وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
الشعبة: علوم مالية ومحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

دور النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية دراسة استقصائية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

من إعداد:
خلف الله شروق
بارة ياسمين

تحت إشراف الأستاذ:
زيادي سامي

السنة الجامعية:2022/2021

بسم الله الرحمن الرحيم

الدعاء

اللهم

إني أسألك فهم النبيين وحفظ المرسلين والملائكة المقرّبين، برحمتك يا أرحم الرّاحمين، اللهمّ اجعل ألسنتنا عامرة بذكرك، وقلوبنا بخشيتك، وأسرارنا بطاعتك، إنّك على كلّ شيءٍ قدير، وحسبي الله ونعم الوكيل.

« اللهمّ أخرجنا من ظلمات الجهل والوهم، وأكرمنا بأنوار المعرفة والفهم، وافتح علينا بمعرفة العلم، وحسّن أخلاقنا بالحلم، وسهّل لنا أبواب فضلك، وانشر علينا من خزائن رحمتك».

آمين

شكر وعرفان

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف المرسلين نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.
فإننا نشكر الله وافر الشكر أن وفقنا وأعاننا على إتمام هذه المذكرة أما بعد:
قال رسول الله صلى الله عليه وسلم: "من لا يشكر الناس لا يشكر الله".
نتوجه بكل التشكرات الخاصة والخالصة إلى الأستاذ المشرف **"زيادي سامي"** الذي لولاه لما تكلل العمل بالنجاح، الذي قدم الكثير من وقته، وكان لرحابة صدره وسمو خلقه الأثر الأكبر.
نتقدم بخالص الشكر للأساتذة الذين ساعدوا في إعداد الإستبيان.
نتوجه بالشكر للجنة التقييم.
كما نشكر كل أساتذتنا الكرام الذين مروا علينا في مشوارنا الدراسي نتمنى لكم الصحة والعمر المديد وكل من كان خير الناصح.
إلى كل من له يد في العمل وساعدنا من قريب أو بعيد نتقد بخالص الشكر والتقدير.
وفي الأخير نسأل الله عز وجل التوفيق في حياتنا العملية القادمة وفتح أبواب النجاح.

إهداء

الحمد لله على كثيرا وعلى نعمته شكورا أما بعد:

تم اليوم بفضل الله عز وجل أولا ومن بعده والداي إنجاز مذكرتي للتخرج يسعدني اليوم أن أتقدم بجزيل وخالص الشكر ل:

إلى أبي نور حياتي. **خلف الله مداني**

إلى من نسجت حبها عقدا ولبست من حبها تاجا وبنيت لحبها أسوارا من كانت سبب سعادتي وبفض دعاؤها تم تنوير دربي، حفظها الله لنا أنا وأخي وأتمنى من الله أن يطيل عمرها.

كعبور حورية

إلى أخي سندي ونوري في الحياة أتمنى لك دوام النجاح والتوفيق، وأن يفتح الله دربك وينير طريقك.

خلف الله إسلام

إلى جدي رحمه الله وجدي الغالية أطال الله من عمرها وحفظها لنا.

إلى خالي أحمد نعم الخال وأحسن ناصح، إلى زوجته الغالية **وردة** شكرا جزيلا.

إلى خالاتي **يمينة وسعاد.**

إلى نجاة، حياة، مريم، بلقيس، منار.

إلى صديقاتي العزيزات: **ياسمين, عقيلة, مريم** أتمنى كل التوفيق في حياتهن القادمة مع اللقاء القريب.

إلى كل من لم يسعني ذكره فأعلم أنك في قلبي موجود.

وفي الأخير أدعو الله عز وجل أن يشفي كل مريض، ويزيل الحزن عن كل محتاج وأن يدوم علينا بأيام الفرح وأن كان هناك يوما حزينا فنحمد الله ونشكره على نعمته.

خلف الله شروق

إهداء

اللهم لك الحمد قبل أن ترضى لك الحمد إذا رضيت ولك الحمد بعد الرضا، نحمد الله عزوجل أنه وفقنا إلى انجاز هذا العمل المتواضع.

بقوله تعالى:"اقرأ بسم ربك الذي خلق {1} خلق الإنسان من علق {2} ".

إلى قرة عيني، إلى من جعلت الجنة تحت قدميها... إلى التي حرمت نفسها وأعطتني، ومن نبع حنانها سقتني... إلى من وهبتني الحياة... أمي العزيزة حفظها الله وأطال في عمرها.

حفيظة بوسواليم

إلى من يزدني انتسابي له وذكره فخرا واعتزازا وإلى من سهر الليالي من أجل تربيتي وتعليمي، وجعلني أكبر في أزكى وأطهر فضيلة وأتحلى بأعلى المراتب أبي العزيز أطال الله في عمره.

بارة الخير

إلى أخواتي الأحباء **"شيماء"** التي كانت عونا لي في عملي هذا مبارك لها التخرج ليسانس تاريخ، **"نريمان"** و**"زينة"** و**"نور"** وفقهم الله في حياتهم و لا أنسى بالذكر أخي الصغير **"إبراهيم الخليل"** أتمنى له كل التوفيق والنجاح.

إلى صديقاتي التي فرقتني بهم الظروف و لا كنهم مازالوا في قلبي **"إيمان"**، **"المياء"**، **"مريم"**، "عقيلة"، **"وردة"** وأختص بالذكر **"ذكرى"** و **"عبير"** وابنتيها **"ألاء وتوبة"**.

إلى صديقتي التي شاركتني هذا العمل **"شروق خلف الله"**.

وإلى كل خالاتي وعماتي وأخوالي وأعمامي حفظهم الله.

وإلى كل من شاءت الأقدار أن تجمعني بهم في مسيرة الدراسية وتجعل منهم أشقاء.

وأتمنى أن ينفع هذا العمل المتواضع طلبة المستقبل ولو بقليل.

الطالبة بارة ياسمين.

الملخص:
هدفت هذه الدراسة إلى الإجابة عن الإشكالية المطروحة " هل يساهم النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية".
ولتحقيق هذه الأهداف قمنا بتبيين كلا من النظام المحاسبي المالي والرقابة الجبائية مع الاعتماد على ما سبق من دراسات في كلا الموضوعين، بالإضافة إلى إعداد استبيان يعالج موضوع البحث وذلك من خلال توزيعا للجهات المختصة المتمثلة في مراقبين جبائيين والمهنيين من المحاسبة وكانت نسبة الاستجابة 88.23%،وقد خلصت الدراسة إلى العديد من النقاط أهمها:
يساهم النظام المحاسبي المالي في تحسين الممارسات المحاسبية في الجزائر.
تساهم الرقابة الجبائية في تحسين التحصيل الجبائي.
الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي، الرقابة الجبائية، القوائم المالية.

This study aimed to answer the problem posed, "Does the financial accounting system contribute to activating fiscal control?"

To achieve these goals, we have outlined both the financial accounting system and fiscal control, with reliance on the previous studies in both subjects, in addition to preparing a questionnaire that addresses the subject of the research, through a distribution to the competent authorities represented by tax auditors and accounting professionals, and the response rate was 88.23%.

The study concluded several points, the most important of which are:

The financial accounting system contributes to improving accounting practices in Algeria.

Fiscal control contributes to improving tax collection.

Keywords: financial accounting system, fiscal control, financial statements.

فهرس المحتويات:

الدعاء 3

شكر وعرفان 4

إهداء 6

الملخص: I

فهرس المحتويات: II

قائمة الجداول: VI

قائمة الأشكال: VII

قائمة الملاحق: VII

مقدمة ..... أ-ب

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للنظام المحاسبي المالي والرقابة الجبائية 1

تمهيد: 2

المبحث الأول: النظام المحاسبي المالي الجزائري 3

المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي 3

أولا: تعريف النظام المحاسبي المالي 3

ثانيا: دواعي تبني النظام المحاسبي المالي 4

ثالثا: خصوصيات وأهمية النظام المحاسبي المالي 5

المطلب الثاني:أهداف ومميزات النظام المحاسبي المالي 6

أولا:أهداف النظام المحاسبي المالي 6

ثانيا: مميزات النظام المحاسبي المالي 7

ثالثا: مجال التطبيق 7

رابعا: الإطار التشريعي للنظام المحاسبي المالي 8

خامسا: المبادئ والاتفاقيات المحاسبية 8

المطلب الثالث: القوائم المالية 9

أولا: مفهوم القوائم المالية، خصائصها 9

ثانيا: قواعد إعداد القوائم المالية وأهدافها 10

ثالثا:أنواع القوائم المالية ومستخدموها 11

المبحث الثاني: الرقابة الجبائية 13

المطلب الأول: ماهية النظام الجبائي 13

أولا: تعريف النظام الجبائي الجزائري 13

ثانيا: أهداف النظام الجبائي 14

ثالثا: خصائص النظام الجبائي الجزائري 14

رابعا: أنواع الضرائب والرسوم في القانون الجبائي الجزائري 15

المطلب الثاني:ماهية الإدارة الجبائية 16

أولا: تعريف الإدارة الجبائية ومهامها 16

ثانيا: وظائف وهياكل الإدارة الجبائية 17

ثالثا: صعوبات الإدارة الجبائية والحلول لتفعيل دورها 21

المطلب الثالث: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية 22

أولا: تعريف الرقابة الجبائية 22

ثانيا: مبادئ وأسباب الرقابة الجبائية 23

ثالثا: أهداف و أنواع الرقابة الجبائية 24
رابعا: حقوق المكلفون بالرقابة الجبائية 27
خامسا: الأجهزة والأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية..... 28
سادسا: مفهوم فعالية الرقابة الجبائية ومؤشراتها 29
المبحث الثالث: الدراسات السابقة 30
المطلب الأول: أطروحات الدكتوراه **..... 30**
المطلب الثاني:مذكرات الماجستير والماستر **..... 30**
أولا: مذكرات الماجستير 30
ثانيا: مذكرات الماستر 32
المطلب الثالث:المقالات والمجلات والمداخلات**..... 32**
أولا: المقالات والمجلات 32
ثانيا: المداخلات..... 33
المطلب الرابع: التعقيب على الدراسات **..... 34**
أولا: أوجه التشابه 34
ثانيا: أوجه الاختلاف..... 34
ثالثا: ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة..... 34
خلاصة الفصل: 35

الفصل الثاني:دور النظام المحاسبي المالي في تعزيز الرقابة الجبائية لعينة مقصودة.....36

تمهيد: 37

المبحث الأول:الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة 38
المطلب الأول: الوسائل والأساليب في وصف وتحليل عينة الدراسة **..... 38**
أولا: منهجية الدراسة 38
ثانيا: مجتمع الدراسة..... 38
ثالثا: أداة الدراسة..... 39
المطلب الثاني: هيكل الاستبيان وفرضياته **..... 40**
أولا: هيكل الاستبيان..... 40
المبحث الثاني: تحليل النتائج..... 41
المطلب الأول: درجة صدق وثبات الاستبيان**..... 41**
المطلب الثاني: خصائص عينة الدراسة **..... 42**
أولا: تحديد عينة الدراسة..... 42
ثانيا: خصائص أفراد العينة. 42
المطلب الثالث: عرض وتحليل نتائج اختبار فرضيات الدراسة**..... 46**
أولا: عرض وتحليل نتائج المحور الثاني واختبار الفرضية الأولى. 46
ثانيا: عرض وتحليل نتائج المحور الثالث واختبار الفرضية الثانية..... 49
ثالثا: عرض وتحليل نتائج المحور الرابع واختبار الفرضية الثالثة..... 51
خلاصة الفصل: **..... 55**

خاتمة 56

قائمة المراجع 59

الملاحق 63

قائمة الجداول:

الجدول رقم (01): الاستبيانات الموزعة على العينة المستردة 38

الجدول رقم (02): توزيع درجات مقياس ليكارت الثلاثي 39

الجدول رقم(03): تحديد الاتجاه حسب قيم المتوسط الحسابي 40

الجدول رقم (04): قيمة معامل CRONBACH'S ALPHAللاستبيان 41

الجدول رقم (05): توزيع أفراد العينة حسب الجنس. 42

الجدول رقم (06): توزيع أفراد العينة حسب السن. 43

الجدول رقم (07): توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي. 43

الجدول رقم (08): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة. 44

الجدول رقم (09): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة. 45

الجدول رقم (10): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثاني. 46

الجدول رقم (11): نتائج اختبار الفرضية الأولى 49

الجدول رقم (12): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثالث. 49

الجدول رقم (13): نتائج اختبار الفرضية الثانية..... 51

الجدول رقم (14): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الرابع. 51

الجدول رقم (15): نتائج اختبار الفرضية الثالثة..... 54

قائمة الأشكال:

الشكل رقم (01): متغير الجنس بالنسبة للعينة 42
الشكل رقم (02): توزيع العمر على أفراد العينة..... 43
الشكل رقم (03): متغير المستوى التعليمي لأفراد العينة..... 44
الشكل رقم (04): متغير الوظيفة بالنسبة للعينة 45
المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS,V 25 45
الشكل رقم (05): متغير الخبرة لأفراد العينة..... 46

قائمة الملاحق:

الملحق رقم (01): الميزانية..... 64
الملحق رقم (02): الميزانية..... 65
الملحق رقم (03):جدول حساب النتائج حسب الطبيعة..... 66
الملحق رقم(04): جدول حساب النتائج حسب الوظيفة 67
الملحق رقم (05): جدول سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة)..... 68
الملحق رقم (06): جدول سيولة الخزينة (الطريقة غير المباشرة) 69
الملحق رقم (07): جدول تغير الأموال الخاصة..... 70
الملحق رقم (08): استمارة الاستبيان..... 71
الملحق رقم (09): الأساتذة المحكمين للاستبيان 75

مقدمة

مقدمة:

شهد العالم في القرن الأخير تطور العديد من المجالات ومن ضمنها المحاسبة، فقررت الجزائر تبني نظام جديد يستمد من المعايير المحاسبة الدولية، وهذا النظام يعرف بالنظام المحاسبي المالي الذي جرى بداية تطبيقه سنة 2010 فهو يعتبر من الضروريات لأجل اندماج الشركات الاقتصادية الجزائرية في الاتجاه العالمي، ومع دخول هذا النظام حيز التطبيق وجب على المؤسسات تقديم خمس قوائم مالية سنويا، فهي تعتبر مخرجات بالنسبة للنظام المحاسبي المالي ومدخلات للإدارة الجبائية.

تعتبر الإدارة الجبائية همزة وصل بين المكلف والنظام الضريبي باعتبارها أهم الأسس التي يبنى عليها النظام الضريبي، كونها تمثل الجهاز الفني والإداري الذي يناط به مسؤولية حساب الضريبة، تصفيتها وتحصيلها، ومختلف الإجراءات الخاصة بها .بحيث تختص الإدارة الجبائية بتنفيذ القوانين الضريبية والتحقق من سلامة تطبيقها حماية لحقوق الدولة من جهة وحقوق الممولين من جهة أخرى، كما تقوم باقتراح التعديلات والتشريعات الضريبية التي ترقى بالنظام الضريبي إلى درجة الكفاءة والفعالية وتساعد المجتمع في تحقيق أهدافه الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية.

تعتبر الجزائر من الدول النامية التي تسعى للخروج من هذا الوضع وتحقيق تنمية في شتى المجالات، وذلك من خلال عدة وسائل أهمها تطوير النظام الجبائي وتفعيل آليات الرقابة الجبائية وقد تم إصلاح هذا النظام عديد المرات ويمتاز بكونه نظام تصريحي، نرى أن النظام المحاسبي المالي له علاقة وطيدة مع النظام الجبائي في الجزائر من خلال ارتباط مختلف العمليات الجبائية مع التطبيقات المحاسبية للكيان الاقتصادي، بذلك فإن نتائج التطبيق الميداني للنظام المحاسبي سيكون له أثر كبير على الجانب الجبائي، ولتفادي العراقيل المتوقعة سارعت الإدارة الجبائية إلى تكييف أنظمتها وإطاراتها من أجل ملائمة متطلبات البيئة الجبائية مع النظام المحاسبي المالي. لذلك وجب طرح الإشكالية التالية: **: هل يساهم النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر؟**

الأسئلة الفرعية :

- ما مدى أهمية تطبيق النظام المحاسبي المالي؟
- ماهو واقع الرقابة الجبائية في ظل التشريع الجبائي؟
- ما هي العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والرقابة الجبائية؟

فرضيات البحث:

- ✓ يساهم تطبيق النظام المحاسبي المالي في تحسين الممارسات المحاسبية في الجزائر
- ✓ تساهم الرقابة الجبائية في ظل القوانين المعمول بها في تحسين التحصيل الجبائي.
- ✓ يساهم النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية.

مبررات اختيار الموضوع:

أسباب ذاتية:

الدافع الأساسي لاختيار هذا الموضوع هو الرغبة في الاطلاع على موضوع مهم في الجباية وهي الرقابة الجبائية وفي المحاسبة النظام المحاسبي المالي.

أسباب موضوعية: يعود سبب اختيار هذا الموضوع إلى نقص الدراسات والأبحاث التي تتناول موضوع دور النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في كونها تعالج أحد المواضيع التي تعتبر ذات أهمية في الوقت الحاضر، ويتمثل الهدف الأساسي في معرفة دور النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية؛ وكذلك من الواقع العملياتي فتعتبر الرقابة الجيائية من أهم الأدوات التي تحد من التهرب الضريبي؛ إثراء الطلبة وكل من له الرغبة في الإطلاع على هذا الموضوع وذلك لأهمية الرقابة الجبائية.

أهداف الدراسة: تهدف الدراسة إلى تحقيق النقاط التالية

- التطرق إلى النظام المحاسبي المالي من تعريفه إلى مجال تطبيقه؛
- التعمق في دراسة الرقابة الجبائية من التعريف إلى المبادئ وأهم أهدافها؛
- التعرف على الارتباط بين النظام المحاسبي المالي والجبائي ومدى دعم الرقابة الجبائية؛

حدود الدراسة:

البعد الموضوعي: ركزت الدراسة في الجانب الموضوعي في توضيح دور النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر.

البعد المكاني: دراسة استبيان لعينة من أعوان الرقابة الجبائية لمدينة رأس الوادي ومحاسبين معتمدين.

البعد الزماني: تمت الدراسة من بداية توزيع الاستبيان على العينة إلى جمعه 2022/05/19 إلى 2022/05/30

منهج الدراسة: من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار صحة الفرضيات إثباتها أو نفيها اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي، ففي الجانب النظري نعتمد على المنهج الوصفي في عرض مختلف الأدبيات الخاصة بالموضوع والمنتقاة من مراجع مختلفة أما التطبيقي نعتمد على المنهج التحليلي باستخدام برنامج spss تحليل استبيان لعينة من أعوان الرقابة مع محاسبين معتمدين.

هيكل الدراسة: تم تقسيم الدراسة إلى فصلين بعد المقدمة فصل يتضمن الجانب النظري للدراسة، حيث تطرقنا فيه إلى ماهية النظام المحاسبي المالي والرقابة الجبائية وقد خصصنا فيه ثلاث مباحث المبحث الأول النظام المحاسبي المالي، أما الثاني ماهية الرقابة الجبائية، أما المبحث الثالث فقد خصص من أجل دراسات سابقة ثم انتقلنا للفصل الثاني حيث تطرقنا فيه إلى الجانب الميداني والعملي للدراسة وذلك بدراسة استبيان على عينة من المراقبين الجبائيين والمهنيين في مجال المحاسبة.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للنظام المحاسبي المالي والرقابة الجبائية

تمهيد:

اعتمدت الجزائر منذ استقلالها على عديد الإصلاحات الاقتصادية آخرها النظام المحاسبي المالي الجديد، الذي بفضله تم توحيد القوائم المالية مسهلة بذلك الرقابة الجبائية وكشف الأخطاء المقصودة والغير المقصودة في وقت قصير.

ومن الأجل الإلمام بالموضوع قررنا تقسيم الدراسة إلى ثلاث مباحث:
المبحث الأول: النظام المحاسبي المالي الجزائري.
المبحث الثاني: الرقابة الجبائية.
المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: النظام المحاسبي المالي الجزائري

لقد اعتمدت الجزائر نظاما محاسبيا ماليا يستجيب والمعايير الدولية المحاسبية منذ 2007، ويعتبر النظام المحاسبي المالي أفضل خيار حسب مجلس المحاسبة الوطني والذي يندرج في إطار تحديث الآليات التي تصاحب الإصلاح الاقتصادي، حيث يحتوي هذا النظام على جزء مهم من المعايير المحاسبية الدولية المنصوص عليها وعرض القوائم المالية.

وبدأ هذا النظام حيز التنفيذ من مطلع سنة 2010، وأصبح إجباري التطبيق على كل المؤسسات الاقتصادية التي تحكمها قواعد القانون التجاري، هذا النظام المحاسبي المالي جاء بفلسفة جديدة للمفاهيم والمبادئ المحاسبية مغايرة تماما لما كان معمولا به سابقا في ظل المخطط الوطني المحاسبي، من بينها اعتماد المقاربة المالية بدلا من المقاربة المحاسبية والتي تظهر جليا في التصنيف الجديد للميزانية وجدول النتائج والقوائم المالية.

المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

بهدف تقريب الممارسة المحاسبية في الجزائر إلى الممارسة الدولية تمت إعادة هيكلة المخطط الحاسبي الوطني وتبني النظام المحاسبي المالي والذي يساعد مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم، حاولنا في هذا المطلب بتوضيح النظام المحاسبي المالي من خلال الإطار المفاهيم للنظام المحاسبي المالي.

أولا: تعريف النظام المحاسبي المالي

تعريف01: تم اعتماد النظام المحاسبي المالي بموجب القانون رقم 07_11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 وحسب المادة رقم 03 من القانون 07_11 فإن "المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية، كما يسمح بتخزين المعطيات قاعدية عددية وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.[1]

تعريف02: النظام المحاسبي المالي هو تقنية تسيير موحدة تهدف إلى تنظيم المعلومات المالية حيث تسمح بتخزين المعطيات القاعدية والعددية عن طريق تصنيفها، تقييمها، وتسجيلها كما تهدف أيضا إلى عرض جداول مالية تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ووضعية خزينتها في نهاية السنة.

وتهدف المحاسبة المالية إلى تحديد النظام المحاسبي الذي يدعي في صلب النص القانوني بالمحاسبة المالية، وكذا شروط وكيفيات تطبيقه، ويشمل على:[2]

- إطار المرجعي والمتمثل في (SCF)؛
- مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي؛
- أشكال القوائم المالي؛
- مدونة الحسابات؛
- قواعد استعمال الحسابات.

من خلال التعريفات السابقة، نستخلص أن النظام المحاسبي المالي نظاما يختص بتنظيم وترتيب المعلومات المالية بحيث يوفر قواعد بيانات تسمح بتخزين معلومات عددية وإجراء العديد من العمليات عليها من تصنيف، وتقييم، وعرض الكشوفات وتسجيلها بحيث تعطي انطباعا عن سير السنة المالية في نهايتها.

---

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون رقم 07_11، العدد74، الجزائر 2007، المادة 02، ص03.

[2] علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة تمارين وتطبيقات محلولة وفق النظام الجديد scf ، الصفحة الزرقاء، الجزائر،2014، ص10.

ثانيا: دواعي تبني النظام المحاسبي المالي

نظرا لتطور المشاكل محاسبية وكثرتها عجزت محاسبة المؤسسة عن حلها، وهذا ينطبق أيضا على المحاسبة في الجزائر، وخصوصا المخطط المحاسبي الوطني الجزائري الذي تم إعداده في ظل المبادئ الاقتصاد الموجه، وبالتالي صار من الضروري توفير أسس وقواعد ومفاهيم محاسبية تتماشى مع التطورات الجديدة، مما دفع بالسلطات الجزائرية بإصدار قانون النظام المحاسبي المالي الجديد والذي شرع العمل به مطلع سنة 2010.

وبالتالي من دوافع تبني النظام المحاسبي المالي في الجزائر:[1]

1. من أجل إطار محاسبي تصوري يستجيب لمتطلبات السوق:

إن المحاسبة هي تقنية تهتم بجمع الحسابات وذلك بتسجيلها بشكل يومي، وترجمة الأحداث الاقتصادية في شكل عددي بصفة دورية، بعد تحليل الحسابات وتبويبها وتجميعها في شكل جداول شاملة ليتم استغلالها من طرف المؤسسة والمتعاملين معها من جهة ومصالح الضرائب من جهة أخرى.

لكن متطلبات اقتصاد السوق تتطلب ضرورة توفير قوائم المالية موجهة لصالح المستثمرين والمقرضين على وجه الخصوص، بحيث يهتم المستثمرين بشراء الأسهم والمقرضين بإقراض الأموال، وبالتالي وجود أمكانية لدخولهم في شراكة مع المؤسسة، لذلك ينبغي أن تكون لديهم معلومات محاسبية ومالية دقيقة وصورة واضحة وصادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة، هذه المعلومات يمكن تقديمها في شكل قوائم مالية تستجيب بشكل أو بآخر للمعايير المحاسبية الدولية.

إن الإطار التصوري ينبغي أن يأخذ بعين الاعتبار جملة من العناصر عند إعداده أو تحديثه، كما هو الشأن بالنسبة للمخطط المحاسبي الجزائري، أن يتماشى مع متطلبات السوق، وذلك أن تكون التقارير المالية المعدة تتميز بجملة من الخصائص أن يسمح النظام المحاسبي بعقلانية المعلومات المحاسبية وتوحيد القوائم المالية بشكل يعطي ثقة للمتعاملين مع المؤسسة ويرفع مستوى القابلية للمقارنة بين هذه القوائم ويسمح باتخاذ القرارات المناسبة وفي وقت ملائم.

2. من أجل إطار محاسبي يستجيب للمعايير المحاسبية الدولية:

إن المخطط المحاسبي الوطني وضع المخطط على حسب معايير الاقتصاد ولتحقيق أهداف على مستوى التشغيل والإنتاج وبالتالي وضع لتلبية احتياجات المحاسبة الوطنية، أما بعد التحولات العميقة التي عرفتها الجزائر وذلك بتحولها إلى اقتصاد السوق وتحرير التجارة الخارجية وفتح رأس المال المؤسسات العمومية أمام الخواص وتحرير الأسعار وإنشاء بورصة الجزائر.

فأمام كل هذه التحولات تحتم على الجزائر إصلاح منظومتها التجارية وتكييفها مع البيئة المحاسبية الدولية، سيسمح للمحاسبة في بلادنا بأن تعمل على ركيزة مرجعية ومبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد المعاصر، وإعداد معلومات دقيقة تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسات.

فالتفتح الاقتصادي يستلزم استعمال معلومات صادقة وموثوقة وموحدة ومعدة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، وذلك تسهيلا لنقل المعلومات الاقتصادية ولعمليات التجميع المحاسبي للشركات المتعددة الحسابات كما يأتي تبني المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر من خلال النظام المحاسبي المالي كاستجابة لمتطلبات الشراكة مع الاتحاد الأوروبي ومشروع الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة.

[1] صالحي بوعلام، أعمال الاصلاح المحاسبي في الجزائر وآفاق تبني وتطبيق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03،الجزائر، 2009_2010، ص 75، 76.

ثالثا: خصوصيات وأهمية النظام المحاسبي المالي

1. خصوصيات النظام المحاسبي المالي:

حيث يتميز النظام المحاسبي المالي بعدة خصائص منها:[1]

- أولوية الحقيقة الاقتصادية عن الظاهر أي الحقيقة القانونية؛
- طرق جديدة لتقييم عناصر الأصول والخصوم (القيمة العادلة)؛
- مفاهيم جديدة للأعباء والنواتج أو الإيرادات مثل تغير طرق الإهتلاك والمؤونات؛
- إلزامية تقديم حسابات مدمجة وحسابات منسقة للمؤسسات الخاضعة لنفس سلطة القرار؛
- التكفل بالقواعد العصرية المتعلقة بتنظيم المحاسبة، خاصة بما يتعلق بمسك الحسابات عن طريق أنظمة الإعلام الآلي المنتشرة حاليا دون تنظيم؛
- وضع نظام محاسبة مبسط قائم على محاسبة الخزينة، بالنسبة للمؤسسات الصغيرة والتجار الصغار والحرفيين؛
- توسع بالمقارنة مع المخطط المحاسبي الوطني لمجال التطبيق؛
- على الرغم من اختلاف الأنشطة المحاسبية تبعا للاختلاف حجم المؤسسة وطبيعة نشاطها، إلا أن هناك خصائص مشتركة يجب أن تتوفر فأي نظام محاسبي حتى تحكم بأنه نظام جيد هي:[2]

- يجب أن تتوفر المستندات والدفاتر والمجلات المحاسبية القانونية، التي يجب أن يتصف بها النظام المحاسبي بتحقيق الدقة في تنفيذ العمليات المالية، والسرعة في تزويد إدارة المؤسسة بالبيانات المالية والتقارير اللازمة التي تساعدها في اتخاذ القرارات ورسم السياسات والتخطيط؛
- معرفة موارد المؤسسة المختلفة وبيان ما للمؤسسة من موجودات وأصول بقيمتها الحقيقية وما على المؤسسة من التزامات للغير؛
- العمل على تحقيق الموازنة بين الإيرادات والعمل على تتحقق والمصاريف التي تكبدها المؤسسة في سبيل تحقيق تلك الإيرادات والعمل على تقليل حجم النفقات والرقابة على عمليات الصرف؛
- توفير وسائل الرقابة والضبط على الحسابات المختلفة في المؤسسة؛
- أن يتصف بالمرونة والبساطة لمواجهة ما يحدث من تغيرات في المستقبل.[3]

2. أهمية تطبيق النظام المحاسبي المالي:

تكمن أهمية النظام المحاسبي المالي فيما يلي:

- يسمح بتوفير معلومة مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسات؛
- توضيح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي والتقييم وكذا إعداد القوائم المالية؛
- يستجيب لاحتياجات المستثمرين الحالية والمستقبلية، كما أنه يسمح بإجراء المقارنة؛
- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل المعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرار وتحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية؛
- يسهل عملية مراقبة الحسابات التي ترتكز على مبادئ محددة بوضوح؛
- يشجع الاستثمار الأجنبي المباشر نظرا لاستجابته لاحتياجات المستثمرين الأجانب, لاسيما في مجالات المحاسبة المالية؛
- يضمن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا، مما يدعم شفافية الحسابات وتكريس الثقة في الوضعية المالية للمؤسسة؛

---

[1] بن ربيع حنيفية، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS، ج01، كليك للنشر، الجزائر،2010، ص27.

[2] بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 23.

[3] أحمد صالح عطية، محاسبة شركات التامين، دار الجامعية، مصر 2002_2003، ص17.

- انسجام النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية؛
- يسمح بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخرى تنتمي لنفس القطاع، سواء داخل الوطن أو خارجه أي مع الدول التي تطبق المعايير المحاسبية الدولية؛
- يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني، مما يسمح بتوفير معلومات مالية تعكس الواقع الحقيقي للمؤسسة؛
- تقديم صورة وافية عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال استحداث قوائم مالية جديدة، تتمثل في قائمتي سيولة الخزينة وتغير الأموال الخاصة، بالإضافة إلى جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.[1]

المطلب الثاني:أهداف ومميزات النظام المحاسبي المالي

بغية التعرف على النظام المحاسبي المالي وجب التعرف على أهم أهدافه ومميزاته، دون نسيان الهدف الأساسي وهو مساعدة المستخدمين الجدد للمعلومات الحاسبية والمالية حول الاقتصاد الجزائري وكذا وجوده كأداة تتكيف مع البيئة العالمية.

أولا:أهداف النظام المحاسبي المالي

من أهم أهداف النظام المحاسبي المالي نذكر ما يلي:[2]

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليواكب ويتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية؛
- إيجاد حلول محاسبية للعمليات التي لم يعالجها المخطط المحاسبي الوطني؛
- تقريب ممارساتنا المحاسبية من الممارسات الدولية القائمة على المعايير المحاسبية الدولية؛
- تمكين المؤسسات الاقتصادية من تقديم معلومات مالية ذات نوعية وأكثر شفافية؛
- تقييم عناصر الميزانية وفق مبدأ "الصورة الوفية والعادلة"؛
- يسهل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الأجنبية؛
- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات؛
- جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية؛
- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية والأداء وتغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة؛
- قابلية مقارنة المؤسسة لنفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي؛
- المساعدة على نمو مردودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصـادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير؛
- يسمح بمراقبة الحسابات بكل ضمان للمسيرين والمساهمين الآخرين حول مصداقيتها وشرعيتـها وشفافيتها؛
- يساعد في فهم أحسن لاتخاذ القرارات وتسيير المخاطر لكل الفاعلين في السوق؛
- إعطاء معلومات صحيحة وكافية، موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم؛
- يسمح بتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية؛
- يساعد في إعداد الإحصائيات والحسابات الاقتصادية لقطاع المؤسسات على المستوى الوطني من خلال معلومات تتسم بالموضوعية والمصداقية؛

[1] سامية منصر،الإفصاح وتقييم الأداء المالي للقوائم المالية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي على ضوء معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IFRS/IAS، مذكرة من أجل نيل شهادة الماستر، جامعة ورقلة 2011، ص06.

[2] آيت محمد مراد، أبحري سفيان النظام، المحاسبي المالي الجديد في الجزائر تحديات وأهداف، مداخلة مقدمة في ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS، جامعة سعد دحلب البليدة، 15/14/13 أكتوبر 2009، ص07.

- استفادة الشركات المتعددة الجنسيات بترابط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عولمة الإجراءات المحاسبية للعديد من الدول؛
- النظام المحاسبي الجديد يتوافق مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بأقل التكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرض وثائق التسيير حسب النشاط.

ثانيا: مميزات النظام المحاسبي المالي

رغم اختلاف الأنظمة المحاسبية المالية إلا أنه وجب توفر بعض الخصائص أو المميزات من أجل اعتباره نظام محاسبي مالي من أهمها:[1]

- يجب توفر المستندات والدفاتر والسجلات المحاسبية القانونية، التي يجب أن يتصف بها النظام المحاسبي بتحقيق الدقة في تنفيذ العمليات المالية وكذا السرعة في تزويد إدارة المؤسسة بالبيانات المالية والتقارير اللازمة التي تساعدها في اتخاذ القرارات ورسم السياسات والخطط؛
- معرفة موارد المؤسسة المختلفة وبيان ما للمؤسسة من موجودات وأصول بقيمتها الحقيقية وما على المؤسسة من التزامات تجاه الغير؛
- العمل على تحقيق الموازنة بين الإيرادات التي تتحقق والمصاريف التي تكبدتها المؤسسة في سبيل تلك الإيرادات، والعمل على تقليل حجم النفقات، والرقابة على عمليات الصرف؛
- توفير وسائل الرقابة والضبط على الحسابات المختلفة في المؤسسة؛
- أن يتصف بالمرونة والبساطة لمواجهة ما يحدث من تغيرات في المستقبل، كما نجد أن مكونات النظام المحاسبي تختلف من حيث الحجم، العدد، غير أنه لابد من توفر عناصر النظام المحاسبي الجيد؛

ويحتوي كذلك على ثلاث مميزات أساسية:

- اختيار البعد الدولي لمطابقة الممارسة المحاسبية المالية مع الممارسة العالمية، ضمن مرجعية IAS/IFRS، لضمان التكيف مع الاقتصاد المعاصر وإنتاج معلومات مفصلة تعكس بصدق الوضعية المالية للمؤسسة؛
- يحتوي النظام المحاسبي المالي على نصوص صريحة وواضحة لمبادئ وقواعد التسجيل، وطرق القياس، وإعداد القوائم المالية، وهذا ما يحد من التأويلات الخاطئة الإدارية؛
- يوفر النّظام المحاسبي المالي معلومات مالية واضحة، ومتوافقة قابلة للمقارنة واتخاذ القرارات.[2]

ثالثا: مجال التطبيق

يخضع للترتيبات التي جاء بها النظام المحاسبي الجديد كل شخص طبيعي ومعنوي يخضع للقانون التجاري والمتمثلين في المؤسسات العمومية وشبه العمومية أو الاقتصاد المختلط وكذلك التعاونيات والمؤسسات المنتجة للسلع والخدمات سوقية أو لا، أما مستعملو المعلومة المالية حسب المشروع فتشمل المسيرين، أعضاء الإدارة والهياكل الداخلية للمؤسسة أصحاب رؤوس الأموال من مساهمين وبنوك، الإدارة الضريبية والإحصاء، موردين، زبائن، العمال. وتلزم الكيانات الآتية بمسك المحاسبة المالية المؤسسات الخاضعة لأحكام القانون التجاري التعاونيات.

- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛
- وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لنظام المحاسبة المالية بموجب نص قانوني أو تنظيمي؛
- كما يمكن كذلك للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.[1]

---

[1] رضوان محمد العناتي، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها، ج1 ،دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2000 ،ص5.
[2] بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص26.

رابعا: الإطار التشريعي للنظام المحاسبي المالي

ترتكز المحاسبة في أي بلد بشكل رئيسي على القوانين الصادرة، والتي تحدد كيفية تطبيقها بما يتماشى وتوجهاتها الاقتصادية ومن القوانين التشريعية التي سهلت تطبيق هذا النظام:

- القانون رقم 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي (المادة43) واشتمل 07 فصول تتضمن التعريف ومجال التطبيق وصولا للأحكام الختامية؛[2]
- صدور المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 2008/05/26 المتضمن النظام المحاسبي المالي حيث: تضمن هذا المرسوم 46 مادة، حيث نصت المادة الأولى منه على كيفيات تطبيق المواد 5 -7-8-9-22-25-30-36-40 من القانون 07 /11 ،كما تضمن المرسوم كذلك الكثير من المواضيع المتعلقة بالمحاسبة المالية للمؤسسة؛[3]
- القرار رقم 71 المؤرخ في 2008/07/26 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى القوائم المالية وعرضها وكذا مدونة وقواعد سير الحسابات حيث: يمثل هذا القرار مرجعية قانونية حيث أنه يعتبر من أكثر الوثائق شمولية وتفصيلا لموضوع المحاسبة المالية، واحتوى هذا القرار على أربعة أبواب [4] كما احتوى هذا القرار في ختامه قائمة لتسعة وتسعين (99) مصطلحا من المصطلحات المحاسبية مع شرحها؛
- القرار رقم 72 المؤرخ في 2008/07/26 المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين، المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة؛[5]
- المرسوم التنفيذي 09-11 المؤرخ في 2009/04/07 الذي يحدد شروط وكيفية مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي حيث: حدد هذا المرسوم شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، وقد جاء هذا المرسوم (26 مادة) تضمنت الإجراءات التنظيمية التي يجب مراعاتها عند المعالجة المحاسبية بواسطة برامج الإعلام الآلي، وكذلك الشروط الواجب توفرها في هذه البرامج إضافة إلى إجراءات الرقابة الداخلية؛
- التعليمة رقم 02 الصادرة بتاريخ 2009/10/29 المتعلقة بتطبيق النظام المحاسبي المالي لأول مرة.[6] حيث: تضمنت هذه التعليمة الطرق الواجب إتباعها والإجراءات الواجب اتخاذها لأجل الانتقال من المخطط الوطني للمحاسبة إلى النظام المحاسبي المالي، وتمثلت هذه الإجراءات بالخصوص في المبادئ العامة حول الانتقال، وأرفقت هذه التعليمة بجدول كملحق يتضمن حسابات المخطط الوطني للمحاسبة والحسابات التي تقابلها في النظام المحاسبي المالي.

خامسا: المبادئ والاتفاقيات المحاسبية

جاء النظام المحاسبي باعتباره إطار تصوري وباعتباره الدليل المعتمد لإعداد المعايير المحاسبية وتأويلها، شرع هذا الإطار الاتفاقيات والمبادئ المحاسبية للنظام المحاسبي المالي وعرف الخصائص النوعية المقدمة من خلاله.[7]

---

[1] كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IFRS/IAS) في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا - العدد السادس، جامعة الشلف الجزائر، ص 04.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 ،المتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد 74 ،المادة 03.

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المرسوم التنفيذي رقم 08 -156 ،المؤرخ في: 26 ماي 2008 ،المتضمن كيفيات تطبيق النظام المحاسبي المالي.

[4] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المؤرخ في: 25 مارس 2009 ،المتضمن شرح كيفيات تطبيق النظام المحاسبي المالي وإعداد القوائم المالية، القرار رقم 71 ،العدد 19

[5] القرار رقم 72 المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والأنشطة المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة.

[6] التعليمة رقم02 الصادرة في 29 أكتوبر2009 المتعلقة بتطبيق النظام المحاسبي المالي لأول مرة 2010.

[7] علاوي لخضر، مرجع سبق ذكره، ص13،12،11.

1. **الاتفاقيات المحاسبية**:

أ. **استمرارية الاستغلال**: يتم إعداد البيانات المحاسبية بافتراض أن المشروع مستمر في المستقبل المنظور، على أن يتم الإفصاح في الحالات المغايرة لهذا الافتراض.

ب. **محاسبة التعهد**: بحيث تتم المعالج المحاسبية لمجرد حدوث الاتفاق وليس من الضروري انتظار التدفقات النقدية.

2. المبادئ المحاسبية:

أ. **مبدأ التكلفة التاريخية:** بحيث يقر المبدأ بتسجيل الأحداث الاقتصادية بتكلفة شراءها أو إنتاجها.

ب. **مبدأ عدم المقاصة (عدم التعويض):** ينبغي عدم المقاصة بين مختلف عناصر الأصول والخصوم, الإيرادات والأعباء إلا إذا كانت المقاصة مسموح بها قانونيا.

ج. **مبدأ مداومة الطرق المحاسبية:** يوجب هذا المبدأ الحفاظ والمداومة على المنهج المحاسبي المعتمد من سنة مالية إلى أخرى.

د. **مبدأ استقلالية الذمة المالية:** بمعنى أن المؤسسة مستقلة عن الذمة المالية لملاكها.

ه. **مبدأ الأهمية النسبية:** يعطي هذا المبدأ الأهمية في تصنيف المعلومات المالية.

و. **مبدأ الدورية:** تقوم المحاسبة على أساس دورة مالية متكونة من اثني عشر سنة مع وجود حالات استثنائية حيث تكون الدورة المالية أقل من اثني عشر شهرا مثل القطاعات الزراعية.

ز. **مبدأ استقلالية الدورات المالية:** بمعنى أن كل دورة مالية مستقلة عن الدورات الأخرى.

ح. **مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية أو السابقة:** وهذا من أجل عدم مخالفة مصداقية المحاسبة, وكذا عدم المساس بمبدأ استقلالية الدورات المالية.

ط. **مبدأ الوحدة النقدية:** بمعنى أن جميع المؤسسات الاقتصادية داخل التراب الوطني ملزمة بالتعامل بالعملة الوطنية وفي حالة التعامل بالعملة الأجنبية فقد حدد النظام المحاسبي المالي كيفية معالجتها.

المطلب الثالث: القوائم المالية

تشكل القوائم المالية في مجملها مخرجات النظام المحاسبي المالي، وتنقسم هذه المخرجات إلى قسمين :القوائم المالية الأساسية، وأخرى مكملة أو ملحقة. ولقد حدد النظام المحاسبي المالي مجموعة متكاملة من القوائم المالية التي يتعين على كافة المؤسسات إعدادها بصفة دورية، وهي: الميزانية، حساب النتائج، قائمة تدفقات الخزينة، جدول تغيرات الأموال الخاصة، ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة عن القوائم المالية السابقة.

أولا: مفهوم القوائم المالية، خصائصها

نهدف إلى التعرف أكثر على القوائم المالية انطلاقا من تعريفها إلى أهدافها

1. مفهوم القوائم المالية:

تعريف01: القوائم المالية هي عبارة عن النتائج التي يتم التوصل إليها من النظام المحاسبي، وتمثل التقارير التي يتم إعدادها إلى الأطراف المهتمة بنشاط المشروع، والتي تشمل المالكين والدائنين والمستثمرين والهيئات الحكومية كدائرة الضرائب، ودائرة مراقبة الشركات وكذلك المؤسسات المالية المقرضة وغيرهم.

تعتبر القوائم المالية العناصر الأساسية التي تقدم من خلالها حوصلة نشاط المؤسسة في شكل وثائق شاملة تقدم في نهاية كل دورة محاسبية ومن خلال النظام المحاسبي الجديد، فإن كل مؤسسة مجبرة على إعداد القوائم الختامية في نهاية كل دورة محاسبية ، تتمثل هذه القوائم فيما يلي :

- الميزانية؛
- حساب النتائج؛
- جدول قائمة التدفقات النقدية؛
- جدول تغيير الأموال الخاصة؛

- ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة، ويوفر معلومات مكملة للميزانية ولحساب النتائج.

تعريف02: القوائم المالية تعتبر وسيلة بموجبها يتم نقل صورة مختصرة عن الأرباح المركز المالي للإدارة والأطراف المعنية، وبالتالي فالقوائم المالية هي عبارة عن مجموعة من البيانات المحاسبية، متفق عليها محاسبيا، مبوبة ومجمعة باستعمال أدوات وفق أشكال معينة لتتضمن جميع المعلومات المتعلقة بالمؤسسة ونتائج أعمالها ومركزها المالي خلال فترة زمنية معينة.[1]

ومن التعاريف السابقة نستخلص أن **"القوائم المالية"** عبارة عن: نتائج تم التوصل إليها هن طريق النظام المحاسبي المالي وهي وسيلة نقل صورة مختصرة عن الوضعية المالية للمؤسسة للأطراف المعنية سواء من أجل الاستثمارات أو القروض وغيرها.

2. خصائص القوائم المالية:

الخصائص النوعية هي صفات تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين، كما توصف القوائم المالية غالبا بأنها تظهر بصورة صادقة وعادلة أو تمثل بعدالة المركز المالي، وهي تتمثل فينا يلي:[2]

أ. **الملائمة:** أي ملائمة المعلومات المالية لحاجات متخذي القرارات، وذلك عن طريق مساعدتهم في تقديم الأحداث الماضية والحالية والمستقبلية.

ب. **الدقة والموثوقية:** أي أن تكون المعلومات دقيقة وخالية من الأخطاء و التحيز، ويمكن أن تكون المعلومات ملائمة، ولكن غير موثوقة وهذا يعود إلى درجة الدقة تلك المعلومات وتوقيت إصدارها، ولكن تكون ذات مصداقية ينبغي أن تتوفر فيها مجموعة من الصفات وهي: التمثيل الصادق، الجوهر فوق الشكل، الحياد، الحيطة والحذر، الأهمية النسبية.

ج. **القابلية للمقارنة:** من خلال هذه الخاصية يمكن لمستخدمي المعلومة القيام بعملية المقارنة بالنسبة للمؤسسة نفسها أو بالنسبة للمؤسسات التي تعمل في نفس المجال الاقتصادي، وذلك خلال فترات متعاقبة، كما يمكن مقارنة أداء المؤسسة بأداء المؤسسات الأخرى في نفس الفترة الزمنية.

د. **القابلية للفهم:** ينبغي أن تكون المعلومات الواردة في القوائم المالية واضحة وسهلة الفهم مباشرة من قبل المستخدمين مع الافتراض أن لديهم مستوى معقول من المعرفة في التسيير والمحاسبة.

ثانيا: قواعد إعداد القوائم المالية وأهدافها

1. قواعد إعداد القوائم المالية: يوجد العديد من القواعد التي يجب احترامها، يمكن إيجازها من خلال ما يلي:[3]

- على المؤسسة التأكد من أن فرضية استمرارية النشاط قائمة، وفي حالة عدم استمرارية المؤسسة لنشاطها لابد من شرح الأسباب وتبيان كيفية إعداد هذه القوائم في هذه الحالة؛
- فرضية محاسبة الالتزامات متوفرة؛
- أن بنفس الطريقة من دورة إلى أخرى إلا إذا كلن هناك تغير ملحوظ في طبيعة العمليات أو التغييرات جاء بها المعيار؛
- كل عنصر معبر يظهر بمفرده (مستقلا) وكل العناصر غير المعبرة تتجمع.

2. أهداف القوائم المالية:

- إن الهدف الأساسي من إعداد القوائم المالية هو إنتاج وتوصيل معلومات محاسبية مفيدة يحتاج إليها المستخدمون الداخليين والخارجيين لغرض اتخاذ قرارات تكون اقتصادية والتي تكون من خلال القوائم المالية، مع التركيز على فئة المستخدمين ذوي المصالح المباشرة في المؤسسة، وهم ملاك

[1] زين عبد المالك، القياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النّظام المحاسبي المالي، مذكرة من أجل نيل شهادة ماجستير، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، 2014/2015، ص31.

[2] أمين السيد أحمد لطفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير محاسبية، دار نشر الثقافة، الإسكندرية، 2007، ص 50.

[3] محمد بوتن، المحاسبة المالية والمعايير المحاسبية الدولية، دار متيجة للطباعة، الجزائر، 2010، ص 68_69.

المؤسسة أو الشركة، وكذلك المقرضون والعاملون في المؤسسة ونقاباتهم العمالية، لكن يصعب أن توفر القوائم المالية التي ينتجها النظام المحاسبي الاحتياجات المعلوماتية الخاصة بكل فئة من المستخدمين الخارجيين على حدا، غير أن هناك قاسما مشتركا يمثل احتياجات عامة لجميع المستخدمين، ونظرا لان المستثمرين من أفراد أو أشخاص أو مساهمين هم من يتحملون المخاطر المرتبطة بتمويل أنشطة المؤسسة، لذا ينظر إلى احتياجاتهم المعلوماتية على أنها نموذج يلبي معظم احتياجات المستخدمين الآخرين؛

- تهدف القوائم المالية لإعلام المستخدمين في المقام الأول المستثمرين بالوضعية والأداء المالي للشركة من مساهمين ومستفيدين من المعلومات المالية، بغية السماح لهم باتخاذ قراراتهم الاقتصادية، استثمار أو نموذج يلبي معظم احتياجات المستخدمين الآخرين، فهي تعطي صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة.[1]

ثالثا:أنواع القوائم المالية ومستخدموها

يهدف إلى التعرف إلى القوائم المالية والمحيط الذي يستخدمها

1. أنواع القوائم المالية:

تتمثل أنواع القوائم المالية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي فيما يلي:[2]

أ. **الميزانية:**سميت الميزانية بجدول الوضعية المالية لأن المعيار يري ذلك أكثر تعبيرا على وظيفتها، ولا يلزم بهذه التسمية ولا يشترط شكلا معينا لها ولكن لابد من التفرقة بين العناصر الخارجية، العناصر الجارية، الأصول غير الجارية, الخصوم غير الجارية، الخصوم الجارية.

وتعرف الميزانية على أنها صورة فوتوغرافية لوضعية الذمة المالية للمؤسسة في تاريخ ما، فهي تبين وضعية المركز المالي للمؤسسة.

في الأصول: التثبيتات المعنوية، التثبيتات العينية، الاهتلاكات، المساهمات، الأصول المالية، المخزونات، أصول الضريبة، الزبائن والمدينين الآخرين، والأصول الأخرى المماثلة، الخزينة.

الخصوم: رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقررة (مع تمييز رأس المال الخاص، والاحتياطات، والنتيجة الصافية للسنة والعناصر الأخرى) الخصوم غير الجارية، الموردون والدائنون الآخرين، خصوم الضريبة، المؤونات للأعباء والخصوم المماثلة، الخزينة السلبية.

ب.جدول حسابات النتائج: حساب النتيجة هو بيان ملخص للأعباء الإيرادات المنجزة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية، ولا يؤخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع، ويبين النتيجة الصافية للدورة مميزا بين الربح أو الخسارة.

يمكن عرض جدول النتائج بطريقتين :[3]

حسب الطبيعة :يسمح بتحديد ما يلي :

- الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، الفائض الإجمالي للاستغلال؛
- النتيجة المالية؛
- نتيجة الأنشطة العادية؛
- العناصر غير العادية (الأعباء والإيرادات)؛
- النتيجة الإجمالية الصافية.

حسب الوظيفة: تصنف الأعباء حسب الوظيفة، وذلك حسب خصوصيات كل مؤسسة من حيث النشاط والحجم، بحيث يمكن أن نجد عدة طرق في تصنيف الأعباء حسب الوظيفة، و هذا كما يلي :

- من الناحية الاقتصادية أو من زاوية النشاط تجد: وظيفة الشراء، الإنتاج، التوزيع، الوظيفة الإدارية والمالية؛

---

[1] محمد فيصل مايده، تأثير تطبيق النظام المحاسبي الماليSCF على إعداد وعرض عناصر القوائم المالية في المؤسسة دراسة حالة: عينة من المؤسسات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير، تخصص محاسبة ونظم المعلومات، جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة2016/2017، ص66.

[2] système comptable financier Berti Edition ,Alger,2009 ,p 53.

[3] kPMG, Guide Investir en Algerie , Pixal communication ,ALGER,2008,p20,21.

- حسب وسائل الاستغلال نجد: المصانع، المخازن، المكاتب...الخ؛
- حسب المنتج أو نوعية الخدمات؛
- حسب مراكز التكلفة أو المسؤولية بحيث نجد : المديرية العامة والمالية، المديرية التجارية، مصالح الدراسات.....الخ؛
- حسب المناطق الجغرافية.[1]

حيث أن النظام المحاسبي المالي يترك للمؤسسة حرية الاختيار بين عرض جدول حساب النتائج، حسب الطبيعة، أو حسب الوظيفة، إن هذا الاختيار يسمح بإعطاء صورة صادقة أكثر عن المؤسسة.

ج. **جدول قائمة التدفقات النقدية:** يهدف جدول سيولة الخزينة إلى تقديم قاعدة لمستعملي الكشوف المالية لتقييم قدرة المؤسسة على توليد سيولة الخزينة وما يعادلها، وكذا معلومات حول استعمال الخزينة.

كما يقدم معلومات حول مدخلات ومخرجات الموجودات المالية خلال الدورة حسب مصدرها:

- تدفقات ناتجة عن الأنشطة العملياتية؛
- تدفقات ناتجة عن الأنشطة الاستثمارية؛
- تدفقات الناتجة عن الأنشطة التمويلية.

هناك طريقتين لعرض جدول السيولة أما طريقة مباشرة أو غير مباشرة، إلا انه يوصي باستعمال الطريقة الأولى.

فالطريقة المباشرة الموصى بها تتمثل في: [2]

- تقديم العناوين الرئيسية لدخول الأموال الإجمالية و خروجها (الزبائن، الموردون ...) قصد إبراز تدفق مالي صاف؛
- مقابلة هذا التدفق المالي الصافي بالنتيجة قبل ضريبة الفترة المقصودة.

إما **الطريقة غير المباشرة** فتتمثل في:

- أثار المعاملات التجارية دون التأثير في الخزينة (اهتلاكات، تغيرات الموردين ...)؛
- التغيرات أو التسويات (ضرائب مؤجلة)؛
- التدفقات المالية المرتبطة بأنشطة الاستثمار أو التمويل (قيمة البيع الزائدة أو الناقصة ...)

وهذه التدفقات تقدم كل منهم على حدا.

د. **جدول تغيير الأموال الخاصة :** يشكل جدول تغيير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في العناصر المشكلة لرؤوس الأموال الخاصة بالمؤسسة خلال السنة المالية.

و يقدم هذا الجدول معلومات حول الحركات المتعلقة بما يلي:

- النتيجة المالية للسنة الصافية؛
- النواتج و الأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة؛
- اثر تغيرات الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء، والتي تم تسجيل آثارها في رؤوس الأموال؛
- العمليات الرسملة (التسديد، الارتفاع، الانخفاض ...)؛
- توزيع النتيجة والتخصصات خلال الدورة.

ه. **الملاحق:**

يتضمن ملحق القوائم المالية معلومات ذات أهمية أو تفيد في فهم العمليات الواردة في القوائم المالية، وتشمل المعلومات الواردة في ملحق النقاط التالية:

- القواعد والطرق المحاسبية وإعداد القوائم المالية؛
- مكملات الإعلام الضرورية لحسن فهم الكشوف المالية؛
- المعلومات التي تخص المؤسسات المشاركة، الفروع والمؤسسة الأم : كطبيعة العلاقات، حجم ومبلغ المعاملات .... ؛

---

[1] شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بودواود، الجزائر، 2008، ص 125،124.

[2] النظام المحاسبي المالي Scf، 2008، ص51-52.

- معلومات ذات طابع عام (عمليات خاصة ضرورية للحصول على صورة صادقة).

2. **مستخدمو القوائم المالية:** وهم المستهدفون من وراء إعداد القوائم المالية وهم:[1]

أ. **المستثمرون:** يعد المستثمرون من أكثر الأطراف المرتبطة بالشركات وتقاريرها المالية، وتعد هذه الفئة أكثر تعرضا للمخاطر وتحمل مما قد يترتب عليها من خسارة في حل فشل الشركة في تحقيق أهدافها، كما أنهم أكثر الأطراف استفادة من العائد في حال نجاحها، لذلك يحتاج المستثمرون الحاليون والمحتملون إلى المعلومات المفيدة لاتخاذ القرارات ذات العلاقة بالشركة، تأخذ صيغة استثمارية أو صفة رقابية أو الاثنين معا. فالمستثمرون يحتمون بالحصول على:

- معلومات عن الأرباح المحققة الفعلية؛
- الأرباح المحتسبة للسهم الواحد؛
- القيمة السوقية للسهم الواحد دون نسيان كفاءة الإدارة المستهدفة.

ب. **الإدارة:** كل مؤسسة بها إدارة أهم وأول خطواتها هي التخطيط، حيث يتمثل في إعداد البرامج التي من شأنها أن تساهم في تحقيق أهداف الشركة من خلال الاستخدام الأمثل لها وعلى ضوء تلك الأهداف تقوم الشركة برسم خططها التي ترغب من خلالها في تحقيقها، ولن يتسنى ذلك إلا من خلال المعلومات المالية الموضحة لتلك الموارد بغية الوصول إلى تلك الأهداف.

ج. الدائنون والموردون: يهتمون بالمعلومات المالية التي تمكنهم من تقدير مدى إمكانية الإقراض البيع بالأجل، والتأكد من توفير السيولة النقدية الكافية لدي طالب بالقرض أومن حال ائتمان، بحيث يستطيعون تسديد ما عليهم في تاريخ الاستحقاق.

د. الموظفون: يهتم الموظفون بالشركة التي يعملون بها أن تكون مستقرة ربحيا.

ه. العملاء: يهتم العملاء بالشركة لاستمرارية المشاريع المقدمة من طرف هذه الأخيرة، وكذا نوعية الخدمة المقدمة وموعد تقديمها.

و. **المنافسون**: يهتم المنافسون بنتائج المؤسسات المنافسة ومركزهم المالي ومقارنتها بخاصتهم لتحديد أفضل استراتيجية للتغلب على الشركات المنافسة في نفس المجال.

ز. **الحكومة:** تحتاج لمراقبة آداء المنشآت وخاصة احترامهم للقوانين المختلفة كقانون الشركات، والمساعدة في تقدير الضرائب ومدى المساهمة في الاقتصاد الوطني.

المبحث الثاني: الرقابة الجبائية

إن التطور اليوم الذي وصلت إليه الجباية بالنظر إلى الدور الهام الذي تلعبه الضريبة باعتبارها من أهم إيرادات الدول دون نسيان تحقيق أهداف سياسية، وبالتالي وجب على الجباية الخضوع لنظام يجمع وينظم العملية الطويلة والمعقدة من التشريع إلى التحصيل وهذا النظام هو النظام الجبائي.

المطلب الأول: ماهية النظام الجبائي

يتميز النظام الجبائي الجزائري على أنه نظام تصريحي يقوم على مبدأ قيام المكلفين باكتتاب التصريحات الجبائية وإيداعها لدى الإدارة الجبائية بصفة طوعية ضمن آجال معينة.

أولا: تعريف النظام الجبائي الجزائري

التعريف01: حيث يعرف النظام الجبائي بمفهومه الواسع: هو مجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تركيبها إلى كيان ضريبي معين.

أما المفهوم الضيق فهو: مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاقتطاع الضريبي في مراحله المتتالية، من التشريع إلى الربط والتحصيل.[2]

---

[1] زين عبد المالك، مرجع سبق ذكره، ص 39،40.

[2] يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001، ص19.

التعريف2:النظام الجبائي هو مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضريبة تتلائم مع خصائص البيئة التي تعمل في نطاقها وتتمثل في مجموعة برامج ضريبية متكاملة تعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية المصدرة وما يصاحبها من لوائح تنفيذية مذكرة ومذكرات تفسيرية تسعى إلى تحقيق أهداف محددة تمثل أهداف السياسة الجبائية.[1]

التعريف3: ويعرف النظام الجبائي أيضا على أنه "مجموعة التشريعات والسياسات والأجهزة التي تخطط وتدبر، وتنفذ عمليات تعبئة أو جباية الاقتطاعات المالية التي يؤيدها الأشخاص الطبيعيون والمعنويون للدولة بصورة جبرية، ونهائية، وبدون مقابل خاص ومباشر.[2]

من التعاريف السابقة نستخلص أن النظام الجبائي هو عبارة من مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية والإيديولوجية والاقتصادية للضرائب، تتلاءم مع واقع المجتمع من جهة، ومن جهة أخرى تشكل في مجموعها هيكلا ضريبيا متكاملا يعمل بطريقة محدودة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية، من أجل تحقيق أهداف السياسة الجبائية.

ثانيا: أهداف النظام الجبائي

يهدف النظام الجبائي إلى أهم النقاط التالية:

- الحصول على موارد مالية وحصيلة ضريبية وفيرة من أجل أن تستعملها الدولة في القيام بنشاطها في الحياة الاقتصادية، ويعتبر هذا الهدف الأساسي المراد تحقيقه من وراء فرض الدولة للضرائب؛
- تعتبر أداة هامة تمكن من تحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي ومعالجة التقلبات الاقتصادية؛
- إعادة توزيع الدخول وتحقيق العدالة الاجتماعية ومعالجة بعض الأزمات ذات الطابع الاجتماعي؛
- حماية البيئة، فالنظم الضريبية الجديدة والمعاصرة أصبحت تتجه إلى فرض هذا النوع من الضرائب والتي تسمى الضرائب الخضراء بهدف حماية المنظومة البيئية؛[3]
- إعطاء النظام الجبائي أكبر تنافسية مع الأنظمة الجبائية على المستوى الخارجي؛
- تخفيف الضغط الجبائي على المكلفين بالضريبة؛
- توسيع دائرة الضريبة للخاضعين؛[4]
- إرساء نظام ضريبي بسيط ومستقر في تشريعاته؛
- إعادة هيكلة وتنظيم المصالح الجبائية.

ثالثا: خصائص النظام الجبائي الجزائري

بعد تعرفنا على مفهوم النظام الجبائي من الواسع إلى الضيق نتعرف فيما يلي على مختلف الخصائص الواجب توفرها في النظام الجبائي من أجل تحقيقه لأهدافه المرغوبة وتتمثل هذه الخصائص في:

- أن يمتاز النظام الجبائي بقدرته على تحقيق الهدف وبمختلف المكونات المساعدة على بلوغ هذا الهدف، حيث يختلف هدف النظام الجبائي حسب نوع النظام اقتصادي اشتراكي أو رأسمالي؛
- أن يراعى في النظام الجبائي مقدرة المكلفين على الدفع، وألا يثقل عليهم بعبء الضريبة وبأسعارها المرتفعة، وعدم الإكثار من فرضها ومراعاة الحالات الشخصية للأفراد المكلفين بها،

---

[1] ولهي بوعلام، ملامح النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات الاقتصادية، مجلة الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12 ،سنة 2012 ،ص.137.

[2] محمد الأمين وليد طالب. نظيرة قلادي، مساهمة النظام الجبائي الجزائري في دعم تنافسية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالجزائر، مجلة الباحث الاقتصادي CHEEC المجلد 6 ،العدد 10 ، 10ديسمبر 2018 ، ص325_326.

[3] شلالي عبد القادر، عمارة منال، محمد هاني، عنوان المداخلة: أثر الإصلاحات الضريبية على النظام الجبائي الجزائري، ضمن الملتقى الوطني حول: مساهمة النظام الجبائي الجزائري في تنويع الاقتصاد الوطني خارج المحروقات يومي 18،19 أفريل 2018، ص03. 14

[4] قدوري عمار. بن عواق العربي، المعالجة المحاسبية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية العدد 12 ،جوان 2018 ،ص67.

وفرض ضرائب تتماشى وإمكاناتهم لتفادي الوقوع في مشكل التهرب من دفعها، وإن إرهاق المكلفين بفرض ضرائب كثيرة وذات أسعار مرتفعة يؤدي إلى التأثير على رأسمال المكلف، وبالتالي نفاذه تدريجياً أن يؤثر على نشاط المكلف، وقد ينتج عن ذلك إنهاء المشروع وبالتالي عرقلة النمو الاقتصادي؛

- أن يتصف النظام الجبائي بالعدالة بأن يخضع جميع أفراد المجتمع للضريبة كل حسب مقدرته، أي أن يساهموا كلهم في أعباء النفقات العامة .والهدف من هذه الخاصية هو القضاء على الامتيازات التي كانت سائدة في الأنظمة السياسية القديمة، أين كانت بعض الطبقات المحظوظة معفاة من دفع الضرائب، إذ لا يوجد مبرر لعدم إخضاع فئة دون أخرى، كما أن كل امتياز ممنوح لفئة اجتماعية معينة سيثقل العبء الضريبي للفئات الأخرى من المجتمع؛[1]
- أن يكون النظام الجبائي مرناً وقابلا لإخضاع نشاط جديد للضريبة أو إعفاء نشاط آخر منها حسب الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة لفترة معينة، ولكن دون أن يؤثر هذا التغيير على جوهر النظام الضريبي بحيث يبقى أساسه قائما؛
- توثيق الصلة بين المكلف بالضريبة والخزانة العامة ومحاولة التقليل من التوتر والخلاف بينهما بهدف السعي إلى تحقيق المصالح العامة؛
- أن يتسم النظام الجبائي بالوضوح من أجل استيعاب معالمه، وسهولة فهمه من طرف الموظفين الجدد، وتخفيض نسبة التهرب الناتجة عن استغلال مختلف الثغرات في؛[2]
- فبتحديد الضريبة بصورة قاطعة دون أي غموض أو إبهام يكون المكلف متيقناً بمدى التزامه بأدائها بصورة واضحة لا لبس فيها، ومن ثم يمكنه أن يعرف مسبقاً موقفه الضريبي من حيث الضرائب الملزم بأدائها ومعدلها وكافة الأحكام القانونية المتعلقة بها وغير ذلك من المسائل التقنية المتعلقة بالضريبة، إلى جانب معرفته لحقوقه نحو إدارة الضرائب والدفاع عنها، حيث أن عدم الوضوح يؤدي إلى حذر المكلفين من النظام الجبائي.[3]

رابعا: أنواع الضرائب والرسوم في القانون الجبائي الجزائري

يتمتع القانون الجبائي الجزائري بمجموعة من الضرائب نذكر:[4]

1. **قانون الرسوم على رقم الأعمال:** نجد ضمن هذا القانون
   أ. الرسم على القيمة المضافة؛
   ب. الرسم الداخلي على الاستهلاك؛
   ج. الرسم على المنتجات البترولية.
2. **قانون الطابع وقانون التسجيل:** ويتضمن كلا من
   أ. قانون الطابع؛
   ب. رسوم التسجيل.
3. **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لها**: ونجد ضمنه
   أ. الضريبة على الدخل الإجمالي؛
   ب. الضريبة على أرباح الشركات؛
   ج. الرسم على النشاط المهني؛
   د. الرسم العقاري من الملكيات المبنية؛
   ه. الرسم العقاري من الملكيات غير المبنية؛
   و. رسم التطهير.

[1] محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للنشر والتوزيع، الطبعة الثالثة، 2003، ص25.
[2] رحمة نابتي، "النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي السالمي- دراسة مقارنة"، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة ،2014/2013 ،ص07.
[3] محمد عباس محرزي، مرجع سبق ذكره، ص29.
[4] عفاف زهراوي، تكييف النظام الجبائي الجزائري مع متطلبات النظام المحاسبي المالي من خلال الاهتلاكات والضرائب المؤجلة، المجلد 06، العدد 01، جوان 2020، ص32 ،33.

4. **قانون الضرائب غير المباشرة:** ونجد
أ. رسم المرور؛
ب. رسم الضمان.

المطلب الثاني:ماهية الإدارة الجبائية

من أجل التعرف على الرقابة الجبائية وجب التعرف على الإدارة التي تقوم بها.

أولا: تعريف الإدارة الجبائية ومهامها

تختص الإدارة الجبائية بتنفيذ القوانين الجبائية والتحقق من سلامة تطبيقها لحماية حقوق الدولة من جهة وحقوق الممولين من جهة أخرى واقتراح التعديلات والتشريعات التي ترقى بالنظام الجبائي إلى درجات الإتقان وتساعد المجتمع على تحقيق أهدافه.

1. **تعريف الإدارة الجبائية:**

التعريف 01: الإدارة الجبائية هي فرع من فروع الإدارة المالية والتي هي بدورها جزء من الإدارة الحكومية (الإدارة العامة)، فهي عملية توجيه الجهود البشرية لتحقيق أهداف معينة وذلك بالاستعانة بالموارد المتاحة واستغلالها بالطرق المثلى لتحقيق هدف معين.[1]

التعريف02: وتعرف أيضا أنها الجهاز المكلف بتطبيق التشريع الضريبي والتحقق من سلامة ذلك التطبيق لحماية حقوق الدولة والممولين على حد سواء، بالإضافة إلى اقتراح التعديلات والتشريعات الجبائية قصد تحسين كفاءة النظام الجبائي.[2]

2. **مهام الإدارة الجبائية**

إن الإدارة الجبائية من الإدارات ذات المهام الصعبة والمهمة وعبء في نفس الوقت، حيث يناط بها تطبيق القانون الجبائي ومن هنا تنشأ العلاقات الصعبة والمتشابكة من الملزمين بأنواعهم المختلفة وأنشطتهم المتعددة وتقوم الإدارة الجبائية بالمهام التالية:

- وظيفة ذات طابع تشريعي تتمثل في اقتراح نصوص القانون الضريبي على السلطة التشريعية، وإصدار التعليمات التنفيذية والتطبيقية لوضع هذه النصوص موضع التنفيذ، وإعداد النماذج وتحضير المستندات والوثائق الإدارية اللازمة لذلك؛
- وظيفة ذات طابع إداري فني متعلقة بالنواحي الفنية والإدارية للعاملين لديها؛
- تأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها؛
- إدارة عمليات التسوية والنزاعات الضريبية مع المكلفين؛
- الاهتمام بالمكلفين، وتسهيل مهمتهم ومدهم بكل مساعدة يطلبونها، وإعلامهم بكل جديد يتعلق بالضرائب والرسوم في نشرات دورية؛
- تقديم العون المناسب للإدارات الأخرى المسؤولة عن تحصيل بعض إيرادات الدولة، كإدارة المصالح العقارية، وإدارة أملاك الدولة، وغيرها من الإدارات.؛
- القيام بالتحقيقات الضريبية في مجال مكافحة الغش الضريبي؛
- إدارة تكنولوجيا المعلومات الضرورية لعملها سواء بشكل مباشر أو من خلال اللجوء إلى المقاولة من الباطن؛
- القيام بالمراقبة الجبائية.[3]

[1] عبد الباري وآخرون، الإدارة الحديثة المفاهيم والعمليات، جامعة الإسراء، عمان، الأردن، 1994 ،ص 04.
[2] ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ط02، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2016، ص113.
[3] الإدارة الضريبية ، الموسوعة العربية على الموقع http://arab-ency.com.sy في يوم 2022/05/05على الساعة 14:30.

ثانيا: وظائف وهياكل الإدارة الجبائية

1. وظائف الإدارة الجبائية:

تختص الإدارة الضريبية بتطبيق القوانين الضريبية وتنفيذها على أكمل وجه من أجل حماية حقوق كل من المكلف والخزينة العمومية هذا من ناحية، أما من الناحية الأخرى فتعمل على تطوير القوانين الضريبة من أجل جعلها تتماشى مع مختلف تغيرات التي تطرأ على المجتمع.

والإدارة الضريبية كأي سلطة حكومية تقوم على مبادئ وأسس علمية وهي:

أ. **التخطيط:** حيث يتم وضع خطط طويلة وقصيرة الأجل التي تهدف إلى:

- تعديل النظام الضريبي وتطويره ليلاءم تحقيق أهداف المجتمع؛
- تطوير عمل الإدارات التنفيذية؛
- تقليل مختلف العقبات؛
- اعتماد خطط الإدارة التنفيذية؛
- تخفيض النفقة ورفع الكفاءة الإدارة الضريبية.

ب. **التنظيم:** حيث يتم توزيع المهام والأدوار كل حسب كفاءته والعمل على تدريب الموظفين دوريا.

- تحسين الظروف المعيشية للموظفين؛
- معاقبة كل من خل بمسؤولياته.

ج. **التوجيه:** وذلك من خلال إعطاء توجيهات أو تعليمات لتفادي الوقوع في الأخطاء الجبائية من أجل تحقيق مختلف الأهداف والتي نذكر منها:

- ضمان تطبيق القوانين؛
- توحيد الإجراءات بين المكلفين؛
- العمل على خلق علاقة أفضل بين المكلف والإدارة الجبائية.

د. **الرقابة:** وهي تعنى بقياس الانحرافات في الأهداف والنتائج بمعنى هل تم تحقيق هدف خفض التكلفة الجبائية بفعالية وكذا مختلف الأهداف التي سطرتها الإدارة الجبائية.

2. هياكل الإدارة الجبائية

تأثرت الإدارة الجبائية باعتبارها طرف هام في القطاع المالي بالإصلاحات الاقتصادية التي عرفتها الجزائر خلال تلك الفترة، في هذا الصدد وجدت نفسها مطالبة بوضع إستراتيجية لعصرنة هياكلها.

قصد التحقق هذه الغاية تم إنشاء هياكل جديدة على مستوى المصالح الخارجية تتمثل في مديرية كبريات الشركات مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب، هدفها تجميع المفتشيات والقباضات حسب طبيعة المكلفين بالضريبة.

تتكفل هذه الهياكل بمهام جديدة تتمثل في التسيير والرقابة والبحث في المنازعات المتعلقة بالفئات الجبائية التي تخضع لها.[1]

أ. **المصالح الخارجية:** تمثلت بشكل أساسي في المديرية الجهوية للضرائب والمديرية الولائية للضرائب مع إحداث هياكل جديدة تتمثل في مديريات كبريات الشركات، مراكز الضرائب، والمراكز الجوارية للضرائب هدفها تجميع المفتشيات والقباضات حسب طبيعة المكلفين بالضريبة.

- مديرية كبريات المؤسسات: تم إدراجها بموجب المادة 32 من قانون المالية لسنة 2002، ضمن البرنامج الشامل لتحديث الإدارة الجبائية سواء من الناحية التنظيمية أو العملية.

تكلف ب:

- مسك وتسيير ملفات المكلفين؛

[1] وزارة المالية، الهياكل الجديدة للمديرية العامة للضرائب، مديرية العامة للضرائب، بتاريخ 2022/03/14 ،سا: 22:18، https://www.mfdgi.gov.dz .

- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتنفذ عمليات التسجيل والطابع وتعاينها وتصادق عليها؛
- مراقبة الملفات ومسك ملفات تعويض قروض الرسوم؛
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى؛
- مسك محاسبة التموين بالطابع؛
- البحث عن المعلومات الجبائية ومراقبة التصريحات؛
- إعداد برامج التدخلات؛
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية؛
- توظيف وتعيّين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم؛
- ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة؛
- إعداد إجراءات الإعتمادات والتصفية؛
- التذكير بحقوق وواجبات المكلفين؛
- التعاون والتنسيق مع الهيكل المركزي المكلف بالإعلام.

تتكون مديرية كبريات المؤسسات من خمس (05) مديريات فرعية وقباضة ومصلحتين:

- المديرية الفرعية لجباية المحروقات؛
- المديرية الفرعية للتسيير ؛
- المديرية الفرعية للرقابة والبطاقيات؛
- المديرية الفرعية للمنازعات؛
- المديرية الفرعية للوسائل؛
- قباضة الضرائب؛
- مصلحة الاستقبال وإعلام المكلفين بالضريبة؛
- مصلحة الإعلام الآلي.

➢ **المديرية الجهوية للضرائب:** أنشأت بموجب المرسوم 91-60 المؤرخ في 23-02-1991 حيث تمثل هذه الإدارة امتدادا للإدارة المركزية مع إعطاء دفع قوي وفعال للمديريات الولائية للضرائب الواقعة تحت اختصاصها الإقليمي.

تكلف ب:

- تمثيل مديرية الضرائب على المستوى الجهوي؛
- السهر على تنفيذ كل التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية؛
- ضمان العلاقة الوظيفية بين الإدارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب؛
- تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي وتوجيها وكذا مراقبتها؛
- احترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وكذا إجراءاته؛
- إعداد بصفة دورية تقارير وملخصات عن عمل المصالح الجبائية؛
- تنظيم أشغال لجنة الطعون على المستوى الجهوي؛
- الموافقة على استفادة المكلفين بنظام الشراء بالإعفاء حسب الشروط الموجودة في التشريع.

تتواجد المديريات الجهوية التسع (09) في كل من: الشلف، بشار، البليدة، الجزائر، سطيف، عنابة، قسنطينة، ورقلة و وهران.

تتكون المديرية الجهوية للضرائب من أربع (04) مديريات فرعية:[1]

- المديرية الفرعية للتكوين؛
- المديرية الفرعية للتنظيم؛

[1] مرجع سابق، https://www.mfdgi.gov.dz، 2022/04/17، سا 20:20.

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية؛
- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمنازعات.

➢ **المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات:**

هي مكلفة بـ:

- تنفيذ برامج التحقيق والبحث ومراقبة النشاطات و المداخيل التي تضبطها مديرية البحث والمراجعات وتعد الإحصائيات المتعلقة بها؛
- ضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي؛
- تنفيذ برامج تحقيق وبحث ومتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقوم بتقييمها الدوري؛
- تنفيذ كل تحقيق يأمر به وزير المالية والمدير العام للضرائب وكل السلطات المختصة بالاتصال مع المؤسسات والمصالح المعنية؛
- تطبق حق الاطلاع على الملفات التي تخضع لمجال اختصاص مديريتين ولائيتين للضرائب أو أكثر.

تتواجد المصالح الجهوية للبحث والمراجعات في كل من :الجزائر ووهران و قسنطينة.

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

- قسم المراقبة والإحصائيات والتقييم؛
- قسم المساعدة على الرقابة؛
- قسم الوسائل.

➢ **المركز الجهوي للإعلام والوثائق:** هو مكلف بـ:

- تنسق برامج البحث وتجمع وتعالج المعلومة الاقتصادية والمالية المحلية؛
- استغلال السجلات الأصلية ونشر الجداول العامة للرسم العقاري ورسم التطهير والضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات ونشر الإنذارات الموافقة لها والسجلات الأولية للسنة المالية الموالية؛
- تقديم أوراق النتائج التي تعطي، بالنسبة للجداول العامة لبلدية بكاملها وولاية، ملخص عن عدد المكلفين بالضريبة الذين فرضت عليهم الضريبة وأسس العناصر الخاضعة للضريبة والناتج الإجمالي لكل ضريبة أو رسم والحصة التي تعود لكل جماعة عمومية والغرف الحرفية؛
- إصدار سندات إيرادات الجداول الضريبية العامة التي تعطي لها المديريات الولائية للضرائب طابعا تنفيذيا؛
- إعداد الكشوف الملحقة المتعلقة بالخاضعين للضريبة "المفقودين"، وبالحصص الكبيرة وبالأرصدة السلبية؛
- تقديم كل الوثائق الإحصائية الأخرى التي تسمح لمديرية الإعلام والوثائق بقياس أثر الأحكام الجبائية الجديدة؛
- عرض مؤشرات المحيط المترتبة عن معالجة المراجع الاقتصادية والاجتماعية المحلية وذلك في إطار مسعى التسيير حسب الأهداف (تشخيص/مخطط عمل).

تتواجد المراكز الجهوية للإعلام والوثائق في كل من: الجزائر ووهران وقسنطينة وورقلة.

يتكون المركز الجهوي للإعلام والوثائق من ثلاث (03) مديريات فرعية:

- المديرية الفرعية للبحث عن المعلومة وتجميعها؛
- المديرية الفرعية لمعالجة المعلومة وتحليلها؛
- المديرية الفرعية لإدارة الدائرة الإعلامية و تنظيمها.

ب. المصالح المركزية: هي الإدارة الموجودة في قمة هرم الإدارة الضريبية.

- **مديرية التشريع والتنظيم الجبائي:**

هي مكلفة بما يأتي :

- تطبيق السياسة الجبائية؛
- إنجاز أشغال إعداد النصوص التشريعية والتنظيمية للجباية؛
- تحضير اقتراحات وقوانين المالية وكل النصوص التطبيقية المرتبطة بها وكذا الاتفاقيات والاتفاقات الدولية .

تتكون من أربع (04) مديريات فرعية:

- المديرية الفرعية للتشريع والتنظيم والإجراءات الجبائية؛
- المديرية الفرعية للدراسات الجبائية؛
- المديرية الفرعية للعلاقات الجبائية الدولية؛
- المديرية الفرعية للحوافز الجبائية والأنظمة الجبائية الخاصة.

- **مديرية المنازعات:**

وتقوم بفحص الشكاوي والطعون الخاضعة لاختصاص كبريات المؤسسات ودراستها وتحضر الملفات النزاعية المتعلقة بالقضايا المقدمة للهيئات القضائية المختصة مع فحص هذه الملفات ومتابعتها، وتبليغ القرارات الأمر بصرفها. وتتكون من ثلاث مكاتب: وهي مكتب الشكاوي، مكتب لجان الطعن والمنازعات القضائية، مكتب التبليغ والأمر بالدفع.

تكلف بما يلي:

السهر على التطبيق الحسن للتشريع والتنظيم الجبائيين في معالجة شؤون المنازعات.

وتتكون من أربع (04) مديريات فرعية:

- المديرية الفرعية لمنازعات الضريبة على الدخل؛
- المديرية الفرعية لمنازعات الرسم على القيمة المضافة؛
- المديرية الفرعية للمنازعات الإدارية والقضائية؛
- المديرية الفرعية للجان الطعن.

- **مديرية العمليات الجبائية والتحصيل:**

هي مكلفة بما يأتي:

تصور وإتباع التوجيهات العملية المطبقة في مجال وعاء الضريبة وتصفيتها وتحصيلها.

وتتكون من أربع (04) مديريات فرعية:

- المديرية الفرعية للتحصيل؛
- المديرية الفرعية للتقييمات الجبائية؛
- المديرية الفرعية للإحصائيات والتلخيص؛
- المديرية الفرعية للضمان والأنظمة الجبائية الخاصة.

- **مديرية الأبحاث والتحقيقات:**

هي مكلفة بما يأتي:

- إنجاز تدقيق محاسبة المؤسسات الخارجة عن نطاق اختصاص مديرية كبريات المؤسسات؛
- تطبيق حق التحقيق والتفتيش في إطار محاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن الوطني؛
- مراقبة مداخيل الأشخاص الطبيعيين (مراقبة الوضعية الشخصية) من خلال علامات الثراء الخارجية ومستوى المعيشة والممتلكات، في إطار إخضاع المداخيل الخفية للجباية؛
- متابعة المساعدة الدولية المتبادلة المنصوص عليها في الاتفاقيات الجبائية الدولية.

وتتكون من أربع (04) مديريات فرعية:

- المديرية الفرعية للأبحاث والتحقيقات الجبائية؛

- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية؛
- المديرية الفرعية للبرمجة؛
- المديرية الفرعية لمحاربة الغش.

➢ **مديرية الإعلام والوثائق:**

هي مكلفة بما يأتي:

- تنسيق مهام جمع المعلومات على المستوى المحلي مع الهياكل الأخرى للمديرية العامة للضرائب، بمقتضى أحكام حق الاطلاع عن طريق الطلب المسبق؛
- ضمان التنسيق بين المركز الوطني للإعلام الآلي والإحصائيات الجمركية والديوان الوطني للإحصائيات والمركز الوطني للسجل التجاري وصناديق الضمان الاجتماعي؛[1]
- توطيد المعلومات المتعلقة بتكوين ممتلكات ومداخيل كل الأشخاص الذين تم ترقيمهم.

وتتكون من ثلاث (03) مديريات فرعية:

- المديرية الفرعية للبحث عن المعلومات والوثائق؛
- المديرية الفرعية لمعالجة المعلومات وتحليلها؛
- المديرية الفرعية لتنظيم دائرة المعلومات.

ثالثا: صعوبات الإدارة الجبائية والحلول لتفعيل دورها

تواجه الإدارة الجبائية مختلف الصعوبات نحاول على الأقل إعطاء صورة عنها مع توجيه توصيات وحلول لتفعيل دورها.[2]

1. **صعوبات الإدارة الجبائية:** تم تقسيم الصعوبات التي تواجه الإدارة الجبائية كالتالي:

أ. **قصور الإمكانيات البشرية:** وذلك من ناحية العدد أو الكفاءات المهنية، ومن أحد أسباب ذلك البيروقراطية والمحسوبية عند التوظيف، فتستبعد الكفاءات وتحل محلها أفراد آخرين لا يملكون القدرات والمؤهلات المطلوبة.

ب. **نقص الإمكانيات المادية:** وذلك من خلال عدم توفر أجهزة متطورة تساعد أعوان الرقابة.

ج. **اللاعدالة في تطبيق الإجراءات الجبائية:** وذلك عند غياب العدالة عن فرض ضريبة ما فيحس المكلف بالظلم مما يدفعه إلى الغش.

د. **صعوبات مرتبطة بالتشريع الجبائي:** من بين هاته الصعوبات تعقد التشريع الجبائي وعدم استقرار النظام الضريبي حيث يتم إحداث تغييرات فيه بين الفترة والأخرى مع عدم أخذ الوقت الكافي للتعود على التغييرات السابقة.

ه. **صعوبات مرتبطة بالمكلف:** وذلك عند نقص الوعي لدى المكلف مع اعتقاده أن عملية الرقابة تشكل ضغط عليه.

2. **الحلول لتفعيل دور الإدارة الجبائية:** تتوقف فعالية الرقابة الجبائية من فعالية الإدارة الجبائية، فعلى الأخيرة اتخاذ مختلف الاجراءات من أجل القيام بمهامها.

أ. **نشر الوعي الضريبي بين المواطنين:** فعلى الإدارة الجبائية إتباع سياسات رشيدة ومتطورة في إيصال الوعي الجبائي ونشره بين المواطنين من خلال تجسيد مختلف الوسائل العصرية كوسائل الإعلام بنشر مقالات في الجرائد والمجلات عن أهمية الضريبة كمورد اقتصادي عام للدولة يساهم في تغطية النفقات العامة، برمجة حصص تلفزيونية وتنظيم ندوات إعلامية تتناول مواضيع جبائية وحالات جبائية معينة والمخالفات وما ينتج عنها من عقوبات جزائية مايسهل الفهم والاستيعاب لدى المكلف، مما يجعلة ملتزما تجاه واجباته الجبائية.

---

[1] مرجع سابق، https://www.mfdgi.gov.dz، 2022/04/17، سا20:30.

[2] عبد الرحمان مغاري، بلال شيخي، دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، العدد02، جوان 2013، ص42-46.

ب. **تطور الإمكانيات البشرية ورفع كفاءة أعوان الرقابة الجبائية:** إن تدعيم الجهاز الإداري بركائز بشرية لها إمكانيات عالية أصبح الركيزة الأساسية لأي عملية تنظيم، من أجل جعل الإدارة الجبائية تنجز مهامها على أكمل وجه مثل إخضاع المراقبين لدورات تدريبية.

ج. **تطوير وتحديث الجهاز الإداري الجبائي بتوفير الوسائل المادية المتطورة:** من أجل تحسين وتطوير الرقابة الجبائية وجب على الإدارة الجبائية توفير ما يلزم من إمكانيات والوسائل المادية المتطورة والتي تساعد على انجاز المهام بأسلوب عصري متطور مع تقصير الوقت والجهد المبذول كمثال أجهزة الإعلام الآلي والبرمجيات الحديثة.

د. **تحسين التشريعات الضريبية:** للتشريع الضريبي الجزائري أوجه نقص مختلفة وغامضة فيتعين على المشرع تعديل وتحسين قانون الإجراءات الجبائية ومختلف القوانين واللوائح الضريبية وعدم إغفال التناسق بين القوانين.

ه. **تحقيق العدالة الضريبية:** ومن أجل أن تتحقق وجب أن تشمل الضرائب جميع الدخول مع معقولية المعدل المطبق دون نسيان مراعاة الحالة الاجتماعية للمكلف.

و. **التشديد في فرض العقوبات:** وذلك بتطبيق أقصى العقوبات على المتهربين من دفع الضريبة والتأكيد على أن التهرب والغش الضريبي يمس بحقوق كافة أفراد المجتمع.

ز. **تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة:** وهو الحل المستهدف من قبل كافة الإصلاحات الجبائية والمشاريع التي تبنتها الإدارة الضريبية حيث تشمل هذه العملية على كلا الطرفين.

المطلب الثالث: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية أداة قانونية لضمان حقوق الخزينة العمومية، في هذا المطلب سنتعرف على تعريف الرقابة الجبائية، أهدافها، والأجهزة المكلفة بها.

أولا: تعريف الرقابة الجبائية

1. مفهوم الرقابة:

التعريف01: عرفها الاقتصادي فايول على أنها: "التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا لخطة مرسومة وتعليمات صادرة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها"[1]

التعريف02: تعرف الرقابة على أنها إحدى وظائف إدارة المشروع ومن خلالها يتم جمع المعلومات اللازمة لقياس الأداء الفعلي ومقارنته مع الأداء المرغوب به أو المخطط له، فإذا كان هناك اختلاف بينهما يتم عملية تغذية عكسية من أجل اتخاذ إجراءات تصحيحية.[2]

التعريف03: انطلاقا مما سبق نستنتج أن الرقابة أداة علاجية تهدف إلى التعرف على نقاط الضعف و الخطأ من اجل العمل على تصحيحها أو تغييرها، كما يمكن أن تكون وسيلة وقائية تهدف إلى معرفة مناطق الخلل و الانحرافات قبل وقوعها من اجل تفاديها.

2. تعريف الرقابة الجبائية:

أسند المشرع الجبائي مهمة التأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة إلى الإدارة الجبائية وهذا بهدف كشف حالات التهرب الضريبي وتكون عن طريق فحص ومطابقة الدفاتر المحاسبية الممسوكة من طرف المكلفين بالضريبة، والتأكد كذلك من المداخيل المصرح بها عن الوضعية المالية للمؤسسة، ويتم ذلك عن طريق التحقيقات الجبائية المختلفة.

يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها: مجموعة من الإجراءات والعمليات التي تتخذها الإدارة الجبائية من أجل التحقق ومراجعة كل تصريح جبائي متعلق بالمكلف بالضريبة كل هذا للحد من ظاهرة التهرب الضريبي التي تهدد الاقتصاد الوطني.[1]

---

[1] محمد قلي، فهيمة بلول، الرقابة الجبائية: بين حتمية الحفاظ على مواد الخزينة العمومية وضرورة حماية الحقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد07، العدد 06، سنة2018، ص150.

[2] الرقابة وإنهاء المشاريع- الدكتور رياض مهدي كريم، http://www.riadhkraiem.com ، 2022/04/17، على 20:30.

وبطريقة أخرى يمكن القول أن الرقابة الجبائية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلائم مع القانون الحبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة.[2]

ثانيا: مبادئ وأسباب الرقابة الجبائية

نتطرق إلى المبادئ الأسباب المكونة للرقابة الجبائية

1. أسباب الرقابة الجبائية:

هناك عدة أسباب أدت إلى وجود عملية الرقابة الجبائية، نلخصها في سببين رئيسين وهما:

أ. **الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:** تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة تلك التصريحات ومدى مصداقيتها من أجل ضمان مبدأ العدالة الضريبية.

ب. الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:

نظرا لأسباب عديدة قد يلجأ بعض المكلفين إلى التهرب من دفع الضريبة قد تكون تلك الأساليب شرعية أو غير شرعية، لذلك من أولوية الإدارة الجبائية مكافحة هذه الممارسات وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة على مختلف أصناف المكلفين من بينها الرقابة الجبائية التي تعد أداة ضرورية لمكافحة التهرب الضريبي من أجل ضمان مصالح الخزينة العمومية.[3]

2. مبادئ الرقابة الجبائية: من مبادئ الرقابة الجبائية نذكر:

أ. **إقامة نظام ضريبي محكم:**

يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسي للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي، كما أن التهرب الضريبي يعود إلى عدم إحكام القوانين والتشريعات من حيث تعقد النظام الضريبي وعدم استقراره لذلك وجب تحسين النظام الضريبي من خلال:

- **تبسيط وتحسين التشريع الضريبي:** يتحسن من خلال تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه واستيعابه؛
- **تحقيق العدالة الضريبية:** إن تطبيق رقابة جبائية يتطلب وجود نظام ضريبي عادل يجعل كل فرد يساهمفي النفقات العامة حسب مقدرته التكليفية؛
- **العدالة الأفقية:** بمعنى معاملة المكلفين المتساويين في الدخل والحالة الاجتماعية معاملة ضريبية متساوية؛
- **العدالة العمودية:** بمعنى اختلاف المعاملة الضريبية للمكلفين الذين يحتلون مراكز مالية واجتماعية مختلفة.

ب. **ترقية وتطوير الرقابة:** إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي دون وجود إدارة جبائية فعالة، حيث أن تبعية التهرب الضريبي لا تقع على المشرع المالي والمكلف وحدهما بل والإدارة الجبائية التي يجب توفرها على مستوى من التطور والكفاءة إضافة إلى توفرها على إمكانيات البشرية والمالية اللازمة، والتي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه إلا أن اليد العاملة وحدها لا تكفي دون أن تكون مدعمة بالكفاءة لذا من الضروري رفع كفاءة الموظفين وتكوين إطارات وحتى وضع برامج تربصات.[4]

---

[1] سفيان بن عبد العزيز. يوسفي مومني، النظام المحاسبي المالي كآلية لتفعيل عملية الرقابة الجبائية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد 07، جوان 2017، ص604.

[2] فاطمة بودرة. دعبيرات مقدم، أثر توافق النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية دراسات اقتصادية، جامعة الأغواط، ص240.

[3] المادة 01-18 من قانون الإجراءات الجبائية ، ص10.

[4] عطاب تواتية، الرقابة الجبائية كأداة في محاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة مقدمة من أجل نيل شهادة الماستر، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، سنة 2018، ص11

ثالثا: أهداف و أنواع الرقابة الجبائية

أهم أهداف وأنواع الرقابة الجبائية ما يلي:

1. أهداف الرقابة الجبائية:

للرقابة الجبائية مجموعة من الأهداف، يمكن تقسيمها إلى أهداف قانونية، إدارية، اقتصادية، مالية واجتماعية حيث سنقوم بشرحها كما يلي: [1]

أ. **الهدف القانوني:** يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين والأنظمة، لذا حرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أي انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية. فالرقابة الجبائية هي أداة قانونية تستعملها الإدارة الجبائية للتأكد من محتوى الكتابات المحاسبية بما يسمح به القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة.

ب. **الهدف الإداري:** تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها، كالتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة فعالية الأداء، والتي تمكن من تحديد النقاط التالية:

- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها؛
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات؛
- ضمان تماسك واستمرارية النظام التصريحي؛
- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء.

ج. **الهدف الاقتصادي والمالي:** حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العمومي، مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الضريبية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والضريبة.

د. **الهدف الاجتماعي:** تسعى الرقابة الجبائية إلى محاربة انحرافات الممول بمختلف صورها كالسرقة والإهمال أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته اتجاه المجتمع وكذلك تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

2. أنواع الرقابة الجبائية

أ. **الرقابة الجبائية الشاملة (الرقابة الداخلية):** تتم على المستوى الداخلي لإدارة الضرائب وفيها:[2]

- **الرقابة الشكلية:** هي عملية سنوية عادية تقوم بها المصالح الجبائية لتصحيح الأخطاء المادية الملاحظة على تصريحات المكلفين، وهي الخطوة الأولى في عملية الرقابة وتخضع لها التصريحات الجبائية والمعتمدة على القراءة السطحية لها. وتتحدد بالخصوص في التحقق على المستوى الشكلي للمعلومات التي يجب أن يتضمنها التصريح، مثل الهوية الجبائية، إمضاء وختم المكلف أو تصحيح أخطاء محاسبية التي تأتي من ترحيل المجاميع والأرصدة وعليه فهذا النوع من الرقابة يعد أساسي بهدف ضمان صحة وصدق التصريحات المقدمة دون التعمق في محتوياتها.

---

[1] إيدير مصطفى، تقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية . دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة، تخصص محاسبة وجباية معمقة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، سنة2018، ص21.

[2] ربيع ناقة، تقييم فعالية الرقابة الجبائية في ظل الإصلاحات الضريبية الجزائر دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب أم البواقي خلال الفترة 2008-2011، مذكرة من أجل نيل شهادة الماستر، تخصص مالية تأمينات وتسيير المخاطر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة أم البواقي، 2013-2014، ص60

أما في حالة نقص المعلومات أو وجود حالة شك في مصداقية التصريحات يقوم المفتش بطلب المزيد من المعلومات والتوضيحات وذلك بالاتصال المباشر مع المكلف في أجل لا يقل عن 30 يوم لتقديم الرد، تهدف الرقابة الشكلية إلى إعطاء فكرة أولية عن الملف الجبائي ليتم من خلاله إعطاء قرار مبدئي عن مدى صدق التصريحات سواء بقبوله أو تحويله إلى الرقابة على الوثائق، أي أن الرقابة الأولى تعتبر تمهيدا للثانية.

- **الرقابة على الوثائق:** على غرار الرقابة الشكلية التي تهتم بالفحص السطحي للتصريحات فإن الرقابة على الوثائق تهتم بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلفين وهذا في مقر المفتشية أين يتواجد الملف الجبائي، فهي رقابة لاحقة تسمح للإدارة بالقيام بفحص نافذ لتصريحات المكلفين ومنه كشف وتصحيح للنقائص المكتشفة.

ومنه نجد أن المفتش يقوم بتحليل وفحص كل النقاط المتضمنة في التصريحات مع دراسة مدى ترابط وتجانس الأرقام المقدمة في سنة التصريح مقارنة مع السنوات السابقة، بهدف اكتشاف الأخطاء والتلاعبات، وفي حال بقاء الغموض يحق للمفتش طلب معلومات وتوضيحات إضافية من طرف المكلف بالضريبة.

ب. **الرقابة الجبائية المعمقة (الرقابة الخارجية):** إذا كانت الرقابة الشاملة تتم على مستوى مصلحة الضرائب المختصة فإن الرقابة المعمقة تتم عن طريق انتقال مفتشي الضرائب إلى مكان تواجد المحل من أجل المعاينة الميدانية والقيام بمختلف العمليات الحسابية للتأكد من مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف، ومدى التطابق بين البيانات والمعطيات المبينة في الوثائق والفواتير مع ما هو موجود في أرض الواقع وتنقسم هذه الرقابة إلى ثلاثة أشكال:[1]

- **التدقيق في محاسبة المكلف:** يعد التدقيق في محاسبة المكلف أحد وسائل الرقابة الجبائية لتقوم بفحص دقيق لمختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية شكلا ومضمونا الخاصة بالمكلف بغية التأكد من صحة المعلومات المقدمة، تتعلق هذه المراقبة بالأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون بعض النشاطات التي تحتاج إلى التدقيق في العمليات الحسابية في عين المكان، وتعرف على أنها مجموعة العمليات التي تهدف إلى التحقيق بعين المكان، في محاسبة المؤسسة ومطابقة مؤشرات بعض المعطيات المحصلة من داخلها وخارجها من أجل مراقبة صحة ومصداقية التصريحات المسجلة تعتبر هذه المراقبة أهم وأخطر من الرقابة الشاملة المتعلقة بالتصريحات، لأن التحقيق في المحاسبة لا يهدف فقط إلى الحصول على ما يبرر العناصر المصرح بها بل يهدف يهدف إلى إعادة تشكيل الضريبة بناء على الأسس التي تكشفها التحريات الضرورية.
- **التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين:**

عرفته المديرية العامة للضرائب بمجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به. أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام (المداخيل المحققة خارج الجزائر فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبينة وغير المبينة)، ومنه فإن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية يسعى إلى تحقيق هدفين رئيسيين هما:

- ضمان أن التصريحات الموضوعة مشكلة بطريقة شرعية؛
- مراقبة التجانس بين المداخيل المصرحة مع الذمة المالية الإجمالية للمكلف.

مقاييس اختيار ملفات التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية[2] **:**إن الأشخاص الخاضعين لـ VASFE يجب اختيارهم عن طريق مؤشرات موضوعية وهادفة منها:

الأشخاص الذين سجلت المفتشية في ملفاتهم عدم التوافق وفروقات هامة بين المداخيل المكتتبة في التصريحات السنوية والنفقات المستعملة.

تبعا للتحقيق المعمق من قبل المفتشية للملف الذي بحوزتها تحصل على مؤشرات و دلائل تضع التصريحات المقدمة في موضع الشك.

---

[1] ربيع ناقة، مرجع سابق، ص60.

[2] نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر خلال الفترة (1999-2003)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع : مالية و نقود ، جامعة الجزائر، 2004/2003، ص80.

خلال عملية التحقيق المحاسبي، استغلال بعض عناصر الميزانية تظهر منها فوارق معتبرة بين الدخول المصرحة من طرف الشركاء والدخول الحقيقية المحققة.

الأشخاص الذين ليس لهم ملف جبائي، وفي مسار حياتهم اليومية تظهر عليهم مؤشرات تؤكد وجود مداخيل مخفية هامة.

التحضير لتحقيق الـVASFE :يقوم الأعوان المحققون في مجمل الوضعية الجبائية بإتباع نفس مراحل وخطوات التحقيق المحاسبي حيث يتم: سحب الملف الجبائي للمكلف المعني بالتحقيق، وهذا على مستوى المفتشية التابع لها إضافة إلى إمكانية سحب وفحص مختلف الملفات الجبائية للأشخاص الذين يعيشون مع هذا المكلف. إبلاغ المكلف بالضريبة، مع منحه مدة 15 يوم للتحضير.

إجراء البحوث الخارجية، تهدف الحصول على معلومات غير موجودة في الوثائق والملفات التي تملكها الإدارة الجبائية مثل فحص الحسابات البنكية للمكلف، كما يتم مراقبة الأسهم التي قد يملكها المكلف في بعض الشركات، الاتصال بمصالح محافظة الشرطة لمعرفة عدد الرحلات نحو الخارج.

سير التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية :

بعد انتهاء المدة المحددة للتحضير، تأتي عملية التحقيق المعمق، والتي تتم في مصالح الإدارة الجبائية رغم أنها رقابة خارجية، والغرض من ذلك هو عدم مضايقة أفراد المنزل إلا في حالة طلب المكلف أن تجرى عملية التحقيق المعمق في بيته أو في مكتب مستشاره.

وفي كل الحالات فإن المحقق ملزم ب:

- عدم الكشف بسرعة عن المعلومات المتوفرة لديه، والتي توحي للمكلف بأنه على دراية معمقة بملفه؛
- تهيئة جو من الثقة معه وتفادي إثارته؛
- أن لا يناقش بسرعة المشاكل التقنية المتعلقة بفحص ملفه الجبائي؛
- ولكن يترك الحوار يسير لبعض الوقت، حول انشغالات المكلف حيث يترك له كامل الحرية في الكلام؛
- استقبال كل المعلومات الضرورية من الناحية الجبائية، والمقدمة من طرف المكلف؛
- التحلي بالصبر مع المكلف، دون دفعه إلى تقديم توضيحات خلال المقابلة معه.

بعد أن يحصل العون المحقق على مختلف المعلومات وكشوفات الحسابات يقوم بفحصها، تحليلها، ومقارنتها مع تلك التصريحات بهدف استخراج الملفات والأخطاء المرتكبة. وفي حالة جمع المحقق عدة عناصر تثبت أن المكلف يحقق مداخيل مهمة مقارنة بما صرح به، يمكنه طلب توضيحات وتبريرات لنقطة أو عدة نقاط حول ما أصبح به المكلف كضريبة وما حققه من موارد ونفقات.

- **التحقيق المصوب:** استحدث طبقا للمادة 24 من قانون المالية لسنة2010 إن التحقيق المصوب آلية من آليات الرقابة الهادفة، استحدثه المشرع الجزائري لتعزيز آليات الرقابة وإعطاء فعالية أكبر للمحققين لأداء مهامهم.

كما يتضمن التحقيق فحص الوثائق التبريرية والمحاسبية لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.[1]

يخضع التحقيق المصوب لنفس القواعد التي يخضع لها التحقيق المحاسبي وقبل إجراء أي تدخل يجب إعلام المكلف بالضريبة بالتحقيق المصوب مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق إلى المكلف أو إلى المدراء القانونيين للمؤسسة وإعطاء مهلة10 أيام للتحضير يحسب ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

تحدث أعمال الرقابة في عين المكان، إلا في حالة المعاكسة أي إذا طلب المكلف ذلك كتابيا ووافقت عليه الإدارة أو في حالة قوة قاهرة، تتمتع الإدارة الضريبية بحق إجراء رقابة معمقة للمحاسبة بعد غلق الرقابة المصوبة و الرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة مع الأخذ بعين الاعتبار الحقوق

[1] المادة 24 من قانون المالية، الجريدة الرسمية، العدد 78 ،2009/12/31,ص10.

المدفوعة نتيجة لإعادة التقييم من جراء التحقيق المصوب. وفي الأخير تبلغ نتائج الرقابة المصوبة للمكلف بواسطة تبليغ ابتدائي الذي تسلمه مقابل إشعار بالاستلام حتى في حالة غياب إعادة التقويم، في المقابل يتمتع المكلف بحق الرد لمدة (40) يوم ليبدي موافقته أو رفضه للنتائج المحررة بإحضار مستندات ووثائق تبريرية تبرر موقفه، وللتذكير إن عدم الرد من طرف المكلف يعد بمثابة قبول ضمني للقواعد المبلغ بها، وبعد انتهاء المدة التي يمنحها القانون للمكلف من أجل الرد يتم التبليغ النهائي لإعادة التقويم في كل الحالات.

رابعا: حقوق المكلفون بالرقابة الجبائية

إن التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين سواء كانوا طبيعيين أو معنويين، تكون محل فحص ومتابعة دقيقة من طرف مصالح الإدارة الجبائية وهذا للتأكد من مدى صحتها ومصداقيتها، وعليه تتمتع الإدارة الجبائية بحقوق قانونية تسمح لها بمباشرة مهامها على أكمل وجه وتتمثل في:[1]

1. **حق الرقابة:** يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صدق المعلومات المصرح بها من قبل المكلفين، وعليه فحق الرقابة يمثل مجموع العمليات المنجزة من قبل الاعوان المكلفين برقابة تلك التصريحات بمعطيات خارجية بغية التحقق من صحتها ونزاهتها، كما تخضع الرقابة لقواعد صارمة ومنظمة معروفة من قبل الأعوان المدققين وكذا المكلفين بالضريبة لأنها تشكل ضمانات بالنسبة لهم، وعدم احترام هذه القواعد يؤدي إلى إلغاء هذه العملية وكذا التقويمات الضريبية الموافقة لها، ومن أهم ما جاء في قانون الإجراءات الجبائية في حق الرقابة نجد:

- تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم؛
- تمارس حق الرقابة على المؤسسات الإدارية والهيئات العمومية التي تدفع أجورا أو أتعابا؛
- يراقب المفتش التصريحات ويطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا مع دراسة الوثائق المحاسبية؛

وفي إطار ممارسة حق الرقابة فيمكن للإدارة الجبائية توجيه مطالب للمكلفين منها؛

- طلب معلومات للبيانات الغير واضحة في التصريحات المقدمة؛
- طلب إثباتات وأدلة من المكلف لتجميع معلومات صحيحة ودقيقة يمكن استعمالها في عملية الرقابة؛
- طلب توضيحات من المكلف في حالة وجود معلومات غير متجانسة مع التصريحات السنوية.

2. **حق الإطلاع:**

هو وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية، فبواسطته يمكنهم الاطلاع على مختلف الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلف الذي هو بصدد عملية التدقيق بغية الحصول على اكبر قدر ممكن من المعلومات الكافية لأداء المهمة على أكمل وجه، كما يمكننا وأتاح المشرع هذا الحق من خلال النص التالي:

"يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات من مختلف الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات سعيا لجلب المعلومات والكشف عن مختلف المخالفات المرتكبة من المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية"

ومن بين الجهات المعنية بالاطلاع نجد:

- الإدارات والهيئات العمومية والجماعات المحلية بمختلف مستوياتها والمؤسسات التربوية؛
- مصالح الضمان الاجتماعي والمحافظات العقارية مع الجهات القضائية وحتى الموثقين والمحضرين؛
- مختلف الهيئات والمؤسسات ذات الطابع المالي كالبنوك؛
- الاطلاع على المؤسسات التي تربطها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالمكلف بالضريبة المعني.

[1] محمد قلي، فهيمة بلول، الرقابة الجبائية: بين حتمية الحفاظ على مواد الخزينة العمومية وضرورة حماية الحقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص157-159.

3. **حق استدراك الخطأ:**
هو وسيلة ممنوحة للإدارة الضريبية لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب، عندا يقدم المكلف معلومات غير كاملة أو خاطئة، وهذا عن طريق إعادة النظر في الاقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد، كما حدد المشرع الأجل العام الذي يتقادم فيه عمل الإدارة بأربع سنوات إلا في حالات استثنائية.

4. **حق المعاينة:**
يقصد بالمعاينة انتقال مصالح الإدارة الضريبية إلى مكان تواجد المحل أو مكان ممارسة النشاط من أجل المعاينة الميدانية، ويتم ممارسة هذا الإجراء في حالة وجود قرائن تدل على ممارسات تدليسية من طرف المكّلف بالضريبة، وحسب نص المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يمكن لإدارة الضرائب الترخيص لأعوانها بالانتقال للمعاينة الميدانية بهدف الحصول على المستندات وحجزها وحجز العناصر المادية التي تبرر التصرفات التي يستعملها المكلف للتملص عن الخضوع للضريبة، ويحتوي الطلب على البيانات التي بحوزة الإدارة الجبائية لتبرر بها عملية المعاينة نجد:

- التعريف بالشخص المعنوي أو الطبيعي المعني بعملية المعاينة وعناوين الأماكن التي ستتم معاينتها؛
- العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود ممارسات تدليسية، ويتم البحث عن دليل عليها؛
- أسماء وألقاب الأعوان المكلفين بعملية المعاينة ورتبهم وصفاتهم ويحملون بطاقة الاكتتاب.

خامسا: الأجهزة والأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية

1. **الأجهزة المكلفة بالرقابة:** تكمن في أربعة أجهزة:

- مصالح البحث والتدقيقات التابعة للمديرية المركزية للبحث والمراجعات؛
- المصالح الرئيسية للرقابة الجبائية على مستوى المحلي (مراكز الضرائب ومراكز الجوارية للضرائب)؛
- المصالح الفرعية للرقابة الجبائية على المستوى الولائي؛
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات.

2. الأعوان المكلفين بالرقابة: إن الرقابة الجبائية هي من حق الإدارة الجبائية وحدها التي تمارس من طرف موظفيها ومن المكلفين بالرقابة نذكر:

1. نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية:
وهو المسؤول المباشر عن إعداد برنامج المراجعات الممنوحة للمصلحة، كما يراقب لأعمال فرق التدقيق الجبائي، ويستقبل في بعض الحالات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية بصفته ممثل الإدارة كما يحرص على ضمان إجراء التدقيق وفقا للأسس القانونية ويسهر على مدى تطبيق الضمانات الممنوحة للمكلفين في إطار مجالات التدقيق المحاسبي والجبائي.
بالإضافة إلى ذلك يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء وفرق التدقيق للقيام بدراسة الأعمال المنجزة والمبرمجة، لتقديم الملاحظات والاقتراحات اللازمة بهدف تحسين شروط العمل كما يعمل على نقل تقارير المراجعات للمديرية الجهوية للضرائب التابعة لها إقليميا.

2. رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات:
إن القانون يستوجب أن يكون لرئيس مكتب الأبحاث والمراجعات على الأقل رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن06 سنوات كمدقق جبائي، كما يكون تحت سلطته فرق للتدقيق لكونه مسؤولا عن النظام العام داخل فرق التدقيق ويسهر على حضور ومواظبة الأعوان المدققين في أماكن عملهم، مع مسئولية التكفل بالقضايا المبرمجة والسهر على تنفيذها، كما يتدخل أحيانا في مناقشة نتائج التدقيق مع نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية وتقييم السير الحسن للجهود المبذولة من طرف الأعوان المدققين.

3. الأعوان المدققين:

حتى تسند مهمة التدقيق لأعوان الإدارة الجبائية يجب على الأقل أن يكونوا حاملي رتبة مفتش ضرائب وهذا التزاما بالتشريع الجبائي، كما يسند إلى الأعوان المدققين مهام التدخل وأعمال المراجعة بكل مراحلها مع الإشارة إلى أنه يجب أن تنجز مهامهم في مقرات المكلفين، باستثناء حالات خاصة مرخصة من طرف المدير الولائي تحت طلب المكلف بالضريبة مع ذكر السبب المقنع للقيام بعملية التدقيق خارج مقره والتي تتم على مستوى مكاتب الأعوان المدققين.

سادسا: مفهوم فعالية الرقابة الجبائية ومؤشراتها

1. مفهوم فعالية الرقابة الجبائية :

تشكل الفعالية مؤشرا هاما للحكم على مدى نجاح الرقابة الجبائية في تحقيق الأهداف المراد بلوغها ولتحديد مدى فعاليتها ونجاعتها يجب الوقوف على النتائج المحققة عند تطبيق برامجها بحيث يتصف مفهوم الفعالية بالتعقيد لوجود العديد من العلاقات المتداخلة والتشابكية بين فعالية المنظمة من ناحية وبين العوامل المؤثرة أو المحددة لها من ناحية أخرى، وبهذا يمكن تعريف فعالية الرقابة الجبائية بأنها مدى تحقيق الأهداف من وراء فرض الرقابة الجبائية، وكذا هي القدرة على استرجاع أموال الخزينة، والتي عادة ما تعود بالفائدة للمجتمع ككل، ويكون ذلك باسترجاع الإيرادات المهمة دون المساس بالمستوى المعيشي للمكلف.

وخلاصة القول تكمن فعالية الرقابة الجبائية في مدى تحقيقها لأهدافها المتواجدة من أجلها بشكل متوازن حيث انه قد تتعرض بعض الأهداف فيما بينها، فالهدف المالي للرقابة قد يتعارض مع الهدف الاجتماعي نتيجة أنه في بعض المناطق قد يتم إعداد برامج رقابة مكثفة بغية تحصيل الموارد الضائعة من الخزينة، ويتم التضحية بالهدف الاجتماعي في وقوف جميع المكلفين أمام قدم المساواة، ونتيجة لتعرض بعض الأهداف يجب على المشرع مراعاة المصالح الثلاث، مصلحة الدولة ومصلحة المكلف ومصلحة المجتمع.[1]

2. **إسقاط مؤشرات الفعالية على الرقابة الجبائية:** توجد عدة مؤشرات لمعرفة مدى الفعالية، ومن أهمها التي وضعها "فيتوتانزي" نذكر منها:

أ. **مؤشرات التركيز:** يقضي هذا المؤشر بأن يأتي جزء كبير من إجمالي إيراد الضرائب من عدد ضئيل من الضرائب والمعدلات المفروضة؛

ب. **مؤشر التشتت:** يتعلق الأمر بالرقابة الجبائية المزعجة قليلة الإيراد، وجب القضاء على هذا النوع من الرقابة دون التأثير على الحصيلة، وتجدر الإشارة إلى أن المكلف بالضريبة دائما منزعج مهما كانت الرقابة، إلا أنها تلعب دور مهم في الحد من التهرب الضريبي؛

ج. **مؤشر التآكل:** بمعنى هل الرقابة الجبائية المطبقة قريبة من حالات التهرب الممكنة، ومع ظهور التجارة الإلكترونية لا يمكننا الجزم؛

د. **مؤشر تأخيرات التحصيل:** ويتعلق الأمر بجعل المكلف يدفع الضرائب في الآجال المحددة والقانونية، لكن عمليات المراقبة تكشف سنويا عن حجم كبير من تصريحات للمكلفين تكون كاذبة تستلزم فرض غرامات، مما يؤكد نية المكلف في الاستمار بالتهرب؛

ه. **مؤشر التحديد:** يتعلق بمدى اعتماد الرقابة الجبائية على عدد قليل الرقابة، والنظام الرقابي للجزائر يعتمد على التحقيق الجبائي، التحقيق المصوب، التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة؛

و. **الموضوعية:** وتعني موضوعية اختيار الملفات، ولكن بالنظر للواقع فهذا أمر مستبعد؛

ز. **مؤشر التنفيذ:** بمعنى مدى تنفيذ الرقابة الجبائية بفعالية، ونظرا لقلة الإحصائيات المتعلقة بالموضوع فهذا الأمر صعب للقياس؛

ح. **مؤشر تكلفة التحصيل:** مؤشر مشتق من مبدأ الاقتصاد في الجباية والنفقة.

مما سبق يمكن القول أن من خلال هذه المؤشرات الرقابة الجبائية قليلة الجودة والفعالية.

[1] فاطمة بودرة، دعبيرات مقدم، مرجع سبق ذكره، ص 242،243.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

تم إجراء العديد من الدراسات والبحوث في كل من الرقابة الجبائية والنظام المحاسبي المالي نذكر منها:

المطلب الأول: أطروحات الدكتوراه

- مداني بن بلغيث، "أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية" دراسة مقدمة من أجل نيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير بجامعة الجزائر سنة 2004، تناولت الدراسة أهمية التوحيد المحاسبي الدولي في إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات، بالتطرق إلى التجربة الجزائرية في ميدان التوحيد المحاسبي، واستخلاص ضرورة الإصلاحات المحاسبية في ظل التحولات التي تعرفها الجزائر.
- محمد فيصل مايده، تأثير تطبيق النظام المحاسبي الماليSCF على إعداد وعرض عناصر القوائم المالية في المؤسسة دراسة حالة: عينة من المؤسسات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير، تخصص محاسبة ونظم المعلومات، جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة2017/2016.

حيث تناولت الدراسة: تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF على إعداد وعرض عناصر القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية ومن أجل معالجة الإشكالية المطروحة التي تحوي السؤال الرئيسي التالي :كيف يؤثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على إعداد وعرض عناصر القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية؟ تم تناول الموضوع من خلال أربعة فصول، الأول عرض فيه مدخل للممارسة المحاسبية في الجزائر عن طريق تبيان الإطار النظري للمحاسبة واستعراض المخطط الوطني للمحاسبة، أما في الفصل الثاني الإطار المفاهيمي للقوائم المالية، والثالث استعرض فيه قياس وعرض عناصر القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، والرابع الدراسة الميدانية لأثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على إعداد وعرض القوائم المالية ومن نتائج الدراسة: يعتبر النظام المحاسبي المالي إعادة صياغة للمخطط الوطني المحاسبي لسنة 1975، والذي يندرج في إطار تحديث الآليات التي تصاحب الإصلاح الاقتصادي الذي انتهجته الجزائر وبديل للمخطط الوطني المحاسبة الذي أصبح يعاني من نقائص عديدة تمس كل جوانبه، ابتداء من المبادئ العامة التي يقوم عليها إلى القوائم المالية المقدمة، مرورا بقواعد التقييم وتصنيف الحسابات، وهو يحتوي في تطبيقه على جزء مهم من معايير المحاسبة الدولية IAS/ IFRS.

المطلب الثاني:مذكرات الماجستير والماستر

أولا: مذكرات الماجستير

- رحمة نابتي، "النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي السالمي- دراسة مقارنة"، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة ،2014/2013.حيث تهد الدراسة إلى: مقارنة لتشكيلة النظام الضريبي المعاصر والنظام الضريبي الإسلامي و ذلك بتوضيح أوجه التوافق و الاختلاف بين كل منهما من خلال دراسة حالة للنظام الضريبي في كل من المملكة العربية السعودية والجزائر .لهذا الغرض تبدأ هذه الدراسة بتوضيح أشكال الضرائب المعاصرة وكذا تركيب النظام الضريبي الإسلامي. ثم تقوم بمقارنة كل منهما من حيث التعريف والخصائص، الأساس النظري، القواعد، الوعاء الضريبي، والمشاكل التي يمكن أن يواجهها كل من النظام الضريبي المعاصر والإسلامي ومن النتائج المتوصل إليها:

كل من الضريبة المعاصرة والضريبة الإسلامية تتسم بالإجبار والإلزام، وأنها دون مقابل، وتدفع بصفة نهائية، ولكن ما يميز الضريبة الإسلامية عن الضريبة المعاصرة وبالأخص الزكاة هو تحديد المصارف الثمانية للزكاة والتي وضحت في القرآن الكريم، في حين الضريبة المعاصرة تعتبر إيرادا رئيسيا لتغطية النفقات العامة للدولة.

- نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر خلال الفترة (1999-2003) ,مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع: مالية و نقود، جامعة الجزائر، 2004/2003

اعتمدت الباحثة في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وللإجابة على الإشكالية المطروحة تناولت الموضوع من خلال أربعة فصول، الأول قامت فيه بعرض ظاهرة التهرب الضريبي عن طريق إعطاء مفهومه والطرق المختلفة لتنفيذه مع تقديم طرق قياس التهرب الضريبي. أما في الفصل الثاني قدمت الإطار النظري والتنظيمي للرقابة الجبائية من ماهية الرقابة الجبائية إلى الهياكل والوسائل المسخرة للإدارة الضريبية للقيام بالرقابة كما قامت بتفسير العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة خلال عملية الرقابة، وفي الفصل الثالث تطرقت الباحثة إلى أنواع الرقابة الجبائية كالتحقيق المحاسبي والتحقيق المفصل في مجمل الوضعية الجبائية ومراحل تنفيذ كل نوع.

أما في الفصل الرابع والأخير فحاولت تقييم فعالية الرقابة الجبائية حيث تعرضت لمفهوم الفعالية الجبائية كما قامت بتشخيص مؤشرات الجودة وتقييمها من خلال دراسة مردودية النتائج المتحصل عليها ومن خلال هذه الدراسة استخلصت النتائج التالية:

صعوبة قياس ظاهرة التهرب الضريبي.

طريقة التحقيق المحاسبي محدودة الفعالية.

طريقة VASFE منقوصة الفعالية نظرا لحساسية المكلفين بالضريبية.

- صالحي بوعلام، أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر وآفاق تبني وتطبيق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03،الجزائر، 2009_2010.

حيث تناولت الدراسة معالجة الإشكالية التي تدور حول تطبيق النظام المحاسبي المالي في ظل البيئة الحالية للمحاسبة في الجزائر مركزين على أهم العناصر المرتبطة بنجاح التحول من المخطط المحاسبي الوطني نحو النظام المحاسبي المالي الجديد ومحاولة البحث عن السبل الكفيلة بتفعيل وإنجاح عملية الإصلاح المحاسبي، نتيجة للتحولات الاقتصادية التي تشهدها الجزائر، بالتحول من نظام الاقتصاد المخطط إلى نظام اقتصاد السوق، أصبح المخطط لمحاسبي الوطني لا يساير هذه التحولات ولا يستجيب لمتطلباتها بالشكل اللازم، ذلك أنه أعد أساسا للعمل في فترة التخطيط الاقتصادي، وتوجه المعلومة المحاسبية الصادرة وفقه عن المؤسسات نحو الدولة بهيئاتها المختلفة في المقام الأول، بما يسمح بتحديد نتيجة النشاط وبالتالي حساب الضريبة الواقعة على عاتق هذه المؤسسات، بالإضافة إلى تحديد بعض المؤشرات الأخرى التي تستعمل لأغراض التخطيط الاقتصادي.

وتم التوصل إلى نتائج عديدة من أهمها: هدف المعايير الدولية للمحاسبة ولإعداد التقارير المالية إلى مساعدة المستثمرين الدوليين في اتخاذ قرارات الاستثمار في الأسواق المالية العالمية، بتوفير معلومات مالية شفافة وموثوق بها وقابلة للمقارنة دوليا عن الوضعية المالية والأداء في المؤسسات.

- زين عبد المالك، القياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النّظام المحاسبي المالي، مذكرة من أجل نيل شهادة ماجستير، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، 2014/2015.

حيث تناولت الدراسة معالجة الإشكالية التي تدور حول ما هو أثر تعدد بدائل القياس المحاسبي على عرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي في الجزائر، اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي، تناول فصلين الفصل الأول عبارة عن عموميات حول النظام المحاسبي المالي والقياس المحاسبي والثاني عبارة عن معالجة القوائم المالية لشركة سرمبال ذ م م باستخدام بدائل القياس المحاسبي وقد توصل إلى نتائج عديدة منها:

النظام المحاسبي المالي يعطي صورة صادقة وواضحة عن الوضعية المالية للمؤسسة.

تم الاعتماد على التكلفة التاريخية على مدى فترة زمنية طويلة وهذا لموثوقيتها العالية.

صعوبة تطبيق مفهوم القيمة العادلة وهذا راجع إلى حداثة القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية بالإضافة إلى عدم توفر أسواق مالية نشطة في الجزائر.

ثانيا: مذكرات الماستر

- ربيع ناقة، تقييم فعالية الرقابة الجبائية في ظل الإصلاحات الضريبية الجزائر دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب أم البواقي خلال الفترة 2008-2011، مذكرة من أجل نيل شهادة الماستر، تخصص مالية تأمينات وتسيير المخاطر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة أم البواقي، 2013-2014.

حيث تهدف الدراسة إلى تقييم فعالية الرقابة الجبائية ودورها في التقليل من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي حيث اعتمدت على بعض الإحصائيات والتي تبين مدى فعالية الرقابة الجبائية في التقليل من التهرب الضريبي. حيث توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها أن ظاهرة الغش والتهرب الضريبي ونظرا إلى آثارها السلبية أصبحت تشكل تحديا كبيرا أمام السياسة الاقتصادية والمالية وشهدت انتشارا واسعا في القرن الحالي، سبب الانتشار يعود إلى صعوبة قياس ظاهرة التهرب بسبب تنوع وتطور طرق الغش وتوصلوا كذلك إلى أن الرقابة الجبائية هي مجموعة من الإجراءات التي تضبط تدخل الإدارة وتحمي كذلك المكلفين.

- عطاب تواتية، الرقابة الجبائية كأداة في محاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة مقدمة من أجل نيل شهادة الماستر، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، سنة 2018. حيث: تهدف الدراسة إلى دور الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي وتم دراستها من جانبين نظري وتطبيقي وتمت على ثلاث فصول الفصل الأول الرقابة الجبائية أما الثاني فيخص التهرب والغش الضريبي والفصل الثالث عبارة عن الرقابة الجبائية كأداة في محاربة التهرب والغش الضريبي ومن النتائج المتوصل إليها:

تعتبر الضريبة أهم عنصر والتي بإمكانها أن تحدث تغيرات في النشاط الاقتصادي.
يشكل التهرب الضريبي أحد أهم التحديات التي تقف أمام التطبيق الفعال للسياسة المالية.

- إيدير مصطفى، تقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية . دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة، تخصص محاسبة وجباية معمقة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، سنة2018. حيث: هدفت الدراسة لتقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية، حيث تعتبر المراجعة الجبائية أداة هامة لتحسين التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية والتنبؤ بالمخاطر المحيطة بها وبالتالي تدنية التكاليف الجبائية، أما الرقابة الجبائية فتعتبر بالنسبة للدولة أحد أهم الوسائل المسخرة لضمان تحصيل الضرائب من المكلفين إلى الخزينة العمومية ومكافحة التهرب الضريبي حيث تطرق إلى فصلين في الفصل الأول الأدبيات النظرية والتطبيقية للمراجعة الجبائية والرقابة الجبائية، والفصل الثاني عبارة عن دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة، ومن النتائج المتوصل لها: المراجعة الجبائية تساهم في تحديد أخطاء في التصريحات وبالتالي إيداع تصريحات تكميلية لتدارك الخطأ وتفادي العقوبات عند اكتشافها من طرف إدارة الضرائب المراجعة الجبائية تساهم في تحسين التسيير الجبائي الذي يهدف إلى تفادي التكاليف الجبائية الإضافية.

المطلب الثالث:المقالات والمجلات والمداخلات

أولا: المقالات والمجلات

- ولهي بوعلام، ملامح النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات الاقتصادية، مجلة الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12 ،سنة 2012 حيث تناولت الدراسة أنه حتى بعد عديد الإصلاحات لازال النظام الضريبي الجزائري يعاني من اختلالات تحد من فعاليته على المستوى الداخلي أو حتى الدولي مما نتج عنه تقلص قدرة الجهاز الضريبي مما أدى لانتشار الفساد الاقتصادي وعلى رأسه التهرب الجبائي لذلك وجب وضع آفاق للنظام الضريبي الجزائري ومن أهم ما توصلت إليه الدراسة

يعد النظام الضريبي المترجم الحقيقي السياسة الضريبية والتي ما هي إلا مكون من مكونات السياسة المالية، تسعى إلى تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية بواسطة أدوات ضريبية فعلية ومحتملة.
إن الإصلاح الجبائي جاء نتيجة حتمية للتطورات الاقتصادية والاجتماعية التي حدثت بعد الصدمة النفطية، ولقد هدف بصفة أساسية إلى تبسيط النظام الضريبي مع إضفاء مزيدا من العدالة والشفافية، وتشكل الضريبة على الدخل المجاميل والضريبة على أرباح الشركات والرسم عن القيمة المضافة أهم الضرائب الناتجة عن عملية الإصلاح.
ومن أهم التوصيات: بناء جسور التعاون والثقة بني رجال الجهاز الضريبي وبين المحاسبي والمستشارين وخبراء المحاسبة على أساس أنهم شركاء فيتحمل أمانة المسؤولية في أداء رسالة وطنية تحت مظلة الالتزام بمعايري المحاسبة والمراجعة وفي مقدمتها معايري الإفصاح والموضوعية والحيادية.

- قدوري عمار. بن عواق العربي، المعالجة المحاسبية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية العدد 12 ،جوان 2018 حيث تناولت الدراسة الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والجبائية فالنتيجة المحاسبية تعد تتويجا للمؤسسة نتيجة قيامها بنشاطها الاستغلالي خلال الدورة المالية والتي تظهر من خلال قوائمها المالية أما النتيجة الجبائية النتيجة المحاسبية المعدلة وفق نصوص وقوانين جبائية.يرجع الاختلاف بين النتيجتين إلى الاستقلالية بين النظام المحاسبي المالي الذي سعى إلى تعزيز الشفافية والمصداقية في عرض القوائم المالية وقواعد النظام الجبائي الجزائري التي تسعى إلى تعظّم إيرادات الدولة .يؤدي عدم التوافق بين نتيجتين إلى التأثّر على الوعاء الضريبي لحساب الضريبة المستحقة من جهة، كما يؤدي من جهة أخرى إلى ظهور فروق مؤقتة خاضعة للضريبة وأخرى قابلة للاسترداد تنعكس تأثّرها على فترات لاحقة نشأ عنها ما يسمى بأصول وخصوم ضريبة مؤجلة وتم التوصل إلى عدة نتائج من أهمها: استقلالية النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري، يؤدي إلى ظهور فروق حتمية بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية لا مفر منها ومن أهم التوصيات: محاولة التقريب بين القوانين الجبائية وتكييفها مع قواعد النظام المحاسبي المالي لتشجيع المؤسسات الجزائرية.
- محمد قلي، فهيمة بلول، الرقابة الجبائية: بين حتمية الحفاظ على مواد الخزينة العمومية وضرورة حماية الحقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية, المجلد07، العدد 06, سنة2018 حيث تناولت الدراسة فعالية الرقابة في الحفاظ على مواد الخزينة العمومية، وأهميتها في التصدي لكل من يسعى لاستعمال مختلف الحيل والمناورات للتهرب عن دفع الديون وفي المقابل البحث عن مدى إقرار المشرع لضمانات وحقوق المكلف حيث توصلت إلى عدة نتائج من أهمها: غموض النصوص القانونية المتعلقة بالرقابة مع وجود فراغات قانونية يستغلها بعض المكلفين للتهرب عن دفع الضريبة.

ثانيا: المداخلات

- شلالي عبد القادر، عمارة منال، محمد هاني، عنوان المداخلة: أثر الإصلاحات الضريبية على النظام الجبائي الجزائري، ضمن33الملتقى الوطني حول: مساهمة النظام الجبائي الجزائري في تنويع الاقتصاد الوطني خارج المحروقات يومي 18،19 أفريل 2018.
حيث تناولت المداخلة إصلاح النظام الجبائي الجزائري ومن أهم النتائج المتوصل إليها:
لقد تميزت هاته الإصلاحات بتأسيس ثلاث ضرائب جديدة وهي الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على القيمة المضافة، كما تمخض عن هذه الإصلاحات تبسيط للإجراءات والقوانين الجبائية والتخفيف من الضغط الجبائي وتعديل للهياكل التنظيمية وعصرنة ورقمنة الإدارة الجبائية .لكن وبالرغم من الإصلاحات العميقة والمجهودات التي بذلت، لا زال النظام الجبائي الجزائري يعاني نقائص عديدة يوجب تصحيحها، نذكر منها:
الغش والتهرب الضريبي فهما جزء من منظومة الفساد، لذا يتوجب التصدي لهذه الظاهرة بكل حزم؛

ضعف كفاءة وأداء الإدارة الجبائية؛
عدم استقرار التشريع الضريبي، إذ تقر قوانين المالية السنوية الكثير من التعديلات والقوانين التكميلية على مختلف القوانين الضريبية.

المطلب الرابع: التعقيب على الدراسات

من خلال التعقيب على الدراسات نجد أن أغلب الدراسات تتشابه مع خاصتنا، إلا أنها تختلف في بعض الجوانب.

أولا: أوجه التشابه

1. اعتمدت أغلب الدراسات على المنهج الوصفي باعتباره من أفضل المناهج المساعدة على البحث والتقصي؛
2. ركزت معظم الدراسات على جانبين جانب نظري وجانب تطبيقي.

ثانيا: أوجه الاختلاف

1. لم يسبق أن وضع موضوع النظام المحاسبي المالي والرقابة الجبائية ضمن إشكالية واحدة بغية دراستها ومعالجتها وإيجاد العلاقة بين النظام المحاسبي المالي وكذا الرقابة الجبائية دون نسيان دور النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية وهذا بالذات موضوع دراستنا فالدراسات السابقة تفردت حيث عالجت أحد الموضوعين دون الآخر ولهذا نعالج اليوم هذا الموضوع.

ثالثا: ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة

تناولنا موضوعين مهمين من كلا الناحيتين المحاسبة والجباية ولا ننسى أن آخر الدراسات التي أجريت كان في سنة 2018 بينما دراستنا بإذن الله ستتم في الموسم الجامعي 2022/2021، ومعظم الدراسات السابقة مكان إجراء الدراسة ميدانية مؤسسة اقتصادية بينما دراستنا تعتمد على الاستبيان.

أجريت الدراسات السابقة على أحد الموضوعين من دون الآخر.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل تبين لنا أن النظام المحاسبي المالي هو ذلك النظام الذي يتم من خلاله تنظيم المعلومة المالية، تصنيفها، تقييمها، تسجيلها، وعرض القوائم المالية التي تعكس صورة صادقة للوضعية المالية للمؤسسة، كما أن له خصائص تتمثل في توافقه مع المعايير الدولية والوضوح في المعلومات، وتسعى الدولة من خلاله إلى تحقيق جملة من الأهداف.

القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي تتمثل في الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة، ملحق الكشوف المالية، وتتميز هذه القوائم بالدقة والموثوقية، الملائمة، قابلية المقارنة والقابلية للفهم وذلك في المبحث الأول.

كما وتطرقنا في المبحث الثاني إلى الرقابة الجبائية، وانطلقنا من النظام الجبائي الجزائري أهدافه وخصائصه وغيرها، ثم تطرقنا للإدارة الجبائية المفهوم والمهام وغيرها، وأخيرا تناولنا الرقابة الجبائية من التعريف وصولا إلى تعريف الفعالية الجبائية ومؤشراتها.

الفصل الثاني: :دور النظام المحاسبي المالي في تعزيز الرقابة الجبائية لعينة مقصودة

تمهيد:

لغرض اتمام دراستنا واكمال الجانب النظري الذي تم التطرق إليه، ومحاولة منا مطابقة المعرفة الميدانية بما هو نظري وكذا إكمال بحثنا "دور النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية" وبالاستفادة من خبرات العاملين بالميدان.

لهذا الغرض اخترنا وسيلة الإستبانة (الاستبيان) وذلك عن طريق إعداد مجموعة من الأسئلة وزعت على مختصين مهنيين وإخضاعها لمجموعة من المقاييس والتحاليل باستخدام برنامج SPSS فهو الأكثر ملائمة لإشكالية البحث لتوفير الجهد والوقت.

تم تقسيم الفصل إلى:

المبحث الأول: خطوات إعداد الاستبيان؛

المبحث الثاني: تحليل نتائج الاستبيان.

المبحث الأول:الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة

يتطرق هذا المبحث إلى الطريقة التي تم اعتمادها لإعداد هذا الاستبيان، وقبل الشروع في إعداده تم مناقشة ودراسة الأهداف المراد تحقيقها، مع الاطلاع على نتائج الدراسات المشابهة لهاته الدراسة من أجل الاستفادة منها.

المطلب الأول: الوسائل والأساليب في وصف وتحليل عينة الدراسة

سنحاول من خلال هذا المطلب إبراز الوسائل والأساليب المستخدمة في تحليل عينة الدراسة، كما سنتطرق إلى طرق دراسة الصدق والثبات والاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان.

أولا: منهجية الدراسة

تهدف الدراسة إلى التعرف على دور النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية وقد تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي وذلك لأن المنهج الوصفي التحليلي يهدف إلى دراسة الظاهرة، وجمع الحقائق والمعلومات عنها ومن ثم تحليلها للوصول إلى النتائج والتوصيات، كما تم الحصول على البيانات عن طريق المصادر الثانوية ومصادر البيانات الأولية وذلك كما يلي:

1. **مصادر البيانات الأولية:** تم الحصول على المصادر الأولية من خلال تصميم استبيان كأداة رئيسية للدراسة
2. **مصادر البيانات الثانوية:** تم الحصول عليها من خلال المراجع والكتب وكذا ما تم التوصل إليه من نتائج من طرف باحثين سابقين من دراسات سابقة لها نفس الموضوع وكذا الدوريات والمداخلات والمقالات والمجلات العلمية المتخصصة، ومواقع أخرى من الانترنت.

ثانيا: مجتمع الدراسة

ويقصد بمجتمع الدراسة جميع الأحداث أو (الأفراد) أو المؤسسات التي يمكن أن يكونوا أعضاء في عينة الدراسة، وبناءا على مشكلة الدراسة فإن المجتمع المستهدف يتكون من عمال مديرية الضرائب على مستوى رأس الوادي ولاية برج بوعريريج وهم المراقبين وكذلك المحاسبين المعتمدين ومحافظي الحسابات وقد تم توزيع(34) استبانة منها(22) لعمال مديرية الضرائب والباقي على المحاسبين ومحافظي الحسابات تم توزيع الاستبيان عن طريق التسليم واستلام يكون مباشر أي الاتصال بالفرد مرة أخرى حيث بعد عملية التوزيع تم استرجاع (30) استبانة بنسبة استرجاع بلغت (88.23%) لم يتم استرداد البقية بسبب عدم تعاون البعض وتم استبعاد (04) بسبب عدم إكمال الإجابة على الاستبيان، وبذلك تم إخضاع (30) استبيانة للتحليل والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (10): الاستبيانات الموزعة على العينة المستردة

الفئة	الاستبيانات الموزعة		الاستبيانات المستردة	
	العدد	النسبة	العدد	النسبة
مراقبين مديرية الضرائب ومحاسبين مختصين	34	%100	30	88.23

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءا على عدد الاستمارات

ثالثا: أداة الدراسة

من أجل تحقيق الأهداف المسطرة تم الاعتماد على الاستبيان بصفة أساسية في جمع البيانات، وفيما يلي خطوات إعداد الاستبيان:

1. بناء استمارة الاستبيان

عند طباعة الاستبيان تضمن 26سؤالا، تم صياغتها باللغة العربية. وقد حرصنا قبل نشر الاستبيان إلى إخضاعه للتحكيم العلمي من قبل أساتذة متخصصين في المجال حيث: قمنا ب

أ. الإطلاع على الدراسات السابقة؛
ب. تصميم الاستبيان ليكون سهل الفهم من قبل المستجوبين من أجل تفادي عملية التأويل؛
ج. عرض الاستبيان على الأستاذ المشرف من أجل التحكيم؛
د. تم عرض الاستبيان على مجموعة محكمين متمثلة من أعضاء من هيئة التدريس بالكلية، تتكون من أستاذين (02) أنظر للملحق؛

في ضوء آراء المحكمين تم تعديل الاستبيان لتستقر في صورتها النهائية على ثلاث (03) محاور؛

2. **نشر استمارة الاستبيان على عينة الدراسة**

استهدف الاستبيان المراقبين الجبائيين لمديرية الضرائب برأس الوادي ولاية برج بوعريريج ومحافظي الحسابات والمحاسبين (المهنيين من مجال المحاسبة).

3. **معالجة استمارة الاستبيان**

تم في هذه المرحلة تكوين الاستبيان من خلال ثلاث فرضيات، الفرضية الأولى تضم 10 أسئلة، والفرضية الثانية 06 أسئلة، والفرضية الثالثة تضم 10 أسئلة، وبعد ذلك تم تفريغ المصفوفة في برنامج SPSS للحصول على النتائج المطلوبة. وبذلك بلغ عدد فقرات المجالات26 فقرة، كانت الإجابات عليها وفق مقياس ليكرت الثلاثي.

يتكون المقياس المقترح من مجموعة من الأسئلة التي تختلف بصددها وجهات النظر، مستخدمين ثلاثة أنماط للإجابة حيث تتدرج من (موافق، محايد، غير موافق) حيث تعطى للإجابة التي تمثل أعلى مستوى للاتجاهات الإيجابية ثلاث درجات، وللإجابة التي تليها درجتين ثم درجة واحدة، وهكذا وبالعكس للاتجاهات السلبية كما يوضحها الجدول التالي:

الجدول رقم (02): توزيع درجات مقياس ليكارت الثلاثي

التصنيف	موافق	محايد	غير موافق
الدرجة/الترميز	03	02	01

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على برنامج SPSS,V 25

ولتسهيل تحليل ومناقشة أراء المستجوبين نحو مدى موافقتهم أو عدم الموافقة على ما تضمنته عبارات ومحاور الاستبيان فإنه يتم إعداد دليل الموافقة لتحليل إجابات أفراد عينة الدراسة وقد تم الاعتماد على أدوات الإحصائية التالية: المدى، طول الفئة، المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري حيث أن: المدى يستخدم لتحديد مجالات مقياس ليكارت الثلاثي المستخدم في الاستبيان ويحسب بالعلاقة:

المدى = (أعلى درجة في مقياس- أدني درجة في مقياس) وبتطبيق على الاستبيان الدراسة نجد:

المدى =(3-1)=2 وللحصول على طول الفئة وتحديد المجالات الموافقة نقوم بقسمة المدى على عدد درجات المقياس وذلك على النحو التالي: طول الفئة = المدى/ عدد درجات المقياس.
طول الفئة =3/2=0.66وبإضافة هذه القيمة في كل مرة للحد الأدنى لدرجة الموافقة نحصل على الحد الأعلى لكل مجال مثلا: 1+0.66=1.66 فنحصل على مجال [1-الى-1.66] وهو مجال موافقة بدرجة منخفضة جدا. وهكذا مع كل مجالات الموافقة، وتفيد هذه العملية في التعرف على الموقف المشترك لإجمالي أفراد العينة على كل عبارة وعلى كل محور حيث نحصل على المجالات كما يلي:

الجدول رقم(03): تحديد الاتجاه حسب قيم المتوسط الحسابي

مجال المتوسط الحسابي	مستوى الموافقة
من 1 إلى 1.66 درجة	درجة منخفضة
من 1.67 إلى 2.33 درجة	درجة متوسطة
من 2.34 إلى 3 درجة	درجة عالية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS,V 25

إضافة إلى تحديد اتجاهات العينة نحو مدى موافقتهم على عبارات الاستبيان فإننا أيضا نقوم بترتيب العبارات من خلال أهميتها في المحور بالاعتماد على أكبر قيمة متوسط حسابي في المحور وعند تساوي المتوسط الحسابي بين عبارتين فإنه يأخذ بعين الاعتبار أقل قيمة للانحراف المعياري بينهما.

المطلب الثاني: هيكل الاستبيان وفرضياته

أولا: هيكل الاستبيان

تضمنت استمارة الاستبيان 26 سؤالا بنيت في أربعة محاور، ولقد تم إعداد الأسئلة طبقا لطريقة الاستبيان المقيد، وتم تبويب أسئلة الاستبيان وفق المحاور التالية:

- **المحور الأول**: يتضمن أسئلة عامة، الغرض منها جمع معلومات تخص الفرد المستجوب والتي تبدأ

من السؤال 01 إلى غاية السؤال 05؛

- **المحور الثاني**: يتعلق بالأسئلة المرتبطة بمساهمة النظام المحاسبي المالي في تحسين الممارسات المحاسبية، وهي من السؤال 01 إلى غاية السؤال 10.

مقسم إلى ثلاث أبعاد هي:

- **المحور الثالث**: يتعلق بالأسئلة المرتبطة بمساهمة الرقابة الجبائية في ظل القوانين المعمول بها في تحسين التحصيل الجبائي، وهي من السؤال 01 إلى غاية السؤال 06.

- **المحور الرابع**: يتعلق بالأسئلة المرتبطة بمساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية، وهي من السؤال 01 إلى غاية السؤال 10.

ثانيا: أساليب المعالجة الإحصائية لبيانات المستجوبين

لقد استخدم في التحليل برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية **SPSS:Statistical Package for the Social Sciences** وهو عبارة عن حزم حاسوبية متكاملة لإدخال البيانات وتحليلها، يستخدم هذا البرنامج عادة في جميع البحوث العلمية التي تشتمل على العديد من البيانات

الرقمية، كما يستخدم هذا البرنامج في حساب مقاييس النزعة المركزية وفي دراستنا هذه سنستخدم الأساليب الآتية :

- **رقم نسخة الإصدار البرنامج المستخدم هو :**(SPSS: V25)
- **التكرارات والنسب المئوية:**من أجل التحليل الوصفي لمتغيرات الشخصية لأفراد عينة الدراسة؛
- **الأشكال والرسوم البيانية:** وهي مخططات بيانية عبارة عن تمثيل مرئي للبيانات لتكون أوضح وأسهل للفهم مثل (الرسم البيان الدائري، الأعمدة البيانية...الخ)
- المتوسطات الحسابية
- الانحراف المعياري- معامل الثبات ألفا كرو نباخ (Cronbach's Alpha):
- اختبار التباين الأحادي.
- اختبار (ت) لعينة مستقلة

المبحث الثاني: تحليل النتائج.

نتطرق في هذا المبحث إلى تحليل نتائج الاستبيان

المطلب الأول: درجة صدق وثبات الاستبيان

يقصد بصدق الأداة (Validity) مدى صلاحية الأداة لقياس الجانب الذي تود قياسه، وهو عبارة عن مؤشر على قدرتها على قياس الجانب موضوع الإهتمام فيها، أما الثبات (Reliability) يعني الحصول على نفس النتائج في حالة إعادة تطبيق الأداة على نفس العينة من قبل نفس الباحث أو الباحثين في نفس الظروف أو ظروف مشابهة. للتأكد من ثبات الأداة تم استخراج معامل ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach)، إذا تم تقدير معامل الثبات لكل مجال، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (04): قيمة معامل Cronbach's Alphaللاستبيان

المجال	عدد العبارات	معامل الثبات	معامل الصدق
المحور الثاني: مساهمة النظام المحاسبي المالي في تحسين الممارسات المحاسبية	10	0.642	0.470 **
المحور الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في ظل القوانين المعمول بها في تحسين التحصيل الجبائي	06	0.683	0.684 **
المحور الرابع: مساهمة النظام المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية	10	0.718	0.555 **

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS,V 25

يعرض الجدول أعلاه النتائج حساب قيم (Cronbach's Alpha) لكل مجموعة من العبارات كل محور من محاور الاستبيان وهذا من أجل معرفة مدى تمنع عبارات كل محور بدرجة الثبات في النتائج فيما لو أعيد توزيع الاستبيان مرة ثانية خلال فترات زمنية مختلفة وفيما يلي تعليق على النتائج الجدول أعلاه حيث نلاحظ أن: قيمة معامل ألفاكرونباخ (Cronbach's Alpha) ذات قيم مقبولة إحصائيا فهي أكبر من العتبة (0.6) حيث قيمة المحور الأول والذي يضم 10 عبارات قدرت ب 0.642، أما المحور الثاني والذي يضم 06 عبارات قيمته 0.683 ، في حين قيمة المحور الثالث والذي يضم 10 عبارات قدرت ب 0.718 ومنه فأن قيم معامل ألفاكرونباخ المتحصل عليها تدل على ثبات أداة الدراسة وإمكانية الاعتماد على بيانات الاستبيان في قياس المتغيرات الدراسة خلاصة نتائج حساب الخصائص السيكومترية (قيم مؤشرات الصدق والثبات) للاستبيان نكون قد تأكدنا من صدق أداة الدراسة وثباتها، مما يجعلنا على ثقة بصحة الاستبانة وصلاحيتها لتحليل النتائج والإجابة على أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها.

المطلب الثاني: خصائص عينة الدراسة

أولا: تحديد عينة الدراسة

يعتبر مجتمع الدراسة محدود لأن الدراسة تهدف إلى معرفة دور النظام المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر، حيث يتكون مجتمع الدراسة من: أعوان مراقبين لمديرية الضرائب رأس الوادي ومحاسبين ومحافظي الحسابات وأساتذة، حيث تم توزيع 30استمارة استبيان في الفترة من 19 ماي إلى 30ماي 2022، وقد تم استرجاعها وبذلك تكون النسبة المئوية للردود مكتملة وهي نسبة معقولة قياسا بالأبحاث المماثلة.

ثانيا: خصائص أفراد العينة.

تقوم هذه الدراسة على مجموعة من البيانات المتعلقة بخصائص أفراد الدراسية مثل الجنس، الخبرة المهنية وفي ضوء هذه المتغيرات نقدم وصف تحليلي من خلال حساب التكرارات والنسبة% كما هو مدون في الجداول التالية:

1. **بالنسبة لمتغير الجنس.**

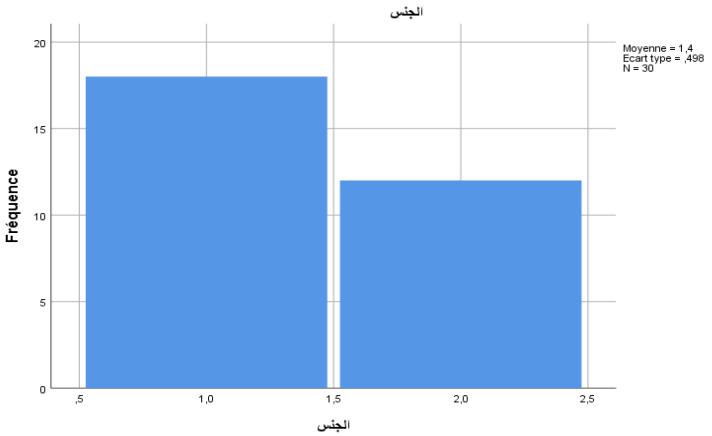
الجدول رقم (05): توزيع أفراد العينة حسب الجنس.

المتغير		التكرار	النسبة%
الجنس	ذكر	18	60.0
	أنثى	12	40.0
	المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS,V 25

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات العينة البالغ عددها 30 فردا، نلاحظ أن أفراد العينة يتوزعون حسب متغير الجنس بعدد 18 فرد بنسبة 60.00 % لصالح فئة الذكور وهي أكبر نسبة من الإناث حيث بلغت 40.00 % بتكرار يقدر بـ 12 أفراد من إجمالي أفراد العينة الدراسة كما هو مبين في الشكل التالي:

الشكل رقم (01): متغير الجنس بالنسبة للعينة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS,V 25

2. بالنسبة لمتغير السن.

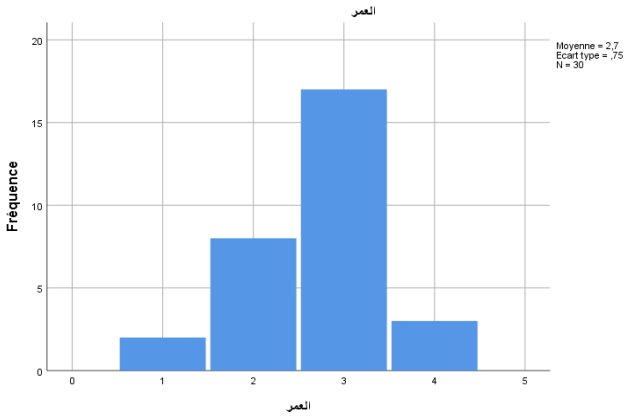
الجدول رقم (06): توزيع أفراد العينة حسب السن.

المتغير		التكرار	النسبة%
السن	من 20- 30 سنة	02	6.7
	من30 إلى 40 سنة	08	26.7
	من40 إلى 50 سنة	17	56.6
	أكبر من 50 سنة	03	10.0
	المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS,V 25

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات العينة البالغ عددها 30 فردا، نلاحظ أن أفراد العينة يتوزعون حسب متغير السن بعدد 17 فرد بنسبة 56.60 % لصالح فئة من**41- 50 سنة** وهي أكبر نسبة من باقي الفئات حيث بلغت 26.70% بتكرار يقدر بـ 08أفراد لفئة من**31- 40 سنة** من إجمالي أفراد العينة الدراسة كما هو مبين في الشكل التالي:

الشكل رقم (02): توزيع العمر على أفراد العينة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS,V 25

3. بالنسبة لمتغير المستوى التعليمي.

الجدول رقم (07): توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي.

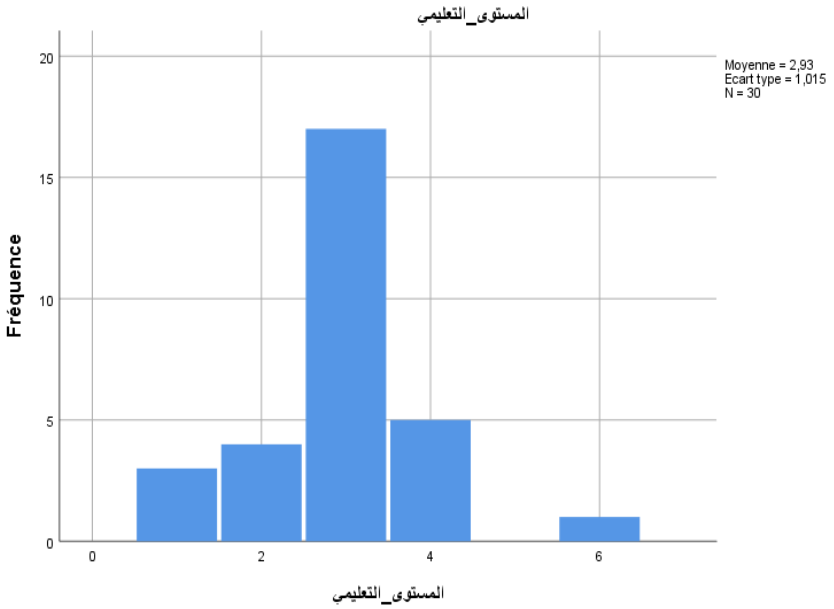
المتغير		التكرار	النسبة%
المستوى التعليمي	ديبلوم مهني	03	10.0
	بكالوريا	04	13.3

	ليسانس	17	56.7
	ماستر	05	16.7
	دراسات عليا	01	3.3
	المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS,V 25

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات العينة البالغ عددها 30 فردا، نلاحظ أن أفراد العينة يتوزعون حسب متغير المستوى التعليمي بعدد 17 فرد بنسبة 56.70 % لصالح فئة من **الليسانس** وهي أكبر نسبة من باقي الفئات حيث بلغت 16.70 % بتكرار يقدر بـ 05أفراد لفئة **ماستر** من إجمالي أفراد العينة الدراسة.

الشكل رقم (03): متغير المستوى التعليمي لأفراد العينة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS,V 25

4. بالنسبة لمتغير الوظيفة.

الجدول رقم (08): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة.

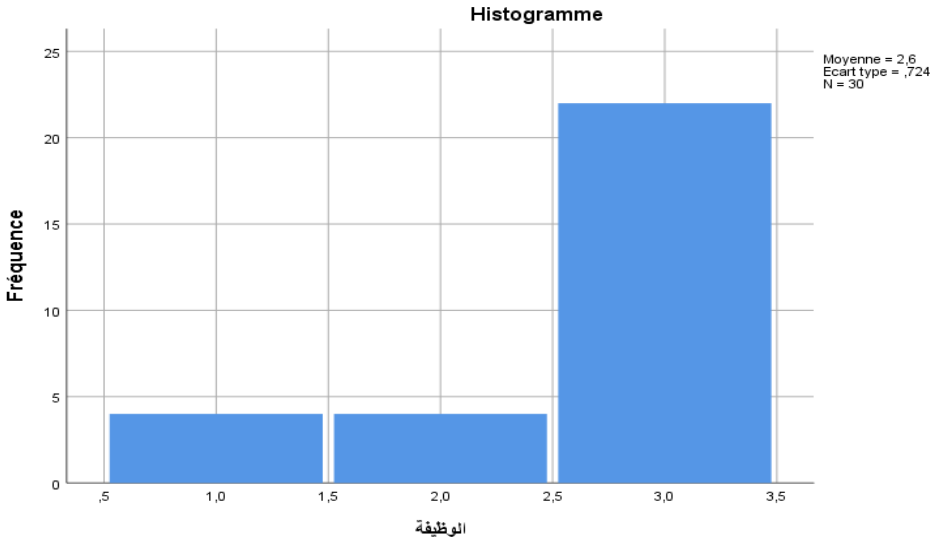
المتغير		**التكرار**	**النسبة%**
الوظيفة	**محافظ الحسابات**	04	13.3
	محاسبين	04	13.3
	أعوان الرقابة الجبائية	22	73.4

	المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS,V 25

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات العينة البالغ عددها 30 فردا، نلاحظ أن أفراد العينة يتوزعون حسب متغير الوظيفة بعدد 22 فرد بنسبة 73.40% لصالح فئة أعوان الرقابة الجبائية وهي أكبر نسبة من باقي الفئات حيث بلغت 13.30 % بتكرار يقدر بـ 04 فردا لفئة كل من محافظي الحسابات والمحاسبين من إجمالي أفراد العينة الدراسة.

الشكل رقم (04): متغير الوظيفة بالنسبة للعينة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS,V 25

5. بالنسبة لمتغير الخبرة.

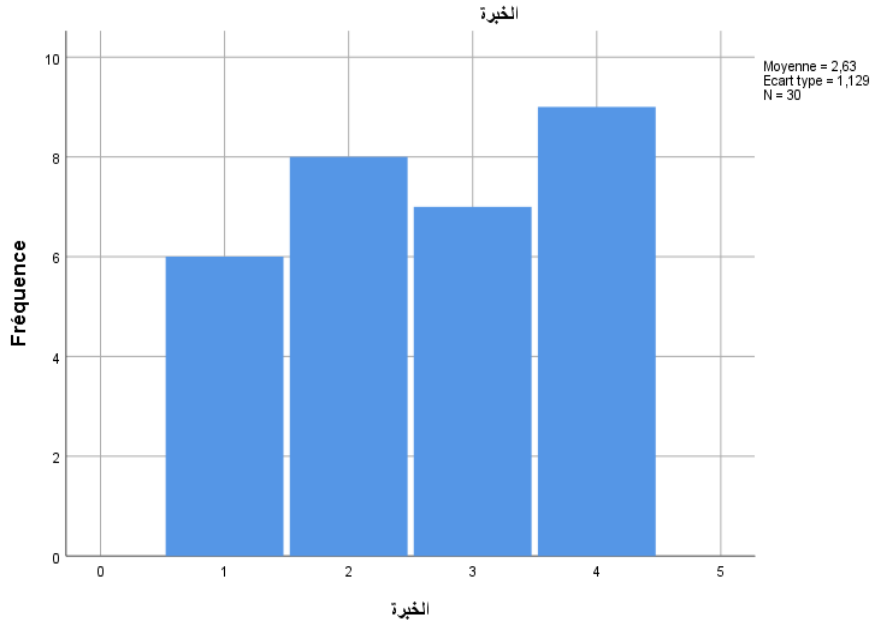
الجدول رقم (09): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة.

المتغير		**التكرار**	**النسبة%**
الخبرة	**أقل من 5 سنوات**	06	20.0
	من 5- 10 سنوات	08	26.7
	من 11- 15 سنة	07	23.3
	أكبر من 15 سنة	09	30.0
	المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS,V 25

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات العينة البالغ عددها 30 فردا، نلاحظ أن أفراد العينة يتوزعون حسب متغير الخبرة بعدد 09 فرد بنسبة 30.00 % لصالح فئة أكبر من **15 سنة** وهي أكبر نسبة من باقي الفئات حيث بلغت 26.70 % بتكرار يقدر بـ 08فردا لفئة من **5- 10 سنوات** من إجمالي أفراد العينة الدراسة.

الشكل رقم (05): متغير الخبرة لأفراد العينة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS,V 25

المطلب الثالث: عرض وتحليل نتائج اختبار فرضيات الدراسة

سنتناول في هذا المطلب تحليل النتائج المتحصل عليها، و تأتي كالتالي :

أولا: عرض وتحليل نتائج المحور الثاني واختبار الفرضية الأولى.

1. عرض وتحليل نتائج المحور الثاني

يتعلق المحور الثاني من الاستبيان بالفرضية الأولى والتي جاء فيها أن يساهم تطبيق النظام المحاسبي المالي في تحسين الممارسات المحاسبية في الجزائر.

الجدول رقم (10): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثاني.

رقم العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الاتجاه
تم اعتماد النظام المحاسبي المالي بهدف مسايرة المحاسبة العالمية وتقديم معلومات موحدة ذات مصداقية من خلال قوائم مالية تمتاز بالشفافية والوضوح	2.73	0.640	02	موافق
تطبيق النظام المحاسبي الجديد يعتبر من أهم التغيرات لجذب المستثمرين	2.63	0.718	06	موافق

ظهور حسابات جديدة واختفاء البعض الآخر في النظام المحاسبي المالي من أجل التماشي مع التطورات الاقتصادية	2.27	0.785	09	محايد
تطبيق scf يتطلب بذل مجهودات كبيرة انطلاقا من المؤسسات من خلال إعادة هيكلتها وصولا للمحيط الخارجي	2.47	0.776	07	موافق
عدم تبني المعايير المحاسبية حرفيا بل إسقاطها بما يتماشى مع البيئة الجزائرية	2.27	0.828	08	محايد
منح الفرص للمحاسبين لتطوير النظام المحاسبي المالي مع إيلاء الأهمية للتكوين	2.67	0.661	05	موافق
يمكن النظام المحاسبي المالي من إعداد معلومات مالية دقيقة تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية	2.90	0.305	01	موافق
يسعى النظام المحاسبي المالي إلى توفير متطلبات للتقييم المالي حيث يعمل على تحسين مستوى الإفصاح والقوائم المالية	2.73	0.583	04	موافق
يعطي النظام المحاسبي المالي الأولوية للجانب الاقتصادي على الجانب القانوني	2.20	0.805	10	محايد
ينبغي النظر على أن النظام المحاسبي المالي مشروع يستلزم تنظيم حقيقي وفعال من أجل رؤية المشاكل وإصلاحها	2.73	0.583	03	موافق
المؤشرات الإحصائية للمحور ككل	**2.56**	**0.3024**	**موافق**	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS,V 25

يبين الجدول أعلاه: نتائج حساب قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، لآراء واتجاهات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى موافقتهم أو عدم موافقتهم أو محايدين اتجاه عبارات المحور الأول.

وبشكل عام بلغ المتوسط حسابي الإجمالي لإجابات المستجوبين على جميع العبارات قيمة 2.56 وهو ضمن نطاق المجال موافقة عالية [2.34 – 3] وبانحراف معياري قدره: 0.3024، وهذا الأخير قيمة صغيرة وأقل من الواحد مما يشير إلى تقارب آراء أفراد العينة وتمركزها حول قيمة المتوسط الحسابي العام ، وبالتالي تعطينا هذه القيم نتيجة احصائية أنه لا يوجد تشتت كبير في أراء المستجوبين وهذا دعم للنتائج المتحصل عليها فيما أن فالمتوسط الحسابي الإجمالي يمثل مركز البيانات الاتجاهات أفراد العينة، وهذا ما نلاحظه نحو موافقتهم على العبارات المحور فمعظمها كانت بدرجة موافقة عالية.

من خلال نتائج الجدول رقم (10)، يمكن القول أن النظام المحاسبي اعتمد على القوائم المالية التي تمتاز بالشفافية والوضوح بهدف مسايرة المحاسبة العالمية وتقديم معلومات ذات مصداقية، وهذا ما أكده أغلبية أفراد العينة حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.73، وهو ينتمي للفئة الأولى التي تشير إلى درجة الإجابة موافق، وبانحراف معياري بلغ 0.640.

كما أن تطبيق النظام المحاسبي الجديد يعتبر من أهم التغيرات لجذب المستثمرين، وهذا ما أكدته إجابات أفراد العينة، حيث بلغ المتوسط المحاسبي 2.63، وهو ينتمي للفئة الأولى والتي تشير إلى درجة الإجابة موافق، وبانحراف معياري بلغ 0.718، وهي قيمة منخفضة تعبر عن تجانس الإجابات وعدم تشتتها.

أما فيما يخص ظهور حسابات جديدة واختفاء البعض الآخر في النظام المحاسبي المالي من أجل التماشي مع التطورات الاقتصادية، فقد كانت إجابة غالبية أفراد العينة ب محايد، حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.27أما الانحراف المعياري فقد قدر ب 0.785

لقد اتفق غالبية أفراد العينة حول كون تطبيق SCF يتطلب بذل مجهودات كبيرة انطلاقا من المؤسسات من خلال إعادة هيكلتها وصولا لمحيطها الخارجي وكانت درجة الإجابة موافق، بحيث بلغ المتوسط المحاسبي 2.47، أما الانحراف المعياري فقد قدر ب 0.776.

كما أن أفراد العينة رأوا أن المعايير المحاسبية لم تتبنى حرفيا بل تم إسقاطها وفقا للبيئة الجزائرية ، وهذا ما أكدته إجابات أفراد العينة، حيث بلغ المتوسط المحاسبي 2.27، وهو ينتمي للفئة الثانيةوالتي تشير إلى درجة الإجابة محايد، وبانحراف معياري بلغ 0.828، وهي قيمة منخفضة تعبر عن تجانس الإجابات وعدم تشتتها.

لقد اتفق غالبية أفراد العينة حول على أنهم يُمنحون الفرص لإصلاح النظام المحاسبي المالي مع أهمية التكوين فيه حيث بلغ المتوسط المحاسبي 2.67، وهو ينتمي للفئة الأولى والتي تشير إلى درجة الإجابة موافق، وبانحراف معياري بلغ 0.661، وهي قيمة منخفضة تعبر عن تجانس الإجابات وعدم تشتتها.

كما اتفقوا على أن النظام المحاسبي المالي يمكنهم من إعداد معلومات مالية دقيقة تعكس صورة صادقة عن الوضع المالي للمؤسسات الاقتصادية حيث جاءت إجاباتهم نحو درجة موافق بمتوسط حسابي يقدر بـ 2.90 وانحراف معياري قيمته 0.305.

يرى غالبية أفراد العينة النظام المحاسبي المالي يسعى لتوفير متطلبات التقييم المالي حيث يعمل على تحسين مستوى الإفصاح والقوائم المالية، وهذا ما أكدته إجاباتهم حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.73، أما الانحراف المعياري بلغ 0.583.

أما فيما يخص أولوية النظام المحاسبي المالي فانقسمت آرائهم بين من يقول أنها للجانب الاقتصادي، فيما يرى البعض أن أولوية النظام المحاسبي المالي تكون للجانب القانوني، وكانت درجة الإجابة محايد، بحيث بلغ المتوسط المحاسبي 2.20، أما الانحراف المعياري فقد قدر ب 0.805.

وأخيرا يمكن القول على أنه ينبغي جعل النظام المحاسبي المالي مشروع من أجل رؤية المشاكل وإصلاحها وفق تنظيم حقيقي وفعال، ، وهذا ما أكده أغلبية أفراد العينة حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.73، وهو ينتمي للفئة الأولى التي تشير إلى درجة الإجابة موافق، وبانحراف معياري بلغ 583.0، وهي قيمة منخفضة تعبر عن تجانس الإجابات وعدم تشتتها.

2. اختبار الفرضية الأولى:

نص الفرضية: يساهم تطبيق النظام المحاسبي المالي في تحسين الممارسات المحاسبية في الجزائر وعليه نقوم بإعادة صياغتها إلى فرضية صفرية (العدم) وفرضية بديلة كما يلي:

الفرضية الصفرية (H0) : لا يساهم تطبيق النظام المحاسبي المالي في تحسين الممارسات المحاسبية في الجزائر

الفرضية البديلة (H1): يساهم تطبيق النظام المحاسبي المالي في تحسين الممارسات المحاسبية في الجزائر.

تتمحور هذه الفرضية في دراسة العلاقة بين المتغيرين والاختبار هذه: استخدامنا معامل الارتباط بيرسون لكشف على وجود علاقة بين المتغيرين وكذلك اختبار (ت) للكشف عن مدى تأثير والمساهمة في التغيرات التي تحدث.

الجدول رقم (11): نتائج اختبار الفرضية الأولى

المتغيرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الحرية	قيمة (ت)	مستوى الدلالة	النتيجة
تطبيق النظام المحاسبي المالي في تحسين الممارسات المحاسبية في الجزائر	**2.56**	**0.302**	**29**	**7.969**	**0.000**	**دال**
المتوسط الفرضي	**2.00**					

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS,V 25

من خلال الجدول رقم (11) نجد أن قيمة الدلالة(SIG= 0.000)المحسوبة هي أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) ، وعليه يتم رفض الفرضية الصفرية (Ho) وقبول الفرضية البديلة(H_1) والتي تنص على: يساهم تطبيق النظام المحاسبي المالي في تحسين الممارسات المحاسبية في الجزائر.

ثانيا: عرض وتحليل نتائج المحور الثالث واختبار الفرضية الثانية

3. عرض وتحليل نتائج المحور الثالث

يتعلق المحور الثالث من الاستبيان بالفرضية الثانية، والتي جاء فيها " تساهم الرقابة الجبائية في ظل القوانين المعمول بها في تحسين التحصيل الجبائي". ولقد جاءت نتائج المحور كالتالي:

الجدول رقم (12): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثالث.

رقم العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الاتجاه
تسعى الرقابة الجبائية إلى التحقيق في مدى صحة ومصداقية التصريحات المقدمة وما تتضمنه من معلومات محاسبية	2.80	0.610	02	موافق
تعد الرقابة الجبائية احد أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية إلى المحافظة على الإيرادات الجبائية	2.90	0.403	01	موافق
تعمل الرقابة الجبائية على تحسين نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسات الاقتصادية عن طريق الحد من التجاوزات التي ترتكب من قبل المكلفين	2.73	0.691	03	موافق

للرقابة الجبائية أهمية بالغة بالنسبة للنظام الجبائي في الجزائر كونه نظام تصريحي؛	2.60	0.770	04	موافق
تعمل الإدارة الجبائية جاهدة على تطبيق القوانين والإجراءات التي من شأنها ضمان السير الحسن لعملية الرقابة الجبائية؛	2.37	0.850	06	موافق
تعتبر الرقابة على الوثائق التي تتم على مستوى مفتشية الضرائب أكثر فعالية نظرا لسهولة تطبيقها.	2.47	0.819	05	موافق
المؤشرات الإحصائية للمحور ككل	**2.64**	**0.2992**		**موافق**

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS,V 25

يبين الجدول أعلاه: نتائج حساب قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، لآراء واتجاهات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى موافقتهم أو عدم موافقتهم أو محايدين اتجاه عبارات المحور الثاني.

وبشكل عام بلغ المتوسط حسابي الإجمالي لإجابات المستجوبين على جميع العبارات قيمة 2.64وهو ضمن نطاق المجال موافقة عالية [2.34 – 3] وبانحراف معياري قدره: 0,2992 وهذا الأخير قيمة صغيرة وأقل من الواحد مما يشير إلى تقارب آراء أفراد العينة وتمركزها حول قيمة المتوسط الحسابي العام ، وبالتالي تعطينا هذه القيم نتيجة احصائية أنه لا يوجد تشتت كبير في أراء المستجوبين وهذا دعم للنتائج المتحصل عليها فيما أن فالمتوسط الحسابي الإجمالي يمثل مركز البيانات الاتجاهات أفراد العينة، وهذا ما نلاحظه نحو موافقتهم على العبارات المحور فمعظمها كانت بدرجة موافقة عالية.

من خلال نتائج الجدول رقم (12)، يمكن القول أن غالبية أفراد العينة اتفقوا على أن الرقابة الجبائية تسعى إلى التحقيق في مدى صحة ومصداقية التصريحات المقدمة وما تتضمنه من معلومات خاصة بالمحاسبية، وكانت درجة الإجابة موافق، بحيث بلغ المتوسط الحسابي2.80 ، أما الانحراف المعياري فقد قدر ب 0.610.

أن الرقابة الجبائية تعد أحد أهم الإجراءات التي تسعى ورائها الإدارة الجبائية إلى المحافظة على الإيرادات الجبائية، وهذا ما أكده أغلبية أفراد العينة حيث بلغ المتوسط الحسابي 90.2، وهو ينتمي للفئة الأولى التي تشير إلى درجة الإجابة موافق، وبانحراف معياري بلغ 0.403.

كما أن الرقابة الجبائية تعمل على تحسين نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسات الاقتصادية عن طريق الحد من التجاوزات التي ترتكب من قبل المكلفين، وهذا ما أكدته إجابات أفراد العينة، حيث بلغ المتوسط المحاسبي 2.73، وهو ينتمي للفئة الأولى والتي تشير إلى درجة الإجابة موافق، وبانحراف معياري بلغ 0.691، وهي قيمة منخفضة تعبر عن تجانس الإجابات وعدم تشتتها.

لقد اتفق غالبية أفراد العينة للرقابة الجبائية أهمية بالغة بالنسبة للنظام الجبائي في الجزائر كونه نظام تصريحي، فقد كانت إجابة غالبية أفراد العينة ب محايد، حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.60أما الانحراف المعياري فقد قدر ب 0.770

كما أن أفراد العينة رأوا أن الإدارة الجبائية تعمل جاهدة على تطبيق القوانين والإجراءات التي من شأنها ضمان السير الحسن لعملية الرقابة الجبائية، وهذا ما أكدته إجابات أفراد العينة، حيث بلغ المتوسط المحاسبي 2.37، وهو ينتمي للفئة الثانية والتي تشير إلى درجة الإجابة محايد، وبانحراف معياري بلغ 0.850، وهي قيمة منخفضة تعبر عن تجانس الإجابات وعدم تشتتها.

لقد اتفق غالبية أفراد العينة على أن الرقابة على الوثائق التي تتم على مستوى مفتشية الضرائب تعتبر أكثر فعالية نظرا لسهولة تطبيقها، حيث بلغ المتوسط المحاسبي 2.47، وهو ينتمي للفئة الأولى والتي تشير إلى درجة الإجابة موافق، وبانحراف معياري بلغ 0.819، وهي قيمة منخفضة تعبر عن تجانس الإجابات وعدم تشتتها.

2. اختبار الفرضية الثانية

نص الفرضية: تساهم الرقابة الجبائية في ظل القوانين المعمول بها في تحسين التحصيل الجبائي وعليه نقوم بإعادة صياغتها الى فرضية صفرية (العدم) وفرضية بديلة كما يلي:

الفرضية الصفرية (H0) : لا تساهم الرقابة الجبائية في ظل القوانين المعمول بها في تحسين التحصيل الجبائي.

الفرضية البديلة (H1): تساهم الرقابة الجبائية في ظل القوانين المعمول بها في تحسين التحصيل الجبائي.

تتمحور هذه الفرضية في دراسة العلاقة بين المتغيرين والاختبار هذه: استخدامنا معامل الارتباط بيرسون لكشف على وجود علاقة بين المتغيرين وكذلك اختبار (ت) للكشف عن مدى تأثير والمساهمة في التغيرات التي تحدث.

الجدول رقم (13): نتائج اختبار الفرضية الثانية

المتغيرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الحرية	قيمة (ت)	مستوى الدلالة	النتيجة
الرقابة الجبائية في ظل القوانين المعمول بها في تحسين التحصيل الجبائي	**2.64**	**0.299**	**29**	**6.509**	**0.000**	**دال**
المتوسط الفرضي	**2.00**					

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS,V 25

من خلال الجدول رقم(13) نجد أن قيمة مستوى الدلالة (SIG= 0.000) المحسوبة أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05)، وعليه يتم رفض الفرضية الصفرية (Ho) ونقبل الفرضية البديلة (H_1) والتي تنص على أن الرقابة الجبائية في ظل القوانين المعمول بها تساهم في تحسين التحصيل الجبائي.

ثالثا: عرض وتحليل نتائج المحور الرابع واختبار الفرضية الثالثة

1. عرض وتحليل نتائج المحور الرابع

يتعلق المحور الرابع من الاستبيان بالفرضية الثالثة، والتي جاء فيها " تساهم الرقابة الجبائية في ظل القوانين المعمول بها في تحسين التحصيل الجبائي". ولقد جاءت نتائج المحور كالتالي:

الجدول رقم (14): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الرابع.

رقم العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الاتجاه
مخرجات النظام المحاسبي المالي هي مدخلات للنظام الجبائي	2.60	0.770	02	موافق

التكوين المستمر لأعوان الإدارة الجبائية والاطلاع على المستجدات الخاصة بالنظام المحاسبي المالي يساهم في زيادة فعالية الرقابة الجبائية	2.87	0.507	06	موافق
تلعب الرقابة الجبائية دور كبير في الحد من كل تجاوزات في نظام المعلومات المحاسبي	2.33	0.884	09	محايد
إن وجود توافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي يساعد في فعالية الرقابة الجبائية	2.77	0.626	07	موافق
من أجل الرفع من فعالية الرقابة الجبائية يجب إعادة النظر في بعض القوانين الجبائية التي تتعارض مع النظام المحاسبي المالي	2.60	0.621	08	محايد
جعل النظام المحاسبي المالي من السهل التعامل مع تصريحات المكلفين بالضريبة وبالتالي اكتشاف المحقق للأخطاء والانحرافات الجوهرية الموجودة في القوائم المالية مما يفعل الرقابة الجبائية	2.47	0.776	05	موافق
جاء النظام المحاسبي المالي بمفاهيم تدعم وتسهل أهداف المحقق الجبائي	2.63	0.718	01	موافق
ترتب عن تطبيق النظام المحاسبي المالي نوع جديد من أنواع الرقابة الجبائية وهو التحقيق المصوب والذي يساهم في توفير الوقت والجهد وزيادة عدد الملفات الخاضعة للإدارة الجبائية	2.33	0.884	04	موافق
كفاءة المحقق الجبائي واطلاعه الجيد على النظام المحاسبي المالي تؤثر على فعالية الرقابة الجبائية	2.77	0.626	10	محايد
نجاعة النظام المحاسبي المالي تظهر من خلال فعالية الرقابة الجبائية	2.67	0.661	03	موافق
المؤشرات الإحصائية للمحور ككل	**2.60**	**0.3810**	**موافق**	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS,V 25

يبين الجدول أعلاه: نتائج حساب قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، لآراء واتجاهات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى موافقتهم أو عدم موافقتهم أو محايدين اتجاه عبارات المحور الأول.

وبشكل عام بلغ المتوسط حسابي الإجمالي لإجابات المستجوبين على جميع العبارات قيمة 2.60وهو ضمن نطاق المجال موافقة عالية [2.34 – 3] وبانحراف معياري قدره: 0.3810، وهذا الأخير قيمة صغيرة وأقل من الواحد مما يشير إلى تقارب آراء أفراد العينة وتمركزها حول قيمة المتوسط الحسابي العام ، وبالتالي تعطينا هذه القيم نتيجة إحصائية أنه لا يوجد تشتت كبير في أراء المستجوبين وهذا دعم للنتائج المتحصل عليها فيما أن فالمتوسط الحسابي الإجمالي يمثل مركز البيانات الاتجاهات أفراد العينة، أي أنه هناك مستويات عالية بين النظام المحاسبي المالي والرقابة الجبائية وزيادة القدرة الجبائية في نظر العينة المستهدفة من وجهة نظرهم وهذا ما نلاحظه نحو موافقتهم على العبارات المحور فمعظمها كانت بدرجة موافقة عالية وهذا ما نلاحظه نحو موافقتهم على عبارات المحور فمعظمها كانت بدرجة موافقة عالية.

من خلال نتائج الجدول رقم (14)، يمكن القول أن مخرجات النظام المحاسبي المالي هي نفسها مخرجات النظام الجبائي، وهذا ما أكده أغلبية أفراد العينة حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.60، وهو ينتمي للفئة الأولى التي تشير إلى درجة الإجابة موافق، وبانحراف معياري بلغ 770.0.

كما أن التكوين المستمر لأعوان الإدارة الجبائية والاطلاع على المستجدات الخاصة بالنظام المحاسبي المالي يساهم بشكل كبير في زيادة فعالية الرقابة الجبائية، وهذا ما أكدته إجابات أفراد العينة، حيث بلغ المتوسط المحاسبي 2.87، وهو ينتمي للفئة الأولى والتي تشير إلى درجة الإجابة موافق، وبانحراف معياري بلغ 0.507، وهي قيمة منخفضة تعبر عن تجانس الإجابات وعدم تشتتها.

أما فيما يخص الرقابة الجبائية فهي تلعب دور في الحد من كل التجاوزات في نظام المعلومات المحاسبي ، فقد كانت إجابة غالبية أفراد العينة ب محايد، حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.33أما الانحراف المعياري فقد قدر ب 0.884

لقد اتفق غالبية أفراد العينة حول وجود توافق كبير بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي وهذا يساعد في فعالية الرقابة الجبائية، وكانت درجة الإجابة موافق، بحيث بلغ المتوسط المحاسبي 2.77، أما الانحراف المعياري فقد قدر ب 0.626.

كما أن أفراد العينة رأوا أنه يجب إعادة النظر في بعض القوانين الجبائية التي تتعارض مع النظام المحاسبي المالي من أجل الرفع من فعالية الرقابة الجبائية، وهذا ما أكدته إجابات أفراد العينة، حيث بلغ المتوسط المحاسبي 2.60، وهو ينتمي للفئة الثانية والتي تشير إلى درجة الإجابة محايد، وبانحراف معياري بلغ 0.621، وهي قيمة منخفضة تعبر عن تجانس الإجابات وعدم تشتتها.

لقد اتفق غالبية أفراد العينة على أن النظام المحاسبي المالي جعل من السهل التعامل مع تصريحات المكلفين بالضريبة وبالتالي اكتشاف المحقق للأخطاء والانحرافات الجوهرية الموجودة في القوائم المالية مما يفعل الرقابة الجبائية، حيث بلغ المتوسط المحاسبي 2.47، وهو ينتمي للفئة الأولى والتي تشير إلى درجة الإجابة موافق، وبانحراف معياري بلغ 0.776، وهي قيمة منخفضة تعبر عن تجانس الإجابات وعدم تشتتها.

كما اتفقوا على أن النظام المحاسبي المالي جاء بمفاهيم جديدة تدهم وتسهل أهداف المحقق الجبائي، حيث جاءت إجاباتهم نحو درجة موافق بمتوسط حسابي يقدر بـ 2.63وانحراف معياري قيمته 0.718.

يرى أفراد العينة النظام المحاسبي المالي ترتب عن تطبيقه نوع جديد من الرقابة الجبائية وهو التحقيق المصوب الذي يساهم في توفير الوقت والجهد وزيادة عدد الملفات الخاضعة للإدارة الجبائية، وهذا ما أكدته إجاباتهم حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.33، أما الانحراف المعياري بلغ 0.884.

أما فيما يخص كفاءة المحقق الجبائي واطلاعه الجيد على النظام المحاسبي المالي فهي تؤثر بشكل كبير على فعالية الرقابة الجبائية، وكانت درجة الإجابة موافق، بحيث بلغ المتوسط المحاسبي 2.77، أما الانحراف المعياري فقد قدر ب 0.626.

وأخيرا يمكن القول على أن نجاعة وفعالية النظام المحاسبي المالي تظهر من خلال فعالية الرقابة الجبائية، وهذا ما أكده أغلبية أفراد العينة حيث بلغ المتوسط الحسابي 2.67، وهو ينتمي للفئة الأولى التي تشير إلى درجة الإجابة موافق، وبانحراف معياري بلغ 0.661.

1. اختبار الفرضية الثالثة

نص الفرضية: يساهم النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة وعليه نقوم بإعادة صياغتها إلى فرضية صفرية (العدم) وفرضية بديلة كما يلي:

الفرضية الصفرية (H0) : لا يساهم النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية

الفرضية البديلة (H1): يساهم النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية.

تتمحور هذه الفرضية في دراسة العلاقة بين المتغيرين والاختبار هذه: استخدامنا معامل الارتباط بيرسون لكشف على وجود علاقة بين المتغيرين وكذلك اختبار (ت) للكشف عن مدى تأثير والمساهمة في التغيرات التي تحدث.

الجدول رقم (15): نتائج اختبار الفرضية الثالثة

المتغيرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الحرية	قيمة (ت)	مستوى الدلالة	النتيجة
العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والرقابة الجبائية	**2.60**	**0.381**	**29**	**8.673**	**0.000**	**دال**
المتوسط الفرضي	**2.00**					

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS,V 25

من خلال الجدول رقم (15) نجد أن قيمة مستوى الدلالة المحسوبة SIG= 0.000المصاحبة أقل من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05) نرفض الفرضية الصفرية (Ho) ونقبل الفرضية البديلة(H_1) والتي تنص على: يساهم النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية.

خلاصة الفصل:

تطرقنا في الفصل الثاني إلى الدراسة الميدانية التي أجريت على عينة من أعوان للرقابة الجبائية ومحافظي الحسابات والمختصين في المجال المحاسبي، بغية إكمال دراستنا وتحقيق هدف الدراسة ألا وهو دور النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية، وتم ذلك عن طريق استخدام spss في تحليل ومناقشة أجوبة العينة المستهدفة، وتم أيضا الإشارة للمنهج المتبع والأدوات المستخدمة في التحليل.

خاتمة

خاتمة:

إن تناولنا لموضوع مساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية ومحاولة الإجابة على الإشكالية الخاصة بهذا الموضوع والمتمثلة هل يساهم النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر.

فالنظام المحاسبي المالي يتعدد مستخدميه من مساهمين ومسيرين ، ومصالح الضرائب، الدائنين وغيرهم لما لها من أهمية بالغة بالنسبة لهم فهي لغة التحاور بينهم خاصة إذا ما تعلق الأمر بالعمليات المالية، ولهذا اقترحنا وسيلة يمكن أن تفيد إلى حد كبير وهي الرقابة الجبائية، التي تعمل على كشف الأخطاء والمخالفات التي قد تحتوي عليها التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلفين، ومن ثم تصحيحها وإعادة تقويمها.

فتوحيد المبادئ المحاسبية وثبات قواعد التقييم سهل على مصالح الرقابة الجبائية من إجراء مقارنة بين عدة دورات محاسبية متتالية لنفس المؤسسة أو مع مؤسسات أخرى من نفس النشاط خاصة فيما يخص رقم الأعمال السنوي، قيمة المخزونات، قيمة التثبيتات، الاهتلاكات وخسائر القيمة.

اختبار الفرضيات

الفرضية01: تم قبول الفرضية التي تنص على: يساهم تطبيق النظام المحاسبي المالي في تحسين الممارسات المحاسبية في الجزائر

الفرضية02: تم قبول الفرضية التي تنص على: تساهم الرقابة الجبائية في ظل القوانين المعمول بها في تحسين التحصيل الجبائي.

الفرضية03: تم قبول الفرضية التي تنص على: يساهم النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية

نتائج الدراسة:

من خلال الدراسة الميدانية والمتمثلة في استبيان عينة من الأفراد المتخصصين في الجانب المحاسبي والمالي، توصلنا إلى أهم النقاط التالية:

- يمكن القول أن النظام المحاسبي اعتمد على القوائم المالية التي تمتاز بالشفافية والوضوح بهدف مسايرة المحاسبة العالمية وتقديم معلومات ذات مصداقية، وتطبيقه يعتبر من أهم التغيرات لجذب المستثمرين؛
- يساهم النظام المحاسبي المالي في تحسين الممارسات المحاسبية في الجزائر؛
- الرقابة الجبائية تعمل على تحسين نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسات الاقتصادية عن طريق الحد من التجاوزات التي ترتكب من قبل المكلفين؛
- تساهم الرقابة الجبائية في تحسين التحصيل الجبائي؛
- مما سبق ومن خلال نتائج الاستبيان الاتجاهات أفراد عينة الدراسة، تبين أن النظام المحاسبي المالي يساهم في تفعيل الرقابة الجبائية وذلك من وجهة نظر المستجوبين.

الاقتراحات:

انطلاقا من دراسة موضوع البحث، وبعد التطرق للنتائج المتوصل إليها يمكن في هذا المجال تقديم جملة من الاقتراحات فيما يأتي:

- لابد من وضع أشخاص ذوي خبرة محاسبية في إعداد القوانين الجبائية مع توفير قاعدة أساسية مكونة من إطارات الوطنية العاملة على تطوير البيئة المحاسبية الجزائرية؛
- زيادة التنسيق بين المصالح الجبائية والجهات الأخرى من أجل الحصول على المعلومات اللازمة وفي الوقف المحدد؛
- ترشيد المكلف بالضريبة للوصول إلى تصريحات ذات مصداقية وفي الوقت الملائم؛

- الاعتماد على تقنيات متطورة في مجال الإعلام المالي والاقتصادي؛
- الارتقاء بالنظام الضريبي إلى مستوى القبول العام وتوزيع عادلا بين أفراد المجتمع ومن الضروري أن يقترن ذلك بسياسة ترشيد الإنفاق العام على النحو الذي يدعم الانتماء للمجتمع؛
- الانخراط في البرامج التي تنظمها الجمعيات المحاسبية الدولية؛
- التطبيق الجيد للنظام المعلوماتي يسهل عملية الرقابة الجبائية والتحقيق الجبائي والمحاسبي سواء محليا أو وطنيا.

آفاق الدراسة:

بالرغم من هذه الدراسة التي حاولنا من خلالها التطرق إلى مختلف جوانب كلا من النظام المحاسبي المالي والرقابة الجبائية إلا أنه يبقى بحاجة إلى المزيد من البحث والتعمق كون الميدان المحاسبي والجبائي يستحقان البحث المتواصل، وذلك بسبب طبيعتهما المتجددة وأهدافهما المتغيرة، وعلى هذا الأساس نطرح المواضع التالية التي لها صلة بموضوع دور النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية:

- أهمية المعلومة المالية في زيادة التحصيل الضريبي؛
- مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع النظام الجبائي في معالجة الضرائب المؤجلة؛
- دور جودة المعلومة المحاسبية في تشخيص الوضعية المالية في المؤسسة.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية:

أولا: الكتب

1. بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS، ج01، كليك للنشر، الجزائر،2010.
2. أحمد صالح عطية، محاسبة شركات التامين، دار الجامعية، مصر 2002_2003.
3. علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة تمارين وتطبيقات محلولة وفق النظام الجديد scf ، الصفحة الزرقاء، الجزائر،2014.
4. رضوان محمد العناتي، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها، ج1 ،دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2000.
5. أمين السيد أحمد لطفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير محاسبية، دار نشر الثقافة، الإسكندرية، 2007.
6. محمد بوتن، المحاسبة المالية والمعايير المحاسبية الدولية، دار متيجة للطباعة، الجزائر، 2010.
7. شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بودواود، الجزائر، 2008.
8. محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للنشر والتوزيع، الطبعة الثالثة، 2003.
9. عبد الباري وآخرون، الإدارة الحديثة المفاهيم والعمليات، جامعة الإسراء، عمان، الأردن، 1994.
10. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق،ط02، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016.
11. يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001.

ثانيا: الرسائل والأطروحات الجامعية

1. صالحي بوعلام، أعمال الاصلاح المحاسبي في الجزائر وآفاق تبني وتطبيق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03،الجزائر، 2009_2010.
2. زين عبد المالك، القياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النّظام المحاسبي المالي، مذكرة من أجل نيل شهادة ماجستير، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، 2015.
3. محمد فيصل مايده، تأثير تطبيق النظام المحاسبي الماليSCF على إعداد وعرض عناصر القوائم المالية في المؤسسة دراسة حالة: عينة من المؤسسات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير، تخصص محاسبة ونظم المعلومات، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2017/2016.
4. رحمة نابتي، "النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي السالمي- دراسة مقارنة"، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة، 2014/2013.
5. نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر خلال الفترة (2003-1999),مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع : مالية ونقود، جامعة الجزائر، 2004/2003.
6. عطاب تواتية، الرقابة الجبائية كأداة في محاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة مقدمة من أجل نيل شهادة الماستر، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2018.
7. إيدير مصطفى، تقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية . دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة،

تخصص محاسبة وجباية معمقة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2018.
8. ربيع ناقة، تقييم فعالية الرقابة الجبائية في ظل الإصلاحات الضريبية الجزائر دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب أم البواقي خلال الفترة 2008-2011، مذكرة من أجل نيل شهادة الماستر، تخصص مالية تأمينات وتسيير المخاطر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة أم البواقي، 2013-2014.
9. سامية منصر،الإفصاح وتقييم الأداء المالي للقوائم المالية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي على ضوء معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IFRS/IAS، مذكرة من أجل نيل شهادة ماستر، جامعة ورقلة، 2011.

ثالثا: الملتقيات والمؤتمرات
1. آيت محمد مراد، أبحري سفيان النظام، المحاسبي المالي الجديد في الجزائر تحديات وأهداف، مداخلة مقدمة في ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS، جامعة سعد دحلب البليدة، 15/14/13 أكتوبر، 2009.
2. شلالي عبد القادر، عمارة منال، محمد هاني، عنوان المداخلة: أثر الإصلاحات الضريبية على النظام الجبائي الجزائري، ضمن61الملتقى الوطني حول: مساهمة النظام الجبائي الجزائري في تنويع الاقتصاد الوطني خارج المحروقات يومي 18،19 أفريل 2018.

رابعا: المجلات والمقالات
1. ولهي بوعلام، ملامح النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات الاقتصادية، مجلة الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12 ،سنة 2012
2. محمد الأمين وليد طالب. نظيرة قلادي، مساهمة النظام الجبائي الجزائري في دعم تنافسية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالجزائر، مجلة الباحث الاقتصادي CHEEC المجلد 6 ،العدد 10، 10ديسمبر 2018.
3. قدوري عمار. بن عواق العربي، المعالجة المحاسبية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية العدد 12 ،جوان 2018.
4. عفاف زهراوي، تكييف النظام الجبائي الجزائري مع متطلبات النظام المحاسبي المالي من خلال الاهتلاكات والضرائب المؤجلة، المجلد 06، العدد 01، جوان 2020.
5. عبد الرحمان مغاري، بلال شيخي، دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، العدد02، جوان 2013.
6. محمد قلي، فهيمة بلول، الرقابة الجبائية: بين حتمية الحفاظ على مواد الخزينة العمومية وضرورة حماية الحقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد07، العدد 06، 2018.
7. سفيان بن عبد العزيز. يوسفي مومني، النظام المحاسبي المالي كآلية لتفعيل عملية الرقابة الجبائية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد 07، جوان 2017.
8. فاطمة بودرة. دعبيرات مقدم، أثر توافق النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية دراسات اقتصادية، جامعة الأغواط.
9. كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IFRS/IAS) في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا - العدد السادس، جامعة الشلف.

خامسا: القوانين والمراسيم
1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد: 74 ،المادة: 03.

2. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المرسوم التنفيذي رقم 08 -156 ،المؤرخ في: 26 ماي 2008 ،المتضمن كيفيات تطبيق النظام المحاسبي المالي.
3. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المؤرخ في: 25 مارس 2009 ،المتضمن شرح كيفيات تطبيق النظام المحاسبي المالي وإ عداد القوائم المالية، القرار رقم 71 ،العدد 19
4. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون رقم 07_11، العدد74، الجزائر 2007، المادة 02.
5. النظام المحاسبي المالي، scf، 2008.
6. المادة 01-18, من قانون الإجراءات الجبائية.
7. المادة 24 من قانون المالية، الجريدة الرسمية، العدد 78 ،2009/12/31.
8. القرار رقم 72 المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والأنشطة المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة.
9. التعليمة رقم02 الصادرة في 29 أكتوبر2009 المتعلقة بتطبيق النظام المحاسبي المالي لأول مرة 2010.

سادسا: المواقع الالكترونية
https://www.mfdgi.gov.dz
http://www.riadhkraiem.com

http://arab-ency.com.sy

مراجع باللغة الأجنبية:

1. système comptable financier Berti Edition ,Alger,2009.
2. kPMG, Guide Investir en Algerie , Pixal communication ,ALGER,2008,

الملاحق

الملحق رقم (01): الميزانية

ميزانية

السنة المالية المقفلة في .....

الأصل	ملاحظة	N إجمالي	N اهتلاك رصيد	N صافي	N - 1 صافي
أصول غير جارية					
فارق بين الاقتناء - المنتوج الإيجابي أو السلبي					
تثبيتات معنوية					
تثبيتات عينية					
أراض					
مبان					
تثبيتات عينية أخرى					
تثبيتات ممنوح امتيازها					
تثبيتات يجري إنجازها					
تثبيتات مالية					
سندات موضوعة موضع معادلة					
مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها					
سندات أخرى مثبتة					
قروض و أصول مالية أخرى غير جارية					
ضرائب مؤجلة على الأصل					
مجموع الأصل غير الجاري					
أصول جارية					
مخزونات و منتجات قيد التنفيذ					
حسابات دائنة و استخدامات مماثلة					
الزبائن					
المدينون الآخرون					
الضرائب و ما شابهها					
حسابات دائنة أخرى و استخدامات مماثلة					
الموجودات و ما شابهها					
الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى					
الخزينة					
مجموع الأصول الجارية					
المجموع العام للأصول					

الملحق رقم (02): الميزانية

ميزانية

السنة المالية المقفلة في .....

الخصوم	ملاحظة	N	N-1
رؤوس الأموال الخاصة			
رأس مال تم إصداره			
رأس مال غير مستعان به			
علاوات و احتياطات – احتياطات مدمجة (1)			
فوارق إعادة التقييم			
فارق المعادلة (1)			
نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة المجمع (1))			
رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد			
حصة الشركة المدمجة (1)			
حصة ذوي الأقلية (1)			
المجموع 1			
الخصوم غير الجارية			
قروض و ديون مالية			
ضرائب (مؤجلة و مرصود لها)			
ديون أخرى غير جارية			
مؤونات و منتجات ثابتة مسبقا			
مجموع الخصوم غير الجارية (2)			
الخصوم الجارية			
موردون و حسابات ملحقة			
ضرائب			
ديون أخرى			
خزينة سلبية			
مجموع الخصوم الجارية (3)			
مجموع عام للخصوم			

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

الملحق رقم (03):جدول حساب النتائج حسب الطبيعة

حساب النتائج
حسب الطبيعة
الفترة من ..... إلى .....

	ملاحظة	N	N - 1
رقم الأعمال			
تغير مخزونات المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع			
الإنتاج المثبت			
إعانات الاستغلال			
1 – إنتاج السنة المالية			
المشتريات المستهلكة			
الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى			
2 – استهلاك السنة المالية			
3 – القيمة المضافة للاستغلال (1 – 2)			
أعباء المستخدمين			
الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة			
4 – الفائض الإجمالي من الاستغلال			
المنتجات العملياتية الأخرى			
الأعباء العملياتية الأخرى			
المخصصات للاهتلاكات و المؤونات			
استئناف عن خسائر القيمة و المؤونات			
5 – النتيجة العملياتية			
المنتوجات المالية			
الأعباء المالية			
6 – النتيجة المالية			
7 – النتيجة العادية قبل الضرائب (5 + 6)			
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية			
مجموع منتجات الأنشطة العادية			
مجموع أعباء الأنشطة العادية			
8 – النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
العناصر غير العادية – المنتوجات (يطلب بيانها)			
العناصر غير العادية – الأعباء (يطلب بيانها)			
9 – النتيجة غير العادية			
10 – النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية			
11 – النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
و منها حصة ذوي الأقلية (1)			
حصة المجمع (1)			

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

الملحق رقم(04): جدول حساب النتائج حسب الوظيفة

حساب النتائج (حسب الوظيفة)
الفترة من ..... إلى.....

مثلا

	ملاحظة	N	N - 1
رقم الأعمال			
كلفة المبيعات			
هامش الربح الإجمالي			
منتجات أخرى عملياتية			
التكاليف التجارية			
الأعباء الإدارية			
أعباء أخرى عملياتية			
النتيجة العملياتية			
تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة			
(مصاريف المستخدمين المخصصات للاهتلاكات)			
منتجات مالية			
الأعباء المالية			
النتيجة العادية قبل الضريبة			
الضرائب الواجبة على النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة على النتائج العادية (التغيرات)			
النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
الأعباء غير العادية			
المنتوجات غير عادية			
النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية (1)			
النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
منها حصة ذوي الأقلية (1)			
حصة المجمع (1)			

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

الملحق رقم (05): جدول سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة)

جدول سيولة الخزينة
(الطريقة المباشرة)
الفترة من ..... إلى .....

	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N - 1
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية			
التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن			
المبالغ المدفوعة للموردين و المستخدمين			
الفوائد و المصاريف المالية الأخرى المدفوعة			
الضرائب عن النتائج المدفوعة			
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (يجب توضيحها)			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية (أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات عينية أو معنوية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات عينية أو معنوية			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مالية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات مالية			
الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية			
الحصص و الأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل			
التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم			
الحصص و غيرها من التوزيعات التي تم القيام بها			
التحصيلات المتأتية من القروض			
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (جـ)			
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات و شبه السيولات			
تغير أموال الخزينة في الفترة (أ + ب + جـ)			
أموال الخزينة و معادلاتها عند افتتاح السنة المالية			
أموال الخزينة و معادلاتها عند إقفال السنة المالية			
تغير أموال الخزينة خلال الفترة			
المقاربة مع النتيجة المحاسبية			

الملحق رقم (06): جدول سيولة الخزينة (الطريقة غير المباشرة)

جدول سيولة الخزينة
(الطريقة غير المباشرة)
الفترة من ..... إلى .....

	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N - 1
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية			
صافي نتيجة السنة المالية			
تصحيحات من أجل :			
– الاهتلاكات و الأرصدة			
–تغير الضرائب المؤجلة			
–تغير المخزونات			
– تغير الزبائن و الحسابات الدائنة الأخرى			
–تغير الموردين و الديون الأخرى			
–نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب			
تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار			
مسحوبات عن اقتناء تثبيتات			
تحصيلات التنازل عن تثبيتات			
تأثير تغيرات محيط الإدماج (1)			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار (ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل			
الحصص المدفوعة للمساهمين			
زيادة رأس المال النقدي (المنقودات)			
إصدار قروض			
تسديد قروض			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (جـ)			
تغير أموال الخزينة للفترة (أ + ب + جـ)			
أموال الخزينة عند الافتتاح			
أموال الخزينة عند الاقفال			
تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (1)			
تغير أموال الخزينة			

(1) لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة.

الملحق رقم (07): جدول تغير الأموال الخاصة

جدول تغير الأموال الخاصة

	ملاحظة	رأسمال الشركة	علاوة الإصدار	فارق التقييم	فرق إعادة التقييم	الاحتياطات و النتيجة
الرصيد في 31 ديسمبر N - 2						
تغيير الطريقة المحاسبية						
تصحيح الأخطاء الهامة						
إعادة تقييم التثبيتات						
الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج						
الحصص المدفوعة						
زيادة رأس المال						
صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في 31 ديسمبر N - 1						
تغيير الطريقة المحاسبية						
تصحيح الأخطاء الهامة						
إعادة تقييم التثبيتات						
الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج						
الحصص المدفوعة						
زيادة رأس المال						
صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في 31 ديسمبر N						

ملحق رقم (08): استمارة الاستبيان

بسم الله الرحمن الرحيم

استمارة استبيان في إطار التحضير لإعداد مذكرة ماستر

سيدتي سيدي الفاضل (ة)

في إطار استكمال الحصول على شهادة الماستر الأكاديمي في تخصص المحاسبة والجباية المعمقة وضمن سياق عنوان البحث "دور النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية" نرجو منكم التكرم بإجابة هذا الاستبيان فهو أحد الجوانب الرئيسة في البحث يرجى منكم الإجابة بدقة وموضوعية بوضع علامة Xفي الخانة المناسبة،من أجل أن نصل إلى نتائج بحثية دقيقة ومضبوطة, مع العلم أن جميع إجاباتكم تستخدم لغرض البحث العلمي فقط.

نقدر لكم حسن الصبر مع فائق التقدير والاحترام

الطالبتين: بارة ياسمين

خلف الله شروق

إشراف الأستاذ:زيادي سامي

الموسم الجامعي:2022/2021

الجزء الأول: البيانات الشخصية

1-الجنس:

ذكر ☐

أنثى ☐

2-السن:

من 20 إلى 30 سنة ☐

من 30 إلى 40 سنة ☐

من 40 إلى 50 سنة ☐

أكثر من 50 سنة ☐

3-المستوى العلمي:

دبلوم مهني ☐

بكالوريا ☐

ليسانس ☐

ماستر ☐

دكتورة ☐

شهادة دراسات العليا ☐

4-الوظيفة الحالية:

محافظ حسابات ☐

خبير محاسب ☐

أعوان الرقابة الجبائية ☐

5-الخبرة المهنية:

أقل من 5 سنوات ☐

من 5 إلى 10 سنوات ☐

من 11 إلى 15 سنة ☐

أكثر من 15 سنة ☐

الجزء الثاني: دور النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية

المحور الثاني: مساهمة النظام المحاسبي المالي في تحسين الممارسات المحاسبية في الجزائر

الرقم	فقرات المحور	موافق	محايد	غير موافق
01	تم اعتماد النظام المحاسبي المالي بهدف مسايرة المحاسبة العالمية وتقديم معلومات موحدة ذات مصداقية من خلال قوائم مالية تمتاز بالشفافية والوضوح			
02	تطبيق النظام المحاسبي الجديد يعتبر من أهم التغيرات لجذب المستثمرين			
03	ظهور حسابات جديدة واختفاء البعض الآخر في النظام المحاسبي المالي من أجل التماشي مع التطورات الاقتصادية			
04	تطبيق scf يتطلب بذل مجهودات كبيرة انطلاقا من المؤسسات من خلال إعادة هيكلتها وصولا للمحيط الخارجي			
05	عدم تبني المعايير المحاسبية حرفيا بل إسقاطها بما يتماشى مع البيئة الجزائرية			
06	منح الفرص للمحاسبين لتطوير النظام المحاسبي المالي مع ايلاء الأهمية للتكوين			
07	يمكن النظام المحاسبي المالي من اعداد معلومات مالية دقيقة تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية			
08	يسعى النظام المحاسبي المالي إلى توفير متطلبات للتقييم المالي حيث يعمل على تحسين مستوى الإفصاح والقوائم المالية			
09	يعطي النظام المحاسبي المالي الأولوية للجانب الاقتصادي على الجانب القانوني			
10	ينبغي النظر على أن النظام المحاسبي المالي مشروع يستلزم تنظيم حقيقي وفعال من أجل رؤية المشاكل وإصلاحها			

المحور الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في ظل القوانين المعمول بها في تحسين التحصيل الجبائي

الرقم	فقرات المحور	موافق	محايد	غير موافق
01	تسعى الرقابة الجبائية إلى التحقيق في مدى صحة ومصداقية التصريحات المقدمة وما تتضمنه من معلومات محاسبية			
02	تعد الرقابة الجبائية احد أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية إلى المحافظة على الإيرادات الجبائية			

03	تعمل الرقابة الجبائية على تحسين نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسات الاقتصادية عن طريق الحد من التجاوزات التي ترتكب من قبل المكلفين			
04	للرقابة الجبائية أهمية بالغة بالنسبة للنظام الجبائي في الجزائر كونه نظام تصريحي؛			
05	تعمل الإدارة الجبائية جاهدة على تطبيق القوانين والإجراءات التي من شأنها ضمان السير الحسن لعملية الرقابة الجبائية؛			
06	تعتبر الرقابة على الوثائق التي تتم على مستوى مفتشية الضرائب أكثر فعالية نظرا لسهولة تطبيقها.			

المحور الرابع:يساهم النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية

الرقم	فقرات المحور	موافق	محايد	غير موافق
01	مخرجات النظام المحاسبي المالي هي مدخلات للنظام الجبائي			
02	التكوين المستمر لأعوان الإدارة الجبائية والاطلاع على المستجدات الخاصة بالنظام المحاسبي المالي يساهم في زيادة فعالية الرقابة الجبائية			
03	تلعب الرقابة الجبائية دور كبير في الحد من كل تجاوزات في نظام المعلومات المحاسبي			
04	إن وجود توافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي يساعد في فعالية الرقابة الجبائية			
05	من أجل الرفع من فعالية الرقابة الجبائية يجب إعادة النظر في بعض القوانين الجبائية التي تتعارض مع النظام المحاسبي المالي			
06	جعل النظام المحاسبي المالي من السهل التعامل مع تصريحات المكلفين بالضريبة وبالتالي اكتشاف المحقق للأخطاء والانحرافات الجوهرية الموجودة في القوائم المالية مما يفعل الرقابة الجبائية			
07	جاء النظام المحاسبي المالي بمفاهيم تدعم وتسهل أهداف المحقق الجبائي			
08	ترتب عن تطبيق النظام المحاسبي المالي نوع جديد من أنواع الرقابة الجبائية وهو التحقيق المصوب والذي يساهم في توفير الوقت والجهد وزيادة عدد الملفات الخاضعة للإدارة الجبائية			
09	كفاءة المحقق الجبائي واطلاعه الجيد على النظام المحاسبي المالي تؤثر على فعالية الرقابة الجبائية			
10	نجاعة النظام المحاسبي المالي تظهر من خلال فعالية الرقابة الجبائية			

الملحق رقم (09): الأساتذة المحكمين للاستبيان

الأساتذة	الدرجة العلمية
01 بزة	دكتور
02 بونقيب	دكتور

ملحق فرضية رقم 01

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
مساهمة النظام المحاسبي المالي في تحسين الممارسات المحاسبية في الجزائر	30	2,5600	,30240	,05521

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3				
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 % Inférieur
مساهمة النظام المحاسبي المالي في تحسين الممارسات المحاسبية في الجزائر	-7,969	29	,000	-,44000	-,5529

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3
	Intervalle de confiance de la différence à 95 % Supérieur
مساهمة النظام المحاسبي المالي في تحسين الممارسات المحاسبية في الجزائر	-,3271

ملحق فرضية رقم 02

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
مساهمة الرقابة الجبائية في ظل القوانين المعمول بها في تحسين التحصيل الجبائي	30	2,6444	,29921	,05463

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 % Inférieur	Supérieur
مساهمة الرقابة الجبائية في ظل القوانين المعمول بها في تحسين التحصيل الجبائي	-6,509	29	,000	-,35556	-,4673	-,2438

ملحق فرضية رقم 03

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
يساهم النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية	30	2,6033	0,38100	0,06956

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
	t	Ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 % Inférieur	Supérieur
يساهم النظام المحاسبي المالي في تفعيل الرقابة الجبائية	-5,702	29	0,000	-0,39667	-0,5389	-0,2544

ملحق الثبات

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100,0
	Exclue[a]	0	0,0
	Total	30	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
0,642	10

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

Observations	Valide	30	100,0
	Exclue[a]	0	0,0
	Total	30	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
0,683	6

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100,0
	Exclue[a]	0	0,0
	Total	30	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
0,718	10

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100,0
	Exclue[a]	0	0,0
	Total	30	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
0,798	26

Table de fréquences

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	18	60,0	60,0	60,0
	أنثى	12	40,0	40,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

العمر

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	من 20- 30 سنة	2	6,7	6,7	6,7
	من 30- 40 سنة	8	26,7	26,7	33,3
	من 40- 50	17	56,7	56,7	90,0

	أكبر من50 سنة	3	10,0	10,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

المستوى_التعليمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ديبلوم مهني	3	10,0	10,0	10,0
	بكالوريا	4	13,3	13,3	23,3
	ليسانس	17	56,7	56,7	80,0
	ماستر	5	16,7	16,7	96,7
	6	1	3,3	3,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الوظيفة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محافظ حسابات	4	13.3	13.3	13.3
	محاسبين	4	13,3	13,3	26.7
	أعوان الرقابة الجبائية	22	73.3	73.3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الخبرة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	6	20,0	20,0	20,0
	من 5- 10 سنوات	8	26,7	26,7	46,7
	من 11- 15 سنة	7	23,3	23,3	70,0
	أكثر من 15 سنة	9	30,0	30,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	