



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة 8 ماي 1945 قالمة
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم العلوم القانونية والإدارية



الملتقى الوطني حول

□ الرقابة الجبائية في الجزائر □

□ أ. شلغوم حنان □

جامعة قسنطينة

مداخلة بعنوان

نظام المعلومات الجبائي كآلية لتفعيل الرقابة الداخلية في المؤسسة الجزائرية

يومي 28 و 29 أكتوبر 2015

مجمع هيليو بوليس قالمة

الموقع الإلكتروني للجامعة

www.univ-guelma.dz

العنوان

ص ب 401 جامعة قالمة 24000

السنة الجامعية 2015-2016م

الملخص:

يهدف هذا البحث إلى دراسة آليات تفعيل الرقابة الداخلية عن طريق نظام المعلومات الجبائي في ظل اعتماد الجزائر على المداخل الجبائية من أجل زيادة الإيرادات و تغطية التكاليف، وتعتبر الرقابة الجبائية في الجزائر هي الوسيلة الأولى لمكافحة ظاهرة التهرب والغش الضريبيين، باعتبار أن النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي لمداخل وأرباح المكلفين، لذا منح التشريع الضريبي للإدارة الضريبية حق الرقابة على هذه التصريحات من أجل مكافحة هذه الظاهرة ، إلا أنه بالرغم من الوسائل التي اعتمدها الجزائر لمحاربة التهرب و الغش الضريبيين ما زالت تعاني من نقشي هذه الظاهرة في ظل عجز المصالح الجبائية على مراقبة المكلفين و بالتالي لا بد من تدعيم الرقابة الجبائية بإجراءات أخرى لزيادة فعاليتها سواء من حيث الإجراءات التشريعية اللازمة.

الكلمات المفتاحية:

نظام المعلومات، الرقابة الداخلية، الغش الضريبي، الاتصال

Abstract:

This research aims to study the mechanisms of activating the internal control through fiscal information system in light of Algeria's dependence on income tax in order to increase revenue and cover costs, and is a fiscal control in Algeria is the first way to combat the phenomenon of evasion and fraud taxation, given that the tax system Algerian Declarative System for revenues and earnings in charge, so granting tax legislation and tax management right of control over these statements in order to combat this phenomenon, however, that in spite of the means adopted by Algeria to fight evasion and fraud that taxation is still suffering from an outbreak of this phenomenon in light of the inability of the fiscal interests of the taxpayers control and therefore it needs to be strengthened fiscal controls and other measures to increase effectiveness both in terms of the necessary legislative procedures.

Keywords:

Information system, internal control, tax fraud, contact

مقدمة:

تعتبر الضرائب المحصلة من قبل الدولة من أهم الموارد التي تشكل ميزانيتها في وقتنا هذا، و أصبحت معظم الدول في العالم تولي لها أهمية بالغة و منهم الجزائر، حيث أن الاختلالات التي عرفها الاقتصاد الجزائري بسبب تراجع أسعار البترول سنة 1986 م، و تراجع معدلات النمو، و ارتفاع حجم المديونية الخارجية أدى بالسلطات الجزائرية إلى التفكير في إعادة النظر في هيكله النظام الضريبي، حيث وجب إدخال تعديلات عميقة عليه بهدف إنعاش الاقتصاد الوطني و زيادة إيرادات الدولة من خلال إنعاش المؤسسة، و كذلك للتكيف مع التحولات الاقتصادية و السياسية التي عرفها العالم و بعد أن قامت الجزائر بتبني اقتصاد السوق فقد أصبحت المؤسسة الاقتصادية الأساس الذي يبنى عليه الاقتصاد الوطني، كما تعتبر هذه الأخيرة الأكثر تحملا للعبء الضريبي نظرا للتكلفة التي يحملها لها، مما جعل الكثير من المؤسسات تبحث عن طرق من أجل التقليل من الوعاء الضريبي و الكثير منها تتعمد الغش و من هنا وجب البحث في كيفية تطوير الإدارة الضريبية من أجل محاربتها و تسهيل عمليات الرقابة الجبائية حيث يجب إدخال نظام المعلومات في الإدارة الضريبية، وكذا عصرنتها و تطوير شبكة الاتصال و ربطها بالإدارات الضريبية في مختلف الولايات كلما كان نظام المعلومات أكثر تطور و شبكة الاتصال أوسع كلما كانت عمليات الرقابة الجبائية أسهل و بالتالي التحكم في التحصيل الجبائي أسهل .

و من هنا يمكننا طرح التساؤل التالي: **كيف يساهم نظام المعلومات في تفعيل الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية؟**

وبناء على ما سبق سوف تشتمل هذه الدراسة على ثلاث محاور يتناول المحور الأول نظام المعلومات الجبائي ، أما المحور الثاني سنتناول فيه الرقابة الداخلية، و المحور الثالث نتناول فيه فعالية الرقابة الجبائية في ظل نظام المعلومات الجبائي

المحور الأول: نظام المعلومات الجبائي

أولاً: تعريف النظام و خصائصه:

1- تعريف النظام:

يعرف Jacques Lesourne " النظام بأنه: "مجموعة عناصر مرتبطة مع بعضها بمجموعة من العلاقات"¹، كما يعرفه Jean Gerbier " بأنه: "مجموعة من العناصر المتداخلة والمتفاعلة فيما بينها

لتشكل وحدة واحدة تقوم بوظيفة معينة²، و عليه يمكن القول بأنه لتعريف النظام يجب أن يكون هذا التعريف مشتملا على ثلاثة عناصر:

- 1- أن يتكون النظام من مجموعة من الأجزاء.
 - 2- أن يكون بين هذه الأجزاء علاقات متبادلة أو متداخلة أو معتمدة بعضها على البعض.
 - 3- أنها تعمل معا في سبيل تحقيق هدف مشترك
- كما أن هناك عنصرا آخر يجب أن يولى الأهمية المناسبة، ألا وهو البيئة التي يعمل فيها النظام، فلكي يستمر أي تنظيم لابد عليه أن يكون حساسا للبيئة المتغيرة التي تحيط به، وأن يتماشى ويتوافق مع تغيراتها، وهذا ما يعنيه مصطلح "النظام المفتوح" حيث يتم تغذية النظام بالمعلومات الخاصة بالبيئة، مما يستلزم تغيير مدخلاته وعملياته، وفي بعض الأحيان أهدافه، أما النظام المغلق فهو ذلك النظام الذي لا يتأثر أو يؤثر في البيئة الخارجية المحيطة به³.
- 2- خصائص النظام: ويمكن تلخيص أهم الخصائص فيما يلي⁴:

أ- هدف النظام:

يعد تحديد الهدف الذي يسعى النظام إلى تحقيقه نقطة البداية في تصميم أي نظام، كما أن تحديد الهدف العام يتبعه تحديد الأهداف الفرعية لكل عنصر من عناصره على حدة بما يصب في مجال تحقيق الهدف العام للنظام ككل

ب- الكلية:

أي أن النظام ككل يحقق الهدف المنشود من وجوده بأكثر من مجموع ما تحقق عناصره كل على حدة، أي أن النظام ككل يمكن أن يحقق الهدف بينما لا تستطيع مكوناته-كل على حدى- أن تحقق هذا الهدف لو انفصلت عن بعضها

ج- شكل المكونات الرئيسية:

تأخذ المكونات الرئيسية لأي نظام شكل إدخال و تشغيل و إخراج؛ فيبدأ عمل النظام بالمدخلات، وهو ما يأتي من خارج النظام و يدخل فيه، و يتم تشغيل المدخلات لتحويلها إلى الخرجات المرغوبة، وقد تم التوضيح في المبحث السابق كيف أن البيانات تتحول إلى معلومات⁵

د- الرقابة و الضبط:

العمليات الرئيسية للنظام من إدخال، تشغيل وإخراج لا تدعم عمليات الرقابة والضبط لمنع انحراف النظام عن الأهداف التي رسمت له، ولذلك تضاف وظيفة استرجاع النتائج لمكونات النظام لتحقيق الضبط

المطلوب؛ ويتم هذا الضبط عن طريق مقارنة المخرجات المحققة بمعايير موضوعة مسبقاً ثم إرجاع نتائج المقارنة إلى النظام في مرحلة الإدخال لتوجيه عملية التشغيل
هـ - حدود النظام:

وهي خطوط اجتهادية لتحديد محتويات النظام وفصلها عما يخرج عنه من بيئة النظام، ويدخل في النظام كل مكوناته التي تسهم في تحقيق هدفه المشترك والتي لا تنتمي للبيئة الخارجية.
و - مستويات الأنظمة:

عادة ما يتكون النظام من عدة نظم تسمى نظاماً فرعياً حتى يتم تفادي الازدواج والخلط في المصطلحات، وكذلك يكون النظام نفسه جزءاً من نظام أكبر منه. هذه الطبيعة المركبة لشبكة النظم مفيدة في فحص نظم المعلومات الإدارية و دورها في عمليات التخطيط والرقابة على العمليات و كذا اتخاذ القرار؛ إذ نجد أن نظم المعلومات الإدارية تضم عدة نظم فرعية للتسويق، الإنتاج،... وغيرها، كما أنها جزء من نظام أكبر هو المنظمة ككل وما تحتويه من نظم العمالة، ونظم اتخاذ القرار وكذا الإدارة والمصانع... الخ. وحول هذا النظام الأكبر توجد البيئة المحيطة بالمشروع وما تحتويه من أنظمة كبرى كالحكومة، المنافسين، المستهلكين وغيرها⁶؛

ي- الاتصال:

وهو عملية نقل رسالة بين طرفين، ويتضمن ذلك تبادل الآراء والاتجاهات، والإشارات والبيانات والمعلومات باستخدام القدرات البشرية أو الوسائل التكنولوجية، ويجب أن تكون عملية الاتصال مزدوجة الاتجاه مما يعني أن عملية الاتصال تتضمن استرجاعاً للنتائج

ثانياً: نظام المعلومات

1- تعريف نظام المعلومات: من بين تعريف نظم المعلومات نذكر التالي:

- نظام المعلومات حسب تعريف، محمد سعيد خشبة: "هو النظام الذي يجمع و يحول و يرسل المعلومات في المنشآت، ويمكن أن يستخدم أنواعاً عديدة من نظم معالجة المعلومات، لمساعدته في توفير المعلومات حسب احتياجات المستفيد⁷

" مجموعة من العاملين و الإجراءات و الموارد التي تقوم بجمع البيانات و معالجتها و نقلها لتتحول إلى معلومات مفيدة و إيصالها إلى المستخدمين بالشكل الملائم و في الوقت المناسب من أجل مساعدتهم على أداء الوظائف المسندة إليهم⁸ و يتكون نظام المعلومات من: المعلومات، الوسائل البشرية و الذين يقوم بمعالجة المعلومات، الوسائل المادية المتكونة من مجموعة الآلات ذات التقنية العالية التي تساعد

في استقبال و معالجة و تسيير المعلومات و في الأخير الإجراءات و هي مجموعة أدوات العمل و القواعد التي تسمح بحل مشاكل تسيير المعلومة⁹،

و نظرا لتعدد تعاريف نظم المعلومات وتتنوعها بشكل كبير جداً، فإننا نستخلص هذا التعريف من التعاريف المختلفة لنظم المعلومات: "فهو الكيان الذي يقوم بكافة عمليات (جمع-معالجة-خزن المعلومات) وفق مخطط عام يساعد على عملية إدارة المعلومات بتعاون مع الكيانات الأخرى لتلبية احتياجات المستفيدين من المعلومات بكفاءة وفاعلية".

2-مراحل تطوير نظام المعلومات: ويمر نظام المعلومات بعدد من المراحل في حال تطويره، وهي ما تسمى ب: دورة حياة النظام، والتي تعتمد على منطلق نظرية النظم في التحليل ابتداء من الأعلى إلى الأسفل وهي:¹⁰

2-1 المرحلة الأولى: تحليل النظام: وهي العملية التي يتم من خلالها تحديد مكونات هذا النظام والتعرف على العلاقات بين كل منها و أولويات التعامل بينها، بهدف تحديد المشاكل المرتبط به لوضع حلول مناسبة تؤدي إلى تحسين الأداء¹¹، وقد يستبدل بنظام آخر جديد، ويتم تحليل النظام عبر عدد من الخطوات :

أ- دراسة النظام بوضعه الحالي.

ب-التركيز ودراسة نقاط الضعف في هذا النظام.

ج-تحديد ما يجب تغييره في هذا النظام للوصول إلى أحسن وأفضل نظام.

د-تحديد البدائل المناسبة.

هـ-اختيار البدائل المناسبة في ضوء إمكانيات المنظمة.

2-2 المرحلة الثانية: مرحلة تصميم النظام: وهي عملية دمج وتركيب للبدائل في علاقات محددة، بنظام فاعل، وتجاوز كافة نقاط الضعف في النظام السابق، ويمر تصميم النظام بعدد من الخطوات:

أ-تصميم المخرجات: وهي ما يريد المستفيد النهائي من النظام بتحديده، من خلال معرفة مكونات وصيغة وشكل هذه المخرجات.

ب-تصميم المدخلات: من خلال تحديدها تحديداً دقيقاً، بحيث تخدم المخرجات المستهدفة، بالإضافة إلى تحديد مصادرها وأشكالها.

ج-تصميم الملفات: بما تحتويها من قيود وحقول ورموز لخزن البيانات والمعلومات فيها.

د- تحديد طرق المعالجة: وهي تحديد كافة العمليات التي تجرى على البيانات من (تحرير - وترتيب - وتحديث - وعمليات حسابية - وترميز..الخ).

هـ-تصميم النماذج: حيث يعتبر تصميم النماذج جزء من تصميم نظام المعلومات، وتستخدم النماذج لتزويد المستفيد بالمعلومات عند الحاجة¹².

2-3 المرحلة الثالثة: مرحلة تنفيذ النظام: وهي عملية تحويل الأفكار إلى واقع ويتم تنفيذها يدوياً، بتحويل الأفكار إلى وثائق لمعرفة كيف يتم تشغيل وتنفيذ النظام، ثم يتم تنفيذها على الحاسب الآلي، ووضعها للتجريب، لمعرفة التعديلات التي قد تتم على النظام لتجاوز كل السلبات فيه.

2-4 المرحلة الرابعة: مرحلة ما بعد التنفيذ: وهي مرحلة تشغيل النظام، وعمل تقييم نهائي من قبل المستفيدين من هذا النظام وتصحيح النواقص فيه، ثم يتم توثيق النظام بتسجيل تفاصيله ومراحل عمله للعودة إليها عند الضرورة وبيان الأساليب التي تسهل البحث عن المعلومات، وكذلك الطرق المختلفة لاستخدام الوثائق

3- وظائف نظام المعلومات: وظائف نظام المعلومات هي كالتالي:

3-1- تجميع البيانات: ويتم من المصادر الداخلية، وهي النشاطات الداخلية في المؤسسة بواسطة التقارير أو الاجتماعات أو صبر الآراء و غيرها من الوسائل، وكذلك من المصادر الخارجية باستخدام الوسائل المختلفة مثل المسح الشامل، والمقابلة، ويتم إدخالها إلى النظام وتخزينها.

3-2- تشغيل البيانات: وهي عملية معالجة البيانات، وتحويلها إلى معلومات باستخدام كافة وسائل المعالجة والعمليات مثل (التصنيف - والترتيب والفرز - والتلخيص) و إجراء العمليات الحسابية على البيانات لتحويلها إلى معلومات ثم تخزين في قواعد البيانات وقد تعد على شكل نماذج.

3-3- إدارة البيانات: وهي الوحدة التنظيمية التي تعمل على تخزين وتحديث واستدعاء البيانات ووضعها في ملفات و قواعد البيانات والقيام بتحديثها، وإجراء عمليات تشغيل عليها لتحويلها إلى معلومات مفيدة للمستخدم¹³

3-4- رقابة وحماية البيانات والمعلومات: العمليات التي تتضمن التأكد من خلو هذه البيانات من الأخطاء من خلال المراجعة وضمان عدم التلاعب والاختراق للنظام والعبث بالبيانات والمعلومات، وقد تكون الرقابة من خلال كلمات السر للمستخدمين، أو من خلال برامج توضح كافة الإجراءات التي تمت على البيانات والمعلومات ومن قام بها وتأريخ التعديل.

3-5- إنتاج المعلومات: وهي الخلاصة النهائية لعملية معالجة البيانات والوصول إلى المعلومات المطلوبة من قبل المستفيد من النظام، وقد تكون على شكل تقارير أو نماذج أو مؤشرات وخزنها في قواعد البيانات، والقيام بتوفيرها لمتخذ القرار في المؤسسة عند الطلب.

ثالثاً: مفهوم نظام المعلومات الجبائي و مكوناته

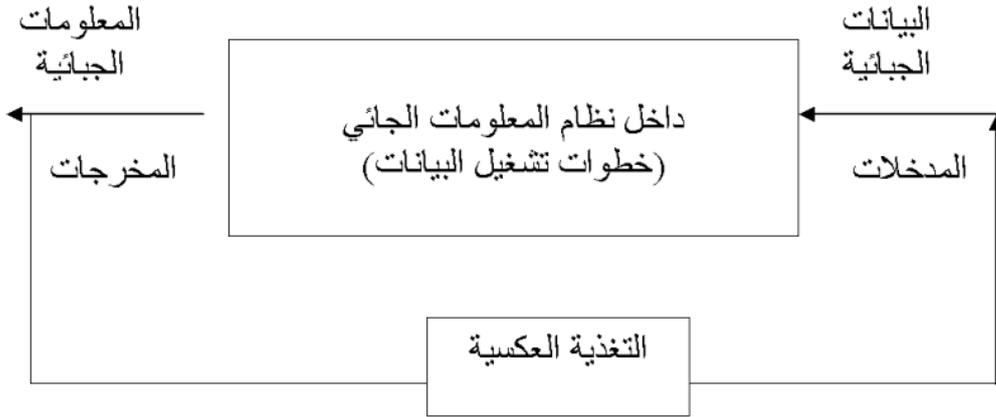
1 - مفهوم نظام المعلومات الجبائي

يمكن تعريف نظام المعلومات الجبائي على أنه هو الاطار الذي يتم من خلال تنسيق و مزج الموارد المادية و المالية و البشرية لتحويل البيانات و المعطيات الجبائية، و التي تعتبر مدخلات نظام

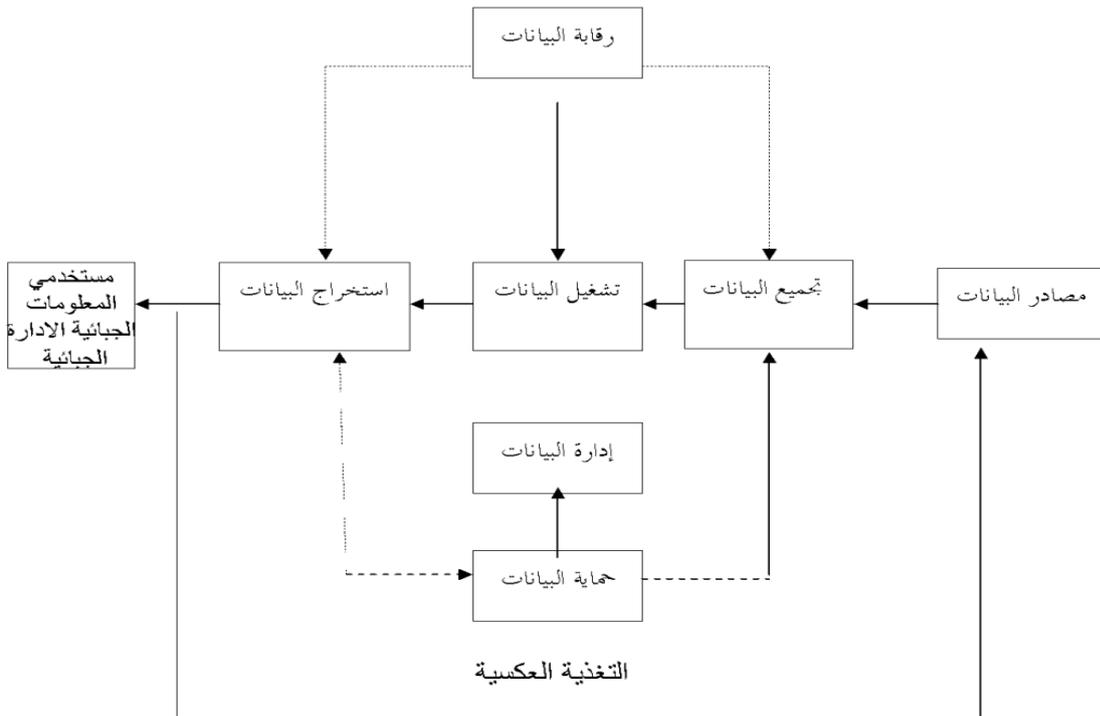
المعلومات الجبائي إلى مخرجات، و هي المعلومات الجبائية لتحقيق الأهداف المسطرة من الإدارة الجبائية و بالتالي فنظام المعلومات الجبائي يتكون من:

- بيانات جبائية
- معلومات جبائية

مكونات نظام المعلومات الجبائي



كما أن كفاءة و جودة أي نظام للمعلومات متعلق بمدى أدائه للمهام و الوظائف المسندة إليه، هذه المهام و الوظائف التي بموجبها يقوم بتحويل المعطيات و البيانات من مصادرها المتعددة و تحويلها إلى معلومات جبائية للإدارة الجبائية و يمكن توضيحها من خلال الشكل التالي¹⁴:



2-مدخلات نظام المعلومات الجبائي

تتعدد مدخلات نظام المعلومات الجبائي، لتشمل مدخلات كل نوع من أنواع الضرائب التي تتحملها المؤسسة، و التي يحتاجها النظام للقيام بعملية المعالجة كما يلي:

أ- المدخلات الخاصة بتحديد الضرائب على أرباح الشركات:

يحتاج نظام المعلومات الجبائي لتحديد مقدار الضريبة على أرباح الشركات التي تتحملها المؤسسة إلى معلومات التالية:

- معلومات حول الربح الصافي

- معلومات حول المعدلات الضريبية

- معلومات حول تخفيض الضريبة على أرباح الشركات

ب- المدخلات الخاصة بتحديد الضريبة على الدخل الإجمالي: يحتاج نظام المعلومات الضريبي

لتحديد مقدار الضريبة على الدخل الإجمالي التي تتحملها المؤسسة إلى المعلومات التالية:

- معلومات حول الدخل الصافي الإجمالي للمؤسسة

- معلومات حول معدلات فرض الضريبة: يوجد في الضريبة على الدخل الإجمالي نوعين من

المعدلات:

* المعدل التصاعدي

* معدلات الاقتطاع من المصدر

- المعلومات الخاصة بالتخفيضات

- معلومات حول معدلات فرض الضريبة: يوجد في الضريبة على الدخل الإجمالي نوعين من

المعدلات:

• المعدل التصاعدي

• معدلات الاقتطاع من المصدر

- المعلومات الخاصة بالتخفيضات

ج- المدخلات الخاصة بتحديد الرسم على القيمة المضافة:

يحتاج نظام المعلومات الضريبي لتحديد مقدار الرسم على القيمة المضافة الذي تتحمله المؤسسة إلى

معلومات التالية:

- معلومات خاصة بتحديد وعاء الرسم على القيمة المضافة

3 مخرجات نظام المعلومات الجبائي:

بعد الانتهاء من عملية معالجة المعلومات المتعلقة بتحديد مقدار العبء الضريبي الذي تتحمله

المؤسسة لكل نوع من أنواع الضرائب المرتبطة بنشاطها و نتائجها، تأتي مرحلة تقديم معلومات في أشكال

مناسبة لمختلف الأطراف، سواء داخلية و أهمها متخذي القرار، و إما اطراف خارجية و منتهت الإدارة الجبائية.

و تظهر المعلومات الجبائية الخاصة بالمؤسسة ضمن تقرير التسيير أو تقرير النشاط السنوي للمؤسسة، حيث يبين فيه مختلف الضرائب التي تتحملها المؤسسة في قوائمها المالية السنوية، بالإضافة إلى تحليل هذه الأعباء و تأثيرها على نتائج المؤسسة

المحور الثاني : الرقابة الداخلية

تعتبر الرقابة الداخلية من أهم وظائف التسيير داخل المؤسسة، حيث يعتمد عليها المراجع لإنجاز عمله، ولقد مرت الرقابة الداخلية بعدة مراحل ، لتصبح على ما هي عليه، حيث يمكننا أن نميز بين مرحلتين الأولى ما قبل الثورة الصناعية، أي عندما كانت تتسم المنشأة بصغر حجمها وعدم انفصال الملكية عن الإدارة ، الثانية كانت بعد الثورة الصناعية ، وظهر ما يعرف بالشركات العملاقة ذات الحجم الكبير (الأنشطة والفرع)، مما صعب من مهمة الملاك في إدارتها، حيث أصبحت الإدارة توكل إلى أشخاص آخرين، يصطلح عليهم اسم المديرون ، ومن هنا ظهرت مرحلة فصل الملكية عن الإدارة. ونظرا لأهمية الرقابة الداخلية، من حيث أنها تسهر على تحقيق أهداف المؤسسة، وكذا بيان الانحراف على الخطة الموضوعة مسبقا، وتحديد هذا الانحراف

أولا : تعريف الرقابة الداخلية

لو نظرنا في ما حولنا لوجدنا كل شيء يسير بنظام ، حيث يعني لفظ نظام تلك الأجزاء المترابطة فيما بينها وغياب جزء منها يؤثر على عمل الأجزاء الأخرى، ومنه نستطيع إعطاء مفهوم حول النظام عرفه أيضا Joel de Rosnay على أنه: "مجموعة من العناصر المترابطة والمتفاعلة ديناميكيا وتسعى لتحقيق هدف مشترك"¹⁵

النظام في صورته المجردة ، عبارة عن تراكيب مجموعة عناصر ، في تكوين متجانس لتحقيق أهداف تم تحديدها مسبقا ، و عرفه ¹⁶ Roseny et von Bartalanffy على أنه يعبر عن مجموعة عناصر ، في تفاعل ديناميكي و المبنية على هدف معين . بينما لو ذهبنا إلى مصطلح الرقابة، نجد أنه يحمل عدة معاني منها ذو الأصل الأنجلوسكسوني ، تعني قدرة التحكم "maitriser" و التحكم في علم التسيير، يقصد به القدرة على مواكبة التغيرات الطارئة ، في المحيط المتحرك باستمرار والتأقلم مع المستجدات الحاصلة ، أو القدرة على تقويم السلوكيات وتحسين الأداء. والرقابة بكل معانيها تعتبر نظام تحتي من نظام التسيير، الذي هو نظام كلي، والذي بدوره يتكون من أربعة أنظمة تحتية (تخطيط، تنظيم، توجيه، رقابة)، ومن هنا جاءت مقولة أحد الباحثين "لا يمكن لعملية التسيير أن تكتمل ، إلا إذا تمت الرقابة ومقارنة المنجز بالمخطط.

التعريف الأول: عرف من طرف الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة IFAC على أنها: "نظام يحتوي على خطة تنظيمية، ومجموعة من الطرق والإجراءات المطبقة، من طرف المديرية بغية الأهداف المرسومة، لضمان إمكانية التسيير المنظم والفعال للأعمال، هذه الأهداف تشتمل على احترام السياسة الإدارية، حماية الأصول، اكتشاف الغش و الأخطاء، تحديد مدى تمام الدفاتر المحاسبية، وكذلك تتضمن الوقت المستغرق، في إعداد المعلومات المحاسبية ذات المصادقية

التعريف الثاني: الرقابة الداخلية هي مختلف الاجراءات والضمانات، والضوابط الإدارية والمحاسبية وغيرها، التي تعدها وتنفذها المؤسسة تحت مسؤوليتها، من أجل حماية الذمة المالية، نوعية المعلومات المحاسبية والتسييرية، ومدى مطابقتها مع تعليمات الإدارة وتفصيل تحسين الأداء¹⁷

يمكننا استخلاص هذا التعريف حول نظام الرقابة الداخلية:

"هو نظام تحتي تابع لنظام فوقي (عملية التسيير)، تعمل على متابعة تنفيذ الأهداف المسطرة مسبقا، والقيام بالعمليات التصحيحية إن تطلب الأمر، وهي ضرورية لاكتمال عملية التسيير

ثانيا: الوسائل المستخدمة في نظام الرقابة الداخلية

لنظام الرقابة الداخلية عدة وسائل يعتمد عليها، لاختبار مدى تأدية نظام الرقابة الداخلية، للأهداف المنوطة به وتتمثل هذه الوسائل فيما يلي:

- 1- **خطة تنظيمية:** نستخلص من التعريف السابقة، أن للقيام بالرقابة الداخلية يجب توفير خطة تنظيمية، تستجيب في كل الحالات إلى القرارات التي تتخذها الإدارة، محاولة منها توجيهها نحو ما يخدم مصلحة وأهداف المؤسسة، وتحدد الركائز الأساسية التي يجب أن تتوفر في الخطة التنظيمية وهي كالاتي¹⁸
 - تحديد الأهداف العامة للمؤسسة؛
 - تحديد الهيكل التنظيمي للمؤسسة، ومختلف مستوياته مع إبراز العلاقة التسلسلية بين مختلف المستويات والأنشطة؛
 - تحديد المسؤوليات وتقسيم العمل.
- حيث أن هذه الوسيلة، تعمل على تحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية من خلال ما يلي:
- العمل على رفع فعالية وكفاءة العمليات التشغيلية؛
 - وجود وحدات قياس، تمكن من تحديد نتائج الأنشطة المختلفة للمؤسسة؛
 - العمل على حماية أصول المؤسسة، من خلال تقسيم العمل.

2- المناهج والإجراءات

تعتبر المناهج والإجراءات، من بين أهم الوسائل التي يعتمد عليها المسيرين، في تحقيق الأهداف المرجوة، من نظام الرقابة الداخلية، ففهم وتطبيق هاتين الوسيلتين يساعد على حماية الأصول، الالتزام

بالسياسات الإدارية الموضوعة، إذ تشتمل الطرق كل من طريقة الاستغلال، الإنتاج، والبيع، كما تعمل المؤسسة على وضع إجراءات ، من شأنها أن توضح بعض النقاط الغامضة ، أو محاولة التعديل في إجراء ما ، لتحسين أداء المؤسسة وتمكين نظام الرقابة الداخلية ، من تحقيق الهدف العام للمؤسسة

3-أنشطة التحقق والتنقيط

إن كل الطرق والإجراءات ، تعمل على ضمان فعالية نظام الرقابة الداخلية، ومن هنا يجب التحقق بعد انجاز عملية ما، وتحليل أنشطتها من أجل ضمان رقابة جيدة وكذلك من أجل التوصل إلى نتائج صحيحة¹⁹

إن هذا الاختبار يظهر مدى الالتزام ، بالشروط الموضوعة داخل النظام ، وكذا احترام الواجبات والإجراءات داخل المؤسسة.

إن نشاط التحقق يبدأ من أول خطوة في إنجاز العمل، حيث يقوم به الشخص المسؤول على إنجازها ، وهذا ما يدعى بالتحقيق الشخصي وفي بعض الأحيان التحقق يسند إلى طرف آخر. ثم نمر إلى عملية التنقيط فيما يخص مراقبة المعلومات، والبيانات المحاسبية أي مطابقة البيانات والمعلومات في الواقع، مع ما هو مسجل، وهذا العمل يسند إلى شخص آخر

ثالثا: أنواع نظام الرقابة الداخلية:

في مفهومها الواسع تتضمن الرقابة الداخلية:

-مراقبة إدارية لها أدواتها وأساليبها؛

-مراقبة محاسبية لها أدواتها وأساليبها؛

-وأخيرا ضبط داخلي له أدواته وأساليبه.

1- الرقابة الإدارية: وتشمل الخطة التنظيمية ، ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة لتحقيق أكبر قدر

ممكن ، من تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية ، وهي تعتمد في سبيل تحقيق هدفها وسائل متعددة مثل الكشوف الإحصائية، ودراسات الوقت والحركة وتقارير الأداء، والرقابة على الجودة والموازنات التقديرية، والتكاليف المعيارية واستخدام الخرائط والرسوم البيانية وبرامج التدريب المتنوعة للمستخدمين، وهي كما نرى متعلقة بطريقة غير مباشرة بالسجلات المحاسبية منها أو المالية، ولها عدة أدوات تتمثل في ما يلي:

الإجراءات: تسمى الخطوات التي تتخذ لتنفيذ الخطة بالإجراءات، فتصمم الإجراءات بحيث يجب

تنفيذ الخطط بأسلوب واحد ، في جميع الأقسام بالنسبة للموضوع الواحد²⁰

أما العلاقة بين الإجراءات والسياسات فتكمن في ما يلي : الإجراء هو مجموعة من الأعمال المحددة والمعينة، وبطريقة واحدة لما يجب عمله على خلاف السياسات، التي تكتفي بتقديم الخطوط العريضة

للعمل ، وتترك تفصيل تنفيذ الإجراءات ، وحتى تكون الإجراءات فعالة يجب الأخذ بعين الاعتبار الآتي :

• يجب الاقتصاد على تلك الاعتبارات، التي تكون هناك الحاجة لها، ومقارنة المكاسب المحتملة من الإجراء بالعيوب والتكاليف.

• نظرا لأن الاجراءات هي نوع من الخطط، فيجب أن تصمم لكي تعكس أهداف الشركة وسياستها ، ولكي تعمل على تحقيقها:

• ينبغي تحليل الاجراءات لمنع التدخل ، والازدواج والتعارض؛

• يجب أن تكون الاجراءات واضحة ومفهومة من جانب الذين سيقومون باستخدامها؛

• ينبغي المحافظة على التوازن بين ثبات الاجراءات ومرورها؛

• يجب إعادة النظر دوريا في كل الاجراءات التي توجد في المنشأة، للتأكد من مسايرتها للظروف التشغيلية الحالية

القواعد: هي خطط من حيث كونها طريقة للقيام بالأعمال اللازمة، والتي مثل غيرها من الخطط،

ليتم اختيارها من البدائل وهي عادة ما تكون من أبسط الخطط²¹

وتتمثل فائدتها في تقييد مجال التصرف ، وعدم ترك أي متسع للتأويل، فتتطلب فاعليتها في حسن الصياغة لمنع الالتباس، كذلك فإنه لا يجوز الإكثار منها، حتى لا تفقد قوتها وتأثيرها المستمد من مدى التقيد بها، حيث أن القاعدة التي لا تحترم تفقد صفتها كقاعدة²²

2- الرقابة المحاسبية: وتشمل الخطة التنظيمية ، وجميع وسائل التنسيق الهادفة إلى اختبار البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والحسابات، ودرجة الاعتماد عليها، ويضم هذا النوع وسائل متعددة ، منها على سبيل المثال: إتباع نظام القيد المزدوج، واستخدام حسابات المراقبة الإجمالية ، إتباع موازين المراجعة الدورية، وإتباع نظام المصادقات، واعتماد قيود التسوية من طرف موظف مسؤول، ووجود نظام مستندي سليم، وإتباع نظام التدقيق الداخلي، وفصل الواجبات الخاصة بموظف الحسابات ، عن الواجبات المتعلقة بالإنتاج والتخزين. ولذلك يجب على المؤسسة، أن تتجنب حالات رفض المحاسبة التي أهمها:

• عندما يكون مسك الدفاتر المحاسبية ، غير مطابق للأحكام المواد 9-10-11 من القانون التجاري الجزائري، ولشروط وكيفيات تطبيق المخطط الوطني للمحاسبة؛

• عندما تضمن المحاسبة أخطاء وإغفالات ، أو معلومات غير صحيحة وخطيرة متكررة في العمليات المحاسبية؛

• عندما لا تحتوي المحاسبة على أية قيمة مقنعة ، بسبب انعدام الوثائق الثبوتية والتبريرات.

3-**الضبط الداخلي**: ويشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق، والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المشروع، من الاختلاس والضياع وسوء الاستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقسيم العمل ، والمراقبة الذاتية حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر، يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات وللضبط الداخلي قواعد وأسس محاسبية تحكمه، حيث تتمثل هذه القواعد في مجموعة الإجراءات ، التي يتم وضعها لزيادة فعالية النظام المحاسبي في مجال الرقابة على أنشطة المشروع ، وحماية الأصول ومن أهم هذه القواعد ما يلي:²³

- التسجيل الدفترى للعمليات: ويتم ذلك من خلال المستندات السليمة والمؤدية، لحدوث هذه العمليات في الدفاتر والسجلات المختصة بذلك، ويشترط قبل عملية التسجيل هذه التحقق.
- من صحة المستند والتوقعات: التي يتضمنها ومن صحة العملية التي تمت، وبعد ذلك يتم التسجيل الدفترى بشكل فوري، دون التأخير تفاديا لحدوث أي تلاعب أو تزوير لهذا المستند.
- الضبط الحسابي للدفاتر: ويتم ذلك من خلال استخدام أساليب معينة مثل:
- استخدام حساب المراقبة الإجمالية، لكل مجموعة من الحسابات المتجانسة لحساب مراقبة إجمالي العملاء ، وإجمالي الموردين، حيث يتم مطابقة المفردات مع الإجماليات.
- المراجعة الدورية لأعمال موظفي كل قسم.
- التفتيش المفاجئ على أعمال الموظفين مما يجعل الموظف ، دائما على حذر لشعوره بإمكانية حدوث تفتيش مفاجئ.

- مطابقة الأصول: وهذا يتم عن طريق المقارنة بالأرصدة الدفترية لهذه الأصول ، في السجلات الخاصة ويمكن أن تتم هذه المطابقة عن طريق الجرد الفعلي، أو شهادات من أطراف أخرى، ويلزم تحري أسباب اختلاف الرصيد الدفترى والفعلي، والتحقق منها وتحديد من المسؤول عن هذه الاختلافات²⁴

المحور الثالث: فعالية الرقابة الجبائية في ظل نظام المعلومات الجبائي

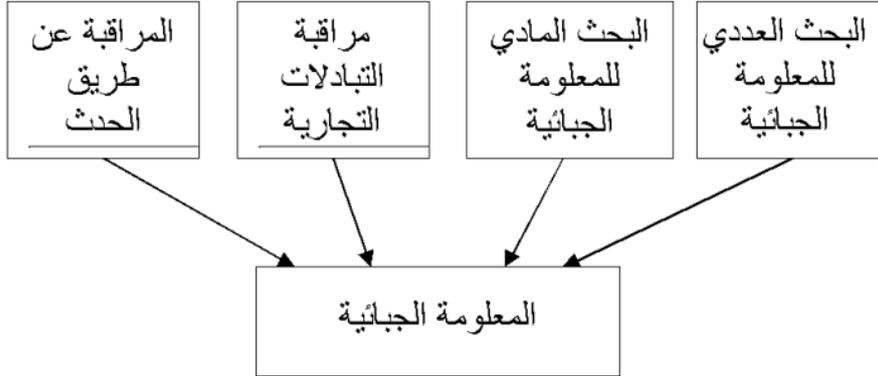
أولا: طرق و أساليب تجميع المعلومة الجبائية

المعلومة الجبائية عبارة عن مجموعة من المعلومات التي باستطاعتها التأثير على وعاء الضريبة سواء بطرق مباشرة أو بطرق غير مباشرة

و نظرا للأهمية التي تكتسبها المعلومات الجبائية في اكتشاف الغش الجبائي، مما تتطلب أن تولي لها الأهمية أو إنشاء مراكز مختلفة و مختصة للبحث عنها سواء على المستوى المركزي، الولائي أو المحلي

1 طرق البحث عن المعلومة الجبائية: يأخذ البحث عن المعلومة الجبائية عدة أشكال هي:

طرق البحث عن المعلومة الجبائية



- أ- **البحث المادي**: يتم عن طريق مصالح مختصة في الإدارة الجبائية، حيث تقوم هذه المصالح بعمليات إحصائية دورية للبضائع و النشاطات و من أبرز العمليات الإحصائية الجبائية الدورية
- ب- **البحث العددي**: يتم هذا البحث من خلال رقم التعريف الجبائي الإحصائي الوطني المعطى لكل شخص طبيعي أو معنوي، فتعريف الشخص الطبيعي يكون انطلاقاً من مكان و تاريخ الميلاد رقم و تاريخ التسجيل في الحالة المدنية، أما تعريف الشخص المعنوي يكون انطلاقاً من رقم الترتيب الوطني، و السجل التجاري، و نوع النشاط الممارس
- ج- **مراقبة التبادلات التجارية**: إن التعاملات التجارية (بيع و شراء) و التي تتم بين التجار تكون مرفقة بوثائق و فواتير، بحيث تعتبر هذه الأخيرة دليل إثبات لحدود عملية البيع و الشراء، فالمراقب يقوم بإجراءات رقابية معمقة و دقيقة لهذه الفواتير عن طريق التدخل السنوي
- د- **البحث من خلال الحدث**

ثانيا: إنشاء مشروع نظام معلومات يساعد في عملية الرقابة

إن معظم التغييرات و الإصلاحات المتخذة من طرف السلطات العمومية في مختلف المجالات و المطبقة، هي مستهدفة من أجل تحقيق الشفافية التي تتوخاها الإدارة في معاملاتها الجارية، و هذا من أجل تحقيق موضوعية كبيرة و فعالية. فهي معدة و مقادة وفقا لهذا الهدف، إذ أن إدارة الجباية الجزائرية ساهمت من جهة في الأخذ بعين الاعتبار البرنامج الحديث، و من جهة ثانية في إنشاء برنامج معلوماتي جديد، و هذا من خلال جعل المصالح الجبائية تسلك منهج الإعلام الآلي لمختلف العمليات و الإجراءات الجبائية و تسهيلها باعتبارها أول خطوة نحو الإدارة الإلكترونية.

و من ناحية أخرى، شرعت الإدارة الجبائية الجزائرية منذ سنوات قليلة في إجراء أكبر عملية إصلاحية جذرية و التي تقوم على أساس تطوير المصالح و تعظيم المردودية و جعلها مصالحي فعالة، و هذا بإنشاء هياكل جديدة (مديرية المؤسسات الكبرى، مديرية المعلومات و الأبحاث، مديرية الضرائب المركزية و المراكز القريبة أو التابعة للمديرية العامة للضرائب) وخلق طرق و أساليب جديدة للتعامل، و التي تسهل تسيير الضريبة.

ثالثا: الأهداف المتوخاة من برمجة الإدارة الجبائية في مجال الرقابة

وضع النظام الجديد للمديرية العامة للضرائب، خاصة بالأهداف المسطرة و التي تسعى إلى تحقيقها و التي تمثل في ما يلي:

- العمل على جعل المنظمات متطورة و حديثة، و تسهيل و فهم مبدأ الضريبة و القبول العام لها.
- تطوير و تنشيط الإجراءات الجبائية للحد من التهرب و الغش الجبائي .
- إصلاح مضمون و شكل مصالحي الضرائب للمكلف بالضريبة.
- جعلها مصلحة ذات طابع خدمتي على أساس إدارة رقابة و متابعة لمختلف العمليات.
- تطوير العامل البشري.
- العمل على جعل مختلف الإجراءات تتم وفق النظام المعلوماتي.

الخاتمة:

يعتبر التهرب و الغش الضريبي من أهم العراقيل التي تقف في وجه فعالية النظام الضريبي والرقابة الجبائية أحد أهم الوسائل الكفيلة لمحاربة هاتين الظاهرتين، و الجزائر كغيرها من دول العالم تسعى لتأهيل اقتصادها بصفة عامة و نظامها الجبائي بصفة خاصة بهدف التكيف مع التحولات التي يشهدها الاقتصاد العالمي، و يتجلى ذلك من خلال الإصلاحات الشاملة التي انتهجها الجزائر في الحقبة الأخيرة من القرن الماضي، حيث أدركت الجزائر ضرورة الارتقاء بنظامها الجبائي و اعتماد وسائل لتفعيل الرقابة الجبائية تخلصها من ثقافة الغش و التهرب الضريبيين و نشر الوعي الجبائي من خلال وضعها لمشروع برمجة الإدارة الجبائية وفقا لنظام معلوماتي جبائي عصري يستجيب لكل التطورات و يزيد من فعالية الرقابة الجبائية و يمكن أن نستنتج:

- تعتبر تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات من أهم العناصر التي يعتمد عليها النظام الرقابي و نظام المعلومات الرقابي ، لأنها توفر قنوات لتوصيل المعلومة الرقابية في الوقت و المكان المناسب و هو ما يزيد من فعالية النظام الرقابي
- تعكس فعالية الرقابة الجبائية مدى فعالية نظامها الجبائي، أي إذا كان النظام الجبائي فعال فهو يساعد على أن تكون الرقابة الجبائية فعالة و تحقق المبتغى منها، ألا و هو محاربة التهرب و الغش الضريبي و الطرق الأخرى التي تقف عائقا في زيادة الإيرادات الجبائية
- إن التوجه نحو برمجة الإدارة الجبائية باتباعها لنظام معلومات يستجيب لمتطلبات الإدارة الجبائية و المكلف بالضريبة يزيد من فعالية أداء الإدارة الجبائية عامة و الرقابة الجبائية خاصة
- يعتبر نظام المعلومات الجبائي أداة من الأدوات في يد الإدارة الجبائية في زيادة فعالية رقابتها الجبائية من خلال توفيره للمعلومات الجبائية في الوقت و المكان المناسب و توفير أحسن الطرق للمكلف بالضريبة في القيام بواجبه اتجاه الإدارة الجبائية و هذا يؤدي إلى تفعيل الرقابة الجبائية بإزالته للعوائق التي تقف حاجزا في تحقيق مبتغائها من خلال وضع كل التسهيلات أمام الإدارة الجبائية و المكلف

الهوامش:

¹ 1 Jean Gerbier, Organisation & Fonctionnement de l'Entreprise, Edition Tec DocLavoisier, Paris, 1993, P 49.

² Ibid, P49.

³ سونيا محمد البكري، نظم المعلومات الإدارية، دار الإشعاع للنشر، الإسكندرية، 1997، ص88.

⁴ كامل السيد غراب وفادية محمد حجازي، نظم المعلومات الإدارية: مدخل تحليلي، نشر جامعة الملك سعود، الرياض، ط 1997، ص4.

⁵ سونيا محمد البكري، نظم المعلومات الإدارية، المكتب العربي الحديث للنشر، بدون سنة أو بلد النشر، ص4.

⁶ سونيا محمد البكري، نظم المعلومات الإدارية- المفاهيم الأساسية-، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 1999، ص 100 .

⁷ محمد سعيد خشبة، نظم المعلومات المفاهيم التحليل والتصميم، ص53.

⁸ عبد الرزاق قاسم، ص 18

⁹ Camille Moigne, organisation du système d'information de gestion, Edition Foucher, paris, 2001, P13

¹⁰ عثمان الكيلاني وآخرون، مدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية، ص229.

¹¹ سمير إسماعيل محمد مصطفى، تحليل النظم منظومة الإدارة بالمعلومات، ص27.

¹² محمد الفيومي محمد، نظم المعلومات المحاسبية في المنشآت المالية- البنوك التجارية وشركات التأمين، القاهرة، الدار الجامعية، 1990م، ص 151.

¹³ كمال الدين مصطفى الدهراوي، مدخل معاصر من نظم المعلومات المحاسبية، ص 19.

¹⁴ كمال الدين الدهراوي، مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، مصر، 2002، ص 87

¹⁵ Gilles bressy, christain konkuyt: **economie d'entreprise**, edition sirey, paris, 1990, p: 7.

¹⁶ عبد الرزاق بن حبيب، إقتصاد و تسيير المؤسسة ، ديوان المطبوعات الجامعية ،2000ص 04

¹⁷ محمد بوتين:المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية،2003. ص 7

¹⁸ Lionel Collins ،،Gérard valin: **audit et control interne et vérification** ،édition préparatoire, INC.canada, 1984, p 45.

¹⁹ وليام توماس، أمرسون هنكي، ترجمة كمال الدين سعد:المراجعة بين النظرية والتطبيق، دار المريخ،1989ص 382

²⁰ عادل حسن :التنظيم الصناعي وإدارة الإنتاج، دار النهضة العربية، بيروت ،1976ص50.

²¹ جميل أحمد توفيق: مذكرات في إدارة الأعمال، دار الجامعات المصرية، الإسكندرية، 1975 مرجع سابق، ص 170

²² محمد رفيق الطيب :مدخل التسيير، أساسيات، وظائف، تقنيات، الجزائر ،،1975الجزء الثاني، ص 2

²³ محمد السيد سرايا :المراجعة والتدقيق، دار المعرفة الجامعية للنشر، الإسكندرية،2002،ص177

²⁴ نفس المرجع، ص 177