وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المركز الجامعي سي الحواس– بريكة –

معهد الحقوق والعلوم الاقتصادية

قسم العلوم الاقتصادية

شهادة مشاركة

يشهد مدير معهد الحقوق والعلوم الاقتصادية بالمركز الجامعي سي الحواس- بريكة - ورئيس الملتقى:

أن الأستاذ (ة): خذري توفيق، جامعة باتنة 01، الجزائر.

قد شارك (ت) في فعاليات الملتقى الوطني الأول حول: "واقع وآفاق تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر لمواجهة المشاكل المحاسبية المعاصرة - مقاربات علمية وعملية –"المنعقد بالمركز الجامعي سي الحواس- بريكة - يوم 12 ماي 2022، بمداخلة موسومة بـ:

فعالية الرقابة الجبائية المعمقة في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية- دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

مدير المعهد

مدير معهد الحقوق والعلوم الاقتصادية

د. نبيل نويس

رئيس الملتقى

رئيس الملتقى

د. بوعزيز إبراهيم

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المركز الجامعي سي الحواس بريكة

معهد الحقوق والعلوم الاقتصادية

قسم العلوم الإقتصادية

برنامج الملتقى الوطني الإفتراضي الموسوم بـ:

واقع وآفاق تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر لمواجهة المشاكل المحاسبية المعاصرة

– مقاربات علمية وعملية –

يوم: 12 ماي 2022

الجلسة الإفتتاحية(09:00 - 10:00)		
رابط الجلسة: meet.google.com/ktt-dgdu-sua		
مراسيم حفل الإفتتاح		
تلاوة آيات من الذكر الحكيم الإستماع إلى النشيد الوطني كلمة السيد مدير المعهد: **الدكتور نبيل نويس** كلمة السيد رئيس اللجنة العلمية: **الدكتور بوراوي ساعد** كلمة السيد رئيس الملتقى: **الدكتور إبراهيم بوعزيز** كلمة السيدة مدير المركز الجامعي: **الدكتورة بولحية شهيرة** للإعلان عن الإفتتاح الرسمي للملتقى		
رئيس الجلسة: د/ سايب رامي		**مقرر الجلسة: د/ سليماني عبد الحكيم**
الرقم	**أسماء المتدخلين**	**الجامعة**	**عنوان المداخلة**
01	أ/ توفيق رجاح	محافظ حسابات – سطيف -	ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي: حالات عملية
02	د/ سي محمد لخضر د/ فنغور عبد السلام	جامعة باتنة1، (الجزائر)	دور محاسبة التضخم في استمرار طريقة التكلفة التاريخية
03	د/ ساعد بوراوي	المركز الجامعي سي الحواس- بريكة-، (الجزائر)	دور المجلس الوطني للمحاسبة في تنظيم ممارسة المهن المحاسبية في الجزائر
المناقشة في حدود 20 دقيقة			

الجلسة الأولى (10:00 - 13:00)
يمنح لكل متدخل (10 د) على الأكثر لكل عرض المداخلة

رابط الجلسة: meet.google.com/ktt-dgdu-sua

رئيس الجلسة: د/ بوبكر سلالي **مقرر الجلسة: د/ رفيق قزي**

الرقم	أسماء المتدخلين	الجامعة	عنوان المداخلة
01	د/ أمنة تونسي د/ نبيل قليل	جامعة الجزائر3، (الجزائر) جامعة المسيلة، (الجزائر)	الاطار الممفاهيمي للمحاسبة عن المسؤولية البيئية والاجتماعية
02	Dr HAMOUCHE Ouehchia	L'Ecole Supérieure de Commerce ESC d'Alger	*Comptabilité environnementale : Présentation d'un contenu au service des Etats et des entreprises*
03	د/ بيض القول عبد الله د/ مسلم ابراهيم	جامعة زيان عاشور بالجلفة (الجزائر)	طرق الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية
04	د/ جناي محمد علاء الدين	جامعة البليدة2، (الجزائر)	مدى إمكانية القياس المحاسبيعن الأداء الاجتماعي بالمؤسسات الاقتصادية
05	د/ بومدين بروال أ/ سلمى براكنة	جامعة باتنة 1، (الجزائر)	دورالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تحسين جودة المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية
06	د/ فريدة أمزال د/ عبد الكريم شناي د/ رامي سايب	جامعة محمد خيضر - بسكرة - (الجزائر) جامعة محمد خيضر - بسكرة - (الجزائر) المركز الجامعي سي الحواس- بريكة- (الجزائر)	واقع استخدام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية في المؤسسة الاقتصادية
07	د/ شنن نبيل	جامعة العربي التبسي، تبسة (الجزائر)	الاتجاهات الحالية والمستقبلية لبحوث المحاسبة الاجتماعية والبيئية: مراجعة للأدبيات
08	أ/ فقير نادية أ/ بن عمر أسامة	المركز الجامعي مرسلي عبد الله - تيبازة (الجزائر)	إشكالية القياس والإفصاح عن الأداء البيئي في بيئة المحاسبة الدولية
09	أ/ هلة ليليا د/ شلابي عمار	جامعة 20 أوت 1955-سكيكدة-(الجزائر)	مساهمة المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية
10	د/ يخلف جمال الدين د/ كتال رضوان د/ قزي رفيق	جامعة التكوين المتواصل – باتنة – (الجزائر) جامعة باتنة 1، (الجزائر) المركز الجامعي سي الحواس- بريكة- (الجزائر)	المحاسبة الخضراء كإتجاه حديث في علم المحاسبة و علم الإدارة البيئية
11	د/ فؤاد صديقي د/ محمد كويسي	جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، (الجزائر)	أهمية تطبيق المحاسبة البيئية كآلية للإلتزام بمتطلبات المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية
12	د/ سايب عبد الله أ/ خالدي لزهر أ/ الشيخ عبد القادر	المركز الجامعي البيض، (الجزائر) جامعة خميس مليانة ، (الجزائر) جامعة محمد خيضر - بسكرة - (الجزائر)	أثر المحاسبة البيئية في تفعيل أبعاد التنمية المستدامة -دراسة ميدانية-

المناقشة في حدود 30 دقيقة

الجلسة الثانية (10:00 - 13:00)

يمنح لكل متدخل (10 د) على الأكثر لكل عرض المداخلة

رابط الجلسة: meet.google.com/ktt-dgdu-sua

رئيس الجلسة: د/ بوراوي ساعد **مقرر الجلسة: د/ سايل عبد الرزاق**

الرقم	أسماء المتدخلين	الجامعة	عنوان المداخلة
01	أ/ أم الخير بوروبة د/ عامر عيساني	جامعة باتنة 1، (الجزائر)	آليات الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية بالقوائم المالية
02	أ/ أمال قريني د/ نور الدين مزياني	جامعة 20 أوت 1955-سكيكدة- (الجزائر)	استخدام التقديرات المحاسبية لإدارة الأرباح في ظل النظام المحاسبي المالي
03	أ/ بلوم نذير د/ كليبات محمد أنيس	جامعة قسنطينة 2، (الجزائر)	تأثير أسعار التحويل على مقدار الأوعية الجبائية الدولية: دراسة لعينة من المجمعات
04	أ/ بلقاسم كحلولي أحلام أ/ خلخال منال	جامعة 20 أوت 1955- سكيكدة - (الجزائر)	تأثير خصائص مجلس الإدارة على ممارسات إدارة الأرباح: دراسة ميدانية
05	أ/ بوفنارة هاجر	جامعة محمد بوضياف-المسيلة- (الجزائر)	أهمية تطبيق آليات حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية
06	أ/ تومي نور الهدى	جامعة جيلالي ليابس سيدي بلعباس (الجزائر)	دور الإجراءات التحليلية في الكشف عن ممارسات المحاسبة الإبداعية -دراسة حالة مؤسسة النقل الحضري و شبه الحضري ETU-
07	د/ جريوصارة د/ طاهري مليكة	جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، (الجزائر)	دور لجان التدقيق في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية
08	د/ حازم رباب د/ خذري توفيق	جامعة البليدة 02، (الجزائر) جامعة باتنة 1، (الجزائر)	فعالية الرقابة الجبائية المعمقة في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية- دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة
09	أ/ زروال علاء الدين د/ بن مهدي هادية	جامعة الوادي ، (الجزائر) جامعة باتنة 1، (الجزائر)	دور الخبرة القضائية في مواجهة ممارسات المحاسبة الإبداعية في رفع من الأرباح المؤسسة
10	أ/ ساعد بخوش حسينة د/ بوطلاعة محمد أ/ خوالد مولود	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف – ميلة- (الجزائر)	مداخل ممارسة المحاسبة الإبداعية من خلال النظام المحاسبي المالي
11	د/ سعيدي فارس د/ بصري ريمة	جامعة خميس مليانة ، (الجزائر) جامعة الجزائر3(الجزائر)	ممارسات المحاسبة الابداعية وتأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية – دراسة استقصائية لآراء عينة من الأكاديميين والمهنيين-

الجلسة الثانية (10:00 - 13:00) يمنح لكل متدخل (10 د) على الأكثر لكل عرض المداخلة			
رابط الجلسة: meet.google.com/ygf-vtwg-ykk			
رئيس الجلسة: د/ بوراوي ساعد		مقرر الجلسة: د/ سايل عبد الرزاق	
الرقم	أسماء المتدخلين	الجامعة	عنوان المداخلة
12	د / سمير بن براح أ/ سعيدة سليماني	جامعة باتنة1 (الجزائر) جامعة قسنطينة 2، (الجزائر)	دور مدقق الحسابات في الحد ممارسات المحاسبة الإبداعية – دراسة ميدانية لعينة من مكاتب محافظي الحسابات بولاية باتنة
13	أ/ صحراوي فارس أ/ منصف خيزار أ/ سهيلة هاجر رماضنة	جامعة محمد خيضر بسكرة. (الجزائر)	دور التحقيق الجبائي في الحد من ممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية دراسة حالة: مديرية الضرائب – ولاية الوادي-
14	د/ عجيلة محمد أ/ شنيني رشيد	جامعة غرداية، (الجزائر) جامعة أحمد دراية - أدرار، (الجزائر)	تطور مهنة المحاسبة بين فلسفة النظام المحاسبي المالي الجزائري والمحاسبة الابداعية
15	أ/ محمد سعد الدين بلخيري أ/ ريمة ضافري د/ مهدي شباركة	جامعة 20 أوت 1955- سكيكدة - (الجزائر) جامعة أم البواقي، (الجزائر) جامعة قسنطينة 2، (الجزائر)	قياس جودة الأرباح المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للإبلاغ المالي -دراسة مقارنة لبعض المؤسسات الاقتصادية الجزائرية والفرنسية-
16	أ/ فورار عائشة	جامعة ، (الجزائر)	التكامل المهني بين المحاسبة والتدقيق ودوره في الحدممارسات المحاسبة الإبداعية
17	د/ محمد لمين علون د/ ريمة بن بايرة د/ ليلى محمد الحاج	جامعة البليدة 2، الجزائر)	مساهمة التدقيق الداخلي في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية: دراسة ميدانية لعينة من اكاديميين ومحاسبين ومدققين داخليين بولاية البليدة
18	أ/ مريم حتحوت د/ سعيدة بورديمة	جامعة 8 ماي 1945 قالمة ، (الجزائر)	واقع ممارسة سياسة تمهيد الدخل في المؤسسات الجزائرية
19	أ/ ملاك قرون د/ نورهان قرون	جامعة محمد خيضر بسكرة، (الجزائر)	دور الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الابداعية
20	أ/ نـظـيـرة بن سـاسي أ/ خديجة بن يحي	جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، (الجزائر)	واقع آليات الحوكمة الداخلية للشركات وممارسات المحاسبة الإبداعية دراسة حالة شركات بالقطاع البترولي في الجزائر
21	أ/ وسيف حنان	جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، (الجزائر)	ممارسات المحاسبة الإبداعية في ظل تحيين النظام المحاسبي المالي وفق معايير المحاسبة الدولية
22	أ/ يمينة مقاوشة أ/ هناء قدراوي	جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، (الجزائر)	ضبط قوانين وأخلاقيات المهنة للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية و تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر

23	د/ عمر الفاروق زرقون د/ مسعود كسكس د/ عبد الكريم بوخالفة	جامعة قاصدي مرباح ورقلة، (الجزائر)	واقع ممارسات إدارة الأرباح في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية - دراسة تطبيقية لعينة من الشركات الاقتصادية الجزائرية خلال الفترة من 2016-2020-
24	د/ بن قسمي طارق	المركز الجامعي سي الحواس- بريكة- (الجزائر)	دور حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية
25	د/ لعـروس لخضر د/ عبدالرحيم ليلى د/ غضبان ليلى	جامعة إبن خلدون – تيارت، (الجزائر) المركز الجامعي سي الحواس- بريكة- (الجزائر)	التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي من منظور المعايير الدولية للمحاسبة المعالجة المحاسبية لتقييم واعادة التقييم.
المناقشة في حدود 30 دقيقة			

الجلسة الثالثة (10:00 - 13:00)

يمنح لكل متدخل (10 د) على الأكثر لكل عرض المداخلة

رابط الجلسة:

رئيس الجلسة: د/ سايب عبد الله **مقرر الجلسة: د/ يخلف جمال الدين**

الرقم	أسماء المتدخلين	الجامعة	عنوان المداخلة
01	أ/ أونيس هالة بن د/ ناصر عيسى	جامعة قسنطينة 2، (الجزائر)	محاسبة القيمة العادلة في ظل تحديات البيئة المحاسبية الجزائرية: دراسة تحليلية
02	أ/ بن حاج جيلالي مقراوى بثينة أ/ شرقي يحيى	جامعة خميس مليانة (الجزائر)	واقع تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية(متطلبات التطبيق وتحديات الاعتماد)
03	أ/ بن قديدح سفيان	جامعة الشاذلي بن جديد، الطارف ، (الجزائر)	محاسبة الأدوات المالية من منظور الاقتصاد الإسلامي
04	أ/ بولحية عفاف أ/ زلاق حليمة	جامعة البليدة 2، الجزائر)	واقع تقييم الأدوات المالية بالقيمة العادلة وفق معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي في الجزائر
05	أ/ تريرات أيمن أ/ بن طبولة أشواق د/ كيموش بلال	جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة (الجزائر)	محاسبة القيمة العادلة بين الاستجابة لمتطلبات النظام المحاسبي المالي ومعوقات التطبيق العملي
06	أ/ حمادي بلعباس أ/ خالد حيزية أ/ قدراوي شعيب	جامعة مصطفى اسطنبولي - معسكر، (الجزائر)	تقييم بالقيمة العادلة وفق النظام المحاسبي المالي
07	أ/ عايدة ثوبي	جامعة باجي مختار عنابة (الجزائر)	أثر المحافظة على رأس المال على الهيكل المالي في المؤسسات الاقتصاية الجزائرية- دراسة حالة مؤسسة مطاحن الحروش سكيكدة.

08	د/ فارس بن يدير د/ بلقاسم قريشي د/ محمد زرقون	جامعة باتنة1(الجزائر) جامعة تمنغست(الجزائر) جامعة قاصدي مرباح، ورقلة (الجزائر)	محاسبة القيمة العادلة وأثرها على مؤشرات الأداء المالي(دراسة تحليلية)

الجلسة الرابعة (10:00 - 13:00)

يمنح لكل متدخل (10 د) على الأكثر لكل عرض المداخلة

رابط الجلسة: meet.google.com/krt-csut-mpi

رئيس الجلسة: د/ سي محمد لخضر **مقرر الجلسة: د/ طارق بن قسمي**

الرقم	أسماء المتدخلين	الجامعة	عنوان المداخلة
01	د/ البتول جمعة د/ شعيب حمزة	جامعة البليدة 02، (الجزائر)	نماذج قياس رأس المال البشري على أساس التكلفة ودورها في شفافية العرض والإفصاح في القوائم المالية
02	د/ أمينة بوفرح د/ عادل خالدي	جامعة أم البواقي، (الجزائر)	دراسة تحليلية نقدية لواقع محاسبة رأس المال الفكري في البيئة المحاسبية الجزائرية
03	أ/ بلخيري عايدة د/ هوام جمعة	جامعة باجي مختار عنابة (الجزائر)	علاقة سلاسل الكتل بالمحاسبة وجودة المعلومة المحاسبية
04	أ/ بن سويسي عثمان أ/ غنابزية ياسين	جامعة الشهيد حمه لخضر – الوادي (الجزائر)	التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة في ظل عمليات التجارة الالكترونية
05	د/ بن عيشي عمار د/ عمري سامي	جامعة محمد خيضر بسكرة. (الجزائر) جامعة تبسة-(الجزائر)	حديات التي تواجه مراجعي الحسابات بالجزائر في ظل عمليات التجارة الالكترونية و الحلول اللازمة لمواجهتها - دراسة تطبيقية على مكاتب التدقيق بسكرة
06	د/ بوزيدي عبد الرؤوف أ/ نصيرة بلال	**جامعة مولود معمري - تيزي وزو**، (الجزائر) جامعة الشهيد حمه لخضر – الوادي (الجزائر)	دور الأنظمة الخبيرة في التحسين من جودة المراجعة الخارجية
07	أ/ بومقواس بلال أ/ العاقل عبد الغني	جامعة خميس مليانة (الجزائر) جامعة تيبازة (الجزائر)	قياس الرأس المال الفكري
08	د/ حناشي مصطفى كمال	جامعة المدية، (الجزائر)	القياس المحاسبي للموارد البشرية في ظل محاسبة رأس المال الفكري – دراسة حالة مؤسسة سونلغاز – فرع المدية
09	أ/ رونق بوزيد أ/ مروان أولاد عبد النبي	جامعة باتنة1(الجزائر) جامعة تيسمسيلت، (الجزائر)	القياس المحاسبي لرأس المال البشري بإستخدام نموذج التكلفة التاريخية وأثره على القوائم المالية – دراسة حالة شركة إنتاج الجبس ومشتقاته SPDG - غرداية .
10	د/ سليماني عبد الحكيم د/ بوريش مهني	المركز الجامعي سي الحواس بريكة (الجزائر) جامعة محمد بوضياف المسيلة، (الجزائر)	المشاكل المحاسبية في ظل التجارة الإلكترونية وبعض الحلول المقترحة لها

11	د/ عوادي مصطفي أ/ سـدرة رحيمة	جامعة الشهيد حمه لخضر – الوادي، (الجزائر)	المحاسبة في ظل التجارة الإلكترونية وأثرها على مهنة المراجعة
12	د/ فتيح بريحـــــة	جامعة قاصدي مرباح، ورقلة (الجزائر)	متطلبات تصميم نظام للمحاسبة على رأس المال البشري في المؤسسة الاقتصادية
13	د/ فرحات عبد الكريم د/ نمديلي أسماء	جامعة قسنطينة 2، (الجزائر) المركز الجامعي مبلة (الجزائر)	القياس المحاسبي لرأس المال الفكري من منظور المعيار IAS38
14	د/ منصوري هواري د/ يوسفات علي	جامعة أحمد دراية أدرار، (الجزائر)	قراءة في تأثيرات التجارة الإلكترونية على مهنة محافظ الحسابات
المناقشة في حدود 30 دقيقة			

الجلسة الخامسة (10:00 - 13:00)

يمنح لكل متدخل (10 د) على الأكثر لكل عرض المداخلة

رابط الجلسة: meet.google.com/krt-csut-mpi

رئيس الجلسة: د/ سي محمد لخضر **مقرر الجلسة: د/ طارق بن قسمي**

الرقم	أسماء المتدخلين	الجامعة	عنوان المداخلة
01			
02	د/ بعداش الطاهر د/ سعداوي مراد مسعود	جامعة الأغواط، (الجزائر)	دور التكلفة التاريخية المعدلة في معالجة القوائم المالية من التضخم دراسة حالة مؤسسة الصيانة الصناعية والأفران SMIF مفتاح -البليدة -(2017-2018)
03	أ/ إبراهيم بوجاجة أ/ حاج محمد أمين حبار	جامعة البليدة 2، (الجزائر)	تجميع القوائم المالية بين المرجعية المحاسبية الجزائرية والمرجعية المحاسبية الدولية - دراسة تحليلية مقارنة -
04	د/ يخلف إيمان	جامعة البليدة 2، (الجزائر)	طرق وتقنيات التجميع المحاسبي (دراسة نظرية مع حالات عملية)
05	د/ حسناء مشري أ/ زينب تمرابط	جامعة سطيف 1 (الجزائر)	محاسبة التضخم ودورها في تحسين مصداقية قائمة المركز المالي للمؤسسات الاقتصادية-دراسة تطبيقية لمعالجة التضخم على قائمة المركز المالي-
06	أ/ حشمان سرين د/ لونيسة محمد أمين	المركز الجامعي مرسلي عبد الله-تيبازة ، (الجزائر)	الأساليب المحاسبية لمعالجة آثار التضخم -ارتفاع المستوى العام للأسعار-
07	أ/ خير الدين برو أ/ مسينيسا ميحي	جامعة باتنة1 (الجزائر)	مفهوم السيطرة بين معيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 10 والنظام المحاسبي المالي SCF
08	أ/ سارة قتال د/ عبد الكريم زرفاوي	جامعة الشيخ العربي التبسي تبسة (الجزائر)	آليات دعم فعالية تطبيق المحاسبة السحابية في المؤسسات الاقتصادية في ظل جائحة كورونا (COVID19) دراسة ميدانية في مؤسسات الاتصالات لولاية تبسة
09	أ/ سحنون مصعب أ/ كنوشة عبد الوهاب	جامعة قسنطينة 2، (الجزائر)	محاسبة المعاملات بالعملات الأجنبية حسب النظام المحاسبي المالي ومعيار المحاسبة الدولي رقم 21 -دراسة حالة-

10	أ/ عبد الباسط ميدون	المركز الجامعي ايليزي، (الجزائر)	التقنيات المحاسبية لمعالجة آثار التضخم الإقتصادي على القوائم المالية
11	أ/ قناز يوسف د/ عمر غاليب	جامعة البليدة 2، (الجزائر)	المعالجة المحاسبية للتجميع المحاسبي في المجمعات –دراسة ميدانية لمجمع "سيم"-
12	د/ حنان سعيدي سياف د/ ليندة دواس	جامعة أم البواقي، (الجزائر)	نموذج مقترح للتعبير الكمي عن المعلومات المحاسبية البيئية المفصح عنها في المؤسسات الجزائرية وفقا لمؤشر S&P ESG India وS/P/EGX –ESG.
13	د/ خماج سليمة د/ ايت بعزيز نوال	مدرسة الدراسات العليا التجارية، (الجزائر)	L'actualisation du système comptable financier (SCF) face aux évolutions des normes comptables internationales IAS/IFRS et les besoins des entreprises
المناقشة في حدود 30 دقيقة			

الجلسة الختامية
رابط الجلسة: meet.google.com/krt-csut-mpi
إختتام أشغال الملتقى
قراءة التوصيات **كلمة ختامية لرئيس الملتقى**

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المركز الجامعي– بريكة

الملتقى العلمي الوطني حول

واقع وافاق تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر لمواجهة المشاكل المحاسبية المعاصرة–مقاربات علمية وعملية–

مداخلة بعنوان:

فعالية الرقابة الجبائية المعمقة في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية– دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

The effectiveness of in-depth fiscal control in limiting creative accounting practices - a case study of the Tax Directorate of the state of Tebessa

حازم رباب

جامعة البليدة 2- الجزائر

مخبر التنمية البشرية والاقتصادية-جامعة البليدة 02

er.hazem@univ-blida2.dz

د.خذري توفيق

جامعة باتنة 1 الحاج لخضر- الجزائر

tawfiq.khedri@univ-batna.dz

ملخص: تعتبر الرقابة الجبائية المعمقة أداة الإدارة في التحقق من اداء المكلف بالضريبة لكافة التزاماته، مع تحري الصدق والابتعاد عن الأخطاء المرتكبة سهوا وتم الوقوع فيها عن طريق الخطأ أو تلك الأخطاء المتعمدة والمرتكبة عمدا عند تقديم تصريحاته، وكشف أساليب التلاعب المحاسبي التغيير في القوائم المالية لاعطاء صورة مرغوب فيها وغير حقيقة عن مركز ووضع المنشأة أو ما يعرف بأساليب المحاسبة الإبداعية، وفي هذا السياق تدرس هذه الورقة البحثية إشكالية مدى فعالية الرقابة الجبائية في الحد من اساليب المحاسبة الابداعية بدراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية ، الرقابة المعمقة، المحاسبة الابداعية.

Abstract:The fiscal control is the management's tool in verifying the taxpayer's performance of all his obligations, while seeking honesty and avoiding errors committed by mistake or those intentionally and deliberately committed errors when presenting his statements, and revealing methods of accounting manipulation. Change in the financial statements to give a desirable image. It is not a fact about the status and status of the facility or what is known as creative accounting methods. In this context, this research paper examines the problematic extent of the effectiveness of fiscal control in limiting creative accounting methods by studying the case of the Tax Directorate of Tebessa..

Keywords: Fiscal control, in-depth control, creative accounting.

مقدمـــة

تطورت فكرة تفعيل الرقابة الجبائية مع تنامي مستويات التهرب والغش الضريبين من رف المكلفين بالضريبة، حيث يلجأ هؤلاء الى استخدام عدة أساليب منها ما هو غير قانوني ويعاقب عليه القانون، ومنها ما هو قانوني نتيجة الاطلاع على ثغرات

وجدت في التنظيم المحاسبي والتشريع الضريبي واستغلالها لإعطاء صورة غير صادقة عن وضع المنشأة، وهو ما يعرف بأساليب المحاسبة الإبداعية.

ومن هنا بدا البحث في اساليب الرفع من كفاءة وفعالية أجهزة الرقابة الجبائية لمواجهة هذه الأساليب من خلال توقع احتمال حدوثها، اكتشافها، تصحيحها واسترجاع الحقوق المتهرب عن دفعها مع تغريم المكلف لإتباعه مثل هذه الأساليب ومن هذا المنطلق تطرح الاشكالية الرئيسية التالية:

ما مدى فعالية الرقابة الجبائية في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية؟

تندرج تحت هذه الإشكالية أسئلة فرعية أهمها:

- ما مفهموم الرقابة الجبائية؟
- ما مفهوم المحاسبة الإبداعية؟ وما أساليبها؟
- ماهي آليات تفعيل الرقابة الجبائية للجد من ممارسات المحاسبة الابداعية؟

للإجابة على الإشكالية الرئيسية يمكن الأخذ مبدئيا بان الرقابة الجبائية فعالة في الحد من ممارسة اساليب المحاسبة الابداعية وكإجابة مبدئية على التساؤلات الفرعية يمكن الأخذ بما يلي:

- الرقابة الجبائية هي التحقيق في تصريحات المكلف بالضريبة؛
- المحاسبة الابداعية هي التلاعب بالأساليب المحاسبية لتغيير القوائم المالية؛

وللإجابة الدقيقة عن الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية تم تقسيم العمل إلثلاثة محاور رئيسية وهي:

I. مفهوم الرقابة الجبائية

II. أساليب المحاسبة الإبداعية

III. فعالية الرقابة الجبائية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية بمديرية الضرائب لولاية تبسة.

I. مفهوم الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية أداة هامة في يد الإدارة لمراقبة ما يقوم به المكلف بالضريبة إزاء التزاماته، وتستمد أهميتها من الدور الذي تلعبه في حفظ واسترجاع حقوق الإدارة.

أولا– تعريف الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية أحد أهم ركائز جباية المؤسسات لما لهالا من دور في حفظ واسترجاع حقوق الإدارة الجبائية، وقد عرفت الرقابة الجبائية بانها:" مجموعة من الاجراءات والعمليات التي تتخذها الإدارة الجبائية من اجل تحقيق ومراجعة كل تصريح جبائي متعلق بالمكلف بالضريبة كل هذا للحد من ظاهرة التهرب الضريبي التي تهدد الاقتصاد الوطني".[1]

كما تعرف الرقابة الجبائية بأنها:"الأداة التي تساعد الإدارة الجبائية من التحقق على ان المكلفين بالضريبة يقومون بأداء واجباتهم الجبائية وتصحيح الاخطاء المسجلة".[2]

ومن خلال ما سبق يمكن تعريف الرقابة الجبائية بأنها وسيلة الإدارة الجبائية في التحقق من تصريحات المكلفين بالضريبة وتصحيحها واسترجاع ما يترتب عنها من حقوق.

ثانيا– أشكال الرقابة الجبائية

تتخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال حسب الإجراءات التنظيمية والطرق التي تتم الرقابة وفقها، وتتم الرقابة الجبائية وفقا للأشكال الآتية:

1-الرقابة العامة: وتظم نوعين من أنواع الرقابة الجبائية وهما الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق

1-1الرقابة الشكلية: تعتبر الرقابة الشكلية اول اجراء رقابي تخضع له التصريحات المكتتبة، وتشكل مجمل التدخلات التي تهدف إلى إحداث تصحيحات مادية، للأخطاء والنقائص المرتكبة أثناء كتابة وتقديم المكلفين للتصريحات، والتثبت من هوية وعنوان المكلف ومختلف العناصر التي تدخل في تحديد وعاء الضريبة. والغرض من الرقابة الشكلية هو التصحيح الشكلي للتصريحات دون إجراء أية مقارنة بين ما تحمله من محتويات، وتلك التي تتوفر لدى الإدارة، وتتم هذه الرقابة سنويا بإعتبارها أول عملية مراقبة تخضع لها التصريحات، ولا تهدف إلى التأكد من صحة المعطيات والمعلومات التي تحملها، وإنما للكيفية التي قدمت من خلالها هذه المعطيات أو المعلومات.[3]

وتتم الرقابة الشكلية على ثلاث مستويات:

✓ **المكلف:** يجب أن يحتوي كل ملف جبائي على نسخة من الوثائق التالية، السجل التجاري، بطاقة إثبات الهوية، شهادة الإقامة، شهادة التصريح بالوجود، البطاقة الإحصائية، بالإضافة إلى كل مراسلات المكلف بالضريبة.

✓ **النشاط:** يجب توفر بطاقة التعريف الجبائي، التصريحات الشهرية والثلاثية الخاصة بمجموع الضرائب، وملخصات أرقام الأعمال لكل سنة.

✓ **الأخطاء المادية:** التأكد من إيداع التصريحات الشهرية والثلاثية في آجالها المحددة، كما يتم التأكد أيضا من أن العمليات الحسابية مدونة في التصريحات وبدون وجود أخطاء في العمليات الحسابية، فضلا على أن البيانات المشار إليها متواجدة في الخانة الصحيحة وأن كل بيان يخص الخانة المتعلقة بها.

وتهدف الرقابة الشكلية إلى إعطاء فكرة أولية عن الملف الجبائي، ليتم من خلاله إعطاء قرار مبدئي عن مصداقية التصريحات سواء بقبوله أو بتحويله إلى الرقابة على الوثائق، أي أن الرقابة الشكلية تعتبر تمهيدا للرقابة على الوثائق.

2-1 الرقابة على الوثائق

تقوم رقابة الوثائق على مبدا اساسي يتمثل في مقارنة التصريحات بوثائق الملف الجبائي.وتختلف عن المراقبة الشكلية حيث تتطلب احضار الوثائق والسجلات المحاسبية، تكون شاملة وتخص محتوى ومضمون التصريحات، ويمكن اعتبارها فحصا انتقاديا للتصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلف بالضريبة اعتمادا على المعلومات المكونة للملف الجبائي كمقارنة رقم الاعمال بالمعلومات المسجلة في الملف كالهامش الإجمالي و الرسم على القيمة المضافة، وتهدف هذه الرقابة الى:

- اكتشاف الاخطاء في الحسابات والمعدلات؛
- فحص التصريحات ومقارنتها بالمعطيات الحقيقية الموجودة لدى ادارة الضرائب؛
- تحليل المعلومات بربطها بالحالة المالية للمكلف من سنة الى اخرى؛
- تساعد في اختيار الملفات للرقابة المعمقة لما ترى الإدارة الجبائية ضرورة لذلك.[4]

2-الرقابة المعمقة

تأتي الرقابة المعمقة كضرورة دعت اليها نتائج الرقابة العامة الشكلية او الرقابة على الوثائق، وتنقسم الى:

- التحقيق المحاسبي

التحقيق المحاسبي هو مجموعة العمليات التي تهدف إلى فحصالملفات المحاسبية في عين المكان ومقارنتها بعناصر الإستدلال لذلك يتبين أن اللذين يعنيهم الفحص المحاسبي هم اللذين ملزمين بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية التي أكد عليها القانون التجاري والجبائي. ودون هذه الوثائق والملفات لا يكون للتحقيق الجبائي معنى.

يسمحهذا التحقيق بالتأكد من صحة التصريحات الجبائية بمقارنتها بالعناصر الخارجية كالدفاتر المحاسبية إذ بواسطتها بتأكد العون المراقب من صحة تصريحات المكلفين بالضريبة وذلك من خلال النتائج المحددة عن طريق المحاسبة. والتحقيق المحاسبي يتم إما على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين والملزمين بمسك محاسبة وتطبق خصوصا على المداخيل والضرائب التالية: الضرائب على أرباح الشركات، الضرائب على الدخل الاجمالي صنف ارباح تجارية وصناعية، الرسم على رقم الأعمال.[5]

ويتم التحقيق المحاسبي من خلال مايلي:[6]

-فحص الميزانية ومراجعة عملية الجرد والمقارنة بدفتر الأستاذ وميزان المراجعة قبل الجرد؛

- فحص التطابق بين الوثائق التبريرية والوثائق المحاسبية فيما يخص الارصدة المصرح بها وما هو مسجل في محاسبة المكلف،

- الفحص المعمق للوضعية الجبائية

هو الذي يقوم على مراقبة شخص طبيعي للتأكد من تطور نمو أملاكه وأمواله ومدى توافقها مع المداخيل المصرح بها. وهي تعرف بنها مجموع عمليات والأبحاث التي تهدف إلى كشف الفارق الموجود والمتوقع بين الدخل المصرح به والدخل الحقيقي بمقارنة مدى الانسجام بين مداخيل المكلف بالضريبة فيما بينهما من جهة وبين حالته المادية وعناصر وطرق معيشته والمظاهرة الخارجية من جهة أخرى وتعتبر مجموعة المعلومات التي توجد بحوزة الإدارة الجبائية المصدر الأول الذي يعتمد عليه العون المحقق والمباشر لهذ العملية بعد أن يجم كل الوثائق والعناصر الضرورية والموجودة لدى المصالح والهيئات التي يتعامل معها المكلف بالضريبة المعني من إدارات وبنوك ومؤسسات ... إلخ يقوم بترتيبها ويركز على النقاط الهامة والتي يكون لها فعالية في اكتشاف الأخطاء والتدليسات الممكنة والأرقام المشكوك فيها.[7]

ثالثا- أهداف الرقابة الجبائية

تهدف الإدارة الجبائية من خلال إجراءات الرقابة إلى تحقيق عدة أهداف، أهمها:

-**الهدف المالي والاقتصادي للرقابة الجبائية:** تسعى الإدارة الجبائية من خلال فرض إجراءات الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله بغرض زيادات إيرادات الخزينة العمومية الموجهة الى الانفاق العام، اي الحفاظ على مصدر تمويل النفقات العمومية.

-**الهدف القانوني للرقابة الجبائية:** يتمثل الهدف القانوني للرقابة الجبائية في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أي انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من أداء مستحقاتهم الجبائية.

– **الهدف الإداري للرقابة الجبائية:** تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء الجبائي.حيث تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها وهذا ما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية ، اضافة الى تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك. كما تساهم عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات (مثال نسب التهرب الضريبي)، وما لها من دور هام في ضمان تماسك واستمرارية النظام التصريحي.

– الهدف الاجتماعي للرقابة الجبائية: تهدف الرقابة الجبائية الى فرض المكلف على تحمل مسؤوليته الكاملة اتجاه الانظمة والقوانين السائدة، ومسؤوليته الاجتماعية بالمساهمة في الانفاق العام الذي يعود بالنفع على كافة أفراد المجتمه، من خلال احترام التزامه الجبائي وادائه على الوجه الأكمل.[7]

. **رابعا– حقوق المكلف بالضريبة في إطار الرقابة الجبائية**

قصد منع تعسف الإدارة الجبائية من خلال إجراءات الرقابة الجبائية، كفل للمكلف حقوقا تضمن عدم تعرضه لظلم وتعسف الإدارة، وتتمثل هذه الحقوق فيما يلي:

– **حق الإشعار المسبق:**فلا يمكن الشروع في المراقبة الجبائية دون إعلام مسبق للمعني كما حدد القانون شكل ومواعيد هذا الإخطار وذلك لضمان علم المكلف بالضريبة بخضوعه للمراقبة الجبائية.

حيث يتم إعلام المكلف بإجراء المراقبة الذي سيتم اتباعه عن طريق إرسال أو تسليم الإشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول. ويتضمن هذا الإشعار عدة بيانات هي:

– تحديد ألقاب وأسماء ورتب المحققين.
– تحديد موعد أول تدخل باليوم والساعة
– تحديد الفترة الزمنية التي يشملها التحقيق المزمع
– تحديد الحقوق، الضرائب والرسوم واتاوى المعنية بالتحقيق.
– الوثائق التي سيتم الإطلاع عليها
– تنبيه المعني بحقه في الاستعانة بالمستشار الذي يختاره أثناء إجراء التحقيق.[8]

– **حق الاستعانة بمستشار:** من حق المكلف بالضريبة أثناء خضوعه للرقابة الجبائية أن يختار مستشار للاستعانة به ويمكن أن يكون محامي أو خبير محاسبي أو مستشار جبائي، وذلك حتى يستفيد من خبرته ولا يرتكب الأخطاء أمام الأعوان الجبائيين، كما يحق للمكلف أن يوكل من ينوبه خلال فترة إجراء الرقابة.

– **حق الحفاظ على السر المهني:** من أهم الضمانات التي يتمتع بها المكلف بالضريبة حقه في المحافظة على أسراره التجارية والجبائية وبالتالي يلزم المراقبين والمفتشين الجبائيين بالمحافظة على جميع أسرار المكلف بالضريبة، وحتى بالنسبة للجان الطعن فقد ألزم القانون أعضاءها بالحفاظ على السر المهني. ولتحديد المحافظة على السر المهني يذكر بأن هذا الحق له معنيان مرتبطان:

– المعنى الأول؛ يتعلق بضرورة مراعاة السرية التامة في معالجة كل المعلومات المتعلقة بالمكلف لاسيما إذا اطلعت الإدارة الجبائية على المعلومات المتعلقة بأوضاعه الصحية والعائلية والمهنية، والتي قد يسبب إفشاؤها أضرار بمركز المكلف الاقتصادي والاجتماعي، وينطوي مفهوم السرية التامة على عدم استخدام هذه المعلومات في أغراض غير التي أباحها القانون.

– المعنى الثاني: يمثل عدم إعطاء هذه المعلومات للغير إلا في الحالات التي يجيز فيها القانون ذلك.
وبالرغم من حق المكلف بالحفاظ على أسراره فإنه بالمقابل لا يجوز للهيئات الإدارية والقضائية والبنوك والمؤسسات الاحتجاج بالسر المهني في مواجهة الإدارة. [9]

– حق مهلة التحضير للمراقبة: يمنح القانون وبصورة إلزامية للمكلف بالضريبة مهلة عشرة أيام على الأقل كأجل للاستعداد للتحقيق في المحاسبة والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشامل، من أجل السماح له بجميع العناصر المتعلقة بمحاسبته.

فمنحق المكلف الاستفادة من أجل للتحضير للتحقيق في المحاسبة مدته عشرة أيام كحد أدني. ولا يمكن للإدارة الجبائية الشروع في التحقيق قبل انقضاء آخر يوم من المهلة القانونية، تسري مهلة العشرة أيام ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق في المحاسبة.

كما يحق للمكلف الذي يخضع للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشامل في الاستفادة من أجل التحضير للتحقيق مدة خمسة عشرة يوما كحد أدنى. ولا يمكن للإدارة الجبائية الشروع في التحقيق قبل انقضاء آخر يوم من المهلة القانونية.

– **حق احترام مواعيد التحقيق:** نظرا لخطورة إجرائي التحقيق في المحاسبة والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة وجب الحرص على تقييد زمن مباشرة الإجراء وعدم تركه مفتوحا لما قد يترتب عنه من نتائج سلبية سواء بالنسبة للمكلف أو لإدارة الضرائب، فعدم تحديد مدة اتخاذ الإجراء قي ينتج عنه تماطل أعوان الإدارة، وذلك ما ينتج عنه تأخر الوقوف على حقيقة النشاط التجاري للمكلف وتأخر تحصيل الدولة للضرائب المستحقة.

كما أن ترك زمن التحقيق دون تحديد يرهق ويؤثر على المكلف الذي هو في حاجة دائما إلى استقرار مركزه القانوني حتى يتسنى له متابعة نشاطه بشكل طبيعي، لا بقائه يترقب باستمرار النتائج واستعداد الدائم لتقديم الوثائق وهو ما يجعل مركزه القانوني مضطرب غير مستقر.

وقد حددت المهل القانونية المتاحة للإدارة الضرائب المباشرة إجراء التحقيق في المحاسبة وذلك تحت طائلة البطلان كمايلي:

– بالنسبة لمؤسسات تأدية الخدمات التي رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز1.000.000،00 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها، فيجب ألا تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من أربعة أشهر، وتبدأ هذه المهلة من يوم استلام الإشعار بالتحقيق أو تاريخ تسليمه. كما يجب التنويه في هذا المقام بأن المواعيد تحسب كاملة. اما اذا تجاوز رقم أعمالها 1.000.000،00 دجبالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها، فيجب ألا تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر و الوثائق المحاسبية أكثر من ستة أشهر.

–بالنسبة لباقي المؤسسات الأخرى التي رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز2.000.000.00دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيه فيجب ألا تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من أربعة أشهر، اما اذا تجاوز رقم أعمالها 2.000.000،00 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها، فيجب ألا تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر و الوثائق المحاسبية أكثر من ستة أشهر. [10]

– حق الإشعار بالتقويم: يجب على الإدارة الجبائية بعد انتهائها من عملية التحقيق سواء كان هذا التحقيق محاسبي أو في مجمل الوضعية الجبائية بإرسال إشعار بالتقويم عن طريق رسالة موصى بها مع إشعار بالتسليم لإبلاغ المكلف بالنتائج، ويجب أن يكون التقويم مفصلا ومعللا بصفة تسمح للمكلف بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة ومبينا فيه أسباب وطرق التقويم المتبعة والسماح للمكلف إبداء ملاحظاته وذلك في أجل 40 يوما، ويجب على المحقق وقبل انقضاء أجل الرد أن يعطي كل الشروحات الشفهية

المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون الإشعار إذا طلب هذا الأخير منه ذلك، وبعد عدم رد المكلف في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني.

وتفاديا للتعسف الإداري للمصلحة المحققة في استعمال صلاحياتها القانونية مع المكلف بالضريبة ، فإنه لا يمكن الرفض الكلي أو الجزئي للمحاسبة المقدمة إلا عند وجود أخطاء أو إعفاءات أو معلومات غير صحيحة خطيرة ومتكررة، أو عند انعدام الوثائق التي تبرر القيم المحاسبية.

–حق الطعن: من أهم ضمانات المكلف بالضريبة حقه في الطعن في نتائج التحقيق، حيث يمارس هذا الحق عن طريق الطعن الإداري والقضائي.

الطعن الإداري: لا يحق للمكلف بالضريبة أن يلجا للطعن عن طريق القضاء الإداري إلا بعد أن يستنفذ طرق الطعن المسبق أمام الإدارة الجبائية (الطعن الإداري)، وهذا شرط إلزامي فيما يخص الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث يجب اولا رفع تظلم للادارةالجبائية ثم تقديم طعن امام اللجان الجبائية للطعون حسب اختصاصها.

الطعن القضائي: يأتي بعد إتمام إجراءات الطعن الاداري مع عدم اقتناع المكلف بتقويمات الإدارة الجبائية، حيث يمكنه تقديم عريضة لدى المحكم الادارية محل الاختصاص الاقليمي. [11]

فالرقابة الجبائية إجراء يكفل للإدارة التحقيق والتثبت من الاخطاء المرتكبة سهوا او عمدا من طرف المكلف في تصريحاته الجبائية، وإجراء التقويمات المناسبة دون تعسف حيث يتمتع المكلف بعدة حقوق أولها الإشعار بإجراء التحقيق وآخرها حق الطعن في قرار الإدارة الجبائية.

II. مفهوم المحاسبة الابداعية

يلجأ العديد من المكلفين جبائيا لاستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية، وذلك لأغراض تظليل الإدارة الجبائية للخفض من حجم الضرائب او الاستفادة من امتيازات جبائية.

أولا– تعريف المحاسبة الإبداعية:اختلفت تعاريف المحاسبة الإبداعية منذ ظهورها، ومن ابرز تعريفاتها ما يلي:

- تعرف المحاسبة الابداعية بانها" هي الإجراءات التي تقوم بها في بعض الأحيان إدارات الشركات من أجل تحسين صوري إما في ربحيتها أو في مركزها المالي أو كلاهما معا، وذلك باستغلال الثغرات الموجودة في أساليب و اختيارات التدقيق الخارجي، أو بالاستفادة من تعدد البدائل المتاحة في تطبيق السياسات المحاسبية التي تميزها المعايير المحاسبية الدولية أو غيرها مما يعرف بالمبادئ المتعارف عليها، سواء بشأن أساليب القياس أو أساليب الإفصاح المتبعة عند إعداد البيانات المالية المنشورة، مما يؤثر سلبيا على نوعية الأرقام التي تظهرها تلك البيانات سواء بالنسبة للأرباح أو بالنسبة للمركز المالي، ومن ثم على مصداقية النسب المالية.[12]

- عرفها (MULFORD)على أنها " المحاسبة الإبداعية هي الاجراءات أو الخطوات التي تستخدم للتلاعب بالأرقام المالية وذلك لخداع مستخدمي التقارير المالية ، وهي أيضا أي اجراء أو خطوة تجاه إدارة الأرباح أو تمهيد الدخل "[13]

- تعرف كذلك المحاسبة الابداعية على انها:" هي العمليات التي يستخدم فيها المحاسبون معرفهتهم بالقواعد المحاسبية للتلاعب بالأرقام المعروضة في حسابات منشآت الاعمال ويرى بعض الباحثين ان المحاسبة الخلاقة هي تحويل ارقام المحاسبة المالية مما هي عليه في الواقع الى ما يرغب به القائمين على اعدادها من خلال الاستفادة من القواعد الموجودة او تجاهل بعضها او جميعها".[14]

ثانيا– عوامل ظهور المحاسبة الابداعية

ظهرت المحاسبة الابداعية نتيجة توفر عدة عوامل، أهمها ما يلي:

– المنافسة الشديدة بين الشركات المختلفة ومحاولة اعطاء صورة افضل عن الشركة في الساحة التنافسية حتى لو كان ذلك من خلال ابتداع أرباح مختلفة من قبل إدارة الشركة.

– ظهور مشكلة الوكالة و ذلك نتيجة فصل إدارة الشركة عن المالكين واسنادها لمجلس الادارة، و ظهور اختلاف بالمصالح و الأهداف بين المدراء الذين يبحثون عن ثروات شخصية و الأمن الوظيفي و للحفاظ على مصالحهم فلا يرغبون في تحمل مخاطر كبيرة باستثمارات الشركة، و بين أصحاب الملكية أو المساهمين الذين يهدفون إلى تعظيم القيمة السوقية للسهم لشركتهم.[15]

– حرية الاختيار للمبادئ المحاسبية : تفتح الانظمة المحاسبية المعمول بها للوحدة الاقتصادية أحيانا المجال لتختار من بين مختلف الطرق المحاسبية التي تستخدمها في إعداد قوائمها المالية، إذ تسمح المعايير المحاسبية بالاختيار من بين البدائل المحاسبية المختلفة وهنا يترتب عليه اختيار الوحدة الاقتصادية الطرق المحاسبية التي تتلاءم مع أهدافها ورغباتها والتي تحقق أفضل صورة لأدائها.

– حرية التقديرات المحاسبية : يتضمن إعداد بعض العمليات المحاسبية درجة كبيرة من التقدير والحكم الشخصي والتوقع وهذا يتيح للإدارة التلاعب في هذه التقديرات بشكل متفائل أو متحفظ حسب احتياجاتها ورغبتها في التأثير على فقرات القوائم المالية من حيث التضخيم أو التقليل من قيمتها بغرض الوصول إلى الأهداف المحددة مسبقا.

– توقيت تنفيذ العمليات الحقيقية : يمكن أن يؤدي التحكم في توقيت تنفيذ وحدوث بعض العمليات الحقيقية إلى تحقيق الانطباع المرغوب فيه عن الحسابات والقوائم المالية، فإذا ترك للإدارة الحرية في تنفيذ بعض العمليات في الوقت الذي تراه مناسبا فقد تؤجل تنفيذ هذه العمليات أو تعجل من تنفيذها وذلك لتحقيق أهداف ومكاسب معينة.

ثالثا– اساليب المحاسبة الابداعية

تطبق أساليب المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية لتغيير محتواها حسب الغرض من ذلك، وفيما يلي أهم أساليب المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية[18]

–أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في قائمة الدخل:أهم الأساليب والطرق المستخدمة للتلاعب في قائمة الدخل في إطار المحاسبة الإبداعية هي:

- ✓ تسجيل الإيراد بشكل سريع فيما عملية البيع لا تزال موضع شك .
- ✓ إيراد مزيف تتمثل هذه الطريقة في تسجيل إيرادات وهميه أو مزيفة.
- ✓ نقل المصاريف الجارية الى فترات محاسبية سابقة .

– أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في قائمة المركز المالية:تساعد الميزانية في إعطاء صورة حول طبيعة وحجم الموارد المتاحة لدى الشركة والتزاماتها تجاه المقرضين والمالكين، كما تساعد في التنبؤ بمبالغ وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية وفيما يلي عرض لفرص التلاعب بالقيم المحاسبية بإستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة المركز المالية:

✓ **الأصول غير الملموسة:** حيث يتم المبالغة في تقييم يتود الأصول غير الملموسة مثل العلامات التجارية، إضافة إلى الاعتراف المحاسبي بالأصول غير الملموسة مما يخالف الأصول والقواعد المنصوص عليها ضمن معايير المحاسبة الدولية مثل الاعتراف بالشهرة غير المشتراة.

✓ الأصول الثابتة: حيث لا يتم الالتزام بمبدأ التكلفة التاريخية في تحديد القيمة المدرجة لها في الميزانية

✓ الاستثمارات المتداولة: حيث يتم التلاعب في أسعار السوق التي تستخدم في تقييم محفظة الأوراق المالية.

✓ النقدية : يتم في هذا البند عدم الإفصاح عن البنود النقدية المفيدة ، والتلاعب في اسعار الصرف المستخدمة في ترجمة البنود النقدية المتوفرة من العملات الأجنبية.

– أساليب المحاسبية الإبداعية المستخدمة في قائمة التدفقات النقدية: يهدف إعداد هذه القائمة الى مساعدة المستثمرين والدائنين والدارسين وغيرهم في تحليل النقدية من خلال توفير معلومات ملائمة عن مصادر التدفقات والمدفوعات خلال فترة زمنية معينة، .ومن فرص التلاعب بالقيم المحاسبية بإستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة التدفقات النقدية مايلي:

– يقوم المحاسب بتصنيف النفقات التشغيلية، بإعتبارها نفقات استثمارية أو نفقات تمويلية والعكس، وهذه الإجراءات والممارسات لا تؤثر ولا تغير في القيم النهائية.

– تستطيع المنشاة كذلك دفع تكاليف التطوير الرأسمالية وتسجلها باعتبارها تدفقات نقدية استثمارية خارجة وتبعدها عن التدفقات الخارجة التشغيلية، وبالتالي فإن هذه الممارسات تزيد من التدفقات النقدية الداخلة.

– تتوفر كذلك إمكانية التلاعب بالتدفقات النقدية التشغيلية بهدف التهرب جزئية من دفع الضرائب، فمن خلال عمل تعديلات في التدفقات النقدية التشغيلية، مثل تخفيض مكاسب بيع الاستثمارات وبعض حقوق الملكية وكذلك الحال بالنسبة للعمليات غير المكتملة، حيث أنها تؤثر في التدفقات النقدية التشغيلية، من خلال إزالة تأثير الضريبة عن هذه العمليات من التدفقات النقدية التشغيلية.

رابعا– تفعيل الرقابة الجبائية لمواجهة أساليب المحاسبة الابداعية

تهدف الرقابة الجبائية عن طريق التحقيق في المحاسبة او التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الى كشف التلاعب في المحاسبة باستخدام اساليب المحاسبة الإبداعية، وهذا ليس بالأمر السهل، وعلى المراقب أن يتأكد من المبادئ المحاسبة المختارة والمطبقة تمثل مبادئ متعارف عليها ومقبولة قبولا عاما وملائمة في ضوء الظروف والبيئة المحيطة.وان القوائم المالية وما يلحق بها من ملاحظات توفر معلومات كافية ومناسبة. وانها تعكس و بشكل مناسب الأحداث والعمليات المالية في حدود المدى المعقول.

ومن أهم تلك الأليات والشروط التي يجب توفرها لدعم الرقابة الجبائية في الحد من اساليب وممارسات المحاسبة الإبداعية مايلي:

–توفر الموارد البشرية المؤهلة والمادية، حيث يعتبر توفير مثل تلك الكفاءات الضامن لحسن انجاز أعمال الرقابة الجبائية؛ وذلك ما يحتاج إلى أشخاص ذوي مواصفات خاصة، بحيث يجب أن يتمتع بالوعي المهني والإدراك الكافي بمختلف الأنشطة الاقتصادية، وكذا الاستقلالية والقدرة على ممارستها بالطريقة الصحيحة؛

– يجب أن يكون المحقق او المراقب الجبائي أعلى مستوى من المحاسب، فالمحاسب الذي يقوم بتلاعبات أو ممارسات المحاسبة الإبداعية هو على مستوى عالي في المحاسبة، لذا يجب أن يقابله من هو أعلى مستوى منه يغرض كشف تلك الممارسات والحد منها حتى يستطيع أن يصل إلى توفير التأكيدات المعقولة بأن تلك التقارير المالية خالية من أي انحرافات أو تلاعبات أو ممارسات المحاسبة الإبداعية.[19]

III. الدراسة التطبيقية حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة

تنظم الإجراءات والعمليات الجبائية بولاية تبسة على مستوى المديرية الولائية للضرائب، والتي تتولى إحدى المديريات الفرعية بها مهمة تنظيم الرقابة الجبائية وهي المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، ويتم من خلال هذه الدراسة الوقوف على مدى فعالية الجهاز الرقابي بمديرية الضرائب لولاية تبسة.

اولا- التعريف بمديرية الضرائب لولاية تبسة

أنشئت مديرية الضرائب لولاية تبسة بموجب المرسوم رقم 91/60 المؤرخ في 1991/02/23، تمثل المديرية العامة للضرائب في إقليم ولاية تبسة وتسهر على تطبيق القوانين الجبائية.

الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية تبسة: تتشارك مديرية الضرائب لولاية تبسة في نفس هيكل التنظيم حيث تتضمن على خمس (05) مديريات فرعية وهي:

– المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: وتضم مكتب الجداول ، مكتب الاحصائياتن مكتب تنظيم العلاقات العامة ومكتب التنشيط والمساعدة.

– المديرية الفرعية للتحصيل: وتضم مكتب مراقبة التحصيل، مكتب التصفية.

– المديرية الفرعية للرقابة الجبائية: وتضم مكتب البحث عن المعلومات، مكتب البطاقية والكشوفات، مكتب المراجعة الجبائية ومكتب مراقبة التقسيمات.

– المديرية الفرعية للوسائل: تضم مكتب المستخدمين، مكتب عمليات الميزانية، مكتب الوسائل والتسيير ومكتب الإعلام الآلي.

– المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية: تضم مكتب الاحتجاجات، مكتب لجان الطعن، مكتب المنازعات ومكتب التبليغ والآمر بالصرف.

وتشرف على تسيير عدد من المصالح الخارجية وهي:

– مفتشيات الضرائب: تمثل المصالح القاعدية لمديرية الضرائب للولاية، تتوزع 12 عشر مفتشية ضرائب على مستوى اقليم ولاية تبسة، من ابرز ما تقوم به مسك الملفات الجبائية للمكلفين والبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها ومراقبة التصريحات واصدار الجداول الضريبية والكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل.

الجدول رقم (01) : توزيع مفتشيات الضرائب في اقليم ولاية تبسة

البلدية	بلدية تبسة	بلدية بئر العاتر	بلدية الونزة	بلدية الشريعة	بلدية الكويف	بلدية العوينات
عدد مفتشيات الضرائب	06	02	02	02	01	01

المصدر: من إعداد الباحثتين

– قباضات الضرائب: وعددها 10 قباضات على مستوى كامل تراب الولاية، تتمحور مهامها حول اعداد جداول الضرائب وسندات التحصيل، ويمكنها ان تتولى زيادة عن ذلك مهمة التسيير المالي للهيئات العمومية حسب الشروط التي يحددها التشريع والتنظيم المعمول بهما.وتنتمى البلديات المتواجدة على اقليم ولاية تبسة وعددها 28 بلدية لعشر قباضات ضرائب، يوضح توزيعها على كامل اقليم الولاية من خلال الجدول التالي:

– الجدول رقم (02) : توزيع قباضات الضرائب في إقليم ولاية تبسة

البلدية	بلدية تبسة	بلدية بئر العاتر	بلدية الونزة	بلدية الشريعة	بلدية الكويف	بلدية العوينات

عدد قباضات الضرائب	04	02	01	01	01	01

المصدر: من إعداد الباحثتين

مهام المديرية الولائية للضرائب:

ومن أهم مهام المديرية الولائية للضرائب بتبسة مايلي:

- ضمان بممارسة السلطة السلمية لمفتشيات الضرائب؛
- السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها؛
- تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية؛
- إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها وتقوّم النتائج وتعد الحصيلة الدورية؛
- تحليل وتقوّيم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، إعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها؛
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى؛
- مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك؛
- متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل؛
- ضمان الرقابة القبلية وتصفية حسابات تسيير القابضين؛
- تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها؛
- إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقوّيم نتائجها؛
- وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك؛
- دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة؛
- متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة؛
- تقدّير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك؛
- ضمان تسيير المستخدمين و الاعتمادات المخصصة لهذه المصالح؛
- توظيف وتعيّين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم؛
- تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب؛
- تكوّين رصيدا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه؛
- السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما السهر على صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها؛
- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛
- نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.؛

ثانيا– فعالية الرقابة الجبائية في مواجهة أساليب المحاسبة الإبداعية بمديرية الضرائب تبسة

تختلف معايير قياس فعالية الرقابة الجبائية باختلاف الأنظمة المعمول بها، ويتم الاعتماد في هذه الدراسة لقياس فعالية الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة على معيارين وهما:

- تطور عدد الملفات المدروسة في إطار إجراءات الرقابة الجبائية؛
- تطور الحقوق المسترجعة في إطار عمليات الرقابة الجبائية،

1- **تطور عدد الملفات المدروسةفي إطار إجراءات الرقابة الجبائية:** يمكن توضيح مدى تطور عدد الملفات المدروسة في إطار الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة، وذلك خلال الفترة (2016-2020) في ما يلي:

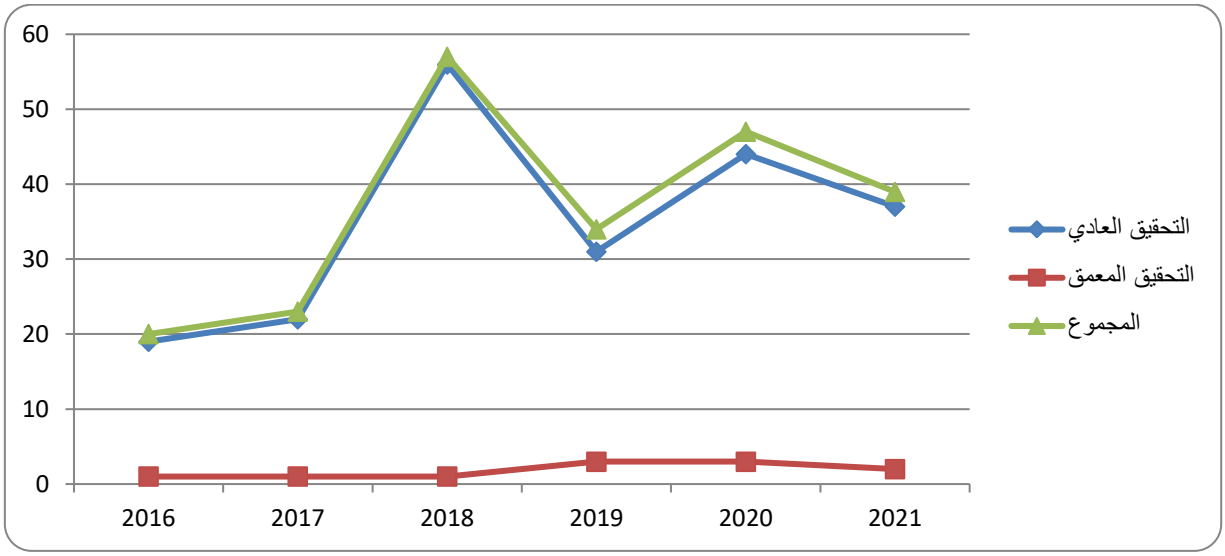
الجدول رقم (03) : تطور عدد الملفات المدروسة في إطار الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة خلال الفترة (2016-2020)

السنة	2016	2017	2018	2019	2020	2021
التحقيق العادي	19	22	56	31	44	37
التحقيق المعمق	1	1	01	03	03	02
المجموع	20	23	57	34	47	39

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على الميزانيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية تبسة

نلاحظ من الجدول السابق ان عدد الملفات المحقق بها في اطار الرقابة الجبائية المعمقة في مجملها بلغت في اقصى حالاتها 57 ملفا سنة 2018، كما يظهر جليا ان التحقيق العادي يشكل اغلب نشاط الرقابة الجبائية حيث بلغ في اسوء حالاته 22 ملفا من اجمالي 23 ملفا، بينما بلغ عدد الملفات المحقق بها في اطار الرقابة المعمقة في اقصى حالاتها 03 ملفات سنويا، ولتوضيح تطور عدد الملفات المحقق بها في إطار الرقابة الجبائية يمكن الاستعانة بالتمثيل التالي:

الشكل رقم (01): تطور عدد الملفات المحقق بها في إطار الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الباحثين

ويوضح الشكل السابق ان تمثيل تطور التحقيق العادي يقارب في كل السنوات اجمالي الملفات المحقق بها، وهذا ما يبين ان التحقيق العادي يمثل اغلب الملفات المحقق بها.وهذا ما يشير إلى ضعف الرقابة الجبائية المعمقة حيث لم تتجاوز ثلاث ملفات في اقصى حالاتها.

2- تطور الحقوق المسترجعة في إطار الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة

يمكن توضيح مدى تطور عدد الملفات المدروسة في إطار الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة، وذلك خلال الفترة (2016-2020) في ما يلي:

الجدول رقم (04) : تطور عدد الملفات المدروسة في إطار الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة خلال الفترة (2016-2020)

السنة	2016	2017	2018	2019	2020	2021

الحقوق المسترجعة (دج)	289.024.593	94.685.900	304.102.285	198.993.805	348.968.098	205.795.914

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على الميزانيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية تبسة

نلاحظ من الجدول السابق ان مبالغ الحقوق المسترجعة في اطار الرقابة الجبائية المعمقة غير مستقرة متذبذبة من سنة الى اخرى ففي سنة 2016 قد بلغت 289.024.593 دج لتتراجع سنة 2017 الى 94.685.900دج ، ويرجع ذلك الى اختلاف الحقوق المسترجعة من ملف لآخر من جهة، وتباين عدد الملفات المحقق بها من سنة الى اخرى.

3- مؤشرات فعالية الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة

اعتمدت وزارة المالية عدة مؤشرات لتقييم نشاط مديريات الضرائب فيما يخص الرقابة الجبائية، ويوضح الجدول التالي طريقة حساب كل مؤشر وقيمته:

الجدول رقم (05): مؤشرات فعالية الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة

رمز المؤشر	اسم المؤشّر	طريقة حسابه	قيمة المؤشر
C_{01}	إعداد برنامج الرّقابة الجبائيّة	العدد الاجماليّ للعمليّات المبرمجة) × 100/(إلغاء وتأجيل العمليّات المبرمجة	/
C_{02}	التّحقيق في الملفّات	(عدد الملفّات التي تم التّحقيق فيها/إجمالي(الملفّات التابعة للنظام الحقيقي) × 100	0,98%
C_{03}	مراقبة المعاملات العقاريّة	(عدد المعاملات العقاريّة التي تمّت مراقبتها /إجمالي المعاملات العقاريّة المسجلة) × 100	100,00%
C_{04}	إعادة تقييم المعاملات العقاريّة	(عدد المعاملات العقاريّة المعاد تقديرها/عدد المعاملات العقاريّة التي تمّت مراقبتها) × 100	33,33%
C_{05}	مراقبة مداخيل الايجارات	(عدد عقود الايجار التي تمّت مراقبتها/ إجمالي العقود المسجلة) × 100	100,00%
C_{06}	إعادة تقييم مداخيل الايجارات	(عدد عقود الايجار المعاد تقييمها/ عدد عقود الايجار التي تمّت مراقبتها) × 100	45,31%
C_{07}	مستوى تنفيذ برنامج الرّقابة الجبائيّة	(عدد العمليّات التي تم الانتهاء منها في نهاية السّنة ن/عدد العمليّات المبرمجة للسنة ن) × 100	34,62%
C_{08}	نسبة الملفّات المتبقية من برنامج الرّقابة الجبائيّة	(عدد العمليّات المبرمجة والتي لم يتمّ الشروع في التّحقيق فيها/ إجمالي العمليّات المبرمجة) × 100	/
C_{09}	عدد الملفّات المحقق فيها لكل محقق جبائيّ	إجمالي عدد المحقّقين الجبائيّين) × 100/(عدد الملفّات التي تم التّحقيق فيها	83,33%
C_{10}	مستوى تنفيذ برنامج الرّقابة الجبائيّة	(عدد العمليّات الغير منجزة حتى الثلاثي الأول للسنة $ن^{+1}$ / إجمالي العمليّات المبرمجة للسنة $ن$ ×(100	38,46%
C_{11}	عدد المعاملات العقاريّة المراقبة لكل عون متخصص في التقييم العقاري	(عدد المعالات العقاريّة التي تم الانتهاء من مراقبتها/ عدد أعوان التقييم العقاري) × 100	178,50%
C_{12}	متوسط نتيجة العمليّة الواحدة	(قيم التعديلات (حقوق وغرامات مسترجعة) / عدد العمليّات المنجزة)× 100	4 116 778,26
C_{13}	متوسط نتيجة المحقق الواحد	(قيم التعديلات/ عدد المحقّقين) × 100	15 780,83
C_{14}	متوسط نتيجة العقد الواحد المعاد تقييمه	(قيم التعديلات/إجمالي الملفّات التابعة للنظام الحقيقي) × 100	218 272,87

C_{15}	معدل استغلال كشوف المعلومات	(عدد كشوف المعلومات المستغلة/ إجمالي كشوف المعلومات الواردة) × 100	**100,00%**
C_{16}	متابعة المكلّفين المستفيدين من الامتيازات الجبائيّة	(عدد الملفّات المبرمجة للرّقابة/ إجمالي المكلّفين المعنيّين) × 100	**100,00%**
C_{17}	معدل الملفّات التي تمّت تسويتها في إطار الامتيازات الجبائيّة	(عدد الملفّات التي تمّت تسويتها /إجمالي المكلّفين المعنيّين) × 100	**31,33%**
C_{18}	مستوى التّخفيضات المنوحة في منازعات الرّقابة الجبائيّة	×100 (إجمالي التّخفيضات المتراكمة/ إجمالي الحقوق والغرامات المسترجعة للفترة ن)	**16,47%**
C_{19}	مستوى التحصيل لعمليّات الرّقابة الجبائيّة وبعد المنازعات	×100 (قيمة التحصيل المتراكم/ إجمالي الحقوق والغرامات المحصّلة للسنة ن)	**35,72%**
C_{20}	معدل استغلال كشوفات الزبائن	(قوائم الزبائن المستغلة / إجمالي قوائم الزبائن المستلمة) × 100	**14,01%**

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على الميزانيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية تبسة

من الجدول السابق واعتمادا على المؤشر C2 والذي يقيس نسبة الملفات المحقق بها نسبة الى اجمالي الملفات الجبائية والذي بلغت نسبته سنة 2020 ما يقارب 0.98 % وهي قيمة ضعيفة جدا تعكس ضعف الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية تبسة، كما يوضح الجدول اهتمام المراقبين الجبائيين بمديرية الضرائب لولاية تبسة بملفات المداخيل العقارية والايجارية، حيث بلغت قيمتي المؤشرين C_{03}(مراقبة المعاملات العقاريّة) و C_{05}(مراقبة المعاملات الايجارات) نسبة 100 %.

خاتمـــــة

ختاما يتضح ان الرقابة الجبائية هي مختلف الاجراءات والعمليات للوقوف على مدى اداء المكلف بالضريبة لالتزاماته الجبائية، وتتم بعدة أشكال فقد تكون عامة كفحص الوثائق او معمقة كالفحص المحاسبي او التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للمكلف، مع مراعاة عدم التعسف في اطار اجراء الرقابة فتضمن القوانين المعمول بها عدة حقوق للمكلف لحمايته من التعسف الادراي كحق الاشعار باجراء تحقيق جبائي وحق احترام الآجال وحق الطعن.

وتهدف الرقابة الجبائيةإلى تصحيح الأخطاء التي تتضمنها التصريحات الجبائية للمكلف والتي قد ترتكب سهوا او عمدا، فقد تكون الاخطاء والتناقضات في التصريح بسبب ممارسات المحاسبة الابداعية والتي يختلف الغرض من استخدامها حسب حاجات المكلف لانتهاج مثل هذه السبل في التقييد المحاسبي لنشاطه.

نتائج الدراسة:

التوصيات:

فقد تساهم هذه التوصيات في رفع وزيادة درجة فعالية الرقابةالجبائية في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعيةواهمها:

- ✓ تكثيف الجهود االرقابية من خلال الحرص على الحضور الدائم للإدارة في الميدان عن طريق التدخلات المستمرة وعمليات التحقيقالمتكررة للكشف عن الممارسات غير المعلنة والكشف عن مصادر العائدات وذلك مايساعد في الحد من تلاعبات المحاسبين باستخدام اساليب المحاسبة الابداعية؛
- ✓ اصلاح التشريعات الضريبية لتتماشى مع التطورات الحاصلة وسد الفراغات القانونيةأمام المكلف والأخذ بعين الاعتبار لمبادئ وأسس الضرائب.

✓ العمل على تضييق المجال امام المكلف فيما يخص البدائل المحاسبية التي يمكن تبنيها والعمل بها في اعداد مختلف القوائم المالية حتى لا يبقى مجالا للتلاعب المحاسبي.

✓ تاطير وتكوين وتحفيز اعوان الرقابة الجبائية وتوفير الحماية لهم لزيادة الحرص على تكثيف الجهود الرقابية والرفع من كفاءة ونجاعة هذه الرقابة؛

✓ العمل على تحقيقتنسيق اكبر بين مختلف الهيئات والإدارات من أجل تبادل المعلومات سواء كانت وطنيةأو دولية خاصة الإدارات الحساسة (الضريبية ، الجمارك ، التجارة، البنوك)؛

قائمة المراجع

1- سفيان بن عبدالعزيز، يوسف مومني، النظام المحاسبي المالي كآلية لتفعيل عملية الرقابة الجبائية دراسة ميدانية لمصالح الرقابة الجبائية بولاية بشار، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، جامعة أم البواقي، العدد 07 ،الجزائر،ص 604.

2- Claude laurent, contrôle fiscale la vérification personnelle, Edition Bayausaine, france, Paris, Année 1995, P13.

3- عبد العزيز قتال،أسلوب الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي حالة الجزائر من 2003 إلى 2008، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية جامعة المدية،2009/2008،ص:38.

4- رضا خلاصي،شذرات النظرية الجبائية،دار هومة للطباعة والنشر،الجزائر،2014،ص:220.

5- عيسى بلخوخ، الرقابة الجبائيةكأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي –دراسة حالة ولاية باتنة، مذكرة نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2004/2003،ص:59.

6- رضاخلاصي،مرجع سابق،ص:222.

7- عيسى بلخوخ ،مرجع سابق،ص:59

8- حمدي سليمان القبيلات، الرقابة الادارية و المالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 1998،ص202.

9- عادل بن عبدالله، عادل مستاري، حقوق المكلف بالضريبة في إجراءات الرقابة الجبائية، مجلة المفكر، كلية الحقوق و

10- العلوم السياسية جامعة محمد خيضر بسكرة،العدد 04،ص275.

11- وفاء الشعلاوي، الرقابةا لجبائية وضمانات المكلف بالضريبة، مجلة بحوث جامعة الجزائر 1،العدد 11،ص:291.

12- عادل بن عبدالله، عادل مستاري ،مرجع سابق،ص276 .

13- وفاء الشعلاوي،مرجع سابق،ص:292.

14- محمد مطر، الاتجاهات الحديثة في التحليل المالي والائتماني، الأساليب والأدوات و الاستخدامات، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص:101.

15- هدى حافي، ممارسة أساليب المحاسبة الابداعية ضمن القوائم المالية وطرق اكتشافها،مجلة استراتيجيات التحقيقات الاقتصادية و المالية، المجلد 10،العدد 10،سبتمبر2019،ص:91.

16- عمر جموعي، فوزية براهمي، أثر الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية وفق المعيار المحاسبي الدولي I.E.S 04 (دراسة ميدانية، مجلة إدارة الأعمال و الدراسات الاقتصادية، مجلد 07، عدد 01، ص: 478.

17- أونيس عبدالمجيد، زرقواد وسام،أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة للتلاعب بعناصر القوائم المالية وسبل الحد منها، المجلة العلمية المستقبل لاقتصادي،المجلد 07،العدد،01 2019،ص:157.

18- عبد الله باخجة، تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية في ظل معايير المحاسبة الدولية، رسالة ماجستير في العلوم المحاسبية،جامعة السليمانية،العراق، 2013،ص:21.

19- شيرين مأمون سيد احمد محمد، أثر ممارسة المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية (دراسة ميدانية على سوق الخرطوم للأوراق المالية)، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 07،العدد2020،01، ص: 260 .

20- محمد دينور يسالمي، فاطمة علاق، دور المراجع الخارجي في الحد من مظاهر المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية—دراسة عينة من مراجعي الحسابات لولاية الوادي،مجلة الدراسات المالية والمحاسبية،جامعة الشهيد حمة لخضر-الوادي،الجزائر،العدد الثامن،2017،ص:636.