

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
المدرسة العليا للتجارة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: محاسبة و مالية

موضوع

أثر الرقابة الجبائية على المحاسبة المالية مع دراسة حالة  
بمديرية كبريات المؤسسات

الأستاذ المشرف

- الأستاذ الدكتور ثابت محمد ناصر

إعداد الطالبان

- فرقاني بسمينة

- مهني حليلة

السنة الجامعية: 2015/2014



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
المدرسة العليا للتجارة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: محاسبة و مالية

موضوع

أثر الرقابة الجبائية على المحاسبة المالية مع دراسة حالة  
في مديرية كبريات المؤسسات

الأستاذ المشرف

- الأستاذ الدكتور ثابت محمد ناصر

إعداد الطالبان

- فرقاني يسمينة

- مهني حليلة

السنة الجامعية: 2015/2014

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

« وَقُلْ رَبِّ زِدْنِي عِلْمًا »

صدق الله العظيم

الآية: 114 من سورة طه

## الشكر و التقدير

سبحان الذي وهبنا نعمة العقل سبحانه الذي يستحق الشكر الجزيل على نعمته وحده لا شريك له  
سبحان الذي جعل القرآن معجزة عظمى و الإسلام الدين الأسمى  
و هدانا سبل الهدايا .

نتقدم بشكر لكل أساتذة المدرسة العليا للتجارة ؛ و نخص بالذكر الأستاذ المؤطر "ثابت عبد الناصر "  
و الذي من الشرف لنا أن يكون مشرف  
على انجاز عملنا هذا .

و إلى السيد "مهوم الحسين" و السيد "سعدي محمد " اللذان لم يبخلا علينا بالمساعدة  
جزاهما الله خيرا .

و إلى كل من ساهم من بعيد أو من قريب في انجاز هذا العمل .

و في الأخير نسال المولى تبارك و تعالى أن يوفقنا بما فيه الخير لنا و لامتنا و أن يجعل هذا العمل باب  
فتح للدخول إلى فضاءات أوسع من العلم و المعرفة .

إنه سميع مجيب

## إهداء

الحمد لله الذي أعاننا على هذا العمل و الصلاة و السلام على خير الأنبياء محمد سيد خلق، أما بعد أهدي  
هذا الجهد المبذول إلى من جرع الكأس فارغاً ليسقيني قطرة حب إلى من كلت أنامله  
ليقدم لنا لحظة سعادة إلى من حصد الأشواك  
عن دربي ليمهد لي طريق العلم إلى  
القلب الكبير والدي العزيز

إلى ينبوع الصبر والتفاؤل والأمل إلى كل من في

الوجود بعد الله ورسوله أمة الغالية

إلى سندي وقوتي بعد الله إلى من أثروني على أنفسهم إلى

من علموني علم الحياة إلى من أظهروا لي

ما هو أجمل من الحياة إخوتي

إلى كل صديقاتي وكل من أكنّ لهم فائق الحب

والتقدير.

بسمينة

## إهداء

الحمد لله الذي أعاننا على هذا العمل و الصلاة و السلام على خير الأنبياء محمد سيد خلق  
أهدي هذا العمل المتواضع إلى من وضع الجنة تحت أقدامها .

إلى أعظم سيدة في العمر إلى من أنارت درب حياتي و غمرتني بعطفها و حنانها و سبب وجودي .  
إلى من ساندتني في كتابة أولى أسطر هذا العمل، ولكن القدر  
كتب أن لا تشهد خاتمته، إلى أعلى وأعز ما  
كنت أملك في هذا الوجود:  
أمي الحبيبة رحمها الله.

إلى الذي علمني حتى أتقنت معاني المروءة و الحياء إلى الرجل الذي أنار لي درب وجودي و الى الذي  
لن أوفيه حقه مهما عملت و مهما قلت و مهما قدمت كل أنواع  
التشكرات :إلى أبي العزيز حفظك الله  
و أطال عمرك.

إلى كل من أكنّ لهم فائق الحب و التقدير.

حليمة

# فهرس المحتويات

شكر و تقدير

الإهداء

II.....	فهرس الجداول
V.....	فهرس الأشكال
VII.....	فهرس الملاحق
VIII.....	قائمة المختصرات
IX.....	ملخص البحث
أ-ح.....	المقدمة العامة

### الفصل الأول : الإطار النظري للمحاسبة المالية

2.....	تمهيد
3.....	المبحث الأول : ماهية المحاسبة المالية
3.....	المطلب الأول : مفهوم المحاسبة المالية
4.....	المطلب الثاني : نشاطات المحاسبة المالية
4.....	المطلب الثالث : مبادئ المحاسبة المالية
6.....	المطلب الرابع : الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية
7.....	المبحث الثاني : التقارير و القوائم المالية
7.....	المطلب الأول : التقارير المالية
8.....	المطلب الثاني : أهداف التقارير المالية
8.....	المطلب الثالث : أنواع القوائم المالية المعتمدة ضمن النظام المحاسبي المالي الجزائري

9.....	المطلب الرابع: مستخدمو التقارير المالية
11.....	المبحث الثالث: التصريحات الجبائية
11.....	المطلب الأول: مفهوم التصريحات الجبائية
11.....	المطلب الثاني: أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة لإدارة الضرائب
12.....	المطلب الثالث: أنواع التصريحات الجبائية
14.....	المطلب الرابع: العلاقة بين المحاسبة المالية و التصريحات الجبائية
17 .....	خلاصة
<b>الفصل الثاني: الرقابة الجبائية (تنظيمها، إجراءاتها ونتائجها)</b>	
19.....	تمهيد
20.....	المبحث الأول: الإطار القانوني للرقابة الجبائية
20.....	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية
20.....	المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية
22.....	المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية
23.....	المطلب الرابع: حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة
26.....	المبحث الثاني: الإطار التنظيمي والإداري للرقابة الجبائية
27.....	المطلب الأول: مديرية البحث و المراجعات
28.....	المطلب الثاني: مديرية كبريات المؤسسات
30.....	المطلب الثالث: مراكز الضرائب
32.....	المطلب الرابع: المراكز الجوارية للضرائب
33.....	المبحث الثالث: إجراءات الرقابة الجبائية وأثرها
34.....	المطلب الأول: على مستوى التحقيق المعمق المحاسبي

- 42.....المطلب الثاني: على مستوى التحقيق المصوب(الفوري).....
- 43.....المطلب الثالث: على مستوى التحقيق المعمق في مجمل الوضعية.....
- 44.....المطلب الرابع : اثر الرقابة الجبائية على المحاسبة المالية.....
- 45.....خلاصة.....
- الفصل الثالث :دراسة حالة بمديرية كبريات المؤسسات**
- 47.....تمهيد.....
- 48.....المبحث الأول : تقديم مديرية كبريات المؤسسات.....
- 48 .....المطلب الأول: تعريف مديرية كبريات المؤسسات (DGE) وتنظيمها.....
- 51.....المطلب الثاني: الأشخاص الخاضعين لرقابة مديرية كبريات المؤسسات.....
- 51 .....المطلب الثالث: أهداف إنشاء مديرية كبريات المؤسسات.....
- 52.....المطلب الرابع: مهام مديرية كبريات المؤسسات.....
- 54.....المبحث الثاني:تقديم مديرية الولائية الضرائب.....
- 54.....المطلب الثاني : الدور الجبائي للمديرية الولائية للضرائب.....
- 54 .....المطلب الأول :تعريف موجز لمديرية الضرائب – مستغانم.....
- 55 .....المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية لمستغانم.....
- 57 .....المطلب الرابع : مهام المديرية الفرعية الولائية لمستغانم.....
- المبحث الثالث: دراسة حالتين ميدانيتين في إجراءات الرقابة الجبائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات.....
- 62.....
- 62.....المطلب الأول:الإبلاغ الأولي للتحقيق المصوب (الفوري) للشركة "أ".....
- 62.....المطلب الثاني : الإبلاغ النهائي للتحقيق المصوب(الفوري) للشركة"أ".....
- 66.....المطلب الثالث: الإبلاغ الأولي للتحقيق المعمق المحاسبي للشركة "ب".....
- 81.....المطلب الرابع : الإبلاغ النهائي للتحقيق المعمق المحاسبي للشركة "ب".....

90.....	خلاصة
92.....	الخاتمة العامة
97.....	قائمة المراجع

الملاحق

# فهرس الجداول

## فهرس الجداول

صفحة	اسم الجدول	رقم الجدول
63	تناقض بين رقم الأعمال المصرح به و رقم أعمال الموجود في الإقرار الضريبي السنوي	جدول (1-3)
63	تناقض بين رقم الأعمال المعفى في يومية المبيعات و رقم الأعمال المعفى المصرح به	جدول (2-3)
64	إعادة تأسيس الرسم على القيمة المضافة (TVA)	الجدول (3-3)
65	إعادة تأسيس الرسم على القيمة المضافة	جدول (4-3)
68	تأخير في تصريح الرسم على القيمة المضافة (TVA)	جدول (5-3)
69	تناقض بين المحاسبة والتصريحات المكتتبه	جدول (6-3)
69	تناقض بين المحاسبة والتصريحات المكتتبه	جدول (7-3)
70	خطأ تسجيل المصاريف	جدول (8-3)
70	خطأ تسجيل المصاريف	جدول (9-3)
71	المبالغة في المصاريف المخصومة من النتيجة	جدول (10-3)
71	المبالغة في المصاريف المخصومة من النتيجة	جدول (11-3)
72	المبالغة في المصاريف المخصومة من النتيجة	جدول (12-3)
72	خطأ في التسجيلات المحاسبية	جدول (13-3)
73	نقص في تسديد الرسم على السيارات الخاصة	جدول (14-3)
74	نقص في رسوم التكوين المهني والتمهين	جدول (15-3)
75	الحساب المالي حسب مبدأ الفوترة	جدول (16-3)
76	الحساب المالي للرقم الأعمال (الحقوق المحصلة)	جدول (17-3)
77	إعادة تأسيس رقم الأعمال	جدول (18-3)
77	إعادة تأسيس الربح	جدول (19-3)
78	الضريبة على النشاط المهني (TAP)	جدول (20-3)
79	الرسم على القيمة المضافة (TVA)	جدول (21-3)
80	الضريبة على أرباح الشركات (IBS)	جدول (22-3)
80	إعادة توزيع الدخل	جدول (23-3)
83	الأجور الغير مبررة	جدول (24-3)

### III

84	إعادة تأسيس رقم الأعمال	جدول (25-3)
84	إعادة تأسيس الربح	الجدول (26-3)
85	الضريبة على النشاط المهني (TAP)	جدول (27-3)
86	الرسم على القيمة المضافة (TVA)	جدول (28-3)
87	الضريبة على أرباح الشركات (IBS)	جدول (29-3)
87	إعادة توزيع الدخل	جدول (30-3)
88	رسوم التكوين المهني والتمهين	الجدول (31-3)
89	الرسم على السيارات الأشخاص (VP)	الجدول (23-3)

# فهرس الأشكال

## فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الأشكال	رقم الأشكال
28	الهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث و المراجعات	(1-2)
29	الهيكل التنظيمي العام لمديرية كبريات المؤسسات	(2-2)
31	الهيكل التنظيمي العام لمراكز الضرائب	(3-2)
33	الهيكل التنظيمي العام للمراكز الجوارية للضرائب	(4-2)
50	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات بن عكنون-الجزائر	(1-3)
56	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية مستغانم	(2-3)

# فهرس الملاحق

## فهرس الملاحق

رقم الملاحق	عنوان الملاحق
01	نموذج عن إشعار بالتحقيق المحاسبي
02	نموذج عن إشعار بغياب إعادة تعديل بعد التحقيق المصوب
03	نموذج عن إشعار بإعادة تعديل بعد التحقيق المحاسبي
04	محضر معاينة
05	عدم الدقة في محاسبة الشراء

## قائمة المختصرات المستعملة

الاختصار	تفسير الاختصار باللغة الأجنبية (اللغة الفرنسية)	تفسير الاختصار باللغة العربية
BIC	Bénéfices industrielle et commerciale	الأرباح الصناعية والتجارية
DRV	Direction des recherches et Vérification	مديرية البحث و المراجعات
DGE	Direction des grandes entreprises	مديرية كبريات المؤسسات
CDI	Centre des impôts	مراكز الضرائب
CPI	Les Centres de Proximité des Impôts	المراكز الجوارية للضرائب
DIW	Direction des impôts de wilaya	المديرية الولائية للضرائب
DGI	Direction générale des impôts	المديرية العامة للضرائب
VPC	Vérification ponctuelle de comptabilité	التحقيق المصوب في المحاسبة
VC	Vérification de comptabilité	التحقيق المعمق المحاسبي
VASFE	Vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble	التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة
IBS	Impôt sur les bénéfices des sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
IRG	Impôt sur le revenu global	الضريبة على الدخل الإجمالي
TFP	Taxe de formation professionnelle	الرسم على التكوين المهني
TA	Taxe d'apprentissage	الرسم على التمهين
TAP	Taxe sur l'activité professionnelles	الرسم على النشاط المهني
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
VP	Véhicule des particulier	سيارات الأشخاص
PCN	Plan comptable national	المخطط المحاسبي الوطني
CPF	Code des procédures fiscales	قانون إجراءات الجبائية
C.TCA	Code des taxes sur le chiffre d'affaire	قانون الرسم على رقم الأعمال
CID	Code des impôts directe	قانون الضرائب المباشرة

تعتبر المحاسبة المالية كتقنية يستعملها المستثمرون للمتابعة الجيدة لأموالهم ، و منه فالهدف منها هو تقديم معلومات كاملة و صادقة عن وضعيتهم المالية التي تضمن حقوقهم وتحدد ما عليهم من التزامات اتجاه الغير ،ومن بين هذه الالتزامات نجد التزاماتهم اتجاه الإدارة الجبائية بدفعهم للضرائب مختلفة على كل تصريحاتهم الجبائية في الأجال المحددة لها قانونيا .

وباعتبار أن الضريبة أداة من أدوات المالية الأساسية للدولة ؛ يجب على الإدارة الجبائية أن تعمل على تحصيلها بشكل جيد لتحافظ على المال العام ؛ و عليه أي تدهور في النظام الجبائي يشكل تهديدا خطيرا بالنسبة لاقتصاد الدولة ، لهذا جاءت فكرة الرقابة الجبائية قصد التحقق من صحة و مصداقية التصريحات المكتتبية من طرف المكلفين بالضريبة بغرض اكتشاف و الحد من العمليات التندلسية والتهرب من دفع الضريبة ؛ومن خلال هذا المنطلق نستنتج أن الرقابة الجبائية لها علاقة مباشرة مع مصداقية المعلومات المحاسبية ؛ حيث تقوم باستعمال مجموعة من الطرق والآليات للحد من ظاهرة الغش الضريبي و تأكد من مدى شفافية المعلومات المحاسبية للوصول إلى تحديد النتيجة المحققة فعليا من طرف المؤسسة وفرض الضريبة المناسبة لها .

## Résumé

La comptabilité financière est une technique qui aide les investisseurs à bien suivre leurs fonds grâce à ses informations fiable et sincère sur leurs situations financières et pour garantir leurs droits et savoir leurs obligations , et parmi ces obligations on trouve leurs obligation devant l'administration fiscale à travers le paiement des différent d'impôt par rapport à des ses dates bien déterminées par la loi. Et comme l'impôt est outil financier très essentiel pour l'Etat ; l'administration fiscale doit protéger cet argent publique à travers sa collection ; car s'il aura une précipité dans l'organisation fiscal ,elle va menacer l'économie de l'Etat. Et pour cette raison elle a venu l'idée de contrôle fiscale qui serve à vérifier la sincérité et la fiabilité des déclarations fiscales suscrites de la part des contribuables dans le but de découvrir et de limité les opérations de fraudes et de contentieux sur paiement d'impôts.

Donc on conclut que le contrôle fiscale a une relation directe avec la sincérités des informations financières ; car il utilise des méthodes et des outils qui limite le phénomène des fraudes fiscales et d'assurer la transparence des informations financières pour arriver à déterminer le résultat réel et appliquer impôt sur l'entreprise.

# المقدمة العامة

## المقدمة العامة

تعتبر المحاسبة تقنية قديمة قدم التاريخ ، فلم تبرز أي حضارة إلا وكانت المحاسبة أحد ركائزها؛ وهذا لعدة أسباب التي نجد من بينها بأنها لغة المال ولسان في آن واحد . فهي وسيلة من وسائل توصيل المعلومات من خلال الأرقام والمصطلحات والقواعد المستعملة لإعداد كافة البيانات والمعلومات المتعلقة بالوحدة الاقتصادية، و كذلك هي سجل تاريخي مالي ذات تأثير جوهري في اتخاذ قرارات هذه الأخيرة أو المجتمع في آن واحد.

ومع تطور عالم المال و الأعمال ، زادت الحاجة إلى المعلومات المحاسبية من طرف مستخدميها؛ لما لها من تأثير كبير على قراراتهم، فأصبحت أداة أساسية لكل قرار اقتصادي ، لهذا فلا بد أن تكون المعلومات المحاسبية التي يستند عليها في هذا الإطار؛ أن تتسم بالخصائص الضرورية والمناسبة لنوع وطبيعة القرار المتخذ.

و للمحاسبة عدة فروع؛ من بينها المحاسبة المالية؛ التي تهدف إلى حساب مختلف الأوعية الضريبية والتصريح بها لإدارة الضرائب التي تعتبر الوسيط الذي يحصل هذه الضرائب و الرسوم ؛ من المكلف بها في آجال المحددة لها و إدخالها لخزينة الدولة باعتبارها من أهم موارد المال العام، بحيث تختلف هذه التصريحات باختلاف الأنظمة التي يخضع لها هؤلاء المكلفين، و من بين أهم هذه الأوعية نجد النتيجة الجبائية التي يتم استخلاصها من النتيجة المحاسبية للحسابات المحصل عليها؛ بعد إعادة معالجة خاصة حسب قواعد النظام الجبائي الجزائري، وعليه فأى تعديل في النتيجة المحاسبية سيؤدي بالضرورة إلى التأثير على النتيجة الجبائية التي تخضع معالجتها للقوانين الجبائية.

و من هذا المنطلق لقد أجبرت المؤسسات على مسك محاسبة قانونية منتظمة ؛ بهدف تحديد النشاط و بالتالي حساب الضريبة ،التي تكون في غالب الأحيان ؛ غير معبرة عن الواقع نتيجة لعدم مصداقية المعلومات المحاسبية التي طبعت سلوك المكلفين بالضريبة من دفع مستحقاتهم الجبائية ؛ و لهذا قررت الأطراف المعنية العمل على إيجاد طرق لأجل ضمان صدق و موضوعية هذه المعلومات المحاسبية و الحرص على سلامتها من الأخطاء و التجاوزات المتعمدة و الغير المتعمدة؛ عن طريق ممارسة الرقابة الجبائية؛ التي تعد من اختصاص الإدارة الجبائية كأول وسيلة حتمية و ضرورية اعتمدها مختلف الدول ؛ يمكن من خلالها اكتشاف النقائص و تصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة .

و من هنا السعي لوسائل جديدة لهيكله الرقابة الجبائية بما أن التصريحات التي يقدمها مكلفون بالضريبة تقتقد بشكل كبير إلى عنصر الدقة و الصدق؛ لذا خول القانون للإدارة الجبائية حقوق و صلاحيات من شأنها أن تسمح لهذه الأخيرة القيام بعملية التحقيق بشكل فعال لاكتشاف الأخطاء و المخالفات المحتملة الوقوع؛ و ذلك من خلال فحص المستندات المحاسبية و مراجعتها؛ و إجراء المقارنة بما هو موجود بالواقع وهذا بطلب توضيحات و تيريرات و كذا ممارسة حق الإطلاع و الفحص بغية فرض الضرائب و الرسوم المناسبة.

ومنه فقد أصبح للمكلف واجب آخر اتجاه الإدارة الجبائية؛ إلى جانب التصريح و دفع الضريبة له و قبول مراقبتها في حال تم تعيينه للمراقبة و محاولة قدر المستطاع لتفادي أثر هذه الرقابة على محاسبته عن طريق التقيد أكثر بمبادئ المحاسبية و الخضوع لجميع الإجراءات الجبائية لتفادي صراع الأهداف، أي عراقيل لنشاطه لأنه في حال احترامه ستصبح الرقابة مجرد إجراء عادي لمحاسبته يمكن أن يستعمله لصالحه.

### أهمية البحث

لهذا الموضوع أهمية في نقل الصورة الحقيقية للرقابة الجبائية التي تمثل آلية الرئيسة التي ترتكز عليها الدولة لكشف الأخطاء و الإغفالات المحاسبية اللذان أصبحا من سمات المحاسبة المالية الجزائرية و تبيين أثرها على هذه الأخيرة.

### دواعي اختيار الموضوع

ترجع أسباب اختيارنا لهذا الموضوع إلي وجود مبررات و دوافع موضوعية و أخرى ذاتية :

#### ❖ المبررات و الدوافع الموضوعية

- ✓ التطلع لأهمية التحقيق المحاسبي و مدى قدرته على اكتشاف المرتكبة في تصريحات المكلفين سواء بنية أو بسوء نية من جهة و استرجاع حقوق الخزينة العمومية من جهة أخرى.
- ✓ دراسة التكامل المتواصل بين المجال المحاسبي و المجال الضريبي و هذا على الصعيدين الدولي و المحلي؛ خاصة بعد تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي الجديد المستوحى من معايير المحاسبة الدولية.

## ❖ المبررات و الدوافع الذاتية

- ✓ الميول الطبيعي و قدراتنا للبحث و الاستطلاع في هذا الموضوع.
- ✓ توافق هذا البحث مع تخصصنا (محاسبة و مالية).
- ✓ الفضول و حب التطلع لمعرفة الأهداف الخفية للرقابة الجبائية و هذا من أجل إثراء معارفنا.

## الدراسات و البحوث السابقة

- ❖ ناصر محمد علي لمجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التجارية و علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر "تبسة" ؛ الجزائر ؛ 2009.
- ❖ سليمان عتير ؛ دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ؛ جامعة محمد خيضر ؛ بسكرة ؛ الجزائر ؛ 2011-2012.
- ❖ سهام كردودي ؛ المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية ؛ جامعة محمد خيضر ؛ بسكرة ؛ الجزائر ؛ 2008-2009.
- ❖ نجاة نوي ؛ فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر ؛ كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ؛ جامعة الجزائر ؛ 1999-2003.

لقد تناولنا في هذا البحث جانبين نظري و ميداني : بالنسبة للجانب النظري؛ تضمن نفس ما تعرضت إليه البحوث المذكورة سالفا، أما الجانب الميداني؛ فقد تعرض إلى الجانب الإيجابي الذي يتمثل في قبول محاسبة و جانب أخر سلبي يتمثل في رفض المحاسبة ؛الذي جاء نتيجة وجود الأخطاء و المخالفات المتكررة والخطيرة؛ الذي يتم عن طريق التقييم التفائي .

## الإشكالية

ما أثر الرقابة الجبائية على المحاسبة المالية وفقا للنظام الجبائي الجزائري ؟

## الأسئلة الفرعية

يمكن تحليل الإشكالية السابقة إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ❖ ما الأطراف المستفيدة من المحاسبة المالية؟
- ❖ ما العلاقة الموجودة بين المحاسبة المالية والتصريحات الجبائية؟
- ❖ ماذا نعني بالرقابة الجبائية ؟
- ❖ كيف تتم الرقابة الجبائية ؟
- ❖ ماهية إجراءات الرقابة الجبائية التي تساعد على تقديم معلومات محاسبية صحيحة و دقيقة؟

❖ ما هو دور الأجهزة الرقابية؟

### فرضيات البحث

ومن أجل الإجابة على هذه الإشكالية ثم الارتكاز في هذا العمل على الفرضيات التالية:

- ❖ المحاسبة المالية تفيد فقط المستثمرين.
- ❖ لا يوجد علاقة بين المحاسبة المالية و الجباية.
- ❖ الرقابة الجبائية هي مقارنة بين معلومات مصرح بها و بين ما هو موجود.
- ❖ نجاح عملية الرقابة الجبائية يرتكز على خصائص و مميزات المعلومة المحاسبية .
- ❖ يقتصر دور الأجهزة الرقابية على التحقيق و الرقابة .

### أهداف البحث

- ❖ يهدف هذا البحث إلى تحقيق جملة من الأهداف نلخصها فيما يلي :
- ❖ إبراز أهمية التحقيق المحاسبي بشكل عام و التحقيق المحاسبي للأغراض الجبائية بشكل خاص من خلال التأكد من مدى و صدق و صحة التصريحات الجبائية و المحاسبية المكتتبه من طرف المتعاملين الاقتصاديين .
- ❖ تسليط الضوء على الرقابة الجبائية في الجزائر من خلال دراسة إطارها المفاهيمي ؛ التنظيمي و القانوني .
- ❖ توضيح العلاقة بين الرقابة الجبائية و المحاسبة المالية من خلال التصريحات الجبائية .
- ❖ لفت الانتباه إلى أثر الرقابة الجبائية على المحاسبة المالية .
- ❖ تغيير النظرة السلبية الشائعة عن الجباية و التأكيد على أهميتها الرقابية و الاقتصادية .
- ❖ محاولة معرفة أبعاد الرقابة الجبائية ، و هل هي أداة وقائية و ردعية من جهة و من جهة أخرى أدواتها و آفاقها المستقبلية .

### حدود البحث

للبحث حدود مكانية و أخرى زمنية .

### ❖ الحدود المكانية

يقتصر البحث على بيان و توضيح أثر الرقابة الجبائية على المحاسبة المالية للمكلفين الخاضعين للضريبة بما يتوافق التشريع الجبائي الجزائري ؛ كما يركز البحث على بيان هذا الأثر على المستوى

الوطني بمديرية كبريات المؤسسات بالجزائر العاصمة و المديرية الولائية للضرائب لولاية مستغانم .

### الحدود الزمنية

تمت معالجة الإشكالية العامة للبحث بما يتزامن مع التعديلات و النصوص القانونية لقانون الإجراءات الجبائية الجزائري التي تم إصدارها إلى غاية سنة 2015.

### المنهج المتبع و الأدوات المستعملة

#### ❖ المنهج

لقد اعتمدنا في بحثنا على المنهج التحليلي الوصفي، الإحصائي، والمنطقي الاستنتاجي و يظهر ذلك من خلال الفصول المقدمة، فقد قدمنا ثلاثة فصول: فصلين نظريين و فصل تطبيقي؛ وذلك من خلال القيام بدراسة و استقراء بعض الكتب السابقة التي يتضمنها النظام المحاسبي و المتعلقة بالمعلومات المحاسبية و صحتها من جهة، والرقابة الجبائية من جهة أخرى وكيفية الاستفادة منها وفعاليتها في معالجة مشكلة البحث، و انتهاج المنهج المنطقي الاستنتاجي من أجل الربط بطريقة منطقية بين آليات وطرق الرقابة الجبائية و صحة المعلومات المحاسبية، والاعتماد على المنهج التحليلي الوصفي و الإحصائي في الجانب التطبيقي.

#### ❖ الأدوات

أما عن الأدوات المستعملة فقد استعنا في دراستنا إلى القوانين و التشريعات الضريبية المتعلقة بالرقابة الجبائية، وكذلك ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة، والإحصاءات الخاصة بنتائج الرقابة الجبائية المطبقة و الصادرة عن المديرية العامة للضرائب .

#### تقسيم البحث

لقد قمنا بتقسيم الموضوع محل البحث إلى ثلاثة فصول محاولة منا الإلمام بكل الجوانب التي يمكن عن طريقها إيجاد أجوبة كافية للإشكالية المطروحة و اختبار مدى صحة الفرضيات التي انطلقت منها الدراسة.

حيث تناولنا في الفصل الأول الإطار النظري للمحاسبة المالية من خلال تحديد مفهوم المحاسبة الذي يعد نقطة البدء لحل مسألة تطوير المعارف المحاسبية و مبادئها و وظائفها و خصائصها ؛ ثم توضيح مفهوم التقارير و القوائم المالية لإيصال المعلومات المحاسبية إلى مستخدميها من أجل مساعدتهم لاتخاذ قراراتهم ؛ ثم حاولنا الربط بين الرقابة الجبائية و المحاسبة المالية ؛ من خلال جملة

التصريحات الجبائية و ما تتضمنه من معلومات محاسبية كإلزامية قانونية مفروضة على كل المكلفين تجاه المصالح الجبائية .

أما في الفصل الثاني تناولنا الإطار القانوني و التنظيمي للرقابة الجبائية من خلال تحديد ماهية الرقبة الجبائية لتوضيح مختلف أهدافها و أشكالها، ثم إبراز الأجهزة المكلفة بعملية الرقابة مع توضيح أهم الحقوق و الوجبات الممنوحة لكل من المكلفين بالضريبة بالإضافة إلى تحديد مختلف الإجراءات العملية للرقابة الجبائية و المتمثلة في التحقيق المحاسبي (VC) و التحقيق المصوب (VP) اللذان يهتمان بفحص محاسبة المكلف قيد التحقيق معه، و التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

(VASFE)، الذي يخص مراقبة الذمة المالية الإجمالية للأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي و هذا بغية تحديد كيفية إجراءات و سير التحقيقات .

أما في الفصل الثالث فيشمل الدراسة التحليلية من خلال دراسة حالة.

الفصل الأول:

الإطار النظري

للمحاسبة المالية

## تمهيد

عرفت الجزائر في الآونة الأخيرة تغييرا لنظامها المحاسبي بعد تطبيقها للنظام المحاسبي المالي عوضا لمخطط المحاسبي الوطني لكي تقوم بإنتاج تقارير مالية متجانسة ومبنية على مبادئ عامة وذات لغة محاسبية مفهومة لكل الاطراف التي تستخدم المعلومات المحاسبية خصوصا إدارة الضرائب باعتبارها أحد مستخدمي التقارير المالية .

وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الاول: ماهية المحاسبة المالية

المبحث الثاني: التقارير المالية

المبحث الثالث: العلاقة بين المحاسبة المالية والتصريحات الجبائية

### المبحث الأول: ماهية المحاسبة المالية

عصرنا اليوم يعرف بعصر المعلومات حيث أصبح إنتاج وتسويق المعلومة والطلب عليها في تزايد مستمر وقد عممت هذه الخاصية لتشمل المعلومات المحاسبية ، لهذا من الواجب تحديد مفهوم المحاسبة الذي يعد نقطة البدء لحل مسألة تطوير المعارف المحاسبية ، تتناسق فيه المعارف التي يحتويها، وتتكامل مع بعضها ، تضيء عليها سمة الموضوعية والديمومة والثبات؛ لكي يفهم متخذي القرارات سواء داخليا أو خارجيا ماهيتها ويحسنوا استخدامها.

ولهذا سنعرض في هذا المبحث مفهومها، وظائفها، مبادئها وخصائص معلوماتها.

### المطلب الأول: مفهوم المحاسبة المالية

تعتبر المحاسبة المالية تقنية تقوم بتحديد و تحليل العمليات المالية عند حدوثها ، تسجيلها ، ثم تصنيف هذه العمليات وتلخيصها ، بحيث تمكن الوحدة الاقتصادية من تحضير القوائم المالية و إيصالها إلى مستفيدين منها من داخل وخارج الوحدة الاقتصادية.<sup>1</sup>

المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، وتصنيفها وتقييمها ، وتسجيلها ، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات الكيان ، ونجاعته ، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> أ.شادي أحمد حج، أ.بشار حمدي رفيق فتوح، أ.نسرين عطا نجيب، أ.زياد فواز فوزي مناور، رندة ياسر طويل، محاسبة-جزء الأول-رام الله، مركز الناهج، طبعة الأولى، 2005، ص 8.

<sup>2</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، المادة 3 من قانون رقم 07-11 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 ، يتضمن النظام المحاسبي المالي .

## المطلب الثاني : نشاطات المحاسبة المالية

من خلال تعرفي المحاسبة المالية نستنتج أن للمحاسبة المالية ثلاثة نشاطات رئيسية والتي تتمثل في ما يلي:<sup>1</sup>

1. تحديد و تحليل العمليات المالية عند حدوثها : فالعمليات المالية هي العمليات التي تخص الوحدة الاقتصادية ؛بحث تترك أثرا ماليا مباشرا عليها يمكن قياسها بالنقود (بيع بضاعة للزبائن، دفع الرواتب للموظفين، دفع فواتير الكهرباء...).
- المقابل العمليات الغير مالية هي العمليات التي ليس لها أثر مالي مباشر على الوحدة الاقتصادية ولا يمكن قياسها بالنقود (نوعية المنتج...).
2. تسجيل العمليات المالية في الدفاتر من ولقع المستندات مثبتة لها: إن العمليات التي يتم تحديدها في النشاط الأول و التي لها أثر مالي يجب تسجيلها في الدفاتر بطريقة منتظمة.
3. تصنيف وتلخيص العمليات المالية التي تم تسجيلها في النشاط الثاني، بحيث يمكن إيصال المعلومات المحاسبية إلى المهتمين بها لاتخاذ القرارات المناسبة . وعادة ما يتم إيصال هذه المعلومات المحاسبية إلى المهتمين بها من خلال التقارير المالية.

## المطلب الثالث :مبادئ المحاسبة المالية

تعتمد المحاسبة المالية على كثير من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها أو المقبولة قبولاً عاماً؛ لتقوم بإنتاج القوائم المالية بشكل متجانس بالنسبة لكل الوحدات الاقتصادية.

يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصويريا للمحاسبة المالية، ومعايير محاسبية، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة ، ولا سيما<sup>2</sup>:محاسبة تعهد؛ استمرارية؛ الاستغلال؛ قابلية للفهم؛ الدلالة؛ المصدقية، قابلية للمقارنة؛ التكلفة التاريخية؛أسبقية الواقع القانوني على المظهر الاقتصادي.

<sup>1</sup>أشادي أحمد حج، وآخرون، مرجع سبق ذكره،2005،ص 3،4.

<sup>2</sup>الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،الجريدة الرسمية، المادة 3 من قانون رقم 07-11 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007.

وفي ما يلي تعريفات لهذه المبادئ:

### 1. مبدأ تعهد

يتم تسجيل العمليات و الاحداث المحاسبية عند وقوعها ،أي دون انتظار وقت التسديد أو القبض النقدي.<sup>1</sup>

### 2. مبدأ استمرارية الاستغلال

يتم إعداد التقارير المالية إنطلاقاً من فرضيتين، الأولى أن النشاط يعتبر مستمراً والثانية أن المؤسسة لا تنوي إيقاف النشاط أو تخفيضه بصفة معتبرة خلال المستقبل المنظور.<sup>2</sup>

### 3. مبدأ الدلالة

جودة المعلومة عندما يمكن أن تؤثر في القرارات الاقتصادية للمستعملين من خلال مساعدتهم على تقدير الأحداث الماضية أو الحاضرة أو القادمة أو على تأكيد تقديراتهم السابقة أو تصويبها.<sup>3</sup>

### 4. مبدأ المصادقية

جودة المعلومة عندما تكون خالية من الخطأ أو الحكم المسبق المعتبر والتي يمكن أن يوليها المستعملون ثقتهم لتقديم صورة صادقة عما هو مفترض أن تقدمه أو ما يمكن أن ينتظر منها أن تقدمه بصورة معقولة.<sup>4</sup>

### 5. مبدأ القابلية للمقارنة

نوعية المعلومة لما يتم اعدادها و عرضها في ظل احترام استمرارية الطرق و تسمح لمستعملها بإجراء مقارنات معتبرة بين الزمن وبين الكيانات.<sup>5</sup>

توفر الكشوف المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة.

يتضمن كل قسم من أقسام الميزانية و حساب النتائج ، وجدول تدفقات الخزينة، إشارة إلى المبلغ المتعلق بالقسم الموافق له في السنة المالية السابقة.

يتضمن الملحق معلومات مقارنة تأخذ شكل سرد وصفي و عددي.

عندما يصبح من غير الممكن مقارنة أحد الأقسام العددية من أحد الكشوف المالية مع المركز العددي من

الكشف المالي للسنة المالية السابقة، بسبب تغيير طرق التقييم أو العرض، يكون من الضروري تكييف

مبالغ السنة المالية السابقة لجعل المقارنة ممكنة.

<sup>1</sup> د. جمال لعديشي، محاسبة المؤسسة و الجباية، متبعة للطباعة، الجزائر، 2010، ص 12.

<sup>2</sup> نفس المرجع أعلاه ، 2010، ص 13.

<sup>3</sup> المجلس الوطني للمحاسبة، النظام المحاسبي المالي، المؤسسة الوطنية للفنون المطبعية وحدة الرغبة، الجزائر، ص 189.

<sup>4</sup> نفس المرجع أعلاه، 2009، ص 186.

<sup>5</sup> نفس المرجع أعلاه، 2009، ص 183.

إذا كان من غير الممكن إجراء مقارنة بسبب اختلاف مدة السنة المالية أو لأي سبب آخر، فإن إعادة الترتيب أو التعديلات التي أدخلت على المعلومات العددية للسنة المالية السابقة تكون محل تفسير الملحق حتى تصبح قابلة للمقارنة".<sup>1</sup>

## 6. مبدأ التكلفة التاريخية

ينص هذا المبدأ على أنه يجب تسجيل ممتلكات المنشأة في السجلات و الدفاتر المحاسبية حسب تكلفتها وليس حسب قيمتها السوقية.<sup>2</sup>

## 7. مبدأ أسبقية الواقع المالي والاقتصادي على الشكل القانوني

تدخل المعاملات و الأحداث الأخرى في دفاتر المحاسبة وتعرض في الكشوف المالية طبقا لمادتها و واقعها الاقتصادي و ليس فقط على أساس شكلها القانوني .<sup>3</sup>

## المطلب الرابع: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

### 1. القابلية للفهم (Intelligibilité)

نوعية معلومة ما عندما يكون من السهل فهمها من طرف أي مستعمل له معرفة معقولة الأعمال و بالنشاطات الاقتصادية و بالمحاسبة و له الإرادة على دراسة المعلومة بكيفية جادة بما فيه الكفاية.<sup>4</sup>

### 2. الملائمة (Pertinence)

يقصد بملائمة المعلومة المالية بأنها تؤثر على القرارات التي تتخذ من طرف المسيرين؛ إذ تساعدهم على تقييم الأحداث الماضية و الحالية و المستقبلية ، كما أن المعلومة تؤكد أو تصحيح التقييمات السابقة. عادة ما تكون " ملائمة المعلومات المالية " مرتبطة بطبيعتها وأهميتها النسبية.

### 3. الموثوقية (Fiabilité)

تكون المعلومة موثوقة حينما لا تحتوي على خطأ أو تحيز ؛ تندرج ضمن هذه الخاصية أربع (4) خصائص أخرى وهي:<sup>5</sup>

- ❖ التمثيل الصادق للمعلومة المالية؛
- ❖ الواقع الاقتصادي يطغى على الواقع المالي؛
- ❖ الحيادية: يتم إعداد الوثائق المالية بكل موضوعية ؛

<sup>1</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، المادة 29 من قانون رقم 07-11 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 .

<sup>2</sup> بشادي أحمد حج ، ، وآخرون ،مرجع سبق ذكره،2005،ص11 .

<sup>3</sup> المجلس الوطني للمحاسبة،مرجع سبق ذكره،2009، ص 189.

<sup>4</sup> المجلس الوطني للمحاسبة، مرجع سبق ذكره ،المؤسسة الوطنية للفنون المطبعية وحدة رغبة ،الجزائر،2009،ص188 .

<sup>5</sup> جمال لعشيشي،مرجع سبق ذكره،2010،ص13 .

❖ الحيطة والحذر: الهدف من هذه الخاصية هو عدم المبالغة في تقييم الأصول و الإيرادات و التخفيض في تقييم الخصوم والتكاليف.

#### 4. القابلية للمقارنة (Comparabilité)

يجب على مستخدمي القوائم المالية أن يكونوا قادرين على إجراء مقارنة من حيث الزمن و أخرى من حيث الحجم.

تعني المقارنة من حيث الزمن دراسة القوائم المالية المتتالية لنفس المؤسسة، بينما يقصد بالمقارنة من حيث الحجم، أخذ مجموعة من المؤسسات التي تنتمي إلى نفس القطاع و بحجم متقارب ثم مقارنتها.<sup>1</sup>

### المبحث الثاني: التقارير و القوائم المالية

إن من الوظائف المحاسبية هو إيصال المعلومات المحاسبية إلى مستخدميها من أجل مساعدتهم لاتخاذ قراراتهم، ويكون ذلك من خلال التقارير المالية التي تعد طبقا لافتراضات و القواعد المحاسبية المتفق عليها . ولهذا سنعرض في هذا المبحث إلى مفهوم التقارير المالية وأهدافها و القوائم المالية ومستخدميها.

#### المطلب الأول: التقارير المالية

تعد التقارير المالية المنتوج النهائي للمحاسبة المالية التي تضم كافة المعلومات المعبرة عن نتائج الأعمال التي يجب على المؤسسة تقديمها دوريا ليستفيد منها مستخدميها ؛ وتنقسم التقارير المالية إلى نوعين : القوائم المالية التي تعتبر التقارير الأساسية التي يعتمد عليها المستفيدين وتقارير إضافية أخرى<sup>2</sup> التي تورده معلومات إضافية أخرى لا يمكن أن نجدها في القوائم المالية تتضمن معلومات مالية أخرى، سواء كانت كمية أو وصفية، مثل تقرير مجلس الإدارة، وملخص لبعض الأنشطة الرئيسية في المؤسسة أو المؤشرات المالية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> نفس المرجع أعلاه، ص 14.

<sup>2</sup> ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات ، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة الحاج لخضر، تبسة، الجزائر، 2009، ص 77-83.

<sup>3</sup> سليمان عتير، دور الرقابة الجانية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر "بسكر"، الجزائر، 2009، ص 52.

## المطلب الثاني: أهداف التقارير المالية

تحدد أهداف المحاسبة المالية انطلاقاً من تعريف منتوجها النهائي الذي يتمثل في التقارير المالية؛ ويمكن تلخيصها في النقاط الآتية:<sup>1</sup>

1. تسجيل جميع العمليات المالية وتصنيفها على شكل حسابات يسهل الرجوع إليها، والاستفادة منها في إدارة المشروع لغايات التخطيط واتخاذ القرارات.
2. تلخيص العمليات المسجلة على شكل تقارير مالية دورية وغير الدورية، أو على شكل تفسيرات وإحصاءات.
3. استخراج نتيجة عمل المشروع لفترة معينة عادة ما تكون سنة من ربح أو خسارة.
4. تحديد المركز المالي للمشروع وفي نهاية الفترة ومقارنته بالسنوات السابقة لبيان التحسن أو التراجع.
5. معرفة ما لدى المشروع من ممتلكات وما عليه من ديون.
6. مراقبة مصروفات المشروع و إيراداته؛ لإجراء الدراسة عليها من أجل تحقيق أكبر قدر ممكن من الربح مع الأخذ بعين الاعتبار ألا تكون على حساب هدف آخر.

## المطلب الثالث: أنواع القوائم المالية المعتمدة ضمن النظام المحاسبي المالي الجزائري

جاء في المادة 25 من الجريدة الرسمية عن القوائم المالية ما يلي: "تعد الكيانات التي تدخل مجال تطبيق هذا القانون، الكشوف المالية سنويا على الأقل.

تتضمن الكشوف المالية الخاصة بالكيانات عدا الكيانات الصغيرة:<sup>2</sup>

- الميزانية؛
- حساب النتائج؛
- جدول سيولة الخزينة؛
- جدول تغير الأموال الخاصة؛
- ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة و يوفر معلومات مكملة عن الميزانية وحساب النتائج.

يحدد محتوى و طرق إعداد الكشوف المالية عن طريق التنظيم.

<sup>1</sup> شادي أحمد حج، وآخرون، مرجع سبق ذكره، 2005، ص5-6.  
<sup>2</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، المادة 25 من قانون رقم 07-11 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007.

## 1. الميزانية

تعرف الميزانية بأنها كشفا للموارد المتاحة لدى المؤسسة "الأصول" ومصادر تمويل هذه الموارد "الالتزامات" وحقوق الملكية في نقطة زمنية معينة؛<sup>1</sup> مع الفصل بين العناصر الجارية و العناصر الغير جارية سواء في الأصول أو في الخصوم.<sup>2</sup>

## 2. حساب النتائج

يلخص مختلف الأعباء و النواتج المحققة من طرف الكيان خلال السنة المالية، ولا يأخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع ويظهر النتيجة الصافية للسنة المالية بإجراء عملية الطرح.<sup>3</sup>

## 3. جدول سيولة الخزينة

تعتبر بأنها قائمة مالية تظهر مصادر الأموال واستخداماتها خلال فترة زمنية معينة، و الهدف من هذه القائمة هو تعليم المستخدمين كيفية وسبب التغير النقدي للشركة<sup>4</sup> وتقديم لهم قاعدة لتقييم قدرة الكيان على توليد سيولة الخزينة، وما يعادلها وكذا معلومات حول استعمال هذه السيولة.<sup>5</sup>

## 4. جدول تغير الاموال الخاصة

يشكل تحليلا للحركات التي أثرت في الفصول المشكلة لرؤوس الأموال الخاصة بالكيان خلال السنة.<sup>6</sup>

## 5. ملحق الكشوف المالية

يتضمن معلومات و توضيحات تساعد في فهم العمليات الواردة في الكشوف المالية، حيث أنها وضعت بطريقة منظمة تستعمل إحالات إلى المعلومة الواردة في الميزانية، حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة و جدول تغير الاموال الخاصة.<sup>7</sup>

## المطلب الرابع : مستخدمون التقارير المالية

للمحاسبة المالية عدة مستخدمين؛ الذين قد يكون داخليين أو خارجيين بالنسبة للوحدة الاقتصادية؛ ومن أهمهم:<sup>8</sup>

<sup>1</sup> ناصر محمد علي المجيلي ، مرجع سبق ذكره، 2009، ص84.

<sup>2</sup> د. جمال لعشيشي، مرجع سبق ذكره، 2010، ص16.

<sup>3</sup> نفس المرجع أعلاه، 2010، ص16 .

<sup>4</sup> د. نضال محمود لرمحي ، المحاسبة المالية، دار الفكر ناشرون و موزعون، الطبعة الاولى ، عمان، 2013، ص21.

<sup>5</sup> جمال لعشيشي ، مرجع سبق ذكره، 2010، ص16 .

<sup>6</sup> المجلس الوطني للمحاسبة ، مرجع سبق ذكره، 2009، ص89.

<sup>7</sup> جمال جمال لعشيشي ، مرجع سبق ذكره، 2010، ص17.

<sup>8</sup> أ. شادي أحمد حج، وآخرون ، مرجع سبق ذكره، 2005، ص6.

### 1. إدارة المشروع بجميع المستويات الإدارية

حيث تقوم المحاسبة المالية بتزويد الإدارة (العليا و الوسطى و الدنيا) بالمعلومات اللازمة، والتي من شأنها مساعدتها في اتخاذ القرارات الحكيمة التي فيها مصلحة المنشأة. إن المعلومات المحاسبية المقدمة للإدارة تساعدهم على القيام بمهامها الأساسية من تخطيط وتنظيم وإشراف ومتابعة.

### 2. أصحاب المشروع

تقوم المحاسبة بتزويد أصحاب المشروع بالمعلومات التي تبين نتيجة أعمال المشروع خلال الفترة الماضية، كما تساعدهم في التعرف على الوضع المالي لاستثماراتهم، وبالتالي يمكنهم تقييمها بطريقة أفضل، و اتخاذ القرارات المناسبة في ضوء ذلك.

### 3. الدائنون و الموردون

تساعد المحاسبة الدائنين والموردين في تحليل الوضع المالي للمشروع، وعندئذ يمكنهم اتخاذ قرارات تتعلق بإمكانية الإقراض للمشروع ، أو زيادته، أو تخفيضه، أو إيقافه، بالاستفادة من تلك المعلومات المحاسبية.

### 4. الزبائن

تساعد المحاسبة المالية الزبائن الوحدة الاقتصادية على معرفة الوضع المالي (الاستمرار في التعامل أو التوقف عن التعامل).

### 5. مصلحة الضرائب

تساعد المعلومات المحاسبية موظفي ضريبة الدخل على تحديد الدخل الذي سيخضع للضريبة بدلا من تقديره.

### 6. العاملون في المشروع

تساعد المعلومات المحاسبة المالية هؤلاء في الوقوف على الوضع المالي للمشروع ونتائج أعماله، بحيث يمكنهم التفاوض مع الإدارة بخصوص رفع الرواتب والمطالب الأخرى اعتمادا على تلك المعلومات.

### 7. المحللون الماليون

تساعد المحاسبة المالية هذه فئة من خلال تمكينها من تحليل المعلومات المالية وتقديم النصح والإرشاد للمستثمرين بشأن الاستثمار، زيادة الاستثمار أو سحبه من المشروع.

### 8. الدوائر الحكومية

تعتمد بعض الدوائر الحكومية على المعلومات المحاسبية المشورة ( مثل دائرة الإحصاء) لنشر البيانات القومية التي تؤخذ من مختلف المشروعات.

## 9. المواطنون

تساعد المحاسبة المالية المواطنين من خلال تزويدهم بالمعلومات المحاسبية التي تمكنهم من معرفة ما يجري حولهم كثقافة عامة.<sup>1</sup>

### المبحث الثالث: التصريحات الجبائية

إن النظام الضريبي الجزائري هو نظام تصريحي، لهذا فالمكلف بالضريبة هو المسؤول على حساب وعاءه الضريبي الذي يحدد من خلال معلوماته المحاسبية؛ لهذا سنعرض في هذا المبحث إلى مفهوم التصريحات الجبائية، أهمية التصريحات الجبائية، أنواع التصريحات الجبائية والالتزامات المحاسبية المرفقة بها، والعلاقة بين المحاسبة المالية والتصريحات الجبائية.

### المطلب الأول مفهوم التصريحات الجبائية

تمثل التصريحات الجبائية تلك الوثائق القانونية التي تربط بين المكلف بالضريبة ومصالح الإدارة الجبائية لتسهيل عملية الاتصال بينهما، تحتوي هذه الوثائق على معلومات تعبر عن الذمة المالية وأرقام الأعمال المحققة من قبل المكلف، والتي تحدد أسس الأوعية الضريبية. ويمكن تعريف التصريح الجبائي على أنه: عبارة عن مجموعة من البيانات المعالجة والمنظمة التي باستطاعتها التأثير على وعاء الضريبة سواء بطرق مباشرة أو غير مباشرة.<sup>2</sup>

### المطلب الثاني: أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة لإدارة الضرائب

إن للتصريحات الضريبية أهمية كبيرة بالنسبة لإدارة الضرائب وهدف من هذه الأهمية هو المحافظة على المال العام؛ و تتمثل هذه الأهمية في ما يلي:<sup>3</sup>

1. يعطي التصريح لإدارة الضرائب المعلومات عن ميلاد ضريبة جديدة، حيث تصبح الإدارة على اطلاع بمكان مزاولة نشاط المكلف وبدأيته مما يتسنى لها مراسلة وحساب الضرائب وتحصيلها؛

<sup>1</sup> سبق ذكره أعلاه، 2005، ص 706.

<sup>2</sup> قحوش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح – ورقلة، الجزائر، 2013، ص 47

<sup>3</sup> نفس المرجع أعلاه، 2013، ص 50-51.

2. يسهل التصريح العمل الملقى على كاهل الإدارة الضريبية، بحيث يمتاز بأنه يوفّر كثيرا من الإجراءات والوقت حسب المادة الخاضعة للضريبة كذلك يخفض من احتمال نشوء المنازعات والاعتراضات؛

3. ومن جهة ثانية فالتصريح الجبائي غير مكلف للمصالح الضريبية باعتبار أن هذا التأسيس كان ذاتيا، وبالتالي لا يمكن أن يطعن فيه من قبل مقدّمه، و الإدارة هنا أيضا لا تتحمل نفقات كبيرة في عملية التحصيل، وهي طريقة تعتبر مؤشر هام على تقدم النظام الجبائي. يعتبر نظام التصريح أداة اتصال بين المكلفين بالضريبة وإدارة الضرائب، وبالتالي له فعالية كبيرة في تمكين الإدارة من ممارسة المراجعة على جميع النشاطات، حيث يبنى هذا النظام على الثقة المتبادلة بين الإدارة والمكلفين.

### المطلب الثالث: أنواع التصريحات الجبائية

#### 1. التصريح بالوجود

يجب على المكلفون بالضريبة الجدد أن يكتتبوا ويرسلوا إلى مفتشية الضرائب التابعون لها تصريحا بالوجود في 30 يوم بعد بدء ممارستهم لنشاطهم، حيث تحدد الإدارة الجبائية نموذج منه. وفي حالة عدم التصريح بالوجود يتعرض المخالفون إلى غرامة مالية تقدر ب 30 000 دج.<sup>1</sup>

#### 2. التصريحات الشهرية

يعتبر هذا التصريح بمثابة تصريح وحيد وهو كجدول إشعار بالضريبة و الرسوم المحصلة نقدا أو عن طريق الاقتطاع قبل 20 يوم من الشهر الموالي لدى قباضة الضرائب لها المكلف إقليميا، تضمن على الخصوص الضريبة على الدخل الاجمالي فئة المرتبات والاجور، فئة الأموال المنقولة، فئة الأرباح الغير تجارية، الرسم على النشاط المهني، التسبيقات على الحساب بالنسبة للضريبة على الأرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة بالإضافة إلى الضرائب والرسوم الأخرى . يكتتب هذا التصريح من طرف المكلفين التابعين للنظام الحقيقي وفقا لنموذج G50.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>د. منصور بن اعمار ه، الضرائب على الدخل الإجمالي، دار هومة للطباعة و للنشر و التوزيع، الجزائر، الطبعة الثانية، 2011، ص 64.

<sup>2</sup> نفس المرجع أعلاه، 2011، ص 66.

### 3. التصريحات السنوية

#### 1.3. التصريح الاجمالي بالمداخل G01

تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى " الضريبة على الدخل الإجمالي " وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف ، المحدد وفقا لأحكام المواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

و يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخل الصافية للأصناف الآتية:

❖ أرباح مهنية؛

❖ عائدات المستثمرات الفلاحية؛

❖ الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية، كما تنص عليها المادة 42 من

❖ قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة؛

❖ عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛

❖ المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية<sup>1</sup>.

وعليه فيتوجب على كل الأشخاص السابق ذكرها التصريح لمفتشية الضرائب في مكان الإقامة

وهذا قبل 30 أفريل من كل سنة؛ بكل المداخل المتأتية من أنشطهم<sup>2</sup>.

#### 2.3. التصريح بالأرباح الصناعية والتجارية BIC

يتوجب التصريح لمفتشية الضرائب في مكان متابعة النشاط وهذا قبل 30 أفريل من كل سنة؛<sup>3</sup>

بكل أرباح الصناعية والتجارية المتأتية من أنشطة الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين والناجمة عن ممارسة مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية، وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناتجة عنها<sup>4</sup>.

#### 3.3. الضريبة على أرباح الشركات G04

<sup>1</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 11 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2015، ص 17.

<sup>2</sup> République Algérienne Démocratique et Populaire، Ministère Des Finances, Direction Générale Des Impôts, Guide Pratique Des Déclarations Fiscales, Algérie, 2015, p06.

<sup>3</sup> République Algérienne Démocratique et Populaire, Ministère Des Finances, Direction Générale Des Impôts, op.cit, Algérie, 2015, p06.

<sup>4</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية؛ المديرية العامة للضرائب؛ المادة 11 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2015، ص 20.

تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين؛<sup>1</sup> وذلك إما إجباريا أو اختياريا مثل: شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات .

وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.<sup>2</sup>

وعليه فيتوجب على كل الشركات السابق ذكرها التصريح التقدم إلى مفتشية الضرائب التابع لها إذا كان التصريح من نوع (G04) ،أو مديرية كبريات المؤسسات إذا كان التصريح من نوع (G04bis) ،أو مركز الضرائب إذا كان التصريح من نوع (G04ter) وهذا قبل 30 أفريل من كل سنة؛ بكل المداخل المتأتية من أنشطهم.<sup>3</sup>

#### 4. التصريح بتوقف النشاط

يجب على كل شخص أو شركة خاضعة للرسم على القيمة المضافة ، التي تنقطع على ممارسة مهنتها أو تتنازل عن صناعتها أو تجارتها و كذلك التي تصير مالكة؛ أن تتقدم خلال عشرة أيام التي تلي هذا التوقف أو التنازل أو الحيابة ، التصريح إلى مكتب التفتيش الذي تلقى التصريح بالوجود الخاص بها.<sup>4</sup>

### المطلب الرابع: العلاقة بين المحاسبة المالية والتصريحات الجبائية

تعد النتيجة المحاسبية المحصل عليها في نهاية السنة المالية المرجع الوحيد لتحديد الربح الخاضع للضريبة؛ وهذا بعد إعادة إعدادها وفقا للقواعد الجبائية المنصوص عليها في القانون الجبائي الجزائري<sup>5</sup> والتي تتمثل في ما يلي:<sup>6</sup>

<sup>1</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية؛ المديرية العامة للضرائب؛ المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2015، ص 60.

<sup>2</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية؛ المديرية العامة للضرائب؛ المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2015، ص 61.

<sup>3</sup> République Algérienne Démocratique et Populaire, Ministère Des Finances, Direction Générale Des Impôts, op.cit, Algérie, 2015, p06.

<sup>4</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية؛ المديرية العامة للضرائب؛ المادة 57 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2015، ص 421.

<sup>5</sup> أ. براق محمد، مساعد بوسبعين تسعديت، تطبيق النظام المحاسبي المالي و متطلبات التكيف النظام الجبائي الحالي، بتصرف، أنظر: بتاريخ 20 :57 22/04/2015

<http://www.univ-bouira.dz/>

<sup>6</sup> direction générale des impôts, Régime du bénéfice réel Impôt sur le Revenu Global (Bénéfices Industriels et Commerciaux) Impôt sur les Bénéfices des Sociétés , Le 22/04/2015 , 20 :57

<http://www.mfdqi.gov.dz/>

1. الإضافات

- ❖ كل مصاريف البناءات التي لا تدخل في الاستغلال يعاد دمجها في النتيجة المحاسبية؛
  - ❖ كل هدايا إشهار تطرح قيمتها بقيمة 500 دج للوحدة و إذا تعدت هذه القيمة يعاد ادماج الفارق في النتيجة المحاسبية؛
  - ❖ يعاد إدماج حصة الرعاية أو الكفالة في النتيجة المحاسبية إذا تعدت قيمتها 10 % رقم الأعمال النشاط أو مبلغ 30 000 000 دج؛
  - ❖ يعاد ادماج كل مصاريف الاستقبال بما فيها مصاريف المطاعم و الفنادق والعرض في النتيجة المحاسبية إذا كانت غير مبررة أو ليس لها علاقة بنشاط المؤسسة ؛
  - ❖ يعاد إدماج كل الاشتراكات و الهبات في النتيجة المحاسبية؛
  - ❖ يعاد إدماج كل مؤونة في النتيجة المحاسبية التي لا تتوفر فيها الشروط المنصوصة في المادة (5-141) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ؛
  - ❖ يعاد إدماج كل الإهلاكات في نتيجة المحاسبية إذا:
    - ✓ كانت تخص السيارات السياحية التي ليست من الوسائل الأساسية لنشاط المؤسسة والتي تتعدى قيمتها 1 000 000 دج خارج الرسم؛
    - ✓ إذا كان فيه اختلاف بين معدل الإهلاك المحاسبي و معدل الإهلاك الضريبي (أي أن إهلاك المحاسبي < الإهلاك الضريبي)؛
    - ✓ يعاد إدماج قيمة مصاريف البحث والتطوير في النتيجة المحاسبية إذا تعدت 10% من الربح، أو إذا تعدت 100 000 000 دج؛
  - ❖ وفقا لأحكام المادة 27 من قانون المالية التكميلي لعام 2010؛ بالنسبة للمؤجر فله الحق في ممارسة الإهلاك على هذا الملك، على عكس المستأجر له حق فقط بخصم الأيجارات المسددة أما الإهلاك المالي يعاد إدماجه إلى نتيجة الضرائب؛
  - ❖ الضريبة على أرباح الشركات، غير قابلة للخصم بموجب أحكام المادة (4-141) من من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
  - ❖ يعاد إدماج كل غرامة أو عقوبة مالية إلى نتيجة المحاسبية؛ حسب ما نصت به المادة (6-141) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ؛
  - ❖ إدماجات أخرى:
- كل العناصر التي لم يتم ذكرها في البنود المذكورة أعلاه يعاد دمجها في نتيجة المحاسبية وفقا لقانون الضرائب؛ وتوضح تفاصيل هذه العناصر في ملحق يضاف إلى الإقرار الضريبي .

## 2. التخفيضات

- ❖ وفقا لأحكام المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، إذا قامت الشركة بتنازل على تثبيبات قصيرة الأجل يخضع 70 % من قيمتها الفائضة للضريبة على الأرباح وذا تثبيبات طويلة الأجل يخضع 30 % من قيمتها الفائضة للضريبة على الأرباح؛
- ❖ إيرادات توزيع أرباح خاضعة للضريبة على الدخل. وفقا لأحكام المادة 147 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛ لا تحسب في تحديد وعاء الضريبة على أرباح الشركات المداخل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو المعافاة صراحة. ( لا يستفيد من تطبيق هذه الأحكام إلا المداخل المصرح بها بصفة منتظمة)؛
- ❖ يخصم الاهتلاك إذا كان فيه اختلاف بين معدل الإهلاك المحاسبي و معدل الإهلاك الضريبي (أي أن الإهلاك المحاسبي > الإهلاك الضريبي)؛
- ❖ الخصومات أخرى: إن العناصر التي لم تذكر في الأقسام أعلاه، لا تضاف إلى النتيجة وفقا لقانون الضرائب، ومنه تخصم وتوضح تفاصيل هذه العناصر في ملحق يضاف إلى الإقرار الضريبي ؛
- ❖ الخسائر السابقة يتم خصمها: وفقا للمادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛ يعتبر العجز كمصاريف تخصم السنة التالية إذا حققت ربح و إذا كان هذا الربح غير كافي لاستيعاب العجز، يرحل هذا العجز على السنة التالية إلى غاية ويتم التوازن إلى السنة الرابعة.

## الخلاصة

تعتبر المحاسبة المالية تقنية مهمة ذات أربعة وظائف، تعتمد على مبادئ لانتاج تقارير مالية ذات جودة تفيد مستخدميها لوصول إلى أهدافهم و في اتخاذ قرارات سليمة، ومن بين مستفيدين منها الإدارة الضريبية التي تعمل على تحصيل أو اقتطاع الضرائب والرسوم من خلال اعتمادها على التصريحات الضريبية .

# الفصل الثاني:

## الرقابة الجبائية

(تنظيمها ، إجراءاتها و نتائجها)

## تمهيد

لقد رأينا فيما سبق أن النظام الجبائي المعمول به هو نظام تصريحي أي انه يمنح الحرية للمكلف بالضريبة في التصريح بمداخله من تلقاء نفسه ؛ لذا خول القانون للإدارة الجبائية صلاحيات ممارسة الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين بالتحقيق في مدى مصداقية التصريحات كأداة جبائية و ما تتضمنه من معلومات محاسبية ؛ نظرا للأخطاء المرتكبة أثناء إعدادها سواء عن نية أو سوء نية بهدف التملص من دفع الضريبة ؛ و انطلاقا من هذا الدور اللامباشر اخذ موضوع هذا البحث لتوضيح الأدوار الأخرى الخفية للرقابة الجبائية من خلال الطرق التي تتبعها هذه الأخيرة في عملية الرقابة ؛ و على رأسها التحقيق في المعلومات المحاسبية .

و من هذا المنطلق سنحاول التعرض إليه بشكل واسع في الفصل الثاني الذي ينقسم إلى المباحث الآتية:

المبحث الأول: الإطار القانوني للرقابة الجبائية.

المبحث الثاني: الإطار التنظيمي والإداري للرقابة الجبائية.

المبحث الثالث: إجراءات الرقابة الجبائية وأثرها على المحاسبة المالية .

## المبحث الأول : الاطار القانوني للرقابة الجبائية

تكتسي الرقابة الجبائية أهمية بالغة ؛ و ذلك نظرا لطبيعة النظام الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين و التي تعكس الحقيقة ؛ لذلك تقوم الإدارة الجبائية بعدة أشكال للرقابة الجبائية قصد الكشف على مختلف المخالفات المرتكبة .و سيتم فيما ياتي تناول أولا مفهوم الرقابة الجبائية و أشكالها ثم أهدافها و في الأخير حقوق و واجبات المكلفين بالضريبة.

### المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية

للرقابة الجبائية عدة تعاريف نذكر منها :

#### 1. مفهوم الرقابة الجبائية

هي تلك الإجراءات التي يقوم بها المفتش للتحقيق من مدى صحة و مصداقية المحاسبة سواء من حيث الشكل أو المضمون و من خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة لمؤسسة ما ؛ ويتحقق من صحة و دقة العمليات و أرصدة الحسابات المقيدة في الوثائق المحاسبية و مقارنتها بعناصر النشاط من تلك العناصر الخارجية المشتريات ؛ المبيعات ؛ رصيد البنك ؛ الممتلكات ...<sup>1</sup> الخ. و هذا بهدف مراقبة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة و كذا التحقيق من وعاء مختلف الضرائب و الرسوم خلال سنوات التحقيق لنشاط معين و إجراء التعديلات المصرح بها. كما يمكن تعريف الرقابة الجبائية بأنها عبارة عن مجموعة من العمليات غايتها تتمثل في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة و مقارنتها بالمحاسبة.<sup>2</sup>

### المطلب الثاني :أنواع الرقابة الجبائية

تأخذ الرقابة أشكالا و صور عديدة يستوجب استعمالها في الوقت المناسب حسب أهميتها في حدود ما هو مقرر في التشريعات والتقنيات المنظمة لها ، والتي تتمثل في ثلاثة أشكال متكاملة ومتتابعة :

1. الرقابة الشكلية .
2. الرقابة على الوثائق .
3. الرقابة بعين المكان.

<sup>1</sup> منصور بن أعمار ، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية ، دار الهومة للنشر و الطباعة و التوزيع ، الجزائر ، الطبعة الأولى ،سنة 2011، ص12.

<sup>2</sup> نفس المرجع أعلاه، ص 13،بتصرف.

### 1. الرقابة الشكلية (le contrôle formel)

هي أول رقابة تخضع لها التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين؛ حيث تكون سنوية و تدرس الأخطاء المادية التي ارتكبت دون قصد بتركيزها على رقم الأعمال بمعنى آخر تهتم فقط بصفة الأرقام، فالغرض من هذه الرقابة هو التصحيح الشكلي للتصريحات دون إجراء أية مقارنة بين ما تحمله من معلومات و كذلك التي تتوفر لدى الإدارة الجبائية، فهذه الأخيرة لا تهدف إلى التأكد من صحة المعلومات وإنما الكيفية التي قدمت من خلالها هذه المعلومات.<sup>1</sup>

### 2. الرقابة على الوثائق (le contrôle sur pièces)

هو ثاني إجراء تقوم به الإدارة الجبائية بعد النوع الأول من الرقابة، و تعتبر رقابة معمقة لأنها تقوم بمراقبة كاملة للوثائق وهذا ما يستلزم الرقابة الانتقادية (examen critique) و الإجمالية، فيتجلى دورها في مجموعة من العمليات و الفحوصات الدقيقة التي تتم على مستوى المكتب، فتقوم الإدارة الجبائية بمقارنة المعلومات المصرح بها و المستندات التي هي حوزة الإدارة الجبائية، ويمكن للمحقق طلب تبريرات أو توضيحات من المكلف إذا لزم الأمر.<sup>2</sup>

### 3. الرقابة بعين المكان (le contrôle sur place)

على خلاف الرقابة على الوثائق فإن هذه الرقابة تتم خارج مكاتب الإدارة الجبائية مما يسمح بإجراء بحوث ميدانية للتأكد من صحة المعلومات المصرح بها وذلك بالتنقل إلى المقر المهني للمكلف، وذلك من خلال مراقبتها للصفقات المبرمة بين المنتجين و البائعين، متابعة حركات البضائع في مختلف مراحل التسويق. ويعد هذا الإجراء المنهج الوحيد الذي يسمح لنا بمعرفة رقم الأعمال الحقيقي للمكلف.<sup>3</sup>

إن هذه الرقابة تعد أكثر فعالية بالنسبة للإدارة الجبائية، حيث تساعد على التأكد من الصحة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين و كشف حالات التهرب و الغش الضريبي.

<sup>1</sup> نفس المرجع أعلاه، ص 21.

<sup>2</sup> نوى نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 1999-2003، ص 37.

<sup>3</sup> نفس المرجع أعلاه، ص 38.

### المطلب الثالث : أهداف الرقابة الجبائية

من خلال التعريف السابق ، يمكن أن نستخلص أهم الأهداف التي تسعى الرقابة الجبائية إلى تحقيقها وهي تتمثل في ما يلي:

#### 1. الهدف القانوني

يتمثل في التأكد من مدى مطابقة و مسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة؛ و لذا تسهر الرقابة الجبائية للحرص على سلامة هذه القوانين بالاعتماد على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة من أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.<sup>1</sup>

#### 2. الهدف الإداري

إذ تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات و المعلومات التي تقدمها و التي تساهم بشكل حيوي و كبير في زيادة الفعالية و الأداء يمكن تحديدها في النقاط التالية:<sup>2</sup>

❖ تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص و الخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية ؛

❖ تحديد الانحرافات و كشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة و الإلمام بأسبابها و تقديم أثارها ؛ و بالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك؛

❖ إعداد الإحصائيات مثل : نسب التهرب الضريبي.

#### 3. الهدف المالي و الاقتصادي

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب و السرقة ؛ أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال ؛ و هذا لضمان دخول إيرادات اكبر للخرينة العمومية ؛ و بالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> . محمود حسين الوادي ، زكرياء احمد عزام ، المالية العامة و النظام المالي في الإسلام ، دار المسيرة للنشر ، عمان ، الطبعة الاولى، 2000، ص166.

<sup>2</sup> . سليمان عتير ، مرجع سبق ذكره، ص82.

<sup>3</sup> . سليمان عتير ، مرجع سبق ذكره، ص 82.

## 4. الهدف الاجتماعي

يتمثل في تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة و هذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات و المتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.<sup>1</sup>

## المطلب الرابع: حقوق و واجبات المكلفين بالضريبة

سعيًا من طرف القانون لتنظيم عملية الرقابة و تفادي العقوبات ؛ حدد المشرع جملة من الحقوق و الواجبات للمكلف بالضريبة التي يمكن حصرها فيما يلي :

## 1. واجبات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية

لتفادي العقوبات حدد المشرع الجبائي حقوق و التزامات المكلف بالضريبة تمارس من خلالها عملية الرقابة الجبائية ؛ لذا يجب على المكلف بالضريبة الاحترام و الالتزام بواجباته تجاه الإدارة الجبائية و من بين الواجبات نذكرها كما يلي:<sup>2</sup>

- ❖ الالتزام بمسك الدفاتر المحاسبية التي اجبر القانون التجاري بمسكها و على رأسها دفتر اليومية و دفتر الجرد بالإضافة إلى التزامات أخرى جبائية تتعلق بتنظيم و سير التحصيلات الجبائية من المكلفين إلى المصالح الجبائية ؛ فلذا يجب التقيد التام بالتنظيم و الإجراءات التي تفرضها الإدارة الجبائية من خلال جملة التصريحات الضريبية المعتمدة و مواعيد تقديمها .
- ❖ تطبيق محاسبة تتماشى مع محتوى النظام المحاسبي الساري المعمول به .

## 2. حقوق المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية

منح المشرع الجبائي ضمانات تحمي المكلف بالضريبة من مختلف أشكال التعسف المؤدية من طرف الإدارة الجبائية في ممارسة حقوقها ؛ فتتمثل هذه الضمانات فيما يلي:<sup>3</sup>

## 1.2. الضمانات المتعلقة بممارسة حق الرقابة

تتمثل هذه الضمانات فيما يلي :

<sup>1</sup> .سهام كرودي ، المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية ، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، الجزائر ، 2009-2008، ص91

<sup>2</sup> . المادة من (9-11) من القانون التجاري .

<sup>3</sup> . الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، ميثاق المكلفين بالضريبة ، مديرية البحث و المراجعات، الجزائر ، 2010 ، ص 20.

**1.1.2. الإشعار بالتحقيق**

لا يمكن إجراء التحقيق دون إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق ؛ ملحق بميثاق المكلف بالضريبة الذي ينص على حقوقه وواجباته. حتى يستطيع تحضير نفسه للتحقيق إما لمدة خمسة عشر (15) يوما بالنسبة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية أو عشرة (10) أيام بالنسبة للتحقيق المحاسبي و هذا ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار. و لكن يمكن أن تلغى هذه المدة في حالة الرقابة المفاجئة التي ترمي إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من قبل المؤسسة أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية ففي هذه الحالة يسلم "الإشعار بالتحقيق" مع بداية عمليات المراقبة .

**2.1.2. الحق في الاستعانة بوكيل أو مستشار**

يعلم كل مكلف بالضريبة بإمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره ؛قصد متابعة سير عمليات المراقبة و مناقشة الاقتراحات التي تطرحها إدارة الضرائب ؛ و هذا مع بداية عمليات التحقيق عند إرسال الإشعار بإعادة التقييم .

**3.1.2. عدم تجديد التحقيق**

إذا انتهى التحقيق المتعلق بفترة معينة خاص بضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم سواء بالنسبة للتحقيق المحاسبي أو تحقيق مصوب أو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية ؛ فان الإدارة لا تستطيع القيام بتحقيق جديد في نفس الدفاتر ؛ بخصوص نفس الضرائب و الرسوم المتعلقة بنفس المادة ؛ إلا في الحالات التي استعمل فيها المكلف بالضريبة طرقا تدليسية أو قدم معلومات غير صحيحة أو غير كاملة أثناء التحقيق .

**4.1.2. تحديد مدة التحقيق****أ. بالنسبة للتحقيق المحاسبي**

تعد مدة التحقيق بعين المكان محدودة ؛ وهذا حسب رقم الأعمال المحقق سنويا و طبيعة و نشاط المؤسسة؛ هي تحدد كما يلي:<sup>1</sup>

ثلاثة (03) أشهر فيما يخص :

- ❖ مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها لا يفوق 1 000 000 دج لكل سنة مالية محقق فيها.
- ❖ كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها 2 000 000 دج لكل سنة مالية محقق فيها

<sup>1</sup> . الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، ميثاق المكلفين بالضريبة ، مرجع سبق ذكره، ص21.

- ❖ ستة(06) أشهر فيما يخص المؤسسات المذكورة أعلاه على الترتيب إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 5 000 000 دج لكل سنة مالية محقق فيها بالنسبة للأولى و 10 000 000 دج بالنسبة للثانية لكل سنة محقق فيها .
- في جميع الحالات الأخرى مدة التحقيق لا تتعدى تسعة (09) أشهر.
- استثناء لما سبق ذكره فان مدة التحقيق المبنية أعلاه لاتطبق في الحالات الآتية :
- ❖ استعمال طرق تدليسية مثبتة قانونا أو تقديم معلومات خاطئة و غير كاملة أو عدم استجابة المكلف لطلبات التوضيح و التبرير .
- ❖ فحص ملاحظات و طلبات المكلف بعد انتهاء التحقيق .
- ❖ يتم تحديد مدة التحقيق ابتداء من تاريخ التدخل الأول للمراقبين الوارد على الإشعار بالتحقيق .
- ❖ فيما يخص التحقيق المصوب و طبقا لأحكام المادة 20- 4 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر و الوثائق أكثر من شهرين (02).

### ب. بالنسبة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

لا يمكن أن يتجاوز التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية مدة أقصاها سنة اعتبارا من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق المنصوص عليه في الفقرة 03 من المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية أو تاريخ تسليمه . و تمدد هذه الفترة بأجل يمنح عند الاقتضاء للمكلف بالضريبة و بناء على طلب هذه الأخير ؛ للرد على طلبات توضيح و تبرير الأرصدة في الخارج ؛ (المادة 38 من قانون المالية سنة 2009 المعدلة لأحكام المادة 21 – 4 من قانون الإجراءات الجبائية).<sup>1</sup>

### 2.2. الضمانات المتعلقة بممارسة صلاحية إعادة التقويم

تكمن الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة في هذا المجال أساسا؛ في إجراء إعادة التقويم المضاد و الذي يتمثل في:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، ميثاق المكلفين بالضريبة ،مرجع سبق ذكره ، ص30.  
<sup>2</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ؛ المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة ، مديرية العلاقات العمومية و الاتصال، 2014، الجزائر ، ص 89.

## 1.2.2. الإعلان بإعادة التقييم

يجب إعلام المكلف الخاضع للرقابة بنتائج التحقيق في المحاسبة أو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية من خلال تبليغ بإعادة التقييم و ذلك حتى في غياب إعادة تقييم أو رفض للمحاسبة.

يجب أن ترسل هذا التبليغ برسالة مضمونة مع إشعار للاستلام أو يسلم مع إشعار بالاستلام و يجب أن تكون مفصلة و معللة تسمح بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة.

تحت طائلة بطلان الإجراء ؛ يجب أن يبين الإشعار بإعادة التقييم ؛ إمكانية الاستعانة بمستشار من اختيار المكلفين بالضريبة لمناقشة اقتراحات رفع الأسس الضريبية أو الإجابة عنها .

يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقييم مفصلا بقدر كاف و معللا؛ بطريقة تسمح بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة و تقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها .

## 2.2.2. حق الرد

فيما يتعلق بالتحقيق في المحاسبة و التحقيق في الوضعية الشاملة:<sup>1</sup>

- ❖ لتقييم ملاحظات أو موافقة المكلف بالضريبة في مدة أقصاها أربعين يوما بالنسبة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية و ثلاثين يوما بالنسبة للتحقيق المحاسبي؛
- ❖ قبل انقضاء هذا الأجل ؛ يمكنه طلب توضيحات شفوية حول محتوى التبليغ ؛ كما يمكنه اللجوء إلى التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون حسب الحالة من المدير الولائي للضرائب أو رئيس مصالح التدقيق و المراجعات ؛
- ❖ بعد انقضاء الاجل المذكور ؛ يمكنه طلب توضيحات إضافية .

## المبحث الثاني : الإطار التنظيمي و الإداري للرقابة الجبائية

تأثرت الإدارة الجبائية باعتبارها طرف هام في القطاع المحلي بالإصلاحات الاقتصادية التي عرفتها الجزائر خلال تلك الفترة ؛ و في هذا الصدد وجدت نفسها مطالبة بإعداد مخطط هيكلي منظم و محكم؛ يسمح بتناسق و تكامل مختلف هياكل الرقابة الجبائية ؛ و فيما يأتي سنحاول تناول هذه الهياكل عبر تراب الوطن و إلى مختلف فروعها وأقسامها .

<sup>1</sup> . نفس المرجع أعلاه، ص ص 89-90.

## المطلب الأول: مديرية البحث و المراجعات(DRV)

تعتبر مديرية البحث والمراجعات أعلى هيئة للرقابة الجبائية على المستوى الوطني ؛ حيث تعمل على ضمان استمرارية و توحيد و تنفيذ إجراءات الرقابة الجبائية المتواجدة عبر تراب الوطن.

### 1.تعريف مديرية البحث و المراجعات(DRV)

انشأت مديرية البحث و المراجعات (DRV)بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98الصادر في 13جويلية 1998؛ المتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية ؛ يتمثل دور هذه المديرية بإعداد الجداول أو المعلومات المتعلقة بالمكلفين بالضريبة المتهربين و ذلك بتسجيل المستوى المركزي لهم.<sup>1</sup>

### 2.مهام مديرية البحث والمراجعات(DRV)

يتم تحديد اختيار المكلفين بالضريبة الذي يقع عليهم التحقيق من خلال برنامج مسبق ؛ و يكون اختيار الملفات عن طريق وضع برنامج لذلك ؛ و هذا باقتراح الملفات المراد مراقبتها و التحقيق فيها من متفشيات الضرائب ؛ ثم نيابة مديرية الرقابة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب الولائية ؛ و في الأخير تقوم مديرية البحث و المراجعات بالمصادقة أو بالتغيير هذه الملفات ؛ حيث تم تحديد مستوى رقم الأعمال للأربع السنوات الأخيرة ؛ التي هي محل التحقيق بان لا يفوق أو يساوي 4 000 000 دج بالنسبة للمؤسسات الخدمائية و النشاطات الحرة ؛ 10000000دج بالنسبة للمؤسسات الأخرى.<sup>2</sup>

و بناء على صلاحيات مديرية البحث و المراجعات في إطار البحث و التحقيق فهي مكلفة ب:<sup>3</sup>

- ❖ الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي ؛
  - ❖ جعل الرقابة أكثر شفافية مع الأخذ بعين الاعتبار حقوق المكلفين بالضريبة ؛
  - ❖ إجراء مجموعة من العمليات إلى جانب المتفشية العامة للمصالح الجبائية لتقييم أداء المتفشيات المحلية للضرائب ؛ و تحسين المر دودية الجبائية العامة .
- و بالتالي فالهدف الرئيسي لمديرية البحث و المراجعات يتمثل في مكافحة التهرب الضريبي و تصحيح المعلومات المحاسبية ؛ و لذلك قامت بوضع استراتيجية للمراقبة بغية تحقيق أهدافها منها :
- ❖ رفع نوعية التحقيق و الارتقاء به إلى مستويات أحسن ؛

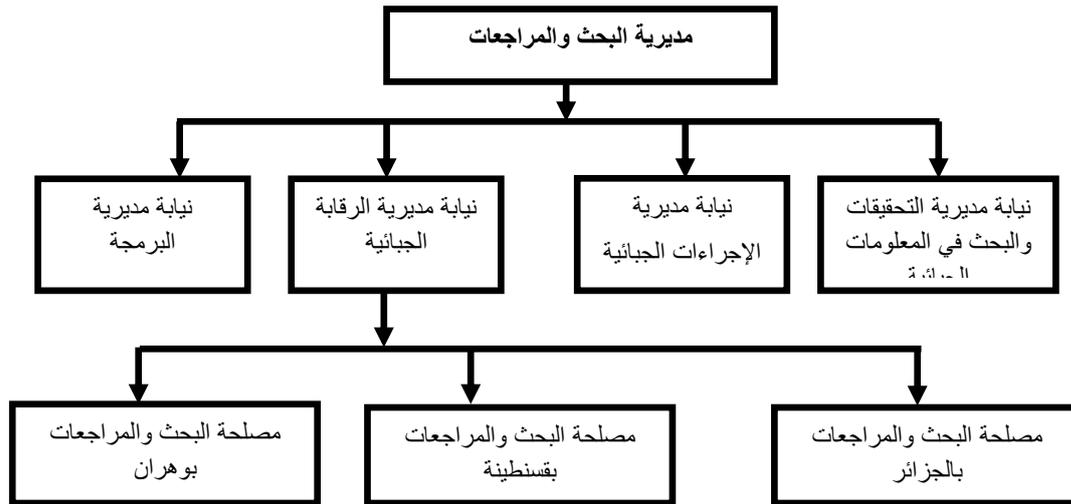
<sup>1</sup>. المادة1من المرسوم التنفيذي رقم98-288، و المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية؛ المؤرخ في 19ربيع الأول الموافق ل13يوليو 1998.

<sup>2</sup>.Bulletin des services fiscaux , DGI , n°19 , Alger print ,2000 ,page 69-70 .

<sup>3</sup>. نوى نجاة،مرجع سبق ذكره ، ص41.

- ❖ تحسين مردودية الرقابة الجبائية ؛
- ❖ إعطاء الأولوية في برمجة الملفات ذات الأهمية والمداخل الكبيرة ؛
- ❖ تقليص حجم المنازعات التي هي في تزايد مقارنة التحقيق.

### الشكل رقم (1-2): الهيكل التنظيمي لمديرية البحث والمراجعات



المصدر: المديرية العامة للضرائب .

### المطلب الثاني: مديرية كبريات المؤسسات (DGE)

تمثل مديرية كبريات المؤسسات حلقة من حلقات النظام الجبائي الجزائري تمارس عملها و نشاطها على مستوى المؤسسات ذات المداخل الكبرى.

#### 1. تعريف مديرية كبريات المؤسسات (DGE)

يندرج مسار مديرية كبريات المؤسسات المنشأة بموجب المادة 32 من قانون المالية لسنة 2002، في إطار البرنامج الشامل لتحديث الإدارة الجبائية سواء من الناحية التنظيمية أو العملية.

و من المنتظر أن تساهم عملية إعادة هيكلة المصالح الجبائية في استكمال إصلاح القانون الجبائي، الذي شرع فيه في بداية عام 1992، و هي السنة التي ميزتها بالخصوص تأسيس ضرائب ذات طابع دولي (الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة) ،

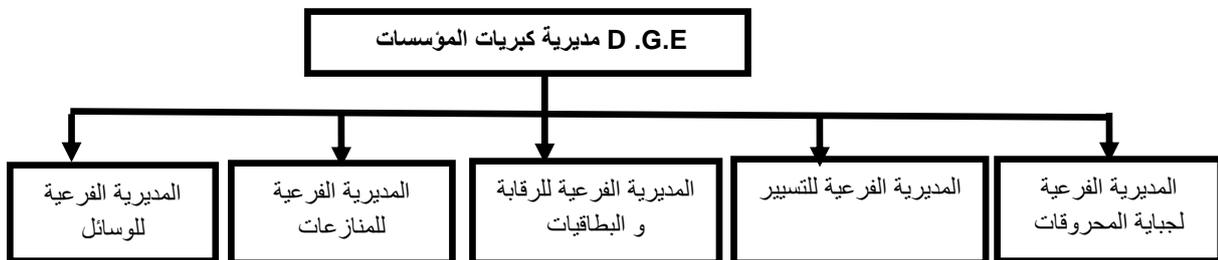
توحيد المصالح و الملفات الجبائية و كذا تبسيط و توحيد الإجراءات المتعلقة بالتصريح و دفع الضرائب و الرسوم (إنشاء التصريح الجبائي ج 50).<sup>1</sup>

## 2. مهام مديرية كبريات المؤسسات

تقوم مديرية كبريات المؤسسات التي تم فتحها الجمهور بتاريخ 02 جانفي 2006 ؛ بتسيير أساسا الملفات الجبائية المتعلقة بالمؤسسات التابعة للقانون الجزائري الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات و التي يقوم رقم أعمالها 10 000 000 دج الشركات البترولية و كذا الشركات الأجنبية التي ليس لها إقامة مهنية في الجزائر ؛ و تتكفل هذه المديرية ب:<sup>2</sup>

- ❖ تقوية الضمانات للمكلفين بالضريبة المعترف بها؛
- ❖ توسيع طرف الطعن ؛
- ❖ تحديث و تبسيط الإجراءات ؛ وضع جهاز متكامل للتسيير المعلوماتي للضريبة ؛
- ❖ تحسين نوعية الخدمات المقدمة للمؤسسات بواسطة المحادث الجبائي الوحيد.

### الشكل رقم (2-2): الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر : قرار وزاري مشترك مؤرخ في 25 صفر 1430 الموافق 21 فبراير 2009؛ يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحيتها ؛ الجريدة الرسمية العدد 20 ؛ المؤرخة في 29 مارس سنة 2009 .

**المطلب الثالث: مراكز الضرائب (CDI)**

تعتبر مراكز الضرائب من الهياكل المستحدثة في الإدارة الجبائية ؛ غير انه لم يتم تعميمها بعد على كامل التراب الوطني ؛ و اقتصار وجودها على بعض المناطق ؛ و في انتظار تعميمها على كل الوطن تواصل مفتشيات و قباضات عملها بصفة انتقالية في انتظار إدماجها الكلي حسب الحالة في مراكز الضرائب أو المراكز الجوارية للضرائب.

**1. تعريف مراكز الضرائب**

هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي و مرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب كما تتكفل مراكز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة.<sup>1</sup>

**2. مهام مراكز الضرائب**

و تختص مراكز الضرائب في مجال الوعاء و التحصيل و الرقابة و منازعات الضرائب و الرسوم الواقعة على عاتق هذه الفئة من المكلفين بالضرائب بعنوان نشاطاتهم المهنية لاسيما بما يأتي:<sup>2</sup>

**في مجال الوعاء**

- ❖ تمسك و تسيير الملف الجبائي للشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات ؛
- ❖ تمسك و تسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية و التجارية ؛
- ❖ تصدر الجداول و قوائم التحصيلات و شهادات الإلغاء أو التخفيض و تعاينها و تصادق عليها

**في مجال التحصيل**

- ❖ تتكفل بالجداول و سندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الرسوم و الاتاوي ؛
- ❖ تنفيذ العمليات المادية للنفع و القبض و استخراج النقود ؛
- ❖ تضبط الكتابات و تمرکز تسليم القيم.

<sup>1</sup> المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327؛ مؤرخ في 25 شعبان عام 1427 الموافق 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحيتها.

<sup>2</sup> المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006، مرجع سبق ذكره .

## في مجال الرقابة

- ❖ تبحث عن المعلومات الجبائية و تجمعها و تستغلها و تراقب التصريحات ؛
- ❖ تعد و تنجز برامج التدخلات و المراقبة لدى الخاضعين للضريبة و تقييم نتائجها .

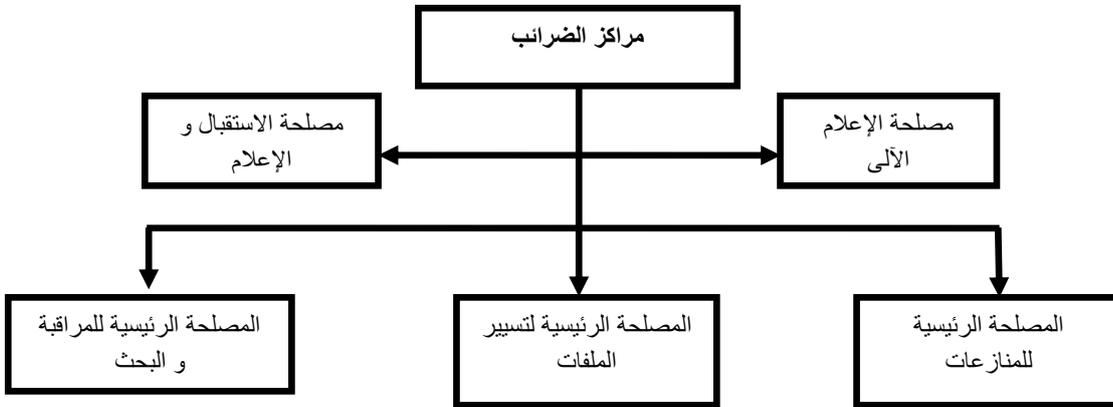
## في مجال المنازعات

- ❖ تدرس الشكاوي و تعالجها ؛
- ❖ تتابع المنازعات الإدارية و القضائية ؛
- ❖ تعوض قروض الرسوم .

## في مجال الاستقبال و الإعلام

- ❖ تضمن مهمة استقبال و إعلام المكلفين بالضريبة ؛
- ❖ تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء<sup>1</sup>.

## الشكل رقم (2-3): الهيكل التنظيمي لمراكز الضرائب



المصدر: المادة 21 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006.

<sup>1</sup> المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006، مرجع سبق ذكره.

## المطلب الرابع: المراكز الجوارية للضرائب (CPI)

من المصالح المستحدثة بالنظام الجبائي الجزائري ؛ المراكز الجوارية بالضرائب ؛ فهي بمثابة النموذج المصغر لمراكز الضرائب السابقة الذكر .

### 1. تعريف المراكز الجوارية للضرائب

تمثل إطلاق المراكز الجوارية للضرائب مرحلة الانتهاء من برنامج عصرنة هياكل الإدارة الجبائية و إجراءات تسييرها، الذي تم الانطلاق فيها سنة 2006 من خلال افتتاح مديرية كبريات المؤسسات و وضع حيز العمل بعد ذلك لمراكز الضرائب.

تعتبر المراكز الجوارية للضرائب مصلحة عملية جديدة للمديرية العامة للضرائب ، مخصصة حصريا لتسيير الملفات الجبائية و تحصيل الضرائب المستحقة من فئة واسعة ممثلة أساسا في المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجرافية الوحيدة.

يهدف إنشاء المراكز الجوارية للضرائب التي تحل محل الهياكل المتواجدة حاليا ( المفتشيات و القباضات) إلى ضمان تقديم أحسن خدمة نوعية للمكلفين بالضريبة وذلك من خلال تبسيط و تنسيق و عصرنة الإجراءات.

على غرار الهياكل الجديدة المنشأة حديثا كالمديرية كبريات المؤسسات ومركز الضرائب ، تمثل المراكز الجوارية للضرائب المتميزة بنفس كيفية التنظيم و التشغيل لهذه الأخيرة ، المحاور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة إذ يضع تحت تصرفهم هيكل وحيد مختص ، يتولى جميع المهام الجبائية الممارسة من قبل المفتشيات و القباضات لتمكينهم من أداء جميع واجباتهم الجبائية.<sup>1</sup>

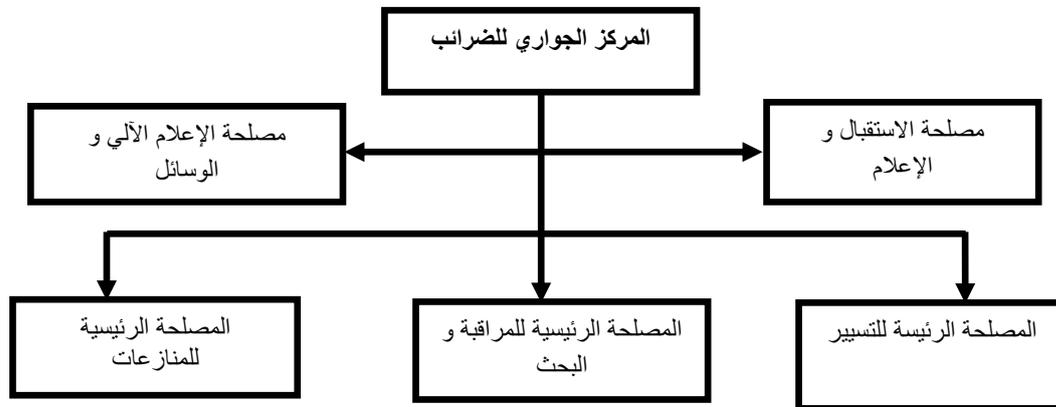
### 2. مهام المراكز الجوارية للضرائب

تختص المراكز الجوارية للضرائب في مجال الوعاء و التحصيل و الرقابة و المنازعات بنفس مهام مراكز الضرائب التي ذكرت سالفا :<sup>2</sup>

<sup>1</sup> موقع وزارة المالية، مديرية الضرائب، مرجع سبق ذكره.

<sup>2</sup> المادة 26 من مرسوم تنفيذي رقم 06-327 مؤرخ في 25 شعبان عام 1427 الموافق 18 سبتمبر 2006 ، مرجع سبق ذكره .

## الشكل رقم (2-4): الهيكل التنظيمي للمراكز الحوارية للضرائب



**المصدر:** لمادة 27 من مرسوم تنفيذي رقم 06-327 مؤرخ في 25 شعبان عام 1427 الموافق 18 سبتمبر 2006 ؛ يحدد المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحيتها .

## المبحث الثالث : إجراءات الرقابة الجبائية وأثرها على المحاسبة المالية

للإدارة الجبائية سلطة شرعية تسمح لها بمراقبة الأعوان المكلفين بالضريبة في إطار قواعد منتظمة من خلال التحقيق في الوثائق و النتائج المصرح بها عن طريق مجموعة من الإجراءات المتمثلة في التحقيق المعمق المحاسبي و التحقيق المصوب للذان يهتما بفحص محاسبة المكلف قيد التحقيق، و كذا التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الذي يختص بمراقبة الذمة المالية الإجمالية للأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي؛ لذا فيما يأتي سنعرض بالتفصيل الإجراءات المذكورة سالفًا:

## المطلب الأول: على مستوى التحقيق المعمق المحاسبي

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل بإجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة؛ و إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها.<sup>1</sup> و فيما باتي سندر س :

### 1. مفهوم التحقيق المعمق المحاسبي (VC)

التحقيق في المحاسبة هو مجموعة من العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة و فحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها حتى و لو كانت بطريقة معلوماتية و التأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية و غيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها

### 2. مراحل التحقيق المحاسبي

#### 1.2. تحضير التحقيق

##### 1.1.2. الإشعار بالتحقيق

يعتبر الإشعار بالتحقيق أول إجراء قانوني تتخذه المصالح الجبائية للتحقيق في محاسبة المكلفين؛ يعلم فيه المكلف انه معني بمراقبة محاسبته مع استفادته من مدة تحضير وثائقه المحاسبية قدرها عشرة (10) أيام.<sup>2</sup>

و تحت طائلة بطلان الإجراءات يجب أن يتضمن هذا الإشعار على المعلومات الآتية:<sup>3</sup>

- ❖ اسم و لقب ؛ نشاط و عنوان المكلف محل المراقبة ؛
- ❖ تاريخ و مكان و ساعة بداية التدخل في عين المكان ؛
- ❖ إعلام المكلف بإمكانية الاستعانة بمستشار أو محاسب من اختياره ؛
- ❖ مختلف الضرائب و الرسوم المماثلة محل الرقابة؛
- ❖ السنوات المعنية بالمراقبة (و غالبا ما تكون 04 سنوات ).

<sup>1</sup>. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المادة 20؛ الفقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية، 2015 .

<sup>2</sup> . الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ؛ المديرية العامة للضرائب ، ميثاق المكلفين بالضريبة، مرجع سبق ذكره، ص15.

<sup>3</sup> . الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المادة 20-1، الفقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سبق ذكره .

كما يجب أن يحمل أيضا عنوان و ختم مصلحة المراقبة ؛ و أن يوقع من طرف المحققين و رئيس الفرقة مع ذكر أسمائهم و رتبهم ؛ و يرسل الإشعار للتحقيق برسالة مسجلة تحمل رقما معيناً من سجل الإرسال عن طريق البريد مع إشعار بالاستلام .

و باستطاعة المراقبين في حالة امتلاكهم لمعلومات ترجح إمكانية وجود مخالفات من قبل المكلف أن يقوموا بمراقبة مفاجئة ترمي إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من طرف المؤسسة و التأكد من وجود الوثائق المحاسبية ؛ و كذا الوقوف و الاطلاع على الحالة الحقيقية للمخزون و الصندوق... الخ في هذه الحالة يستلم<sup>1</sup>:

الإشعار بالتحقيق يدا بيد مع مصادقة و توقيع المستلم للإشعار ؛ و في نفس الوقت يتم تحرير محضر التدخل في اطار معاينة المخزون المتضمن العناصر التالية :

❖ نوع السلعة ؛ كميتها ؛ كلفة شرائها و سعر بيعها .

❖ تاريخ القيام بالتدخل في عين المكان ؛ ساعته و أسماء المراقبين و رتبهم .

و تجدر الإشارة إلى أن أي تأجيل للمراقبة المفاجئة للعناصر المادية قد يفقدها قيمتها إذ يمكن للمكلف اخذ الاحتياطات و الإجراءات التي من شأنها عرقلة هذه العملية .

كما انه لا يمكن البدء في فحص عميق للوثائق المحاسبية إلا بعد استنفاد اجل التحضير المنصوص عليه سابقا .

### ملاحظة

إن عدم قبول استلام الإشعار بالتحقيق لا يمنع من إجراء التحقيق ؛ حيث يلجا المحققان إلى فرض الضريبة في هذه الحالة تلقائيا و يحرران محضر يتضمن رفض أو قبول المكلف مع الإمضاء.

### 2.1.2. جلب الملف من إدارة الضرائب

خلال اجل التحضير الممنوح للمكلف يقوم الأعوان المحققون بإحضار الملف الجبائي من الإدارة الجبائية المختصة و الاطلاع عليه؛ و يكون هذا الاطلاع ذو طابع سري ؛ حيث يعتبر المحقق الموظف الوحيد الذي له الحق في الاطلاع عليه و أخذه إلى المكتب ؛ إذ كان هذا الملف ضمن برنامج التحقيق.

<sup>1</sup> نجاة نوي ، مرجع سبق ذكره ، ص 65..

## 3.1.2. المعايينة في عين المكان

تبدأ هذه المرحلة باتصالات أولية مع مسيري الشركة ؛ كما يقوم المحقق بزيادة محل ممارسة النشاط ؛ حيث يركز في حوارهم مع المكلف على مختلف النقاط الملاحظة من خلال دراسة الملف الجبائي دون اطلاعه على الوضعية الحقيقية للمكلف ؛ وتسمح هذه الزيارة بجمع معلومات قد تساعده في عملية مراقبة الوثائق المحاسبية (مثل : الاستفسار عن الاستثمار ؛ الاهتلاكات و التنازلات ... الخ) و في حالة ما إذا كان المكلف يقوم بعملية الإنتاج فان تجربة النتائج تعد عنصرا هاما للوقوف على ظروف سير الإنتاج ؛ بالاعتماد على مختلف العناصر المكونة للمنتوج كما أن عناصر هذه التجربة تساهم أيضا في إعادة تحديد رقم الأعمال .

و تتطلب عملية تحليل التجربة اتفاقا مسبقا مع المكلف ؛ حيث يتاح للمراقب حضور من بدايتها مع إمكانية استعانة المكلف بمستشار أو ممثل من اختياره ؛ و قد تتركز عملية التحليل على عدة معايير مثل : اليد العاملة و مردوديتها .

استهلاك المواد الأولية و تجمع نتائج هذه التجربة في محضر خاص بتجربة الإنتاج و يتضمن على وجه الخصوص ما يلي:

- ❖ أسماء و رتب المراقبين ؛ تاريخ و مكان و ساعة إجراء التجربة ؛
- ❖ اسم المسير ؛ أو اسم المستشار الذي ينوب عنه ؛
- ❖ نوعية و كمية المواد المستعملة .

و يعد هذا المحضر وثيقة اثباتية هامة يجب الحفاظ و الاعتماد عليها في أي تعديل محتمل ؛ في ختام هذا الطلب نشير إلى انه بعد عملية المعايينة و التدخل في عين المكان يحرر المراقب نسختين من بطاقة بداية أعمال التحقيق التي تبين اسم و عنوان و نشاط المكلف محل المراقبة ؛ الفترة الخاضعة للتحقيق؛ تاريخ بداية الأعمال الأولية ؛ المراقبة المفاجئة ؛ و التدخل في عين المكان .<sup>1</sup>

## 4.1.2. عملية جمع المعلومات

لجمع الكثير من المعلومات التي تسمح بتسهيل عملية التحقيق؛ يقوم المحققون بجرد كامل لمختلف المتعاملين مع المكلف (من زبائن و موردين ) ثم محاولة جمع المعلومات عن كامل التعاملات التي تمت بينه و بين هذه الجهات ؛ و تتيح هذه العملية للمحققين معرفة :<sup>2</sup>

<sup>1</sup> رحال ناصر ، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، الجزائر ، 2006-2007 ، ص96.

<sup>2</sup> نجاة نوي ؛ مرجع سبق ذكره ؛ ص 68.

- ❖ المبلغ الحقيقي للمشتريات التي قام بها المكلف ؛
- ❖ المبلغ الحقيقي لرقم الأعمال المحصل عليه .

و من خلال اطلاع المراقب على هذه البطاقات ؛ يتأكد من مدى مطابقتها للمعلومات المصرح بها و الوثائق المبررة من فواتير الشراء ؛ البيع ؛ وصولات التسديد المقدمة من طرف المكلف ضمن المحاسبة ؛ مما يسمح من اكتشاف بعض المخالفة الموجودة .

## 2.2. سير التحقيق

أن التحقيق في المحاسبة يجب أن يتم بعين المكان أي في محل المكلف بالضريبة ؛ و هذا من اجل خلق جو المناقشة بين المحقق و المكلف بالضريبة ؛ إلا أن هناك استثناء لهذا الإجراء ؛ و ذلك في حالة طلب مكتوب من المكلف بالضريبة و بعد قبوله من طرف الإدارة أو في حالة قوة قاهرة يمكن للمحققين اخذ الوثائق لفحصها في مكاتبهم . يسلم للمكلف بالضريبة في هذه الحالة وثيقة تثبت فيها الوثائق المسلمة (عدد الوثائق ؛ طبيعتها ... الخ).<sup>1</sup>

تنقسم إجراءات التحقيق في المحاسبة إلى قسمين رئيسيين : هما الفحص العام للمعلومات المحاسبية ؛ و الفحص الدقيق للمعلومات المحاسبية ؛ كما يلي:

### 1.2.2. الفحص الشكلي للمعلومات المحاسبية (مراقبة المحاسبة من حيث الشكل )

يقوم هذا الفحص على التأكد من مدى وجود و احترام التقيد بالعناصر التالية:<sup>2</sup>

#### ❖ مسك السجلات التجارية

و يقصد بها دفتر اليومية و دفتر الجرد ؛ حيث يجب أن تكون هذه السجلات مؤشرة و مصادقة عليها من قبل الهيئات المختصة ؛ كما يجب أن تكون ممسوكة يوما بيوم ؛ و بدون شطب و لا حشو أو كتابات على الهامش ؛ بالإضافة إلى ضرورة حفظها بعناية مع الوثائق التبريرية لمدة عشرة سنوات ابتداء من غلق دورة .

#### ❖ مدى توفر الوثائق التبريرية

و نقصد بها كل وثيقة أو مستند تثبت القيام بالعمليات فعلا خاصة فواتير الشراء الأصلية و المصاريف التي قام بها المكلف ؛ بالإضافة إلى نسخ من فواتير البيع و تقديم الخدمات ... الخ.

<sup>1</sup> ميثاق المكلفين بالضريبة ؛مرجع سبق ذكره ؛ص 15.

<sup>2</sup> مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة (تحديث قانون المالية 2009)، مطبعة مزوار ، الوادي ، الجزائر ، الطبعة الأولى ، 2009، ص 61.

### ❖ مدى تسلسل و دقة المعلومات المحاسبية

على المحقق أن يتأكد من أن المعلومات المحاسبية تحتوي على مؤشرات تدل على تسلسلها و دقتها؛ حيث يتم فحص ميزان المراجعة أو مجموع الجانب المدين أو الدائن لليومية العامة و الذي يجب أن يكون سنويا لمجموع الجانب المدين أو الدائن لدفتر الأستاذ ؛ هذا التساوي يتم ملاحظته بناء على ميزان المراجعة المعد قبل الجرد و ميزان المراجعة بعد الجرد ؛ و عليه أن يتأكد كذلك من التجانس بين مجاميع ميزان المراجعة و اليومية العامة من جهة ؛ و تجانس ميزان المراجعة مع دفتر الأستاذ هذا من جهة أخرى ؛ و هذا ما يعطي نوعا من المصادقية لعمليات نقل قيود اليومية العامة إلى دفتر الأستاذ ؛ و في حالة عدم تساوي موازين المراجعة ؛ على المحقق أن يستدعي المحاسب للبحث في أصل الاختلال ؛ لكن عندما يتبين أنها بشكل واضح ممارسات تدليسية ؛ يمكن له أن يرفض المحاسبة كما أن فحص حساب الصندوق مطلوب حيث أن وجود رصيد دائن يعد سببا لعدم دقة المعلومات المحاسبية المقدمة .

### ❖ المعلومات المحاسبية يجب أن تكون مقنعة

تكون المعلومات المحاسبية مقنعة إذا كانت مجمل الكتابات المحاسبية يمكن تبريرها بالمستندات و الوثائق الثبوتية ؛ حيث على المكلف أن يبرر الكتابات المحاسبية عن طريق تقديم وثائق اسمية حقيقية ووثائق الجرد للمواد و المنتجات الموجودة في المخزن ؛ و هذا شرط لصحة المعلومات المحاسبية ؛ حيث تبرر المشتريات عن طريق فواتير مسلمة من قبل المورد؛ و التي يجب أن تكون مدعومة بوثائق و تبريرات كأصل الفاتورة و صولات الصندوق ؛ و صولات الاستلام ؛ سجل الأجور ...؛ إضافة إلى ذلك ؛ فان المعلومات المحاسبية التي لم ترافق بجرد البضائع و السلع أو أشغال جارية لا يمكن أن تعتبر كاملة و مقنعة ؛ و كذلك المبيعات يجب أن تكون مفوترة ؛ وأي عيب في هذه الوثائق يجرّد المعلومات المحاسبية من صفة الإقناع و يمكن رفضها بسبب ذلك .

### 2.2.2. الفحص الدقيق للمعلومات المحاسبية (مراقبة المحاسبة من حيث المضمون)

المحقق الجبائي ؛ و في إطار سعيه للتأكد من مدى جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها من قبل المكلفين ؛ يركز على المعلومات المحاسبية التي لها تأثير على تكوين الربح الخام أو القيمة المضافة؛ و هي تتمثل في الغالب في المشتريات ؛ المحزونات و الأشغال قيد التنفيذ و المبيعات؛ و في ما يلي نستعرض بعض من العمليات التي يمكن أن تتضمن أخطاء و ثغرات ؛ و المتعلقة بالعناصر السابقة و تحتويه بعض الكشوف المالية<sup>1</sup>:

- ❖ تسجيل مشتريات وهمية (بوجود فاتورة أو عدم وجود فاتورة)؛
- ❖ التسجيل المزدوج لفاتورة مشتريات واحدة؛
- ❖ نسيان التسجيل المحاسبي لفواتير الشراء ؛

<sup>1</sup> . مصطفى عوادي ، مرجع سبق ذكره، صص 62-63

- ❖ تقييم المخزونات بأقل من سعرها الحقيقي رغم أن الكميات حقيقية ؛
- ❖ إخفاء جزء من المبيعات بعدم تحرير فواتير البيع لبعض المبيعات ؛
- ❖ البيع بتحرير الفواتير مع التخفيض في قيمتها ؛
- ❖ عدم تسجيل المبيعات من الفضلات و المهملات ؛
- ❖ التأكد من الوجود المادي للتثبيات (الاستثمارات ) ؛ و هل هي مسجلة بتكلفة حقيقية أم لا ؛
- ❖ الحركة التي تعرضت لها التثبيات من شراء و تنازل و إعادة تقييم ؛ و التأكد من وجود الوثائق الثبوتية لذلك ؛
- ❖ فحص اهتلاكات التثبيات ؛ و التأكد من مدى مطابقتها للنسب و القوانين المحاسبية و الجبائية؛
- ❖ التأكد من موضوعية مختلف المؤونات التي تم تكوينها ؛
- ❖ الزبائن و الموردين (عددهم ؛ توزيعهم الجغرافي ؛ طرق التسديد المتبعة معهم)؛
- ❖ طرق تحديد أسعار التكلفة و أسعار البيع ؛
- ❖ الموظفين و العمال ( عددهم ؛ رتبهم )؛
- ❖ فحص جميع التكاليف و المصاريف المحتسبة ؛ و التأكد من موضوعيتها بمقارنتها مع الواقع؛
- ❖ فحص جميع الإيرادات ؛ و التأكد من أنها سجلت بالمبالغ الحقيقية ؛ و البحث عن الإيرادات التي لم تسجل نسيانا أو عمدا .

### 3.2. نتائج التحقيق المحاسبي

- بعد الانتهاء من عملية التحقيق المحاسبي تثبت الإدارة أن هناك نقائص و أخطاء و اغفالات في العمليات التي تقوم على أساسها الضريبة فتقوم بالإجراءات التالية<sup>1</sup>:
- ❖ أما بالتصحيح بإتباع الإجراءات التنافسية لفرض أساس الضريبة (تصحيح حضوري الرفض الجزئي).
  - ❖ أما بفرض الضريبة المحددة حسب الإجراءات الغير تنافسية (تلقائيا الرفض الكلي).

### 1.3.2. الرفض الجزئي<sup>2</sup>

يجب على المحقق إشعار المكلف بنتائج المراقبة و هذا حتى في حالة غياب أي تقييم.

<sup>1</sup> . منصور بن أعمار ، مرجع سبق ذكره ، ص 90.

<sup>2</sup> . نفس المرجع أعلاه ، ص ص92-93.

❖ يكون الإشعار بالتقويم مفصلا و معللا بطرق تسمح للمكلف بالضريبة بتقديم ملاحظاته أو الإعلان عن قبوله لها .

❖ إن الإشعار بنتائج التحقيق يجب أن يحدد طرق التقويم و إن حدث و ثم إشعار المكلف بالضريبة إشعار ثاني للتقويم الأولى بطريقة مخالفة للأولى فهذا يستفيد المكلف بالضريبة من مدة أخرى و ثانية مقدرة ب 40 يوما لتقديم ملاحظاته الأخرى التي أدت إلى التعديلات المراد القيام بها ؛ إلى جانب إمكانية المكلف بالضريبة لكي يفحص نتائج التقييم و الإبلاغ عن إجابته ؛ كما يبين المكلف بالضريبة التعديلات على الأسس الضريبية المقرر إجرائها .

بهذه الإجراءات يتسنى للمكلف بالضريبة إن يعرف مصدر التعديلات و يستطيع أن يطلب من الإدارة الآتية:

- ❖ توضيحات مفصلة تمكنه قبول التعديلات على دراية.
- ❖ مدى تأثير قبوله فيما يخص التزاماته الضريبية بصفة دائمة :
- ✓ في حالة القبول يسلم له إشعار ثاني بنفس النتائج ثم تدرج في جداول التحصيل و في هذا الخصوص ؛ تخصم الحقوق الواجب خصمها تلقائيا دون طلب من المكلف بالضريبة .
- ✓ في حالة قبول صريح تصبح قاعدة فرض الضريبة المحددة نهائية و لا يمكن الاعتراض عليها من طرف الإدارة ما عدا في حالة استعمال المكلف بالضريبة طرق تدليسية أو تقديم معلومات غير صحيحة أثناء التحقيق .
- ✓ كما لا يمكن للمكلف بالضريبة أن يعترض فيها عن طريق الطعن أن رفض العون المحقق ملاحظات المكلف بالضريبة فانه ملزم بان يعلمه عن طريق مراسلة مفصلة ومعللة .

### 2.3.2. الرفض الكلي<sup>1</sup>

يمكن للإدارة الجبائية أن تلجا إلى التحديد التلقائي لقواعد فرض ضريبة في الحالات التالية :

- ❖ رفض المكلف بالضريبة لعمليات المراقبة الجبائية ؛
- ❖ تصرف أي شخص بأية طريقة كانت بحيث يتعذر على الأعوان القيام بمهامهم
- ❖ عندما لا يصرح في الأجل المحددة قانونا المداخل (الربح الصناعي التجاري و الغير تجاري)، و بالضرائب على أرباح الشركات أو تصريحات الرسوم على القيمة المضافة .
- ❖ لم يقدم محاسبة أو رفض هذه الأخيرة للأسباب التالية (المادة 191 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة):

✓ مسك الدفاتر المحاسبية غير مطابق للقوانين السارية المفعول (المواد من 9 إلى 11 من القانون التجاري ) و الشروط و كفاءات تطبيق المخطط المحاسبي الوطني ؛

<sup>1</sup> منصورين أعمار ه ، مرجع سبق ذكره، سنة 2011، ص 93 .

- ✓ المحاسبة لا تحتوي على أية قيمة مقنعة لانعدام الوثائق الإثباتية ؛
- ✓ تتضمن المحاسبة أخطاء أو اغفالات أو معلومات غير صحيحة خطيرة و متكررة في عمليات المحاسبة .
- ✓ حتى في رفض المحاسبة أو التصحيح التلقائي يجب إشعار المكلف بالضريبة ؛ بهذا إلى جانب اطلاعه للأسس الجديدة .
- ✓ في حالة ما إذا كانت المحاسبة غير متضمنة للأخطاء خطيرة و متكررة و لكن اثبت العون عدم صحتها ؛ يمكنه رفضها.

#### 4.2. نهاية التحقيق

تعد هذه المرحلة خلاصة عمل المحقق، حيث يقوم بإبلاغ المكلف بالضريبة بنتائج المراقبة المحاسبية وهذا عن طريق الإبلاغ الأولي والنهائي، وكخطوة أخيرة يقوم بكتابة التقرير النهائي، الذي من خلاله يسجل كل المعلومات الخاصة بعملية المراقبة التي قام بها.

#### 1.4.2. إبلاغ المكلف بنتائج التحقيق

تلتزم الإدارة الجبائية بإبلاغ المكلف الخاضع للتحقيق بنتائج المراقبة الجبائية حتى وإن لم يكن هناك تفويم، ويتم هذا الإبلاغ على مرحلتين<sup>1</sup>:

#### 1.1.4.2. التبليغ الأولي (notification initiale)

يجب أن يكون هذا الإشعار مفصلاً جيّداً ومصاعاً بطريقة تسمح للمكلف بفهمه وتسجيل ملاحظاته، ويجب أن يرسل هذا الإشعار إلى المكلف شخصياً مع وصل الاستلام بذلك، إضافة إلى أنه من الضروري أن يحتوي هذا الإبلاغ الأولي على الطرق التي استعملت في التقييم والتي أدت إلى تعديل أسس الضريبة.

لقد حدّد المشرع الجبائي مدّة أربعين (40) يوماً لتلقي رد المكلف على إبلاغ الأولي والإدارة الجبائية ملزمة بالرد على طلبات التوضيح أو التفسير من قبل المكلف.

#### 2.1.4.2. التبليغ النهائي (notification définitive)

عند إرسال الإبلاغ الأولي للمكلف هناك حالتين يمكن وقوعهما:

أ- المكلف لا يرد على الإشعار أو يرد بعد الفترة القانونية -بعد 40 يوماً- المحددة، في هذه الحالة فإن الأسس المعدلة تبقى على حالها، والمحققين ليسوا مسؤولين عن إعلام المكلف، لأنهم يعتبرونه قبولا ضمناً من قبل المكلف.

<sup>1</sup> نجاة نوي ، مرجع سبق ذكره ،ص ص 78-79.

ب- المكلف يرد على الإبلاغ في المدة المحددة قانونياً، ويسجل ملاحظاته الخاصة على نتائج هذا التحقيق، أو لاعتراضاته عن الأسس المعدلة.

وبعد دراسة هذه الملاحظات، والاعتراضات من طرف المحققين، يقررون قبولها أو رفضها في هذه الحالة يجب على المحققين أن يعلموا المكلف، وذلك عن طريق الإبلاغ النهائي ويجب كذلك أن يكون مفصلاً بشكل جيد.

أما في حالة الرد الإيجابي للمكلف أي قبوله بالتعديلات والأسس الجديدة للضريبة فإنَّ يعد قبولاً صريحاً ويصبح أساس فرض الضريبة المحددة نهائياً، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه، كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق الطعن من قبل المكلف بالضريبة. ثم كتابة التقرير النهائي الذي ينهي مهمة التحقيق .

### المطلب الثاني: التحقيق المصوب(الفوري) في المحاسبة(VP)

يعد التحقيق تحقيقاً محاسبياً مصوباً إذا اقتصر التحقيق المحاسبي على نوع أو عدة أنواع من الضرائب أو شمل كل الفترة الغير المتقدمة أو جزء منها ؛ أو مجموعة من العمليات أو المعطيات المحاسبية المتعلقة بفترة تقل عن سنة جبائية .

#### 1.. مفهوم الحقيق المصوب في المحاسبة

هو عبارة عن وسيلة تسمح بالقيام بتحريات مصوبة أو برامج أولوية بما انه لا يمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء تحقيق معمق للمحاسبة ؛ و الرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة مع الأخذ بعين الاعتبار الحقوق المدفوعة نتيجة لإعادة التقييم من إجراء التحقيق المصوب .و بمعنى آخر يعني فحص الوثائق التوضيحية و المحاسبة لبعض أنواع الضرائب و التي تخص فترة محدودة قد تقل عن سنة محاسبية .

التحقيق المصوب في المحاسبة المؤسس بأحكام المادة 22 منقانون المالية التكميلي لسنة 2008؛ والمقتن في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية ؛ هو إجراء مراقبة مصوبة ؛ اقل شمولية؛ أكثر سرعة و ذو نطاق من التحقيق المحاسبي .

يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق المحاسبي و المكلف بالضريبة محل التحقيق المصوب يتمتع بنفس الضمانات الممنوحة في إطار التحقيق المحاسبي و

المفصلة أعلاه؛ غير أن طابع التصويب الذي يتميز به هذا النوع من التحقيق يوجب على الأعوان المحققين توضيحه على الإشعار بالتحقيق بالإضافة إلى العناصر التي ينبغي أن يحملها هذا الأخير.

و عليه طبقا لأحكام المادة 20-4 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية (المعدلة و المتممة بأحكام المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010)؛ لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء ؛ أن تستغرق مدة التحقيق المصوب في عين المكان في الدفاتر و الوثائق أكثر من شهرين (02).

بالإضافة إلى ذلك يتمتع المكلف بالضريبة بموجب أحكام المادة 20-5 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية (المعدلة و المتممة بأحكام المادة 24 من قانون المالية 2010 ) بأجل ثلاثين يوما ؛ لإرسال ملاحظاته أو قبوله ؛ ابتداءا من تاريخ تسلمه إشعار إعادة التقويم .

علاوة على ذلك ؛ لا يمكن للعون المحقق أن يقتصر فقط على طلب الوثائق التوضيحية العادية من المكلف بالضريبة محل التحقيق ؛ بل عليه طلب الدفاتر المحاسبية من اجل التحقق من صحة التسجيل المحاسبي للعمليات المتعلقة بالحقوق و الرسوم موضوع التحقق المحاسبي المصوب .

أخيرا بهدف إحداث انسجام (توافق ) للأحكام الجبائية المتعلقة بالنزاعات ؛ المادة 25 من قانون المالية لسنة ؛ أكملت أحكام المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية 2010 بإعطاء الحق للشاكي ( الذي يعارض إعادة التقويمات الناتجة عن التحقيق المصوب ) في تأجيل جزء من الضرائب المفروضة المتنازع فيها ؛ و ذلك بدفع من هذه الأخيرة 20%<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية (VASFE)

يختص التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية بمراقبة الذمة المالية الإجمالية للأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي.

#### 1. مفهوم التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

يقصد بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعيات الجبائية مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف و الدخل المصرح به .أي بصفة عامة ؛ التأكد من التصريحات على<sup>2</sup>

<sup>1</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ؛ المديرية العامة للضرائب ، ميثاق المكلفين بالضريبة ، مرجع سبق ذكره، ص ص 13-14.

<sup>2</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، ميثاق المكلفين بالضريبة ، مرجع سبق ذكره ، ص 27.

الدخل العام ( المداخل المحققة خارج الجزائر - فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية ... الخ)؛ يستلزم هذا الإجراء مقارنة المداخل المصرح بها بالمداخل المستنتجة من وضعية أملاك المكلف ؛ حالة خزينته و كذا المتعلقة بسياق الحياة لسائر أفراد أسرته.

و هكذا يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي ؛ سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة (المادة 38 من قانون المالية لسنة 2009 لأحكام المادة 21-1 من قانون الإجراءات الجبائية). و كذلك عندما تظهر وضعية الملكية و عناصر نمط المعيشة لشخص غير محصى جبائيا ؛ وجود أنشطة أو مداخل متملصة من الضريبة (المادة 38 من قانون المالية لسنة 2009 المعدلة لأحكام المادة 21-1 من قانون الإجراءات الجبائية).<sup>1</sup>

### المطلب الرابع: أثر الرقابة الجبائية على المحاسبة المالية

ينتج عن عملية الرقابة الجبائية أثرين إيجابي و سلبي للذان يتمثلان في ما يلي:

#### 1. أثر ايجابي

- ❖ اكتشاف أهم الأخطاء و الثغرات غير المتعمدة و المطالبة بتصحيحها ؛ و هذا ما يعزز الثقة في هذه المعلومات بعد التصحيح من حيث : -صدق التعبير -الموضوعية - الحيادية.
- ❖ توفر إمكانية مقارنة المعلومات المحاسبية لنفس المؤسسة (عبر الزمن) أو مع مؤسسات أخرى. تساهم في اكتشاف أي تغيير للطرق او المبادئ و الفروض المحاسبية ؛ و هذا ما يعزز خاصية الثبات.

#### 2. أثر سلبي

- ❖ اكتشاف الأخطاء المتكررة و الخطيرة و المتعمدة في عمليات المحاسبة .
- ❖ كشف مسك دفاتر تجارية غير مطابقة للقوانين السارية المفعول ؛ و هذا ما يؤدي الى رفض المحاسبة.

<sup>1</sup> . الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، ميثاق المكلفين بالضريبة ، مرجع سبق ذكره ، ص 27.

## خلاصة

الرقابة الجبائية ليست غاية بقدر ما هي وسيلة أسسها المشرع الجبائي للتأكد من صحة التصريحات المقدمة و كذا التطبيق الميداني للقوانين و التشريعات الجبائية .

إذ تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة التي تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية ؛ و العمل على اكتشاف كل الأخطاء و المخالفات المسجلة بهدف تصحيحها و تقويمها ؛ و لتحقيق الأهداف المنتظرة من هذه العملية فقد عمل المشرع الجبائي على تنظيم سيرها و عملها و ذلك بإسناد مهمة القيام بها إلى أجهزة مختصة في ذلك .

و من جهة أخرى ؛ قام بسن جملة من القوانين التي تعد معلما موحدًا في نفس الوقت بالنسبة لكل من المكلف بالضريبة و الإدارة ؛ لذا عمل منح جملة من الصلاحيات للأعوان المراقبين تسييرا لأداء عملهم و جملة من الضمانات للمكلف بالضريبة سواء المتعلقة بسير التحقيق أو بإجراءات التقويم تفاديا لتعسف الإدارة الجبائية على حقوقه ؛ و في نفس الوقت فرض على هذا الأخير عدة التزامات بهدف تنظيم العلاقة الرابطة بينهما .

و أثناء استعراضنا لتنفيذ عملية الرقابة الجبائية اتضح لنا أن لغة التفاوض بين الإدارة الجبائية و المكلف بالضريبة هي المعلومات المحاسبية ؛ لذا عملية التحقيق الجبائي تكون حول هذه المعلومات للتأكد من مدى تعبيرها عن الذمة المالية الحقيقية للمكلفين .

و في هذا الإطار تعددت أنواع و إجراءات الرقابة الجبائية من الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق إلى التحقيق في المحاسبة الشامل أو المصوب و التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة ؛ و كل هذه الإجراءات للرقابة الجبائية هدفها العام التأكد و التحقق من جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها من قبل المكلفين حتى يتسنى تحديد مبالغ الضريبة الواجبة التسديد .

الفصل الثالث:

دراسة حالة

بمديرية كبريات

المؤسسات

## تمهيد

بعد الانتهاء من الشق النظري للبحث ؛ و الذي تناولنا فيه دراسة مختلف الجوانب المتعلقة بجودة المعلومات المحاسبية و أثر الرقابة الجبائية على هذه الأخيرة من خلال جملة من الإجراءات و القوانين التي تتبعها الإدارة الجبائية في هذا الشأن .

و كنموذج للدراسة تم اختيار هينتين من الهيئات الجبائية المختلفة لهما: الأولى تتمثل في المديرية الولائية للضرائب باعتبارها كهيئة جبائية عليا على مستوى الولاية والثانية في مديرية كبريات المؤسسات باعتبارها كهيئة جبائية عليا على مستوى الوطن ؛ التي سيتم التناول فيها دراسة حالتين الأولى في التحقيق المصوب في المحاسبة و الثانية في التحقيق المعمق المحاسبي ؛ أما بالنسبة لفترة التربص فكانت لمدة شهر من (19 افريل إلى 19 ماي 2015 ) بالنسبة للأولى و (من 05 افريل الى 05 ماي 2015) بالنسبة للثانية .

وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: تقديم مديرية كبريات المؤسسات.التربص

المبحث الثاني: تقديم مديرية الولاية للضرائب

المبحث الثالث : دراسة حالتين ميدانيتين في إجراءات الرقابة الجبائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات .

**المبحث الأول: مديرية كبريات المؤسسات (DGE)**

تعد مديرية كبريات المؤسسات أحد الهياكل الجبائية الرئيسية و حديثة النشأة في النظام الجبائي الجزائري حسب الهيكل الساري المفعول حاليا ؛ و هذا لارتباطها و اتصالها المباشر بالمكلفين الخاضعين لها ؛ إذ تلعب دورا كبيرا في بسط و تنفيذ كل التشريعات الجبائية المتخذة على المستوى الوطني للنظام الجبائي .

ولهذا سنعرض في هذا المبحث تعريفها، تنظيمها ، الأشخاص الخاضعين لرقابتها، أهداف إنشائها ومهامها.

**المطلب الأول: تعريف مديرية كبريات المؤسسات (DGE) وتنظيمها**

تعتبر مديرية كبريات المؤسسات حديثة النشأة مقارنة بباقي المصالح الجبائية الأخرى ؛ و جاء إنشاؤها تلبية لدواع و أغراض خاصة تتماشى مع طبيعة الاقتصاد الوطني الذي يهتم بالمؤسسات ذات للمداخيل الكبرى .

**1. تعريف مديرية كبريات المؤسسات (DGE)**

أنشأت مديرية كبريات المؤسسات ( DGE ) بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303-2002 المؤرخ في 28 سبتمبر 2002 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي 494-2005 المؤرخ في 26 ديسمبر 2005 ولها صلاحيات على المستوى الوطني، ومكلفة بتسيير كل المهام معا ( الوعاء ؛التحصيل الرقابة؛ المنازعات) تعتبر مديرية كبريات المؤسسات حديثة النشأة مقارنة بباقي المصالح الجبائية الأخرى و جاء إنشاؤها تلبية لأغراض معينة تتماشى مع طبيعة الاقتصاد الجزائري الذي يتميز بتمركز كبير للمداخيل ضمن عدد محدود من المؤسسات .و هذا النوع من الهيئات الجبائية يقتصر على مراقبة المؤسسات الكبرى فقط.<sup>1</sup>

**2. تنظيم مديرية كبريات المؤسسات (DGE)**

تتكون مديرية كبريات المؤسسات من خمس مديريات منبثقة منها تتمثل في :<sup>2</sup>

- ❖ المديرية الفرعية لجباية المحروقات
- ❖ المديرية الفرعية للتحصيل
- ❖ المديرية الفرعية للتسيير

<sup>1</sup> المادة 3 مكرر من المرسوم التنفيذي رقم 303-02 مؤرخ في 28-09-2002، جريدة رسمية عدد 64 سنة 2002.  
<sup>2</sup> المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 494-2005 مؤرخ في 26-12-2005، جريدة رسمية عدد 84 سنة 2005.

❖ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

❖ المديرية الفرعية للمنازعات

و إلى جانب هذه المديرية الفرعية تتضمن أيضا<sup>1</sup>:

✓ قبضة ، مصلحة استقبال و إعلام المكلفين بالضريبة؛ و مصلحة الإعلام الآلي. كما تتضمن مديرية كبريات المؤسسات ملحقين يحدد إنشأؤهما و تنظيمهما و صلاحيتهما بقرار وزاري مشترك بين الوزير المكلف بالمالية و السلطة المكلفة بالوظيفة العمومية .

✓ تنظم المديرية الفرعية في مكاتب لا يتجاوز عددها أربعة (04) مصالح.

✓ يحدد تنظيم و صلاحيات كل هيكل بموجب قرار وزاري مشترك بين وزير المالية و السلطة المكلفة بالوظيفة العمومية.

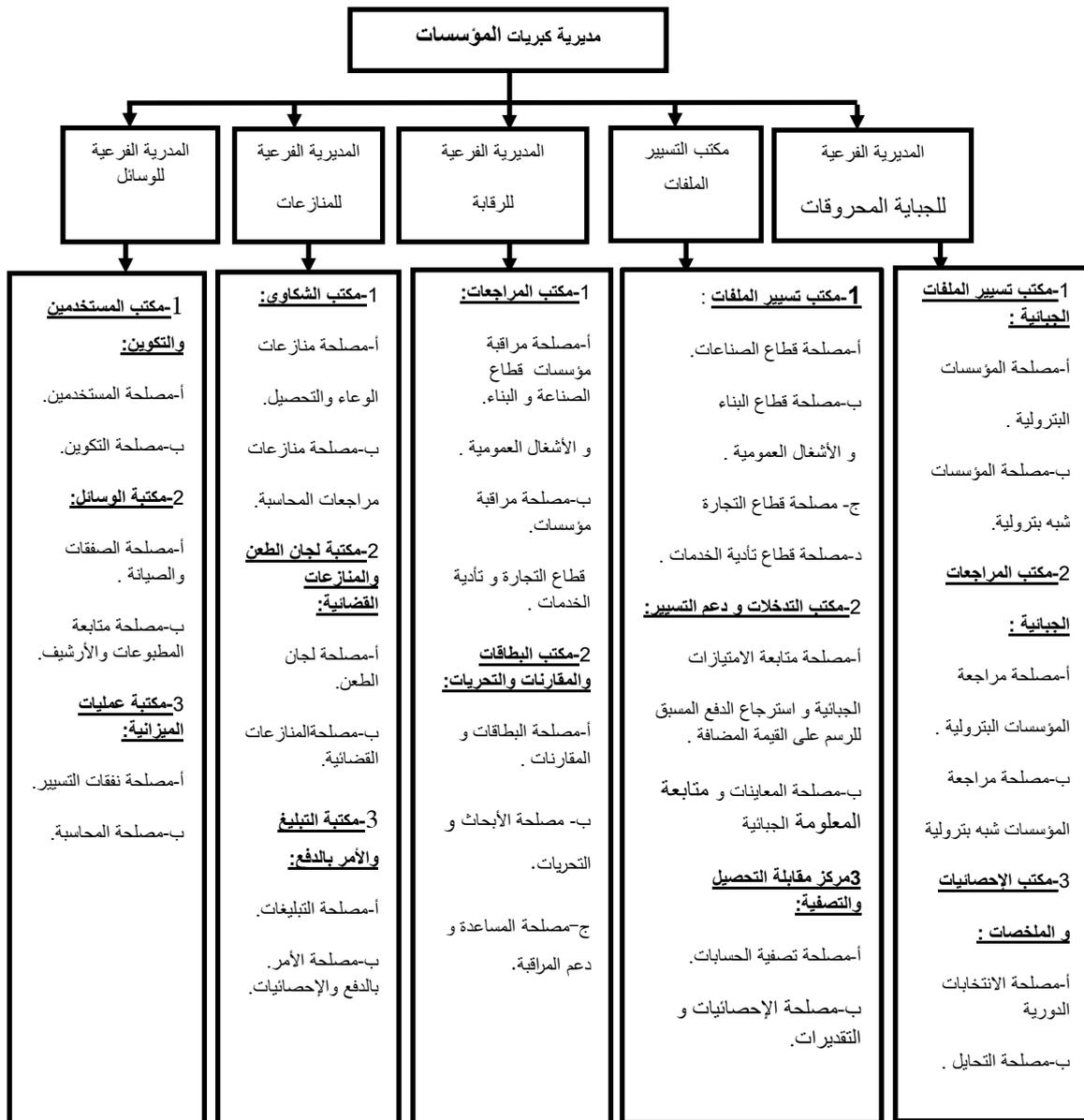
✓ يعين مدير كبريات المؤسسات و نواب المدير بمرسوم<sup>2</sup>:

- وظيفتا مدير كبريات المؤسسات و نائب المدير وظائف عليا في الدولة.

- المرتب المرتبط بوظيفة مدير كبريات المؤسسات و نائب المدير هو المرتب المرتبط بتصنيف مدير و نائب مدير في الإدارة المركزية .

<sup>1</sup> المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 06 -327 المؤرخ في 18-09-2006، جريدة رسمية عدد 59 سنة 2006.

الشكل رقم (1-3): الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر: مديرية كبريات المؤسسات

## المطلب الثاني: الأشخاص الخاضعين لرقابة مديرية كبريات المؤسسات

والمكلفون الخاضعون لهذه المديرية هم:<sup>1</sup>

- ❖ الأشخاص المعنويين أو تجمعات الأشخاص المعنويين المشكلة بقوة القانون أو فعليا والعاملة في ميدان المحروقات، وكذا الشركات التابعة لها كما تنص عليه أحكام القانون رقم 86-14 المؤرخ في 19 أوت 1986 والمتعلق بأعمال التنقيب والمحروقات واستغلالها ونقلها بالأنابيب، المعدل والمتمم، وكذا النشاطات الملحقة بها.
- ❖ شركات رؤوس الأموال وشركات الأشخاص التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال المنصوص عليها في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والتي يساوي أو يفوق رقم أعمالها في نهاية السنة المالية مائة مليون دينار (100 000 000 دج).
- ❖ تجمعات الشركات المشكلة بقوة القانون أو فعليا والتي يفوق أو يساوي رقم أعمال أحد أعضائها مائة مليون دينار جزائري (100 000 000 دج).
- ❖ الشركات المقيمة بالجزائر والعضوية في التجمعات الأجنبية وكذا الشركات التي ليست لها إقامة مهنية في الجزائر كما هو منصوص عليه في المادة 156-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.<sup>2</sup>

## المطلب الثالث: أهداف إنشاء مديرية كبريات المؤسسات

تتركز القدرة الجبائية الجزائرية في عدد محدود من المؤسسات والتي تعتبر مؤسسات كبرى حيث تعد مراقبة احترامها للالتزامات الضريبية أمرا جوهريا بالنسبة للخرينة العمومية ( تحوز على ما يقارب 70% من الإيرادات الجبائية )، ويسمح بتجميع ملفات هذه المؤسسات داخل مديرية كبريات المؤسسات من أن تتحكم المديرية العامة للضرائب DGI بسرعة في الحصة الأضخم من الإيرادات الجبائية، عن طريق تحسين نجاعتها وفعاليتها في مجال تسيير أهم الملفات الجبائية وكذا متابعتها من أجل التقليل من الغش الضريبي نذكرها كما يلي:<sup>3</sup>

### 1. تحسين الخدمات التي يتلقاها متعاملي الإدارة الجبائية

إن تجميع المهام الجبائية الأساسية ( الإعلام والخدمات – التسيير والمراقبة – التحصيل والمنازعات) تحت سلطة مدير كبريات المؤسسات يعد في ذاته عامل عصرنة، بالإضافة إلى تبسيط الإجراءات الإدارية، وهو ما يسهل العلاقة بين الإدارة والمؤسسات الكبرى، كما أن مديرية كبريات

<sup>1</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، المادة 60 من قانون المالية لسنة 2003، الجريدة الرسمية 2006، العدد 86.  
<sup>2</sup> المادة 156 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، 2015.  
<sup>3</sup> مصطفى عوادي ، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة (تحديث قانون المالية 2009)، مرجع سبق ذكره ، ص ص44-66.

المؤسسات بصفقتها المخاطب الوحيد لهذا النوع من المكلفين، ستمكن من ضمان تطبيق التشريع الجبائي على متعاملين متحمسين للخلافات حول تفسير التشريع الجبائي والخلافات الناجمة عن التشتت الجغرافي الحالي للمفتشيات، وتركيز تسيير الملفات المعقدة في مكان واحد، فإن مديرية كبريات المؤسسات تساهم بشكل كبير في تحسين كفاءات الأعوان العاملين فيها.

ومن خلال اعتماد مسعى ديناميكي يسمح بالتعرف على استعمالات المكلفين، فإن مديرية كبريات المؤسسات تعمل على تحسين صلاحية المعلومات المقدمة وبهذا استخدم بصفة أفضل المتعاملين الاقتصاديين الذين يتبعونها.

## 2 . تحديد الإجراءات

إن إنشاء مديرية كبريات المؤسسات ( DGE ) هي الخطوة الأولى نحو عصنة المديرية العامة للضرائب، وتتجسد هذه العصنة في تنظيم جديد للمهام الجبائية وفي تبسيط الإجراءات، بحيث أن مديرية كبريات المؤسسات تمثل موقعا نموذجيا لتطوير المناهج والتطبيقات الجديدة.

إن تطوير نظام مدمج لتسيير الضرائب ضمن مديرية كبريات المؤسسات يمنح للمستعملين وللمختصين في الإعلام الآلي العاملين بالمديرية العامة للضرائب بتحسين المعارف والتجربة الضرورية لكي يطبق تدريجيا المخطط التوجيهي المعلوماتي لكافة المصالح الجبائية بدءا بإدخال الإعلام الآلي.

## 3 . تسيير جباية المحروقات

مع البدء في تطبيق قانون المحروقات، والذي ينظم نشاطات إنتاج المحروقات لاسيما بإحداث وكالة النفط، موازاة مع ذلك تم إنشاء فوري لمديرية الجباية البترولية داخل مديرية كبريات المؤسسات، ولذلك فإن تسيير الملف الجبائي لشركة سوناطراك والمتعاملين الآخرين العاملين في قطاع المحروقات والمناجم يتم في مديرية كبريات المؤسسات، وسيسمح هذا التغيير بتحسين تسيير الملفات الجبائية للشركات البترولية والشبه البترولية والمنجمية<sup>1</sup>.

## المطلب الرابع: مهام مديرية كبريات المؤسسات

تكلف مديرية كبريات المؤسسات فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها بمهام الوعاء، التحصيل، المراقبة، ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص الطبيعيين و المعنويين والمجمعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا أو الكيانات مهما كانت صبغتها القانونية ومحل مؤسستها الرئيسي أو مديريتها الفعلية أو مركزها الاجتماعي، و لاسيما<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> . مصطفى عوادي ؛ الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة (تحديث قانون المالية 2009)؛ مرجع سبق ذكره. ص ص66.

<sup>2</sup> . المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 06- 327 المؤرخ في 18-09-2006 ، جريدة رسمية عدد 59 سنة 2006

### 1 . في مجال الوعاء<sup>1</sup>

- ❖ مسك الملف الجبائي لكل مكلف بالضريبة.
- ❖ البحث عن المعلومة الجبائية وجمعها واستغلالها.
- ❖ إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين وتقييم نتائجها.

### 2 . في مجال التحصيل

- ❖ التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم.
- ❖ المراقبة المسبقة وتصفية حساب التسيير.

### 3 . في مجال المراقبة

- ❖ البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها .
- ❖ مراقبة التصريحات .
- ❖ إعداد و انجاز برامج التدخلات و المراقبة لدى المكلفين بالضريبة و تقييم نتائجها .

### 4 . في مجال المنازعات

- ❖ متابعة المنازعات الإدارية و القضائية .
- ❖ معالجة طلبات التخفيض الإداري.
- ❖ دراسة لتظلمات و معالجتها .

### 5 . في مجال تسيير الوسائل

- ❖ إعداد الإجراءات المتعلقة بالاعتمادات و التصفية و الأمر بصرف نفقات التسيير و التجهيز مهما كانت طبيعتها و السهر على تنفيذها .
- ❖ ضمان تسيير المستخدمين و تقييم الاحتياجات من الوسائل المالية و البشرية و التقنية وإعداد التقديرات الميزانية المطبقة لذلك .
- ❖ توظيف و تعيين المستخدمين الذين لم تقرر لهم طريقة أخري لتعيينهم .

### 6 . في مجال الاستقبال و الإعلام

- ❖ ضمان مهمة استقبال و إعلام المكلفين بالضريبة .
- ❖ نشر المعلومات و الآراء تجاه المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات ؛ مع تذكيرهم بحقوقهم وواجباتهم في مجال الجباية .
- ❖ التعاون و التناسق مع الهيكل المركزي للمكلف بالإعلام في مجال استراتيجيات الاتصال و الاستقبال و الإعلام و كذا تنفيذها .

<sup>1</sup> المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 06- 327 المؤرخ في 18-09-2006 ، جريدة رسمية عدد 59 سنة 2006.

**المبحث الثاني: المديرية الولائية للضرائب**

تسهر المديرية الولائية للضرائب على احترام التنظيم و التشريع الجبائين ؛ مع متابعة و مراقبة نشاط المصالح الخارجية لتحقيق الأهداف المحددة لها ؛ فنجد ضمن دائرتها الإقليمية لها علاقة سلمية مع المديرية الجهوية للضرائب ؛ و ذلك بإبلاغها بكل الجداول الإحصائية المعدة دوريا و المنصوص عليها في التنظيم المعمول به و تقديم كل البيانات و التقارير التي تخص سير المصالح.

**المطلب الأول: تعريف موجز لمديرية الضرائب – مستغانم**

تعتبر إدارة الضرائب من الهيئات العمومية التي لها طابع المرفق العام ؛ بحيث تعد أعلى هيئة واقعة على مستوى الولاية ؛ تكسب شخصية و ذات مهام و وظائف سيادية متمثلة في العمل الجبائي؛ و ذلك بتحديد الوعاء الضريبي و الرقابة على التصريحات وفق القوانين الجبائية السارية المفعول .

**المطلب الثاني : الدور الجبائي للمديرية الولائية للضرائب**

تتكفل المديرية الولائية للضرائب بالمهام الآتية :<sup>1</sup>

- ❖ ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب؛
- ❖ 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 وتعابنها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية؛
- ❖ تحليل وتقويم 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؛
- ❖ تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك؛
- ❖ نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية لمستغانم

تتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس (05) مديريات فرعية :

- ❖ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية ؛
- ❖ المديرية الفرعية للتحصيل؛
- ❖ المديرية الفرعية للمنازعات؛
- ❖ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية؛
- ❖ المديرية الفرعية للوسائل.

بالإضافة الى المفتشيات و قباضات الضرائب الملخصة في الجدول الآتي :

أما هيكلها التنظيمي يأخذ الشكل الآتي :

<sup>1</sup>. موقع وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره.

## الشكل رقم (2-3): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر : المديرية الولائية لمستغانم.

### المطلب الرابع : مهام المديرية الفرعية الولائية لمستغانم

تتكون مديرية الضرائب لولاية مستغانم من خمسة (05) مديريات فرعية و تضم هذه الأخيرة عدة مكاتب ؛ و فيما يلي سنتناول مهام هذه المديرية الموجودة على مستوى ولاية مستغانم و المكاتب الموكلة لها<sup>1</sup>:

#### 1.المديرية الفرعية للعمليات الجبائية

تكلف بـ:

- ❖ تنشيط المصالح و إعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار؛
  - ❖ التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة و متابعتها ومراقبتها؛
  - ❖ متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.
- تعمل المديرية الفرعية للعمليات الجبائية على تسيير المكاتب الآتية :

(أ) مكتب الجداول، ويكلف بـ:

- التكفل بالجدول العامة والتصديق عليها؛
- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

(ب) مكتب الإحصائيات، ويكلف بـ:

- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية؛
- مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل؛
- مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.

(ج) مكتب التنظيم والعلاقات العامة، ويكلف بـ:

- استلام و دراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات؛

- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة و الامتيازية؛

- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه و توجيهه.

(د) مكتب التنشيط والمساعدة، ويكلف لا سيما، بضمان ما يأتي:

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب و كذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل و انسجامها؛
- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

<sup>1</sup> موقع وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ؛ مرجع سبق ذكره .

## 2. المديرية الفرعية للتحصيل

تكلف ب:<sup>1</sup>

- ❖ التكفل بالجداول وسندات الإيرادات و مراقبتها و متابعتها و كذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم و كل ناتج آخر أو أتاوى؛
  - ❖ متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات؛
  - ❖ الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة؛
- تعمل المديرية الفرعية للتحصيل على تسيير :
- (أ) مكتب مراقبة التحصيل، ويكلف ب :
- ✓ دفع نشاطات التحصيل؛
  - ✓ المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة و عند إرجاع فائض المدفوعات؛
  - ✓ إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية و تبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.
- (ب) مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله، ويكلف بضمان :
- ✓ متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها؛
  - ✓ المراقبة الدورية لوضعية الصندوق و حركة الحسابات المالية و القيم غير النشطة؛
  - ✓ ضمان إعداد و تأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.
- (ج) مكتب التصفية، ويكلف بضمان :
- ✓ مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية؛
  - ✓ استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها؛
  - ✓ مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقه.

<sup>1</sup> موقع وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، مرجع سبق ذكره.

### 3. المديرية الفرعية للمنازعات

تكلف بضمان<sup>1</sup>:

- ❖ معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإغائية، وتبليغ القرارات المتخذة و الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة؛
  - ❖ معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة؛
- تعمل المديرية الفرعية للمنازعات على تسيير ما يلي :
- (أ) مكتب الاحتجاجات، ويكلف بـ :

- ✓ استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة.
  - ✓ استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
- (ب) مكتب لجان الطعن، ويكلف بـ :

- ✓ دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقدّمها للجان المصالحة و الطعن النزاعي أو الإغائي المختصة؛
  - ✓ تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإغائي المختصة.
- (ج) مكتب المنازعات القضائية، ويكلف بـ :

- ✓ إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة؛
  - ✓ الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة.
- (د) مكتب التبليغ والأمر بالصرف ويكلف بـ :

- ✓ تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن؛
- ✓ الأمر بصرف الإلغاءات و التخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

<sup>1</sup> موقع وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، مرجع سبق ذكره .

## 4. المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية

تكلف ب: <sup>1</sup>

❖ بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

تعمل على تسيير:

(أ) مكتب البحث عن المعلومة الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف ب:

✓ تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة و مراقبتها و كذا تحصيلها؛

✓ تنفيذ برامج التدخلات و البحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع و حق الزيارة بالتنسيق مع المصالح و المؤسسات المعنية.

(ب) مكتب البطاقات و المقارنات، ويكلف ب :

✓ تكوين و تسيير مختلف البطاقات الممسوكة؛

✓ التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛

✓ مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة و إعداد وضعيات إحصائية و حواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب .

(ج) مكتب المراجعات الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمان:

✓ متابعة تنفيذ برامج المراقبة و المراجعة ؛

✓ تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة ؛

✓ إعداد الوضعيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية.

(د) مكتب مراقبة التقييمات، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف

✓ استلام و استغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجاناً؛

✓ متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

## 5. المديرية الفرعية للوسائل

تكلف ب: <sup>2</sup><sup>1</sup> موقع وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره.<sup>2</sup> موقع وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره.

- ❖ تسيير المستخدمين و الميزانية و الوسائل المنقولة و غير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب؛
- ❖ السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية و تنسيقها و كذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية و التطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

تعمل المديرية الفرعية للوسائل على تسيير المكاتب الآتية

(أ) مكتب المستخدمين و التكوين، و يكلف بـ:

- ✓ السهر على احترام التشريع و التنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية و التكوين؛

- ✓ إنجاز أعمال ضبط التعداد و ترشيد مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

(ب) مكتب عمليات الميزانية، و يكلف بـ:

- ✓ القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية؛

- ✓ تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول له؛

- ✓ تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب و مراكز الضرائب؛

- ✓ الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

(ج) مكتب الوسائل و تسيير المطبوعات و الأرشيف، و يكلف بـ:

- ✓ تسيير الوسائل المنقولة و غير المنقولة و كذا مخزن المطبوعات و أرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين و الهياكل و العتاد و التجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

(د) مكتب الإعلام الآلي، و يكلف بـ:

- ✓ التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي و الجهوي؛

- ✓ المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية و مواردها.

## المبحث الثالث: دراسة حالتين ميدانيتين في إجراءات الرقابة الجبائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات

اخترنا في مجال دراستنا وحدتين "أ" و "ب"؛ الأولى هي شركة مساهمة و هي شركة مختصة في الإنتاج والثانية مؤسسة ذات المسؤولية المحدودة مختصة في مجال الخدمات ؛حيث سنتناول في هذه الدراسة التبليغ الأولي و النهائي لكلتا الوحدتين.

### المطلب الأول : التبليغ الأولي للتحقيق المصوب (الفوري) للشركة (أ)

في يوم 18 /08/ 2011 تم اقتراح شركة المساهمة (أ) ضمن عملية التحقيق المصوب ؛ وتم إدراجها في هذه الأخيرة بعد الإشعار بالتحقيق (XX/MF/DGI/DGE/SD.CF/ n° 2011) المتعلق بالسنوات 2007، 2010، 2008، 2009 والذي يشمل الضريبة على القيمة المضافة (TVA).

#### سير التحقيق

يمر سير التحقيق بنوعين من التحقيقات: التحقيق من حيث الشكل و التحقيق من حيث المضمون.

#### 1.التحقيق المصوب من حيث الشكل

بعد التحقيق المصوب للدفاتر الإجبارية للشركة (أ) من حيث الشكل حصلنا على المعلومات الآتية:

- كل الدفاتر الإجبارية مرقمة و مصادق عليها.
- لا تحتوي هذه الدفاتر على أية أخطاء محاسبية .

و منه تعتبر محاسبتها قانونية من حيث الشكل.

بعد تدقيق ومعاينة الدفاتر الاجبارية للشركة يتم تحرير محضر معاينة الذي يلخص فيه مجمل

الملاحظات ،حيث منحت نسخة منه للممثل الشركة على ساعة 14:00 سا وفي يوم 23-08- 2011 .

#### 2. التحقيق المحاسبي من حيث المضمون

1.2.التناقضات الظاهرة في التصريحات المكتتبة

**الجدول رقم (3-1): تناقض بين رقم الأعمال المصرح به و رقم أعمال الموجود في الإقرار الضريبي السنوي**

ب دج

النشاط	رقم أعمال G50 (1)	رقم أعمال إقرار الضريبي السنوي (2)	الفرق في رقم أعمال (1) - (2)
2007	61 102 994 414	61 898 947 890	- 795 953 476
2008	52 324 342 211	52 570 519 548	- 246 177 337
2009	32 611 677 771	32 581 408 753	30 269 018
2010	32 701 401 840	32 671 926 197	29 475 643

**المصدر:** تقرير التحقيق المصوب في المحاسبة للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات .

**التعليق :** كشف تناقض بين تصريح رقم الأعمال الموجود في إقرار الضريبي السنوي و رقم أعمال الموجود في التصريح الشهري G50 بالنسبة للسنوات 2007، 2008، 2009 و 2010

2.2. تناقضات بين المعلومات المحاسبية والتصريحات المكتتبة

**الجدول رقم (3-2): تناقض بين رقم الأعمال المعفى في يومية المبيعات و رقم الأعمال المعفى المصرح به**

ب دج

البيان	2008	2009
الرقم الأعمال المعفى حسب G50 (1)	8 096 215 324	2 047 317 748
الرقم الأعمال المعفى حسب المحاسبة (2)	8 100 167 104	2 238 090 018
الفرق (2) - (1)	3 951 780	190 772 270

**المصدر :** تقرير التحقيق المصوب في المحاسبة للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات .

**التعليق :** كشف تناقض بين رقم الاعمال المعفى الموجود في يومية المبيعات والمصرح به في التصريح الشهري G50 لسنتي 2008 و 2009 .

3.2. خطأ في إعادة استرداد الرسم على القيمة المضافة (TVA):

❖ كشف خطأ في استرداد الرسم على القيمة المضافة للسنة المالية 2010 بمبلغ 11624000 دج؛ بسبب عدم تسليم المورد لمخزون من الفضلات الحديدية.

❖ مع العلم إننا تأكدنا من صحة عدم استلام الشركة للمواد عن طريق الحكم الصادر بتاريخ 2010/05/30 ، بعد رفع دعوى من طرف الشركة ضد المورد ؛ بسبب عدم تسلمهم لهذه المواد المقدر بـ 68 376 069 دج خارج الرسم و 80 000 000 دج خاضعة للرسم .

ومنه فقد تم مسك محاسبة دخول مخزون هذه المواد بموجب فاتورة الشراء دون انتظار تاريخ الاستلام الذي أدى إلى اعتباره مخزون وهمي.

4.2. عدم الدقة في محاسبة عمليات الشراء

التعليق : كشف وجود تناقضات بين المعلومات المحاسبية لدى الشركة والمعلومات التي جمعناها من طرف موردين الشركة وهذا باستعمال الحق في الاتصال بالنسبة لسنوات التحقيق 2007، 2008؛ 2009، 2010، بسبب وجد فواتير وهمية للشركة. (الموضح في الملحق رقم 05).

### 3. التسوية الجبائية

1.3. الرسم على القيمة المضافة (TVA)

الجدول رقم (3-3): إعادة تأسيس الرسم على القيمة المضافة (TVA)

ب دج

2010	2009	2008	2007	البيان
-	-	246 177 337	795 953 476	الفرق في رقم الأعمال الإقرار الضريبي/G50 (1)
-	-	41 850 147	135 312 091	الرسم على القيمة المضافة (1)×17%
11 624 000	-	-	-	الرسم على القيمة المضافة على البضاعة الغير مستلمة
206 548 851	203 085 222	155 795 684	36 134 611	(+)الرسم على قيمة مضافة على الواجب استردادها(الملحق 05 )
<b>218 172 851</b>	<b>203 085 222</b>	<b>197 645 831</b>	<b>171 446 702</b>	<b>مجموع حقوق الرسم على القيمة المضافة (2)</b>
54 543 213	50 771 306	49 411 458	42 861 676	(+)الزيادة: (2)×25%
<b>272 716 064</b>	<b>253 856 528</b>	<b>247 057 289</b>	<b>214 308 378</b>	<b>المجموع الواجب تسديده</b>

المصدر : تقرير التحقيق المصوب في المحاسبة بمديرية كبريات المؤسسات .

**التعليق :** نظرا لوجود كل هذه الأخطاء يجب إعادة إنشاء الرسم على القيمة المضافة بمعدل 17% وفقا لأحكام المادة 21 من قانون الرسم على رقم الأعمال (C.TCA).  
يتم تطبيقه عليه زيادة قدرها 25 % بسبب نقص في التصريح وفقا لأحكام المادة 116.1 من قانون الرسم على رقم الأعمال (C.TCA).

### المطلب الثاني : التبليغ النهائي للتحقيق المصوب(الفوري) للشركة "أ"

لقد أخذنا التعليقات الخاصة بكم في رسالتكم المشار إليها برسالة 2012 تحت رقم MF/DGI/DGE/SD.CF/B1/12 بشأن التعديلات المقترحة للسنة المالية 2007، 2008، 2009، و 2010.

من خلال الإجابة على التبليغ الأولي وبعد فحص و تدقيق إجابتم يتم الرد كما يلي:

- 1- غياب الفروقات بين مبالغ يومية المبيعات والتصريحات الشهرية G50، بسبب رقم الأعمال المعفى.
- 2- بالنسبة للحكم الصادر من طرف المحكمة، موضوع التنفيذ من طرف محضر قضائي وعليه فإن الحقوق الواجب تحصيلها عند تنفيذ هذا الحكم تطابق عمليات الشراء المسجلة.

بعد المطالعة على ردودكم ، لدينا الشرف أن نبلغكم أنه :

لم تقدم الشركة أي عناصر أو تبريرات مقنعة؛ وعليه فإننا نتمسك بالوضعية الأولية.

التسوية الجبائية

### 1. الرسم على القيمة المضافة (TVA)

الجدول رقم (3-4): إعادة تأسيس الرسم على القيمة المضافة

ب د ج

2010	2009	2008	2007	البيان
-	-	246 177 337	795 953 476	الفرق في رقم الأعمال الاقرار الضريبي/ G50 (1)
-	-	41 850 147	135 312 091	الرسم على القيمة

				المضافة (1) × 17%
11 624 000	-	-	-	(+) الرسم على القيمة المضافة على البضاعة الغير مسترجعة
206 548 851	203 085 222	155 795 684	36 134 611	(+) الرسم على قيمة مضافة على الواجب استردادها
<b>218 172 851</b>	<b>203 085 222</b>	<b>197 645 831</b>	<b>171 446 702</b>	<b>مجموع حقوق الرسم على القيمة المضافة (2)</b>
54 543 213	50 771 306	49 411 458	42 861 676	الزيادة: (2) × 25 %
<b>272 716 064</b>	<b>253 856 528</b>	<b>247 057 289</b>	<b>214 308 378</b>	<b>المجموع الواجب تسديده</b>

المصدر :مكتب التحقيق المعمق المحاسبي لمديرية كبريات المؤسسات .

التعليق

نظرا لوجود كل هذه الأخطاء يجب إعادة تأسيس الرسم على القيمة المضافة بمعدل 17% وفقا لأحكام المادة 21 من قانون الرسم على رقم الأعمال (C.TCA).

يتم تطبيقه عليه زيادة قدرها 25 % بسبب نقص في التصريح وفقا لأحكام المادة 116.1 من قانون الرسم على رقم الأعمال (C.TCA).

### المطلب الثالث: التبليغ الأولي للتحقيق المعمق المحاسبي للشركة "ب"

بتاريخ 2013/06/26 تم اقتراح المؤسسة ذات المسؤولية المحدودة (ب) ضمن عملية التحقيق المحاسبي وتم إدراجها في هذه الأخيرة بعد الإشعار بالتحقيق (n°XX /MF/DGI/DGE/SD.CF/B1/13) المتعلق بالسنوات 2009، 2010، 2011، و 2012 الذي يشمل الرسم على القيمة المضافة (TVA)، حق الطابع (de droit de timbre de quittance)، والرسم على النشاط المهني (TAP)، والضريبة على أرباح الشركات (IBS)، والضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، وكذلك الرسم على التكوين المهني (TFP) والتمهين (TA).

يجب أن نشير بأن المؤسسة لم ترد على أي من الطلبات حول المعلومات التي أرسلت إليها من طرف المحققون بتاريخ الآتية: 04 سبتمبر 2013، 07 أكتوبر 2013، 28 أكتوبر 2013 ، 10 نوفمبر 2013، 25 نوفمبر 2013 و 02 ديسمبر 2013.

### سير التحقيق

يمر سير التحقيق بنوعين من التحقيقات: التحقيق من حيث الشكل و التحقيق من حيث المضمون.

#### 1. التحقيق من حيث الشكل

❖ بعد التحقيق المحاسبي للدفاتر الإلجبارية للشركة (ب) من حيث الشكل حصلنا على المعلومات الآتية عدم تسجيل العمليات المحاسبية في دفتر اليومية ودفتر الجرد لكل سنوات التحقيق، وهذا مخالف للمواد من 9-11 من القانون التجاري و أحكام المواد من 20-24 من قانون رقم 11-07 الصادر بتاريخ 2007/11/25 الذي نص على النظام المحاسبي المالي. ومنه تعتبر محاسبتها غير قانونية من حيث الشكل.

❖ بعد تدقيق ومعاينة الدفاتر الإلجبارية للشركة تم تحرير محضر معاينة الذي لخص فيه مجمل الملاحظات، حيث منحت نسخة منه للممثل الشركة على ساعة 14:00 سا وفي يوم xx/xx / 2013.

#### 2. التحقيق من حيث المضمون

1.2. لقد لاحظنا بالنسبة للسنوات التحقيق أنه فيه خطأ في تقديم تقرير مندوب الحسابات.

2.2. لقد لاحظنا أنه فيه نقص في معلومات الفواتير؛ حيث لم يعلن فيها نوعية الخدمة المقدمة أو تسعيرتها، وإضافة إلى مخالفة أحكام الأمر رقم 05-468 الصادر بتاريخ 10 ديسمبر 2005 التي تنص على شروط وكيفية إعداد الفاتورة.

3.2. لقد لاحظنا في نشاط 2012؛ عدم احترام الترتيب المتسلسل حسب الزمن للفواتير.

4.2. لقد لاحظنا في سنوات التحقيق ما يلي:

❖ بالنسبة للخدمات المقدمة: هناك تناقض بين المعلومات المحاسبية المسجلة والمعلومات الموجودة في الفواتير؛

❖ بالنسبة للأجور: هناك تناقض بين المعلومات المحاسبية المسجلة والمعلومات الموجودة في كشوف الأجور.

5.2. لقد لاحظنا في سنوات التحقيق ما يلي:

❖ استعمال اللغة الانجليزية عند مسك المحاسبة في اليوميات المساعدة دون الأخذ بعين الاعتبار بأنها ليست بلغة رسمية .

❖ هنالك خطأ في استعمال و مسك اليوميات المساعدة؛ حيث وجدنا ما يلي:

✓ اليومية المساعدة للعمليات الأخرى: عمليات تقييم الخدمة، ديون و مصاريف.

✓ اليومية المساعدة للمشتريات: عمليات الخزينة، إثباتات و تسديد الأجور، تسديد الفواتير، عمليات التسويات و إثباتات مخصصات الاهتلاك.

6.2. بالنسبة للتصريحات:

❖ بالنسبة للقيمة المضافة:

**الجدول رقم (3-5): تأخير في تصريح الرسم على القيمة المضافة (TVA)**

ب د ج

النشاط	المقبوضات (1)	الأشهر التي قبضت فيها	أشهر التصريح	الحقوق المؤجلة $17 \times (1) = (2) \%$	غرامة على ضريبة المؤجلة $25 \times (2) \%$
2010	23 683 373	سبتمبر	ديسمبر	4 026 173	1 006 543
	3 423 586	نوفمبر	ديسمبر	582 010	145 502
2011	31 051 341	فيفري	مارس	5 278 728	1 319 682
	7 448 110	جوان	نوفمبر	1 266 179	316 545
2012	21 565 488	أكتوبر	نوفمبر	3 666 133	916 533

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

**التعليق:** لقد لاحظنا بالنسبة لسنوات التحقيق 2010، 2011، 2012 تأخر في تصريح الرسم على القيمة المضافة (TVA) على المقبوضات المنتظرة مما يؤدي إلى تطبيق غرامة للضريبة المؤجلة.

✓ لقد لاحظنا بالنسبة لسنوات التحقيق 2010، 2011، و 2012 خطأ في خصم الرسم على القيمة المضافة (TVA) الموافق للمبالغ الآتية على التوالي: 831 618 دج، 2 273 460 دج و 4 و 054 875 دج؛ والذي هو الخاص بتأجير السيارات سياحية الذي هو غير قابل للاسترجاع لأنه ليس مرتبط بنشاط المؤسسة ومخالف لأحكام المادة 6-41 من قانون الرسوم على رقم الأعمال (C.TCA).

✓ لقد لاحظنا بالنسبة لسنة التحقيق 2012 وجود فرق بين مجموع رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني (TAP) ومجموع رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة (TVA) يقدر ب 97 620 467 دج؛ حيث بلغ الأول ب 407 430 836 دج والثاني 505 051 303 دج وعليه يجب إخضاع الفرق للرسم على النشاط المهني (TAP).

❖ التناقض في أعباء المستخدمين

**الجدول رقم (3-6) : تناقض بين المحاسبة والتصريحات المكتتة**

ب د ج

2012	2011	2010	البيان
313 495 468	194 490 785	72 990 157	الأجر الخام (1)
2 786 325	-	3 859	(-)اقتطاع أيام الغياب (2)
26 406 125	17 187 105	6 487 026	(-)خصم الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية
85 114 312	53 367 178	19 282 350	(-)اقتطاع الضريبة على الدخل الاجمالي IRG
1 059 570	-	95 346	(-)اقتطاع الضريبة على الدخل الاجمالي 10%IRG
13 405 870	8 299 000	157 069	(-)خصومات اخرى
<b>184 723 266</b>	<b>115 637 502</b>	<b>46 964 508</b>	<b>الأجر الصافي</b>
76 284 360	49 651 636	18 740 297	أعباء الاجتماعية الأخرى (3)
386 993 503	244 142 421	91 726 596	مصاريف العمال/دفتر الأجور (4)=(1)-(2)+(3)
397 703 893	240 313 210	96 705 064	مصاريف العمال/جدول الحسابات (5)
<b>10 710 390</b>	<b>- 3 829 211</b>	<b>4 978 468</b>	<b>الفرق (5)-(4)</b>

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

**التعليق:** لقد لاحظنا بالنسبة لسنوات التحقيق 2010، 2011، 2012 تناقض بين أعباء المستخدمين التي مسكت في المحاسبة (دفتر الأجور) و التصريحات السنوية المكتتة.

❖ تناقض في التصريحات المكتتة:

**الجدول رقم (3-7): تناقض بين المحاسبة والتصريحات المكتتة**

ب د ج

2012	2011	2010	البيان
559 893 282	340 051 843	110 730 195	رقم الأعمال المصرح به في الاقرار الضريبي (1)
277 861 898	17 814 217	113 342 095	رقم الأعمال الموجود في الفواتير (2)
<b>- 282 031 384</b>	<b>- 322 237 626</b>	<b>2 611 899</b>	<b>الفرق في رقم الأعمال (2)-(1)</b>

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

**التعليق:** لقد لاحظنا تناقض بين كتلة الأجور و التصريحات الموجودة في كشف الأجور (301bis) و التصريح الشهري G50 بالنسبة لسنة التحقيق 2010.

7.2. خطأ في تسجيل المصاريف

**الجدول رقم (3-8): خطأ تسجيل المصاريف**

**ب د ج**

اسم ولقب المستفيدون	2011	2012
س	470 000	4 230 000
ع غ	2 984 000	2 611 000
<b>المجموع</b>	<b>3 454 000</b>	<b>6 841 000</b>

**المصدر:** تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

**التعليق:** لقد لاحظنا بالنسبة 2011 و 2012 إدخال مصاريف التأجير الشقة لخزينة المؤسسة لسيد "ع غ" والسيد "س" اللذان لا ينتميان إلى عمال المؤسسة، وعليه فمن الواجب إعادة إدماجها إلى النتيجة الخاضعة للضريبة.

❖ لقد لاحظنا بالنسبة 2011 و 2012 إدخال أجرة السيد "ع غ" لخزينة المؤسسة بمبلغ 16 807 566 دج و 19 564 955 دج على التوالي، مع أنه لا ينتمي إلى عمال المؤسسة، وعليه فمن الواجب إعادة إدماجها إلى النتيجة الخاضعة للضريبة.

مع العلم أن السيد "ع غ" هو بمثابة مدير عمليات على مستوى مكتب ربط في المؤسسة (ب).

❖ لقد لاحظنا بالنسبة 2011 و 2012 إدخال أجرة السيد "د ذ" لخزينة المؤسسة بمبلغ 504 000 دج و 756 000 دج على التوالي،؛ منذ شهر سبتمبر 2011 مع أنه أمضى عقد العمل في 2013/10/XX، وعليه فمن الواجب إعادة إدماجها إلى النتيجة الخاضعة للضريبة.

❖ نقص في تقديم عقود العمل الممضاة:

**الجدول رقم (3-9): خطأ تسجيل المصاريف**

**ب د ج**

إسم الشخص	الوظيفة	2011	2012
س ع	محاسب	724 342	2 471 509
ش غ	رئيس عمليات	875 646	3 325 666
رز	رئيس مالي	1 578 735	5 295 095
د ذ	مساعد المحاسب	777 486	2 697 557
ص ض	المرشدة القانونية	1 702 763	5 742 375
<b>المجموع</b>		<b>5 658 972</b>	<b>19 532 202</b>

**المصدر:** تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

- التعليق:** نقص في تقديم عقود العمل الممضاة مع الأشخاص الذي أدى إلى نقص في تبرير الأجر المسددة ، وعليه فمن الواجب إعادة إدماجها إلى النتيجة الخاضعة للضريبة.
- ❖ بالنسبة لسنة 2010، قامت المؤسسة تسجيل مصاريف الإيجار بقيمة 642 089 دج من دون وثيقة إثبات وعليه فمن الواجب إعادة إدماجها.
- ❖ المبالغة في مصاريف الإيجار.

**الجدول رقم (3-10): المبالغة في المصاريف المخصومة من النتيجة**

ب دج

النشاط	المبلغ المسجل (1)	عقد الايجار (2)	الفرق (1)-(2)
2011	10 776 115	10 526 120	249 995
2012	25 756 172	15 789 180	9 966 992

**المصدر:** تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

**التعليق:** بالنسبة لسنتين 2011 و 2012 لاحظنا وجود تناقض في مبلغ الإيجار المخصوم من النتيجة بين الموجود في المعلومات المحاسبية و الموجود في عقد الإيجار مع الشركة ذات المسؤولية المحدودة " س س".

- ❖ بالنسبة لسنتين 2010 و 2011 لاحظنا وجود تناقض في مبلغ الإيجار السيارات السياحية المخصوم من النتيجة لأنه هناك فرق بين المعلومات المحاسبية و الفواتير المقدمة من طرف المؤسسة.
- ❖ بالنسبة لسنة 2012، لاحظنا وجود خطأ في تقديم فواتير الإيجار.

**الجدول رقم (3-11): المبالغة في المصاريف المخصومة من النتيجة**

ب دج

البيان	2010	2011	2011
المبلغ حسب الفواتير (1)	4 466 435	7 849 608	7 849 608
المبلغ المسجل لدى الشركة (2)	4 914 662	9 248 155	9 248 155
<b>الفرق (1)-(2)</b>	<b>448 227</b>	<b>1 398 547</b>	<b>1 398 547</b>

**المصدر:** تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

**التعليق:** بالنسبة لسنة 2012، لاحظنا وجود خطأ في تقديم فواتير الإيجار؛ حيث هناك فرق بين المبالغ حسب الفواتير و المبالغ المسجلة لدى الشركة ، لذى فمن الواجب ادماجها .

❖ تسجيل مصاريف العمال

**الجدول رقم (3-12): المبالغة في المصاريف المخصصة من النتيجة**

ب د ج

2012	2011	2010	طبيعة التكاليف
623 077	-	-	منح السكن
1 714 583	1 481 500	330 000	منح الرحيل والتنقل
4 973 333	-	-	مزايا حسب الطبيعة
10 501 742	-	-	الإيجار
<b>17 812 736</b>	<b>1 481 500</b>	<b>330 000</b>	<b>المجموع</b>

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

**التعليق:** بالنسبة لسنوات التحقيق 2010، 2011 و 2012؛ لاحظنا تسجيل مصاريف العمال (منح و علاوات) دون وجود وثائق اثبات ، لذي فمن الواجب ادماجها.

**8.2. خطأ في التسجيلات المحاسبية**

لقد لاحظنا بالنسبة لسنة 2011 ،عملية مقاصة (compentiation) بين حساب الزبائن و حساب الموردين بمبلغ 72 619 195 دج.

❖ لقد لاحظنا بالنسبة لسنة 2012، مسك عملية تقديم خدمة بمبلغ 1 983 728 دج دون ادراج الرسم على القيمة المضافة (TVA) .

❖ لقد لاحظنا بالنسبة لسنة 2012، أن حساب تحويل الأموال مرصد في 2012/12/31 دون وجود التسجيلات المناسبة للترصيد فقد اكتفت المؤسسة بتسجيل العملية بين حساب المدين تحويل أموال وحساب الدائن زبائن 63 918 630 دج.

❖ لقد لاحظنا بالنسبة لسنة 2012،تسجيل عملية بين حساب المدين مصاريف وحساب الدائن زبائن عوضا من حساب خزينة أو الموردين بمبلغ 50 172 861 دج، لهذا يجب إخضاعها للضريبة على الأرباح.

**الجدول (3-13): خطأ في التسجيلات المحاسبية**

ب د ج

رقم الحساب	البيان	مدين	دائن
602000	مشتريات أخرى	1 746 086	-
613001	تأجير السيارات	115 385	-
614000	الكراء	9 409 524	-
615002	تصليح وصيانة	579 512	-

-	655 520	أجور الوسطاء والأتعاب	622001
-	492 295	مصاريف التنقل	625000
-	11 120	المصاريف البنكية	627001
-	28 772 305	مصاريف العمال	631000
-	7 590 778	اشتراكات المدفوعات للهيئات الاجتماعية	635000
-	3 608 436	ضرائب ورسوم لا تسترد على رقم الأعمال	642000
-	1 344 764	مخصصات الاهتلاكات	681000
4 152 863	-	مواد ولوازم مستهلكة	607000
50 172 861	-	زبائن	411001

**المصدر:** تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

**التعليق:** لقد لاحظنا بالنسبة لسنة 2012، تسجيل عملية بين حساب المدين مصاريف وحساب الدائن زبائن عوضا من حساب خزينة أو الموردین بمبلغ 50 172 861 دج، لهذا يجب إخضاعها للضريبة على الأرباح.

❖ لقد لاحظنا بالنسبة لسنة 2012، تسجيل عملية بين حساب المدين مصاريف التصليح والصيانة وحساب الدائن تجهيزات مكتب عوضا من حساب خزينة أو الموردین بمبلغ 35 060 291 دج، لهذا يجب إخضاعها للضريبة على الأرباح.

❖ لقد لاحظنا بالنسبة لسنة 2012، تسجيل عملية بين حساب المدين موردو الفواتير التي لم تصل إلى صاحبها وحساب الدائن تجهيزات مكتب عوضا من تسجيل عملية بين حساب المدين مصاريف وحساب الدائن موردو الفواتير التي لم تصل إلى صاحبها؛ ثم ترصيد حساب موردو الفواتير التي لم تصل إلى صاحبها مع حساب تجهيزات مكتب بمبلغ 26 132 497 دج.

❖ لقد لاحظنا بالنسبة لسنة 2012، تسجيل عملية بين حساب المدين التسبيقات المستلمة من الزبائن وحساب الدائن الموردین عوضا من تسجيل عملية بين حساب المدين الموردین وحساب الدائن التسبيقات المستلمة من الزبائن؛ ثم ترصيد العملية بعكس الحسابات بمبلغ 53 278 019 دج.

9.2. نقص في تسديد الرسم على السيارات الخاصة:

**الجدول رقم (3-14): نقص في تسديد الرسم على السيارات الخاصة**

**ب دج**

مبلغ الرسم		مبلغ السيارة	اسم السيارة
2011	2010		
300 000	300 000	2 551 538	NISSAN QASHQAI
300 000	300 000	2 551 538	NISSAN QASHQAI
300 000	300 000	2 551 538	NISSAN QASHQAI

300 000	-	2 551 538	NISSAN QASHQAI
300 000	-	3 166 923	BMW X1
300 000	-	4 051 538	BMW X3
1 800 000	900 000	مجموع الرسوم (1)	
450 000	225 000	الزيادة: (1) × 25 %	
<b>2 250 000</b>	<b>1 125 000</b>	<b>مجموع الحقوق</b>	

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

**التعليق:** لقد لاحظنا بالنسبة لسنوات التحقيق 2010، 2011 نقص في تسديد الرسم على السيارات الخاصة (VP) التي تفوق مدة تأجيرها 03 أشهر يفوق مبلغها 2 500 000 دج وفقا للمادة 26 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010.

10.2. نقص في رسوم التكوين المهني والتمهين

**الجدول رقم (3-15): نقص في رسوم التكوين المهني والتمهين**

ب د ج

2012	2011	2010	البيان
397 703 893	240 313 210	96 705 064	كتلة الاجور (1)
3 977 039	2 403 132	967 051	رسم التمهين (TA): (2) = (1) × 1 %
994 260	600 783	241 763	(+) الزيادة : (2) × 25 %
<b>4 971 299</b>	<b>3 003 915</b>	<b>1 208 813</b>	<b>مجموع الحقوق</b>
3 977 039	2 403 132	967 051	رسم على التكوين المهني (TFP) (3) = (1) × 1 %
994 260	600 783	241 763	(+) الزيادة : (3) × 25 %
<b>4 971 299</b>	<b>3 003 915</b>	<b>1 208 813</b>	<b>مجموع الحقوق</b>

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

**التعليق:** لقد لاحظنا بالنسبة لسنوات التحقيق 2010، 2011، 2012 نقص في تسديد رسوم التكوين المهني (TFP) والتمهين (TA) ، وفقا لأحكام المادتين 54 و 56 من قانونية المالية لسنة 1991 المعدل والمكمل. حيث قد تم تسجيلها محاسبيا دون القيام بالتصريح بها في التصريح الشهري G50 من جهة والمبلغ المسجل خاطئ من جهة أخرى.

11.2. تناقض بين رقم أعمال المؤسس و رقم الأعمال المصرح به (الحساب المالي للفوترة):

1.11.2. الحساب المالي حسب مبدأ الفوترة

الجدول رقم (3-16): الحساب المالي حسب مبدأ الفوترة

ب د ج

2012	2011	2010	البيان
			مقبوضات البنك الخامة:
626 445 942	354 276 540	77 126 567	سيتي بنك
-	19 227 081	-	(+) مقبوضات مؤجلة
-	-	19 227 081	(-) مقبوضات مؤجلة
626 445 942	373 503 620	57 899 486	(1)مجموع المقبوضات الخامة
			الخصومات:
15 000	163 075	2 437 126	رفض نقل إلى حساب آخر
15 000	163 075	2 437 126	(2)مجموع الخصومات
626 430 942	373 340 545	55 462 360	مقبوضات الصافية (1)-(2)
98 578 356	74 091 967	-	(-) رصيد الزبائن 01/01
98 005 343	98 578 356	74 091 967	(+)رصيد الزبائن 12/31
-	-	-	(+)تسبيقات الزبائن01/01
53 278 019	-	-	(-)تسبيقات الزبائن 12/31
572 579 910	397 826 934	129 554 327	رقم الاعمال المؤسس الخاضع للرسم (3)
0,8547	0,8547	0,8547	نسبة التحويل (1.17/1)
489 384 538	340 023 021	110 730 194	رقم الاعمال المؤسس خارج الرسم (4)=(3)× 17 %
559 893 282	340 051 843	110 730 195	(5)رقم الاعمال خارج الرسم المصرح به في الاقرار الضريبي
-70 508 744	-28 822	-1	الفرق في رقم الاعمال (4)-(5)

المصدر: مكتب البحث والتحقيق بمديرية كبريات المؤسسات.

التعليق: بعد إعادة تأسيس رقم الأعمال وفقا لطريقة الحساب المالي ؛نتج تناقضات بين رقم أعمال المصرح به .

2.11.2. الحساب المالي للرقم الأعمال (الحقوق المحصلة)

## الجدول رقم (3-17): الحساب المالي للرقم الأعمال (الحقوق المحصلة)

ب د ج

2012	2011	2010	البيان
			مقبوضات البنك الخامة
626 445 942	354 276 540	77 126 567	سي تي بنك
-	-	-	(+) مقبوضات مؤجلة
-	-	-	(-) مقبوضات مؤجلة
626 445 942	354 276 540	77 126 567	مجموع المقبوضات الخامة (1)
			الخصومات:
15 000	-	-	العمال والأجور المستحقة
-	163 075	2 437 126	رفض نقل إلى حساب آخر
15 000	163 075	2 437 126	مجموع الخصومات (2)
626 430 942	354 113 465	74 689 441	مقبوضات الصافية (3)=(1)-(2)
0,8547	0,8547	0,8547	نسبة التحويل (1.17/1)
535 411 061	302 661 081	63 837 129	رقم الاعمال المؤسس خارج الرسم (4)=(3)×17 %
505 051 303	302 661 081	63 837 129	رقم الاعمال خارج الرسم المصرح به في G50(5)
<b>30 359 758</b>	-	-	<b>الفرق في رقم الاعمال (4)-(5)</b>

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

التعليق: بعد إعادة تأسيس رقم الأعمال وفقا لطريقة الحساب المالي؛ نتج تناقضات بين رقم أعمال المصرح به حسب الرسم على القيمة المضافة (TVA).

بسبب الأخطاء و المخالفات الموجودة في محاسبتكم؛ نعلمكم بعم قبولها لأنها غير مقنعة وفقا لأحكام المادة 43 من قانون إجراءات الجبائية (CPF)؛ وسيتم التقييم التلقائي لأسس فرض الضريبة على المدين بها، وفقا لأحكام المادة 44 من قانون إجراءات الجبائية (CPF).

## 3. إعادة تأسيس الوعاء الضريبي

## 1.3. إعادة تأسيس رقم الأعمال

**الجدول رقم (3-18): إعادة تأسيس رقم الأعمال**

ب د ج

2012	2011	2010	البيان
559 893 282	340 051 843	110 730 195	رقم الأعمال(1)
221 357 987	165 695 027	68 871 973	الأجر القاعدي(2)
2,53	2,05	1,61	المعامل (1) / (2)
533 091 793	419 101 809	174 201 779	رقم الأعمال المؤسس DGE
1416 530 003	697 106 278	178 275 614	رقم الأعمال المصحح
533 091 793	340 051 843	110 730 195	رقم الأعمال المصرح به
-	<b>79 049 966</b>	<b>63 471 584</b>	رقم الأعمال المخفي DGE
<b>856 636 722</b>	<b>357 054 435</b>	<b>67 545 419</b>	رقم الأعمال المخفي المصحح

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

**التعليق 1:** نتحصل على رقم الأعمال المؤسس المتعلق بسنوات التحقيق بضرب الأجر القاعدي المصرح به في المعامل الأكبر (2,53).

**التعليق 2:** نتحصل على رقم الأعمال المؤسس المتعلق بسنوات التحقيق بضرب رقم الأعمال المصرح به في معاملات .

2.3. إعادة تأسيس الربح

**الجدول رقم (3-19): إعادة تأسيس الربح**

ب د ج

2012		2011		2010		البيان
المصحح	DGE	المصحح	DGE	المصحح	DGE	
856 636 722	0	357 054 435	79 049 966	67 545 419	63 471 584	رقم الأعمال المخفي
10 710 390	10 710 390	0	0	4 978 468	4 978 468	(+) أعباء المستخدمين
0	0	0	0	2 611 899	2 611 899	(+) الفرق بين رقم الأعمال الموجود في جدول الحسابات والموجود في الفواتير
6 841 000	6 841 000	3 454 000	3 454 000	642 089	642 089	(+) تأجير الشقق
39 853 157	39 853 157	22 970 538	22 970 538	0	0	(+) مصاريف/عقد العمل

9 966 992	9 966 992	249 995	249 995	0	0	(+)مصاريف/عقد الإيجار
36 027 675	36 027 675	1 398 547	1 398 547	448 227	448 227	(+)مصاريف/عقد السيارة
17 812 736	17 812 736	1 481 500	1 481 500	330 000	330 000	(+)مصاريف/علاوة والمناح المبالغ فيها
35 060 291	35 060 291	0		0		(+)مصاريف/الصيانة والتصليح
-19 085 144	-2 559 605	-71 410 89	-1 179 760	-1 350 908	-1 102 655	خصم الرسم على النشاط المهني (TAP)
<b>993 823 819</b>	<b>153 712 636</b>	<b>58 167 926</b>	<b>107 424 786</b>	<b>75 205 194</b>	<b>71 379 612</b>	<b>الربح المخفي</b>

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

**التعليق 1:** الربح الخاضع للضريبة للسنوات التحقيق سيرفع، و ذلك بعد خصم الرسم على النشاط المهني (TAP) والمصاريف الواجبة الادمج.

**التعليق 2:** لقد قمنا بإعادة الحساب بعد تصحيح رقم الأعمال المخفي.

#### 4. التسوية الجبائية

##### 1.4. الضريبة على النشاط المهني (TAP)

الجدول رقم (3-20): الضريبة على النشاط المهني (TAP)

#### ب د ج

2012		2011		2010		البيان
المصحح	DGE	المصحح	DGE	المصحح	DGE	
856 636 722	30 359 758	357 054 435	79 049 966	67 545 419	63 471 584	رقم الأعمال المخفي
97 620 467	97 620 467	0	0	0	0	(+)التناقض الموجود بين رقم أعمال حسب (TVA) والرقم الأعمال حسب (TAP)
954 257 183	127 980 225	357 054 435	79 049 966	67 545 419	63 471 584	الوعاء الضريبي (1)
19 085 144	2 559 605	71 410 89	1 580 999	1 350 908	1 269 432	الرسم على النشاط المهني (TAP): $2\% \times (1) = (2)$

25%		25%		25%		معدل الزيادة(3)
4 771 286	639 901	1 785 272	395 250	337 727	317 358	الزيادة(4)=(2) × (3)
<b>23 856 430</b>	<b>3 199 506</b>	<b>8 926 361</b>	<b>1 976 249</b>	<b>1 688 635</b>	<b>1 586 790</b>	<b>الحقوق الواجب دفعها(2)+(4)</b>

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات .

**التعليق 1:** بعد رفع رقم الأعمال يجب إخضاعه للرسم على النشاط المهني (TAP) وفقاً لأحكام المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة (CID)، بمعدل 2% .

و يتم تطبيق عليه زيادة قدرها 25% وفقاً لأحكام المادتين 193.1 و 227 من CID قانون الضرائب المباشرة بسبب عدم التصريح.

**التعليق 2:** لقد قمنا بإعادة الحساب بعد تصحيح رقم الأعمال المخفي.

**2.4. الرسم على القيمة المضافة (TVA)**

**الجدول رقم (3-21): الرسم على القيمة المضافة (TVA)**

**ب د ج**

2012		2011		2010		البيان
المصحح	DGE	المصحح	DGE	المصحح	DGE	
954 257 183	30 359 758	357 054 435	79 049 966	67 545 419	63 471 584	رقم الأعمال المخفي(1)
16 222 372	5 161 159	60 699 254	13 438 494	11 482 721	10 790 169	الرسم على القيمة المضافة (TVA): $17\% \times (1)$
4 054 875	4 054 875	2 273 460	2 273 460	831 618	831 618	(+) الرسم على القيمة المضافة (TVA) على تأجير السيارات
<b>20 277 247</b>	<b>9 216 034</b>	<b>62 977 214</b>	<b>15 711 954</b>	<b>12 314 339</b>	<b>11 621 787</b>	<b>مجموع حقوق الرسم على القيمة المضافة (TVA) (2)</b>
5 069 312	2 304 008	15 744 304	3 927 989	3 078 585	2 905 447	الزيادة: $25\% \times (2)$
<b>25 346 559</b>	<b>11 520 042</b>	<b>78 721 518</b>	<b>19 639 943</b>	<b>15 392 924</b>	<b>14 527 234</b>	<b>مجموع الحقوق الواجب دفعها</b>

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات .

**التعليق 1:** بعد كشف رقم الأعمال المخفي ورقم الأعمال المعفى الغير المبرر به؛ يجب إخضاعه للرسم على القيمة المضافة وفقا لأحكام المادة 21 من قانون الرسم على رقم الأعمال (C.TCA) بمعدل 17%.

يتم تطبيقه عليه زيادة قدرها 25% بسبب نقص في التصريح وفقا لأحكام المادة 116.1 من قانون الرسم على رقم الأعمال (C.TCA).

**التعليق 2:** لقد قمنا بإعادة الحساب بعد تصحيح رقم الأعمال المخفي.

#### 1.4. الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

##### جدول رقم (3-22): الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

ب د ج

2012		2011		2010		البيان
المصحح	DGE	المصحح	DGE	المصحح	DGE	
993 823 819	267 804 128	58 167 926	107 023 547	75 205 194	71 212 835	الربح المخفي (1)
248 455 955	66 951 032	14 541 082	26 755 887	188 011 299	17 803 209	الضريبة على الأرباح (IBS): $25\% \times (1) = (2)$
62 113 989	16 737 758	3 635 496	6 688 972	4 700 325	4 450 802	الزيادة: $25\% \times (2) = (3)$
310 569 944	83 688 790	18 177 478	33 444 858	23 501 624	22 254 011	مجموع الحقوق (2)+(3)

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعنى بمديرية كبريات المؤسسات.

**التعليق 1:** بعد رفع الربح نقوم بإخضاعه للضريبة على الأرباح بمعدل 25%؛ وفقا للمادتين 136.1 و150.1 من قانون الضرائب المباشرة (CID).

وفقا للمادة 193.1 من قانون الضرائب المباشرة (CID) تطبق على الشركة زيادة بمعدل 25%.

**التعليق 2:** لقد قمنا بإعادة الحساب بعد تصحيح الربح المخفي.

4.4. إعادة توزيع الدخل:

##### الجدول رقم (3-23): إعادة توزيع الدخل

ب د ج

2012		2011		2010		البيان
المصحح	DGE	المصحح	DGE	المصحح	DGE	
993 823 819	267 804 128	58 167 926	107 023 547	75 205 194	71 212 835	الربح المخفي الخاضع للضريبة
-62 113 989	66 951 032	-14 541 082	26 755 887	-188 011 299	17 803 209	(-) الضريبة على الربح IBS

745 367 864	200 853 096	43 625 944	80 267 660	56 403 895	53 409 626	الوعاء الضريبي(ربح المخفي الصافي)(1)
11 805 180	30 127 964	6 543 892	12 040 149	8 460 584	8 011 444	الضريبة على الدخل 15% الاجمالي (2)=(1)×
27 951 295	7 531 991	1 635 973	3 010 037	2 115 146	2 002 861	الزيادة: (3)=(2)×25%
39 756 475	37 659 955	8 179 865	15 050 186	10 575 730	10 014 305	مجموع الحقوق الواجب دفعها(2)+(3)

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

**التعليق:** وفقا لأحكام المادتين 46.1 و 54 من قانون الضرائب المباشرة (CID)، بعد إعادة تأسيس الأرباح والحصول على صافي الأرباح؛ تخضع للضريبة على الدخل الاجمالي بمعدل 15 % لسنوات التحقيق. وفقا للمادة 193.1 من قانون الضرائب المباشرة (CID) تطبق على الشركة زيادة بمعدل 25% بسبب نقص في التصريحات .

**ملاحظة :** تخضع هذه الشركة للضريبة على الدخل الاجمالي بمعدل 15 % ؛ باعتبارها شخص معنوي غير مقيم بالجزائر.

### المطلب الرابع: التبليغ النهائي للتحقيق المعمق المحاسبي للشركة "ب"

لقد أخذنا التعليقات الخاصة بكم في رسالتكم المشار إليها برسالتين XX/XX / 2012 و YY/YY / 2012 تحت رقم (13n°B1/CF/SD/DGE/DGI/MF/XX) بشأن التعديلات المقترحة للسنة المالية 2009، 2010 ، 2011 و 2012.

من خلال الإجابة على التبليغ الأولي وبعد فحص و تدقيق إجابتم يتم الرد كما يلي:

1. قرار رفضكم المحاسبة لا أساس له من الصحة.
2. هناك تناقضات في إعادة تأسيس رقم الأعمال.
3. استخدام أوعية ضريبية وهمية لحساب الرسم على النشاط المهني (TAP) و الرسم على القيمة المضافة (TVA)، في الوقت الذي تم حسابها على أساس المقبوضات التي تم تحصيلها .
4. عدم ادراج مصاريف الاجتماعية الخاصة بالهيئة المستخدمة (la charge patronale) في الوعاء الذي يحتسب منه الرسم على التكوين المهني والتمهين .
5. إن الطريقة المستعملة لإعادة تأسيس النتيجة الضريبية؛ لا أساس له من الصحة.
6. بالنسبة لأعباء المستخدمين فقد تم تبريرها.

7. بالنسبة لمصاريف الأجور الموظف " د ذ " المخصوصة في السنتين 2011 و 2012 ؛ فهو يقوم بالعمل في مكتب محاسبة ولدى المؤسسة.
8. لقد تم تبرير خصم مبلغ الإيجار مع الشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س"؛ وفقا للعقد الإيجار.
9. لقد تم تبرير خصم مبلغ الإيجار السيارات السياحية؛ وفقا فواتير الإيجار.
10. بالنسبة لسوء إدراج العمليات المحاسبية فقد جاءت نتيجة أخطاء أثناء مسك المحاسبة؛ ولكن دون أن يكون له تأثير على الضريبة وقد تم تسويتها من طرف رئيس المؤسسة في سنة 2013.
- 1.11. ليس من الصحة من خضع النتيجة المعاد تأسيسها لضريبة على الدخل الموزع؛ مع العلم أن المؤسسة لم تخفي أي فاتورة.
- 2.11. معدل الضريبة على الدخل المطبق في هذه الحالة؛ يمثل 5% كإقتطاع من المصدر وذلك طبقا لاتفاقية المبرمة بين الجزائر و اسبانيا.
12. مبلغ الرسم على السيارات الخاصة (VP)؛ لم يدفع في 2010 بمبلغ 900 000 دج. بالنسبة لسنة 2011؛ فإن المبلغ المسدد على الرسم على السيارات الخاصة (VP) هو 1 800 000 دج.
- بعد تحديد وتدقيق الإجابات، لنا الشرف أن نبليكم بالوضعية النهائية:
- ❖ بالنسبة للرد 1؛ نظرا لأخطاء والتسويات الغير قانونية في المحاسبة سواء كان من حيث الشكل ومن حيث المضمون، ما جعل المصلحة ترفض المحاسبة لأنها غير مقنعة وفقا لأحكام المادة 43 من قانون إجراءات الجبائية (CPF).
  - ❖ بالنسبة للرد 2؛ عدم التناقض في استخراج أوعية ضريبية للمؤسسة من الجدول المالي.
  - ❖ بالنسبة للرد 3؛ يجب إخضاع رقم الأعمال المخفي للرسم على النشاط المهني (TAP) و الرسم على القيمة المضافة (TVA).
  - ❖ بالنسبة للرد 4؛ يطبق الرسم على التكوين المهني والتمهين وفقا لأحكام المادتين 54 و 56 من قانون المالية لسنة 1991 المعدل.
  - ❖ بالنسبة للرد 5؛ التقييم التلقائي للقواعد الضريبية المعتمدة ليس من أجل وضع عقبة أمام المكلف في التحقيق المحاسبي بل هو من حق المحققين بناء على العناصر المتاحة لهم.
  - ❖ بالنسبة للرد 6؛ لقد قدمت المؤسسة وثائق تبرير أجور كل من السيدين "س ع" ، " ش غ " و السيدة " ص ض"؛ ولكن بنسبة للباقي فلم تقدم أي تبرير.
- الأجور المسددة للسيد " ع غ "؛ الغير منتمي للمؤسسة لسنتين 2011 و 2012 هي كالتوالي: 16 807 566 دج و 19 564 955 دج.

## الجدول رقم (3-24): الأجور الغير مبررة

ب د ج

الوظيفة	إسم الشخص	2011	2012
رئيس مالي	رز	1 578 735	5 295 095
مساعد المحاسب	د ذ	777 486	2 697 557
المجموع		2 356 221	7 992 652

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

**التعليق:** لم تقدم المؤسسة وثائق اثبات على أجور كل من السيدين "رز" و "د ذ" بالنسبة للسنتين 2011 و 2012.

❖ بالنسبة للرد 7؛ بالنسبة للموظف " د ذ" الذي حقق خدمات العامل في مكتب المحاسبة و المكلف بمسك محاسبة المؤسسة؛ نؤكد موقفنا بأنها غير مبررة.

❖ بالنسبة للرد 8؛ بالنسبة لهذا الرد ، المؤسسة عجزت عن تقديم التبرير فيما يخص قيمة الإيجار.

❖ بالنسبة للرد 9؛ بالنسبة لعناصر الرد المقدمة من طرف المؤسسة، مصاريف الإيجار للسيارات السياحية لسنتين 2010 و 2012 لا تحتوي على وثائق تبرير، والمقدرة ب 162 792 دج، 12 874 681 دج

❖ بالنسبة للرد 10؛ في حالة أن هناك سوء إدراج العمليات المحاسبية الذي جاء نتيجة أخطاء أثناء مسك المحاسبة؛ و دون أن يكون له تأثير على الضريبة، فكان على المؤسسة تأخذ بعين الاعتبار وتستخرج هذه الأخطاء المحاسبية.

❖ بالنسبة للرد 11؛ من الصحة إخضاع النتيجة المعاد تأسيسها للضريبة على الأرباح الموزعة، و بالنسبة لأحكام الاتفاقية المبرمة بين الجزائر و اسبانيا لا يمكن تطبيقها إلا في الحالات العادية.

❖ بالنسبة للرد 12؛ بالنسبة للرسم على السيارات الخاصة (VP)، لم تقدم المؤسسة أي وثيقة التبرير و كذلك تبرير مراجعة التسويات الأولية المتخذة.

## 1. إعادة تأسيس الأوعية الضريبية

## 1.1. إعادة تأسيس رقم الأعمال

**الجدول (3-25):إعادة تأسيس رقم الأعمال**

**ب د ج**

2012	2011	2010	البيان
559 893 282	340 051 843	110 730 195	رقم الأعمال(1)
221 357 987	165 695 027	68 871 973	الأجر القاعدي(2)
2,53	2,05	1,61	المعامل (1) / (2)
533 091 793	419 101 809	174 201 779	رقم الأعمال المؤسس DGE
1416 530 003	697 106 278	178 275 614	رقم الأعمال المصحح
533 091 793	340 051 843	110 730 195	رقم الأعمال المصرح به
-	<b>79 049 966</b>	<b>63 471 584</b>	رقم الأعمال المخفي DGE
<b>856 636 722</b>	<b>357 054 435</b>	<b>67 545 419</b>	رقم الأعمال المخفي المصحح

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

**التعليق 1:** نتحصل على رقم الأعمال المؤسس المتعلق بسنوات التحقيق بضرب الأجر القاعدي المصرح به في المعامل الأكبر (2,53).

**التعليق 2:** نتحصل على رقم الأعمال المؤسس المتعلق بسنوات التحقيق بضرب رقم الأعمال المصرح به في معاملات .

2.3. إعادة تأسيس الربح

**الجدول رقم (3-26): إعادة تأسيس الربح**

**ب د ج**

2012		2011		2010		البيان
المصحح	DGE	المصحح	DGE	المصحح	DGE	
856 636 722	-	357 054 435	79 049 966	67 545 419	63 471 584	
10 710 390	10 710 390	-	-	4 978 468	4 978 468	(+) أعباء المستخدمين
-	-	-	-	2 611 899	2 611 899	(+) الفرق بين رقم الأعمال الموجود في جدول الحسابات والموجود في الفواتير
6 841 000	6 841 000	3 454 000	3 454 000	642 089	642 089	(+) تأجير الشقق
39 853 157	39 853 157	22 970 538	22 970 538	-	-	(+) مصاريف/عقد العمل
9 966 992	9 966 992	249 995	249 995	-	-	(+) مصاريف/عقد الإيجار

36 027 675	36 027 675	1 398 547	1 398 547	448 227	448 227	(+)مصاريف/عقد السيارة
17 812 736	17 812 736	1 481 500	1 481 500	330 000	330 000	(+)مصاريف/علاوة والمنح المبالغ فيها
35 060 291	35 060 291	-	-	-	-	(+)مصاريف/الصيانة والتصليح
-19 085 144	-2 559 605	-71 410 89	-1 179 760	-1 350 908	-1 102 655	خصم الرسم على النشاط المهني (TAP)
<b>993 823 819</b>	<b>153 712 636</b>	<b>58 167 926</b>	<b>107 424 786</b>	<b>75 205 194</b>	<b>71 379 612</b>	<b>الربح المخفي</b>

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

**التعليق 1:** الربح الخاضع للضريبة للسنوات التحقيق سيرفع، و ذلك بعد خصم الرسم على النشاط المهني (TAP) والمصاريف الواجبة الادمج.

**التعليق 2:** لقد قمنا بإعادة الحساب بعد تصحيح رقم الأعمال المخفي.

#### 5. التسوية الجبائية

#### 1.4. الضريبة على النشاط المهني (TAP)

الجدول رقم (3-27): الضريبة على النشاط المهني (TAP)

#### ب د ج

2012		2011		2010		البيان
المصحح	DGE	المصحح	DGE	المصحح	DGE	
856 636 722	30 359 758	357 054 435	79 049 966	67 545 419	63 471 584	رقم الأعمال المخفي
97 620 467	97 620 467	-	-	-	-	(+)التناقض الموجود بين رقم أعمال حسب (TVA)والرقم الأعمال حسب (TAP)
954 257 183	127 980 225	357 054 435	79 049 966	67 545 419	63 471 584	الوعاء الضريبي(1)
19 085 144	2 559 605	71 410 89	1 580 999	1 350 908	1 269 432	الرسم على النشاط المهني (TAP): $2\% \times (1) = (2)$
25%		25%		25%		معدل الزيادة(3)
4 771 286	639 901	1 785 272	395 250	337 727	317 358	الزيادة(4) = (2) × (3)
<b>23 856 430</b>	<b>3 199 506</b>	<b>8 926 361</b>	<b>1 976 249</b>	<b>1 688 635</b>	<b>1 586 790</b>	<b>الحقوق الواجب</b>

						دفعها(2)+(4)
--	--	--	--	--	--	--------------

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات .

**التعليق 1:** بعد رفع رقم الأعمال يجب إخضاعه للرسم على النشاط المهني (TAP) وفقاً لأحكام المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة (CID)، بمعدل 2% .

و يتم تطبيق عليه زيادة قدرها 25% وفقاً لأحكام المادتين 193.1 و 227 من CID قانون الضرائب المباشرة بسبب عدم التصريح.

**التعليق 2:** لقد قمنا بإعادة الحساب بعد تصحيح رقم الأعمال المخفي.

**2.4. الرسم على القيمة المضافة (TVA)**

**الجدول رقم (3-28): الرسم على القيمة المضافة (TVA)**

**ب د ج**

2012		2011		2010		البيان
المصحح	DGE	المصحح	DGE	المصحح	DGE	
954 257 183	30 359 758	357 054 435	79 049 966	67 545 419	63 471 584	رقم الأعمال المخفي(1)
16 222 372	5 161 159	60 699 254	13 438 494	11 482 721	10 790 169	الرسم على القيمة المضافة (TVA): (1) × 17%
4 054 875	4 054 875	2 273 460	2 273 460	831 618	831 618	(+) الرسم على القيمة المضافة (TVA) على تأجير السيارات
20 277 247	<b>9 216 034</b>	62 977 214	<b>15 711 954</b>	12 314 339	<b>11 621 787</b>	مجموع حقوق الرسم على القيمة المضافة (TVA) (2)
5 069 312	2 304 008	15 744 304	3 927 989	3 078 585	2 905 447	الزيادة: (2) × 25%
<b>25 346 559</b>	<b>11 520 042</b>	<b>78 721 518</b>	<b>19 639 943</b>	<b>15 392 924</b>	<b>14 527 234</b>	مجموع الحقوق الواجب دفعها

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

**التعليق 1:** بعد كشف رقم الأعمال المخفي ورقم الأعمال المعفى الغير المبرر به؛ يجب إخضاعه للرسم على القيمة المضافة وفقاً لأحكام المادة 21 من قانون الرسم على رقم الأعمال (C.TCA) بمعدل 17% .

يتم تطبيقه عليه زيادة قدرها 25% بسبب نقص في التصريح وفقا لأحكام المادة 116.1 من قانون الرسم على رقم الأعمال (C.TCA).

**التعليق 2:** لقد قمنا بإعادة الحساب بعد تصحيح رقم الأعمال المخفي.

#### 1.4. الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

##### جدول رقم (3-29): الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

ب د ج

2012		2011		2010		البيان
المصحح	DGE	المصحح	DGE	المصحح	DGE	
993 823 819	267 804 128	58 167 926	107 023 547	75 205 194	71 212 835	الربح المخفي (1)
248 455 955	66 951 032	14 541 082	26 755 887	188 011 299	17 803 209	الضريبة على الأرباح (IBS): $25\% \times (1) = (2)$
62 113 989	16 737 758	3 635 496	6 688 972	4 700 325	4 450 802	الزيادة: $25\% \times (2) = (3)$
310 569 944	83 688 790	18 177 478	33 444 858	23 501 624	22 254 011	مجموع الحقوق (2)+(3)

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

**التعليق 1:** بعد رفع الربح نقوم بإخضاعه للضريبة على الأرباح بمعدل 25%؛ وفقا للمادتين 136.1 و 150.1 من قانون الضرائب المباشرة (CID).

وفقا للمادة 193.1 من قانون الضرائب المباشرة (CID) تطبق على الشركة زيادة بمعدل 25%.

**التعليق 2:** لقد قمنا بإعادة الحساب بعد تصحيح الربح المخفي.

4.4. إعادة توزيع الدخل:

##### الجدول رقم (3-30): إعادة توزيع الدخل

ب د ج

2012		2011		2010		البيان
المصحح	DGE	المصحح	DGE	المصحح	DGE	
993 823 819	267 804 128	58 167 926	107 023 547	75 205 194	71 212 835	الربح المخفي الخاضع للضريبة
-62 113 989	66 951 032	-14 541 082	26 755 887	-188 011 299	17 803 209	(-) الضريبة على الربح IBS

745 367 864	200 853 096	43 625 944	80 267 660	56 403 895	53 409 626	الوعاء الضريبي(ربح المخفي الصافي)(1)
11 805 180	30 127 964	6 543 892	12 040 149	8 460 584	8 011 444	الضريبة على الدخل الاجمالي $15\% \times (1) = (2)$
27 951 295	7 531 991	1 635 973	3 010 037	2 115 146	2 002 861	الزيادة: $25\% \times (2) = (3)$
39 756 475	37 659 955	8 179 865	15 050 186	10 575 730	10 014 305	مجموع الحقوق الواجب دفعها(3)+(2)

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

**التعليق:** وفقا لأحكام المادتين 46.1 و 54 من قانون الضرائب المباشرة (CID)، بعد إعادة تأسيس الأرباح والحصول على صافي الأرباح؛ تخضع للضريبة على الدخل الاجمالي بمعدل 15% لسنوات التحقيق. وفقا للمادة 193.1 من قانون الضرائب المباشرة (CID) تطبق على الشركة زيادة بمعدل 25% بسبب نقص في التصريحات .

5.2. رسوم التكوين المهني والتمهين

### الجدول رقم (3-31): رسوم التكوين المهني والتمهين

#### ب د ج

2012	2011	2010	البيان
397 703 893	240 313 210	96 705 064	كتلة الاجور (1)
3 977 039	2 403 132	967 051	رسم التمهين (TA) : $1\% \times (1) = (2)$
994 260	600 783	241 763	الزيادة: $25\% \times (2)$
<b>4 971 299</b>	<b>3 003 915</b>	<b>1 208 813</b>	<b>مجموع الحقوق</b>
3 977 039	2 403 132	967 051	رسم على التكوين المهني (TFP) : $1\% \times (3) = (4)$
994 260	600 783	241 763	الزيادة : $25\% \times (4)$
<b>4 971 299</b>	<b>3 003 915</b>	<b>1 208 813</b>	<b>مجموع الحقوق</b>

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

**التعليق:** لقد لاحظنا بالنسبة لسنوات التحقيق 2010، 2011، 2012 نقص في تسديد رسوم التكوين المهني (TFP) والتمهين (TA) ، وفقا لأحكام المادتين 54 و 56 من قانونية المالية لسنة 1991 المعدل والمكمل. حيث قد تم تسجيلها محاسبيا دون القيام بالتصريح بها في التصريح الشهري G50 من جهة والمبل المسجل خاطئ من جهة أخرى.

6.2. الرسم على السيارات الخاصة (VP)

## الجدول رقم (3-32): الرسم على السيارات الخاصة (VP)

ب د ج

مبلغ الرسم		مبلغ السيارة	اسم السيارة
2011	2010		
300 000	300 000	2 551 538	NISSAN QASHQAI
300 000	300 000	2 551 538	NISSAN QASHQAI
300 000	300 000	2 551 538	NISSAN QASHQAI
300 000	-	2 551 538	NISSAN QASHQAI
300 000	-	3 166 923	BMW X1
300 000	-	4 051 538	BMW X3
1 800 000	900 000	<b>مجموع الرسوم (1)</b>	
450 000	225 000	(+الزيادة : (1) × 25 %	
<b>2 250 000</b>	<b>1 125 000</b>	<b>مجموع الحقوق</b>	

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

**التعليق:** لقد لاحظنا بالنسبة لسنوات التحقيق 2010،2011 نقص في تسديد الرسم على السيارات الخاصة (VP) التي تفوق مدة تأجيرها 03 أشهر يفوق مبلغها 2 500 000 دج وفقا للمادة 26 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010.

## الخلاصة

بعد القيام بدراستنا استنتجنا بأن الرقابة الجبائية لتصريحات المكلفين تنقسم إلى التبليغيين : أولي و نهائي ؛ حيث يتضمن الأولي ملاحظات المحققين و إعادة تأسيس الأوعية الضريبية أما النهائي فيتضمن كل اعتراضات وملاحظات المكلفين بالضريبة حول التبليغ الأولي التي تتطلب الرد و التعديلات و النهائية ؛ و عن طريق هذه الأخيرة ينهي المحققين مهمة التحقيق بقبول أو رفض المحاسبة.

الخاتمة العامة

## الخاتمة

تناولنا في موضوع دراستنا جميع النقاط التي لها علاقة بإشكاليتنا الرئيسية التي تدور حول أثر الرقابة الجبائية على المحاسبة المالية؛ حيث قسمنا إلى دراسة نظرية ودراسة تطبيقية، فبالنسبة للدراسة النظرية انطلقنا من تقديم الإطار العام للمحاسبة لنحط بمحطة التصريحات الجبائية باعتبار أن إدارة الضرائب أحد أهم مستخدمي المحاسبة المالية؛ لنصل أخيرا إلى تقديم العام للرقابة الجبائية التي تعتبر كإجراء الذي يلي المحطتين السابقتين.

ثم جاءت الدراسة التطبيقية كجزء مكمل للدراسة النظرية؛ التي تناولنا فيها تقديم لمحل التربص ودراسة حالتين لتأكيد الأثر المستنتج في الدراسة الأولى.

و بعد انتهاء من دراسة لكل من الشقين النظري و التطبيقي تحصلنا مجموعة من النتائج منها ما يخص الفرضيات وأخرى عامة؛ و هي كالآتي:

- بالنسبة للفرضية الأولى التي تتمثل في أن المحاسبة المالية تفيد فقط المستثمرين فهي خاطئة؛ حيث للمحاسبة المالية عدة مستخدمين الذين قد يكونوا من داخل الوحدة الاقتصادية كإدارة المشروع بمختلف مستوياتها، أصحاب المشروع والعمال، وقد يكون من خارج الوحدة الاقتصادية كالدائنين والموردين، الزبائن، مصلحة الضرائب، محللين ماليين، دوائر حكومية و المواطنين.
- بالنسبة للفرضية الثانية لا يوجد علاقة بين المحاسبة المالية و الجباية فهي خاطئة؛ حيث للمحاسبة المالية علاقة مع الجباية لأنها تعتبر المرجع الوحيد للتصريحات الجبائية.
- بالنسبة للفرضية الثالثة والرابعة صحيحة؛ تعني الرقابة الجبائية هي مراجعة و مقارنة بين معلومات مصرح بها و بين ما هو موجود؛ و هذا ما يؤكد بان نجاحها يرتكز على خصائص ومميزات المعلومة المحاسبية.
- بالنسبة للفرضية الخامسة؛ يقتصر دور الأجهزة الرقابية على التحقيق و الرقابة فهي خاطئة؛ حيث خولت لها مهام أخرى تمثلت في إبلاغ المكلف بمختلف الحقوق المخولة له؛ بغرض حمايته من أي تعسف في حقه و كذا الواجبات و الالتزامات المفروضة عليه.

- المحاسبة المالية عبارة عن تقنية تنقسم إلى أربعة وظائف تقوم بمعالجة البيانات المحاسبية لإخراجها على شكل معلومات محاسبية قابلة للاستعمال؛ مشكلة بذلك نظام محاسبي.
- للنظام المحاسبي المالي مجموعة من المبادئ المتعارف بها و المقبولة عموماً؛ هدفها إنتاج تقارير مالية ذات لغة محاسبية مفهومة بنسبة لجميع الوحدات الاقتصادية.
- إلى جانب المبادئ المحاسبية التي حددها النظام المحاسبي المالي؛ نجد مبادئ أخرى لا يمكن الاستغناء عنها لأن لها نفس تأثير المبادئ السابق ذكرها.
- إن للمعلومة المحاسبية خاصيتين رئيسيتين؛ تتمثلان في الملاءمة و الموثوقية حيث تساهما بشكل مباشر لجعل القرارات الاقتصادية فعالة.
- تمثل التقارير المالية المنتج النهائي للنظام المحاسبي المالي؛ حيث تنقسم إلى نوعين:
  - القوائم المالية وهي عبارة عن تقارير أساسية لا يمكن استغناء عنها وهي اجبارية قانونياً؛ والتي تتمثل في: الميزانية، جدول حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغيير الأموال الخاصة و الملاحق؛
  - تقارير إضافية أخرى التي تتضمن كل المعلومات التي لا نجدها في التقارير الأساسية.
- للمحاسبة المالية عدة أهداف ومن أهمها تحديد نتيجة أعمال الوحدة الاقتصادية في فترة معينة و مركزها المالي في هذه الفترة.
- بعد المعالجة المحاسبية للمعلومات؛ يجب التصريح بها جبايياً لمصلحة الضرائب التي تعد من أهم مستخدمي المحاسبة المالية باعتبارها تمثل الدولة.
- إن للتصريحات الجبائية أهمية كبيرة بالنسبة لمصلحة الضرائب؛ حيث تسهل مهمتهم في تحصيل الضرائب و الرسوم ، تتجنب الاعتراضات من طرف المكلفين وبناء ثقة متبادلة بين المصلحة و المكلف.
- تنقسم التصريحات الجبائية إلى أربعة أنواع: تصريح بالوجود، تصريح شهري ، تصريح سنوي ، و التصريح بتوقف النشاط.
- الرقابة الجبائية عبارة عن اجراءات و عمليات يقوم بها المحقق للتأكد من صحة و مصداقية المحاسبة المالية للمكلف من حيث الشكل ومن حيث المضمون لتحديد الأوعية الضريبية الصحيحة بإجراء مجموعة من التعديلات .
- للرقابة الجبائية ثلاثة أنواع :

- الرقابة الشكائية التي تعتبر أول رقابة تخضع لها التصريحات الجبائية وتقام على مستوى إدارة الضرائب؛
- الرقابة على الوثائق وهي تعتبر أعمق من أولى؛ لأنها تقوم بالمراقبة الكاملة للوثائق وتقام أيضا على مستوى إدارة الضرائب؛
- الرقابة بعين المكان؛ حيث يقوم المراقب بالتنقل إلى المقر المهني للملف للقيام بالتحقيق.
- . للرقابة أهداف اقتصادية ، اجتماعية و أهداف قانونية و إدارية.
- . حدد المشرع مجموعة من الحقوق للمكلفين التي تحميهم من إجراء تعسفي من طرف المحققين ، ومجموعة من الواجبات التي تلزمهم باحترام اجراءات الرقابة الجبائية.
- . لإدارة الضرائب عدة هياكل تقسم فيما بينها عملية الرقابة الجبائية.
- . للرقابة الجبائية اجراءات في ثلاثة مستويات:
- على مستوى التحقيق المعمق المحاسبي؛ الذي يقوم بالفحص الشامل لمحاسبة المكلف؛
- على مستوى التحقيق الذي يختار عدد محدود من أنواع الضرائب والرسوم لفحصها؛
- على مستوى التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية التي تفحص الذمة المالية للمكلف.
- . للرقابة.
- . للرقابة الجبائية أثرين على المحاسبة المالية:
- الأول إيجابي و يقوم فقط بتصحيح الأخطاء لأنها غير متعمدة وقد قام المكلف باحترام المبادئ المحاسبية و الإجراءات الضريبية؛
- الثاني سلبي و يقوم برفض المحاسبة لأن الأخطاء المكتشفة تكون جسيمة ومكررة وكذلك عدم احترام المبادئ المحاسبية و الاجراءات القانونية.

### توصيات والاقتراحات

- . ضرورة الاسراع في تحويل التصريحات الجبائية إلى نظام معلوماتي لتسهيل على المكلفين التصريح وعدم إجبارهم على التنقل؛
- . عمل على إحداث تجانس بين القوانين التي تحكم المحاسبة والقانون الضرائب لتفادي وجود تباعد بين كل منهما وتقليص الفجوة بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الضريبية؛
- . ضرورة استقرار و استدامة النظام الجبائي الجزائي من حيث القوانين والإجراءات؛
- . الاسراع في ادراج الوحدة الاقتصادية للرقابة الجبائية عند الشك في ممارستها لأي أسلوب من التهرب أو الغش الضريبي حتى يتم تدارك الأمر وتسهيل عملية التحقيق.

### الصعوبات التي اعترضتنا عند انجاز البحث

عدم توفر القدر الكافي من المراجع في هذا المجال و خاصة باللغة العربية و كذلك من بين الصعوبات التي واجهتنا في انجاز البحث، غياب إحصائيات رسمية بالإضافة إلى صعوبة التعامل مع النصوص التشريعية التي اختلفت عبر فترات

### آفاق الدراسة

وفي الأخير نأمل من خلال دراستنا أننا قد بينا أن للرقابة الجبائية أثرين الأول إيجابي الذي تناولته دراسة سابقة يتمثل في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و الثاني سلبي الذي يتمثل في رفض كلي لمحاسبة المكلف.

المراجع

## قائمة المراجع

## أولا: باللغة العربية

## 1. الكتب

- (1) أحمد حج شادي ، رفيق فتوح بشار حمدي ، عطا نجيب نسرين ، مناور زياد فواز فوزي ، ياسر طويل رندة، محاسبة - جزء الأول - رام الله، مركز الناهج، الطبعة الأولى، 2005.
- (2) الوادي محمود حسين ؛ زكرياء احمد عزام ؛ المالية العامة و النظام المالي في الإسلام ؛ دار المسيرة للنشر ؛ عمان ؛ الطبعة الأولى؛ 2000.
- (3) بن أعمار ه منصور؛ اجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية ؛ دار الهومة للنشر و الطباعة و التوزيع ؛ الجزائر ؛ الطبعة الأولى؛ سنة 2011.
- (4) عوادي.مصطفى؛ الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة( تحديث قانون المالية 2009)؛ مطبعة مزوار ؛ الوادي ؛ الجزائر ؛ الطبعة الأولى ؛ سنة 2009.
- (5) لعشيشي جمال ، محاسبة المؤسسة و الجبائية، متيعة للطباعة، الجزائر، 2010.
- (6) محمود لرمحي نضال ، المحاسبة المالية، عمان، دار الفكر ناشرون و موزعون، الطبعة الأولى ، 2013، ص21.
- (7) وزارة المالية ؛ المجلس الوطني للمحاسبة، النظام المحاسبي المالي، المؤسسة الوطنية للفنون المطبعية وحدة الرغاية، الجزائر، 2009.

## 2. القوانين و المراسيم

- (1) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ؛ 1998؛ العدد 51 .
- (2) .الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية؛ 2002؛ العدد 64..
- (3) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ؛ 2005؛ العدد 84
- (4) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ؛ 2006؛ العدد 59.
- (5) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ؛ 2006 ؛ العدد 86.
- (6) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ؛ 2007؛ العدد 74 .
- (7) القانون التجاري للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .
- (8) وزارة المالية ؛ المديرية العامة للضرائب ؛ ميثاق المكلفين بالضريبة ؛ مديرية البحث و المراجعات ؛ الجزائر ؛ 2010 .

- (10) وزارة المالية ؛ المديرية العامة للضرائب ؛ الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة ؛ مديرية العلاقات العمومية و الاتصال؛الجزائر؛2014.
- (11) وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب ؛ قانون الإجراءات الجبائية ؛ الجزائر ؛ 2015 .
- (12) وزارة المالية ؛ المديرية العامة للضرائب ؛ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،2015.

### 3. المذكرات

- (1) المجهلي ناصر محمد علي ،خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير،جامعة الحاج لخضر"تبسة" ؛ الجزائر ؛ 2009.
- (2)عتير سليمان ؛ دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ؛ جامعة محمد خيضر ؛ بسكرة ؛ الجزائر ؛ 2011-2012.
- (3)قحموش سمية ، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،جامعة قاصدي مرباح ؛ورقلة ؛ الجزائر ،2013.
- (4) كردودي سهام ؛ المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية ؛ جامعة محمد خيضر ؛ بسكرة ؛ الجزائر؛ 2008-2009.
- (5) ناصر رحال ؛ محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة ؛ مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية ؛ جامعة قاصدي مرباح ؛ ورقلة ؛ الجزائر ؛ 2006-2007.
- (6) نوي نجاة ؛ فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر ؛ كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ؛ جامعة الجزائر ؛ 1999-2003.

### 4.مواقع انترنت

<http://www.mfdgi.dz/>

وزارة المالية – المديرية العامة للضرائب

أ. براق محمد،أ.مسعود بوسبعين تسعديت،تطبيق النظام المحاسبي المالي و متطلبات التكيف النظام الجبائي الحالي، بتصرف، أنظر :بتاريخ 57: 20/04/2015

<http://www.univ-bouira.dz/>

## ثانيا: باللغة الاجنبية

**2).les Bulletins:**

- 1) Bulletin des services fiscaux, N° 19, DGI, Mars 2000
- 2) . Ministère Des Finances, Direction Générale Des Impôts, Guide Pratique Des Déclarations Fiscales, Algérie,2015.

الملاحق

الملحق (01): نموذج عن إشعار بالتحقيق المحاسبي

**République Algérienne Démocratique et Populaire**

**Ministère des Finances**  
**Direction Générale des Impôts**  
Direction d.....

**Avis de vérification de Comptabilité**

Référence :.....

Lettre avec  
AR  
N°.....

M.....

N.I.S : |.....|

Le ..... 20.....

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre ..... le ..... à ..... heures, à l'effet de vérifier au titre des exercices ..... l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts droits et taxes ci après désignés :.....

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20- 3 du Code des Procédures Fiscales (CPF).

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44/1 du CPF à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du CPF).

Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable.

Veillez agréer, M..... l'expression de notre parfaite considération.

**Le Chef de Brigade**

**Noms et Grades des Vérificateurs**

Série O n° 4 BRAS / I.S.C. - Algérie (1997)

الملحق (02): نموذج عن إشعار بغياب إعادة تعديل بعد التحقيق المصوب

**République Algérienne Démocratique et Populaire**

Ministère des Finances

Direction Générale des Impôts  
Direction Régionale des Impôts de .....  
Direction des Impôts de Wilaya de .....

**Avis d'Absence de Redressements  
suite à un contrôle ponctuel**

Référence N° :

A. M .....  
.....  
.....

Lettre avec  
A.R.

Le ..... 20 .....

Nous avons l'honneur de vous informer que le contrôle ponctuel dont vous avez fait l'objet et qui concerne l'ensemble des aspects repris dans l'avis de contrôle relatifs aux impôts et taxes ci-après ..... s'est achevé sans entraîner de redressements.

Aussi, nous avons l'honneur à cette occasion de vous adresser nos remerciements pour l'entière compréhension et collaboration dont vous avez fait preuve au cours des différentes étapes de ce contrôle.

Le Chef de Service Nom et Grade du  
Vérificateur

الملحق (03): نموذج عن إشعار بإعادة تعديل بعد التحقيق المحاسبي

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O, N° 21  
Imp. Officielle (2006)

**MINISTERE DES FINANCES**  
**DIRECTION GENERALE DES IMPOTS**

.....  
.....  
.....

**Notification de Redressement suite  
à la vérification de Comptabilité**

Référence N° : Lettre avec  
A.R.

A.M. ....  
.....  
.....

Le ..... 20.....

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° ..... du ..... vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité du ..... au ..... au titre des exercices de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part. (Art. 20-6 du Code des procédures fiscales) se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : .....

En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certains impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôts pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part. (Art. 20-6 du Code des procédures fiscales).

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20-4 du Code des procédures Fiscales).

La présente notification comporte..... feuillet (s), y compris celui-ci.

Veuillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération

**Le Chef de Brigade** **Noms et Grades des Vérificateurs**

## الملحق (04): محضر معاينة

Partie O n° 19

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

المديرية العامة للضرائب

رقم التعريف الجبائي : \_\_\_\_\_

رقم المادة : \_\_\_\_\_

مديرية الضرائب لولاية : \_\_\_\_\_

مفتشية الضرائب لـ : \_\_\_\_\_

رمز مفتشية : \_\_\_\_\_

## محضر معاينة

(1) \_\_\_\_\_

المواد 154 و 155 من قانون الضرائب المباشرة ورسوم المعاملة  
المواد 59 و 79 من قانون المالية لسنة 2002

في اليوم \_\_\_\_\_ من عام \_\_\_\_\_

و على الساعة \_\_\_\_\_ (2) نحن الممضين أسفله (3) :

الحالفين اليمين و الحاملين لبطاقات اندابنا، تقدمنا عند (4) :

الممثل من طرف (5) :

للقيام بمعاينة ميدانية.  
قد عمادنا بمايلي :

و عند نهاية تدخلنا، قمنا بنقل هذا المحضر في اليوم و الشهر المذكورين أعلاه و دعونا السيد : \_\_\_\_\_  
لإمضائه معنا و الذي قبل - رفض - (6) و صرح بمايلي :

و يطلب منه، سلمناه نسخة من هذا المحضر مقابل و حصل استلام .

إمضاء الاعوان،

إمضاء العتني،

(1) موضوع المادة المثارة ؛  
(2) لقب المستأجر الشهر و اليوم و الساعة بالاعرف، المثل ؛  
(3) اسم و لقب و ترقية العوان ؛  
(4) الاسم و اللقب كز الممثل الاجتماعي و عنوان المكلف بالقرينة ؛  
(5) اسم و لقب و ترقية الممثل ؛  
(6) لقب العوان غير المثارة

الملحق (05): عدم الدقة في محاسبة الشراء

النشاط	الموردين	المبيعات عند الموردين (1)	المشتريات عند المؤسسة (2)	الفرق (3)=(2)-(1)	الرسم على القيمة المضافة الواجب استردادها (3)*0,17
2007	أ	831 870	24 503 350	23 671 480	4 024 152
	ب	-	77 933 831	77 933 831	13 248 751
	ت	4 427 414	5 892 062	1 464 648	248 990
	ث	23 235 178	27 269 467	4 034 289	685 829
	ج	2 084 875	4 201 778	2 116 903	359 873
	ح	6 311 110	8 287 810	1 976 700	336 039
	خ	-	3 521 400	3 521 400	598 638
	د	-	55 354 254	55 354 254	9 410 223
	ذ	46 580 854	47 765 447	1 184 593	201 381
	ر	2 657 482	42 010 513	39 353 032	6 690 015
	ز	4 166 664	5 032 632	865 968	147 215
	س	7 599 760	8 679 201	1 079 441	183 505
<b>المجموع</b>					
2008	أ	-	131 589 618	131 589 618	22 370 235
	ب	-	41 644 025	41 644 025	7 079 484
	ت	-	71 434 643	71 434 643	12 143 889
	ث	92 553 779	93 806 075	1 252 296	212 890
	ج	568 339	6 500 973	5 932 634	1 008 548
	ح	57 746 175	57 769 202	23 027	3 915
	خ	4 997 983	5 339 781	341 797	58 106
	د	110 180 291	122 823 388	12 643 097	2 149 326
	ذ	25 080 920	26 203 160	1 122 240	190 781
	ر	13 546 082	16 605 978	3 059 895	520 182
	ز	4 752 020	8 905 420	4 153 400	706 078
	س	12 449 675	13 251 732	802 056	136 350

113 090	665 236	6 682 345	6 017 109	ش	
4 823 688	28 374 633	28 374 633	-	ص	
76 875 925	452 211 326	1 747 983 335	1 295 772 008	ض	
10 422 301	61 307 653	521 294 104	459 986 451	ط	
8 356 794	49 157 611	50 946 211	1 788 600	ظ	
4 291 550	25 244 413	25 244 413	-	ع	
3 793 870	22 316 882	417 894 574	395 577 692	غ	
538 682	3 168 717	7 331 265	4 162 549	ف	
<b>155 795 684</b>	المجموع				
16 450 359	96 766 819	96 766 819	-	أ	2009
13 150	77 350	846 300	768 950	ب	
20 500 134	120 589 022	120 589 022	-	ت	
4 926 114	28 977 138	28 977 138	-	ث	
1 546 708	9 098 283	11 035 993	1 937 710	ج	
16 770	98 647	1 785 876	1 687 229	ح	
205 386	1 208 152	6 208 152	5 000 000	خ	
142 607	838 865	15 482 612	14 643 747	د	
452 385	2 661 087	2 661 087	-	ذ	
155 246	913 212	2 381 606	1 468 394	ر	
293 529	1 726 644	13 411 100	11 684 456	ز	
101 158 547	595 050 274	1 804 415 664	1 209 365 390	س	
46 080 131	271 059 595	551 416 425	280 356 830	ش	
6 417 429	37 749 580	37 749 580	-	ص	
1 498 514	8 814 787	8 814 787	-	ض	
3 163 325	18 607 795	369 698 662	351 090 867	ط	
64 888	381 697	1 231 214	849 517	ظ	
<b>203 085 222</b>	المجموع				
33 443 651	196 727 358	196 727 358	-	أ	2010
34 139 743	200 822 015	200 822 015	-	ب	
14 641 737	86 127 864	86 127 864	-	ت	
970 622	5 709 539	5 709 539	-	ث	
7 614	44 788	44 788	-	ج	
5 121 771	30 128 066	30 128 066	-	ح	
2 680	15 766	2 619 119	2 603 353	خ	

70 992	417 600	1 260 000	842 400	د	
90 073	529 841	39 814 453	39 284 613	ذ	
1 626 643	9 568 486	9 568 486	-	ر	
204 805	1 204 735	1 121 932	- 82 803	ز	
549 001	3 229 419	14 069 903	10 840 484	س	
115 679 519	680 467 761	2 290 093 702	1 609 625 941	ش	
<b>206 548 851</b>	<b>المجموع</b>				

المصدر: تقرير التحقيق المعمق المحاسبي للمكلف المعني بمديرية كبريات المؤسسات.

