاك العقارية والمنقولة، وحفظها وصيانتها؛
- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وتوفير المعلومات والتوجيهات اللازمة لهم؛
- نشر المعلومات والتوصيات لفائدة دافعي الضرائب.

### المبحث الثاني: دراسة حالة ملف جبائي لمكلف بالضريبة خضع للتحقيق المحاسبي

لفهم مختلف جوانب وحيثيات التحقيق المحاسبي، لا بد من الاستشهاد بحالة تطبيقية تتلاءم مع الموضوع محل الدراسة، وهو التحقيق الجبائي والدور الذي يؤديه في مصداقية المعلومات المحاسبية، وقد اخترنا دراسة حول التحقيق المحاسبي لتدعيم الجانب النظري الذي تناول شقين وهما: التحقيق الجبائي ومصداقية المعلومات المحاسبية

#### المطلب الأول: إجراءات التحقيق في الملف الجبائي<sup>72</sup>

قبل الشروع في الدراسة التطبيقية، كان من الضروري التطرق إلى مختلف الإجراءات المعتمدة من طرف إدارة الضرائب عند مباشرتها لأي تحقيق جبائي، بغض النظر عن طبيعته أو حجم الملف محل الفحص. إذ يمكن أن يتعلق الأمر بتحقيق معمق في المحاسبة يشمل كافة الضرائب والرسوم المستحقة خلال فترة تمتد لأربع سنوات غير متقدمة، بما فيها السنة الأخيرة التي تم خلالها برجمة الشخص المعني - سواء كان طبيعياً أو معنوياً - للتحقيق. ويُشترط في هذا السياق احترام كافة الإجراءات الشكلية المتعلقة بالتحقيق، تفادياً لأي بطلان قد يمس مشروعيته.

<sup>72</sup> ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق [www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz) موقع المديرية العامة للضرائب

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

تُعدّ التصريحات المقدّمة من طرف المكلفين بالضريبة صحيحة ومطابقة للواقع في نظر الإدارة الجبائية بشكل مبدئي، نظراً لاعتماد النظام الجبائي على مبدأ "التصريح العفوي". غير أن هذا لا يمنع الإدارة من ممارسة صلاحياتها في مراقبة صحة ودقة تلك التصريحات، حيث تقوم بعمليات رقابية دورية تهدف إلى التحقق من مدى مطابقتها للواقع. وتعتمد الإدارة في ذلك على عدة وسائل، من بينها تبادل المراسلات مع المكلفين بالضريبة في إطار عملية الرقابة الجبائية.<sup>73</sup>

إن المكلفين بالضريبة يعتبرون متحليين بحسن نية وتعتبر مبدئياً تصريحاتهم صادقة، ودليل عدم صحتها يقع بالتالي على عاتق الإدارة.

قد تترتب عن عملية التحقيق الجبائي بعض الانعكاسات السلبية على النشاط المهني أو الشخصي للمكلفين بالضريبة، إلا أنه ينبغي التذكير بأن الأعوان المكلفين بالتحقيق يضطلعون بمهام دقيقة وحساسة، غالباً ما لا تحظى بالفهم الكافي من طرف المعنيين. ومن هذا المنطلق، وحرصاً على ترسيخ علاقات قائمة على التفاهم والثقة المتبادلة بين المكلفين بالضريبة وأعوان الإدارة الجبائية، تم إعداد هذا الملخص قصد توضيح المبادئ العامة التي تحكم التحقيقات المعمقة في الوضعية الجبائية، لاسيما تلك التي تُجرى ميدانياً، مع بيان أهم الحقوق والواجبات التي يجب أن يكون المكلفون بالضريبة على علم بها، وذلك وفقاً لأحكام المواد 20-4 و 21-3 من قانون الإجراءات الجبائية.

**الأجهزة المكلفة بالرقابة:** تضطلع بمهام الرقابة الجبائية أربعة أجهزة:

- المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات التابعة المتواجدة حالياً بالجزائر، وهران وقسنطينة.
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية التابعة للمديريات الولائية للضرائب في إطار إقليم الإداري للولاية.
- المصلحة الرئيسية للمراقبة الجبائية التابعة لمركز الضرائب<sup>74</sup>.

- مديرية كبريات المؤسسات.

**الأعوان المكلفون بالرقابة:**<sup>75</sup> يُخول لكل عون ينتمي إلى الإدارة الجبائية ويشغل رتبة مفتش على الأقل، صلاحية القيام بالتحقيقات المتعلقة بالتصريحات الجبائية، وذلك وفقاً لما تنص عليه المادة 20-2 من قانون الإجراءات الجبائية. ويشترط في هذا السياق أن يكون العون المحقق حاملاً لبطاقة انتداب رسمية تصدر عن المديرية العامة للضرائب، تُثبت صفته وتُخول له مباشرة مهام التحقيق.

<sup>75</sup> ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق (موقع المديرية العامة للضرائب)

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

المدة الخاضعة للرقابة: إن تصريحات الأربع سنوات الأخيرة لرقم الأعمال، الإيرادات المهنية، المداخيل والأرباح يمكنها أن تكون محل رقابة (المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية) ويمكن أن تكون العمليات والبيانات والأعباء المتعلقة بسنوات مالية متقدمة ولكن ذات تأثير على سنوات مالية غير متقدمة محل مراقبة وتسوية بعنوان السنوات غير المتقدمة، فقط (المادة 41 من قانون الإجراءات الجبائية)

**التحقيق في المحاسبة:** هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بالسنوات المالية المقفلة والمكتبة من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته (مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية إلا الدفاتر المحاسبية الواجب مسكها قانونيا) والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها (طبقا للمواد 1-20 و 3-20 من ق.إ.ج).

أثناء التحقيق المحاسبي، يطلع عون الإدارة الجبائية المكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع فيها والتي قد ترتكب أحيانا على حسابه في هذه الحالة، يمكنه أن يطلب لاحقا تخفيض الزيادات نتيجة لهذه الأخطاء ويطلع المحقق عن كيفية تقديم الطعون اللازمة.

وبالتالي فالمحاسبة ما هي إلا الدعامة الضرورية التي من خلالها يتعين على المحقق التحقق من مصداقية الأرقام والعناصر والأسس المصرح بها بغض النظر عن نوعية النظام المحاسبي المتبع من قبل المكلف بالضريبة (تقليدي، مركزي، معلوماتي...).

### مراحل إنجاز عمليات التحقيق:

تسير الرقابة الجبائية وفق قواعد قانونية تضبط فيها الإجراءات الواجب إتباعها من طرف الإدارة الجبائية والتي توضح حقوق وواجبات المكلف بالضريبة. إن التحقيق في المحاسبة يجب أن يتم بعين المكان أي في محل المكلف بالضريبة، وهذا من أجل خلق جو من الثقة بين المحقق والمكلف بالضريبة) طبقا للمواد 1-20 و 3-20 من ق.إ.ج (إلا أن هناك استثناء لهذا الإجراء ففي حالة طلب مكتوب من المكلف بالضريبة ويعد قبوله من طرف الإدارة أو في حالة قوة قاهرة يمكن للمحققين أخذ الوثائق لفحصها في مكاتبهم. يسلم للمكلف بالضريبة في هذه الحالة وثيقة تثبت فيها الوثائق المسلمة عدد الوثائق، طبيعتها... إلخ (طبقا للمواد 1-20 و 3-20 من ق.إ.ج).

**1/ الإشعار بالتحقيق:**<sup>76</sup> لا يمكن إجراء تحقيق في المحاسبة دون إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق، ملحق بميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الذي ينص على حقوقه وواجباته، على أن يستفيد المكلف بالضريبة من مدة للتحضير قدرها عشرون (20) يوما (طبقا للمادة 4-20 من ق.إ.ج) يرسل الإشعار بالتحقيق برسالة محفوظة أو يسلم مباشرة للمكلف

<sup>76</sup> ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق (موقع المديرية العامة للضرائب

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

بالضريبة مع إشعار بالاستلام. إن عدم قبول استلام الإشعار لا يمنع من إجراء التحقيق. في هذه الحالة يلجأ المحققون إلى فرض الضريبة تلقائياً (طبقاً للمادة 4-20 من ق.إ.ج.).

يمكن للمحقق أن يقوم بمراقبة مفاجئة ترمي إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من قبل المؤسسة أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية في هذه الحالة، يسلم "الإشعار بالتحقيق" مع بداية عمليات المراقبة. لا يمكن البدء في فحص عميق للوثائق المحاسبية إلا بعد استنفاد أجل التحضير المنصوص عليه سابقاً. وفي حالة تغيير المحققين أو أحدهم، يعلم المكلف بهذا التغيير (طبقاً للمادة 4-20 من ق.إ.ج.)

**2/ الاستعانة بمستشار:** تحت طائلة بطلان الإجراءات يجب أن يشار صراحة أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بوكيل يختاره بمحض إرادته أثناء عملية المراقبة لاستشارته أو الإنبابة عنه. طبقاً للمادة 4-20 من ق.إ.ج) للمستشار أن يعين موكله والإنبابة عنه أثناء عمليات التحقيق، لكن حضوره ليس ضروري أثناء المراقبة المفاجئة، لمعاينة لعناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها.

**3/ مدى التحقيق:** يمكن للمحقق أن يطلب كل الوثائق المحاسبية، نسخ البرقيات، مستندات الإيرادات والمصاريف... الخ. التي يمكن من وراء فحصها التأكد من مدى مصداقية التصريحات الجبائية.. ينجز التحقيق مهما كانت الوسيلة المستعملة لحفظ المعلومات (طبقاً للمادة 3-20 من ق.إ.ج.).

**4/ الامتناع عن تقديم المحاسبة:** يثبت عدم تقديم المحاسبة الامتناع عن تقديمها في محضر، يؤشر عليه من طرف المكلف بالضريبة. يلزم المحقق، في حالة رفض المكلف بالضريبة التأشير أو التوقيع، ذكر ذلك في المحضر، وهذا بعد إشعاره بتقديم المحاسبة في أجل أقصاه ثمانية (8) أيام (طبقاً للمادة 9-20 من ق.إ.ج.).

**5/ نهاية أعمال التحقيق في عين المكان:** ينبغي على العون المحقق بموجب أحكام المواد 5-20 و 20 مكرر 4 من قانون الإجراءات الجبائية معاينة نهاية أعمال التحقيق في عين المكان عن طريق محضر، يدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشير، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض توقيع هذا الأخير.

**6/ نتائج التحقيق:** عندما تثبت الإدارة أن هناك نقائص، أخطاء، إغفالات أو إخفاء في العناصر التي تقوم على أساسها الضريبة، تقوم إما بالتصحيح بإتباع الإجراءات التناقضية لفرض أساس الضريبة. وإما بفرض الضريبة المحددة بصفة تلقائية.

**1//الإجراء التناقضي لإعادة التقويم:** يستوجب على المحقق إشعار المكلف بالضريبة بنتائج المراقبة بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام (طبقاً للمادة 6-20 من ق.إ.ج) ينبغي على المحقق كذلك، إعلام المكلف بالضريبة المحقق معه بنتائج المراقبة، بواسطة رسالة، حتى في حالة انعدام التقويم (طبقاً للمادة 42 من ق.إ.ج.).

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

يكون الإشعار بإعادة التقييم (الإشعار الأولي) مفصلاً بقدر كاف ومعللاً، كما يتعين ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقييم وكذا الطريقة المتبعة في ذلك، بصفة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها وذلك في أجل ثلاثين (30) يوماً أو أربعين (40) يوماً حسب ما إذا كان، على التوالي، تحقيق مصوب في المحاسبة أو تحقيق في المحاسبة سارية من تاريخ استلام الإشعار بإعادة التقييم (طبقاً للمواد مكرر 5- و6-20 من ق.إ.ج)

يجب تحت طائلة بطلان الإجراء، أن يشار في الإشعار بإعادة التقييم إلى أن المكلف بالضريبة له الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره من أجل مناقشة اقتراحات رفع مبلغ الضريبة أو من أجل الإجابة عنها.

يطبق كذلك الإجراء التناقضي لإعادة التقييم المبين أعلاه في حالة رفض المحاسبة وفقاً لشروط المذكورة في المادة 43 من ق.إ.ج عقب التحقيق فيها.، وعليه فإن رفض المحاسبة يوجب الإدارة الجبائية بما يلي:

إثبات الطابع الغير مقنع للمحاسبة وإشعار المكلف بالضريبة المحقق معه بالأسس الضريبية المتأتية بنتائج التحقيق والرد على ملاحظات المكلف بالضريبة المحقق معه.

في هذه المرحلة من سيرورة الإجراء، يجب أن يبلغ المكلف بالضريبة الذي حقق معه في إطار الإشعار بالتقييم أن لديه إمكانية طلب في رده التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون، حسب الحالة، من مدير كبيريات المؤسسات أو من مدير الضرائب بالولاية أو من رئيس مركز الضرائب أو من رئيس المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات.

وعند رفض العون المحقق ملاحظات المكلف بالضريبة، فإنه ينبغي عليه أن يعلمه بذلك من خلال مراسلة تكون كذلك مفصلة ومبررة وإذا أبرزت هذه المراسلة سبباً رئيسياً جديداً بإعادة التقييم أو الأخذ بعين الاعتبار عناصر جديدة لم يتم التطرق لها في الإشعار الأولي، فإنه يمنح أجل إضافي مدته أربعون (40) يوماً للمكلف بالضريبة لتقديم ملاحظاته (طبقاً لأحكام المادة 6-20 من ق.إ.ج).

هذا الإشعار بإعادة التقييم يوقف التقدم، وفق شروط معينة.

يفتح أجل أربعين (40) يوماً للمكلف بالضريبة لكي يفحص النتائج الأولية لإعادة التقييم والإبلاغ عن إجابته

\* يبين للمكلف بالضريبة التعديلات على أسس الضريبة المزمع إجرائها، تمكن هذه الإجراءات المكلف بالضريبة أن يعرف مصدر التعديلات، وأن يطلب من الإدارة توضيحات تفصيلية وتكميلية تمكنه قبول التعديلات على دراية ومدى تأثير قبوله فيما يخص التزاماته الضريبية بصفة عامة.

في حالة القبول: تدرج جداولاً لتحصيل، تخضم الحقوق الواجب خصمها تلقائياً دون طلب مسبق من المكلف بالضريبة.

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

في حالة قبول صريح تصحيح قاعدة فرض الضريبة المحددة نهائية، ولا يمكن الاعتراض عليها من طرف الإدارة، ماعدا حالات استعمال المكلف بالضريبة طرق تدليسية أو تقديم معلومات غير صحيحة أثناء التحقيق. كما لا يمكن للمكلف بالضريبة أن يعترض عليها عن طريق الطعن. (طبقا للمادة 7-20 من ق.إ.ج).

**2/التصحيح التلقائي:** يمكن للإدارة الجبائية أن تلجأ، في بعض الحالات، إلى التحديد التلقائي لقواعد فرض الضريبة طبقا "لأحكام المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية (ق.إ.ج) دون المساس بالعقوبات الأخرى المنصوص عليها في نصوص أخرى. يُطبق إجراء التحديد التلقائي في الحالات التالية<sup>77</sup>:

رفض المكلف بالضريبة لعمليات المراقبة الجبائية، التحقيقات والمعائنة سواء من قبله أو بواسطة تدخل أو حضور أي شخص بأي طريقة كانت، بحيث يتعذر على الأعوان القيام بمهامهم .

عندما لا يضع المكلف بالضريبة، في الآجال المحددة قانونيا التصريح الخاص بالمداخيل (الأرباح المهنية) أو التصريح الخاص بالضريبة على أرباح الشركات أو التصريحات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة المنصوص عليه في المادة 76 من ق.ر.ر.أ، بعد على الأقل شهر من إعلامهم نقبل المصالح الجبائية بتسوية وضعيته.

عدم تقديم المحاسبة بعد انقضاء مدة ثمانية (8) أيام من إنذاره المنصوص عليه في المادة 9-20 من ق.إ.ج، إلا في حالة حدوث قوة القاهرة في حالة ما تزيد النفقات الشخصية الظاهرة والمعروفة والمداخيل العينية على المجموع المعفى ولم يقدم تصريحا بذلك، أو يكون الدخل المصرح به، بعد خصم الأعباء المحددة في المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يقل عن مجموع هذه النفقات أو المداخيل غير المصرح بها أو المغفلة أو العائدات العينية.

كل مكلف بالضريبة امتنع عن الإجابة على الطلبات الواردة من مفتش الضرائب والمحقق بخصوص التوضيحات والإثباتات الواجب تقديمها (طبقا للمادة 19 من ق.إ.ج).

كل شركة أو مؤسسة أجنبية لا تتوفر على منشآت مهنية بالجزائر، خاضعة للضريبة على الدخل أو الضريبة على أرباح الشركات، امتنعت عن الرد على طلب مصلحة الضرائب التي تدعوها فيه لتعيين ممثل عنها في الجزائر.

عدم مسك محاسبة قانونية أو السجل الخاص المنصوص عليه في المواد 66، 67 و 69 من قانون الرسوم على رقم الأعمال الذي يسمح بإثبات رقم الأعمال المصرح به.

كل مكلف بالضريبة لم يقدم تصريحه ويزيد دخله الصافي المحدد وفقا للمواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على المجموع المعفى من الضريبة.

**7/التحكيم:** يُعد الحق في طلب التحكيم بمثابة ضمان إضافية تُمنح للمكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق، حيث يمكنه الاستفادة منها عند الرد على التبليغ الأولي لنتائج التحقيق، بهدف مناقشة أي مسألة تتعلق بالوقائع أو بالنصوص القانونية. وبناءً عليه، يجب أن يُبلغ المكلف بالضريبة، ضمن إشعار إعادة التقويم، بإمكانية اللجوء إلى التحكيم بشأن النقاط المرتبطة

<sup>77</sup> ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق ( موقع المديرية العامة للضرائب

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

بالوقائع أو القانون، وذلك تحت طائلة بطلان إجراء التحقيق وإعادة التقويم، حسب الحالة، من طرف مدير كبريات المؤسسات، أو مدير الضرائب للولاية، أو رئيس مركز الضرائب، أو رئيس المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات، وذلك وفقاً لأحكام المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية.

يؤدي التحكيم المطلوب إلى عقد اجتماع على مستوى الإدارة، وهذا بعد دراسة رد المكلف بالضريبة المحقق معه، بحضور هذا الأخير أو ممثله القانوني من أجل مناقشة الأسئلة التي أوضح فيها عدم توافقه مع مصلحة التحقيق.

وعليه يُستدعى المكلف بالضريبة المحقق معه على الأقل عشرة (10) أيام قبل تاريخ هذا الاجتماع باستدعاء مكتوب، يوضح التاريخ والساعة بالإضافة إلى إعلامه بإمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره على أن يُسلم له يدا بيد أو عن طريق رسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام أو إلكترونياً على إثر اختتام الاجتماع المتعلق بالتحكيم، يُعلم المكلف بالضريبة بنتائج الاجتماع. بعد ذلك، يجرى محضر ويُستدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتوقيعه، وفي حالة رفضه يُؤشر على ذلك في هذا المحضر، وتسلم نسخة منه للمكلف بالضريبة المعني.

ينبغي أن يُبين المحضر المحرر، بصفة واضحة وبدون غموض، القرار الناتج عن التحكيم من قبل، حسب الحالة، مدير كبريات المؤسسات أو المدير الضرائب الولائي أو رئيس المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات أو رئيس مركز الضرائب.

### المطلب الثاني: التبليغ بالتحقيق المحاسبي الأولي والنهائي<sup>78</sup>

بعد الانتهاء من التحقيق المحاسبي والجبائي المتعلق بالملف الجبائي، وكذا الوثائق المحاسبية والتسجيلات المدرجة في السجلات والدفاتر المحاسبية التي تم تقديمها للمحقق الجبائي، وبعد فحصها وتدقيقها بشكل جيد، يتم توجيه تبليغ بالتحقيق الأولي إلى المكلف بالضريبة. ويجب أن يكون هذا التبليغ مفصلاً وواضحاً، بصياغة مفهومة. ويُمنح للمكلف بالضريبة أجل قدره أربعون (40) يوماً ابتداءً من تاريخ استلام التبليغ، للرد عليه. وبعد انقضاء هذه المدة، يُرسل له تبليغ بنتائج التحقيق النهائي، مرفقاً بجدول فردي يتضمن تفاصيل الضرائب والرسوم المستحقة عليه، ويكون على الشكل والنحو التالي:

ان التحقيق الجبائي و المحاسبي لنشاطكم المتمثل في مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى و الري + تجارة متعددة بالجملة الكائنة بحي الأمل بلدية قايس ، والذي تم بناء على الإشعار بالتحقيق المرسل إليكم بتاريخ : 2022/05/20 تحت رقم: 115 /م وض/م ف رج/ م م ت/ 2022 و المتعلق بالفترة الممتدة من 2018/01/01 إلى غاية 2021/12/31 و الخاص بكل من الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على النشاط المهني ، الرسم على القيمة المضافة ، الضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالمرتبات و الأجور، رسم التمهين، رسم التكوين المهني المتواصل، الرسم على القيمة المضافة على المشتريات.<sup>79</sup>

<sup>78</sup> المصدر " مكتب المراجعات الجبائية - مديرية الضرائب خنشلة

<sup>79</sup> المصدر " مكتب المراجعات الجبائية - مديرية الضرائب خنشلة

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

والذي سمح لنا بتسجيل الملاحظات والنقائص التالية:

- تم تقديم السجل المركزي وكذا دفتر الجرد المحاسبي مؤشر عليهما بتاريخ: 2022/05/03
  - تم تقديم سجل الأجور المؤشر عليه بتاريخ: 2010/06/28
  - تم تقديم الدفاتر المساعدة (مشتريات، مبيعات، بنك، صندوق، عمليات مختلفة) للسنوات محل التحقيق
  - تم تقديم دفتر الأستاذ للسنوات المحقق فيها.
  - تم تقديم فواتير الشراء والبيع للسنوات: 2021-2020-2019-2018
  - عدم التصريح بالفاتورة النهائية رقم 15 المؤرخة في: 2022/07/22 الخاصة بالوكالة الوطنية للسدود.
  - تصحيح رصيد الرسم على القيمة المضافة بالنسبة لجميع السنوات المحقق فيها
  - إدماج بعض التكاليف غير المبررة قانونا.
- وبناء على ما ذكر أعلاه فقد تم قبول المحاسبة المقدمة مع القيام بالتعديلات اللازمة وفقا لما يلي:

### I- حساب رقم الأعمال " المبالغ بالدينار "

تم حساب رقم الأعمال المعتمد بناء على المعطيات التالية:

- \* استغلال فواتير الشراء والبيع المقدمة إلى مصالحنا.
  - \* استغلال المعلومات التي بحوزة المصلحة أو تلك المستقاة والواردة من مختلف المؤسسات
  - \* استغلال كافة الوثائق والمستندات المحاسبية المقدمة إلينا.
  - \* استغلال الحساب البنكي المفتوح لدى بنك التنمية المحلية وكالة ششار رقم 003750000000984
  - \* استغلال الحساب البنكي المفتوح لدى بنك الفلاحة والتنمية الريفية - وكالة باتنة - رقم 340000085030026
  - \* استغلال التصاريح الشهرية والسنوية الموجودة بالملف الجبائي والميزانيات السنوية المقدمة
- وعليه فإن حساب رقم الأعمال يكون كما يلي:

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

1- مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى والري:

الجدول رقم 3- 1: الفوترة

2021	2020	2019	2018	السنوات البيان
/	1.380.000	1.062.000	2.150.000	رقم الأعمال المفوتر المعتمد
/	/	1.062.000	2.150.000	رقم الأعمال المفوتر المصرح به
/	1.380.000	/	/	الفارق

المصدر: من اعداد الطالبتين بمساعدة محقق برتبة مفتش مركزي تابع لمركز الضرائب خنشلة

من خلال هذا الكشف يتضح أنه تم تسجيل عدم تصريح بالفاتورة النهائية رقم 31 المؤرخة في 20/02/2020، والمتعلقة بالوكالة الوطنية للسدود في اطار مشروع تزويد بلدية عين ياقوت بالمياه الصالحة للشرب، والتي بلغت قيمتها 1.380.000 دج خارج الرسم.

الجدول رقم 3- 2: مبيعات البضاعة

2021	2020	2019	2018	السنوات البيان
47.417.190	104.837.515	65.533.200	37.902.128	رقم الأعمال المفوتر المصرح به
/	/	583.506	/	دعم الاستغلال
47.417.190	104.837.515	66.116.706	37.902.128	رقم الأعمال الإجمالي المصرح به
47.417.190	104.837.515	66.116.706	37.902.128	رقم الأعمال المفوتر المعتمد
/	/	/	/	الفارق

المصدر: من اعداد الطالبتين بمساعدة محقق برتبة مفتش مركزي تابع لمركز الضرائب خنشلة

من خلال تحليل جدول مبيعات البضاعة، يتضح أن رقم الأعمال المفوتر المصرح به يتطابق تماماً مع الدعم المستلم من الاستغلال، مما يجعل الرقم الإجمالي المصرح به مطابقاً بدوره للبيانات المحاسبية المقدمة. كما أن الفارق المسجل خلال مختلف

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

السنوات يساوي صفر، ما يدل - مبدئياً - على شفافية في التصريح بهذه المعطيات وعدم وجود مؤشرات على تضخيم أو تقليل في الإيرادات ذات الصلة بمبيعات البضاعة.

الجدول رقم 3-3: جدول تجميعي للفوترة (مؤسسة الأشغال + مبيعات بضاعة)

2021	2020	2019	2018	السنوات البيان
47.417.190	106.217.515	67.178.706	40.052.128	رقم الأعمال المفوتر المعتمد

المصدر: من اعداد الطالبتين بمساعدة محقق برتبة مفتش مركزي تابع لمركز الضرائب خنشلة

ملاحظة: بالنسبة لرقم الأعمال المفوتر المعتمد فهو يتكون من رقم الأعمال المفوتر أشغال + رقم الأعمال المفوتر مبيعات بضاعة.

الجدول رقم 3-4: جدول تجميعي لأرقام الأعمال الخاضعة للرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة

2021	2020	2019	2018	السنوات البيان
47.417.190	106.217.515	66.595.200	40.052.128	رقم الأعمال المعتمد الخاضع

المصدر: من اعداد الطالبتين بمساعدة محقق برتبة مفتش مركزي تابع لمركز الضرائب خنشلة

يتمثل رقم الأعمال المعتمد الخاضع في مجموع رقم أعمال الأشغال مضافاً إليه رقم أعمال مبيعات البضائع، مع استثناء المبالغ المتعلقة بدعم الاستغلال.

أما فيما يخص رقم الأعمال المفوتر بالنسبة لمقاولات الأشغال، فإنه يعادل الرقم المقبوض فعلياً خلال السنوات 2018، 2020 و 2021.

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

II - مراجعة الاخصاعات الضريبية: المبالغ بالدينار:<sup>80</sup>

تخضعون لهذا الرسم طبقا للمادة 221 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

الجدول رقم 3- 5: الرسم على النشاط المهني

2021	2020	2019	2018	السنوات البيان
47.417.190	104.837.515	65.533.200	37.902.128	رقم الأعمال القابل لتخفيض 30
/	1.380.000	1.062.00	2.150.000	رقم الأعمال بدون تخفيض
47.417.190	106.217.515	66.595.200	40.052.128	اجمالي رقم الأعمال المحقق

المصدر: من اعداد الطالبتين بمساعدة محقق برتبة مفتش مركزي تابع لمركز الضرائب خنشلة

تستفيدون من التخفيض بنسبة 30% المنصوص عليه في المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وذلك بالنسبة لسنوات النشاط الممتدة من 2018 إلى 2021، والمتعلق برقم أعمال مبيعات البضائع، (تقديم كشف تفصيلي للعملاء)

الجدول رقم 3- 6: رقم أعمال مبيعات البضائع

2021	2020	2019	2018	السنوات البيان
33.192.033	73.386.261	45.873.240	26.531.490	رقم الأعمال بعد تخفيض 30%
/	1.380.000	1.062.000	2.150.000	رقم الأعمال بدون تخفيض
33.192.033	74.766.261	46.935.240	28.681.490	إجمالي رقم الأعمال المحقق

المصدر: من اعداد الطالبتين بمساعدة محقق برتبة مفتش مركزي تابع لمركز الضرائب خنشلة

<sup>80</sup> المصدر " مكتب المراجعات الجبائية - مديرية الضرائب خنشلة

### الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

المعدل	المعتمد		المصرح به أو الذي تم اخضاعه		الفارق في الحقوق	
	رقم الأعمال	الحقوق	رقم الأعمال	الحقوق		
2018	28.681.490	573.630	28.143.990	562.880	10.750	%02
2019	46.935.240	938.705	46.669.740	933.395	5.310	%02
2020	74.766.261	1.121.494	73.386.261	1.468.903	374.409 (-)	%1.5
2021	33.192.033	497.881	33.192.033	497.881	/	%1.5

المصدر: من اعداد الطالبتين بمساعدة محقق برتبة مفتش مركزي تابع لمركز الضرائب خنشلة

الفارق السلبي المسجل خلال سنة 2022 يُعزى إلى عدم تطبيق النسبة المقررة بـ 1.5% على رقم الأعمال الخاضع للرسم، وذلك بعد خصم نسبة التخفيض المحددة بـ 30%.

أما فيما يتعلق بسعر الرسم على النشاط المهني، فقد تم اعتماد معدل 2% خلال سنتي 2020 و 2021، استناداً إلى أحكام المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. بينما تم تخفيض هذا المعدل إلى 1.5% خلال سنتي 2022 و 2023، وذلك تطبيقاً لأحكام المادة 219 من نفس القانون.

#### 2- الرسم على القيمة المضافة:

تخضعون للرسم على القيمة المضافة طبقاً للمادة 14 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

#### الجدول رقم 3- 7: الرسم على القيمة المضافة

الفارق	رقم الأعمال		المعدل	البيان السنوات
	المصرح به أو الذي تم اخضاعه	المعتمد		

### الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

/	21.462.400	21.462.400	%09	2018
/	18.589.728	18.589.728	%19	
/	40.052.128	40.052.128	المجموع	
/	25.918.000	25.918.00	%09	2019
/	40.407.200	40.407.200	%19	
/	270.000	270.00	المعفي	
/	66.595.200	66.595.200	المجموع	
/	34.289.000	34.289.000	%09	2020
1.380.000	55.702.010	57.082.010	%19	
/	14.846.505	14.846.505	المعفي	
1.380.000	104.837.515	106.217.515	المجموع	
13.530.400	13.530.400	لا شيء	07	2021
13.530.400	لا شيء	13.530.400	%09	
/	26.930.290	26.930.290	%19	
/	6.956.500	6.956.500	المعفي	
/	47.417.190	47.417.190	المجموع	

المصدر: من اعداد الطالبتين بمساعدة محقق برتبة مفتش مركزي تابع لمركز الضرائب خنشلة

- بالنسبة للفارق السلبي المقدر بمبلغ 13.530.400 والخاص بسنة 2021 فهو ناتج عن <sup>81</sup>تطبيقكم لمعدل 07% بدلا من معدل 09%.
- بالنسبة لرقم الأعمال المعفي والخاص بالسنوات: 2019-2020-2021 فهو مفصل كما يلي:

سنة 2019:

- فاتورة نهائية رقم: 2019/05 مؤرخة في: 2019/02/15 لفائدة بوجار زروال بلدية أولاد فاضل بمبلغ 270.000

<sup>81</sup>مرجع سبق ذكره (مكتب المراجعات الجبائية)

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

رق م: لاشيء

سنة 2020:

- فاتورة نهائية رقم: 2020/31 مؤرخة في: 2020/05/03 لفائدة: بوعلي محمد بلدية قايس بمبلغ: 7.782.005 (شهادة الإعفاء رقم: 2022/2488823 المؤرخة في: 2022/04/20)

- فاتورة نهائية رقم: 2020/09 مؤرخة في: 2020/01/04 لفائدة راجي حكيم بلدية الشمرة بمبلغ: 297.500  
رق م: لاشيء

- فاتورة نهائية رقم: 2022/10 مؤرخة في: 2020/01/04 لفائدة قرين عيسى بلدية الشمرة بمبلغ 297.500  
رق م: لاشيء.

- فاتورة نهائية رقم: 2020/20 مؤرخة في 2020/02/23 لفائدة بن عبد الله سعيد بلدية المعذر بمبلغ: 297.500  
ق م: لاشيء

- فاتورة نهائية رقم: 2020/40 مؤرخة في: 2020/11/22 لفائدة حسين سوكو بلدية قايس بمبلغ 5.874.500 (شهادة الإعفاء رقم 2488825 / 2020 مؤرخة في: 2020/09/29)

- فاتورة نهائية رقم: 2022/43 مؤرخة في 2020/10/02 لفائدة حميمو نورالدين بلدية الشمرة بمبلغ: 297.500  
دج رق م: لاشيء

سنة 2021:

- فاتورة نهائية رقم 2023/21 مؤرخة في: 2021/08/20 لفائدة قاسي نذير بلدية قايس بمبلغ 6.956.500 دج (شهادة الإعفاء رقم 2021/2457657 مؤرخة في: 2021/05/14)<sup>82</sup>

### 3- الرسم على القيمة المضافة الخاص بالمشتريات:<sup>83</sup>

فيما يخص مبلغ الرسم على القيمة المضافة المخفض المصرح به خلال شهر مارس، والمقدر بـ 1.699.149 دج، إضافة إلى مبلغ 207.000 دج المتعلق بتخفيضات أخرى، وبالرجوع إلى أحكام المادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، فإنه ونظراً لعدم القيام بعملية الخصم داخل الآجال القانونية المحددة للشهر الذي تم خلاله استحقاق الرسم، وكذا لعدم تسجيل هذه الرسوم بشكل منفصل عن تلك القابلة للخصم، فقد تقرر استبعاد هذه المبالغ من خانة الخصم. وبناءً عليه، تم تصحيح رصيد الرسم على القيمة المضافة وفقاً للتفاصيل التالية:

- فاتورة رقم 2018/02 المؤرخة في: 2018/01/01 الخاصة بالمورد قايلي محمد تجارة بالجملة - الجزائر رق م 252.311.

- فاتورة رقم: 2018/03 المؤرخة في: 2018/01/01 الخاصة بالمورد : قايلي محمد تجارة بالجملة - الجزائر ر ق م 30.094

<sup>83</sup> المصدر " مكتب المراجعات الجبائية - مديرية الضرائب خنشلة

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

مجموع الرسم على القيمة المضافة: 1.318.731 دج

- لم يتم تقديم الفواتير المتعلقة بسنة 2017 والمقدرة بمبلغ 207.000 وعليه تم تصحيح رصيد الرسم على القيمة المضافة ليصبح المبلغ الواجب الأداء هو 1.427.188 بدلا من الرصيد المرحل المقدر بـ 98.5 وفقا لما يلي:

$$1.427.188 = 380.418 - 1.807.666$$

- بالنسبة للرسم على القيمة المضافة المخفض المصرح به خلال شهر ديسمبر فهو يقدر بـ 2.969.110 وعملا بأحكام المادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال ونظرا لعدم قيامكم بالخصم في الآجال المحددة كم هو موضح سابقا فقد تم تصحيح رصيد الرسم على القيمة المضافة وفقا لما يلي:

- فاتورة رقم 84 مؤرخة في: 2018/06/01 خاصة بالمورد: بودور صالح تجارة متعددة بالجملة - قسنطينة ر ق م: 839.325

- فواتير أرقام: 116-117-114-115-118-119 مؤرخة في 2018/10/01 خاصة بالمورد: قالي محمد تجارة بالجملة - الجزائر ر ق م 814.242 دج

- فواتير أرقام: 145-146-147 مؤرخة في: 2018/10/11 خاصة بالمورد: قالي محمد ر ق م 205.311

- فواتير أرقام: 155-156-157 مؤرخة في: 2018/11/02 خاصة بالمورد: قالي محمد ر ق م 207.470

- فواتير أرقام: 163-164-165 مؤرخة في: 2018/11/08 خاصة بالمورد: قالي محمد ر ق م 198.825

- فواتير أرقام: 423-424 مؤرخة في: 2018/11/16 خاصة بالمورد: بودو صالح ر ق م: 239.163

- فواتير أرقام: 168-169 مؤرخة في: 2018/11/19 خاصة بالمورد: قالي محمد ر ق م 254.957

- فاتورة رقم: 171 مؤرخة في: 2018/11/22 خاصة بالمورد: قالي محمد ر ق م 209.817

مجموع الرسم على القيمة المضافة: 2.969.110 دج

وعليه تم تصحيح رصيد الرسم على القيمة المضافة ليصبح المبلغ الواجب الأداء الجديد يساوي:

$$3.656.058 - 463.828 = 3.192.230 \text{ دج}$$

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

تسوية وضعيتكم في مجال الرسم على القيمة المضافة: 84

الجدول رقم 3-8: تسوية وضعيتكم في مجال الرسم على القيمة المضافة

/	الفارق في رقم الأعمال لسنة 2018
/	الرسم على القيمة المضافة المستحق على الفارق
4.494.841	الرسم على القيمة المضافة المعاد دفعه
/	رصيد الرسم على القيمة المضافة المثبت ف: 2018/12/31
4.494.841	المبلغ الواجب الدفع

المصدر: من اعداد الطالبتين بمساعدة محقق برتبة مفتش مركزي تابع لمركز الضرائب خنشلة

الرسم على القيمة المضافة المعاد دفعه يساوي:

$$4.494.841 = 124.577 - (3.192.230 + 1.427.188) \text{ دج}$$

ملاحظة:

فيما يتعلق بالرسم على القيمة المضافة المخفض المصرح به خلال شهر ديسمبر، والذي يبلغ 9.414.935 دج، واستناداً إلى أحكام المادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، وبالنظر إلى عدم احترام الآجال القانونية المحددة للخصم، كما تم توضيحه سابقاً، فقد تم تعديل رصيد الرسم على القيمة المضافة وفقاً للمعطيات التالية:

- الفواتير الخاصة بالسيد: بودور صالح تجارة متعددة بالجملة - قسنطينة - أرقام 101-83-65 (شهر جانفي) مجموع ر ق م 658.052 دج

- الفواتير الخاصة بالسيد: قالي محمد - تجارة بالجملة - الجزائر أرقام 34-27-26-24-23 مجموع ر ق م 863.390

- فاتورة رقم: 39 مؤرخة في: 2018/03/01 خاصة بالسيد: قالي محمد ر ق م: 585.432

- فاتورة رقم: 602 مؤرخة في: 2018/03/24 خاصة بالسيد: بودو صالح ر ق م 527.406

- الفواتير الخاصة بالسيد: قالي محمد أرقام: 71-70-82-81 (شهر أفريل) مجموع ر ق م: 652.237

- فاتورة رقم: 312 مؤرخة في: 2018/04/25 خاصة بالسيد: بودو صالح ر ق م: 1.393.080<sup>85</sup>

- فاتورة رقم: 325 مؤرخة في: 2018/05/06 خاصة بالسيد: بودو صالح ر ق م: 1.252.700

- الفواتير الخاصة بالسيد: بودو صالح أرقام: 723-621 (شهر جوان) مجموع ر ق م 2.114.749

<sup>84</sup>المصدر: مكتب المراجعات الجبائية-مديرية الضرائب لولاية خنشلة

<sup>85</sup>مرجع سبق ذكره ( مكتب المراجعات الجبائية )

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

- الفواتير الخاصة بالسيد: قالي محمد أرقام: 488-489 (شهر جوان) مجموع ر ق م: 266.490  
- غياب الفاتورة رقم: 489 مؤرخة في: 2018/06/10 خاصة بالسيد: قالي محمد ر ق م: 105.374 إضافة لكونها لم يتم خصمها في الآجال المحددة

- فواتير خاصة بالسيد: بودو صالح ارقام: 735-796 (شهر جويلية) مجموع ر ق م 461.770  
- فواتير خاصة بالسيد: قالي محمد أرقام: 564-565 (شهر أوت) مجموع ر ق م: 252.343  
- فاتورة رقم: 973 خاصة بالسيد: بودو صالح مؤرخة في: 2018/09/07 ر ق م: 125.467 دج  
**مجموع الرسم على القيمة المضافة: 9.258.490 دج**

فيما يخص الرسم على القيمة المضافة المخفض المصرح به بعنوان شهر ديسمبر التكميلي، والمقدر بـ 247.570 دج، واستناداً إلى أحكام المادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، ونظراً لعدم القيام بعملية الخصم ضمن الآجال القانونية المحددة، كما تم الإشارة إليه سابقاً، تم تصحيح رصيد الرسم على القيمة المضافة وفقاً للتفاصيل التالية:  
- الفواتير الخاصة بالسيد: هاشمي محمد - نقل البضائع - المغير مفصلة كما يلي: فواتير أرقام 19-24 (شهر جانفي) مجموع ر ق م: 27.550

- فواتير ارقام: 38-47 (شهر فيفري) مجموع ر ق م: 26.600  
- فاتورة رقم: 55 مؤرخة في: 2018/03/09 ر ق م: 14.250  
- فواتير ارقام: 62-70 (شهر أفريل) مجموع ر ق م: 26.980  
- فواتير ارقام: 81-85 (شهر ماي) مجموع ر ق م: 27.170  
- فواتير ارقام: 89-91 (شهر جوان) مجموع ر ق م: 26.980  
- فواتير ارقام: 102-111 (شهر جويلية) مجموع ر ق م: 27.170  
- فواتير ارقام: 114-122 (شهر اوت) مجموع ر ق م: 26.980  
- فاتورة رقم: 127 مؤرخة في 2021/09/11 ر ق م: 12.920  
- فاتورة رقم: 131 مؤرخة في 2018/10/04 ر ق م: 14.250  
- فاتورة رقم: 137 مؤرخة في 2018/11/08 ر ق م: 13.300  
- فاتورة رقم: 143 مؤرخة في 2018/12/06 ر ق م: 3.420

**مجموع الرسم على القيمة المضافة: 247.570 دج**

وعليه تم تصحيح رصيد الرسم على القيمة المضافة ليصبح المبلغ الواجب الأداء الجديد يساوي:  
9.853.543 = 156.445 - 10.009.988 دج

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

تسوية وضعيتكم في مجال الرسم على القيمة المضافة:

الجدول رقم 3-9: تسوية وضعيتكم في مجال الرسم على القيمة المضافة

/	الفارق في رقم الأعمال لسنة 2019
/	الرسم على القيمة المضافة المستحق على الفارق
9.501.490	الرسم على القيمة المضافة المعاد دفعه
/	الرسم على القيمة المضافة المثبت في: 2019/12/31
9.501.490	المبلغ الواجب الدفع

المصدر: من اعداد الطالبين بمساعدة محقق برتبة مفتش مركزي تابع لمركز الضرائب خنشلة

الرسم على القيمة المضافة المعاد دفعه يساوي:

$$9.853.543 - 352.053 = 9.501.490 \text{ دج}$$

ملاحظة:

- بالنسبة للرصيد المرحل في شهر جانفي الى غاية شهر اكتوبر والمقدر بمبلغ 4.570 وبعد تصحيح الرسم على القيمة المضافة لسنة 2019 أصبح يساوي الصفر.

- بالنسبة للرسم على القيمة المضافة المخفض المصرح به خلال شهر اكتوبر والمقدر بمبلغ: 11.645.158 وعملا بأحكام المادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال ونظرا لعدم قيامكم بالخصم في الآجال المحددة كما هو موضح سابقا فقد تم تصحيح رصيد الرسم على القيمة المضافة وفقا لما يلي:<sup>86</sup>

- الفواتير الخاصة بالمورد: أبا بوب زكريا - تجارة متعددة بالجملة - قسنطينة أرقام: 10-11-5-6-7-8-3-4-12-13-34 (شهر جانفي) مجموع ر ق م 1.602.766 دج

- الفواتير الخاصة بالمورد: قرة نعيم - تجارة متعددة بالجملة - قسنطينة أرقام: 112-235 (شهر فيفري) مجموع ر ق م: 1.225.614

- الفواتير الخاصة بالمورد: ابا ب زكريا تجارة متعددة بالجملة - قسنطينة ارقام 295-296-297-298-299-300 (شهر فيفري) مجموع ر ق م 6.188.960.

- الفواتير الخاصة بالمورد: قرة نعيم - تجارة متعددة بالجملة - قسنطينة أرقام: 165-166-310-376<sup>87</sup> (شهر مارس)

مجموع ر ق م: 1.679.644 دج

<sup>86</sup>مرجع سبق ذكره ( مكتب المراجعات الجبائية )

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

<sup>88</sup> الفواتير الخاصة بالمورد: قرة نعيم - تجارة متعددة بالجملة - قسنطينة أرقام: 425-536-551 (شهر أفريل) مجموع

رق م: 2.832.923 دج

- فاتورة رقم: 632 المؤرخة في: 2019/05/05 الخاصة بالمورد: قرة نعيم تجارة متعددة بالجملة - قسنطينة

رق م: 139.933 دج

- فاتورة رقم: 993 المؤرخة في: 2019/08/13 الخاصة بالمورد: قرة نعيم - تجارة متعددة بالجملة - قسنطينة

رق م: 1.091.997 دج

- الفواتير الخاصة بالمورد أبا بوب زكريا تجارة متعددة بالجملة قسنطينة أرقام: 1103-1104-1106-1105

(شهر سبتمبر) مجموع ر ق م: 350.488 دج

إذن مجموع الرسم على القيمة المضافة يساوي: 11.645.158

وعليه فإن التصحيح يكون كما يلي:

المبلغ الواجب الأداء يساوي: 10.999.582 بدلا من الرصيد المرحل المقدر بـ 650.146

- بالنسبة لشهر نوفمبر فإن الرصيد المرحل الجديد يساوي الصفر بدلا من مبلغ 650.146

- بالنسبة للرسم على القيمة المضافة المحفّض (تخفيضات أخرى) المصرح به خلال شهر ديسمبر والمقدر بـ 3.511.226

ونظرا لغياب الفواتير الميينة أدناه والمتمثلة في:

- فاتورة رقم: 517 مؤرخة في: 2022/05/16 شركة تير سام ر ق م: 39.916

- فاتورة رقم: 649 مؤرخة في: 2022/06/13 شركة تير سام ر ق م: 39.916

أي مجموع ر ق م: 79.832 فقد تم إلغاء تخفيضهما وعليه تم تصحيح رصيد الرسم على القيمة المضافة ليصبح:

$3.654.926 - 2.669.810 = 985.116 (-)$

تسوية وضعيتكم في مجال الرسم على القيمة المضافة:

الجدول رقم 3-10: تسوية وضعيتكم في مجال الرسم على القيمة المضافة

1.380.000	الفارق في رقم الأعمال لسنة 2020
262.200	الرسم على القيمة المضافة المستحق على الفارق
10.999.582	الرسم على القيمة المضافة المعاد دفعه
985.116	رصيد الرسم على القيمة المضافة المثبت في: 2020/12/31
<b>10.276.666</b>	<b>المبلغ الواجب الدفع</b>

المصدر: من اعداد الطالبتين بمساعدة محقق برتبة مفتش مركزي تابع لمركز الضرائب خنشلة

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

ملاحظة:

الرسم على القيمة المضافة المعاد دفعه يساوي: 10.999.582 دج.

ملاحظة:

فيما يخص الرسم على القيمة المضافة المنخفض المصرح به خلال شهر ديسمبر والمقدر بمبلغ 2.213.469 دج، ونظراً لعدم تقديم الفاتورة الأصلية رقم 38 المؤرخة في 2023/10/18 الخاصة بشركة ذات مسؤولية محدودة "UFMATP" عزيز و شركاؤه - بجاية" بقيمة 127.332 دج، فإن مبلغ التخفيضات يصبح:

$$2.213.469 - 127.332 = 2.086.137$$

وعليه، فإن الرصيد المرحل الجديد يُقدّر بـ:

$2.382.125 - 2.261.013 - 2.086.137 = 1.965.025$  دج (-)، بدلاً من المبلغ السابق المقدر بـ 2.822.334 دج (-).

تسوية وضعيتكم في مجال الرسم على القيمة المضافة:<sup>89</sup>

الجدول رقم 3-11: تسوية وضعيتكم في مجال الرسم على القيمة المضافة

/	الفارق في رقم الأعمال لسنة 2021
/	الرسم على القيمة المضافة المستحق على الفارق
/	الرسم على القيمة المضافة المعاد دفعه
1.965.025	رصيد الرسم على القيمة المضافة المثبت في : 2021/12/31
1.965.025	الرصيد المرحل

المصدر: من اعداد الطالبتين بمساعدة محقق برتبة مفتش مركزي تابع لمركز الضرائب خنشلة

<sup>89</sup> مرجع سبق ذكره ( مكتب المراجعات الجبائية)

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

الجدول رقم 3-12: جدول تجميعي خاص بالتسوية فيما يخص الرسم على القيمة المضافة

2021	2020	2019	2018	السنوات البيان
/	1.380.000	/	/	الفارق في رقم الأعمال
/	262.200	/	/	الرسم على القيمة المضافة المستحق على الفارق
/	10.999.582	9.501.490	4.494.841	الرسم على القيمة المضافة المعاد دفعه
1.965.025	985.116	/	/	الرصيد الدائن إلى غاية نهاية السنة
/	10.276.666	9.501.490	4.494.841	الرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع

المصدر: من اعداد الطالبتين بمساعدة محقق برتبة مفتش مركزي تابع لمركز الضرائب خنشلة

- بالنسبة للرصيد المرحل خلال شهر أكتوبر فإنه يقدر بمبلغ: 985.116 بدلا من مبلغ 1.715.094 وعليه فإن الرصيد المرحل يصبح يساوي: 2.261.013 دج بدلا من 2.990.991 دج الضريبة على الدخل الاجمالي الخاصة بالمرتبات و الاجور: <sup>90</sup>

تخضعون لهذه الضريبة طبقا للمادة 66 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

الجدول رقم 3-13: الضريبة على الدخل الاجمالي الخاصة بالمرتبات و الاجور

2021	2020	2019	2018	السنوات البيان
427.000	218.400	218.400	109.200	الأساس الخاضع المعدل
جدول	جدول	جدول	جدول	
معفي	معفي	معفي	معفي	الحقوق الواجبة
معفي	معفي	معفي	معفي	الحقوق المسددة
معفي	معفي	معفي	معفي	الفارق
/	/	/	/	غرامة عدم التسديد 25 %
/	/	/	/	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبتين بمساعدة محقق برتبة مفتش مركزي تابع لمركز الضرائب خنشلة

<sup>90</sup> مرجع سبق ذكره ( مكتب المراجعات الجبائية)

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

رسم التمهين: 91

يخضع نشاطكم لهذا الرسم بمقتضى المادة 54 من قانون المالية للسنة المالية 1998 المؤرخ في 31 ديسمبر 1997 للسنوات 2018 و 2019، وبموجب المادة 196 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث تم تحديد المعدل بنسبة 1% وفقاً للفقرة الثانية من المادة 196 مكرر.

الجدول رقم 3- 14: رسم التمهين

الفارق في الحقوق	المصرح به أو الذي تم إخضاعه		المعتمد		المعدل	البيان السنوات
	الحقوق	الأساس	الحقوق	الأساس		
1.200	/	/	1.200	120.000	%01	2018
لاشيء	2.400	240.000	2.400	240.000	%01	2019
2.400	/	/	2.400	240.000	%01	2020
لاشيء	4.692	469.231	4.692	469.231	%01	2021

المصدر: من اعداد الطالبين بمساعدة محقق برتبة مفتش مركزي تابع لمركز الضرائب خنشلة

حقوق الطابع: بعد تفحص فواتير البيع المقدمة الخاصة بالسنوات : 2018-2019-2020-2021 تبين أنه قد تم

تسديدها عن طريق البنك و بالتالي لا يوجد أية تسوية في هذا المجال.

-حساب الربح الخاضع " المبالغ بالدينار" 92

الجدول رقم 3- 15: حساب الربح الخاضع " المبالغ بالدينار"

2021	2020	2019	2018	السنوات	البيان
47.417.190	106.217.515	67.178.706	40.052.128		رقم الأعمال المعتمد (نشاط + مقاوله)
47.417.190	104.837.515	67.178.706	40.052.128		رقم الأعمال المصرح به (نشاط + مقاوله)
/	1.380.000	/	/		الفارق الواجب ادماجه

91 مرجع سبق ذكره ( مكتب المراجعات الجبائية )

92 مرجع سبق ذكره ( مكتب المراجعات الجبائية )

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

				التكاليف المدجة
670.168	1.538.768	/	/	مشتريات بضاعة
15.000	20.000	10.000	10.000	اتعاب المحاسب
75.576	31.104	196.944	134.478	اشتراكات
16.096	13.304	/	188.965	CASNOS+CACOBATPH
/	/	2.400	/	غرامات
2.500	/	/	/	رسم التمهين
				حقوق الطابع
779.340	2.983.176	209.344	333.443	مجموع الادمجات
939.092	1.640.903	2.035.057	1.003.005	النتيجة المحاسبية المصرح بها
1.718.432	4.624.079	2.244.401	1.336.448	النتيجة الجبائية الإجمالية المعتمدة
/	/	/	/	التخفيضات المخولة
1.718.432	4.624.079	2.244.401	1.336.448	النتيجة الجبائية الصافية المعتمدة

المصدر: من اعداد الطالبين بمساعدة محقق برتبة مفتش مركزي تابع لمركز الضرائب خنشلة

سنة 2018:

- غياب الوثيقة الثبوتية المتعلقة بأتعاب المحاسب المقدرة بمبلغ 10.000 دج.  
- اشتراكات CACOBATPH الخاصة بسنة 2017 موزعة كما يلي:

الثلاثي الأول: 6.998 دج

الثلاثي الثاني: 7.257 دج

الثلاثي الثالث: 7.257 دج

الثلاثي الرابع: 7.258 دج

المجموع: 28.770 دج

- اشتراكات CASNOS الخاصة بسنة 2017 مفصلة كما يلي:

دج 89.583

دج 16.125

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

المجموع: 105.708 دج

-وبناءً عليه، فإن المبلغ الإجمالي البالغ 134.478 دج قد تم إدماجه ضمن الربح المصرح به.

-مبلغ 188.965 دج يمثل غرامات غير قابلة للتخفيض، وبالتالي تم إدماجه هو الآخر في الربح المصرح به.

**سنة 2019:**

-غياب الوثيقة الثبوتية المتعلقة بأتعاب المحاسب المقدرة بـ 10.000 دج.

-غياب التصاريح الخاصة بكل من:

اشتراكات الضمان الاجتماعي بمبلغ إجمالي يقدر بـ 52.260 دج

اشتراكات الصندوق الوطني للعطل المدفوعة الأجر والبطالة بمبلغ 46.656 دج

-مبلغ 2.400 دج يمثل رسم التمهين، وبهذا يُدمج في الربح المصرح به لكونه غير قابل للتخفيض.

-مبلغ 98.028 دج يمثل اشتراكات للضمان الاجتماعي تخص سنوات سابقة، وتم إدماجه ضمن الربح المصرح به.

**سنة 2020:**

بخصوص مشتريات البضاعة، تم تسجيل غياب فواتير الشراء الخاصة بالموارد "أبا بوب زكريا - تجارة متعددة بالجمل - قسنطينة"، كما يلي:

فاتورة رقم 2022/14 مؤرخة في 2020/01/02 بمبلغ 279.650 دج خارج الرسم

فاتورة رقم 2022/15 مؤرخة في 2020/01/02 بمبلغ 279.650 دج خارج الرسم

فاتورة رقم 2022/153 مؤرخة في 2020/02/03 بمبلغ 279.650 دج خارج الرسم

فاتورة رقم 2022/922 مؤرخة في 2020/09/14 بمبلغ 279.650 دج خارج الرسم

غياب فواتير أخرى تخص شركة "تيرسام" كما يلي:

فاتورة رقم 2022/517 مؤرخة في 2020/05/16 بمبلغ 210.084 دج خارج الرسم

فاتورة رقم 2022/649 مؤرخة في 2020/06/13 بمبلغ 210.084 دج خارج الرسم

المجموع الكلي للمبالغ المذكورة: 1.538.768 دج خارج الرسم، وتم إدماج هذا المبلغ ضمن الربح المصرح به.

-غياب الوثيقة الثبوتية المتعلقة بأتعاب المحاسب بقيمة 20.000 دج.

-غياب التصاريح الخاصة باشتراكات CACOBATPH بمبلغ 31.104 دج.

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

مبلغ 13.304 دج يمثل غرامات، وبالتالي تم إدماجه في الربح المصرح به.

الفارق الواجب إدماجه والمقدر بـ 1.380.000 دج ناتج عن عدم التصريح بالفاتورة النهائية رقم 35.

سنة 2021:

- بخصوص مشتريات البضاعة، تم تسجيل غياب الفاتورة الأصلية رقم 38 المؤرخة في 2023/10/18 الخاصة بشركة "ش.ذ.م.م UFMATP عزيز وشركاؤه - بجاية"، بمبلغ 670.168 دج خارج الرسم.

- غياب الوثيقة الثبوتية المتعلقة بأتعاب المحاسب المقدرة بـ 15.000 دج.

- فيما يخص مصاريف المستخدمين، سُجِّل:

- غياب التصاريح الخاصة باشتراكات CNAS للثلاثي الأول والثاني، بمبالغ تقدر بـ 28.542 دج و 47.034 دج على التوالي.

- حقوق الطابع بقيمة 2.500 دج والمتعلقة بالفاتورة رقم 38 المذكورة أعلاه تم إدماجها ضمن الربح المصرح به.

- مبلغ 16.096 دج يمثل غرامات، وبالتالي تم إدماجه في الربح المصرح به.

حساب الحقوق والغرامات:

الجدول رقم 3- 16: الرسم على النشاط المهني

البيان السنوات	الحقوق	معدل الغرامة	الغرامة	اجمالي الحقوق والغرامات
2018	10.750	%10	1.075	11.825
2019	5.310	%10	531	5.841
2021	/	/	/	/

المصدر: من اعداد الطالبين بمساعدة محقق برتبة مفتش مركزي تابع لمركز الضرائب خنشلة

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

### 2- الرسم على القيمة المضافة:

الجدول رقم 3- 17: الرسم على القيمة المضافة

السنوات	البيان	الحقوق	معدل الغرامة	الغرامة	اجمالي الحقوق والغرامات
2018		4.494.841	%25	1.123.710	5.618.551
2019		9.501.490	%25	2.375.373	11.876.863
2020		10.276.666	%25	2.569.167	12.845.833

المصدر: من اعداد الطالبين بمساعدة محقق برتبة مفتش مركزي تابع لمركز الضرائب خنشلة

### 3- الضريبة على الدخل الإجمالي " صنف مرتبات وأجور":<sup>93</sup>

الجدول رقم 3- 18: الضريبة على الدخل الإجمالي " صنف مرتبات وأجور"

السنوات	البيان	2018	2019	2020	2021
	الحقوق	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء
	غرامة عدم التسديد %25	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء
	المجموع	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء

المصدر: من اعداد الطالبين بمساعدة محقق برتبة مفتش مركزي تابع لمركز الضرائب خنشلة

### 4- رسم التمهين:

الجدول رقم 3- 19: رسم التمهين

السنوات	البيان	الحقوق	معدل الغرامة	الغرامة	إجمالي الحقوق و الغرامات
2018		1.200	%25	300	1.500
2019		لاشيء	/	لاشيء	لاشيء

<sup>93</sup> مرجع سبق ذكره (مكتب المراجعات الجبائية)

### الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

2020	2.400	%25	600	3.000
2021	لاشيء	/	لاشيء	لاشيء

المصدر: من اعداد الطالبين بمساعدة محقق برتبة مفتش مركزي تابع لمركز الضرائب خنشلة

ملاحظة: تم احتساب الغرامات بنسبة 25% لعدم تقديم التصريحات الضريبية، وذلك وفقاً لأحكام المادة 196 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

5- حقوق الطابع: لا شيء

6- الضريبة على الدخل الإجمالي " المبالغ بالدينار ":

الجدول رقم 3- 20: الضريبة على الدخل الإجمالي " المبالغ بالدينار "

السنوات	2019/2018	2020/2019	2021/2020	2022/2021	البيان
	1.336.448	2.244.401	4.624.079	1.718.432	الدخل الناتج عن النشاط الممارس
	/	/	/	/	مداخيل أخرى
	1.336.448	2.244.401	4.624.079	1.718.432	مجموع المداخيل
	1.336.448	2.244.401	4.624.079	1.718.432	الأساس المعتمد
	1.326.450	2.133.085	1.654.207	955.189	الأساس المصرح به أو الذي تم إخضاعه
				D/N.I	

المصدر: من اعداد الطالبين بمساعدة محقق برتبة مفتش مركزي تابع لمركز الضرائب خنشلة

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

حساب الحقوق والغرامات<sup>94</sup>:

الجدول رقم 3- 21: حساب الحقوق والغرامات

البيان السنوات	المعدل	الحقوق المعتمدة	الحقوق المصرح بها أو التي تم إخضاعها	الفارق في الحقوق	معدل الغرامات	الغرامات	اجمالي الحقوق والغرامات
201/2018 9	جدو ل 4	340.93	337.935	2.999	10 %	300	3.299
202/2019 0	جدو ل 2	579.85	543.118	36.734	10 %	3.673	40.407
202/2020 1	جدو ل 828.	1.380	393.062	987.76 6	25 %	246.94 2	1.234.708
202/2021 2	جدو ل 0	412.33	مصروح ولم يتم إخضاعه 183.5 01	412.33 0	25 %	57.207	469.537

المصدر: من اعداد الطالبتين بمساعدة محقق برتبة مفتش مركزي تابع لمركز الضرائب خنشلة

### المطلب الثالث: التعليق على نتائج التحقيق

من خلال التحقيق المحاسبي الذي أُجري على الملف الجبائي الخاص بالملكف بالضريبة، والذي يتمثل في شخص طبيعي، فقد تم إخضاعه لعملية تحقيق جبائي ومحاسبي شاملة، وذلك للفترة الممتدة من 01 جانفي 2018 إلى 31 ديسمبر 2021، أي ما يعادل أربع سنوات مالية متتالية وغير متقدمة، وذلك وفقاً لبرنامج التحقيقات الخاص بالسنة المالية 2022، واستناداً إلى قاعدة التقادم الرباعي المنصوص عليها في التشريع الجبائي.

وقد شمل التحقيق جميع الضرائب والرسوم المقررة بموجب القوانين الجبائية السارية، ومن بينها الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، باعتبار أن الفترة محل التحقيق تمثل أربع سنوات مالية منفصلة من حيث العمليات المالية والنتائج المسجلة خلال كل سنة.

أما من حيث الشكل، فقد تبين أن المحاسبة المقدمة من طرف المعني تتوافق مع أحكام المواد 09، 10، و11 من القانون التجاري الجزائري، والتي تنص على ضرورة مسك محاسبة منتظمة، يتم فيها تسجيل جميع العمليات المالية بشكل يومي، دون ارتكاب أخطاء، أو ترك فراغات، أو القيام بالحشو أو المسح.

1 مرجع سبق ذكره ( مكتب المراجعات الجبائية)

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

وقد تم اعتماد الدفاتر المحاسبية الإلزامية، والتي نصت عليها المواد المذكورة، وهي دفاتر مرقمة ومؤشر عليها من طرف رئيس المحكمة المختصة إقليمياً، وذلك على الصفحة الأولى والأخيرة. وتُعد هذه السجلات من المستلزمات الأساسية في تنظيم المحاسبة المالية للمكلف بالضريبة.

وقد تم تقديم مجموعة الدفاتر المحاسبية الإلزامية من طرف المكلف بالضريبة، والتي تمثلت في: سجل اليومية العامة، سجل اليومية المركزية، دفتر الجرد، ودفتر الأجور، بالإضافة إلى اليوميات المحاسبية المساعدة المتعلقة بكل من: المشتريات، المبيعات، العمليات البنكية، الصندوق، والعمليات المختلفة.

وبناءً على فحص هذه المستندات، تم قبول المحاسبة من حيث الشكل، نظراً لتطابقها مع المعايير المنصوص عليها قانوناً، إلا أن التحقيق الجبائي والمحاسبي الذي أُجري على الملفين كشف عن وجود أخطاء وتجاوزات، منها ما هو مقصود ومنها ما هو غير مقصود.

وقد تم ذلك من خلال دراسة:

**الملف الجبائي:** والذي يشمل مختلف التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف إلى الإدارة الجبائية، والمقسمة وظيفياً بين مفتشية الضرائب (المسؤولة عن فرض الضرائب)، وقباضة الضرائب (المسؤولة عن تحصيل الضرائب والرسوم المستحقة).  
**الملف المحاسبي:** والذي يتمثل في السجلات والدفاتر المحاسبية التي يمسكها المكلف بالضريبة بصفته تاجرًا، ينشط في مجال أو عدة مجالات اقتصادية.

وفي الحالة محل التحقيق، فإن المكلف بالضريبة ينشط في مجال الأشغال العمومية الكبرى والري، بالإضافة إلى نشاط التجارة المتعددة بالجملة

وقد تمثلت الملاحظات والأخطاء المستخلصة من التحقيق على الملف موضوع الدراسة في النقاط التالية:

### 1. عدم التصريح بالفاتورة النهائية رقم 35 المؤرخة في 2020/07/02 الخاصة بالوكالة الوطنية للسدود:

حيث لم تُسجل هذه الفاتورة في السجلات المحاسبية، وبالتالي لم تظهر ضمن يومية المشتريات، مما أدى إلى نقص قيمة المشتريات بمقدار الفاتورة غير المصرح بها وغير المسجلة في المحاسبة.

### 2. تصحيح رصيد الرسم على القيمة المضافة لجميع السنوات التي شملها التحقيق:

حدث خطأ في احتساب رصيد الرسم على القيمة المضافة المتعلق بالمشتريات، مما أدى إلى استفادة المكلف بمبالغ غير مستحقة من الرسم المحسوم على المشتريات. وعليه، وجب على المحقق إعادة تصحيح الرصيد المرسل والمحسوم لصالح الخزينة العمومية، بناءً على المعلومات الحقيقية المدعمة بالفواتير المقدمة من المورد للمكلف بالضريبة. هذا التصحيح مشروط بأن يتمتع المورد بسمعة جيدة وألا يكون مدرجاً في القائمة الوطنية للغشاشين أو المتهربين (la liste des fraudeurs).

### 3. ادماج بعض التكاليف غير المبررة قانوناً:

يتم إعادة إدماج جميع الأعباء التي لم يُقدّم بشأنها ما يبررها بشكل قانوني ومقبول، على غرار مصاريف الإيجار، أعباء التأمين، وغيرها من النفقات. كما توجد بعض المصاريف التي لا يمكن خصمها من النتيجة الجبائية، وبالتالي يتم إعادة إدماجها ضمن الربح الخاضع للضريبة، مثل: الغرامات المرتبطة بالمخالفات الجبائية أو بعدم احترام الآجال القانونية،

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

الرسم على التمهين، النفقات التي لا تخص السنة المالية محل التحقيق، أو تلك التي لا تمت بصلة للنشاط الفعلي للمكلف بالضريبة.

فيما يتعلق بالنظام التصريحي، فإن المكلف بالضريبة يُلزم بإيداع تصريحاته الجبائية، مع افتراض حسن النية في أقواله. وتقع على عاتق الإدارة الجبائية مسؤولية إثبات ما يخالف تلك التصريحات، من خلال البحث عن الثغرات، الأخطاء، أو الإغفالات التي قد تتخلل التصريحات المقدمة، والمدعمة بالسجلات والدفاتر المحاسبية وكافة التبريرات المرتبطة بها، وذلك في حال خضوع المكلف للنظام الحقيقي.

ويُلاحظ أنه لا يُستثنى أي مكلف من الخضوع لإجراءات التحقيق، التي تختلف حسب طبيعة الحالة، وتشمل: التحقيق المحاسبي بنوعيه (الشامل والمصوب)، والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، مع ضرورة احترام الإجراءات الشكلية والموضوعية المرتبطة بهذه العمليات.

من خلال دراستنا للتحقيق الجبائي والمحاسبي، سواء من الناحية النظرية أو من خلال الجانب التطبيقي الميداني، يمكننا الاستنتاج بأن مصداقية المعلومات المحاسبية تُعدّ عنصراً جوهرياً في ضمان الشفافية المالية، وبناء ثقة مختلف الأطراف المعنية كالإدارة الجبائية، الممولين، المستثمرين، والبنوك. ومع ذلك، فقد أظهرت الوقائع الميدانية أن العديد من الملفات الجبائية تعاني من ضعف في موثوقية البيانات المحاسبية المقدمة، نتيجة الممارسات المحاسبية المضللة أو التقديرات غير الدقيقة التي قد تهدف إلى تحسين الصورة المالية للمؤسسة أو تقليص العبء الضريبي.

وتنعكس هذه الممارسات بشكل مباشر على جودة المعلومات المحاسبية، إذ قد يتم تضخيم بعض الأعباء أو إخفاء إيرادات معينة، أو إدراج نفقات لا علاقة لها بالنشاط الفعلي، ما يؤدي إلى إرباك في التحليل المالي وصعوبة في تقييم الوضعية الحقيقية للمؤسسة.

ومع التزايد المستمر في استخدام الوسائل الرقمية والتكنولوجيا الحديثة في التسيير المالي، تزداد الحاجة إلى آليات دقيقة لمراقبة صحة المعلومات المحاسبية، مما يفرض على الإدارة الجبائية تطوير أساليب التحقيق والتدقيق، وتكثيف المراقبة المستندة إلى البيانات الرقمية لضمان أن تكون المعلومات المحاسبية المعتمدة في التصريحات الجبائية مطابقة للواقع وتعكس بصدق الأنشطة الاقتصادية الحقيقية للمكلفين.

ومن خلال الحالة التطبيقية المدروسة، تبين وجود تلاعبات محاسبية وممارسات سلبية كان لها أثر مباشر في تقليص الضرائب والرسوم المستحقة، كما هو موضح في الجزء الأخير من الدراسة تحت عنوان "حساب الحقوق والغرامات". فقد تم الكشف عن الضرائب والرسوم التي تم التملص منها، والتي تم استرجاعها بفضل التحقيق الجبائي، وذلك بالاعتماد على السجلات والدفاتر المحاسبية والوثائق التبريرية الخاصة بكل سنة مالية على حدى.

وقد تمثلت أولى الضرائب المعنية في الرسم على النشاط المهني، الذي يُحسب استناداً إلى رقم الأعمال المقبوض، والذي لم يتم التصريح بجزء منه، ما أدى إلى تقليص قيمته. ويُطبق عليه معدل 2% لسنتي 2018 و2019، و1.5% لسنتي 2020 و2021، وذلك وفقاً لما ينص عليه التشريع الجبائي المعمول به.

مجموع الحقوق والغرامات المسترجعة: 17.666 دج.

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

### 2- الرسم على القيمة المضافة على المبيعات: (TVA sur les ventes)

تم حساب هذا الرسم بناءً على نفس الأساس الخاضع للرسم على النشاط المهني، مع تطبيق المعدل العادي المقدر بـ 19% على جميع السنوات التي شملها التحقيق الجبائي.

مجموع الحقوق والغرامات المستخلصة: 30.341.247 دج.

### 3- الرسم على القيمة المضافة على المشتريات: (TVA sur les achats)

يُسترجع هذا الرسم باعتباره محسوماً من المشتريات ذات العلاقة المباشرة بنشاط المكلف بالضريبة. ومن خلال فحص التصريحات المقدمة ومقارنة الرسوم المسترجعة، تم رصد أخطاء متكررة في حساب هذا الرسم، مما أدى إلى استفادة غير مبررة من مبالغ إضافية.

وقد تمثلت هذه الأخطاء في:

-تقديم فواتير غير صحيحة أو غير مرتبطة بالنشاط الحقيقي،

-عدم تقديم بعض الفواتير نهائياً،

ما دفع المحققين إلى رفض هذه الفواتير، وبالتالي تعديل الرصيد الخاص بالرسم على المشتريات عن كل سنة مالية على حدة، مما ترتب عليه إلغاء الخصومات غير المبررة واسترجاع الرسوم التي تم الاستفادة منها دون وجه حق. وعليه، يتم حساب الفارق بين الرسم على القيمة المضافة المحصل على المبيعات والرسم القابل للخصم على المشتريات. فإذا تجاوز الرسم على المبيعات نظيره على المشتريات، يصبح الفارق واجب الدفع على المكلف بالضريبة. أما إذا حدث العكس، فإن الفارق يُعتبر رصيماً دائماً لصالح المكلف بالضريبة، يُرحل ويُخصم من الرسوم في الفترات اللاحقة.

### 4- الرسم على التمهين: (Taxe d'apprentissage)

تم تسجيل عدم التصريح بهذا الرسم خلال سنتي 2018 و 2020، رغم أن النسبة المقررة قانوناً تُقدر بـ 1% من مجموع الكتلة الأجرية السنوية. وقد أدى هذا الإغفال إلى حرمان الخزينة العمومية من مبالغ مستحقة، مما استدعى استرجاع قيمة الرسم مع فرض غرامات عن التأخير في التصريح والتسديد بنسبة 25%.  
مجموع الحقوق والغرامات: 4.500 دج.

### 5- الضريبة على الدخل الإجمالي: (IRG)

أُعيد إدماج بعض المصاريف ضمن الربح الخاضع للضريبة، بسبب غياب التبريرات اللازمة (مثل بعض فواتير المشتريات والأتعاب) أو بسبب عدم قابلية هذه المصاريف للخصم من النتيجة الجبائية، كما هو الحال بالنسبة لاشتراكات صناديق الضمان الاجتماعي CASNOS و CACOBATPH، والغرامات، ورسم التمهين، وحقوق الطابع. وبناءً عليه، تم احتساب الفارق بين الربح المصرح به من طرف المكلف بالضريبة والربح المعتمد من طرف الإدارة الجبائية، ومن ثم حساب الحقوق الضريبية المستحقة مع تطبيق الغرامات القانونية على الفارق المستخرج، وذلك وفقاً لما هو موضح في النموذج التطبيقي.

مجموع الحقوق والغرامات: 1.747.951 دج.

## الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية خنشلة

ملاحظة هامة:

تختلف طريقة حساب الضريبة على الأرباح باختلاف طبيعة الشخص:

-الشخص الطبيعي يخضع لنظام الجدول التصاعدي.

-الشخص المعنوي تُطبق عليه نسب ثابتة حسب النشاط، وهي: 19%، 23%، أو 26%.

إجمالي الحقوق والغرامات المسترجعة بعد التحقيق الجبائي للسنوات الأربع: 32.111.364 دج.

بعد إرسال التبليغ الأولي إلى المكلف بالضريبة، تُمنح له مهلة قدرها أربعون (40) يومًا، ابتداءً من تاريخ استلامه،

لرد على ما ورد في التبليغ وتقديم ملاحظاته وتبريراته حول موضوع الإبلاغ ومحتواه.

في حال تقديم الرد من طرف المكلف: تقوم الإدارة الجبائية بدراسة محتوى الرد، والرد عليه إن اقتضى الأمر. وإذا

طلب المكلف المثول أمام لجنة الطعن الجبائي، يتم استدعاؤه خلال أجل أقصاه عشرة (10) أيام، مع تحديد دقيق لتاريخ

وساعة الاجتماع. وخلال هذا الاجتماع تُناقش التبريرات والملاحظات المقدمة، ويتم تحرير محضر اجتماع يُمضى من طرف

أعضاء اللجنة والمكلف، وفي حالة رفض الإمضاء، يتم تسجيل ملاحظة الرفض. بناءً على ما سُجل، يتم إعداد التبليغ

النهائي بكل تفاصيله وإرساله إلى المعني بالأمر.

أما في حال عدم الرد على التبليغ الأولي خلال المهلة المحددة (40 يومًا): يتم اعتبار ما ورد في التبليغ الأولي مقبولاً

ضمنياً من طرف المكلف، ويُجرى التبليغ النهائي دون إدخال أي تعديلات، وبنفس المحتوى الوارد في التبليغ الأولي.

وتتجلى مظاهر ضعف مصداقية المعلومات المحاسبية في هذه المرحلة من خلال تقديم معطيات مالية غير دقيقة،

توحي للإدارة الجبائية بأن الحسابات المقدمة تعكس الوضعية الحقيقية للمؤسسة، في حين أن التحقيق الجبائي المعمق غالباً

ما يكشف عن تسجيلات محاسبية تفتقر للوثائق التبريرية، أو مصاريف لا تمت بصلة للنشاط الفعلي، أو عمليات مُدرّجة

دون أساس قانوني واضح، بل وقد يتم التغاضي عن تسجيل بعض العمليات بشكل كامل.

وتُعتبر هذه الممارسات من بين أهم المؤشرات على غياب المصداقية في المعلومات المحاسبية، مما يؤدي إلى تضليل

الإدارة الجبائية، ويؤثر سلباً على دقة التقدير الضريبي. فغياب الشفافية والموثوقية في البيانات يجعل من الصعب تحديد النتائج

الحقيقية الخاضعة للضريبة، ويقوض جهود الدولة في تحقيق العدالة الجبائية وتوزيع الأعباء الضريبية بشكل عادل ومنصف.

الخاتمة العامة

في الختام يمكن القول إن التحقيق الجبائي أصبح من أهم الوسائل الرقابية التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية لضمان صحة وشفافية التصريحات الجبائية والمعلومات المقدمة من قبل المكلفين. فالتحقيق الجبائي لا يقتصر فقط على التحقق من مدى مطابقة البيانات المحاسبية للتشريعات الجبائية، بل يتعدى ذلك ليشكل أداة فعالة في كشف مختلف أشكال الغش والتلاعب، مما يعزز ثقة الإدارة الجبائية في المعطيات التي تبني عليها قراراتها.

لقد بيّنت الدراسة، من خلال تحليل الجوانب النظرية وكذا من خلال الجانب الميداني، أن جودة ومصداقية المعلومات تُعد شرطاً أساسياً لتحقيق العدالة الجبائية وضمان شفافية النظام المالي ككل. كما تبين أن نجاح التحقيق الجبائي في أداء دوره يرتبط بعدة عوامل، أهمها كفاءة المحققين، وامتلاكهم للخبرة الكافية في المجالين الجبائي والمحاسبي، إلى جانب توفر الوسائل التقنية والقانونية الداعمة لعملية التحقيق.

وقد أبرزت النتائج المحصّل عليها أهمية تطوير التحقيق الجبائي ليوكب التغيرات الاقتصادية والتكنولوجية، خاصة مع تزايد أشكال التهرب الضريبي والتلاعب المحاسبي في ظل العولمة وتوسع الأنشطة الاقتصادية. لذلك، فإن تقوية هذا الجهاز وتحديث أساليبه ووسائله، يُعد أمراً ضرورياً لضمان حماية المال العام وتحقيق مبدأ العدالة الجبائية والمساواة أمام الضريبة. وبناءً عليه، فإن تعزيز دور التحقيق الجبائي لا يُعد خياراً بل ضرورة، تتطلب دعماً فعلياً من مختلف الجهات المعنية من خلال تكوين الكفاءات، وتوفير الإمكانيات، وتكييف النصوص القانونية بما يضمن فعالية الرقابة الجبائية واستمرارية مصداقية المعلومات.

### 1- نتائج اختبار صحة الفرضيات:

#### الفرضية الأولى:

تفترض الدراسة أن فعالية التحقيق الجبائي لا تتحقق إلا من خلال اعتماد أدوات وإجراءات دقيقة ومنظمة خلال عملية التحقيق، على غرار الاطلاع التفصيلي على الوثائق المحاسبية، وفحص الملفات الجبائية، وجمع وتحليل المعلومات ذات الصلة. فكلما كانت هذه الأدوات مستعملة بشكل فعال ومدروس، كلما زادت قدرة المحققين على كشف التجاوزات والانحرافات الجبائية، مما يساهم في تعزيز نجاعة التحقيق وتحقيق أهدافه الرقابية والردعية.

#### الفرضية الثانية:

تفترض الدراسة أن فعالية الإدارة الجبائية في ضبط الأخطاء والانحرافات المحاسبية ترتبط بشكل مباشر بحجم الصلاحيات الممنوحة لها أثناء تنفيذ التحقيق الجبائي. إذ كلما تم تعزيز هذه الصلاحيات - سواء من خلال تمكين الإدارة من الوصول إلى المعلومات الحساسة أو توسيع نطاق الرقابة والاطلاع - زادت قدرتها على اكتشاف الثغرات المحاسبية وتقييم مدى احترام المكلفين بالضريبة للتشريعات الجبائية، مما يساهم في حماية الوعاء الجبائي وتحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين.

#### الفرضية الثالثة:

تفترض الدراسة أن التحقيق الجبائي لا يقتصر فقط على تصحيح الأخطاء والمخالفات الجبائية بعد وقوعها، بل يلعب أيضاً دوراً استباقياً ووقائياً، يتمثل في ردع المؤسسات الاقتصادية عن ارتكاب ممارسات محاسبية غير قانونية، وتحفيزها على تبني سلوك جبائي شفاف ومسؤول. فالتواجد الدائم لآلية التحقيق الجبائي كوسيلة رقابية فعالة يُعزز ثقافة الالتزام الطوعي ويُكرّس مبدأ الشفافية في التصريح بالمداخل والواجبات الجبائية.

### 2- نتائج الدراسة:

من خلال دراسة موضوع "التحقيق الجبائي في ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية"، تم التوصل إلى مجموعة من النتائج التي تؤكد أهمية التحقيق الجبائي كآلية رقابية فعالة لضمان صحة وشفافية المعلومات المحاسبية داخل المؤسسات، ويمكن تلخيص أبرز النتائج فيما يلي:

- التحقيق الجبائي يلعب دوراً محورياً في تدعيم مصداقية المعلومات المحاسبية، من خلال كشف التجاوزات والمخالفات المحاسبية والجبائية، مما يعزز الثقة في البيانات المالية الصادرة عن المؤسسات.
- الأدوات والإجراءات المعتمدة في التحقيق الجبائي، كفحص الوثائق، مراجعة الملفات المحاسبية، وطلب المعلومات من الغير، تمثل وسائل ضرورية وأساسية تساهم بشكل مباشر في الوصول إلى الحقيقة الجبائية.
- فعالية التحقيق الجبائي مرتبطة ارتباطاً وثيقاً بصلاحيات الإدارة الجبائية، فكلما زادت هذه الصلاحيات، كلما ارتفعت قدرة الإدارة على كشف التلاعبات وضبط الانحرافات داخل المؤسسة.
- التحقيق الجبائي لا يقتصر على الطابع التصحيحي فقط، بل له دور ردعي وتأديبي، إذ يُسهم في حمل المؤسسات على احترام القوانين الجبائية وتقديم معلومات دقيقة وشفافة تفادياً للوقوع تحت طائلة الرقابة والعقوبات.
- المعلومات المحاسبية الجيدة لا تنفصل عن الرقابة الجبائية الفعالة، حيث أن غياب الرقابة يؤدي إلى ضعف الالتزام، في حين أن التحقيق الجبائي الفعال يُجبر المؤسسات على تحسين جودة أنظمتها المحاسبية والتقييد بالمعايير القانونية والتنظيمية.

### 3- الاقتراحات:

بناءً على النتائج المتوصل إليها من خلال هذه الدراسة، يمكن تقديم مجموعة من الاقتراحات التي من شأنها تعزيز فعالية التحقيق الجبائي وضمان مصداقية المعلومات المحاسبية، وهي كما يلي:

- تعزيز صلاحيات الإدارة الجبائية من خلال تحديث الإطار القانوني بما يسمح لها بالوصول السريع والفعال إلى المعلومات والوثائق المحاسبية، مع منحها صلاحيات أوسع للقيام بالتحقيقات الميدانية.

- تطوير الوسائل التقنية والرقمية المستعملة في التحقيق الجبائي، عبر اعتماد أنظمة معلوماتية متكاملة تُمكن من تتبع العمليات المحاسبية بشكل آني وتُسهّل عملية الرقابة.
- تكوين مستمر لأعوان وموظفي الإدارة الجبائية في مجالات التدقيق المحاسبي، وتحليل البيانات المالية، واستعمال البرامج الحديثة، لرفع كفاءتهم وتعزيز قدرتهم على كشف التلاعبات.
- تكثيف عمليات التحقيق الجبائي الميداني داخل المؤسسات ذات المخاطر الجبائية العالية، مع اعتماد مبدأ انتقائية الملفات بناءً على معايير موضوعية وشفافة.
- تفعيل التعاون بين الإدارات الجبائية وباقي الهيئات الرقابية مثل مصالح الجمارك، والضمان الاجتماعي، والبنوك، قصد تبادل المعلومات والتنسيق في مراقبة الأنشطة المالية.
- تحفيز المؤسسات الاقتصادية على الالتزام بالشفافية المحاسبية، من خلال آليات تشجيعية مثل الامتيازات الجبائية للمؤسسات التي تُظهر التزاماً عالياً بالقوانين وتوفر معلومات دقيقة.

#### 4- أفاق الدراسة:

سنحاول في هذه المقترحات عرض بعض المواضيع التي تتقاطع مع هذا الموضوع، أين يمكننا أن نطرح أفاق جديدة تتمثل فيما يلي:

- دراسة أثر التحول الرقمي على فعالية التحقيق الجبائي، خاصة في ظل اعتماد أنظمة الفوترة الإلكترونية والمراقبة الرقمية.
- تحليل العلاقة بين جودة المعلومات المحاسبية ومستوى الامتثال الجبائي في المؤسسات الاقتصادية، مع مقارنة بين القطاعات المختلفة.
- تقييم دور التشريعات الجبائية الحديثة في تعزيز شفافية التصريحات الضريبية، ومدى ملاءمتها للواقع الاقتصادي في الجزائر.

المراجع

1. << Les procédures de l'imposition d'office ont pour point commun de sanctionner le comportement fiscal d'un contribuable qui ne se conforme pas à ses obligations légales, en permettant à l'administration de l'imposer à partir des éléments dont elle dispose, tout en mettant à la charge de l'intéressé la preuve de l'inexactitude des impositions ainsi établies». Daniel RICHER, Les procédures fiscales, coll Que sais je?, P.U.F., p 49.
2. FASB, "Qualitative characteristics of useful Financial Information" concepts.No.8. (Sep, 2010) p.17.
3. IASB (International Accounting Standards Board), Conceptual Framework for Financial Reporting, 2018.
4. International Federation of Accountants (IFAC), Code of Ethics for Professional Accountants, 2020.
5. La procédure de redressement contradictoires a pour effet d'interdire à l'administration de mettre directement en recouvrement un redressement d'impôt, sans avoir pris connaissance des observations du contribuable jean pierre CASIMIR ,Contrôle fiscal et contentieux de l'impôt, LA VILLE GUERIN ,1990,p100.
6. Lotfi Benazzou, Audit Fiscal Pour une Sérénité Fiscale Assurée Fact Aux Risques fiscaux de La Pme Marocaine, Revue D'études en Management et Finance D'organisation, Numéro 02, 2016
7. Mohamad Ben Hadj Saad, L'audit Fiscal Dans Les PME: Proposition D'une Demarche Pour L'expert-Comptable, Mémoire Pour L'Obtention du Diplome D'expert-comptable, Faculté Des Sciences Economiques et de Gestion, Université De Sfax, 2009.
8. Mouna Guedrib Ben Abdelrrahmen, Imparct des Mecanismes Internes de Gouvernance sur le Risque Fiscal: Une etude menee dans le contexte tunisien, thèse Docteur en Sciences de Gestion, Faculte des Sciences Economiques et de Gestion, Universite Tunis EL MANAR, 2013.

9. Redha Khelassi, Précis D'audit Fiscal de L'entreprise, édition Berti, 2013, p97.
10. TAIFOUR Les procédures de redressement I.N. F.1997 P12.
11. Tilila Taj, Salaheddine Abd elmajid, La problématique de Gestion du Risque Fiscal dans les Entreprises Marocaines, Revue de Comptabilité et de L'audit, Numéro 08, 2018, p 64.
- 11- إبراهيم عياد، شريف السيد، تدنية المخاطر الضريبية لزيادة فعالية المحاسبة الضريبية، مجلة البحوث المالية والتجارية، المجلد 19، العدد 04، 2018، ص 82-83.
- 12- أحمد باسماويل، أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015-2016، ص 12.
- 13- احمد حامي جمعة واخرون، نظم المعلومات المحاسبية، ط1، دار المناهج للنشر والتوزيع، مصر الإسكندرية، ص171.
- 14- احمد شبير عبد الهادي، "دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية"، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل-الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2006، ص35-36.
- 15- أحمد شربي، نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الثانية، دار الجامعات المصرية، 2010، ص. 35-36.
- 16- أحمد فنديس، الرقابة الجبائية في الجزائر، دار الجامعة مصر، 2018، ص 84-85.
- 17- أسامة عمر جعارة، أثر كفاءة المدقق في اكتشاف ممارسات المحاسبة الإبداعية وفقا لمعايير العمل الميداني الدولية على مصداقية المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، الأردن، العدد 11، السنة 2014، ص 27-28-29.
- 18- ايهاب حمزة، المسماري وناجي علي الكاديكي، أثر تطبيق المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية على تعزيز خصائص المعلومات المحاسبية، مجلة جامعة بنغازي العلمية، ليبيا، المجلد35، سنة 2022، ص108 .
- 19- بن يوسف، عبد القادر، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري، دار الهدى، 2018، ص103.
- 20- بوحفص سميحة، أثر خصائص المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، اطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية علوم تسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، 2018-2017، ص106.
- 21- بوزيدي اميمة، حصاد رميساء، تأثير جودة المعلومات المحاسبية على قرارات مستخدمي القوائم المالية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة خنشلة، الجزائر، 2023 2024 ص 11 . 12

- 22- بوشوشة بلال، هيدوك بدر الدين، أثر جودة المعلومة المالية في التحقيق الجبائي، أطروحة ماستر، تخصص إدارة مالية، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحفيظ بوصوف، ميله، 2023-2024، ص 42،43،44.
- 23- بوليلة، محمد، الجباية والمالية العامة، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2013، ص 145 .
- 24- توقيف زهرة داوود، التدقيق والمراجعة المحاسبية، دار وائل للنشر، الأردن، 2009.
- 25- توقيف زهرة داوود، التدقيق والمراجعة المحاسبية، دار وائل للنشر، الأردن، 2009، ص. 198.
- 26- حمدي شريف الجيلالي، التحقيق الجبائي والمحاسبي (دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة للاستيراد والتصدير)، رسالة ماجستير، قسم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2017-2018، ص5.
- 27- دغميم راوية، اقتصاد المعرفة واثره على المعلومات المحاسبية، المجلة العربية للتربية النوعية، الجزائر، المجلد 04، العدد 13، سنة 2020 ص 131
- 28- دغميم راوية، اقتصاد المعرفة واثره على المعلومات المحاسبية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، الجزائر، المجلد 06، العدد 01، سنة 2022، ص 426.
- 29- الدكتور مجبور، جابر النمري واخرون، مبادئ المحاسبة، ط2 جدة، سنة 2011، ص 22.
- 30- رضوان حنان حلوة، تطور الفكر المحاسبي - مدخل نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، عمان - الأردن ، 1998، ص 30.
- 31- زروقي سليم، الرقابة الجبائية كأداة لحماية الاقتصاد الوطني، مذكرة ماستر، جامعة البليدة، 2019، ص55.
- 32- السجاعي، حمود محمود، " تحليل وتصميم النظم المحاسبية، المنصورة، دار المكتبة العصرية للنشر والتوزيع"، 2007، ص 112
- 33- سميحة بوحفص، غنية بن حركو، محمد حراث، أهمية الخصائص الذاتية لجودة المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاستثمارية في المؤسسات الاقتصادية، مجلة المالية وحوكمة الشركات، جامعة ام البواقي، المجلد 5، العدد2، 2021، ص39.
- 34- سواء زاهرة توفيق، "مراجعة الحسابات والتدقيق"، دار الراية، عمان، الأردن، 2009، ص 198.
- 35- السيد هدى، طامي العسيري مريم، أثر المحاسبة الإبداعية على مصداقية المعلومات المحاسبية في الشركات السعودية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، السعودية، المجلد 09، العدد 02، 2022، ص809.
- 36- طغميه، ثناء محمد، " نظم المعلومات المحاسبية في تقييم المشروعات الاستثمارية"، ايتراك للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، الطبعة الأولى، 2002، ص 27.
- 37- عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي (من خلال عملية الرقابة الجبائية على ضوء التشريع الجزائري والمقارن)، ق ط، دار الهدى للنشر والتوزيع، عين ميله (الجزائر)، ص 37.

- 38- عبد العزيز, جلال عبد الفتاح، " المحاسبة والمعلومات الازمة للمستثمرين بسوق الأوراق المالية: دراسة تحليلية لتطوير القوائم المالية", مجلة المحاسبة و الإدارة والتأمين, كلية التجارة-جامعة القاهرة, العدد 34, 1986, ص 77
- 39- عز الدين عوان محمد السعيد سعيداني (2024) رقمنا الإدارة الجبائية كآلية لتفعيل التحقيق الجبائي وتشخيص الخطر الجبائي - مركز الضرائب بالجلفة أنموذجا مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية المجلد (10) العدد (01) الجزائر: جامعة قاصدي مرباح ورقلة، ص. ص: 167-176
- 40- عزوز مخلوف، أثر الاختلاف بين القواعد الجبائية والمحاسبية على تحديد الوعاء الجبائي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية البشائر الاقتصادية، المجلد 05، العدد 02 2019.
- 41- عزيز لوجاني، ميلود عزوز، دور الاليات الداخلية لحوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية " دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية"، مجلة العلوم الإنسانية الجزائر، المجلد 22، العدد 02، سنة 2022، ص 832.
- 42- غضبان خديجة، التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي، أطروحة ماستر تخصص تدقيق محاسبي كلية العلوم الاقتصادية و التجارية، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، سنة 2015، ص 12.
- 43- قاسمي محمد التدقيق والمراجعة الجبائية، موجهة لطلبة السنة أولى ماستر تخصص محاسبة وتدقيق ص8.
- 44- قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، كلية علوم اقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي الدكتوريجي فارس، المدينة، 2009، ص 47، 48، 49.
- 45- لبدازي خولة، عاشوري نور الهدى، أثر تطبيق نظام المعلومات على تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص مالية المؤسسة، كلية علوم اقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 8 ماي 1945، قلعة، 2022-2023، ص 26.
- 46- لوئيس عبد الوهاب، محاضرات في مادة الإجراءات الجبائية، موجهة لطلبة السنة الثانية ماستر، قانون العام الاقتصادي و تخصص قانون اداري، سنة 2022، ص 49.
- 47- المادة 18-2 من قانون الإجراءات الجبائية
- 48- المادة 20-1 من قانون الإجراءات الجبائية طبعة 2024 ص 11.
- 49- محمد الغرياني، نظم المعلومات المحاسبية وجودة المعلومة المالية، دار الكتب الوطنية، الجزائر، 2016.
- 50- المصدر " مكتب المراجعات الجبائية -مديرية الضرائب خنشلة
- 51- المصدر المديرية العامة للضرائب [www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz)
- 52- المصدر: مكتب المراجعات الجبائية-مديرية الضرائب لولاية خنشلة
- 53- المصدر: مكتب المستخدمين - المديرية الولائية للضرائب خنشلة

- 54- مصطفى الهملان، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، دار الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص. 52.
- 55- مصطفى، الدلاهمة، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، ط1، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 52.
- 56- منى مقلاقي، مداخلة بعنوان (دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي) ضمن فعاليات الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8ماي 1945، قلمة يومي 28 و29 أكتوبر 2015، ص4.
- 57- منير لواج، عبد الرحيم لواج، دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في الكشف عن الوعاء الحقيقي للضريبة على الدخل الإجمالي، جيجل، مجلد (08)، العدد (01)، السنة 2022، ص 367.
- 58- ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق ( موقع المديرية العامة للضرائب)
- 59- هشام عبد الله الزبيدي، محددات جودة المعلومات المحاسبية وأثرها في ترشيد القرار المالي، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، 2019.
- 60- يوسف مامش، ناصر دادي عدوان، اثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة و هيكلها المالي، ط 1، دار المحمدية العامة للجزائر، 2008.





الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة عباس لغرور خنشلة



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: المالية والمحاسبة

## اذن بالابداع

أنا الممضى أسفله الأستاذ (ة) المشرف (ة) : شعرو الدين زديونة  
على مذكرة الماستر  تقرير الترخيص  ليستس للطلاب (ة):  
1- علاء الدين بن بجان  
2- البرنسية  
تخصص: محاسبة  
الموسومة بـ: حساب الترخيص البناني في إطار صناديق الكهوليات المحاسبية  
خلال السنة الجامعية : 2024/2025

أحيظكم علما بانني اذنت للطلبة (ة) المذكورين اعلاه بابداع:

- نسخة الكترونية من مذكرة الماستر لدى مصلحة التعليم والتقييم للكلية. (بالنسبة لطلبة الماستر)

- نسخة الكترونية من تقرير الترخيص لدى امانة القسم. (بالنسبة لطلبة الليسانس)

امضاء المشرف



خاتمة في : .....

الرقم: / ك ع ا ت ع ت ا ق م و 2025

الاسم و التلقب : عايب عيسى ريسان

تاريخ التسجيل: 2019/09/05

مكان الميلاد: ضفت لحيك اسيت  
مكان الترخيص: دوران تكويد الترخيص  
مكان الترخيص: مدينة الفرانج  
فترة الترخيص من: 14/12/2014 الى 14/12/2019

ملاحظة	العلامة	عناصر المراقبة
	04/04	المواظبة
	04/04	المهاره
	04/04	المعارف التطبيقية
	04/04	قدرة العمل
	04/04	العلاقة مع العمل
	04/04	العلاقة النهائية
	20/04	

رئيس القسم

اعقاب نور الدين  
رئيس قسم المالية والحاسبة

ملاحظات أخرى:  
الموافق: 14/12/2019  
أهنا