

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم تجارية



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي
الشعبة: علوم تجارية
التخصص: التجارة واللوجستيك الاورو متوسطي



دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية (دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم)

تحت إشراف الأستاذ:
أ/بن زيدان الحاج

من إعداد:
كريوب بن سلطان

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	أ/ مخفي أمين	أستاذ محاضر	جامعة مستغانم
مقررا	أ/ بن زيدان الحاج	أستاذ محاضر	جامعة مستغانم
مناقشا	أ/ بوظراف الجيلالي	أستاذ محاضر	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2016-2017

الإهداء:

إلى من رباني صغيرا

إلى ينبوع الحنان الذي لا ينضب..... أمي الغالية

إلى ينبوع العطاء الذي زرع في نفسي الطموح والمثابرة..... والدي العزيز

إلى من يحملون في عيونهم ذكريات طفولتي، وشبابي، إخوتي محمد حورية و فاطيمة

إلى رفيقة دربي وسندي في الحياة خ- بن حمو

إلى من ضاقت السطور من ذكره ووسعا قلبي.....صديقي بوشاشي مراد وعمور آسيا

إلى كل من علمني وأخذ بيدي، وأثار لي طرق العلم والمعرفة

إلى كل من شجعني في رحلتي إلى التميز والنجاح

إلى كل من ساندني ، ووقف بجاني

إلى كل من قال لي، لا:فكان سببا في تحفيزي

إلى كل من كان النجاح طريقه، والتفوق هدفه، والتميز سبيله...

شكرا.

كلمة شكر:

الحمد لله رب العالمين والسلام على المبعوث رحمة للعالمين سيدنا محمد وعلى اله وصحبه أجمعين...

عملاً بقوله تعالى "وإذا تآذن ربك لئن شكرتم لازيدنكم..."

نشكر الله على نعمه التي لا تقدر ولا تحصى ومنها توفيقه تعالى على إتمام هذا العمل

نتقدم بجزيل الشكر والامتنان وخالص العرفان والتقدير إلى الأستاذ المؤطر

"بن زيدان الحاج"

الذي شرفني بقبوله الإشراف على هذه المذكرة وعلى دعمه وتوجيهاته ونصائحه القيمة فجزاه الله خير
الجزاء

كما نتقدم بخالص الشكر والعرفان إلى رئيس مركز الضرائب لولاية مستغانم السيد "بوشاشي مراد" على
مساعدتنا في انجاز هذا البحث وتحمله لنا وصبره الطويل علينا

وقبل وبعد فالشكر لله ولله الحمد في الأولى والأخير...

قائمة المحتويات

-	الإهداء
-	التشكر
I	قائمة المحتويات
III	قائمة الجداول
IV	قائمة الأشكال
V	قائمة المختصرات
01	المقدمة العامة
	الفصل الأول: الإطار العلمي و المفاهيمي للتصريح الجبائي في الجزائر
06	تمهيد الفصل الأول
07	المبحث الأول: ماهية التصريحات الجبائية
07	المطلب الأول: تعريف التصريحات الجبائية وإبراز مدى أهميتها
10	المطلب الثاني: أنواع التصريحات الجبائية الملزم بها المكلف بالضريبة
14	المطلب الثالث: أهمية التصريحات الجبائية في مكافحة الغش و التهرب الضريبي
19	المبحث الثاني: جودة التصريحات الجبائية
19	المطلب الأول: مفهوم جودة التصريحات الجبائية
20	المطلب الثاني: خصائص جودة معلومات التصريح الجبائي
25	المطلب الثالث: العناصر المساهمة في جودة التصريح الجبائي
27	خلاصة الفصل الأول
28	الفصل الثاني: المراجعة الجبائية و جودة التصريحات الجبائية
28	تمهيد الفصل الثاني
29	المبحث الأول: المراجعة الجبائية
29	المطلب الأول: مفاهيم حول الجباية و المراجعة الجبائية
32	المطلب الثاني: أهداف المراجعة الجبائية
34	المطلب الثالث: الإطار التنظيمي للمراجعة الجبائية في الجزائر
36	المبحث الثاني: إسهامات المراجعة الجبائية و مساهمتها في تحسين جودة التصريحات الجبائية
36	المطلب الأول: برنامج المراجعة الجبائية و مساهمته في تحسين جودة التصريحات جبائية
38	المطلب الثاني: مدى مساهمة مؤهلات المراجع الجبائي في تحسين جودة التصريحات الجبائية

40	المطلب الثالث: جودة المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية
42	خلاصة الفصل الثاني
	الفصل الثالث: حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم
43	تمهيد الفصل الثالث
43	المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب لولاية مستغانم
44	المطلب الأول: التعريف بمركز ومهامه
46	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب
49	المطلب الثالث: المداخل المحصلة من طرف مركز الضرائب لولاية مستغانم
51	المبحث الثاني: دراسة استبائية لدور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية لمركز الضرائب لولاية مستغانم.
51	المطلب الأول: تطور مبالغ الحقوق المسترجعة
52	المطلب الثاني: دراسة بعض المؤشرات الجبائية
55	المطلب الثالث: تطبيق الدراسة الاستبائية على مركز الضرائب لولاية مستغانم
67	خلاصة الفصل الثالث
68	خاتمة عامة
71	قائمة المراجع
78	الملاحق

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
16	غرامات عدم إيداع التصريحات أو التأخر في إيداعها	(01-I)
18	غرامات النقص في التصريح	(02-I)
49	المداخيل المحصلة من طرف مركز الضرائب لولاية مستغانم	(01-III)
51	تطور مبالغ الحقوق المسترجعة من طرف مركز الضرائب لولاية مستغانم	(02-III)
54	المؤشرات الجبائية الخاصة بمركز الضرائب لولاية مستغانم	(03-III)
55	متغيرات الدراسة الاستبائية	(04-III)
56	توزيع مجتمع الدراسة حسب متغير العمر	(05-III)
57	توزيع مجتمع الدراسة حسب المؤهل العلمي	(06-III)
58	توزيع مجتمع الدراسة حسب الرتبة الحالية	(07-III)
59	توزيع مجتمع الدراسة حسب سنوات الخبرة	(08-III)
60	برنامج المراجعة الجبائية	(09-III)
62	مؤهلات المراجع الجبائي	(10-III)
64	جودة عمل المراجعة الجبائية	(11-III)

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
24	معايير جودة المعلومات	(01 -I)
34	المراجعة الجبائية في الجزائر	(01 -II)
36	جودة المراجعة الجبائية	(02 -II)
41	علاقة المراجعة الجبائية بجودة التصريح	(03 -II)
46	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية مستغانم	(01-III)
50	المداخل المحصلة من طرف مركز الضرائب لولاية مستغانم	(02-III)
57	توزيع مجتمع الدراسة حسب العمر	(03-III)
57	توزيع مجتمع الدراسة حسب المؤهل العلمي	(04-III)
58	توزيع مجتمع الدراسة حسب الرتبة الحالية	(05-III)
59	توزيع مجتمع الدراسة حسب سنوات الخبرة	(06-III)

قائمة المختصرات:

الدلالة	الاختصار / الرمز
Impôt sur le Revenu Global	IRG
Bénéfices Industriels et Commerciaux	BIC
Impôt Forfaitaire Unique	IFU
Bénéfices Non Commerciaux	BNC
Tax sur le Valeur Ajoutée	TVA
Tax sur Activité Professionnel	TAP
Impôt sur Bénéfices Sociaux	IBS

الأولاد
والبنات
الجميع

المقدمة العامة:

شهدت دول العالم منذ القرن العشرين تطورا اقتصاديا سريعا وكبيراً، وهذا بقيادة الدول الرأسمالية الكبرى مما أدى إلى اشتداد المنافسة بين هذه الدول والمؤسسات، حيث تشابكت وتداخلت المصالح والعلاقات الاقتصادية وهذا ما يخدم مصالح كل دول ويخدم أهدافها من أجل دفع وتيرة الاقتصاد إلى النجاح والتقدم المستمر، وفي ظل هذه التحولات شهدت المؤسسات باعتبارها نواة الاقتصاد الحقيقية عدة تغيرات مست محيطها الخارجي مما جعلها مجبرة على التكيف والتأقلم مع هذه التغيرات لذلك وجب عليها بغية تحقيق أهدافها العمل على تحسين استغلال مواردها المتاحة أفضل استغلال وكذا التحكم في مختلف تكاليفها وإيجاد أفضل الطرق والوسائل لتدنيها والحد منها، ومنها التكاليف الجبائية التي يجب عليها تسييرها باعتبار أن الجبائية كتكلفة تثقل كاهل المؤسسة حيث تتميز بالتعدد وعدم الاستقرار في نصوصها، وقد منح المشرع الجزائري لكل من المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب حقوقا وواجبات من أجل حماية الحقوق العامة والخاصة، ومن أهم أدوات المحافظة على المراجعة الجبائية التي تعتبر من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الضريبية للتأكد من صحة ونزاهة ودقة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، وذلك بحسب القانون والتشريع الجبائي المطبق ميدانيا، بحيث تتمكن الإدارة من خلال تطبيقها للمراجعة الجبائية من استفاء مستحقاتها من المكلفين بالضريبة ومنه تصحيح الأخطاء والمخالفات والتجاوزات التي يكتشفونها، وهذا رغبة في الحد من الغش والتهرب الضريبي نظرا لما ينجم عنهما من آثار مالية واقتصادية واجتماعية تؤثر على الخزينة العمومية، وللوصول إلى تحقيق ذلك فإن الإدارة الضريبية تعطي للأعوان حق التدخل وفحص المستندات المحاسبية ومراجعتها، وإجراء المقارنات بما هو موجود بالواقع وذلك من خلال طلب توضيحات وتبريرات وكذا ممارسة حق الاطلاع والفحص. حيث يقوم فيها المكلفون بالإبلاغ عن أوعيتهم انطلاقا من حسن نيتهم حتى يثبت العكس.

وناء عليه وفي بيئة الأنظمة الضريبية التصريحية الحديثة، وتعد المراجعة الجبائية الفعل المقابل والضروري لهذا النظام الذي يخول للإدارة الضريبية مراجعة التصريحية ومعاينة الأخطاء والنقائص والإعفاءات، وكذلك عدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين. وبذلك فهي تشكل وسيلة فعالة تضمن مصلحة الخزينة العمومية من جهة، ومن جهة أخرى لردع المكلفين وتحسيسهم بان إدارة الضرائب ذات حضور دائم، وهذا ما ينعكس على تصريحاتهم وسلوكياتهم اتجاه التزامهم الضريبي.

ومن هذا المنطلق يمكن طرح الإشكالية التالية:

إلى أي مدى يمكن للمراجعة الجبائية أن تساهم في خلق وتحسين جودة التصريحات الجبائية؟

ولمعالجة الإشكالية والعمل على الإحاطة بالجوانب التي تشكل محاور الدراسة يمكن طرح التساؤلات التالية:

- ما هي أهم معايير قياس جودة التصريحات الجبائية؟
- هل يساهم المراجع الجبائي في تحسين جودة التصريحات الجبائية؟

- كيف تتم المساهمة في صنع تصريح جبائي سليم من خلال عمليات المراجعة الجبائية؟
فرضيات البحث: قصد الإجابة على الإشكالية الرئيسية ومجموعة الأسئلة الفرعية ارتأينا طرح الفرضيات التالية والتي تعد كنقطة انطلاق لهذا البحث.
- إن أهم معايير قياس الجودة التصريحات الجبائية هي الثقافة و المصدقية إضافة إلى فعالية النظام سواء بالنسبة للمكلف أو إدارة الضرائب.
- إن المراجع الجبائي يساهم بصفة كبيرة في تحسين جودة التصريحات الجبائية حيث يعد العنصر البشري عامل مهم في المراجعة.
- إن المراجعة الجبائية لها دور كبير في خلق وتحسين جودة التصريحات الجبائية لكونها عامل أساسي وفعال في كشف عن الأخطاء والتلاعبات المكلف بالضريبة.

أهداف الموضوع:

يكمُن الهدف من هذا البحث هو التعرف على وظيفة المراجعة الجبائية ودورها الفعال في إيجاد حلول للمشاكل الضريبية التي تواجه المكلفين، وكذلك عملها على تصحيح وتصويب الأخطاء و الاعفالات التي تصدر من المكلف عن قصد أو بدون قصد و معرفة الآليات اللازمة لزيادة فعالية هذا الدور خاصة لمدى مساهمتها في تحسين جودة التصريح الجبائية.

أهمية الموضوع:

- نسعى من خلال البحث إلى تحقيق الأهداف التالية:
- * تشخيص ظاهرة المراجعة الجبائية وتبيين دورها الفعال في التصدي لكل أنواع الغش والتهرب الضريبي؛
- * التحقق من مدى وجود تأثير لمهنة المراجعة الجبائية على جودة التصريحات الجبائية أي على مدى تأثير التزام المكلفين بالضريبة من خلال تصريحاتهم الجبائية بوظيفة المراجعة الجبائية؛
- * التعرف على الآليات اللازمة لزيادة فاعلية الدور الذي يجب أن تقوم به المراجعة الجبائية في ظل البيئة المعاصرة للجودة؛
- * محاولة إظهار أن تحسين جودة المراجعة الجبائية في الإدارة الضريبية، يعتبر مدخلا أساسيا لتوسيع الوعاء الجبائي وتحسين التحصيل ضمانا لتمويل التنمية؛
- * توضيح كيفية وضع أسس عملية لإنشاء نظام لتنفيذ تحصيل الضرائب بفعالية وكفاءة؛
- * محاولة إعطاء حلول علمية لكيفية تسيير عملية المراجعة الجبائية بما يضمن تحقيق التوازن بين أهداف الإدارة والمكلفين.

المنهج والأدوات المستعملة:

سنقوم في مجال دراستنا بإتباع المنهج الوصفي التحليلي، وهذا من أجل فهم وتفسير حقيقة مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية معتمدين في مسارنا على المزج بين المنهج الاستكشافي والاختباري، حيث نحاول من خلال الأول استكشاف وتعميق البحث بهدف الفهم والرغبة في عرض نتائج جديدة أي تداخل المفاهيم وتفاعلها وإدخال مفاهيم جديدة، بينما الاختبار هو جعل نتائج الاستكشاف أكثر عملية بالاعتماد على الأساليب المختلفة خاصة الكمية منها، وسوف يتم استخدام تقنية دراسة الحالة بمركز الضرائب لولاية مستغانم وتدعيمها باستبيان كأداة لجمع البيانات من أجل اختبار فرضيات الدراسة والوصول إلى نتائج تفسيرية للظاهرة المدروسة.

إطار الدراسة:

- * الإطار المكاني: تم اختيار مركز الضرائب لولاية مستغانم كإطار عملي للدراسة التطبيقية.
- * الإطار الموضوعي: ركزنا في بحثنا هذا على مفهوم المراجعة الجبائية من حيث تعريفها وأهميتها في ظل التطورات التي يشهدها العالم خاصة فيما يتعلق بالتصدي للتهرب الضريبي الذي أصبح يهدد الاقتصاد الدولي، كما سوف نتطرق إلى نماذج التصريحات الجبائية، من خلال تعريفها وأنواعها والعوامل المساهمة في تحقيق جودة معلوماتها، وكما سوف نركز على العلاقة الموجودة بين المراجعة الجبائية والتصريحات الجبائية.
- * الإطار الزمني: تم تطبيق الدراسة العملية للبحث خلال الفترة 2015-2016 مع بداية 2017 أيضا.

مبررات اختيار الموضوع:

- * الرغبة الشخصية في دراسة مثل هذه المواضيع لأهميتها الكبيرة في المجال الجبائي؛
- * المتطلبات الحديثة للاقتصاد الوطني وازدياد الطلب على معلومات دقيقة وفعالة والمساعي الدولية للتوحيد والانسجام في أعمال المراجعة والمحاسبة وخاصة في ظل المعايير المحاسبية الدولية، والتي أصبحت مطلب إجباري في ظل الانفتاح على اقتصاد السوق وهذا ما يتطلب التحديد الدقيق للمراجعة كعلم وكمهنة على المستوى الوطني.

حصر مجال الدراسة التطبيقية:

سوف يتم معالجة موضوع الدراسة في ولاية مستغانم بالضبط في مركز الضرائب لولاية مستغانم باعتباره مرتبط أساسيا بالموضوع محل الدراسة.

الدراسات السابقة:

جاء هذا البحث لإكمال مسيرة الدراسات السابقة وسد بعض النقص في دراسات أخرى، أو بعبارة أخرى جاء كحلقة وصل بين دراسات سابقة ذات صلة قريبة من موضوع دراستنا من بين هذه الدراسات نجد: **دراسة "سميرة بوعكاز"، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبة تحت عنوان: "مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي" جاءت هذه المذكرة لمعالجة الإصلاحات الجبائية في الجزائر لكن ضمن إطار الحد من التهرب الضريبي، تهدف هذه الدراسة إلى تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي وواقعها في ظل النظام الضريبي الجزائري وإبراز أهمية التدقيق الجبائي من خلال التأكد من مدى دقة وصدق التصريحات الجبائية والمحاسبية المكتتبه من طرف المتعاملين الاقتصاديين ومعرفة أهم مكونات التدقيق الجبائي وقدرته على المساهمة في الحد من التهرب الضريبي. **دراسة "سليمان عتير"، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة تحت عنوان: "دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي"، تم من خلال هذه الدراسة اقتراح وسيلة قانونية مفروضة على الأشخاص المكلفين بالضريبة، وهي الرقابة الجبائية كإجراء يهدف إلى التحقق من مدى صحة المعلومات عامة والمحاسبية خاصة المصحح بها من قبل المكلفين الخاضعين باعتبار أن إنتاج المعلومات المحاسبية وتوصيلها إلى الأطراف المهتمة بها، يكون انطلاقا من المؤسسة المعنية نفسها، مما يجعلها غير صالحة لأغراض الأطراف الأخرى لتعدد واختلاف الغايات من استخدامها، وبالتالي جاءت الحاجة إلى وضع خصائص نوعية للمعلومات المحاسبية تعكس جودتها

هيكل البحث:

للوصل إلى دراسة علمية تحيط بجوانب الإشكالية سوف نقسم بحثنا إلى ثلاث فصول فصلين نظري وفصل تطبيقي، وسوف تسبق الفصول مقدمة، وتنتهي بخاتمة.

الفصل الأول وعنوانه: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الجبائي في الجزائر، بداية سنتطرق إلى ماهية التصريحات الجبائية كمبحث أول من خلال تعريف التصريحات الجبائية وإبراز مدى أهميتها وأيضاً أنواع التصريحات الجبائية الملزم بها المكلف بالضريبة وفي المطلب الثالث نحاول إبراز أهمية التصريحات الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي أما المبحث الثاني جاء تحت عنوان جودة التصريحات الجبائية تضمن

مفهوم جودة التصريحات الجبائية في المطلب الأول وخصائص جودة معلومات التصريحات الجبائية في المطلب الثاني وأخيرا العناصر المساهمة في جودة التصريح الجبائي.

الفصل الثاني وعنوانه: التصريحات الجبائية وجودة التصريحات الجبائية حيث سنتناول فيه المراجعة الجبائية من حيث مفاهيم حول الجباية والمراجعة الجبائية في المطلب الأول وأهداف المراجعة الجبائية كمطلب ثاني وأخيرا الإطار التنظيمي للمراجعة الجبائية في الجزائر كمطلب ثالث أما عن المبحث الثاني سنتناول من خلاله إسهامات المراجعة الجبائية في الرفع من جودة التصريحات الجبائية من خلال برنامج المراجعة الجبائية ومساهمته في تحسين التصريحات الجبائية كمطلب أول أما المطلب الثاني سنتطرق فيه الى مدى مساهمة مؤهلات المراجع الجبائي في تحسين جودة التصريحات الجبائية وأخيرا جودة المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية.

الفصل الثالث هو الجانب التطبيقي للبحث، حيث نقوم بعرض **الدراسة الميدانية** في ثلاث مباحث نبدأها بعرض لمركز الضرائب لولاية مستغانم وذلك بالتعريف به وذكر مهامه وهيكل تنظيمه وتحليل المداخل المحصلة من طرفه أما المبحث الثاني سوف نحاول من خلاله استعراض لتطور مبالغ الحقوق المسترجعة ودراسة بعض المؤشرات الجبائية وأخيرا تطبيق الدراسة التطبيقية في شكل استبيان على مركز الضرائب لولاية مستغانم.

وفي الأخير ننهي البحث بخاتمة عامة نلخص فيها أهم النتائج التي تم التوصل إليها في جميع جوانب البحث.

الفصل الأول: الإطار النظري والمفاهيمي
وتحديد المنهجية البحثية

الفصل الأول: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الجبائي.

تمهيد الفصل الأول:

إن ما يميز الأنظمة الضريبية هو الطبيعة التصريحية، حيث يقوم فيها المكلفون بالإبلاغ عن أوعيتهم انطلاقاً من حسن نيتهم وهذا من خلال إقرار المكلفون بمدخلهم ومعاملاتهم الخاضعة للاقتطاع الضريبي انطلاقاً من شعورهم بالمسؤولية وبالتالي تحمل الأعباء الضريبية، ومن هنا لا بد من الامتثال للقاعدة التصريحية وأي خطأ معتمد أو غير معتمد سوف يحمل المكلف غرامات وعقوبات بحجم الخطأ المرتكب وهذا ما سوف نوضحه أكثر من خلال هذا الفصل الذي جاء تحت عنوان " الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الجبائي " والذي تم تقسيمه إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: ماهية التصريحات الجبائية.

المبحث الثاني: جودة التصريحات الجبائية.

الفصل الأول: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الجبائي.

إن النظام الضريبي الجزائري يفرض على المكلفين تقديم إقراراتهم وتصريحاتهم الجبائية كإلزام لهم لتحديد وعائهم الضريبي، فإن للسلطة الضريبية كامل الحق في مراجعة ومراقبة هذا التصريح.

المبحث الأول: ماهية التصريحات الجبائية.

قدمت عدة تعاريف للتصريحات الجبائية سوف نحاول استعراضها واستعراض أهميتها التصريحات من خلال هذا المبحث.

المطلب الأول: تعريف التصريحات الجبائية وإبراز مدى أهميتها:

تعريف التصريحات الجبائية:

أ/ تمثل التصريحات الجبائية تلك الوثائق القانونية التي تربط بين المكلف بالضريبة ومصالح الإدارة الجبائية لتسهيل عملية الاتصال بينهما، تحتوي هذه الوثائق على معلومات تعبر عن الذمة المالية وأرقام الأعمال المحققة من قبل المكلف، والتي تحدد أسس الأوعية الضريبية.¹
ب/ يعرف التصريح لغة: هو الإقرار أو الاعتراف الخطي.

أما التعريف العملي للتصريح الجبائي: هو وثيقة موقعة قانونيا تملأ ن طرف المكلف سواء كان طبيعي أو معنوي ليقوم بإرسالها إلى المصالح المختلفة (مصلحة الضرائب، الضمان الاجتماعي) وله موعد يحدده القانون، يتضمن التصريح المادة الخاضعة للضريبة الخاصة بها استنادا إلى ما تحتويه دفاتره ومستنداته مع احتفاظ الإدارة لنفسها بحق الرقابة على التصريح في حالة ما بني على خطأ أو غش كما يمكن أن يقدم التصريح من غير المكلف شريطة أن تربطه علاقة به.²

ج/ ويمكن تعريف التصريح الجبائي على أنه: عبارة عن مجموعة من البيانات المعالجة والمنظمة التي باستطاعتها التأثير على وعاء الضريبة سواء بطرق مباشرة أو غير مباشرة.³

د/ التصريح الجبائي هو عبارة عن مجموعة من البيانات المعالجة والمنظمة التي باستطاعتها التأثير على وعاء الضريبة سواء بطرق مباشرة أو غير مباشرة.⁴

ه/ كما عرفت على أنها: وثيقة يستلمها المكلف من إدارة الضرائب من أجل التصريح بها برقم أعماله أو أرباحه أو تكاليفه... الخ، ثم يقوم بإرجاعها إلى مصلحة الضرائب لتكون كدليل إثبات تستعين به هذه الأخيرة لتحديد مبلغ الضريبة المناسب للمكلف".¹

1- سمية قحموش، "المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، دراسة حالة بإدارة الضرائب لولاية بسكرة"، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد السادس، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016، ص 299، متاحة على الموقع:

<http://www.asjp.cerist.dz/en/article/4735> vu le 15/01/2017 a 13:30 mn.

2 لطيفة غولة، "الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة ميدانية لمؤسسات اقتصادية"، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص 56.

3- سمية قحموش، نفس المرجع السابق، ص 299.

4- نفس المرجع، ص 300، (بتصرف).

الفصل الأول: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الجبائي

و/ حيث تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض أي ضريبة أو رسم أو إتاوة كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات أو الهيئات التي لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا وأنعاب مهما كانت طبيعتها، ويتعين على المؤسسات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.²

من خلال هذه التعريفات يمكن استخلاص تعريف شامل وهو أن التصريح ما هو إلا وثيقة قانونية مهمة تربط العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة تحوي مجموعة من الإجراءات يلتزم المكلف بتطبيقها وتلتزم الإدارة بأخذها بعين الاعتبار.

طرق تقديم التصريح:

1- تصريح مقدم من طرف المكلف: يلتزم المكلف هنا بتقديم إقرار أو تصريح عن نتيجة أعماله، كما هو موجود وموضح في دفتاره ومستنداته المحاسبية إلى إدارة الضرائب، إن العيب الموجود في هذه الطريقة هو إمكانية لجوء المكلف إلى التملص أو عدم الكشف الحقيقي عن قيمة المادة الخاضعة للضريبة التي يصرح بها وبذلك يتهرب جزئيا من دفع الضريبة، وعليه فإن القانون الضريبي يخضع تصريحات المكلفين لرقابة من طرف أعوان مكلفين ومختصين من إدارة الضرائب بتأكيد من صحة هذه التصريحات.

ميزة هذا التصريح: تتميز هذه الطريقة بتحقيق العدالة الضريبية، فهي من جهة تعمل على تقدير المادة الخاضعة للضريبة تقديرا منضبطا، ومن ثم فإن ربط الضريبة يتناسب مع الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة، ومن جهة أخرى يمكن مراعاة الظروف الشخصية للمكلف، فينتج عنها زيادة الحصيلة الضريبية بنفس نسبة زيادة الدخل.³

2- تصريح مقدم من طرف الغير: تلزم الإدارة الضريبية بموجب هذه الطريقة شخص اخر غير مكلف بالضريبة بتقديم التصريح، والأصل في هذه الطريقة أن يكون الغير مدينا للممول بمبالغ تعتبر ضمن الدخل الخاضع للضريبة ويشترط كذلك أن تكون علاقة قانونية تربط المكلف بالضريبة والشخص مقدم التصريح.⁴

ميزة هذا التصريح: تعد هذه الطريقة أكثر وملاءمة لتحديد المادة الخاضعة للضريبة، خاصة أن الغير ليست له مصلحة في إخفاء مقدار الدخل والتهرب من الضريبة، بل العكس هو الصحيح فصاحب العمل يكون مجبرا على تقديم تصريح صحيح ومطابق للواقع ليتجنب العقوبات والجزاءات التي من الممكن أن تقع عليه في حالة المخالفة.⁵

أهمية التصريحات الجبائية:

يلتزم المكلف بالضريبة أو الغير بتقديم التصريح الذي يعتبر أفضل السبل في تقدير الوعاء الضريبي وهو الأكثر انتشارا في التشريعات الضريبية المعاصرة، وللإدارة الضريبية كامل السلطات في مراجعة هذا التصريح ولهذا الأخير أهمية سواء للمكلف في حد ذاته أو لإدارة الضرائب:

1- مدني بن بليغث، "إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال توحيد الدولية"، أطروحة دكتوراة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2007، ص 191.

² - المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، المادة 108-01 من قانون الإجراءات الجبائية، 2010، ص 14.

³ - محمد عباس محرز، "اقتصاديات المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة 3، الجزائر، 2008، ص 253.

⁴ - راضية بن بزه، "أثر الإستراتيجية الجبائية على المؤسسات، قطاع الخدمات"، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص 56.

⁵ - محمد عباس محرز، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، دار هومة للنشر والتوزيع، 2004، ص 145.

الفصل الأول: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الجبائي

أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة للمكلف:

- تعتبر التصريحات نتيجة النظام الضريبي التصريحي، والذي هو تلقائي ويرضي المكلف نفسه لأنه هو أدرى بمقدرته التكلفة ولذلك فإن الوعاء المحدد ينطلق من قناعته الذاتية في تحقيقه.
 - يضمن أسلوب التصريح العدالة بالنسبة للعبء الضريبي على المكلف، باعتبار أنه أدرى بوضعية سيولة الخاصة به وترجم درجة الوعي الضريبي، حيث أن الالتزام يتمثل في جانب الالتزام بالتصريح من قبل المكلف وجانب الالتزام بالتسديد على ما صرح به.¹
 - يعتبر التصريح الوسيلة الأكثر سهولة للمكلف، والتي تنهي له الشعور بالمشاركة في تحديد قيمة الضريبة المستحقة عليه فكلما شعر المكلف بأنه شريك في عملية تقدير وتحديد دخله الخاضع للضريبة كلما زاد التزامه بتقديم تصريحاته مما ينعكس إيجابا على ارتفاع حصيلة الجباية من الضرائب.²
 - إن رقمنة التصريحات الجبائية وجعلها الكترونية يوفر مزايا عديدة بالنسبة للمكلف بالضريبة خاصة المؤسسات، فالحصول على المعلومات الرقمية والبيانات الالكترونية أصبحت أكثر شيوعا وعلى نحو متزايد في العديد من الدول خاصة الأوروبية منها، حيث تطلب الإدارة الضريبية من المكلفين بتوفير المعلومات على شكل الكتروني، ومثال على ذلك نجد دولة بلجيكا وكما قال (Piet Vandendriessche) وهو عضو ومستشار جبائي بشركة (Deloitte): نحن نشهد اتجاهها نحو حوسبة الإجراءات الجبائية، ليس فقط على ضريبة القيمة المضافة ولكن أيضا في ميدان ضريبة الشركات، فالمؤسسات تفضل السرعة والراحة الموفرة من الإجراءات الحوسبة المتبعة في هذه الخطوة.³
- أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة لإدارة الضرائب:
- مهمة الإدارة الضريبية صعبة مقارنة بالإدارات الأخرى، فهي مكلفة بتطبيق القانون الضريبي ومسؤولة عن تحصيل الإيرادات، مما يفسر أن قوة هذه الإدارة أو ضعفها يترتب عليه وصول أو خسارة الدولة للحصيلة الضريبية، وفعالية الإدارة الضريبية لن تتحقق إلا من خلال تطبيق العديد من العوامل أهمها أن التصريح المقدم من قبل المكلف بالضريبة لا ينبغي أن يعتبره وسيلة تهديد وإنما وسيلة فعالة تمكنها من تتبع كل دخول المكلف، وعليه في هذا الصدد يجب أن تكون بيانات التصريح وغرضه واضحين وأن يرفق بميثاق المكلف الذي يضمن حقوقه وواجباته، وتكمن أهمية التصريح بالنسبة لإدارة الضرائب في:
 - يعطي التصريح لإدارة الضرائب المعلومات عن ميلاد ضريبة جديدة (ممول جديد)، حيث تصبح الإدارة على اطلاع بمكان مزاولة نشاط المكلف وبدايته ما يتسنى لها مراسلة وحساب الضرائب وتحصيلها.⁴
 - يسهل التصريح العمل الملقى على كاهل الإدارة الضريبية، بحيث يمتاز بأن يوفركثيرا من الإجراءات والوقت حسب المادة الخاضعة للضريبة كذلك يخفض من احتمال نشوء المنازعات والاعتراضات.¹

1- العياشي عجلان، "ترشيد النظام الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل 1992-2009"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005-2006، ص 36، 35.

2- إبراهيم خليل سمور، "مشكلات التقدير الذاتي لضريبة الدخل وفقا لأحكام قانون ضريبة الدخل في فلسطين بين الإلزام والالتزام"، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2008، ص 50.

3- Villatte G, Les entreprises belge entretiennent de bonnes relations avec les autorités fiscales, News relese, Belgium, Site : www.Deloitte.Com-Assets-Dcom-Belgium, 02-01-2017.

4- نوي نجاة، "فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص 53.

الفصل الأول: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الجبائي

- ومن جهة ثانية فالتصريح الجبائي غير مكلف للمصالح الضريبية باعتبار أن هذا التأسيس ذاتيا، وبالتالي لا يمكن أن يطعن فيه من قبل مقدمه، والإدارة هنا أيضا لا تتحمل نفقات كبيرة في عملية التحصيل، وهي طريقة تعتبر مؤشر هام على تقدم النظام الجبائي.²

يعتبر نظام التصريح أداة اتصال بين المكلفين وإدارة الضرائب، وبالتالي له فعالية كبيرة في تمكين الإدارة من ممارسة المراجعة على جميع النشاطات، حيث يبني هذا النظام على الثقة المتبادلة بين الإدارة والمكلفين.³

المطلب الثاني: أنواع التصريحات الجبائية الملزم بها المكلف بالضريبة أنواع الأنظمة الضريبية في الجزائر:

في حالة إذا ما تجاوز رقم الأعمال المحقق سقف ثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج)، فيخضع الفرق بين رقم الأعمال المحقق وذلك المصرح به إلى الضريبة الجزافية الوحيدة وفقا للمعدل الموافق له أما المكلفون بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتعدى سقف فرض الضريبة الجزافية الوحيدة فيتم صهم في نظام الربح الحقيقي.⁴

1- الضريبة الجزافية الوحيدة:

يخص هذا النوع المكلفين الذين لا يزيد رقم أعمالهم السنوي على 10.000.000 دج حيث يحدد رقم أعمالهم ولستين متتاليتين الربح الخاضع للضريبة تحديدا جزافيا، أما فيما يخص المكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاطا رئيسيا يثمتل في بيع السلع واللوازم الموجهة للاستهلاك في عين المكان أو توفير السكن وباقي النشاطات إذا تعلق الأمر بغيرهم أي غير المكلفين بالضريبة، في هذه الحالة فإن الإدارة الضريبية هي من تقوم بتحديد رقم الأعمال والأرباح والضرائب التي تنتج عليها، لذا تقوم إدارة الضرائب بالتحريات المستمرة، واستطلاعات عن المكلف بالضريبة يمكن أن تكون مختلفة في السنوات الثلاثة (يكون تحديد رقم الأعمال والأرباح لستين فقط).⁵

على المكلفين بالضريبة أن يكتتبوا في الأجال عددا من التصريحات المنصوص عليها في التشريع الجبائي.

2- نظام الربح الحقيقي:

هذا النظام موجه للمكلفين الذين يزيد رقم أعمالهم على 30.000.000 دج وكذا كل أنواع الشركات المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث يحدد ربحهم الحقيقي على أساس محاسبة تمسك طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها.⁶

1- إيهاب خضر أحمد منصور، "العقوبات الضريبية ومدى فاعليتها في مكافحة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين"، مذكرة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2004، ص 62.

2- العياشي عجلان، مرجع سبق ذكره، ص ص 37-38.

3- عيسى بلخوخ، "الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي"، مذكرة ماجستير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2003-2004، ص 110.

4- المادة رقم 13، قانون المالية لسنة 2017، ص 07.

5- منصور بن اعمارة، "إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية"، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011، ص 32.

6- المادة 148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2014.

الفصل الأول: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الجبائي

أنواع التصريحات الجبائية:

1- التصريح بالوجود:

إن المكلفين بالضريبة الجدد مطالبون باكتتاب تصريح بالوجود (GN 8 Déclaration d'existence) في أجل 30 يوما، ابتداء من تاريخ بداية النشاط لدى مراكز الضرائب أو المركز الجوّاري للضرائب بمقر فرض الضريبة، بالنسبة للأنشطة المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) و الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة الجزافية.¹

حيث تنص المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على انه: "يجب على المكلفين بالضريبة و الخاضعين للضريبة على الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها، إلى مركز الضرائب أو مركز الجوّاري للضرائب التابعين لها، تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة."²

فعلى كل الأشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين يمارسون نشاط تجاري، أو صناعي أو مهني القيام باكتتاب تصريح بالوجود يمنح نموذج منه من طرف الإدارة الضريبية، كما يجب أن يتضمن بالوجود بالمعلومات التالية:

- الاسم، اللقب و العنوان بالجزائر و الخارج الجزائر إذا كان المكلف من جنسية أجنبية؛³
- يدعم التصريح بالوجود بعقود الدراسات و الشغال التي يتولى الأشخاص الأجانب المقيمين بالجزائر القيام بها و إنجازها في الجزائر، و يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريح بالوجود، المنصوص عليه في المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بدفع غرامة جبائية محددة تقدر ب 30.000 دج.⁴

2- التصريح الشهري أو الفصلي بالضرائب و الرسوم:

أ/ التصريح الشهري:

هو عبارة عن وثيقة ، تأخذ مكان إشعار بالضرائب و الرسوم التي تدفع نقدا او طريق الاقتطاع من المصدر، و الخاضعون لهذا التصريح هم:

- التصريحات من الصنف (G50 باللون الأزرق): تلزم بها المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي على الضرائب.
- التصريحات من الصنف (G50A باللون البيي): تلزم بها المؤسسات غير الخاضعة للرسم على القيمة المضافة (TVA).

ب/ التصريح الفصلي:

يلزم بهذا التصريح المكلفون بالضريبة الخاضعون ل:

يتم التصريح بالرسم على النشاط المهني TAP، والرسم على القيمة المضافة TVA، قبل 20 يوم الأولى من الشهر الموالي للفصل الذي منه الأجور المدفوعة و رقم الأعمال المحقق.⁵

¹ - عوادي مصطفى، "الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري"، الطبعة الأولى، مطبعة مزوار، الوادي، الجزائر، 2009، ص 26.

² - المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2011.

³ - نوي نجاة، مرجع سبق ذكره، ص 53.

⁴ - المادة 194 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2011.

⁵ - Ministère des finances, Direction Générale Des Impôts, Guide Pratique des déclarations Fiscales, Algérie, 2010, p 13.

الفصل الأول: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الجبائي

3- التصريحات السنوية

كل شخص خاضع للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، وجب عليها اكتابة تصريح بمداخله قبل 30 أفريل من كل سنة مالية، من خلال نموذج موضوع تحت تصرفه من طرف المصالح بالضريبة، وفي هذا الإطار يمكن التمييز بين :

أ/ الأشخاص المعنويين:

أي المكلفون الخاضعون على أرباح الشركات IBS ملزمون باكتابة وإيداع تصريحاتهم بمداخلهم، وفق النموذج المعمول به و المتمثل في (Série G n 4)، حيث تحتوي هذه التصريحات على قيمة الأرباح الخاضعة للاقتطاع (الوعاء الضريبي)، ويتم اكتابة التصريح بالضريبة على أرباح الشركات قبل 30 أفريل من كل سنة، فالمكلفون بالضريبة على أرباح الشركات وجب عليهم ذكر رقم أعمالهم ورقم تسجيلهم في السجل التجاري، كما يجب مسك المحاسبة طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة كما تحددها القوانين والأنظمة المعمول بها

ولا سيما منها ملخص عن حساب النتائج ونسخة من حصيلتهم وكشف للمصاريف العامة، حسب طبيعتها و الاهتلاكات المالية و الأرصدة المشكلة بالقطاع من الأرباح مع الإشارة بدقة إلى غرض هذه الاهتلاكات المالية و الأرصدة، جدولاً للنتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة، كشف للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني المذكور. وتقدم الشركات فيما يخصها، كشفا مفصلاً للتسيقات المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات.¹

ويتعين على المصرح بالضريبة أن يقدم، كلما طلب منه مفتش الضرائب، كل الوثائق الحسابية و الجرد ونسخا من الأوراق و الوثائق الخاصة بالإيرادات و النفقات التي من شأنها إثبات صحة النتائج المبينة في التصريح.

وكذلك تضيف المادة 153 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بأنه تفرض غرامة كلما تبين هناك اغفالات أو نقائص في المعلومات المقدمة.

ب/ الأشخاص الطبيعيين:

أي المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي IRG، هم أيضا ملزمون باكتابة و إيداع تصريحات بمداخلهم قبل 30 أفريل من كل سنة ونموذج التصريح مقدم من طرف الإدارة الضريبة و المتمثل في (Serie G n01)، حيث تتضمن هذه التصريحات إجمالي المداخيل و الأرباح المحصلة خلال السنة المالية (أرباح صناعية و تجارية، مهن حرة، فلاحية، تأجير العقارات المبنية و غير المبنية، الأموال المنقولة، الأجر و المرتبات.....).

¹ - المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2011.

الفصل الأول: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الجبائي

تجدر الإشارة إلى أن النموذج المقدم من طرف الإدارة الضريبية للتصريح السنوي بالنسبة للأشخاص الطبيعيين (G n01)، يتفرع إلى عدة نماذج، وهذا حسب النظام الذي يخضع له المكلف (حقيقي أم جزائي)، وكذلك حسب فئة الأرباح فمثلا نجد:¹

- تصريح المكلفين المداخيل الصناعية والتجارية و الخاضعين لنظام الريح الحقيقي الذين يفوق رقم أعمالهم 30.000.000 دينار جزائري يتم من خلال (G n01) يتم التصريح به قبل 30 أفريل من كل سنة و الوثائق الملحقة بالتصريح تتمثل في : الميزانية من أصول و خصوم، جدول حسابات النتائج والتطورات الحاصلة على الميزانية و جدول حسابات النتائج (كتغير في حركة المخزون، تقلبات في المنتج المخزن، تكاليف الموظفين، منتجات خارج الاستغلال، أعباء خارج الاستغلال، تقلبات في المنتج المخزن تكاليف الموظفين، منتجات خارج الاستغلال، أعباء خارج الاستغلال، الاهتلاكات، المخصصات....) الاستثمارات، الرسم على النشاط المني ورقم الأعمال المصرح به؛

- تصريح المكلفين المداخيل الصناعية والتجارية والخاضعين لنظام الضريبة الجرافية (رقم أعمالهم لا يتجاوز 5.000.000 دينار جزائري) يتم من خلال (Serie G n 12)، ويكتتب هذا التصريح قبل 1 فيفري من كل سنة؛

- بينما تصريح المكلفين المداخيل غير التجارية (المهن الحرة) يتم من خلال (G n13) تحت نظام التصريح المراقب.

- أما المداخيل الفلاحية فيتم التصريح بها من خلال (G n 15)، ويتم التصريح به قبل 1 أفريل من كل سنة. تصريحات أخرى من أهمها مايلي:

- التصريحات الخاصة بالضرائب و الرسوم الأخرى المهنية مثل TAP ؛

- التصريح عن الرسوم العقارية المبنية و غير المبنية وتتم من خلال التصريح G n 31؛

- التصريح بالضريبة على التركات (التصريح بالميراث)؛

- التصريح عن الأملاك و المستأجرين، من خلال التصريح G n 38 ويكون قبل 31 جانفي من كل سنة؛

- تصريح المؤسسات الأجنبية التي لها مقر مني في الجزائر؛

- التصريح بالتنازل أو توقف المؤسسة، خلال فترة زمنية محددة بعشرة أيام من تاريخ التنازل أو التوقف.

¹ - Ministère des finances, Direction Générale Des Impôts, Guide Pratique des déclarations Fiscales, op.cit, p 62.

الفصل الأول: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الجبائي

المطلب الثالث: أهمية التصريحات الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي:

الغش والتهرب الضريبي:

يقصد بالتهرب الضريبي تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الامتثال للتشريع الضريبي، أو الثغرات الموجودة في القانون من أجل التخلص من أداء الواجب الضريبي بجميع الوسائل والأشكال سواء تعلق الأمر بالعمليات المحاسبية أو الحركات المادية، وذلك بكل أو بجزء من المبلغ الواجب الدفع للخزينة العمومية، والذي تستعمله الدولة في تغطية نفقاتها، وتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية. ويتخذ التهرب الضريبي الشكلين التاليين:

التهرب المشروع: ويقصد به التخلص المكلف من أداء الضريبة، نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي والتي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية، كإنتاج بعض السلع بمواصفات مختلفة عن المنصوص عنها في القانون، أو التهرب من ضريبة التركات عن طريق توزيع هذه الأخيرة في شكل هبات للذين تربطهم بصاحب التركة قرابة من الدرجة الأولى على قيد الحياة حتى لا تخضع بعد وفاته تلك الأموال لضريبة التركات.

التهرب غير المشروع: "الغش الضريبي": هو تهرب مقصود من طرف المكلف نتيجة مخالفته الصريحة عمدا لأحكام القانون الضريبي قصدا منه عدم دفع الضرائب المستحقة عليه، وذلك من خلال الامتناع عن تقديم التصريح بمداخله، أو تقديم تصريح ناقص، أو كاذب أو إعداد قيود وتسجيلات مزيفة.¹
أسباب التهرب الضريبي: يمكن إجمالها في:²

- 1- عيوب التشريع الضريبي ومنها تعقد التشريعات الضريبية مثل الإعفاءات والتخفيضات مثل الإعفاءات والتخفيضات والإضافات في سعر الضريبة وينطوي تحت هذا العامل أيضا المغالاة في تعدد الضرائب.
- 2- عيوب الإدارة المالية من حيث الصعوبة في تقدير الوعاء الضريبي وعدم المساواة في التطبيق إضافة إلى تعقد الإجراءات الإدارية الخاصة بتحصيل الضرائب.
- 3- العامل النفسي: فكلما زاد الوعي المالي ضعف الباعث على التهرب وبالعكس كلما ضعف الوعي المالي كان التهرب قويا وملموسا.

طرق مكافحة التهرب الضريبي: يمكن ذكر بعض طرق مكافحة التهرب الضريبي كالتالي:³
- حق الاطلاع: يجوز لموظفي الضرائب الاطلاع على الوثائق والملفات التي يحوز المكلف وذلك ضمن القانون، مما يجعل المكلف يقدم معلومات صحيحة.
- تقديم إقرار مؤيد باليمين: تلجأ بعض التشريعات إلى الطلب من المكلف حلف اليمين بشأن صحة المعلومات التي يقدمها للدوائر الضريبية، كما يحصل في فرنسا، هذه الطريقة تصلح في جميع الدول لذا فان استخدامها محدود.

1- حميد بوزيدة، "حياة المؤسسات-دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة، الرسم على القيمة المضافة:دراسة نظرية وتطبيقية"، الطبعة الثانية ديوان المطبوعات الجامعية، 2007، ص 39، ص 40.

2- خالد أمين عبد الله، حامد داود الطلحة، "النظم الضريبية، الضرائب الجمركية، ضريبة المبيعات، دراسة مقارنة"، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة 1، 2015، ص 39، ص 40.

3- حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 53، ص 54.

الفصل الأول: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الجبائي

- التبليغ بواسطة الغير: تجيز بعض القوانين في بعض الأحوال لكل شخص أن يدلي إلى الدوائر المالية بمعلومات من شأنها أن تساعد على اكتشاف التهرب الضريبي.
 - عدم المبالغة في تعدد الضرائب: يجب أن تفرض الضرائب بالسعر والعدد القابل للتطبيق وأن تتلاءم مع الوضع الاقتصادي السائد وإمكانيات المواطنين فليس من المنطق أن نكثر من الضرائب في الوقت الذي لا يستطيع المواطن تحمل أعبائه، ومن هذا تلجأ الكثير من الدول إلى إعادة صياغة القوانين الضريبية بما يتلاءم مع التغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية.
 - الجباية من المصدر: تلجأ بعض الدول إلى جباية الضرائب من منبعها كي تضمن توريدها إلى الخزنة وتقليل احتمالات التهرب.
 - توقيع عقوبات على المتأخرين عن الدفع والمتهربين.
- التصريحات الجبائية ومكافحة الغش والتهرب الضريبي:**
- لعل من أهم الطرق التي تعمل على تقدير وقياس التهرب الضريبي وبالتالي مكافحته نجد طريقة التقييم بعدم الالتزام الضريبي، حيث تبقى التصريحات والإقرارات الجبائية الدليل الوحيد عن التزام المكلف بدفع ضريبته أو على الأقل لخضوعه أو عدم خضوعه للاقتطاع الجبائي، وأمام تنامي ظاهرة الغش والتهرب الضريبي ذهب المحللون لقياس هذه الظاهرة انطلاقاً من الدراسات التحليلية للإقرارات الضريبية كأن يتم استغلال المعلومات التي تتضمنها ومقارنتها بالتصريحات المتضمنة الإعفاءات من بعض الغرامات والعقوبات التي تمنحها الدولة لدافعي الضرائب، بغية تشجيعهم على التصريح بدخولهم ومن هنا يمكن قياس التهرب من خلال الفرق المستخرج، أو عن طريق المراجعات التفصيلية للإقرارات الضريبية عن طريق مراجعون ذو خبرة¹، حيث يتم التأكد من صحة ومصداقية التسجيلات المحاسبية ومقرنتها بالتصريحات الجبائية المقدمة من طرف الممولين وتحديد مبلغ الضريبة واجبة الأداء ومنه يمكن تقدير حجم التهرب بالفرق بين مبلغ الضريبة المعدل وذلك المصرح به².
- ومن جهة أخرى تتمثل أساساً طرق مكافحة في تسليط عقوبات على الامتناع أو التأخير في إيداع التصريح وعقوبات الغش في التصريح.
- عقوبات الامتناع أو التأخير في إيداع التصريح:
- يتعرض المكلف إلى عقوبات جبائية في حالة امتناعه عن التصريح أو تأخره في إيداع تصريحه، سنذكر هذه العقوبات في الجدول التالي:

¹ - عيسى بولخوخ، مرجع سبق ذكره، ص ص 41-42.

² - مغني ناصر، "دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس، الجزائر، 2009-2010، ص 38.

الفصل الأول: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الجبائي

الجدول رقم (01-1): غرامات عدم إيداع التصريحات أو التأخري في إيداعها

التأخري في إيداع التصريح	غياب التصريح	طبيعة التصريح
مدة التأخير شهر: 30.000 دج	غرامة مالية تقدر ب 30.000 دج	التصريح بالوجود
- غرامة 10% عن الحقوق المستحقة؛ - غرامة 25% بعد قيام الإدارة الجبائية باعذار المدين بالضريبة لتسوية وضعيته في أجل شهر واحد.	إخطار المؤسسة لتسوية وضعيتها في أجل أقصاه شهر وعند عدم التجاوب تلجأ الإدارة الجبائية إلى الفرض التلقائي للضريبة مع تطبيق زيادة 25% من الحقوق المستحقة كعقوبة وإصدار ورد يستحق فوراً.	التصريحات الشهرية نموذج (Gn50)
- مدة التأخير شهر: 2500 دج؛ - مدة التأخير تتجاوز الشهر وتقل عن الشهرين: 5000 دج؛ - مدة التأخير تتجاوز الشهرين: 10.000 دج.	غرامة قدرها 500 دج عن كل شهر تأخير.	التصريحات التي تحمل عبارة " لاشيء" والمستفيدين من إعفاء جبائي والمحققين لخسارة.
- مدة التأخير لا تتجاوز الشهر تطبق غرامة 10% عن الحقوق المستحقة؛ - مدة التأخير تتجاوز الشهر وتقل عن الشهرين تطبق عقوبة 20% من الحقوق المستحقة؛ - مدة التأخير تتجاوز الشهرين تطبق غرامة 25% من الحقوق المستحقة؛ - تسديد متأخر للضريبة تطبق 10% مع إضافة 3% عن كل شهر متأخر بداية من الشهر الثاني لتاريخ استحقاق الضريبة دون تجاوز 25%.	إخطار المؤسسة لتسوية وضعيتها في أجل أقصاه شهر وعند عدم التجاوب تلجأ الإدارة الجبائية إلى الفرض التلقائي للضريبة مع تطبيق زيادة 35% من الحقوق المستحقة كعقوبة.	التصريحات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.

الفصل الأول: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الجبائي

<p>- مدة التأخير لم تتجاوز الشهر تطبق غرامة 10% عن الحقوق المستحقة؛</p> <p>- مدة التأخير تجاوزت الشهر ولم تتجاوز الشهرين تطبق عقوبة 20% عن الحقوق المستحقة.</p>	<p>إن عدم اكتتاب التصريح المتعلق بالضريبة على الأملاك يؤدي إلى الإخضاع التلقائي للضريبة.</p> <p>لا تطبق إجراءات الإخضاع الضريبي التلقائي إلا إذا لم يسوي المكلف وضعيته في أجل ثلاثين يوماً من تبليغ الاعذار الأول، غير أن تاريخ التسوية يمدد إلى شهرين في حالة وجود مبررات.</p>	<p>تصريح الضريبة على الأملاك</p>
	<p>غرامة قدرها: 5000 دج.</p>	<p>تصريح بالرسم العقاري</p>
<p>يحدد تلقائياً مبلغ الحقوق المستحقة بصدد ضريبة الدخل عن المرتبات والأجور لكل شهر من الشهور التي تأخر في دفعها. تحسب هذه الحقوق بتطبيق نسبة 20% على أساس قدره الإدارة تلقائياً ويتعين على المكلف الدفع خلال 10 أيام التالية لتاريخ التبليغ.</p>		<p>تصريح بالضريبة على المرتبات والأجور.</p>

المصدر: من إعداد الطالب اعتماداً على قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017.

غرامات الغش في التصريح:

الغش في التصريح هو كل نقص أو خطأ معتمد يرتكبه المكلف بغية إخفاء رقم أعماله أو ربحه المحقق أو دخله الإجمالي الخاضع للضريبة أو تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة بغية الاستناد عليها للحصول على تخفيض أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة أو الاستفادة من بعض الامتيازات الجبائية ويمكن إجمال معظم العقوبات طبقاً لقانون الإجراءات الجبائية للسنة المالية 2017 كما يلي:

- عند القيام بأعمال تدليسية تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة؛
- لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50% وعندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة ب 100%؛
- وتطبق نسبة 100% كذلك عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب دفعها عن طريق الاقتطاع من المصدر.

أما فيما يتعلق بعقوبات النقص في التصريح يمكن إجمالها في الجدول التالي:

الفصل الأول: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الجبائي

الجدول رقم (02-1): غرامات النقص في التصريح

نسبة العقوبة	الحقوق المتملص منها
نسبة الزيادة: 10%.	مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن 50.000 دج أو يساويه.
نسبة الزيادة: 15%.	مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج وبق عن 200.000 دج أو يساويه.
نسبة الزيادة 25%.	إذا فاق مبلغ الحقوق المتملص منها 200.000 دج.

المصدر: من إعداد الطالب بناء على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

الفصل الأول: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الجبائي

المبحث الثاني: جودة التصريحات الجبائية.

المطلب الأول: مفهوم جودة التصريحات الجبائية.

تعريف جودة التصريحات الجبائية:

أ/ الجودة في هذا المجال تعني صحة ومصداقية المعلومات المقدمة والتي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين، ومنه فإن المعلومات الجيدة هي تلك المعلومات الأكثر فائدة، ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يحقق الهدف من استخدامها.¹

ب/ إن مفهوم الجودة ينطوي على مجموعة الخصائص والصفات التي يتمتع بها المنتج أو الخدمة لإشباع حاجات المستفيد، والمعلومة في حد ذاتها منتج يخضع لتقنيات الإنتاج والحفظ والمعالجة والمراقبة والمراجعة.² ج/ أما جودة المعلومة فهي تمثل دقة وصحة المحتوى الفعلي للبيانات، وهياكل البيانات، وقاعدة البيانات وبما أن المعلومات هي بيانات يتم تنظيمها ومعالجتها بحيث تكون ذات معنى تفيد في عملية اتخاذ القرار. عليه فإن المعلومات لا ترقى إلى مستوى الجودة ولا يكون لها قيمة استعمالية إلا إذا كانت مطابقة لحاجة المستفيد منها والذي يوظفها في مجال معين لحل مشكلة ما.³

ومن خلال هذه التعاريف يمكن القول أن جودة التصريح الجبائي هو مطابقة بعض مواصفات ومعايير الإدارة الضريبية ضمن شروط إعداد التصريح من أجل الحصول على تصريح ذا جودة بما يتضمنه من معلومات تبين وضعية المكلف الحقيقية وكذلك صحة معلوماته الشخصية وغيرها من المواصفات والمعايير التي تحددها إدارة الضرائب.

وتكمن أساس أهمية جودة التصريحات الجبائية في أنها وسيلة فعالة تمكن الإدارة الضريبية من تتبع كل دخول المكلفين كما أن للتصريحات الجبائية أهمية بالغة حيث أنها تمثل ميلاد ضريبة جديدة، حيث تصبح الإدارة على اطلاع بمكان مزاوله نشاط المكلف وبدايته مما يتسنى لها ممارسة وحساب الضرائب وتحصيلها. كما سهل على الإدارة الضريبية الإحصاء الجبائي لفئة المكلفين بالضريبة فيما أن محتوى التصريحات الجبائية يعتبر معلومات مالية ومحاسبية فمن الأهمية بما كان أن تكون هاته الأخيرة ذات جودة حتى يتيح لمستخدمها اتخاذ قرارات في صالح المؤسسة وتجنبها أعباء وتكاليف هي في غنى عنها.

1- ماجد إسماعيل أبو حمام، "أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية"، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009، ص54.

2- أحمد العمري، حكيمة مناعي، "ترشيح أداء المراجعين والمحاسبين الجزائريين للتقليل من مخاطر الانحراف في إنتاج وتوصيل المعلومات المحاسبية"، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 45، جامعة باتنة، 2010، ص 16.

3- ليث علي الحكيم، عمار عبد الأمير زوين، "قياس جودة معلومات الوظائف الداعمة لعمليات إدارة علاقات الزبون باستخدام نشر دالة الجودة"، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، العدد 3، المجلد 11، العراق، 2009، ص 81.

الفصل الأول: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الجبائي

المطلب الثاني: خصائص جودة معلومات التصريحات الجبائية.

تتمثل أهداف التصريحات الجبائية في توفير المعلومات المفيدة لمقابلة الغرض منها، وحتى تكون هذه المعلومات مفيدة لتلبية الاحتياجات الضرورية لمستخدميها فلا بد من توفير مجموعة من الخصائص النوعية، لذلك فإن الهدف الأساسي في تحديد هذه الخصائص النوعية للمعلومات هو استخدامها لتقويم مستوى جودة المعلومات المالية التي يتم عرضها والإفصاح عنها بالتصريحات. هناك العديد من مستخدمي المعلومات يعتبر مصطلح صحة المعلومة مرادف لجودتها، الصحة شرط أساسي لجودة المعلومات و الخصائص الأخرى كالملائمة، والوضوح... ماهي إلا خصائص تساهم في جودة المعلومات.¹

1- الخصائص النوعية:

أ/ الملائمة:

تعني الملائمة (Relevance) أن تكون معلومات التصريح لها القدرة على إحداث تغيير في اتجاه قرار مستخدميها، وحتى تكون المعلومات ذات فائدة يجب أن تكون ملائمة للغرض الذي أعدت من أجله والملائمة مطلب أساسي للمعلومات للاستفادة منها في تقويم السياسات الإدارية ووضع الخطط والرقابة عليها². وحتى تكون المعلومات ملائمة يجب أن تتحقق فيها الشروط التالية:

- التوقيت الزمني المناسب (Timelines) يجب أن يكون وقت الحصول على المعلومات مناسب مع الحاجة إليها، أي أن تصل المعلومات إلى مستخدميها في الوقت المناسب فوصولها متأخرة يفقدها أهميتها وملاءمتها، وهناك علاقة وطيدة بين الملائمة والوقت المناسب، إذ أن المعلومات التي يكون توقيتها مناسب تؤثر على القرار الذي سيتم تبنيه من قبل متلقي المعلومة، والمعلومات الملائمة من صفاتها أنها تؤثر على قرار مستقبل المعلومات الموجهة إليه أيضا³، وينبغي في المعلومات أن تكون أكثر حداثة ووقتيّة خاصة أن الكثير من القرارات تتخذ في ظل أوضاع غالبا ما تتصف بالتغيرات المستمرة والسريعة، نتيجة لتغيرات المستمرة والسريعة، نتيجة لتغيرات عديدة نذكر منها التقدم التكنولوجي المنافسة، الأمر الذي يقلل من قيمة المعلومات إذا ما لم يتم تحديثها⁴.

وهنا ما ينطبق بجانب التصريحات، حيث أن الالتزام بوقت التصريحات الجبائية و بمعلوماتها يجنب المؤسسة العديد من المشاكل، التي يمكن أن تؤثر فيها بقوة خاصة بالمجال الضريبي كالتغريم مثل: التصريحات الشهرية والتي تدفع قبل العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي بالنسبة للعمليات التي تمت في الشهر السابق مثل: TAP, TVA بالنسبة للتسبيقات على الحساب بالنسبة للنسبة للضريبة على أرباح الشركات وهي على دفعات ثلاث ووقتها:

- 02-20 - ن +1.

¹ - Brasseur.C, data management qualité et compétitivité, Lavoisier, hermes science, 2005, p 67.

² - بسام محمد أحمد، "دور نظم المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الإدارية في منشآت الأعمال الفلسطينية"، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2006، ص 22.

³ - ظاهر القشي، هيثم العبادي، "أثر العولمة على نظم المعلومات المحاسبية لدى شركات الخدمات المالية في الأردن"، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، عدد 72، جامعة القاهرة، 2009، ص 13.

⁴ - محمود محمد الزبود، "دور أنظمة المعلومات في تحسين فاعلية عملية اتخاذ القرارات"، أطروحة دكتوراة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006-2007، ص 51، 52.

الفصل الأول: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الجبائي

- 20-06-ن+1.

- 20-09-ن+1¹.

التصريح السنوي قبل 20 أفريل من السنة الموالية.

- التقييم يجب أن تكون للمعلومات قيمة يمكن من خلالها مقارنة قيمتها مع تكلفة الحصول عليها
- القيمة التنبؤية أي أن تكون للمعلومات المحاسبية إمكانية تحقيق استفادة منها في اتخاذ القرارات التي لها علاقة بالتنبؤات المستقبلية.²

- القيمة الرقابية أي تكون للمعلومة إمكانية الاستخدام في الرقابة و التقييم من خلال التغذية العكسية و تصحيح الأخطاء التي يمكن أن تنتج عن سوء الاستخدام أو عدم الكفاية...

ب/ الموثوقية أو المصدقية :

حيث تعرف الدكتور رشما حمادة الموثوقية (Reliability) بأنها: "المعلومات التي تخلو من الخطأ المادي و التحيز و التي يمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين لتمثل بصدق ما تقصد تمثيلها أو ما يتوقع على نحو معقول أن تمثل، الأمر الذي يستلزم أن تكون المعلومات قابلة للإثبات، ومن الممكن التحقق من سلامتها وهو ما يتطلب الالتزام بأكبر قدر ممكن من الحياد في القياس و الإفصاح، وهي خاصية ضرورية للأفراد الذين لا تتوافر لديهم الوقت أو الخبرة اللازمة لتقييم المحتوى الفعلي و المعلومات".³

وتعتبر خاصية أساسية و ضرورية واجب توفرها في المعلومة، و تكون المعلومة ذات مصداقية عند توافر الخصائص الفرعية التالية :

- القابلية للتحقق (Vérifiability) عبر عنها الباحث ناصر علي المجهلي نقلا عن الكاتبان الصبان وحنان بأن

: " هذه الخاصية مبدأ نسبي، وهي تشير إلى وجود درجة عالية في الاتفاق بين القائمين بالقياس المحاسبي الذين يستخدمون نفس طرائق القياس وهم بصدد فحص نفس طرائق القياس وهم بصدد فحص نفس المعلومات بأنهم يتواصلوا إلى نفس النتائج"، و منه نجد بأن هذه الخاصية توفر درجة عالية من التأكيد بأن المعلومات تمثل الأحداث الاقتصادية، أي أن المعلومات تكون قابلة للتحقق عندما تكون النتائج التي توصل إليها شخص باستخدام أساليب معينة للقياس و الإفصاح يمكن أن يتوصل إليها أشخاص آخرون بشكل مستقل باستخدام نفس الأساليب و في نفس الوقت.⁴

- الصدق في العرض: معناه ضرورة وجود مطابقة أو اتفاق بين الأرقام و الأوصاف المحاسبية من ناحية و الموارد و الأحداث التي تتجه هذه الأرقام و الأوصاف لعرضها من ناحية أخرى، بمعنى أن الأرقام التي تم عرضها في القوائم المالية يجب أن تمثل ما حدث بالفعل.

1- عجلان العياشي، "نحو التحكم في جباية المؤسسة من حيث الوعاء والتحصيل لتعزيز القدرة التنافسية"، ملتقى دولي حول "التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية"، جامعة مسيلة، الجزائر، ماي 2005، ص 10.

2- كردودي سهام، "المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، دراسة عينة من المؤسسات الصيدلانية"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2008-2009، ص 56.

3- رشما حمادة، "أثر الضوابط الرقابية لتنظيم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية"، مجلة العلوم الاقتصادية والقانونية، العدد الأول، المجلد 26، جامعة دمشق، 2010، ص 316.

4- ناصر محمد علي المجهلي، "خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرار"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة باتنة، الجزائر، 2008-2009، ص 54.

الفصل الأول: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الجبائي

- الحيادية: (Neutrality) المعلومات يجب أن تكون محايدة أي خالية من التحيز صوب أي نتائج محددة مسبقا وتضع خاصية حيادية المعلومات واجبا على عاتق المسؤولين¹.
- وترى لجنة المعايير المحاسبية أن خاصية الوثوق بالمعلومة مكملة لخاصية الملائمة ولتكون المعلومة مفيدة فإن المعلومات يجب أن تكون موثوقة ويعتمد عليها، وتمتلك المعلومات خاصية الوثوق إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحيز².
- ج/ الدقة:** وتعني تجنب الأخطاء في المعلومات من خلال محاولة الحد من مستويات الأخطاء المسموح بها والتي تكون ذات مساس بعوامل عديدة مثل الوقتية والقيمة الحالية للقرارات المتخذة³، فالدقة تمثل تلك الصورة المعبرة التي تعكسها المعلومة عن الواقع ودرجة الدقة المطلوبة في المعلومة حسب المدى الزمني الذي تغطيه هذه المعلومات إما فيما يخص بساطتها فإنها تساعد مستعملها في فهمها وتحليلها لأنها إذا كانت معقدة فإنه يستلزم جهدا إضافيا لتفسيرها⁴.
- ومنه فإن هذه الخاصية تشير إلى مدى خلو المعلومات من الخطأ، ومن المعروف أن هناك نوعان من الأخطاء التي قد ترتكب عند تناول عدد كبير من البيانات وهي أخطاء النسخ والأخطاء الحسابية، وفي ظل استخدام الحاسوب والبرامج المسطرة للقياس والتحليل، أصبح من السهل تحديد خاصية الدقة والصحة كميًا، كاستخدام البرامج الإحصائية في هذا المجال، وعادة ما تكون الأخطاء نتيجة مايلي⁵:
- استخدام طريقة غير دقيقة لقياس وجمع البيانات.
 - عدم النجاح في إنتاج البيانات من المعلومات.
 - عدم تشغيل كل البيانات أو إهمال بعضها .
 - أخطاء في تسجيل البيانات.
 - الخطأ في ملف حفظ المعلومات.
 - تغيير المعلومات العمدي، أي التزوير في البيانات .
- وبالتالي فإن المستخدم لا يستطيع اكتشاف هذه الأخطاء، ويظهر هنا دور الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية والخارجية والتي تعطي درجة معينة من الثقة للمستخدمين في المعلومات المستخدمة. وكلما زادت دقة المعلومة زادت جودتها وزادت معها قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو التوقعات المستقبلية.
- حيث تنص المادتان 3 و26 من القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، بصفة واضحة المؤسسات على انتهاج الطرق المحاسبية الكفيلة بتحقيق الصورة الصادقة المعبرة عن الوضعية المالية للمؤسسة، ويسمح هذا الحل بترجمة القواعد الجبائية بطريقة محاسبية معدلة تجعل آثارها على الحسابات حيادية⁶.

¹ - عمر ديلي، "أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومة المحاسبية بالمؤسسة"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2008-2009، ص 98.

² - ظاهر القشي، هيثم العبادي، مرجع سبق ذكره، ص 14.

³ - محمود محمد الزبود، مرجع سبق ذكره، ص 52.

⁴ - لالوش غنية، "دور المعلومات في توجيه استراتيجيه المؤسسة"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2001-2002، ص 22.

⁵ - سردوك فاتح، "دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية"، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة مسيلة، الجزائر، 2003-2004، ص 05.

⁶ - محمد براق، تسعديت بوسبعين، "تطبيق النظام المحاسبي المالي ومتطلبات النظام الجبائي الحالي"، ملتقى دولي بعنوان "النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية IAS IFRS والمعايير الدولية ISA"، جامعة البليدة، الجزائر، 2011، ص 12.

الفصل الأول: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الحيائي

2- الخصائص الثانوية:

هناك العديد من الخصائص الثانوية يجب توافرها في المعلومة إلى جانب الخصائص النوعية.

أ/ الثبات أو التماثل :

يعني الثبات (Consistency) استخدام نفس الطرق والأساليب في قياس و توصيل المعلومات من فترة لأخرى، لكن إذا كان هناك أي تغيير فيجب التنويه إليه ليتم أخذه بعين الاعتبار من قبل المستخدم¹.

ب/ قابلية المقارنة (Comparability)

أي انه يجب أن تعد المعلومات المتعاقبة بأسلوب يسهل على مستخدميها مقارنتها، مما يسهل بالتالي عليهم التعرف على أوجه التغير والاختلاف من فترة لأخرى، كما أن قابلية المقارنة تشير إلى عرض البيانات المستخدمة للمفاضلة بين البدائل بأسلوب متشابه ومتناسق².

ج/ الإفصاح الكامل

ويقصد به أن تكون كافة المعلومات الضرورية الحالية والمستقبلية متاحة أمام المستخدمين، كما يجب أن تكون المعلومات لها علاقة بالأنشطة بعضها ببعض في شكل مجموعة من التقارير المالية التي تفيد في تحقيق فاعلية النظام الإداري بالأهداف، وبالتالي فإنه لا ينبغي أن نخفي أي حقيقة جوهرية تهم الأطراف المعنية و ذلك بالتماشي مع اعتبارات الأهمية النسبية، ولتوفير المعلومات الكافية واللازمة في التقارير المالية، فالقصور في متطلبات الشفافية والإفصاح يجعل البيانات والمعلومات الواردة في القوائم المالية مضللة. وهناك من يشير إلى ارتباط مفهوم الأهمية النسبية والإفصاح معا حيث يرجع السبب إلى أن المعلومات الهامة يتعين الإفصاح عنها والمعلومات الغير هامة لا يتم الإفصاح عنها، وبمفهوم الملائمة فيرجع السبب إلى أن المعلومات التي ليست لها علاقة وثيقة بأهداف القوائم المالية تعتبر بطبيعتها معلومات غير هامة، وبالتالي ليس هناك ما يدعو للإفصاح عنها³.

د/ القابلية للفهم:

إن قابلية المعلومات للفهم يعد شرطاً هاماً للحكم على خلاصة استخدام المعلومات المالية والاستفادة منها و يعتمد ذلك على مؤشرين هما: درجة الوضوح والبساطة ومستوى الفهم والإدراك والوعي لدى مستخدمي المعلومات⁴.

- ومنه وللاعتماد على المعلومات و الوثائق بها يجب أن تعبر بصدق عن الظواهر والأحداث، وان تكون قابلة للثبات وبالإمكان التحقق من سلامتها، وان تكون حيادية وغير متحيزة، وتعرض الحقائق كاملة غير منقوصة وتكون قابلة للمقارنة وما يتطلبه ذلك من تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية وكذلك قابليتها للفهم⁵. وبالتالي فان توافر الخصائص الرئيسية والثانوية في المعلومة يعد ضروري فهي تعبر عن مدى جودتها.

1- حاتم كريم كاظم، سندس ماجد رضا، "أثر تقنية المعلومات على نظام المعلومات المحاسبية"، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، العدد 02، مجلد 10، العراق، 2008، ص 117.

2- نفس المرجع، نفس الصفحة.

3- جهاد محمد فهد جاد الله، "كفاءة المعلومات الضريبية في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية في ضوء استخدام نظم

المعلومات المحوسبة"، مذكرة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2001، ص 26.

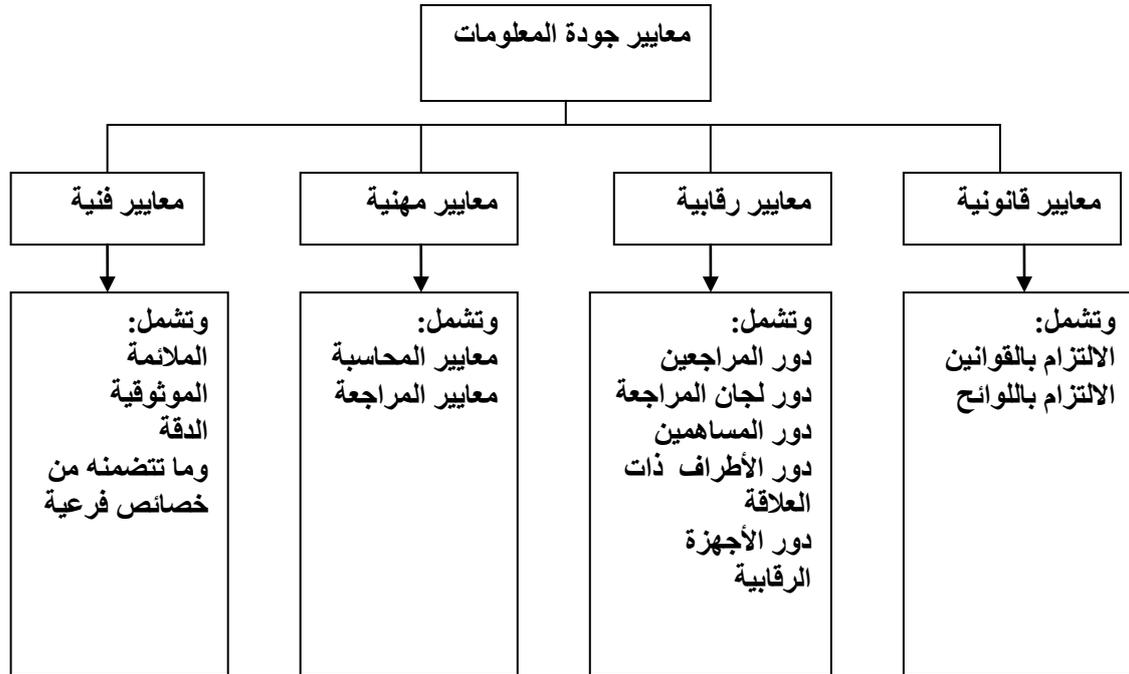
4- ناصر محمد علي المجبلي، مرجع سبق ذكره، ص 59.

5- ماجد إسماعيل أبو حمام، مرجع سبق ذكره، ص 62.

الفصل الأول: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الحيائي

- ويرى الباحث الدكتور (احمد محمد إبراهيم خليل) على انه: لايمكن أن تقتصر جودة المعلومات على الخصائص السابقة فقط والتي اعتبرها كمعايير فنية، بل أن جودة المعلومات والتي تعني ما تتمتع به هذه الأخيرة من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين و خلوها من التحريف و التضليل، وان تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابة والمهنية الفنية بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها. وقد لخصها في الشكل التالي:

شكل رقم (1- 01): معايير جودة المعلومة



المصدر: محمد احمد إبراهيم خليل، دور حوكمة الشركات في تحقيق المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق المالية، ورقة بحث، ندوة السوق المالية السعودية-نظرة مستقبلية-، جامعة الملك خالد، السعودية، نوفمبر 2007، ص25.

أي أن جودة المعلومة لا تقتصر على جانب واحد فقط، فهي تشمل العديد من الجوانب التي لا تقل أهميتها عن الخصائص السابقة وتؤثر بشكل مباشر في تحقيق جودتها. والجزائر تبنت النظام المحاسبي المالي SCF كترقية للنظام المحاسبي، حتى يتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية ويعتبر احد الأساليب التي تعمل على تسهيل المعاملات الدولية، وهذا لمواكبة متطلبات العولمة المالية والمحاسبية، هادفة من وراء تطبيقه إعطاء صورة صادقة عن أداء وتغيرات الوضع المالية للمؤسسة، كما يتيح مراقبة الحسابات بكل ضمان للمستعملين الآخرين والحكم على مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها، ويسمح

الفصل الأول: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الجبائي

بتسجيل بطرق موثوق بها وشاملة مجموع تعاملات المؤسسة وبما يحقق إعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية.¹

المطلب الثالث: العناصر المساهمة في جودة التصريح الجبائي:

إن طابع الجودة لا يكون على مستوى التصريحات الجبائية إلا إذا التزم المكلف ضريبيا. ويعني الالتزام الضريبي نظريا الالتزام للقوانين الضريبية والتي تختلف من بلد لآخر، وهدف الإدارة الضريبية هو تشجيع وتعزيز الالتزام الضريبي الطوعي، وبالتالي تقليل الفجوة الضريبية (تعرف الفجوة الضريبية على أنها الفرق بين الضرائب المدفوعة والمستحقة لجميع الضرائب وجميع دافعيها)²، كما يعرف Mohd rizal palil الالتزام الضريبي بأنه: "استعداد المكلفين بالضريبة على الامتثال للقوانين الضريبية والتصريح بالدخل الصحيح، والمطالبة بالتخفيضات والحسومات الصحيحة ودفع الضرائب في الوقت المحدد"، ومن أهم العوامل المؤدية لزيادة الالتزام الضريبي نذكر:

بالنسبة للمكلف:

- المبادئ الأخلاقية والثقافية في المجتمع، والوعي الضريبي لدى المكلف تعكس مدى التزامه وتطبيقه للمبادئ القانونية في دفع الضريبة، فكلما كان الوعي الأخلاقي والضريبي والانتمائي كلما زاد التهرب والعكس صحيح. من هنا يؤثر على كفاءة وجودة التصريح، فالتصورات الخاطئة لدى بعض المكلفين بأن التهرب الضريبي لا يسبب ضررا لأحد، والمصلحة الشخصية كونه لديهم تصورا بأن مثل هذه الإيرادات الضريبية إلى أين تذهب وغيرها من الأفكار التي تؤثر على تصريحاتهم³. فبالوعي الضريبي نحقق الفعالية والتحكم في نفقات الجباية ونؤسس وعاء ونحصل على حصيلة اسلم تعتمد على التصريح التلقائي للمكلف في تحمل عبء النفقات العامة، حيث يتأثر المكلف اتجاه الضريبة بعدة عوامل منها: البيئة التي يعيش فيها، درجة أداء الإدارة، الثقافة الجبائية ودرجة ضبط القوانين الضريبية.

- الخوف من احتمال الكشف بعد المراجعة الجبائية: لقي احتمال الكشف اهتمام الكثير من الباحثين حيث ادعى "الينغهام" أن دافعي الضريبة سوف يقومون بالتصريح دائما بدخلهم بشكل صحيح، إذا كان احتمال الاكتشاف عاليا ويلعب هذا الأخير في الإبلاغ عن سلوك دافعي الضريبة، وتشير النتائج إلى أنه كلما ارتفعت عدد عمليات المراجعة الجبائية واحتمال الكشف يعمل هذا على تشجيع دافعي الضريبة على الالتزام والامتثال للقوانين الضريبية والإبلاغ بدقة عن دخلهم. فالمجتمع يحتاج لأن يعلم أن المكلفين غير الملتزمين سيتم اكتشافهم ومعاقبتهم.⁴

بالنسبة لإدارة الضرائب:

1- كتوش عاشور، "متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS- IFRS) في الجزائر"، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، جامعة شلف، الجزائر، جانفي 2009، ص 293.

2 - Marti L.O, Wanjohi M. S, Magutu P.O, Mokoro J.M, *Taxpayers Attitudes and Tax Compliance Behavior in Kenya*, African Journal of Business & Management, Aiblishing, April 2010, p 114.

3- هشام راضي، "النظام القانوني للإدارة الضريبية في فلسطين بين النظرية والتطبيق"، مذكرة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2004، ص 124.

4 - Palil. M.R, Fariq.M.A, *Determinants of Tax Compliance In Asia A Case of Malaysia*, European journal of social sciences, Volume 24, Number 1, 2011, p 14.

الفصل الأول: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الجبائي

- إن فعالية النظام الضريبي والتي تعتبر المراجعة أحد محاوره الهامة يمكن الإدارة الضريبية من الوصول إلى أعلى درجة من اليقين ومن افتراض الصدق والدقة في بيانات المكلف، فمهمة الإدارة الضريبية الأساسية تنفيذ القوانين الضريبية وقوة الإدارة قد تؤدي إلى أحكام الرقابة والوصول إلى كل حقوق الخزينة العامة كاملة غير منقوصة.¹

- تبسيط التصريحات الجبائية: إن أهم ما يميز الأنظمة الضريبية ذات الطابع التصريحي هو التصريحات الجبائية والتي تتطلب على الأقل مستوى معقول من البساطة لأن دافعي الضرائب يأتون من خلفيات مختلفة، مع اختلاف مستوى الدخل والوعي الضريبي لديهم، والأهم مستوى معرفة الضريبة، هذه البساطة يمكنها أن تساعد المكلفين بالضريبة لإتمام تصريحاتهم بدقة وزيادة الالتزام الضريبي.

- كذلك تجمع معظم الدراسات حول موضوع احتمال ارتكاب المكلف خاصة المؤسسات لأخطاء ومخالفات يزداد تبعاً لتعدد التشريعات الضريبية، وتعدد الالتزامات الضريبية المطالب بها المكلف بالضريبة، وسلوكه اتجاه الالتزام الضريبي وكذا مدى كفاءة المصالح الضريبية المعتمد عليها سواء كانت داخلية أو خارجية.²

- وجود نظام فعال للمعلومات، تتدفق من خلاله المعلومات المناسبة، وفي الأوقات المناسبة، ودرجة الإفصاح والشفافية التي يجب أن تتمتع بها تلك المعلومات³، حيث يلعب تطبيق تكنولوجيا المعلومات دوراً هاماً من خلال بناء العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية والرقابة على العمليات وبناء فرق العمل وتناقل المعلومات بين الدوائر، وتحسين تصميم العمليات وتعزيز المهارات وتطبيق الرقابة الوقائية⁴، فإجراءات المراجعة الحديثة لتحليل المخاطر تركز على نظم كمبيوتر فعالة ومتكاملة لتطبيق

معايير اختيار مراجعة ضريبية معينة أو عدة ضرائب، التحقق من المعلومات، تخزين المعلومات على معظم أو كل الضرائب لكل مكلف، وهي وظائف مستحيل إنجازها مع الأنظمة اليدوية، وهذا ما له أثر إيجابي على السيطرة على التجنب أو التهرب الضريبي وهو جد هام عندما يصبح دافعي الضريبة على علم بأن المراجعة من قبل السلطة الضريبية تتم بشكل روتيني وممكنة مع النظم المحوسبة، ومدى قدرة النظام على الكشف وبدقة عن حالات القصور في الإبلاغ عن الدخل والنفقات المبالغ فيها أو عدم تقديم التصريحات، وهنا ما يزيد من امتثالهم الطوعي وهذا ما ينعكس على تصريحاتهم الضريبية.

¹ - هشام راضي، مرجع سابق، ص 122.

² - جغلوب ثلج نوال، "التدقيق الضريبي بحث عن الكفاءة الضريبية أم التهرب الضريبي"، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر، جامعة سكيكدة، 2010، ص 5.

³ - عصام محمد البيضي، أنور عدنان نجم، "مدى استبداد المستثمرين في سوق فلسطين للأوراق المالية لأهمية استخدام المعلومات المحاسبية لترشيد قراراتهم الاستثمارية"، مجلة الجامعة الإسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية)، العدد الثاني، المجلد 17، غزة، فلسطين، 2009، ص 714.

⁴ - سليم أبو زيد، هيثم علي الحجازي، "أثر تطبيق الحوكمة الالكترونية وأبعاد إدارة الجودة الشاملة في تحسين مستوى جودة الخدمة"، مجلة البحوث المالية والتجارية، العدد 2، جامعة قناة السويس، مصر، 2007، ص 4.

الفصل الأول: الإطار العلمي والمفاهيمي للتصريح الجبائي

خلاصة الفصل الأول:

تعد التصريحات الجبائية من أهم الأدوات التي تستغلها الإدارة الجبائية من أجل تحصيل الموارد المالية وتمويل الخزينة العمومية باعتبارها وسيلة ضريبية وقانونية هامة وفعالة، كذلك كلما كان التصريح ذا جودة متضمنا معلومات صحيحة ودقيقة ومعبرا عن الوضعية الحقيقية للمكلفين جنهم ذلك أعباء وتكاليف زائدة ناتجة عن عقوبات وغرامات قد تسلط عليهم في حالة قيامهم بأعمال تدليسية أو غش أو عدم الإفصاح الحقيقي عن أرباحهم وأرقام أعمالهم، لذا وجب على المكلفين بالضريبة الالتزام باكتتاب وإيداع تصريحاتهم في الأوقات والأماكن المحددة مسبقا وفق القوانين والتشريعات المنصوص عليها.

الفصل الثاني: المراجعة الطبية ودوره في التطعيمات الطبية

الفصل الثاني: المراجعة الجبائية وجودة التصريحات الجبائية

تمهيد الفصل الثاني:

يعبر النظام الضريبي الأمثل عن حالة الانسجام بين الإدارة الضريبية والمكلف والتشريعات الضريبية وهذا من خلال قانون ضريبة جيد ومكلف ملتزم وعلاقة وثيقة وشفافة بين المكلف والإدارة، ولكن في كثير من الأحيان لا تنسجم هذه المكونات مع بعضها فتظهر المشاكل التي إحداها ضعف درجة الالتزام الضريبي فتعكس على جودة التصريح الجبائي وهو ما يعبر عن وضع لا يستجيب أو ينصاع فيه المكلف لقانون الضريبة. والنظام الضريبي الجزائري بطبيعته التصريحية يعتمد على مبدأين أساسيين هما مبدأ صدق نية المكلف بالضريبة ومبدأ صحة التصريح بذمته المالية وأرقام الأعمال المحققة، وفي مقابل الحفاظ على هذين المبدأين منح المشرع سلطات واسعة لإدارة الضرائب لإجراء عمليات المراجعة الجبائية في إثبات العكس من خلال توسيع صلاحيات المراجعة الجبائية. وفي هذا الفصل سوف نحاول شرح العلاقة الأساسية التي تربط بين المراجعة الجبائية والتصريحات الجبائية وبالتالي تم تقسيم الفصل الثالث المعنون بـ " المراجعة الجبائية وجودة التصريحات الجبائية " إلى:

- المبحث الأول: المراجعة الجبائية.
- المبحث الثاني: إسهامات المراجعة الجبائية في الرفع من جودة التصريحات الجبائية.

الفصل الثاني: المراجعة الجبائية وجودة التصريحات الجبائية

تشير أغلب الدراسات إلى أن الأنظمة الضريبية التصريحية أو ما تسمى بأنظمة التقييم الذاتي يمكن أن تلعب المراجعة الجبائية دوراً مهماً ودورها المركزي في زيادة الالتزام الضريبي الطوعي، كما يمكن لمعدلات المراجعة وشمولية عملياتها من تشجيع دافعي الضرائب أن يكونوا أكثر حذراً في إتمام إقراراتهم الضريبية الخاصة بهم.

المبحث الأول: المراجعة الجبائية:

تعد المراجعة الجبائية إحدى أدوات الرقابة الفعالة للمؤسسات ومصالح الضرائب على حد سواء، وذلك لأهميتها البالغة في عملية اتخاذ القرار، وتحليل الوضعية الجبائية للمكلفين وكشف مختلف الانحرافات والمخاطر الضريبية بالإضافة إلى مكافحة مختلف حالات الغش، والتهرب الضريبي، حيث تهدف إلى التأكد من مدى امتثال المؤسسات للقوانين والأنظمة الضريبية.

المطلب الأول: مفاهيم حول الجبائية والمراجعة الجبائية

1- مفاهيم حول الجبائية.

تعددت تعاريف الجبائية ومنها:

" الجبائية هي مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة التي تضم الضرائب، الرسوم الأدوات، والمساهمات الاجتماعية".¹

عرف اتحاد المحاسبين الأمريكيين المراجعة بأنها: " عبارة عن إجراءات منظمة لأجل الحصول وتقييم وبصورة موضوعية ، الأدلة المتعلقة بالأرصدة الاقتصادية والأحداث، لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإقرارات ومقياس معين وإيصال النتائج إلى المستفيدين".²

" عبارة عن فحص منظم للبيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات والقوائم المالية للمؤسسة بغرض إبداء رأي محايد عن مدى صحة أو دقة تلك البيانات، ومدى إمكانية الاعتماد على دلالتها عن المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها وتدقيقاتها النقدية".³

" اختبار تقني صارم وبناء بأسلوب من طرف مهني مؤهل ومستقل، بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها، من أجل تمثيل هذه المعلومات للصورة الصادقة وللوضعية المالية ونتائج المؤسسة".⁴

" عملية منظمة لتجميع الأدلة والقرائن الكافية والمقنعة وتقييمها بطريقة موضوعية بواسطة شخص مؤهل ومستقل لإبداء رأيه الفني المحايد عن مدى تمثيل وتطابق المعلومات المتعلقة بوحدة اقتصادية للواقع بدرجة

¹ - محمد عباس محرز، "اقتصاديات المالية العامة"، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، ص 183.

² - هادي التميمي، "مدخل إلى التدقيق، من الناحية النظرية والعملية"، دار وائل للنشر، الأردن، 2004، ص ص: 20، 21.

³ - أمين السيد أحمد لطفي، " فلسفة المراجعة"، الدار الجامعية، القاهرة، مصر، 2008-2009، ص 3.

⁴ - مسعود صديقي، أحمد النصار، "المراجعة الداخلية"، مطبعة مزوار، الطبعة الأولى، الوادي، الجزائر، 2010، ص 11.

الفصل الثاني: المراجعة الجبائية وجودة التصريحات الجبائية

معقولة في ضوء المعايير المحددة وتبليغ هذا الرأي للمهتمين بشؤون الوحدة الاقتصادية لمساعدتهم في اتخاذ القرارات.¹

" المراجعة عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي، متعلقة بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج المراجعة."²

ومن خلال هذه التعاريف يمكن استخلاص تعريف شامل للمراجعة على أنها فحص انتقادي ممنهج وبناء، تعتبر كوسيلة رقابة تؤدي إلى إصدار رأي بشأن موضوع ما والتعبير عن هذا الرأي يكون بوضوح وبدقة وتجرى من قبل مهني مستقل لإصدار الحكم على الموضوع المراب.

2- المراجعة الجبائية:

قدمت عدة تعاريف للمراجعة الجبائية، سواء كانت صادرة عن هيئات أو خبراء في الميدان الجبائي: اعتبرت الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والاستشارة (ATIC) المراجعة الجبائية كمجموعة متنوعة من المراجعات العملية من خلال اقتراح التعريف التالي: "تمثل المراجعة الجبائية في إبداء رأي حول مجموعة الهياكل الجبائية للوحدة وطريقة عملها. وبالتالي فجبائية الوحدة بكل أشكالها هي هدف المراجعة الجبائية".³ المراجعة الجبائية هي عبارة عن عملية فحص انتقادي للحالة الجبائية للمؤسسة، وهنا نميز بين نوعين من الجهات التي تقوم بعملية المراجعة الجبائية:⁴

- 1- مراجعة تقوم بها مصالح الضرائب إذ أنها تعمل على مراجعة السجلات المحاسبية وما يظهر عليها من معلومات، وتستند في ذلك إلى التشريعات الجبائية المختلفة، بحيث تعمل على معرفة هل أن المؤسسة أثناء إعدادها للتصريحات عملت بما يشرعه القانون عند معالجة أي عملية أم لا، وإذا لوحظ أي انحراف عن هذه التشريعات فإنه قد يكلف المؤسسة فقدان عدة امتيازات، إضافة إلى أن مصلحة الضرائب تبدأ بفرض عقوبات مالية متلاحقة حول الأخطاء الموجودة، بل قد تذهب للقيام بمراجعة معمقة حول جميع العمليات من الممكن أن تمتد إلى السجلات الخاصة بجميع السنوات السابقة إلى غاية تاريخ تأسيس المؤسسة.
- 2- أما النوع الثاني من المراجعة الجبائية، فهو المراجعة التي تقوم بها المؤسسة هي بذاتها من أجل التسيير الجبائي الخاص بها، إذ تعمل على تكليف أما جهة خارجية من مراجع أو محافظ حسابات أو جهة داخلية، إذ يكتفي هذا المراجع بمراجعة القوائم المالية للمؤسسة مع التركيز الكبير على الناحية الجبائية. كما تم تعريفها على أنها: "هي الفحص المحاسبي المطبق من طرف الإدارة الضريبية، وهي عبارة عن مراقبة احترام القوانين الجبائية".⁵

1- منصور أحمد البديوي، شحاتة السيد شحاتة، "دراسات في الاتجاهات الحديثة في المراجعة مع تطبيقات عملية على معايير المراجعة المصرية والدولية"، الدار الجامعية، مصر، 2002-2003، ص 13.

2- غسان فلاح المطارنة، "تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية"، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2006، ص 13.

3- سمية قحמוש، "المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية"، مرجع سبق ذكره، ص 297.

4- صديقي مسعود، احمد نزار، مرجع سبق ذكره، ص ص: 26-27.

5- سمية قحמוש، نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

الفصل الثاني: المراجعة الجبائية وجودة التصريحات الجبائية

كما عرف P. Bougane et J.M.vallee المراجعة الجبائية على أنها "هي الفحص المحاسبي المطبق من طرف الإدارة الضريبية، وهي عبارة عن مراقبة احترام القوانين الجبائية"¹.
ومنه يمكن اعتبار المراجعة الجبائية على أنها عملية منظمة تحوي مجموعة دلائل تساعد المراجع في إتخاذ القرار وإبداء رأيه المحايد، ومدى مصداقيتها وتماسكها مع تصريحات المكلف وسجلاته بما يتوافق والقوانين والتشريعات الضريبية.

3- مفاهيم مرتبطة بالمراجعة الجبائية.

أ- المراجعة الجبائية والرقابة: كثيرا ما يرتبط مفهوم الرقابة مع المراجعة الجبائية رغم اختلافهما، فالمراجعة ما هي إلا إجراء رقابي. بالتالي فالمراجعة تشمل الرقابة، لأن تنفيذ المراجعة يستدعي إجراء رقابات مختلفة، فهي بذلك تشمل كل إجراءات وتقنيات الرقابة التي تشكل فحص معمق من قبل مهني وبمنهجية محددة، وتختلف أيضا المراجعة عن الرقابة من حيث شمولها عن رأي ناتج عن الرقابات المطبقة والتي تعتبر الغرض الأساسي من المراجعة.

ب- المراجعة الجبائية والتحقيق الجبائي: المراجعة الجبائية تشير غالبا لتحقيق محاسبي، لذا يمكن القول أن مدلول مصطلح المراجعة هو أوسع من مصطلح التحقيق، فمصطلح المراجعة قابل للتمديد على عدة مجالات، الفرق بينهما يكمن في وجود عقوبات قابلة للتطبيق ناتجة عن الرقابة الجبائية.

ج- المراجعة الجبائية والاستشارة: على المراجعين الأخذ بقاعدة عدم التدخل في التسيير، ولكن لديهم الإمكانية في إبداء الرأي والمشورة فقط في حدود مهامهم.

لذلك فالاستشارة يمكن أن تتم طبيعيا من دون مراجعة سابقة، فأي مؤسسة يمكن أن تستشير في مجال التنظيم الإستراتيجية، أو البحث عن استشارة قانونية أو جبائية حول مسألة معينة أو مشروع دون أن تكون هذه الاستشارة مسبقة بعملية مراجعة.

1- بوعلام ولهي، "المراجعة الجبائية كإحدى أدوات التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية"، الملتقى الدولي الأول حول "التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية"، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، 3-4 ماي 2005، ص 2.

المطلب الثاني: أهداف المراجعة الجبائية

قبل التطرق إلى أهداف المراجعة الجبائية سوف نحاول استعراض مراحل المراجعة الجبائية والتي تمثل مجموعة من العمليات التي يجب على المراجع القيام بها بكفاءة ومهارة عالية لتحقيق هدفه. وتتمثل هذه المراحل في:¹

- المعرفة العامة بالمؤسسة؛
- معرفة الوثائق القانونية والمحاسبية والتسييرية؛
- التعرف على الاتفاقيات الرئيسية للمؤسسة: كعقود الإيجار، عقود القروض، العقود مع الشركات الأجنبية وغيرها.....؛
- تحديد المخاطر والأهداف: المعارف السابقة والمكتسبة خلال مرحلة المعرفة العامة بالمؤسسة تتيح تحديد المخاطر، هذه المرحلة تسمح للمراجع بتعيين الأهداف التي تركز على النقاط المهمة السابقة، وإدراك المزيد من الفعالية واحتمال كبير في تغطية المخاطر؛
- الأخذ بمعلومات تقرير المؤسسة مع إدارة الضرائب، بحث السوابق الجبائية للمؤسسة يلعب دورا هاما في تقييم المخاطر، ويجب على المراجع إعادة النظر في رسائل وجهت للمؤسسة من قبل الإدارة. وتكمن أهمية المراجعة الجبائية أساسا في:²

- تعزيز الالتزام الضريبي الطوعي: أن الدور الرئيسي لبرنامج المراجعة الجبائية هو تعزيز الالتزام الضريبي الطوعي بالقوانين الضريبية من قبل دافعي الضرائب، وهي تسعى لتحقيق هذا الهدف من خلال تذكير المكلفين بمخاطر عدم الالتزام، وتوليد الثقة في المجتمع ككل وذلك من خلال قدرة القانون الضريبي على كشف الانتهاكات الضريبية الخطيرة، وفرض العقوبات المناسبة؛
 - توضيح مجالات القانون غير الواضحة: يمكن للمراجعة الجبائية أن توضح مجالات القانون الضريبي التي تسبب مشاكل لأعداد كبيرة من المكلفين بالضريبة، وبالتالي بذل المزيد من الجهود من قبل المصالح الضريبية لتوضيح متطلبات وحاجات القوانين الضريبية، أو لتوعية المكلفين بطرق مثلى على ما يجب القيام به للالتزام الضريبي مستقبلا، من هذا المنظور برنامج المراجعة الجبائية يمثل استثمارا استراتيجيا كبيرا يملئ ضرورة وضع سياسات وممارسات الإدارة السليمة؛
 - جمع المعلومات: فبرنامج المراجعة يمكنه الحصول على الكثير من المعلومات اللازمة والمهمة، التي يمكن أن تبلغ إدارة الضرائب للممارسات التي قد تهدد التوافق والالتزام وتحصيل الإيرادات؛
 - توضيح القانون وتعليم المكلفين بالضريبة: برنامج المراجعة يلعب دورا مهما في توضيح القانون وتوعية دافعي الضرائب على تدابير الالتزام الضريبي المناسبة، مثل الإيداع القانوني للتحصيلات، الخصم من النفقات، وتحسين مسك السجلات، والتوجيه المباشر لدافعي الضريبة أثناء نشاط المراجعة، وهذا يمكنه أن يساهم في تحسين الالتزام الضريبي من قبل المكلفين مستقبلا.
- وبالتالي يمكن إجمال أهداف المراجعة الجبائية في:

¹ - سمية قحموش، مرجع سابق، ص ص: 297- 298.

² - نفس المرجع، ص 299.

الفصل الثاني: المراجعة الجبائية وجودة التصريحات الجبائية

- تقديم تصريحات ضريبية صحيحة وعادلة؛
- تعزيز صدق الأداء الاجتماعي للإدارة باعتبارها مكلفة بالمشاركة في تحقيق خدمة الصالح العام عن طريق تقديم بيانات مالية صادقة وواضحة وعادلة؛
- تحقيق العدالة الضريبية عن طريق خلق المنافسة العادلة والشريفة بين الذين يدفعون نصيبهم من العبء الضريبي والذين لا يدفعون؛
- تحقيق الفعالية أي قدرة الأقسام الرقابية في الإدارة الضريبية تحقيق أهدافها المخصصة لها ضمن معايير الالتزام بالسياسات والإجراءات المرسومة من إدارة المراجعة المركزية؛
- تحقيق الكفاءة أي قدرة الإدارة المركزية على استخدام العنصر البشري من تقييم ودراسة ملفات العملاء (دراسة البيانات المقدمة عن طريق التصريحات)، بشكل يحقق أهداف الضريبة ضمن الشرعية الضريبية؛
- تحقيق مورد مالي منتظم ومتوازن من المكلفين؛
- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو تزوير أو تلاعب أو غش يؤدي إلى التهرب الضريبي؛
- معالجة كل ما جاء بالدفاتر المعالجة السليمة من وجهة النظر الضريبية وان يراعي مبدأ استقلال السنوات.¹

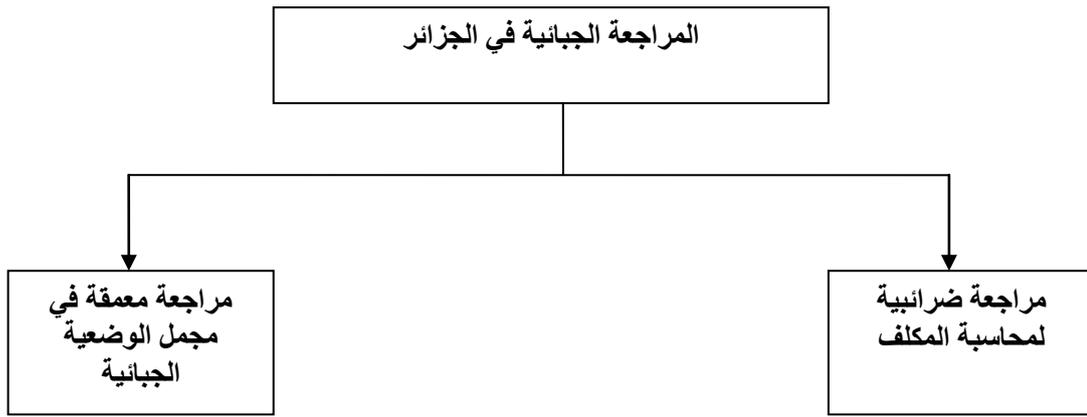
¹ - بوعلام وهلي، مرجع سبق ذكره، ص 3

الفصل الثاني: المراجعة الجبائية وجودة التصريحات الجبائية

المطلب الثالث: الإطار التنظيمي للمراجعة الجبائية في الجزائر.

نظرا لما أثبتته الواقع على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والتي تكون في أغليبتها غير صادقة، نتيجة أخطاء ترتكب عن حسن نية أو عمدا، منح القانون للإدارة الضريبية حقوقا وصلاحيات من شأنها أن تسمح لهذه الأخيرة التحقق من صحة التصريحات وصدقها وقانونيتها وصولا إلى تصحيح وتقويم الأخطاء المرتكبة وبغرض حصر المكلفين المتهربين والتعرف عليهم أكثر تلجأ الإدارة للقيام ببعض التحقيقات أكثر عمقا.

شكل رقم (II - 01): المراجعة الجبائية في الجزائر.



المصدر: من إعداد الطالب.

أ/ مراجعة ضرائبية لمحاسبة المكلف:

تسمح هذه المراجعة للإدارة الضريبية بالتأكد من صحة وقانونية الكتابات المحاسبية ومقارنتها مع الوضعية الحقيقية للنشاط الممارس، حيث يخرج التحقيق المحاسبي من إطاره الضيق المتمثل في المراجعة الشكلية للملفات إلى مراجعة لكل الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، هذا ولا يمكن لإدارة الضرائب ممارسة التحقيق المحاسبي إلا على المكلفين الملزمين بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية.¹ ويهدف هذا التحقيق إلى التأكد من صحة التصريحات الجبائية المقدمة وصدق المحاسبة من خلال مقارنتها مع مختلف المعطيات المتاحة والوثائق الثبوتية، كما يقتصر هذا التحقيق على أشخاص مؤهلين يكونون برتبة مفتش ضرائب (المادة 37 من قانون المالية).²

ب/ المراجعة العميقة في مجمل الوضعية الجبائية:

وهو تحقيق حديث النشأة والتطور، فقد تم إدخاله خلال قانون المالية لسنة 1992 و المتتم بالمادة 131 مكرر من قانون الضرائب المباشرة، ويشمل التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية (La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble) وتشمل هدفين رئيسيين هما:

¹ - صالح حسن كاظم، "مكافحة التهرب الضريبي ضرورة ملحة في الحد من الفساد"، بحث مقدم، قسم البحوث والدراسات، إدارة الشؤون القانونية، ص 45

² - Ministère des finances, Direction générale des impôts, Guide pratique du contribuable, Algérie, 2016.

الفصل الثاني: المراجعة الجبائية وجودة التصريحات الجبائية

- التحقق من صحة المداخل المصرح بها بالنسبة للضريبة على الدخل؛
- مراقبة تجانس هذا المدخول مع الذمة المالية، وضعية الخزينة، وعناصر الثراء من المسكن العائلي. وتمثل المراجعة المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية (VASFE) امتداد للمراجعة في المحاسبة، والهدف منها هو التأكد من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها مع الذمة المالية الإجمالية للمكلف.¹ وقد عرفه (Thierry Lambert) على انه: "مجموعة من العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة التصريحات المتعلقة بالدخول الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل، وتكون بمقارنة الدخول المصرح بها مع إجمالي الدخول المحققة أثناء مسيرة الحياة." حيث بدأ العمل بهذا البرنامج في الجزائر سنة 2001.² وتتم عمليات التحقيق المعمق في مجمل الوضعيات الجبائية على مستوى المديرات الولائية للضرائب .

1- طالي محمد، "الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري الفترة 1995-1999"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2001-2002، ص

109.

²- نفس المرجع، نفس الصفحة.

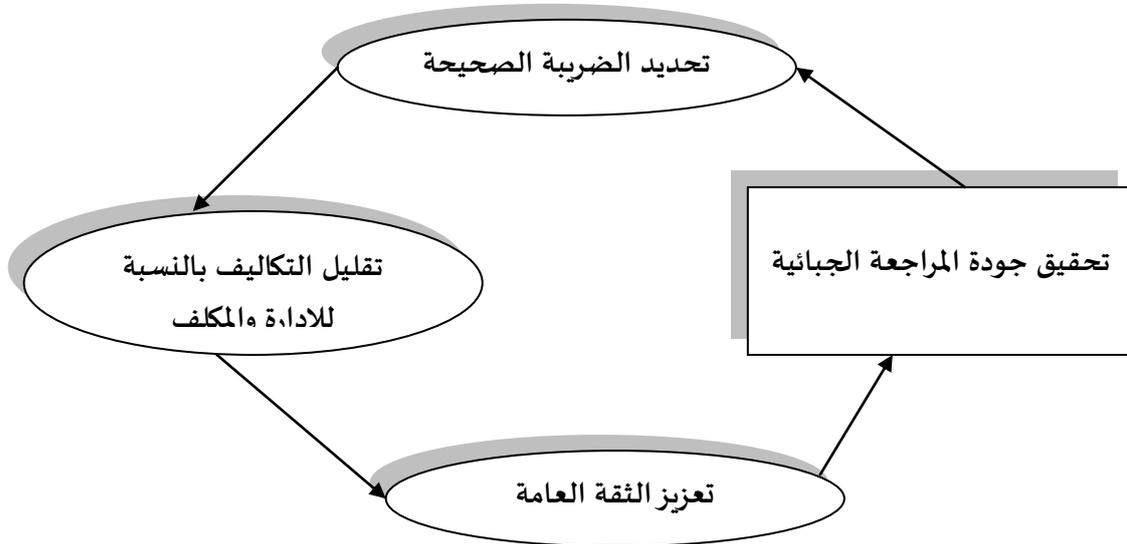
المبحث الثاني: إسهامات المراجعة الجبائية في الرفع من جودة التصريحات الجبائية.

تعتبر المراجعة الجبائية من بين الصلاحيات الممنوحة للسلطات الضريبية لإصلاح السهو وأوجه القصور أو الأخطاء التي ارتكبتها دافعي الضرائب وهو النتيجة الطبيعية المنطقية و الضرورية في أي نظام تصريحي، للتحقق من دقة التصريحات المقدمة من قبل المكلفين، فالمراجعة الجبائية في معظم البلدان تشكل الأداة الرئيسية لمعالجة حالات عدم الامتثال و الالتزام الضريبي فدورها الرئيسي هو تعزيز الالتزام الطوعي من قبل المكلفين، حيث تسعى لتذكيرهم بمخاطر عدم الالتزام و الثقة التي تولد في المجتمع الواسع، وأيضا القدرة على الكشف على الانتهاكات الخطيرة للقانون الضريبي و العقوبات المناسبة لها. ومنه فان جودة التصريحات الجبائية لا ترتبط فقط بمدى التزام المكلف بالضريبة بالقانون و التعرض لعقوبات في حالة العكس وإنما هو مسؤولية المراجعة الجبائية أيضا.

المطلب الأول: برنامج المراجعة الجبائية و مساهمته في تحسين التصريحات الجبائية.

تعد منظمة خدمة الإيراد الوطني الأمريكية الأولى و الوحيدة التي قامت بتعريف جودة المراجعة الجبائية حيث عرفتها بأنها : "عبارة عن تحديد الضريبة الصحيحة بأقل كلفة بطريقة تعزز الثقة العامة في الخدمة"¹.

شكل رقم (II - 02): جودة المراجعة الجبائية.



المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على التعريف السابق.

¹ - سمية قعموش، مرجع سبق ذكره، ص 300.

من التعريف السابق يمكن استنتاج مايلي:

1/ تحديد الضريبة الصحيحة:

وهي غاية المراجعة الجبائية، ولا يمكن أن تحدد هذه الضريبة إلا إذا توافر للمراجع جميع الوسائل الإدارية و الفنية و المالية المناسبة، حتى يتمكن من الوصول إليها فصحة الضريبة تنبع من انسجامها مع القانون الضريبي و انسجام البيانات المالية مع الواقع الحقيقي المنبثقة عنه، ومنه فالضريبة الصحيحة تتطلب أن يكون العمل منهجي مؤسسي محكوم بمعايير وإجراءات واضحة و محددة.¹

2/ اقل تكلفة:

أي أن يتم تحديد الضريبة وفقا لمبدأ الكفاية و مبدأ الأهمية النسبية، و اقل كلفة هنا لكلا الطرفين الإدارة الضريبية و المكلف على حد سواء.

3/ تعزيز الثقة العامة في الخدمة:

تعكس هذه الطريقة رسالة المنظمة المبنية على الاهتمام بالمكلف و زيادة رضاه و تعزيز استجابته الطوعية و تحقيق ذلك ليس بالأمر السهل و وفقا لمبدأ تضارب المصالح بين الإدارة التي ترغب أن تكون الضريبة القانونية اكبر ما يمكن و بين المكلف الذي يرغب بان تكون الضريبة بحدها الأدنى.²

- إن أداء أعمال المراجعة الجبائية على درجة عالية من الجودة يعمل على تحقيق أمرين أساسيين:

أ/ التأكد بأكبر قدر ممكن من مدى صحة الالتزامات الضريبية التي سيصرح عنها المكلفون، في إطار النظام التصريحي وهذا لكشف أو إعاقة الغش أو الاحتيال أو التهرب الضريبي المحتمل؛

ب/ العمل على اكتشاف و تحليل أسباب عدم التزام أو طاعة المكلفين، و وضع الحلول المناسبة لردعها، مثل زيادة العبء الضريبي المترتب من خلال عدم الاستخدام الأمثل لعناصر الوقت و الجهد و التكلفة و لكل من الإدارة و المكلفين على حد سواء، زيادة الضغط النفسي على المكلفين من خلال تعقيد الإجراءات و كثرة الطلبات الغير هادفة...

ومنه فان تطبيق الجودة على مستوى إدارة الضرائب ولو في وحدة من الوحدات خاصة تلك التي تعني بالمراجعة الجبائية لمختلف التصريحات، سيجعلها تصل إلى الكفاءة و الفاعلية المطلوبتين مما يسمح بتحقيق مكاسب خاصة بإرضاء المكلفين، و زيادة درجة ثقهم بالإدارة الضريبية، و تقليل درجة الحاجة إلى مراجعة تصاريح المكلفين وهذا ما ينعكس إيجابا في المحافظة على الحصيلة الضريبية الضرورية لأداء الدولة لوظائفها، وذلك من خلال تخفيض التكاليف أو جباية الحد الأعلى من الإيرادات.³

¹ - نفس المرجع، نفس الصفحة.

² - نفس المرجع، ص 301.

³ - ثلجة نوال جغلوب، "نحو تطبيق إدارة الجودة الشاملة في المرافق العامة حالة الإدارة الجبائية"، ملتقى حول "إدارة الجودة الشاملة"، جامعة قسنطينة، الجزائر، 2010، ص 7.

المطلب الثاني: مدى مساهمة مؤهلات المراجع الجبائي في تحسين جودة التصريحات الجبائية

يعد العنصر البشري من أهم الموارد المتاحة في عملية المراجعة الجبائية، فيجب على المراجع الجبائي أن يكون ملماً بالمعايير والقواعد المتعارف عليها في علمي المحاسبة والمراجعة، وذلك من أجل الوصول إلى الأغراض الضريبية وتقديم رأيه بشكل محايد عن عدالة البيانات المالية، وذلك كخطوة أولى من أجل الحد من التهرب الضريبي.

وتعد المراجعة الجبائية من الأسس الارتكازية للعمل الضريبي ومرحلة مهمة لا غنى عنها كونها ركن من أركان النظام الضريبي، لذلك يعتبر المراجع الجبائي مدخل رئيس في دقة وسلامة وعدالة تحقيق الحصيلة الضريبية كجزء حيوي من إيرادات الدولة.¹

وبذلك ينحصر دور المراجع الجبائي في قياس درجة الموثوقية في المعلومات المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة، من خلال فحص وتدقيق القوائم المالية وذلك بتقديم رأي إذا كانت معدة بشكل صحيح وخالية من الأخطاء الجوهرية و يتمثل دوره في تجميع وتقييم موضوعي للأدلة المتعلقة بمعلومات مقدمة عن أفعال وأنشطة اقتصادية وذلك للتحقق من درجة التوافق بين هذه المعلومات والمعايير الموضوعية ومن ثم توصيل النتائج للمستخدمين .

ويمكن فهم دور المراجع بشكل أفضل استناداً للتعريف الذي قدمته لجنة المعايير الأساسية للمراجعة و المنبثقة من جمعية المحاسبة الأمريكية حيث تم تعريف عملية المراجعة بالاتي: " هي عملية منظمة، تنطوي على تجميع وتقييم موضوعي للأدلة المتعلقة بمعلومات مقدمة عن أفعال وأنشطة اقتصادية وذلك للتحقق من درجة التوافق بين هذه المعلومات والمعلومات والمعايير الموضوعية ومن ثم توصيل هذه النتائج للمستخدمين ذوي الاهتمام."²

إن المهمة الأساسية للمراجع الجبائي تتمثل في التحقق من أن نتيجة أعمال الوحدة التي تظهرها صحيحة وصادقة والتأكد من اتفاق بنود الإيرادات والمصروفات فيها مع أحكام قانون الضرائب، ويتوقف نجاح المراجع الجبائي على مدى قدرته وخبرته في الحصول على أدلة الإثبات من مصادرها المختلفة، والبحث عن القرائن المؤيدة لما يظهره من وقائع أثناء المراجعة، ويجب طلب البيانات اللازمة والإيضاحات والاستفسارات لما قد يقنعه بصحة وسلامة المعلومات من عدمها، وكذلك يجب أخذ الاعتبار الزمني في الحسبان عند المراجعة حيث يؤثر ذلك على مواعيد الإخطار بعناصر ربط الضريبة.³

- حيث جاء بورقة بحثية لصندوق النقد الدولي بأن لتحسين إدارة الالتزام الضريبي، على الإدارة الضريبية تعيين الموظفين ذوي المؤهلات الصحيحة وتخصيص الكوادر الملائمة للعمل لاتخاذ الإجراءات اللازمة اتجاه

1- قاسم محمد عبد الله، "المدقق الداخلي الضريبي ومكلف ضريبة الدخل والعلاقة بينهما"، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، العدد 04، مجلد 08، جامعة القادسية، العراق، 2006، ص 207.

2- فهد محسن البصري، "مدققوا الحسابات والأزمة الاقتصادية العالمية"، مؤتمر الأزمة العالمية وكيفية معالجتها من منظور النظام الاقتصادي الغربي والإسلامي، جامعة الجنان، طرابلس، لبنان، 2009، ص 28.

3- رالي عبد الرزاق حسين، "مدى التزام الفاحص الضريبي الفلسطيني بمعايير المراجعة الدولية وأثر ذلك في الحد من والكشف عن حالات التهرب الضريبي"، مذكرة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2010، ص 47.

الفصل الثاني: المراجعة الجبائية وجودة التصريحات الجبائية

المكلفين بالضريبة، كذلك الارتقاء بمعايير الأداء لتكون واقعية وفاعلة لرفع المستوى وضمان الجودة كما ينبغي توفير القدر المناسب من التدريب للمراجعين من أجل أداء المسؤوليات الموكلة إليهم مع التأكيد على أن دورهم الأساسي ليس التفاوض بل الحصول على الحقائق وسلامة تطبيق القانون عليها للتحقق من صحة التزامات المكلف بموجب التصريح الجبائي¹.

- و الجزائر بدورها عرفت إدارتها الضريبية تحولات عديدة منذ الاستقلال، ساعية لتحسين في أدائها في مختلف مستوياتها حيث مست هذه الإصلاحات جانب الوسائل التي كانت تعاني منه كثيرا المديرية العامة للضرائب وكذلك فرضت الاهتمام بالموارد البشرية تكوينيا من خلال إنشاء والتعاقد مع مراكز ومدارس وطنية ودولية وذلك للوصول إلى كفاءة الإدارة والفعالية في تحقيق الأهداف المنوطة بها وتحسين جودة الخدمة العمومية، فانهدام التأهيل المهني والكفاءة خاصة لدى الموظفين المكلفين بالوعاء والذي يفترض أنهم متحكمون في تقنيات فرض الضرائب والرسوم مهما كان نوعها، والتقنيات المحاسبية فضلا عن النظام المحاسبي الجديد الذي يركز على المعايير الدولية للمحاسبة من أجل تتبع تطور نشاطات المكلفين بالضريبة بشكل معمق وبلغه الأرقام الدقيقة، يتسبب في ازدياد التهرب الضريبي وإضعاف فعالية أدوات محاربهته².

1- صندوق النقد الدولي، "ورشة عمل حول إدارة الالتزام الضريبي"، المركز الإقليمي للمساعدة الفنية للشرق الأوسط، الأردن، جانفي 2012، ص 33، متاحة على

الرابط: <http://www.rbioproject.com/metac1-presentations>

2- محمد بن بوزيان، نجيب بن سليمان، "قياس جودة أداء المرفق العمومي، حالة الإدارة الجبائية الجزائرية"، المؤتمر الدولي للتنمية الإدارية، نحو أداء متميز في القطاع العمومي، الرياض، السعودية، 2009، ص 28.

المطلب الثالث: جودة المراجعة الجبائية كألية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية

إن النهوض بالعمل الجبائي أساسه النهوض بممارسة المراجعة والتحقيق الجبائي فالقيام بأعمال المراجعة الجبائية بدرجة عالية من الجودة وبتكلفة فعالة على أساس قواعد العدالة والموضوعية في التكليف ونزاهة واستقامة القيمين عليها، وتخفيض العبء الضريبي المترتب على أداء تلك الأعمال بالاستخدام الأمثل لعناصر الوقت والجهد والتكلفة والحد من الضغط النفسي على المكلفين سيؤدي بما لا يدعو إلى الشك إلى تحسين التزامهم الطوعي وتخفيض معدلات التهرب الضريبي، وهذا ما ينعكس على حصيلة إيرادات الدولة ويؤدي إلى زيادة الإيرادات العامة في إطار نظام ضريبي كفاء ومنتج يحوز على ثقة المكلفين ودعمهم.

و إن أداء أعمال المراجعة الجبائية على درجة عالية من الجودة يعمل على تحقيق أمرين أساسيين:¹

أولاً:

التأكد بأكبر قدر ممكن من مدى صحة الالتزامات الضريبية التي سيصرح عنها المكلفون، في إطار النظام التصريحي وهذا لكشف أو إعاقه الغش أو الاحتيال أو التهرب الضريبي المحتمل.

ثانياً:

العمل على اكتشاف و تحليل أسباب عدم التزام أو طاعة المكلفين، ووضع الحلول المناسبة لردعها، مثل زيادة العبء الضريبي المترتب من خلال عدم الاستخدام الأمثل لعناصر الوقت و الجهد و التكلفة ولكل من الإدارة و المكلفين على حد سواء، زيادة الضغط النفسي على المكلفين من خلال تعقيد الإجراءات و كثرة الطلبات الغير هادفة...

- فمراجعة البيانات الضريبية تهدف إلى توفير معلومات موثوق بها لإدارة الضرائب، وتقرير المراجعة الجبائية سيقدم خلال فترة من الزمن فيما إذا كانت البيانات الضريبية لا تحتوي على أخطاء جوهرية ومن ثم فإن هذه التصريحات تشكل أساساً صالحاً لتحديد ودفع الضرائب.

ومنه فإن تطبيق الجودة على مستوى إدارة الضرائب ولو في وحدة من الوحدات خاصة تلك التي تعني بالمراجعة الجبائية لمختلف التصاريح سيجعلها تصل إلى الكفاءة و الفعالية المطلوبتين مما يسمح بتحقيق مكاسب خاصة بإرضاء المكلفين، وزيادة درجة ثقتهم بالإدارة الضريبية، و تقليل درجة الحاجة إلى مراجعة تصاريح المكلفين مما ينعكس ايجابيا في المحافظة على الحصيلة الضريبية الضرورية لأداء الدولة لوظائفها، وذلك من خلال تخفيض التكاليف أو جباية الحد الأعلى من الإيرادات.²

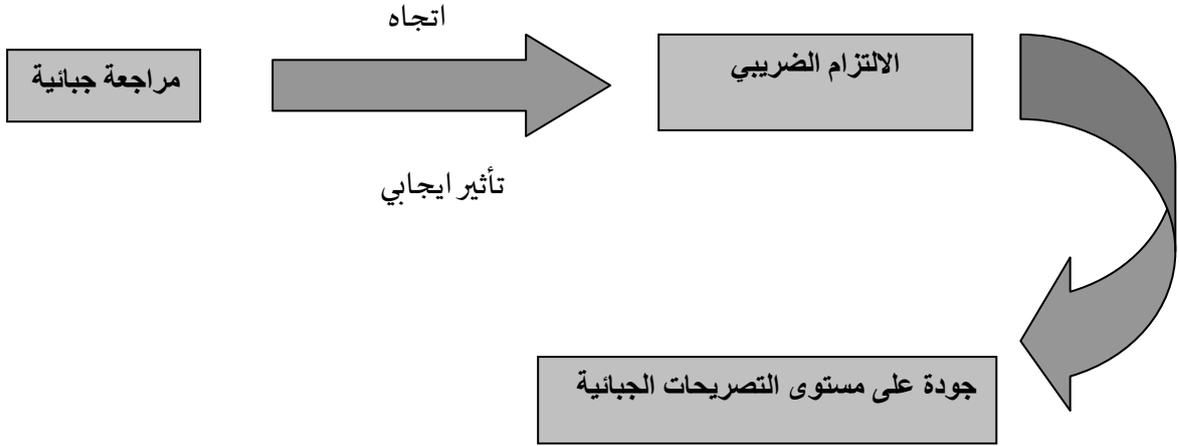
والشكل التالي يوضح علاقة المراجعة الجبائية بجودة التصريح الجبائي:

1- مدين إبراهيم الضابط، "مدى تبنى معايير المراجعة المقبولة عموماً كمعايير لتدقيق الضرائب على الدخل في سوريا"، أطروحة دكتوراة في المحاسبة، جامعة

دمشق، سوريا، 2006/2002، ص 69.

²- تلجة نوال جغلوب، مرجع سبق ذكره، ص 07.

شكل رقم (II-03): علاقة المراجعة الجبائية بجودة التصريح.



المصدر: من إعداد الطالب.

أي أن عمليات المراجعة الجبائية لها تأثير ايجابي على الضرائب، ومنه يمكن أن تلعب دورا هاما في زيادة الالتزام الضريبي الطوعي، فمعدلات المراجعة الجبائية وعملياتها يمكن أن تدفع بالمكلفين لأن يكونوا أكثر حذرا وعقلانية في انجاز تصريحاتهم الجبائية وهذا ما يضيف عليها طابع الجودة.

خلاصة الفصل الثاني:

إن تطور عالم الأعمال والمال أدى إلى زيادة الاهتمام بالمعلومات المحاسبية والحاجة إليها، لما لها من دور كبير وأساسي في اتخاذ القرار، ولذلك وجب الحصول على معلومات محاسبية تتمتع بالجودة العالية، ونظرا لتداخل وتعارض الأهداف والغايات بين مستخدمي هذه المعلومات.

أصبح من الضروري البحث عن كيفية ضمان صدق وموضوعية هذه المعلومات، وهذا يكون عبر المراجعة الجبائية التي هي عبارة عن أداة مهمة في معالجة حالات عدم الالتزام الضريبي وتعزيز الالتزام الطوعي من قبل المكلفين بالضريبة، وبالتالي الوصول إلى تصريحات جبائية أحسن وأصدق بمعلوماتها، فوضع برنامج للمراجعة الجبائية يتطلب أكثر من مجرد تحديد مقدار عدد عمليات المراجعة التي ينبغي اتخاذها ويجب أن يكون هناك نهج شامل لتخطيط استراتيجيات لجميع عناصر المراجعة للقيام بها بشكل فعال والالتزام بمتطلبات مهنة المراجعة الخاصة في الجزائر من حيث تطبيق قواعد ومبادئ ومعايير المحاسبة المعتمدة له تأثير على جودة بيانات التصريح الجبائي فتعتبر المراجعة الجبائية كألية تشكل جزءا هاما من قدرة الحكومة على إدارة نظام ضريبي عادل ومنصف لتوعية وتثقيف المكلفين ضريبيا على الالتزام الضريبي تكشف على حالات الغش والتهرب الضريبي، مما يضمن تقارير تصريحات سليمة ومناسبة.

الفصل الثالث: حله من النظر إلى أوله مستقام

الفصل التطبيقي: حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم تمهيد الفصل الثالث:

سوف نحاول من خلال هذا الفصل تقديم دراسة ميدانية لمركز الضرائب لولاية مستغانم من خلال التعرف عليه وعلى طبيعة نشاطه ومهامه إضافة إلى المداخل المحصلة من طرفه خلال السنوات السابقة ودراسة تطورها وسوف نحاول التطرق أيضا إلى دراسة تطور مبالغ الحقوق المسترجعة وذكر بعض المؤشرات الجبائية بحسب المعطيات المقدمة من طرفه وتم اختبار ذلك وفق دراسة استبائية لعمال مركز الضرائب للولاية بحيث تهدف هذه الدراسة إلى استكشاف مدى مساهمة المراجعة الجبائية في خلق وتحسين التصريحات الضريبية وقد جاء الفصل التطبيقي تحت عنوان " دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم " وتم التطرق من خلاله إلى:

المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب لولاية مستغانم.

المبحث الثاني: دراسة استبائية لدور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية لمركز الضرائب لولاية مستغانم.

الفصل التطبيقي: حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب لولاية مستغانم:

على غرار كل بلد مهتم بتحديث نظامه الجبائي، تعمل الجزائر على أن يكون نظامها جاذبا ومتطابقا بشكل دائم مع المتطلبات الاجتماعية والاقتصادية للبلد، وذلك بالسهرة على التوزيع العادل للعبء الجبائي المفروض على كافة المكلفين بالضريبة، أما فيما يتعلق بالإدارة الجبائية فيشكل فتح مركز الضرائب تطورا مميذا لأسباب عدة منها تخفيض في تكلفة التسيير كما تساهم عصرة إجراءات التسيير المواكبة لاحداث مراكز الضرائب زيادة مستوى تحصيل الإيرادات الجبائية وأيضا تسعى الإدارة الجبائية من خلال مراكز الضرائب إلى توسيع الوعاء الجبائي.

المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب ومهامه

مركز الضرائب هو مركز تسيير موحد يجمع، تحت إشراف رئيس المركز، كل مهام التسيير والتحصيل والمراقبة والمنازعات التي كانت تتكفل بها المفتشيات والقباضات ومديريات الضرائب الولائية. بهذا الصدد يشكل مركز الضرائب المحاور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه وهم:

- المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي.
- المهنة الحرة.
- المؤسسات غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات.

مهامه:

ينشط مركز الضرائب في المجالات التالية:

في مجال الوعاء:

- يمسك ويسير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- يمسك ويسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي للإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح الصناعية والتجارية والأرباح غير التجارية.

في مجال التحصيل:

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.
- التكفل بالعمليات المادية للدفع والتحصيل وتقدير الأموال النقدية.
- ضبط الكتابات والحسابات ومركزة تسليم القيم.

في مجال الرقابة:

- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات.
- إعداد وانجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.

في مجال المنازعات:

- دراسة ومعالجة الشكاوى.
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.
- تسديد قروض الرسم على القيمة المضافة.
- في مجال الاستقبال والإعلام:
- ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- التكفل بالإجراءات الإدارية الخاصة بالوعاء لا سيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل قوانينها الأساسية.
- تنظيم وتسيير المواعيد.

- نشر المعلومات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

الأشخاص التابعين لمركز الضرائب:

يتبع لمجال اختصاص مراكز الضرائب:

- 1- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي والممارسين للعمليات التالية:
 - عمليات البيع بالجملة.
 - العمليات التي يقوم بها الوكلاء المعتمدون.
 - موزعو محطات الوقود.
 - المكلفون بالضريبة الذين يقومون بعمليات التصدير.
 - الأشخاص الذين يقومون بعمليات البيع لمؤسسات مستفيدة من الإعفاء المنصوص عليه في التنظيم المتعلق بالمحروقات والمؤسسات التي تستفيد من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم.
 - الفرازون وتجار الأملاك وما شابههم وكذا منظموا العروض والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها.
- 2- الشركات غير التابعة لمديرية كبريات المؤسسات.
- 3- أعضاء المهن الحرة.

الضرائب والرسوم المسيرة من طرف مركز الضرائب:

- تتمثل مهام مراكز الضرائب في تسيير الوعاء الضريبي وتحصيل ومراقبة الضرائب والرسوم التالية:
- الضريبة على الدخل الإجمالي/ فئة الأرباح الصناعية والتجارية/ المستحقة على المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي.
 - الضريبة على الدخل الإجمالي/ فئة الأرباح غير التجارية/ المستحقة على أعضاء المهن الحرة.
 - الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على شركات الأموال الخاضعة للقانون العام أو شركات الأشخاص، أو شركات المساهمة بالمعنى الذي جاء في القانون التجاري والشركات المدنية التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.
 - الرسم على القيمة المضافة.
 - الرسم الداخلي على الاستهلاك.
 - رسم المرور على الكحول.

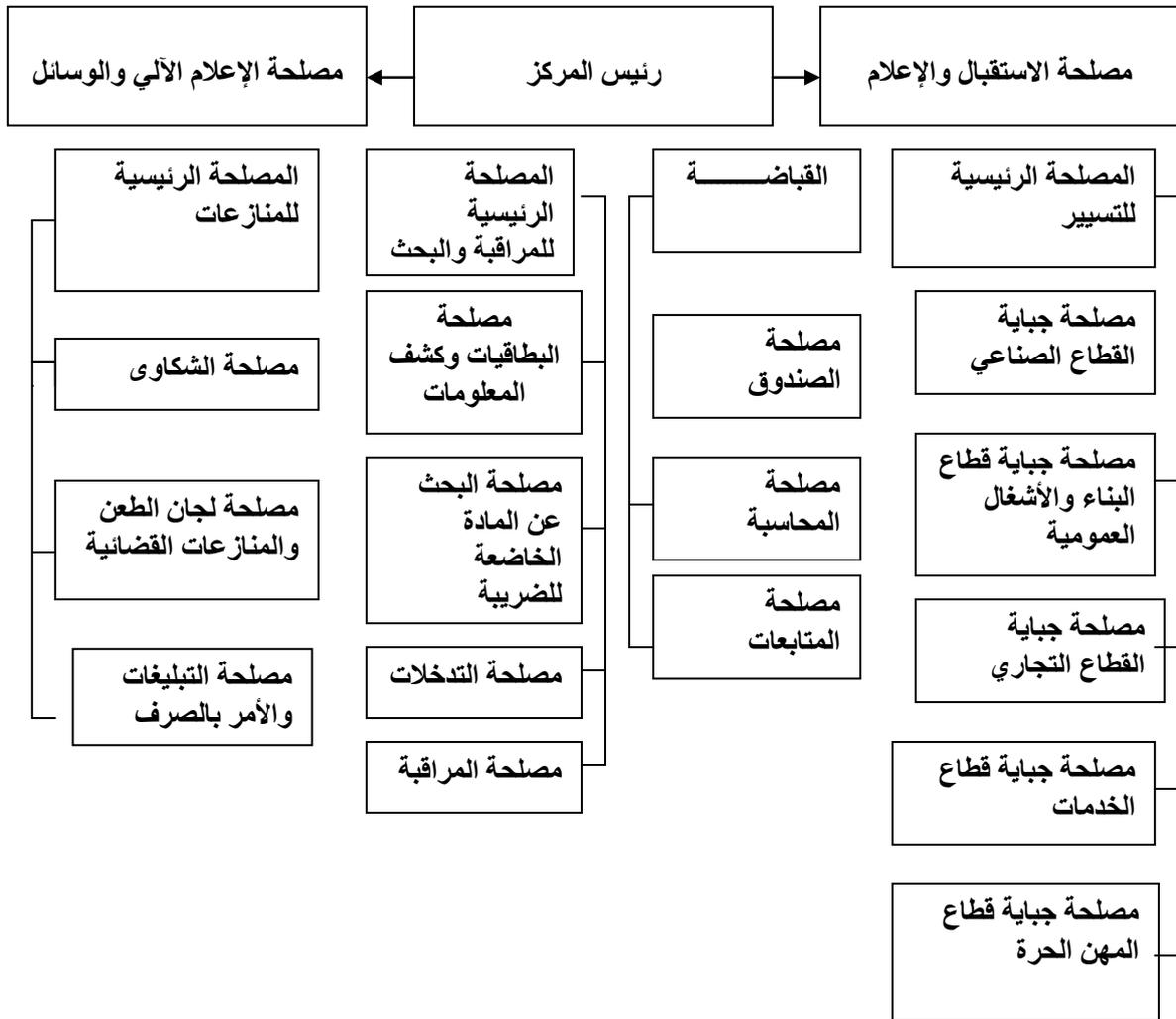
حالة الضرائب لولاية مستغانم

- الرسم على النشاط المهني.
- الاقطاعات من المصدر المستحقة على الأجور والمرتببات والمكافآت- الاقطاعات من المصدر المستحقة على توزيع أرباح الأسهم على الشركاء.
- حقوق الطابع.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب:

يتمثل الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية مستغانم في مجموعة من المصالح منها مصلحة المراقبة ومصالح الصندوق وقباضة يرأسها مدير أو رئيس المركز وتتلخص في الشكل الموالي:

شكل رقم (III-01): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية مستغانم.



المصدر: مركز الضرائب لولاية مستغانم.

حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

يتكون مركز الضرائب من ثلاث (03) مصالح رئيسية وقباضة ومصالحتين:

1- المصلحة الرئيسية للتسيير: وتكفل ب:

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء، والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتجاجات؛

- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لمركز الضرائب للموافقة عليها، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب؛

- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات و/أو لمراجعة المحاسبة؛

- إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصاءات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها.

تعمل على تسيير:

أ) المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.

ب) المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية.

ت) المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.

ث) المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.

ج) المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

2- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: وتكفل ب:

- انجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها؛

- اقتراح عمليات مراقبة وانجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية.

تعمل على تسيير:

أ) مصلحة البطاقات والمقارنات: وتكفل ب:

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

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

- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

ب) مصلحة البحث عن المادة الضريبية: التي تعمل في شكل فرق وتكفل ب:

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

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

د) مصلحة المراقبة: التي تعمل في شكل فرق، وتكفل ب:

- انجاز برامج المراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان؛

- إعداد وضعيات إحصائية دورية تتعلق بوضعية انجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

3- المصلحة الرئيسية للمنازعات: وتكفل ب:

حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب وناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، وكذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.
تعمل على تسيير:
 - (أ) مصلحة الاحتجاجات: وتكلف ب:
 - دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها و/أو استرجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة اثر تصريحات مكتتبه أو مدفوعات تلقائية أو مقطوعة المصدر؛
 - دراسة طلبات تتعلق بإرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛
 - دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة؛
 - معالجة منازعات التحصيل.
 - (ب) مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية: وتكلف ب:
 - دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة واختصاص لجان الطعن الاعفائي؛
 - المتابعة، بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب للطعون والشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.
 - (ج) مصلحة التبليغ والأمر بالدفع: وتكلف ب:
 - تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة والى المصالح المعنية؛
 - الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها؛
 - إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها للمصالح المعنية.
- 4- القباضة: وتكلف ب:
 - التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛
 - تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم السارين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛
 - مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة الى مجلس المحاسبة.
تعمل على تسيير:
 - (أ) مصلحة الصندوق.
 - (ب) مصلحة المحاسبة.
 - (ت) مصلحة المتابعات: تنظم مصلحة المتابعات في شكل فرق.
- 5- مصلحة الاستقبال والإعلام: تحت سلطة رئيس المركز وتكلف ب:
 - تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛
 - نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

6- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل: وتكلف ب:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها؛
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات؛
- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات.

المطلب الثالث: المداخيل المحصلة من طرف مركز الضرائب لولاية مستغانم:

سوف نحاول استعراض بعض المداخيل المحصلة من طرف مركز الضرائب لولاية مستغانم من خلال الجدول الموالي والتي حصلت خلال الفترة من 2013 إلى 2016.

الجدول رقم (III - 01): المداخيل المحصلة من طرف مركز الضرائب لولاية مستغانم.

الشهر	2013	2014	2015	2016
جانفي	621267208.00	596097505.00	651597408.00	1144184608.00
فيفري	454787512.00	392324192.00	710702052.00	674308456.00
مارس	435364826.00	523815874.00	726259779.00	758959565.00
أفريل	600077111.00	576923812.00	667063144.00	704614178.00
ماي	537281480.00	599671125.00	749940820.00	916303029.00
جوان	379083968.00	509733449.00	703051750.00	776846307.00
جويلية	484986431.00	383656059.00	725637671.00	697525077.00
أوت	43414179200	608902791.00	684010334.00	613059249.00
سبتمبر	378592585.00	514826187.00	633199244.00	602774981.00
أكتوبر	460559121.00	476734268.00	649597370.00	679702267.00
نوفمبر	346145291.00	629732068.00	628327029.00	613000984.00
ديسمبر	488685714.00	680143325.00	746055709.00	672166068.00
المجموع	5710973043.00	6492560659.00	8275442315.00	8853444775.00

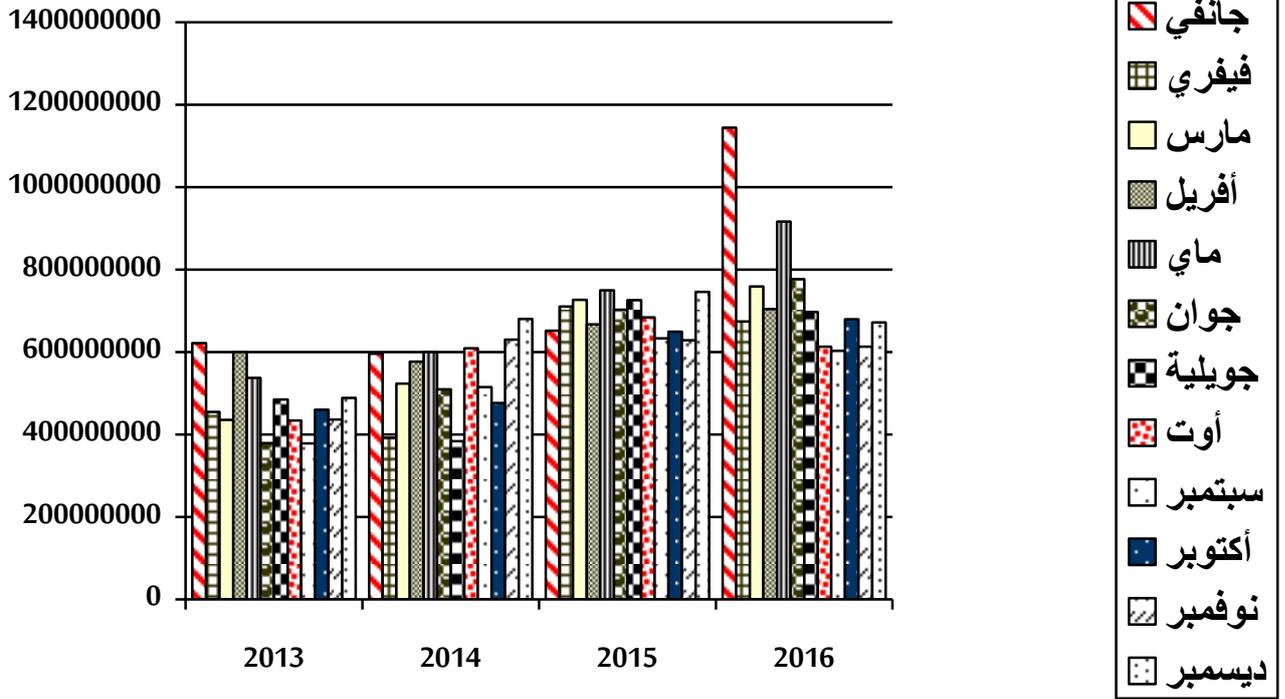
المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد معطيات مركز الضرائب لولاية مستغانم.

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن مداخيل مركز الضرائب لولاية مستغانم ابتداء من سنة 2013 الى غاية 2016 أن هنالك ارتفاع تدريجي للمداخيل من سنة إلى أخرى وصل إلى أعلى دخل سنة 2016 والذي يقدر ب 8853444000 دج خلال سنة 2013 بعدما كانت 5710973000 دج وهذا نتيجة أعلى دخل شهري في هذه السنة والمقدر ب 1144184000 دج لشهر جانفي، وأيضا الشهر الذي يليه وهو شهر ماي ب 916303000 دج من نفس السنة مما يدل على أنه هنالك التزام من طرف المكلفين وليس ثابت بل يرتفع تدريجيا من سنة الى أخرى لذا السؤال الذي يطرح نفسه هل هنالك دور فعال للمراجعة الجبائية والمراجع الجبائي في ارتفاع

حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

نسبة التزام المكلفين؟ وهل هو التزام طوعي؟ وهذا ما سوف نتطرق إليه فيما تبقى من الدراسة الميدانية لمركز الضرائب لولاية مستغانم.

الشكل رقم (III - 02): المداخيل المحصلة من طرف مركز الضرائب لولاية مستغانم.



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الجدول السابق.

المبحث الثاني: دراسة استبائية لدور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية لمركز الضرائب لولاية مستغانم.

تعتبر المراجعة أداة مهمة في تحسين مصداقية ودقة التصريحات الجبائية، ولكن في الإسقاط العملي والخاص بمركز الضرائب لولاية مستغانم هنالك تطبيق لما يسمى بالتحقيق الجبائي، والذي هو جزء من الظاهرة لذلك ارتأينا أن نبين بعض من النتائج المتوصل لها بعد عملية التحقيق من خلال بعض المؤشرات وهذا ما سنراه في هذا المبحث.

المطلب الأول: تطور مبالغ الحقوق المسترجعة.

نقدم من خلال الجدول الموالي عدد الملفات المبرمجة في الفترة من 2012 إلى 2016 وعدد الملفات المنجزة منها ومبلغ الحقوق والغرامات الناتجة عن التحقيق.

الجدول رقم (III - 02): تطور مبالغ الحقوق المسترجعة من طرف مركز الضرائب لولاية مستغانم.

السنة	التحقيقات المستخدمة	عدد الملفات المبرمجة	عدد الملفات المنجزة	المبالغ المسترجعة	قيمة الحقوق والغرامات
2012	التحقيق المحاسبي والتحقيق المجل في الوضعية الجبائية الشاملة	-	-	134630.000	-
2013	التحقيق المحاسبي والتحقيق المجل في الوضعية الجبائية الشاملة	24	23	498347.000	-
2014	التحقيق المحاسبي والتحقيق المجل في الوضعية الجبائية الشاملة	19	18	502469.000	324946135
2015	التحقيق المحاسبي والتحقيق المجل في الوضعية الجبائية الشاملة	28	27	372749817.00	138744656
2016	التحقيق المحاسبي والتحقيق المجل في الوضعية الجبائية الشاملة	27	28	387847066.00	176481627

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على معطيات مركز الضرائب لولاية مستغانم.

تحليل الجدول:

يتضح من خلال الجدول رقم (III - 02) أن مبالغ الحقوق كان مرتفع خلال السنتين 2013 و 2014 على التوالي على الرغم من أن عدد الملفات المبرمجة منخفضة مقارنة مع السنتين 2015 و 2016 بحيث أن الملفات التي كانت مبرمجة خلال سنتي 2013 و 2014 على التوالي 24 و 19 ملف وارتفع خلال سنتي 2015 و 2016 على التوالي ب 27 و 28 ملف وأيضا انخفضت قيمة الغرامات والحقوق خلال نفس السنتين مقارنة مع سنة 2014 ولكن كما ذكرنا سابقا من خلال جدول مداخل مركز الضرائب لولاية مستغانم أن قيمة المداخل

حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

تزايدت من سنة إلى أخرى إلى أن وصل إلى حد أقصى سنة 2016 بقيمة 8853444775.00 دج وهذا دليل على أنه هنالك التزام ضريبي للمكلفين بالضريبة وتحسن في تصريحات الجباية لهم دون الحاجة إلى فرض عقوبات وغرامات جبائية خلال سنة 2015 وأكثر خلال سنة 2016. فتحسن استقلال البرمجة يمثل عامل مهم واستراتيجي يساعد على اختيار ودعم أهداف المراجعة وهي خلق وتحسين التصريحات الجبائية وأفضل أهدافها وهو أن يكون هذا الالتزام طوعي للمكلفين وبالتالي زيادة الإيرادات والتحصيل الضريبي.

المطلب الثاني: دراسة بعض المؤشرات الجبائية.

أ/ مؤشرات الوعاء:

يترتب على مؤشرات الوعاء عدة دلالات تتعلق بسلوك المكلفين، لكونها قائمة على الضبط النهائي للتصريحات الجبائية والمبالغ التي على أساسها تم فرض الضريبة، ومنه فإن القراءة الأولية لقيمة أي مؤشر منها تعكس مدى التحكم في العدد الفعلي للفتة المكلفة بالضريبة، وكذا مدى الالتزام بالواجبات الجبائية للمكلفين وهي كما يلي:

أولاً: مؤشرات التصريحات الشهرية والفصلية:

1- التصريحات الشهرية والفصلية التلقائية (نموذج G50):

$$A1 = (\text{عدد التصريحات المودعة في الوقت المحدد} / \text{الفتة الجبائية الخاضعة لهذا التصريح}) * 100$$

2- التصريحات الشهرية والفصلية المستدعاة (تنشيط المكلفين)

$$A2 = (\text{عدد المكلفين المنشطين الذين لم يقوموا بوضع تصريحاتهم في الوقت المحدد} / \text{الفتة الجبائية الخاضعة لهذا التصريح}) * 100$$

3- التصريحات الشهرية والفصلية المودعة بعلامة " لا شيء "

$$A3 = (\text{عدد التصريحات المودعة بعلامة " لا شيء "} / \text{عدد التصريحات المودعة في الوقت القانوني}) * 100$$

وترتكز عملية الجودة من خلال المؤشرات الشهرية والفصلية السابقة باعتبارها من أهم المؤشرات والتي تستطيع أن تعطي أفضل الحلول وفي أقصر وقت وذلك أن التحكم في الزمن عنصر أساسي من عناصر الجودة والرشاد، وكذلك يمكن أن تعكس قيمة هذه المؤشرات العديد من الاستنتاجات لعل أولها التحكم في العدد الفعلي للمكلفين.

ثانياً: مؤشرات التصريحات السنوية:

1- التصريحات السنوية في الوقت المحدد، وتمثل معدل الالتزام التلقائي حسب صنف الدخل حيث نجد:

$$A4 = (\text{عدد التصريحات الجبائية على أرباح الشركات (IBS) نموذج (G4) في الوقت المحدد} / \text{الفتة الجبائية الخاضعة لهذا التصريح}) * 100$$

يخص هذا المؤشر الأشخاص المعنويين الذين يقومون بوضع تصريحاتهم طواعية وفي الأجل.

$$A5 = (\text{عدد تصريحات الخاضعين على الربح الصناعي والتجاري (BIC/G11) في الوقت المحدد} / \text{الفتة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام}) * 100$$

يخص هذا المؤشر الأشخاص الطبيعيين الذين يقومون بوضع تصريحاتهم طواعية وفي الأجل.

حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

A6= (عدد التصريحات وفقا لنظام التصريح المراقب (BNC) في الوقت المحدد/ الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام) *100

إن هذه المؤشرات تظهر بقدر كبير مدى جودة التصريحات الجبائية (الخاصة بمداخيل أرباح الشركات والأرباح الصناعية والتجارية والمهن الحرة) ومن خلال درجة الوعي الجبائي والالتزام الجبائي الطوعي التلقائي، وان المراجعة الجبائية ومن خلال هذه التصريحات والمداخيل المصرحة بها تعمل على تحسين الإيراد الجبائي.
2- مؤشرات التصريحات المتأخرة

A7= (عدد التصريحات الجبائية على أرباح الشركات (IBS/G4) خارج الوقت المحدد/ الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام) *100

يخص هذا المؤشر الأشخاص المعنويين الذين يقومون بوضع تصريحاتهم خارج الوقت.

A8= (عدد تصريحات الخاضعين للضريبة على الربح الصناعي والتجاري (BIC/G11) خارج الوقت المحدد/ الفئة الجبائية الخاضعة لهذا التصريح) *100

يخص هذا المؤشر الأشخاص الطبيعيين الذين يقومون بوضع تصريحاتهم خارج الوقت.

A9= عدد التصريحات وفقا لنظام التصريح المراقب (BNC/G13) خارج الوقت المحدد/ الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام) *100

يخص هذا المؤشر فئة المهن الحرة الذين يقومون بوضع تصريحاتهم خارج الوقت.

وتدل التصريحات الجبائية في حكم التأخير على أن هنالك محاولة للتهرب من دفع الضرائب المستحقة على المكلفين، وكلما كانت نسبة هذه التصريحات مرتفعة كلما دل على أنه لا وجود للجودة على مستوى التصريحات الجبائية، وهذا ما يدفع بالإدارة الضريبية إلى بذل المزيد من الجهود والعمل على تفعيل المراجعة الجبائية وتغريم المكلفين.

3- مؤشرات التصريحات بالعجز (التصريحات السالبة)

- الأشخاص المعنويون:

A10= (عدد التصريحات الجبائية على أرباح الشركات (IBS/G4) بالعجز / الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام) *100

- الأشخاص الطبيعيون:

A11= (عدد تصريحات الخاضعين للضريبة على الربح الصناعي والتجاري (BIC/G11) بالعجز/ الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام) *100

A12= (عدد التصريحات وفقا لنظام التصريح المراقب (BNC/G13) بالعجز/ الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام) *100

تمثل عملية المراجعة الأولية للتصريحات المكتتبة كعملية تصفية لها، وبالتالي ظهور التصريحات المصرحة بالعجز يدفع بأعوان الإدارة الضريبية للتحقيق فيها والتأكد من صحتها، في تبرير التكاليف، معدل الهامش الإجمالي، أو القيمة المضافة، وكلما كانت هذه المؤشرات مرتفعة كلما قلت الحصيلة الضريبية والعكس¹.

¹ - عجلان العياشي، مرجع سبق ذكره، ص 179.

حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

ثالثا: مؤشرات التحقيق ومدى فعاليته.

A13= (عدد الملفات الجبائية المحقق فيها/ عدد الملفات المرمجة للتحقيق)*100

A14= (عدد الملفات الجبائية المحقق فيها/ العدد الإجمالي للملفات)*100

ويعبر هذين الملفين على ما يلي: (A13) عن نسبة الملفات المحقق فيها من إجمالي الملفات المرمجة للتحقيق و (A14) يمثل إجمالي الملفات المحقق فيها من طرف الإدارة الضريبية نسبة إلى العدد الإجمالي للملفات المكلفين بالضريبة.

جدول رقم (III-03): المؤشرات الجبائية الخاصة بمركز الضرائب لولاية مستغانم.

المؤشر	بيانه	2015		2016	
		العدد	النسبة	العدد	النسبة
الشهرية	A1	4776/2374	%49	4380/2436	%55
	A2	4776/60		4380/20	
	A3	%1.25		%0.45	
		4776/83		4380/73	
		%1.73		%1.66	
الفصلية	A1	2045/613	%30	487/414	%85
	A2	2045/134		487/18	%3.7
	A3	%6.55		487/24	%5
		2045/72	%3.5		
السوية	A4	1251/531	%42	1331/419	%34.48
	A5	4299/151		4161/857	%20.59
	A6	%35.8		594/424	%40.74
		1349/711	%52		
المتأخرة	A7	1251/6	%0.47	1331/109	%8.18
	A8	4229/31		4161/221	%5.31
	A9	%0.73		594/5	
		1349/5		%0.84	
		%0.37			
التصريحات بالعجز	A10	1251/115		1331/109	%8.18
	A11	%9.19		4161/153	%3.67
	A12	4229/191		594/33	
		%4.51		%5.55	

حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

		1349/107	8%		
مؤشرات التحقيق ومدة فعاليته	A13 +	عدد ملفات الجباية المحقق فيها	254 /254	100%	157/190 121%
	A14	عدد ملفات الجباية المحقق فيها	6823/254	3.72%	4867/190 3.90%

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على معطيات مركز الضرائب لولاية مستغانم

المطلب الثالث: تطبيق الدراسة الاستبائية على مركز الضرائب لولاية مستغانم:

1/ أداة جمع البيانات ومجتمع الدراسة:

تم اختيار أسلوب الاستبيان لجمع البيانات اللازمة ويتكون مجتمع الدراسة من أفراد مؤهلين للقيام بأعمال المراجعة الجبائية وهم الذين يمارسونها بشكل مباشر والذين بلغ عددهم 35، وقد تم توزيع الاستبيانات على كافة أفراد المجتمع واستغرقت فترة شهر تقريبا وكانت نسبة الاستبيانات المسترجعة 28 أي نسبة 88% وهي مقبولة نوعا ما.

إعداد الاستبيان:

تم استخدام الاستبيان كأداة لجمع البيانات، لما يتميز به من سرعة في الوقت، حيث كانت الأسئلة بشكل مغلق أي على المجيب أن يضع رمزا على الإجابة التي يختارها، وقد تم طباعته على أوراق عادية متضمنا 22 سؤال مصاغا باللغة العربية.

2/ تصميم أداة الدراسة:

لتحقيق أهداف وأغراض الدراسة تم تصميم الاستبيان بشكل يتلاءم مع أهداف الدراسة الميدانية لاختبار فرضيات الدراسة، كما كانت هنالك معلومات متعلقة بالصفات الشخصية لأفراد العينة وحددت عبارات الاستبيان كما يلي:

جدول رقم (III - 04): متغيرات الدراسة الاستبائية.

الأسئلة	العبارات
04	1- البيانات الخاصة بالمعلومات والصفات الشخصية لعينة الدراسة
08	2- دور برنامج المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريح الجبائي
08	3- دور مؤهلات العنصر البشري القائم بعمل المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريح الجبائي
06	4- جودة المراجعة الجبائية ودورها في تحسين جودة التصريح الجبائي

المصدر: من إعداد الطالب.

الجزء الأول: (العمر، المؤهل العلمي، الرتبة الحالية، سنوات الخبرة).

حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

الجزء الثاني: ويشتمل على متغيرات الدراسة الأساسية التي من خلالها يتم استطلاع آراء المراجعين حول محاور الدراسة الرئيسية، وموزعة حول ثلاث محاور رئيسية هي:

المحور الأول: دور برنامج المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية.

تم إدراج هذا المحور في الاستبيان للتعرف على دور برنامج المراجعة الجبائية في تحسين درجة مصداقية وصحة التصريح الجبائي ويتكون المحور من 08 عبارات، وقد طلب من أفراد الدراسة الإجابة عليها وهذا لمعرفة مدى قدرة برنامج المراجعة الجبائية خاصة المنفذ بشكل فعال أن يعمل على زيادة الالتزام الضريبي الطوعي وبالتالي تحسين جودة التصريحات الجبائية.

المحور الثاني: دور مؤهلات المراجع الجبائي في تحسين جودة التصريحات الجبائية

تم إدراج هذا المحور في الاستبيان للتعرف على دور المراجع الجبائي والمؤهلات التي يمتلكها في تحسين درجة مصداقية وصحة التصريح الجبائي ويتكون المحور من 08 عبارات، طلب من أفراد الدراسة الإجابة عليها وهذا لمعرفة مدى أهمية ومقدرة العنصر البشري بكفاءته وخبرته في التأثير على عملية المراجعة الجبائية وهذا ما ينعكس على تصريحات المكلفين وبالتالي زيادة الالتزام الضريبي الطوعي ومنه تحسين جودة التصريحات الجبائية.

المحور الثالث: معرفة قدرة جودة المراجعة الجبائية على تحسين جودة التصريحات الجبائية.

ولقد تم إدراج هذا المحور في الاستبيان للتعرف على دور جودة المراجعة الجبائية في تحسين درجة مصداقية وصحة التصريح الجبائي ويتكون المحور من 06 عبارات، طلب من أفراد الدراسة الإجابة عليها وهذا لمعرفة مدى أهمية وقدرة عملية المراجعة الجبائية بجودتها في التأثير على تصريحات المكلفين وبالتالي زيادة الالتزام الضريبي الطوعي ومنه تحسين جودة التصريحات الجبائية.

3/ وصف خصائص مجتمع الدراسة:

أولاً: بالنسبة لمتغير العمر:

جدول رقم(III-05): توزيع مجتمع الدراسة حسب متغير العمر:

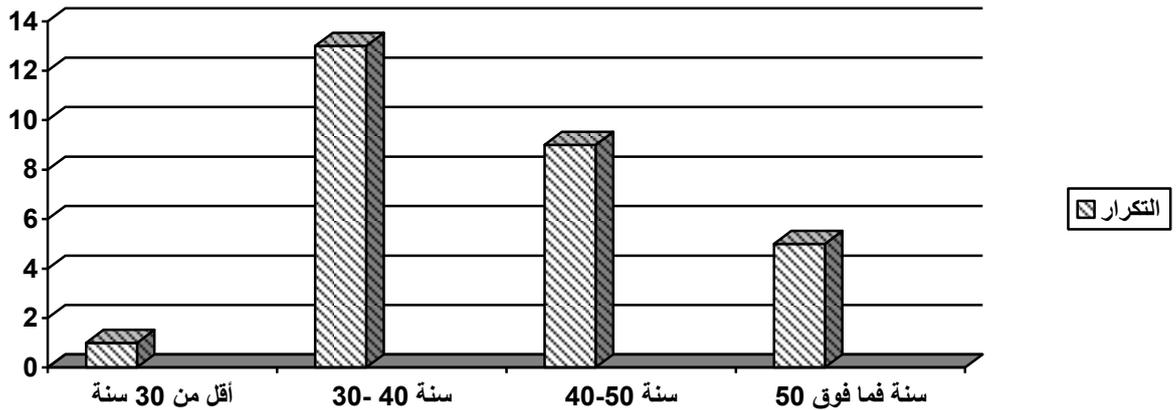
العمر	التكرار	النسبة المئوية %
أقل من 30 سنة	01	3.58%
30-40 سنة	13	46.42%
40-50 سنة	09	32.14%
50 سنة فما فوق	05	17.86%
المجموع	28	100%

المصدر: من إعداد الطالب.

حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

يتضح من الجدول أعلاه أن فئة الدراسة الذين تتراوح أعمارهم بين 30 و 40 سنة هي الأعلى بين أفراد الدراسة ما نسبته 46.42%، ثم تليها نسبة 32.14% للأفراد الذين أعمارهم بين 40 و 50 سنة ثم نسبة 17.86% للأفراد الذين تتجاوز أعمارهم 50 سنة. وهنا نلاحظ أن نسبة الأفراد المتقدمة أعمارهم نسبيا هي الأكبر بين فئات المستجوبين ما يدل على أن معظم المستجوبين يحوزون على خبرة ميدانية تساعد في التعامل مع الاستبيان ويتضح ذلك من خلال الشكل التالي:

شكل رقم (III - 03): توزيع مجتمع الدراسة حسب العمر.



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الجدول السابق.

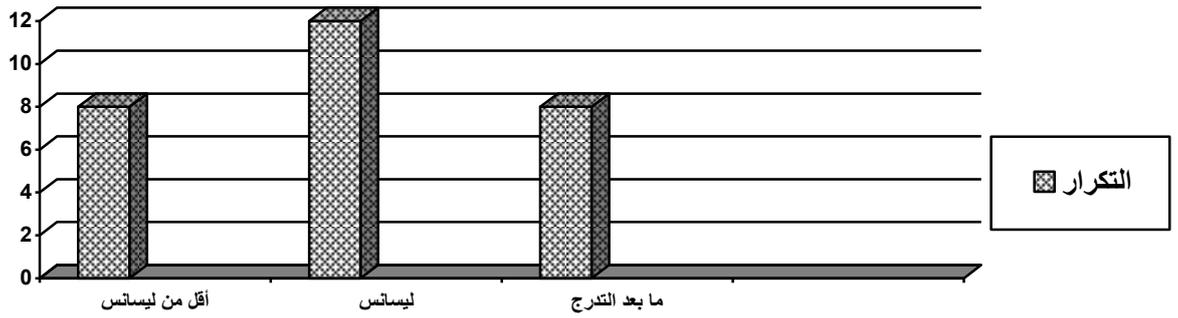
ثانيا: بالنسبة لمتغير المؤهل العلمي

جدول رقم (III - 06): توزيع مجتمع الدراسة حسب المؤهل العلمي.

المتغير	التكرار	النسبة المئوية %
أقل من ليسانس	08	28.58%
ليسانس	12	42.84%
ما بعد التدرج	08	28.58%
المجموع	28	100%

المصدر: من إعداد الطالب.

شكل رقم (III - 04): توزيع مجتمع الدراسة حسب المؤهل العلمي.



المصدر: من إعداد الطالب اعتماد على معطيات الجدول السابق.

يتبين من الجدول أعلاه أن المؤهل "ليسانس" هو المؤهل العلمي الأعلى بين أفراد الدراسة وتمثلت نسبته بـ 42.84% ثم يأتي بعد ذلك كل من المؤهلين "أقل من ليسانس" و "ما بعد التدرج" بنسبة 28.58% لكل منهما وهذه النتيجة تعكس على أن الأشخاص الذين يقومون بالمراجعة الجبائية هم أفراد مؤهلين علميا وبالتالي القدرة على فهم وتطبيق تقنيات المراجعة الجبائية لكن يتطلب ذلك تدريب وتطوير المهارات لمسايرة التطورات.

ثالثا: توزيع مجتمع الدراسة حسب الرتبة الحالية للمراجع:

الجدول رقم (III - 07): توزيع مجتمع الدراسة حسب الرتبة الحالية

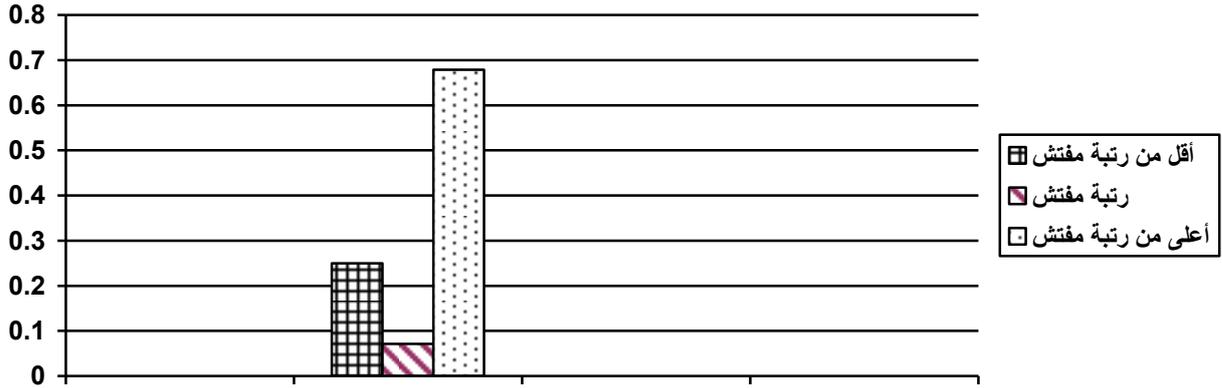
المتغير	التكرار	النسبة المئوية%
أقل من رتبة مفتش	07	25%
رتبة مفتش	02	7.14%
أعلى من رتبة مفتش	19	67.86%
المجموع	28	100%

المصدر: من إعداد الطالب.

بالنسبة لتوزيع مجتمع الدراسة حسب الرتبة الحالية للمراجع يتضح من خلال الجدول أن أعلى رتبة هي رتبة مفتش ضرائب حيث بلغت 67.86% من إجمالي الرتب مما يدل على أن مجتمع الدراسة ذو خبرة ومستوى أعلى وتليه نسبة أقل من رتبة مفتش بنسبة 25% وتتضح جليا من خلال الشكل الموالي:

شكل رقم (III - 05): توزيع مجتمع الدراسة حسب الرتبة الحالية.

حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على معطيات الجدول السابق.

رابعاً: توزيع مجتمع الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة

جدول رقم (III-08): توزيع مجتمع الدراسة حسب سنوات الخبرة.

النسبة المئوية %	التكرار	سنوات الخبرة
32.14%	9	1- 5 سنوات
14.28%	04	5- 10 سنوات
3.58%	01	10- 15 سنة
50%	14	15 سنة فأكثر
100%	28	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب.

يبين الجدول أعلاه أن نسبة 50% من مجتمع الدراسة خبرتهم تجاوزت 15 سنة ثم تليها النسبة 32.14% للفئة التي خبرتهم 1 إلى 5 سنوات و 3.58% خبرتهم بين 10 إلى 15 سنة أي أن غالبية المستجوبين خبرتهم تجاوزت 15 سنة وهذا ما يعزز الثقة في إجابات المستجوبين وتوضح أكثر من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (III-06): توزيع مجتمع الدراسة حسب سنوات الخبرة

حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على معطيات الجدول السابق.

خامسا: مناقشة نتائج الدراسة:

1- استجابات أفراد الدراسة حول مساهمة برنامج المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية:

تم إدراج هذا المحور في الاستبيان للتعرف على دور برنامج المراجعة الجبائية في تحسين درجة مصداقية وصحة التصريح الجبائي ويتكون المحور من 08 عبارات، وقد طلب من أفراد الدراسة الإجابة عليها وهذا لمعرفة مدى قدرة برنامج المراجعة الجبائية خاصة المنفذ بشكل فعال أن يعمل على زيادة الالتزام الضريبي الطوعي وبالتالي تحسين جودة التصريحات الجبائية.

الجدول رقم (III-09): برنامج المراجعة الجبائية.

عبارات المحور الأول	المقياس	موافق	محايد	غير موافق
1- توفر الإدارة الضريبية الأدوات والوسائل اللازمة للقيام بعملية المراجعة الجبائية بجميع مراحلها	التكرار	18	01	09
	النسبة	64.28	3.58	23.14
2- هنالك صلاحيات كافية لمراجعة ملفات وسجلات المكلفين بالضريبة للوصول إلى المعلومات التي بحوزة دافعي الضرائب وغيرهم من الأطراف	التكرار	21	04	03
	النسبة	75	14.29	10.71
3- تنفيذ برنامج المراجعة الجبائية بشكل فعال يمكنه أن يمثل دورا هاما في زيادة الإيراد الضريبي من خلال الالتزام الطوعي للمكلفين بالضريبة	التكرار	24	03	01
	النسبة	85.71	10.71	3.58

حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

04	07	17	التكرار	4- هنالك معوقات تحد من القيام بعمل المراجعة الجبائية وهذا ما ينعكس على موثوقية معلومات التصريحات
14.29	25	60.71	النسبة	
2	3	23	التكرار	5- يمكن أن يعمل برنامج المراجعة الجبائية على توعية المكلفين بالضريبة وبالتالي تحسين مصداقية بيانات تصريحاتهم
7.14	10.72	82.14	النسبة	
00	03	25	التكرار	6- هنالك برنامج يخصص للقيام بعملية المراجعة الجبائية
00	10.72	89.28	النسبة	
01	01	26	التكرار	7- برنامج المراجعة الجبائية يمكنه أن يعمل على التخفيض تدريجيا من ظاهرتي التهرب والغش الضريبي من خلال تحسين الالتزام الضريبي للمكلفين وبالتالي تحسين جودة التصريح الجبائي
3.58	3.58	92.84	النسبة	
01	01	26	التكرار	8- يمكن أن يكون من بين أهداف المراجعة الجبائية تطوير آلية المراجعة بما يحقق الجودة الشاملة
3.58	3.58	92.84	النسبة	
21	23	180	التكرار	المتوسط العام
8.26	10.28	81.64	النسبة	

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من خلال الاستبيان.

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن المتوسط العام لفقرات المحور الأول والذي يتمحور حول دور برنامج المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية بلغت أعلى نسبة ب 81.46% عبارة موافق ثم تليه نسبة 10.28% محايد وفي الأخير نسبة 8.26% غير موافق، مما يبين أن هنالك تأييد من قبل أغلبية المستجوبين بأن برنامج المراجعة الجبائية له أهمية كبيرة كمرحلة أولية من مراحل عملية المراجعة الجبائية حيث:

- جاءت إمكانية عمل برنامج المراجعة الجبائية على تخفيض تدريجي من ظاهرتي التهرب والغش الضريبي من خلال تحسين الالتزام الضريبي في الترتيب الأول بنسبة 92.84% وهي نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (بدرجة موافق) لهذا العنصر من مجموعة أفراد الدراسة.
- كما جاءت أيضا عبارة من أهداف المراجعة الجبائية تطوير آلية المراجعة بما يحقق الجودة الشاملة في المرتبة الأولى بنفس النسبة وهي 92.84% وهي نسبة الأفراد الذين اعطوا درجة مساهمة عالية (بدرجة موافق) لهذا العنصر من مجموعة أفراد الدراسة.
- وقد جاء عنصر تنفيذ المراجعة الجبائية بشكل فعال يمكن أن يمثل دورا فعالا في خلق التزام طوعي للمكلفين بالضريبة في المرتبة الثالثة بنسبة 85.71% وهي نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (بدرجة موافق) لهذا العنصر من مجموعة أفراد الدراسة.

حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

- أما العبارة السادسة للمحور والمتمثلة في وجود برنامج مخصص للمراجعة الجبائية جاء في المرتبة الثانية بنسبة 89.28% وكانت نسبة أفراد الدراسة الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (بدرجة موافق) لهذا العنصر من مجموعة أفراد الدراسة.

- وجاءت العبارة الخامسة من المحور الأول في الترتيب الرابع والمتمثلة في يعمل برنامج المراجعة الجبائية على توعية المكلفين بالضريبة وبالتالي تحسين مصداقية بيانات تصريحاتهم بنسبة 64.28% وكانت نسبة أفراد الدراسة الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (بدرجة موافق) لهذا العنصر من مجموعة أفراد الدراسة.

- أما عبارة هنالك صلاحيات كافية لمراجعة ملفات وسجلات المكلفين بالضريبة للوصول إلى المعلومات التي بحوزة دافعي الضرائب وغيرهم من الأطراف في المرتبة الخامسة بنسبة 75% وكانت نسبة أفراد الدراسة الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (بدرجة موافق) لهذا العنصر من مجموعة أفراد الدراسة.

- وجاءت العبارة الأولى في المرتبة السادسة في ترتيب المحور الأول وذلك بطرح سؤال متمثل في الإدارة الضريبية توفر الأدوات والوسائل اللازمة للقيام بعملية المراجعة الجبائية بجميع مراحلها بنسبة 64.28% وكانت نسبة أفراد الدراسة الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (بدرجة موافق) لهذا العنصر من مجموعة أفراد الدراسة.

- وفي آخر ترتيب جاءت العبارة الرابعة من المحور الأول وهي هل هناك معوقات تحد من القيام بعمل المراجعة الجبائية وهذا ما ينعكس على موثوقية معلومات التصريحات بنسبة 60.71% وكانت نسبة أفراد الدراسة الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (بدرجة موافق) لهذا العنصر من مجموعة أفراد الدراسة.

التفسير:

يمكن القول بأن معظم المراجعين ينظرون لبرنامج المراجعة الجبائية بإيجابية لما له من دور كبير كمرحلة أولية من مراحل عملية المراجعة الجبائية.

2- دور المراجع الجبائي في تحسين جودة التصريحات الجبائية.

تم إدراج هذا المحور في الاستبيان للتعرف على دور مؤهلات المراجع الجبائي في تحسين جودة التصريحات الجبائية ويتكون من 08 عبارات وقد طلب من أفراد الدراسة الإجابة عليها وهذا لمعرفة مدى قدرة المراجع الجبائي ومؤهله العلمي وخبرته في تحسين الالتزامات التصريحات الجبائية.

الجدول رقم (III - 10): مؤهلات المراجع الجبائي.

عبارات المحور الأول	المقياس	موافق	محايد	غير موافق
1- تمكن استقلالية المراجع و موضوعيته وعدم تحيزه من القيام بعمله وفقا لمعايير متطلبات الجودة ما يعكس على تصريح المكلف	التكرار	20	07	01
	النسبة	71.42	25	3.58
2- يمكن لنظام الإعلام الآلي من أن يكون له دور ايجابي في دعم المراجع الجبائي والمراجعة الجبائية بصفة عامة	التكرار	28	00	00
	النسبة	100	00	00
3 - تولي السلطات المختصة اهتماما وثيقا بالمراجعة الجبائية كتعيين أشخاص مناسبين و	التكرار	21	06	01

حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

3.58	21.42	75	النسبة	مهارات وتخصيص الموارد الكافية
04	10	14	التكرار	4- هل هناك تفاعل ايجابي بين العاملين بالإدارة الضريبية خاصة بالمراجعة الجبائية و المكلفين بالضريبة ما ينعكس على جودة تصريحاتهم
14.29	35.71	50	النسبة	
05	00	23	التكرار	5- - اختيار مراجعين جبائيين ذوي كفاءات و مؤهلين علميا و عمليا يؤثر على آلية المراجعة الجبائية
17.86	00	82.14	النسبة	
01	01	26	التكرار	6- يمكن تدريب و تكوين المراجع الجبائي من القيام بعمله وفقا لمعايير متطلبات الجودة
3.58	3.58	92.84	النسبة	
01	00	27	التكرار	7- هناك علاقة طردية بين خبرة المراجع و معرفته بقانون الضريبة و تطبيق مراجعة جبائية فعالة
3.58	00	96.42	النسبة	
11	10	07	التكرار	8- برأيكم النظام المحاسبي الجديد جعل من السهل التعامل مع تصريحات المكلفين المحاسبية و الجبائية و بالتالي اكتشاف أكثر للأخطاء و الغش
39.29	35.71	25	النسبة	
24	34	166	التكرار	المتوسط العام
10.72	15.17	74.11	النسبة	

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من خلال الاستبيان.

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن المتوسط العام لفقرات المحور الثاني والذي يتمحور حول درجة مساهمة جودة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية بنسبة 74.11% كأعلى نسبة لعبارة موافق ثم تليه نسبة 15.17% محايد وفي الأخير نسبة 10.72% غير موافق مما يدل على انه هنالك تأييد من قبل أغلبية المستجوبين وان هنالك رضا غالبية أفراد العينة وقد قمنا بترتيب العبارات حسب توجه استجابات غالبية عينة الدراسة وسنتناول العبارات حسب ترتيبها كما يلي:

-جاءت العبارة الثانية في المرتبة الأولى بنسبة 100% أعطوا درجة مساهمة عالية (بدرجة موافق) والمتمثل في هل يمكن لنظام الإعلام الآلي من أن يكون له دور ايجابي في دعم المراجع الجبائي والمراجعة الجبائية بصفة عامة وبذلك يمكن اعتبار هذا العنصر (من وجهة نظر أفراد العينة).

وجاءت عبارة هنالك علاقة طردية بين خبرة المراجع ومعرفته بقانون الضريبة وتطبيق المراجعة الجبائية الفعالة في المرتبة الثانية بنسبة 96.42% كانت نسبة أفراد الدراسة الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (بدرجة موافق) لهذا العنصر من مجموعة أفراد الدراسة وبالتالي يمكن اعتبار هذا العنصر من وجهة نظر أفراد الدراسة هو مهم بدرجة كبيرة.

ثم جاءت العبارة السادسة في المرتبة الثالثة والمتمثلة في هل يمكن تدريب وتكوين المراجع الجبائي من القيام بعمله وفقا لمعايير متطلبات الجودة بنسبة 92.84% وكانت نسبة أفراد الدراسة الذين أعطوا درجة مساهمة

حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

عالية (بدرجة موافق) لهذا العنصر من مجموعة أفراد الدراسة. وبذلك يمكن اعتبار هذا العنصر من وجهة نظر أفراد الدراسة هو مهم بدرجة كبيرة.

وعن اختيار مراجعين جبائيين ذوي كفاءات ومؤهلين علميا يؤثر على آلية المراجعة جاءت في الترتيب الرابع بنسبة 82.14% كانت نسبة أفراد الدراسة الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (بدرجة موافق) لهذا العنصر من مجموعة أفراد الدراسة وتعود هذه النتيجة إلى اعتبار عينة الدراسة أن مهارة المراجع وكفاءته ومدى معرفته بالإجراءات والوسائل الحديثة وتواصله خاصة مع المكلفين بالضريبة يؤثر على عمله وبدرجة كبيرة. ثم في المرتبة الخامسة جاءت عبارة تولي السلطات المختصة اهتماما بالمراجعة الجبائية كتعيين أشخاص مناسبين ومهارات وتخصيص الموارد الكافية بنسبة 75% وكانت نسبة أفراد الدراسة الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (بدرجة موافق) لهذا العنصر من مجموعة أفراد الدراسة.

أما عن العبارة الأولى وهي تمكن استقلالية المراجع وموضوعيته وعدم تحيزه من القيام بعمله وفقا لمعايير متطلبات الجودة ما يعكس على تصريح المكلف وبالتالي تحقيق ما يصبو إليه من تصريحات صحيحة وخالية من الأخطاء والغش جاءت في الرتبة السادسة بنسبة 71.42% وكانت نسبة أفراد الدراسة الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (بدرجة موافق) لهذا العنصر من مجموعة أفراد الدراسة.

التواصل والتفاعل الايجابي بين العاملين بادارة الضرائب خاصة بمجال المراجعة الجبائية والمكلفين يمكن أن يؤثر على تصريحاتهم بالسلب أو بالإيجاب وجاءت هذه العبارة في الترتيب السابع بنسبة 50% وكانت نسبة أفراد الدراسة الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (بدرجة موافق) لهذا العنصر من مجموعة أفراد الدراسة. وفي الأخير جاءت عبارة برأيكم النظام المحاسبي الجديد جعل من السهل التعامل مع تصريحات المكلفين المحاسبية والجبائية وبالتالي اكتشاف أكثر للأخطاء والغش في المرتبة الأخيرة بنسبة 25% بدرجة موافق وهي درجة صغيرة مقارنة مع نسبة 39.29% بدرجة لا يوافق وهي نسبة العينة الراضية لهذا النظام المحاسبي الجديد ويعتبرونه صعب ولا سهل عملية المراجعة وبالتالي لا يكشف الأخطاء والغش الضريبي. ثم جاءت نسبة 35.17% نسبة العينة المحايدة لهذا النظام المحاسبي الجديد.

3- جودة المراجعة الجبائية ودورها في تحسين جودة التصريحات الجبائية:

وقد تم إدراج هذا المحور في الاستبيان حول دور جودة المراجعة الجبائية في تحسين جودة ومصداقية وصحة التصريح الجبائي يتكون هذا المحور من 06 عبارات طلب من أفراد الدراسة الإجابة عليها وهذا لمعرفة مدى أهمية وقدرة عملية المراجعة الجبائية بجودتها في التأثير عللا تصريحات المكلفين وبالتالي زيادة الالتزام الضريبي الطوعي ومنه خلق وتحسين جودة التصريحات الجبائية.

الجدول رقم (III - 11): جودة عمل المراجعة الجبائية.

عبارات المحور الأول	المقياس	موافق	محايد	غير موافق
1- ترتبط جودة المراجعة الجبائية بمدى اكتشاف المراجع للأخطاء والانحرافات الجوهرية التي بالقوائم المالية والتصريحات.	التكرار	25	02	01
	النسبة	89.28	7.14	3.58
2- برأيكم هناك التزام تام بقواعد السلوك المهني	التكرار	15	11	02

حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

7.14	39.29	53.57	النسبة	عند القيام بعمل المراجعة الجبائية قصد الوصول بها إلى مستوى من الجودة
11	07	10	التكرار	3- العقوبات والغرامات المطبقة بعد القيام بالمراجعة الجبائية كافية لردع المكلفين بالضريبة خاصة المتهربين ضريبيا
39.29	25	35.71	النسبة	
07	06	15	التكرار	4- هناك من يرى بان الخوف من التعرض لمراجعة جبائية من طرف الإدارة الضريبية يؤدي إلى زيادة الالتزام الضريبي الطوعي للمكلفين بالضريبة
25	21	54	النسبة	
6	8	14	التكرار	5- يتم التنسيق فيما بين القائمين بعملية المراجعة الجبائية لوضع حلول إستراتيجية و تدابير لازمة للحد من مشكلة تنامي ظاهري الغش و التهرب الضريبي
21	29	50	النسبة	
01	03	24	التكرار	6- برأيكم من بين أهداف الإدارة الجبائية القيام بمراجعة جبائية فعالة للوصول إلى مستوى جودة التصريح الجبائي
3.58	10.71	85.71	النسبة	
28	37	103	التكرار	المتوسط العام
16.60	22.02	61.38	النسبة	

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من خلال الاستبيان.

يتضح من الجدول أعلاه أن المتوسط العام لفقرات المحور الثالث والذي يتمحور حول جودة عمل المراجعة الجبائية في خلق وتحسين التزامات المكلفين بالضريبة وبالتالي الالتزام الطوعي لها بأعلى نسبة بلغت 61.38% (موافق) ثم تليه نسبة 22.02% (محايد) وفي الأخير نسبة 16.60% (غير موافق) مما يدل على انه هنالك إجماع على أن لجودة المراجعة الجبائية عمل كبير في خلق وتحسين التصريحات الجبائية من قبل أغلبية المستجوبين وقد قمنا بترتيب العبارات كالتالي:

- جاءت العبارة الأولى في المرتبة الأولى وهي ارتباط جودة المراجعة الجبائية بمدى اكتشاف المراجع للأخطاء والانحرافات الجوهرية بالقوائم المالية والتصريحات بنسبة 89.28% وكانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة عالية (بدرجة موافق) لهذا العنصر من مجموع أفراد الدراسة، ربما تعود هذه النتيجة إلى اعتبار أفراد عينة الدراسة أن مدى اكتشاف الأخطاء والانحرافات الجوهرية كتحقيق لجودة وفعالية المراجعة الجبائية تعتبر من أهم مظاهر الجودة باعتبار اكتشاف الأخطاء والمخالفات أحد أهم أهداف عملية المراجعة الجبائية بدرجة كبيرة.

- ثم جاءت العبارة السادسة في المرتبة الثانية والمتمثلة في أهداف الإدارة الجبائية للقيام بمراجعة جبائية فعالة للوصول إلى مستوى جودة التصريح الجبائي بنسبة 85.71% وكانت نسبة أفراد الدراسة الذين أعطوا

حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم

- درجة مساهمة عالية (بدرجة موافق) لهذا العنصر من مجموعة أفراد الدراسة وبالتالي يمكن اعتبار هذا العنصر من وجهة نظر أفراد الدراسة هو مهم بدرجة كبيرة.
- هنالك من يرى أن الخوف من التعرض لمراجعة جبائية من طرف الإدارة الضريبية يؤدي إلى زيادة الالتزام الضريبي الطوعي للمكلفين بالضريبة هذه العبارة جاءت في المرتبة الثالثة بنسبة 54% وكانت نسبة أفراد الدراسة الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (بدرجة موافق) لهذا العنصر من مجموعة أفراد الدراسة.
- أما عن العبارة الثانية فقد جاءت في المرتبة الرابعة وهي برأيكم هنالك التزام تام بقواعد السلوك المهني عند القيام بعمل المراجعة الجبائية قصد الوصول إلى مستوى من الجودة بنسبة 53.57% وكانت نسبة أفراد الدراسة الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (بدرجة موافق) لهذا العنصر من مجموعة أفراد الدراسة. ولكن هنالك نسبة 39.29% وكانت نسبة أفراد الدراسة الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (بدرجة محايد) لهذا العنصر من مجموعة أفراد الدراسة.
- وجاءت العبارة الخامسة في المرتبة الخامسة وهي هل يتم تنسيق فيما بين القائمين بعملية المراجعة الجبائية لوضح حلول إستراتيجية وتدابير لازمة للحد من مشكلة تنامي ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي بنسبة 50% وكانت نسبة أفراد الدراسة الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (بدرجة موافق) لهذا العنصر من مجموعة أفراد الدراسة.
- وفي الأخير جاءت العبارة الثالثة في المرتبة الأخيرة بنسبة 35.71% وكانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة ضعيفة (بدرجة موافق) لهذا العنصر مقارنة مع نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة أفضل (لدرجة غير موافقين) بنسبة 39.29% وهم يعتبرون أن الغرامات والعقوبات المطبقة بعد المراجعة الجبائية غير كافية لردع المكلفين بالضريبة خاصة المتهربين ضريبيا.

خلاصة الفصل الثالث:

من خلال ما تم التطرق إليه من خلال هذا الفصل يمكن القول أن بأن هنالك تأييد وإجماع على الدور الهام للمراجع الجبائي وضرورة توافر فيه جميع الإمكانيات والمؤهلات العلمية والعملية، والعمل على تطويرها بمستوى المراجعة للجودة ما ينعكس على تصريحات المكلفين.

وأیضا ضرورة التنسيق والعمل على نشر الثقافة الضريبية والوعي الضريبي لدى الأفراد لتنفيذ برنامج المراجعة الجبائية بشكل فعال، يمكن أن يحقق إيراد وحصيله ضريبية كبيرة من خلال تحسين الالتزام الضريبي للمكلفين فغياب الكفاءات المتخصصة في نظام المراجعة الجبائية سوف يضاعف من كفاءته بالإضافة إلى التطورات التكنولوجية والمعلوماتية التي تستدعي توفر كفاءات جد متخصصة.

والالتزام المراجع الجبائي بمعايير المراجعة وقواعد السلوك المهني، يعد من أهم مظاهر الاستدلال على جودة المراجعة والوصول بها إلى أعلى مستوى مقبول من الفعالية لتحقيق أهداف مختلفة.

الأخلاق العامة

خاتمة عامة:

انطلاقاً من دراستنا لموضوع دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية مع دراسة تطبيقية خاصة بمركز الضرائب لولاية مستغانم إذ تعد المراجعة الجبائية من أهم الوسائل لمكافحة التصرفات السلبية الصادرة عن المكلفين، ويتوقف نجاح هذه العملية عموماً على الوسائل المادية والكفاءات البشرية في المجال المحاسبي والقانوني، والتي تملك مهارات عالية تمكنها من اكتشاف الأخطاء والتلاعبات من جانب المكلفين بالضريبة في الوقت المناسب وبالسرعة المطلوبة، مع تطبيق الإجراءات اللازمة والعقوبات الردعية التي تجعل المخالفة من قبل المكلفين مكلفة لهم مما يدفعهم للالتزام الضريبي وتحري الدقة عند الإدلاء بأي تصريحات ضريبية.

ومن خلال دراستنا لهذا الموضوع تمكنا من اختبار الفرضيات السابقة حيث أن:

- تعمل جودة المراجعة الجبائية على زيادة الفاعلية من خلال تحقيق الإيرادات الضريبية المستهدفة أو تقليلها لأدنى حد هذا بالنسبة للإدارة الضريبية، وتشجيع الاستجابة الطوعية وتحقيق أفضل رضا ممكن ونشر الوعي الضريبي لدى المكلفين، وإخلاء مسؤولية المراجع أمام الإدارة عند ممارسة عمله بأعلى جودة ممكنة وتطوير القدرات الفنية لدى المراجعين خلال التدريب وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.

- إن الالتزام بمتطلبات مهنة المراجعة في الجزائر من حيث تطبيق القواعد والمبادئ ومعايير المحاسبة المعتمدة له تأثير على جودة بيانات التصريح الضريبي، حيث أن الالتزام بمتطلبات المراجعة أظهر وجود زيادة في الالتزام الضريبي، بالمقابل إن ضعف أداء موظفي الإدارة الضريبية وضعف تأهيل الكوادر الضريبية يؤثران بشكل سلبي على درجة التزام المكلفين وتقديم تصريحاتهم الجبائية بمصداقية وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية.

- برنامج المراجعة الجبائية يساهم في تحسين جودة برنامج التصريحات الضريبية حيث أن الطبيعة التصريحية للنظام الضريبي الجزائري تجعل المكلف يصرح بحسب مقدرته التكلفة وفي الوقت الملائم لذلك وجب العمل على ترشيده للوصول إلى تصريحات ذات مصداقية وصحيحة وهذا ما يرتبط بالوعي الجبائي وثقافة المكلف والعلاقة بين المكلف والمصالح الجبائية وكيفية التواصل بينهما وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.

نتائج الدراسة:

- يمكن أن تؤدي المراجعة الجبائية دوراً هاماً في الكشف عن مواطن التهرب الضريبي واسترداد مبالغ هامة لحزينة الدولة، إلا أن هذا يحتاج للكثير من الدعم لتحقيق الفعالية المطلوبة وتوفير الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة، كما تسمح مؤشرات الأداء بتقييم حجم التهرب الضريبي وتحديد فئة المكلفين الملتزمين ضريبياً.

- تشكل المراجعة الجبائية كآلية جزءاً هاماً من قدرة الحكومة على إدارة نظام ضريبي عادل ومنصف واستراتيجيات المراجعة الجيدة والعمليات المستخدمة لتوعية و تثقيف المكلفين ضريبياً على الالتزام الضريبي تكشف على حالات الغش والتهرب الضريبي.

خاتمة عامة

- تسمح المعالجة المعلوماتية بتحسين المراجعة الجبائية عن طريق البرمجة العقلانية والعملية للملفات والكشف السريع عن الوضعيات الاحتمالية، وحفظ الملفات من الضياع والإعلام التلقائي عن التأخيرات في الدفع وهذا ما تفتقر إليه مصالحن الضريبية.
- تحسين العلاقات مع المكلفين وضرورة استفسارهم واستعلامهم عن حقوقهم وواجباتهم الجبائية والرجوع للإدارة الضريبية لتزويدهم بالمعلومات اللازمة والمشاركة في الملتقيات المتعلقة بالإدارة أو وزارة المالية لتطوير ثقافتهم الضريبية وإقناعهم بضرورة واجهم نحو الالتزام الضريبي.
- يمكن أن يشكل افتقار التصريحات الضريبية الى البساطة والوضوح وعدم كفاية الإرشادات المرفقة به صعوبة لدى المكلفين بالضريبة في التعامل معه.
- يمكن التحفيزات المقدمة للمراجعين والأعوان الضريبية سواء ماديا أو معنويا أن ترفع من مردودية عملهم، وهذا ما يبعدهم عن كل تأثير خارجي قد يخل باستقلاليتهم وتحيزهم إزاء الممولين.
- إن افتقار الإدارة الضريبية في الجزائر للمراجعين وخاصة المؤهلين والمناسبين لأداء أعمال المراجعة يكون سببا من أسباب انتشار العديد من أوجه الفساد الإداري وانعدام ثقة المكلفين بالنظام الضريبي ككل وتراجع معدلات الالتزام الطوعي الضريبي ونسبة كبيرة.

التوصيات:

- العمل والتأكيد على تطوير نظام المراجعة الجبائية لتصريحات المكلفين وحساباتهم والمعلومات التي يقدمونها بحيث يضمن شمول نسبة كافية من المكلفين بهدف المراجعة واكتشاف المخالفات المرتكبة بهدف دفعهم للتصريح بالمعلومات الكاملة والتصحيحية عن المداخل التي يحققونها.
- العمل على تبسيط إجراءات تحقيق الضريبة وجبايتها، هذا ما يسهل على المكلف إعداد تصريحاته الجبائية وحساب الضريبة، كما يسهل على المراجع القيام بعمليات المراجعة والتحقيق، كما أن ملاءمة فرض الضريبة وجبايتها لظروف المكلف تؤدي الى فرضها بما لا يعرقل أعمال المكلف وهذا ما ينعكس إيجابا على تصريحاته.
- ضرورة مساعدة المكلف بالضريبة لتكون المعلومات والبيانات التي يقدمها متوافقة مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، لأن ذلك يعطي مؤشرا ايجابيا عن مصداقية التصريحات الجبائية المقدمة من المكلف.
- العمل على إدخال واستعمال الإعلام الآلي في كل مصالح الإدارة الضريبية.
- العمل على زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة، عن طريق القيام بحملات إعلامية في وسائل الإعلام المرئية والمسموعة والمقروءة، والقيام بندوات وورشات عمل في المؤسسات والجامعات والنقابات المهنية.
- زيادة تأهيل وتدريب المراجعين والارتقاء بمستواهم العلمي والمهني، وذلك لضمان الالتزام بمعايير المحاسبة مما يساهم في تحقيق التنمية.
- التعاون والتنسيق مع الجهات والمصالح الجبائية الأخرى لتوفير الكثير من الجهد والوقت خاصة في استغلال المعلومات.
- اللجوء إلى التعاون الدولي في إطار تبادل المعلومات التي تفيد في الكشف عن الوضعية المالية للمكلف وهذا يعقد اتفاقيات دولية لمكافحة التهرب الضريبي.

أفاق البحث:

في الأخير نأمل أن تكون هذه الدراسة منطلقا لبحوث أخرى في المستقبل منها: دراسة أثر المعرفة الضريبية على تحسين الالتزام الضريبي، المراجعة الجبائية ودورها في تحقيق الأمن الجبائي ودراسة عينة من إدارات الضرائب عبر الوطن.

فأما حجة
الأمر
الاجمع

قائمة المراجع:

المراجع باللغة العربية:

الكتب:

- أمين السيد أحمد لطفي، " فلسفة المراجعة "، الدار الجامعية، القاهرة، مصر، 2008-2009.
- عوادي مصطفى، " الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري "، الطبعة الأولى، مطبعة مزوار، الوادي، الجزائر، 2009
- غسان فلاح المطارنة، " تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية "، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2006.
- محمد عباس محرز، " اقتصاديات الجبائية والضرائب "، دار هومة للنشر والتوزيع، 2004.
- محمد عباس محرز، " اقتصاديات المالية العامة "، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة 3، الجزائر، 2008.
- مسعود صديقي، أحمد النقار، " المراجعة الداخلية "، مطبعة مزوار، الطبعة الأولى، الوادي، الجزائر، 2010.
- منصور أحمد البديوي، شحاتة السيد شحاتة، " دراسات في الاتجاهات الحديثة في المراجعة مع تطبيقات عملية على معايير المراجعة المصرية والدولية "، الدار الجامعية، مصر، 2002-2003.
- منصور بن اعمارة، " إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية "، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011.
- هادي التميمي، " مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية "، دار وائل للنشر، الأردن، 2004.

المجلات:

- أحمد العماري، حكيمة مناعي، " ترشيد أداء المراجعين والمحاسبين الجزائريين للتقليل من مخاطر الانحراف في إنتاج وتوصيل المعلومات المحاسبية "، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 45، جامعة باتنة، 2010.
- حاتم كريم كاظم، سندس ماجد رضا، " أثر تقنية المعلومات على نظام المعلومات المحاسبية "، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، العدد 02، مجلد 10، العراق، 2008.
- حميد بوزيدة، " حياة المؤسسات-دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة. الرسم على القيمة المضافة:دراسة نظرية وتطبيقية "، الطبعة الثانية ديوان المطبوعات الجامعية، 2007، ص 39، ص 40.
- خالد أمين عبد الله، حامد داود الطلحة، " النظم الضريبية، الضرائب الجمركية، ضريبة المبيعات، دراسة مقارنة "، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة 1، 2015، ص 39، ص 40.

- رشا حمادة، "أثر الضوابط الرقابية لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية"، مجلة العلوم الاقتصادية والقانونية، العدد الأول، المجلد 26، جامعة دمشق، 2010.
- سليم أبو زيد، هيثم علي الحجازي، "أثر تطبيق الحوكمة الالكترونية وأبعاد إدارة الجودة الشاملة في تحسين مستوى جودة الخدمة"، مجلة البحوث المالية والتجارية، العدد 2، جامعة قناة السويس، مصر، 2007.
- سميرة قحموش، "المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، دراسة حالة بإدارة الضرائب لولاية بسكرة"، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد السادس، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016.
- ظاهر القشي، هيثم العبادي، "أثر العولمة على نظم المعلومات المحاسبية لدى شركات الخدمات المالية في الأردن"، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، عدد 72، جامعة القاهرة، 2009.
- عصام محمد البحيسي، أنور عدنان نجم، "مدى استدراك المستثمرين في سوق فلسطين للأوراق المالية لأهمية استخدام المعلومات المحاسبية لترشيد قراراتهم الاستثمارية"، مجلة الجامعة الإسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية)، العدد الثاني، المجلد 17، غزة، فلسطين، 2009.
- قاسم محمد عبد الله، "المدقق الداخلي الضريبي ومكلف ضريبة الدخل والعلاقة بينهما"، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، العدد 04، مجلد 08، جامعة القادسية، العراق، 2006.
- (في الجزائر)، مجلة اقتصاديات IAS-IFRS - كتوش عاشور، "متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد) شمال إفريقيا، العدد السادس، جامعة شلف، الجزائر، جانفي 2009.
- ليث علي الحكيم، عمار عبد الأمير زوين، "قياس جودة معلومات الوظائف الداعمة لعمليات إدارة علاقات الزبون باستخدام نشر دالة الجودة"، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، العدد 3، المجلد 11، العراق، 2009.

الملتقيات والندوات:

- بوعلام ولهي، "المراجعة الجبائية كأحدى أدوات التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية"، الملتقى الدولي الأول حول "التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية"، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، 3-4 ماي 2005.
- ثلجة نوال جغلو، "نحو تطبيق إدارة الجودة الشاملة في المرافق العامة حالة الإدارة الجبائية"، ملتقى حول "إدارة الجودة الشاملة"، جامعة قسنطينة، الجزائر، 2010.
- جغلو ثلجة نوال، "التدقيق الضريبي بحث عن الكفاءة الضريبية أم التهرب الضريبي"، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر، جامعة سكيكدة، 2010.
- صالح حسن كاظم، "مكافحة التهرب الضريبي ضرورة ملحة في الحد من الفساد"، بحث مقدم، قسم البحوث والدراسات، إدارة الشؤون القانونية.

- عجلان العياشي، "نحو التحكم في حياة المؤسسة من حيث الوعاء والتحصيل لتعزيز القدرة التنافسية"، ملتقى دولي حول "التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية"، جامعة مسيلة، الجزائر، ماي 2005.
- فهيد محسن البصري، "مدققوا الحسابات والأزمة الاقتصادية العالمية"، مؤتمر الأزمة العالمية وكيفية معالجتها من منظور النظام الاقتصادي الغربي والإسلامي، جامعة الجنان، طرابلس، لبنان، 2009.
- محمد براق، تسعديت بوسبعين، "تطبيق النظام المحاسبي المالي ومتطلبات النظام الجبائي الحالي"، ملتقى دولي بعنوان "النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية IAS IFRS والمعايير الدولية ISA"، جامعة البليدة، الجزائر، 2011.
- محمد بن بوزيان، نجيب بن سليمان، "قياس جودة أداء المرفق العمومي، حالة الإدارة الجبائية الجزائرية"، المؤتمر الدولي للتنمية الإدارية، نحو أداء متميز في القطاع العمومي، الرياض، السعودية، 2009.

الأطروحات والمذكرات:

- إبراهيم خليل سمور، "مشكلات التقدير الذاتي لضريبة الدخل وفقا لأحكام قانون ضريبة الدخل في فلسطين بين الإلزام والالتزام"، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2008.
- العياشي عجلان، "ترشيد النظام الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل 1992-2009"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005-2006.
- إيهاب خضر أحمد منصور، "العقوبات الضريبية ومدى فاعليتها في مكافحة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين"، مذكرة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2004.
- بسام محمد أحمد، "دور نظم المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الإدارية في منشآت الأعمال الفلسطينية"، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2006.
- جهاد محمد فهد جاد الله، "كفاءة المعلومات الضريبية في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية في ضوء استخدام نظم المعلومات المحوسبة"، مذكرة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2001.
- راضية بن يزه، "أثر الإستراتيجية الجبائية على المؤسسات، قطاع الخدمات"، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012.
- رالي عبد الرزاق حسين، "مدى التزام الفاحص الضريبي الفلسطيني بمعايير المراجعة الدولية وأثر ذلك في الحد من والكشف عن حالات التهرب الضريبي"، مذكرة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2010.
- سردوك فاتح، "دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية"، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة مسيلة، الجزائر، 2003-2004.
- طالب محمد، "الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري الفترة 1995-1999"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2001-2002.

- عمر ديلمي، "أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومة المحاسبية بالمؤسسة"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2008-2009.
- عيسى بلخوخ، "الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي"، مذكرة ماجستير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2003-2004.
- كردودي سهام، "المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، دراسة عينة من المؤسسات الصيدلانية"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2008-2009.
- لالوش غنية، "دور المعلومات في توجيه استراتيجيه المؤسسة"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2001-2002.
- لطيفة غولة، "الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة ميدانية لمؤسسات اقتصادية"، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012.
- ماجد إسماعيل أبو حمام، "أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية"، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009.
- محمود محمد الزبود، "دور أنظمة المعلومات في تحسين فاعلية عملية اتخاذ القرارات"، أطروحة دكتوراة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006-2007.
- مدني بن بلغيث، "إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال توحيد الدولية"، أطروحة دكتوراة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2007.
- مدين إبراهيم الضابط، "مدى تبني معايير المراجعة المقبولة عموما كمعايير لتدقيق الضرائب على الدخل في سوريا"، أطروحة دكتوراة في المحاسبة، جامعة دمشق، سوريا، 2002/2006.
- مغني ناصر، "دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس، الجزائر، 2009-2010.
- ناصر محمد علي المجهلي، "خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرار"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة باتنة، الجزائر، 2008-2009.
- نوي نجا، "فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003-2004.
- هشام راضي، "النظام القانوني للإدارة الضريبية في فلسطين بين النظرية والتطبيق"، مذكرة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2004.

القوانين والمراسيم:

- القانون رقم 14-16، يتضمن قانون المالية لسنة 2017، مؤرخ في 29 ربيع الأول 1438 الموافق لـ 29 ديسمبر 2016، الجريدة الرسمية رقم 77.
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2011.
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية.

المنشورات:

- المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، المادة 108-01 من قانون الإجراءات الجبائية، 2010.

المواقع الالكترونية:

- صندوق النقد الدولي، "ورشة عمل حول إدارة الالتزام الضريبي"، المركز الإقليمي للمساعدة الفنية للشرق الأوسط، الأردن، جانفي 2012، متاحة على الرابط: <http://www.rbiproject.com/metac1-presentations>

المراجع باللغة الأجنبية:

Les ouvrages:

- Brasseur.C, **data management qualité et compétitivité**, Lavoisier, hermes science, 2005.
- Marti L.O, Wanjohi M. S, Magutu P.O, Mokoro J.M, **Taxpayers Attitudes and Tax Compliance Behavior in Kenya**, *African Journal of Business & Management*, Aiblishing, April 2010.

Les articles :

- Palil. M.R, Fariq.M.A, Determinants of Tax Compliance In Asia A Case of Malaysia, *European journal of social sciences*, Volume 24, Number 1, 2011.
- Villatte G, Les entreprises belge entretiennent de bonnes relations avec les autorités fiscales, News release, Belgium, Site : Www.Deloitte.Com-Assets-Dcom-Belgium, 02-01-2017.

Les sites d'internets :

- Ministère des finances, Direction Générale Des Impôts, **Guide Pratique des déclarations Fiscales**, Algérie, 2010.

الملخص

هدفت الدراسة لفهم العلاقة بين المراجعة الجبائية ودورها في خلق وتحسين جودة التصريحات الجبائية لأن جودة التصريحات تعتمد على مدى صحة المعلومات التي يقدمها المكلف بالضريبة فالمراجعة الجبائية تعتبر عاملا هاما ضمن النظام الضريبي التصريحي في قدرتها على إدارته بعدالة وإنصاف و اكتشاف التلاعب والتهرب الضريبي للمكلفين فالمراجعة الجبائية تعمل على زيادة وتعزيز الالتزام الضريبي الطوعي وكشف وردع حالات عدم الالتزام، سعيا وراء تطوير نظام المراجعة الجبائية المقابل لتصريحات المكلفين والمعلومات والحسابات التي يقدمها هذا كله يهدف جعل التصريح بالمعلومات كامل وصحيح وقد تم التوصل من خلال الدراسة إلى أن المراجعة الجبائية لها دور كبير وإيجابي على خلق وتحسين جودة التصريحات الجبائية من حيث أن برنامج المراجعة وخاصة الفعال وما يتوفر عليه المراجع جبائي من مؤهلات علمية وعملية وتكنولوجية ودقة عمليات المراجعة الجبائية تمكن من تشجيع المكلفين على أن تكون تصريحاتهم بالضريبة صحيحة ودقيقة وهذا من شأنه زيادة الإيرادات الضريبية.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الجبائية، مراجع جبائي، تصريحات ضريبية، جودة التصريح الجبائي، الالتزام الطوعي.

Résumé

Le but de cette étude est de comprendre la relation entre la vérification fiscale et son temps dans la création et amélioration de la qualité des déclarations fiscales parce que l'authenticité des informations de qualité tatmadali déclarations fournies en charge de la vérification de l'impôt est un facteur important dans le système fiscal dans sa capacité à gérer la déclarative de façon juste et équitable et de découvrir la manipulation et l'évasion fiscale de l'impôt sur les travaux pour accroître et promouvoir l'application de la taxe volontaire de vérification et de détecter et de prévenir des cas de non-conformité, la poursuite du développement de systèmes de vérification fiscale correspondant aux comptes fournis par tout cela dans le but de pleinement et de bonne information déclaration, les renseignements et les déclarations et a Réalisé par le biais de l'étude d'impôt audit a un rôle important et positif d'impact sur la création et amélioration de la qualité des déclarations fiscales aussi efficace surtout audit programme et avoir une bibliographie des compétences scientifiques et pratiques et technologiques et précision du contrôle fiscal, a réussi à encourager les contribuables à l'impôt les déclarations sont exactes et véridiques et qui augmenterait les recettes fiscales.

Mots-clés : Vérification, le vérificateur fiscal, timbre, dégage ment de taxe de qualité, engagement volontaire d'impôt.

The summary:

The purpose of this study is to understand the relationship between the tax audit and its time in creating and improving the quality of fiscal statements because the authenticity of tatmadali statements quality information provided in charge of tax audit tax is an important factor in the tax system in its ability to manage the declarative fairly and equitably and discover manipulation and tax evasion of tax audit work to increase and promote voluntary tax compliance and detect and deter non-compliance cases, the pursuit of tax audit system development corresponding to statements and information and accounts provided by all this with the aim of making full and proper information statement has Achieved through the study of tax audit has a great role and positive impact on creating and improving the quality of fiscal statements as effective especially audit programme and have a bibliography of scientific and practical and technological qualifications and accuracy of tax audits managed to encourage taxpayers to tax statements are true and accurate and that would increase tax revenues

Keywords: Tax audit, the tax auditor, stamp, quality tax clearance, voluntary commitment.