فعالية نظام المعلومات المحاسبي ودورها في التخفيف من مخاطر الرقابة الجبائية على المؤسسات الخاضعة للنظام الجبائي الحقيقي

Efficiency of the accounting information system and its role in reducing the risk of tax control on companies subject to the actual tax regime

نعمون محمد عزالدين [1]*

[1]جامعة الجزائر 3 (الجزائر)، namounazzedine@hotmail.fr

تاريخ الاستلام: 08 / 10/ 2022 تاريخ القبول : 30 / 12/ 2022

ملخص :
تهدف هذه الدراسة إلى تبيان مدى مساهمة نظام المعلومات المحاسبي الفعال في تفادي مخاطر الرقابة الجبائية من خلال أربع متغيرات أساسية، يتعلق الأمر بـ (1) احترام التشريع والتنظيم المحاسبي والجبائي (2) مراقبة التصريحات الجبائية قبل إرسالها إلى الإدارة الجبائية (3) مراجعة وتحليل الحسابات قبل إعداد القوائم المالية (4) التعامل الفعال مع التحقيق والتصحيح الجبائي. لقد تم إثبات أن كافة المتغيرات الأربع المدروسة تساهم في التخفيف من مخاطر الرقابة الجبائية: بالنسبة للمتغير الأول فإن عدم احترام التشريع والتنظيم المحاسبي والجبائي فيما يخص مسك المحاسبة واعداد التصريحات يؤدي إلى التصحيح التلقائي للضريبة. أما البعد الثاني فله دور أساسي في تفادي التصحيحات الجبائية إذ تخضع التصريحات للمراقبة في مكاتب الإدارة الجبائية ويمكن تصحيحها في حالة ورود أخطاء بها. أما بالنسبة للمتغير الثالث فإن مراجعة الحسابات تمكّن من معرفة الرصيد الحقيقي للحسابات وتفادي تعارضها مع المعلومات المقدمة من الغير إلى الإدارة الجبائية. بالنسبة للمتغير الأخير، أثبتت الدراسة أن التعامل الفعال للمؤسسة مع المفتش من خلال تقديم التفسيرات والتوضيحات واثبات المبالغ الموجودة بالقوائم المالية بالوثائق الثبوتية وتقديم الردود الكتابية المبررة حول النقاط المتضمنة في التصحيح يؤدي إلى التخفيف من مخاطر الرقابة الجبائية.

الكلمات المفتاحية : نظام المعلومات المحاسبي؛ الرقابة الجبائية؛ المخاطر الجبائية، المؤسسة الاقتصادية
تصنيف Jel : M49؛ E62؛ D02

Abstract:
The objective of this work is to show the role of the accounting information system in reducing the impact of tax controls through four variables, these are (1) compliance with accounting and tax regulations (2) control of tax declarations, (3) control of accounts (4) behavior of the company in the face of control and tax adjustment. We have demonstrated that these variables participate in reducing the impact of the tax control: concerning the first variable, the lack of compliance with accounting and tax regulations with regard to bookkeeping and the filing of tax declarations leads to the adjustment. For the second variable, it makes it possible to avoid adjustment insofar as the tax declarations are subject to control within the tax administration, which adjusts them in the event that there are errors. Concerning the third variable, the control of the accounts makes it possible to identify the effective balances of the accounts, which makes it

*نعمون محمد عزالدين

possible to avoid its contradiction with the information provided by third parties to the tax administration. For the last variable, we have demonstrated that the efficient behavior of the company during ancontrol through the presentation of clarifications to the tax inspector and the justification of the amounts appearing in the financial statements by documentary evidence and its written responses on the points addressed. In the notice of adjustments, make it possible to reduce the impact of the tax control.

Keywords: Accounting information system; Tax control; tax risk, economic enterprise.
Jel classification code :M49 ; E62 ; D02

1-مقدمة:

يعتبر النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي أين يقع على المكلف بالضريبة إعداد التصريحات الجبائية ويقوم فيها بتحديد مبلغ الأوعية الجبائية ومبالغ الضريبة المدفوعة إلى إدارة الضرائب، كما يفترض في هذا المكلف توفر صفات الأمانة وحسن النية فيه. مقابل ذلك تملك الإدارة الجبائية الحق في ممارسة الرقابة الجبائية وذلك بموجب أحكام المادة 18 من قانون الاجراءات الجبائية التي تنص على أن "الادارة الجبائية تراقب التصريحات والمستندات المستعلمة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة ويتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها". تعرف الرقابة الجبائية على أنها الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بأن الأشخاص المكلفين بالضريبة ملتزمين بأداء واجباتهم الجبائية كما تمكنها من تصحيح الأخطاء المسجلة (LaurantClaude, 1995, page 16).

ونتيجة لذلك تعرضت الكثير من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية للرقابة الجبائية وإلى التصحيح الجبائي عبر إجراءات الفرض التلقائي للضريبة نتيجة عدم مسكها للمحاسبة أو عدم قيامها بإعداد التصريحات الجبائية المنصوص عليها في القوانين الجبائية. كما تعرضت مؤسسات أخرى كذلك لنفس المصير وإلى رفض المحاسبة رغم مسكها للمحاسبة واعدادها للتصريحات الجبائية وذلك نتيجة عدم توفر المحاسبة الممسوكة على الحد الأدنى من شروط الشرعية والصدقوالصورة الصادقة للذمة المالية وعن نتيجة أعمالها أو لعدم قدرة نظام المعلومات المحاسبي المصمم في المؤسسة على تبرير المبالغ المصرح بها في مختلف التصريحات وفي مختلف عناصر القوائم المالية.

هناك مؤسسات أخرى بالمقابل تمسك محاسبة قانونية وفق أحكام القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي مع ذلك تعرضت إلى التصحيح الجبائي وفق الاجراء التناقضي لإعادة التقييم بسبب وجود أخطاء في المحاسبة تؤثر بصفة هامشية على جودة نظام المعلومات المحاسبي.

تأسيسا لما سبق سوف نحاول الإجابة على الإشكالية الأساسية المتمثلة في: **ما مدى مساهمة نظام المعلومات المحاسبي الفعال في التخفيف من مخاطر الرقابة الجبائية على المؤسسة الاقتصادية الجزائري؟** ومن منطلق هذه الإشكالية سيتم طرح أربع فرضيات التي ستكون محل اهتمامنا في هذا العمل والمتمثلة:

- كلما احتُرم التشريع والتنظيم المحاسبي والجبائي كلما انخفضت مخاطر الرقابة الجبائية؛
- كلما تم مراجعة التصريحات الجبائية قبل تسليمها كلما انخفضت مخاطر الرقابة الجبائية؛
- كلما تم مراجعة الحسابات قبل إعداد القوائم المالية كلما انخفضت مخاطر الرقابة الجبائية؛
- كلما كان التعامل فعالا مع التحقيق والتصحيح الجبائي كلما انخفضت مخاطر الرقابة الجبائية.

ولهذا سنقوم في هذا البحث أولا بدراسة أهم أحكام القوانين المحاسبية والجبائية التي ينبغي على المؤسسات الخاضعة للنظام الجبائي الحقيقي احترامها لتفادي التصحيح الجبائي؛ ونتناول بعد ذلك مختلف الرقابات التي ينبغي إجراءها على التصريحات الجبائية لتفادي تسليم تصريحات تحوي أخطاء شكلية يسهل التعرف عليها من قبل أعوان الإدارة الجبائية كما نستعرض كذلك مختلف عمليات تحليل ومراقبة الحسابات التي يتم إجراؤها من قبل وظيفة المسؤولة عن المحاسبة قبل إعداد القوائم المالية وفي الأخير نتناول كيفية التعامل الحسن لمحاسبي المؤسسة مع مفتش الإدارة الجبائية وكذلك التعامل مع التصحيحات الجبائية.

2-مفهوم نظام المعلومات المحاسبي ومخاطر الرقابة الجبائية

تعرف أحكام المادة 3 من القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي المحاسبة المالية على أنها "نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية". من خلال هذا التعريف نستنتج أن المحاسبة هي نظام معلوماتي تتمثل مدخلاته في العمليات المالية التي قام المحاسب بتسجيلها، أما مخرجاته فتتمثل في القوائم المالية، والمتمثلة حسب النظام المحاسبي المالي في الميزانية، حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة، جدول تغيرات الأموال الخاصة والملاحق.

2-1-مقومات نظام المعلومات المحاسبي الفعال

يكون نظام المعلومات المحاسبي فعال إذا تم مسك محاسبة قانونية وفق المتطلبات المنصوص عليها في القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي لاسيما أحكام المادتين 10 و11 منه، إذ ينبغي وضع تنظيم محاسبي يسمح بالرقابة الداخلية والخارجية على السواء ومثال ذلكتصميم تنظيم محاسبي يسمح بإعادة تشكيل مسار مراجعة الحسابات.

كما ينبغي أن تستوفي المحاسبة الممسوكة من قبل المؤسسة التزامات الانتظام والمصداقية والصورة الصادقة

وحتى تكون المحاسبة منتظمة ينبغي احترام التشريع والتنظيم المعمول به،ليس فقط أحكام القانون 07-11 السالف ذكره وإنما أيضا القرارات التي تصدرها الجمعية العامة ومجلس الإدارة والقوانين الداخلية والاتفاقيات الجماعية. أما المصداقية فتعنى أن التقديرات والتقييمات التي يقوم بها المحاسب يجب أن تتوافق مع الحقائق الاقتصادية ويتم إجراؤها بحسن نية ولا يتم تحديد أهداف مسبقة كتخفيض الضريبة المدفوعة أو تضليل قراء القوائم المالية عند إعداد الحسابات. وتعنى الصورة الصادقة على أن المحاسبة

ينبغي أن تعبر عن حقيقة صافي الذمة المالية للمؤسسة وعن نتيجة أعمالها وعن تدفقاتها النقدية. وحتى تتجسد هذه المفاهيم ينبغي على المؤسسة أن تمتلك نظام محاسبيا يتضمن إجراءات تحليل وفحص الحسابات ومراجعة التصاريح الجبائية والشبه الجبائية والقدرة على التعرف على الأخطاء وتصحيحها.

2-2-مخاطر الرقابة الجبائية

تترتب المخاطر الجبائية أساسا من الأخطاء في التصريحات الجبائية أو عدم الالتزام بالآجال القانونية للتصريح أو الدفع وغيرها من المخاطر المنصوص عليها في القوانين الجبائية وهكذا تتعرض المؤسسات إلى الغرامات والزيادة في المستحقات المالية ويميز قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أساسا بين ثلاث أنواع من المخاطر الجبائية:

2-2-1-مخاطر عدم إيداع التصريح أو التأخر في ايداعها

تنص المادة 402 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على تطبيق غرامة الايداع المتأخر مقدارها 10% بالإضافة إلى غرامة عدم التحصيل مقدارها 10% وزيادة قدرها 3% من كل شهر تأخير. وهذا الأمر يطبق كذلك على الرسم على القيمة المضافة (المادة 140 من قانون الرسوم على رقم الأعمال).

2-2-2-مخاطر نقص في التصريح

وفق المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تطبق زيادة على الحقوق المتملص منها قدرها:

- 10% في حالة أن المبلغ المتملص منه يقل عن 50.000 دج أو يساويه؛
- 15% في حالة أن المبلغ المتملص منه يفوق 50.000 دج ويقل عن 200.000 دج أو يساويه؛
- 25% في حالة أن المبلغ المتملص منه يفوق 200.000 دج.

2-2-3-مخاطر القيام بأعمال تدليسية

إذ ثبت للمفتش الجبائي أن المؤسسة قامت بأعمال تصنف كتدليسية تطبق زيادة لا تقل عن 50% من الحقوق المتملص منها وعندما لا يتم دفع أي حق تحدد النسبة بـ 100% كما يمكن أن يمتد التحقيق الجبائي إلى أكثر من أربع سنوات مالية.

3-إلزامية احترام التشريع والتنظيم المحاسبي والجبائي

لقد تبنت الجزائر سنة 2007 النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS بموجب القانون 07-11 الصادر في 25 نوفمبر 2007 السالف ذكره والذي دخل حيز التطبيق بداية من 01 جانفي 2010، كما يتضمن النظام الضريبي الجبائي ست قوانين جبائية يتعلق الأمر بقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الرسوم على رقم الأعمال، قانون الإجراءات الجبائية، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون التسجيل وقانون الطابع بالإضافة إلى الأحكام الجبائية غير المقننة. وفيما يلي أهم الالتزامات المحاسبية والجبائية التي ينبغي على المؤسسة الاقتصادية الجزائرية احترامها:

1-3-مسك محاسبة

هناك العديد من التشريعات الوطنية التي تلزم المؤسسة الاقتصادية بمسك المحاسبة لاسيما القانون الخاص بها والمتمثل في القانون 07-11 في مادته 04 التي تبرز الكيانات الملزمة بمسك المحاسبة والمتمثلة في الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري والأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون أنشطة تجارية، بالإضافة إلى التعاونيات ومؤسسات أخرى.

كما نصت أحكام المواد 9 و10 من القانون التجاري على إلزامية مسك دفتر اليومية ودفتر الجرد الذي يحوي على الميزانية وحسابات النتائج من قبل الشركات التجارية كما ينبغي كذلك مسك الدفتر الكبير (المادة 20 من القانون 07-11) الذي يبين أرصدة الحسابات. نفس الأمر بالنسبة لأحكام قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي تفرض على المؤسسات التي يتجاوز رقم أعمالها 8 مليون دينار جزائري والمؤسسات التي تنشط في قطاعات معينة حسب قانون المالية لسنة 2021 الخضوع إلى النظام الحقيقي ومسك الدفاتر المحاسبية التي نص عليها القانونين التجاري والمحاسبي. أما المؤسسات التي لا يتجاوز رقم أعمالها الحد المذكور آنفا فهي غير معفاة من مسك المؤسسة إذ تلزمها أحكام المادة 4 من القانون 07-11 السالف ذكره بمسك محاسبة مالية، نفس الأمر بالنسبة للكيانات الصغيرة فهي ملزمة بمسك محاسبة مالية مبسطة (المادة 5 من القانون 07-11)، كما تلزمها أحكام قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بإعداد التصريحات الجبائية الخاصة بالضريبة الجزافية الوحيدة.

إن عدم امتثال المؤسسة الاقتصادية لهاته الأحكام يعرضها إلى إجراءات الفرض التلقائي للضريبة (المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية) وعدم إمكانية استفادتها من الاجراء التناقضي لإعادة التقييم (المادة 42 من قانون الإجراءات الجبائية). يتمثل اجراء الفرض التلقائي للضريبة في قيام الإدارة الجبائية بإعادة تشكيل رقم الأعمال وتقدير الهامش وحجم الأعباء وحساب أسس فرض الضريبة دون الاعتماد على المحاسبة الممسوكة من قبل المكلف وإنما يتم التقدير من خلال أدوات وطرق خاصة بالإدارة الجبائية كالحساب المالي Compte financier وحساب المادة Compte matière. ويتم بعدها مقارنة مبالغ الضريبة المقدرة من قبل الإدارة الجبائية مع تلك المصرح بها من قبل المكلف بالضريبة وتحديد الفروقات وتطبيق الغرامات، مع ذلك تمنح أحكام قانون الإجراءات الجبائية الحق للمكلف بالضريبة للإدلاء بملاحظاته في أجل لا يتعدى 20 يوم.

لكن هذا الاجراء لا يطبق في حالة مسك الدفاتر المنصوص عليها في القانون التجارية بواسطة أنظمة الإعلام الآلي وعدم مسكها ورقيا، إذ رخص المشرع الجزائري مسك الدفاتر التجارية بواسطة أنظمة الاعلام الآلي وذلك بموجب أحكام المرسوم 09-110 المحدد لشروط وكيفيات مسك المحاسبة بوسطة الاعلام الآلي ضمن المبادئ والقوانين المعمول بها في إطار النظام المحاسبي المالي (حمداها أحمد، 2021، 472).

2-3-اعداد التصريحات الجبائية ودفع المبالغ الموجودة فيها

تمثلالتصريحاتالجبائية تلكالوثائقالقانونيةالتيتربطبينالمكلفبالضريبةومصالحالإدارةالجبائية لتسهيلعمليةالاتصالبينهما،تحتويهذهالوثائقعلىمعلوماتتعبّر عنالذمّةالماليةوأرقامالأعمالالمحققةمن

قبلالمكلف،والتيتحددأسسالأوعيةالضريبية (سمية قحموش، 2016، ص 299). وفيما يلي أهم التصريحات الجبائية التي ينبغي على المؤسسة الخاضعة للنظام الحقيقي القيام بها:

1-2-3-التصريح الشهري وكيفية دفعه

يتعين على المكلف بالضريبة أن يسلم قبل العشرين يوما من كل شهر كشفا يتضمن كافة مبالغ العمليات المحققة من معاملاته الخاضعة للضريبة على مستوى قباضة الضرائب الكائن بها نشاطه (المادة 1-76 من قانون الرسوم على رقم الأعمال). إذ تقوم المؤسسة في إطار الرسم على القيمة المضافة في نهاية كل شهر بحساب الفرق بين مقدار الرسم المجموع لصالح الخزينة العمومية ومقدار الرسم القابل للخصم وتقوم بالتصريح به في وثيقة خاصة تسمى G50، إذ تقدم المؤسسة في هذا التصريح إجمالي الرسم على القيمة المضافة القابل للخصم والرسم على القيمة المضافة المجموع لصالح الخزينة العمومية والفرق يمثل إما الرسم المستحق (الواجب الدفع) والذي يدفع في أجل أقصاه 20 يوم من الشهر المقبل أو دين الرسم على القيمة المضافة الذي يسترجع في الأشهر اللاحقة (نعمون محمد عزالدن، 2022، ص85).

لا يقتصر هذا التصريح على الرسم على القيمة المضافة وإنما يتضمن كافة الضرائب التي يتعين على المؤسسة دفع مبالغها للإدارة الجبائية على غرار الضريبة على الدخل الإجمالي-مرتبات وأجور-، الرسم على النشاط المهني والضريبة على أرباح الشركات. إذ تنص المادة 1-129 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ضرورة دفع المبالغ المقتطعة من المصدر الخاصة بأجور العمال عن شهر معين في أجل أقصاه عشرين (20) يوما من الشهر الذي يليه وذلك على مستوى قباضة الضرائب، كما تنص المادة 1-359 من نفس القانون على إلزامية دفع الرسم على النشاط المهني في نفس الآجال وبنفس المكان.

أما الضريبة على أرباح الشركات فيتم دفعها على أساس نظام التسبيقات على الحساب (المادة 2-356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة) الذي يعتمد على دفع هذه الضريبة من خلال ثلاث (03) أقساط بالإضافة إلى رصيد تسوية: يدفع الأول ما بين 20 فيفري و20 مارس؛ أما الثاني فيدفع ما بين 20 ماي و20 جوان؛ أما الثالث فيدفع ما بين 20 أكتوبر و20 نوفمبر وذلك على مستوى قباضة الضرائب الكائن بها مقر المكلف بالضريبة.

تحسب أقساط الضريبة على أرباح الشركات على أساس الربح الجبائي للسنة الماضية، إذ يمثل كل قسط 30% من الربح الجبائي للسنة الماضية، في حالة تعذر احتساب القسط الأول على أساس الربح الجبائي للسنة الماضية (والتي لم تقفل حساباتها بعد من قبل مجلس الإدارة)، يُستخدم الربح الجبائي للسنة التي قبلها كما يتم تسوية هذا القسط عند حساب القسط الثاني للضريبة على أرباح الشركات.

1-2-3 التصريح السنوي بالنشاطوكيفية دفع مبلغ الضريبة:

يتعين على المكلف بالضريبة من اكتتاب قبل 30 أفريل من كل سنة تصريح بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة وذلك على مستوى مفتشية الضرائب الكائن به مقر هذا المكلف (المادة 1-151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة). يتضمن هذا التصريح أساسا قائمتي الميزانية وحسابات

النتائج ومجموعة من الملاحق (عددها 13) التي تبرر محتوى بعض عناصر الميزانية وحسابات النتائج، أهمها الملحق رقم 9 الذي يوضح كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، كما يتضمن هذا التصريح قائمة الزبائن (أو ما يعرف بـ Etat 104) بالنسبة لبائعي الجملة وكذلك تفصيل الضريبة على الدخل الإجمالي –فئة مرتبات وأجور - (أو ما يعرف بـ bis 301).

كما يتم حساب مقدار الضريبة على الأرباح المستحقة ويطرح منها مبالغ التسبيقات الثلاث التي تم التصريح بها ودفعها خلال السنة المالية والفرق عبارة عن رصيد التسوية الذي يدفع في أجل لا يتعدى 20 يوم من الشهر الذي يلي إعداد تصريح النشاط السنوي (المادة 14 من قانون المالية لسنة 2018 المعدل والمتمم للمادة 356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).

يتعين على المؤسسة الاقتصادية الجزائرية القيام بالتصريحات المنصوص عليها في أحكام قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وأحكام قانون الرسوم على رقم الأعمال ودفع المبالغ التي تحتويها هاته التصريحات، في هذا الإطار تعتبر أحكام المادة 44 من قانون الاجراءات الجبائية عدم التصريح أحد الأسباب المؤدية للفرض التلقائي للضريبة. كما عليها دفع الضرائب الموجودة في هاته التصريحات في آجالها المحددة قانونيا، في حالة عدم الامتثال لذلك فان المكلف بها معرض لغرامات التأخير المنصوص عليها في أحكام قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي سبق ذكرها.

3-3-مراقبة التصريحات الجبائية من قبل المكلف بالضريبة قبل تسليمها

تخضع التصريحات الجبائية للرقابة على مستوى الإدارة الجبائية وذلك دون علم المكلف بالضريبة، إذ يتم مراجعة المبالغ الموجودة في التصريحات الشهرية (Gn°50) والبحث عن وجود أخطاء في الحساب. كما تقوم الإدارة الجبائية بإجراء مقارنات بين العناصر الذي تضمنتها التصريحات الشهرية وتلك السنوية ودراسة مدى التوافق بينهما (المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية).

ولهذا يتعين على الشخص المسؤول عن وظيفة المحاسبة أن يقوم بمراجعة المعلومات المصرح بها في التصريحات الجبائية وإعادة حساب الضرائب المصرح بها ومراجعة ترحيل المعلومات من تصريح شهري إلى التصريح الشهري الذي يليه (تسبيق الرسم على القيمة المضافة) وغيرها من عمليات إعادة الحساب لتفادي الخضوع لتصحيحات جبائية تلقائية. يتعين على الشخص المسؤول عن وظيفة المحاسبة كذلك أن يتأكد من توافق المعلومات الموجودة في التصريحات الشهرية مع تلك الموجودة في التصريحات السنوية والتأكد من عدم وجود تناقضات التي من شأنها أن تعرض المؤسسة للتصحيح الجبائي.

4-مراجعة وفحص الحسابات قبل إعداد القوائم المالية

بعد القيام بالمراقبة الشكلية للتصريحات الجبائية من قبل الإدارة الجبائية، تقوم هذه الأخيرة بعد ذلك بإجراء مراقبة أكثر عمقا تتضمن استغلال المعلومات الموجودة في التصريحات السنوية، إذ تتم دراسة تطور المنتجات والأعباء من سنة إلى أخرى واستخراج تطورات مشكوك في مبالغها وتطورات مُبالغ فيها، كما بإمكان إدارة الضرائب وفقا لحق الاطلاع (المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية) أن تطلب من الغير امدادها بمعلومات حول المؤسسة موضوع المراقبة من أجل إثبات أو نفي المعلومات المقدمة في التصريحات.

ولهذا يتعين على الشخص المسؤول على المحاسبة لتفادي أثر هذا النوع من الرقابة أن يقوم بمراقبة الحسابات وتحليلها قبل إعداد القوائم المالية، إذ تنص أحكام المادة 27 من القانون 07-11 السالف ذكره على أن القوائم المالية يتم ضبطها واعدادها تحت مسؤولية أعضاء مجلس الإدارة أو المسيرين في أجل أقصاه 4 أشهر من تاريخ قفل السنة المالية. من أجل القيام بذلك ينبغي إتباع المنهجية التالية:

4-1-البحث عن الأخطاء

هناك جملة من الأدوات تستخدمها المؤسسة من أجل البحث عن الأخطاء التي تتضمن الغلطات وعدم التوافق بين المعلومات ونسيان تسجيل بعض الوثائق الثبوتية وغيرها من الأخطاء، من جملة هذه الأدوات نجد:

4-1-1-إعداد جداول المقاربة البنكية

من المفترض أن يتوافق الرصيد البنكي في محاسبتي المؤسسة والبنك، لكنه في أغلب الأحيان نجد عدم توافق الرصيدين وذلك راجع لعدة أسباب: غالبا ما تأتي الفروقات نتيجة الأخطاء المرتكبة في محاسبيتي البنك أو المؤسسة، أو من خلال المعاملات المحاسبية المسجلة في إحدى المحاسبتين من دون أن يكون هناك خطأ على مستوى كل طرف، إذ أن هناك معلومات تعرفها المؤسسة ولا يعرفها البنك ومعلومات أخرى يعرفها البنك ولا تعرفها المؤسسة (Claude TRIQUERE, 2010, page 183).

إن الهدف من إعداد جداول المقاربة البنكية هو إظهار الفروقات وتفسيرها: إذ نميز بين الفروقات المبررة الناتجة عن الفروقات الزمنية بين تاريخ تسليم الشيكات وبين تاريخ خصمها من قبل البنك وأخرى ناتجة عن أخطاء أو عدم علم والتي تؤدي إلى تسجيلات محاسبية تصحيحية (DISLE Charlotte, 2008, page 323). من المستحسن إعداد جداول المقاربة البنكية إذ تعتمد الإدارة على أداة خاصة تسمى بالحساب المالي التي تتمكن من خلاله من معرفة التسديدات والتحصيلات التي لم يتم تسجيلها على مستوى المحاسبة ومن ثم فرض التصحيحات المرتبطة بها.

4-1-2-مراجعة ميزان المراجعة

تتضمن الدورة المحاسبة تسجيل العمليات المالية التي تقوم بها المؤسسة خلال فترة زمنية معينة وفق تسلسلها الزمني، ويتم بعدها ترحيل تلك العمليات إلى دفتر الأستاذ ومن تم إعداد ميزان المراجعة قبل الجرد يليه القيام بأعمال الجرد المادي والتسجيل المحاسبي لعمليات الجرد (عمليات نهاية السنة) ثم القيام بإعداد ميزان المراجعة بعد الجرد والذي يعتبر آخر خطوة يقوم بها المحاسب قبل إعداد القوائم المالية الختامية.

يعتبر ميزان المراجعة أداة هامة للرقابة إذ يسمح بالكشف عن الحسابات التي هي دائنة أو مدينة بشكل غير طبيعي وبالتالي يقع على العاملين في الوظيفة المسؤولة عن المحاسبة البحث عن سببها.

4-1-3-مراقبة التوافق Contrôle de cohérence

يهدف هذا النوع من الرقابة للبحث عن التعارض والتناقض الموجودة في مختلف المعلومات التي تقدمها المؤسسة إلى الإدارة الجبائية، إذ تقوم الوظيفة المسؤولة عن المحاسبة في إطار هذا النوع من الرقابة بالبحث عن التعارض الموجود إذ يتم على سبيل المثال مقارنة تكلفة الحيازة على تثبيت مع الإهتلاكات

وخسائر القيم الخاصة به، فإن أظهرت قيمتهما مبلغا أكبر من تكلفة الحيازة فهذا دليل على وجود أخطاء محاسبية.

4-1-4-مراقبة المصداقية Contrôle de vraisemblance

يهدف هذا النوع من الرقابة للبحث عن مصداقية المعلومات من خلال مقارنة المعلومات التي تقدمها المحاسبة مع معلومات خارجية، إذ يتم مقارنة المعلومات المحاسبية (الجرد المحاسبي) مع تلك المقدمة في الجرد المادي، إن وجدت فروقات فيدل على وجود أخطاء ينبغي البحث عن سببها (Brigitte DORIATH et autres, 2010, page 28).

4-2-تحليل الحسابات "lettrage des comptes"

بعد تحديد الأخطاء ينبغي البحث عن سببها وذلك من خلال استخراج الوثائق الثبوتية التي نتج بسببها الخطأ أو البحث عن الوثائق الثبوتية التي لم تسجل محاسبيا ويتم ذلك باستخدام تقنية تسمى تحليل الحسابات التي تعتمد على إجراء مقاربة بين المبالغ المسجلة من الجهة المدينة لدفتر الأستاذ وتلك المسجلة في الجهة الدائنة منه وتحديد المبالغ المشكوك فيها.

إذ بعد تحديد الحسابات المدينة أو الدائنة بشكل غير طبيعي أو الحسابات المشكوك في رصيدها يتم اللجوء إلى دفتر الأستاذ من أجل التعرف على العمليات المكونة لهذا الرصيد وتحديد موضع الخطأ، نميز بين نوعين أساسيين من الأخطاء: الأول يتمثل في غياب الوثائق التبريرية وعدم إرسالها إلى الوظيفة المسؤولة عن المحاسبة في المؤسسة أما الثاني فيكمن في أخطاء في التسجيلات المحاسبية إذ عوض تسجيلها في حساب معين تم تسجيلها في حساب آخر.

وهكذا يتم استخراج السند الثبوتي (فاتورة، شيك، سند دخول أو سند خروج...) المتسبب في هذا الخطأ أو التعرف على الوثائق الثبوتية التي لم تصل إلى المؤسسة والرجوع إلى اليومية من أجل تصحيح التسجيل المحاسبي أو القيام بالتسجيل المحاسبي للوثيقة التي لم تصل إلى مصلحة المحاسبة.

5-تعامل المؤسسة مع التحقيق الجبائي والتصحيحات الجبائية

يمكن للإدارة الجبائية أن تكتشف أخطاء حسابية في التصريحات الشهرية في إطار الرقابة التي تتم في مكاتبها ومن ثم القيام بتصحيح جبائي وإبلاغ المؤسسة بهذا التصحيح، أو استخراج عدم توافق بين التصريحات الشهرية والتصريحات السنوية واثبات عدم وجود توافق بين المعلومات المقدمة من الغير وبين المعلومات المصرح بها من قبل المؤسسة وأن تطلب منها تقديم توضيحات فيما يخص ذلك، كما يمكن للإدارة الجبائية طلب تبريرات فيما يخص حسابات الميزانية وحسابات النتائج التي تبدو مشكوكا في مبالغها.

تملك المؤسسة الاقتصادية أجل 30 يوم من تاريخ استلام طلب التوضيحات أو التفسيرات من أجل تقديم المعلومات والتبريرات والتفسيرات وبناء على تلك التبريرات يتم إما وقف المتابعات إذا كانت التبريرات مقنعة أما في الحالة المعاكسة يتم تبليغها بالتصحيح الأولي وبدورها تملك المؤسسة أجل 30 يوم أخرى من

أجل ابداء ملاحظاتها حول هذا التصحيح ويتم بعدها إبلاغها بالتصحيح النهائي. كما يملك المكلف بالضريبة الحق باللجوء إلى لجنة دراسة حالات التعسف في استعمال القانون الجبائي (المادة 19 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية) من أجل الاعتراض على التصحيحات في حالة وجود تعسف في استعمال القوانين.

بالإضافة للمراقبة التي تتم على مستوى الإدارة الجبائية، هناك مراقبة تتم في عين المكان والتي تعد تدخلا مباشرا للأمكنة التي يزاول المكلفون أنشطتهم بهدف التأكد من صحة المصرح به من المعلومات عن طريق الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية، وهذا بغرض المقارنة بين ما صرح به وما هو موجود في الواقع. تتضمن الرقابة التي تتم في عين المكان ثلاث أنواع من التحقيق الجبائي، يتعلق الأمر بالتحقيق في المحاسبة (المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية)؛ التحقيق المصوب في المحاسبة (المادة 20 مكرر من نفس القانون)، أما النوع الأخير فهو خاص بالأشخاص الطبيعيين والمتمثل في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (المادة 21 من نفس القانون).

إذ يتم إعلام المكلف بالضريبة بخضوعه للتحقيقي من خلال ارسال اشعار بالتحقيق الذي يحتوي على معلومات حول الضرائب والسنوات المعنية بالتحقيق حتى يتمكن المكلف بالضريبة من الاستعداد الجيد لعملية التحقيق، إذ يستفيد هذا الأخير للتحضير لعملية التحقيق أجل 10 أيام في إطار التحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب و15 يوم في إطار التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.

بعد انتهاء المدة الممنوحة إلى المكلف بالضريبة يتم الشروع في عملية التحقيق المحاسبي من قبل المفتش أو المفتشين المعينين من قبل الإدارة الجبائية، في هذا الإطار وللتخفيف من آثار هذا التحقيق ينبغي على عمال وظيفة المحاسبة أن يكون بإمكانهم:

5-1-حسن التعامل والإجابة عن تساؤلات ممثلي الإدارة الجبائية

ينبغي على عمال وظيفة المحاسبة أن يكون بإمكانهم الإجابة عن كل التساؤلات والانشغالات التي يبديها المفتش المسؤول عن التحقيق الجبائي، كما ينبغي أن تكون إجاباتهم واضحة ومبررة ومعللة بأحكام القانون 07-11 السالف ذكره وبقوانين الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون الرسوم على رقم الأعمال.

كما من المستحسن أن تمتلك وظيفة المحاسبة إجراءات داخلية محاسبية تبين طرق اهتلاك التثبيتات وكيفية حساب مدة المنفعة وتبيان طرق تقييم مخرجات المخزونات ونظام الجرد المتبع والخيار بين اتباع المعالجات المرجعية أم تلك المرخص بها وغيرها من الإجراءات المحاسبية، إذ أن المفتش بإمكانه التشكيك في الخيارات المحاسبية للمؤسسة، والاشتباه في تنافي تلك الخيارات مع مبدأ الصدق sincérité الذي ينص على أن الخيارات المحاسبية ينبغي إجراؤها بحسن نية وأن التقديرات والتقييمات التي يقوم بها المحاسب يجب أن تتوافق مع الحقائق الاقتصادية وليس الغرض منها هو التخفيض من مقدار الضريبة.

وهنا تكمن أهمية الإجراءات الداخلية المحاسبية والتي تسمحبتبرير الاختيارات التي قام بها المحاسبون أي أنها لم تكن اجتهادا شخصيا من قبل المحاسبين لتقليص مبلغ الضريبة المدفوع وإنما كان وفق إجراءات داخلية تم اقتراحها من قبل المسؤول عن وظيفة المحاسبة وتمت المصادقة عليها من قبل مجلس الإدارة وذلك قبل حدوث العمليات المشكوك في مصداقية تسجيلاتها المحاسبية.

2-5-القدرة على إعادة تشكيل "مسار مراجعة الحسابات" chemin de révision comptable

يقصد بمسار مراجعة الحسابات قدرة نظام المعلومات المحاسبي على تبرير كافة المبالغ الموجودة في التصريحات الشهرية والقوائم المالية والتعرف على الوثائق الثبوتية المشكلة للحسابات السنوية (Marie-Pierre MAIRESSE, 2009, page 530)، والذي تناولته أحكام المادة 11 من القانون 07-11 السالف ذكره، والتي نصت على إلزامية وضع الإجراءات اللازمة لضمان تنظيم محاسبي يسمح بالرقابة الداخلية والخارجية على السواء.

ففي إطار التحقيق الجبائي عادة ما يطلب المفتش الوثائق التبريرية الخاصة بالعناصر الموجودة في الميزانية وحسابات النتائج. ولهذا ينبغي أن تستند المحاسبة الممسوكة من قبل المؤسسة على الوثائق الثبوتية، إذ تنص المادة 18 من القانون 07-11 السالف ذكره على أن يستند كل تسجيل محاسبي على وثيقة محاسبية مؤرخة ومثبتة على ورقة أو أي دعامة تضمن المصداقية والحفظ وإمكانية إعادة محتواها على الأوراق. كما ينبغي التأكد من إعداد هاته الوثائق وفق أحكام المرسوم التنفيذي رقم 05-468 المحدد لشروط تحرير الفاتورة وسند تحويل ووصل التسليم والفاتورة الإجمالية وكيفيات ذلك، لتفادي رفضها من ناحية الشكل من قبل الإدارة الجبائية وممثليها.

يتعين على المحاسبين كذلك أن تكون لهم القدرة على استرجاع الوثائق المشكلة لحسابات عناصر الميزانية وحسابات النتائج وتسليمها للمفتش حتى يتمكن من التحقق من الحسابات، ولهذا لابد أن يراعي تنظيم المحاسبة الترتيبات التي تسمح بالرقابة الداخلية والخارجية على السواء. فكلما تم تلبية احتياجات المفتش من المعلومة في آجال سريعة كلما ترك لديه الانطباع على أن نظام المعلومات المحاسبي والمحاسبة الممسوكة من قبل المؤسسة تستوفي التزامات الانتظام والمصداقية والشفافية المنصوص عليها في أحكام المادة 10 من القانون 07-11 السالف ذكره، وحتى إن تعرضت المؤسسة للتصحيح فإنها لن تخضع لإجراءات رفض المحاسبة وللفرض التلقائي للضريبة وإنما وفق إجراء التناقضي لإعادة التقييم المنصوص عليه في المادة 42 من قانون الإجراءات الجبائية والذي تعتمد من خلاله الإدارة الجبائية في التصحيح الجبائي على المحاسبة الممسوكة من قبل المؤسسة وعلى التصريحات التي قامت بها.

3-5-تعامل المؤسسة مع التصحيحات الجبائية

بعد الانتهاء من التحقيق يتم اعداد محضر نهاية التحقيق في عين المكان الذي يوضح مجريات عملية التحقيق في عين المكان ومختلف الملاحظات التي أبداها المفتش في إطار التحقيق. وبعد ذلك يتم إرسال للمكلف بالضريبة اشعار أولي بإعادة التقييم (التصحيح الجبائي) الذي ينبغي أن يحتوي على مبالغ التصحيحات والغرامات (المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة) بالإضافة إلى أحكام المواد الذي استند إليها هذا التصحيح.

يستفيد المكلف بالضريبة أجل 30 يوم في حالة التحقيق المصوب في المحاسبة و40 يوم في حالة التحقيق في المحاسبة والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للرد على التصحيح الأولي وتقديم التفسيرات والتوضيحات والتبريرات التي من شانها الرد على محتوى التصحيح. كما يحق له أن يطلب تفسيرات

وتوضيحات حول التصحيحات التي تم القيام بها في إطار التحقيق، بالإضافة إلى ذلك فان للمكلف بالضريبة بإمكانه طلب التحكيم مع الإدارة الجبائية إن رأى أن المفتش الذي قام بالتحقيق تعسف في استخدام أحكام القوانين الجبائية بالإضافة إلى إمكانية تعيين مستشار من أجل مساعدته عند الاجتماع المنعقد لهذا الغرض. بعد انقضاء الأجل 40 يوم، على الإدارة الجبائية أن تقوم بدراسة الرد المقدم من قبل المكلف بالضريبة أخذا بعين الاعتبار التبريرات المرفوقة به ونتائج التحكيم وعليه يتم إما العفو عن هذا المكلف أو الاشعار النهائي بإعادة التقييم.

لتخفيف من مخاطر الرقابة الجبائية ينبغي على المحاسبين أن يدافعوا على مصالح المؤسسة فعليهم التحكم في تقنيات التحرير والرد الكتابي على كافة النقاط التي تضمنها التصحيح التي قامت بها الإدارة الجبائية وأن يحاولوا إثبات شرعية المحاسبة الممسوكة والتصريحات التي قامت بها المؤسسة كما ينبغي أن يكون الرد معللا بأحكام القانون 07-11 السالف ذكره ومبررا كذلك بأحكام قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون الرسوم على رقم الأعمال وغيرها من التدابير التي تتخذها المؤسسة من أجل إما إلغاء المتابعات أو تقليص مبلغ التصحيح الجبائي.

بالإضافة إلى قدرة المؤسسة على إثبات شرعية المحاسبة والتصريحات الجبائية، ينبغي عليها التحكم في أحكام المنازعات المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية وذلك من أجل الاعتراض على التصحيحات النهائية التي تعرضت إليها المؤسسة، ففي حالة رأت المؤسسة أن التصحيح غير مؤسس فإمكانها رفع شكوى إلى الإدارة الجبائية للاعتراض على التصحيح وذلك في أجل أقصاه نهاية السنة الثانية التي تلي السنة التي استلمت فيها المؤسسة بالتصحيح النهائي (المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية)، إذ يختلف مكان تقديم الشكوى وفقا لمبلغ التصحيح الجبائي. في حالة عدم رضاها بالقرار التي تصدرها هذه الهيئة يمكن للمؤسسة في أجل أقصاه أربع أشهر من تبليغها بالقرار اللجوء إلى لجان الطعن (المادة 80-1 من قانون الإجراءات الجبائية) ويمكنها بعد ذلك اللجوء إلى المحكمة الإدارية لإثبات شرعية المحاسبة والتصريحات الممسوكة (المادة 82-1 من قانون الإجراءات الجبائية).

6- الخاتمة:

6-1-النتائج ومناقشتها

تسلط الدراسة الضوء على **"مساهمة نظام المعلومات المحاسبي الفعال في التخفيف من مخاطر الرقابة الجبائية"**، للإجابة على هذه الإشكالية الأساسية تم طرح أربع فرضيات والتي سوف نناقشها كالتالي:

الفرضية الأولى مفادها **"كلما احتُرم التشريع والتنظيم المحاسبي والجبائي كلما انخفضت مخاطر الرقابة الجبائية"**، لقد تم إثبات هاته الفرضية إذ أن عدم احترام التشريع المحاسبي فيما يخص مسك محاسبة وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي وعدم القيام بالتصريحات الجبائية المنصوص عليها في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يؤدي إلى الفرض التلقائي للضريبة أي باعتماد التقديرات التي تقيمها الإدارة الجبائية، وبالتالي الفرضية الأولى صحيحة إذ أن عملية مسك المحاسبة وتسليم التصريحات إلى الإدارة الجبائية ودفع الضريبة هو الحد الأدنى من الأعمال التي ينبغي القيام بها لتفادي التصحيح الجبائي.

مفاد الفرضية الثاني هو **"كلما تم مراجعة التصريحات الجبائية قبل تسليمها كلما انخفضت مخاطر الرقابة الجبائية"**، لقد تم اثبات صحة هذه الفرضية إذ تخضع التصريحات الجبائية للمراقبة على مستوى الإدارة الجبائية أين يتم التأكد من صحة الحسابات الموجودة وعدم وجود تعارض بين مختلف التصريحات وغيرها من أعمال المراقبة، إن ثبت وجود أخطاء فيها تتعرض التصريحات للتصحيح ولهذا نؤكد صحة الفرضية الثانية فقيام المؤسسة بعملية مراجعة التصريحات بعد إعدادها والبحث عن الأخطاء الموجودة فيها وتصحيحها سوف يقلل من احتمالية التعرض للتصحيحات الجبائية.

تتضمن الفرضية الثالثة **"كلما تم مراجعة الحسابات قبل إعداد القوائم المالية كلما انخفضت مخاطر الرقابة الجبائية"**، لقد تم إثبات صحة الفرضية، إذ تقوم الإدارة الجبائية بمراقبة معمقة للتصاريح الجبائية ودراسة تطور مختلف عناصر الميزانية وحسابات النتائج واستخراج مختلف التطورات المشكوك فيها كما تقوم وفق حق الاطلاع بطلب معلومات من الغير الذي يتعامل مع المؤسسة سواء أكانوا بنوكا أم زبائن أو موردين واستخراج تعارض بين مختلف المعلومات التي قدموها وبين تلك المصرح بها من قبل المؤسسة والتي تؤدي إلى تصحيحات جبائية إن وجدت، وبالتالي فالفرضية الثالثة هي صحيحة، إذ لتفادي وجود تعارض بين المعلومات تقوم المؤسسة بمراجعة الحسابات من خلال عدة وسائل لاسيما جداول المقاربة البنكية لتفادي وجود فروقات كبيرة بين المعلومات المقدمة من البنك والمعلومات الموجودة في التصريحات، كما تقوم بتحليل للحسابات لاسيما حسابات الحقوق، الزبائن ورقم الأعمال الخاص بكل زبون وذلك لتفادي وجود تعارض بين المعلومات التي يقدمها هؤلاء والمعلومات الموجودة في مختلف التصريحات.

تتضمن الفرضية الرابعة **"كلما كان التعامل فعالا مع التحقيق والتصحيح الجبائيين كلما انخفضت مخاطر الرقابة الجبائية"** لقد تم اثبات صحة الفرضية، إذ على الرغم من أن الكثير من المؤسسات تقوم بمسك محاسبة وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي إلا أنها تعرضت للتصحيح بسبب عدم قدرتها على التعامل الحسن مع المفتش الجبائي أثناء التحقيق وعدم التعامل الحسن مع التصحيحات الجبائية الأولية والنهائية ولهذا نثبت صحة هذه الفرضية إذ كلما كان لمحاسبي الشركة القدرة على الإجابات عن انشغالات واستفسارات المفتش المكلف بالتحقيق والقدرة على إعادة تشكيل مسار مراجعة الحسابات واثبات كل مبالغ الميزانية وحسابات النتائج عبر الوثائق الثبوتية اللازمة وكلما كانت المؤسسة قادرة على التعامل الفعال مع التصحيحات الأولية من خلال الرد الكتابي على التصحيحات واثبات شرعية المحاسبة التي تم مسكها كلما خفت مخاطر الرقابة الجبائية.

2-6-الخلاصة

يلعب نظام المعلومات المحاسبي دورا أساسيا في تفادي مخاطر الرقابة الجبائية التي يمكن أن تكون نتائجها جد وخيمة على المؤسسات الخاضعة للنظام الجبائي الحقيقي، إذ تمتد من إجراء الفرض التناقضي لإعادة التقييم إلى الفرض التلقائي للضريبة والتي يمكن أن تؤدي إلى إفلاس هذه المؤسسات. ولهذا تم في هذا البحث دراسة مجموعة من التدابير التي تحرص عليها الوظيفة المسؤولة عن المحاسبة بالمؤسسة الخاضعة للنظام الجبائي الحقيقي من أجل تفادي الآثار التي سبق ذكره. تتمثل هذه التدابير في:

احترام التشريع والتنظيم المحاسبي والجبائي لاسيما فيما تعلق بمسك محاسبة مالية وفق متطلبات القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي وإعداد التصريحات الجبائية وفق متطلبات قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون الرسوم على رقم الأعمال، فعدم القيام بذلك يكلِّف المؤسسة الفرض التلقائي للضريبة بالإضافة إلى ذلك فإنه من الصعب اثبات عدم شرعية هذا التصحيح.

كما ينبغي على المؤسسة أن تقوم بمراجعة التصريحات الجبائية الشهرية والسنوية قبل تسليمها إلى إدارة الضرائب وأن تحرص على تفادي الأخطاء الشكلية والحسابية التي يسهل التعرف عليها من قبل الإدارة الجبائية والتي تصحح تلقائيا والتي يصعب الطعن في مشروعيتها (التصحيحات) وهذا على الرغم من أن القوانين الجبائية تتيح للمؤسسة حق الرد.

كما ينبغي إجراء مراجعة شاملة للحسابات قبل إعداد القوائم المالية، فالتصريحات الجبائية تخضع لرقابة معمقة داخل الإدارة الجبائية دون علم المكلف بها والتي تتعلق بتطور الأعباء والمنتجات من سنة إلى أخرى كما يتضمن هذا النوع من الرقابة طلب معلومات من الغير لمقاربتها مع المعلومات المصرح بها من قبل المؤسسة واستخراج التعارض الموجود والقيام بالتصحيحات بناء على ذلك، من هنا تكمن أهمية مراجعة الحسابات والتي تهدف من خلالها المؤسسة بالبحث عن الأخطاء والقيام بتصحيحها لتحقيق توافق الأرصدة المحاسبية لدى كل من محاسبة المؤسسة ومحاسبة الغير كالبنوك، الموردون والزبائن ...

يتعين على المؤسسة كذلك أن تُحْسن التعامل مع التحقيق والتصحيح الجبائيين، إذ أن الثلاث العناصر الأولى لا تكفي لتفادي التصحيح الجبائي فعلى الرغم من مسك محاسبة والقيام بالتصريحات الجبائية ومراقبتها قبل تسليمها ومراجعة الحسابات قبل إعداد القوائم المالية إلا أن العديد من المؤسسات تعرضت للآثار السلبية للتحقيق الجبائي بسبب عدم قدرتها على الإجابة عن استفسارات وانشغالات المفتش المكلف بالتحقيق الجبائي وعدم القدرة على إثبات المبالغ الموجودة في التصريحات الجبائية بالوثائق الثبوتية اللازمة وعدم القدرة على الرد الكتابي المبرر والمعلل على كافة النقاط التي تضمنتها التصريحات الجبائية.

7- المراجع :

7-1 المراجع باللغة العربية:

1. أحمد حمدها، برادي أحمد (2021)، **الإطار القانوني لمسك الدفاتر التجارية بواسطة أنظمة الإعلام الآلي في التشريع الجزائري**، مجلة آفاق علمية، المجلد 13، العدد 03، ص 472-491.
2. سمية قحموش (2016)، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في جودة التصريحات الجبائية – مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد السادس، ص 295-313.
3. نعمون محمد عزالدين، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري، الجزء الأول، 2022.
4. قانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية عدد 74 المؤرخة في 25 نوفمبر 2007، الصفحة 3.
5. المرسوم التنفيذي 08-156 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية عدد 27 للمؤرخة في 28 ماي 2008، صفحة 9.

6. المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المحدد لشروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، الجريدة الرسمية رقم 21 المؤرخة في 08 أفريل 2009، الصفحة 9.
7. القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية عدد 19 المؤرخة في 25 مارس 2009، الصفحة 3.
8. قانون التجاري الجزائري https://www.SGG.gov.dz/؛
9. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (2022) https://www.mfdgi.gov.dz/؛
10. قانون الرسوم على رقم الأعمال (2022) https://www.mfdgi.gov.dz/؛
11. قانون الإجراءات الجبائية (2022) https://www.mfdgi.gov.dz/؛
12. القانون 17-11 المتضمن قانون المالية لسنة 2018، الجريدة الرسمية عدد 76 المؤرخة في 28 ديسمبر 2017، صفحة 3.

2-6 المراجع باللغة الفرنسية:

13. Anne-Marie BOUVIER, Charlotte DISLE (2008), **introduction à la comptabilité, cas pratiques, DUNOD**, Paris.
14. Brigitte DORIATH et autres (2010), **comptabilité et gestion des organisations**, 7ème édition, DUNOD, Paris.
15. Claude LAURANT (1995), **contrôle fiscale : la vérification personnelle**, Eyrolles, Paris.
16. Claude TRIQUERE (2010), **la comptabilité des commerçants et artisans**, VOCATIS, Paris.
17. Robert OBERT, Marie-Pierre MAIRESSE (2009), **comptabilité et control manuel et applications**, 2ème édition, Dunod, Paris.
18. Circulaire du Ministère des finances 2014 portant Rejet de comptabilité – modalités d'application des dispositions de l'article 43 du Code des Procédures Fiscales.